

ÄNDERUNGEN DES RECHNUNGSLEGUNGSRECHTS IN LIECHTENSTEIN

Übernahme der EU-Richtlinie (2013/34/EU) ins nationale Recht – relevant ab dem Jahr 2016

Das revidierte liechtensteinische Rechnungslegungsrecht bringt weitere Erleichterungen für kleine Gesellschaften. Präzisiert, ergänzt und entstaubt wird dabei das bisher geltende Recht und sorgt – weitestgehend – für mehr Übersichtlichkeit hinsichtlich der anzuwendenden Offenlegungspflichten und Anhangangaben.

1. EINLEITUNG

Das revidierte liechtensteinische *Rechnungslegungsrecht* (RLR) ist das Ergebnis der Übernahme der EU-Richtlinie (2013/34/EU) in das nationale Recht und ist für Geschäftsjahre, welche am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen, erstmals anzuwenden. Die gesetzlichen Bestimmungen zum RLR befinden sich wie bis anhin im *Personen- und Gesellschaftsrecht* (PGR) in den Art. 1045 bis 1139 sowie in der Verordnung zum PGR. Die allgemeinen Vorschriften zur Rechnungslegung (Art. 1045 bis 1062a PGR) gelten für alle rechnungslegungspflichtigen Verbandspersonen (Art. 1045 PGR) und somit auch für europarechtlich nicht harmonisierte Gesellschaften (z. B. Anstalten und Stiftungen). Für Verbandspersonen, die nicht zur ordnungsgemässen Rechnungslegung verpflichtet sind (kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben), gelten lediglich die Grundsätze einer ordentlichen Buchführung (Art. 1045 Abs. 3 PGR). Zusätzlich zu den allgemeinen Vorschriften gelten für die europarechtlich harmonisierten Gesellschaften – zwingend – die ergänzenden Vorschriften nach Art. 1063 ff. PGR auch dann, wenn diese kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben.

Zu den harmonisierten Gesellschaften zählen die Aktiengesellschaft, die Kommanditaktiengesellschaft und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung sowie unter bestimmten Bedingungen die Kollektiv- und die Kommanditgesellschaft. Für die Jahresrechnungen der soeben genannten Gesellschaf-

ten gilt nach Art. 1066 PGR der Grundsatz, dass diese ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln. In der Umsetzung des True-and-Fair-View-Prinzips in Liechtenstein bestehen jedoch Abweichungen zu international vergleichbaren Normen. Die Rechnungslegungsvorschriften des PGR enthalten explizit definierte Mindestgliederungsvorschriften für die Bilanz und Erfolgsrechnung sowie umfangreiche, (vor allem) grössenabhängige Vorschriften hinsichtlich der notwendigen Anhangangaben, welche neu im Wesentlichen in den Art. 1091 ff. PGR aufgeführt sind.

Die Ausführungen in diesem Beitrag beziehen sich ausschliesslich auf die Abschlüsse von europarechtlich harmonisierten Gesellschaften.

2. ÄNDERUNGEN

2.1 Schwellenwerte zur Bestimmung der Grössenklassen und deren Folgen. Das liechtensteinische RLR unterteilt Gesellschaften anhand von Schwellenwerten in Kleinst-, kleine, mittelgrosse und grosse Gesellschaften. Als Schwellenwerte dienen wie auch im schweizerischen Obligationenrecht (OR) die Bilanzsumme, die Nettoumsatzerlöse und die Anzahl der durchschnittlich Beschäftigten. Je nach Klassifizierung gelten andere (Mindest-)Anforderungen an die Gliederung von Bilanz und Erfolgsrechnung und für die offenzulegenden Informationen im Anhang. Zudem ist auch die gesetzliche Revision von der Grösse der Gesellschaft ab-



HERBERT BISCHOF,
MAG. RER. SOC. OEC.,
WIRTSCHAFTSPRÜFER (FL &
CH), TREUHÄNDER (FL),
VORSTANDSMITGLIED WPV
(FL), MANAGING PARTNER,
BDO (LIECHTENSTEIN) AG,
VADUZ/FL



THOMAS D. HASLER,
M.A. (HSG), DIPL.
WIRTSCHAFTSPRÜFER (CH),
MANAGER, BDO
(LIECHTENSTEIN) AG,
VADUZ/FL

Abbildung 1: **SCHWELLENWERTE**

Gemäss Art. 1064 PGR

in CHF

Kategorie	Bilanzsumme		Nettoumsatzerlöse		Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer	
	Bisher	Neu	Bisher	Neu	Bisher	Neu
Kleinst	<421 000	<450 000	<842 000	<900 000	<10	<10
Klein	<7,5 Mio.	<7,4 Mio.	<15 Mio.	<14,8 Mio.	<50	<50
Mittelgross	<30 Mio.	<25,9 Mio.	<60 Mio.	<51,8 Mio.	<250	<250
Gross	>30 Mio.	>25,9 Mio.	>60 Mio.	>51,8 Mio.	>250	>250

hängig. Kleinst- und kleine Gesellschaften unterliegen der «Prüferischen Durchsicht» (Review) und mittelgrosse sowie grosse Gesellschaften der Abschlussprüfung (Art. 1058 PGR). In der aktuellen EU-Richtlinie wurden die EUR-Schwellenwerte geändert, weshalb auch die CHF-Werte im PGR leicht angepasst werden mussten [1]. *Abbildung 1* illustriert die bisherigen und neuen Werte.

Wie bis anhin ist die Anwendbarkeit bei Über- oder Unterschreitung der Schwellenwerte gegeben, wenn mindestens zwei der drei Werte an den Bilanzstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden.

In diesem Zusammenhang sei Art. 1081 PGR erwähnt, welcher mit der Übernahme der angepassten EU-Richtlinie die Nettoumsatzerlöse als

«die Erlöse aus dem Verkauf von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Gesellschaft typischen Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen nach Abzug der Erlösschmälerungen und der Mehrwertsteuer sowie sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern»

präzisiert. E contrario ist somit auch klargestellt, dass sowohl Erträge aus Beteiligungen und Wertschriften des Finanzanlagevermögens als auch Zinsen nicht in die Berechnung einfließen. Dies kann insbesondere für Holdinggesellschaften von wesentlicher Bedeutung sein, welche dadurch in der Regel als Kleinst- bzw. kleine Gesellschaften anzusehen sind.

Abbildung 2: **MINDESTGLIEDERUNG DER BILANZ IN KONTOFORM FÜR KLEINST- UND KLEINE GESELLSCHAFTEN**

Gemäss Art. 1068 Abs. 2 PGR

Aktiven**A. Anlagevermögen**

- I. Immaterielle Anlagewerte
- II. Sachanlagen
- III. Finanzanlagen

B. Umlaufvermögen

- I. Vorräte
- II. Forderungen
- III. Wertpapiere
- IV. Guthaben bei Banken, Postscheckguthaben, Schecks und Kassenbestand

C. Rechnungsabgrenzungsposten**Passiven****A. Eigenkapital**

- I. Gezeichnetes Kapital
- II. Kapitalreserven
- III. Gewinnreserven
- IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag
- V. Jahresgewinn/Jahresverlust

B. Rückstellungen**C. Verbindlichkeiten****D. Rechnungsabgrenzungsposten**

2.2 Allgemeine Grundsätze zur Gliederung. Die allgemeinen Grundsätze zur Gliederung der Bilanz und Erfolgsrechnung, welche sich nur geringfügig geändert haben, werden in Art. 1067 PGR wiedergegeben. Grundsätzlich müssen in der Bilanz und Erfolgsrechnung die Posten, welche im Gesetz definiert sind, gesondert und in der angegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden (Art. 1067 Abs. 4–6 PGR). Eine Präzisierung hat die Regelung bezüglich der Stetigkeit in der Darstellung dahingehend erfahren, dass von der Stetigkeit nur abgewichen werden darf, wenn Abweichungen nötig sind, um sicherzustellen, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt wird. Die Abweichungen müssen, wie bisher, im Anhang offengelegt werden (Art. 1067 Abs. 1 PGR).

2.3 Gliederung der Bilanz. Die Gliederung der Bilanz ist in Art. 1068 PGR geregelt, wonach die Bilanz in der Kontoform (gebräuchlichste Form) oder Staffelform erstellt werden kann. Im Gesetz werden die einzelnen Posten mit Buchstaben sowie römischen und arabischen Ziffern gruppiert. Im Gegensatz zur Bilanzierung nach dem schweizerischen Obligationenrecht (Art. 959a OR) wird unter dem PGR das Anlagevermögen vor dem Umlaufvermögen und das Eigenkapital vor dem Fremdkapital gezeigt. Erwähnenswert ist die Änderung in Bezug auf die Forschungskosten, welche unter dem neuen Recht nicht mehr aktiviert werden dürfen. Dies führt

Abbildung 3: **ERFOLGSRECHNUNG IN STAFFELFORM NACH GESAMTKOSTENVERFAHREN**
Gemäss Art. 1079 PGR

Nach neuem Recht	Nach altem Recht
1.–13. Keine Änderung zum alten RLR	1.–13. Keine Änderung zum neuen RLR
14. Steuern auf das Ergebnis	14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
15. Ergebnis nach Steuern	15. Ausserordentliche Erträge
16. Sonstige Steuern, soweit nicht in den Posten 1 bis 15 enthalten	16. Ausserordentliche Aufwendungen
17. Jahresgewinn/Jahresverlust	17. Ausserordentliches Ergebnis
	18. Ertragssteuern
	19. Sonstige Steuern
	20. Jahresgewinn/Jahresverlust

zum Wegfall der Position «Forschungskosten» in der Bilanz (vgl. auch Abschnitt 2.6 Bewertung). Aktivierungsfähig bleiben die Kosten für die Errichtung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs sowie die Entwicklungskosten (Art. 1053 PGR). Die mit diesen Positionen verbundene Ausschüttungssperre (Art. 1072 PGR) besteht weiterhin. Bisher musste jeweils der Betrag von Forderungen mit einer Restlaufzeit von über einem Jahr bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten separat angegeben werden. Neu muss zusätzlich für die gesamte Postengruppe diese Angabe gemacht werden (Art. 1071 PGR). In der Praxis werden diese Angaben oft mittels Verweis auf den Anhang gemacht. Schliesslich darf die Entwicklung des Anlagevermögens (Anlagespiegel) neu nicht mehr in der Bilanz gezeigt, sondern muss im Anhang offengelegt werden (vgl. Abschnitt 2.5 Anhang).

Die Erleichterungen für Kleinst- und kleine Gesellschaften bezüglich der auszuweisenden Posten in der Bilanz bestehen weiterhin (Art. 1068 Abs. 4 PGR). Kleine Gesellschaften können eine verkürzte Bilanz erstellen, in der nur die mit Buchstaben und römischen Ziffern bezeichneten Posten gesondert ausgewiesen werden. Kleinstgesellschaften können ihre Bilanz auf die mit Buchstaben bezeichneten Posten beschränken. *Abbildung 2* veranschaulicht diese verkürzte Darstellungsform.

Eine wesentliche Änderung bezüglich der vorstehenden Darstellungswahlrechte gab es für Investmentunternehmen, Beteiligungsgesellschaften und Gesellschaften, deren Wert-

papiere in einem EWR-Staat zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind. Somit können Kleinstgesellschaften, bei denen es sich um Investmentunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften handelt, nicht mehr vom erwähnten Wahlrecht Gebrauch machen. Dieselbe Bestimmung gilt für kleine Gesellschaften [2].

2.4 Gliederung der Erfolgsrechnung. Die Gliederung der Erfolgsrechnung ist in Art. 1078 bis 1080 PGR geregelt und muss neu ausschliesslich in Staffelform, entweder nach dem

«Erwähnenswert ist die Änderung in Bezug auf die Forschungskosten, welche unter dem neuen Recht nicht mehr aktiviert werden dürfen.»

Gesamtkosten- (gebräuchlichste Form) oder dem Umsatzkostenverfahren, dargestellt werden. Die Aufstellung in Kontenform ist nicht mehr zulässig.

Nebst der Präzisierung des Begriffs der «Nettoumsatzerlöse» (vgl. Abschnitt 2.1) wurden die Positionen «ausserordentliche Erträge» und «ausserordentliche Aufwendungen» ersatzlos gestrichen und dürfen in der Erfolgsrechnung nicht mehr separat ausgewiesen werden. Somit müssen die ausserordentlichen Aufwendungen und Erträge neu in den anderen Ertrags- oder Aufwandspositionen der Erfolgsrechnung abgebildet und im Anhang zwingend offengelegt werden (Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 4 PGR). Auch die Position «Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit» wurde gestrichen.

Abbildung 3 veranschaulicht in gekürzter Form die Änderungen der Erfolgsrechnung in Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren. Zu Änderungen gegenüber dem alten Recht kommt es erst ab Ziff. 14 (ab Ziff. 12 beim Umsatzkostenverfahren nach Art. 1080 PGR).

Wie für die Erstellung der Bilanz gibt es auch für die Erstellung der Erfolgsrechnung Erleichterungen für Kleinst-, kleine und mittelgrosse Gesellschaften. So können Kleinst-

Abbildung 4: **VERKÜRZTE ERFOLGSRECHNUNG FÜR KLEINSTGESELLSCHAFTEN**

Gemäss Art. 1083 Abs. 1 PGR

1. Nettoumsatzerlöse
2. Sonstige Erträge
3. Materialaufwand
4. Personalaufwand
5. Wertberichtigungen
6. Sonstige Aufwendungen
7. Steuern
8. Jahresgewinn/Jahresverlust

Abbildung 5: **ÄNDERUNGEN BEI DEN ANHANGANGABEN**

Gegenstand	Neues Recht	Bisheriges Recht
Reihenfolge der Angaben (Art. 1091 Abs. 1 PGR)	Die Angaben sind in der Reihenfolge der Darstellung der Posten in der Bilanz und in der Erfolgsrechnung darzustellen.	Nicht geregelt.
Anlagenspiegel (Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 2 PGR)	Detailliertere Angaben. Bestandteil des Anhangs.	Wenige Positionen. Dargestellt in der Bilanz oder im Anhang (Wahlrecht).
Steuerrechtliche Abschreibungen und Zuschreibungen (Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 3 PGR)	Die Unterteilung in Anlage- und Umlaufvermögen muss nicht mehr getrennt offengelegt werden.	Allein nach steuerrechtlichen Vorschriften vorgenommene Abschreibungen, Wertberichtigungen und unterlassene Zuschreibungen sind getrennt nach Anlage- und Umlaufvermögen anzugeben.
Sicherheiten der Verbindlichkeiten (Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 6 PGR)	Ergänzt um Verpflichtungen betreffend Altersversorgung und Erweiterung um assoziierte Unternehmen.	Bürgschaften, Garantieverpflichtungen, Pfandbestellungen und weitere Eventualverbindlichkeiten sind gegenüber verbundenen Unternehmen gesondert anzugeben.
Restlaufzeit Verbindlichkeiten (Art. 1092 Ziff. 1 PGR)	Die Aufgliederung für jeden Posten der Verbindlichkeit entfällt. Es muss nur noch der Gesamtbetrag angegeben werden.	Angabe der Restlaufzeit von über 5 Jahren und durch dingliche Rechte gesicherte Verbindlichkeiten aufgliedert für jeden Posten der Verbindlichkeiten.
Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (Art. 1092 Ziff. 2 PGR)	Art und finanzielle Auswirkungen wesentlicher Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, die weder in der Erfolgsrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind.	Nicht speziell geregelt.
Gewinnverwendungsvorschlag (Art. 1092 Ziff. 3 PGR)	Bestandteil des Anhangs. Kleine Gesellschaften können grundsätzlich auf die Angabe im Anhang verzichten, müssen aber aufgrund von Art. 196 Abs. 1 Ziff. 4 PGR nach wie vor einen separaten Vorschlag erstellen.	Ausserhalb der Jahresrechnung.
Beeinflussung des Jahresergebnisses durch steuerrechtliche Bewertungsmassnahmen (Art. 1092 Ziff. 5 PGR)	Aufgehoben.	Angabe des Umfangs, durch den das Jahresergebnis infolge steuerrechtlicher Bewertungsmassnahmen beeinflusst wurde, sowie die steuerlichen Konsequenzen bei Wegfall einer solchen Bewertung.
Aufteilung der Ertragssteuerbelastung (Art. 1092 Ziff. 6 PGR)	Aufgehoben, da die ausserordentlichen Erträge und Aufwendungen nicht mehr separat in der Erfolgsrechnung gezeigt werden.	Angabe, in welchem Umfang die Ertragssteuern das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und das ausserordentliche Ergebnis belasten.
Durchschnittliche Anzahl Arbeitnehmer (Art. 1092 Ziff. 7 PGR)	Zusätzlich ist neu auch die gesamte Zahl (ohne Trennung nach Gruppen) anzugeben.	Angabe der durchschnittlichen Zahl der während des Geschäftsjahrs beschäftigten Arbeitnehmer, getrennt nach Gruppen.
Vorschüsse und Kredite an Verwaltungsrat und Geschäftsleitung (Art. 1092 Ziff. 9 lit. c PGR)	Neu sind auch die erlassenen Beträge anzugeben.	Angabe der gewährten (unter Angabe der Zinssätze) und zurückgezahlten Beträge sowie der eingegangenen Garantieverpflichtungen.
Erläuterung der sonstigen Rückstellungen (Art. 1092 Ziff. 11 PGR)	Aufgehoben.	Erläuterungen zu den Rückstellungen, die in der Bilanz unter dem Posten «Sonstige Rückstellungen» nicht gesondert ausgewiesen werden, aber einen wesentlichen Umfang haben.
Abschreibung Geschäftswert (Art. 1092 Ziff. 12 PGR)	Erläuterung des Zeitraums, über den der Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird.	Angabe der Gründe für die planmässige Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts.
Latente Steuerschulden (Art. 1092 Ziff. 13 PGR)	Angaben über die latenten Steuerschulden am Ende des Geschäftsjahrs und die im Laufe des Geschäftsjahrs erfolgten Veränderungen.	Latente Steuerschulden für Differenzen zwischen handelsrechtlichen und dem niedrigeren steuerrechtlichen Wertansatz sind in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben.

Abbildung 5: **ÄNDERUNGEN BEI DEN ANHANGANGABEN (FORTSETZUNG)**

Gegenstand	Neues Recht	Bisheriges Recht
Geschäfte mit Nahestehenden (Art. 1092 Ziff. 16 PGR)	Die Bedingung «sofern wesentlich und unter marktunüblichen Bedingungen» wurde gestrichen.	Angabe von Geschäften mit Nahestehenden, sofern wesentlich und unter marktunüblichen Bedingungen zustande gekommen.
Passive latente Steuerabgrenzungen (Art. 1077 Abs. 1 PGR)	Neuregelung in Art. 1092 Ziff. 13 PGR (vgl. oben).	Sofern kein gesonderter Ausweis in der Bilanz erfolgt, müssen passive latente Steuerabgrenzungen im Anhang gesondert angegeben werden.
Aktive latente Steuerabgrenzungen (Art. 1077 Abs. 2 PGR)	Die Angabepflicht im Anhang entfällt, es darf jedoch eine Abgrenzung bilanziert werden.	Aktive latente Steuerabgrenzungen sind zu erläutern.
Brandversicherungswert der Sachanlagen (Art. 1055 PGR)	Es sind keine Angaben mehr zum Brandversicherungswert zu machen.	Der Brandversicherungswert der Sachanlagen ist im Anhang zur Jahresrechnung anzuführen.

gesellschaften eine verkürzte Erfolgsrechnung erstellen, in der mindestens die Posten nach *Abbildung 4* gesondert ausgewiesen werden (Art. 1083 PGR). Neu gilt diese Vereinfachung jedoch nicht mehr für Kleinstgesellschaften, die Investmentunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften sind oder deren Wertpapiere in einem EWR-Staat zum Handel zugelassen sind. Für kleine und mittelgrosse Gesellschaften besteht auch weiterhin das Wahlrecht, gewisse Posten (abhängig von der gewählten Darstellungsmethode) der Erfolgsrechnung unter dem Posten «Rohergebnis» zusammenzufassen [3].

2.5 Anhang. Die aufgrund der geänderten EU-Richtlinie umfassendsten Änderungen haben die im Anhang offenzulegenden Angaben erfahren. Einerseits wurden Angaben ersatzlos gestrichen, andererseits wurden die Angaben neu for-

weitert, wodurch dieser nun die folgenden Komponenten enthalten muss (*kursiv gedruckte Elemente sind neu dazugekommen*):

→ Betrag der Anschaffungs- und Herstellkosten; → Zu- und Abgänge sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahres; → *akkumulierte Abschreibungen zu Beginn und Ende des Geschäftsjahres*; → Abschreibungen des Geschäftsjahres; → *Zuschreibungen des Geschäftsjahrs*; → *Bewegungen in den akkumulierten Abschreibungen in Zusammenhang mit Zu- und Abgängen sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahrs* und → *in den Herstellkosten aktivierte Zinsen für Fremdkapital*.

Zu beachten gilt, dass für Kleinst- und kleine Gesellschaften hingegen keine Ausweispflicht besteht (weder in der Bilanz noch im Anhang). Weitere wesentliche Änderungen werden in *Abbildung 5* dargestellt (nicht abschliessend).

«Insgesamt sollten die Änderungen der Rechnungslegungsvorschriften für den KMU-Bereich eine Erleichterung darstellen.»

muliert bzw. präzisiert. In weiteren Fällen verlangt die EU-Richtlinie eine Aufnahme von Bestimmungen in die Anhangangaben, wodurch das neue RLR leserlicher bzw. übersichtlicher wird. Die entsprechenden Gesetzesbestimmungen zum Anhang sind in den Art. 1091 bis 1095a PGR geregelt. Für diese umfassenden Bestimmungen bestehen teils sehr umfangreiche Vereinfachungen für Kleinst-, kleine und mittelgrosse Gesellschaften, wodurch sich die Anhangangaben auf ein praxistaugliches Mass reduzieren lassen (Art. 1095 und 1095a i. V. m. Art. 1065 Abs. 3 PGR) [4].

Eine wesentliche Änderung betrifft den Anlagespiegel. Neu darf der Anlagespiegel für mittlere und grosse Gesellschaften nur mehr im Anhang und nicht wie bisher auch in der Bilanz ausgewiesen werden (Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 2 PGR). Zudem wurden die Mindestangaben des Anlagespiegels er-

2.6 Bewertung. Die Vorgaben zur Bewertung erfuhren diverse Änderungen bzw. Präzisierungen. In *Abbildung 6* werden die wesentlichsten Änderungen des neuen Rechts dem alten Recht gegenübergestellt.

2.7 Offenlegung. Mit der Übernahme der EU-Richtlinie (2013/34/EU) ins nationale Recht wurden auch im Bereich der Offenlegung (Einreichung beim Handelsregister/Amt für Justiz) kleinere Anpassungen vorgenommen (zu finden in den Art. 1122 ff. PGR). Dabei ist insbesondere eine Verkürzung der Einreichungspflicht von 15 auf 12 Monate nach dem Bilanzstichtag sowie die neu in Art. 1129 Abs. 1 Ziff. 4 PGR explizit verlangten Mindestangaben bei Offenlegung der Jahresrechnung einer Gesellschaft zu erwähnen. Diese muss nun verpflichtend den Firmennamen, die Rechtsform, den Sitz, die Handelsregisternummer und allenfalls einen Hinweis auf Liquidation enthalten.

2.8 Konzernrechnung. Im Bereich der Konzernrechnung sind vor allem Änderungen im Konsolidierungskreis (Befreiung von der Konsolidierungspflicht für Zwischengesellschaften, Art. 1099 PGR sowie Pflicht zur Berücksichtigung auch unwesentlicher Gesellschaften Art. 1104 PGR) und die

Abbildung 6: **ÄNDERUNGEN BEI DER BEWERTUNG**

Thema	Neues Recht	Bisheriges Recht
Aktivierbare Kosten (Art. 1053 PGR)	Forschungskosten dürfen nicht mehr aktiviert werden, und die Entwicklungskosten sind planmässig über die Nutzungsdauer abzuschreiben. Kann die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden, sind die Entwicklungskosten innerhalb von fünf bis zehn Jahren abzuschreiben. Die Ausschüttungssperre nach Art. 1072 PGR besteht weiterhin.	Aufwendungen für die Errichtung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs sowie Forschungs- und Entwicklungskosten dürfen aktiviert werden; sie sind, vom Zeitpunkt ihrer Aktivierung an gerechnet, innerhalb von fünf Jahren abzuschreiben.
Geschäfts- oder Firmenwert (Art. 1054 PGR)	Kann die Nutzungsdauer in Ausnahmefällen nicht verlässlich geschätzt werden, ist der Geschäfts- oder Firmenwert innerhalb von fünf bis zehn Jahren abzuschreiben.	Die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts darf planmässig auf die Geschäftsjahre verteilt werden, in denen sie voraussichtlich genutzt wird.
Währungsumrechnung (Art. 1054a PGR)	Auf fremde Währung lautende kurzfristige Forderungen und Verbindlichkeiten (< 1 Jahr) sind zum Devisenkassamittelkurs am Bilanzstichtag umzurechnen. Aus der Umrechnung resultierende Gewinne/Verluste werden als realisiert betrachtet. In diesem Fall dürfen Vermögensgegenstände höher bzw. Verbindlichkeiten tiefer als zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten bilanziert werden. Bei langfristigen Positionen gilt weiterhin das Imparitätsprinzip.	Nicht speziell geregelt.
Bewertungseinheiten (Hedge Accounting) (Art. 1054b PGR)	Grundgeschäfte (Vermögensgegenstände, Schulden etc.) dürfen mit den zugehörigen Absicherungsgeschäften zu einer Bewertungseinheit zusammengefasst werden, wobei die Bewertungseinheiten wie Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten zu bewerten sind.	Nicht speziell geregelt bzw. Grund- und Absicherungsgeschäft werden separat bewertet.
Rückstellungen (Art. 1075 Abs. 3 PGR)	Bester Schätzwert von Aufwendungen bzw. im Falle einer Verbindlichkeit der Betrag, der zu ihrer Abgeltung erforderlich ist.	Weniger klar umschrieben.
Wertschwankungsreserve des Umlaufvermögens (Art. 1085 Abs. 3 PGR)	Nicht mehr erlaubt.	Wertberichtigungen im Sinne von Wertschwankungsreserven sind erlaubt.
Bewertungsvereinfachungsverfahren (Art. 1089 PGR)	Der Ansatz zum Festwert ist nicht mehr erlaubt. FIFO, LIFO und Durchschnittsmethode sind weiterhin zulässig. Zu beachten ist jedoch der Grundsatz der Einzelbewertung (Art. 1066a Abs. 2 Ziff. 6 PGR).	Sachanlagevermögen sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe dürfen unter gewissen Voraussetzungen zu einem Festwert angesetzt werden.

Schwellenwerte zur grössenabhängigen Befreiung (Art. 1101 PGR) erwähnenswert. Neu ist auch, dass Besonderheiten der Konzernrechnung im Gegensatz zum Einzelabschluss im Anhang entsprechend Rechnung zu tragen ist (Art. 1119 und 1121 PGR). Im Bereich der Offenlegungspflicht kann im Wesentlichen auf die neuen und angepassten Bestimmungen verwiesen werden (vgl. *Abbildung 5*).

3. FAZIT

Das revidierte RLR ist am 1. August 2015 in Kraft getreten und ist zwingend für Verbandspersonen, deren Geschäftsjahre am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen, erstmals

anzuwenden. Insgesamt sollten die Änderungen der Rechnungslegungsvorschriften für den KMU-Bereich eine Erleichterung darstellen. Man erkennt den Versuch zur Straffung und Systematisierung im Sinne der besseren Lesbarkeit sowie der Präzisierung des Gesetzestextes, was für den Ersteller mehr Rechtssicherheit in der Anwendung und für den Bilanzleser eine erhöhte Aussagekraft bringen soll. Insgesamt gilt es, vorsichtig abzuwarten, inwiefern diese punktuelle Überarbeitung des Gesetzestextes zu einer echten Verbesserung in der Finanzberichterstattung von liechtensteinischen Unternehmen führen wird. ■

Anmerkungen: 1) Vgl. Vernehmlassungsbericht der Regierung betreffend die Abänderung des PGR, 5. August 2014. 2) Sämtliche Erleichterungen und

Vereinfachungen für Kleinst-, kleine und mittelgrosse Gesellschaften sind nicht anwendbar, wenn es sich um Gesellschaften handelt, deren Wertpa-

piere in einem EWR-Staat zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind. 3) Vgl. Anm. 2. 4) Vgl. Anm. 2.