

Merkblatt zu Zewo-Standard 13 und Swiss
GAAP FER 21

Klarheit beim Verbuchen von zweckgebundenen und freien Zuwendungen

November 2024



Herausgeberin:
Stiftung Zewo

Autoren:
Céline Bertet
Martina Ziegerer



Impressum und Kontakt

Stiftung Zewo
Pfungstweidstrasse 10
8005 Zürich
info@zewo.ch
zewo.ch
+41 44 366 99 55

Copyright © Stiftung Zewo, 2024

Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck und Vervielfältigung der Umsetzungshilfe ist nicht gestattet.

Einzelne Texte, Grafiken oder Tabellen dürfen unter Angabe der Quelle «Stiftung Zewo» respektive unter Angabe der spezifischen Publikation verwendet werden.

Klarheit beim Verbuchen von zweckgebundenen und freien Zuwendungen

Die Verbuchung von zweckgebundenen Zuwendungen nach Swiss GAAP FER 21 sorgt oft für Unsicherheiten. Dieses Merkblatt erläutert die häufigsten Herausforderungen und zeigt das richtige Vorgehen. Ein einfaches Beispiel illustriert zudem die korrekte Verbuchung von zweckgebundenen Zuwendungen.

Was unterscheidet zweckgebundene von freien Zuwendungen?

Swiss GAAP FER 21 unterscheidet zwischen freien und zweckgebundenen Zuwendungen. Eine Zuwendung verfügt über eine explizite Zweckbindung, wenn Dritte also beispielsweise Spendende für ihre Spende einen bestimmten Zweck vorgeben. Dies kann beispielsweise im Rahmen einer vertraglichen Vereinbarung, im Testament oder durch Angabe eines Verwendungszwecks bei der Überweisung erfolgen. Eine Zuwendung kann aber auch implizit zweckgebunden sein. Dies ist der Fall, wenn eine Organisation zum Beispiel zur Unterstützung einer bestimmten Personengruppe, eines konkreten Ereignisses oder eines bestimmten Projekts aufruft und den Spendenden der Eindruck vermittelt wird, dass ihre Zuwendung ausschliesslich für den beworbenen Zweck verwendet wird. So stellen Zuwendungen, die Hilfswerke mit spezifischen themen- oder projektbezogenen Aufrufen in der breiten Öffentlichkeit gesammelt haben, zweckgebundene Zuwendungen dar.

Möchte eine Organisation über die gesammelten Spendengelder im Rahmen des Organisationszwecks frei verfügen können, muss dies aus dem Sammlungsaufruf klar und eindeutig erkennbar sein (Vergleiche dazu die Umsetzungshilfe zu Zewo-Standard 18: Freie oder zweckgebundene Spenden sammeln – worauf es ankommt). Erhält die Organisation unabhängig von einem Sammlungsaufruf eine Zuwendung ohne eine Einschränkung von Dritten - zum Beispiel in Form eines Legats - so gilt diese ebenfalls als frei verfügbare Zuwendung.



Wichtig: Die Zewo-Standards erlauben, dass von den zweckgebundenen Spenden jener Anteil, welcher der Kostenstruktur der Organisation entspricht, für die Administration und die Mittelbeschaffung verwendet werden. Denn dieser Aufwand ist nötig, um die Qualität, die Transparenz und die Finanzierung der Arbeit sicherzustellen. Die Kostenstruktur ist nach der Zewo-Methode zu berechnen.

Zewo-Standard 18, Ziffer 4 und Zewo-Methode zu Zewo-Standard 13, Ziffer 3

Was unterscheidet das Fondskapital vom Organisationskapital?

Das Fondskapital und das Organisationskapital werden sowohl in der Bilanz als auch in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals ausgewiesen. Dabei stellt die Rechnung über die Veränderung des Kapitals die Bestände und die **Veränderungen** der Positionen für beide Kapitalarten brutto dar.

Das Fondskapital besteht ausschliesslich aus zweckgebundenen Mitteln. In der Rechnung über die Veränderung des Kapitals zeigt das Fondskapital also, welche Zuwendungen die Organisation während einer Berichtsperiode für einen bestimmten Zweck erhalten und wieviel sie im gleichen Berichtsjahr dafür ausgegeben hat. Am Ende der Berichtsperiode zeigt der Endbestand des Fondskapitals, wieviel der für einen bestimmten Zweck eingegangenen Mittel noch nicht verwendet wurden. Dieser Endbestand wird in die Bilanz als Fondskapital übernommen. In der Rechnung über die Veränderung des Kapitals ist die Zweckbestimmung eines Fonds durch eine aussagekräftige Bezeichnung offenzulegen, wobei gleichartige Positionen zusammengefasst werden können. Allenfalls ist die Zweckbestimmung im Anhang noch

genauer zu erläutern. Das Fondskapital stellt nach Swiss GAAP FER 21 weder Organisations- noch Fremdkapital dar und muss daher als separate Position zwischen dem Fremdkapital und dem Organisationskapital in der Bilanz ausgewiesen werden.

Mittel deren Verwendungszweck nicht durch Dritte eingeschränkt wurde und Mittel, bei welchen die Organisation den Verwendungszweck nach dem Erhalt selbst festgelegt hat, sind im Organisationskapital zu erfassen.



Das sagt Swiss GAAP FER 21

Mittel, die einem von Dritten bestimmten und die Verwendung einschränkende Zweck unterliegen, sind als zweckgebundene Fonds im Fondskapital auszuweisen.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 8

Mittel ohne Verwendungsbeschränkung durch Dritte oder mit von der Organisation selbst auferlegten Verwendungszwecken sind im Organisationskapital auszuweisen.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 9

Bei den erhaltenen Zuwendungen sind zweckgebundene Zuwendungen und freie Zuwendungen entweder in der Betriebsrechnung zu unterscheiden oder im Anhang gesondert auszuweisen.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 13

Die Rechnung über die Veränderung des Kapitals stellt die Bestände und die Veränderungen der Positionen des Fondskapitals und des Organisationskapitals brutto dar.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 17

Die Zweckbestimmung der Positionen des Fondskapitals und des gebundenen Organisationskapitals ist anzugeben. Gleichartige Positionen können zusammengefasst werden.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 18

Transfers zwischen zweckgebundenen Fonds sind einzeln auszuweisen und zu begründen.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 19

Ein zweckgebundener Fonds entsteht entweder aus einer expliziten Bestimmung des Zuwenders oder aus den Umständen der Zuwendung, die eine Zweckbindung durch den Zuwender implizieren. Eine solche Zweckbindung besteht namentlich für Mittel, die aus einer Sammelaktion für einen spezifischen Zweck stammen. Wenn Gesetz und Reglement nichts anderes regeln, unterliegen Ergebnisse aus Anlagen von zweckgebundenen Fonds grundsätzlich der gleichen Bindung wie die entsprechenden Zuwendungen.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 33

Mittel, welchen die Organisation selbst einen Verwendungszweck auferlegt, sind als gebundenes Kapital innerhalb des Organisationskapitals auszuweisen.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 35

Die Zweckbestimmung eines Fonds ist durch eine aussagekräftige Bezeichnung anzugeben sowie nötigenfalls im Anhang zu erläutern.

Swiss GAAP FER 21 Ziffer 40



Was ist bei der Verbuchung zu beachten?

In der Betriebsrechnung sind die zweckgebundenen und die freien Zuwendungen zu unterscheiden. Alternativ können die zweckgebundenen Zuwendungen im Anhang gesondert ausgewiesen werden. Die zweckgebundenen Zuwendungen werden anschliessend in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals in den entsprechenden Fonds als Zuweisung offengelegt. Die Rechnung über die Veränderung des Kapitals zeigt die Bestände und die Veränderung der Positionen des Fondskapitals immer brutto, sprich die Zu- und Abgänge werden gesondert ausgewiesen. Diese Bruttodarstellung ermöglicht es, die zweckgebundenen Einnahmen von der Betriebsrechnung bis hin zur Rechnung über die Veränderung des Kapitals nachzuvollziehen. Allerdings handelt es sich bei der Rechnung über die Veränderung des Kapitals nicht um eine Projektrechnung. Vielmehr belegt sie, dass die zweckgebundenen Mittel gemäss ihrem Zweck zugewiesen und verwendet wurden. Aus diesem Grund ist bei der Erstellung der Jahresrechnung darauf zu achten, dass die in der Betriebsrechnung oder im Anhang ausgewiesenen zweckgebundenen Einnahmen mit den Zuweisungen in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals übereinstimmen. Es müssen alle zweckgebundenen Mittel dem Fondskapital zugewiesen werden, auch wenn die Mittel im gleichen Jahr eingenommen und wieder ausgegeben werden. Freie Mittel hingegen dürfen nicht dem Fondskapital zugewiesen werden. Frei verfügbares, von der Organisation erarbeitetes Kapital, gehört folglich ins Organisationskapital.

Können zweckgebundene Mittel nicht mehr für den ursprünglichen Zweck verwendet werden, zum Beispiel weil mehr Mittel als benötigt vorhanden sind, ist für den Transfer in einen anderen zweckgebundenen Fonds – wenn möglich – die Zustimmung des ursprünglichen Zuwendenden einzuholen. Ist dies nicht möglich, sind die Mittel durch einen Beschluss des leitenden Organs in einen Fonds mit möglichst ähnlichem Zweck zu transferieren. Solche internen Transfers sind in der Jahresrechnung einzeln auszuweisen und zu begründen. Eine Zuweisung ins Organisationskapital ist nicht erlaubt.



So vermeiden Sie die häufigsten Herausforderungen

- *Unterscheiden Sie in der Betriebsrechnung zwischen freien und zweckgebundenen Zuwendungen oder weisen Sie diese im Anhang gesondert aus.*
- *Stellen Sie sicher, dass nur zweckgebundene Mittel dem Fondskapital zugewiesen werden. Freie Mittel oder Mittel, welchen die Organisation selbst einen Verwendungszweck zuschreibt, sind im Organisationskapital zu erfassen.*
- *Stellen Sie in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals die Bestände und die Veränderung der Positionen des Fondskapitals brutto dar. Das heisst:*
 - *Weisen Sie alle zweckgebundenen Zuwendungen dem Fondskapital zu, auch wenn diese im gleichen Jahr eingenommen und wieder verwendet werden.*
 - *Stellen Sie sicher, dass die zweckgebundenen Einnahmen in der Betriebsrechnung bzw. im Anhang und die Zuweisungen in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals übereinstimmen.*
- *Weisen Sie interne Transfers zwischen zweckgebundenen Fonds einzeln aus und begründen Sie diese.*
- *Geben Sie den Zweck eines Fonds durch eine aussagekräftige Bezeichnung an oder erläutern Sie diesen im Anhang. Gleichartige Positionen können zusammengefasst werden.*

Verbuchung anhand eines Beispiels

Sachverhalt

Die Organisation erzielte im Jahr 2024 folgende Einnahmen:

Zweckgebundene Sammelaktion für Thema A1	CHF 25'000
Einnahmen von einer Vergabestiftung für Thema A2	CHF 50'000
Sammelaktionen ohne spezifischen Sammlungszweck	CHF 70'000
Beiträge der öffentlichen Hand	CHF 10'000
Eigenleistungen	CHF 5'000

Dem stehen im Jahr 2024 folgende Aufwendungen gegenüber:

Projekt A1	CHF 20'000
Projekt A2	CHF 25'000
Projekt B	CHF 15'000
Andere Projekte	CHF 40'000
Mittelbeschaffung	CHF 10'000
Administration	CHF 15'000

Verbuchung in der Betriebsrechnung

In der Betriebsrechnung wird der Betriebsertrag in erhaltene Zuwendungen, Beiträge der öffentlichen Hand und Erlöse aus Lieferungen und Leistungen unterteilt. Bei den erhaltenen Zuwendungen muss entweder aus der Betriebsrechnung oder im Anhang ersichtlich sein, welcher Teil der erhaltenen Zuwendungen eine Zweckbindung aufweist. Aus diesem Grund wird im Beispiel bei den erhaltenen Zuwendungen zwischen zweckgebundenen und freien Zuwendungen unterschieden.

Die Organisation hat im Jahr 2024 insgesamt CHF 145'000 Spenden erhalten. Davon weisen CHF 75'000 eine Zweckbindung auf. Die restlichen CHF 70'000 unterliegen keiner Zweckbindung, so dass die Organisation im Sinne ihres Organisationszwecks frei darüber verfügen kann. Die zweckgebundenen Zuwendungen in Höhe von CHF 75'000 müssen in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals dem Fonds mit der entsprechenden Zweckbindung brutto zugewiesen werden.

In der Betriebsrechnung werden nach dem Ergebnis vor Veränderung des Fondskapitals sowohl die Zuweisungen ins Fondskapital als auch die Verwendung des Fondskapitals ausgewiesen. Die Veränderung des Fondskapitals kann dabei entweder brutto oder netto dargestellt werden. Im Beispiel wurde die Bruttovariante gewählt. Bei einer Nettoausweisung würde in der Betriebsrechnung nur eine Position „Veränderung des Fondskapitals“ in Höhe von CHF -20'000 ausgewiesen werden.



Betriebsrechnung	2024	2023
Erhaltene Zuwendungen	145'000	100'000
<i>davon zweckgebunden</i>	75'000	35'000
<i>davon frei</i>	70'000	65'000
Beiträge der öffentlichen Hand	10'000	10'000
Erlöse aus Lieferungen und Leistungen	5'000	5'000
Betriebsertrag	160'000	115'000
Projekt- oder Dienstleistungsaufwand	-100'000	-110'000
Fundraising- und allgemeiner Werbeaufwand	-10'000	-5'000
Administrativer Aufwand	-15'000	-10'000
Betriebsergebnis	35'000	-10'000
Finanzergebnis	-5'000	0
Ergebnis vor Veränderung des Fondskapitals	30'000	-10'000
Zuweisungen Fondskapital	-75'000	-35'000
Verwendung Fondskapital	55'000	60'000
Jahresergebnis (vor Zuweisungen an Organisationskapital)	10'000	15'000
<i>Zuweisungen/Verwendungen freies Kapital</i>	<i>-10'000</i>	<i>-10'000</i>
<i>Zuweisungen/Verwendung Organisationsentwicklung</i>	<i>0</i>	<i>-5'000</i>
	0	0

Verbuchung in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals

Die Rechnung über die Veränderung des Kapitals soll detailliert aufzeigen, wie sich die einzelnen Positionen des Fonds- und des Organisationskapitals zusammensetzen und verändern. Die zweckgebundenen Einnahmen müssen in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals dem entsprechenden Fonds zugewiesen werden. Im Jahr 2024 erhielt die Organisation CHF 25'000 zweckgebundene Mittel für das Projekt A1. Dieser Betrag wird in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals dem Fonds A zugewiesen, welcher unter anderem zur Finanzierung des Projekts A1 bestimmt ist. Das gleiche gilt für die CHF 50'000, welche die Organisation von einer Vergabestiftung für das Projekt A2 erhielt. Wichtig ist dabei, dass alle zweckgebundenen Zuwendungen einem entsprechenden Fonds zugewiesen werden und die Summe der zweckgebundenen Zuwendungen mit dem Total der Zuweisungen in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals übereinstimmt.

Neben den Zuweisungen muss auch die Verwendung der zweckgebundenen Mittel aus der Rechnung über die Veränderung des Kapitals ersichtlich sein. Im Jahr 2024 gab die Organisation CHF 20'000 für Projekt A1 und CHF 25'000 für Projekt A2 aus. Die beiden Projekte wurden durch die Entnahme von CHF 45'000 aus dem Fonds A finanziert. Das Projekt B, welches aus dem gleichnamigen Fonds finanziert wurde, kostete die Organisation CHF 15'000. Hierfür konnte die Organisation auf CHF 10'000, die noch aus dem Vorjahr vorhanden waren, zurückgreifen. Die fehlenden CHF 5'000 wurden durch freie Mittel finanziert. Da es sich bei der Rechnung über die Veränderung des Kapitals nicht um eine Projektrechnung handelt, werden dem zweckgebundenen Fonds B nur die verfügbaren CHF 10'000 entnommen. Der Ausgabenüberschuss belastet das Jahresergebnisse bzw. das freie Organisationskapital und kann direkt über die Betriebsrechnung gebucht werden.

Rechnung über die Veränderung des Kapitals				
2024	01.01.2024			31.12.2024
Fondskapital	Anfangsbestand	Zuweisung	Verwendung	Endbestand
Fonds A	5'000.00	75'000.00	-45'000.00	35'000.00
Fonds B	10'000.00	0.00	-10'000.00	0.00
Fondskapital	15'000.00	75'000.00	-55'000.00	35'000.00
Organisationskapital				
Stiftungskapital	10'000.00	0.00	0.00	10'000.00
Fonds Organisationsentwicklung	10'000.00	0.00	0.00	10'000.00
Freies Kapital	25'000.00	10'000.00	0.00	35'000.00
Organisationskapital	45'000.00	10'000.00	0.00	55'000.00
2023				
	01.01.2023			31.12.2023
Fondskapital	Anfangsbestand	Zuweisung	Verwendung	Endbestand
Fonds A	25'000.00	30'000.00	-50'000.00	5'000.00
Fonds B	15'000.00	5'000.00	-10'000.00	10'000.00
Fondskapital	40'000.00	35'000.00	-60'000.00	15'000.00
Organisationskapital				
Stiftungskapital	10'000.00	0.00	0.00	10'000.00
Fonds Organisationsentwicklung	5'000.00	5'000.00	0.00	10'000.00
Freies Kapital	15'000.00	10'000.00	0.00	25'000.00
Organisationskapital	30'000.00	15'000.00	0.00	45'000.00

Verbuchung in der Bilanz

In der Bilanz ist der Bestand der zweckgebundenen Mittel am Bilanzstichtag als Position im Fondskapital auszuweisen. Das Fondskapital wird unter den Passiven separat ausgewiesen und klar vom Organisationskapital getrennt, da die Organisation über diese Mittel nicht frei verfügen kann. Bei der Reserve „Organisationsentwicklung“ handelt es sich um gebundenes Organisationskapital im Sinne von Swiss GAAP FER, da die Organisation den Verwendungszweck dieser freien Mittel selbst festgelegt hat. Deshalb wird diese Reserve im Organisationskapital ausgewiesen.

Entscheidend ist, dass der Endbestand des Fonds- und des Organisationskapitals in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals mit den in der Bilanz ausgewiesenen Summen des Fonds- und Organisationskapitals übereinstimmt.

Bilanz		
Aktiven	31.12.2024	31.12.2023
Umlaufvermögen	105'000	65'000
Anlagevermögen	10'000	10'000
Total Aktiven	115'000	75'000
Passiven		
Fremdkapital		
Kurzfristiges Fremdkapital	18'000	13'000
Langfristiges Fremdkapital	7'000	2'000
Total Fremdkapital	25'000	15'000
Fondskapital	35'000	15'000
Organisationskapital		
Stiftungskapital	10'000	10'000
Reserve für Organisationsentwicklung	10'000	10'000
Freies Kapital	35'000	25'000
Total Organisationskapital	55'000	45'000
Total Passiven	115'000	75'000

Haben Sie an alles gedacht?

Die richtige Verbuchung der zweckgebundenen Mittel ist wichtig, um zu belegen, dass diese Mittel zweckgemäss zugewiesen und verwendet wurden. Nutzen Sie diese Checkliste, um sicherzustellen, dass Ihre Jahresrechnung den Vorgaben von Swiss GAAP FER 21 entspricht:



Checkliste für die richtige Verbuchung und den korrekten Ausweis von zweckgebundenen Zuwendungen

- ✓ Sind die freien und zweckgebundenen Zuwendungen in der Betriebsrechnung oder im Anhang separat aufgeführt?
- ✓ Wurden nur zweckgebundene Mittel dem Fondskapital zugewiesen?
- ✓ Sind alle zweckgebundenen Zuwendungen dem Fondskapital zugewiesen?
- ✓ Sind die in der Betriebsrechnung bzw. im Anhang ausgewiesenen zweckgebundenen Einnahmen mit den Zuweisungen in der Rechnung über die Veränderung des Kapitals abstimmbare?
- ✓ Ist die Zweckbestimmung der Fonds mithilfe einer aussagekräftigen Bezeichnung erkennbar oder im Anhang offengelegt?
- ✓ Sind alle internen Transfers zwischen zweckgebundenen Fonds einzeln ausgewiesen und begründet?
- ✓ Stimmen die Endbestände des Fonds- und Organisationskapitals mit den entsprechenden Positionen in der Bilanz überein?

