

**Korrigenda für das Lehrbuch
«Rechnungswesen 2 – Erweiterte Grundlagen PLUS»
(Auflagen Juni 2021 und Juli 2022)**

Seit dem 1. Januar 2023 ist gilt das neue revidierte Aktienrecht. Neben neuen Gründungs- und Kapitalvorschriften wurden auch die Bestimmungen für die Bildung der gesetzlichen Reserven geändert.

Daraus ergeben sich im Lehrbuch die folg. Korrekturen:

Zusätzlich sind im Korrigenda die neuen Seiten 94, 95, 108, 117 beigelegt.

Seite	Korrekturen
94 + 95	Neue Seiten mit Berücksichtigung der Aktienrechtsreform
96–98	OR Artikel 671 ist zu streichen und mit OR 672 zu ersetzen (Beilagen S. 94 + 95)
104–107	Zusatzreserven und Zusatzdividenden sind gemäss den neuen Bestimmungen der Aktienrechtsreform nicht mehr zu berücksichtigen. Theorie, Fallbeispiel 3 und die Aufgaben 67, 68 und 69 können deshalb weggelassen werden
108	Neuer Text für die Verteilung des Verlusts (Beilage Seite 108)
115	OR Artikel 671 ist zu streichen und mit OR 672 zu ersetzen
116	Aufgabe 77a, 2.) Der Begriff «Reserve» ist mit «Gewinnreserven» zu ersetzen Aufgabe 77b: OR Art. 671 ist zu streichen und mit OR 672 zu ersetzen
117	– Neuer Text im Merke zur Bildung der gesetzlichen Reserven (5. Punkt) – Zusätzliche Angaben zum Punkt 3 der Zusammenfassung vom Abschluss bis zur Gewinnauszahlung (Beilage Seite 117)

1.1.2023

4.2. Jahresabschluss bei der Aktiengesellschaft

4.2.1. Merkmale der AG

(nach Berücksichtigung der Aktienrechtsreform ab 1.1.2023)

- Gründung durch eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen oder Handelsgesellschaften (OR 620)
- Es ist eine Kapitalgesellschaft mit eigener Firma (= Namen der AG)
- Das Aktienkapital ist zum Voraus bestimmt und besteht aus Teilsummen (= Aktien), deren Nennwert grösser als Null ist (OR 622, Abs. 4)
- Die am Aktienkapital beteiligten Teilhaber werden als Aktionäre bezeichnet
- Das Aktienkapital muss mindestens Fr. 100 000.– betragen (OR 621)
- Für die Schulden der AG **haftet nur das Gesellschaftsvermögen**, d.h., die Aktionäre haften nicht mit ihrem Privatvermögen, sie können demnach bei einem Konkurs der AG höchstens den Wert verlieren, den sie für die Aktien bezahlt haben (OR 620)
- Da die Aktionäre nicht im Handelsregister eingetragen werden, bleiben sie anonym, d.h., Aussenstehende sehen nicht, wer die wirklichen Eigentümer einer AG sind
- Eine Besonderheit ist die **Doppelbesteuerung**: Die AG und die Aktionäre werden getrennt besteuert, d.h.,
 1. die Gesellschaft zahlt Gewinn- und Kapitalsteuern
 2. die Aktionäre zahlen Einkommenssteuern für die Dividenden (Gewinnanteil) sowie Vermögenssteuern (Wert der Aktien am Jahresende)

Die gesamten rechtlichen und steuerlichen Grundlagen der AG können im Band «Rechtskunde und Grundlagen des Staates» aus dem Lehrmittelverlag Grünig nachgelesen werden (www.lehrmittelverlag-gruenig.ch)

4.2.2 Das Eigenkapital der AG

Im Gegensatz zur Einzelunternehmung wird das Eigenkapital der AG von mehreren Personen finanziert. Bei der Gründung wird vorerst das Aktienkapital gebildet. Da die AG vom Gesetz gezwungen wird, Reserven anzulegen, entsteht mit der Zeit weiteres Eigenkapital.

Wir unterscheiden:

Auf Grund der Aktienrechtsreform gelten ab 1.1.2023 insbesondere für die Bildung der Reserven die folgenden Grundlagen:

Aktienkapital – besteht aus einer bestimmten Anzahl Aktien zu einem festgelegten Nennwert	= GRUNDKAPITAL Konto: «Aktienkapital»	GESAMTES EIGENKAPITAL DER AG
Reserven – Gesetzliche Kapitalreserve (OR 671) Zuweisung aus dem Erlös über dem Nennwert bei der Ausgabe von Aktien (sog. Agio)	= ZUWACHSKAPITAL Konten: – Gesetzl. Kapitalreserve	
– Gesetzliche Gewinnreserve (OR 672) Zwingende Zuweisung von 5% des Jahresgewinnes	– Gesetzl. Gewinnreserve	
– Freiwillige Gewinnreserve (OR 673) Zuweisung durch Beschluss der GV	– Freiwillige Gewinnreserve	
– Gewinnvortrag Nicht verteilter Reingewinn, der in die nächste Rechnungsperiode übertragen wird.	– Gewinnvortrag	
Nach OR Art. 674 sind die Reserven in erster Linie zur Deckung von Verlusten zu verwenden		

4.2.3. Gewinnverteilung

Die Generalversammlung (GV) ist zuständig für die Genehmigung der Jahresrechnung sowie die Beschlussfassung über die Verwendung des Gewinns (OR 698 Abs. 2).

In der Praxis erstellt der Verwaltungsrat (VR) zuhanden der Generalversammlung einen Vorschlag, wie der Gewinn verteilt werden soll. Bevor Gewinne an die Aktionäre ausbezahlt werden, müssen die gesetzlichen und statutarischen Bestimmungen beachtet werden.

Für den Jahresabschluss steht im revidierten Aktienrecht ab 1.1.2023 der **OR-Artikel 672** im Mittelpunkt, der zwingend die Bildung einer Reserve aus dem Jahresgewinn vorsieht.

OR-Art.		Konto
672 Abs. 1	Zuweisung von 5% des Jahresgewinns. Liegt ein Verlust vor, ist dieser vor der Zuweisung zu beseitigen (siehe S. 102)	Gesetzliche Gewinnreserve
672 Abs. 2	Die gesetzliche Gewinnreserve ist zu äufnen, bis sie zusammen mit der gesetzlichen Kapitalreserve die Hälfte des im Handelsregister eingetragenen Aktienkapitals erreicht.	

Die Gewinnverteilung nach OR 672 gilt als Mindestnorm. In der Praxis sind die Zuweisungen für die Reserven meist höher. Damit erhält die Unternehmung Zuwachskapital, das sehr wichtig ist für die Selbstfinanzierung der AG. Dieses Kapital verursacht weder Zinskosten noch Dividendenforderungen. Zudem wird der Hauptzweck, in schlechteren Jahren mit den Reserven Verluste zu decken, erfüllt. Nach der Zuweisung an die Reserven kann der restliche Gewinn für die Ausschüttung an die Aktionäre (Dividenden) und Verwaltungsräte (Tantiemen) verwendet werden.

In den folgenden Fallbeispielen und Aufgaben werden die Reserven vorwiegend aus dem Jahresgewinn gebildet. Wie auf der Seite 94 dargestellt, können auch freiwillige gesetzliche Reserven gebildet werden. In den folgenden Fallbeispielen und Aufgaben wird nicht unterschieden in die verschiedenen gesetzlichen Reserven, sondern diese werden gesamthaft als «Gesetzliche Reserven» oder ganz einfach als «Reserven» bezeichnet.



Fallbeispiel 1

Berechnung der Gewinnverteilung (nach OR 672 Abs. 1) und Konten

Die Motta AG weist Ende Jahr die folgenden Abschlusszahlen auf (in Kurzzahlen):

Konto Aktienkapital	2200
Konto Gesetzliche Reserven	280
Reingewinn	120

Vorschlag des Verwaltungsrats für die Gewinnverteilung:

- Zuweisung in die Gesetzlichen Reserven gemäss OR 671
- 5% Dividenden an die Aktionäre
- Rest = Konto Gewinnvortrag

1. Berechnung der Gewinnverteilung:

Reingewinn		120
– Zuweisung an die gesetzliche Reserve: 5% vom RG 120	6	
– 5% Dividende vom AK 2200	110	
Rest: Gewinnvortrag	4	– 120

Für die Gewinnverteilung wird der Reingewinn vorerst ins Konto **«Gewinnvortrag»** übertragen. Danach werden die zu verteilenden Gewinnanteile aus dem Gewinnvortrag in die Konten **«Reserven»** und **«Gewinnausschüttungen»¹⁾** übertragen.

¹⁾ gehört zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten

4.2.5. Verlustverteilung

Eine Unternehmung kann infolge eines schlechten Geschäftsgangs Verluste erzielen. In diesem Fall ist es wichtig, dass sie in guten Jahren genügend gesetzliche oder freie Reserven gebildet hat. Gemäss OR 620 Abs. 1+2 haftet bei der AG das Gesellschaftsvermögen für die Verbindlichkeiten der Unternehmung, es gibt demnach keine persönliche Haftung für die Aktionäre.

Wie werden Verluste gedeckt? Diese Frage wird gemäss neuem Aktienrecht ab 1.1.2023 in den OR-Artikeln 671–674 beantwortet:

Die gesetzlichen Reserven inkl. Gewinnvortrag dienen zur Deckung von Verlusten.

Verluste müssen gemäss OR Art. 674 in der folg. Reihenfolge gedeckt werden:

1. mit dem Gewinnvortrag
2. aus der freiwilligen Gewinnreserve
3. aus der gesetzlichen Gewinnreserve
4. aus der gesetzlichen Kapitalreserve

Wenn der Gewinnvortrag und die Reserven nicht ausreichen, um die Verluste zu decken, wird der ungedeckte Restverlust ins Konto **«Verlustvortrag»** übertragen. Im Gegensatz zur Einzelunternehmung kann ein Verlust nicht mit dem Aktienkapital verrechnet werden, da dieses eine feste Grösse bildet, die sich aus einer bestimmten Anzahl Aktien zusammensetzt und nur verändert werden kann, wenn das Aktienkapital aufgestockt oder vermindert würde.

Das Konto «Verlustvortrag» ist ein Minus-Passivkonto (Buchungsregeln umgekehrt wie das Konto Gewinnvortrag). Es wird entweder bei den Aktiven in der Bilanz als unterster Posten eingesetzt oder beim Eigenkapital als Minusposten.

Die Verbuchung des Verlusts



Fallbeispiel

Eine AG weist Ende Jahr einen Verlust von 20 aus.

Vor der Verbuchung eines Verlusts ergeben sich 3 Möglichkeiten:

1. Verlust kann mit dem Gewinnvortrag und den Reserven gedeckt werden (Annahme: Bestand Konto Reserven 22, Gewinnvortrag 3)
2. Verlust kann nur zum Teil mit Gewinnvortrag und Reserven gedeckt werden (Annahme: Bestand Konto Reserven 12, Gewinnvortrag 2)
3. Verlust kann nicht gedeckt werden, da keine Reserven mehr vorhanden sind

1. Verlust kann mit Gewinnvortrag und Reserven gedeckt werden		2. Verlust kann nur zum Teil mit Gewinnvortrag und Reserven gedeckt werden		3. Verlust kann nicht gedeckt werden, da keine Reserven mehr vorhanden sind	
Verbuchung		Verbuchung		Verbuchung	
1. Gewinnvortrag ausgleichen: Gewinnvortrag / ER	3	1. Gewinnvortrag ausgleichen: Gewinnvortrag / ER	2	Verlustvortrag / ER	<u>20</u>
2. Rest aus Reserven decken: Reserven / ER	<u>17</u>	2. Reserven ausgleichen: Reserven / ER	12		
		3. Rest auf Kto Verlustvortrag: Verlustvortrag / ER	<u>6</u>		
Total	<u>20</u>	Total	<u>20</u>		

! **Merke**

- Das Eigenkapital einer AG setzt sich aus dem Aktienkapital, den Reserven und dem Gewinnvortrag zusammen. Das Aktienkapital wird als Grundkapital bezeichnet, die Reserven und der Gewinnvortrag bilden das Zuwachskapital.
- Das Zuwachskapital ist wichtig für die Selbstfinanzierung, d.h., es stellt Kapital dar, das keine Zinskosten verursacht.
- Der Reingewinn wird am Jahresende auf das Konto Gewinnvortrag übertragen.
Die Buchung dafür lautet: **Erfolgsrechnung / Gewinnvortrag**
- In der Praxis wird die Gewinnverteilung meistens im neuen Jahr ausgeführt, da diese von der Generalversammlung zuerst genehmigt werden muss.
- Im Gegensatz zur Einzelunternehmung müssen in der AG verschiedene zwingende Gesetzesbestimmungen beachtet werden. Ein Beispiel ist die Vorschrift zur Bildung von Reserven: **5% vom Jahresreingewinn** müssen für die Bildung der gesetzlichen Gewinnreserven berechnet werden. Diese Reserve muss so lange gebildet werden, bis diese zusammen mit den gesetzlichen Kapitalreserven die Hälfte des im Handelsregister eingetragenen Aktienkapitals erreicht (OR 672, Abs. 2).
- Eine Dividende an die Aktionäre ist erst nach der Bildung der gesetzlichen Reserve zugelassen. Sie wird in % des Aktienkapitals (=Nominalwert oder Nennwert aller Aktien) ausgedrückt.
- Die AG muss 35% VST vom Dividendenbetrag an die Steuerverwaltung überweisen.
Buchungssatz: **Gewinnausschüttung / Schuld bei der EStV (VST)**
Dividende brutto – 35% VST = Nettodividende, welche die Aktionäre ausbezahlt erhalten.
Buchungssatz: Gewinnausschüttung (65%) / Flüssige Mittel
- Das Konto Gewinnausschüttung gehört zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten gegenüber den Aktionären.
- Entsteht in der AG beim Abschluss ein Verlust, dann ist dieser mit den Reserven und dem Gewinnvortrag zu decken. Falls diese beiden Posten den Verlust nicht decken können, wird ein Rest in das Konto Verlustvortrag übertragen. Das Konto Verlustvortrag ist ein Minus-Passivkonto und wird in der Bilanz beim Eigenkapital als Abzugsposten aufgeführt.

• **Zusammenfassung der Buchungen vom Abschluss bis zur Gewinnauszahlung**

Zeitpunkte	Grundlagen	Buchungen	
1. Abschlusstag	Gewinn aus ER oder Verlust aus ER	ER Gesetzl. Res. + GVor Verlustvortrag	Gewinnvortrag (GVor) ER ER
2. Wiedereröffnung	EBZ	EBZ Verlustvortrag	Gewinnvortrag EBZ
3. GV-Beschluss über Gewinnverteilung	OR 672–674 Gesetzl. Reserven	Gewinnvortrag	Gesetzliche Reserven
4. Gewinnausschüttung	Dividenden	Gewinnvortrag	Gewinnausschüttung
5. Gewinnauszahlung	Nettodividende VST	Gewinnausschüttung Gewinnausschüttung	Flüssige Mittel Schuld bei VST