

AUDIT

Das neue Rechnungs- legungsrecht

Strukturierte Darstellung und Erläuterung
der bedeutsamsten Neuerungen

[kpmg.ch](https://www.kpmg.ch)

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	3
1. Einführung	4
2. Buchführung und Rechnungslegung	5
2.1. Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung	5
2.2. Anforderungen an Buchführung und Rechnungslegung	6
3. Bilanzierungs- und Gliederungsvorschriften für die Jahresrechnung	8
3.1. Mindestgliederung der Bilanz: Aktiven	8
3.2. Mindestgliederung der Bilanz: Passiven	9
3.3. Mindestgliederung der Erfolgsrechnung	10
3.4. Mindestinhalt des Anhangs	12
4. Bewertung	15
4.1. Einzelbewertung	16
4.2. Aktiven mit beobachtbaren Marktpreisen	16
4.3. Stille Reserven	17
5. Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung	18
6. Geschäftsbericht	20
6.1. Bestandteile des Geschäftsberichts	20
6.2. Rechnungslegung für grössere Unternehmen	21
6.3. Geldflussrechnung	21
6.4. Lagebericht	21
7. Konzernrechnung	22
7.1. Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung – Konsolidierungskreis	22
7.2. Befreiung von der Konsolidierungspflicht	23
7.3. Rechnungslegung im Konzern	24
8. Übergangsbestimmungen	25
Anhang	26

Vorwort

Am 23. Dezember 2011 hat das Parlament einem neuen Rechnungslegungsrecht zugestimmt. Es ist am 1. Januar 2013 in Kraft getreten. Das neue Recht unterscheidet nicht mehr nach Rechtsform, sondern nach der wirtschaftlichen Bedeutung des Unternehmens.

Die Unternehmen haben noch Zeit, um sich dem neuen Gesetz anzupassen: Die neuen Bestimmungen sind ab dem Geschäftsjahr 2015, in Bezug auf die Konzernrechnung ab dem Geschäftsjahr 2016 anzuwenden. Ein freiwilliges früheres Anwenden ist möglich.

Mit dieser Publikation unterstützt KPMG die Anwendung der neuen Bestimmungen. Auf den nachfolgenden Seiten wird auf die wichtigsten Änderungen eingegangen, und anhand von grafischen Darstellungen werden die Unterschiede zwischen dem neuen und dem bisherigen Recht aufgezeigt.

Dieses Dokument gibt der Leserschaft damit eine Übersicht über die anstehenden Änderungen.

Zürich, März 2013

KPMG AG

François Rouiller
Partner, Audit Zürich

Reto Zemp
Partner, Audit Zürich

1. Einführung

Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft verabschiedete am 23. Dezember 2011 das neu gefasste Recht der kaufmännischen Buchführung und Rechnungslegung. Die neuen Bestimmungen sind im 32. Titel des Obligationenrechts enthalten. Die bisherigen Bestimmungen zur Rechnungslegung im Aktienrecht wurden entsprechend gelöscht. Das neue Rechnungslegungsrecht ist am 1. Januar 2013 in Kraft getreten.

Die neuen Bestimmungen betreffen grundsätzlich alle Unternehmen. Der Begriff des Unternehmens umfasst sowohl Einzelunternehmen und Personengesellschaften als auch juristische Personen des Zivilgesetzbuchs (Vereine und Stiftungen) und des Obligationenrechts (Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Kommanditaktiengesellschaften und Genossenschaften).

Die vorliegende Broschüre stellt das neue Rechnungslegungsrecht den bisherigen Bestimmungen des Aktienrechts bzw. den bisherigen Bestimmungen über die kaufmännische Buchführung (Art. 662 ff. und Art. 957 ff. OR; Stand vom 1. Januar 2012) gegenüber. Zudem finden sich jeweils kurze Erläuterungen zu den wichtigsten Neuerungen. Die als Randnotiz angegebenen Gesetzesartikel beziehen sich auf das neue Rechnungslegungsrecht, welches im zweiten Teil dieser Broschüre abgedruckt ist.

Bereits auf den 1. Januar 2012 sind die Schwellenwerte für die ordentliche Revision nach Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 OR auf eine Bilanzsumme von 20 Millionen Franken, einen Umsatzerlös von 40 Millionen Franken und 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt erhöht worden. Beim Überschreiten zweier dieser Schwellenwerte in zwei aufeinanderfolgenden Jahren ist eine ordentliche Revision durchzuführen. Die Schwellenwerte für Vereine wurden jedoch nicht angepasst und bleiben auf 10 Millionen Franken Bilanzsumme, 20 Millionen Franken Umsatzerlös und 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.

2. Buchführung und Rechnungslegung

2.1. Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung

Mit dem neuen Rechnungslegungsrecht wurden die Kriterien für die Buchführungspflicht geändert.

Neues Recht	Bisheriges Recht	Art. 957 OR
<p>Der Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung unterliegen:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die einen Umsatzerlös von mindestens 500 000 Franken im letzten Geschäftsjahr erzielt haben; 2. juristische Personen. <p>Lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage müssen Buch führen:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als 500 000 Franken Umsatzerlös im letzten Geschäftsjahr; 2. diejenigen Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen; 3. Stiftungen, die nach Art. 83b Abs. 2 ZGB von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind. 	<p>Wer verpflichtet ist, seine Firma in das Handelsregister eintragen zu lassen, ist buchführungspflichtig und hat für jedes Geschäftsjahr einen Abschluss aufzustellen.</p> <p>Unternehmen, welche ein Handels-, Fabrikations- oder ein anderes nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, sind verpflichtet, dieses am Ort der Hauptniederlassung ins Handelsregister eintragen zu lassen.</p> <p>Einzelunternehmen sind von der Eintragungspflicht befreit, sofern sie weniger als 100 000 Franken Jahresumsatz erzielen.</p>	

Abbildung 1 Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung

Die Bestimmungen wurden insbesondere für kleine Einzelunternehmen und Personengesellschaften (mit weniger als 500 000 Franken Umsatzerlös) erleichtert. Diese müssen nur noch eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und Aufstellung der Vermögenslage (sogenannte «Milchbüchlein-Rechnung») führen. Auch Vereine und Stiftungen ohne Pflicht zur Eintragung ins Handelsregister sowie Stiftungen, die von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind, dürfen nach dieser vereinfachten Methode Buch führen.

2.2. Anforderungen an Buchführung und Rechnungslegung

Die folgende Abbildung zeigt die Anforderungen an die Buchführung und Rechnungslegung:

	Neues Recht		Bisheriges Recht
	Buchführung	Rechnungslegung	
Art. 957a Abs. 2 OR Art. 958 OR Art. 958a OR Art. 958b OR Art. 958c Abs. 1 OR	Grundsätze Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte ▪ Belegnachweis ▪ Klarheit ▪ Zweckmässigkeit mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens ▪ Nachprüfbarkeit 	Die Rechnungslegung soll die wirtschaftliche Lage des Unternehmens so darstellen, dass sich Dritte ein zuverlässiges Urteil bilden können. Grundlagen: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Annahme der Fortführung ▪ Zeitliche und sachliche Abgrenzung Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Klarheit und Verständlichkeit ▪ Vollständigkeit ▪ Verlässlichkeit ▪ Wesentlichkeit ▪ Vorsicht ▪ Stetigkeit der Massstäbe in Darstellung und Bewertung ▪ Verrechnungsverbot 	Bilanzwahrheit und -klarheit: Der Abschluss ist nach allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen vollständig, klar und übersichtlich aufzustellen, damit die Beteiligten einen möglichst sicheren Einblick in die wirtschaftliche Lage des Geschäfts erhalten. Grundsätze der ordnungsmässigen Rechnungslegung: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Vollständigkeit ▪ Klarheit und Wesentlichkeit ▪ Vorsicht ▪ Fortführung der Unternehmenstätigkeit ▪ Stetigkeit in Darstellung und Bewertung ▪ Verrechnungsverbot
Art. 957a Abs. 4 OR Art. 958d Abs. 3 OR	Währung Landeswährung oder für die Geschäftstätigkeit wesentliche Währung	Landeswährung oder für die Geschäftstätigkeit wesentliche Währung mit Angabe der Werte in Landeswährung und der verwendeten Umrechnungskurse	Inventar, Betriebsrechnung und Bilanz sind in Landeswährung aufzustellen.
Art. 957a Abs. 5 OR Art. 958d Abs. 4 OR	Sprache Landessprache oder Englisch	Landessprache oder Englisch	Im OR nicht geregelt
Art. 958f OR	Aufbewahrung Geschäftsbücher und Buchungsbelege sind auf Papier, elektronisch oder in vergleichbarer Weise während zehn Jahren aufzubewahren.	Geschäftsbericht und Revisionsbericht sind schriftlich und unterzeichnet während zehn Jahren aufzubewahren.	Betriebsrechnung und Bilanz sind schriftlich und unterzeichnet aufzubewahren. Geschäftsbücher, Buchungsbelege und Geschäftskorrespondenz können schriftlich, elektronisch oder in vergleichbarer Weise während zehn Jahren aufbewahrt werden.

Abbildung 2 Anforderungen an Buchführung und Rechnungslegung

Die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung sind neu im Gesetz verankert. Die Grundsätze und Grundlagen der ordnungsmässigen Rechnungslegung sind im Wesentlichen unverändert. Die Verlässlichkeit sowie die zeitliche und sachliche Abgrenzung sind im bisherigen Recht jedoch nicht explizit erwähnt.

Die Annahme der Fortführung wurde verdeutlicht, indem von einer Fortführung auf absehbare Zeit ausgegangen wird. Ist jedoch die Einstellung der Tätigkeit oder von Teilen davon in den nächsten zwölf Monaten ab Bilanzstichtag beabsichtigt oder voraussichtlich nicht abwendbar, sind in der Rechnungslegung für die betreffenden Unternehmensteile Veräusserungswerte zugrunde zu legen.

Art. 958a OR

Eine wesentliche Neuerung ist die Möglichkeit, nach der die Rechnungslegung – statt in der Landeswährung – in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung erfolgen kann. Wird nicht die Landeswährung verwendet, müssen die Werte jedoch zusätzlich in Schweizer Franken angegeben werden. Die verwendeten Umrechnungskurse sind im Anhang offenzulegen und gegebenenfalls zu erläutern.

3. Bilanzierungs- und Gliederungsvorschriften für die Jahresrechnung

3.1. Mindestgliederung der Bilanz: Aktiven

Neu wird der Begriff der Aktiven im Gesetz explizit definiert. Ein Vermögenswert muss demnach folgende Anforderungen erfüllen:

Art. 959 Abs. 2 OR

- Das Unternehmen kann aufgrund vergangener Ereignisse über den Vermögenswert verfügen,
- ein Mittelzufluss ist wahrscheinlich und
- der Wert kann verlässlich geschätzt werden.

Vermögenswerte, welche diese Anforderungen nicht erfüllen, dürfen nicht bilanziert werden.

Art. 959 Abs. 3 OR

Im Weiteren hält das neue Recht die Abgrenzung von Umlauf- und Anlagevermögen im Sinne einer Definition fest: Als Umlaufvermögen werden die flüssigen Mittel bilanziert sowie andere Aktiven, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres ab Bilanzstichtag oder innerhalb des normalen Geschäftszyklus zu flüssigen Mitteln werden oder anderweitig realisiert werden. Alle übrigen Aktiven – insbesondere Werte, die in der Absicht langfristiger Nutzung oder langfristigen Haltens erworben werden – sind im Anlagevermögen zu bilanzieren.

Art. 960d OR

Die folgende Abbildung zeigt die Mindestgliederung der Aktiven in der Bilanz nach neuem und bisherigem Recht. Das neue Recht verlangt, dass die Positionen in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden.

Art. 959 Abs. 3 OR
Art. 959a Abs. 1 OR

Neues Recht	Bisheriges Recht	Erl.
Umlaufvermögen	Umlaufvermögen	
Flüssige Mittel und kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs	Flüssige Mittel	a)
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
Übrige kurzfristige Forderungen	Andere Forderungen	
Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen	Vorräte	b)
Aktive Rechnungsabgrenzungen	Rechnungsabgrenzungsposten	
Anlagevermögen	Anlagevermögen	
Finanzanlagen	Finanzanlagen	
Beteiligungen	Beteiligungen	
Sachanlagen	Sachanlagen	
Immaterielle Werte	Immaterielle Anlagen	
Nicht einbezahltes Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital	Nicht einbezahltes Aktienkapital	
–	Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten	c)

Abbildung 3 Mindestgliederung der Bilanz: Aktiven

- a)** Wie in Abbildung 3 dargestellt, sind neu kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs auszuweisen. Auf Aktiven mit Börsenkurs wird im Abschnitt 4.2. näher eingegangen.

- b) Nicht fakturierte Dienstleistungen werden im bisherigen Recht nicht erwähnt.
- c) Nach neuem Recht dürfen Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten nicht mehr aktiviert werden.

Zusätzlich verlangt das neue Recht den gesonderten Ausweis von Forderungen gegenüber direkt oder indirekt Beteiligten und Organen sowie gegenüber Unternehmen, an denen direkt oder indirekt eine Beteiligung besteht. Das bisherige Recht enthält eine ähnliche Bestimmung. Neu ist jedoch, dass Forderungen gegenüber Organen gesondert ausgewiesen werden müssen und dass der Ausweis in der Bilanz oder im Anhang erfolgen kann.

3.2. Mindestgliederung der Bilanz: Passiven

Die Passiven werden in Fremd- und Eigenkapital unterteilt. Der Begriff der Verbindlichkeiten wird im neuen Rechnungslegungsrecht explizit definiert. Eine Verbindlichkeit muss als Fremdkapital bilanziert werden, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Die Verbindlichkeit wurde durch vergangene Ereignisse bewirkt,
- ein Mittelabfluss ist wahrscheinlich und
- ihre Höhe kann verlässlich geschätzt werden.

Art. 959 Abs. 5 OR

Im Weiteren hält das neue Recht die Abgrenzung von kurz- und langfristigen Verbindlichkeiten im Sinne einer Definition fest: Als kurzfristig müssen Verbindlichkeiten bilanziert werden, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres ab Bilanzstichtag oder innerhalb des normalen Geschäftszyklus zur Zahlung fällig werden. Alle übrigen Verbindlichkeiten sind als langfristig zu bilanzieren.

Art. 959 Abs. 6 OR

Die folgende Abbildung zeigt die Mindestgliederung der Passiven in der Bilanz nach neuem und bisherigem Recht. Das neue Recht verlangt, dass die Positionen in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden.

Neues Recht	Bisheriges Recht	Erl.
Kurzfristiges Fremdkapital	Fremdkapital	a)
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	Schulden aus Lieferungen und Leistungen	
Kurzfristige verzinsliche Verbindlichkeiten	–	b)
Übrige kurzfristige Verbindlichkeiten	Andere kurzfristige Verbindlichkeiten	
Passive Rechnungsabgrenzungen	Rechnungsabgrenzungsposten	
Langfristiges Fremdkapital	–	a)
Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten	–	b)
Übrige langfristige Verbindlichkeiten	Langfristige Verbindlichkeiten	
Rückstellungen sowie vom Gesetz vorgesehene ähnliche Positionen	Rückstellungen	

Art. 959 Abs. 4 OR
Art. 959a Abs. 2 OR

Neues Recht	Bisheriges Recht	Erl.
Eigenkapital	Eigenkapital	
Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital, ggf. gesondert nach Beteiligungskategorien	Aktienkapital/Stammkapital/Genossenschaftskapital/Stiftungsvermögen	
Gesetzliche Kapitalreserve Gesetzliche Gewinnreserve Freiwillige Gewinnreserve oder kumulierte Verluste	Gesetzliche Reserven <ul style="list-style-type: none"> ■ Allgemeine Reserve ■ Reserve für eigene Aktien ■ Aufwertungsreserve Andere Reserven Bilanzgewinn/-verlust	c)
Eigene Kapitalanteile (als Minusposten)		

Abbildung 4 Mindestgliederung der Bilanz: Passiven

- a)** Neu ist das Fremdkapital zwingend in kurz- und langfristiges Fremdkapital zu unterteilen. Das bisherige Recht lässt dies offen.
- b)** Die Positionen kurzfristige und langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten werden im bisher geltenden Recht nicht erwähnt. Neu müssen diese separat bilanziert werden.
- c)** Gemäss Botschaft zur Änderung des Obligationenrechts vom 21. Dezember 2007 zielt das neue Recht darauf, die Reserven nach ihrer Herkunft zu klassifizieren: Die Einlagen von Eigentümern (z.B. Agio, Zuschüsse) werden unter den gesetzlichen Kapitalreserven erfasst, während die Gewinnreserven aus einbehaltenen Gewinnen stammen.
- Eine wesentliche Neuerung betrifft die eigenen Kapitalanteile: Diese werden bisher in den Aktiven bilanziert, wobei ein gesonderter Ausweis nicht verlangt ist. Im neuen Recht sind sie hingegen als Minusposten innerhalb des Eigenkapitals auszuweisen.

Zusätzlich verlangt das neue Recht den gesonderten Ausweis von Verbindlichkeiten gegenüber direkt oder indirekt Beteiligten und Organen sowie gegenüber Unternehmen, an denen direkt oder indirekt eine Beteiligung besteht. Das bisherige Recht kennt eine ähnliche Bestimmung. Neu ist jedoch, dass Verbindlichkeiten gegenüber Organen gesondert ausgewiesen werden müssen und dass der Ausweis in der Bilanz oder im Anhang erfolgen kann.

3.3. Mindestgliederung der Erfolgsrechnung

Die folgende Abbildung zeigt die Mindestgliederung der Erfolgsrechnung nach neuem und bisherigem Recht. Die Erfolgsrechnung kann als Produktionserfolgsrechnung oder als Absatzerfolgsrechnung dargestellt werden. Das neue Recht verlangt zudem, dass die Positionen in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden.

Neues Recht	Bisheriges Recht		
Produktionserfolgsrechnung (Gesamtkostenverfahren)	Allgemein <ul style="list-style-type: none"> ■ Betriebliche Erträge und Aufwendungen ■ Betriebsfremde Erträge und Aufwendungen ■ Ausserordentliche Erträge und Aufwendungen Ertrag <ul style="list-style-type: none"> ■ Erlös aus Lieferungen und Leistungen ■ Finanzertrag ■ Gewinne aus Veräusserungen von Anlagevermögen Aufwand <ul style="list-style-type: none"> ■ Material- und Warenaufwand ■ Personalaufwand ■ Finanzaufwand Die Erfolgsrechnung zeigt den Jahresgewinn oder Jahresverlust.	Art. 959b Abs. 2 OR	
Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen			
Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen			
Materialaufwand			
Personalaufwand			
Übriger betrieblicher Aufwand			
Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens			
Finanzaufwand und Finanzertrag			
Betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag			
Ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag			
Direkte Steuern			
Jahresgewinn oder Jahresverlust			
Absatzerfolgsrechnung (Umsatzkostenverfahren) ⁽¹⁾			Art. 959b Abs. 3 OR
Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen			
Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen			
Verwaltungsaufwand und Vertriebsaufwand			
Finanzaufwand und Finanzertrag			
Betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag			
Ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag			
Direkte Steuern			
Jahresgewinn oder Jahresverlust			

Abbildung 5 Mindestgliederung der Erfolgsrechnung

⁽¹⁾ Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zudem der Personalaufwand sowie die Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens ausgewiesen werden. Art. 959b Abs. 4 OR

Nach bisherigem Recht sind – auch ohne ausdrückliche Bestimmung – ebenfalls beide Darstellungsformen der Erfolgsrechnung zulässig, sofern die minimal geforderten Positionen gesondert ausgewiesen werden.

Gemäss neuem Recht nicht mehr zwingend ist ein gesonderter Ausweis der Gewinne aus Veräusserungen von Anlagevermögen. Der Ausweis der direkten Steuern als separate Position ist aber eine neue Anforderung.

Ausserordentliche Aufwände und Erträge sind bereits im bisherigen Recht separat offenzulegen. Neu müssen auch einmalige und periodenfremde Aufwände und Erträge separat ausgewiesen werden.

3.4. Mindestinhalt des Anhangs

Die nachfolgende Abbildung zeigt die Mindestangaben des Anhangs nach neuem und nach bisherigem Recht. Nicht aufgeführt sind die speziellen Anforderungen an Gesellschaften mit kotierten Aktien in Bezug auf Vergütungen und Beteiligungen («Transparenzgesetz», Art. 663b^{bis} und 663c OR), die unverändert gelten.

	Neues Recht	Bisheriges Recht
Art. 959c Abs. 1 OR	Der Anhang enthält:	
	1. Angaben über die in der Jahresrechnung angewandten Grundsätze, soweit nicht vom Gesetz vorgeschrieben	–
	2. Angaben, Aufschlüsselungen und Erläuterungen zu Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen	–
	3. Gesamtbetrag der netto aufgelösten Wiederbeschaffungsreserven und der darüber hinausgehenden stillen Reserven, wenn dadurch das Ergebnis wesentlich günstiger dargestellt wird	Gesamtbetrag der netto aufgelösten Wiederbeschaffungsreserven und der darüber hinausgehenden stillen Reserven, wenn dadurch das Ergebnis wesentlich günstiger dargestellt wird
	4. Weitere vom Gesetz verlangte Angaben	Andere vom Gesetz vorgeschriebene Angaben
Art. 959c Abs. 2 OR	Der Anhang enthält folgende Angaben, sofern diese nicht bereits aus der Bilanz oder der Erfolgsrechnung ersichtlich sind:	
	1. Firma oder Name sowie Rechtsform und Sitz des Unternehmens	–
	2. Erklärung darüber, ob die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt nicht über 10, über 50 bzw. über 250 liegt	–
	3. Firma, Rechtsform, Sitz der Unternehmen, an denen direkte oder wesentliche indirekte Beteiligungen bestehen, sowie Kapital- und Stimmenanteil	Jede Beteiligung, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage wesentlich ist
	4. Anzahl der eigenen Anteile, die vom Unternehmen selbst und von Unternehmen, an denen es beteiligt ist, gehalten werden	Erwerb, Veräusserung (inkl. Bedingungen) sowie Anzahl der gehaltenen eigenen Aktien, sei es durch die Gesellschaft oder durch eine andere Gesellschaft, an der eine Mehrheitsbeteiligung besteht
	5. Erwerb und Veräusserung von eigenen Anteilen inkl. Bedingungen	
	6. Restbetrag der Verbindlichkeiten aus kaufvertragsähnlichen Leasinggeschäften und anderen Leasingverpflichtungen, sofern diese nicht innert zwölf Monaten ab Bilanzstichtag auslaufen oder gekündigt werden können	Gesamtbetrag der nicht bilanzierten Leasingverbindlichkeiten
	7. Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen	Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen
	8. Gesamtbetrag der für Verbindlichkeiten Dritter bestellten Sicherheiten	Gesamtbetrag der Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Pfandbestellungen zugunsten Dritter

Neues Recht	Bisheriges Recht	
9. Gesamtbetrag der zur Sicherung eigener Verbindlichkeiten verwendeten Aktiven sowie der Aktiven unter Eigentumsvorbehalt	Gesamtbetrag der zur Sicherung eigener Verpflichtungen verpfändeten oder abgetretenen Aktiven sowie Aktiven unter Eigentumsvorbehalt	
10. Rechtliche oder tatsächliche Verpflichtungen, bei denen ein Mittelabfluss entweder als unwahrscheinlich erscheint oder in der Höhe nicht verlässlich geschätzt werden kann (Eventualverbindlichkeiten)	–	
11. Anzahl und Wert von Beteiligungsrechten oder Optionen für alle Leitungs- und Verwaltungsorgane sowie für die Mitarbeitenden	–	
12. Erläuterungen zu ausserordentlichen, einmaligen oder periodenfremden Positionen der Erfolgsrechnung	–	
13. Wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	–	
14. Gründe, die zu einem vorzeitigen Rücktritt der Revisionsstelle geführt haben	Gründe, die zum vorzeitigen Rücktritt der Revisionsstelle geführt haben	
15. Beträge, Zinssätze, Fälligkeiten und weitere Konditionen von ausstehenden Anleiensobligationen	Beträge, Zinssätze und Fälligkeiten der ausgegebenen Anleiensobligationen	Art. 959c Abs. 4 OR
–	Brandversicherungswerte der Sachanlagen	
–	Gegenstand und Betrag von Aufwertungen	
–	Betrag der genehmigten und bedingten Kapitalerhöhung	
–	Angaben über die Durchführung einer Risiko-beurteilung	
Zusätzliche Angabepflichten für Unternehmen, die der Rechnungslegung für grössere Unternehmen unterliegen ⁽¹⁾		Art. 961a OR
1. Angaben zu den langfristigen verzinslichen Verbindlichkeiten, aufgeteilt nach Fälligkeit innerhalb von einem bis fünf Jahren und nach fünf Jahren	–	
2. Honorar der Revisionsstelle je gesondert für Revisionsdienstleistungen und andere Dienstleistungen	–	

Abbildung 6 Mindestinhalt des Anhangs

⁽¹⁾ Siehe Entscheidungsbaum im Abschnitt 6.1.

Mit dem neuen Recht wurden einige zusätzliche Angaben zum Mindestinhalt des Anhangs hinzugefügt: Neben Angaben wie den angewandten Grundsätzen für die Abschlusserstellung oder den Erläuterungen zu Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen müssen auch Eventualverbindlichkeiten, Ereignisse nach Bilanzstichtag und Mitarbeiterbeteiligungsprogramme im Anhang dargelegt werden. Ausserordentliche, einmalige oder periodenfremde Positionen der Erfolgsrechnung sind zu erläutern. Nennenswert ist auch die Erklärung, ob die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt nicht über 10, über 50 bzw. über 250 liegt. Damit können Bilanzleser feststellen, ob dieser Schwellenwert für die ordentliche Revision überschritten bzw. für ein allfälliges Opting-out (Verzicht auf Revision) eingehalten

ist. Die genaue Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt ist jedoch nur von grösseren Unternehmen im Lagebericht (vgl. Abschnitt 6.4.) anzugeben. Grössere Unternehmen müssen zudem zusätzliche Angaben zu ihren langfristigen verzinslichen Verbindlichkeiten sowie zum Honorar der Revisionsstelle offenlegen.

Die Offenlegungsvorschriften zu Beteiligungen wurden dahingehend verschärft, dass neu die Firma, die Rechtsform und der Sitz aller direkten Beteiligungen angegeben werden müssen, ungeachtet dessen, ob diese für das Unternehmen wesentlich sind oder nicht. Zudem sind diese Informationen auch für wesentliche indirekte Beteiligungen anzugeben.

Auf der anderen Seite sind einige Angaben nicht mehr offenlegungspflichtig: Die Brandversicherungswerte sowie allfällige Aufwertungen oder Kapitalerhöhungen müssen nicht mehr zwingend erwähnt werden. Die Durchführung einer Risikobeurteilung ist nur noch von grösseren Unternehmen im Lagebericht zu adressieren (siehe Abschnitt 6.).

4. Bewertung

Erstmals sind im neuen Recht Grundsätze der Bewertung gesetzlich explizit verankert. Diese sind:

Art. 960 OR

- Einzelbewertung
- Vorsicht in der Bewertung, ohne die zuverlässige Beurteilung der wirtschaftlichen Lage zu verhindern
- Überprüfung und ggf. Anpassung der Werte bei Anzeichen für eine Überbewertung von Aktiven oder für zu geringe Rückstellungen

Auf den Grundsatz der Einzelbewertung wird im Abschnitt 4.1. näher eingegangen. Die Grundsätze der Vorsicht und der Überprüfung der Werte von Aktiven und Rückstellungen bei entsprechenden Anzeichen gelten implizit bereits im bisherigen Recht.

Die nachstehende Abbildung zeigt ausgewählte Bewertungsvorschriften für die Aktiven und Verbindlichkeiten nach neuem und nach bisherigem Recht:

Aktiven nach neuem Recht	Aktiven nach bisherigem Recht	
Bewertung der Aktiven höchstens zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Vorbehalten bleiben Bestimmungen für einzelne Arten von Aktiven.	Bewertung der Aktiven höchstens nach dem Wert, der ihnen im Zeitpunkt, auf welchen die Bilanz errichtet wird, für das Geschäft zukommt. Das Anlagevermögen darf höchstens zu den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten bewertet werden, unter Abzug der notwendigen Abschreibungen.	Art. 960a OR
Der nutzungs- und altersbedingte Wertverlust muss durch Abschreibungen, anderweitige Wertverluste müssen durch Wertberichtigungen berücksichtigt werden.	Abschreibungen und Wertberichtigungen müssen vorgenommen werden, soweit sie nach allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen notwendig sind.	
Zu Wiederbeschaffungszwecken und zur Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens dürfen zusätzliche Abschreibungen und Wertberichtigungen vorgenommen werden oder es darf auf das Auflösen nicht mehr begründeter Abschreibungen und Wertberichtigungen verzichtet werden.	Der Verwaltungsrat darf zu Wiederbeschaffungszwecken zusätzliche Abschreibungen und Wertberichtigungen vornehmen. Stille Reserven, die darüber hinausgehen, sind zulässig.	
Aktiven mit Börsenkurs oder einem anderen beobachtbaren Marktpreis in einem aktiven Markt dürfen in der Folgebewertung zum Kurs oder Marktpreis bewertet werden, auch wenn dieser über dem Anschaffungswert liegt (Folgebewertung).	Wertschriften mit Kurswert dürfen höchstens zum Durchschnittskurs des letzten Monats vor dem Bilanzstichtag bewertet werden. Wertschriften ohne Kurswert dürfen höchstens zu den Anschaffungskosten bewertet werden, unter Abzug der notwendigen Wertberichtigungen.	Art. 960b OR
Für Vorräte (Rohmaterial, Erzeugnisse in Arbeit, fertige Erzeugnisse und Handelswaren) sowie für nicht fakturierte Dienstleistungen ist der Veräusserungswert unter Berücksichtigung noch anfallender Kosten einzusetzen, sofern dieser unter den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegt.	Rohmaterialien, teilweise oder ganz fertiggestellte Erzeugnisse sowie Waren dürfen höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden. Sind die Kosten höher als der am Bilanzstichtag allgemein geltende Marktpreis, so ist dieser massgebend.	Art. 960c OR

Art. 960e OR

Verbindlichkeiten nach neuem Recht	Verbindlichkeiten nach bisherigem Recht
Bewertung zum Nennwert	–
Lassen vergangene Ereignisse einen Mittelabfluss erwarten, so müssen die voraussichtlich erforderlichen Rückstellungen gebildet werden.	Rückstellungen müssen vorgenommen werden, soweit sie nach allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen notwendig sind. Rückstellungen sind insbesondere zu bilden, um ungewisse Verpflichtungen und drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu decken.
Rückstellungen dürfen zudem insbesondere gebildet werden für: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Garantieverpflichtungen ▪ Sanierungen von Sachanlagen ▪ Restrukturierungen ▪ die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens 	Der Verwaltungsrat darf zu Wiederbeschaffungszwecken zusätzliche Rückstellungen vornehmen.
Nicht mehr begründete Rückstellungen müssen nicht aufgelöst werden.	Der Verwaltungsrat darf davon absehen, überflüssig gewordene Rückstellungen aufzulösen. Stille Reserven, die darüber hinausgehen, sind zulässig, soweit die Rücksicht auf das dauernde Gedeihen des Unternehmens oder auf die Ausrichtung einer möglichst gleichmässigen Dividende es unter Berücksichtigung der Interessen der Aktionäre rechtfertigt.

Abbildung 7 Bewertung von Aktiven und Verbindlichkeiten

Die Hauptunterschiede zwischen dem neuen und dem bisherigen Recht betreffen den Grundsatz der Einzelbewertung und die Aktiven mit beobachtbarem Marktpreis in einem aktiven Markt. Diese Themen werden in den nachfolgenden Abschnitten behandelt. Ansonsten sind bei der Bewertung von Aktiven und Verbindlichkeiten keine wesentlichen Änderungen zu verzeichnen. Insbesondere sind stille Reserven weiterhin erlaubt.

4.1. Einzelbewertung

Art. 960 Abs. 1 OR

Der Grundsatz der Einzelbewertung im neuen Rechnungslegungsrecht besagt, dass Aktiven und Verbindlichkeiten in der Regel einzeln zu bewerten sind, sofern sie wesentlich sind und aufgrund ihrer Gleichartigkeit für die Bewertung nicht üblicherweise als Gruppe zusammengefasst werden. Da sich das bisherige Gesetz zur Gruppen- oder Einzelbewertung nicht äussert, hat sich in der schweizerischen Rechnungslegungspraxis ein Methodenwahlrecht entwickelt, wonach sowohl die Einzelbewertung als auch die Gesamt- oder Gruppenbewertung zulässig sind. Bei Letzterer können stille Reserven zur Kompensation von Minderwerten innerhalb von einzelnen artgleichen Vermögensgegenständen herangezogen werden. Die Auswirkungen des neuen Grundsatzes der Einzelbewertung sind daher sorgfältig zu prüfen.

4.2. Aktiven mit beobachtbaren Marktpreisen

Art. 960b OR

Aktiven mit Börsenkurs oder einem anderen beobachtbaren Marktpreis in einem aktiven Markt dürfen nach neuem Recht in der Folgebewertung zum Kurs oder Marktpreis am Bilanzstichtag bewertet werden, auch wenn dieser über dem Nennwert oder dem Anschaffungswert liegt. Dies ist bisher nur für Wertschriften des Umlaufvermögens mit Kurswert zulässig. Während die Botschaft zum neuen Recht als Beispiele für Aktiven mit Börsenkurs Wertpapiere, Edelmetalle und Handelswaren (Commodities) erwähnte, wurde das Wahlrecht später auf weitere Aktiven mit beobachtbarem Marktpreis in einem aktiven Markt ausgedehnt. Wer von der neuen Wahlmöglichkeit Gebrauch macht, muss alle Aktiven

der entsprechenden Positionen der Bilanz, die einen beobachtbaren Marktpreis aufweisen, zum Kurs oder Marktpreis am Bilanzstichtag bewerten. Im Anhang muss auf diese Bewertung hingewiesen werden.

Werden Aktiven zum Börsenkurs oder zum Marktpreis am Bilanzstichtag bewertet, so darf eine Wertberichtigung zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden, um Schwankungen im Kursverlauf Rechnung zu tragen. Solche Wertberichtigungen sind jedoch nicht zulässig, wenn dadurch sowohl der Anschaffungswert als auch der allenfalls tiefere Kurswert unterschritten würden. Der Betrag der Schwankungsreserven ist insgesamt in der Bilanz oder im Anhang gesondert auszuweisen.

4.3. Stille Reserven

Mit dem neuen Rechnungslegungsrecht wurden erste Ansätze Richtung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (True & Fair View) gemacht. Am Vorsichtsprinzip wurde jedoch festgehalten und stille Reserven sind weiterhin erlaubt. Dies zeigt sich insbesondere in den Bestimmungen zu Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen. Diese können zu Wiederbeschaffungszwecken oder für die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens gebildet werden und müssen auch nicht aufgelöst werden, wenn sie nicht mehr gebraucht werden.

5. Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung

Das neue Rechnungslegungsrecht hat das Konzept der Abschlusserstellung nach einem anerkannten Standard verankert. Die nachfolgende Abbildung zeigt, wann ein solcher Abschluss zusätzlich erstellt werden muss.

Art. 962 OR
Art. 962a OR

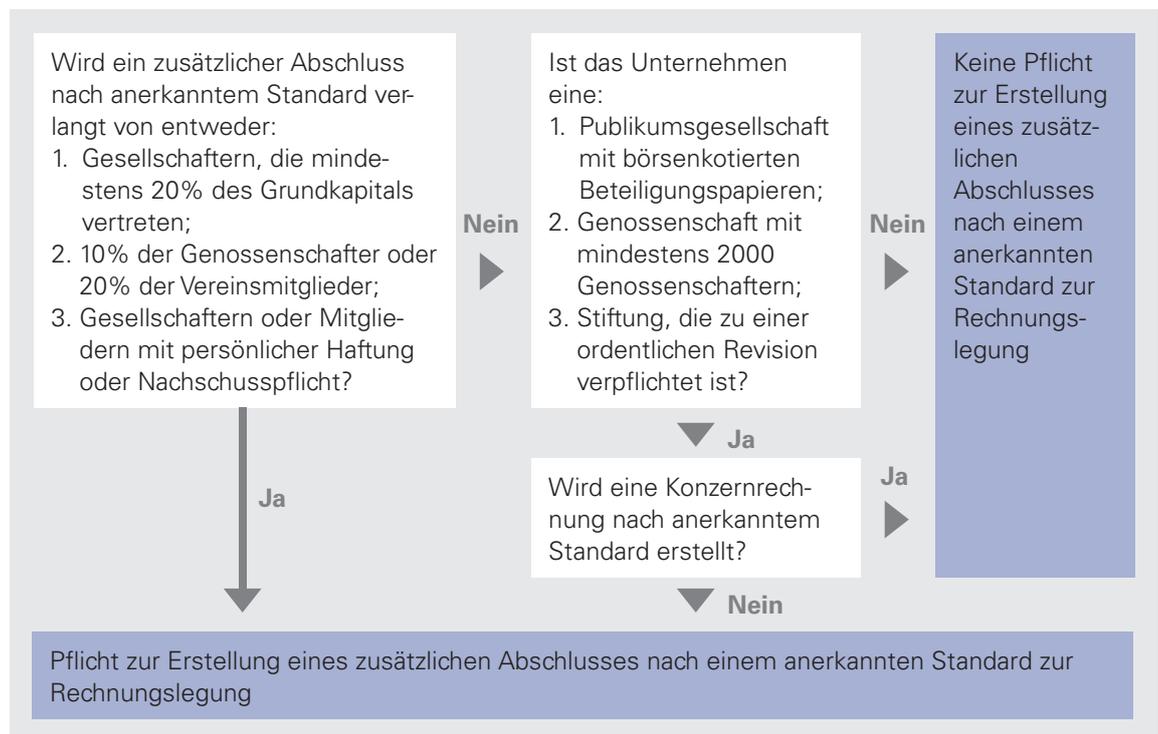


Abbildung 8 Entscheidungsbaum Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung

Die Verordnung des Bundesrates vom 21. November 2012 über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung (VASR) bezeichnet die folgenden Regelwerke als anerkannte Standards: IFRS, IFRS für KMU, Swiss GAAP FER, US GAAP und IPSAS. Die Rechnungslegungsvorschriften der FINMA für Banken und Effekthändler sowie für kollektive Kapitalanlagen sind den anerkannten Standards zur Rechnungslegung gleichgestellt.

Das oberste Leitungs- oder Verwaltungsorgan ist für die Wahl des anerkannten Standards zuständig, sofern die Statuten, der Gesellschaftsvertrag oder die Stiftungsurkunde keine anderslautenden Vorgaben enthalten oder das oberste Organ den anerkannten Standard nicht festlegt. Der gewählte anerkannte Standard muss in seiner Gesamtheit und für den ganzen Abschluss übernommen werden. Der vom Gesetz verlangte zusätzliche Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung ist von einem zugelassenen Revisionsexperten einer ordentlichen Revision zu unterziehen und wird dem obersten Organ vorgelegt.

Der Abschluss nach anerkanntem Standard wird zusätzlich zur Jahresrechnung nach den allgemeinen Bestimmungen des OR aufgestellt. Für die Steuern gilt unverändert das Massgeblichkeitsprinzip, wonach die Jahresrechnung nach OR die Grundlage für die Erhebung der Steuern bildet.

Das neue Rechnungslegungsrecht räumt den Minderheitsbeteiligten mehr Rechte ein, da sie einen zusätzlichen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung verlangen können. Dieses Recht steht qualifizierten Minderheiten zu, die mindestens 20% des Grundkapitals, 10% der Genossenschafter oder 20% der Vereinsmitglieder vertreten, sowie jedem Gesellschafter oder Mitglied mit persönlicher Haftung oder Nachschusspflicht – und zwar unabhängig von der Grösse des jeweiligen Unternehmens. Ähnliche Rechte bestehen in Bezug auf die Rechnungslegung für grössere Unternehmen (vgl. Abschnitt 6.) und die Konzernrechnung (vgl. Abschnitt 7.).

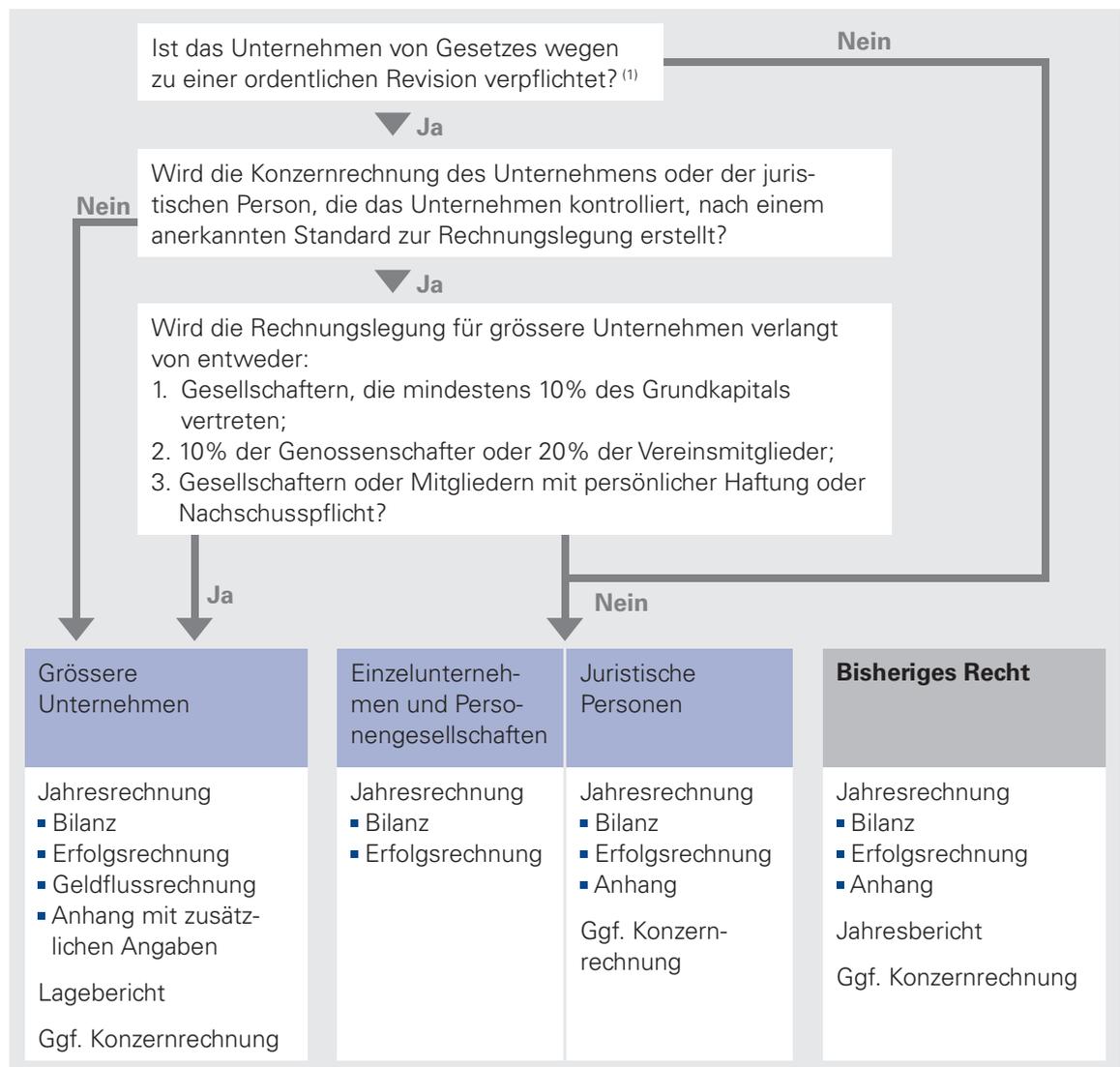
6. Geschäftsbericht

6.1. Bestandteile des Geschäftsberichts

Art. 958 OR

Ein Geschäftsbericht wird nach wie vor verlangt. Dessen zwingende Bestandteile werden im folgenden Entscheidungsbaum dargestellt.

Art. 961 OR
Art. 961d OR



Art. 961 OR
Art. 958 Abs. 2 OR
Art. 959c Abs. 3 OR
Art. 963 Abs. 1 OR

Abbildung 9 Bestandteile des Geschäftsberichts

⁽¹⁾ Folgende Unternehmen müssen ihre Jahresrechnung und gegebenenfalls ihre Konzernrechnung durch eine Revisionsstelle ordentlich prüfen lassen:

1. Publikumsgesellschaften; als solche gelten Unternehmen, die:
 - a. Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert haben,
 - b. Anleiheobligationen ausstehend haben,
 - c. mindestens 20% der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung eines Unternehmens nach Buchstabe a oder b beitragen.
2. Juristische Personen, die zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschreiten (als Betrachtungszeitraum gelten das Vorjahr sowie das Berichtsjahr):
 - a. Bilanzsumme von 20 Millionen Franken (Vereine: 10 Millionen Franken)
 - b. Umsatzerlös von 40 Millionen Franken (Vereine: 20 Millionen Franken)
 - c. 250 Vollzeitstellen (Vereine: 50 Vollzeitstellen) im Jahresdurchschnitt
3. Juristische Personen, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind

Das neue Recht enthält somit unterschiedliche Anforderungen an die Bestandteile des Geschäftsberichts, abhängig unter anderem von der Grösse der Unternehmen. Für juristische Personen, welche nicht den Anforderungen für grössere Unternehmen unterliegen, entfällt die Pflicht zur Erstellung eines Jahresberichts. Die Jahresrechnungen von Einzelunternehmen und Personengesellschaften müssen nicht zwingend einen Anhang enthalten.

Den Minderheitsbeteiligten werden mehr Rechte eingeräumt, da sie eine Rechnungslegung nach den Vorschriften für grössere Unternehmen verlangen können. Dieses Recht steht qualifizierten Minderheiten zu, die mindestens 10% des Grundkapitals, 10% der Genossenschafter oder 20% der Vereinsmitglieder vertreten, sowie jedem Gesellschafter oder Mitglied mit persönlicher Haftung oder Nachschusspflicht. Voraussetzung ist, dass das Unternehmen von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet ist. Ähnliche Rechte bestehen in Bezug auf den zusätzlichen Abschluss nach anerkanntem Standard (vgl. Abschnitt 5.) und die Konzernrechnung (vgl. Abschnitt 7.).

6.2. Rechnungslegung für grössere Unternehmen

Die Bestimmungen für grössere Unternehmen verlangen neu eine Geldflussrechnung und zusätzliche Angaben im Anhang der Jahresrechnung (vgl. Abschnitt 3.4.) sowie einen Lagebericht.

6.3. Geldflussrechnung

Wer der Rechnungslegung für grössere Unternehmen unterliegt, muss als Teil der Jahresrechnung neu eine Geldflussrechnung erstellen. Das neue Recht enthält nur summarische Vorgaben für die Geldflussrechnung: Die Veränderung der flüssigen Mittel aus der Geschäftstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit sind je gesondert darzustellen.

Art. 961b OR

6.4. Lagebericht

Der Lagebericht gibt über den Geschäftsverlauf und die wirtschaftliche Lage Aufschluss und ersetzt damit den unter bisherigem Recht vorgeschriebenen Jahresbericht. Wie im Abschnitt 6.1. dargestellt, muss ein Lagebericht jedoch nur von Unternehmen erstellt werden, die den Anforderungen für grössere Unternehmen unterliegen.

Art. 961c OR

Die Mindestvorgaben für den Inhalt des Lageberichts sind namentlich:

Mindestinhalt Lagebericht
Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt
Durchführung einer Risikobeurteilung
Bestellungs- und Auftragslage
Forschungs- und Entwicklungstätigkeit
Aussergewöhnliche Ereignisse
Zukunftsaussichten

Art. 961c Abs. 2 OR

Abbildung 10 Mindestinhalt Lagebericht

Der Lagebericht stellt die Lage des Unternehmens sowie gegebenenfalls des Konzerns am Ende des Geschäftsjahres unter Gesichtspunkten dar, die in der Jahresrechnung nicht zum Ausdruck kommen. Der Lagebericht darf dabei der Darstellung der wirtschaftlichen Lage in der Jahresrechnung nicht widersprechen.

7. Konzernrechnung

7.1. Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung – Konsolidierungskreis

Das Kontrollprinzip ist für die Bestimmung der Konsolidierungspflicht und den Konsolidierungskreis neu im Gesetz verankert und definiert sich wie folgt:

Art. 963 OR

Kontrolle nach neuem Recht liegt vor, wenn eine juristische Person ein anderes Unternehmen kontrolliert, durch entweder			Ein Konzern nach bisherigem Recht liegt vor, wenn
direktes oder indirektes Verfügen über die Mehrheit der Stimmen im obersten Organ.	direktes oder indirektes Verfügen über das Recht, die Mehrheit der Mitglieder des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans zu bestellen oder abzurufen.	die Möglichkeit des Ausübens eines beherrschenden Einflusses aufgrund der Statuten, der Stiftungsurkunde, eines Vertrags oder vergleichbarer Instrumente.	eine Gesellschaft durch Stimmenmehrheit oder auf andere Weise eine oder mehrere Gesellschaften unter einheitlicher Leitung zusammenfasst.

Abbildung 11 Kontrollprinzip bezüglich Konzernrechnung

Gemäss Botschaft zur Änderung des OR vom 21. Dezember 2007 wollte der Gesetzgeber sich vom angewandten Prinzip der tatsächlichen Ausübung einer einheitlichen Leitung (Leitungsprinzip) verabschieden, da diese schwierig nachzuweisen ist. Stattdessen ist beim neu anwendbaren Kontrollprinzip einzig die Möglichkeit der Beherrschung massgebend. Wird die Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt, folgt der Kreis der zu konsolidierenden Unternehmen dessen Bestimmungen.

Die Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung ist rechtsformunabhängig geregelt und betrifft somit auch Stiftungen, Vereine und Genossenschaften. Nach bisherigem OR mussten nur diejenigen Unternehmen eine Konzernrechnung erstellen, welche dazu verpflichtet waren, die aktienrechtlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung einzuhalten.

7.2. Befreiung von der Konsolidierungspflicht

Der folgende Entscheidungsbaum zeigt, in welchen Fällen ein Unternehmen nach neuem Recht auf die Erstellung einer Konzernrechnung verzichten kann.

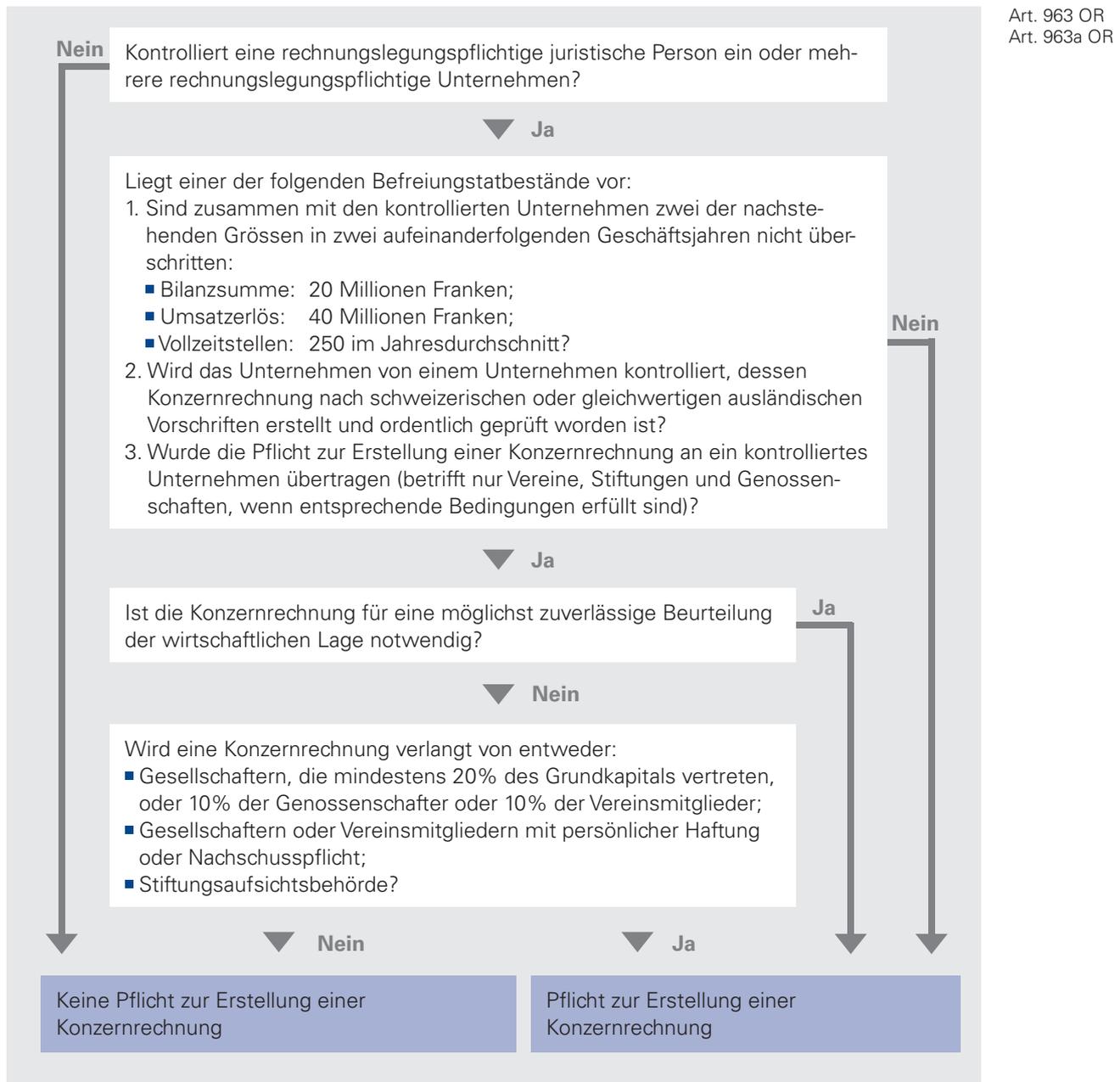


Abbildung 12 Entscheidungsbaum Befreiung von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung

Die Kriterien für die Befreiung von der Konsolidierungspflicht wurden geändert. Einerseits wurden die Grössen an die per 1. Januar 2012 geänderten Schwellenwerte für die ordentliche Revision angepasst: Im bisherigen Recht ist ein Unternehmen von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung befreit, falls es zwei der Kriterien 10 Millionen Franken Bilanzsumme, 20 Millionen Franken Umsatzerlös und 200 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht überschreitet. Diese Kriterien wurden auf 20 Millionen Franken Bilanzsumme, 40 Millionen Franken Umsatzerlös und 250 Vollzeitstellen angepasst.

Gleich geblieben ist der Befreiungstatbestand in Bezug auf eine übergeordnete Konzernrechnung: Wird eine juristische Person von einem Unternehmen kontrolliert, dessen Konzernrechnung nach schweizerischen oder gleichwertigen ausländischen Vorschriften erstellt und ordentlich geprüft worden ist, muss sie keine eigene Konzernrechnung erstellen.

Art. 963 Abs. 4 OR

Vereine, Stiftungen und Genossenschaften sind neu auch konsolidierungspflichtig. Allenfalls können sie jedoch die Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung an ein kontrolliertes Unternehmen übertragen. Eine solche Delegation ist möglich, wenn das kontrollierte Unternehmen durch Stimmenmehrheit oder auf andere Weise sämtliche weiteren Unternehmen unter einheitlicher Leitung zusammenfasst und nachweist, dass es die Beherrschung tatsächlich ausübt.

Wie in den bisherigen Bestimmungen haben Minderheitsbeteiligte das Recht, eine Konzernrechnung zu verlangen. Bisher war dafür eine Vertretung von 10% des Grundkapitals ausreichend. Unter den neuen Bestimmungen können Gesellschafter eine Konzernrechnung erst verlangen, wenn sie mindestens 20% des Grundkapitals vertreten.

7.3. Rechnungslegung im Konzern

Die folgende Abbildung zeigt auf, in welchen Fällen die Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung zu erstellen ist.

Art. 963b OR

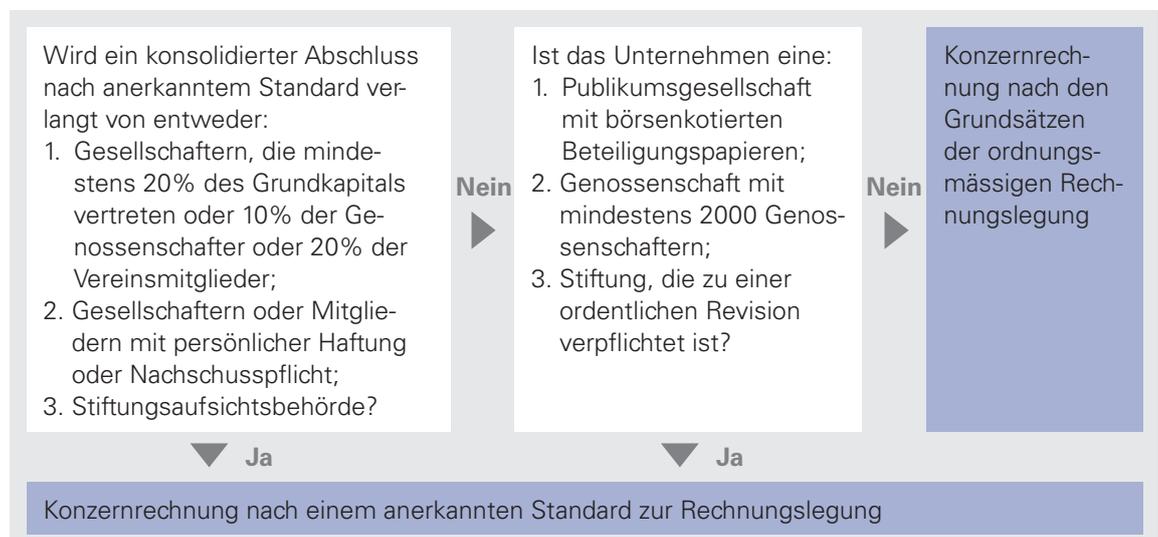


Abbildung 13 Rechnungslegung im Konzern

Konzernrechnungen, welche nicht nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt werden, unterstehen den Grundsätzen ordnungsmässiger Rechnungslegung. Im Anhang nennt das Unternehmen die Bewertungsregeln. Weicht es davon ab, so weist es im Anhang darauf hin und vermittelt in anderer Weise die für den Einblick in die Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage des Konzerns nötigen Angaben. Auch in den neuen Gesetzesbestimmungen sind keine spezifischen Rechnungslegungsvorschriften für die Konzernrechnung enthalten, es sei denn, sie wird nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt (siehe dazu Abschnitt 5.). Für viele Konzerne werden daher auch in Zukunft sogenannte Buchwertkonsolidierungen möglich sein.

Auch bei der Rechnungslegung von Konzernen haben Minderheitsbeteiligte mehr Recht auf Transparenz und dürfen somit eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung verlangen. Die Kriterien sind dieselben wie diejenigen für einen zusätzlichen Abschluss nach anerkanntem Standard (siehe Abschnitt 5.).

8. Übergangsbestimmungen

Das neue Rechnungslegungsrecht ist per 1. Januar 2013 in Kraft getreten. Die Vorschriften finden erstmals Anwendung für das Geschäftsjahr, das zwei Jahre nach Inkrafttreten beginnt, d.h. für Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem 1. Januar 2015. Die Bestimmungen zur Konzernrechnung finden erstmals Anwendung auf das Geschäftsjahr, das drei Jahre nach Inkrafttreten dieser Gesetzesänderung beginnt, d.h. für Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem 1. Januar 2016. Eine freiwillige frühere Anwendung ist möglich.

Übergangs-
bestimmungen
Art. 1 und 2

Bei erstmaliger Anwendung der Vorschriften zur Rechnungslegung kann auf die Nennung der Zahlen der Vorjahre verzichtet werden. Bei der zweiten Anwendung müssen nur die Zahlen des Vorjahres angegeben werden. Werden Zahlen der vorgängigen Geschäftsjahre genannt, so kann auf die Stetigkeit der Darstellung und die Gliederung verzichtet werden. Im Anhang ist auf diesen Umstand hinzuweisen.

Anhang

Ablauf der Referendumsfrist: 13. April 2012

Obligationenrecht (Rechnungslegungsrecht)

Änderung vom 23. Dezember 2011

*Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,
nach Einsicht in die Botschaft des Bundesrates vom 21. Dezember 2007¹,
beschliesst:*

I

1. Der sechszwanzigste Titel des Obligationenrechts² wird wie folgt geändert:

Art. 662–663b

Aufgehoben

Art. 663b^{bis} Randtitel

B. Geschäfts-
bericht
I. Zusätzliche
Angaben bei
Gesellschaften
mit kotierten
Aktien
1. Vergütungen

Art. 663c Randtitel

2. Beteiligungen

Art. 663d–669

Aufgehoben

Art. 670 Randtitel

II. Bewertung.
Aufwertung

¹ BBl 2008 1589

² SR 220

Obligationenrecht

Art. 697h
Aufgehoben

Art. 698 Abs. 2 Ziff. 3

² Ihr stehen folgende unübertragbare Befugnisse zu:

3. die Genehmigung des Lageberichts und der Konzernrechnung;

2. Der zweiunddreissigste Titel des Obligationenrechts³ erhält folgende Fassung:

Zweiunddreissigster Titel:
Kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung
Erster Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen

Art. 957

A. Pflicht zur
Buchführung
und Rechnungs-
legung

¹ Der Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung gemäss den nachfolgenden Bestimmungen unterliegen:

1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die einen Umsatzerlös von mindestens 500 000 Franken im letzten Geschäftsjahr erzielt haben;
2. juristische Personen.

² Lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage müssen Buch führen:

1. Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als 500 000 Franken Umsatzerlös im letzten Geschäftsjahr;
2. diejenigen Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen;
3. Stiftungen, die nach Artikel 83b Absatz 2 ZGB⁴ von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind.

³ Für die Unternehmen nach Absatz 2 gelten die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung sinngemäss.

Art. 957a

B. Buchführung

¹ Die Buchführung bildet die Grundlage der Rechnungslegung. Sie erfasst diejenigen Geschäftsvorfälle und Sachverhalte, die für die Darstellung der Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage des Unternehmens (wirtschaftliche Lage) notwendig sind.

³ SR 220

⁴ SR 210

Obligationenrecht

² Sie folgt den Grundsätzen ordnungsmässiger Buchführung. Namentlich sind zu beachten:

1. die vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte;
2. der Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge;
3. die Klarheit;
4. die Zweckmässigkeit mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens;
5. die Nachprüfbarkeit.

³ Als Buchungsbeleg gelten alle schriftlichen Aufzeichnungen auf Papier oder in elektronischer oder vergleichbarer Form, die notwendig sind, um den einer Buchung zugrunde liegenden Geschäftsvorfall oder Sachverhalt nachvollziehen zu können.

⁴ Die Buchführung erfolgt in der Landeswährung oder in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung.

⁵ Sie erfolgt in einer der Landessprachen oder in Englisch. Sie kann schriftlich, elektronisch oder in vergleichbarer Weise geführt werden.

Art. 958

C. Rechnungslegung
I. Zweck und Bestandteile

¹ Die Rechnungslegung soll die wirtschaftliche Lage des Unternehmens so darstellen, dass sich Dritte ein zuverlässiges Urteil bilden können.

² Die Rechnungslegung erfolgt im Geschäftsbericht. Dieser enthält die Jahresrechnung (Einzelabschluss), die sich aus der Bilanz, der Erfolgsrechnung und dem Anhang zusammensetzt. Die Vorschriften für grössere Unternehmen und Konzerne bleiben vorbehalten.

³ Der Geschäftsbericht muss innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres erstellt und dem zuständigen Organ oder den zuständigen Personen zur Genehmigung vorgelegt werden. Er ist vom Vorsitzenden des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans und der innerhalb des Unternehmens für die Rechnungslegung zuständigen Person zu unterzeichnen.

Art. 958a

II. Grundlagen der Rechnungslegung
1. Annahme der Fortführung

¹ Die Rechnungslegung beruht auf der Annahme, dass das Unternehmen auf absehbare Zeit fortgeführt wird.

² Ist die Einstellung der Tätigkeit oder von Teilen davon in den nächsten zwölf Monaten ab Bilanzstichtag beabsichtigt oder voraussichtlich nicht abwendbar, so sind der Rechnungslegung für die betreffenden Unternehmensteile Veräusserungswerte zugrunde zu legen. Für die

Obligationenrecht

mit der Einstellung verbundenen Aufwendungen sind Rückstellungen zu bilden.

³ Abweichungen von der Annahme der Fortführung sind im Anhang zu vermerken; ihr Einfluss auf die wirtschaftliche Lage ist darzulegen.

Art. 958b

2. Zeitliche und sachliche Abgrenzung

¹ Aufwände und Erträge müssen voneinander in zeitlicher und sachlicher Hinsicht abgegrenzt werden.

² Sofern die Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen oder die Finanzerträge 100 000 Franken nicht überschreiten, kann auf die zeitliche Abgrenzung verzichtet und stattdessen auf Ausgaben und Einnahmen abgestellt werden.

Art. 958c

III. Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung

¹ Für die Rechnungslegung sind insbesondere die folgenden Grundsätze massgebend:

1. Sie muss klar und verständlich sein.
2. Sie muss vollständig sein.
3. Sie muss verlässlich sein.
4. Sie muss das Wesentliche enthalten.
5. Sie muss vorsichtig sein.
6. Es sind bei der Darstellung und der Bewertung stets die gleichen Massstäbe zu verwenden.
7. Aktiven und Passiven sowie Aufwand und Ertrag dürfen nicht miteinander verrechnet werden.

² Der Bestand der einzelnen Positionen in der Bilanz und im Anhang ist durch ein Inventar oder auf andere Art nachzuweisen.

³ Die Rechnungslegung ist unter Wahrung des gesetzlichen Mindestinhalts den Besonderheiten des Unternehmens und der Branche anzupassen.

Art. 958d

IV. Darstellung, Währung und Sprache

¹ Die Bilanz und die Erfolgsrechnung können in Konto- oder in Staffelform dargestellt werden. Positionen, die keinen oder nur einen unwesentlichen Wert aufweisen, brauchen nicht separat aufgeführt zu werden.

² In der Jahresrechnung sind neben den Zahlen für das Geschäftsjahr die entsprechenden Werte des Vorjahres anzugeben.

³ Die Rechnungslegung erfolgt in der Landeswährung oder in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung. Wird nicht die Landes-

Obligationenrecht

währung verwendet, so müssen die Werte zusätzlich in der Landeswährung angegeben werden. Die verwendeten Umrechnungskurse sind im Anhang offenzulegen und gegebenenfalls zu erläutern.

⁴ Die Rechnungslegung erfolgt in einer der Landessprachen oder in Englisch.

Art. 958e

D. Offenlegung und Einsichtnahme

¹ Jahresrechnung und Konzernrechnung sind nach der Genehmigung durch das zuständige Organ mit den Revisionsberichten entweder im Schweizerischen Handelsamtsblatt zu veröffentlichen oder jeder Person, die es innerhalb eines Jahres nach der Genehmigung verlangt, auf deren Kosten in einer Ausfertigung zuzustellen, wenn das Unternehmen:

1. Anlehensobligationen ausstehend hat; oder
2. Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert hat.

² Die übrigen Unternehmen müssen den Gläubigern, die ein schutzwürdiges Interesse nachweisen, Einsicht in den Geschäftsbericht und in die Revisionsberichte gewähren. Im Streitfall entscheidet das Gericht.

Art. 958f

E. Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher

¹ Die Geschäftsbücher und die Buchungsbelege sowie der Geschäftsbericht und der Revisionsbericht sind während zehn Jahren aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Ablauf des Geschäftsjahres.

² Der Geschäftsbericht und der Revisionsbericht sind schriftlich und unterzeichnet aufzubewahren.

³ Die Geschäftsbücher und die Buchungsbelege können auf Papier, elektronisch oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden, soweit dadurch die Übereinstimmung mit den zugrunde liegenden Geschäftsvorfällen und Sachverhalten gewährleistet ist und wenn sie jederzeit wieder lesbar gemacht werden können.

⁴ Der Bundesrat erlässt die Vorschriften über die zu führenden Geschäftsbücher, die Grundsätze zu deren Führung und Aufbewahrung sowie über die verwendbaren Informationsträger.

Obligationenrecht

Zweiter Abschnitt: Jahresrechnung*Art. 959*

A. Bilanz
I. Zweck der Bilanz, Bilanzierungspflicht und Bilanzierungsfähigkeit

¹ Die Bilanz stellt die Vermögens- und Finanzierungslage des Unternehmens am Bilanzstichtag dar. Sie gliedert sich in Aktiven und Passiven.

² Als Aktiven müssen Vermögenswerte bilanziert werden, wenn aufgrund vergangener Ereignisse über sie verfügt werden kann, ein Mittelzufluss wahrscheinlich ist und ihr Wert verlässlich geschätzt werden kann. Andere Vermögenswerte dürfen nicht bilanziert werden.

³ Als Umlaufvermögen müssen die flüssigen Mittel bilanziert werden sowie andere Aktiven, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres ab Bilanzstichtag oder innerhalb des normalen Geschäftszyklus zu flüssigen Mitteln werden oder anderweitig realisiert werden. Als Anlagevermögen müssen alle übrigen Aktiven bilanziert werden.

⁴ Als Passiven müssen das Fremd- und das Eigenkapital bilanziert werden.

⁵ Verbindlichkeiten müssen als Fremdkapital bilanziert werden, wenn sie durch vergangene Ereignisse bewirkt wurden, ein Mittelabfluss wahrscheinlich ist und ihre Höhe verlässlich geschätzt werden kann.

⁶ Als kurzfristig müssen die Verbindlichkeiten bilanziert werden, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres ab Bilanzstichtag oder innerhalb des normalen Geschäftszyklus zur Zahlung fällig werden. Als langfristig müssen alle übrigen Verbindlichkeiten bilanziert werden.

⁷ Das Eigenkapital ist der Rechtsform entsprechend auszuweisen und zu gliedern.

Art. 959a

II. Mindestgliederung

¹ Unter den Aktiven müssen ihrem Liquiditätsgrad entsprechend mindestens folgende Positionen einzeln und in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden:

1. Umlaufvermögen:
 - a. flüssige Mittel und kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs,
 - b. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen,
 - c. übrige kurzfristige Forderungen,
 - d. Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen,
 - e. aktive Rechnungsabgrenzungen;
2. Anlagevermögen:
 - a. Finanzanlagen,
 - b. Beteiligungen,

Obligationenrecht

- c. Sachanlagen,
- d. immaterielle Werte,
- e. nicht einbezahltes Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital.

² Unter den Passiven müssen ihrer Fälligkeit entsprechend mindestens folgende Positionen einzeln und in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden:

1. kurzfristiges Fremdkapital:
 - a. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen,
 - b. kurzfristige verzinsliche Verbindlichkeiten,
 - c. übrige kurzfristige Verbindlichkeiten,
 - d. passive Rechnungsabgrenzungen;
2. langfristiges Fremdkapital:
 - a. langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten,
 - b. übrige langfristige Verbindlichkeiten,
 - c. Rückstellungen sowie vom Gesetz vorgesehene ähnliche Positionen;
3. Eigenkapital:
 - a. Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital, gegebenenfalls gesondert nach Beteiligungskategorien,
 - b. gesetzliche Kapitalreserve,
 - c. gesetzliche Gewinnreserve,
 - d. freiwillige Gewinnreserven oder kumulierte Verluste als Minusposten,
 - e. eigene Kapitalanteile als Minusposten.

³ Weitere Positionen müssen in der Bilanz oder im Anhang einzeln ausgewiesen werden, sofern dies für die Beurteilung der Vermögens- oder Finanzierungslage durch Dritte wesentlich oder aufgrund der Tätigkeit des Unternehmens üblich ist.

⁴ Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber direkt oder indirekt Beteiligten und Organen sowie gegenüber Unternehmen, an denen direkt oder indirekt eine Beteiligung besteht, müssen jeweils gesondert in der Bilanz oder im Anhang ausgewiesen werden.

Art. 959b

B. Erfolgsrechnung; Mindestgliederung

¹ Die Erfolgsrechnung stellt die Ertragslage des Unternehmens während des Geschäftsjahres dar. Sie kann als Produktionserfolgsrechnung oder als Absatzerfolgsrechnung dargestellt werden.

² In der Produktionserfolgsrechnung (Gesamtkostenverfahren) müssen mindestens folgende Positionen je einzeln und in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden:

Obligationenrecht

1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen;
2. Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen;
3. Materialaufwand;
4. Personalaufwand;
5. übriger betrieblicher Aufwand;
6. Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens;
7. Finanzaufwand und Finanzertrag;
8. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag;
9. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag;
10. direkte Steuern;
11. Jahresgewinn oder Jahresverlust.

³ In der Absatzerfolgsrechnung (Umsatzkostenverfahren) müssen mindestens folgende Positionen je einzeln und in der vorgegebenen Reihenfolge ausgewiesen werden:

1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen;
2. Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen;
3. Verwaltungsaufwand und Vertriebsaufwand;
4. Finanzaufwand und Finanzertrag;
5. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag;
6. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag;
7. direkte Steuern;
8. Jahresgewinn oder Jahresverlust.

⁴ Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zudem der Personalaufwand sowie in einer Position Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens ausgewiesen werden.

⁵ Weitere Positionen müssen in der Erfolgsrechnung oder im Anhang einzeln ausgewiesen werden, sofern dies für die Beurteilung der Ertragslage durch Dritte wesentlich oder aufgrund der Tätigkeit des Unternehmens üblich ist.

Obligationenrecht

Art. 959c

C. Anhang

¹ Der Anhang der Jahresrechnung ergänzt und erläutert die anderen Bestandteile der Jahresrechnung. Er enthält:

1. Angaben über die in der Jahresrechnung angewandten Grundsätze, soweit diese nicht vom Gesetz vorgeschrieben sind;
2. Angaben, Aufschlüsselungen und Erläuterungen zu Positionen der Bilanz und der Erfolgsrechnung;
3. den Gesamtbetrag der aufgelösten Wiederbeschaffungsreserven und der darüber hinausgehenden stillen Reserven, soweit dieser den Gesamtbetrag der neugebildeten derartigen Reserven übersteigt, wenn dadurch das erwirtschaftete Ergebnis wesentlich günstiger dargestellt wird;
4. weitere vom Gesetz verlangte Angaben.

² Der Anhang muss weiter folgende Angaben enthalten, sofern diese nicht bereits aus der Bilanz oder der Erfolgsrechnung ersichtlich sind:

1. Firma oder Name sowie Rechtsform und Sitz des Unternehmens;
2. eine Erklärung darüber, ob die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt nicht über 10, über 50 beziehungsweise über 250 liegt;
3. Firma, Rechtsform und Sitz der Unternehmen, an denen direkte oder wesentliche indirekte Beteiligungen bestehen, unter Angabe des Kapital- und des Stimmenanteils;
4. Anzahl eigener Anteile, die das Unternehmen selbst und die Unternehmen, an denen es beteiligt ist, halten;
5. Erwerb und Veräußerung eigener Anteile und die Bedingungen, zu denen sie erworben oder veräußert wurden;
6. der Restbetrag der Verbindlichkeiten aus kaufvertragsähnlichen Leasinggeschäften und anderen Leasingverpflichtungen, sofern diese nicht innert zwölf Monaten ab Bilanzstichtag auslaufen oder gekündigt werden können;
7. Verbindlichkeiten gegenüber Vorsorgeeinrichtungen;
8. der Gesamtbetrag der für Verbindlichkeiten Dritter bestellten Sicherheiten;
9. je der Gesamtbetrag der zur Sicherung eigener Verbindlichkeiten verwendeten Aktiven sowie der Aktiven unter Eigentumsvorbehalt;
10. rechtliche oder tatsächliche Verpflichtungen, bei denen ein Mittelabfluss entweder als unwahrscheinlich erscheint oder in der Höhe nicht verlässlich geschätzt werden kann (Eventualverbindlichkeit);

Obligationenrecht

11. Anzahl und Wert von Beteiligungsrechten oder Optionen auf solche Rechte für alle Leitungs- und Verwaltungsorgane sowie für die Mitarbeitenden;
12. Erläuterungen zu ausserordentlichen, einmaligen oder periodenfremden Positionen der Erfolgsrechnung;
13. wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag;
14. bei einem vorzeitigen Rücktritt der Revisionsstelle: die Gründe, die dazu geführt haben.

³ Einzelunternehmen und Personengesellschaften können auf die Erstellung des Anhangs verzichten, wenn sie nicht zur Rechnungslegung nach den Vorschriften für grössere Unternehmen verpflichtet sind. Werden in den Vorschriften zur Mindestgliederung von Bilanz und Erfolgsrechnung zusätzliche Angaben gefordert und wird auf die Erstellung eines Anhangs verzichtet, so sind diese Angaben direkt in der Bilanz oder in der Erfolgsrechnung auszuweisen.

⁴ Unternehmen, die Anleiheobligationen ausstehend haben, müssen Angaben zu deren Beträgen, Zinssätzen, Fälligkeiten und zu den weiteren Konditionen machen.

Art. 960

D. Bewertung I. Grundsätze

¹ Aktiven und Verbindlichkeiten werden in der Regel einzeln bewertet, sofern sie wesentlich sind und aufgrund ihrer Gleichartigkeit für die Bewertung nicht üblicherweise als Gruppe zusammengefasst werden.

² Die Bewertung muss vorsichtig erfolgen, darf aber die zuverlässige Beurteilung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens nicht verhindern.

³ Bestehen konkrete Anzeichen für eine Überbewertung von Aktiven oder für zu geringe Rückstellungen, so sind die Werte zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

Art. 960a

II. Aktiven 1. Im Allgemeinen

¹ Bei ihrer Ersterfassung müssen die Aktiven höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden.

² In der Folgebewertung dürfen Aktiven nicht höher bewertet werden als zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Vorbehalten bleiben Bestimmungen für einzelne Arten von Aktiven.

³ Der nutzungs- und altersbedingte Wertverlust muss durch Abschreibungen, anderweitige Wertverluste müssen durch Wertberichtigungen berücksichtigt werden. Abschreibungen und Wertberichtigungen müssen nach den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen vorgenommen werden. Sie sind direkt oder indirekt bei den betreffen-

Obligationenrecht

den Aktiven zulasten der Erfolgsrechnung abzusetzen und dürfen nicht unter den Passiven ausgewiesen werden.

⁴ Zu Wiederbeschaffungszwecken sowie zur Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens dürfen zusätzliche Abschreibungen und Wertberichtigungen vorgenommen werden. Zu den gleichen Zwecken kann davon abgesehen werden, nicht mehr begründete Abschreibungen und Wertberichtigungen aufzulösen.

Art. 960b

2. Aktiven mit beobachtbaren Marktpreisen

¹ In der Folgebewertung dürfen Aktiven mit Börsenkurs oder einem anderen beobachtbaren Marktpreis in einem aktiven Markt zum Kurs oder Marktpreis am Bilanzstichtag bewertet werden, auch wenn dieser über dem Nennwert oder dem Anschaffungswert liegt. Wer von diesem Recht Gebrauch macht, muss alle Aktiven der entsprechenden Positionen der Bilanz, die einen beobachtbaren Marktpreis aufweisen, zum Kurs oder Marktpreis am Bilanzstichtag bewerten. Im Anhang muss auf diese Bewertung hingewiesen werden. Der Gesamtwert der entsprechenden Aktiven muss für Wertschriften und übrige Aktiven mit beobachtbarem Marktpreis je gesondert offengelegt werden.

² Werden Aktiven zum Börsenkurs oder zum Marktpreis am Bilanzstichtag bewertet, so darf eine Wertberichtigung zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden, um Schwankungen im Kursverlauf Rechnung zu tragen. Solche Wertberichtigungen sind jedoch nicht zulässig, wenn dadurch sowohl der Anschaffungswert als auch der allenfalls tiefere Kurswert unterschritten würden. Der Betrag der Schwankungsreserven ist insgesamt in der Bilanz oder im Anhang gesondert auszuweisen.

Art. 960c

3. Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen

¹ Liegt in der Folgebewertung von Vorräten und nicht fakturierten Dienstleistungen der Veräusserungswert unter Berücksichtigung noch anfallender Kosten am Bilanzstichtag unter den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, so muss dieser Wert eingesetzt werden.

² Als Vorräte gelten Rohmaterial, Erzeugnisse in Arbeit, fertige Erzeugnisse und Handelswaren.

Art. 960d

4. Anlagevermögen

¹ Als Anlagevermögen gelten Werte, die in der Absicht langfristiger Nutzung oder langfristigen Haltens erworben werden.

² Als langfristig gilt ein Zeitraum von mehr als zwölf Monaten.

³ Als Beteiligungen gelten Anteile am Kapital eines anderen Unternehmens, die langfristig gehalten werden und einen massgeblichen

Obligationenrecht

Einfluss vermitteln. Dieser wird vermutet, wenn die Anteile mindestens 20 Prozent der Stimmrechte gewähren.

Art. 960e

III. Verbindlichkeiten

¹ Verbindlichkeiten müssen zum Nennwert eingesetzt werden.

² Lassen vergangene Ereignisse einen Mittelabfluss in künftigen Geschäftsjahren erwarten, so müssen die voraussichtlich erforderlichen Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden.

³ Rückstellungen dürfen zudem insbesondere gebildet werden für:

1. regelmässig anfallende Aufwendungen aus Garantieverpflichtungen;
2. Sanierungen von Sachanlagen;
3. Restrukturierungen;
4. die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens.

⁴ Nicht mehr begründete Rückstellungen müssen nicht aufgelöst werden.

Dritter Abschnitt: Rechnungslegung für grössere Unternehmen

Art. 961

A. Zusätzliche Anforderungen an den Geschäftsbericht

Unternehmen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind, müssen:

1. zusätzliche Angaben im Anhang der Jahresrechnung machen;
2. als Teil der Jahresrechnung eine Geldflussrechnung erstellen;
3. einen Lagebericht verfassen.

Art. 961a

B. Zusätzliche Angaben im Anhang zur Jahresrechnung

Im Anhang der Jahresrechnung müssen zusätzlich Angaben gemacht werden:

1. zu den langfristigen verzinslichen Verbindlichkeiten, aufgeteilt nach Fälligkeit innerhalb von einem bis fünf Jahren und nach fünf Jahren;
2. zum Honorar der Revisionsstelle je gesondert für Revisionsdienstleistungen und andere Dienstleistungen.

Obligationenrecht

- Art. 961b*
- C. Geldflussrechnung Die Geldflussrechnung stellt die Veränderung der flüssigen Mittel aus der Geschäftstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit je gesondert dar.
- Art. 961c*
- D. Lagebericht ¹ Der Lagebericht stellt den Geschäftsverlauf und die wirtschaftliche Lage des Unternehmens sowie gegebenenfalls des Konzerns am Ende des Geschäftsjahres unter Gesichtspunkten dar, die in der Jahresrechnung nicht zum Ausdruck kommen.
- ² Der Lagebericht muss namentlich Aufschluss geben über:
1. die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt;
 2. die Durchführung einer Risikobeurteilung;
 3. die Bestellungen- und Auftragslage;
 4. die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit;
 5. aussergewöhnliche Ereignisse;
 6. die Zukunftsaussichten.
- ³ Der Lagebericht darf der Darstellung der wirtschaftlichen Lage in der Jahresrechnung nicht widersprechen.
- Art. 961d*
- E. Erleichterung infolge Konzernrechnung ¹ Auf die zusätzlichen Angaben im Anhang zur Jahresrechnung, die Geldflussrechnung und den Lagebericht kann verzichtet werden, wenn das Unternehmen selbst oder eine juristische Person, die das Unternehmen kontrolliert, eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt.
- ² Es können eine Rechnungslegung nach den Vorschriften dieses Abschnitts verlangen:
1. Gesellschafter, die mindestens 10 Prozent des Grundkapitals vertreten;
 2. 10 Prozent der Genossenschafter oder 20 Prozent der Vereinsmitglieder;
 3. jeder Gesellschafter oder jedes Mitglied, das einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegt.

Vierter Abschnitt: Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung

Art. 962

A. Im Allgemein-

¹ Es müssen zusätzlich zur Jahresrechnung nach diesem Titel einen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellen:

1. Gesellschaften, deren Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert sind, wenn die Börse dies verlangt;
2. Genossenschaften mit mindestens 2000 Genossenschaftlern;
3. Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind.

² Es können zudem einen Abschluss nach einem anerkannten Standard verlangen:

1. Gesellschafter, die mindestens 20 Prozent des Grundkapitals vertreten;
2. 10 Prozent der Genossenschafter oder 20 Prozent der Vereinsmitglieder;
3. Gesellschafter oder Mitglieder, die einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegen.

³ Die Pflicht zur Erstellung eines Abschlusses nach einem anerkannten Standard entfällt, wenn eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard erstellt wird.

⁴ Das oberste Leitungs- oder Verwaltungsorgan ist für die Wahl des anerkannten Standards zuständig, sofern die Statuten, der Gesellschaftsvertrag oder die Stiftungsurkunde keine anderslautenden Vorgaben enthalten oder das oberste Organ den anerkannten Standard nicht festlegt.

Art. 962a

B. Anerkannte Standards zur Rechnungslegung

¹ Wird ein Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt, so muss dieser im Abschluss angegeben werden.

² Der gewählte anerkannte Standard muss in seiner Gesamtheit und für den ganzen Abschluss übernommen werden.

³ Die Einhaltung des anerkannten Standards muss durch einen zugelassenen Revisionsexperten geprüft werden. Es ist eine ordentliche Revision des Abschlusses durchzuführen.

⁴ Der Abschluss nach einem anerkannten Standard muss dem obersten Organ anlässlich der Genehmigung der Jahresrechnung vorgelegt werden, bedarf aber keiner Genehmigung.

Obligationenrecht

⁵ Der Bundesrat bezeichnet die anerkannten Standards. Er kann die Voraussetzungen festlegen, die für die Wahl eines Standards oder den Wechsel von einem Standard zum andern erfüllt sein müssen.

Fünfter Abschnitt: Konzernrechnung

Art. 963

A. Pflicht zur Erstellung

¹ Kontrolliert eine rechnungslegungspflichtige juristische Person ein oder mehrere rechnungslegungspflichtige Unternehmen, so muss sie im Geschäftsbericht für die Gesamtheit der kontrollierten Unternehmen eine konsolidierte Jahresrechnung (Konzernrechnung) erstellen.

² Eine juristische Person kontrolliert ein anderes Unternehmen, wenn sie:

1. direkt oder indirekt über die Mehrheit der Stimmen im obersten Organ verfügt;
2. direkt oder indirekt über das Recht verfügt, die Mehrheit der Mitglieder des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans zu bestellen oder abzurufen; oder
3. aufgrund der Statuten, der Stiftungsurkunde, eines Vertrags oder vergleichbarer Instrumente einen beherrschenden Einfluss ausüben kann.

³ Ein nach Artikel 963b anerkannter Standard kann den Kreis der zu konsolidierenden Unternehmen definieren.

⁴ Vereine, Stiftungen und Genossenschaften können die Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung an ein kontrolliertes Unternehmen übertragen, wenn das betreffende kontrollierte Unternehmen durch Stimmenmehrheit oder auf andere Weise sämtliche weiteren Unternehmen unter einheitlicher Leitung zusammenfasst und nachweist, dass es die Beherrschung tatsächlich ausübt.

Art. 963a

B. Befreiung von der Pflicht zur Erstellung

¹ Eine juristische Person ist von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung befreit, wenn sie:

1. zusammen mit den kontrollierten Unternehmen zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht überschreitet:
 - a. Bilanzsumme von 20 Millionen Franken,
 - b. Umsatzerlös von 40 Millionen Franken,
 - c. 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt;
2. von einem Unternehmen kontrolliert wird, dessen Konzernrechnung nach schweizerischen oder gleichwertigen ausländi-

Obligationenrecht

schen Vorschriften erstellt und ordentlich geprüft worden ist;
oder

3. die Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung an ein kontrolliertes Unternehmen nach Artikel 963 Absatz 4 übertragen hat.

² Eine Konzernrechnung ist dennoch zu erstellen, wenn:

1. dies für eine möglichst zuverlässige Beurteilung der wirtschaftlichen Lage notwendig ist;
2. Gesellschafter, die mindestens 20 Prozent des Grundkapitals vertreten oder 10 Prozent der Genossenschafter oder 10 Prozent der Vereinsmitglieder dies verlangen;
3. ein Gesellschafter oder ein Vereinsmitglied, der oder das einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegt, dies verlangt; oder
4. die Stiftungsaufsichtsbehörde dies verlangt.

³ Verzichtet eine juristische Person gemäss Absatz 1 Ziffer 2 auf die Erstellung der Konzernrechnung für den Unterkonzern, so muss sie die Konzernrechnung des Oberkonzerns nach den Vorschriften für die eigene Jahresrechnung bekannt machen.

Art. 963b

C. Anerkannte Standards zur Rechnungslegung

¹ Die Konzernrechnung folgender Unternehmen muss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt werden:

1. Gesellschaften, deren Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert sind, wenn die Börse dies verlangt;
2. Genossenschaften mit mindestens 2000 Genossenschaftern;
3. Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind.

² Artikel 962a Absätze 1–3 und 5 ist sinngemäss anwendbar.

³ Die Konzernrechnung von übrigen Unternehmen untersteht den Grundsätzen ordnungsmässiger Rechnungslegung. Im Anhang zur Konzernrechnung nennt das Unternehmen die Bewertungsregeln. Weicht es davon ab, so weist es im Anhang darauf hin und vermittelt in anderer Weise die für den Einblick in die Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage des Konzerns nötigen Angaben.

⁴ Eine Konzernrechnung ist dennoch nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung zu erstellen, wenn:

1. Gesellschafter, die mindestens 20 Prozent des Grundkapitals vertreten oder 10 Prozent der Genossenschafter oder 20 Prozent der Vereinsmitglieder dies verlangen;

Obligationenrecht

2. ein Gesellschafter oder ein Vereinsmitglied, der oder das einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegt, dies verlangt; oder
3. die Stiftungsaufsichtsbehörde dies verlangt.

3. Folgende Bestimmungen des Obligationenrechts⁵ werden wie folgt geändert:

Art. 322a Abs. 3

³ Ist ein Anteil am Gewinn des Unternehmens verabredet, so ist dem Arbeitnehmer überdies auf Verlangen eine Abschrift der Erfolgsrechnung zu übergeben.

Art. 558 Randtitel und Abs. 1

B. Rechnungslegung

¹ Für jedes Geschäftsjahr sind aufgrund der Jahresrechnung der Gewinn oder Verlust zu ermitteln und der Anteil jedes Gesellschafters zu berechnen.

Art. 559 Abs. 2 und 3

² Zinse und Honorare dürfen, soweit dies der Vertrag vorsieht, schon während des Geschäftsjahres, Gewinne dagegen erst nach der Genehmigung des Geschäftsberichts bezogen werden.

³ Gewinne, Zinse und Honorare, die ein Gesellschafter nicht bezieht, werden nach der Genehmigung des Geschäftsberichts seinem Kapitalanteil zugeschrieben, sofern kein anderer Gesellschafter dagegen Einwendungen erhebt.

Art. 600 Abs. 3

³ Er ist berechtigt, eine Abschrift der Erfolgsrechnung und der Bilanz zu verlangen und deren Richtigkeit unter Einsichtnahme in die Geschäftsbücher und Buchungsbelege zu prüfen oder durch einen unabhängigen Sachverständigen prüfen zu lassen; im Streitfall bezeichnet das Gericht den Sachverständigen.

Art. 611 Abs. 2

² Der Kommanditär ist verpflichtet, unrechtmässig bezogene Zinsen und Gewinne zurückzubezahlen. Artikel 64 findet Anwendung.

⁵ SR 220

Obligationenrecht

H. Reserven *Art. 801*
Für die Reserven sind die Vorschriften des Aktienrechts entsprechend anwendbar.

Art. 804 Abs. 2 Ziff. 4

² Der Gesellschafterversammlung stehen folgende unübertragbare Befugnisse zu:

4. die Genehmigung des Lageberichts und der Konzernrechnung;

Art. 856 Abs. 1

¹ Spätestens zehn Tage vor der Generalversammlung oder der Urabstimmung, die über die Genehmigung des Lageberichts, der Konzernrechnung und der Jahresrechnung zu entscheiden hat, sind diese mit dem Revisionsbericht zur Einsicht der Genossenschafter am Sitz der Genossenschaft aufzulegen.

Art. 858

Aufgehoben

Art. 879 Abs. 2 Ziff. 3

² Ihr stehen folgende unübertragbare Befugnisse zu:

3. die Genehmigung des Lageberichts und der Konzernrechnung;

II

Die Änderung bisherigen Rechts wird im Anhang geregelt.

III

Übergangsbestimmungen der Änderung vom 23. Dezember 2011:

Art. 1

A. Allgemeine
Regel

¹ Die Bestimmungen des Schlusstitels des Zivilgesetzbuches⁶ gelten für dieses Gesetz, soweit die folgenden Bestimmungen nichts anderes vorsehen.

² Die Bestimmungen der Gesetzesänderung vom 23. Dezember 2011 werden mit ihrem Inkrafttreten auf bestehende Unternehmen anwendbar.

⁶ SR 210

Obligationenrecht

B. Kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung	<p><i>Art. 2</i></p> <p>¹ Die Vorschriften des 32. Titels finden erstmals Anwendung für das Geschäftsjahr, das zwei Jahre nach Inkrafttreten dieser Gesetzesänderung beginnt.</p> <p>² Für die Anwendung der Bestimmungen zur Rechnungslegung von grösseren Unternehmen sind die Bilanzsumme, der Umsatzerlös und die Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt in den zwei vor dem Inkrafttreten dieser Gesetzesänderung vorangegangenen Geschäftsjahren massgebend.</p> <p>³ Die Bestimmungen zur Konzernrechnung finden erstmals Anwendung auf das Geschäftsjahr, das drei Jahre nach Inkrafttreten dieser Gesetzesänderung beginnt. Für die Befreiung von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung sind die zwei vorangehenden Geschäftsjahre massgebend.</p> <p>⁴ Bei erstmaliger Anwendung der Vorschriften zur Rechnungslegung kann auf die Nennung der Zahlen der Vorjahre verzichtet werden. Bei der zweiten Anwendung müssen nur die Zahlen des Vorjahres angegeben werden. Werden Zahlen der vorgängigen Geschäftsjahre genannt, so kann auf die Stetigkeit der Darstellung und die Gliederung verzichtet werden. Im Anhang ist auf diesen Umstand hinzuweisen.</p>
--------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

IV

- ¹ Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.
² Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten.

Ständerat, 23. Dezember 2011
 Der Präsident: Hans Altherr
 Der Sekretär: Philippe Schwab

Nationalrat, 23. Dezember 2011
 Der Präsident: Hansjörg Walter
 Der Sekretär: Pierre-Hervé Freléchoz

Datum der Veröffentlichung: 4. Januar 2012⁷
 Ablauf der Referendumsfrist: 13. April 2012

⁷ BBl 2012 63

Änderungen bisherigen Rechts

Die nachfolgenden Erlasse werden wie folgt geändert:

1. Zivilgesetzbuch⁸*Art. 69a*

2. Buchführung Der Vorstand führt die Geschäftsbücher des Vereins. Die Vorschriften des Obligationenrechts⁹ über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung gelten sinngemäss.

Art. 83a

- II. Buchführung Das oberste Stiftungsorgan führt die Geschäftsbücher der Stiftung. Die Vorschriften des Obligationenrechts¹⁰ über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung gelten sinngemäss.

2. Fusionsgesetz vom 3. Oktober 2003¹¹*Art. 2 Bst. e und Ziff. 3*

In diesem Gesetz gelten als:

- e. kleine und mittlere Unternehmen: Gesellschaften, die keine Anleiheobligationen ausstehend haben, deren Anteile nicht an der Börse kotiert sind und die überdies zwei der nachfolgenden Grössen den zwei letzten dem Fusions-, dem Spaltungs- oder dem Umwandlungsbeschluss vorangegangenen Geschäftsjahren nicht überschreiten:
3. 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt;

⁸ SR 210

⁹ SR 220

¹⁰ SR 220

¹¹ SR 221.301

Obligationenrecht

3. Revisionsaufsichtsgesetz vom 16. Dezember 2005¹²

Art. 36a Verantwortlichkeit

¹ Die Verantwortlichkeit der Aufsichtsbehörde, ihrer Organe, ihres Personals sowie der von der Aufsichtsbehörde beigezogenen Drittpersonen richtet sich unter Vorbehalt von Absatz 2 nach dem Verantwortlichkeitsgesetz vom 14. März 1958¹³.

² Die Aufsichtsbehörde haftet nur, wenn:

- a. sie wesentliche Amtspflichten verletzt hat; und
- b. Schäden nicht auf Pflichtverletzungen einer Revisorin, eines Revisors, einer Revisionsexpertin, eines Revisionsexperten oder eines Revisionsunternehmens zurückzuführen sind.

4. Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009¹⁴

Art. 70 Abs. 2 zweiter Satz

² ... Artikel 958f des Obligationenrechts¹⁵ bleibt vorbehalten.

5. Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990¹⁶ über die direkte Bundessteuer

Art. 126 Abs. 3 zweiter Satz

³ ... Die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung richtet sich nach dem Obligationenrecht¹⁷ (Art. 957, 957a, 958 und 958a–958f OR).

6. Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990¹⁸ über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

Art. 42 Abs. 3 zweiter Satz

³ ... Die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung richtet sich nach dem Obligationenrecht¹⁹ (Art. 957, 957a, 958 und 958a–958f OR).

¹² SR 221.302

¹³ SR 170.32

¹⁴ SR 641.20

¹⁵ SR 220

¹⁶ SR 642.11

¹⁷ SR 220

¹⁸ SR 642.14

¹⁹ SR 220

Obligationenrecht

Art. 72o Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 23. Dezember 2011

¹ Die Kantone passen ihre Gesetzgebung der Bestimmung von Artikel 42 auf den Zeitpunkt von deren Inkrafttreten an.

² Ab diesem Zeitpunkt findet Artikel 42 direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

7. Bankengesetz vom 8. November 1934²⁰

Vierter Abschnitt: Rechnungslegung

Art. 6 Erstellen von Abschlüssen

¹ Die Bank erstellt für jedes Geschäftsjahr einen Geschäftsbericht; dieser besteht aus:

- a. der Jahresrechnung;
- b. dem Lagebericht;
- c. der Konzernrechnung.

² Die Bank erstellt mindestens halbjährlich einen Zwischenabschluss.

³ Der Geschäftsbericht und der Zwischenabschluss sind nach den Vorschriften des 32. Titels des Obligationenrechts²¹ und dieses Gesetzes sowie nach den jeweiligen Ausführungsbestimmungen zu erstellen.

⁴ In ausserordentlichen Lagen kann der Bundesrat Abweichungen von Absatz 3 beschliessen.

Art. 6a Veröffentlichung

¹ Der Geschäftsbericht ist der Öffentlichkeit zugänglich zu machen.

² Zwischenabschlüsse sind der Öffentlichkeit zugänglich zu machen, wenn die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz dies vorsehen.

³ Die Absätze 1 und 2 finden keine Anwendung auf Privatbankiers, die sich nicht öffentlich zur Annahme fremder Gelder empfehlen. Artikel 958e Absatz 2 des Obligationenrechts²² bleibt vorbehalten.

Art. 6b Ausführungsbestimmungen

¹ Der Bundesrat erlässt Ausführungsbestimmungen über die Form, den Inhalt und die Veröffentlichung von Geschäftsberichten und Zwischenabschlüssen.

²⁰ SR 952.0

²¹ SR 220

²² SR 220

Obligationenrecht

² Er kann von den Bestimmungen des Obligationenrechts²³ über die Buchführung und Rechnungslegung abweichen, wenn die Besonderheiten des Bankgeschäfts oder der Schutz der Gläubiger dies rechtfertigen und die wirtschaftliche Lage gleichwertig dargestellt wird.

³ Er kann die FINMA ermächtigen, in Belangen von beschränkter Tragweite, namentlich in vorwiegend technischen Angelegenheiten, Ausführungsbestimmungen zu erlassen.

⁴ Die FINMA kann unter den Voraussetzungen von Absatz 2 die Anwendung der vom Bundesrat anerkannten Standards zur Rechnungslegung im Bereich der Banken einschränken.

8. Börsengesetz vom 24. März 1995²⁴

Art. 16 Rechnungslegung

¹ Die Bestimmungen des Bankengesetzes vom 8. November 1934²⁵ über die Rechnungslegung für Banken gelten sinngemäss auch für Effektenhändler.

² Der Bundesrat kann von Absatz 1 abweichen, wenn die Besonderheiten des Effektenhandelsgeschäfts dies rechtfertigen.

9. Versicherungsaufsichtsgesetz vom 17. Dezember 2004²⁶

Art. 25 Abs. 1 erster Satz

¹ Die Versicherungsunternehmen erstellen jährlich auf den 31. Dezember den Geschäftsbericht, bestehend aus Jahresrechnung, Lagebericht und, wenn das Gesetz dies vorschreibt, Konzernrechnung. ...

Art. 26 Besondere Bestimmungen betreffend die Rechnungslegung

¹ Versicherungsunternehmen haben die gesetzliche Gewinnreserve nach Massgabe ihres Geschäftsplanes zu bilden. Die Aufsichtsbehörde regelt die Höhe der Mindestzuweisung.

² Die Gründungs- Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten sind im Geschäftsjahr, in dem sie anfallen, dem Organisationsfonds zu belasten.

³ Der Bundesrat kann von den Bestimmungen des Obligationenrechts²⁷ über die Buchführung und Rechnungslegung abweichen, wenn die Besonderheiten des Ver-

²³ SR 220

²⁴ SR 954.1

²⁵ SR 952.0

²⁶ SR 961.01

²⁷ SR 220

Obligationenrecht

sicherungsgeschäftes oder der Versichertenschutz dies rechtfertigen und die wirtschaftliche Lage gleichwertig dargestellt wird.

⁴ Er kann die Aufsichtsbehörde ermächtigen, in Belangen von beschränkter Tragweite, namentlich in vorwiegend technischen Angelegenheiten, Ausführungsbestimmungen zu erlassen.

⁵ Die Aufsichtsbehörde kann unter den Voraussetzungen nach Absatz 3 die Anwendung der vom Bundesrat anerkannten Standards zur Rechnungslegung im Bereich der Versicherungen einschränken.

Art. 28 Abs. 1

¹ Das Versicherungsunternehmen hat eine externe Revisionsstelle mit einer ordentlichen Revision nach dem Obligationenrecht²⁸ zu beauftragen.

²⁸ SR 220

Standorte

Hauptsitz

KPMG AG

Badenerstrasse 172
Postfach
8026 Zürich
T +41 58 249 31 31
F +41 58 249 44 06
www.kpmg.ch

Deutschschweiz

Viaduktstrasse 42
Postfach
4002 Basel
T +41 61 286 91 91
F +41 61 281 91 23

Pilatusstrasse 41
6003 Luzern
T +41 58 249 38 38
F +41 58 249 38 88

Landis + Gyr-Strasse 1
Postfach 4427
6304 Zug
T +41 58 249 74 74
F +41 58 249 50 00

Hofgut
3073 Gümligen-Bern
T +41 58 249 76 00
F +41 58 249 76 17

Bogenstrasse 7
Postfach 1142
9001 St. Gallen
T +41 71 272 00 11
F +41 71 272 00 30

Suisse romande

Rue des Pilettes 1
Case postale 887
1701 Fribourg
T +41 26 347 49 00
F +41 26 347 49 01

Avenue du Théâtre 1
Case postale 6663
1002 Lausanne
T +41 21 345 01 22
F +41 21 320 53 07

Rue de Lyon 111
Case postale 347
1211 Genève 13
T +41 22 704 15 15
F +41 22 347 73 13

Rue du Seyon 1
Case postale 2572
2001 Neuchâtel
T +41 32 727 61 30
F +41 32 727 61 58

Ticino

Via Balestra 33
6900 Lugano
T +41 91 912 12 12
F +41 91 912 12 13

Liechtenstein

Landstrasse 99
Postfach 342
LI-9494 Schaan
T +423 237 70 40
F +423 237 70 50
www.kpmg.li

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine zukünftige Sachlage widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Abklärungen und eine professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen.

© 2013 KPMG Holding AG/SA, a Swiss corporation, is a subsidiary of KPMG Europe LLP and a member of the KPMG network of independent firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss legal entity. All rights reserved. Printed in Switzerland. The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.