

# Jahresabschluss nach Swiss GAAP FER, Teil 1

Richtige Umsetzung in der Praxis

*Evelyn Teitler-Feinberg, Dr. oec. publ.,  
Teitler Consulting, Accounting + Communication  
www.teitler.ch consulting@teitler.ch 2025*

© Evelyn Teitler-Feinberg

1

## Unsere Hauptanliegen heute

1. Sie sind überzeugt, dass die Swiss GAAP FER neben der OR-Rechnungslegung nützliche Fachempfehlungen sind.
2. Sie trauen sich zu (ohne oder mit Hilfe) neben dem OR- auch einen zusätzlichen FER-Abschluss zu erstellen.

2

## Agenda, Vormittag

1. **Obligationenrecht und Swiss GAAP FER, verschiedene Konzepte**
2. Modularer Aufbau der FER; welche FER für welches Unternehmen
3. Mit dem Zoom auf konkrete FER-Vorgaben
4. Mögliche Überleitungsstrategie von OR nach FER

### Zeitmanagement

Evelyn Teitler; Kern-FER von 09:00h bis 12:15h

Pause 1: von 10:00h bis 10:15h

Pause 2: von 11:15h bis 11:30h

Lunch von 12:15h bis 13:15h

Daniel Lanfranconi; FER-Konzernabschluss von 13:15h bis 16:30h

**Diese Präsentation mit Lösungen wird ab morgen ab 14h auf Ihrer WEKA-Plattform nachgereicht.**

3

## Was unterscheidet die Rechnungslegung von der Buchhaltung?

### Buchhaltung

Ist das Ganze, also

- genutzte Software
- Belege
- Journal
- Hauptbuch
- Abschluss mit ER, Bilanz (Cash Flow Rechnung und Anhang)

### Rechnungslegung

Ist das **Ergebnis** der Buchhaltung, also die **Jahresrechnung**, und beruht auf

- eingehaltenen **Regeln** für die Bewertung, Verbuchung (= Erfassung) von Geschäftsfällen und der
- Darstellung des Abschlusses
- Es ist ein Abschluss nach Standard

OR und FER befassen sich mit der Rechnungslegung  
«Buchführung bildet die Grundlage der Rechnungslegung», Art. 957a, Abs. 1 OR

4

## Obligationenrecht und Fachempfehlungen Swiss GAAP FER

OR 32. Titel Rechnungslegungsrecht	Höhere Qualität: Rechnungslegungsstandard Swiss GAAP FER, Pflicht für: OR 962
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gesetzlich vorgeschrieben OR-Buchhaltung + Rechnungslegung für juristische Personen, sowie Personengesellschaften + Einzelunternehmen mit Umsatz &gt; 1/2 Mio.CHF, Art. 957 Abs. 1, OR.</li> <li>• Erlaubt Verfälschung von ER und Bilanz durch ein Spiel mit stillen Reserven.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Emittenten</b> an der SIX</li> <li>• Genossenschaften mit mehr als 2000 Mitgliedern</li> <li>• Stiftungen mit Verpflichtung zur ordentlichen Revision</li> <li>• Auf Verlangen von qualifizierten Minderheiten</li> <li>• Weil FER eine true &amp; fair View bietet, ist die freiwillige Anwendung sehr wichtig!</li> </ul>

5

### Case 1: Stille Reserven im Sinne des OR

Beschreiben Sie, welche stille Reserven das OR erlaubt und welche Bewertungen verboten sind.

Ihre Antwort:

zulässig nach OR:

Unterbewertung von Aktiven/ Überbewertung von Verpflichtungen  
auch Aktivenausweis pro memoria mit CHF 1.00 gelten als zulässig.  
Praxiskommentar, S. 376; zusätzlich Anhangangabe

verboten nach OR:

Überbewertung von Aktiven (i.d. Regel max. Anschaffungswert) sowie  
Unterbewertung von Verpflichtungen

OR: (über-) konservative Auslegung des Vorsichtsprinzips. OR 960 Abs. 2

6

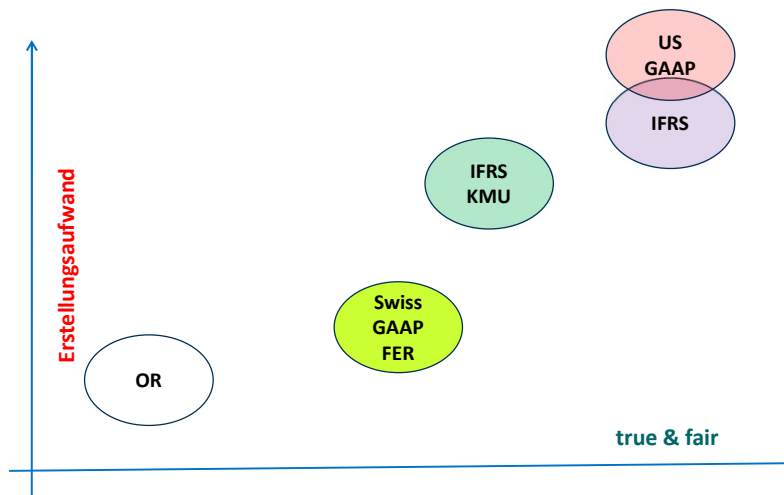
## Was sind die Swiss GAAP FER?

- Ein Rechnungslegungswerk von 200 Seiten, das, anders wie das OR, stille Reserven verbietet, also zwingend **true & fair** ist.
- **Börsenkotierte Unternehmen** müssen ein **Regelwerk** anwenden. Swiss GAAP FER ist ein von der SIX Exchange Regulation, der SER, zugelassenes Regelwerk.
- **Es gibt nicht-kotierte Organisationen mit Standardpflicht** (Art. 962 OR)
  - <sup>1</sup> Es müssen zusätzlich zur Jahresrechnung nach diesem Titel einen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellen:
    1. Gesellschaften, deren Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert sind, wenn die Börse dies verlangt;
    2. Genossenschaften mit mindestens 2000 Genossenschaffern;
    3. Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind.
  - <sup>2</sup> Es können folgende **Minderheiten** zudem einen Abschluss nach einem anerkannten Standard verlangen:
    1. Gesellschafter, die mindestens 20 % des Grundkapitals vertreten;
    2. 10 % der Genossenschaffter oder 20 % der Vereinsmitglieder;
    3. Gesellschafter oder Mitglieder, die einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegen.
  - <sup>3</sup> Die Pflicht zur Erstellung eines Abschlusses nach einem anerkannten Standard entfällt, wenn eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard erstellt wird.

**Prévenir c'est mieux que guérir!**

7

## Ursache der Zufriedenheit der FER-Anwender



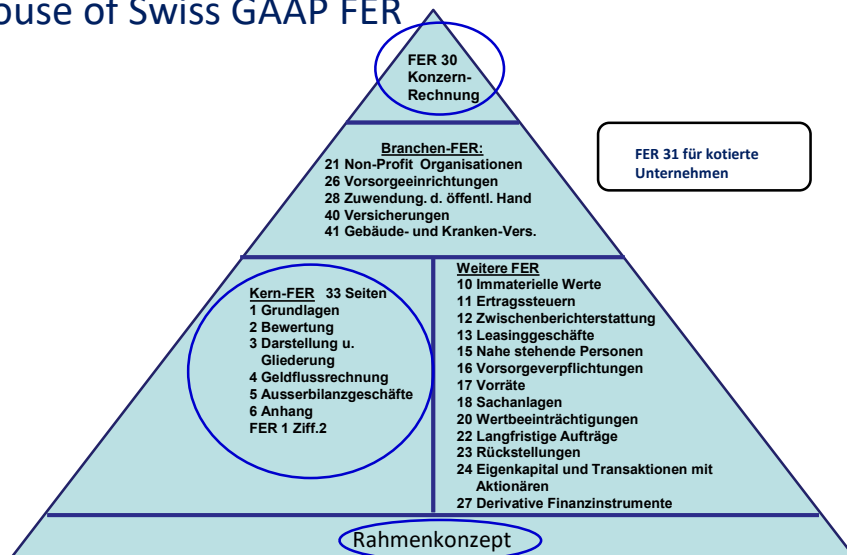
8

## Agenda, Vormittag

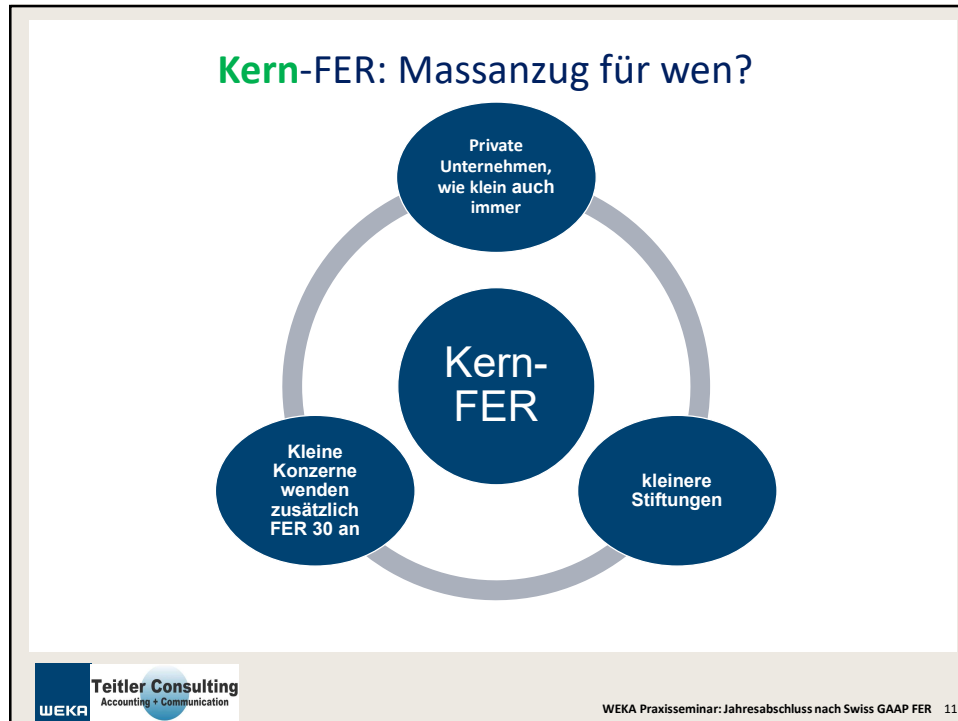
1. Obligationenrecht und Swiss GAAP FER, verschiedene Konzepte
2. **Modularer Aufbau der FER; welche FER für welches Unternehmen**
3. Mit dem Zoom auf konkrete FER-Vorgaben
4. Mögliche Überleitungsstrategie von OR nach FER

9

## House of Swiss GAAP FER



10



11

## Weshalb ein Massanzug?

- Navigation des Unternehmens  $\neq$  Blindflug, da true & fair
- Bonitätssteigerung: Bankkredite sind eher erhältlich
- Bankkredite sind allenfalls wohlfeiler
- Minderheitsaktionäre fühlen sich nicht über den Tisch gezogen
- Mit dem Schnittmuster FER kann jeder, der kein buchhalterischer Analphabet ist, erfolgreich sein
- Nutzen übertrifft Kosten, da prinzipien-orientiert

FER Rechnungslegung in der Schweiz; Eine empirische Erhebung, 2023

**WEKA** Teitler Consulting  
Accounting + Communication

WEKA Praxisseminar: Jahresabschluss nach Swiss GAAP FER 12

12

## Wer darf die kleine **Kern-FER** anwenden und das Kern-FER-Testat erwerben?

FER 1/2 (FER 1 Grundlagen, Ziffer 2)

„*Kleinere*“ (!) Organisationen, die 2 der nachstehenden Kriterien in 2 aufeinanderfolgenden Jahren **konsolidiert nicht überschreiten**, auch Konzerne, können sich auf die Anwendung der **Kern-FER** beschränken:

	Kern-FER FER1/2	ordentliche Revision erst ab: Art. 727 OR
a) Bilanzsumme von Mio. CHF	CHF <b>10 Mio.</b>	20 Mio.
b) Jahresumsatz von Mio. CHF	CHF <b>20 Mio.</b>	40 Mio.
c) Jahresdurchschnitt Vollzeitstellen	<b>50</b>	250

13

## Struktur der einzelnen Fachempfehlung

Einleitung

Empfehlung

Erläuterungen

Anhang

Muster-Offenlegungen

Beispiele

Flow-Charts

Glossar

14

## Kern-FER: Massgeschneiderte Lösung: Nur wenige Grundsatz-Standards sind anzuwenden



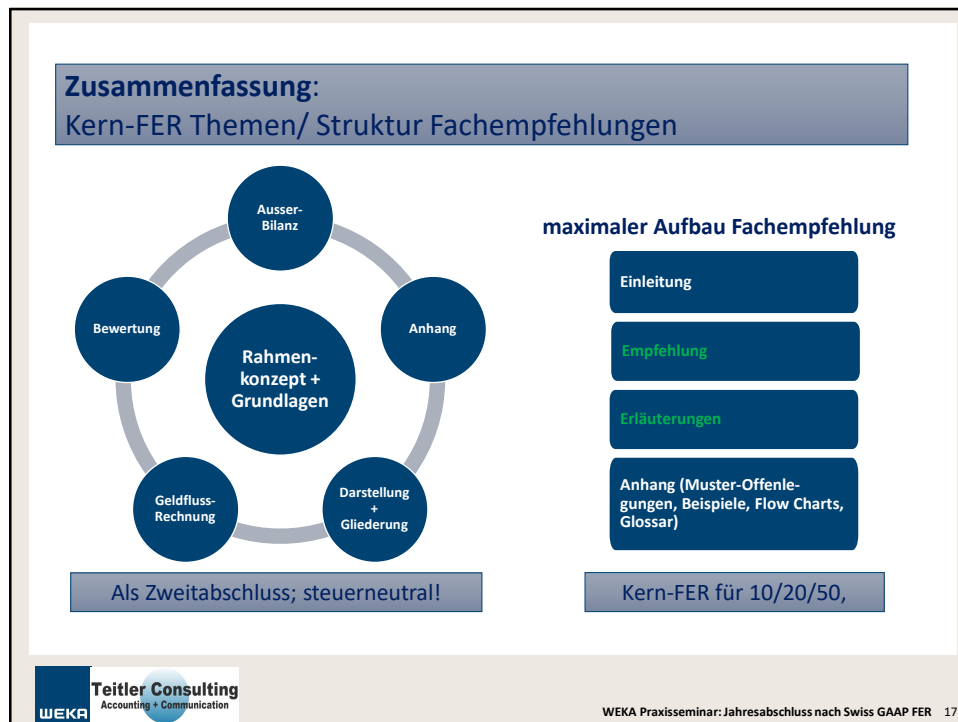
für KMU und KMU-Konzerne, 10/20/50, genügt die **Kern-FER**

15

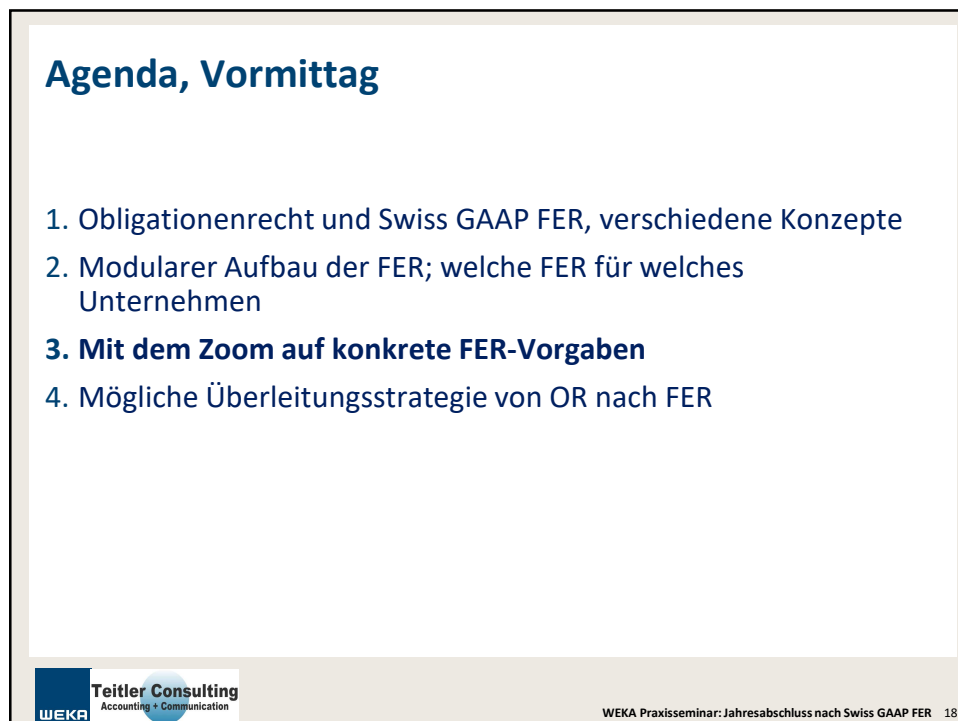
## Steuerneutralität der FER-Jahresrechnung, heute und morgen FER 1/6

- Nach neuem OR 957 Abs. 1+2 ist es unabdingbar, dass eine handelsrechtliche Jahresrechnung gemacht wird.
- Der Kern-FER-Abschluss ist folglich ein **Zusatzabschluss**.
- **Für die Steuerbehörden ist allein der handelsrechtliche Abschluss massgeblich**; die true & fair Rechnung der Kern-FER entfaltet deshalb keinerlei Steuerwirkung!
  - Beim FER-Zweitabschluss ist der FER-Abschluss nicht steuer-relevant, da von der Generalversammlung nicht genehmigt, OR 962a, Abs.4
  - **Steuerbehörden sehen die Jahresrechnung nach Regelwerk nicht.**
  - Konzern ≠ Steuersubjekt

16



17



18

## Rahmenkonzept behandelt: R/2

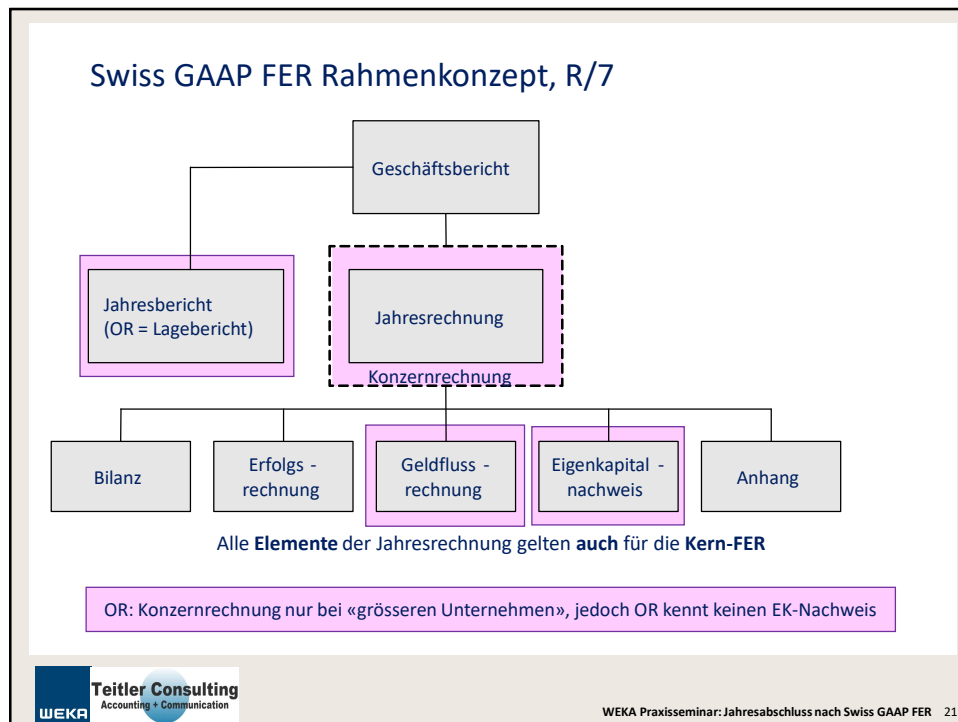
- Zielsetzung der Jahresrechnung
- Gliederung des Geschäftsberichts
- Erstmalige Anwendung der Swiss GAAP FER
- Grundlagen der Jahresrechnung
- Definition von Aktiven und Passiven (Verbindlichkeiten und Eigenkapital)
- Definition von Erträgen, Aufwendungen und Erfolg
- Zulässige Bewertungskonzepte von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

19

## Rahmenkonzept, Ziele R/1

- Die Rechnungslegung gibt ein den **tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild** der Vermögens-, Finanz- und **Ertragslage = true & fair View**
- Das Rahmenkonzept = Grundlage für künftige FER-Normen
- **Rahmenkonzept deckt mit Rechnungslegungsgrundsätzen ab, was im Einzelnen (noch) nicht durch Swiss GAAP FER geregelt ist**
- **Regelungen in den einzelnen Fachempfehlungen gehen dem Rahmenkonzept vor**
- Das Rahmenkonzept nennt die Elemente des Geschäftsberichtes

20



21

**Case 2: Rollenspiel**

**Ausgangslage**

- Als **CFO** eines grossen privaten Unternehmens, der Alpha AG, (Bilanzsumme 20 Mio., Umsatz 45 Mio. und 120 Mitarbeitende) möchten Sie Swiss GAAP FER einführen.
- Der **Verwaltungsrat** winkt ab.

**Spiel (wird 2x gespielt)**

Eine Studierende spielt die VR-Präsidentin, eine zweite die CFO.

Auswertung:

Das Publikum vergibt Noten von 1-6 für die Kriterien

- sachlich überzeugende Argumentation
- Eloquenz
- psychologisches Geschick (= emotionale Intelligenz)

und addiert diese Noten für eine Gesamtpunktzahl für jeden Spieler

WEKA Teitler Consulting Accounting + Communication WEKA Praxisseminar: Jahresabschluss nach Swiss GAAP FER 22

22

### Case 3: Beurteilen Sie die Offenlegung

Die Brick AG schreibt bei ihren Rechnungslegungsgrundsätzen:  
 "Unsere Jahresrechnung wurde freiwillig in Übereinstimmung mit Swiss GAAP FER erstellt, da wir aber die Kriterien für die Kern-FER erfüllen, haben wir FER 15 und FER 24 nicht beachtet."  
**Zulässig?**

#### Lösung

- Gemäss R/4 nicht zulässig  
 «Unter Swiss GAAP FER sind alle in der gewählten Stufe – Kern-FER oder gesamtes Regelwerk – verlangten Informationen ausnahmslos offenzulegen.»
- Gilt nur höchstens als Kern-FER Abschluss, falls als solcher deklariert

23

### Case 4 : Erstanwendung R/8: Bilanz Darstellung und Gliederung, Swiss GAAP FER 3

Mountain-Top-Bahnen Gruppe:		Bilanzen auf den 31.12.2024, Erstmalige Anwendung von Swiss GAAP FER						
Zahlen in CHF 100'000		OR	FER	FER				
Aktiven	31.12.2023	31.12.2023	31.12.2024	31.12.2024	Passiven	31.12.2023	31.12.2023	31.12.2024
		Restatement				Restatement		
<b>Umlaufvermögen</b>					<b>Fremdkapital</b>			
Flüssige Mittel	68	68	41		Finanzverbindlich. kurzfr.	154	154	176
Forderungen aus Lieferungen & Leistungen	83	110	69		Verbindlichkeiten aus Lieferungen & Leistungen	147	127	170
Übrige Forderungen	1	1	1		Übrige kurzfr. Verbindlich.	18	15	13
Vorräte	1	2	5		Rückstellungen kurzfristig	12	10	21
Rechnungsabgrenzung	31	40	14		Rechnungsabgrenzung	92	26	9
<b>Total Umlaufverm.</b>	<b>184</b>	<b>221</b>	<b>130</b>		<b>Total kurzfristiges FK</b>	<b>423</b>	<b>332</b>	<b>389</b>
<b>Anlagevermögen</b>					Finanzverbindlich. langfr.	4375	4375	5698
Sachanlagen	5875	7515	7198		Rückstellungen langfristig	61	13	36
Beteiligungen	101	61	36		<b>Total langfristiges FK</b>	<b>4436</b>	<b>4388</b>	<b>5734</b>
Immaterielle Anlagen	10	85	78		<b>FK kurz+lang</b>	<b>4859</b>	<b>4720</b>	<b>6123</b>
<b>Total Anlageverm.</b>	<b>5986</b>	<b>7661</b>	<b>7312</b>		<b>Eigenkapital</b>			
<b>Total Aktiven</b>	<b>6170</b>	<b>7882</b>	<b>7442</b>		Aktienkapital	120	120	120
					Kapitalreserven	68	68	68
					Eigene Aktien	-39	-39	-39
					Gewinnreserven	897	2664	820
					Minderheitsaktionäre	55	60	40
					Jahresgewinn	210	289	310
					<b>Total Eigenkapital</b>	<b>1311</b>	<b>3162</b>	<b>1319</b>
					<b>Total Passiven</b>	<b>6170</b>	<b>7882</b>	<b>7442</b>

#### Aufgabe

- Offenlegung für Erstanwendung = OK?
- Gliederung der Bilanz = OK?

24

## Case 4, Lösung : Erstanwendung R/8: Bilanz Darstellung und Gliederung, Swiss GAAP FER 3

Mountain-Top-Bahnen Gruppe: Bilanzen auf den 31.12.2024, Zahlen in CHF 100'000				Erstmalige Anwendung von Swiss GAAP FER			
Aktiven	OR	FER	FER	Passiven	OR	FER	FER
	31.12.2023	31.12.2023	31.12.2024		31.12.2023	31.12.2023	31.12.2024
		Restatement				Restatement	
<b>Umlaufvermögen</b>				<b>Fremdkapital</b>			
Flüssige Mittel	68	68	41	Finanzverbindlich. kurzfr.	154	154	176
Forderungen aus Lieferungen & Leistungen	83	110	69	Verbindlichkeiten aus Lieferungen & Leistungen	147	127	170
Übrige Forderungen	1	1	1	Übrige kurzfr. Verbindlich.	18	15	13
Vorräte	1	2	5	Rückstellungen kurzfristig	12	10	21
Rechnungsabgrenzung	31	40	14	Rechnungsabgrenzung	52	26	9
<b>Total Umlaufverm.</b>	<b>184</b>	<b>221</b>	<b>130</b>	<b>Total kurzfristiges FK</b>	<b>423</b>	<b>332</b>	<b>389</b>
<b>Anlagevermögen</b>				Finanzverbindlich. langfr.	4375	4375	5698
Sachanlagen	5875	7515	7198	Rückstellungen langfristig	61	13	36
Beteiligungen	101	61	36	<b>Total langfristiges FK</b>	<b>4436</b>	<b>4388</b>	<b>5734</b>
Immaterielle Anlagen	10	85	78	<b>FK kurz+lang</b>	<b>4869</b>	<b>4720</b>	<b>6123</b>
<b>Total Anlageverm.</b>	<b>5986</b>	<b>7661</b>	<b>7312</b>	<b>Eigenkapital</b>			
<b>Total Aktiven</b>	<b>6170</b>	<b>7882</b>	<b>7442</b>	Aktienkapital	120	120	120
				Kapitalreserven	58	68	68
				Eigene Aktien	-39	-39	-39
				Gewinnreserven	897	2664	820
				Minderheitsaktionäre	55	60	40
				Jahresgewinn	210	289	310
				<b>Total Eigenkapital</b>	<b>1311</b>	<b>3162</b>	<b>1319</b>
				<b>Total Passiven</b>	<b>6170</b>	<b>7882</b>	<b>7442</b>

### Aufgabe

- Offenlegung für Erstanwendung = OK?
- Gliederung der Bilanz = OK?

### Lösung:

- OR-Abschluss ≠ Must
- Keine langfristigen sonstigen Verbindlichkeiten z.B. für latente Steuern?
- Keine Wertschriften?
- Gliederung = OK
- Minderheitsaktionäre: FER 30/11 (u. FER 30/12 ER)
- Referenzierung auf Anhang fehlt: R/33

25

## Case 5: Erstanwendung R/8: Erfolgsrechnung Darstellung und Gliederung, Swiss GAAP FER 3

Mountain-Top-Bahnen Gruppe: Erfolgsrechnung für 2024, Erstmalige Anwendung von Swiss GAAP FER				Zahlen in CHF 100'000		
Betriebsaufwand	Restatement		FER 2024	Ertrag	Restatement	
	OR 2023	FER 2023			OR 2023	FER 2023
Personalaufwand	491	491	501	<b>Betriebsertrag</b>		
Einkauf Energie	19	19	13	Verkehrsertrag	1010	1010
Warenaufwand	23	31	38	Verkauf Energie	66	66
sonstiq. Betriebl. Aufw.	33	36	22	Souveniershops	16	16
<b>EBITA</b>	<b>724</b>	<b>710</b>	<b>933</b>	Gastronomie/ Beherbergung	50	50
<b>Total Betriebsertrag</b>	<b>1290</b>	<b>1287</b>	<b>1507</b>	Mietertrag	49	49
				Übriger Ertrag	99	96
				<b>Total Betriebsertrag</b>	<b>1290</b>	<b>1287</b>
Abschreibungen Sachanl.	219	239	299	<b>EBITA</b>	724	710
Abschreibungen Immater.	230	160	186			
<b>EBIT</b>	<b>275</b>	<b>311</b>	<b>448</b>			
Finanzaufwand	14	16	19	EBIT	275	311
<b>Total Finanzergebnis</b>	<b>-4</b>	<b>5</b>	<b>-80</b>	Finanzertrag	6	13
				Ertrag Assoz. Gesell.	4	8
Ertragssteuern	57	22	52	Gewinn vor Steuern	271	316
<b>Konzerngewinn</b>	<b>214</b>	<b>294</b>	<b>316</b>			
Minderheitsanteil	4	5	6	Konzerngewinn	214	294
<b>Jahresgewinn</b>	<b>210</b>	<b>289</b>	<b>310</b>			

### Aufgabe

1. Offenlegung für Erstanwendung OK?
2. Welcher Art ist diese ER inhaltlich u. formell? Andere Möglichkeiten? Vollständigkeit?

26

## **Case 5, Lösung:** Erstanwendung R/8: Erfolgsrechnung Darstellung und Gliederung, Swiss GAAP FER 3

### Aufgabe

1. Offenlegung für Erstanwendung OK?
2. Welcher Art ist diese ER inhaltlich u. formell? Andere Möglichkeiten? Vollständigkeit?

1. Für ER ist kein FER-Vorjahres-Restatement verlangt, aber nach Rahmenkonzept immer die Vorjahreszahlen, also nur nach OR (FER R/31).
2. Gesamtkostenverfahren (Produktions-ER) und Kontoform
  - Alternative wäre Umsatzkosten-Verfahren (Absatz-ER)  
(vgl. FER-Lehrbuch Eberle/Leibfried 2024, S. 68ff.) und Berichtsform FER 3/6 u. FER 3/12
3. Hier kein betriebsfremdes + ausserordentliches Ergebnis = positiv  
FER 3/21f.

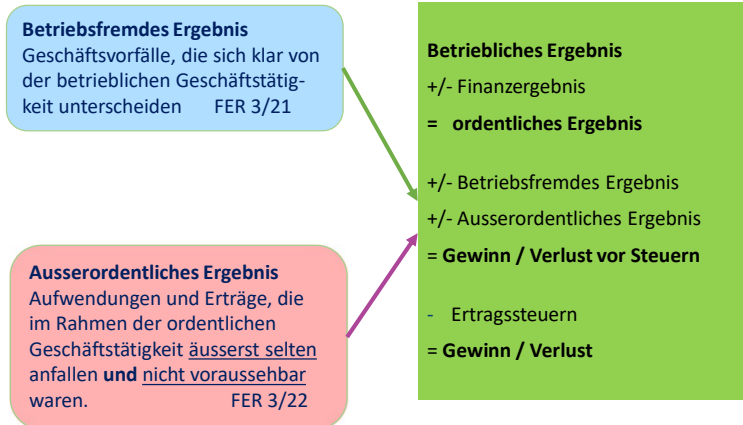
27

## Erfolgsrechnung nach dem Gesamt- u. dem Umsatzkostenverfahren

Gesamtkostenverfahren		Umsatzkostenverfahren	
+/-	Nettoerlös Bestandesänderungen	-	Nettoerlös Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen <b>Bruttogewinn</b>
+	andere betriebliche Erträge <b>Gesamtleistung</b>	-	Verwaltungsaufwand Vertriebsaufwand
-	Materialaufwand Personalaufwand andere betriebliche Aufwendungen Abschreibungen auf Sachanlagen Abschreibungen auf immateriellen Anlagen <b>Gesamtaufwand</b>	+ -	andere betriebliche Erträge andere betriebliche Aufwendungen
=	<b>Betriebliches Ergebnis</b>	=	<b>Betriebliches Ergebnis</b>
	+/-		Finanzergebnis
	=		<b>ordentliches Ergebnis</b>
	+/-		betriebsfremdes Ergebnis
	+/-		ausserordentliches Ergebnis
	=		<b>Gewinn/Verlust vor Ertragssteuern</b>
	-		Ertragssteuern
	=		<b>Gewinn/Verlust</b>

28

## Betriebsergebnis, betriebsfremdes Ergebnis, ausserordentliches Ergebnis nach FER 3, Darstellung und Gliederung



29

### Case 6: Umsatzerfassung bei Komponentengeschäften, FER R/12

#### Ausgangslage:

- Hanspeter Egger gefällt bei Mobilezone ein Smartphone für CHF 240. Er schliesst gleichzeitig ein TalkTalk Abo für 2 Jahre und für CHF 25 im Monat ab. Deshalb kostet sein Handy nur noch CHF 60. Kunden, die nur ein Handy-Abo kaufen, zahlen für 2 Jahre monatlich CHF 20 dafür.
- Hanspeter Egger entschliesst sich, seinen Handykauf mit dem 2-jährigen Abo zu koppeln.

#### Aufgabe:

Wieviel verbucht Mobilzone beim Verkauf? Wie viel monatlich? Begründen Sie Ihre Antwort.

30

**Case 6, Lösung**

Mehrkomponentenprodukt: Umsatzerfassung,  
FER R/12

**Handy mit Abo von MobileZone:**

- Mobilzone verkauft 2 Leistungen: Handy und Netznutzungsvertrag
- Der Gesamttransaktionspreis beträgt CHF 660, nämlich  $60 + 25 \cdot 24$ . (IFRS 15.73)
- Für die **Verteilung** dieses Betrages sind die Preise der Einzelleistungen massgebend (IFRS 15.74) CHF 720, nämlich  $24 \cdot 20 = \text{CHF } 480$  und für das Handy noch CHF 240. Das sind zusammen  $489 + 240 = 720$ . Somit ist der Anteil des Handys  $1/3$  ( $240/720$ ).
- Angewandt auf den tatsächlichen Transaktionspreis von CHF 660 sind das  $220$  ( $1/3$ ) als Umsatz beim Verkauf für das Handy sowie monatlich  $18 \frac{1}{3}$  im Monat für das Abo, nämlich  $440/24$ .

31

**Case 7: Betrieblich oder betriebsfremd?****Ausgangslage**

Eine Immobilienverwaltungsgesellschaft, die auch eigene Immobilien besitzt, bezeichnet in den Statuten ihren Geschäftszweck als "*Vermietung & Verwaltung von Immobilien*". Die eigenen Immobilien werden im Zuge der Zeit auch ge- und verkauft, um die Performance zu verbessern.

**Fragestellung**

Wie behandeln Sie Verkaufsgewinne bei eigenen Liegenschaften?  
FER 3/21: «Zum betriebsfremden Ergebnis gehören Aufwendungen und Erträge, die aus Ereignissen oder Geschäftsvorfällen entstehen, welche sich klar von der betrieblichen Geschäftstätigkeit der Organisation unterscheiden. Dazu gehören auch die Aufwendungen und Erträge aus nicht betrieblichen Sachanlagen.»

32

## **Case 7, Lösung:** Betrieblich oder betriebsfremd?

### Ausgangslage

Eine Immobilienverwaltungsgesellschaft, die auch eigene Immobilien besitzt, bezeichnet in den Statuten ihren Geschäftszweck als "*Vermietung & Verwaltung von Immobilien*". Das Unternehmen hat auch eigene Immobilien, welche im Zuge der Zeit auch ge- und verkauft werden, um die Performance zu verbessern.

### Antwort

FER 3/7 und FER 3/8 kennen betriebsfremde Erfolge.

Kriterien sind nach FER 3/21 sind:

- Klare Unterscheidung von der betrieblichen Geschäftstätigkeit der Organisation
- Aufwendungen und Erträge aus nicht-betrieblichen Sachanlagen

### Auf den Fall bezogen

- Optimierung des Liegenschaften-Portefeuilles gehören für dieses Unternehmen «zur Geschäftstätigkeit».
- Die Liegenschaften gehören zum betrieblichen Vermögen
- **Fazit:** nicht betriebsfremder Erfolg, sondern **betrieblicher Erfolg**

33

## **Case 8:** "ordentlich" oder "ausserordentlich"?

### Ausgangslage

Ein Mischkonzern weist in 3 von 5 Jahren unter dem ausserordentlichen Ergebnis "Restrukturierungsaufwand" aus.

### Fragestellung

Wie behandeln Sie diesen Aufwand?

**FER 3/22:** «Als ausserordentlich gelten solche Aufwendungen und Erträge, welche im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit äusserst selten anfallen und die nicht voraussehbar waren. Ausserordentliche Aufwendungen und Erträge sind nach denselben Kriterien zu definieren.»

34

## Case 8, Lösung: "ordentlich" oder "ausserordentlich"?

### Ausgangslage

Ein Mischkonzern weist in 3 von 5 Jahren unter dem ausserordentlichen Ergebnis regelmässig "Restrukturierungsaufwand" aus.

### Antwort

3 von 5 Jahren  $\neq$  "äusserst selten" und überdies in einem Mischkonzern voraussehbar (?).

### Auf den Fall bezogen

Dieser Restrukturierungsaufwand ist **nicht** "ausserordentlich"

### Fazit:

Der Restrukturierungsaufwand gehört bei diesem Mischkonzern ins "**betriebliche Ergebnis**".

## Offenlegung von Umsätzen gemäss FER 6/8

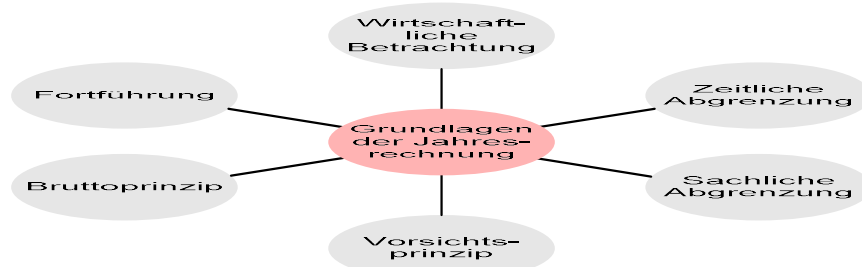
«Die wichtigsten Erlösquellen und deren Erfassung sind zu erläutern.»

Beispiel:

Nettoverkaufserlös	2024 in CHF 1000
Verkauf von Maschinen	45'150
Serviceleistungen	8'350
<u>Werkzeugverkäufe</u>	<u>13'600</u>
<u>Verkaufserlöse insgesamt</u>	<u>67'100</u>

FER 6/8 «Die wichtigsten Erlösquellen und deren Erfassung sind zu erläutern»

## Case 9: Rahmenkonzept, Rechnungslegungsgrundsätze



### Aufgabe

Wirtschaftliche (nicht rechtliche) Betrachtungsweise, «substance over form» Ihr Beispiel?

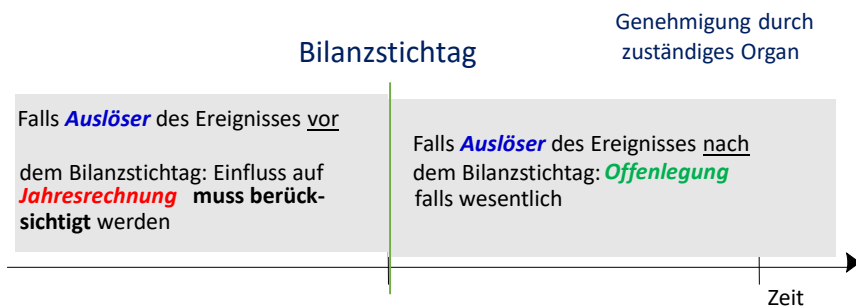
### Lösung

- Beispielsweise keine rechtl. Haftung für eine Konzern-tochtergesellschaft durch Holding, aber eine faktische
- Produkte-Entwicklung gemäss FER 10 auch ohne Patent aktivierbar, oder
- Patent ohne Verfügungsmacht ≠ aktivierbar
- langfristiges Leasing wird aktiviert und passiviert (Kennzahlen!)

37

## Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, positive + negative,

R/28, Vgl. auch Swiss GAAP FER Lehrbuch 2024, Eberle/Leibfried, S. 30f.



z.B. «Die vorliegende Jahresrechnung wurde am 28. Januar 2025 durch den Verwaltungsrat genehmigt.» Geschäftsbericht 23/24 Titlis Bergbahnen, S. 36

38

## **Case 10:** Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

Zwei Ausgangslagen für die Gesellschaft A, deren Jahresrechnung am 8. März vom VR genehmigt worden ist:

1. Die Gesellschaft A hat am 5. Januar für die Gesellschaft Z eine Mietgarantie von CHF 200'000 übernommen.
2. Die Gesellschaft A musste ein Käseprodukt, das am 3. Dezember ausgeliefert wurde, am 18. Januar wegen Listerien-Verdacht zurückrufen.

### **Aufgabe:**

Welche Wirkungen entfalten diese Ereignisse in der am **15. Februar** durch den Verwaltungsrat **genehmigten** Jahresrechnung?

### **Lösungen:**

1. Es fehlt das auslösende Ereignis vor dem Bilanzstichtag, z.B. ein Zahlungsrisiko. Deshalb keine Berücksichtigung in der Jahresrechnung, allenfalls Offenlegung im Anhang, falls wesentlich.
2. Der Auslöser, die gefährliche Lieferung, ereignete sich vor dem Bilanzstichtag.
  - Deshalb Berücksichtigung in der Jahresrechnung: Rückstellung für die Rückrufkosten und allfällige Haftungsschäden.
  - Werden die Haftungsschäden nicht als wahrscheinlich eingestuft; allenfalls Offenlegung einer Eventual-Verpflichtung

39

## **Case 11:** Was heisst **Vorsicht** nach R/13 (und nach OR)

### **Ausgangslage für eine Rückstellung**

Folgende Schätzungen werden für die erwarteten Geldabflüsse gemacht:

<u>Eintrittswahrscheinlichkeit %</u>	<u>Betrag</u>
15% Wahrscheinlichkeit:	60
20% Wahrscheinlichkeit	80
53% Wahrscheinlichkeit	120
<u>12%</u> Wahrscheinlichkeit	180
<b><u>100%</u></b>	

### **Aufgaben**

1. Welcher Betrag ist gemäss FER zurückzustellen?
2. Welcher Betrag ist minimal und maximal nach OR zurückzustellen

40

### **Case 11, Lösung: Was heisst Vorsicht nach R/13**

#### **Ausgangslage für eine Rückstellung**

Folgende Schätzungen werden für die erwarteten Geldabflüsse gemacht:

<u>Eintrittswahrscheinlichkeit %</u>	<u>Betrag</u>
15% Wahrscheinlichkeit:	60
20% Wahrscheinlichkeit	80
53% Wahrscheinlichkeit	120
12% Wahrscheinlichkeit	180

**100% Aufgaben:** Welcher Betrag ist gemäss FER zurückzustellen?  
Welcher Betrag ist minimal und maximal nach OR zurückzustellen?

#### Lösungsvarianten, zulässig

1. 53% Wahrscheinlichkeit **120 Rückstellungsbetrag FER und OR**  
(wahrscheinlichster Wert=vorsichtig)

2. Berechnung des Erwartungswertes (gewogenes Mittel):

15 % von 60	9	FER 2/15. FER 23/19 sprechen grundsätzlich vom Erwartungswert (Szenarien). Das Ermessen bleibt auch bei true & fair, jedoch sind Schätzungen zu <b>dokumentieren</b> .
20% von 80	16	
53% von 120	64	
12% von 180	22	
<b>Rückstellungsbetrag FER+OR (=minimal)</b>	<b>111</b>	<b>OR maximal: unbegrenzt? (Stille Reserven)</b>

41

### **Case 12: Immobilien-Renovation**

#### **Ausgangslage**

Alle 10 Jahre führen wir an unseren Immobilien planmässig eine Renovation durch. Diese wird gemäss Schätzung CHF 1 Mio. kosten. Von dieser Renovation werden CHF 700'000 den Unterhalt betreffen und CHF 300'000.- - eine Investition. Heute sind wir im Jahr 1, also gerade nach der Renovation.

#### **Aufgabe**

Gibt es für den Kern-FER-Jahresabschluss Handlungsbedarf?

Falls ja, welchen?

42

## Case 12: Immobilien-Renovation

### Ausgangslage

Alle 10 Jahre führen wir an unseren Immobilien planmässig eine Renovation durch. Diese wird gemäss Schätzung CHF 1 Mio. kosten. Von dieser Renovation werden CHF 700'000 den Unterhalt betreffen und CHF 300'000.-- eine Investition. Heute sind wir im Jahr 1, also gerade nach der Renovation.

### Aufgabe

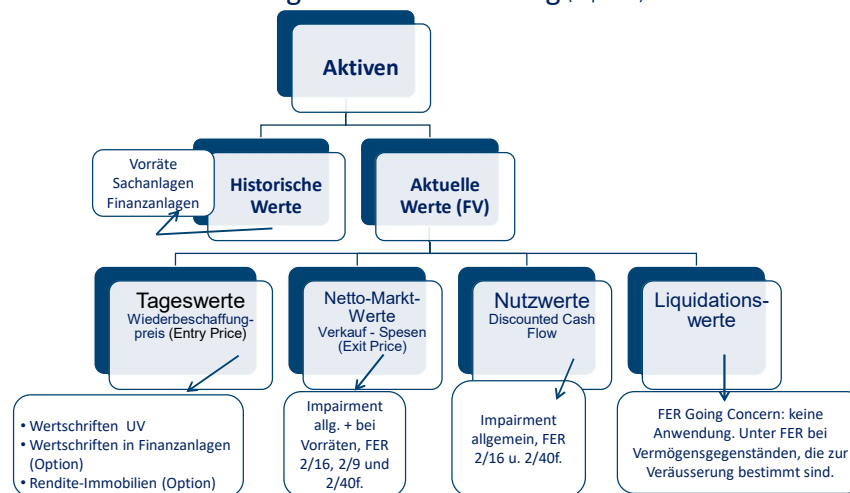
Gibt es für den Kern-FER-Jahresabschluss Handlungsbedarf?

### Lösung:

- Kein Handlungsbedarf. Unterhalt fällt als Aufwand an, wenn er vorgenommen wird. **Rückstellung nach FER = verboten**
- Es besteht keine (faktische) Verpflichtung gemäss R/17:
  - Ereignis in der Vergangenheit fehlt, deshalb Zukunftsaufwand
  - Unterhalt zu spät = Wertminderung auf Liegenschaften.
  - Planmässige Wertminderung wird durch die Abschreibungen erfasst.
- Investitionsverpflichtung von CHF 300'000. -- wäre, falls vertraglich (unwahrscheinlich), nach FER 5/3 offen zu legen.

43

## Bewertungskonzepte gemäss Rahmenkonzept R/26 Konkrete Anwendung in FER 2 Bewertung (Kapitel 4)



44

### Case 13; Aufgabe: Bewertungskonzepte R/26 u. R/27

#### Ausgangslage

- Eine Geschäftsliegenschaft wurde vor 8 Jahren zu CHF 4.5 Mio. erworben.
- Heute kostet eine vergleichbare Liegenschaft schätzungsweise 5 Mio.
- Die jährlichen Mieteinnahmen betragen CHF 360'000, die Unterhaltskosten CHF 80'000. Es wird mit einem Diskontsatz von 8% gerechnet (Anhaltspunkte zur Höhe des Diskontsatzes vgl. FER 20/7 und FER 20/25). Die Liegenschaft soll nach 10 Jahren verkauft werden. Man schätzt den erzielbaren Erlös nach 10 Jahren auf CHF 3.2 Mio.
- Möchte man die Liegenschaft sorgfältig verkaufen, so liessen sich schätzungsweise CHF 4.8 Mio. erzielen. Die damit verbundenen Gebühren, Anwaltskosten und Verkaufskommissionen sind auf 1.5% des Verkaufspreises anzusetzen.
- Müsste die Geschäftsliegenschaft sofort verkauft werden, so betrüge der Verkaufserlös netto nur CHF 3 Mio.

#### Aufgabe

Ermitteln Sie die folgenden 5 Werte:

- Anschaffungswert, Tageswert, Netto-Marktwert, Liquidationswert, Nutzwert

45

### Case 13, Lösung Beispiel: Bewertungskonzepte R/26 u. R/27,

• <b>Anschaffungswert</b>	4'500'000
• <b>Tageswert</b> (als „entry price“ definiert)	5'000'000
• <b>Netto-Marktwert</b> (als „exit price“ definiert) = 98.5% von 4'800'000	4'728'000
• <b>Liquidationswert</b>	3'000'000
• <b>Nutzwertberechnung:</b> Barwert einer 10-jährigen Rente von netto 280'000, (360'000 - 80'000) Diskontsatz 8%                   1'878'823 Barwert der Restzahlung von CHF 3'200'000, Diskontsatz 8%   + <u>1'482'219</u> Barwertberechnungen	
• <b>Nutzwert (Ertragswert) insgesamt</b>	<u>3'361'042</u>

46

**Case 14: Bruttoprinzip**, R/14**Ausgangslage**

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

**Aufgabe**

Wie bilden Sie diese Fakten im Jahresabschluss ab?

**Bilanzierung nach Bruttoprinzip**

Versicherungs- forderung	300'000	Rückstellung für Schadenzahlungen aus Haftpflicht	800'000
-----------------------------	---------	---	---------

In der ER 500'000 Aufwand aus Haftpflicht (800'000-300'000)

**Eventual-Forderung**

Wir sind zuversichtlich, dass unsere Versicherungsdeckung CHF 500'000 und nicht nur 300'000 beträgt.

47

**Der Anhang**

angewandte Grundsätze der Rechnungslegung	Abweichungen von der Stetigkeit FER R/30	Erläuterungen zur Jahresrechnung
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Regelwerk</li> <li>• Bewertungsgrundsätze</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• z.B. Hinweis auf neue oder geänderte Fachempfehlung *</li> <li>• neue Option*</li> <li>• Schätzungsänderungen</li> <li>• Fehler *</li> </ul> <p>* Anpassung der Vorjahresrechnung verlangt (Restatement)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• gemäss Fachempfehlungen, z.B. Bewertungen,</li> <li>• z.B. Anlagespiegel</li> <li>• Ereignisse nach Bilanzstichtag R/28</li> </ul>

48

## Zusammenfassung: Rahmenkonzept

- Regelt erstmalige Anwendung
- Definiert die Abschlussposten
- Definiert aktuelle und historische Werte
- Definiert qualitative Anforderungen
- Fordert + definiert Lage & Ausblick
- Rahmenkonzept =  
Grundlage für Prinzipien-Orientierung der FER

**Wer das Rahmenkonzept einhält, ist true & fair und handelt im Sinn und Geist von FER, kann aber kein FER-Testat erhalten**

49

## Agenda, Vormittag

1. Obligationenrecht und Swiss GAAP FER, verschiedene Konzepte
2. Modularer Aufbau der FER; welche FER für welches Unternehmen
3. Mit dem Zoom auf konkrete FER-Vorgaben
- 4. Mögliche Überleitungsstrategie von OR nach FER**

50

## Überleitungen von OR nach FER

Eine Überleitung ist notwendig, weil Sie nur eine OR und keine FER-Buchhaltung führen.

- Mit einfacher Software Mandanten mit der Saldobilanz eröffnen
- Ausgangslage Vorjahr nach FER wiederherstellen (erfolgsneutral)
- Änderung des laufenden Jahres von OR nach FER erfolgswirksam nachbuchen
- Gleiches Vorgehen für die latenten Steuern, die durch die Elimination der OR stillen Reserven nach FER entstehen (auch 2 Buchungen)

51

## Case 15: Überleitung von Wertschriften

T

Die Semper AG hat die OTC-Wertschriften gemäss OR zum Anschaffungswert von 870 bewertet (Vorjahr 870)

Für den Gruppenabschluss nach der Kern-FER haben diese Wertschriften einen aktuellen Wert von 1310 (Vorjahr aktueller Wert 1510)

Es ist mit einem Steuersatz von 20% zu rechnen.

### **Fragen**

1. Gibt es für die Bewertung der Wertschriften nach FER 2 eine Option?
2. Welche Korrekturbuchungen ergeben sich für die Überführung von HB1 zu HB2 bei der Semper AG bei aktueller Bewertung in FER und Bewertung zu Anschaffungswerten nach OR?

52

## **Case 15, Lösung: Überleitung von Wertschriften**

Die Semper AG hat die OTC Wertschriften gemäss OR zum Anschaffungswert von 870 bewertet (Vorjahr 870). Für den Gruppenabschluss nach der Kern-FER haben diese Wertschriften einen aktuellen Wert von 1310 (Vorjahr aktueller Wert 1510). Es ist mit einem Steuersatz von 20% zu rechnen. **Fragen:**

1. Gibt es für die Bewertung der Wertschriften nach FER 2 eine Option?
2. Welche Korrekturbuchungen ergeben sich für die Überführung von HB1 zu HB2 bei der Semper AG bei aktueller Bewertung in FER und Bewertung zu Anschaffungswerten nach OR?

1. Es gibt keine Option: FER 2/7, Wertschriften des UV sind aktuell zu bewerten.			
2. Soll	Haben	Text	Betrag
Wertschriften OTC	Gewinn-Res.	Ausgangslage Vorjahr (1510-870)	640
Gewinn-Reserven	Lat. Steuerschuld	Ausgangslage 20% v. 640	128
Wertschriftenverlust	Wertschriften	Wertabnahme aktuell (1510-1310)	200
Latente Steuerschuld	Lat. Steuer-aufw.	Abnahme (20% v. 200)	40

53

## **Technisches Vorgehen, Überleitung von OR zu FER**

Am einfachsten wird der Summenabschluss gemäss OR in eine einfache Buchhaltungssoftware übertragen und dann die Überleitungsbuchungen simpel erfasst werden und der Kern-FER – Abschluss entsteht automatisch und die Korrekturen sind nachvollziehbar.

**«Rezept» für einen Posten der stille Reserven enthält, braucht 4 Korrekturbuchungen:**

Ausgangslage für FER-Abschluss wiederherstellen mit der Höherbewertung nach FER:

1. z.B. Warenvorrat / Gewinnvortrag sowie
2. Gewinnvortrag / latente Steuern

Änderungen erfassen, auch bei den latenten Steuern, z.B. für eine höhere WaVo-Abnahme bei FER:

3. Warenaufwand / Warenvorrat, und auch:
4. Latente Steuerschuld / latenten Steueraufwand

54

## Unsere Hauptanliegen heute (Folie 2), umgesetzt?

- Sind Sie von den Stärken der Kern-FER überzeugt?
- Können Sie mit zusätzlicher Eigenanstrengung und dem FER-Buch die Umsetzung der Kern-FER erfolgreich unterstützen und implementieren?
- Teilen Sie Ihre Learnings auf 

Herzlichen Dank fürs Aufmerksam-Sein und fürs Mitmachen!

Evelyn Teitler

[consulting@teitler.ch](mailto:consulting@teitler.ch)

[www.teitler.ch](http://www.teitler.ch)

Susenbergstr. 5, 8044 Zürich