

Berichterstattung für klassische Stiftungen

Stand: 1. Januar 2023

Für klassische Stiftungen, die der Aufsicht der Bernischen BVG- und Stiftungsaufsicht (BBSA) oder einer bernischen Gemeinde unterstehen, gelten ergänzend zum Bundesrecht die kantonalen Ausführungsbestimmungen, darunter insbesondere die Verordnung über die Aufsicht über die Stiftungen und die Vorsorgeeinrichtungen¹.

1. Buchführung und Rechnungslegung

Das oberste Stiftungsorgan hat die Geschäftsbücher sinngemäss entsprechend den Vorschriften des Obligationenrechts über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung zu führen (Art. 83a ZGB²).

Die für Stiftungen massgebenden Buchführungs- und Rechnungslegungsvorschriften befinden sich in den Artikeln 957 ff. OR³.

Gemäss diesen Vorschriften bildet die Buchführung die Grundlage der Rechnungslegung und muss ordnungsgemäss geführt werden (Art. 957a OR).

Die Rechnungslegung soll die wirtschaftliche Lage der Stiftung so darstellen, dass sich Dritte ein zuverlässiges Urteil bilden können (Art. 958 Abs. 1 OR); sie erfolgt im **Geschäftsbericht**, enthaltend Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang (Art. 958 Abs. 2 OR).

Die Mindestgliederung von Bilanz (Art. 959a OR) und Erfolgsrechnung (Art. 959b OR) ist gesetzlich vorgeschrieben und die Erstellung eines Anhangs (Art. 959c OR) ist zwingend erforderlich.

Aktiven und Verbindlichkeiten sollen in der Regel einzeln und vorsichtig bewertet werden (Art. 960 OR).

Diese Bestimmungen müssen seit dem Geschäftsjahr 2015 (Ausnahme: die Bestimmungen zur Konzernrechnung, anwendbar spätestens ab dem Geschäftsjahr 2016) angewendet werden.

Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision (siehe Ziffer 2.2) verpflichtet sind, haben im Anhang zusätzliche Angaben (betreffend langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten, Honorar der Revisionsstelle) zu machen, eine Geldflussrechnung zu erstellen und einen Lagebericht zu verfassen (Art. 961 OR).

¹ Verordnung vom 21. Oktober 2009 über die Aufsicht über die Stiftungen und die Vorsorgeeinrichtungen (ASVV, BSG 212.223.1)

² Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210)

³ Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht, OR, SR 220)

Gestützt auf Artikel 962 Absatz 1 Ziffer 3 OR müssen diese Stiftungen zusätzlich zur Jahresrechnung nach Obligationenrecht einen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung (für gemeinnützige Stiftungen oft: Swiss GAAP FER 21) erstellen.

Die Notwendigkeit der Erstellung eines zusätzlichen Abschlusses nach einem anerkannten Standard (sog. dualer Abschluss) ist im Einzelfall zu prüfen. Wir empfehlen, diese Frage frühzeitig mit der Revisionsstelle zu klären.

Für Stiftungen, die nach Artikel 83b Absatz 2 ZGB von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind (siehe Ziffer 2.3), gelten erleichterte Anforderungen. Sie müssen mindestens über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen (Art. 957 Abs. 2 OR).

2. Revision

2.1 Revisionspflicht

Das oberste Stiftungsorgan ist verpflichtet, eine Revisionsstelle zu bezeichnen (Art. 83b Abs. 1 ZGB). Die Revisionsstelle ist im Handelsregister einzutragen (Art. 95 Abs. 1 Bst. m HRegV⁴).

Für die Revision von Stiftungen gelten die Vorschriften des Obligationenrechts über die Revisionsstelle bei Aktiengesellschaften und damit Artikel 727 ff. OR (Art. 83b Abs. 3 ZGB). Somit richtet sich insbesondere auch die Art der Revision - ordentliche oder eingeschränkte Revision - nach den Bestimmungen des Aktienrechts.

2.2 Revisionsarten

Ordentliche Revision

Die Stiftung muss ihre Buchführung durch eine zugelassene Revisionsexpertin oder einen zugelassenen Revisionsexperten ordentlich prüfen lassen, wenn zwei der drei nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschritten werden (Art. 727 und Art. 727b OR i.V.m. Art. 83b Abs. 3 ZGB):

- eine Bilanzsumme von CHF 20 Millionen;
- ein Umsatzerlös von CHF 40 Millionen;
- 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.

Eingeschränkte Revision

Sind die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht gegeben, so kann die Stiftung ihre Jahresrechnung durch eine zugelassene Revisorin oder einen zugelassenen Revisor eingeschränkt prüfen lassen (Art. 727a und Art. 727c OR i.V.m. Art. 83b Abs. 3 ZGB).

Für klassische Stiftungen besteht damit mindestens die Pflicht zur eingeschränkten Revision. Die Stiftung kann jedoch freiwillig anstelle der eingeschränkten Revision eine ordentliche Revision durchführen (Opting-up für Stiftungen).

⁴ Handelsregisterverordnung vom 17. Oktober 2007 (HRegV, SR 221.411)

Die Aufsichtsbehörde kann eine Stiftung mit eingeschränkter Revision jederzeit zu einer ordentlichen Revision verpflichten, wenn dies für die zuverlässige Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage der Stiftung notwendig ist (Art. 83b Abs. 4 ZGB; Opting-up für Stiftungen).

2.3 Befreiung von der Revisionspflicht (Opting-out für Stiftungen)

Auf Gesuch des obersten Stiftungsorgans kann die Aufsichtsbehörde eine Stiftung von der Pflicht befreien, eine Revisionsstelle zu bezeichnen, wenn während zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren die Bilanzsumme kleiner als CHF 200'000.00 ist, die Stiftung nicht öffentlich zu Spenden oder sonstigen Zuwendungen aufruft und die Revision nicht für eine zuverlässige Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage der Stiftung notwendig ist (Art. 83b Abs. 2 ZGB i.V.m. Art. 1 Abs. 1 der Verordnung über die Revisionsstelle von Stiftungen⁵).

Die Möglichkeit, ein Befreiungsgesuch bei der Aufsichtsbehörde einzureichen, muss in der Stiftungsurkunde vorgesehen oder vorgängig neu darin aufgenommen worden sein.

Die Aufsichtsbehörde prüft das Gesuch und verfügt die Befreiung, sofern die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Die Befreiung von der Revisionspflicht muss im Handelsregister eingetragen werden (Art. 95 Abs. 1 Bst. I HRegV).

Die Befreiung von der Revisionspflicht kann jederzeit widerrufen werden, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen nicht mehr erfüllt sind, insbesondere wenn eine Revision für die zuverlässige Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage der Stiftung notwendig ist (Art. 1 Abs. 2 der Verordnung über die Revisionsstelle von Stiftungen; Opting-in für Stiftungen).

2.4 Anforderungen an die Revisionsstelle

Revisorinnen und Revisoren, die gesetzlich vorgeschriebene Revisionsdienstleistungen erbringen, unterliegen der Zulassungspflicht nach dem Revisionsaufsichtsgesetz⁶. Die Zulassung erfolgt durch die Eidgenössische Revisionsaufsichtsbehörde.

Die Revisionsstelle muss unabhängig sein. Die Grundsätze der Unabhängigkeit sind in Artikel 728 (ordentliche Revision) und Artikel 729 OR (eingeschränkte Revision) sowie in Artikel 11 RAG geregelt.

Die Revisionsstelle hat der Aufsichtsbehörde eine Kopie des Revisionsberichts sowie aller wichtigen Mitteilungen an die Stiftung zuzustellen (Art. 83c ZGB).

⁵ Verordnung vom 24. August 2005 über die Revisionsstelle von Stiftungen (SR 211.121.3)

⁶ Bundesgesetz vom 16. Dezember 2005 über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz, RAG, SR 221.302)

3. Vermögensverwaltung und Vermögensanlage

Das Stiftungsvermögen muss zweckkonform verwendet werden.

Das Verhältnis zwischen den Vermögensverwaltungskosten und dem verwalteten Vermögen soll ausgeglichen sein.

Soweit es nach dem Stiftungszweck möglich ist, gelten für die Anlage des Vermögens sinngemäss die Bestimmungen des BVG⁷ und der dazugehörigen Verordnungen (Art. 5 ASVV). Die entsprechenden Anlagevorschriften befinden sich in Artikel 71 BVG sowie in den Artikeln 49-59 BVV 2⁸.

4. Berichterstattung

Nach Artikel 3 Absatz 1 und Artikel 4 Absatz 2 ASVV sind der zuständigen Aufsichtsbehörde (der BBSA oder der zuständigen Gemeindebehörde) jährlich innert einer Frist von 6 Monaten nach Rechnungsabschluss folgende Unterlagen einzureichen:

- Unterzeichneter Geschäftsbericht, bestehend aus Jahresrechnung mit Bilanz, Erfolgsrechnung (inkl. Vorjahreszahlen), Anhang nach Artikel 959c OR; zusätzlich für den Fall einer ordentlichen Revision: zusätzliche Angaben im Anhang, Geldflussrechnung, Lagebericht, evtl. Abschluss nach anerkanntem Standard;
- Unterzeichneter Anhang nach Artikel 3 ASVV (siehe Ziffer 4.1);
- Bericht der Revisionsstelle (von der Revisionspflicht befreite Stiftungen: Bestätigung des obersten Stiftungsorgans zur Jahresrechnung, siehe Ziffer 4.3);
- Unterzeichnetes Sitzungsprotokoll des obersten Stiftungsorgans über die Genehmigung der Jahresrechnung bzw. des Geschäftsberichts;
- Unterzeichneter Tätigkeits- oder Jahresbericht über die Geschäftstätigkeit (Erfüllung des Stiftungszwecks) sowie die wesentlichen Vorgänge innerhalb der Stiftung;
- Unterzeichnete neue oder revidierte Reglemente mit dem unterzeichneten Sitzungsprotokoll des obersten Stiftungsorgans über die Reglementsgenehmigung, die entgegen Artikel 7 ASVV nicht bereits nach der Beschlussfassung bei der Aufsichtsbehörde eingereicht worden sind;
- weitere von der BBSA eingeforderte Unterlagen.

Der Geschäftsbericht muss innert 6 Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres erstellt und dem obersten Stiftungsorgan zur Genehmigung vorgelegt werden. Er ist vom/von der Präsidenten/in des obersten Stiftungsorgans und der für die Rechnungslegung zuständigen Person bzw. einem zweiten Mitglied des obersten Stiftungsorgans zu unterzeichnen (Art. 958 Abs. 3 OR).

⁷ Bundesgesetz vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG, SR 831.40)

⁸ Verordnung vom 18. April 1984 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVV 2, SR 831.441.1)

Ein Gesuch um Fristerstreckung muss vor Ablauf der ordentlichen Frist mittels des vollständig ausgefüllten Fristerstreckungsgesuchs-Formulars gestellt werden.

Das entsprechende Formular «**Gesuch um Fristerstreckung Jahresberichterstattung**» ist auf unserer Homepage abrufbar unter: <http://www.aufsichtbern.ch/formulare1>

Die Frist kann bis maximal zwei Monate erstreckt werden. Mahnungen sind kostenpflichtig.

4.1 der Anhang nach Artikel 3 ASVV

Neben den gesetzlichen Anforderungen nach Artikel 959c OR hat der Anhang zusätzliche aufsichtsrechtliche Anforderungen zu erfüllen. Gemäss Artikel 3 Absatz 2 ASVV hat dieser mindestens folgende Angaben zu enthalten:

- Organisation der Stiftung (insbesondere Auflistung der geltenden Stiftungsurkunde und Reglemente mit Datum des Erlasses);
- personelle Zusammensetzung des obersten Stiftungsorgans (Namen, Adressen, Funktionen);
- zeichnungsberechtigte Personen (Namen, Adressen);
- Name und Adresse der Revisionsstelle;
- Art und Umfang der erbrachten Leistungen;
- zweckkonforme Verwendung des Stiftungsvermögens;
- Zusammensetzung, Höhe und Veränderung des Stiftungsvermögens;
- Höhe und Veränderung des Stiftungskapitals nach dem Bruttoprinzip;
- Höhe und Veränderung des Vermögens nach dem Bruttoprinzip von Fonds mit eigener Zweckbestimmung, sofern innerhalb der Stiftung solche bestehen (siehe Ziffer 4.2);
- Erläuterungen zur Jahresrechnung wie beispielsweise zur Bildung und Auflösung von Wertberichtigungen, Bewertungsreserven oder Rückstellungen.

4.2 Angaben, Aufschlüsselung und Erläuterung zu Positionen der Bilanz und der Erfolgsrechnung

Folgende Positionen sind im Anhang offenzulegen:

- Erläuterung zu Fonds von Dritten (von Dritten festgelegter Fondszweck) und zu gebundenen Fonds (vom obersten Stiftungsorgan festgelegter Fondszweck, der dem vom Stifter festgelegten Stiftungszweck nicht zuwiderläuft), sofern innerhalb der Stiftung solche bestehen;
- Aufschlüsselung zu Verwaltungs- und Vermögensverwaltungskosten sowie zu Vergütungen an Mitglieder des obersten Stiftungsorgans und Dritte;
- Angaben und Erläuterung zu Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber nahestehenden Personen;
- Angaben und Aufschlüsselung zu Vergabungen.

4.3 Bestätigung des obersten Stiftungsorgans für befreite Stiftungen

Von der Revisionspflicht befreite Stiftungen (siehe Ziffer 2.3) haben der zuständigen Aufsichtsbehörde eine Bestätigung einzureichen, dass

- die Jahresrechnung vollständig ist und den gesetzlichen Bestimmungen entspricht,
- das Vermögen zweckkonform verwendet worden ist,
- die Voraussetzungen zur Befreiung von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle weiterhin gegeben sind.

Das entsprechende Formular «**Bestätigung Stiftungsrat zur Jahresrechnung für Stiftungen, die von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind**» ist auf unserer Homepage abrufbar unter: <http://www.aufsichtbern.ch/formulare1>