

Stiftung für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung
Postfach 1477
8021 Zürich

15. September 2014

Vernehmlassung zu Swiss GAAP FER 21 «Rechnungslegung für gemeinnützige NPO»

Sehr geehrte Dame, sehr geehrter Herr

Gerne nehmen wir zu den geplanten Anpassungen von Swiss GAAP FER 21 wie folgt Stellung.

A. Grundsätzliche Anmerkungen

Eine Überarbeitung von Swiss GAAP FER erachten wir grundsätzlich als sinnvoll, umso mehr sie moderat ausfällt und das Kosten-Nutzen-Verhältnis weiterhin angemessen ist.

B. Konkrete Vernehmlassungsfragen

1. Ja: Die Fachempfehlung sollte sich weiterhin nur an gemeinnützige Nonprofit-Organisationen richten; sie ist für diese massgeschneidert.
2. Wir befürworten die Beibehaltung der Definition von kleinen gemeinnützigen Organisationen. Wir können ebenso der Ziffer 17 zustimmen, auch wenn eine Fachperson, die einen Abschluss nach Swiss GAAP FER korrekt erstellen kann, in der Lage sein sollte, eine (einfache) Geldflussrechnung (ohne grossen Mehraufwand) zu erstellen. Aufwand und Ertrag vereinfachend nach dem Geldfluss zu erfassen (Ziffer 30), lehnen wir hingegen ab. Im veb.ch Leitfaden von 2013 zur Einnahmen-Ausgabenrechnung (kostenlos downloadbar auf der veb.ch Homepage) haben wir für Kleinstunternehmen dargelegt, warum es sich empfiehlt, eine an den Anforderungen der jeweiligen Gesellschaft orientierte (minimale) doppelte Buchhaltung zu führen. Diese Empfehlung gilt im übertragenen Sinn auch für NPO.
3. Grundsätzlich stimmen wir der Zweckgebundenheit der Erträge aus Anlagen von zweckgebundenen Fonds zu. Allerdings ist eine einfache, klare Bestimmung des Ertrags aus einem zweckgebundenen Fonds nur dann sauber möglich, wenn diese Anlage auch auf der Aktivseite ausgeschieden ist. Zudem ist der Begriff „Ertrag“ zu eng und müsste durch „Ertrag/ Aufwand“ ersetzt werden, da auch Aufwände entstehen können (zB aus Wertberichtigungen, Provisionen, Depotgebühren etc.). Es kann nicht sein, dass Erträge zweckgebunden, Aufwände aber aus anderen „Fonds“ getragen werden.
4. Ja: Vergütungen sowohl an oberste Leitungsorgane wie Geschäftsführungsorgane sollten im Sinne der Transparenz und einer guten Corporate Governance stets offengelegt werden. Das gilt nicht nur für gewinnstrebende Unternehmen, sondern erst recht für gemeinnützige NPO.

5. Nein: Die Erläuterung (Ziffer 34) zur Behandlung der zweckgebundenen Fonds nach den obligationenrechtlichen Mindestgliederungsvorschriften für die Bilanz ist nicht sachgerecht. Zweckgebundene Fonds können nicht willkürlich (ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise) dem Fremdkapital zugewiesen werden. Nur dann wenn Zahlungsverpflichtungen gegenüber Dritten aus noch nicht verwendeten zweckgebundenen Mitteln eingegangen worden sind, ist der Ausweis unter dem Fremdkapital (mit entsprechender Bezeichnung) zwingend. Ansonsten ist der Ausweis unter dem Eigenkapital (Reinvermögen), getrennt vom Organisationskapital, mit einer entsprechenden Bezeichnung sachgerecht; in Frage kommt etwa die Bezeichnung «Reserven für noch nicht verwendete zweckgebundene Mittel». Diese Lösung ist auch kompatibel mit IFRS und US GAAP. Das ICRC in Genf z.B., das nach IFRS abschliesst, weist im Consolidated Statement of Financial Position (per 31.12.2013) unter *Reserves* (*nicht* unter *Liabilities*) folgende Positionen auf:

Total Restricted reserves

- Permanently restricted reserves for the funds and foundations
- Temporarily restricted reserves for the funding of operations

Total Unrestricted reserves

- Unrestricted reserves designated by the Assembly
- Other unrestricted reserves.

Im *FASB Statement of Financial Accounting Concepts No. 6* (von 2008) heisst es: «In a not-for-profit organization, as in a business enterprise, net assets (equity) is a residual, the difference between the entity's assets and its liabilities but, in contrast to equity of a business enterprise, it is not an ownership interest» (Ziffer 90) und eine Ziffer weiter steht: «Net assets of not-for-profit organizations is divided into three mutually exclusive classes, permanently restricted net assets, temporarily restricted net assets, and unrestricted net assets».

Konflikte mit der Mindestgliederung der Bilanz sehen wir bei dieser Lösung nicht, da Art. 959a ohnehin vorsieht, dass weitere Positionen in der Bilanz oder im Anhang einzeln ausgewiesen werden, «sofern dies für die Beurteilung der Vermögens- und Finanzierungslage durch Dritte wesentlich oder aufgrund der Tätigkeit des Unternehmens üblich ist» (Art. 959a Abs. 3). Last but not least stellt sich die Frage, ob die FER Fachkommission die Mindestgliederungsvorschriften des OR überhaupt kommentieren sollte. Der zweite Satz in Ziffer 34 ist daher unseres Erachtens ersatzlos zu streichen.

6. Nein: Die Bezifferung unentgeltlicher Zuwendungen eröffnet zu grosse Spielräume und führt zu unnötigen Diskussionen. So kann z.B. der Fair Value unentgeltlich geleisteter Stunden kaum verlässlich geschätzt werden. Sinnvoll ist aber, dass alle wesentlichen Transaktionen (inkl. unentgeltlicher Zuwendungen) mit nahe stehenden Parteien in der Jahresrechnung offen gelegt werden.

Wir hoffen, dass unsere Anmerkungen für die weiteren Beratungen zweckdienlich sind und stehen Ihnen selbstverständlich gerne für Rückfragen zur Verfügung. Mit der Veröffentlichung unserer Stellungnahme auf der Homepage der Swiss GAAP FER sind wir einverstanden.

Wir begrüssen es, wenn zukünftig die Vernehmlassungen von Swiss GAAP FER nicht nur im Schweizer Treuhänder, sondern auch in den Organen anderer Fachverbände wie veb.ch oder Treuhand Suisse veröffentlicht werden könnten, wird doch Swiss GAAP FER von einer Stiftung und nicht von der Treuhand-Kammer getragen.

Freundliche Grüsse

veb.ch



Herbert Mattle
Präsident



Prof. Dr. Dieter Pfaff
Vizepräsident