

# Abstract

## **Titel: OR-Revision zum Rechnungslegungsrecht – Analyse und Bewertung**

**Kurzzusammenfassung:** Ein neues zeitgemässes Buchführungs- und Rechnungslegungsrecht für die Schweiz? Der Gesetzgebungsprozess des neuen Rechnungslegungsrechts im OR nähert sich der Schlussphase und es wird Zeit, sich einen Überblick über die Neuerungen und deren Auswirkungen zu verschaffen. Kritische Stimmen behaupten, es gehe beim neuen Rechnungslegungsrecht um eine blosse Nachführung des bisherigen Rechts, wenn auch in komplizierteren und vervielfachten Artikeln dargestellt. Studiert man das neue Gesetz aber etwas genauer, wird man auf einige Änderungen aufmerksam, die zum Teil grundlegende Auswirkungen haben werden.

**Verfasser/-in:** Fabienne Eppenberger

**Herausgeber/-in:** **Prof. Dr. Marcus Hauser oec. HSG**

**Publikationsformat:**  BATH  
 MATH  
 Semesterarbeit  
 Forschungsbericht  
 Anderes

**Veröffentlichung (Jahr):** 2011

**Sprache:** deutsch

**Zitation:** Eppenberger, F. (2011). *OR-Revision zum Rechnungslegungsrecht – Analyse und Bewertung* (Unveröffentlichte Bachelor Thesis). FHS St.Gallen, Hochschule für Angewandte Wissenschaften.

**Schlagwörter (3-5 Tags):** Rechnungslegung, Buchführung, Obligationenrecht

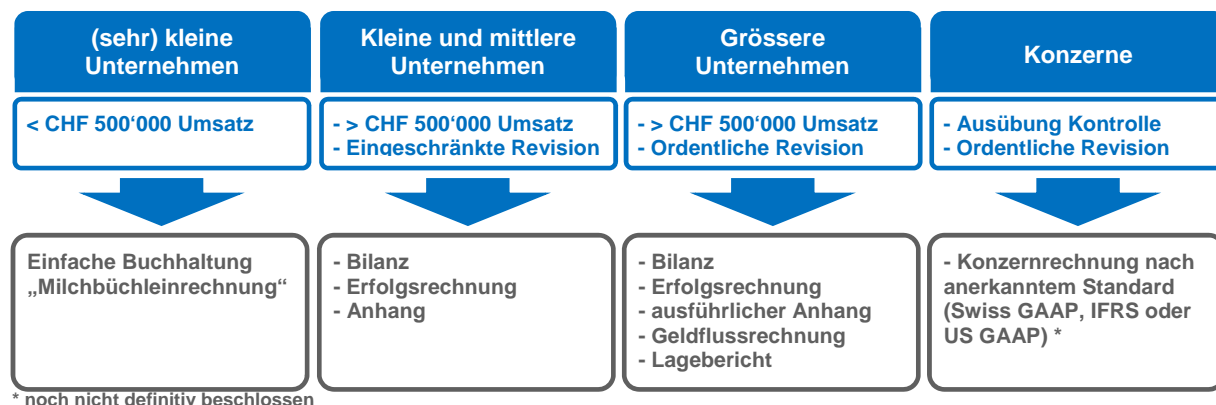
## **Ausgangslage, Ziel, Vorgehen, Erkenntnisse, Literaturquellen**

**Ausgangslage:** Die Revision des Rechnungslegungsrechts befindet sich in der Schlussphase und es zeichnet sich die endgültige Fassung des neuen Gesetzes ab. Der Auftraggeber dieser Bachelorthesis, eine weltweit tätige Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft, bzw. deren Kundschaft wird unmittelbar von dieser Gesetzesrevision betroffen sein. Es liegt deshalb im Interesse des Auftraggebers, sich schon heute mit den Neuerungen auseinanderzusetzen, um sich ein klares Bild über die Auswirkungen des neuen Rechnungslegungsrechts zu verschaffen.

**Ziel** dieser Bachelorthesis ist es, dem Auftraggeber die Neuerungen der Rechnungslegungsrevision darzulegen und diese kritisch zu beurteilen. Des Weiteren sollen die Auswirkungen der Gesetzesrevision evaluiert werden, insbesondere die Änderungen die sich für die Kundschaft des Auftraggebers und somit indirekt für den Auftraggeber selbst ergeben.

Vor der Analyse des neuen Rechnungslegungsrechts wird ein kurzer Überblick über die zurzeit geltenden Rechnungslegungsvorschriften gegeben, die auf die grosse Aktienrechtsrevision von 1992 zurückgehen. Die Informationen für diesen Teil der Bachelorthesis stützen sich vorwiegend auf entsprechende Fachliteratur. Anschliessend folgt eine Überleitung zu den neuen Vorschriften, indem die Entstehungsgeschichte, die Ziele und der Aufbau des neuen Rechnungslegungsrechts dargelegt werden. Der Kern dieser Bachelorthesis erläutert die Neuerungen dieser Gesetzesrevision. Die grundlegendsten Änderungen werden dabei genauer untersucht und kritisch gewürdigt. Die Informationsquelle für deren Beurteilung bilden vorwiegend Artikel aus der Fachpresse wie auch die Wortprotokolle aus den Debatten im Parlament. Um gewisse Lücken zu schliessen, wurde des Weiteren ein persönliches Interview mit einem Fachexperten geführt, der sich intensiv mit dieser Rechnungslegungsrevision auseinandergesetzt hat. Um abschliessend die Auswirkungen auf die Kundschaft des Auftraggebers zu untersuchen, hat die Verfasserin die Jahresrechnungen aller ordentlich geprüften Kunden hinsichtlich relevanter Kriterien untersucht. So lassen sich die Auswirkungen anhand konkreter Zahlen belegen.

Im Folgenden werden die **wichtigsten Erkenntnisse** dieser Bachelorthesis dargelegt. Die Anforderungen an die Rechnungslegung werden künftig rechtsformneutral nach der wirtschaftlichen Bedeutung des Unternehmens differenziert (siehe Abbildung 1).



**Abbildung 1: Anforderungen nach wirtschaftlicher Bedeutung**

Quelle: in Anlehnung an Art. 957 E-OR

Kleine Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als einer halben Million Franken Umsatz sind künftig von der Buchführungs- und Rechnungslegungspflicht befreit und müssen lediglich noch über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen.

Die Anforderungen an die weiterhin dem Rechnungslegungsrecht nach OR unterstellten Gesellschaften nehmen hingegen zu:

- Der Detaillierungsgrad der Rechnungslegung wird erhöht
- Die Begriffe der Rechnungslegung sind künftig schärfer umrissen

Dabei ist aber vorweg zu nehmen, dass an zwei grossen Prämissen des Schweizer Rechnungslegungsrechts im OR festgehalten wird:

- Es erfolgt keine Umstellung zu einer Rechnungslegung nach True and Fair View
- Es wird am Massgeblichkeitsprinzip, wonach sich die steuerliche Gewinnermittlung auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss stützt, festgehalten

Unternehmen, die der ordentlichen Revision unterliegen, haben künftig noch zusätzliche Anforderungen zu erfüllen (siehe Abbildung 1). Gemäss neuem Recht sind die grösseren Gesellschaften zu zusätzlichen Angaben im Anhang, zur Erstellung einer Geldflussrechnung und zur Erfassung eines umfassenden Lageberichts verpflichtet.

Noch Uneinigkeit besteht über den anzuwendenden Standard bei der Konsolidierung (siehe Abbildung 1). Bundes- und Ständerat möchten für alle Konzerne die Pflicht zu einer Konzernrechnung nach anerkanntem Standard einführen. Der Nationalrat möchte diese Pflicht auf Publikumsgesellschaften, Grossgenossenschaften und Stiftungen mit ordentlicher Revision beschränken.

Abbildung 2 zeigt weitere wesentliche Neuerungen dieser Rechnungslegungsrevision auf. Einige dieser Änderungen (wie z.B. die Begriffe der Einzelbewertung und des Impairments) weisen darauf hin, dass sich der Gesetzgeber bei zahlreichen Artikeln an den International Financial Reporting Standards (IFRS) orientiert hat.

## Wesentliche Neuerungen

- Einzelabschluss nach anerkanntem Standard für Grossgenossenschaften und Stiftungen, die der ordentlichen Revisionspflicht unterliegen
- Bilden von Schwankungsreserven auf Aktiven mit Börsenkurs
- Einzelbewertung von Aktiven und Verbindlichkeiten
- Durchführung eines Impairment-Tests
- Aktivierungspflicht aller nicht fakturierten Dienstleistungen
- Erhöhung der Schwellenwerte für Konzernrechnungspflicht

### Abbildung 2: Weitere wesentliche Neuerungen

Quelle: Eigene Darstellung

Die Neuerungen des Rechnungslegungsrechts werden unmittelbare Auswirkungen auf die Kunden des Auftraggebers dieser Bachelorthesis haben. Im Folgenden die bedeutendsten Ergebnisse, die sich aus der Analyse der Jahresrechnungen dieser Kunden ergeben haben:

- 30% der Unternehmen sind künftig zu einer ordentlichen Revision verpflichtet (bisher: 43%) und unterliegen somit den Anforderungen für grössere Unternehmen
- 38% der grösseren Unternehmen haben bisher keine Geldflussrechnung erstellt, sind zu deren Erstellung aber zukünftig verpflichtet
- Bei 37% der ordentlich geprüften Konzerne entfällt künftig die Konsolidierungspflicht
- Falls Art. 963b E-OR in Kraft tritt: 21% der ordentlich geprüften Konzerne müssen von einer Konzernrechnung nach OR zu einer Konsolidierung nach anerkanntem Standard umstellen

Diese Auswertung zeigt, dass das revidierte Rechnungslegungsrecht durchaus einige einschneidenden Änderungen mit sich bringen wird.

Als **Fazit** kann gesagt werden, dass sich insgesamt für das neue Rechnungslegungsrecht ein positives Gesamtbild abzeichnet. Der modulare Aufbau der Vorschriften und die Differenzierung nach der Grösse der Unternehmen erscheinen zweckmässig. Allerdings erhöhen die verschiedenen Wahlrechte, die unterschiedlichen Kriterien und die erhöhten Rechte der Minderheiten auch die Komplexität des Gesetzes. Übergeordnetes Ziel des Bundesrates war es, ein zeitgemässes Buchführungs- und Rechnungslegungsrecht zu schaffen. Die materiellen Verbesserungen im Hinblick auf die Transparenz halten sich gegenüber den heutigen Regelungen jedoch in Grenzen. Dies war insofern zu erwarten, da bei der Reform grundsätzlich ein Zielkonflikt zwischen Transparenz und Steuerneutralität besteht. Sollen hohe stille Reserven auch künftig zulässig sein und das Prinzip der

Massgeblichkeit gelten, so geht dies unweigerlich zulasten der Transparenz. Trotzdem gibt es aber auch einige Neuerungen, wie beispielsweise die Einführung einer Geldflussrechnung bei grösseren Unternehmen, die folgendes Schlussfazit zulassen: Das neue Rechnungslegungsrecht ist über alles gesehen wesentlich zeitgemässer als das alte.