

## Reicht Swiss GAAP FER 21 künftig nicht mehr?

Behinderteneinrichtungen erstellen ihre Jahresrechnung zunehmend nach Swiss GAAP FER. Jene unter ihnen, die von der ZEWO zertifiziert sind, müssen zudem den spezifischen NPO-Standard Swiss GAAP FER 21 (kurz: FER 21) einhalten. Dadurch wird die Berichterstattung der Sozialen Einrichtungen transparenter und vergleichbarer. Was ist zu beachten, dass dies auch unter dem neuen Rechnungslegungsrecht möglich bleibt?

> Von Evelyn Teitler-Feinberg und Daniel Zöbeli



Dr. Evelyn Teitler-Feinberg ist Mitherausgeberin der Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), Teitler Consulting, Accounting + Communication (Zürich)



Prof. Dr. Daniel Zöbeli ist Leiter des Instituts für Management und Innovation (IMI) an der Fernfachhochschule Schweiz (FFHS)

Stiftungsaufsichtsbehörden und kantonale Leistungsfinanzierer zielen in dieselbe Richtung wie ZEWO: Beispielsweise das kantonale Sozialamt Zürich verlangt von «grossen beitragsberechtigten Organisationen» die «Anwendung des gesamten Swiss GAAP FER Regelwerks». Da es für Vereine und Stiftungen im alten Recht nur rudimentäre Buchführungsbestimmungen gab, war die gesetzliche Rechnungslegungspflicht mit einem FER-21-Abschluss bisher automatisch erfüllt.

Spätestens ab 2015 ist nun das neue Rechnungslegungsrecht (kurz: RLR) auch von Heimen und Werkstätten anzuwenden. Die zentrale Frage lautet: Ist die gesetzliche Rechnungslegungspflicht mit einem FER-21-Abschluss auch weiterhin erfüllt? Ein erster Blick ins Gesetz alarmiert: Art. 962 Abs. 1 Ziff. 3 OR verlangt von jenen Stiftungen, die zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind, «zusätzlich» zum handelsrechtlichen Abschluss die Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards (Swiss GAAP FER, IFRS oder US GAAP). Bedeutet dies nun im Umkehrschluss, dass sämtliche FER-21-Anwender – auch solche, die nicht ordentlich zu prüfen sind – nebenbei einen zweiten, handelsrechtlichen Abschluss zu erstellen haben?

Zur Beruhigung: Ein analytischer Vergleich der beiden Regelwerke zeigt, dass zwei verschiedene Abschlüsse aus rechtlicher Sicht nicht nötig sind. Allerdings ist darauf zu achten, dass einzelne Teile des FER-21-Abschlusses gleichzeitig den neuen gesetzlichen Bestimmungen genügen. So müssen nach Art. 959 im Anhang vermehrt Informationen offengelegt werden, die bei Non-Profit-Organisationen (NPO) allerdings nur selten (z.B. Leasingverträge, Mitarbeiteroptionen, Erwerb und Veräusserung eigener Anteile) oder gar nicht vorkommen (Stille Reserven sind unter FER tabu).

Vordergründig die grösste Differenz besteht in der Bilanz. FER 21 statuiert zwei spezifische NPO-Kapitalkategorien, die im RLR so nicht genannt sind: das Organisationskapital, über das im Rahmen des allgemeinen Organisationszwecks frei verfügt werden kann, sowie das Fondskapital, das einer spezifischen Zweckbindung unterliegt. Art. 959 Abs. 7 OR lässt diese beiden Kategorien auch weiterhin zu, da das Eigenkapital entsprechend der Rechtsform zu gliedern ist.

Auch bei der Betriebsrechnung ergeben sich nur wenige Probleme. Die Gliederungsvorschriften von FER 3 widersprechen den obligationenrechtlichen Bestimmungen nicht. Allerdings ist eine reine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, wie sie FER 21/3 in gewissen Fällen noch erlaubt, aufgrund der Restriktionen von Art. 957 Abs. 2 OR bei den meisten NPO nicht mehr zulässig. Demgegenüber widerspricht es dem neuen Gesetz nicht, die Veränderungen des Fonds- und Organisationskapitals gemäss FER 21 in die Betriebsrechnung zu integrieren, solange der Jahresgewinn nach OR auch weiterhin separat ausgewiesen wird. Unter dem Strich resultiert die erfreuliche Tatsache, dass für die handelsrechtlichen Erfordernisse kein grosser Zusatzaufwand entsteht, wenn eine NPO die Kern-FER mit Swiss GAAP FER 21 verbindet. Dementsprechend kann im Regelfall ein und derselbe Abschluss einmal in Übereinstimmung mit dem Handelsrecht und einmal als Swiss-GAAP-FER-konform testiert werden. ●

Der hier zusammengefasste Artikel ist unter dem Titel «Droht den Nonprofit-Organisationen ein dualer Abschluss? Kompatibilität von Swiss GAAP FER 21 und Kern-FER mit dem revidierten Rechnungslegungsrecht» im Februar 2014 von den gleichen Autoren im «Schweizer Treuhänder» erschienen. Download: [www.ffhs.ch/home/kontakt/personenverzeichnis/prof-dr-daniel-zoebeli](http://www.ffhs.ch/home/kontakt/personenverzeichnis/prof-dr-daniel-zoebeli)