

Empfehlungen zur Rechnungslegung

für gemeinnützige Stiftungen und andere
gemeinnützige Institutionen in Liechtenstein

INHALTSVERZEICHNIS

VORWORT	3
EINLEITUNG	4
EMPFEHLUNGEN	5
Grundlagen und Grundsätze	5
a. Grundlagen.....	5
b. Grundsätze.....	5
Bestandteile der Jahresrechnung	6
a. Allgemein	6
b. Bilanz.....	7
c. Erfolgsrechnung.....	8
d. Rechnung über die Veränderung des Kapitals	9
e. Anhang	9
f. Tätigkeitsbericht.....	10
Bewertung	10
Ausserbilanzgeschäfte	12
Anlagepolitik/Anlagerestriktionen	13

VORWORT

Die Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen e.V. (VLGS) setzt sich im Rahmen ihrer statutarischen Zielsetzungen für die Schaffung von anerkannten Standards ein. Aus der Praxis und aus Gesprächen mit der Wirtschaftsprüfervereinigung des Fürstentums Liechtenstein (WPV) ist deutlich geworden, dass in Liechtenstein ein Standard zur Rechnungslegung von gemeinnützigen Stiftungen und Organisationen fehlt. Eine einheitliche Rechnungslegung nach einem anerkannten Standard ist für diesen Bereich in den meisten Ländern heute gesetzlich erforderlich, so in der Schweiz durch Swiss GAAP FER.

Die Vorstände von VLGS und WPV haben in enger Zusammenarbeit Empfehlungen zur Rechnungslegung für gemeinnützige Stiftungen und Organisationen in Liechtenstein erarbeitet. Beide Verbände erachten einen solchen Standard für die Entwicklung und Regulierung des Sektors als sinnvoll. Dabei handelt es sich um Empfehlungen und es liegt in der Entscheidung des Stiftungsrates jeder Stiftung und des Vorstands jeder Organisation, diese Empfehlungen anzuwenden.

Die vorliegenden Empfehlungen orientieren sich an dem in der Schweiz geltenden Standard, berücksichtigen jedoch die Gegebenheiten von Förderstiftungen stärker. Der Stiftungsaufsicht wurde Gelegenheit zu einer Stellungnahme gegeben und entsprechende Anmerkungen wurden berücksichtigt.

Die WPV unterstützt diese Empfehlungen der VLGS und wird einen Standardrevisionsbericht herausgeben, welcher sich auf diese Empfehlungen stützt.

Im Juni 2018 liess die VLGS den Entwurf der Empfehlungen den Mitgliedern der Vereinigung zukommen, um Anmerkungen und Änderungsvorschläge entgegenzunehmen. Der Vorstand der VLGS hat die Empfehlungen in der vorliegenden Form in seiner Sitzung vom 22. Januar 2019 verabschiedet.

Vorstand der Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen e.V.

Januar 2019

Empfehlungen zur Rechnungslegung

für gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen in Liechtenstein

Diese Empfehlungen sind erstmals anzuwenden für die erste Berichtsperiode eines am 1. Januar 2020 oder danach beginnenden Geschäftsjahres.

EINLEITUNG

- I. In Ergänzung zu den geltenden PGR-Bestimmungen wird empfohlen, nachstehende Empfehlung für die Jahresrechnungen von gemeinnützigen Stiftungen und Organisationen anzuwenden.

Mit diesen Empfehlungen für gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen wird angestrebt, die Aussagekraft und Vergleichbarkeit der Jahresrechnung und Berichterstattung (Einzelabschlüsse sowie konsolidierte Abschlüsse) zu erhöhen. Wesentliches Merkmal dieser Empfehlungen ist die Ergänzung der Jahresrechnung mit einer Rechnung über die Veränderung des Kapitals und einem Tätigkeitsbericht, wodurch dem spezifischen Charakter Rechnung getragen wird.

Alle gemeinnützigen Stiftungen und anderen gemeinnützigen Institutionen, die sich bei ihrer finanziellen Berichterstattung und Rechnungslegung an diese Empfehlungen halten, sollten dies in der Jahresrechnung zum Ausdruck bringen. Die Einhaltung der Empfehlungen sollte durch die Revisionsgesellschaft geprüft und bestätigt werden.

- II. Als gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen im Sinne dieser Empfehlungen gelten Organisationen ungeachtet der Rechtsform, die gemeinnützige oder wohltätige Zwecke verfolgen, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt insbesondere vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitärem, wissenschaftlichem, kulturellem, sittlichem, sozialem, sportlichem oder ökologischem Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.

Wichtiges Merkmal dabei ist, dass sich in aller Regel der Kreis der Leistungsempfänger vom Kreis der Leistungserbringer (Spenden, Stifter, Mitglieder, Gönner, Mitarbeitende etc.) unterscheidet. Der gemeinnützige Zweck muss ausschliesslich und unwiderruflich verfolgt werden, was in den Statuten festgehalten wird.

- III. Als kleine gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen im Sinne dieser Empfehlungen gelten Organisationen, die an zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen zwei der nachfolgenden Grössen nicht überschreiten:
 - Bilanzsumme zehn Millionen Franken;
 - Fünf bezahlte Vollzeitstellen im Durchschnitt des Geschäftsjahres;
 - Jährliche Ausschüttungen von mehr als CHF 3 Mio.

EMPFEHLUNGEN

Grundlagen und Grundsätze

a. Grundlagen

1. Wer sich zur Anwendung dieser Empfehlungen entschliesst, hat auf Ende eines jeden Geschäftsjahres eine Jahresrechnung im Sinne dieser Empfehlung zu erstellen.
2. Die Jahresrechnung ist innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres zu erstellen.
3. Die Jahresrechnung kann in jeder frei konvertierbaren Währung aufgestellt werden.
4. Die Jahresrechnung hat ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (True & Fair View) zu vermitteln.
5. Die Grundlagen ordnungsmässiger Rechnungslegung und Berichterstattung für die Jahresrechnung sind:
 - a. die Fortführung der Tätigkeit;
 - b. die Wesentlichkeit.
6. Aufwand und Ertrag sind grundsätzlich nach dem Entstehungszeitpunkt periodengerecht abzugrenzen (Accrual Basis). Kleine Organisationen nach Ziffer III können den Aufwand und Ertrag auch nach dem Geldfluss (Cash Basis) erfassen. Sie haben dies im Anhang offen zu legen.

b. Grundsätze

7. Die Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung und Berichterstattung für die Jahresrechnung sind:
 - a. Vollständigkeit
 - b. Klarheit
 - c. Vorsicht
 - d. Stetigkeit in Darstellung, Offenlegung und Bewertung
 - e. Bruttoprinzip (Verrechnungsverbot).
8. Abweichungen vom Grundsatz der Stetigkeit in der Darstellung, Offenlegung und Bewertung sind im Einzelabschluss im Anhang darzulegen und im konsolidierten Abschluss zusätzlich zu quantifizieren.
9. Das Bruttoprinzip gilt auch für organisatorisch ausgegliederte Projekte. Die jeweiligen Aufwände und Erträge sind brutto in der Erfolgsrechnung oder im Anhang darzustellen.
10. Es gilt der Grundsatz der Einzelbewertung der Aktiven und Passiven.

11. Im Einzelabschluss und im konsolidierten Abschluss sind neben den Zahlen des Berichtsjahres auch die Zahlen des Vorjahres anzuführen.
12. Die angewandten Bewertungsgrundlagen und Bewertungsgrundsätze für die Einzelpositionen der Jahresrechnung sind im Anhang offen zu legen.
13. Gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen haben andere Organisationen, die von ihr beherrscht werden, gemäss den Vorschriften des PGR zu konsolidieren.

Gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen beherrschen eine andere Organisation insbesondere dann, wenn sie

- eine Mehrheit des obersten Leitungsorgans bestellen kann oder faktisch innehat,
 - aufgrund vertraglicher oder statutarischer Bestimmungen ein wesentliches Weisungsrecht hat.
14. Von der Vollkonsolidierung können Organisationen ausgeschlossen werden, deren Tätigkeit von jener der konsolidierten Organisationen derart abweicht, dass ihr Einbezug in die Konsolidierung die Aussagekraft der konsolidierten Jahresrechnung beeinträchtigen würde. Diese Organisationen sind nach der Equity-Methode im konsolidierten Abschluss zu erfassen.
 15. Organisationen nach Ziffer III können grundsätzlich auf eine Vollkonsolidierung von beherrschten Einheiten verzichten und diese stattdessen nach der Equity-Methode im Abschluss erfassen.

Bestandteile der Jahresrechnung

a. Allgemein

16. Der Einzelabschluss und der konsolidierte Abschluss umfassen je fünf Bestandteile: Bilanz, Erfolgsrechnung, Rechnung über die Veränderung des Kapitals, Anhang und Tätigkeitsbericht.
17. Die Gliederung der Jahresrechnung kann in dieser oder einer anderen sachgerechten Form erfolgen. Aufgrund der Besonderheit der Tätigkeit von gemeinnützigen Stiftungen und anderen gemeinnützigen Institutionen ist die Gliederung der Passiven in Eigenkapital, Fondskapital und Verbindlichkeiten üblich und für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage durch Dritte wesentlich.

b. Bilanz

18. Die Gliederung der Bilanz hat sich gemäss Ziffer 17 in Anlehnung an die Vorschriften des PGR mindestens auf folgende Posten zu beziehen – eine weitere sachgerechte Untergliederung ist zulässig:

AKTIVEN

- I. Immaterielle Anlagewerte
 - II. Sachanlagen
 - III. Finanzanlagen
 - a. Anteile an verbundenen Unternehmen
 - b. Forderungen gegen verbundene Unternehmen
 - c. Beteiligungen
 - d. Wertpapiere des Anlagevermögens
 - e. Sonstige Ausleihungen

Total Anlagevermögen

 - I. Vorräte
 - II. Forderungen
 - III. Wertpapiere
 - a. Anteile an verbundenen Unternehmen
 - b. Sonstige Wertpapiere
 - IV. Guthaben bei Banken, Postcheckguthaben, Schecks und Kassabestand
- Total Umlaufvermögen*
- Aktive Rechnungsabgrenzungsposten*

PASSIVEN

- I. Grundkapital
 - II. Vermögenszuwendungen ohne bestimmten Verwendungszweck
 - III. Wertschwankungsreserven
 - IV. Gewinnreserven
 - V. Gewinnvortrag/Verlustvortrag
 - VI. Jahresergebnis
- Total Eigenkapital (Organisationskapital)*
- I. Fondskapital
 - II. Rückstellungen
 - III. Verbindlichkeiten
 - IV. Passive Rechnungsabgrenzungsposten
- Total Fremdkapital*

19. In der Jahresrechnung können auch branchenübliche Bezeichnungen gewählt werden, falls dadurch die Aussagekraft erhöht wird. Weitere Untergliederungen sind zulässig.
20. Aktiven aus Zuwendungen sind im Zeitpunkt des Erhalts zum Marktwert oder zum Nutzwert zu erfassen.
21. Aktiven, die einer Gebrauchs- oder Eigentumsbeschränkung unterliegen, sind in der Bilanz oder im Anhang gesondert auszuweisen.
22. Die Wertschwankungsreserven umfassen folgende Veränderungen des langfristigen Anlagevermögens: a) Wertschwankungen, aus der Neubewertung von Beteiligungen zu Marktwerten oder b) zu Sachwerten, welche einer Neubewertung unterstellt wurden (Bsp. Kunst, Immobilien zu Ertrags- oder Schätzwerten). Im Anhang zur Jahresrechnung ist eine detaillierte Herleitung zum Saldo der Position „Wertschwankungsreserven“ einzufügen. Die Herleitung zeigt pro neu bewertetem Anlagegegenstand den Anschaffungswert, den Buchwert und den Marktwert für das Vorjahr sowie für das aktuelle Jahr. Bei der Führung der Wertschwankungsreserve hält die gemeinnützige Stiftung die Vorgaben hinsichtlich der Stetigkeit der Buchführungsgrundsätze ein. Methodenwechsel sind in jedem Fall im Anhang offen zu legen.

23. Mittel ohne Verwendungsbeschränkung durch Dritte oder mit von der Organisation selbst auferlegten Verwendungszwecken sind im Eigenkapital auszuweisen.
24. Mittel, die einem von Dritten bestimmten und die Verwendung einschränkenden Zweck unterliegen, sind als zweckgebundene Fonds im Fondskapital auszuweisen.

Ein zweckgebundener Fonds entsteht entweder aus einer expliziten Bestimmung des Zuwenders oder aus den Umständen der Zuwendung, die eine Zweckbindung durch den Zuwender implizieren. Eine solche Zweckbindung besteht namentlich für Mittel, die aus einer Sammelaktion für einen spezifischen Zweck stammen. Wenn Gesetz und Reglement nichts anderes regeln, unterliegen Ergebnisse aus Anlagen von zweckgebundenen Fonds grundsätzlich der gleichen Bindung wie die entsprechenden Zuwendungen.

Innerhalb des Fondskapitals können zweckgebundene Fonds, deren Kapital langfristig erhalten bleiben muss, gesondert ausgewiesen werden.

25. In der Position Verbindlichkeiten sind auch beschlossene Zuwendungen, welche in Folgejahren zur Auszahlung gelangen, aufzuführen. Unter kurzfristigen Verbindlichkeiten jene, welche innerhalb eines Jahres fällig werden, unter langfristigen Verbindlichkeiten jene, welche überjährige Verpflichtungen darstellen.

c. Erfolgsrechnung

26. Die Gliederung der Erfolgsrechnung kann nach dem Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren oder einer anderen sachgerechten Form erfolgen.
27. Die Gliederung der Erfolgsrechnung für gemeinnützige Stiftungen und andere gemeinnützige Institutionen kann nach Erfolgsarten oder einer anderen sachgerechten Form erfolgen.

Finanzertrag (Zinsen, Dividenden, Kapitalertrag, Währungsertrag)
Finanzaufwand (Zinsen, Kapitalaufwand, Währungsverlust)
Vermögensverwaltungsaufwand
Depotgebühren
Bankspesen
Portfolio Controlling & Portfolio Buchführung
= Finanzergebnis
Administrativer Aufwand
Betriebsfremdes Ergebnis
= Jahresergebnis (vor Zuweisungen an Organisationskapital)

28. Die Erfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren wird mindestens wie folgt gegliedert:

Erhaltene Zuwendungen (z. B. Spenden, Legate, Gönnerbeiträge)
Beiträge der öffentlichen Hand
Erlöse aus Lieferungen und Leistungen
Projekt- oder Dienstleistungsaufwand
Fundraising- und allgemeiner Werbeaufwand
Administrativer Aufwand
= Betriebsergebnis
Finanzergebnis
Betriebsfremdes Ergebnis
= Ergebnis vor Veränderung des Fondskapitals
Veränderung des Fondskapitals
= Jahresergebnis (vor Zuweisungen an Organisationskapital)

29. Bei der Wahl des Umsatzkostenverfahrens oder der Erfolgsrechnung nach Erfolgsarten sind im Anhang entrichtete Beiträge und Zuwendungen, Personalaufwand und Abschreibungen je gesondert auszuweisen.

30. Bei den erhaltenen Zuwendungen sind zweckgebundene Zuwendungen und freie Zuwendungen entweder in der Erfolgsrechnung zu unterscheiden oder im Anhang gesondert auszuweisen.
31. Das Bruttoprinzip gilt auch für Aufwendungen und Erträge aus Aktivitäten zur Beschaffung von Zuwendungen aller Art (auch im Falle von organisatorisch ausgegliederten oder an Dritte übertragenen Aktivitäten).
32. Das Finanzergebnis kann in sinnvolle weitere Kategorien wie realisierte und unrealisierte Kurs- und Währungserfolge, Zins- und Dividendenertrag und Zinsaufwand unterteilt werden.

d. Rechnung über die Veränderung des Kapitals

33. Die Rechnung über die Veränderung des Kapitals stellt die Bestände und die Veränderungen der Positionen des Fondskapitals und des Eigenkapitals brutto dar. Im Anwendungsfall von Ziffer 13 erfolgen diese Angaben auf konsolidierter Basis.
34. Die Zweckbestimmung der Positionen des Fondskapitals und des gebundenen Eigenkapitals ist anzugeben. Gleichartige Positionen können zusammengefasst werden.

Die Zweckbestimmung eines Fonds ist durch eine aussagekräftige Bezeichnung anzugeben sowie nötigenfalls im Anhang zu erläutern.
35. Transfers zwischen zweckgebundenen Fonds sind einzeln auszuweisen und zu begründen.
36. Über die im Berichtsjahr getätigten Ausschüttungen/Vergabungen ist in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals oder im Anhang separat Bericht zu erstatten.
37. Organisationen nach Ziffer III können die nach vorstehendem Punkt geforderten Angaben auf das aktuelle Geschäftsjahr beschränken.

e. Anhang

38. Der Anhang enthält die angewendeten Rechnungslegungsgrundsätze, die Erläuterungen zu den Positionen der Bilanz, der Erfolgsrechnung, der Rechnung über die Veränderung des Kapitals sowie weitere, von dieser Empfehlung oder dem PGR verlangte Angaben.
39. Folgende Angaben sind in der Bilanz oder im Anhang gesondert offenzulegen: Bei Finanzanlagen der Marktwert der Wertschriften.
40. Folgende Angaben sind im Anhang gesondert offenzulegen, sofern sie nicht in der Erfolgsrechnung ausgewiesen sind:
 - administrativer Aufwand (inkl. Personalaufwand);
 - Fundraising- und allgemeiner Werbeaufwand (inkl. Personalaufwand);
 - angewendete Methode zur Berechnung des administrativen Aufwands sowie des Fundraising- und allgemeinen Werbeaufwands.
41. Unentgeltlich erhaltene Zuwendungen in Form von Sachen und Dienstleistungen sind im Anhang offenzulegen.
42. Im Anhang offenzulegen sind:
 - Gesamtbetrag aller Vergütungen, die an Mitglieder des obersten Leitungsorgans und der Geschäftsführung ausgerichtet worden sind;

Wenn die Angabe zu den Gesamtbezügen den Rückschluss auf ein bestimmtes Mitglied dieser Organe zulässt, sind vorstehende Angaben nicht aufzuführen. Auf die Anwendung dieser Ausnahmeregel ist

im Anhang hinzuweisen. Besteht ein Organ aus drei Mitgliedern oder mehr, ist davon auszugehen, dass ein Rückschluss in vorstehendem Sinn nicht mehr möglich ist und darum die erforderlichen Angaben offen zu legen sind.

43. Die Erlangung von persönlichen finanziellen Vorteilen von in die Leistungserbringung involvierten Personen sind durch die gemeinnützige Stiftung und ihre organisatorischen Massnahmen auszuschliessen.
44. Transaktionen und daraus resultierende Guthaben und/oder Verpflichtungen gegenüber nahestehenden, rechtlich selbstständigen Organisationen und Personen sind offenzulegen.

f. Tätigkeitsbericht

45. Der Tätigkeitsbericht beschreibt den Zweck, die Ziele und erläutert die in der Berichtsperiode erbrachten Leistungen der Organisation. Im Anwendungsfall von Ziffer 13 erfolgen diese Angaben auf konsolidierter Basis.
46. Zudem enthält der Tätigkeitsbericht Angaben über: Mitglieder des obersten Leitungsorgans, Mitglieder der Geschäftsleitung, Anzahl Vollzeitstellen sowie Verbindungen zu nahestehenden Organisationen.
47. Ausserdem sind im Tätigkeitsbericht Angaben zu folgenden Themen empfehlenswert:
 - a. Angaben darüber, wie die gesetzten Ziele erreicht und die Zielerreichung beurteilt wird (Jahresbericht des leitenden Organs)
 - b. aussagekräftige Kennzahlen und Vergleiche (z. B. Wirkung, Wirtschaftlichkeit)
 - c. Risiken und Herausforderungen, denen die Organisation ausgesetzt ist, und allfällige Massnahmen.
48. Organisationen nach Ziffer III können auf die Ausfertigung eines Tätigkeitsberichts gemäss diesem Kapitel verzichten.

Bewertung

49. Die in der Jahresrechnung angewendeten Bewertungsrichtlinien stellen die Einheitlichkeit und Stetigkeit der Bewertung sicher.
50. Die Bewertungsgrundsätze der einzelnen Bilanzpositionen orientieren sich an folgenden Bewertungsgrundlagen:
 - Historische Anschaffungs- oder Herstellungskosten beziehungsweise
 - Aktuelle Werte.
51. Die Bewertung hat innerhalb der einzelnen Bilanzpositionen einheitlich zu erfolgen. Für die Bewertung sachlich zusammenhängender Einzelpositionen ist in jedem Fall von einer einheitlichen Bewertungsgrundlage auszugehen. Abweichungen von der für eine Bilanzposition gewählten Bewertungsgrundlage sind möglich, sofern sie sachlich begründet und im Anhang offengelegt sind.
52. Die Bewertungsgrundsätze für die einzelnen Bilanzpositionen müssen, entsprechend der angewendeten Bewertungsgrundlage, die systematische Ermittlung und Erfassung der Abschreibungen sowie der Wertbeeinträchtigungen vorsehen. Die Änderungen aktueller Werte sind in der Erfolgsrechnung zu erfassen.

Abschreibungen und Wertbeeinträchtigungen sind für die Jahresrechnung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu ermitteln und zu erfassen. So sind zum Beispiel Abschreibungen auf der Basis

der Nutzungsdauer oder vergleichbarer Kriterien zu ermitteln. Abschreibungen widerspiegeln die systematische Verteilung des gesamten Abschreibungsvolumens eines Vermögenswerts über dessen geschätzte Nutzungsdauer, wobei es sich beim Abschreibungsvolumen um die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögenswerts abzüglich seines Restwerts handelt. Die Methode für die Ermittlung der Abschreibungen und Wertbeeinträchtigungen ist im Anhang offenzulegen.

53. Für die Berichts- und die Vorperiode sind die gleichen Bewertungsgrundlagen und die gleichen Bewertungsgrundsätze für die Einzelpositionen anzuwenden.

54. Die Bewertungsgrundlage für die Jahresrechnung und die Bewertungsgrundsätze für die Einzelpositionen sind im Anhang offenzulegen, insbesondere die Bewertungsgrundsätze für:

- Wertschriften (des Umlaufvermögens)
- Forderungen
- Vorräte
- Sachanlagen
- Finanzanlagen (inkl. Wertschriften des Anlagevermögens)
- Immaterielle Anlagen
- Verbindlichkeiten
- Rückstellungen
- weitere Positionen, welche für die Jahresrechnung wesentlich sind.

55. **Wertschriften des Umlaufvermögens** sind zu aktuellen Werten zu bewerten. Liegt kein aktueller Wert vor, sind sie höchstens zu Anschaffungskosten abzüglich allfälliger Wertbeeinträchtigungen zu bewerten.

56. **Forderungen** werden zum Nominalwert unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

57. **Sachanlagen**, die zur Nutzung für die Herstellung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen bestimmt sind, werden zu Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abzüglich notwendiger Abschreibungen bilanziert.

Nicht betriebliche Sachanlagen, die ausschliesslich zu Renditezwecken gehalten werden, können auch zu aktuellen Werten erfasst werden.

Investitionen in Sachanlagen sind zu aktivieren, wenn sie während mehr als einer Rechnungsperiode genutzt werden und die Aktivierungsuntergrenze übersteigen. Die Aktivierungsuntergrenze einer Sachanlage wird von einer Organisation im Rahmen ihrer Wesentlichkeitsbetrachtungen selbst bestimmt und legt die kleinste zu aktivierende Wert-/Mengeinheit fest.

Die Abschreibung erfolgt planmässig (zeit- oder leistungsproportional) über die Nutzungsdauer der Sachanlage. Abschreibungen werden vom tatsächlichen Beginn der betrieblichen Nutzung an vorgenommen. Die Methode der Abschreibung und die Abschreibungsdauer sind offenzulegen.

Bei Land und Boden erfolgt grundsätzlich keine planmässige Abschreibung, da von einer unbegrenzten Nutzungsdauer ausgegangen werden kann.

58. **Finanzanlagen** werden zu Anschaffungskosten unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet. In den Finanzanlagen ausgewiesene Wertschriften können auch zu aktuellen Werten bilanziert werden.

Werden Wertschriften der Finanzanlagen zu aktuellen Werten bilanziert, sind die Wertänderungen entweder im Periodenergebnis oder über die Wertschwankungsreserve (vgl. Ziffer 22) zu erfassen.

59. **Immaterielle Anlagen** werden zu Anschaffungs- (bei erworbenen immateriellen Werten) oder Herstellungskosten (bei selbst erarbeiteten immateriellen Werten) unter Abzug notwendiger Abschreibungen bewertet.

Erworbene immaterielle Werte sind zu bilanzieren, wenn sie über mehrere Jahre einen für die Organisation messbaren Nutzen bringen werden.

Selbst erarbeitete immaterielle Werte können nur aktiviert werden, falls sie im Zeitpunkt der Bilanzierung die folgenden Bedingungen kumulativ erfüllen:

- Der selbst erarbeitete immaterielle Wert ist identifizierbar und steht in der Verfügungsgewalt der Organisation
- Der selbst erarbeitete immaterielle Wert wird einen für die Organisation messbaren Nutzen über mehrere Jahre bringen
- Die zur Schaffung des selbst erarbeiteten immateriellen Werts angefallenen Aufwendungen können separat erfasst und gemessen werden
- Es ist wahrscheinlich, dass die zur Fertigstellung und Vermarktung oder zum Eigengebrauch des immateriellen Werts nötigen Mittel zur Verfügung stehen oder zur Verfügung gestellt werden.

Bei der Bilanzierung immaterieller Werte ist die zukünftige Nutzungsdauer vorsichtig zu schätzen und der Wert systematisch (normalerweise linear) über diese Nutzungsdauer dem Periodenergebnis zu belasten. Sofern die Nutzungsdauer nicht eindeutig bestimmt werden kann, erfolgt die Abschreibung in der Regel über einen Zeitraum von fünf Jahren. Die geschätzte Nutzungsdauer sowie die Methode der Abschreibung der immateriellen Werte sind im Anhang offenzulegen.

60. Bei **allen Aktiven** ist auf jeden Bilanzstichtag zu prüfen, ob Anzeichen dafür bestehen, dass der Buchwert des Aktivums den erzielbaren Wert übersteigt (Wertbeeinträchtigung). Falls eine Wertbeeinträchtigung vorliegt, ist der Buchwert auf den erzielbaren Wert zu reduzieren, wobei die Wertbeeinträchtigung dem Periodenergebnis zu belasten ist – mit Ausnahme der Fälle, die in der Wertschwankungsreserve erfolgsneutral abgebildet werden dürfen (vgl. Ziffer 22).

Nur bei der Anwendung von historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist zu überprüfen, ob Wertbeeinträchtigungen vorliegen. Bei der Anwendung aktueller Werte erfolgt eine laufende Anpassung der Werte (Zu- bzw. Abnahme).

Als erzielbarer Wert gilt der höhere von Netto-Marktwert und Nutzwert.

61. **Verbindlichkeiten** werden in der Bilanz in der Regel zum Nominalwert erfasst.
62. **Rückstellungen** stellen rechtliche oder faktische Verpflichtungen dar. Sie sind auf jeden Bilanzstichtag auf Basis der wahrscheinlichen Mittelabflüsse zu bewerten.
63. Die **Umrechnung** von Positionen, die in **Fremdwährung** geführt werden, erfolgt nach der Stichtagskurs-Methode. Sämtliche Vermögenswerte und Verbindlichkeiten werden zum Tageskurs des Bilanzstichtags umgerechnet. Transaktionen in fremder Währung werden zum Tageskurs der Transaktion oder zum Durchschnittskurs des Monats, in dem die Transaktion stattgefunden hat, umgerechnet. Die Effekte aus Fremdwährungsanpassungen sind im Periodenergebnis zu erfassen.

Ausserbilanzgeschäfte

64. Zu den Ausserbilanzgeschäften zählen:
- Eventualverpflichtungen
 - Weitere, nicht zu bilanzierende Verpflichtungen.
65. Zu den **Eventualverpflichtungen** gehören Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Pfandbestellungen zugunsten Dritter sowie alle weiteren Verpflichtungen mit Eventualcharakter. Zu den weiteren, nicht zu bilanzierenden Verpflichtungen gehören unwiderrufliche Zahlungsverpflichtungen aus nicht passivierungspflichtigen Verträgen und anderen festen Lieferungs- und Abnahmeverpflichtungen

(zum Beispiel Investitionsverpflichtungen, Gewährleistungsverpflichtungen, unwiderrufliche Kreditzusagen, langfristige Mietverträge, Verpflichtungen aus nicht bilanzierten Leasingverbindlichkeiten).

66. Die **Eventualverpflichtungen** und weitere, nicht zu bilanzierende Verpflichtungen sowie deren Bewertungsgrundsätze sind im Anhang offenzulegen. Die ausgewiesenen Beträge sind wie folgt zu gliedern:
- Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Pfandbestellungen zugunsten Dritter.
 - Weitere quantifizierbare Verpflichtungen mit Eventualcharakter.
 - Weitere, nicht zu bilanzierende Verpflichtungen.

Von der Offenlegung ausgenommen sind im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit übernommene, nicht zu bilanzierende kurzfristige Verpflichtungen mit einer Gesamtlaufzeit bis zu einem Jahr oder Verpflichtungen, die innert 12 Monaten gekündigt werden können.

67. **Eventualverpflichtungen** und weitere, nicht zu bilanzierende Verpflichtungen sind zu bewerten. Wenn Eventualverpflichtungen und weitere nicht bilanzierte Verpflichtungen zu einem Mittelabfluss ohne nutzbaren Mittelzufluss führen werden und dieser Mittelabfluss wahrscheinlich und abschätzbar ist, ist eine Rückstellung zu bilden.

Anlagepolitik / Anlagerestriktionen

68. Die verantwortlichen Organe der gemeinnützigen Stiftungen und anderen gemeinnützigen Institutionen sind für die umsichtige Anlage der Vermögenswerte im Sinne der satzungsmässig bestimmten Ziele verantwortlich.
69. Jede gemeinnützige Stiftung und andere gemeinnützige Institution, die sich zur Anwendung dieses Rechnungslegungsstandards entschliesst, erlässt durch das verantwortliche Organ eine schriftliche Anlagepolitik, welche in Einklang mit den satzungsmässigen Zielen der Organisation steht.
70. Auf Basis der erlassenen Anlagepolitik erlässt das oberste Organ eine auf die Ziele der Organisation abgestimmte Anlagestrategie. Die Anlagestrategie soll Liquiditätsbedürfnisse, Kapitalerhalt/Kapitalverwendung und die Ausrichtung von Zuwendungen berücksichtigen.
71. Im Rahmen der Anlagestrategie bestimmt das verantwortliche Organ Anlagegrenzen, welche pro Anlagekategorie einzuhalten sind. Die gewählten Anlagegrenzen haben den satzungsmässigen Zielen der Organisation Rechnung zu tragen.
72. Die Einhaltung der vom obersten Organ bestimmten Anlagestrategie ist regelmässig, mindestens jährlich, zu überwachen. Die Ergebnisse sind schriftlich zu protokollieren. Abweichungen von der Anlagestrategie sind zu begründen und zu beheben, falls das verantwortliche Organ die Abweichung der vorgegebenen Anlagestrategie nicht protokollarisch genehmigt.
73. Das verantwortliche Organ stellt sicher, dass die notwendigen Kenntnisse im Gremium bestehen oder verfügbar gemacht werden können, um komplexe Anlagegegenstände zu verstehen, welche gemäss der Anlagestrategie gekauft werden sollen. Wenn externe Vermögensverwalter beauftragt werden, sollen diese in der Jahresrechnung offengelegt werden.
74. Das verantwortliche Organ erlässt im Rahmen der Anlagestrategie Vorgaben, nach welchen Methoden, in welcher Häufigkeit und innert welcher Bewertungsfristen schwer bewertbare Anlagegegenstände einer neuen Bewertung unterzogen werden. Diese Bewertungsgrundsätze sollen den satzungsmässigen Zielen der Organisation zweckdienlich sein.
75. Das verantwortliche Organ bestimmt, ob für die Organisation die Kreditaufnahme zulässig sein soll. Falls die Kreditaufnahme als zulässig erklärt wird, bestimmt das verantwortliche Organ unter Protokollaufnahme die zulässige Höhe solcher Kredite.
76. Das verantwortliche Organ bestimmt, ob die Wertschriftenleihe zur Bewirtschaftung der Wertschriftenbestände der Organisation zulässig sein soll.