



An die Stiftungsräte der "klassischen"
Stiftungen die der kantonalen Aufsicht
unterstellt sind

Datum 17. Dezember 2014

Inkrafttreten des neuen Schweizer Rechnungslegungsrechts

Sehr geehrte Damen und Herren

Am 1. Januar 2013 ist das neue Schweizer Rechnungslegungsrecht der juristischen Personen (Art. 957 bis 963 OR) in Kraft getreten.

Das neue Rechnungslegungsrecht unterscheidet nicht mehr nach der Rechtsform eines Unternehmens, sondern stützt sich auf dessen wirtschaftliche Bedeutung. Die neuen Bestimmungen der Artikel 957ff OR kommen von nun an unabhängig von der Rechtsform zur Anwendung.

Die Änderung des Rechnungslegungsrechts hat eine direkte Auswirkung auf das Stiftungsrecht, weil Artikel 83a ZGB betreffend die Buchführung der Stiftungen vorsieht, dass die Vorschriften des Obligationenrechts über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung in analoger Weise angewendet werden.

Die Stiftungen müssen sich dem neuen Rechnungslegungsrecht ab dem **Geschäftsjahr 2015** anpassen.

Die Stiftungen welche eine oder mehrere Unternehmen, welche rechnungslegungspflichtig sind, kontrollieren, müssen sich den neuen Bestimmungen betreffend die Konzernrechnung ab dem **Geschäftsjahr 2016** anpassen.

Die Aufsichtsbehörde wird sich gezwungen sehen die Jahresberichte (Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang) zurückzuweisen, falls diese die neuen vom Bundesrecht verlangten Elemente nicht enthalten sollten.

Um dem vorzubeugen legen wir Ihnen nachfolgend in knapper Form die Auswirkungen des neuen Rechnungslegungsrechts auf die Stiftungen dar.

Das vorliegende Rundschreiben zeigt die Pflichten des neuen Rechnungslegungsrechts auf für die Stiftungen, die von der Pflicht eine Revisionsstelle zu bezeichnen befreit sind (Ziff. I), für die Stiftungen, die der eingeschränkten Revision (Ziff. II) oder der ordentlichen Revision unterliegen (Ziff. III) und für jene Stiftungen, die eine Konzernrechnung erstellen müssen (Ziff. IV).

I. Von der Revisionspflicht befreite Stiftungen (Art. 83b Abs. 2 ZGB)

Das Inkrafttreten des neuen Rechnungslegungsrechts hat keine besonderen Auswirkungen auf die Stiftungen, die von der Pflicht eine Revisionsstelle zu bezeichnen befreit sind.



Die Stiftungen die von der Revisionspflicht befreit sind, werden weiterhin eine einfache Buchhaltung führen können, (*siehe Art. 957 Abs. 2 Ziff. 3 OR*) welche einzig die Einnahmen und die Ausgaben sowie das Vermögen aufführt (Milchbüchleinrechnung) (*siehe Medienmitteilung des Bundesrates vom 22. November 2012 betreffend das Inkrafttreten des neuen Rechnungslegungsrechts, <https://www.news.admin.ch/message/index.html?lang=de&msg-id=46804>*).

Die Buchhaltung dieser Stiftungen muss dennoch den Grundsätzen der ordnungsgemässen Buchführung, festgelegt in Artikel **957a Absatz 2 OR** (*siehe Art. 957 Abs. 3 OR*), nachkommen.

II. Der eingeschränkten Revision unterliegende Stiftungen (Art. 727a Abs. 1 OR)

Zur Erinnerung, die Stiftungen unterliegen der eingeschränkten Revision, wenn die Bedingungen der ordentlichen Revision nicht erfüllt sind.

Die Änderung des Rechnungslegungsrechts hat für die Stiftungen, die der eingeschränkten Revision unterliegen zur Folge, dass diese ihre Rechnungslegung von nun an gemäss den Bestimmungen der Artikel 959ff OR werden führen müssen. Sie sind insbesondere den **folgenden neuen Bestimmungen** unterworfen:

a) Mindestgliederung der Jahresrechnung

Die Stiftungen, die der eingeschränkten Revision unterliegen, müssen einerseits ihre Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Anhang) erstellen und dabei eine **Mindestgliederung** beachten.

Die Artikel **959 Absätze 2 und 3 und 959a Absatz 1 OR** bestimmen die Mindestgliederung für die Aktiven der Bilanz.

Die Artikel **959 Absätze 4 bis 7 und 959a Absatz 2 OR** bestimmen die Mindestgliederung für die Passiven der Bilanz.

Artikel **959b OR** bestimmt die Mindestgliederung für die Erfolgsrechnung.

b) Mindestinhalt des Anhangs zur Jahresrechnung

Die Stiftungen, die der eingeschränkten Revision unterliegen, werden andererseits verpflichtet sein, einen **Anhang** zu erstellen der die in der Jahresrechnung enthaltenen Informationen vervollständigt und erklärt. Das neue Rechnungslegungsrecht weitet diese Verpflichtung auf alle Unternehmen aus die rechnungslegungspflichtig sind.

Die Aufsichtsbehörde wird anfangs 2015 einen Musteranhang online stellen, welcher die verlangten Informationen enthalten wird, welche vom Bundesrecht (*siehe Art. 959c Abs. 1 und Abs. 2 OR*) als auch vom kantonalen Recht verlangt werden (*siehe Art. 16 Abs. 2 lit. a und b AVEGZGB*).

c) Bewertung der Bilanz

Die Bewertung der Aktiven und Passiven in der Bilanz muss ihrerseits vorsichtig erfolgen, ohne die zuverlässige Beurteilung der wirtschaftlichen Lage (*siehe Art. 960 Abs. 2 OR*) zu verhindern.

III. Der ordentlichen Revision unterstellte Stiftungen (Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 OR)

Zur Erinnerung, der ordentlichen Revision sind jene Stiftungen unterstellt, die in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren zwei der nachstehenden Grössen überschreiten:

- Bilanzsumme von 20 Millionen Franken
- Umsatzerlös von 40 Millionen Franken
- 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Die Änderung des Rechnungslegungsrechts für die Stiftungen, die der ordentlichen Revision unterliegen bringt es mit sich, dass sie ihre Rechnungslegung im Sinne der Artikel 959ff OR führen müssen. Insbesondere sind sie den **zusätzlichen einschlägigen Verpflichtungen** unterworfen:

- zusätzliche Informationen im Anhang zur Jahresrechnung verfassen (*siehe Art. 961 Ziff. 1 OR*). Es wird zudem auf Artikel **961a OR** verwiesen.
- als Teil der Jahresrechnung eine Geldflussrechnung erstellen (*siehe Art. 961 Ziff. 2 OR*). Es wird zudem auf Artikel **961b OR** verwiesen.
- einen Lagebericht verfassen (*siehe Art. 961 Ziff. 3 OR*). Es wird zudem auf Artikel **961c OR** verwiesen.
- einen Abschluss nach einem anerkannten Standard der Rechnungslegung (*siehe Art. 962 Abs. 1 Ziff. 3*) erstellen.

Die anerkannten Standards der Rechnungslegung (Swiss GAAP FER, IFRS, IFRS for SME, etc.) sind vom Bundesrat in seiner Verordnung über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung bestimmt worden (VASR - SR 221.432).

Sofern die Statuten oder die Stiftungsurkunde keine anderslautenden Vorgaben enthalten, ist der Stiftungsrat für die Wahl des anerkannten Standards zuständig (*siehe Art. 962 Abs. 4 OR*).

Der gewählte anerkannte Standard muss in seiner Gesamtheit und für den ganzen Abschluss übernommen werden (*siehe Art. 962a Abs. 2 OR*).

Es wird zudem auf Artikel **962a OR** verwiesen.

IV. Konzernrechnung

1. Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung

Gemäss Artikel **963 Absatz 1 OR** muss jede Stiftung die ein oder mehrere rechnungslegungspflichtige Unternehmen **kontrolliert**, im Geschäftsbericht für die Gesamtheit der kontrollierten Unternehmen eine konsolidierte Jahresrechnung (Konzernrechnung) erstellen.

Eine Stiftung kontrolliert ein anderes Unternehmen im Sinne von Artikel **963 Absatz 1 OR**, wenn sie eine der Bedingungen, die in Artikel **963 Absatz 2 OR** aufgezählt werden, erfüllt.

Es wird zudem auf die gesetzlichen Bestimmungen verwiesen.

2. Befreiung von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung

Die Stiftungen sind von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung befreit, wenn sie eine der Bedingungen, aufgezählt in Artikel **963a Absatz 1 Ziffer 1 bis 3 OR**, erfüllen.

3. Ausnahme von der Befreiung von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung

Die Stiftungen bleiben verpflichtet eine Konzernrechnung zu erstellen, wenn:

- dies für eine möglichst zuverlässige Beurteilung der wirtschaftlichen Lage notwendig ist (*siehe Art. 963a Abs. 2 Ziff. 1 OR*)
- die Stiftungsaufsichtsbehörde dies verlangt (*siehe Art. 963a Abs. 2 Ziff. 4 OR*)

4. Darstellung der Konzernrechnung

Die Konzernrechnung muss nach einem **anerkannten Standard zur Rechnungslegung** erstellt werden, wenn:

- das Gesetz die Stiftung zu einer ordentlichen Revision verpflichtet (*siehe Art. 963b Abs. 1 Ziff. 3 OR*)

- die Stiftungsaufsichtsbehörde dies verlangt (siehe **Art. 963b Abs. 4 Ziff. 3 OR**).

Die Konzernrechnungen die nicht nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt werden, unterstehen den Grundsätzen **ordnungsmässiger Rechnungslegung (Art. 963b Abs.3 OR in initio)**.

In diesem Fall erwähnt die Stiftung im Anhang zur Konzernrechnung die Bewertungsregeln. Weicht sie davon ab, so weist sie im Anhang darauf hin und vermittelt in anderer Weise die für den Einblick in die Vermögens- Finanzierungs- und Ertragslage des Konzerns nötigen Angaben (siehe **Art. 963b Abs. 3 OR**).

V. Schlussfolgerung

Das vorliegende Rundschreiben versteht sich als Weisung von allgemeinverbindlicher Tragweite, erlassen von der kantonalen Aufsichtsbehörde über die klassischen Stiftungen gemäss Artikel 16c litera d AVEGZGB.

Mit freundlichen Grüssen



Boris Balthasar

Adjunkt

Kopie an die Registerführer der Handelsregister des Oberwallis, des Mittelwallis und des Unterwallis