

Vollständig und wahr

RECHNUNGSLEGUNGSRECHT Mit dem am 1. Januar 2013 in Kraft getretenen Rechnungslegungsrecht (NRLR) sind auch steuerliche und rechtliche Risiken verbunden. Wie können diese Risiken minimiert werden?

TEXT GIORGIO MEIER UND GIULIA TASINI

Die Rechnungslegung soll gemäss Art. 958 Abs. 1 OR die wirtschaftliche Lage des Unternehmens so darstellen, dass sich Dritte ein Urteil bilden können und erfolgt laut Art. 958 Abs. 2 OR im Geschäftsbericht, welcher die Jahresrechnung enthält, die sich aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang zusammensetzt. Als Grundlage der Rechnungslegung dient gemäss Art. 957a Abs. 1 OR die Buchführung. Diese erfasst diejenigen Geschäftsvorfälle und Sachverhalte, welche für die Darstellung der Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage notwendig sind. Die Buchführung folgt im Weiteren den Grundsätzen ordnungsmässiger Buchführung (GoB) i.V.m. den Grundsätzen ordnungsmässiger Rechnungslegung nach Art. 958c OR (GoR). Gemäss Art. 957a OR sind unter anderem alle Geschäftsvorfälle und Sachverhalte vollständig, wahrheitsgetreu und systematisch zu erfassen. Zudem dürfen die Buchungen weder die GoB noch die GoR verletzen. Denn diese Grundsätze sollen die Richtig- und Vollständigkeit und damit die Glaubwürdigkeit der Buchhaltung und Jahresrechnung gewährleisten. Die richtige, vollständige und verlässliche Rechnungslegung muss gemäss Art. 958c OR das Wesentliche enthalten und vorsichtig sein. Zudem müssen bei der Darstellung und Bewertung stets die gleichen Massstäbe verwendet wer-

den und Aktiven und Passiven sowie Aufwand und Ertrag dürfen nicht miteinander verrechnet werden.

BESONDERE ASPEKTE

Ein besonderer Aspekt der NRLR ist der Anhang zur Jahresrechnung. Dieser ergänzt gemäss Art. 959c Abs. 1 OR die anderen Bestandteile der Jahresrechnung. Eines der Ziele des NRLR ist es, eine zumindest relative True-and-fair-view bzw. fair Presentation zu bewerkstelligen. Falls nicht bereits Bilanz und Erfolgsrechnung diesem Erfordernis genügen, müssen im Anhang Ausführungen gemacht werden, bspw. Angaben, Aufschlüsselungen und Erläuterungen zu wesentlichen Positionen der Bilanz und Erfolgsrechnung und Erläuterungen zu ausserordentlichen oder periodenfremden Positionen der Erfolgsrechnung, bis die relative True-and-fair-view bzw. fair Presentation hergestellt ist. Denn die Leser der Jahresrechnung müssen sich ein zuverlässiges Urteil über die wirtschaftliche Lage des Unternehmens bilden können. Relativ und nicht absolut ist die True-and-fair-view bzw. fair Presentation, weil Bildung und Bestand von Willkürreserven gemäss Art. 960a Abs. 4 OR bei den Aktiven und Art. 960e Abs. 3 und 4 OR für die Passiven weiterhin möglich sind, aber im Anhang gestützt insbesondere auf die gerade genannte Bestimmung von Art. 959c Abs. 1 Ziff. 2 OR bezeichnet und erläutert werden müssen. Ein weiterer Aspekt der Rechnungslegung bzw. Buchführung ist der belegmässige Nachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge laut Art. 958 Abs. 2 Ziff. 2 OR.

MASSGEBLICHKEIT FÜR DIE STEUERN

Im Steuerrecht bildet die handelsrechtskonforme Jahresrechnung die Grundlage für die Steuertatbestandsfeststellung und Steuerbemessung und ist bspw. für die steuerliche Gewinn- und Kapitalermittlung massgeblich. Dabei spricht man vom sog. Massgeblichkeitsprinzip. Der steuerbare Reingewinn basiert primär auf dem Saldo der Erfolgsrechnung und die Steuerpflichtigen müs-

sen die unterzeichnete Jahresrechnung der Steuererklärung beilegen. Eine nicht handelsrechtskonforme Jahresrechnung kann nicht steuerliche Grundlage sein, sodass es zu einer Bilanzberichtigung mit Aufrechnungen kommen kann.

STEUERLICHE UND RECHTLICHE RISIKEN

Verschiedene Bundesgerichtsentscheide zeigen, dass Steuerbehörden und Gerichte in der Gesetzesanwendung strenger geworden sind. Notabene haben sich die Steuergesetze im Zusammenhang mit dem NRLR nicht geändert. Hält eine Buchung die GoR oder GoB und die weiteren Bestimmungen des NRLR nicht ein, kann hinsichtlich dieser Rechnungslegung bereits eine Falschbeurkundung oder Urkundenfälschung vorliegen. Verbucht ein Unternehmen bspw. einen Aufwand als geschäftsmässig begründet, obschon dieser privater Natur ist, ist die entsprechende Jahresrechnung bereits unwahr. Wer somit die Jahresrechnung nicht handelsrechtskonform erstellt und inhaltlich unwahre Sachverhalte erfasst, kann sich des Steuerbetrugs oder der Falschbeurkundung beziehungsweise Urkundenfälschung schuldig machen. Um solche Risiken zu reduzieren bzw. zu vermeiden, muss die Jahresrechnung im Einklang mit den Bestimmungen des NRLR und den einschlägigen steuerlichen Bestimmungen erstellt werden. ■

UNTERNEHMER FORUM

REFRESHER LUZERN Vertiefte Vermittlung der besten Themen des Jahres in Halbtagesblöcken. Sie können aus acht verschiedenen Themen vier auslesen und sich so Ihr Seminarprogramm zusammenstellen. Im gedruckten Seminarordner finden Sie die Unterlagen aller acht Themen. Die Referierenden stehen Ihnen zudem für kostenlose und vertrauliche Einzelgespräche zur Verfügung! Individueller, praxisbezogener und besser kann eine Weiterbildungsveranstaltung nicht sein.
10. bis 11. November 2016, Palace Hotel Luzern.
Weitere Informationen und Anmeldung unter: www.unternehmerforum.ch

DIE AUTOREN



Dr. iur. Giorgio Meier-Mazzucato ist Fachmann FRW mit eidg. Fachausweis und diplomierter Treuhand- und Steuerexperte bei der ITERA AG. Giulia Tasini ist Kauffrau mit eidg. Berufsmatur und in Ausbildung zur Betriebsökonomin FH bei der ITERA AG.