

Informationsanlass

Kantonales Jugendamt (DIJ) und Amt für Kindergarten, Volksschule und Beratung (BKD)

Swiss GAAP FER



Ihr Referent

Martin Kradolfer



- Dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling
- Unternehmensberater
- Zeitlich begrenzte Übernahme externe Verarbeitung Finanz- und Rechnungswesen
- Planrechnungen, Budgetierung und Controlling

REDI AG Treuhand

Postfach 240

8501 Frauenfeld

Telefon: 052 725 09 44

martin.kradolfer@redi-treuhand.ch

Agenda

- 13:30 Begrüssung der Teilnehmer und Agenda
- 13:45 Einstieg in die Thematik
- 14:15 Die einzelnen Fachempfehlungen Kern-FER
- 15:00 *Kaffeepause*
- 15:20 Swiss GAAP FER 21 –
Rechnungslegung für gemeinnützige, soziale NPOs
- 16:00 Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER
- 16:45 Diskussion und Beantwortung von Fragen
- 17:00 Schluss

Ziele Informationsanlass

Der Umfang aller FER-Fachempfehlungen ist zu umfangreich und zu komplex, um Ihnen in diesen wenigen Stunden bzw. am heutigen Tag die Materie im Detail zu vermitteln. Der heutige Informationsanlass hat folgende Ziele:

- Die Teilnehmenden kennen die Vorteile der Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER 21
- Die Teilnehmenden kennen die besonderen Gegebenheiten dieser Rechnungslegung (Kern-FER)
- Die Vorbereitungen, welche bei der Umstellung getroffen werden müssen, sind bekannt
- Die Teilnehmenden erhalten Literaturhinweise und kennen die bestehenden Weiterbildungsangebote

Einstieg in die Thematik

Informationsanlass
Kantonales Jugendamt Bern

Zum Verhältnis der Rechnungslegungs- Standards zum "lokalen" Recht



Massgebend für die Erstellung der handelsrechtlichen Jahresrechnung ist nach wie vor das sogenannte lokale Recht, hier also das Schweizer Obligationenrecht (OR) bzw. ZGB.

Per 1. Januar 2013 sind die alten gesetzlichen Grundlagen zur Buchführung und Jahresrechnung überarbeitet worden. Die früher spezifischen Normen aus dem Recht der Aktiengesellschaften sind dort herausgelöst und in die allgemeinen Normen integriert worden, die mit neuen Regeln zur Rechnungslegung in Kraft gesetzt wurden (OR 957 bis 963).

Diese allgemeinen Regeln gelten nun einerseits Rechtsform-übergreifend, andererseits müssen qualifiziertere „grössere“ Unternehmen weitere Regeln beachten (Art. 961 ff OR).

Zum Verhältnis der Rechnungslegungs- Standards zum "lokalen" Recht

OR

- Bilanz, Erfolgsrechnung, Anhang
- Vorsichtsprinzip → Stille Reserven

SWISS GAAP FER

- Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung, Kapitalveränderung, Anlagespiegel, Anhang
- True and fair view

Nutzen einer Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER



- **Bessere Auskunft** für verantwortliche Organe sowie Take Holdern
- Blick auf einen "**true and fair view**" ausgerichtet (nach OR zulässige Bildung von "Stillen Reserven" wird ausgeschlossen)
- Wahrheitsnäheren Werte sind geeignet, **mehr Vertrauen** zu schaffen und die **Kreditwürdigkeit bzw. Subventionswürdigkeit** von Heimen zu erhöhen.
- Eine Umstellung auf FER kann durch Auflösung erhöhter Abschreibungen oder Aufwertungen von Liegenschaften zu anderen steuerlich massgebenden Faktoren führen. Aus diesem Grund wird die Rechnungslegung nach FER oft nur zusätzlich zur Rechnungslegung nach OR geführt.

Grundsätzliche Ziele und Politik von FER

Swiss GAAP FER hat folgende Grundsätze geprägt:

- Die Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER vermittelt ein den **tatsächlichen Verhältnissen** entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (true & fair view).
- Die FER regelt die **Kernfragen** der Rechnungslegung. Nicht geregelte Fragestellungen sind im Sinne des **Oberziels (true & fair view)** zu lösen. Damit stellen die Swiss GAAP FER ein sich an Grundsätzen orientierendes Rechnungslegungswerk dar. (principle based standards).
- Die Swiss GAAP FER stellen ein **Gesamtregelwerk** dar. Es sind alle Standards integral anzuwenden. Die Behandlung von nicht geregelten Bereichen hat nach den Prinzipien von true & fair view im Sinne des gesamten Regelwerks zu erfolgen.
- In bestimmten Bereichen werden ganz **bewusst Wahlmöglichkeiten** zwischen verschiedenen Methoden angeboten. Durch Offenlegung im Anhang stellen die Anwender den Adressaten der finanziellen Berichterstattung die notwendigen Inform. zur Verfügung. Damit wird die zur Erreichung des Oberziels erforderliche Transparenz geschaffen.

Grundsätzliche Ziele und Politik von FER

- Die Swiss GAAP FER sollen **einfach, knapp und leicht verständlich** formuliert sein. Damit ist ein ausgewogenes **Kosten-/Nutzen-Verhältnis** für die Anwender gegeben.
- Die FER als eigenständige Rechnungslegungskommission ist bestrebt, die Entwicklungen in der **internationalen Rechnungslegung** auf geeignete Weise in ihre Arbeit einfließen zu lassen. Insbesondere soll der Übergang auf andere principle based standards (wie International Financial Reporting Standards – IFRS) durch entsprechende Wahlmöglichkeiten in den Swiss GAAP FER erleichtert werden.
- Eine **verbindliche Auslegung** der Swiss GAAP FER kann nur durch die FER selbst erfolgen.
- Die Swiss GAAP FER stellen ein Konzept für **kleine und mittlere Unternehmen** dar, um ihre finanzielle Berichterstattung transparent zu gestalten. Sowohl Eigen- wie auch Fremdkapitalgeber verlangen nach einer transparenten Darstellung der finanziellen Lage, aufgrund derer sie ihre Investitionsentscheide fällen können. Mit der Anwendung von Swiss GAAP FER wird die **Vergleichbarkeit sichergestellt** und damit Transaktionen (sowohl im Sinne der Analysekosten beim Kreditgeber als auch von Finanzierungskosten beim Kreditnehmer) vermindert.

Grundsätzliche Ziele und Politik von FER



- Eine grosse **Verbreitung** der Swiss GAAP FER stellt sicher, dass die Schweiz über ein **eigenständiges, zukunftsorientiertes Rechnungslegungswerk** verfügt. Damit kann den nationalen Gegebenheiten gebührend Rechnung getragen werden, ohne sich den Entwicklungen der internationalen Rechnungslegung zu verschliessen. Die Standards werden zu Grundsätzen der Rechnungslegung anerkannt: Accounting Principles der Schweiz (Swiss GAAP FER).

Das Konzept umfasst 4 Bausteine

- das Rahmenkonzept (Kern-FER)
- die Swiss GAAP FER 1 – 6 (Kern-FER)
- weitere Swiss GAAP FER 10 – 30 (ohne FER 14, 21, und 26)
- Branchenspezifische Swiss GAAP FER (FER 14, 21, 26 und 41)

Kern-FER oder umfassende Anwendung?

Das Konzept Swiss GAAP FER:

- Für kleine Organisationen wird die Möglichkeit geschaffen, lediglich das Rahmenkonzept und Kern-FER zu beachten.
- Mittelgrosse Organisationen haben die Kern-FER und die weiteren Swiss GAAP FER einzuhalten.
- Konzerngruppen haben sich zusätzlich an FER 30 zu halten.
- Die branchenspezifischen FER sind für Unternehmen der jeweiligen Branche verpflichtend.

Kern-FER oder umfassende Anwendung?

- Das neue Verständnis im Rechnungswesen richtet sich innerhalb der juristischen Personen nicht mehr nach der Rechtsform, sondern nach der wirtschaftlichen Bedeutung.
- Wirtschaftlich bedeutend ist eine Unternehmung, wenn zwei der nachstehenden Kriterien während zwei aufeinander folgenden Jahre zutreffen:
 - Bilanzsumme von CHF 10 Millionen
 - Jahresumsatz von CHF 20 Millionen
 - 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt
- Achtung: Die Grössenkriterien von FER sind nicht gleich denen von Art. 727 OR. Sie müssen es auch nicht sein.

Die einzelnen Fachempfehlungen

Informationsanlass
Kantonales Jugendamt Bern

Inhalte und Aufbau der Fachempfehlungen

Die Fachempfehlungen, bestehen aus dem Rahmenkonzept und aktuell 24 für anwendbar erklärte Fachempfehlungen.

Die Fachempfehlungen befassen sich mit

- der Gliederung des Geschäftsberichts
- dem Aufbau und den Inhalten der einzelnen Teile (v.a. Bilanz und Erfolgsrechnung)
- den Bewertungsgrundsätzen zu den Bilanz- und Ausserbilanzpositionen
- dem zusätzlichen Informationsgehalt für den Anhang

Inhalte und Aufbau der Fachempfehlungen

Die einzelnen Fachempfehlungen bestehen grundsätzlich

- aus einer Einleitung,
- aus der eigentlichen „**Empfehlung**“,
- gefolgt von den „**Erläuterungen**“,
- und wenn möglich ergänzt durch einen beispielhaften **Anhang**.
 - **Die Empfehlung** beinhaltet alle Aussagen zu einem Problemkreis, welche normativen Charakter haben.
 - **Die Erläuterungen** beinhalten zusätzliche Erklärungen zu den einzelnen Regeln oder die nähere Umschreibung von vorgegebenen Methoden. Teilweise Beispiele angeführt.
 - **Der Anhang** beinhaltet Beispiele und Grafiken.

Kern-FER

Rahmenkonzept

- 1 Grundlagen
- 2 Bewertung
- 3 Darstellung und Gliederung
- 4 Geldflussrechnung
- 5 Ausserbilanzgeschäfte
- 6 Anhang

Spezifisches Regelwerk FER

- 21 Non Profit-Organisationen
- 26 Personalvorsorgeeinrichtungen
- 14 Versicherungsunternehmen
- 41 Rechnungslegung für Gebäude- u. Krankenversicherer
- 31 Ergänzende FER für kotierte Unternehmen

Erweitertes Regelwerk

- 10 Immaterielle Werte
- 11 Ertragssteuern
- 13 Leasinggeschäfte
- 15 Transaktion mit nahestehenden Personen
- 16 Vorsorgeverpflichtungen
- 17 Vorräte
- 18 Sachanlagen
- 20 Wertbeeinträchtigungen
- 22 Langfristige Aufträge
- 23 Rückstellungen
- 24 Eigenkapital und Transaktionen mit Aktionären
- 27 Derivative Finanzinstrumente
- 30 Konzernrechnung

1. Grundsätzliches

Rahmenkonzept, Kern-FER und übrige FER sind grundsätzlich als Gesamtheit einzuhalten wenn die Jahresrechnung FER-konform sein soll. Dies gilt für den Normalfall und für Gesellschaften, welche sich einer Ordentlichen Revision zu unterziehen haben.

Durchbrochen wird diese Einheit durch vier branchenspezifische Empfehlungen:

Branchenspezifische Standards sind:

- FER 14 Konzernrechnung von Versicherungsunternehmen
- FER 21 für gemeinnützige, soziale NPO.
- FER 26 für Personalvorsorgeeinrichtungen
- FER 41 Rechnungslegung für Gebäude- und Krankenversicherer.

2. Das Rahmenkonzept behandelt

- Zielsetzung der Jahresrechnung
- Gliederung des Geschäftsberichts
- Erstmalige Anwendung der Swiss GAAP FER
- Grundlagen der Jahresrechnung
- Definition von Aktiven und Passiven
- Definition von Erträgen, Aufwendungen und Erfolg
- Zulässige Bewertungskonzepte von Aktiven und Verbindlichkeiten
- Qualitative Anforderungen
- Jahresbericht (Lage und Ausblick)

3. Das Rahmenkonzept gilt für alle Organisationen, die ihre Jahresrechnung bzw. ihren Zwischenabschluss in Übereinstimmung mit Swiss GAAP FER präsentieren.

Rahmenkonzept

(FER Buch ab Seite 15)

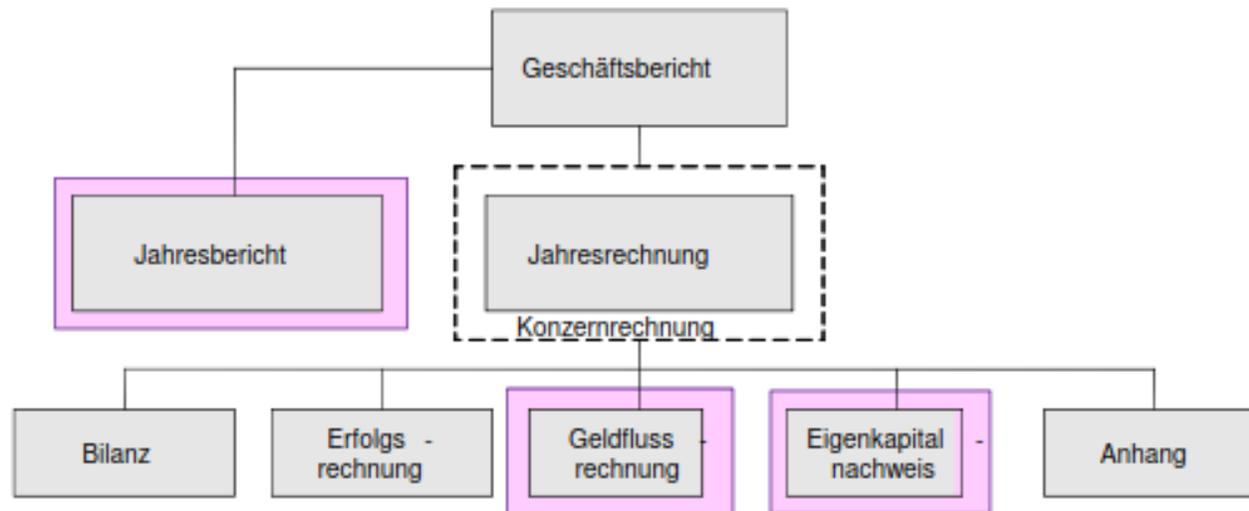


- Zielsetzung der Jahresrechnung (5,6)
- Gliederung des Geschäftsberichts (7)
- Erstmalige Anwendung der Swiss GAAP FER (8)
- Grundlagen der Jahresrechnung (9-14)
- Definition von Aktiven und Passiven (15-20)
- Definition von Erträgen, Aufwendungen und Erfolg (21-24)
- Zulässige Bewertungskonzepte von Aktiven und Passiven (25-28)
- Qualitative Anforderungen (29-33)
- Jahresbericht (34)

Rahmenkonzept

(FER Buch ab Seite 15)

Swiss GAAP FER Rahmenkonzept, R/7



Alle **Elemente** der Jahresrechnung gelten **auch** für die **Kern-FER**

Erstmalige Anwendung der Swiss GAAP FER (Ziffer 8)

Bei erstmaliger Anwendung KERN-FER oder vom gesamten Swiss GAAP FER muss nur die **Vorjahresbilanz** in Übereinstimmung mit dem neu vorgesehenen Regelwerk offengelegt werden.

Bruttoprinzip (Ziffer 14)

Geschätzte Schadenersatz-Zahlungen: CHF 800'000 aus Haftpflicht;
Versicherungsdeckung CHF 500'000. Versicherung will nur CHF 300'000
bezahlen. Anwalt schätzt unser Versicherungs-Guthaben auf CHF 500'000.

Aufgabe

Wie bilden Sie diese Fakten im Jahresabschluss ab?

Versicherungsforderungen (Umlaufvermögen): CHF 300'000.00

Rückstellungen Schadenersatzzahlung Haftpflicht (Fremdkapital): CHF 800'000.00

Anhang: **Eventual-Forderung.** Wir sind der Ansicht, dass unsere Versicherungs-
deckung CHF 500'000 und nicht nur CHF 300'000 beträgt.

Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (Ziffer 28)

Ereignisse nach dem Bilanzstichtag sind positive oder negative Ereignisse, die sich zwischen dem Bilanzstichtag und Abnahme der Rechnung ereignen.

Jahresrechnung **erfassen**: Falls Auslöser des Ereignisses bereits am Bilanzstichtag gegeben war (z.B. Konkursöffnung Schuldner nach Bilanzstichtag)

Jahresrechnung **nicht erfassen**: Auslösende Ursache nach Bilanzstichtag (z.B. ein neuer Rechtsstreit) -> evtl. Anhang

Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (Ziffer 28)

1. Das Heim hat am 5. Januar eine Mietgarantie der Spitex (Tochterfirma) übernommen.

Es fehlt das auslösende Ereignis vor dem Bilanzstichtag und deshalb wird es nicht in der Jahresrechnung berücksichtigen.

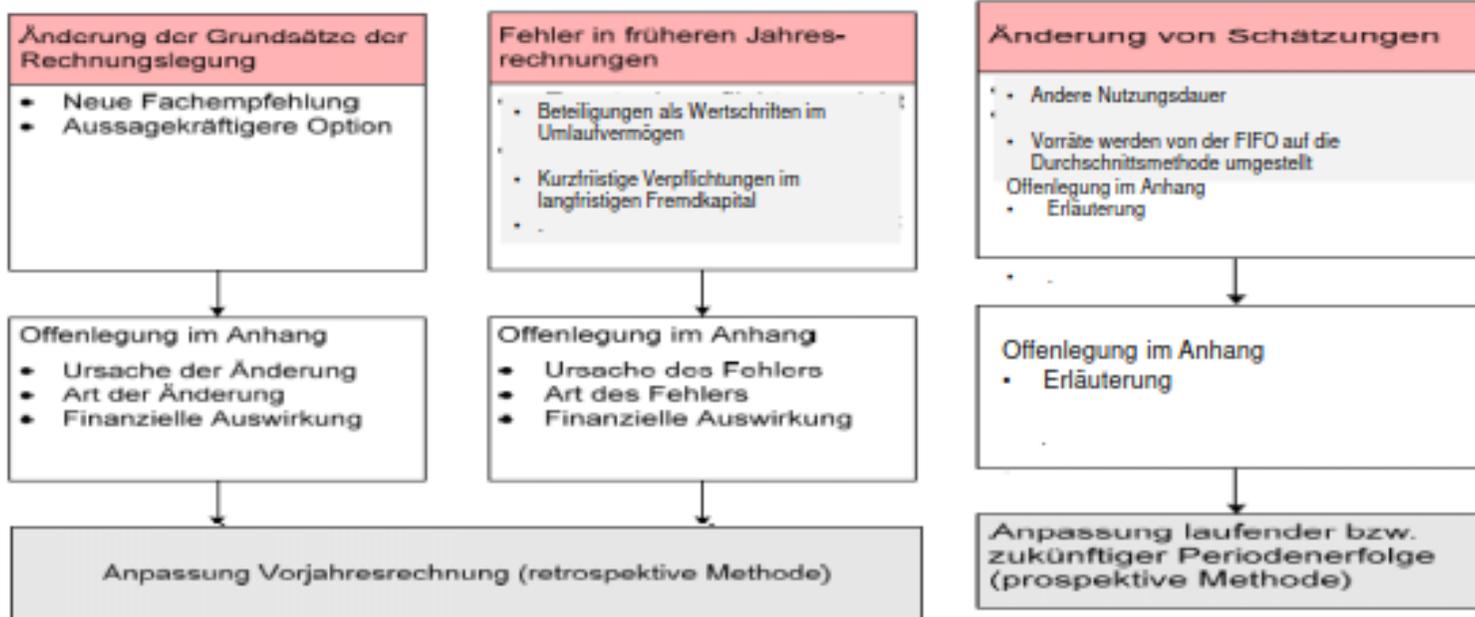
2. Die Werkstatt musste selbst hergestellte Lebensmittel, welche im Dezember in grosser Anzahl online vertrieben wurden, am 15. Januar wegen Listerien-Verdacht zurückrufen.

Der Auslöser, die gefährliche Lieferung, ereignete sich vor dem Bilanzstichtag. Deshalb muss es in der Jahresrechnung berücksichtigt werden.

Rahmenkonzept

(FER Buch ab Seite 15)

Stetigkeit (Ziffer 30)



Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



1. Grundlagen
2. Bewertung
3. Darstellung und Gliederung
4. Geldflussrechnung
5. Ausserbilanzgeschäfte
6. Anhang

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



Bewertungen

- Wertschriften
- Forderungen
- Vorräte
- Sachanlagen
- Finanzanlagen
- Immaterielle Anlagen
- Verbindlichkeiten
- Rückstellungen

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



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

Forderungen werden zum Nominalwert unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen anhand OP-Liste bewertet.

Wesentliche Forderungen sind einzeln zu bewerten.

Der verbleibende Bestand an Forderungen kann pauschal wertberichtigt werden. Die Annahmen für die Berechnung pauschaler Wertberichtigungen haben auf Erfahrungswerten der Organisation zu basieren und sind im Anhang offenzulegen.

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen werden zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfasst.

Falls der Veräusserungswert unter Berücksichtigung noch anfallender Kosten am Bilanzstichtag unter den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegt, muss dieser Wert eingesetzt werden (Niederstwertprinzip).

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



Variante 1

Finanzanlagen (inkl. Wertschriften des Anlagevermögens) werden zu Anschaffungskosten unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet

Variante 2

Finanzanlagen (exkl. Wertschriften) werden zu Anschaffungskosten unter Abzug allfälliger Wertbeeinträchtigungen bewertet.

In den **Finanzanlagen ausgewiesene Wertschriften** werden zu aktuellen Werten bilanziert. Die Wertänderungen sind im Periodenergebnis zu erfassen

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



Sachanlagen werden zu Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abzüglich notwendiger Abschreibungen und Wertberichtigungen bilanziert. Die Abschreibungen sind für die Jahresrechnung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu ermitteln.

Immaterielle Anlagen werden zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter Abzug notwendiger Abschreibungen und Wertberichtigungen bewertet.

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



Verbindlichkeiten werden in der Regel zum Nominalwert erfasst

Rückstellungen stellen rechtliche oder faktische Verpflichtungen dar, deren Höhe und / oder Fälligkeit ungewiss, aber schätzbar ist.

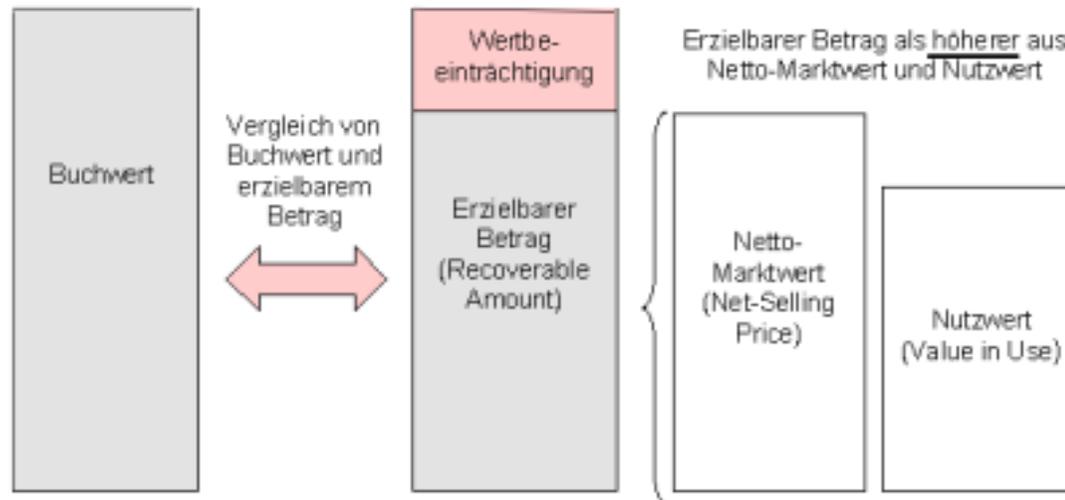
Rückstellungen sind mindestens auf jeden Bilanzstichtag auf Basis der **wahrscheinlichen Mittelabflüsse zu bewerten.**

Somit sind diese aufgrund der mindestens jährlichen Neubeurteilung zu erhöhen, beizubehalten oder **aufzulösen.**

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)

Wertbeeinträchtigung (FER2/16)



Benchmark-Wert "erzielbarer Betrag" = Höchstwert.
Widerspruch zum Vorsichtsprinzip?

Wertbeeinträchtigung

Unser Unternehmen hat gegenüber einem Kunden eine Forderung von 800. Die Forderung ist vor 2 Monaten fällig geworden, die Informationen über den Kunden sind eher negativ.

Ein Inkassobüro würde uns diese Forderung rückgriffsfrei für 350 abkaufen. Wir schätzen den Barwert auf 650. Dies, weil wir mit dem Kunden eine Abzahlungsvereinbarung und einem gewissen Forderungsverzicht vereinbaren möchten.

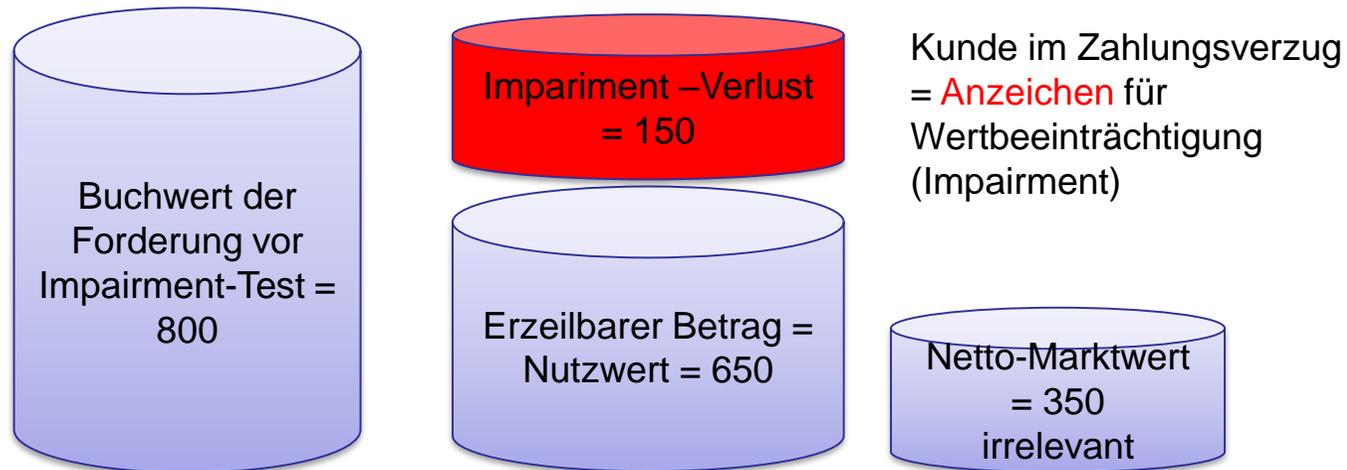
Aufgabe

Welche Auswirkungen haben diese Infos für den Kern-FER-Abschluss?

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)

Wertbeeinträchtigung



Erzielbarer ist der **höhere** von Netto-Markt- und Nutzwert, FER 2/41

Bewertung

Zusammenfassung: Bewertung

- Grundsatz = historische Kosten mit plan- und, falls nötig, ausserplanmässigen Abschreibungen
- Selbsterarbeitete Immaterielle Anlagen müssen nicht aktiviert werden
- Rendite-Immobilien dürfen auch zum Marktwert bewertet werden
- Wertschriften zu aktuellen Werten (Marktwert) falls möglich
- Rückstellungen nicht erlaubt für Bildung stille Reserven
- Werthaltigkeit prüfen (Wertbeeinträchtigung)

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



1. Grundlagen
2. Bewertung
3. Darstellung und Gliederung
4. Geldflussrechnung
5. Ausserbilanzgeschäfte
6. Anhang

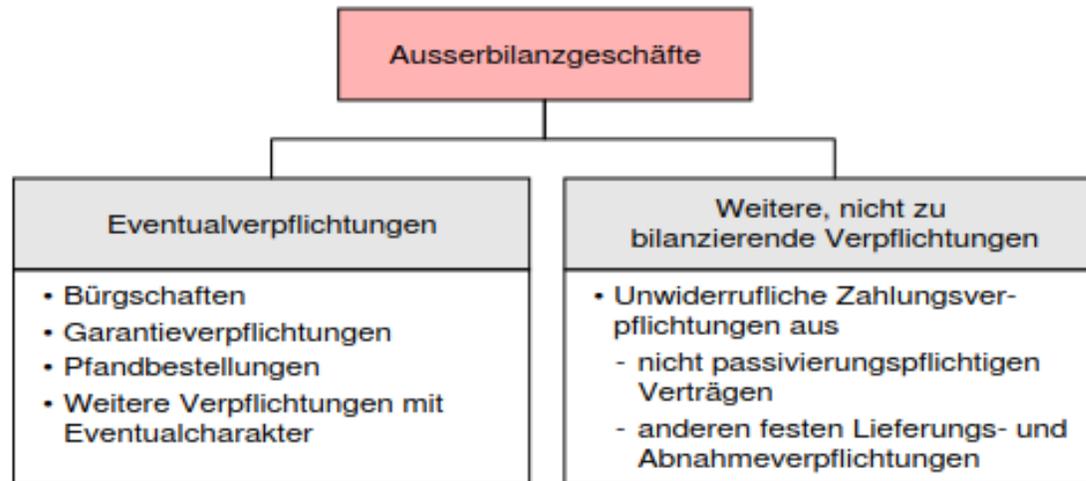
Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



1. Grundlagen
2. Bewertung
3. Darstellung und Gliederung
4. Geldflussrechnung
5. Ausserbilanzgeschäfte
6. Anhang

Ausserbilanzgeschäfte (FER 5)



- Sind zu bewerten
- Abgrenzung zu den Rückstellungen FER 5/4

Swiss GAAP FER Kern-FER 1 - 6

(FER Buch ab Seite 25)



1. Grundlagen
2. Bewertung
3. Darstellung und Gliederung
4. Geldflussrechnung
5. Ausserbilanzgeschäfte
6. Anhang

Anhang

1. Angewendete Rechnungslegungsgrundsätze (insbesondere die angewendeten Bewertungsgrundlagen/-grundsätze)
2. Erläuterungen zu den anderen Bestandteilen der Jahresrechnung
3. Weitere Angaben, die in den anderen Teilen der Jahresrechnung nicht berücksichtigt worden sind (Aussergewöhnliche schwebende Geschäfte und Risiken, Ereignisse nach dem Bilanzstichtag)

Swiss GAAP FER 21

Informationsanlass
Kantonales Jugendamt Bern

Zweck und Anwendungsbereich

Swiss GAAP FER 21 stellt eine Ergänzung und Anpassung der Richtlinien der Swiss GAAP FER für gemeinnützige, soziale Non-Profit-Organisationen dar.

- Die Bestimmungen dieser Fachempfehlung gehen denjenigen der übrigen Fachempfehlungen **vor** bzw. dienen als Ergänzung (basiert auf Kern-FER).
- Mit der Einhaltung der Richtlinien wird die Jahresrechnung vollständig, verständlich und transparent sein. Das ist nach innen ein Beitrag zur Verbesserung der Information und der Kontrolle und nach aussen schafft eine solche Jahresrechnung mehr Vertrauen. Nicht zuletzt wird auch die Vergleichbarkeit der Jahresrechnungen von gemeinnützigen, sozialen Non-Profit-Organisationen verbessert und mehr Wettbewerb erzeugt.

- Gemeinnützige, soziale Non-Profit-Organisationen...
 - erbringen soziale Leistungen unabhängig von einem Anspruch für Aussenstehende oder Mitglieder
 - wenden sich öffentlich an eine unbestimmte Zahl von Spendern oder erhalten unentgeltliche Zuwendungen und/oder finanzieren sich mehrheitlich mit Geldern **der öffentlichen Hand**
- Grosse Non-Profit-Organisationen erreichen an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen zwei der drei folgenden Grössen:
 - Bilanzsumme CHF 2 Mio.
 - Spenden/Legate und öffentliche Beiträge CHF 1 Mio.
 - 10 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Gemeinnützige Non-Profit-Organisationen, welche zwei der Grössenkriterien von FER 1, Ziffer 2 (Bilanzsumme von zehn Millionen Franken, Jahresumsatz von 20 Millionen Franken, 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt) in zwei aufeinanderfolgenden Jahren überschreiten, haben....

- Das Rahmenkonzept
- Swiss GAAP FER 21
- Die Kern-FER (Swiss GAAP FER 1 – 6)
- Die Weiteren Swiss GAAP FER (Swiss GAAP FER 10 – 27)

...anzuwenden.

Handelt es sich um eine konsolidierungspflichtige Organisation, ist zusätzlich Swiss GAAP FER 30 anzuwenden.

Grundlagen

- Es gilt das true & fair view-Prinzip (21-1).
- Konsolidierungspflicht bei Non-Profit-Organisationen (21-2).
Beherrschung einer anderen Organisation (21-30)
- FER 21 ist ergänzend zu Rahmenkonzept und Kern-FER

Bestandteile Jahresrechnung

Übersicht über die Bestandteile (21-3/21-4)

- Bilanz
- Betriebsrechnung
- Geldflussrechnung
- Rechnung über die Veränderung des Kapitals
- Anhang
- Leistungsbericht

Bilanz (21-5 bis 10, 31 bis 35)

Gliederung und Bewertung

- Die Bilanzgliederung hat grundsätzlich dem Muster der Fachempfehlungen zu folgen (Kern-FER).
Die Gliederung darf dem Wesen der Institution angepasst werden.
- Aktiven aus Zuwendungen sind im Zeitpunkt des Erhalts zum Marktwert oder zum Nutzwert zu erfassen.
- Passiven: Fremdkapital, Fondskapital, Organisationskapital
- Zweckgebundene Fonds und freie Fonds sind gesondert auszuweisen.
- Organisationskapital gliedert sich in Grundkapital, gebundenes Kapital und freies Kapital.

Betriebsrechnung (21-11 bis 14, 36 bis 38)

- Die Gliederung der Betriebsrechnung richtet sich nach den Fachempfehlungen (**Gesamtkostenverfahren** oder Umsatzkostenverfahren). Diese können dem Wesen der Institution angepasst werden.
- Beim Umsatzkostenverfahren müssen im Anhang entrichtete Beiträge und Zuwendungen, Personalaufwand und Abschreibungen je gesondert ausgewiesen werden.
- Bezüglich der Definition des **betriebsfremden und des ausserordentlichen Ergebnisses** gilt der Kern-FER (FER 3).
- Es werden mindestens **zweckgebundene und freie Fonds** unterschieden.
- Das **Fondsergebnis zweckgebunden ist brutto** auszuweisen.
- Spenden-Sammelaktionen sind immer brutto zu erfassen.

Geldflussrechnung (21-15 bis 16, 39)

- Grosse Organisationen müssen eine **Geldflussrechnung** erstellen.
- Der Aufbau richtet sich nach den Fachempfehlungen vom Kern-FER (FER 4), wobei der Aufbau organisationstypisch angepasst werden kann.
- Der Fonds „**flüssige Mittel**“ wird als Standard empfohlen.

Rechnung über die Veränderung des Kapitals (21-17 bis 19, 40 bis 41)

- Zuweisungen, Verwendungen und Bestände der Mittel aus Eigenfinanzierung und Fondskapital.
- Veränderungen von **Fonds- und Organisationskapital** sind einzeln auszuweisen.
- Die Zweckbestimmung der Positionen des Fondskapitals und des gebunden Organisationskapitals ist anzugeben (aussagekräftige Bezeichnung). Gleichartige Positionen können zusammengefasst werden (Grundsätze von Wesentlichkeit und Klarheit wahren).
- Transfers zwischen den Fonds sind einzeln auszuweisen und im Anhang offen zu legen.
- Die Zuordnung des Organisationskapitals und des Fondskapitals bedürfen eines Beschlusses des verantwortlichen Organs.

Anhang (21-25 bis 41, 42 bis 47)

- Der Anhang ist nach den Fachempfehlungen zu erstellen (insbesondere FER 5 und FER 6).
- Offenlegung von Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen.
- Erläuterungen zu den Positionen, der Bilanz, Betriebsrechnung, Geldflussrechnung, Rechnung über die Veränderung des Kapitals sowie weitere, von den Fachempfehlungen verlangten Angaben.
- Aussergewöhnliche schwebende Geschäfte und Risiken
- Ereignisse nach Bilanzstichtag

Anhang (21-25 bis 41, 42 bis 47)

- Marktwert der Wertschriften bei Finanzanlagen (falls in der Bilanz nicht ersichtlich)
- Administrativer Aufwand (inkl. Personalaufwand) + Offenlegung der angewendeter Berechnungsmethode
- Fundraising- und allg. Werbeaufwand (inkl. Personalaufwand)
- Unentgeltlich erhaltende Zuwendungen in Form von Sachen, Dienstleistungen und Freiwilligenarbeit sind im Anhang offen zu legen
- Gesamtbetrag aller Vergütungen, die an Mitglieder des obersten Leitungsorgans (z.B. Vorstand, Stiftungsrat) und der Geschäftsleitung ausgerichtet worden sind (falls nur ein GL-Mitglied, kann darauf verzichtet werden).
- Transaktionen mit Nahestehenden.

Leistungsbericht (21-26 bis 28, 48 bis 51)

- Selbstauskunft über Leistungsfähigkeit (Effektivität) und Wirtschaftlichkeit (Effizienz).
- Information über den Zweck der Organisation, leitende Organe samt Amtszeit, geschäftsführende Personen, Verbindung zu nahe stehenden Organisationen, Ziele, erbrachte Leistungen (über die gesamte Tätigkeit der Organisation), Mittelverwendung.
- Empfehlenswerte Angaben:
 - Ergänzende Angaben über Mandate und Verbindungen des obersten Leitungsorgans und der Geschäftsleitung
 - Wie die gesetzten Ziele erreicht und Zielerreichung beurteilt werden
 - Aussagekräftige Kennzahlen und Vergleiche
 - Risiken und Herausforderungen mit allfälligen Massnahme

Der Leistungsbericht unterliegt nicht der Prüfung durch die Revisionsstelle.

Ermittlung des administrativen Aufwands



Die Fachempfehlung 21 besagt, dass unabhängig von der gewählten Form der Betriebsrechnung (Umsatzkosten- oder Gesamtkostenverfahren), der **administrative Aufwand** und Fundraising- und allg. Werbeaufwand (inkl. Personalaufwand) gesondert auszuweisen ist.

ZEWO: „Methodik zur Berechnung des administrativen Aufwands“ definiert

Ermittlung des administrativen Aufwands



Folgendes Vorgehen ist von uns empfohlen:

Erarbeiten Sie mit einem verhältnismässigen Aufwand und einer vernünftigen Genauigkeit eine pragmatische Anleitung (ZEWO-Leitfaden als Unterstützung)

- a) Es gilt festzulegen, wie viel Zeit für welche Tätigkeiten für die Verwaltung und Leitung der Institution, unabhängig der Projektaufgaben, aufgewendet wird.
- b) Daraus können die Kostenanteile (Personal- und Sachkosten) ausgeschieden werden, welche nicht unmittelbar einen Zusammenhang mit den Produkten (Aufgaben, Projekten usw.) haben.
 - Aufwand für Fundraising (Werbung, Aufbau von Spendendateien, Spendenaufrufe und ähnliche Aktionen).
 - Entschädigungen bzw. Aufwand für die Trägerschaft, die Geschäftsleitung sowie Anteile des oberen Kaders für deren Tätigkeiten in der Geschäftsleitung.
 - Mitarbeiter Finanz- und Rechnungswesen sowie Sekretariat.
 - Übrige Mitarbeiter, welche zu wesentlichen Anteilen für die Trägerschaft tätig sind.

Ermittlung des administrativen Aufwands



c) Als Aufwandsэлеmente werden genannt:

- Personalaufwand (Löhne, Sozialkosten, Personalnebenaufwand)
Kreis der betroffenen Mitarbeiter siehe oben.
- Reise- und Repräsentationsaufwand dieser Personengruppe
sofern dieser durch Tätigkeiten für die Institution und nicht durch Projekte verursacht wird.
- Sachaufwand
*hauptsächlich Konto-Grp. 47 gem. Kontenrahmen Curaviva.
Zusätzlich werden hierunter auch indirekte Aufwendungen (im Sinne von Umlagen in der Kostenrechnung) für Immobilienaufwand usw. eingerechnet.*

Ermittlung des administrativen Aufwands



- Unterhalt
welche vom oben genannten Personenkreis für die Aufgaben der Institution verwendet werden
- Sammelaufwand
im Sinne aller Aufwendungen zum Erzielen von Spenden.
- Abschreibungen
der für die übergeordneten Tätigkeiten für die Institution vom oben benannten Personenkreis verwendeten Einrichtungen.

Ermittlung des administrativen Aufwands



d) Technisch lässt sich dies am besten lösen, indem

- eine Kostenstelle Leitung und Verwaltung geführt wird.
- zusätzlich der Personalaufwand für die Geschäftsleitungsanteile des oberen Kaders sowie allfällig übriger Mitarbeiter ermittelt und z.B. in der Kostenrechnung noch umgebucht wird.

➤ Die Anteile können geschätzt werden.

Um die Entscheidungskriterien besser zu verstehen, empfehlen wir, den von ZEWO verfassten Leitfaden zu studieren.

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER

Informationsanlass
Kantonales Jugendamt Bern

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER



Duale Rechnungslegung oder definitive Umstellung der Rechnungslegung?

Wie eingangs vermerkt, ist zunächst zu entscheiden, ob die Rechnungslegung nach FER parallel (dual) erfolgen soll oder ob die Rechnungslegung nach FER erstellt werden soll. Auf die rechtlichen und steuerlichen Konsequenzen einer echten Umstellung auf FER wurde bereits hingewiesen.

An dieser Stelle ist zusätzlich darauf hinzuweisen, dass die duale Rechnungslegung bedeutet, dass FER jedes Jahr neu aus der OR-Jahresrechnung heraus abgeleitet werden muss, während bei der echten Umstellung auf FER keine „OR-Schattenrechnung“ mehr benötigt wird.

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER



Umstellungsplan

Die erstmalige Rechnungslegung nach FER bedeutet einen grösseren Initialaufwand. Es braucht personelle und finanzielle Ressourcen.

1. Der Aufbau der Rechnungslegungs-Dokumente

- Bilanz
- Betriebsrechnung
- Anhang
- Geldflussrechnung
- Nachweis über die Veränderung des Kapitals
- Leistungsbericht

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER



Fortsetzung Rechnungslegungsdokumente:

Empfehlungen:

- bereits nach dem Jahresabschluss, welcher der Umstellung vorausgeht, die Überführung der Rechnungslegung in die Hand zu nehmen (Vorjahreswerte !).
- Arbeiten Sie die letzte Jahresrechnung in eine Excel-Lösung ein und arbeiten Sie Position um Position durch, mit dem Ziel, die Bewertungsfragen pro Position zu erkennen. So bleibt Ihnen genug Zeit, um offenen Fragen mit der Revisionsstelle und anderen Fachleuten zu erörtern.
- Erarbeiten Sie danach die Vorjahresbilanz in FER-Qualität (Rahmenkonzept 8)
- Orientieren Sie die Revisionsstelle zur Umstellung da die Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER speziell geprüft werden muss.

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER

Umstellungsplan

2. Der Aufbau der Rechnungslegungs-Dokumente

Bei Kern-FER müssen die Anforderungen der folgenden FER erfüllt werden:

- FER Rahmenkonzept, z.B.
Pkt. 7 Gliederung des Geschäftsberichts
Pkt. 8 Erstmalige Anwendung der Swiss GAAP FER
- FER 1 Grundlagen, z.B.
4 Grundsätze von Swiss GAAP FER
- FER 2 Bewertung z.B.
Bewertungsrichtlinien und Bewertungsgrundsätze
Bewertung der einzelnen Bilanzpositionen
- FER 3 Darstellung und Gliederung
Bei der Gliederung ist auch auf Pkt. 11 der Empfehlungen zu achten, welcher auf FER 21 verweist. Dies bedeutet, dass der Branchenkontenrahmen zur Anwendung kommen kann.

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER



Fortsetzung Umstellung auf Kern-FER

- FER 4 Geldflussrechnung
z.B. Gliederung nach Geldfluss aus Betriebstätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit.
Beachten Sie bitte auch das Beispiel bei FER 21 (Swiss GAAP FER 2014/15, Seite 119)
- FER 5 Ausserbilanzgeschäfte
Hier sind die Eventualverbindlichkeit, z.B. aufgrund von Investitionsbeiträgen des Bundes und der Kantone aber auch langfristige Verträge aus denen eine Verpflichtung entstehen kann, z.B. Mietverträge mit fester Dauer, aufzuführen.
- FER 6 Anhang
Ein der Empfehlung entsprechender Anhang soll aufgebaut werden.
Auch zu berücksichtigen sind die Vorgaben des OR zur Rechnungslegung, gültig ab 01.01.2013
Hinweis: Beachten Sie dazu auch das in den Kursunterlagen beigelegte Beispiel.

Erstmalige Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER

Fortsetzung Umstellung auf Kern-FER

Für NPO, die FER 21 anwenden wollen, gilt folgendes:

- FER 21 Non-Profit-Organisationen – die branchenspezifische Fachempfehlung
 - Die Rahmenvorschriften und die Empfehlungen der Kern-FER sind grundsätzlich auch einzuhalten, da der FER 21 den Kern-FER ergänzt.
 - Grössere Organisationen (10 Mio/20 Mio/50) müssen neben dem Rahmenkonzept, Kern-FER und FER 21 die weiteren Swiss GAAP FER (Swiss GAAP FER 10 – 27) anwenden. Handelt es sich um eine konsolidierungspflichtige Organisation, ist zusätzlich Swiss GAAP FER 30 anzuwenden.
 - Die besondere Vorschriften von FER 21 beziehen sich u.a. auf folgende Punkte:
 - Bezeichnung des Kapitals (Organisationskapital, Fondskapital usw.)
 - Offenlegung der Veränderung der Fondskapitalien
 - Ermittlung des administrativen Aufwandes (siehe sep. Kursbeilage)
 - Erstellung eines Leistungsbericht
 - Offenlegung der Vergütung der obersten Leitungsorgane (seit 2016)

PS: Wer eine Anlagebuchhaltung führt, beachtet bei den Grundsätzen und Empfehlungen auch FER 18, z.B. bezüglich der Anlagekategorien (Definition 2)

**Es ist Ihre Zeit – fragen Sie – klären Sie was noch
offen geblieben ist!**



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit