

Regulatorische Entwicklungen

Entwicklungen in der
Finanzberichterstattung

Letztes Update: Oktober 2024



Inhaltsverzeichnis

1	IFRS® – Accounting Standards	3
1.1	IFRS 18 „Darstellung und Angaben im Abschluss“	3
1.2	IFRS 19 „Tochterunternehmen ohne öffentliche Rechenschaftspflicht: Angaben“	3
1.3	Änderungen an IAS 7 „Kapitalflussrechnungen“ und IFRS 7 „Angaben Finanzinstrumente“: „Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen“	4
1.4	Änderungen an IAS 1 „Darstellung des Abschlusses“: „Langfristige Verbindlichkeiten mit Covenants“	4
1.5	Änderungen an IAS 1, „Darstellung des Abschlusses“: „Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig“	5
1.6	Änderungen an IFRS 16 „Leasingverhältnisse“: „Leasingverbindlichkeit bei Sale and Leaseback“	5
1.7	Änderungen an IAS 21 „Auswirkungen von Wechselkursänderungen“: „Fehlende Umtauschbarkeit“	6
1.8	Änderungen an IFRS 9 „Finanzinstrumente“ und IFRS 7 „Finanzinstrumente: Angaben“: „Änderungen an der Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten“	6
2	Swiss GAAP FER	7
2.1	Swiss GAAP FER 30 „Konzernrechnung“	7
2.2	Swiss GAAP FER 28 „Zuwendungen der öffentlichen Hand“	8
3	Obligationenrecht	9
3.1	Aktienrechtsreform	9
3.2	Verzicht auf eine eingeschränkte Revision (Opting-Out)	9

1 IFRS® – Accounting Standards

1.1 IFRS 18 „Darstellung und Angaben im Abschluss“

Der neue Standard IFRS 18, „Darstellung und Angaben im Abschluss“, liefert Investoren transparentere und besser vergleichbare Informationen zur finanziellen Performance von Unternehmen. IFRS 18 gilt für alle Abschlüsse, die in Übereinstimmung mit den IFRS Accounting Standards erstellt und dargestellt werden.

Status:

- Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2027 beginnen
- Frühere Anwendung zulässig

IFRS 18 ersetzt IAS 1, Darstellung des Abschlusses.

Mit IFRS 18 werden drei neue Anforderungen eingeführt, um die Berichterstattung der Unternehmen über ihre finanzielle Performance zu verbessern und den Investoren eine bessere Grundlage für die Analyse und den Vergleich von Unternehmen zu bieten:

- a) Verbesserte Vergleichbarkeit in der Gewinn- und Verlustrechnung (Erfolgsrechnung)
- b) Erhöhte Transparenz der von der Unternehmensleitung definierten Erfolgskennzahlen
- c) Nützlichere Gruppierung der Informationen im Abschluss

IFRS 18 gilt für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2027 beginnen (frühere Anwendung zulässig) und gilt auch für Vergleichsinformationen. Die von IFRS 18 geforderten Änderungen für Darstellung und Angaben könnten für viele Unternehmen System- und Prozessänderungen erforderlich machen, so dass sich die Unternehmen jetzt bereits auf die Darstellungsänderungen vorbereiten sollten.

1.2 IFRS 19 „Tochterunternehmen ohne öffentliche Rechenschaftspflicht: Angaben“

Der neue Standard IFRS 19, „Tochterunternehmen ohne öffentliche Rechenschaftspflicht: Angaben“, bietet bestimmten Unternehmen die Möglichkeit, von reduzierten Offenlegungsvorschriften zu profitieren.

Status:

- Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2027 beginnen
- Frühere Anwendung zulässig

IFRS 19 ist ein freiwilliger Standard, der nur von Tochterunternehmen (und Teilkonzernen) angewendet werden darf, die nicht öffentlich rechenschaftspflichtig sind und deren oberstes oder zwischengeschaltetes Mutterunternehmen Konzernabschlüsse im Einklang mit den IFRS Accounting Standards erstellt. Finanzinstitute und Unternehmen, deren Fremd- oder Eigenkapitalinstrumente öffentlich gehandelt werden, sind öffentlich rechenschaftspflichtig.

Unternehmen, die IFRS 19 anwenden, haben die Erfassungs-, Bewertungs- und Darstellungsvorschriften der IFRS Accounting Standards einzuhalten, profitieren jedoch von reduzierten Offenlegungsvorschriften.

1.3 Änderungen an IAS 7 „Kapitalflussrechnungen“ und IFRS 7 „Angaben Finanzinstrumente“: „Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen“

Die Änderungen sehen neue Offenlegungspflichten für Unternehmen vor, die Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen (Supplier Finance Arrangements; „SFAs“) nutzen.

Status: Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen

Die neuen Offenlegungen enthalten Informationen über:

1. Vertragskonditionen mit dem Finanzierer
2. Buchwert der finanziellen Verbindlichkeiten, die Teil einer Lieferantenfinanzierung sind, sowie die Bilanzposition, in der sie ausgewiesen werden
3. Buchwert der finanziellen Verbindlichkeiten, für welche der Lieferant vom Finanzierer bereits bezahlt wurde, aber vom Käufer noch nicht beglichen wurde
4. Zahlungsfristen für Verbindlichkeiten, welche unter einen Finanzierungsvertrag fallen wie auch die Zahlungsfristen vergleichbarer Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, die nicht unter einen Finanzierungsvertrag fallen
5. Nicht zahlungswirksame Änderungen der Buchwerte der finanziellen Verbindlichkeiten in (2).
6. Lieferantenfinanzierungen als eine Komponente der Offenlegung von Liquiditätsrisiken

Die neuen Offenlegungsanforderungen gelten für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen. Die folgenden Erleichterungen sind im ersten Jahr der Anwendung verfügbar:

- a) Offenlegung von Vergleichsinformationen
- b) Offenlegung von Eröffnungsbilanzen
- c) Zwischenabschlüsse

1.4 Änderungen an IAS 1 „Darstellung des Abschlusses“: „Langfristige Verbindlichkeiten mit Covenants“

Die Änderung zielt darauf ab, die Informationen zu verbessern, die ein Unternehmen zur Verfügung stellt, wenn sein Recht auf Verschiebung der Erfüllung einer Verbindlichkeit von der Einhaltung von Covenants innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag abhängt.

Status: • Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen

Die Änderungen stellen klar, dass Verpflichtungen aus Darlehensvereinbarungen, die ein Unternehmen erst nach dem Bilanzstichtag einhalten muss, keinen Einfluss auf die Klassifizierung einer Verbindlichkeit als kurz- oder langfristig zum Bilanzstichtag haben. Covenants, die ein Unternehmen am oder vor dem Abschlussstichtag einhalten muss, würden jedoch die Einstufung als kurz- oder langfristig beeinflussen, selbst wenn die Covenants erst nach dem Abschlussstichtag des Unternehmens beurteilt werden.

Die Änderungen beinhalten darüber hinaus zusätzliche Offenlegungen für Darlehensvereinbarungen, die als langfristige Verbindlichkeiten eingestuft werden, wenn diese Verbindlichkeit mit Covenants verbunden ist, die ein Unternehmen innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag einhalten muss.

1.5 Änderungen an IAS 1, „Darstellung des Abschlusses“: „Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig“

Die Änderung stellt klar, dass sich die Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig nach den Rechten, über die das Unternehmen am Abschlussstichtag verfügt, richtet.

Status: Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen

Das IASB stellt klar, dass sich die Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig nach den Rechten richtet, über die das Unternehmen am Abschlussstichtag verfügt. Gemäss der Änderung gilt Folgendes:

- Die „Erfüllung“ einer Verbindlichkeit wird definiert als die Tilgung einer Verbindlichkeit mit Bargeld, anderen wirtschaftlichen Ressourcen oder eigenen Eigenkapitalinstrumenten des Unternehmens. Für wandelbare Schuldinstrumente, die Bedingungen enthalten, aufgrund derer die Gegenpartei eine Erfüllung in Eigenkapitalinstrumenten verlangen kann, wurde die Ausnahme dahingehend angepasst, dass diese Bedingungen die Klassifizierung als kurz- oder langfristig nicht beeinflussen, sofern die Umwandlungsoption separat als Eigenkapitalinstrument klassifiziert wird.
- Verbindlichkeiten werden als langfristig eingestuft, wenn das Unternehmen am Ende des Berichtszeitraums ein substantielles Recht besitzt, die Erfüllung der Schuld um mindestens zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag zu verschieben. Die Klassifizierung bestimmt sich nicht mehr nach unbedingten Rechten, da Darlehen selten bedingungslos sind (z.B., weil das Darlehen möglicherweise Covenants enthält).
- Bei der Beurteilung, ob ein substantielles Recht vorhanden ist, ist nicht zu berücksichtigen, ob das Unternehmen sein Recht auch ausüben wird. Eine diesbezügliche Absicht des Managements hat somit keinen Einfluss auf die Klassifizierung.
- Bei Rechten zum Aufschub, die vom Vorhandensein bestimmter Bedingungen abhängen, ist darauf abzustellen, ob die Bedingungen am Abschlussstichtag erfüllt sind. Eine Verbindlichkeit ist somit als kurzfristig einzustufen, wenn eine Bedingung zum Aufschub am oder vor dem Bilanzstichtag verletzt wurde, auch dann, wenn seitens des Gläubigers nach dem Bilanzstichtag ein Verzicht auf die Erfüllung der Bedingung erfolgt. Wird die Bedingung hingegen erst nach dem Bilanzstichtag verletzt, ist die entsprechende Verbindlichkeit im Abschluss noch als langfristig auszuweisen.

1.6 Änderungen an IFRS 16 „Leasingverhältnisse“: „Leasingverbindlichkeit bei Sale and Leaseback“

Die Änderung regelt ausgewählte Sachverhalte in Bezug auf «Sale and Leaseback» Transaktionen.

Status: • Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen

Die Änderung stellt klar, wie ein Verkäufer-Leasingnehmer das Nutzungsrecht an einem Leasingobjekt aus einem Leaseback zu bewerten hat und wie er folglich den Gewinn oder Verlust aus einer «Sale and Leaseback» Transaktion zu ermitteln hat, wenn die Transaktion als „Verkauf“ gemäss IFRS 15 zu qualifizieren ist und die Leasingzahlungen variable Leasingzahlungen enthalten, die nicht von einem Index oder einem Zinssatz abhängen. Die Anwendung der Anforderungen der Änderung hindert den Verkäufer-Leasingnehmer nicht daran, Gewinne oder Verluste im Zusammenhang mit der teilweisen oder vollständigen Auflösung eines Leasingverhältnisses in der Erfolgsrechnung zu erfassen.

Die Änderung wird retrospektiv auf Transaktionen angewendet, die nach der Erstanwendung von IFRS 16 eingegangen wurden. Die Bilanzierung solcher Transaktionen könnte langfristig erhebliche Auswirkungen auf den Abschluss eines Verkäufer-Leasingnehmers haben.

1.7 Änderungen an IAS 21 „Auswirkungen von Wechselkursänderungen“: „Fehlende Umtauschbarkeit“

Die Änderungen enthalten Anforderungen, die bei der Feststellung helfen sollen, ob eine Währung in eine andere umgetauscht werden kann und welcher Umrechnungskurs zu verwenden ist, wenn dies nicht der Fall ist.

Status:

- Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnen
- Frühere Anwendung zulässig

Mit den Änderungen werden Anforderungen eingeführt, die den Unternehmen helfen sollen:
a) die Umtauschbarkeit zwischen zwei Währungen zu beurteilen; und
b) den Umrechnungskurs zu bestimmen, wenn die Austauschbarkeit nicht gegeben ist.

Eine Währung ist nicht in eine andere umtauschbar, wenn es keine Möglichkeit gibt, die andere Währung zu erhalten (mit einer normalen administrativen Verzögerung) und die Transaktion über einen Markt- oder Tauschmechanismus stattfinden würde, der durchsetzbare Rechte und Pflichten schafft. Die neuen Anforderungen führen einen Rahmen ein, nach dem ein Unternehmen den Umrechnungskurs am Bewertungsstichtag bestimmen kann, wenn die Umtauschbarkeit zwischen zwei Währungen nicht gegeben ist.

1.8 Änderungen an IFRS 9 „Finanzinstrumente“ und IFRS 7 „Finanzinstrumente: Angaben“: „Änderungen an der Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten“

Die Änderungen enthalten Klarstellungen zu verschiedenen Bereichen wie dem elektronischen Geldtransfer, des SPPI-Kriteriums (Solely Payments of Principal and Interest) und ausgewählter Offenlegungen.

Status:

- Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen
- Frühere Anwendung zulässig

Die Änderungen führen Anforderungen ein, die:

- a) klarstellen, wann einige finanzielle Vermögenswerte und finanzielle Verbindlichkeiten erfasst und ausgebucht werden, mit einer neuen Ausnahme für einige finanzielle Verbindlichkeiten, die über ein elektronisches Geldtransfersystem beglichen werden;
- b) weitere Leitlinien für die Beurteilung hinzufügen und klarstellen, ob ein finanzieller Vermögenswert das SPPI-Kriterium erfüllt;
- c) neue Offenlegungen für bestimmte Instrumente mit Vertragsbedingungen hinzufügen, welche die Zahlungsströme verändern können (wie z. B. einige Instrumente mit Merkmalen, die an die Erreichung von Umwelt-, Sozial- und Governance-Zielen (ESG) geknüpft sind), und
- d) die Offenlegungen für Eigenkapitalinstrumente aktualisiert, die zum Fair Value über das sonstige Ergebnis (FVOCI) bewertet werden.

Die Änderungen in (b) sind vor allem für Finanzinstitute relevant, die anderen Änderungen für alle Unternehmen.

2 Swiss GAAP FER

2.1 Swiss GAAP FER 30 „Konzernrechnung“

Die Änderungen der Swiss GAAP FER 30 schliessen mehrere Lücken in der Richtlinie, die für Konsolidierungsaspekte relevant sind, einschliesslich stufenweiser Transaktionen und Earn-outs.

Status: • Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen

Der überarbeitete Standard beinhaltet im Wesentlichen Änderungen und Richtlinien zu folgenden Themen:

- Unternehmen haben in einem Unternehmenserwerb bisher beim erworbenen Unternehmen nicht bilanzierte immaterielle Werte zu erfassen, wenn sie für die Entscheidung zum Erwerb des Unternehmens relevant sind. Ein Verzicht auf die Erfassung ist nur möglich, wenn Goodwill aktiviert und amortisiert wird.
- Falls nicht bestimmbar, Begrenzung der Nutzungsdauer von Goodwill auf 5 Jahre, ansonsten maximal 20 Jahre.
- Negativer Goodwill ist gleicherweise zu bilanzieren wie positiver Goodwill. Wird Goodwill aktiviert, wird der negative Goodwill über einen Zeitraum von maximal fünf Jahren erfolgswirksam aufgelöst.
- Einführung von Richtlinien für schrittweise Erwerbe und Veräusserungen.
 - Goodwill wird für jeden Erwerbsschritt gesondert ermittelt.
 - Erworbene Vermögenswerte und übernommene Verbindlichkeiten werden im Zeitpunkt der Kontrollerlangung zum beizulegenden Zeitwert bewertet. Zuvor gehaltene Kapitalbeteiligungen werden zu diesem Zeitpunkt durch Eigenkapital neu bewertet.
 - Positiver und negativer Goodwill sind bei (schrittweisen) Veräusserungen zu berücksichtigen.
 - Stilllegung und Liquidation von Unternehmen werden wie Veräusserungen behandelt.
- Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit aufgeschobenen Kaufpreisbestandteilen (Earn-out) (bedingte Gegenleistung) werden im Hinblick auf deren Goodwill neu bewertet.
- Assoziierte Unternehmen, welche die Equity-Methode anwenden, haben den Goodwill in Übereinstimmung mit den für den Erwerb/die Veräusserung von voll- oder quotenkonsolidierten Unternehmen angewandten Richtlinien zu bilanzieren.
- Behandlung von kumulierten Fremdwährungsdifferenzen (Currency Translation Adjustments, CTA)
 - Umgliederung von CTA, einschliesslich solcher auf eigenkapitalähnliche Darlehen, in die Gewinn- und Verlustrechnung bei Kontrollverlust oder wesentlichem Einfluss.
 - Anteilige erfolgsneutrale Zuordnung an Minderheitsanteile bei schrittweiser Veräusserung, wenn die Kontrolle erhalten bleibt.
 - Möglichkeit, CTA auf eigenkapitalähnliche Darlehen im Falle einer Rückzahlung in die Gewinn- und Verlustrechnung umzugliedern.
- Offenlegungen im Rahmen einer Konzernrechnung.
- Leitlinien für die Erstanwendung und Übergangsbestimmungen.

Detaillierte Einblicke bietet das „Manual for consolidated financial statements in accordance with Swiss GAAP FER 30“ von PwC, das unter [pwc.ch](https://www.pwc.ch) frei zugänglich ist ([Link](#)).

2.2 Swiss GAAP FER 28 „Zuwendungen der öffentlichen Hand“

Swiss GAAP FER 28 führt Leitlinien zur Bilanzierung und Berichterstattung von Zuwendungen der öffentlichen Hand ein. Non-Profit-Organisationen, die FER 21 anwenden, nehmen die Erfassung und den Ausweis nach FER 21 vor.

Status: • Anzuwenden für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen

- Als Zuwendung der öffentlichen Hand wird der direkte oder indirekte, monetäre und nicht-monetäre Ausgleich für Leistungen und Aufwendungen einer Organisation aus deren betrieblichen Tätigkeit durch eine Institution der öffentlichen Hand verstanden. Die Definition schliesst insbesondere Beihilfen und Subventionen mit ein. Vorteile und Effekte aus Steuern, staatlichen Gebühren und Abgaben fallen nicht in den Anwendungsbereich.
- Für den Ansatz der Zuwendung muss angemessene Sicherheit bezüglich der Erfüllung der Zuwendungsbedingungen bestehen und deren Wert muss verlässlich geschätzt werden können.
- Der Standard unterscheidet zwischen vermögenswertbezogenen und erfolgsbezogenen Zuwendungen:
 - Als „vermögensbezogen“ gelten Zuwendungen, deren Hauptbedingung an die Herstellung oder den Erwerb eines langfristigen Vermögenswertes geknüpft ist. Sie werden wie folgt behandelt:
 - Bilanz: Verrechnung mit dem Vermögenswert oder separat als passive Rechnungsabgrenzung.
 - Erfolgsrechnung: Reduktion der Abschreibungen oder, sofern in der Bilanz ein Bruttoausweis erfolgt, wahlweise separater Ausweis als Ertrag.
 - Geldflussrechnung: Investitionstätigkeit.
 - Als „erfolgsbezogen“ gelten alle übrigen Zuwendungen. Diese werden wie folgt behandelt:
 - Erfolgsrechnung: separater Ausweis oder „anderer betrieblicher Ertrag“.
 - Eine Verrechnung mit der dazugehörigen Aufwandsposition ist nur in sachlichen begründeten Fällen erlaubt, sofern dies nicht zu einer irreführenden Darstellung führt.
 - Geldflussrechnung: Betriebstätigkeit.
 - Wird eine Zuwendung entgegen den ursprünglichen Annahmen rückzahlungspflichtig, ist dies als Schätzungsänderung mit erfolgswirksamer Anpassung zu behandeln.
- Im Anhang sind die gewählten Rechnungslegungsgrundsätze sowie weitere Informationen zu den Zuwendungen offenzulegen.
- Der Standard sieht keine Übergangsbestimmungen vor. Eine Änderung der Rechnungslegungsgrundsätze ist somit nach den Bestimmungen des Rahmenkonzepts retrospektiv mit Anpassung der Vorjahresangaben vorzunehmen.

3 Obligationenrecht

3.1 Aktienrechtsreform

Anpassung der Statuten und anderer Rechtsdokumente

Status: Übergangsfrist endet am 31. Dezember 2024

Die Aktienrechtsreform trat am 1. Januar 2023 in Kraft. Den Unternehmen steht eine zweijährige Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2024 zur Verfügung, um vorbestehende gesetzliche Verfahren, wie z.B. eine noch bestehende genehmigte Kapitalerhöhung, durchzuführen und andere Rechtsdokumente, wie z.B. Rangrücktrittsvereinbarungen, an die Anforderungen des überarbeiteten Aktienrechts anzupassen.

3.2 Verzicht auf eine eingeschränkte Revision (Opting-Out)

Änderung in Bezug auf den Ablauf eines Opting-Outs

Status: • Anzuwenden ab dem 1. Januar 2025

Mit der Zustimmung sämtlicher Aktionäre kann ein Unternehmen, das nicht mehr als zehn Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt hat und keiner ordentlichen Revision unterliegt auf die eingeschränkte Revision verzichten. Die Änderung von Art. 727a OR verlangt von den Unternehmen, dass sie vor Beginn eines Geschäftsjahres ein Verzichtsgesuch stellen und dieses zusammen mit der letzten Jahresrechnung beim Handelsregister einreichen.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2024 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.