Tel. 044 444 35 55
Fax 044 444 35 35
www.bdo.ch
reto.frey@bdo.ch
peter.stalder@bdo.ch

BDO AG
Fabrikstrasse 50
8031 Zürich

FER
Postfach 1477
8021 Zürich

vorab als Email an fachsekretaer@fer.ch

23. September 2014

Stellungnahme zur Vernehmlassung Swiss GAAP FER 21 Rechnungslegung für gemeinnützige NPO

Sehr geehrte Damen und Herren

Genre nehmen wir die Gelegenheit wahr, der FER Fachkommission unsere Ideen zum Entwurf der überarbeiteten Fachempfehlung Swiss GAAP FER 21 zur Prüfung mitzuteilen. Wir gliedern unsere Stellungnahme nach den Vernehmlassungsfragen und fügen zum Schluss zwei zusätzliche Bemerkungen an.

Anwenderkreis: *Befürworten Sie, dass sich die überarbeitete Fachempfehlung wie in der Einleitung festgehalten unverändert nur an gemeinnützige Nonprofit-Organisationen adressiert? Falls nein, welche weiteren Adressaten sehen Sie?*

JA

Kleine Organisationen: *Befürworten Sie die Beibehaltung der Definition von kleinen gemeinnützigen Organisationen (in der Einleitung festgehaltene Grössenkriterien: Bilanzsumme kleiner als CHF 2 Mio., Zuwendungen kleiner als CHF 1 Mio. Franken, bezahlte Arbeitnehmende weniger als 10)? Befürworten Sie, dass solchermassen definierte kleine Organisationen weiterhin keine Geldflussrechnung erstellen müssen (Ziffer 17) und Aufwand und Ertrag nach dem Geldfluss erfassen können (Ziffer 30)?*

NEIN
Wir sind der Auffassung, dass die Erleichterung Aufwand und Ertrag nach dem Geldfluss zu erfassen, in der Mehrzahl der Fälle einen Widerspruch zur Generalnorm True & Fair View darstellen könnte. Wir erachten den Mehraufwand zur Berücksichtigung der zeitlichen und sachlichen Abgrenzung - wie dies in RK 11 und 12 vorgesehen ist - für die Organisationen als zumutbar. Ebenso führt die Erstellung einer Geldflussrechnung in kleinen und einfachen Verhältnissen in der Regel zu keinem übermässigen Mehraufwand. Zudem ist die Anwendung von Swiss GAAP FER 21 freiwillig, falls eine Organisation diesen geringen Zusatzaufwand scheut. Wir erachten die Überarbeitung als den richtigen Zeitpunkt, diese Ungleichbehandlung zu Anwender der Kern-FER zu korrigieren und die Definition zu kleinen gemeinnützigen Nonprofit-Organisationen in der Einleitung bzw. die beiden Ziffern zu eliminieren.

BDO AG, mit Hauptsitz in Zürich, ist die unabhängige, rechtlich selbstständige Schweizer Mitgliedsfirma des internationalen BDO Netzwerkes.

Zweckgebundene Fonds: *Befürworten Sie die vorgeschlagene Regelung der Erträge aus Anlagen von zweckgebundenen Fonds, falls keine anderweitigen gesetzlichen oder reglementarischen Vorschriften bestehen (Ziffer 35)*

NEIN
Die Ermittlung der Erträge ist bei Vorliegen mehrerer zweckgebundener Fonds aufwändig und kompliziert. Die Vermögenswerte (Bankkonto, Wertschriften, Renditeanlagen, ...) müssten getrennt geführt werden. Es ist nicht die Aufgabe des Rechnungslegungsstandardsetters, die Zuteilungen der Erträge auf den Vermögenswerten auf das Organisationskapital resp. die zweckgebundenen Fonds zu regeln. Wir sind der Ansicht, dass allfällige Ertragsgutschriften in Einzelfällen auf vertraglichen Vereinbarungen zwischen Spender und Nonprofit-Organisation zu regeln sind. Fehlen die Regelungen bleibt es dem obersten Führungsorgan der Nonprofit-Organisation überlassen, ob Vermögenserträge einzelnen zweckgebundenen Fonds zugeschrieben werden sollen oder nicht.

Anhangsangaben betreffend Vergütungen: *Befürworten Sie die Offenlegung im Anhang des Totals der an die Mitglieder des obersten Leitungsorgans entrichteten Vergütungen (Ziffer 25)? Befürworten Sie die Offenlegung im Anhang des Totals der an die Geschäftsleitung ausgerichteten Vergütungen (Ziffer 25)?*

JA
Bei der Offenlegung des Totals der ausgerichteten Vergütungen an die Geschäftsleitung empfehlen wir zudem zwingend die Anzahl Stellenprozente angeben zu müssen, zwecks besserer Vergleichbarkeit. Gerade bei Nonprofit-Organisationen sind Teilzeitarbeitspensen nicht selten und daher der nominelle Betrag der Vergütungen alleine zu wenig aussagekräftig.

Schnittstelle zu den obligationenrechtlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung: *Befürworten Sie einer Erläuterung (Ziffer 34) zur Behandlung der zweckgebundenen Fonds nach den obligationenrechtlichen Mindestgliederungsvorschriften für die Bilanz (Art. 959a Abs. 2 OR)?*

JA
Mit dieser Erläuterung wird die Anerkennung zur Erstellung eines einzigen Jahresabschlusses nach OR und Swiss GAAP FER nachdrücklich zementiert. Ohne diese Erläuterung wäre die Konformität mit Swiss GAAP FER bei einer Jahresrechnung, in welcher das Fondskapital als Fremdkapital und nicht als eigener Bestandteil der Passiven dargestellt wird, in Frage zu stellen. BDO unterstützt grundsätzlich die Möglichkeit zur Erstellung eines einzigen Jahresabschlusses für Nonprofit-Organisationen.

Unentgeltliche Zuwendungen: *Befürworten Sie die Offenlegung im Anhang des aktuellen Werts von unentgeltlichen Zuwendungen (auch von nahe stehenden Personen und Organisationen) (Ziffer 46)?*

TEILWEISE
Die Transparenz bzgl. unentgeltlichen Zuwendungen ist grundsätzlich im Lichte der Kostenvergleichbarkeit von Nonprofit-Organisationen zu begrüssen. Wir anerkennen aber auch den möglichen Wunsch des Gönners/Dienstleistungserbringers anonym bleiben zu wollen, was mit der Offenlegung einer speziellen Zuwendung möglicherweise nicht mehr gewährleistet werden kann. Dies könnte dazu führen, dass eine unentgeltliche Zuwendung an eine Nonprofit-Organisation wegen den transparenten Rechnungslegungsvorschriften nicht mehr gewährt wird, was nicht im Sinne der Nonprofit-Organisationen bzw. deren Leistungsempfänger sein kann.
Wir schlagen daher in Ziffer 46 ein Befreiungsrecht zur Offenlegung einzubauen, falls die Nonprofit-Organisation das Bruttoprinzip zur Aufwands- und Ertragserfassung nach Marktwerten in der Betriebsrechnung konsequent umgesetzt hat. Die Offenlegung von Ziffer 47 könnte auf den Bewertungsgrundsatz reduziert werden (keine Offenlegung des Betrags notwendig). Wir sind der Ansicht, dass die Vergleichbar-

keit der Leistungen resp. der Ausgaben einer Nonprofit-Organisation gegeben ist, falls unentgeltliche Zuwendungen in der Betriebsrechnung brutto dargestellt sind. Für den Berichtsadressaten geht das Gesamtbild der Betriebsrechnung der einzelnen Transaktion vor.
Anstelle von unentgeltlichen Zuwendungen sollte unseres Erachtens besser von wesentlich unterhalb des Marktwertes vergüteten Zuwendungen gesprochen werden. Mit einem symbolischen Preis von CHF 1.- könnte die vorgesehene Regelung über unentgeltliche Zuwendungen ausgehebelt werden.

Weitere Bemerkungen:

Die Erläuterungsziffer 45 wiedergibt das gleiche wie bereits in Ziffer 23 unter dem 3. Lemma festgehalten wird. Die Ziffer 45 ist somit überflüssig.

Die Ziffer 2 bzw. die dazu erläuternde Ziffer 31 sind insofern überflüssig, da eine konsolidierungspflichtige Nonprofit-Organisation bereits gemäss der Einleitung zur Anwendung von Swiss GAAP FER 30 - und damit auch zur Vollkonsolidierung von beherrschten Organisationen - verpflichtet wird, falls sie Swiss GAAP FER 21 wählt. Wird in Ziffer 2 "nochmals" auf diesen Sachverhalt verwiesen, dann könnte diese Norm als eine Konsolidierungspflicht für alle beherrschten Organisationen verstanden werden, auch wenn die Nonprofit-Organisation selber nicht konsolidierungspflichtig ist (bspw. aufgrund Unterschreiten der gesetzlichen Schwellenwerte 20/40/250). Dies stünde unseres Erachtens wiederum im Widerspruch mit den Ausführungen von Eberle/Zöbeli im ST 2014/8: "zudem ist das Erfordernis der Erstellung einer kombinierten Jahresrechnung weggefallen (bisherige Ziffer 12), weil eine solche von Swiss GAAP FER 30 ebenfalls nicht mehr vorgesehen ist." Sollte die neue Ziffer 2 beibehalten worden sein, damit ein Bezug für die nützliche, erläuternde Ziffer 32 zur Beherrschung in Swiss GAAP FER 21 existiert, dann empfehlen wir eine andersartige Einordnung der Ziffer 32 (eventuell als Erläuterung zur Einleitung).

Für allfällige Rückfragen bitten wir Sie, sich an unseren Leiter der Fachgruppe FER zu wenden.

Freundliche Grüsse

BDO AG

Reto Frey
Leiter der Fachgruppe FER

Peter Stalder
Mitglied der Fachgruppe FER