

Rechnungslegung für Konzerngesellschaften: aktuellste Entwicklungen

SWISS GAAP FER **ODER** IFRS?

Viele kleinere und mittelgrosse Unternehmen stellen sich die Frage, ob der von ihnen angewandte Rechnungslegungsstandard noch passt: Lohnt es sich, von Swiss GAAP FER auf einen internationalen Standard wie IFRS umzustellen? Welches sind die Vor-, welches die Nachteile? Wohin führt diese Reise schlussendlich?



Christian Siegfried
Wirtschaftsprüfung
St.Gallen



Willi Holdener
Wirtschaftsprüfung
Zürich



SWISS GAAP FER

Bei kleineren und mittelgrossen Unternehmen ist Swiss GAAP FER sehr beliebt und verbreitet. Der Standard ist gut verständlich und übersichtlich. Zurzeit gibt es bei Swiss GAAP FER keine laufenden Projekte zur Anpassung der Rechnungslegungsstandards oder zu neuen Standards. Das bedeutet, dass bei der Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER in den nächsten zwei bis drei Jahren keine grossen Änderungen und Anpassungen der bereits bekannten Fachempfehlungen zu erwarten sind. Die beiden nachfolgenden Fachempfehlungen wurden im Jahre 2010 verabschiedet:

■ **Anpassung Swiss GAAP FER 16 „Vorsorgeverpflichtungen“:**

Die Option, einen international gültigen Rechnungslegungsstandard (z. B. IAS 19) anstelle der spezifischen Vorgaben von Swiss GAAP FER 16 anzuwenden, wurde gestrichen. Somit hat die Darstellung der wirtschaftlichen Auswirkungen aus Vorsorgeeinrichtungen ausschliesslich nach FER 16 zu erfolgen. Denn die Anwendung eines anderen Rechnungslegungsstandards wie IAS 19 führte zu Fehleranfälligkeiten, mangelnder Konsistenz und zu Widersprüchen gegenüber Swiss GAAP FER. Die Änderung ist am 1. Januar 2011 in Kraft getreten.

■ **Neuer Standard Swiss GAAP FER 41 „Rechnungslegung für Gebäudeversicherer und Krankenversicherer“:**

Hier handelt es sich um einen spezifischen Branchenstandard. Der bisherige Standard Swiss GAAP FER 14 „Konzernrechnung von Versicherungsunternehmen“ bleibt unverändert in Kraft. Der Standard für die Gebäude- und Krankenversicherer wird per 1. Januar 2012 in Kraft treten.

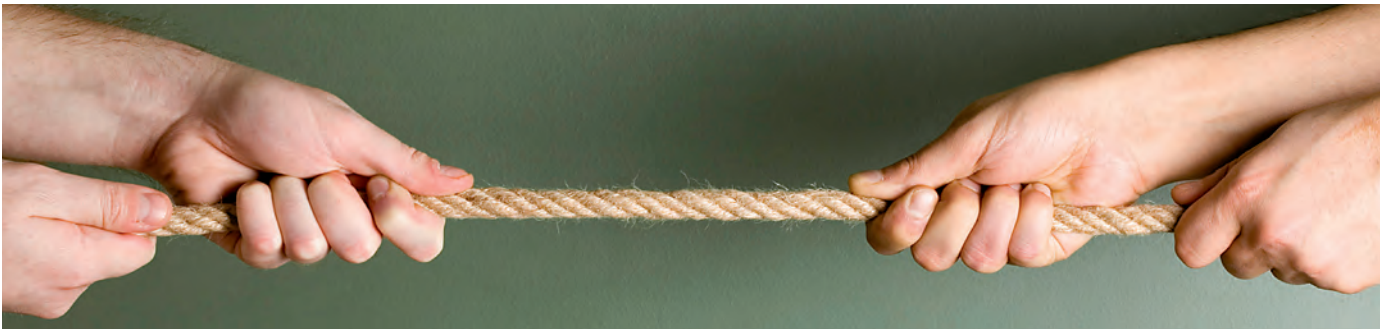
UMSTELLUNG RECHNUNGSLEGUNG VON IFRS AUF SWISS GAAP FER

Die Tendenz von mittelgrossen Industrieunternehmen, die Rechnungslegung von IFRS auf Swiss GAAP FER umzustellen, hält unvermindert an. Neben privaten Unternehmen sind darunter auch einige börsenkotierte Gesellschaften. Die detaillierten Offenlegungsvorschriften nach IFRS, wie zum Beispiel der Ausweis der Geschäftsergebnisse und Margen nach Segmenten, sind in einem

hoch kompetitiven Geschäftsumfeld nicht erwünscht. In der publizierten und öffentlich zugänglichen Jahresrechnung von Publikumsgesellschaften ziehen es die Unternehmen vor, solche Detailangaben den Kunden, Lieferanten und Konkurrenten nicht offenzulegen. Zudem verursachen die unzähligen Anpassungen bei der Rechnungslegung nach IFRS Mehrkosten für die Unternehmungen, da diese oftmals auf das Know-how von externen Spezialisten angewiesen sind. Hinzu kommt, dass die laufenden Erneuerungen und vermehrten Offenlegungen von Informationen auch zu internen Kosten führen: Anpassung der IT-Systeme, Schulung der Mitarbeiter und Anpassung der Organisation des Rechnungswesens.

ENTWICKLUNGEN IM BEREICH IFRS

In den letzten Jahren haben sich die IFRS zu einem „Weltstandard“ für Rechnungslegung entwickelt. Im Konkurrenzkampf zum US GAAP scheinen auch die



amerikanischen Behörden bereit zu sein, IFRS in Zukunft als Standard anzuwenden. Zuvor müssen die IFRS jedoch umfassend überarbeitet und mit US GAAP harmonisiert werden. In der Praxis bedeutet dies eine fundamentale Anpassungen bei den IFRS.

Einmal mehr werden auch dieses Jahr umfassende Anpassungen und Erneuerungen der Rechnungslegungsstandards nach IFRS erfolgen. Mit Hochdruck wird daran gearbeitet, möglichst viele der pendenten Projekte noch 2011 umzusetzen. Einerseits betrifft es die Anpassungen, welche von der Finanzkrise herrühren und nun zügig umgesetzt werden sollten, andererseits auch Projekte zur Harmonisierung von IFRS mit US GAAP.

IFRS-PROJEKTE IM ZUSAMMENHANG MIT DER FINANZKRISE

Die drei wichtigsten Projekte im Zusammenhang mit der Finanzkrise sind:

- Die Bewertungen nach Fair Value (aktuellen Werten) sind in verschiedenen Standards geregelt und infolge der Vielzahl der Änderungen und Anpassungen nicht immer konsistent. Ziel dieses Projekts ist es, die Bewertung nach Fair Value gesamtheitlich zu regeln und zu vereinfachen.
- Der äusserst komplizierte Standard IAS 39 Finanzinstrumente wird überarbeitet, und die Anzahl der Bewertungsansätze und Verbuchungsarten werden reduziert.

- Für Beteiligungsgesellschaften (equity investment), welche nicht konsolidiert werden müssen, werden zusätzliche, zum Teil aufwendige Offenlegungen im Anhang verlangt.

PROJEKTE IM RAHMEN DER HARMONISIERUNG IFRS UND US GAAP

■ *Ertragssteuern (IAS 12):*

In Zukunft sollen die latenten Steueraktiven vollständig aktiviert werden, und es soll eine Wertberichtigung wie im US GAAP erfolgen.

■ *Leasing:*

Sämtliche Leasinggeschäfte sollen in der Bilanz einheitlich als Aktiven und Passiven verbucht werden. Die bisherige Unterscheidung von operativem und finanziellem Leasing entfällt. Die Verbuchung soll zudem bei Leasinggeber und -nehmer klar geregelt werden.

■ *Umsatzerfassung:*

Im US GAAP gibt es umfassende Richtlinien für die Umsatzerfassung in fast allen wichtigen Branchen. Die Umsatzerfassung soll nun nach IFRS so geregelt werden, dass ein Vergleich der einzelnen Gesellschaften nach Branchen und geografischen Gesichtspunkten möglich ist. Es ist vorgesehen, die Erfassung des Umsatzes künftig nach Vertragsbedingungen im Zeitpunkt der Leistungsverpflichtung vorzunehmen. Je nach Vertragsbedingungen könnte die Umsatzerfassung bei langfristigen Aufträgen erst am Ende des Projektes erfolgen.

Dies könnte gegenüber der heutigen Methode der Verbuchung nach Fertigungsstand (Percentage of Completion) eine wesentliche Abweichung ergeben. Zudem könnte die neue Methode je nach Vertragsgestaltung zu massiven Umsatz- und Ertragschwankungen führen.

ANDERE IFRS-PROJEKTE

■ *Rückstellungen und*

Eventualverbindlichkeiten IAS 3:

Nach dem bisherigen Standard wurde eine Eventualverbindlichkeit erst verbucht, wenn sie mit einer Wahrscheinlichkeit von mehr als 50% eintraf. In Zukunft sollte die Gesellschaft eine Schätzung vornehmen, wie hoch die Kosten beim Verkauf einer Eventualverbindlichkeit an einen Dritten ausfallen würden, und diesen Betrag dann zurückstellen.

■ *Jährliche, kleinere Anpassungen:*

Weiterhin werden kleinere Anpassungen an diversen Standards jährlich in einem Projekt zusammengefasst und veröffentlicht (Jährliche Verbesserungen 2009–2011). Der Abschluss dieses Projekts war ursprünglich per Ende 2011 geplant.

ERFAHRUNGEN AUS BEREITS DURCHFÜHRTEN UMSTELLUNGEN VON IFRS AUF SWISS GAAP FER

- Keine negativen Auswirkungen bei kreditgebenden Banken, sofern die Transparenz nicht wesentlich reduziert wird.
- Bei Investoren eher positiv, da konservative Rechnungslegung vor allem im Bereich Goodwill (Verrechnung mit Eigenkapital oder Aktivierung und Abschreibung).
- Faktisch unveränderte Beibehaltung von Berichterstattung und Rechnungslegung.
- True & Fair View bleibt auch unter Swiss GAAP FER bestehen.
- Kein Einfluss auf Börsenkurs oder gehandeltes Aktienvolumen.
- Eine Umstellung ist mit vernünftigen Aufwand möglich.

FAZIT

Die IFRS werden laufend angepasst und geändert. Dies bedeutet für kleinere und mittelgrosse Unternehmen ein hoher zeitlicher und finanzieller Aufwand. Dieser Aufwand lohnt sich nur, wenn ein grosser Nutzen für die Stakeholders vorhanden ist (zum Beispiel internationale Investoren oder eine Kotierung im Ausland). Die Standards von Swiss GAAP FER hingegen sind konstant und überschaubar. Für mittlere und kleinere Schweizer Unternehmen weisen sie gegenüber den IFRS einen klaren Vorteil bezüglich Kosten/Nutzen auf. Der Nachteil besteht darin, dass dieser Standard im Ausland nicht bekannt ist.