

Das neue Konzept der Swiss GAAP FER sieht vor, dass sich kleinere Organisationen auf die Anwendung sog. Kern-FER beschränken können, während grössere Organisationen alle Swiss GAAP FER anzuwenden haben. Damit stellt die FER ein modulares Rechnungslegungswerk nach «True and Fair View» bereit, das mit einem vernünftigen Kosten-/Nutzenverhältnis umgesetzt werden kann.

CONRAD MEYER

RECHNUNGSLEGUNG FÜR KLEINE UND MITTELGROSSE ORGANISATIONEN

Neues Konzept der Swiss GAAP FER

1. EINLEITUNG

Seit 2005 haben am Hauptsegment der SWX *Swiss Exchange* (SWX) kotierte Unternehmen die IFRS oder die US GAAP als Rechnungslegungsstandard zu wählen [1]. Am Hauptsegment kotierte mittelgrosse Unternehmen mit nationaler Ausstrahlung hatten sich somit zu entscheiden, ob ein Verbleib im Hauptsegment der SWX und damit die Anwendung der IFRS oder der US GAAP sinnvoll ist oder ob allenfalls ein Wechsel in die Local Caps die bessere Alternative darstellen würde. Seit der Bekanntgabe des IFRS- resp. US GAAP-Obligatoriums im Hauptsegment der SWX Anfang 2003 haben 16 Unternehmen von der Möglichkeit einer Umsegmentierung Gebrauch gemacht [2].

Für kleine und mittelgrosse Unternehmen mit nationaler Ausstrahlung, die nicht am Hauptsegment der SWX kotiert sind, stellen die Swiss GAAP FER eine Option für ihre Rechnungslegung dar. Die Fachkommission Swiss GAAP FER hat aufgrund der jüngsten Entwicklungen das Konzept der FER vollständig überarbeitet und neu auf die Rechnungslegung kleiner und mittelgrosser Organisationen und Unternehmensgruppen ausgerichtet. Gleichzeitig ist der *International Accounting Standards Board* (IASB) bestrebt, einen separaten Standard für das Accounting mittelgrosser Unternehmen anzubieten.

Die aktuellen Entwicklungen haben sich auch im Vorentwurf zur Revision des Aktien- und Rechnungslegungsrechts, dessen Vernehmlassung 2006 durchgeführt wurde, niedergeschlagen. Die Rechte der Eigentümer sollen gestärkt, die Transparenz erhöht und die Abläufe vereinfacht werden. Umfassend revidiert werden die Bestimmungen über die Rech-

nungslegung. Allein die Unternehmensgrösse und nicht mehr die Rechtsform bestimmt, welche Anforderungen erfüllt werden müssen. Dadurch werden zum Beispiel Genossenschaften und Aktiengesellschaften künftig gleich behandelt. Immer dann, wenn Unternehmen von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind [3], haben sie zusätzliche Angaben offenzulegen. Vereine und Stiftungen, welche die Grössenkriterien zur ordentlichen Revision überschreiten, Genossenschaften mit mindestens 2000 Genossenschaftlern, Publikumsgesellschaften und Konzerne haben zudem einen anerkannten Accountingstandard anzuwenden. Damit unterstützt der Vorschlag ebenfalls eine Segmentierung, indem mittelgrosse Unternehmen und Konzerne mit nationaler Ausstrahlung Swiss GAAP FER, grosse Unternehmen und Konzerne mit internationaler Ausstrahlung IFRS oder US GAAP wählen können [4].

2. DAS NEUE KONZEPT DER SWISS GAAP FER

Die *Fachkommission für Empfehlungen zur Rechnungslegung* (FER) beschloss 2004, den gesamten Standard zu überarbeiten. Der breit abgestützte Reformprozess wurde im Frühjahr 2006 abgeschlossen, indem die überarbeiteten bzw. neuen Standards von der Fachkommission einstimmig gutgeheissen wurden. Die Standards traten per 1. Januar 2007 in Kraft.

Das neue Konzept basiert auf einer konsequenten Fokussierung auf die Anwender der Fachempfehlungen. Dazu gehören kleine und mittelgrosse Organisationen und Unternehmensgruppen mit nationaler Ausrichtung. Zu den weiteren Anwendern gehören Non-Profit-Organisationen und Pensionskassen. Diesen soll ein taugliches Gerüst für eine aussagekräftige Rechnungslegung bereitgestellt werden. Gleichzeitig soll die Nutzung der Rechnungslegung als Führungsinstrument, aber auch die Kommunikation mit Investoren, Banken und anderen interessierten Kreisen gefördert werden.

Das Konzept ist modular aufgebaut und besteht aus vier Bausteinen: dem Rahmenkonzept, den Kern-FER, weiteren Standards sowie einer separaten FER für Konzerne.

Für kleine Organisationen (Kriterien vgl. *Abbildung 1*) wird die Möglichkeit geschaffen, die Rechnungslegung am Rahmenkonzept sowie an einigen wenigen ausgewählten Fachempfehlungen, den Kern-FER, zu orientieren.



CONRAD MEYER, PROF. DR. OEC. PUBL., ORDINARIUS FÜR BWL, DIREKTOR DES INSTITUTS FÜR RECHNUNGSWESEN UND CONTROLLING, UNIVERSITÄT ZÜRICH, PRÄSIDENT DER FACHKOMMISSION SWISS GAAP FER, ZÜRICH

Abbildung 1: KRITERIEN FÜR DIE ANWENDUNG DER KERN-FER

Falls zwei der nachstehenden Kriterien in zwei aufeinander folgenden Jahren nicht überschritten werden, kann eine Organisation ausschliesslich die Kern-FER anwenden:

- a) Bilanzsumme von CHF 10 Mio.
- b) Jahresumsatz von CHF 20 Mio.
- c) 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Geregelt werden in den Kern-FER die zentralen Fragen der Rechnungslegung: die Gliederung und Bewertung, der Anhang, die Ausserbilanzgeschäfte sowie die Geldflussrechnung. Diese massgeschneiderte Auswahl an Empfehlungen bildet eine geeignete Grundlage für die Rechnungslegung und ebnet gleichzeitig den Weg für eine spätere vollständige Anwendung der Swiss GAAP FER [5]. Das schlanke Regelwerk gibt Tausenden von kleinen Organisationen die Chance, die Rechnungslegung durch die Anwendung des Rahmenkonzepts und einigen wenigen Standards zu verbessern.

Mittelgrosse und grosse Organisationen mit nationaler Ausstrahlung wie z. B. an Nebensegmenten der SWX kotierte Unternehmen oder nicht kotierte, mittelgrosse Organisationen haben das gesamte Regelwerk der Swiss GAAP FER einzuhalten (vgl. *Abbildung 2*). Dazu gehören neben dem Rahmenkonzept und den Kern-FER dreizehn weitere Standards.

Konzerngruppen haben zusätzlich einen separaten Standard, Swiss GAAP FER 30, anzuwenden, in welchem alle die Konsolidierung betreffenden Regeln zusammengefasst sind. Die bisherige Vermischung von Einzel- und Konzernab-

schluss in den jeweiligen Standards wurde somit fallen gelassen und zugunsten einer klaren Lösung ersetzt. Sowohl die Kern-FER als auch die weiteren FER gelten für alle Abschlüsse nach Swiss GAAP FER, unabhängig davon, ob es sich um einen Einzelabschluss oder einen Konzernabschluss handelt. Damit vereinfacht sich die Anwendung der Swiss GAAP FER, indem kleine Unternehmensgruppen das Rahmenkonzept, die Kern-FER sowie Swiss GAAP FER 30 anzuwenden haben. Für mittelgrosse und grosse Unternehmensgruppen sind zusätzlich die weiteren Swiss GAAP FER verbindlich.

Für Versicherungen, Non-Profit-Organisationen und Personalvorsorgeeinrichtungen existieren separate branchenspezifische Standards (Swiss GAAP FER 14, 21 und 26).

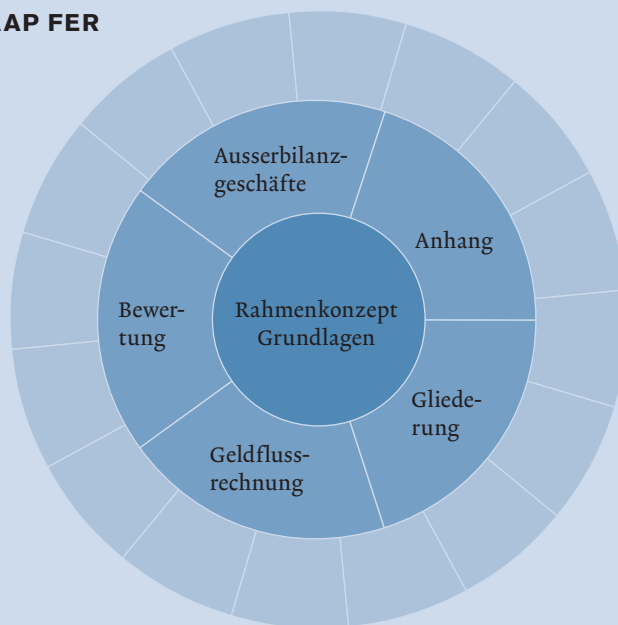
3. RAHMENKONZEPT UND KERN-FER

Das Rahmenkonzept ist für sämtliche Unternehmen verbindlich. Es ist bereits seit 1. Januar 2006 in Kraft und legt die Prinzipien dar, die der Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER zugrunde liegen. Zudem deckt es mit den Rechnungslegungsgrundsätzen ab, was nicht durch die Fachempfehlungen der Swiss GAAP FER geregelt ist. Regelungen in den einzelnen Fachempfehlungen gehen jedoch dem Rahmenkonzept vor. Das Rahmenkonzept umfasst insbesondere folgende Elemente: Zweck und Inhalt des Rahmenkonzepts, Zielsetzung und Grundlagen der Jahresrechnung, Definition der wichtigsten Bilanz- und Erfolgsrechnungspositionen, zulässige Bewertungskonzepte sowie qualitative Anforderungen an den Abschluss. Zudem enthält es Informationen zur erstmaligen Anwendung der Swiss GAAP FER. Gemäss Ziffer 8 des Rahmenkonzepts ist bei der erstmaligen Anwendung der Kern-FER oder der gesamten Swiss GAAP FER le-

Abbildung 2: MODULARER AUFBAU DER SWISS GAAP FER



Rahmenkonzept inkl. Kern-FER für kleine Organisationen



Swiss GAAP FER für mittelgrosse Organisationen

Swiss GAAP FER 30 für Konzerngruppen und branchenspezifische Swiss GAAP FER

diglich die Vorjahresbilanz in Übereinstimmung mit dem neu vorgesehenen Regelwerk offenzulegen [6].

Basierend auf dem Rahmenkonzept werden in Swiss GAAP FER 1 «Grundlagen» die verschiedenen Kern-FER, die Grundsätze der Swiss GAAP FER sowie das Verhältnis zum Steuerrecht aufgezeigt. Die Kern-FER umfassen folgende Themenbereiche:

→ Grundlagen (Swiss GAAP FER 1); → Bewertung (Swiss GAAP FER 2); → Darstellung und Gliederung (Swiss GAAP FER 3); → Geldflussrechnung (Swiss GAAP FER 4); → Ausserbilanzgeschäfte (Swiss GAAP FER 5); → Anhang (Swiss GAAP FER 6).

In Swiss GAAP FER 2 «Bewertung» sind die Bewertungsrichtlinien enthalten. Es werden die Bewertungsgrundsätze für einzelne Bilanzpositionen detailliert erläutert, und auch die Behandlung allfälliger Wertbeeinträchtigungen wird geregelt. Die Bewertungsgrundsätze orientieren sich an den historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Historical Cost) beziehungsweise an den aktuellen Werten (Fair Value). Innerhalb der einzelnen Bilanzpositionen hat die Bewertung einheitlich zu erfolgen. Des Weiteren werden in Swiss GAAP FER 2 Fremdwährungstransaktionen sowie die Entstehung und Erfassung Latenter Steuern behandelt. Swiss

GAAP FER 3 «Darstellung und Gliederung» gibt sowohl für die Bilanz als auch die Erfolgsrechnung und den Eigenkapitalnachweis ein verbindliches Mindestgliederungsschema vor. Die Aktivseite der Bilanz umfasst verschiedene, explizit erwähnte Positionen des Umlauf- und Anlagevermögens. Die Passivseite ist aufgeteilt in Kurzfristiges Fremdkapital, Langfristiges Fremdkapital und Eigenkapital. Die Erfolgsrechnung kann entweder nach dem Gesamtkosten- oder dem Umsatzkostenverfahren aufgestellt werden. Die Behandlung des Geldflusses durch Ein- und Auszahlungen wird in Swiss GAAP FER 4 «Geldflussrechnung» erläutert. Die zulässigen Fonds sind «Flüssige Mittel» und «Netto-Flüssige Mittel». Unterteilt wird der Geldfluss in die Bereiche «Betriebs-», «Investitions-» und «Finanzierungstätigkeit». Swiss GAAP FER 5 «Ausserbilanzgeschäfte» regelt Verpflichtungen des Unternehmens, welche keinen unmittelbaren Niederschlag in der Bilanz finden. Besondere Beachtung finden Eventualverpflichtungen und Zusagen zugunsten Dritter. Von den Kern-FER ausgeklammert und in den weiteren FER separat behandelt werden derivative Finanzinstrumente. Schliesslich sind in Swiss GAAP FER 6 «Anhang» die offenzulegenden Angaben, insbesondere die angewendeten Bewertungsgrundlagen und die Bewertungsgrundsätze, namentlich aufgezählt [7].

Abbildung 3: **NEUES KONZEPT DER SWISS GAAP FER**

Rahmenkonzept	Für kleine und mittelgrosse Organisationen
Kern-FER 1. Grundlagen 2. Bewertung 3. Darstellung und Gliederung 4. Geldflussrechnung 5. Ausserbilanzgeschäfte 6. Anhang	Für kleine und mittelgrosse Organisationen
Weitere FER 10. Immaterielle Werte 11. Steuern 12. Zwischenberichterstattung 13. Leasinggeschäfte 15. Nahestehende Personen 16. Vorsorgeverpflichtungen 17. Vorräte 18. Sachanlagen 20. Wertbeeinträchtigungen 22. Langfristige Aufträge 23. Rückstellungen 24. Eigenkapital und Transaktionen mit Aktionären 27. Derivative Finanzinstrumente	Zusätzlich für mittelgrosse Organisationen
Konzernrechnung 30. Konzernrechnung	Zusätzlich für kleine und mittelgrosse Unternehmensgruppen
Branchenspezifische FER 14. Versicherungsunternehmen 21. Non-Profit-Organisationen 26. Personalvorsorgeeinrichtungen	Für Versicherungen, Non-Profit-Organisationen resp. Pensionskassen

4. WEITERE SWISS GAAP FER

Die weiteren Swiss GAAP FER wurden formal und inhaltlich auf das neue Konzept ausgerichtet und aufeinander sowie auf die Kern-FER abgestimmt. Sie erfassen folgende Themengebiete:

→ Immaterielle Werte (Swiss GAAP FER 10); → Steuern (Swiss GAAP FER 11); → Zwischenberichterstattung (Swiss GAAP FER 12); → Leasinggeschäfte (Swiss GAAP FER 13); → Transaktionen mit nahestehenden Personen (Swiss GAAP FER 15); → Vorsorgeverpflichtungen (Swiss GAAP FER 16); → Vorräte (Swiss GAAP FER 17); → Sachanlagen (Swiss GAAP FER 18); → Wertbeeinträchtigungen (Swiss GAAP FER 20); → langfristige Aufträge (Swiss GAAP FER 22); → Rückstellungen (Swiss

GAAP FER 23); → Eigenkapital und Transaktionen mit Aktionären (Swiss GAAP FER 24); → derivative Finanzinstrumente (Swiss GAAP FER 27).

Im Vergleich zu den bisherigen Standards erfolgten bei der Überarbeitung der weiteren FER mit Ausnahme von Swiss GAAP FER 27 «Derivative Finanzinstrumente» keine nennenswerten inhaltlichen Anpassungen. Die Regelung der derivativen Finanzinstrumente wurde aktuellen Erkenntnissen angepasst. Gemäss Swiss GAAP FER 27 sind derivative Finanzinstrumente neu in der Bilanz zu erfassen, sofern sie die Definition eines Aktivums oder einer Verbindlichkeit erfüllen. Ferner sind die aktiven und die passiven Werte für

einzelne Kategorien der Derivate (Zinssätze, Devisen, Eigenkapitalinstrumente, übrige) sowie auch deren Zweck (Handel, Absicherung, andere) im Anhang offenzulegen. Die Ausbuchung eines Derivats erfolgt, sobald das Ende der Laufzeit erreicht ist oder sobald infolge Veräusserung oder Ausfall der Gegenpartei kein weiterer Anspruch auf zukünftige Zahlungen mehr besteht.

5. SWISS GAAP FER 30: KONZERNRECHNUNG

Mit Swiss GAAP FER 30 wurde eine separate Fachempfehlung zur Konsolidierung erarbeitet. Grundsätzlich sind sämtliche Bestimmungen sowohl für den Einzelabschluss als auch für den Konzernabschluss einzuhalten. Die in FER 30 enthaltenen Bestimmungen umfassen zusätzliche Erfordernisse für den Konzernabschluss. Damit das Verständnis dieser FER sowie deren Umsetzung erleichtert werden, orientiert sich die Struktur der neuen Fachempfehlung an einer modernen Auffassung der Themen, die bei einer Konsolidierung zu behandeln sind. Dies sind der Konsolidierungskreis, das Konsolidierungsverfahren, der Goodwill, die Fremdwährungen, die Bewertung, die Steuern, die Geldflussrechnung sowie die Offenlegung.

Zum Konsolidierungskreis gehören die Jahresabschlüsse der Mutter- und ihrer Tochterorganisationen, inklusive Gemeinschaftsorganisationen und assoziierte Organisationen. Neu sind Unternehmen mit abweichender Geschäftstätigkeit und Zweckorganisationen (Special Purpose Entities) in die Konzernrechnung einzubeziehen. Tochterorganisationen sind voll zu konsolidieren, Gemeinschaftsorganisationen und assoziierte Organisationen sind mit der Equity-Methode zu erfassen, wobei Gemeinschaftsorganisationen auch quotenkonsolidiert werden dürfen. Die Kapitalkonsolidierung ist nach der Erwerbsmethode (Purchase Method) zu erfassen. Andere Methoden, wie z. B. die Interessenzusammenführungsmethode, sind nicht zugelassen.

Beteiligungen an Organisationen mit einem Stimmrechtsanteil von unter 20% gehören nicht zum Konsolidierungskreis. Sie sind zu Anschaffungswerten oder aktuellen Werten zu bilanzieren.

Bei der Akquisition ist der Überschuss der Erwerbskosten über die übernommenen, neu bewerteten Nettoaktiven als Goodwill zu bezeichnen und unter den immateriellen Werten zu erfassen. Er ist in der Regel über 5 Jahre abzuschreiben und entweder in der Bilanz oder im Anhang separat zu zeigen. Erworbenener Goodwill darf im Zeitpunkt des Erwerbs mit dem Eigenkapital verrechnet werden. In diesem Fall sind zusätzliche Offenlegungen notwendig (Schattenrechnung mit Aktivierung und Abschreibung des Goodwills im Anhang).

Zu konsolidierende Jahresrechnungen in fremder Währung sind mit der Stichtagskursmethode in die Währung der Konzernrechnung umzurechnen.

Im Anhang sind Angaben zum Konsolidierungskreis, zu Konsolidierungsgrundsätzen, zu Bewertungsgrundlagen und -grundsätzen sowie zu anderen Sachverhalten offenzulegen. Des Weiteren sind die wichtigsten Bestandteile der Bilanzen von gekauften und verkauften Organisationen per Erwerbs- bzw. Abgangsstichtag darzustellen.

6. BRANCHENSPEZIFISCHE SWISS GAAP FER

Bezüglich der branchenspezifischen FER hat die Fachkommission beschlossen, Swiss GAAP FER 14 «Konzernrechnung von Versicherungsunternehmen» unverändert zu belassen, bis in der internationalen Accounting Community Klarheit

«Über 80% der Unternehmen, welche die Swiss GAAP FER anwenden, bestätigen, dass mit diesem Standard eine Rechnungslegung nach «True and Fair View» mit einem vertretbaren Kosten-/Nutzenverhältnis erreicht werden kann.»

herrscht, welche Konzepte in bezug auf die Bewertungsvorschriften in der Zukunft zu wählen sind.

Swiss GAAP FER 21 «Rechnungslegung für gemeinnützige, soziale Nonprofit-Organisationen» hat sich bewährt, und es besteht kein unmittelbarer Handlungsbedarf bezüglich Änderungen. Es wurde neu lediglich in der Einleitung ergänzt, dass für diese Organisationen die Empfehlungen der Swiss GAAP FER 21 den übrigen Fachempfehlungen vorgehen.

Ebenfalls unverändert bleibt Swiss GAAP FER 26 «Rechnungslegung von Personalvorsorgeeinrichtungen», die von der Fachkommission erst vor kurzem verabschiedet worden ist.

7. INKRAFTSETZUNG

Das neue Konzept der Swiss GAAP FER (vgl. *Abbildung 3*) ist erstmals anzuwenden für die erste Berichtsperiode eines am 1. Januar 2007 oder danach beginnenden Geschäftsjahrs[8].

Organisationen, die für 2007 erstmals Swiss GAAP FER anwenden, haben gemäss Vorschriften des Rahmenkonzepts die Vorjahresbilanz in Übereinstimmung mit Swiss GAAP FER zu erstellen und offenzulegen.

Den Organisationen, die bereits Swiss GAAP FER anwenden, stehen zwei Möglichkeiten offen:

- Anwendung per 1. 1. 2007 mit lediglich einer Anpassung der Vorjahresbilanz in Übereinstimmung mit den neuen Swiss GAAP FER.
- Anwendung ab 1. 1. 2008 mit Anpassung der Vorjahreszahlen.

Die Bemühungen der FER-Fachkommission, kotierten Unternehmen mit nationaler Ausstrahlung, aber vor allem auch kleinen und mittelgrossen, nicht kotierten Organisationen ein massgeschneidertes Regelwerk zur Verfügung zu stellen, bleiben nicht ohne Wirkung. Eine Befragung von rund 600 Unternehmen (Rücklauf von über 25%), für die ein FER-Ab-

schluss in Frage kommt, hat gezeigt, dass die Diskussionen um die Neugestaltung der Swiss GAAP FER mit grossem Interesse verfolgt werden und der Stellenwert des schweizerischen Accounting Standards anerkannt ist. Über 80% der Unternehmen, welche die Swiss GAAP FER anwenden, bestätigen, dass mit diesem Standard eine Rechnungslegung nach

«True and Fair View» mit einem vertretbaren Kosten-/Nutzenverhältnis erreicht werden kann [9].

Mit den Swiss GAAP FER stehen nach der grundsätzlichen Überarbeitung sowohl für kleine als auch mittelgrosse Organisationen geeignete Regeln für eine aussagekräftige Rechnungslegung zur Verfügung. ■

Anmerkungen: 1) Vgl. SWX Swiss Exchange (2003), S. 2. 2) Gemäss SWX Swiss Exchange wurden per Mitte 2006 neun Unternehmen vom Hauptsegment ins SWX Local Caps umsegmentiert, welche von Swiss GAAP FER nicht auf IFRS resp. US GAAP umgestellt haben. Zudem haben seit Bekanntgabe des IFRS- resp. US GAAP-Obligatoriums im Hauptsegment der SWX Anfang 2003 bis zu deren Inkraftsetzung sieben Swiss GAAP FER-Anwender einen Segmentwechsel vom Hauptsegment ins SWX Local Caps vorgenommen. 3) Die Grössenkriterien zur ordentlichen Revision sind: Überschreitung von zwei der drei Grössenkriterien CHF 10 Mio. Bilanzsumme, CHF 20 Mio. Umsatzerlös und 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren. 4) Vgl. Blocher (2005), S. 969 und Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (2005), S. 111 f., aber auch Art. 962 und 963c VE OR. 5) Vgl. Meyer/Teitler-Feinberg (2004), S. 719. 6) Teitler-Feinberg (2005), S. 236. 7) Vgl. Meyer/Eberle (2005), S. 1001. 8) Vgl. Meyer (2006), S. 29. 9) Vgl. Bütler (2006).

Literatur: ► Blocher, Christoph (2005): Das Schweizer Wirtschaftsrecht im Umbruch, in: Der Schweizer Treuhänder, 12/2005, Zürich 2005, S. 969–772. ► Bütler, René (2006): Rechnungslegung gemäss Swiss GAAP FER, eine theoretische und empirische Analyse, Zürich 2006. ► Meyer, Conrad (2006): Flexiblere und treffsicherere Schweizer Rechnungslegung, in: Neue Zürcher Zeitung, Nr. 144, Zürich

24.6.2006, S. 29. ► Meyer, Conrad/Eberle, Reto (2005): Gesamtüberarbeitung Swiss GAAP FER: Kern-FER in Vernehmlassung, in: Der Schweizer Treuhänder, 12/2005, Zürich, S. 1001–1004. ► Meyer, Conrad/Teitler-Feinberg, Evelyn (2004): Swiss GAAP FER auf dem Weg zu einem eigenen Profil, Accounting Standard für KMU, in: Der Schweizer Treuhänder, 9/2004, Zürich 2004, S. 715–726. ► SWX Swiss Exchange (2003): Mitteilung der Zulassungsstelle Nr. 22/2003 vom 15. Dezember 2003, Zürich 2003. ► Teitler-Feinberg, Evelyn (2005): Swiss GAAP FER Rahmenkonzept mit Praxisbezug, Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2006, in: Der Schweizer Treuhänder, 4/2005, Zürich 2005, S. 236–240.

RÉSUMÉ

Présentation des comptes pour les petites et moyennes entités

En 2004, la *Commission pour les recommandations relatives à la présentation des comptes (RPC)* a décidé de remanier l'ensemble du référentiel. Le large processus de réforme s'est achevé au printemps 2006 avec l'approbation à l'unanimité des normes nouvelles ou remaniées par la Commission. Les normes sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2007.

Le repositionnement du nouveau concept vise à soutenir systématiquement les utilisateurs des recommandations, à savoir les petites et moyennes entreprises ainsi que les groupes à rayonnement national. Les organisations à but non lucratif et les caisses de pension font également partie des utilisateurs des RPC. L'objectif est de mettre à leur disposition un outil qui leur permettra d'établir des comptes annuels informatifs, d'encourager l'utilisation des comptes annuels comme instrument de gestion et d'améliorer la communication avec les investisseurs, les banques et d'autres milieux concernés.

Destructure modulaire, le nouveau concept s'articule autour de quatre éléments fondamentaux: le cadre conceptuel, les RPC fondamentales, les autres normes et une RPC distincte pour les groupes.

Les petites entreprises ont la possibilité de n'appliquer, à l'établissement de leurs comptes, que le cadre conceptuel et certaines recommandations, les RPC fondamentales.

Les RPC fondamentales régissent les aspects centraux de la présentation des comptes: la structure et l'évaluation, l'annexe, les opérations hors bilan ainsi que le tableau de financement. Cette sélection de recommandations sur mesure constitue une base appropriée pour la présentation des comptes tout en ouvrant la voie à une application ultérieure intégrale des Swiss GAAP RPC.

Les entités de taille moyenne ainsi que les groupes à rayonnement national, comme les entreprises cotées sur les segments locaux de la SWX ou des entreprises moyennes non cotées, sont tenues d'appliquer l'intégralité du référentiel (Swiss GAAP RPC), dont font partie le cadre conceptuel et les RPC fondamentales ainsi que treize autres normes.

Les groupes appliqueront une norme distincte supplémentaire, la Swiss GAAP RPC 30, qui résume toutes les règles relatives à la consolidation. Le repositionnement a permis d'abandonner, au profit d'une solution claire, le traite-

ment hétérogène des questions relatives aux comptes individuels et consolidés qui faisait partie de l'ancien concept. Les RPC fondamentales et les autres RPC s'appliquent à tous les comptes établis selon les Swiss GAAP RPC, qu'il s'agisse de comptes individuels ou de comptes consolidés. Cette situation simplifie l'application des Swiss GAAP RPC dans la mesure où les petits groupes d'entreprises doivent utiliser le cadre conceptuel, les RPC fondamentales ainsi que la Swiss GAAP RPC 30. Les moyennes et grandes entreprises devront quant à elles également appliquer obligatoirement les autres Swiss GAAP RPC.

Le nouveau référentiel des Swiss GAAP RPC s'appliquera pour la première fois aux périodes annuelles ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2007 ou ultérieurement.

Les «nouvelles» Swiss GAAP RPC mettent à la disposition des petites et moyennes entreprises des règles appropriées à l'établissement de comptes donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats.
CM/MFD