

RLS 1/2008 *Rechnungslegungspolitik eines Unternehmens*, eingeführt durch die Anordnung des Finanzministeriums der RF Nr. 106n vom 06. Oktober 2008, enthält die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung (GoB). Diese entsprechen im Wesentlichen den zugrunde liegenden Annahmen nach dem IFRS-Framework sowie IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*.

Im Punkt 5 des RLS 1/2008 sind die vier grundlegenden GoB festgelegt. Diese sind

- **Vermögensabgrenzung:**

Das Vermögen sowie die Schulden des bilanzierenden Unternehmens sollen gesondert vom Vermögen und den Schulden seiner Anteilseigner/Aktionäre oder anderer Unternehmen erfasst werden.

- **Unternehmensfortführung** (Going Concern):

Es wird von der Annahme der Unternehmensfortführung für einen absehbaren Zeitraum ausgegangen. Es wird angenommen, dass das Unternehmen weder die Absicht hat noch gezwungen ist, seine Tätigkeiten einzustellen oder deren Umfang wesentlich einzuschränken. Die Schulden des Unternehmens können daher ordnungsgemäß beglichen werden.

Besteht eine Absicht oder Notwendigkeit, die Tätigkeiten des Unternehmens einzustellen oder einzuschränken, so muss der Abschluss ggf. auf einer anderen Grundlage, gemäß RLS 16/02 *Information zur Aufgabe von Geschäftsbereichen* erstellt werden, die dann anzugeben ist. Auf RLS 16/02 wird im Kapitel „Sonstige Anforderungen an Ausweis und Erläuterung“ eingegangen.

- **Darstellungstetigkeit:**

Die Darstellung und der Ausweis von Posten im Abschluss sind von einer Periode zur nächsten beizubehalten, es sei denn, im RLS 1/2008 vorgesehene Gründe für eine Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden liegen vor. Auf die Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden wird im Weiteren noch eingegangen.

- **Periodenabgrenzung:**

Die Auswirkungen von Geschäftsvorfällen und anderen Ereignissen werden erfasst, wenn sie wirtschaftlich eintreten, und zwar unabhängig davon, wann Zahlungsmittel zu- bzw. abfließen. Sie werden in der Periode in der Buchhaltung erfasst und im Abschluss ausgewiesen, der sie zuzurechnen sind.

Eine Ausnahme bilden kleine und mittlere Unternehmen (KMU), die ihre Umsätze nach Zahlungseingang buchen dürfen¹.

Weitere GoB sind (Punkt 6 RLS 1/2008):

- **Vollständigkeit;**

- **Zeitnähe:**

Geschäftsvorfälle müssen zeitnah erfasst werden;

- **Vorsichtsprinzip:**

Eine höhere Bereitschaft, Aufwendungen und Schulden als Erträge und Vermögensgegenstände zu erfassen. Diese Vorgehensweise gestattet allerdings nicht, stille Reserven zu legen oder Rückstellungen überzubewerten;

- **Wirtschaftliche Betrachtungsweise** („Substance over Form“):

Geschäftsvorfälle müssen gemäß ihrem tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt und nicht allein gemäß der rechtlichen Gestaltung bilanziert und dargestellt werden;

- ▶ **Praxishinweis** Der Grundsatz „Substance over Form“ wird zwar im RLS deklariert und soll ähnlich wie im IFRS verstanden werden. Tatsächlich kommt er aber wenig zum Tragen. Im Gegenteil wird in der Praxis vorwiegend das Steuerrecht angewandt, und somit herrscht immer noch das umgekehrte Prinzip „Form over Substance“ vor, auch wenn es im Bereich der Beleganforderungen in letzter Zeit Liberalisierungen gab. Da die Abschlüsse im Wesentlichen nur bei der Steuerbehörde einzureichen sind, wird dies zumindest seitens des Fiskus nicht weiter bemängelt. Ein klassisches Beispiel dafür sind die Rückstellungen z. B. für ausstehende Rechnungen bzw. für Beratungsdienstleistungen, die nach IFRS bei der Abschlusserstellung zu bilden sind. Im russischen Abschluss werden sie kaum gebildet. Der entsprechende Aufwand wird erst dann gebucht, wenn alle Unterlagen über die erbrachte Leistung vorliegen: Vertrag, Protokoll über die Leistungserbringung, Rechnung sowie Faktura-Rechnung (USt-Rechnung).

- **Konsistenz** (Übereinstimmung von Hauptbuch und Nebenbüchern):

Die Salden des Hauptbuches (so genannte synthetische oder zusammenfassende Konten, Konten der ersten Ebene) und der Nebenbücher (so genannte analytische Konten, Konten der zweiten Ebene) müssen übereinstimmen;

¹ Punkt 5 der Information des Finanzministeriums der RF vom 11. Juni 2009.

- **Wirtschaftlichkeitsprinzip** (Abwägung von Kosten und Nutzen):
Bücher müssen in Abwägung der geschäftlichen Bedingungen und Größe des Unternehmens geführt werden;
- **Wesentlichkeit:**
Auf das Prinzip der Wesentlichkeit wird im Punkt 17 des RLS 1/2008 sowie in einzelnen anderen RLS eingegangen. Eine Information ist wesentlich, falls sich ohne ihr Vorhandensein für die Nutzer des Jahresabschlusses kein verlässliches Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens darstellen lässt. Die Entscheidung, ob ein Ereignis oder Geschäftsvorfall wesentlich ist, hängt von der Bewertung des Ereignisses bzw. Geschäftsvorfalles, seines Charakters sowie konkreter Umstände seiner Entstehung ab. Über die Wesentlichkeit entscheidet das Unternehmen selbständig. Sie muss allerdings in der Bilanzierungsrichtlinie des Unternehmens festgelegt werden. Das Maß der Wesentlichkeit bezieht sich u. a. auf das quantitative Ausmaß der Information. Ein Unternehmen kann z. B. beschließen, dass wesentliche Ereignisse solche sind, welche mindestens 5 % der entsprechenden Bilanz- oder GuV-Posten ausmachen². Das Unternehmen kann aber auch einen anderen Maßstab für die Bestimmung der Wesentlichkeit auswählen und in seiner Bilanzierungsrichtlinie festlegen.

In Bezug auf den Jahresabschluss sind weitere GoB im RLS 4/99 *Abschluss eines Unternehmens*, eingeführt durch die Anordnung des Finanzministeriums der RF Nr. 43n vom 06. Juli 1999, verankert. Es handelt sich um folgendes:

- **Verlässlichkeit und Vollständigkeit:**
Der Jahresabschluss soll verlässliche und vollständige Informationen zu der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens liefern. Er ist verlässlich und vollständig, wenn er in Übereinstimmung mit den Buchführungsregelungen erstellt ist.
- **Neutralität:**
Die im Jahresabschluss enthaltenen Informationen müssen neutral sein. Sie dürfen nicht zugunsten einer Gruppe von Abschlussadressaten beeinflusst und verzerrt werden. Abschlüsse sind nicht neutral, wenn sie durch Auswahl oder Darstellung der Informationen eine Entscheidung oder Beurteilung beeinflussen, um so ein vorher festgelegtes Resultat oder Ergebnis zu erzielen.
- **Vergleichbarkeit:**
Bei der Erstellung der Jahresabschlüsse müssen Unternehmen Inhalt und Darstellung der Abschlüsse über die Zeit hinweg stetig halten (vgl. oben). Die Änderung des Inhaltes und der Darstellung der Abschlüsse ist nur in Ausnahmefällen, wie z. B. bei Veränderung der Tätigkeit des Unternehmens zulässig. Das Unternehmen muss eine solche Veränderung begründen. Falls wesentlich, muss eine solche Veränderung im Anhang aufgeführt und begründet werden.

² Punkt 1 der Anweisungen über die Erstellung und Vorlage der handelsrechtlichen Abschlüsse, eingeführt durch die Anordnung des Finanzministeriums der RF Nr. 67n vom 22. Juli 2003.

- **Steuern** Die Grundsätze des Steuerrechts sind im Art. 3 SteuerGB festgelegt. Sie beziehen sich sowohl auf natürliche Personen als auch auf Gesellschaften und können wie folgt zusammengefasst werden:
- *legale Grundlage*: Steuern und Abgaben müssen legal festgelegt werden, d. h. direkt durch ein Gesetz oder im gesetzlich vorgesehenen Verfahren.
 - *Allgemeinheit und Gleichheit*: Jede Person soll Steuerlasten tragen, unabhängig davon, ob sie eine natürliche oder juristische, eine inländische oder eine ausländische Person ist. Dabei sollen Steuerlasten tragbar sein. Es ist nicht zulässig, eine Person oder eine Personengruppe von der Besteuerung freizustellen bzw. umgekehrt steuerlich ungleich zu belasten. Das letztere schließt die Gewährung von steuerlichen Vergünstigungen für einzelne Kategorien von Steuerpflichtigen gemäß gesetzlich festgelegtem Verfahren (Art. 56 SteuerGB) nicht aus.
 - *keine Diskriminierung*: Steuern und Abgaben dürfen niemanden diskriminieren oder in Abhängigkeit von sozialen, nationalen, religiösen, rassischen und ähnlichen Hintergründen erhoben werden. Es ist nicht zulässig, unterschiedliche Sätze der Steuern und Abgaben sowie Steuervergünstigungen in Abhängigkeit von der Eigentumsform (insbesondere staatlich oder nicht staatlich) der Gesellschaften, der staatlichen Zugehörigkeit der natürlichen Personen bzw. dem Herkunftsort des Kapitals (inländisch oder ausländisch) festzulegen.
 - *wirtschaftliche Grundlage*: Steuern und Abgaben müssen eine wirtschaftliche Grundlage haben und dürfen nicht willkürlich festgelegt werden. Steuern und Abgaben, die Bürger an der Ausübung ihrer Grundrechte hindern, sind unzulässig.
 - *klare Regelung*: Bei der Festlegung der Steuern müssen alle Steuerelemente festgelegt werden. Es handelt sich dabei um die Person des Steuerpflichtigen, Besteuerungsobjekt, Steuerbemessungsgrundlage, Veranlagungszeitraum, Steuersatz sowie die Fälligkeit der Steuerschuld. Jeder Steuerpflichtige soll genau erkennen, welche Steuern oder Abgaben wann und in welchem Verfahren zu entrichten sind;
 - alle nicht behebbaren Zweifel, Widersprüche und Unklarheiten der steuerlichen Gesetze und Regelungen sind zugunsten des Steuerpflichtigen (Abgabepflichtigen) auszulegen.
- **Praxishinweis** Insbesondere der zuletzt erwähnte Grundsatz spielt in der praktischen Anwendung eine wesentliche Rolle. Im russischen Steuerrecht kommen oft unklare bzw. nicht ausreichend konkretisierte Formulierungen vor, da es ein relativ junges Recht ist. Die Steuerbehörden tendieren naturgemäß dazu, diese Unklarheiten zugunsten des Fiskus auszulegen. Das genannte Prinzip ist daher zum Schutz der Steuerpflichtigen gedacht und wird oft von diesen bei ihren Verhandlungen mit den Steuerbehörden bzw. im Wege der gerichtlichen Auseinandersetzung ins Feld geführt.

Rechnungslegung in Russland

Vermögens-, Finanz- und Ertragslagen richtig bewerten

Ionova, T.; Scholz, A.

2014, XXXI, 420 S. 23 Abb., Hardcover

ISBN: 978-3-658-03486-3