

Die ordnungsgemässe Rechnungslegung Der Anhang zur Jahresrechnung bei der Aktiengesellschaft

Im ATU-Bulletin Nr. 5 haben wir auf die Offenlegung des Geschäftsberichtes (Jahresrechnung bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang zur Jahresrechnung sowie Jahresbericht) gemäss liechtensteinischem Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) hingewiesen. Bekanntlich wurde das PGR per 1. Januar 2001 unter anderem an die 1. und 4. EU-Richtlinie (EURL) angepasst. Im PGR sind deshalb die Bewertung der Vermögenswerte und Schulden sowie die Gliederung der Bilanz und Erfolgsrechnung wesentlich detaillierter geregelt als früher.

Es wurden noch weitere EURL in das PGR integriert, welche für dieses Bulletin jedoch nicht von Interesse sind.

Von den PGR-Änderungen betroffen sind: die Aktiengesellschaft (AG), die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), die Kommandit-Aktiengesellschaft; ferner die Kollektiv- und Kommanditgesellschaft, sofern diese unbeschränkt haftende Gesellschafter in einer der zuvor erwähnten Gesellschaftsformen haben. Im Gegensatz zu diesen sogenannten EU-harmonisierten Gesellschaften werden die Anstalten, Treuunternehmen (Trust reg.), und Stiftungen nicht von den EURL berührt.

Der Geschäftsbericht ist das erste Mal für das Geschäftsjahr 1. Januar 2002 bis 31.

Dezember 2002 nach den neuen PGR-Vorschriften zu erstellen (sofern das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt). Bei der Bilanz und Erfolgsrechnung sind neu die Vorjahreszahlen anzuführen.

Die Auswirkungen der PGR-Änderungen auf Holdinggesellschaften und Sitzunternehmen werden als eher bescheiden erachtet.

Die folgenden Ausführungen beschränken sich auf die Aktiengesellschaft. Allerdings gelten die Erläuterungen auch für die übrigen sogenannten EU-harmonisierten Rechtsformen, es sei denn es ergeben sich aufgrund der Rechtsform notwendige Abweichungen.

Der liechtensteinische Gesetzgeber hat auch die Bestimmungen zum Anhang in der Reihenfolge, wie sie in den Richtlinien aufgeführt sind, direkt ins PGR übernommen. Während das PGR in Bezug auf die Bilanz und Erfolgsrechnung zwingende Gliederungsvorschriften erlässt (Abweichung nur unter gewissen Voraussetzungen möglich), versteht sich die Gliederung des Anhangs nicht als Gliederungsvorschrift, sondern als eine Aufzählung von Sachverhalten, die allenfalls in der Jahresrechnung aufzuführen sind.

Dieses Bulletin ist so aufgebaut, dass kurz die Bewertungsvorschriften, alsdann ein praxisbezogenes Beispiel eines Anhangs

zur Jahresrechnung für die «kleine» Aktiengesellschaft und im Anschluss daran ein strukturierter Anhang für alle Aktiengesellschaften, d. h. für «kleine», «mittelgrosse» und «grosse» behandelt wird.

Die Bewertungsvorschriften Allgemeine Grundsätze

Ungeachtet der Grösse einer Aktiengesellschaft sind zu erwähnen:

- Die Jahresrechnung muss vollständig sein (sämtliche Vermögensgegenstände, Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge müssen betragsmässig in der Jahresrechnung erscheinen). Dies heisst, dass vollständig abbeschriebene Vermögensgegenstände, die noch einen Nutzen haben, immer noch pro memoria oder mit einem Erinnerungswert von CHF 1.00 aufzuführen sind.
- Es gilt das Bruttoprinzip (keine Verrechnung von Aktiven mit Passiven; keine Verrechnung von Aufwendungen mit Erträgen).
- Die Jahresrechnung hat ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft zu vermitteln (True & Fair View Prinzip). Dieser Grundsatz ist derart wichtig, dass sogar von PGR-Vorschriften abgewichen werden darf (mit Darstellung im Anhang).

- Bilanzierung zu Fortführungswerten als Grundsatz; zu Liquidationswerten, wenn die Fortführung der Gesellschaft nicht mehr gegeben ist.
- Einzelbewertung von Vermögenswerten und Schulden anstelle der Globalbewertung innerhalb der einzelnen Bilanzpositionen.
- Der Geschäftsvorgang wird buchungsrelevant bei Entstehung der Forderung/der Verpflichtung, und nicht erst bei Zahlung.
- Kostenwertprinzip: Anschaffungs- oder Herstellkosten.
- Die Bildung/Auflösung von stillen Reserven ist in begrenztem Rahmen zur Ausschöpfung der steuerlichen Bewertungswahlrechte weiterhin möglich, allerdings nur noch via Wertberichtigung/Abschreibung. Rückstellungen mit Reservecharakter sind nicht mehr erlaubt.

Grössenabhängige Anforderungen: «kleine» – «mittelgrosse» – «grosse» Aktiengesellschaften

Wie bereits im Bulletin Nr. 5 vermerkt, hängt der Detaillierungsgrad bei der Gliederung der Jahresrechnung sowie bei der Offenlegung von der Grösse der Aktiengesellschaft ab. «Kleine» Aktiengesellschaften erstellen keinen Jahresbericht (Lagebericht).

a) «Kleine» Aktiengesellschaften (Art. 1064 PGR)

Aktiengesellschaften werden als «kleine» Aktiengesellschaften eingestuft, wenn zwei der folgenden drei Grössenmerkmale am Bilanzstichtag nicht überschritten werden:

- Bilanzsumme CHF 5.55 Mio..
- Nettoumsatzerlös CHF 11.1 Mio. in den 12 Monaten vor dem Bilanzstichtag.
- durchschnittliche Anzahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 50.

Diese Grössenkriterien sind jedoch erst dann relevant, wenn sie an den Bilanzstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden. Bei der erstmaligen Erstellung der Jahresrechnung treten die Rechtsfolgen bereits ein, wenn die Voraussetzungen am ersten Bilanzstichtag vorliegen.

Der Verlust des Geschäftsjahres, sofern in der Aktivenseite eingestellt, ist abzuziehen.

Bei Holdinggesellschaften sind in der Regel nur die Grössenmerkmale «Bilanzsumme» und «Anzahl Beschäftigte» relevant, womit sie in der Praxis immer zu den «kleinen» Aktiengesellschaften zählen dürften. Obwohl die EU-Überwachungskommission betont hat, dass auch für die Holdinggesellschaften typische «Nettoverkaufserlöse» existieren, stellen sich Länder, wie Deutschland, Österreich und Luxemburg, klar auf den Standpunkt, dass Erträge (Dividenden, Kapitalgewinne) einer Holdinggesellschaft aus Beteiligungen oder aus Wertpapieren des Finanzanlagevermögens sowie sonstige Zinsen und ähnliche Erträge im Rahmen der Grössenmerkmale «Nettoverkaufserlös» ohne Bedeutung sind, selbst wenn sie typische Erträge der Holdinggesellschaft darstellen.

Allerdings zählen konzerninterne Dienstleistungen wie typische planmässige und wiederholte Beratungen, Vermittlungen und EDV-Dienstleistungen zu den Nettoumsatzerlösen.

Teilzeitbeschäftigte sind beim Grössenkriterium «Anzahl Beschäftigte» nicht voll, sondern nur pro rata temporis ihrer vereinbarten durchschnittlichen täglichen Arbeitszeit zu erfassen.¹

b) «Mittelgrosse» Aktiengesellschaften

Aktiengesellschaften werden als «mittelgrosse» Aktiengesellschaften eingestuft, wenn zwei der in lit. a stehenden Grössenmerkmale überschritten, aber zwei der folgenden drei Grössenmerkmale am Bilanzstichtag nicht überschritten werden:

- Bilanzsumme CHF 22.2 Mio..
- Nettoumsatzerlös CHF 44.4 Mio. in den 12 Monaten vor dem Bilanzstichtag.
- durchschnittliche Anzahl der während des Geschäftsjahres Beschäftigten: 250.

Obige Grössenkriterien sind jedoch erst dann relevant, wenn sie an den Bilanzstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden. Bei der erstmaligen Erstellung der Jahresrechnung treten die Rechtsfolgen bereits ein, wenn die Voraussetzungen am ersten Bilanzstichtag vorliegen.

c) «Grosse» Aktiengesellschaften

Werden die Grössenkriterien bei der «mittelgrossen» Aktiengesellschaft überschritten, so gilt sie als «grosse» Aktiengesellschaft.

Der Anhang zur Jahresrechnung

In der folgenden Seite wird ein typischer Anhang einer «kleinen» Aktiengesellschaft als Sitzunternehmen dargestellt. Dieser Anhang dürfte in den meisten Fällen ausreichend sein.

Zu ändern wären jeweils die Absätze mit den Abschreibungssätzen, mit der Erläuterung zur Art der Erfassung der Geschäftsvorgänge (Zahlungs- oder Fakturaeingang) sowie zu den Angaben über die Beteiligungen (auch im Falle von Unterlassungen von Angaben nach Art. 1094 PGR) und Verpfändungen.

¹ S. 879 Rz 12, Budde/Karig, in Beck'scher Bilanzkommentar, 3. Auflage

Beispiel eines Anhangs zur Jahresrechnung für «kleine» Aktiengesellschaften:

Allgemeines

Die Erstellung der Jahresrechnung erfolgt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung. Die Jahresrechnung vermittelt ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.

Die Bilanzierung, die Bewertung und der Ausweis der einzelnen Positionen der Jahresrechnung werden nach den Vorschriften des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR) vorgenommen.

Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

Die Bewertung erfolgt unter der Prämisse der Unternehmensfortführung. Der Grundsatz der Einzelbewertung sämtlicher Vermögensgegenstände und Schulden ist eingehalten.

Die Jahresrechnung basiert auf Anschaffungs- und Herstellkosten. Aktiven und Passiven werden zum Nominalwert – und nicht zum Barwert – bilanziert. Es werden nur die am Bilanzstichtag realisierten Beträge, hingegen aber alle bekannten künftigen Belastungen, die mit dem abgelaufenen Geschäftsjahre zusammenhängen, berücksichtigt.

Die Geschäftsvorgänge werden im Zeitpunkt des Zahlungseingangs und Zahlungsausgangs in der Jahresrechnung erfasst.

Aktiven und Verbindlichkeiten in Fremdwährung werden zum Wechselkurs des Bilanzstichtages in die Bilanzwährung umgerechnet. Monetäre Transaktionen in Fremdwährung werden zum Tageskurs umgerechnet. Buchmässige Transaktionen werden zum Kurs des Bilanzstichtages erfasst. Kurserfolge werden in der Erfolgsrechnung erfasst, unter Beachtung der Anschaffungs- oder Herstellkosten als Höchstwert.

Bewertung von Aktiven und Verbindlichkeiten

Materielles Sachanlagevermögen wird zu Anschaffungskosten, vermindert um planmässige Abschreibungen angesetzt. Gebäude werden jährlich mit 5 %, das übrige Sachanlagevermögen mit 10 – 25 % pro Jahr abgeschrieben.

Finanzanlagevermögen wird zu Anschaffungskosten oder tieferem Marktwert bewertet.

Immaterielle Vermögensgegenstände werden planmässig mit 25 % p. a. abgeschrieben.

Es erfolgt eine lineare Abschreibung.

Kurzfristige Aktiven und Passiven sind innert Jahresfrist fällig.

Beteiligungen

ABC Co., 9490 Vaduz: 25 % Anteil am Grundkapital von CHF 300'000.00. Das gesamte Eigenkapital beträgt CHF XXX, der in der Bilanz aufgeführte Reingewinn CHF XXX. Es wurde die letzte verfügbare Jahresrechnung vom XX.XX.XX verwendet.

Übrige finanzielle Verpflichtungen

Es bestehen Pfandbestellungen im Maximalbetrage von CHF 100'000.00 für Kreditkarten. Es bestehen hierzu die branchenüblichen Verpfändungen bei den Banken (Bilanzposition «flüssige Mittel»).

Strukturierter Anhang – Beispiel für alle Aktiengesellschaften mit Checkliste für mögliche Angaben

Untenstehend sind rechts in einer Spalte «K» für «kleine» Aktiengesellschaften, «M» für «mittelgrosse» Aktiengesellschaften und «G» für «grosse» Aktiengesellschaften die Informationspflichten angeführt. Die «X» bedeuten, dass die Kommentare für die

Aktiengesellschaft mit der entsprechenden Grösse relevant sind. Wenn kein «X» angebracht ist, so ist der Sachverhalt im Anhang nicht darzustellen. Zusatzkommentare sind «kursiv» angegeben.
Gemäss Ellrott gilt der Grundsatz der Klar-

heit und Übersichtlichkeit, woraus zu folgern sei, dass die einfache² Befolgung der Gliederung gemäss Gesetz zur Darstellung des Anhanges nicht ausreicht, da hierbei keine irgendwie gearteten Einteilungskriterien erkennbar seien.

1. Geschäftsverlauf Gesamtbetrieb und je strategische Einheit (Sparte)

	K	M	G
Segmentinformationen zum Nettoumsatzerlös (Tätigkeitsbereiche und / oder geografisch bestimmte Märkte: beide Aufgliederungen bei erheblichen Unterschieden; siehe Art. 1092 Ziff. 4 PGR)			X

2. Angaben und Begründungen zur Form der Darstellung von Bilanz und Erfolgsrechnung, Grundlagen und Grundsätze

	K	M	G
wichtige Rechnungslegungsgrundsätze angeben	X	X	X
Bewertungsgrundsätze angeben (<i>sofern nicht direkt aus dem Gesetze erkennbar (samt Wertberichtigungen) [Hier insbesondere Erläuterung der Bewertungswahlrechte bei Festwertverfahren, Goodwill, steuerliche Abschreibungen, Abschreibungen bei vorübergehender Wertminderung, Zinsen für Fremdkapital in den Herstellkosten nach Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 5 PGR etc.]</i>)	X	X	X
Fremdwährungsumrechnungsmethode angeben	X	X	X
Änderungen/Abweichungen von Bewertungsgrundsätzen und Bilanzierungsmethoden (Angaben und begründen)	X	X	X
Abweichungen von der Stetigkeit, vom Verrechnungsverbot, von der Fortführung angeben und begründen	X	X	X
Notwendige Abweichungen von Gliederungsvorschriften in Bilanz und ER nach Art. 1067 Abs. 1 PGR angeben und begründen	X	X	X
Gesonderte Darstellung des Einflusses auf Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nach Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 3 PGR bei Abweichungen von den allgemeinen Bewertungsgrundsätzen und Bilanzierungsmethoden (<i>Bericht über den Saldo aller Auswirkungen; eine einfache Darstellung genügt</i>)	X	X	X

3. Angaben, Aufgliederungen, Darstellungen, Erläuterungen und Begründungen zu einzelnen Positionen von Bilanz und Erfolgsrechnung hinsichtlich Ausweis, Bilanzierung und Bewertung

3.1. Bilanz

	K	M	G
Gründungs-, Organisations-, Kapitalerhöhungskosten (<i>Aktivierung und Abschreibung über die erlaubten 5 Jahre im Anhang kommentieren</i>)		X	X
Forschungs- und Entwicklungskosten (<i>Aktivierung und Abschreibung über die erlaubten 5 Jahre im Anhang kommentieren</i>)		X	X
Geschäfts- oder Firmenwert (<i>Aktivierung und Abschreibung über die Nutzungsdauer im Anhang begründen. Die Ausschüttungssperre gilt hier nicht.</i>)	X	X	X
Brandversicherungswerte der Sachanlagen	X	X	X
Anlagespiegel zum gesamten Anlagevermögen (Art. 1070 PGR) (<i>Wenn im Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des Gesetzes die Anschaffungs- oder Herstellkosten nicht ohne ungerechtfertigte Kosten oder Verzögerungen festgestellt werden können, kann der Restbuchwert am Anfang des Geschäftsjahres als Anschaffungs- oder Herstellkosten betrachtet werden. Die Anwendung dieser Vereinfachung ist im Anhang zu erwähnen.</i>)		X	X
Disagio (<i>sofern nicht in Bilanz genügend kommentiert</i>)	X	X	X
wesentliche Unterschiede zu Marktwerten JE GRUPPE im Falle von Bewertungsvereinfachungen bei Vorräten, Wertpapieren, beweglichen Vermögenswerten; respektive im Falle von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen (Festwert) (<i>Stille Reserven sind hier kein Thema: Es ist der Unterschied zwischen dem Buchwert und dem Marktwert festzuhalten, auch wenn dieser über den Anschaffungs- und Herstellkosten liegt.</i>) Siehe Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 4 und Art. 1089 PGR.		X	X

² S. 1205 Rz 25, Ellrott, in Beck'scher Bilanzkommentar, 3. Auflage

	K	M	G
Zusammensetzung Aktienkapital bei mehreren Gattungen (sofern nicht direkt aus Bilanz ersichtlich) (Zahl + Nennbetrag; inkl. Partizipationsscheine (PS)) siehe Ziff. 7 von Art. 1091 Abs. 2 PGR	X	X	X
Genehmigtes Kapital (+ während des Jahres gezeichnete Aktien + PS)	X	X	X
bedingtes Kapital (+ während des Jahres gezeichnete Aktien + PS)	X	X	X
Wandelschuldverschreibungen, Genussrechte etc., unter Angabe der Rechte und Veränderungen im laufenden Geschäftsjahr nach Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 8 und 9 PGR.		X	X
<i>Im Jahresbericht oder bei «kleinen» Aktiengesellschaften im Anhang:</i> Bestand an eigenen Aktien der Gesellschaft, welche die Gesellschaft selbst, ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen oder ein anderer für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; Zahl, Nennbetrag, Anteil am Aktienkapital, Zeitpunkt des Erwerbs für erworbene Aktien, Gründe für den Erwerb; ferner Angabe des Kaufs-/Verkaufspreises und dessen Verwendung für Transaktionen unter dem Geschäftsjahr. Die Bestimmungen gelten auch für Partizipationsscheine. Art. 1096 Abs. 2 Ziff. 4 PGR. Siehe auch Art. 151 PGR.	X	X	X
<i>Bei den Gründungskosten etc. ist die Ausschüttungssperre zu beachten. Die dafür verfügbaren jederzeit auflösbaren Gewinnreserven (also inklusive Gewinnvortrag und abzüglich Verlustvortrag) müssen nach Ausschüttung mindestens so hoch wie der noch nicht abgeschriebene Teil dieser aktivierten Aufwendungen sein (= Buchwert). Siehe Art. 1072 PGR.</i>	X	X	X
<i>Bei den Forschungs- und Entwicklungskosten etc. ist ebenfalls die Ausschüttungssperre zu beachten. Die dafür verfügbaren jederzeit auflösbaren Gewinnreserven müssen nach Ausschüttung mindestens so hoch wie der noch nicht abgeschriebene Teil dieser aktivierten Aufwendungen sein (= Buchwert). Siehe Art. 1072 PGR.</i>	X	X	X
Verbindlichkeiten gegenüber Pensionskassen (<i>Bei uns in der Praxis kaum relevant.</i>)		X	X
Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit Restlaufzeit > 5 Jahre (EURL + PGR für «mittelgrosse» und «grosse» Aktiengesellschaften: nicht Gesamtbetrag, sondern Detaillierung entsprechend der Bilanzgliederung.)	X	X	X
Gesamtbetrag der gesicherten Bilanzverbindlichkeiten unter Angabe von Art und Form der verpfändeten, sicherungsübereigneten, abgetretenen Werte / Sicherheiten (EURL+PGR für «mittelgrosse» und «grosse» Aktiengesellschaften: nicht Gesamtbetrag, sondern Detaillierung/Aufgliederung (laut den arabischen Ziffern der Bilanz) entsprechend der Bilanzgliederung.) (<i>Es geht hier nur um Sicherheiten für eigene Verbindlichkeiten in der Bilanz. Die Angabepflicht entfällt regelmässig bei Pfandrecht kraft Gesetz, wie z. B. bei Vermieter-Retentionsrechten; hier liegt kein eigentliches Rechtsgeschäft zu Grunde.³⁾ (Branchenübliche und für die Lage der Gesellschaft nicht bedeutsame Besicherungen – wie z. B. Eigentumsvorbehalte – dürften nicht unter die Angabepflicht fallen. Dies trifft insbesondere für Sachverhalte aufgrund allgemeiner Geschäftsbedingungen zu. Praxisempfehlung: «Darüber hinaus bestehen für die Verbindlichkeiten im üblichen Umfang branchenübliche resp. kraft Gesetz entstehende Sicherheiten.»)</i>	X	X	X
Der Posten «sonstige Rückstellungen» ist zu kommentieren.		X	X
Sofern nicht in der Bilanz ausreichend dargestellt: Die Differenz zwischen handelsrechtlich massgebendem Steueraufwand auf dem laufenden Geschäftsjahr und den von der Steuerverwaltung für das betreffende Geschäftsjahr akzeptierten Steueraufwendungen ist bei Wesentlichkeit abzugrenzen (<i>Rückstellungen oder evtl. aktive Rechnungsabgrenzung</i>). <i>Mögliches Fallbeispiel: Die Steuerverwaltung würde nur die bezahlten Steuern, die sich auf das vorgehende Geschäftsjahr beziehen, akzeptieren und der Steueraufwand bezüglich dieser bezahlten Steuern würde wesentlich vom Steueraufwand der laufenden Geschäftsperiode abweichen. Bei «kleinen» Aktiengesellschaften ist der abgegrenzte Steuerbetrag nicht separat auszuweisen.</i>		X	X

3.2. Erfolgsrechnung

	K	M	G
sofern nicht in der Erfolgsrechnung dargestellt: <i>ausserplanmässige Abschreibungen/Wertberichtigungen und Berücksichtigung von Ereignissen nach Bilanzstichtag nach Art. 1085 Abs. 2 und 3 (in Verbindung mit Art. 1082 PGR):</i>			
1. Ausserplanmässige Abschreibungen sind vorzunehmen, wenn das Anlagevermögen voraussichtlich dauernd eine Wertminderung erfährt. (<i>z. B.: Im neuen Geschäftsjahr wird vor Bilanzerstellung betreffend abgelaufenem Geschäftsjahr bekannt, dass gewisse Produktionszweige verkauft werden sollen. Der Veräusserungswert ist tiefer als der Fortführungswert.</i>)	X	X	X

³ S. 1247 Rz 12, Ellrott, in Beck'scher Bilanzkommentar, 3. Auflage

	K	M	G
2. Bei Finanzanlagen ist eine Abschreibung für Wertminderungen auch dann möglich, wenn sie voraussichtlich nicht dauernd ist. (z. B: <i>Anleiensobligationen im Anlagevermögen, welche aufgrund der Börsenkotierung laufende Kursschwankungen bei Änderung des Zinsgefüges erfahren.</i>)	X	X	X
3. Wertberichtigungen auf dem Umlaufvermögen sind erlaubt, sofern nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung verhindert werden soll, dass in nächster Zukunft der Wertansatz dieser Vermögensgegenstände aufgrund von Wertschwankungen geändert werden muss. (z. B. <i>Fremdwährungsdebtoren per Stichtag, bei welchen bekannt ist, dass bei Bezahlung im neuen Jahr ein Kursverlust entstehen wird.</i>)	X	X	X
Wesentliche ausserordentliche Erfolge und Aufwendungen kommentieren (Art. 1083 PGR).		X	X
Umfang, in welchen die Ertragssteuern das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und das ausserordentliche Ergebnis belasten.		X	X

4. Angaben zum Jahresergebnis

4.1. Veränderung der stillen Reserven

	K	M	G
Bildung stiller Reserven auf Gegenständen des Umlauf- und Anlagevermögens durch Wertberichtigungen resp. Abschreibungen zwecks Anwendung von Steuervorschriften, sofern dies nicht schon aus der Erfolgsrechnung ersichtlich. (Art. 1086 Abs. 2 PGR) → <i>getrennt nach Anlage- und Umlaufvermögen in je einem Posten</i>	X	X	X
Bestehen die Gründe für frühere Wertberichtigungen und Abschreibungen nicht mehr, so ist der Betrag zuzuschreiben. Erfolgt aus steuerrechtlichen Gründen keine Zuschreibung, so ist die unterlassene Zuschreibung im Anhang hinreichend zu begründen (= Bildung stiller Reserven). (Art. 1090 PGR)	X	X	X
a) Art. 1085 Abs. 2 Satz 3 PGR: ausserplanmässige voraussichtliche dauernde Wertverminderung auf Anlagevermögen besteht nicht mehr			
b) Art. 1085 Abs. 2 Satz 4 PGR: ausserplanmässige Wertverminderung auf Finanzanlagevermögen nicht mehr notwendig			
c) Wertverminderungen beim Umlaufvermögen nach Art. 1085 Abs. 3 PGR (Marktschwankungen)			

4.2. Beeinflussung des Jahresergebnisses

	K	M	G
Das Ausmass, in dem das Jahresergebnis dadurch beeinflusst wurde, dass bei Vermögensgegenständen im Geschäftsjahr oder in früheren Geschäftsjahren Abschreibungen und Wertberichtigungen lediglich zu steuerlichen Zwecken vorgenommen oder beibehalten wurden (Wertberichtigungen und Abschreibungen über das betriebswirtschaftlich notwendige Mass hinaus).		X	X
Auch ist das Ausmass erheblicher künftiger steuerlicher Belastungen aus solchen Bewertungen anzugeben (Art. 1092 Ziff. 5 PGR).		X	X

5. Zusätzliche Angaben zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

	K	M	G
Erläuterung, wenn die Vorjahreszahlen in Bilanz und ER nicht vergleichbar sind. Siehe Art. 1067 Abs. 2 PGR. <i>Es besteht aber keine Anpassungspflicht (Restatement!)</i>	X	X	X
Abweichung von Gesetzesvorschriften, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild zu vermitteln (Art. 1066 Abs. 3 PGR)	X	X	X
Ereignisse nach Bilanzstichtag (Konsequente Darstellung wichtiger Vorkommnisse, welche nicht nur im direkten Zusammenhang mit dem abgelaufenen Geschäftsjahr stehen.) Siehe hierzu Art. 1084 Abs. 1 Ziff. 4 PGR für sämtliche Aktiengesellschaften und Art. 1096 Abs. 1 Ziff. 1 PGR für «mittelgrosse» und «grosse» Aktiengesellschaften.	(X)	X	X

6. Ergänzende Angaben

6.1. übrige finanzielle Verpflichtungen

	K	M	G
Eventualverbindlichkeiten:			
• Gesamtbetrag je für Bürgschaften, Garantieverpflichtungen, Pfandbestellungen sowie allfällige weitere Eventualverbindlichkeiten (Gliederung nach Verpflichtungsart) (Art. 1055 PGR)	X	X	X
• Angabe der dinglichen Sicherheiten für die Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Pfandbestellungen und weiteren Eventualverbindlichkeiten (jede Verpflichtungsart separat). Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind separat aufzuführen (Art. 1091 Abs. 2 Ziff. 6 PGR).	X	X	X
Gesamtbetrag der finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz erscheinen (<i>sofern wesentlich</i> → <i>dann der Fall, wenn die Zahlungsverpflichtungen insgesamt den finanziellen Spielraum einengen.</i> ⁴) (<i>separat gegenüber verbundenen Unternehmen anführen</i>). Darunter fällt z. B. auch die Angabe der positiven und negativen Wiederbeschaffungswerte bei Derivaten, ferner nicht bilanzierte Leasingverbindlichkeiten, Verpflichtungen aus langfristigen Abnahmeverträgen, Verpflichtungen zum Erwerb von Sachanlagen (schwebende Bestellungen), Verpflichtung zur Einräumung von Krediten zugunsten Dritter, Verpflichtungen aus künftigen vereinbarten/vorgeschriebenen Grossreparaturen nach Bilanzstichtag (sofern keine Aufwandrückstellungen gebildet) (siehe Art. 1092 Ziff. 3 PGR).		X	X

6.2. Beteiligungen und Unternehmensverbund

	K	M	G
Name, Sitz, Anteil, Eigenkapital, Reingewinn jedes Unternehmens mit mind. 20 % Kapitalanteil. <i>Siehe Art. 1092 Ziff. 10 PGR. Auf die Stimmrechte kommt es nicht an. (Schweiz: Beherrschung relevant, also auch Stimmrechte.) Anstelle dieser Angaben ist auch eine separate Beteiligungsliste möglich. Im Anhang ist dann auf diese Liste samt Hinterlegungsort (= Öffentlichkeitsregister) hinzuweisen.</i>	X	X	X
Zweigniederlassungen der Gesellschaft (siehe Art. 1096 Abs. 2 Ziff. 5 PGR)		X	X
Name und Sitz des Mutterunternehmens der Gesellschaft, das die konsolidierte Jahresrechnung für den grössten Kreis von Unternehmen aufstellt, und ihres Mutterunternehmens, das die konsolidierte Jahresrechnung für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie im Falle der Offenlegung der von diesem Mutterunternehmen aufgestellten konsolidierten Jahresrechnungen der Ort, wo diese erhältlich sind. (<i>Hier geht es darum, dass die Tochtergesellschaft Informationen zu ihrer Mutter und zur obersten Konzernspitze offenlegt. Dadurch kann der Gesellschafter oder Gläubiger die notwendigen Informationen besorgen, um sich ein möglichst zuverlässiges Bild über die wirtschaftliche Lage zu machen.</i>)	X	X	X

6.3. Organe, Organkredite, Aufwendungen für Organe, Bezüge

	K	M	G
Es sind die gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinssätze, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie zugunsten der «Mitglieder» eingegangenen Garantieverpflichtungen anzugeben. Die Angabepflicht gilt für Mitglieder der Verwaltungs- und Geschäftsführungsorgane, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung. Dabei ist die Angabe jeweils für jede Personengruppe zu machen (siehe Art. 1092 Ziff. 9 lit. b PGR).	X	X	X
Angabe betreffend Mitglieder der Verwaltungs- und Geschäftsführungsorgane, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung jeweils für jede Personengruppe:		X	X
a) Gesamtbezüge (Gehälter, Bezugsrechte etc.) für die Tätigkeit im Geschäftsjahr, unbeachtlich ob ausbezahlt oder in Ansprüche umgewandelt (z. B. Renten). Ausser den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keiner Jahresrechnung angegeben worden sind;		X	X

⁴ «Für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung sind die finanziellen Verpflichtungen, die ausserhalb des üblichen Rahmens liegen. Regelmässig nicht angabepflichtig sind daher die kurzfristigen finanziellen Verpflichtungen, die kontinuierlich im Rahmen der Tätigkeit des Unternehmens abgedeckt werden, wie z.B. die laufenden Verpflichtungen zu Lohn-, Gehaltszahlungen, Miet- und Pachtzahlungen ...» (S. 1251 Rz 24 Ellrott, in Beck'scher Bilanzkommentar, 3. Auflage)

