



# Rechnung über die Veränderung des Kapitals – fünf Tipps für NPO

Die Rechnung über die Veränderung des Kapitals ist das Herzstück der NPO-Jahresrechnung. NPO berichten darin über die ihnen zur Verfügung stehenden Mittel und deren Verwendung. Folgende fünf Tipps sollen für eine gute Offenlegung und Transparenz sorgen.

■ Von Daniela Mühlenberg-Schmitz und Daniel Zöbeli

## Bedeutung der Rechnung über die Veränderung des Kapitals vor Augen halten

Das Spendenvolumen in der Schweiz steigt über die Jahre kontinuierlich. Gemeinnützige Zuwendungen machen bei NPO im Schnitt fast die Hälfte aller Erträge. Darum ist eine transparente Rechenschaftsablage über die Verwendung von privaten und staatlichen Stellen zur Verfügung gestellter Mittel äusserst wichtig. Als besonderer Bestandteil der NPO-Jahresrechnung sorgt die Rechnung über die Veränderung des Kapitals für die notwendige Transparenz über die zweckgebundenen Mittel des Fondskapitals sowie über das Organisationskapital. Sie ergänzt dabei in ausführlicher Weise die Bilanz, die sich auf die Bestände der erwähnten Positionen beschränkt. Das Gleiche gilt für die Betriebsrechnung, in der die Zuweisung und Verwendung von Fondskapital nur summarisch – und die Organisationskapitalveränderungen sogar bloss optional – ersichtlich sind.

## Fondskapital und Organisationskapital richtig abgrenzen

Die Rechnung über die Veränderung des Kapitals unterscheidet zwischen Fondskapital einerseits und Organisationskapital andererseits. Erst mit dieser Abgrenzung wird für die Adressaten der NPO-Jahresrechnung klar, wie die NPO über die Mittel verfügen kann und wie sie diese einsetzen kann/muss.

Die zentralen Abgrenzungskriterien sind dabei wie folgt (siehe Abbildung 1):

### Fondskapital

(1) Mittel von einem Dritten erhalten, Vorgaben des Dritten zur Mittelverwendung, die Verwendung einschränkende Zweckbindung (z.B. zweckgebundene Spende oder Liegenschaftslegat zur spezifischen Verwendung).

### Organisationskapital

Das Organisationskapital gilt als eine sogenannte Residualgrösse und ergibt sich aus dem bilanziellen Gesamtvermögen abzüglich Verbindlichkeiten, Rückstellungen und Fondskapital. Typischerweise umfasst es:

- (2) Zuwendungen von Dritten, im Rahmen des Stiftungszwecks jedoch ohne weitere Einschränkung verfügbar (z.B. freie Spende), sowie
- (3) selbst erwirtschaftete oder andere Residualmittel der NPO (z.B. aus Kapitalerträgen oder Wertschriftengewinnen), zur freien Verfügung innerhalb des NPO-Zwecks, sowie
- (4) von der NPO selbst auferlegte Verwendungsbeschränkung von Mitteln.

Die oben dargestellte und auch von Swiss GAAP FER 21 verlangte Definition der dargestellten NPO-Kapitalkategorien verhindert gleichzeitig:

- das «freiwillige» Äufnen von Fondskapital: Eine Verschiebung von freien Fonds des Organisationskapitals ins Fondskapital ist untersagt. Im

Gegensatz dazu kann die Zweckbindung von freien Mitteln im Organisationskapital aber jederzeit wieder geändert werden.

- erfolgsneutraler Ausgleich von negativem Fondskapital durch Organisationskapital: Zuweisungen in das Fondskapital müssen stets erfolgswirksam über die Betriebsrechnung erfolgen. So können/dürfen insbesondere eigentlich negative Spendenfonds nicht durch Mittel aus dem Organisationskapital ausgeglichen werden.
- unbemerkte Verschiebung von Fondskapital zu Organisationskapital: Verbleibende Mittel in einer Fondskapitalposition, z.B. weil ein Projekt abgeschlossen ist, dürfen nicht ohne Weiteres in das Organisationskapital überführt werden, da dies nicht dem ursprünglichen Spenderwillen (zweckgebundene Spende) entspricht.

## Transparenz schaffen durch Klarheit und Wesentlichkeit

Gute Offenlegung führt zu Transparenz und diese wiederum zu einem guten Verständnis der NPO-Mittelverwendung bei den Lesern der Jahresrechnung.

Die Darstellung von Fondskapital und Organisationskapital erfolgt brutto und ohne Aufrechnungen, typischerweise in einer sogenannten Spiegelform. Sie umfasst die Bestände zu Beginn und zum Ende des Geschäftsjahrs sowie die zugehörigen Veränderungen (Zuweisungen, Verwendungen, interne Fondstransfers).

Darüber hinaus ist für den Leser der Jahresrechnung aber auch ein inhaltliches Ver-

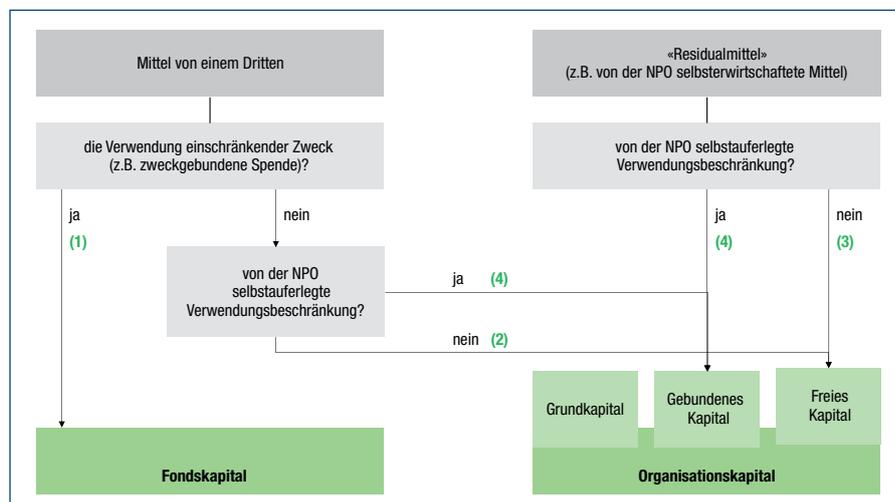


Abbildung 1: Gegenüberstellung von Fonds- und Organisationskapital