

Rechnungslegung in der Schweiz

FER

Eine empirische Erhebung
zu Swiss GAAP FER

Vorwort

Die Welt der Rechnungslegung in der Schweiz ist in den letzten Jahren von gravierenden Veränderungen verschont geblieben. Gleichzeitig ist unübersehbar, dass für immer mehr Anwender die Swiss GAAP FER ein sehr attraktives Regelwerk darstellen. Sie vermitteln mit vertretbarem Aufwand ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (True and Fair View).

Die vorliegende Studie stellt eine Fortschreibung vergleichbarer Erhebungen aus den Jahren 2009 und 2014 dar, und bestätigt diese Entwicklungen. So ist der Anteil der Swiss GAAP FER-Anwender weiter angestiegen, und zwar sowohl bei den privat gehaltenen wie auch bei den kotierten Unternehmen, und über alle Grössenklassen hinweg. Bei den privat gehaltenen Unternehmen bedeutet dies, dass zusätzlich zu den gesetzlichen Vorgaben des Obligationenrechts noch ein (Konzern-)Abschluss nach Swiss GAAP FER erstellt wird. Bei den kotierten Unternehmen handelt es sich vielfach um Anwender, die früher nach den internationalen Standards IFRS bilanziert haben. Von einer gewissen, wenn auch nicht grenzenlosen Fortsetzung dieses Trends ist auszugehen. Insgesamt wird das Kosten-Nutzen-Verhältnis als sehr positiv gesehen, und die Abschlüsse nach Swiss GAAP FER sind für viele Zwecke einsetzbar und anerkannt.

Das zukünftig grösste Wachstumspotential liegt bei den kleineren Unternehmen. Vielfach ist der Informationsstand zu den Swiss GAAP FER dort noch verbesserungsfähig; eine wichtige Rolle hierbei spielt die Revisionsstelle. Und während das Wissen über Fragen der Rechnungslegung durchaus beachtlich ist, besteht offensichtlich auch noch Aufholbedarf. Das seit 2015 neue Leitbild der Swiss GAAP FER, neben dem quantitativen Wachstum vor allem die Qualität der Anwendung und die Herausbildung einer aktiven Gemeinschaft von Anwendern in den Mittelpunkt der Bemühungen zu stellen, setzt von daher an der richtigen Stelle an.

Im Rahmen einer detaillierten Fragebogenerhebung wurden 4 949 kleine, mittelgrosse und grosse Unternehmen aus der Schweiz ohne Kotierung sowie 204 Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange eingeladen, zur Rechnungslegung Stellung zu nehmen. Insgesamt 684 Unternehmen ohne Kotierung (Rücklauf 13.8%) sowie 92 Unternehmen mit Kotierung (Rücklauf 45.1%) haben einen auswertbaren Fragebogen zurückgesandt.

Unser Dank gilt allen Unternehmen, die an der Umfrage teilgenommen haben. Sie leisteten mit ihrem Engagement einen wichtigen Beitrag zur vorliegenden Studie.

Im Namen des Fachausschusses der Fachkommission FER



Prof. Dr. Peter Leibfried

An dieser Studie haben mitgearbeitet:

- Prof. Dr. Peter Leibfried, Leitung
- Anita Gierbl M.A., Wissenschaftliche Assistentin
- Heiko Petry M.A., Wissenschaftlicher Assistent
- Benjamin Torlic B.A., Wissenschaftlicher Assistent
- Pavel Schutz B.A., Wissenschaftlicher Assistent
- Maximilian Waldmann B.A., Wissenschaftlicher Assistent

Inhaltsverzeichnis

Zentrale Erkenntnisse	4
1 Einleitung.....	9
1.1 Zielsetzung.....	9
1.2 Methodik	9
1.3 Rücklauf.....	11
1.4 Auswertung der Daten	11
2 Studienobjekte	13
2.1 Angaben zu Unternehmen ohne Kotierung.....	13
2.2 Angaben zu Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange	15
3 Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen.....	17
3.1 Rechnungslegungskonzepte	17
3.2 Stand der Rechnungslegung	21
3.3 Kapitalbeschaffung	30
4 Informationsstand bezüglich Rechnungslegung	32
4.1 Regelwerke und Rechnungslegungsstandards.....	32
4.2 Methoden der Informationsbeschaffung	37
5 Anwendung der Swiss GAAP FER.....	40
5.1 Vor- und Nachteile der Swiss GAAP FER	40
5.2 Umstellung auf Swiss GAAP FER	46
5.3 Beurteilung der Swiss GAAP FER aus Sicht der Anwender	50
6 Entwicklungen der Rechnungslegung	54
6.1 IFRS für kleine und mittelgrosse Unternehmen.....	54
7 Schlusswort	58
7.1 Vergleich der Studienergebnisse	58
7.2 Fazit	59

Zentrale Erkenntnisse

Unternehmen ohne Kotierung

Studienobjekte

- Angeschrieben wurden 4 949 Unternehmen ohne Kotierung. 684 Unternehmen haben an der Umfrage teilgenommen.
- 83% der untersuchten Unternehmen haben eine Bilanzsumme und 82% einen Umsatz unter CHF 50 Mio. 58% der Unternehmen haben weniger als 50 Mitarbeitende und 30% beschäftigen zwischen 50 und 249 Mitarbeitende.
- Insgesamt wurden Fragebogen aus über 18 verschiedenen Branchen ausgewertet. Die am häufigsten vertretenen Branchen sind «Baugewerbe» (19%), «Dienstleistungen» (15%), «Handel» (10%) und «Industriegüter/Technologie/Fahrzeuge» (9%).

Rechnungslegung

- Bei 63% aller befragten Unternehmen ohne Kotierung basiert die Rechnungslegung ausschliesslich auf den gesetzlichen Bestimmungen, 23% wenden den nationalen Accountingstandard Swiss GAAP FER an und die internationalen Accountingstandards werden von 9% (IFRS) bzw. 1% (US GAAP) angewendet. Bei den Anwendern der IFRS sind 68% Tochtergesellschaften von Konzerngruppen mit entsprechender Rechnungslegung.
- Bei den kleinen Unternehmen (unter 50 Mitarbeitende) ist der Anteil der Unternehmen, die keinen Accountingstandard anwenden 72%, bei denjenigen mit über 500 Mitarbeitenden lediglich 23%. Die Anzahl der Swiss GAAP FER-Anwender beträgt bei Unternehmen mit weniger als 50 Mitarbeitenden 16%, mit 50 bis 249 Mitarbeitenden 24%, mit 250 bis 500 Mitarbeitenden 47% und mit über 500 Mitarbeitenden 66%.
- Bei 77% der Unternehmen, die einen Konzernabschluss zu erstellen haben, findet Swiss GAAP FER Anwendung.
- 83% der Unternehmen würden sich für Swiss GAAP FER entscheiden, falls die Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards verpflichtend wäre.
- Mehr als 62% der befragten Unternehmen betonen, dass die Qualität der Rechnungslegung eine wichtige Verhandlungsgrundlage für eine kostengünstige Fremdfinanzierung darstellt.

Informationsstand

- Rund 65% der Unternehmen kennen das Regelwerk Swiss GAAP FER dem Namen nach. Das internationale Regelwerk IFRS kennen 42% aller Unternehmen und 51% der Swiss GAAP FER-Anwender. Gut ein Drittel aller Unternehmen verfügt über Kenntnisse zu den Swiss GAAP FER (38%).
- Während sich 55% der Swiss GAAP FER-Anwender aktiv über die Entwicklungen der allgemeinen Rechnungslegung informieren, verzichtet rund die Hälfte (45%) der Unternehmen ohne Accountingstandard auf eine aktive Informationsbeschaffung.
- Für rund 76% der Unternehmen gehören die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. der Treuhänder/Wirtschaftsprüfer zu den wichtigsten Partnern bei Fragen zur Rechnungslegung.

Anwendung von Swiss GAAP FER

- Für eine Umstellung auf Swiss GAAP FER sprechen die Verbesserung der Vergleichbarkeit der Rechnungslegung mit Dritten, die realistische Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie die erhöhte Qualität des Abschlusses.
- Mehr als die Hälfte (55%) der Unternehmen ohne Kotierung verfügen über Stille Reserven. Die reduzierte Möglichkeit bei der Bilanzpolitik wird von 57% der Unternehmen als Grund gegen eine Umstellung auf Swiss GAAP FER gesehen.
- 57% der befragten Unternehmen rechnen für eine Umstellung auf Swiss GAAP FER mit einem relativ kurzen, einmaligen Zeitaufwand von bis zu sechs Monaten.
- Der einmalige finanzielle Aufwand, welcher bei einer Umstellung auf Swiss GAAP FER resultiert, liegt gemäss Einschätzung von 84% der Unternehmen bei weniger als CHF 50 000. 27% der Anwender von Swiss GAAP FER halten fest, dass der einmalige Aufwand unter CHF 10 000 liegt.
- 43% der Swiss GAAP FER-Anwender beurteilen den Nutzen aus der Anwendung des Regelwerks höher als die Kosten. Weitere 33% halten fest, dass sich Kosten und Nutzen entsprechen. Nur 7% sind der Meinung, dass die Kosten den Nutzen übersteigen. 85% der Unternehmen mit Swiss GAAP FER beurteilen deren Anwendung generell als positiv. Betont werden vor allem die Verständlichkeit sowie die insgesamt Zufriedenheit mit Swiss GAAP FER.

Zukünftige Entwicklungen

- 21% der Unternehmen, die sich mit den IFRS für KMU befasst haben, sehen in diesem Standard eine Option. Nur 8% der Anwender von Swiss GAAP FER befürworten die IFRS für KMU als Alternative zu Swiss GAAP FER.

Zentrale Erkenntnisse

- Die Vorteile der Swiss GAAP FER im Vergleich zu den IFRS für KMU werden vor allem in der geringeren Komplexität (66%), im begrenzteren Umfang (65%) und im niedrigeren Umsetzungsaufwand (60%) gesehen.
- Für die Anwendung der IFRS für KMU im Vergleich zu Swiss GAAP FER spricht vor allem die Internationalität (48%) und der Bekanntheitsgrad (28%) des Regelwerks.

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Studienobjekte

- Angeschrieben wurden 204 kotierte Unternehmen. 92 Unternehmen haben an der Umfrage teilgenommen.
- 88% der untersuchten Unternehmen haben eine Bilanzsumme von über CHF 100 Mio und 87% einen Umsatz von über CHF 50 Mio. 59% der Unternehmen haben mehr als 1 000 Mitarbeitende.
- Insgesamt wurden Fragebogen aus über 16 verschiedenen Branchen ausgewertet. Die am häufigsten vertretenen Branchen sind «Industriegüter/Technologie/Fahrzeuge» (30%), «Immobilien» (12%) sowie «Pharma/Biotechnologie/Medizinaltechnologie», «Nahrungs- und Genussmittel» und «Baugewerbe» (je 7%).

Rechnungslegung

- Die Mehrheit der kotierten Unternehmen, welche an der Studie teilgenommen haben, wendet Swiss GAAP FER an (58%), 40% orientieren sich an den IFRS. Wichtigste Funktionen der Rechnungslegung sind die Rechenschaftsablage gegenüber Anspruchsgruppen (95%) und die Information der Öffentlichkeit (87%).
- 69% der kotierten Unternehmen sind der Meinung, dass das angewendete Regelwerk eine wichtige Verhandlungsgrundlage für eine kostengünstige Fremdfinanzierung darstellt.

Informationsstand

- Die kotierten Unternehmen verfügen über ein gutes Know-how bezüglich der Rechnungslegung (93% kennen Swiss GAAP FER und 82% beurteilen ihre Kenntnisse bezüglich Swiss GAAP FER als gut). 85% der kotierten Unternehmen suchen aktiv nach allfälligen Entwicklungen in der Rechnungslegung.

-
- Die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. der Treuhänder/Wirtschaftsprüfer (86%), Fachzeitschriften (85%) und Seminare bzw. Vorträge (80%) werden als wichtigste Quellen für die Beschaffung von Informationen gesehen.

Anwendung der Swiss GAAP FER

- Die Argumente für eine Umstellung auf Swiss GAAP FER, insbesondere die realistische Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage werden von den kotierten Unternehmen tendenziell höher eingestuft als von den nicht kotierten Unternehmen (66% vs. 57%). Diese wiederum schätzen die bessere Vergleichbarkeit mit Dritten mehr (59% vs. 52% bei kotierten Unternehmen).
- Der grösste Anteil der kotierten Unternehmen rechnet bei der Umstellung auf Swiss GAAP FER mit einem Zeitaufwand von bis zu sechs Monaten (69%) und Kosten bis zu CHF 50 000 (50%).
- 97% der kotierten Unternehmen sind mit der Anwendung der Swiss GAAP FER generell zufrieden und 67% beurteilen den Nutzen höher als die Kosten. Positiv beurteilt werden vor allem die Verständlichkeit (97%), die Anwenderfreundlichkeit (93%) und der geringe Detaillierungsgrad (74%).
- Gemäss 69% der kotierten Unternehmen ist die Anwendung der Swiss GAAP FER auch ohne externes Expertenwissen möglich.
- Für die kommenden drei Jahre wird aus Sicht der kotierten Unternehmen den Swiss GAAP FER die höchste Bedeutung beigemessen (63%), gefolgt von den IFRS (38%) und den US GAAP (8%).

Zukünftige Entwicklungen

- 79% der kotierten Unternehmen erachten die Entwicklung eines eigenen Rechnungslegungsstandards für kleine und mittelgrosse Unternehmen als sinnvoll. Der Vergleich zwischen Swiss GAAP FER und IFRS zeigt, dass der geringere Grad an Umsetzungsaufwand (92%), Komplexität (91%) und Umfang des Regelwerks (89%) klar für die Swiss GAAP FER sprechen.
- Die Argumente für die IFRS beziehen sich auf die Internationalität (96%), den Bekanntheitsgrad (92%) und die Akzeptanz des Regelwerks (64%).

1 Einleitung

1.1 Zielsetzung

Das Ziel der vorliegenden Studie besteht in der Replikation der Studien aus den Jahren 2009 und 2014. Dies erlaubt eine aktuelle Standortbestimmung zur Rechnungslegung in der Schweiz und das Aufzeigen von Entwicklungen. Jeweils separat betrachtet werden die Schweizer Unternehmen mit einer Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange.

Im Wesentlichen geht es um die Beantwortung folgender Fragestellungen:

- An welchen Regelwerken bezüglich der Rechnungslegung orientieren sich die Unternehmen?
- Welche Bedeutung wird der Rechnungslegung beigemessen?
- Spielt die Rechnungslegung bei der Finanzierung (Kapitalkosten) eine Rolle?
- Über welches Accountingwissen verfügen die Finanzverantwortlichen der Unternehmen?
- Wo werden Informationen über die Rechnungslegung beschafft?
- Welche Argumente sprechen für oder gegen eine Anwendung der Swiss GAAP FER?
- Wie schätzen die Unternehmen das Kosten-/Nutzenverhältnis einer Anwendung der Swiss GAAP FER ein?
- Welcher Stellenwert wird den internationalen Bestrebungen bezüglich der Rechnungslegung kleiner und mittelgrosser Unternehmen beigemessen?

1.2 Methodik

Die Basis für die Auswahl der Stichprobe bildeten die Datenbank des Bundesamts für Statistik zu Schweizer Unternehmen sowie die Kotierungslisten der SIX Swiss Exchange und der BX Berne eXchange.

Einleitung

Die Auswahl der Stichprobe bei den nicht kotierten Unternehmen orientiert sich an der Unternehmenslandschaft der Schweiz sowie den Erfahrungswerten der Rücklaufquoten der letzten beiden Studien (vgl. Abb. 1). Die hohe Anzahl angeschriebener kleiner Unternehmen trägt der Tatsache Rechnung, dass Unternehmen mit 20 bis 49 Mitarbeitenden in der Schweiz einen signifikant grösseren Anteil ausmachen als Unternehmen mit mehr als 50 Mitarbeitenden.

Abbildung 1 Angeschriebene Unternehmen

Definition	Kriterium	Angeschriebene Unternehmen
Kleine Unternehmen	20-49 Mitarbeitende	3465
Mittlere Unternehmen	50-249 Mitarbeitende	1165
Mittelgrosse Unternehmen	250-500 Mitarbeitende	178
Grosse Unternehmen	> 500 Mitarbeitende	141
Kotierte Unternehmen	SIX Swiss Exchange	189
	BX Berne eXchange	15

Die empirische Untersuchung basiert auf einer schriftlichen Umfrage. Der Fragebogen wurde den nicht kotierten Unternehmen in Deutsch, Französisch oder Italienisch zugestellt. Die Unternehmen konnten den Fragebogen schriftlich oder online beantworten. Die kotierten Unternehmen erhielten den Fragebogen in Deutsch oder Französisch, welcher ebenfalls schriftlich oder online ausgefüllt werden konnte.

Der Fragebogen bestand mehrheitlich aus geschlossenen Fragen, bei denen die Antwortmöglichkeiten auf einen bestimmten Katalog beschränkt waren. Dabei kamen entweder Entscheidungsfragen (ja/nein), Multiple Choice-Fragen oder Fragen mit vorgegebener Skalierung (endpunktbenannte Skala von 1-7) zur Anwendung. Letztere wurden bei der Auswertung in drei verschiedene Bereiche unterteilt (1-3, 4, 5-7), die von der Verbalisierung der Skalen abhängig sind. Wird beispielsweise nach dem Zustimmungsgrad einzelner Aspekte gefragt, bezeichnet der Bereich 1-3 «Ablehnung», der Skalenpunkt 4 «weder noch» und die Skalenpunkte 5-7 «Zustimmung». Zusätzlich konnten die Unternehmen bei gewissen Fragen auch die Option «Keine Aussage möglich» wählen.

Für die Unternehmen der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange wurde ein den Anforderungen kotierter Unternehmen angepasster Fragebogen verwendet. Bei mehr als der Hälfte der Unternehmen der BX Berne eXchange handelt es sich um Immobilien- bzw. Investmentgesellschaften (81%). Aufgrund dieser grossen Repräsentanz wurden sie auch mit in die Untersuchung einbezogen. Weiter ist zu erwähnen, dass die Kotierungsliste des Swiss Reporting Standard der SIX Swiss Exchange 52 Unternehmen («Wechsler»)¹ beinhaltet, welche von IFRS auf Swiss GAAP FER gewechselt haben.

¹ Stand: März 2019

Banken und Versicherungen wurden von der Untersuchung ausgeschlossen, da diese hinsichtlich der rechtlichen Rahmenbedingungen eine andere Ausgangslage aufweisen.

1.3 Rücklauf

Insgesamt wurden 4 949 nicht kotierte Unternehmen angeschrieben. Davon haben 684 Unternehmen einen ausgefüllten Fragebogen retourniert. Dies entspricht einer Rücklaufquote von 13.8%, was als erfreulich bezeichnet werden kann. Vor allem auch deshalb, weil viele kleinere Unternehmen angeschrieben wurden, welche mit dem Thema „Rechnungslegung“ tendenziell weniger vertraut sind. Gleichzeitig sind die Unternehmen zunehmend administrativ stark belastet, was sich auf die Bereitschaft, an Umfragen teilzunehmen, auswirkt.

Ein identisches Vorgehen wurde bei der Befragung der kotierten Unternehmen der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange gewählt. Von den insgesamt 204 Unternehmen haben 92 einen auswertbaren Fragebogen retourniert. Dies entspricht einer sehr hohen Rücklaufquote von 45.1%.

Der Fragebogen richtete sich an die Finanzverantwortlichen (CFO), welche diesen mit Unterstützung einer Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. eines Treuhänders/Wirtschaftsprüfers ausfüllen konnten. Bei 44% der nicht kotierten Unternehmen wurde der Fragebogen vom CFO beantwortet. Mitglieder der Geschäftsleitung (29%) und des Verwaltungsrats (22%) waren ebenfalls häufig involviert. Die Fragebogen kotierter Unternehmen wurden grossteils vom CFO (41%) oder von der Leitung Rechnungswesen/Controlling/Konsolidierung (45%) ausgefüllt. Es waren Mehrfachantworten möglich, um Personen mit einer Doppelfunktion zu berücksichtigen.

1.4 Auswertung der Daten

Die Abbildung und Beurteilung der durch die Umfrage gewonnenen Daten erfolgte je nach Themenbereich auf verschiedenen Ebenen.

Grundsätzlich separat erfasst und interpretiert werden die Unternehmen ohne Kotierung (n=684) sowie die an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange kotierten Unternehmen (n=92). Bei gewissen Themenbereichen wird separat auf die Unternehmen eingegangen, welche von den IFRS zu den Swiss GAAP FER gewechselt haben (n=26).

Für gewisse Fragestellungen erfolgt eine Differenzierung der Auswertung der nicht kotierten Unternehmen. Gebildet werden dabei folgende Cluster²:

² Insgesamt haben 25 Unternehmen keine Angaben zum angewendeten Regelwerk gemacht und 22 Unternehmen gaben an, einen «Anderen» Accountingstandard anzuwenden.

Einleitung

- Für allgemeine Fragen zur Rechnungslegung (Kapitel 3)
 - Alle Unternehmen (n=684)
 - Unternehmen ohne Accountingstandard, d.h. Unternehmen, deren Rechnungslegung ausschliesslich auf den gesetzlichen Bestimmungen basiert (n=417)
 - Unternehmen mit Accountingstandard (n=220)

- Für Fragen zum Informationsstand der Rechnungslegung und zur Anwendung der Swiss GAAP FER (Kapitel 4 und 5)
 - Alle Unternehmen (n=684)
 - Unternehmen ohne Accountingstandard (n=417)
 - Unternehmen, die Swiss GAAP FER anwenden (n=152)

- Für Fragen zur Entwicklung der Rechnungslegung (Kapitel 6)
 - Alle Unternehmen (n=684)
 - Unternehmen ohne Accountingstandard (n=417)
 - Unternehmen mit Accountingstandard (n=220)
 - Unternehmen, die Swiss GAAP FER anwenden (n=152)
 - Unternehmen, die IFRS anwenden (n=60)

Bei jedem Abschnitt wird jeweils explizit angegeben, inwieweit eine Clusterbildung zur Vertiefung der Erkenntnisse erfolgt und auf welchen Kriterien sie basiert.

Bei den Auswertungen wird anhand des «n» gezeigt, wie viele Unternehmen die jeweilige Frage beantwortet haben.

Zur besseren Verständlichkeit der Grafiken werden die Antworten, die einen prozentualen Anteil von weniger als 5% erreichen, mit einem «*» gekennzeichnet.

Studienobjekte

2 Studienobjekte

Kleine und mittelgrosse Unternehmen bilden mit über 99% aller Unternehmen das Rückgrat der Schweizer Wirtschaft. Sie stellen zwei Drittel der Arbeitsplätze in der Schweiz³.

2.1 Angaben zu Unternehmen ohne Kotierung

Branche

Insgesamt wurden Fragebogen aus über 18 verschiedenen Branchen ausgewertet. Die am häufigsten vertretenen Branchen sind «Baugewerbe» (19%), «Dienstleistungen» (15%), «Handel» (10%) und «Industriegüter/Technologie/Fahrzeuge» (9%).

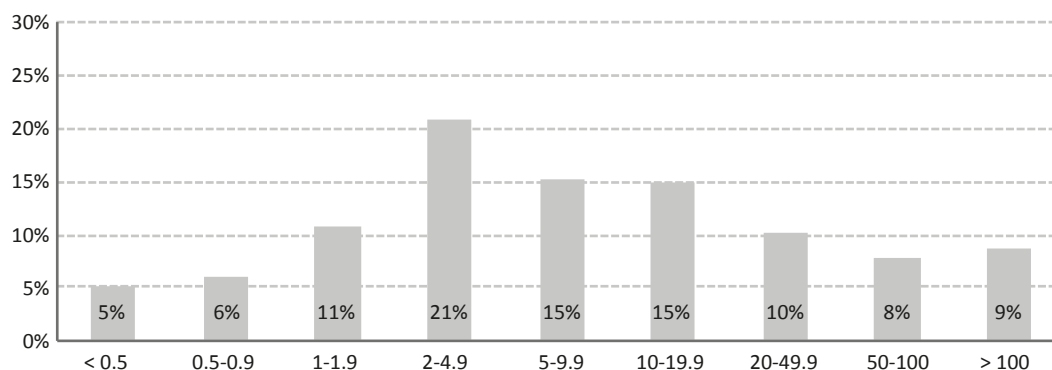
Rechtsform

81% der befragten Unternehmen werden als Aktiengesellschaft geführt. Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) kommt in 6% der Unternehmen als Rechtsform zur Anwendung. Bei 3% handelt es sich um Vereine. 2% sind Genossenschaften und nur 1% Personengesellschaften.

Bilanzsumme

22% der Unternehmen weisen im Jahr 2017 eine Bilanzsumme von unter CHF 2 Mio. aus. Deutlich mehr als die Hälfte hat eine Bilanzsumme von CHF 2 Mio. bis CHF 50 Mio. (61%). Bei weiteren 8% liegt sie zwischen CHF 50 Mio. und CHF 100 Mio. Mehr als CHF 100 Mio. Bilanzsumme weisen 9% der Unternehmen auf (vgl. Abb. 2).

Abbildung 2 Verteilung der Unternehmen nach Bilanzsumme in CHF Mio. (n=665)



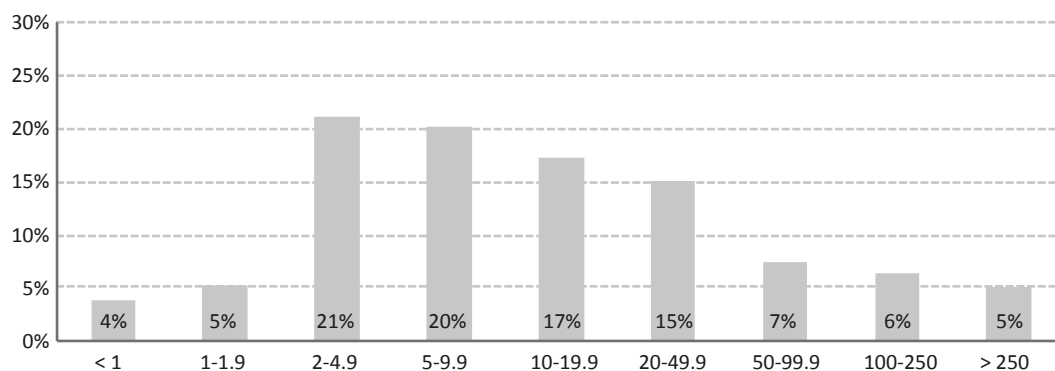
³ Quelle: <https://www.kmu.admin.ch/kmu/de/home/kmu-politik/kmu-politik-zahlen-und-fakten/kmu-in-zahlen/firmen-und-beschaeftigte.html>

Studienobjekte

Umsatz

Der Umsatz im Jahr 2017 beträgt bei 9% der Unternehmen weniger als CHF 2 Mio. 73% der Unternehmen weisen einen Umsatz von CHF 2 Mio. bis CHF 50 Mio. aus. Die restlichen Unternehmen (18%) erwirtschaften einen Umsatz von mehr als CHF 50 Mio. (vgl. Abb. 3).

Abbildung 3 Verteilung der Unternehmen nach Umsatz in CHF Mio. (n=670)

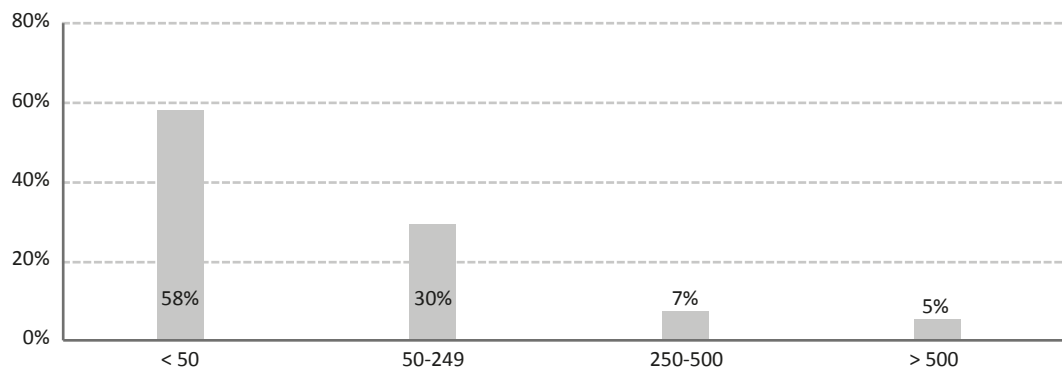


Fast zwei Drittel der Unternehmen sind ausschliesslich national ausgerichtet und erwirtschaften keinen Umsatz im Ausland (65%). 7% der Unternehmen erwirtschaften mehr als 75% ihres Umsatzes im Ausland.

Anzahl Mitarbeitende

Am stärksten vertreten sind Unternehmen mit weniger als 50 Mitarbeitenden gemessen in Vollzeitäquivalenten (58%), gefolgt von der Gruppe mit 50 bis 249 Mitarbeitenden (30%). 7% der Unternehmen beschäftigen 250 bis 500 Mitarbeitende und 5% über 500 Mitarbeitende (vgl. Abb. 4). Die Anzahl Mitarbeitende deckt sich gemäss Umfrage hinsichtlich der Verteilung in etwa mit der Struktur der angeschriebenen Unternehmen.

Abbildung 4 Verteilung der Unternehmen nach Anzahl Mitarbeitende (n=664)



2.2 Angaben zu Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

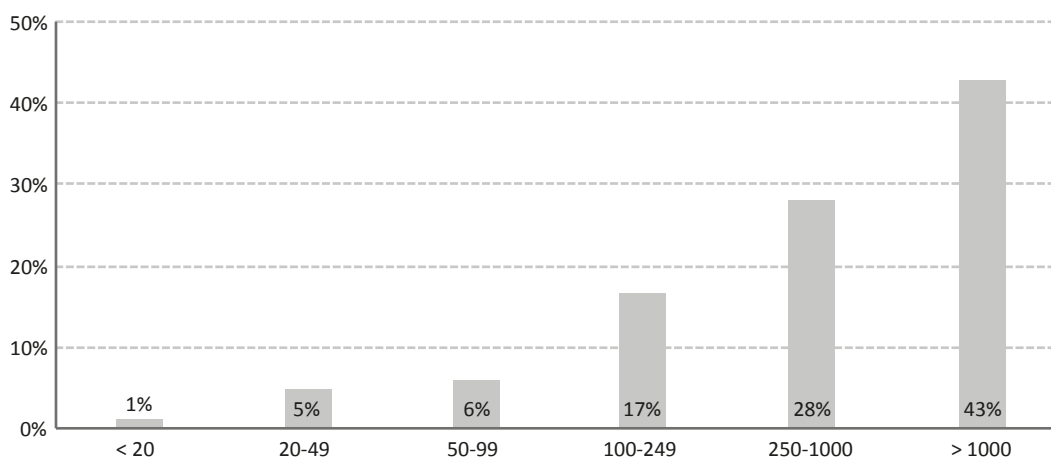
Branche

An der Umfrage haben kotierte Unternehmen aus über 16 Branchen teilgenommen. Die am häufigsten vertretenen Branchen sind «Industriegüter/Technologie/Fahrzeuge» (30%), «Immobilien» (12%), gefolgt von «Pharma/Biotechnologie/Medizinaltechnologie», «Nahrungs- und Genussmittel» und «Baugewerbe» (je 7%).

Bilanzsumme

12% der kotierten Unternehmen weisen im Jahr 2017 eine Bilanzsumme von weniger als CHF 100 Mio. aus. In die Grössenklasse CHF 100 Mio. bis CHF 249 Mio. fallen weitere 17% aller Unternehmen. Fast drei Viertel der Unternehmen hat eine Bilanzsumme von mehr als CHF 250 Mio. (71%) (vgl. Abb. 5).

Abbildung 5 Verteilung der kotierten Unternehmen nach Bilanzsumme in CHF Mio. (n=84)

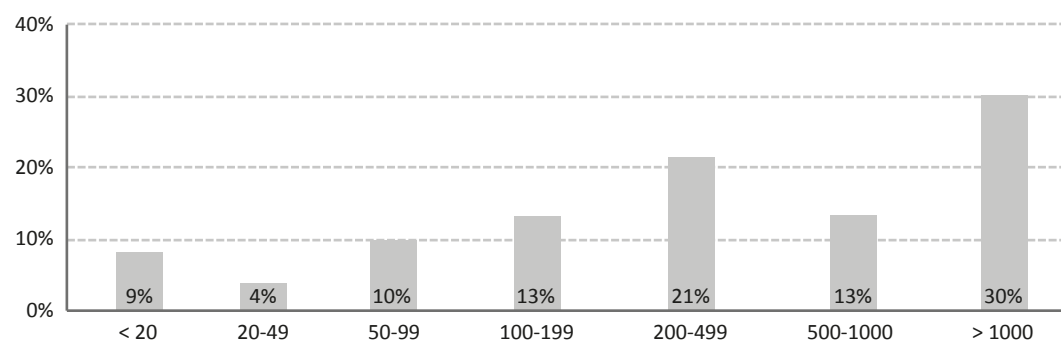


Studienobjekte

Umsatz

Beim Umsatz zeigt sich eine relativ heterogene Verteilung. 13% der Unternehmen haben einen Umsatz von weniger als CHF 50 Mio. Fast die Hälfte erwirtschaftet jedoch über einen Umsatz von über CHF 500 Mio. (43%). Die tiefen Umsatzzahlen (weniger als CHF 50 Mio.) lassen sich vor allem durch die grosse Anzahl an Immobiliengesellschaften (50%) in der Grössenkatgorie begründen, welche aufgrund ihrer Unternehmensstruktur einen eher kleinen Umsatz erzielen.

Abbildung 6 Verteilung der kotierten Unternehmen nach Umsatz in CHF Mio. (n=82)

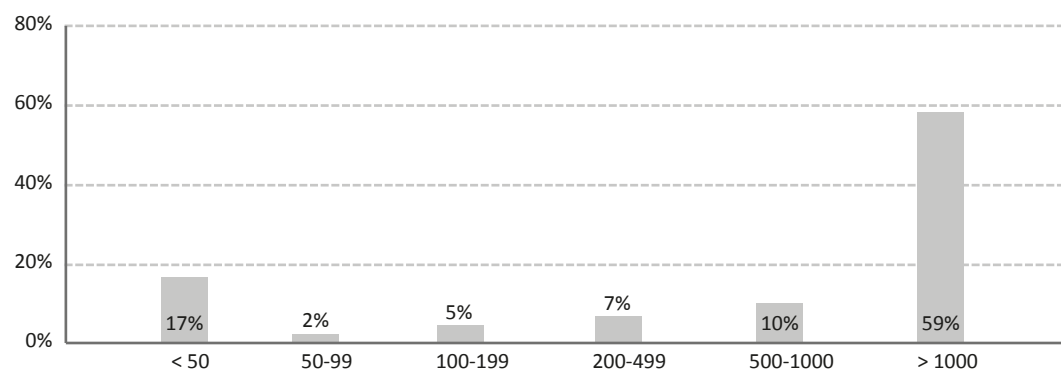


24% der kotierten Unternehmen realisieren keinen Umsatz im Ausland. Die Hälfte der Unternehmen erwirtschaftet über 75% des Umsatzes im Ausland. Von den kotierten Unternehmen, die von IFRS zu Swiss GAAP FER gewechselt haben, erwirtschaften zwei Drittel mehr als 75% ihrer Umsätze im Ausland.

Anzahl Mitarbeitende

Auch bezüglich der Anzahl Mitarbeitende zeigt sich eine heterogene Verteilung der Unternehmen. Bei 40% der Unternehmen mit weniger als 50 Mitarbeitenden handelt es sich um Immobiliengesellschaften. Mehr als zwei Drittel der Unternehmen (69%) hat 500 und mehr Mitarbeitende (vgl. Abb. 7).

Abbildung 7 Verteilung der kotierten Unternehmen nach Anzahl Mitarbeitende (n=88)



Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

3 Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

Kleine und mittelgrosse Unternehmen haben im Minimum die obligationenrechtlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung einzuhalten. Daneben besteht für sie die Möglichkeit, freiwillig anerkannte Rechnungslegungsstandards wie die Swiss GAAP FER, die IFRS (für KMU) oder die US GAAP anzuwenden.

Kotierte Unternehmen der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange haben ihre Rechnungslegung aufgrund des nationalen Accountingstandards Swiss GAAP FER oder eines international anerkannten Accountingstandards (IFRS oder US GAAP) zu erstellen. Unternehmen, die nach dem International Reporting Standard der SIX Swiss Exchange berichten, haben in jedem Fall entweder IFRS oder US GAAP anzuwenden (vgl. Abb. 8).

Abbildung 8 Nationale und internationale Regelwerke zur Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

Freiwillig anwendbare Regelwerke in der Schweiz					
Nicht kotierte Unternehmen	Swiss GAAP FER	oder	IFRS	oder	US GAAP
Zwingend anzuwendende Regelwerke in der Schweiz					
BX Berne eXchange	Swiss GAAP FER	oder	IFRS	oder	US GAAP
International Reporting Standard der SIX Swiss Exchange			IFRS	oder	US GAAP
Swiss Reporting Standard der SIX Swiss Exchange	Swiss GAAP FER				

3.1 Rechnungslegungskonzepte

Obligationenrecht (OR)

Die Rechnungslegungsvorschriften des Obligationenrechts sind seit dem 1. Januar 2013 in einem separaten Teil „Kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung“ (32. Titel des Obligationenrechts) zu finden. Die Bestimmungen bestehend aus fünf Abschnitten (Allgemeine Bestimmungen, Jahresrechnung, Rechnungslegung für grössere Unternehmen, Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung, Konzernrechnung) sind ab dem Geschäftsjahr 2015 bzw. dem Geschäftsjahr 2016 verbindlich. Entscheidend für die anzuwendenden Normen gemäss aktuellem Schweizerischem Handelsrecht ist die Unternehmensgrösse und nicht mehr die Rechtsform. Zudem wurden die Min-

Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

derheitenrechte gestärkt, die Folgebewertung von Aktiven zum Börsenkurs bzw. Marktpreis und die Erstellung eines Abschlusses in Fremdwährung ermöglicht. Die Bildung Stiller Reserven ist nach wie vor erlaubt. In Verbindung mit den Vorschriften zur obligatorischen Reservezuweisung und zur Vorwegnahme von Verlusten ist dies ein klarer Ausdruck für den im Handelsrecht verfolgten Gläubigerschutz. Trotz der Postulierung von Grundsätzen ordnungsmässiger Rechnungslegung und dem Bezug des neuen Rechts zu den anerkannten Standards zur Rechnungslegung kann nicht von einer sich zwingend ergebenden Fair Presentation gesprochen werden.

Swiss GAAP FER

Die Fachkommission für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung (FER) wurde 1984 auf Initiative von André Zünd, damaliger Professor an der Universität St. Gallen, gegründet. Der Stiftungsrat beruft bis zu 30 Mitglieder in eine breit abgestützte Fachkommission, in der verschiedene Interessengruppen wie anwendende Unternehmen, die Wirtschaftsprüfung, die Analysten, die SIX Swiss Exchange, die Wissenschaft sowie verschiedene Bundesämter und Interessenverbände vertreten sind. Unterstützt wird die Arbeit der Fachkommission durch einen Fachausschuss, ein Fachsekretariat, bestehend aus Fachsekretär und Fachassistenz, sowie diverse Projektgruppen. Mit den Swiss GAAP FER wird das Ziel verfolgt, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (True and Fair View) zu vermitteln. Dadurch soll die Vergleichbarkeit und Aussagekraft der Abschlüsse gefördert und die Kommunikation mit Investoren, Banken und anderen interessierten Kreisen verbessert werden. Durch den modularen Aufbau, welcher per 1. Januar 2007 in Kraft trat, bietet der Standard sowohl für kleinere als auch für grössere Organisationen ein massgeschneidertes Konzept, welches die schweizerischen Besonderheiten und die praktische Umsetzbarkeit berücksichtigt.

Kleine Organisationen können sich auf die Anwendung der Kern-FER (Rahmenkonzept und Swiss GAAP FER 1-6) beschränken. Gemäss den Regelungen der Swiss GAAP FER sind kleine Organisationen solche, welche zwei der nachstehenden Kriterien in zwei aufeinander folgenden Jahren nicht überschreiten:

- Bilanzsumme von CHF 10 Millionen
- Jahresumsatz von CHF 20 Millionen
- 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Alle übrigen Organisationen haben, soweit sie sich für die Swiss GAAP FER entscheiden, das gesamte Regelwerk anzuwenden, zu dem neben dem Rahmenkonzept und den Kern-FER zwölf weitere Fachempfehlungen zählen. Konzerne müssen unabhängig ihrer Grösse zusätzlich die separate Fachempfehlung Swiss GAAP FER 30 einhalten, die sämtliche Regeln zur Konsolidierung beinhaltet. Für kotierte Unternehmen gilt ab 1. Januar 2015 zudem Swiss GAAP FER 31. Neben den branchenunabhängigen kleinen sowie mittelgrossen Unternehmen zählen auch Versicherungen, Nonprofit-Organisationen, Personalvorsorgeeinrichtungen sowie Gebäude- und Krankenversicherer zur Zielgruppe der Swiss GAAP FER, denen durch spezifische Regelungen ein taugliches Gerüst für eine aussagekräftige Rechnungslegung bereitgestellt wird (vgl. Abb. 9).

Abbildung 9 Fachempfehlungen zur Rechnungslegung Swiss GAAP FER

Kern-FER

- Rahmenkonzept
- Grundlagen (FER 1)
- Bewertung (FER 2)
- Darstellung und Gliederung (FER 3)
- Geldflussrechnung (FER 4)
- Ausserbilanzgeschäfte (FER 5)
- Anhang (FER 6)

Für kleine und mittel-grosse Organisationen

Weitere Swiss GAAP FER

- Immaterielle Werte (FER 10)
- Steuern (FER 11)
- Leasinggeschäfte (FER 13)
- Nahe stehende Personen (FER 15)
- Vorsorgeverpflichtungen (FER 16)
- Vorräte (FER 17)
- Sachanlagen (FER 18)
- Wertbeeinträchtigungen (FER 20)
- Langfristige Aufträge (FER 22)
- Rückstellungen (FER 23)
- Eigenkapital und Transaktionen mit Aktionären (FER 24)
- Derivative Finanzinstrumente (FER 27)

Zusätzlich für mittelgrosse und grosse Organisationen

Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

Konzernrechnung

- Konzernrechnung (FER 30)

Zusätzlich für Unternehmensgruppen

Kotierte Unternehmen

- Ergänzende Fachempfehlung für kotierte Unternehmen (FER 31)

Zusätzlich für kotierte Organisationen

Branchenspezifische FER

- Versicherungsunternehmen (FER 14) [ab 1.1.2021 FER 40]
- Nonprofit-Organisationen (FER 21)
- Vorsorgeeinrichtungen (FER 26)
- Gebäude- und Krankenversicherer (FER 41)

Für Versicherungen, Nonprofit-Organisationen, Vorsorgeeinrichtungen, bzw. Gebäude- und Krankenversicherer

International Financial Reporting Standards (IFRS)

Im Jahr 1973 wurde in London das International Accounting Standards Committee (IASC) gegründet. Aus diesem ging im Jahr 2001 das International Accounting Standards Board (IASB) hervor. Das IASB hat die International Accounting Standards (IAS) der Vorgängerorganisation übernommen und neue Standards unter der Bezeichnung IFRS entwickelt. Die Stiftung hat die Aufgabe, hochwertige, verständliche und durchsetzbare, globale Standards zu entwickeln. Die IFRS richten sich hauptsächlich an kotierte Unternehmen, deren Berichterstattung primär der Information von Anlegern dient. Im Vordergrund steht die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bilds der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (Fair Presentation/True and Fair View). Die Standards werden laufend überarbeitet und an die neuesten Bedürfnisse und Entwicklungen angepasst.

Der Trend zur vermehrten Anwendung der IFRS hat sich international in den letzten Jahren fortgesetzt. IFRS ist in über 130 Ländern, darunter seit dem 1. Januar 2005 in der Europäischen Union und der Schweiz für kotierte Unternehmen, gefordert oder akzeptiert. Seit November 2007 erkennt die Securities and Exchange Commission (SEC) die Abschlüsse nach IFRS von ausländischen Unternehmen, die in den USA kotiert sind, ohne Überleitungsrechnung in US GAAP an.

Um auch den Bedürfnissen der kleinen und mittelgrossen Unternehmen gerecht zu werden, hat das IASB am 9. Juli 2009 den Standard „IFRS für kleine und mittelgrosse Unternehmen“ (IFRS für KMU oder englisch „IFRS for Small and Medium-sized Entities“) veröffentlicht. Dieser soll, basierend auf den IFRS, vereinfachte, eigenständige Rechnungslegungsnormen für KMU zur Verfügung stellen. Die IFRS für KMU sind nicht für börsenkotierte Unternehmen vorgesehen, weshalb sie an den Schweizer Börsen nicht zugelassen sind.

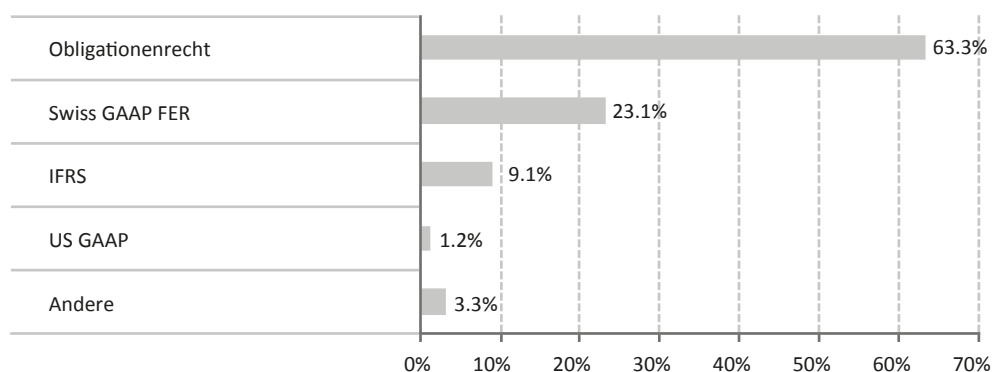
Von den an der SIX Swiss Exchange kotierten Unternehmen haben sich 52 entschieden, von IFRS zu Swiss GAAP FER zu wechseln.⁴ Als wichtigste Gründe für die Umstellung werden die zunehmende Komplexität der IFRS und das damit verbundene ungünstige Kosten-/Nutzenverhältnis genannt.

3.2 Stand der Rechnungslegung

Unternehmen ohne Kotierung

Mehr als 63% aller befragten Unternehmen ohne Kotierung orientieren ihre Rechnungslegung ausschliesslich an den gesetzlichen Bestimmungen (vgl. Abb. 10).

Abbildung 10 Verwendete Regelwerke (n=659)

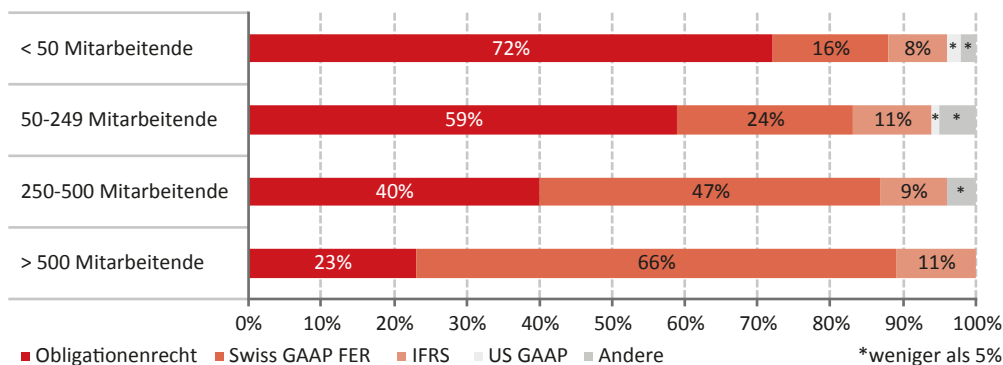


Diese beachtliche Anzahl an Unternehmen, welche auf die Anwendung eines höherwertigen Standards zur Rechnungslegung verzichtet, kann auf den hohen Anteil kleiner Unternehmen zurückgeführt werden. Bei 72% der Unternehmen mit weniger als 50 Mitarbeitenden kommen ausschliesslich die gesetzlichen Bestimmungen zum Tragen. Dieser Anteil sinkt mit zunehmender Anzahl an Mitarbeitenden. 59% der Unternehmen mit 50 bis 249 Mitarbeitenden und 40% mit 250 bis 500 Mitarbeitenden wenden lediglich die gesetzlichen Bestimmungen an. Nur noch 23% der Unternehmen mit über 500 Mitarbeitenden orientieren ihre Rechnungslegung allein an den gesetzlichen Bestimmungen (vgl. Abb. 11).

4 Stand: März 2019

Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

Abbildung 11 Verwendete Regelwerke nach Anzahl Mitarbeitende (n=659)



Bei 23% der Unternehmen (d.h. 152 Unternehmen) basiert die Rechnungslegung auf Swiss GAAP FER. Davon sind 43% Anwender der Kern-FER, während bei 57% die gesamten Swiss GAAP FER Anwendung finden. Der Anteil der Swiss GAAP FER-Anwender nimmt mit zunehmender Unternehmensgrösse systematisch zu (16% bei weniger als 50 Mitarbeitenden, 24% bei 50 bis 249 Mitarbeitenden, 47% bei 250 bis 500 Mitarbeitenden und 66% bei mehr als 500 Mitarbeitenden).

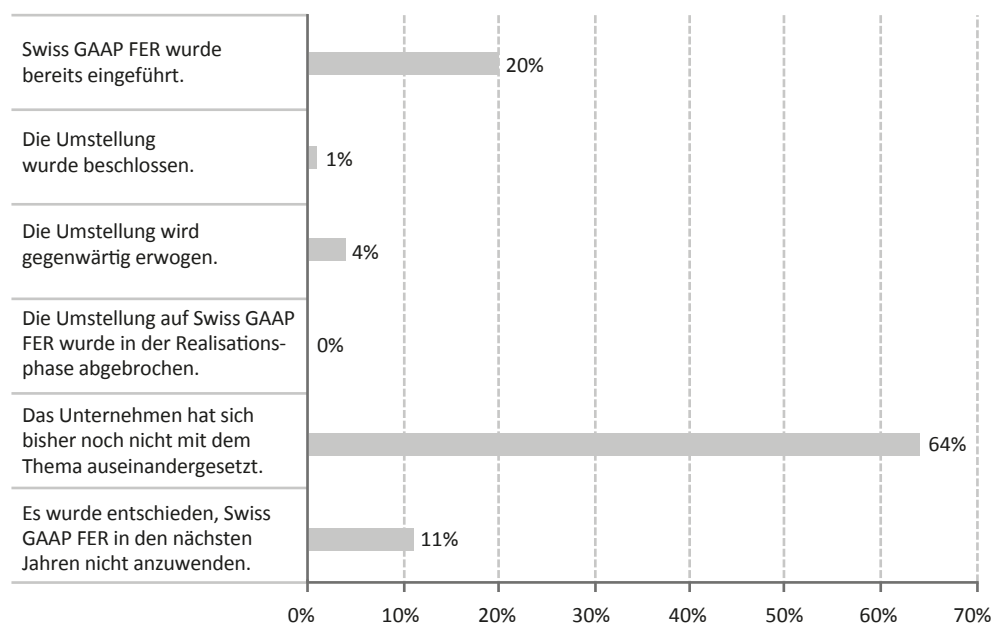
An internationalen Regelwerken orientieren sich rund 9% (IFRS) bzw. 1% (US GAAP) der Unternehmen. Insgesamt 60 Unternehmen basieren ihre Rechnungslegung auf IFRS. Davon sind 41 Tochtergesellschaften (68%) von Konzernen, die IFRS anwenden. Acht Unternehmen wenden US GAAP an und 22 Unternehmen orientieren sich an einem anderen Regelwerk, wie bspw. HRM 2, IVSE-Richtlinien oder nationale Regelwerke einzelner europäischer Länder.

Von den Unternehmen, welche ihren Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellen, sind 31% dazu verpflichtet. Davon wenden 64% der Unternehmen Swiss GAAP FER an.

Knapp zwei Drittel (64%) der untersuchten Unternehmen sind nach neuem Rechnungslegungsrecht (Art. 963 OR) nicht dazu verpflichtet, eine Konzernrechnung zu erstellen. 17% haben eine Konzernrechnung nach OR und 19% eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard zu erstellen. Von den untersuchten Unternehmen, welche einen Konzernabschluss erstellen müssen, wenden 77% die Swiss GAAP FER an.

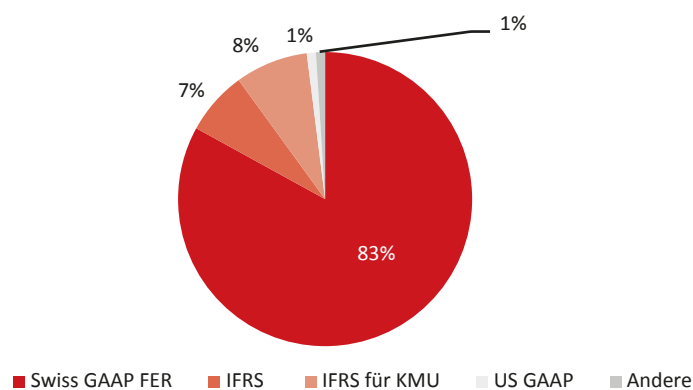
Um die zukünftige Anwendung der Swiss GAAP FER abschätzen zu können, wurden die Unternehmen befragt, in welcher Transformationsphase sie sich derzeit befinden. 4% der Unternehmen erwägen die Umstellung auf den Rechnungslegungsstandard, während 1% der Unternehmen bereits den Wechsel beschlossen hat. Der grösste Anteil der Unternehmen hat sich bis anhin noch nicht mit dieser Thematik auseinandergesetzt (64%). 11% haben sich gegen eine Einführung von Swiss GAAP FER in den nächsten Jahren entschieden (vgl. Abb. 12).

Abbildung 12 Transformationsphase/Umstellungsphase Swiss GAAP FER (n=652)



Falls die Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards für kleine und mittelgrosse Unternehmen verpflichtend wäre, würden sich 83% für die Swiss GAAP FER entscheiden (vgl. Abb. 13).

Abbildung 13 Anwendung Regelwerk bei Pflichtvorgabe (n=466)

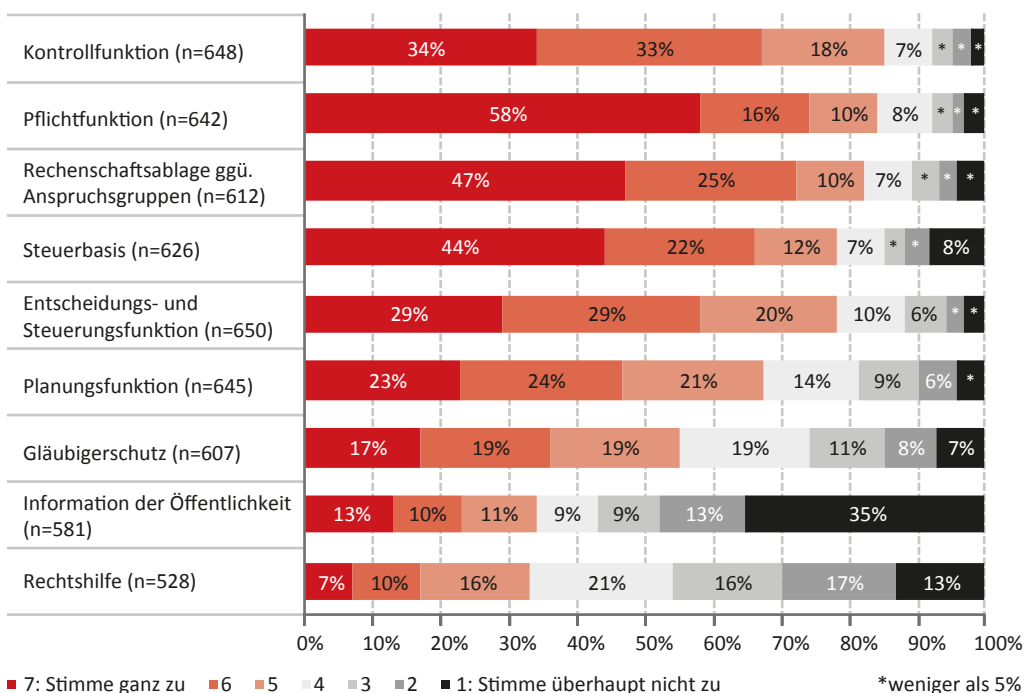


Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

Die moderne Rechnungslegung erfüllt unterschiedliche Aufgaben. Die Hauptfunktion liegt in der Bereitstellung zuverlässiger und relevanter Informationen. Damit wird den verschiedenen Adressaten der Rechnungslegung ermöglicht, basierend auf den Informationen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens effiziente Entscheidungen zu treffen.

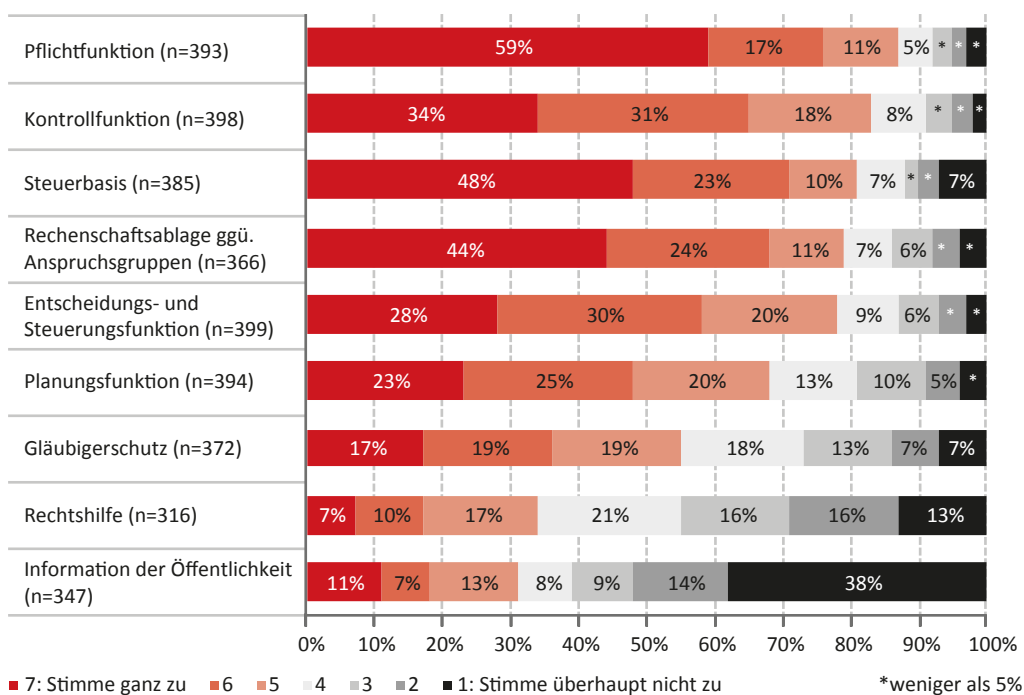
Zwei der zentralsten Aufgaben der Rechnungslegung sind gemäss den Antworten der befragten Unternehmen die Kontrollfunktion und die Rechenschaftsablage gegenüber Anspruchsgruppen (85% bzw. 82% Zustimmung). Allerdings sehen auch 84% in der Rechnungslegung eine Pflichtfunktion, indem die gesetzlichen Bestimmungen eine kaufmännische Buchführung und eine ordnungsmässige Rechnungslegung fordern. Für 78% der Unternehmen dient die Rechnungslegung als Steuerbasis. Ebenfalls von grosser Bedeutung sind die Entscheidungs- und Steuerungsfunktion (78%), die Planungsfunktion (68%) sowie der Gläubigerschutz (55%). Ein Drittel der Unternehmen ist der Ansicht, dass die Rechnungslegung bei der Information der Öffentlichkeit sowie bei der Rechtshilfe eine wichtige Funktion hat (vgl. Abb. 14).

Abbildung 14 Funktionen der Rechnungslegung aus Sicht aller Unternehmen



Bei den Unternehmen ohne Accountingstandard haben die Kontrollfunktion (83%) und die Steuerbasis (81%) eine hohe Bedeutung. Gleichsam wird die Rechnungslegung primär als Pflicht angesehen (87%). Weiter sind die Rechenschaftsablage gegenüber Anspruchsgruppen sowie die Entscheidungs- und Steuerungsfunktion (79% bzw. 78%) wichtige Funktionen (vgl. Abb. 15).

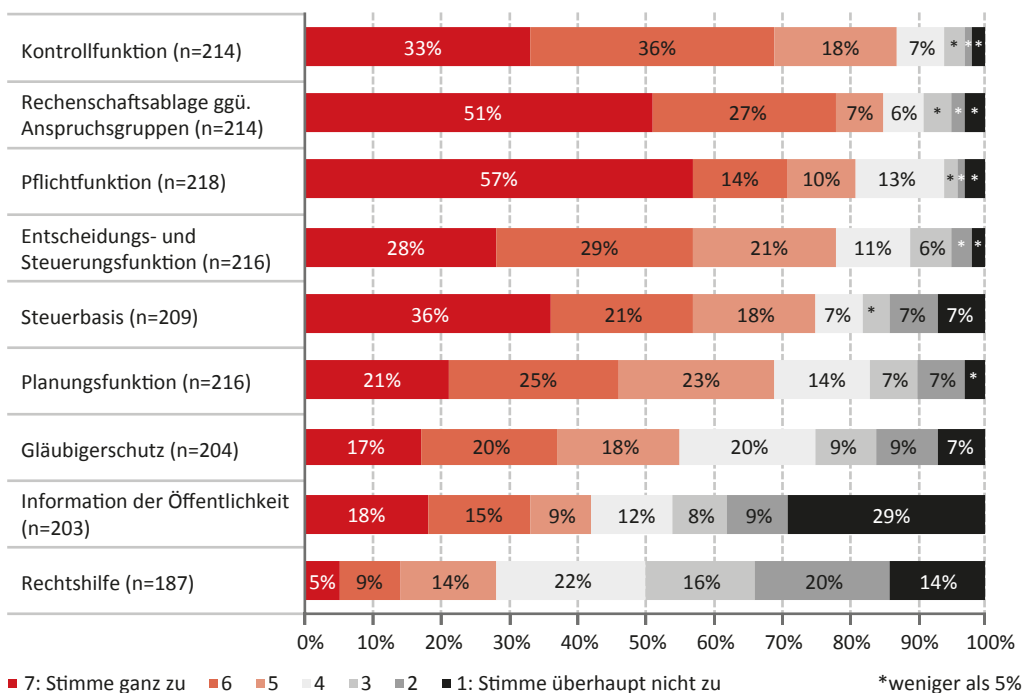
Abbildung 15 Funktionen der Rechnungslegung aus Sicht der Unternehmen ohne Accountingstandard



Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

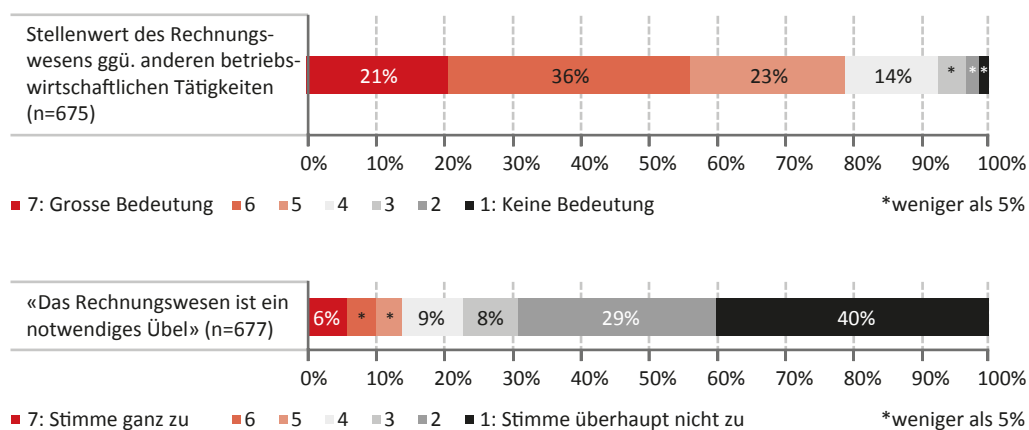
Die Resultate bei den Unternehmen mit Accountingstandard zeigen an erster Stelle die Kontrollfunktion (87%), an zweiter Stelle die Rechenschaftsablage gegenüber Anspruchsgruppen (85%) und an dritter Stelle die Pflichtfunktion (81%). An vierter und fünfter Stelle stehen die Entscheidungs- und Steuerungsfunktion (78%) sowie die Funktion als Steuerbasis (75%) (vgl. Abb. 16).

Abbildung 16 Funktionen der Rechnungslegung aus Sicht der Unternehmen mit Accountingstandard



Vor dem Hintergrund der verschiedenen wichtigen Funktionen, die der Rechnungslegung zugeschrieben werden, zeigt sich ein stimmiges Bild, dass das Rechnungswesen im Vergleich zu betriebswirtschaftlichen Tätigkeiten wie beispielsweise Marketing oder Logistik einen wichtigen Stellenwert besitzt. Insgesamt 80% erkennen die Bedeutung des Rechnungswesens im Unternehmen an. Entsprechend sehen 77% der Unternehmen das Rechnungswesen nicht als ein notwendiges Übel (vgl. Abb. 17). Dies relativiert auch die Aussage der überwiegenden Mehrheit der befragten Unternehmen, dass die Rechnungslegung eine Pflichtfunktion sei, was u.a. auf die gesetzlichen Bestimmungen zurückgeführt werden kann.

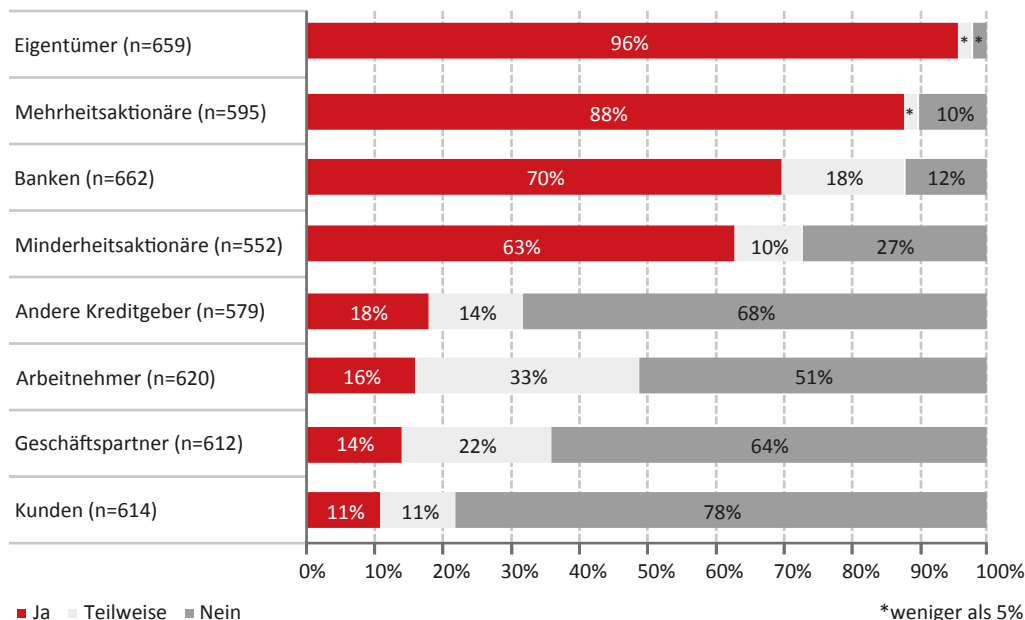
Abbildung 17 Stellenwert des Rechnungswesens



Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

Die Unternehmensdaten sind den verschiedenen Adressaten in geeigneter Form zugänglich zu machen. Die Eigentümer (96%) bzw. Mehrheitsaktionäre (88%) erhalten am häufigsten Einblick in die Jahresrechnung. Als weitere wichtige Adressaten werden die Banken gesehen, die bei mehr als zwei Dritteln der Unternehmen Einsicht in den Jahresabschluss erhalten (70%), gefolgt von den Minderheitsaktionären (63%). Andere Kreditgeber, wie zum Beispiel Leasinggesellschaften, spielen im Vergleich zu den Eigenkapitalgebern oder den Banken eine untergeordnete Rolle: Lediglich 18% davon haben vollständig und 14% teilweise Zugang zu den Unternehmensdaten. Den Arbeitnehmern (16%), Geschäftspartnern (14%) und Kunden (11%) werden die Jahresabschlüsse nur selten vollständig offengelegt (vgl. Abb. 18).

Abbildung 18 Adressaten der Rechnungslegung



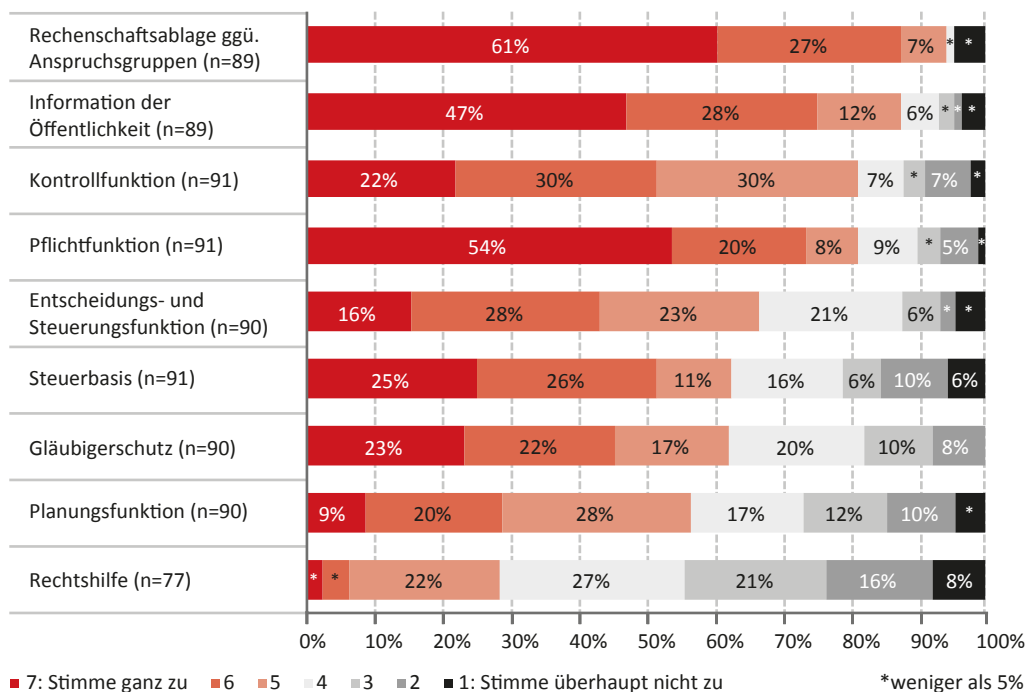
Eine Differenzierung nach Unternehmen mit Accountingstandard und Unternehmen ohne Accountingstandard zeigt, dass die Bedeutung der Eigentümer, Mehrheitsaktionäre, Banken und Minderheitsaktionäre bei Unternehmen mit Accountingstandard geringfügig abnimmt, während die Bedeutung der anderen Kreditgeber, Arbeitnehmer, Geschäftspartner und Kunden zunimmt.

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Die Mehrheit der antwortenden kotierten Unternehmen basiert ihre Rechnungslegung auf Swiss GAAP FER (58%). Die übrigen Unternehmen verwenden überwiegend IFRS (40%). US GAAP wird lediglich von zwei der befragten Unternehmen angewendet. Diese Ergebnisse sind vermutlich ein Zeichen, dass die FER-Anwender die Teilnahme an der Studie besonders ernst genommen haben. Vor der Kotierung der Unternehmen lag der Anteil der Anwender eines nationalen oder internationalen Rechnungslegungsstandards wesentlich tiefer (16% Swiss GAAP FER, 18% IFRS, 3% US GAAP). In Zukunft wird die Anwendung von Swiss GAAP FER weiter zunehmen. 6% der Unternehmen plant in den nächsten drei Jahren einen Wechsel zu Swiss GAAP FER und ein Unternehmen zu US GAAP. Einen Wechsel zu IFRS plant kein Unternehmen.

Aus Sicht der kotierten Unternehmen stellt die Rechenschaftsablage gegenüber Anspruchsgruppen die wichtigste Funktion der Rechnungslegung dar (94%). Ebenfalls eine hohe Zustimmung erhalten die Information der Öffentlichkeit (87%), die Pflichtfunktion (81%), die Kontrollfunktion (82%), die Entscheidungs- und Steuerungsfunktion (67%), die Basis für die Steuererhebung (63%), der Gläubigerschutz (62%) und die Planungsfunktion (57%). Weniger als ein Drittel der Unternehmen sieht die Funktion der Rechnungslegung bei der Rechtshilfe (29%).

Abbildung 19 Funktionen der Rechnungslegung aus Sicht der kotierten Unternehmen



Rechnungslegung der untersuchten Unternehmen

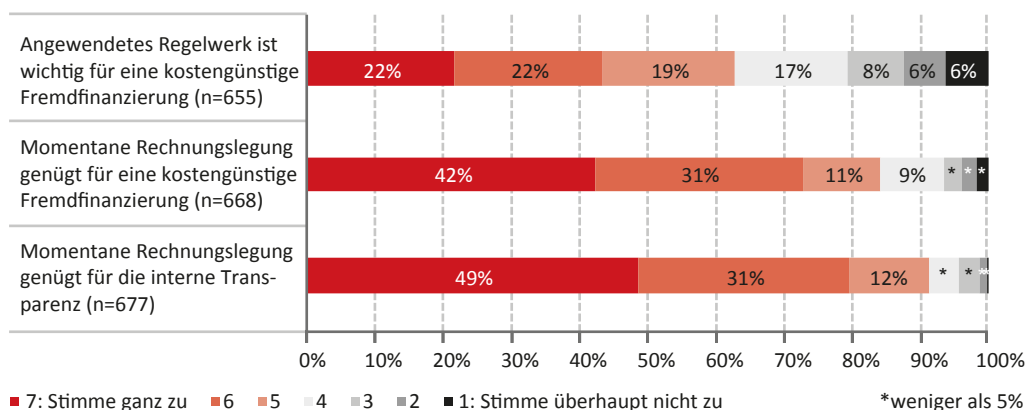
3.3 Kapitalbeschaffung

Unternehmen ohne Kotierung

Die Bonität von 43% der Unternehmen wird regelmässig – in der Regel von Banken (81%) – überprüft. Bei 11% findet die Bonitätsprüfung durch Ratingagenturen statt und bei 8% werden weitere Parteien wie z.B. der Treuhänder hinzugezogen. Mehr als zwei Drittel (73%) der Unternehmen geben an, dass ihre Abhängigkeit bezüglich der Gewährung von Krediten durch Banken gering ist.

Bei den Kreditverhandlungen mit Banken und der Bonitätsprüfung stellen die Unternehmenszahlen und die erwartete Entwicklung über einen längerfristigen Planungshorizont eine wichtige Grundlage dar. 63% der Unternehmen bestätigen die Bedeutung der Rechnungslegung (angewendeter Standard) für die Kreditbeschaffung. Gleichzeitig sind die Unternehmen der Überzeugung, dass ihre aktuelle Rechnungslegung genügt, um die Zielsetzungen einer kostengünstigen Fremdfinanzierung zu erreichen (84%) (vgl. Abb. 20).

Abbildung 20 Kapitalbeschaffung von Unternehmen ohne Kotierung

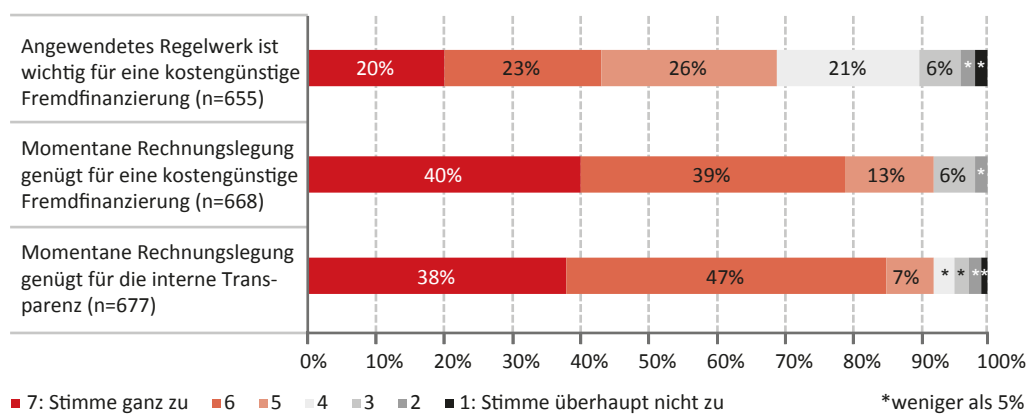


Auch für unternehmensinterne Entscheidungen entspricht die aktuelle Qualität der Rechnungslegung den Anforderungen (92% bzw. 95% bei Swiss GAAP FER-Anwendern). Bezüglich dieser Kriterien zeigen die Werte für Unternehmen ohne Accountingstandard und Unternehmen mit Accountingstandard kein signifikant anderes Bild.

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Für 69% der kotierten Unternehmen stellt das angewendete Regelwerk eine wichtige Verhandlungsgrundlage für eine kostengünstige Fremdfinanzierung dar. Zusätzlich genügt der angewendete anerkannte Rechnungslegungsstandard aus Sicht der kotierten Unternehmen, um eine unternehmensinterne Transparenz zu gewährleisten (92%) und eine kostengünstige Fremdfinanzierung zu erreichen (92%).

Abbildung 21 Kapitalbeschaffung von kotierten Unternehmen



Informationsstand bezüglich Rechnungslegung

4 Informationsstand bezüglich Rechnungslegung

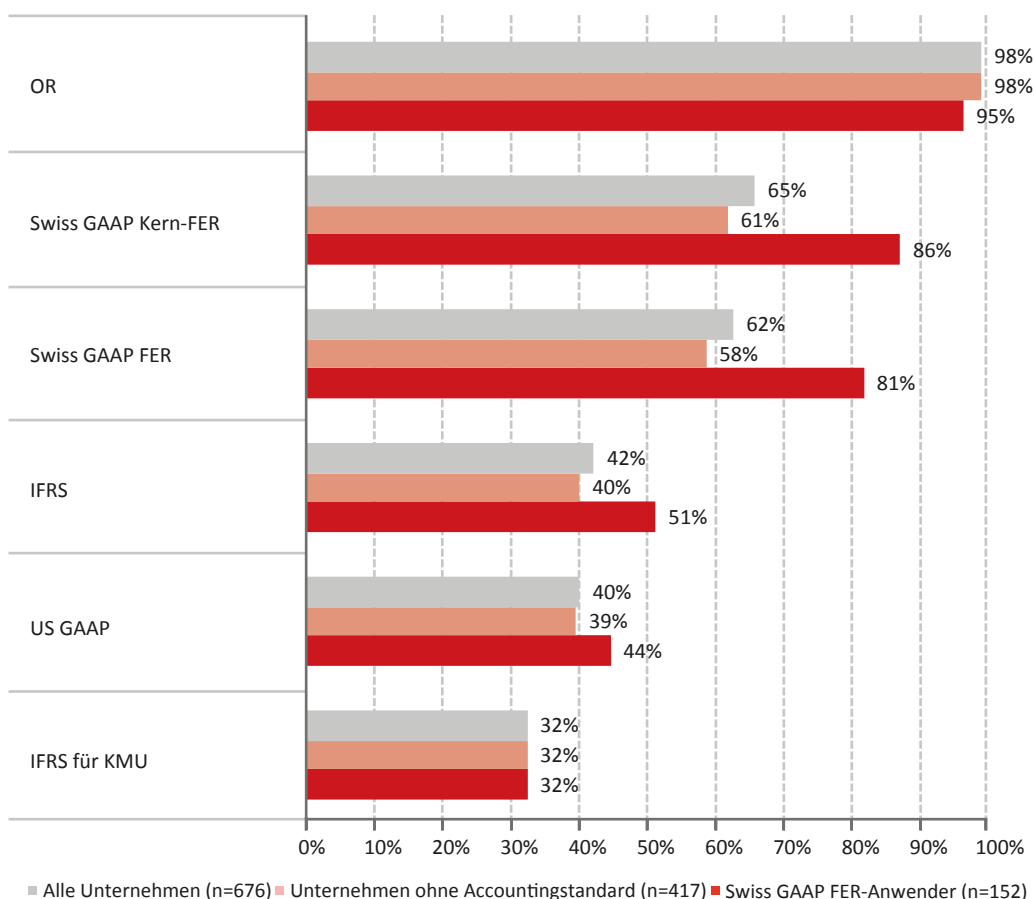
Seit der letzten Studie 2014 gab es weder im Obligationenrecht noch bei den Swiss GAAP FER grosse Veränderungen. Im Gegensatz dazu ergaben sich für die IFRS Anwender einige Erneuerungen, insbesondere durch IFRS 9 – Finanzinstrumente und IFRS 15 – Erlöse aus Verträgen mit Kunden. Grössere Auswirkungen sind auch durch den ab 2019 anzuwendenden IFRS 16 – Leases zu erwarten. Die Entwicklung geht tendenziell dahin, dass die Anforderungen externer Adressaten hinsichtlich Transparenz und Offenlegungsansprüchen steigen. Diese anfänglich auf kotierte Unternehmen beschränkten Entwicklungen gewinnen für kleine und mittelgrosse Unternehmen zunehmend an Bedeutung. Auch sie haben sich in diesem komplexen Umfeld mit der Rechnungslegung auseinander zu setzen.

4.1 Regelwerke und Rechnungslegungsstandards

Unternehmen ohne Kotierung

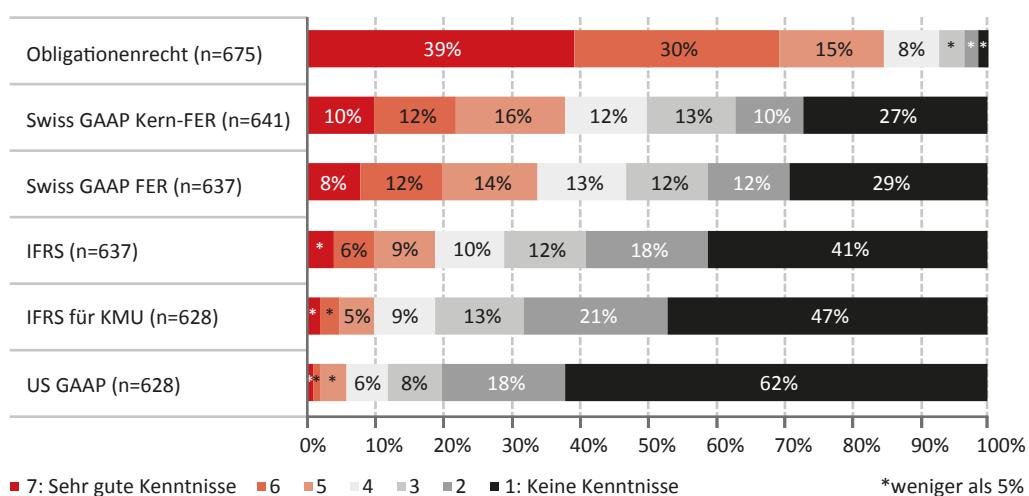
Von den teilnehmenden Unternehmen kennen 98% die obligationenrechtlichen Bestimmungen, 65% die Swiss GAAP Kern-FER, 62% die Swiss GAAP FER, 42% die IFRS, 40% die US GAAP und 32% die IFRS für KMU dem Namen nach (vgl. Abb. 22). Vor allem bezüglich Swiss GAAP FER und IFRS liegen die Quoten bei den Unternehmen, die Swiss GAAP FER anwenden, entsprechend deutlich höher.

Abbildung 22 Bekanntheit der Regelwerke nach Namen



84% der Unternehmen ohne Kotierung stufen ihren Kenntnisstand bezüglich der obligationenrechtlichen Bestimmungen als gut ein. Die Beurteilung des Wissens betreffend Swiss GAAP Kern-FER bzw. den gesamten Swiss GAAP FER fällt mit 38% bzw. 34% deutlich tiefer aus. Bei den IFRS reduziert sich der Anteil auf 19% und bei den IFRS für KMU sind es lediglich 10%. US GAAP kennen mit 6% die Wenigsten (vgl. Abb. 23).

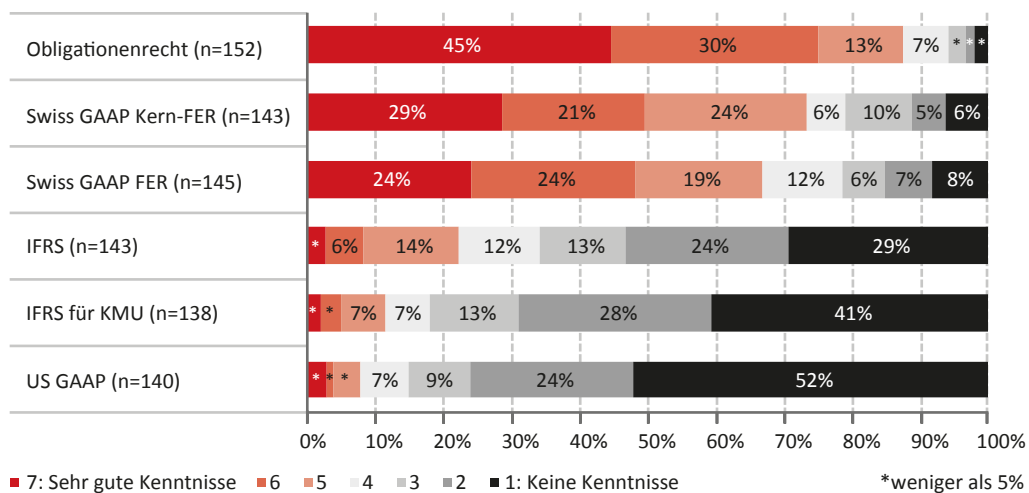
Abbildung 23 Beurteilung des Kenntnisstandes bezüglich Regelwerke (alle Unternehmen ohne Kotierung)



Informationsstand bezüglich Rechnungslegung

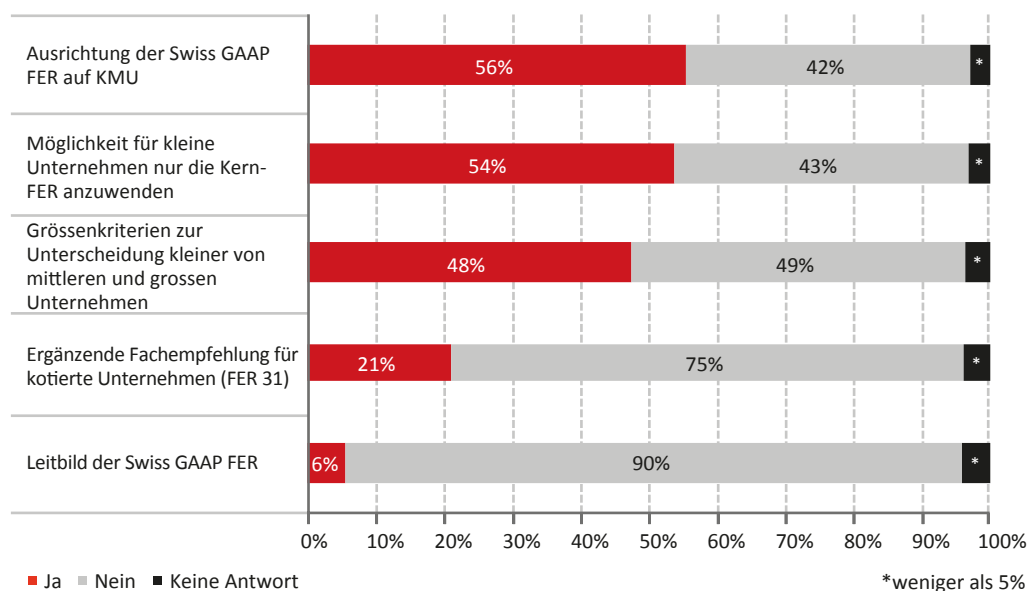
Von den Swiss GAAP FER-Anwendern beurteilen 88% ihr Wissen bezüglich obligationenrechtlichen Bestimmungen als gut. Den angewendeten Standard kennen die Swiss GAAP FER-Anwender ebenfalls gut. Betreffend Swiss GAAP Kern-FER glauben 74% über gute Kenntnisse zu verfügen. Bei den gesamten Swiss GAAP FER sind es 67%. Über die internationalen Regelwerke wissen die Swiss GAAP FER-Anwender jedoch weniger gut Bescheid. Bei IFRS schätzen 23% ihre Kenntnisse als gut ein, bei IFRS für KMU bzw. US GAAP sind es lediglich 12% bzw. 8% (vgl. Abb. 24).

Abbildung 24 Beurteilung des Kenntnisstandes bezüglich Regelwerke (Swiss GAAP FER-Anwender)



Bei Fragen zu wichtigen Themen der Swiss GAAP FER ist 56% der befragten Unternehmen bekannt, dass sich die Swiss GAAP FER vor allem auf kleine und mittelgrosse Unternehmen ausrichten. Von der Möglichkeit für kleine Unternehmen, nur einen Teil der Swiss GAAP FER, die sogenannten Kern-FER, anzuwenden, haben 54% Kenntnis genommen. Die Grössenkriterien, die zur Einstufung der Unternehmen nach Swiss GAAP FER gelten, sind 48% bekannt. 21% wissen Bescheid, dass eine ergänzende Fachempfehlung für kotierte Unternehmen (Swiss GAAP FER 31) existiert. Nur 6% der teilnehmenden Unternehmen kennen das Leitbild der Swiss GAAP FER, welches unter anderem einen aktiveren Austausch zwischen den Anwendern fördern will (vgl. Abb. 25).

Abbildung 25 Wichtige Themen der Swiss GAAP FER (n=773)



Eine Analyse der Antworten der Swiss GAAP FER-Anwender zeigt, dass bei diesen, im Vergleich zu den Unternehmen ohne Accountingstandard, wiederum ein besseres Wissen erkennbar wird. 83% ist die Ausrichtung der Swiss GAAP FER und 79% die Funktion des modularen Aufbaus bekannt. 73% sind die Grössenkriterien und 34% die ergänzende Fachempfehlung für kotierte Unternehmen (Swiss GAAP FER 31) bekannt. Das Leitbild der Swiss GAAP FER, welches 2015 eingeführt wurde, kennen hingegen lediglich 12% der Anwender.

Informationsstand bezüglich Rechnungslegung

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Kotierte Unternehmen weisen im Vergleich zu den nicht kotierten Unternehmen ein wesentlich besseres Know-how auf. So geben beinahe alle kotierten Unternehmen an, dass sie die obligationenrechtlichen Bestimmungen (100%), die Swiss GAAP FER (93%) und die Swiss GAAP Kern-FER (89%) kennen. Bei den IFRS (64%), den IFRS für KMU (42%) und den US GAAP (57%) sind es hingegen deutlich weniger. Bezüglich der Beurteilung ihres Accountingwissens stufen 82% ihre Kenntnisse zu Swiss GAAP FER und 70% diejenigen zu IFRS als gut ein.

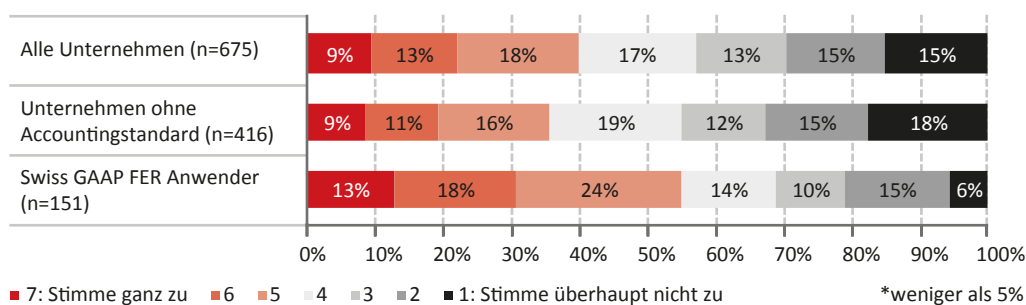
Mit den Aspekten zu Swiss GAAP FER sind die kotierten Unternehmen wesentlich besser vertraut als die Unternehmen ohne Kotierung. 88% ist die Ausrichtung der Swiss GAAP FER bekannt. Zusätzlich sind 89% mit der Möglichkeit der Anwendung der Swiss GAAP Kern-FER für kleine Unternehmen vertraut und 79% kennen auch die Grössenkriterien zur Unterscheidung von nicht kotierten Unternehmen. Die ergänzende Fachempfehlung für kotierte Unternehmen kennen 86% der Unternehmen. Immerhin 30% haben Kenntnis über das Leitbild der Swiss GAAP FER.

4.2 Methoden der Informationsbeschaffung

Unternehmen ohne Kotierung

Von den befragten Unternehmen stimmen 40% folgender Aussage zu: «Unser Unternehmen informiert sich aktiv (gezieltes Suchen nach Informationen) über die Entwicklung der Rechnungslegung». 43% der befragten Unternehmen beschränkt sich auf eine passive Form der Informationsbeschaffung. Dies zeigt sich deutlich bei einer Betrachtung der Unternehmen ohne Accountingstandard und lässt sich mit den knappen personellen Ressourcen im Bereich des Finanz- und Rechnungswesens und der Priorisierung des Tagesgeschäfts begründen. Eine isolierte Betrachtung der Swiss GAAP FER-Anwender zeigt, dass sie wesentlich aktiver nach den Entwicklungen in der Rechnungslegung (55%) suchen, um ihren Wissensstand auf einem aktuellen Niveau zu halten und zu erweitern (vgl. Abb. 26).

Abbildung 26 Aktive Informationsbeschaffung zur Rechnungslegung

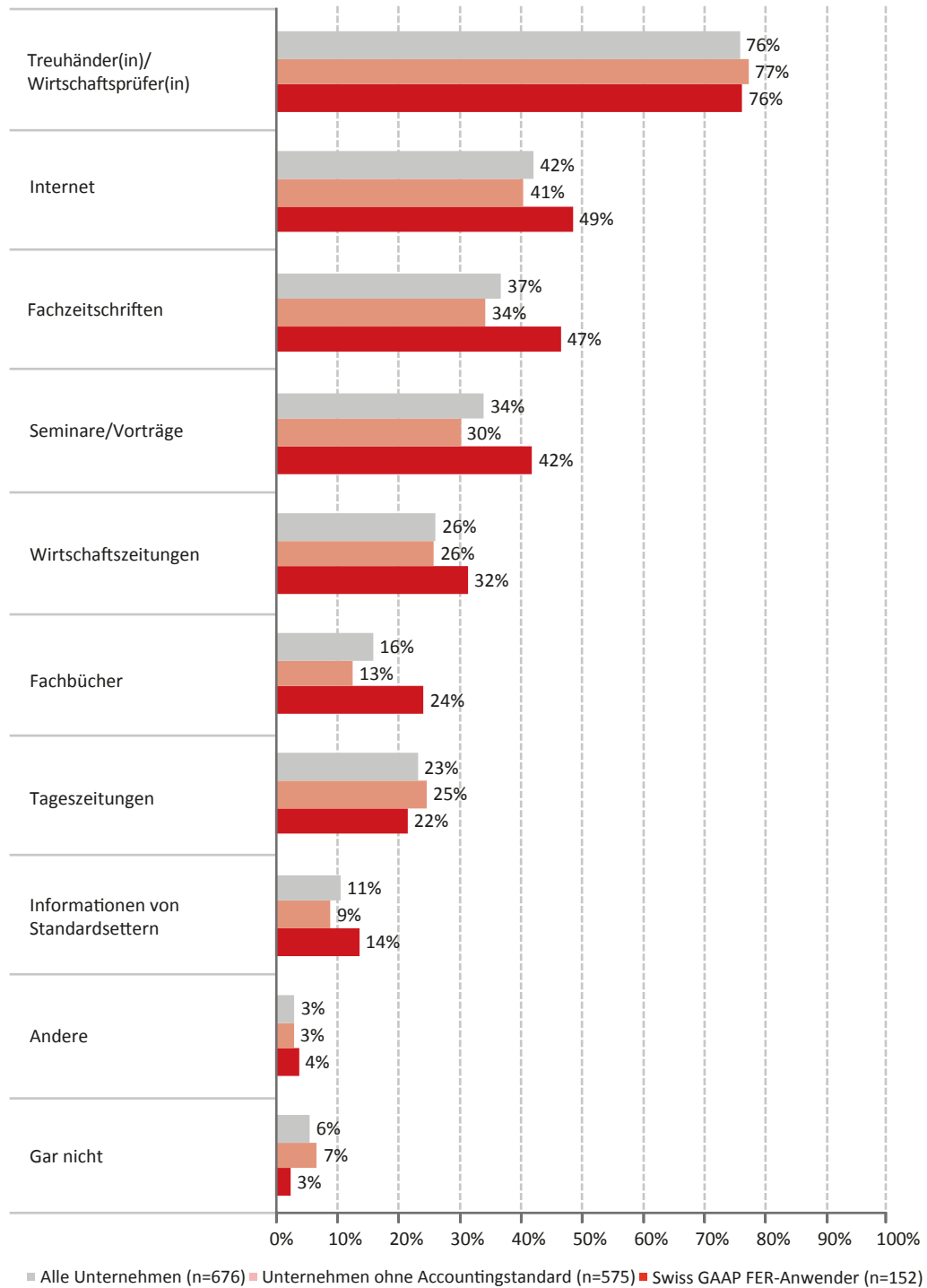


Als bedeutendste Quelle der Informationsbeschaffung nennen 76% die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. den Treuhänder/Wirtschaftsprüfer. Zusätzlich werden das Internet (42%), Fachzeitschriften (37%), Seminare bzw. Vorträge (34%), Wirtschaftszeitungen (26%) und Fachbücher (16%) genutzt. Lediglich 6% geben an, dass sie auf Informationen über die Entwicklung zur Rechnungslegung verzichten (vgl. Abb. 27).

Auch für die Swiss GAAP FER-Anwender stellt die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. der Treuhänder/Wirtschaftsprüfer mit 76% die wichtigste Quelle für die Informationsbeschaffung dar. Weitere Quellen sind das Internet (49%), Fachzeitschriften (47%), Seminare bzw. Vorträge (42%), Wirtschaftszeitungen (32%) sowie Fachbücher (24%). Lediglich 3% der Swiss GAAP FER-Anwender geben an, sich nicht aktiv über die Rechnungslegung zu informieren (vgl. Abb. 27).

Informationsstand bezüglich Rechnungslegung

Abbildung 27 Quellen der Informationsbeschaffung zur Rechnungslegung



Fragen im Zusammenhang mit der Rechnungslegung werden praktisch immer mit der Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. dem Treuhänder/Wirtschaftsprüfer besprochen (95%). Bei Unklarheiten betreffend Swiss GAAP FER bildet für fast ein Drittel der Anwender die Webseite der Swiss GAAP FER eine wichtige Quelle (30%).

Die Bedeutung der externen Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. des externen Treuhänders/Wirtschaftsprüfers zeigt sich auch bei der Frage nach der Zusammenarbeit mit diesen Instanzen, die rund 88% der Unternehmen pflegen. Dabei werden vor allem Revisions- und Beratungsdienstleistungen in Anspruch genommen (76% bzw. 47%). 34% der Unternehmen lassen den Jahresabschluss durch eine externe Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. einen externen Treuhänder/Wirtschaftsprüfer erstellen. Andere Dienstleistungen, wie beispielsweise die Debitoren-, Kreditoren- und Betriebsbuchhaltung sowie der elektronische Zahlungsverkehr, werden bei weniger als 10% der Unternehmen von der Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. dem Treuhänder/Wirtschaftsprüfer übernommen.

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Die aktive Informationsbeschaffung ist bei kotierten Unternehmen ausgeprägter als bei den Unternehmen ohne Accountingstandard. 85% der Unternehmen suchen aktiv nach allfälligen Entwicklungen zur Rechnungslegung und mehr als die Hälfte informiert sich über Swiss GAAP FER (55%). Nur ein Unternehmen gibt an, auf die Informationsbeschaffung zu verzichten.

Für kotierte Unternehmen gelten die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. der Treuhänder/Wirtschaftsprüfer (86%), Fachzeitschriften (85%) und Seminare bzw. Vorträge (80%) als wichtigste Quellen. Betreffend der Informationsgewinnung zu Swiss GAAP FER nennen die Unternehmen ebenfalls die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. den Treuhänder/Wirtschaftsprüfer (71%), Fachzeitschriften (62%) und Seminare bzw. Vorträge (57%). Auch für die kotierten Unternehmen ist die häufigste Anlaufstelle bei Problemen bezüglich der Rechnungslegung die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. der Treuhänder/Wirtschaftsprüfer (94%). Neben der Revision beziehen kotierte Unternehmen am häufigsten Beratungsdienstleistungen (51%) durch eine externe Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. einen externen Treuhänder/Wirtschaftsprüfer. Auch bei kotierten Unternehmen werden andere Dienstleistungen wie Finanz-, Lohn- und Betriebsbuchhaltung bei weniger als 10% der Unternehmen in Anspruch genommen.

5 Anwendung der Swiss GAAP FER

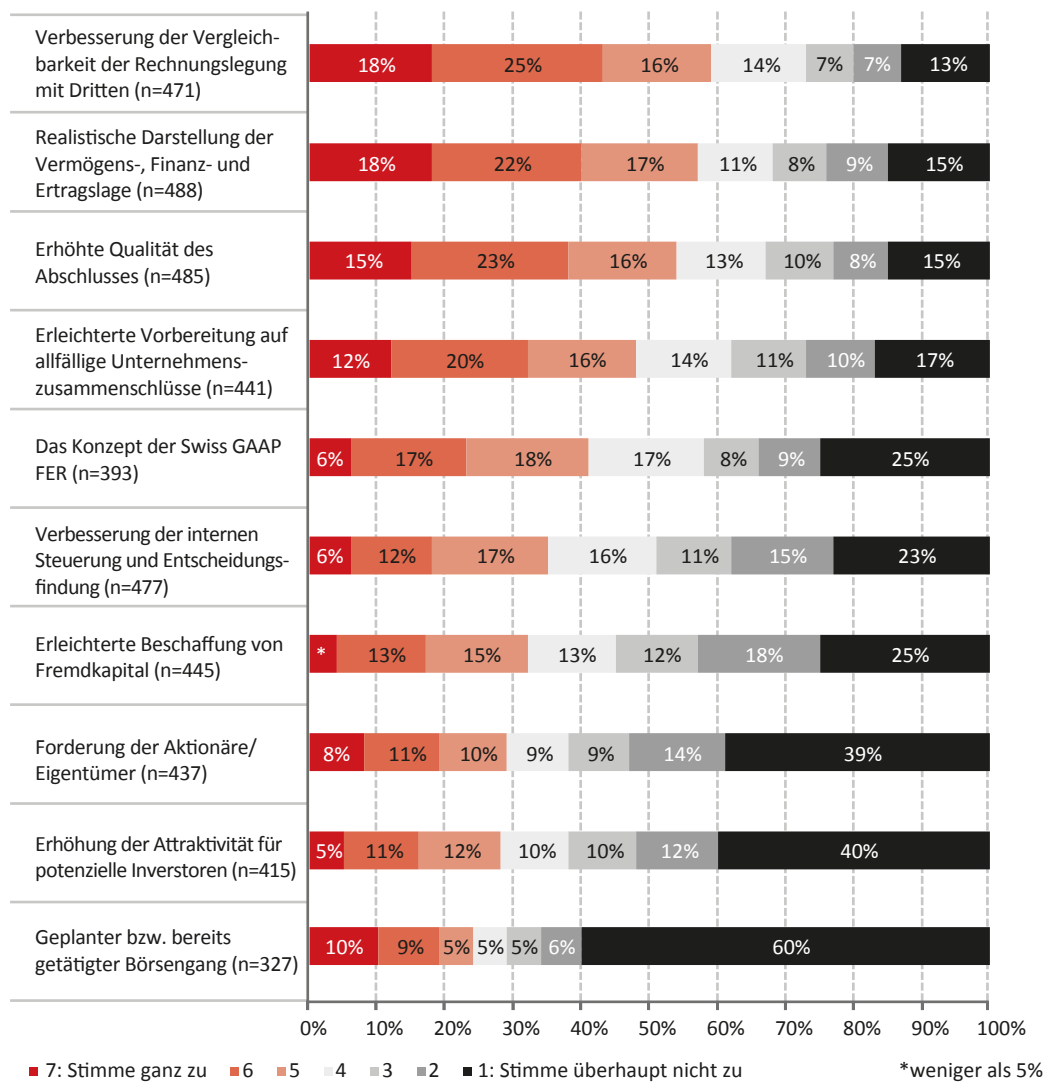
Seit der Durchführung der letzten Studie war Swiss GAAP FER eine sehr stabile Plattform, da nur der Branchenstandard für Versicherungsunternehmen (alt: Swiss GAAP FER 14; neu: Swiss GAAP FER 40) überarbeitet wurde. Neben einem zuverlässigen Fundament versucht die Swiss GAAP FER, den Anwendern in Form von Präzisierungen bestehender Standards als auch Entwicklungen neuer Standards anwenderspezifische Lösungen zu bieten. Im Folgenden soll analysiert werden, inwiefern die neuen Regelungen die Swiss GAAP FER-Anwender zufrieden stellen und wie potenzielle Anwender eine Umstellung auf Swiss GAAP FER beurteilen.

5.1 Vor- und Nachteile der Swiss GAAP FER

Unternehmen ohne Kotierung

Als wichtigstes Argument zugunsten der Swiss GAAP FER wird die Verbesserung der Vergleichbarkeit der Rechnungslegung mit Dritten gesehen (59%). Die realistische Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie die erhöhte Qualität des Abschlusses werden von 57% bzw. 54% der Unternehmen als vorteilhaft eingeschätzt. Damit gestehen die Unternehmen den Swiss GAAP FER zu, dass bei der Anwendung des Standards ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der wirtschaftlichen Lage wiedergegeben wird. Entsprechend erleichtert die Anwendung der Swiss GAAP FER die Vorbereitung allfälliger Unternehmenszusammenschlüsse (48%) (vgl. Abb. 28).

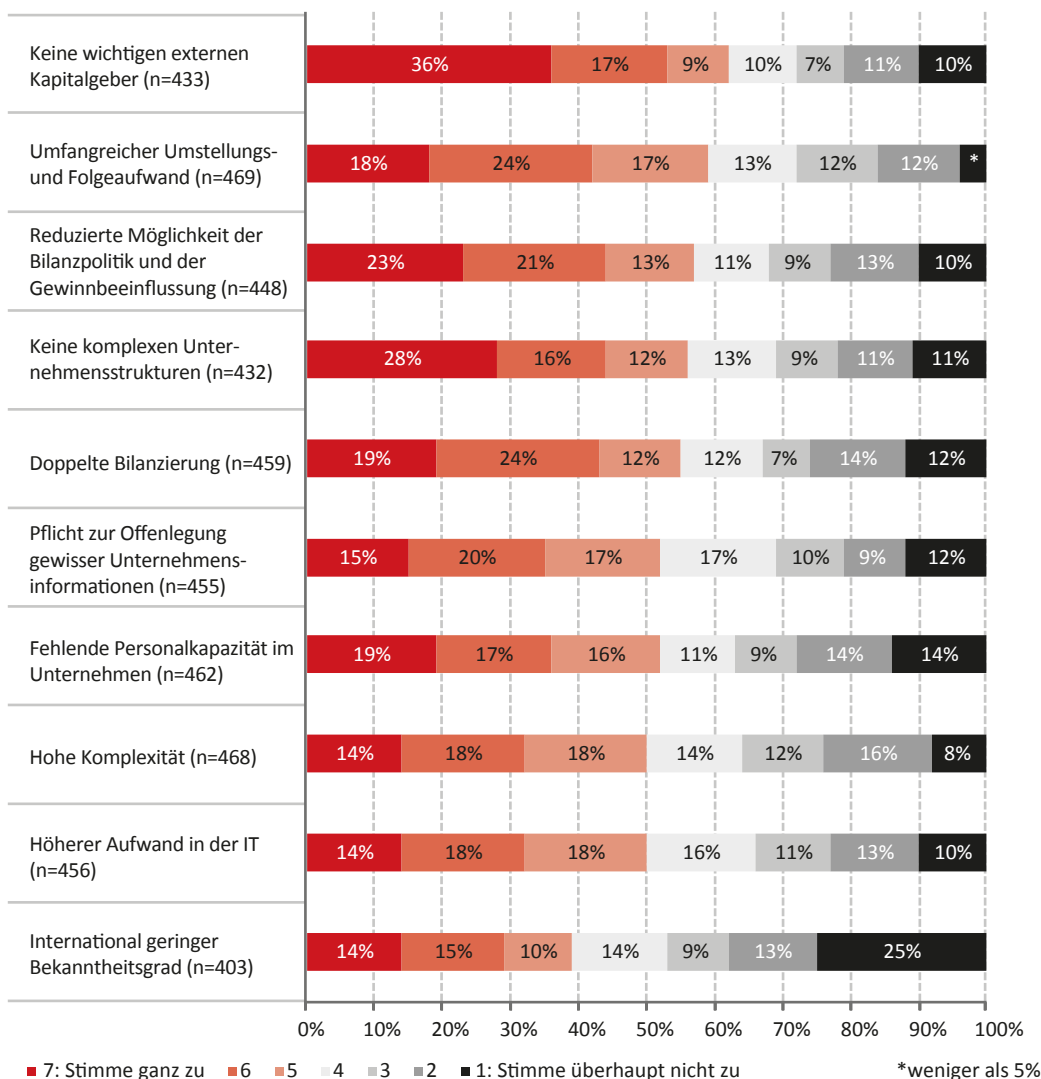
Abbildung 28 Gründe für die Umstellung auf Swiss GAAP FER



Anwendung der Swiss GAAP FER

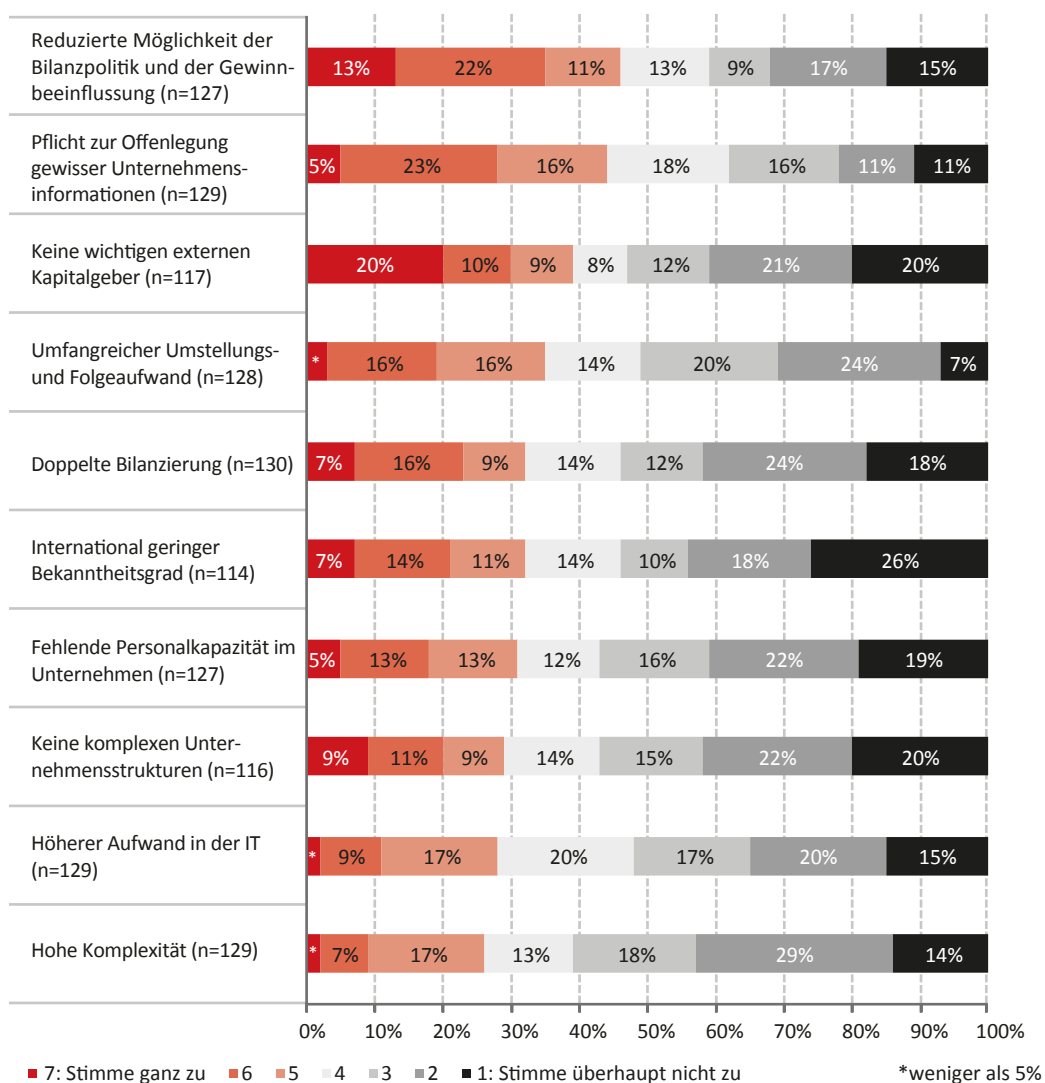
Der häufigste Grund gegen die Anwendung von Swiss GAAP FER wird darin gesehen, dass keine wichtigen externen Kapitalgeber existieren (62%) und die Umstellungs- und Folgeaufwendungen umfangreicher sind (59%). Zudem sehen die Unternehmen die reduzierte Möglichkeit der Bilanzpolitik und Gewinnbeeinflussung (57%) sowie keine komplexen Unternehmensstrukturen (56%) als Gründe gegen eine Umstellung auf Swiss GAAP FER (vgl. Abb. 29). Im Gegensatz zu den Swiss GAAP FER erlauben die gesetzlichen Bestimmungen die Bildung Stiller Reserven und somit die gezielte Gestaltung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Der Stellenwert der Stillen Reserven bei kleinen und mittelgrossen Unternehmen zeigt sich in der Tatsache, dass mehr als die Hälfte (55%) aller befragten Unternehmen im gesetzlichen Abschluss über Stille Reserven verfügen. Diese betragen für 73% weniger als 20% der Bilanzsumme, für rund ein Viertel 20% bis 50% der Bilanzsumme und für 3% über die Hälfte der Bilanzsumme.

Abbildung 29 Gründe gegen die Umstellung auf Swiss GAAP FER



Beschränkt man sich bei dieser Fragestellung nur auf die Gruppe der Swiss GAAP FER-Anwender, ergibt sich ein ähnliches Bild. Für diese Unternehmen sind die wichtigsten Gründe gegen eine Umstellung auf Swiss GAAP FER die reduzierte Möglichkeit der Bilanzpolitik und der Gewinnbeeinflussung (46%) sowie die Pflicht zur Offenlegung gewisser Unternehmensinformationen (44%). Weitere Argumente sind das Fehlen externer Kapitalgeber (39%) sowie der umfangreiche Umstellungs- und Folgeaufwand (35%).

Abbildung 30 Gründe gegen die Umstellung für Swiss GAAP FER-Anwender

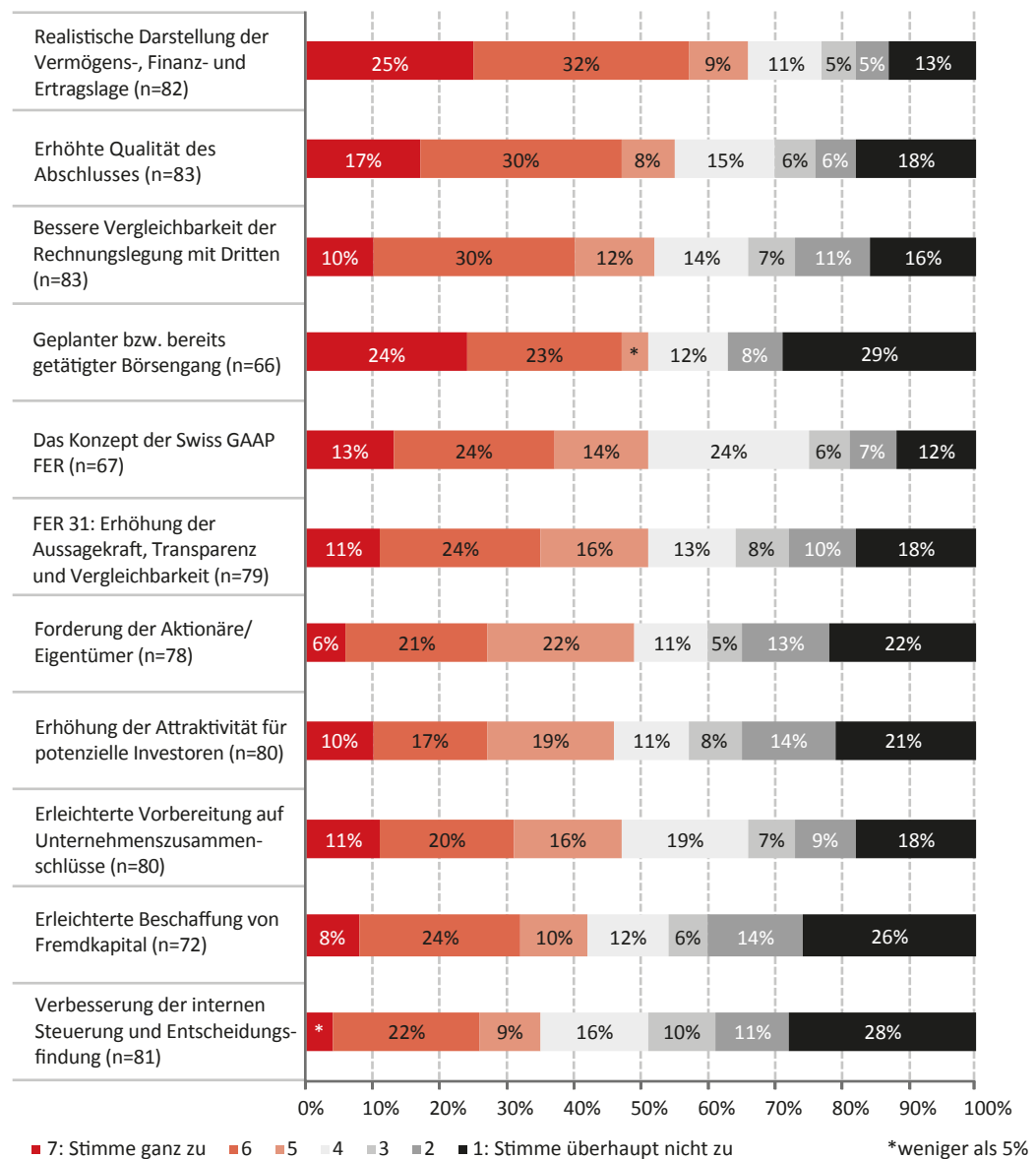


Anwendung der Swiss GAAP FER

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

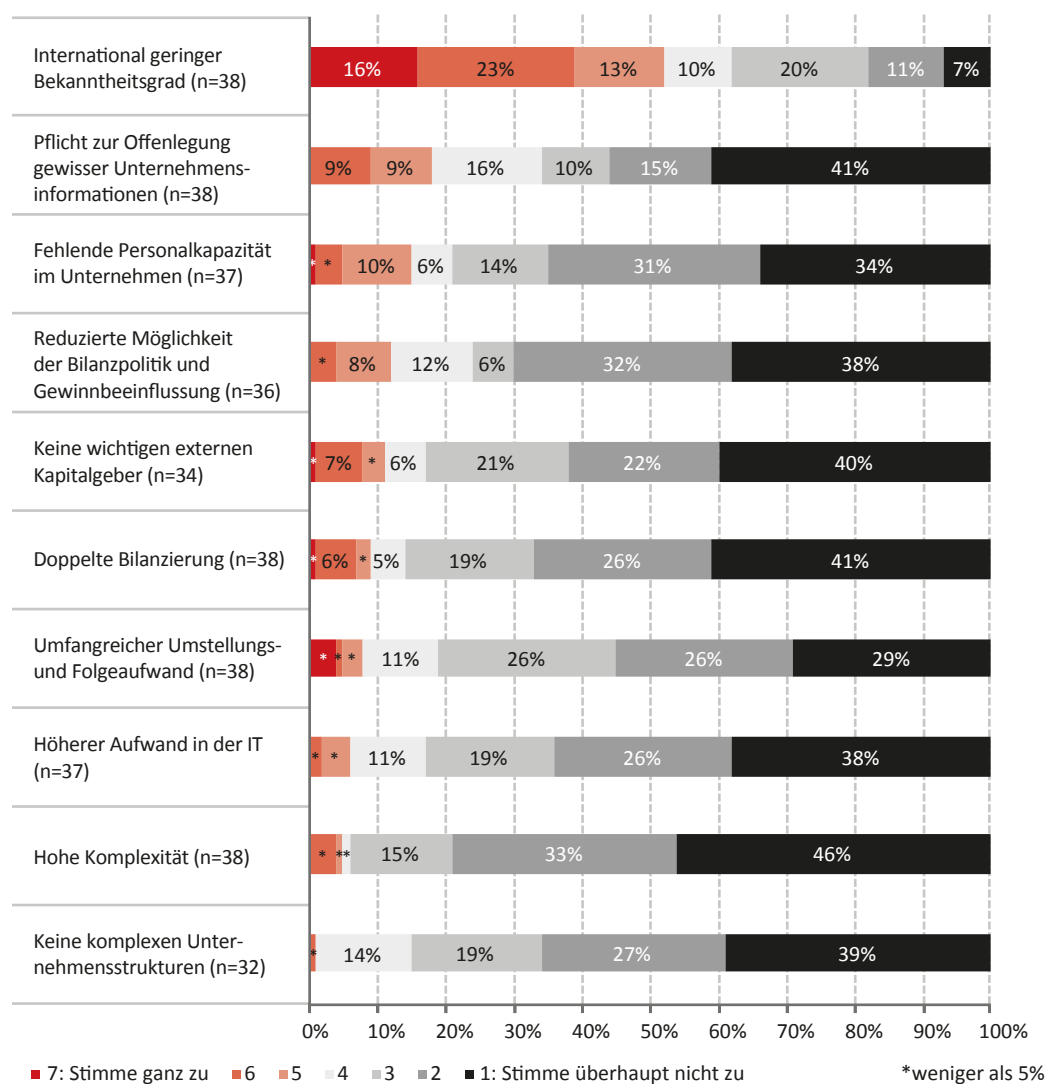
Bei den kotierten Unternehmen ist die realistische Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der meistgenannte Grund für die Umstellung (66%). Als weitere wichtige Gründe werden die erhöhte Qualität des Abschlusses (55%) und die bessere Vergleichbarkeit der Rechnungslegung mit Dritten (52%) genannt. Ebenfalls spricht das Konzept der Swiss GAAP FER bei mehr als der Hälfte der Unternehmen (51%) für eine Umstellung (vgl. Abb. 31).

Abbildung 31 Gründe für die Umstellung auf Swiss GAAP FER der kotierten Unternehmen



Der international geringe Bekanntheitsgrad (52%), die Pflicht zur Offenlegung von Unternehmensinformationen (18%) und die fehlende Personalkapazität im Unternehmen (15%) sind die meistgenannten Gründe, die für kotierte Unternehmen gegen eine Umstellung auf Swiss GAAP FER sprechen (vgl. Abb. 32).

Abbildung 32 Gründe gegen die Umstellung auf Swiss GAAP FER der kotierten Unternehmen



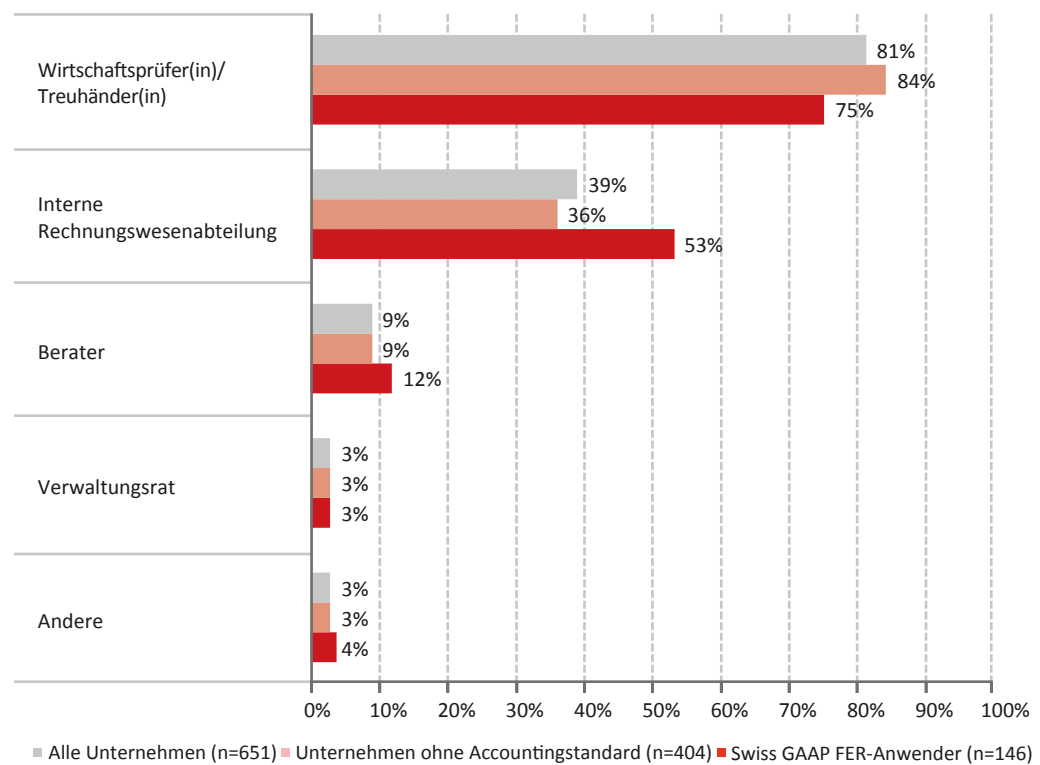
Anwendung der Swiss GAAP FER

5.2 Umstellung auf Swiss GAAP FER

Unternehmen ohne Kotierung

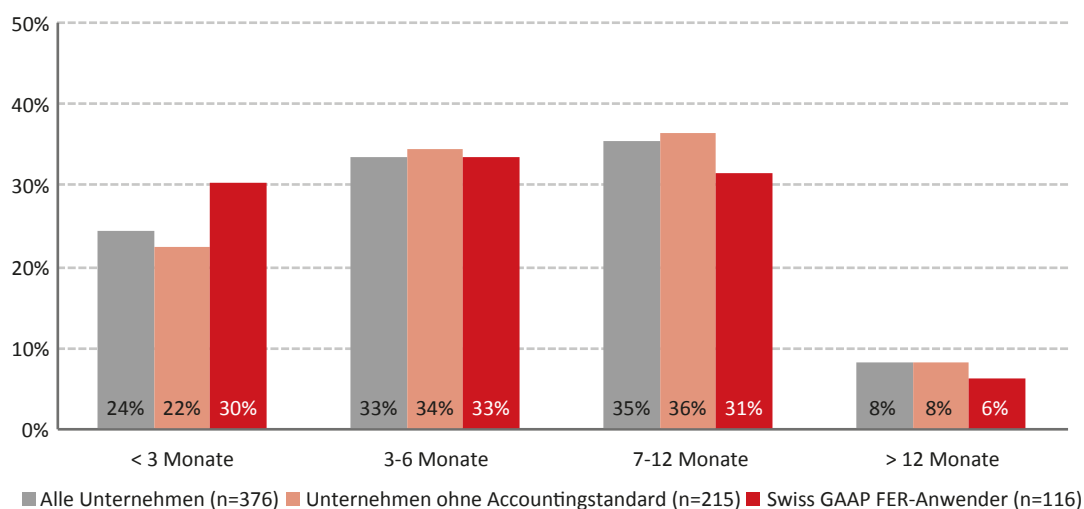
Eine Umstellung auf Swiss GAAP FER hat sowohl einen zeitlichen als auch einen finanziellen Mehraufwand zur Folge. Zur Unterstützung des Entscheids wenden sich die Unternehmen in aller Regel an die Treuhänderin/Wirtschaftsprüferin bzw. den Treuhänder/Wirtschaftsprüfer (81%). An zweiter Stelle sind die Mitarbeitenden des internen Rechnungswesens eine beliebte Anlaufstelle (39%). Auch die Unternehmen ohne Accountingstandard und die Swiss GAAP FER-Anwender wählen überwiegend den gleichen Weg. Nur scheinen die Swiss GAAP FER-Anwender bei einer Umstellung noch ein wenig mehr auf ihre interne Rechnungswesenabteilung zu vertrauen (vgl. Abb. 33).

Abbildung 33 Verantwortliche Instanzen bei einer Umstellung auf Swiss GAAP FER



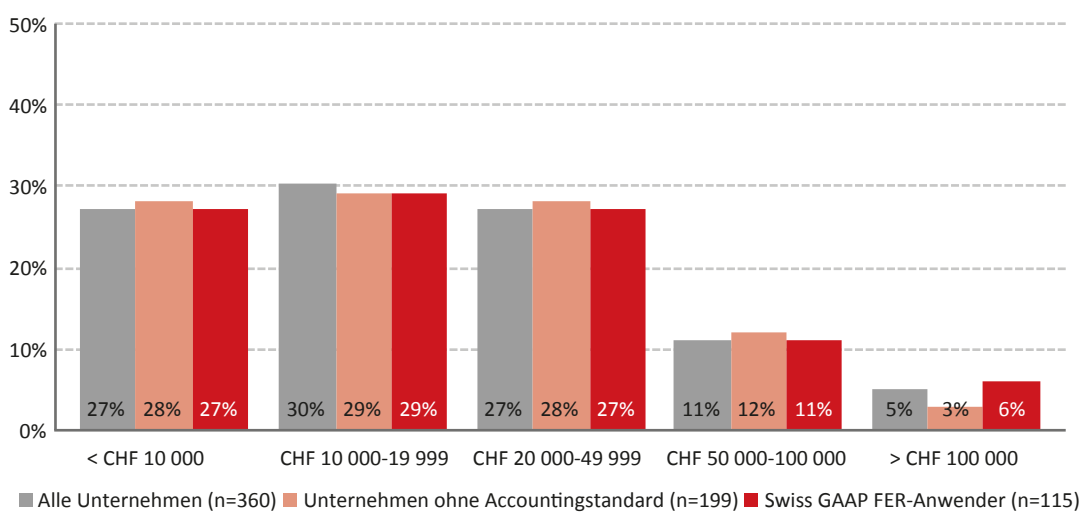
Bezüglich des zeitlichen Aufwands der Umstellung rechnet der grösste Teil der Unternehmen (alle Unternehmen 57%, Unternehmen ohne Accountingstandard 56%, Swiss GAAP FER-Anwender 63%) mit einem relativ kurzen bis zu sechsmonatigem Projekt (vgl. Abb. 34).

Abbildung 34 Beurteilung des Zeitaufwands bei einer Umstellung auf Swiss GAAP FER



Die Kosten, die bei der Umstellung entstehen, liegen nach Einschätzung der Mehrheit in einer Bandbreite bis zu CHF 50 000 (alle Unternehmen 84%, Unternehmen ohne Accountingstandard 85%, Swiss GAAP FER-Anwender 83%). Nur 15% der Unternehmen ohne Accountingstandard und 17% der Unternehmen mit Swiss GAAP FER rechnen mit höheren Kosten (vgl. Abb. 35).

Abbildung 35 Beurteilung des finanziellen Aufwands bei einer Umstellung auf Swiss GAAP FER



Anwendung der Swiss GAAP FER

Die höchsten Kosten gemäss Beurteilung der Swiss GAAP FER-Anwender fallen bei der Neubewertung einzelner Positionen im Abschluss an (57%). Die Unternehmen ohne Accountingstandard erwarten bei der Aus- und Weiterbildung der Mitarbeitenden (70%) die höchsten Kosten. Als weitere wichtige Kostenblöcke werden die Investitionen zur Überarbeitung des Handbuchs zur Rechnungslegung (Unternehmen ohne Accountingstandard 61%, Swiss GAAP FER-Anwender 54%), die Erstellung separaten statutarischen Abschlusses nach OR als Basis für den Steuerabschluss (Unternehmen ohne Accountingstandard 64%, Swiss GAAP FER-Anwender 33%) und die Anpassung des internen Berichtswesens (Unternehmen ohne Accountingstandard 58%, Swiss GAAP FER-Anwender 41%) gesehen. Die Umstellung auf Swiss GAAP FER bedingt eine Anpassung der Informationstechnologie, die ebenfalls nennenswerte Kosten verursacht (Unternehmen ohne Accountingstandard 61%, Swiss GAAP FER-Anwender 38%).

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Die kotierten Unternehmen stufen den zeitlichen Aufwand tiefer und den finanziellen Aufwand höher ein. Die meisten Unternehmen rechnen mit einem Zeitaufwand von bis zu sechs Monaten (69%) und Kosten im Bereich von CHF 20 000 bis CHF 100 000 (53%). Um einen qualitativ hochwertigen Abschluss zu erstellen, der mit den Grundsätzen der Swiss GAAP FER übereinstimmt, sind vor Einführung des Standards Investitionen notwendig, wie z.B. die Überarbeitung des Handbuchs zur Rechnungslegung, die Anpassung der Offenlegung und die Aus- und Weiterbildung der Mitarbeitenden.

Die kotierten Unternehmen, die von IFRS zu Swiss GAAP FER gewechselt haben, schätzen den Zeitaufwand sowie den Finanzaufwand insgesamt tiefer ein. Für 76% der Unternehmen erfolgte ein Wechsel in maximal sechs Monaten (vgl. Abb. 36) und bei 60% der Unternehmen entstanden Kosten von bis zu CHF 50 000 (vgl. Abb. 37).

Abbildung 36 Zeitaufwand von kotierten Unternehmen für die Umstellung

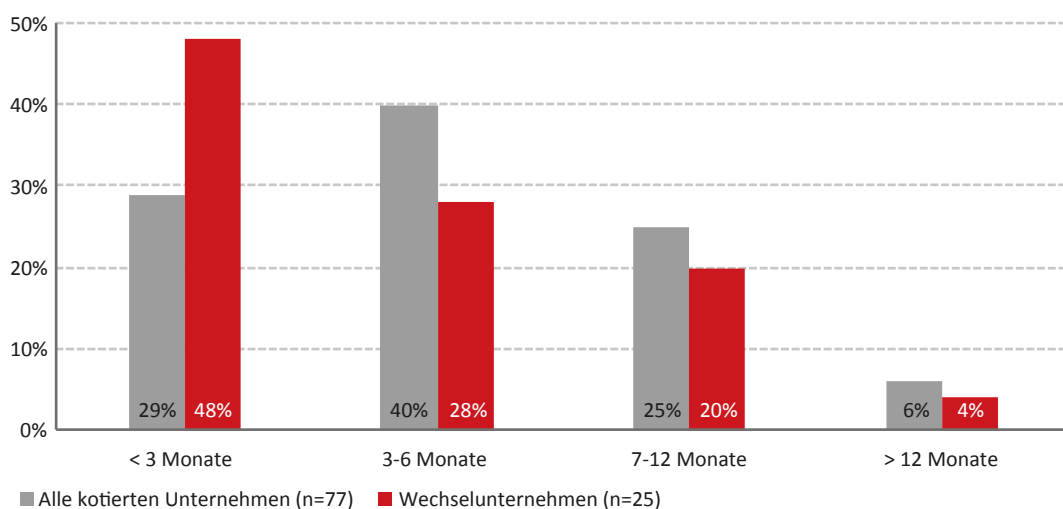
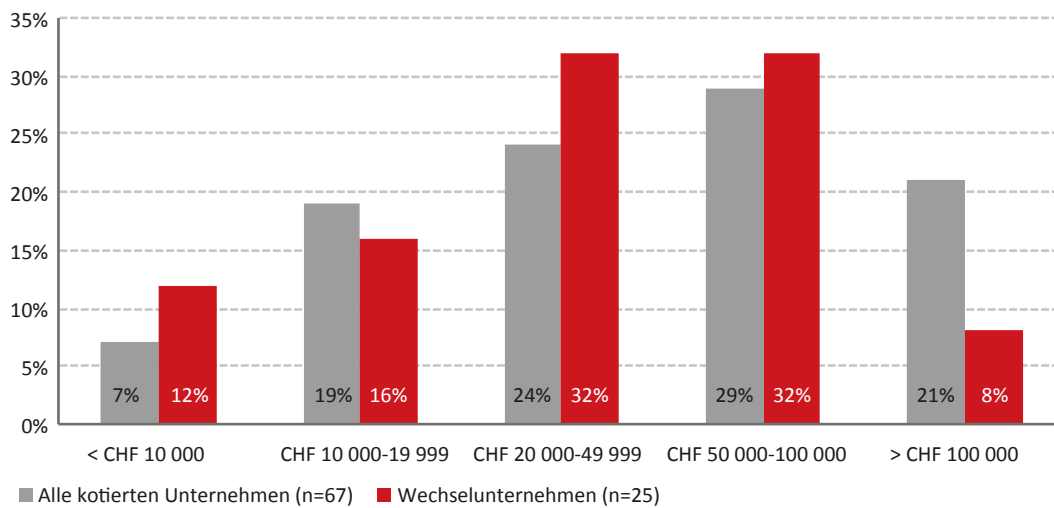


Abbildung 37 Finanzaufwand von kotierten Unternehmen für die Umstellung

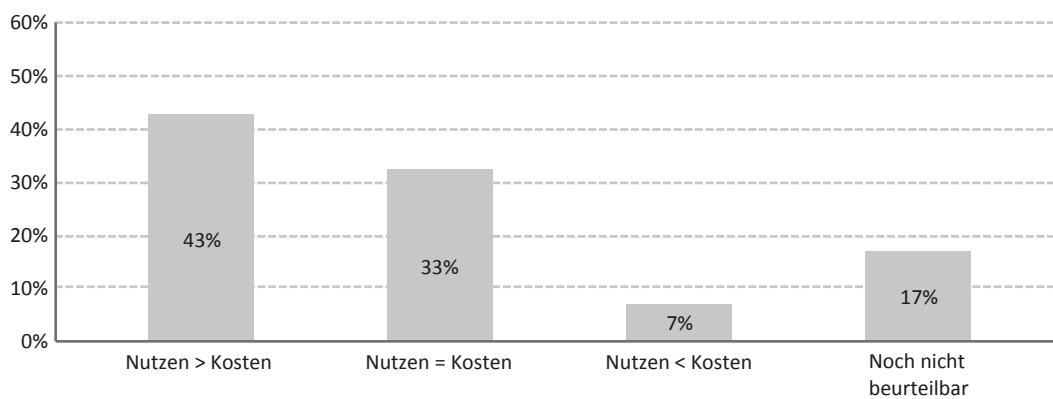


5.3 Beurteilung der Swiss GAAP FER aus Sicht der Anwender

Unternehmen ohne Kotierung

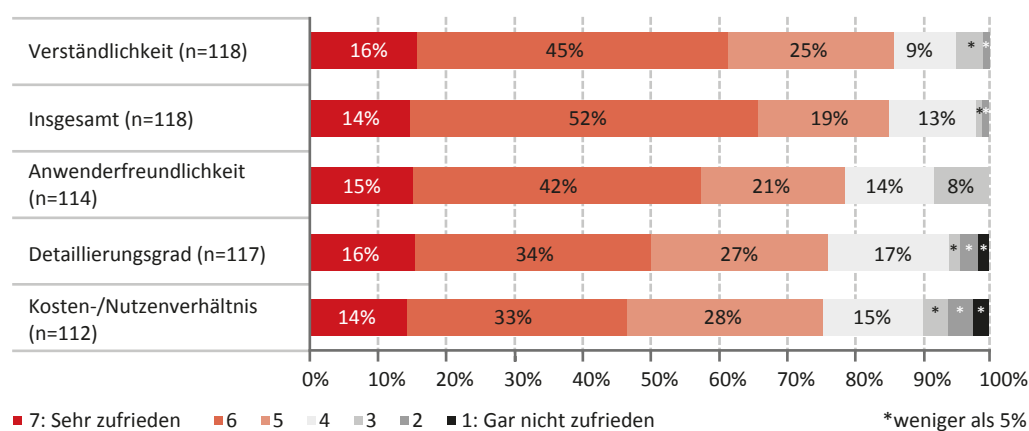
Die Anwender der Swiss GAAP FER ziehen eine überaus positive Bilanz bezüglich der Erfahrungen im Zusammenhang mit dem Regelwerk. 43% beurteilen das Kosten-Nutzenverhältnis als positiv und 33% erachten es als ausgeglichen. Lediglich 7% sind der Meinung, dass die Kosten den Nutzen übersteigen (vgl. Abb. 38).

Abbildung 38 Kosten-/Nutzenverhältnis der Swiss GAAP FER (n=128)



Auch bei der Gesamtbeurteilung der Swiss GAAP FER entsteht im Hinblick auf das Kosten-/Nutzenverhältnis mit 75% Zustimmung ein sehr positiver Eindruck. Vor allem die Verständlichkeit (86%), die Anwenderfreundlichkeit (78%) und der geringe Detaillierungsgrad (77%) werden geschätzt. Die Anwender zeigen sich insgesamt zufrieden (85%) mit der Anwendung von Swiss GAAP FER (vgl. Abb. 39).

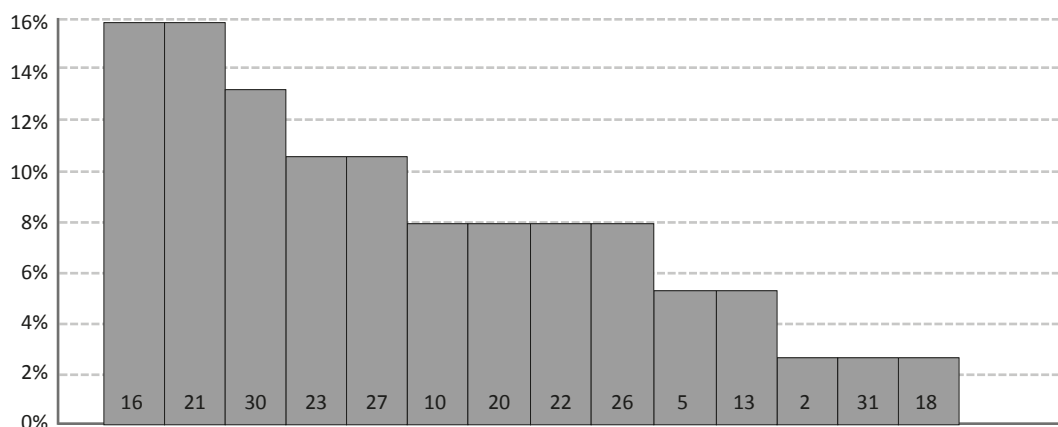
Abbildung 39 Zufriedenheitsgrad in Bezug auf einzelne Aspekte der Swiss GAAP FER



Für die Anwendung der Swiss GAAP FER wird zwar Fachwissen benötigt, jedoch in einem vertretbaren Ausmass. Spezialthemen wie «Derivative Finanzinstrumente», «Vorsorgeverpflichtungen» etc. sind auf die Anwender abgestimmt. 43% der Unternehmen bestätigen, dass eine Anwendung der Swiss GAAP FER auch ohne externes Expertenwissen möglich ist.

Bei den Standards zur Vorsorgeverpflichtung (Swiss GAAP FER 16) und zur Rechnungslegung für gemeinnützige Nonprofit-Organisationen (Swiss GAAP FER 21) herrscht bei den nicht kotierten Unternehmen am meisten Unklarheit in der Praxis. Auch der Standard zur Konzernrechnung (Swiss GAAP FER 30) stellt die Unternehmen häufiger vor Probleme. Durch ein Überprüfungsverfahren wurde der Überarbeitungsbedarf für Swiss GAAP FER 30 erkannt und ein Projekt zur Überarbeitung lanciert.

Abbildung 40 Standards mit den häufigsten Fragen (n=38)



Anwendung der Swiss GAAP FER

Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

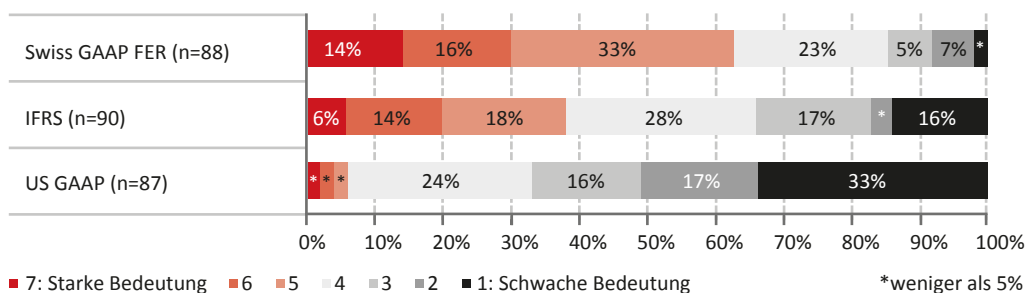
Bei den kotierten Unternehmen liegt der allgemeine Zufriedenheitsgrad mit 97% auf einem sehr hohen Niveau. Zudem bescheinigen 67% den Swiss GAAP FER einen höheren Nutzen als Kosten. Insbesondere die Verständlichkeit (97%) und die Anwenderfreundlichkeit (93%) der Swiss GAAP FER werden geschätzt, aber auch der geringe Detaillierungsgrad (74%) wird positiv beurteilt.

Das Kosten-/Nutzenverhältnis wird von den Unternehmen, welche von IFRS auf Swiss GAAP FER gewechselt haben, höher eingestuft. Der Nutzen übersteigt die Kosten für 68% der Anwender. Für die anderen entsprechen die Nutzen den Kosten. Keiner der Wechsler hat angegeben, dass der Nutzen tiefer als die Kosten liegt.

Im Gegensatz zu den nicht kotierten Unternehmen ist ein grösserer Anteil (69%) der Meinung, dass die Anwendung der Swiss GAAP FER ohne externes Expertenwissen möglich ist. Bei den Wechselunternehmen sind gar 82% Unternehmen der Ansicht, dass die Anwendung von Swiss GAAP FER ohne externes Expertenwissen möglich ist. Dies ist damit zu begründen, dass die Anzahl qualifizierter Mitarbeitender und die Infrastruktur mit der Grösse eines Unternehmens steigen. Kotierte Unternehmen sind daher weniger auf externe Fachspezialisten angewiesen als kleine Unternehmen.

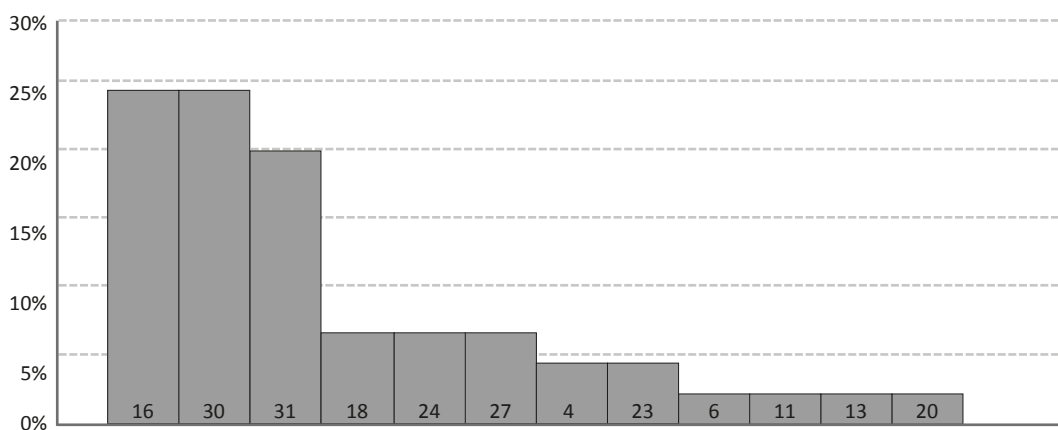
Trotz der nationalen Ausrichtung der Swiss GAAP FER messen die kotierten Unternehmen dem Rechnungslegungsstandard Swiss GAAP FER in den kommenden drei Jahren die höchste Bedeutung bei (63%), gefolgt von den IFRS (38%) (vgl. Abb. 41).

Abbildung 41 Bedeutung der Rechnungslegungsstandards in den nächsten drei Jahren



Bei den kotierten Unternehmen herrscht bei den Standards zur Vorsorgeverpflichtung (Swiss GAAP FER 16) und bei der Konzernrechnung (Swiss GAAP FER 30) am häufigsten Unklarheit. Zusätzlich ergeben sich offene Fragen bei der ergänzenden Fachempfehlung für kotierte Unternehmen (Swiss GAAP FER 31).

Abbildung 42 Standards mit den häufigsten Fragen (n=44)



6 Entwicklungen der Rechnungslegung

Die Rechnungslegung kleiner und mittelgrosser Unternehmen war im letzten Jahrzehnt Gegenstand umfassender Reformen. Im Rahmen der Revision des Aktienrechts wurde ein neues Rechnungslegungsrecht geschaffen, welches per 1. Januar 2013 in Kraft getreten ist. Das neue Recht, welches sich nicht mehr nach der Rechtsform, sondern nach der wirtschaftlichen Bedeutung eines Unternehmens richtet, schafft Erleichterungen für KMU und weitergehende Bestimmungen für grössere Unternehmen und Konzerne. Unter bestimmten Bedingungen wird ein Abschluss nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard vorgeschrieben. Die Verordnung des Bundesrates erkennt fünf private Regelwerke als Standards zur Rechnungslegung an, darunter auch die IFRS für KMU. Interessant sind deshalb die Beurteilung der in Kraft gesetzten neuen Regelungen sowie die Etablierung der IFRS für KMU.

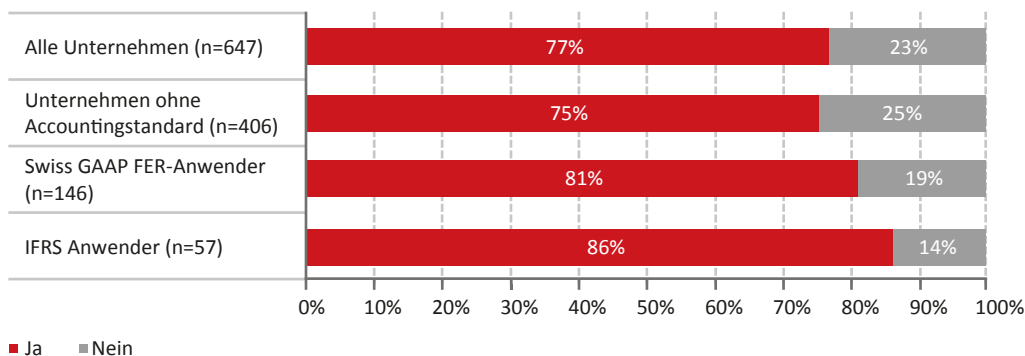
6.1 IFRS für kleine und mittelgrosse Unternehmen

Kleine und mittelgrosse Unternehmen ohne Kotierung

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 9. Juli 2009 den Standard IFRS für KMU veröffentlicht. Ziel dieses Standards ist, basierend auf den IFRS vereinfachte, eigenständige Rechnungslegungsnormen zur Verfügung zu stellen, welche die Bedürfnisse kleiner und mittelgrosser Unternehmen abdecken. Die gesamten IFRS wurden für kapitalmarktorientierte Unternehmen konzipiert, um den Investoren entscheidungsrelevante Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln. Dementsprechend umfassend sind die Regelungen und Offenlegungsvorschriften. Für kleine und mittelgrosse Unternehmen stehen jedoch andere Aspekte wie beispielsweise die Beurteilung des kurzfristigen Cash Flows, der Liquidität oder der Bonität im Vordergrund. Die Anwendung der IFRS in ihrem vollen Umfang ist für kleine und mittelgrosse Unternehmen oft zu komplex und kostenintensiv. Mit den IFRS für KMU wird das Ziel verfolgt, die Anforderungen der unterschiedlichen Interessengruppen an die Rechnungslegung von kleinen und mittelgrossen Unternehmen stärker zu berücksichtigen und das Kosten-/Nutzenverhältnis aus der Perspektive der Anwender zu optimieren. Das IASB hat ausdrücklich festgehalten, dass der Standard IFRS für KMU nicht für kotierte Unternehmen zugelassen ist.

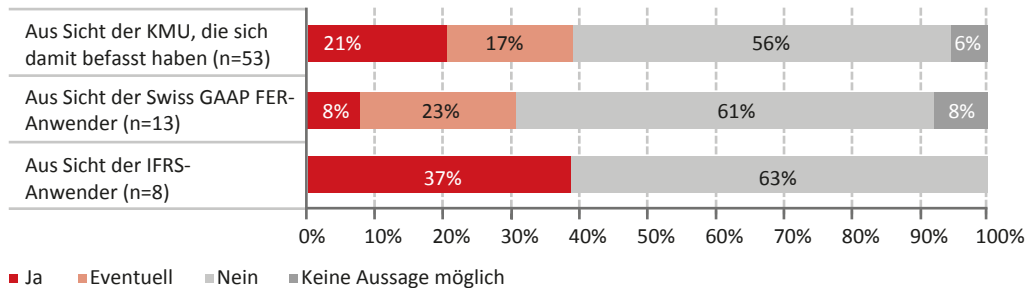
Den Grundsatzentscheid, einen den Bedürfnissen kleiner und mittelgrosser Unternehmen entsprechenden Rechnungslegungsstandard zu entwickeln, befürworteten 77% der befragten Unternehmen. Dabei zeigt sich, dass der Anteil der Befürworter der Unternehmen ohne Accountingstandard (75%) kleiner ist als die Zustimmung bei den Unternehmen mit Accountingstandard (Swiss GAAP FER-Anwender 81% bzw. IFRS-Anwender 86%). Erwartungsgemäss stehen die IFRS-Anwender einem international einheitlichen Rechnungslegungsstandard für kleine und mittelgrosse Unternehmen grundsätzlich positiver gegenüber als die Swiss GAAP FER-Anwender (vgl. Abb. 43).

Abbildung 43 Befürwortung von Rechnungslegungsstandards für kleine und mittelgrosse Unternehmen



Obwohl die Mehrheit der befragten Unternehmen einen eigenen Standard bzw. einen international einheitlichen Standard für kleine und mittelgrosse Unternehmen befürwortet, haben sich erst 10% mit den IFRS für KMU befasst. Davon können sich 21% vorstellen, diesen Standard in ihrem Unternehmen einzuführen. Für weitere 17% ist eine Übernahme der IFRS für KMU nicht ausgeschlossen. Für 8% der Swiss GAAP FER- und 38% der IFRS-Anwender sind die IFRS für KMU eine Option (vgl. Abb. 44).

Abbildung 44 Einführung IFRS für KMU als Option



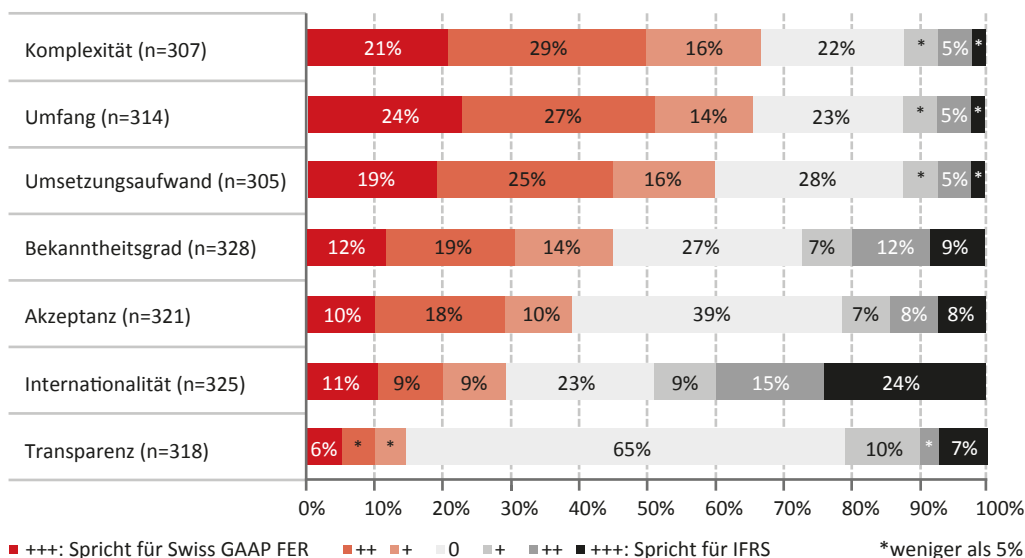
Sowohl mit den Swiss GAAP FER als auch mit den IFRS für KMU wird das Ziel verfolgt, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens zu zeigen. Dennoch unterscheiden sich die beiden Regelwerke in einigen Aspekten deutlich voneinander. Das deutschsprachige Swiss GAAP FER-Regelwerk umfasst 198 Seiten. Demgegenüber bestehen die IFRS für KMU aus 256 Seiten Standard und weiteren 192 Seiten mit begleitenden Dokumente, wie der Begründung (Basis for Conclusion) und den Leitlinien zur Anwendung (Implementation Guidance). Die Wahlfreiheit bezüglich Darstellungs- und Bewertungsvorschriften ist im Vergleich zu den Swiss GAAP FER wesentlich kleiner. Zusätzlich fällt der Anhang der Jahresrechnung nach IFRS für KMU durch erweiterte Offenlegungsvorschriften umfangreicher aus als bei den Swiss GAAP FER.

Entwicklungen der Rechnungslegung

Ein Vergleich der beiden Rechnungslegungsstandards Swiss GAAP FER und IFRS für KMU zeigt, dass sich die Vorteile von Swiss GAAP FER gegenüber IFRS für KMU auf spezifische Aspekte der Umsetzung bzw. der Anwendung beziehen. Die relativ geringe Komplexität des Regelwerks spielt die wichtigste Rolle. Im Vergleich sehen 66% die Swiss GAAP FER und nur 12% die IFRS für KMU hinsichtlich der Komplexität positiv an. Der relativ geringere Umfang des Regelwerks wird als zweitgrösster Vorteil der Swiss GAAP FER im Vergleich zu den IFRS für KMU angesehen (Swiss GAAP FER 65%, IFRS für KMU 12%). Zusätzlich fällt die Beurteilung bezüglich des Aufwands für die Umsetzung (Swiss GAAP FER 60%, IFRS für KMU 12%), des Bekanntheitsgrads (Swiss GAAP FER 45%, IFRS für KMU 28%) sowie der Akzeptanz (Swiss GAAP FER 38%, IFRS für KMU 23%) des Regelwerks deutlich zugunsten der Swiss GAAP FER aus.

Der Vorteil der IFRS für KMU gegenüber Swiss GAAP FER bezieht sich weniger auf inhaltliche Aspekte als vielmehr auf die Internationalität (48%) des Regelwerks. Beim Kriterium der Transparenz werden die Swiss GAAP FER (14%) und die IFRS für KMU (20%) recht ähnlich eingestuft (vgl. Abb. 45). Unternehmen mittlerer Grösse mit – aus finanzieller Sicht – internationalem Fokus können von den IFRS für KMU profitieren, da diese international ausgerichtet und anerkannt sind. National tätige Unternehmen und Kleinkonzerne sind jedoch mit Swiss GAAP FER als ein auf ihre Bedürfnisse zugeschnittenes Regelwerk besser bedient.

Abbildung 45 Vergleich Swiss GAAP FER und IFRS für KMU

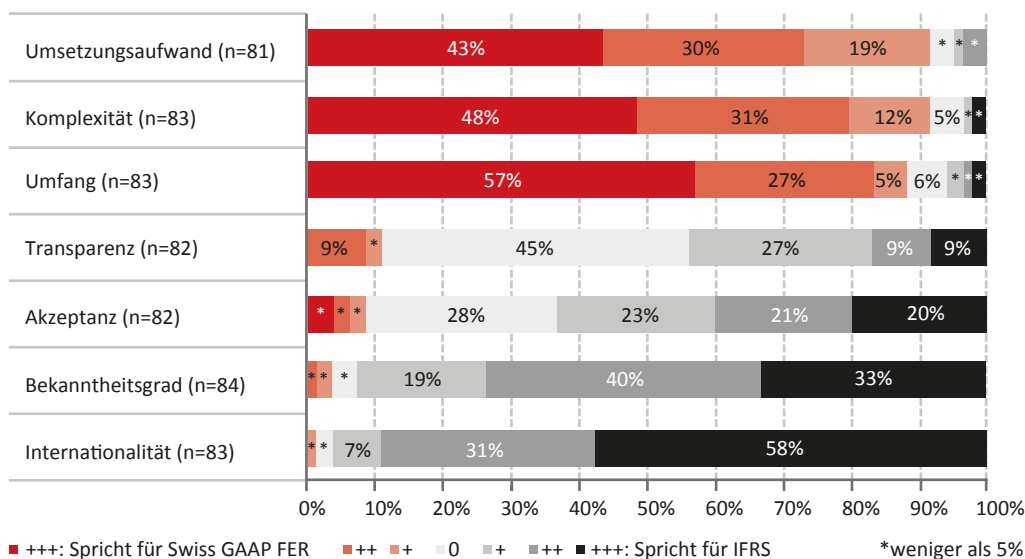


Unternehmen mit Kotierung an der SIX Swiss Exchange oder der BX Berne eXchange

Mehr als drei Viertel der kotierten Unternehmen befürworten die Entwicklung eines eigenen Rechnungslegungsstandards für kleine und mittelgrosse Unternehmen (79%).

Da die IFRS für KMU nicht für Gesellschaften mit öffentlicher Rechenschaftsablage vorgesehen sind, kommt für die kotierten Unternehmen weiterhin nur die Anwendung der gesamten IFRS in Betracht. Der Vergleich zwischen IFRS und Swiss GAAP FER zeigt, dass sich die Vorteile von Swiss GAAP FER gegenüber den IFRS, in Analogie zum Vergleich von Swiss GAAP FER und IFRS für KMU, auf umsetzungs- und anwendungsspezifische Aspekte beziehen. Die Auswertung der einzelnen Argumente fällt jedoch deutlicher aus. So sprechen der geringere Umsetzungsaufwand (92%), die geringere Komplexität (91%) und der überschaubare Umfang des Regelwerks (89%) klar für Swiss GAAP FER. Die Argumente für IFRS beziehen sich auf die Internationalität (96%), den Bekanntheitsgrad (92%), die Akzeptanz (64%) und die Transparenz (45%) (vgl. Abb. 46).

Abbildung 46 Vergleich Swiss GAAP FER und IFRS



7 Schlusswort

7.1 Vergleich der Studienergebnisse

Die Replikation der vergangenen Untersuchungen erlaubt neben einer aktuellen Momentaufnahme vor allem auch Rückschlüsse auf die Entwicklung der Rechnungslegung über die Zeit. So können durch den Vergleich der Ergebnisse der drei Untersuchungen einerseits Veränderungen der letzten neun bzw. vier Jahre festgestellt werden. Andererseits erlaubt dies, gewisse Zukunftsaussichten bzw. Tendenzen zu prognostizieren. Die für eine umfassende Zeitstudie erforderliche Mindestzahl von drei Zeitpunktuntersuchungen ist mit der dritten Auflage erreicht. Entsprechend lassen sich die wichtigsten und auffälligsten Veränderungen gegenüber den früheren Erhebungen darlegen und kommentieren.

Auffallend ist, dass der Anteil der nicht kotierten Unternehmen, welche Swiss GAAP FER anwenden, seit 2009 kontinuierlich zugenommen hat. Während 2009 nur 14% aller Unternehmen die Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER anwendeten, sind es 2014 schon 18% und 2018 sogar fast ein Viertel (23%). Diese Verschiebung geht einerseits zu Lasten der IFRS-Anwendung, welche seit 2014 um rund 4% abgenommen hat, aber primär entscheiden sich Schweizer Unternehmen, die neben OR erstmals einen Accountingstandard anwenden, für Swiss GAAP FER. Die Zunahme der Swiss GAAP FER-Anwender erfolgte seit 2014 insbesondere bei den mittelgrossen und grossen Unternehmen. In diesen Segmenten schliessen heute rund 47% (2014: 27%) aller Unternehmen mit 250-500 Mitarbeitenden und 66% (2014: 32%) aller Unternehmen mit über 500 Mitarbeitenden nach Swiss GAAP FER ab. Dies zeigt, dass auch Unternehmen, die vielleicht ausreichende Ressourcen zur Anwendung von IFRS hätten, vermehrt Swiss GAAP FER präferieren. Demnach scheinen die Anwender den nötigen Informationsgehalt bzw. die Transparenz auch durch Swiss GAAP FER als gegeben zu sehen, entscheiden sich jedoch aufgrund der gleichzeitig geringeren Komplexität und dem geringerem Umfang für Swiss GAAP FER.

Die Regelwerke Swiss GAAP FER und IFRS haben bei Unternehmen, die einen Konzernabschluss erstellen, eine klar höhere Bedeutung. Dies konnte bereits bei den früheren Erhebungen erkannt werden. Interessant ist, dass die Anwendung von Swiss GAAP FER bei diesen Unternehmen in den letzten neun Jahren stark zugenommen hat. So basieren heute rund 77% der Unternehmen, welche einen Konzernabschluss zu erstellen haben, die Rechnungslegung auf Swiss GAAP FER. Im Jahr 2014 waren es lediglich 39% und im Jahr 2009 nur 22%. Auch jene Unternehmen, welche nicht zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind, wenden zu rund zwei Dritteln Swiss GAAP FER an. Dies deutet darauf hin, dass Swiss GAAP FER 30 ein überzeugendes Konzept bietet, welches sowohl die Bedürfnisse der Anwender als auch der Adressaten trifft. Durch die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen⁵ lediglich die Kern-FER und Swiss GAAP FER 30 anzuwenden, kann Swiss GAAP FER auch für kleine Konzerne durchaus attraktiv sein.

⁵ Kleine Organisationen, die auf konsolidierter Basis zwei der nachstehenden Kriterien in zwei aufeinander folgenden Jahren nicht überschreiten, können sich auf die Anwendung der Kern-FER und Swiss GAAP FER 30 beschränken: Bilanzsumme von CHF 10 Millionen, Jahresumsatz von CHF 20 Millionen, 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.

Ein erfreuliches Ergebnis zeigt sich erneut in Bezug auf die Beurteilung des Kosten-/Nutzenverhältnisses von Swiss GAAP FER. Während in den Jahren 2009 und 2014 bereits 70% und 68% dieses Verhältnis als positiv eingestuft haben, indem die Kosten den Nutzen nicht übersteigen, sind es 2018 sogar 76%.

Im Jahr 2009 wurde der Standard IFRS für KMU veröffentlicht. Er soll eine vereinfachte Version der IFRS Rechnungslegungsnormen für kleine und mittelgrosse Unternehmen bieten. Damit wird das gleiche Ziel wie bei dem nationalen Standard Swiss GAAP FER verfolgt. Eine interessante Frage ist natürlich, inwieweit sich diese beiden Standards konkurrenzieren bzw. wie sich die IFRS für KMU neben den bestehenden Swiss GAAP FER etablieren konnten. Die Ergebnisse der vorliegenden Studie bestätigen erneut, dass sich die IFRS für KMU in der Schweiz nicht durchgesetzt haben. Lediglich 10% aller befragten Unternehmen haben sich mit diesem Standard auseinandergesetzt. Das sind 3% weniger als noch vor vier Jahren, während es 2009 ebenfalls 10% waren. Somit zeigt sich klar, dass sich die IFRS für KMU nicht durchsetzen bzw. Swiss GAAP FER verdrängen. Dies wird auch dadurch gestützt, dass 2018 lediglich 8% der Swiss GAAP FER- und 37% der IFRS-Anwender IFRS für KMU als Option sehen. Im Jahr 2014 bzw. 2009 lag der Anteil an Swiss GAAP FER- und IFRS-Anwendern, welche IFRS für KMU als Möglichkeit betrachteten, ebenfalls bei nur 10% bzw. 9% für die Swiss GAAP FER-Anwender und für IFRS-Anwender bei 10% bzw. 41%. Auf Stufe aller Unternehmen können sich dennoch 21% vorstellen (2014: 15%; 2009: 31%), IFRS für KMU in ihrem Unternehmen einzuführen.

7.2 Fazit

Die regulatorischen Rahmenbedingungen zur Rechnungslegung in der Schweiz waren seit der letzten Studie relativ stabil. So sind für die Jahresabschlüsse nach wie vor die gesetzlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung (OR) massgebend. Die vorliegende Studie hat gezeigt, dass 63% aller untersuchten, nicht kotierten Unternehmen ihren Abschluss ausschliesslich an den gesetzlichen Bestimmungen orientieren. Trotz der Stabilität der gesetzlichen Bestimmungen gab es allerdings Verschiebungen in der Anwendung anerkannter Rechnungslegungsstandards. Swiss GAAP FER kommt bei 23% aller nicht kotierten Unternehmen zur Anwendung, was einem Anstieg von fünf Prozentpunkten im Vergleich zur vorherigen Erhebung entspricht. Dies bestätigt erneut den Trend der wachsenden Verbreitung von Swiss GAAP FER. Insbesondere im Segment der mittelgrossen und grossen Unternehmen hat die Anwenderzahl zugenommen. Zusammenfassend kann gesagt werden, dass für die kleinen Unternehmen die gesetzlichen Bestimmungen nach wie vor dominieren. Den mittelgrossen, grossen und kotierten Unternehmen steht mit Swiss GAAP FER eine geeignete Alternative zu den internationalen Standards wie IFRS und US GAAP zur Verfügung. Durch die jüngsten Änderungen bei IFRS wird die Anwendung der Swiss GAAP FER sicherlich nicht an Attraktivität verlieren.

Weitere Publikationen von Swiss GAAP FER

- Swiss GAAP FER 2014/15 Fachempfehlungen zur Rechnungslegung
- Swiss GAAP RPC 2014/15 Recommendations relatives à la presentation des comptes
- Swiss GAAP FER 2014/15 Raccomandazioni concernenti la presentazione dei conti
- Swiss GAAP FER 2014/15 Accounting and Reporting Recommendations
- Swiss GAAP FER Erläuterungen, Illustrationen und Beispiele, 2. überarbeitete und ergänzte Auflage 2014
- Swiss GAAP FER 21 Rechnungslegung für gemeinnützige, soziale Nonprofit-Organisationen, 2. Auflage 2017

