

**Die Angleichung der Rechnungslegung an internationale Normen bei gleichzeitiger Führung einer Spartenrechnung wird der schweizerischen Hotellerie und dem Gastgewerbe mehr Transparenz in der Abschlussgestaltung bringen. Der neue Kontenrahmen für die Schweizer Hotellerie und das Gastgewerbe stellt für alle Partizipanten einen Mehrwert dar.**

---

MARTIN ELTSCHINGER

HANS KNOBEL

---

ANNE CHESEAUX

# NEUER KONTENRAHMEN FÜR HOTELLERIE UND GASTGEWERBE

## Mehr Transparenz mit Angleichung an internationale Normen und Spartenrechnung

### 1. NEUER KONTENRAHMEN

Durch die verschiedenen Neuerungen in der Rechnungslegung sah sich die Trägerorganisation für den Kontenrahmen Schweizer Hotellerie und Gastgewerbe bestehend aus Hoteliersuisse, Gastrosuisse und Schweizerische Gesellschaft für Hotelkredit veranlasst, den bestehenden Kontenrahmen aus dem Jahre 1991 zu überarbeiten. Die Trägerorganisation beauftragte im Sommer 2003 ein Projektteam unter der Federführung der Ecole hôtelière de Lausanne (EHL) mit der Erstellung eines neuen Kontenrahmens.

Dieser soll ab dem 1. Januar 2007 eingeführt werden. Die neuen Rechnungslegungsstandards für die Hotellerie und Gastronomie lehnen sich an die Regelwerke an:

→ Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI); → Swiss GAAP FER; → *International Financial Reporting Standards (IFRS)*; → *Schweizerisches Obligationenrecht (OR)*.

### 2. ÄNDERUNGEN

Der neue Kontenrahmen sieht eine vierteilige Jahresrechnung bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang vor. Während sich die Bilanz in ihrer Gliederung und Darstellung nicht wesentlich verändert, wird die Erfolgsrechnung neu gestaltet und transparenter gegliedert, so dass internationale Vergleiche möglich sind. Zudem wird neu die Erstellung einer Geldflussrechnung empfohlen. In dieser wird die Darstellung entsprechend den IFRS und Swiss GAAP FER übernommen. Die direkten Erlöse und die direkten Kosten werden separat erfasst. Daraus wird eine Profitcenterrechnung abgeleitet.

**2.1 Umsatz.** Der Umsatz setzt sich heute insbesondere aus den beiden Sparten Warenertrag (Restauration) und Dienstleistungsertrag (Beherbergung) zusammen. Übrige Leistungen, wie z. B. Wellness, Kioskertrag usw. werden als dritte Umsatzkomponente ausgewiesen. Die Mieterträge und die ausserordentlichen Umsätze figurieren in der Darstellung nach dem Betriebsergebnis I bzw. im unteren Teil der Erfolgsrechnung.

Der neue Kontenrahmen übernimmt die internationale Darstellung, die unter dem Umsatz alle Erträge erfasst. Neben dem Restaurations- und Beherbergungsumsatz wird eine dritte Sparte Nebenleistungen und eine weitere Sparte übrige Erträge gebildet. In der Sparte Nebenleistungen werden z. B. Wellness, Mietertrag, Kioskertrag usw. erfasst. In den übrigen Erträgen werden unter anderem die ausserordentlichen bzw. periodenfremden Erträge ausgewiesen.

Damit wird erreicht, dass der Gesamtertrag als Betriebsertrag präsentiert wird. Es wird nicht mehr speziell zwischen betrieblichen und nebenbetrieblichen sowie periodischen und periodenfremden Erträgen unterschieden, da grundsätzlich der Betrieb als Gesamteinheit betrachtet wird und die üblich verbuchten ausserordentlichen Posten normalerweise wiederkehrend sind. Sollten diese Positionen jedoch einen wesentlichen Einfluss auf die Rechnungslegung haben, sind diese im Anhang zu erläutern.

**2.2 Direkter Aufwand.** Der direkte Aufwand setzt sich heute aus den Waren- und Dienstleistungskosten zusammen. Der Warenaufwand ist für die Ermittlung des Bruttogewinnes bzw. der Warenrendite eine wichtige Position. Der



MARTIN ELTSCHINGER,  
DIPL. WIRTSCHAFTS-  
PRÜFER, DIPL. BANK-  
FACHEXPORTE,  
EAC ELTSCHINGER  
AUDIT & CONSULTING AG,  
THALWIL  
CONSULTING@EAC-  
ELTSCHINGER.CH



HANS KNOBEL,  
DIPL. WIRTSCHAFTS-  
PRÜFER, VIZEDIREKTOR,  
KPMG, ZÜRICH,  
HKNOBEL@KPMG.COM

Dienstleistungsaufwand setzt sich aus Beherbergungskosten sowie Sport- und Fitnessaufwand zusammen. Weiterer direkter Aufwand wird unter dieser Position nicht erfasst.

Durch den neuen Kontenrahmen wird der direkte Aufwand wesentlich transparenter dargestellt. Daraus kann inskünftig eine Profitcenter-Rechnung abgeleitet werden. In einer ersten Gruppe wird der direkte Aufwand nach den Profit-

---

*«In der Sparte Nebenleistungen werden z. B. Wellness, Mietertrag, Kioskertrag usw. erfasst.»*

centers Restauration, Beherbergung, Nebenleistungen und übrige Leistungen ausgeschieden. In einer zweiten Gruppe wird der Personalaufwand nach den Kriterien Bruttolöhne, Sozialleistungen und übriger Personalaufwand auf die Profitcenters aufgeteilt. In einer dritten Gruppe wird der übrige direkte Betriebsaufwand ermittelt. Der Hauptteil dieser Kontengruppe umfasst demzufolge alle Personalaufwendungen, die direkt einer Sparte bzw. einer Hauptkostenstelle zugeteilt werden können.

**2.3 Personal- und übriger Betriebsaufwand.** In der noch geltenden Version werden unter dem Personalaufwand alle Personalkosten, ohne den Aufwand für die Unternehmensleitung und die Löhne für Unterhalt, ausgewiesen. Der übrige Betriebsaufwand setzt sich aus verschiedenen Betriebskosten wie Sachversicherungen, Energie, Reinigung/Entsorgung, Fahrzeugaufwand, Werbung, Kreditkartenkommissionen, Verwaltungsaufwand sowie Betriebs- und Büromaterial zusammen. De facto handelt es sich um Betriebsaufwand, welcher nicht das Anlagevermögen betrifft.

Diese beiden Erfolgsrechnungspositionen werden neu umgestaltet und umgruppiert. Der direkte Personalaufwand wurde wie bereits vorstehend erwähnt, unter dem direkten Aufwand erfasst. Für den nicht direkt zuteilbaren Personalaufwand und den grössten Teil des übrigen Aufwandes werden neu fünf Kategorien gebildet, die die Transparenz erhöhen. Diese sind:

→ Verwaltungsaufwand; → Marketingaufwand; → Unterhaltsaufwand; → Energieaufwand; → Übriger Betriebsaufwand.

**2.4 Unternehmensleitung.** Der Aufwand für die Unternehmensleitung setzt sich heute hauptsächlich aus dem Direktionsall inkl. Sozialleistungen, dem Aufwand für die Or-

gane Verwaltungsrat und Revisionsstelle sowie Beratung zusammen.

Der Aufwand für die Unternehmensleitung wird neu nicht mehr separat gezeigt, sondern unter dem Verwaltungsaufwand ausgewiesen.

**2.5 Anlageaufwand/Unterhalt.** Der Anlageaufwand beinhaltet heute den jährlichen regulären Unterhaltsaufwand sowie den Aufwand für die Gebäudeversicherung und die Liegenschaftssteuern. Im Unterhaltsaufwand sind auch die Löhne für den Gebäudeunterhalt erfasst.

Der Unterhaltsaufwand wird neu mit verschiedenen Abweichungen wiederum separat ausgewiesen.

**2.6 Liegenschafts- und Versicherungsaufwand.** Diese Position wird im geltenden Kontenrahmen nicht separat gezeigt.

Der Liegenschafts- und Versicherungsaufwand umfasst neu den Aufwand für die Gebäudeversicherung und die Liegenschaftssteuern, die derzeit unter Anlageaufwand und

---

*«Der neue Kontenrahmen sieht eine vierteilige Jahresrechnung bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang vor.»*

Unterhalt ausgewiesen werden. Zusätzlich werden hier erfasst die Kapitalsteuern, die im geltenden Kontenplan unter «Direkte Steuern» figurieren und die Sachversicherungen, die heute im übrigen Betriebsaufwand ausgewiesen werden.

**2.7 Mieten und Leasing.** Der noch gültige Kontenrahmen beinhaltet alle Miet- und Leasingaufwände.

Neu wird unter dieser Bezeichnung nur noch der nicht direkt einer Hauptkostenstelle zuteilbare Miet- und Leasingaufwand erfasst. Der direkte Mietaufwand wird inskünftig als direkter Aufwand einer Kostenstelle zugeteilt.

**2.8 Managementhonorare.** Die Managementhonorare für eine externe Managementbewirtschaftung sind im geltenden Kontenrahmen nicht vorgesehen.

Neu wird der Aufwand für die externen Managementleistungen separat ausgewiesen. Diese können wesentlich sein und haben zudem oft den Charakter von Erfolgsbeteiligungen.

**2.9 Veräusserung von Sachanlagen.** Aus der Veräusserung von Sachanlagen resultieren oft nicht betriebliche Erträge. Diese werden im aktuellen Kontenrahmen als ausserordentlicher Ertrag gezeigt.

In der internationalen Darstellung werden die ausserordentlichen Posten sehr zurückhaltend gebildet. Sofern Ertrag oder Aufwand einer Position in der Erfolgsrechnung zugewiesen werden kann, wird dieser entsprechend verbucht. Die



ANNE CHESEAUX,  
DIPL. WIRTSCHAFTS-  
PRÜFERIN, LIC. OEC. HEC,  
DIPL. EHL, MANAGING  
PARTNERIN  
CFB NETWORK SA, ZÜRICH,  
ANNE.CHESEAUX@  
CFB-NETWORK.CH

Erträge aus der Veräusserung von Sachanlagen werden vor den Abschreibungen Sachanlagen ausgewiesen, weil diese mehrheitlich indirekt in einem Zusammenhang stehen. Aus Überabschreibungen von Anlagegütern resultieren oft zusätzliche Erträge, die als Veräusserungsgewinne von Sachanlagen behandelt werden.

**2.10 Abschreibungen, Zinsen, Steuern.** Diese Positionen bleiben sowohl nach den bestehenden als auch nach dem neuen Kontenrahmen nahezu unverändert. Unter dem Steuer Aufwand werden nur noch die Ertragssteuern aufgeführt, da diese mit dem operativen Ergebnis im Zusammenhang stehen. Die Kapitalsteuern sollen inskünftig unter dem Liegenschafts- und Versicherungsaufwand ausgewiesen werden. Kleinbetrieben steht es offen, die Kapitalsteuern zusammen mit den Ertragssteuern auszuweisen.

### 3. BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE ERGEBNISKENNZAHLEN

Im aktuellen Kontenplan wird das Betriebsergebnis I als wichtigste operative Ergebniskennzahl ausgewiesen. Durch die neue Gliederung, insbesondere im übrigen Betriebsaufwand und einer weiteren Aufspaltung des Aufwandes, lässt sich das Betriebsergebnis I nur noch schwerlich ermitteln. Zudem ist das Betriebsergebnis I international nicht bekannt.

In der neuen Darstellung werden als wichtigste operative Ergebniskennzahlen, der Bruttobetriebserfolg (GOI), das Bruttobetriebsergebnis (GOP) sowie die branchenneutralen Grössen *Earnings before Interests, Taxes, Depreciation and Amortization (EBITDA)* und *Earnings before Interests and Taxes (EBIT)* ausgewiesen.

In der heute geltenden modernen Praxis werden die Zwischenergebnisse EBITDA und EBIT bereits verwendet. Gegenüber der neuen Darstellung unterscheiden sie sich durch den ausserordentlichen bzw. periodenfremden Ertrag und Aufwand, der inskünftig im Umsatz bzw. unter übriger Aufwand ausgewiesen wird.

### 4. AUSSERORDENTLICHER UND NICHT BETRIEBLICHER AUFWAND UND ERTRAG

Gemäss Art. 663 OR weist die Erfolgsrechnung betriebliche und betriebsfremde sowie ausserordentliche Erträge und Aufwendungen aus. Seit der 1992 erfolgten Revision des Aktienrechts hat sich die Rechnungslegung auch in diesem Bereich stark verändert. Insbesondere durch den Einfluss der internationalen Rechnungslegung werden kaum mehr Posi-

tionen als ausserordentlich oder betriebsfremd bezeichnet. Ausserordentliche, wiederkehrende Positionen sind als periodenfremde Positionen im übrigen Ertrag bzw. Aufwand zu erfassen. Wesentliche nicht wiederkehrende Positionen, die nicht im Zusammenhang mit dem Gesellschaftszwecke stehen, sind kaum vorstellbar. Auch die in der Praxis vielfach als «nicht betrieblicher Aufwand und Ertrag» bezeichneten Positionen, stehen in einem weiteren Sinn praktisch ausschliesslich im Zusammenhang mit der eigentlichen Geschäftstätigkeit.

Im neuen Kontenrahmen wird diesen Positionen keine Bedeutung mehr zugemessen. Den gesetzlichen Anforderungen wird in der Praxis vermehrt, sofern wesentlich, durch Ausweis im Anhang Rechnung getragen. Neu besteht die Möglichkeit, für wesentliche nicht betriebliche Ertrags- und Aufwandspositionen eine separate Profitcenterrechnung zu führen. Auch die Bildung einer separaten Ertragsgruppe für den betriebsfremden Ertrag und Aufwand und damit ein separater Ausweis in der Erfolgsrechnung ist denkbar. Allerdings müssten in diesem Fall die Zwischenergebnisse «Brutto Betriebserfolg GOI» bzw. «Brutto Betriebsgewinn GOP» in Brutto-Unternehmungserfolg bzw. «Brutto-Unternehmungsgewinn» umbenannt werden. Wir empfehlen, solche Positionen, wie dies auch in Swiss GAAP FER vorgesehen ist, im Anhang zu erläutern und nur Positionen als nicht betrieblich zu bezeichnen, sofern diese auch in einem weiteren Sinn nicht dem Geschäftszweck entsprechen.

### 5. STRUKTUR

Der Aufbau des neuen Kontenrahmens entspricht der Darstellung der Abschlussgliederung. Damit stimmt die Reihenfolge der Konten mit dem Aufbau des Jahresabschlusses überein. Um ausserbetriebliche Branchenvergleiche ohne zusätzlichen Aufwand zu ermöglichen, empfehlen wir die Einhaltung dieser Gliederung. Für die Darstellung der Jahresrechnung im Geschäftsbericht können oder müssen einzelne Positionen aufgegliedert werden (z. B. gemäss Art. 663a Abs. 3 OR separater Ausweis von Aktienkapital, gesetzliche und andere Reserven sowie Bilanzgewinn) sofern kein separater Ausweis im Anhang erfolgt.

### 6. VORTEILE UND NUTZEN

Zusammengefasst ergeben sich mit dem neuen Kontenrahmen im wesentlichen folgende Vorteile:

→ Erleichtert die Analyse, da wichtige Ergebnisstufen in der Erfolgsrechnung direkt ersichtlich sind. → Erleichtert die Berechnung wichtiger Rendite- und Cash-Flow-Kennzahlen

(ROE Return on equity, ROCE Return on capital employed, Verschuldungsfaktor usw.). → Erleichtert Berechnung wichtiger Finanzkennzahlen. → Ermöglicht Sparten- oder Profitcenterrechnungen. → Ermöglicht ein aussagekräftiges Management Informations System (MIS). → Leistet einen wesentlichen Beitrag für Corporate Governance. → Das Vertrauen

Beispiel: **ERFOLGSRECHNUNG NACH BISHERIGER PRAXIS**

(entspricht OR mit Separatausweis von Betriebsergebnis I, EBITDA und EBIT)

vom 1. Januar bis 31. Dezember 2005

	2005	
	TCHF	%
<b>Betriebsertrag (Umsatz)</b>		
Warenertag	2405	33,5
Dienstleistungsertrag	4600	64,1
Übriger Betriebsertrag	170	2,4
	<u>7175</u>	<u>100,0</u>
Warenaufwand	-635	-8,9
Dienstleistungsaufwand	-147	-2,0
Personalaufwand	-2746	-38,3
Übriger Betriebsaufwand	-872	-12,2
	<u>-4400</u>	<u>-61,3</u>
<b>Betriebsergebnis I</b>	<b>2775</b>	<b>38,7</b>
Aufwand Unternehmungsleitung	-310	-4,3
Anlageaufwand	-705	-9,8
Mietertrag	175	2,4
Mietaufwand	-175	-2,4
	<u>-1015</u>	<u>-14,1</u>
<b>EBITDA</b>	<b>1760</b>	<b>24,5</b>
Abschreibungen	-1020	-14,2
<b>EBIT</b>	<b>740</b>	<b>10,3</b>
Finanzertrag	20	0,3
Finanzaufwand	-800	-11,1
<b>EBT</b>	<b>-40</b>	<b>-0,6</b>
Direkte Steuern	-30	-0,4
<b>Operatives Ergebnis</b>	<b>-70</b>	<b>-1</b>
Ausserordentlicher Ertrag	50	0,7
Ausserordentlicher Ertrag (Verkauf Parzelle)	100	
Ausserordentlicher Aufwand	-75	-1,0
<b>Jahresergebnis</b>	<b>5</b>	<b>0,1</b>

Beispiel: **ERFOLGSRECHNUNG VORSCHLAG NEU**

(entspricht Struktur Uniform Systems of Accounts, IFRS, Swiss GAAP FER und OR)

vom 1. Januar bis 31. Dezember 2005

	2005	
	TCHF	%
<b>Betriebsertrag (Umsatz)</b>		
Restaurationsertrag	2405	32,5
Beherbergungsertrag	4600	62,2
Nebenleistungen	345	4,7
Übriger Ertrag	50	0,7
	<u>7400</u>	<u>100,0</u>
Direkter Aufwand Waren	-787	-10,6
Direkter Personalaufwand	-2585	-34,9
Übriger direkter Betriebsaufwand	-210	-2,8
	<u>-3582</u>	<u>-48,4</u>
<b>Brutto Betriebserfolg (GOI)</b>	<b>3818</b>	<b>51,6</b>
Personalaufwand Verwaltung	-340	-4,6
Übriger Verwaltungsaufwand	-387	-5,2
Personalaufwand Marketing	-56	-0,8
Übriger Marketingaufwand	-150	-2,0
Personalaufwand Unterhalt	-110	-1,5
Übriger Unterhaltsaufwand	-620	-8,4
Energie	-200	-2,7
Übriger Aufwand	-75	-1,0
	<u>-1938</u>	<u>-26,2</u>
<b>Brutto Betriebsergebnis (GOP)</b>	<b>1880</b>	<b>25,4</b>
Liegenschafts- und Versicherungsaufwand	-85	-1,1
Mieten und Leasing	-60	-0,8
Management Honorare	0	0,0
	<u>-145</u>	<u>-2,0</u>
<b>EBITDA</b>	<b>1735</b>	<b>23,4</b>
Veräusserungsgewinn Sachanlagen	100	1,4
Abschreibungen	-1020	-13,8
<b>EBIT</b>	<b>815</b>	<b>11,0</b>
Finanzertrag	20	0,3
Finanzaufwand	-800	-10,8
<b>EBT</b>	<b>35</b>	<b>70,0</b>
Direkte Steuern	-30	-0,4
<b>Jahresergebnis</b>	<b>5</b>	<b>0,1</b>

Beispiel: **ERFOLGSRECHNUNG NACH PROFITCENTERS (DEPARTEMENTS)**

vom 1. Januar bis 31. Dezember 2005

	2005 Total		2005 Restauration		2005 Beherbergung		2005 Nebenleistungen		2005 Übriger Ertrag	
	TCHF	%	TCHF	%	TCHF	%	TCHF	%	TCHF	%
<b>Betriebsertrag</b>										
Restaurationsertrag	2405	32,5	2405	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Beherbergungsertrag	4600	62,2	0	0,0	4600	100,0	0	0,0	0	0,0
Nebenleistungen	345	4,7	0	0,0	0	0,0	345	100,0	0	0,0
Übriger Betriebsertrag	50	0,7	0	0,0	0	0,0	0	0,0	50	100,0
	7400	100,0	2405	100,0	4600	100,0	345	100,0	50	100,0
Direkter Aufwand Waren	-787	-10,6	-635	-26,4	0	0,0	-152	-44,1	0	0,0
Direkter Personalaufwand	-2585	-34,9	-1460	-60,7	-1010	-22,0	-115	-33,3	0	0,0
Übriger direkter Betriebsaufwand	-210	-2,8	-20	-0,8	-90	-2,0	-100	-29,0	0	0,0
	-3582	-48,4	-2115	-87,9	-1100	-23,9	-367	-106,4	0	0,0
<b>Brutto Betriebserfolg</b>	<b>3818</b>	<b>51,6</b>	<b>290</b>	<b>12,1</b>	<b>3500</b>	<b>76,1</b>	<b>-22</b>	<b>-6,4</b>	<b>50</b>	<b>100,0</b>

wird durch Transparenz gefördert. → Schafft Vorteil für Bankenrating und ermöglicht damit tieferen Finanzaufwand.  
→ Schafft Vorteil für internationale Finanzierungen, da international vergleichbare Struktur der Rechnungslegung.

**7. FAZIT**

Mit dem neuen Kontenrahmen wurde eine geeignete Struktur gefunden, die es ermöglicht, den Kontenrahmen für Kleinbetriebe und für Mittel- bis Grossbetriebe individuell den unterschiedlichen Bedürfnissen entsprechend anzuwenden. Trotz grossem Gestaltungsspielraum richtet er sich je-

doch stark nach den vereinheitlichten Rechnungslegungsnormen sei es auf den gesetzlichen Grundlagen, nach Swiss GAAP FER oder nach internationalen Rechnungslegungsnormen. Das Bankenrating bei Finanzierungsfragen basiert vermehrt auf vereinheitlichten betriebswirtschaftlichen Kennzahlen. Mit dem für Klein- und Grossbetriebe einheitlichen Kontenrahmen wurde eine Rechnungslegungsnorm geschaffen, die möglichst umfassend die Anforderungen an die innerbetrieblichen aber auch ausserbetrieblichen Bedürfnisse abdeckt. ■

**RÉSUMÉ****Nouveau plan comptable pour l'hôtellerie et la restauration**

Plus de transparence grâce à un rapprochement avec les normes internationales et à l'introduction de résultats par département.

Les difficultés économiques vécues par la branche hôtelière ces dernières années ont augmenté les exigences posées à la gestion financière de l'entreprise, et en particulier à l'information comptable. Le nouveau plan comptable pour l'hôtellerie et la restauration s'aligne sur les normes comptables internationales et introduit la présentation d'un résultat par département. En ce sens, il représente une plus-value pour tous ses utilisateurs.

**1. Le nouveau plan comptable pour l'hôtellerie et la restauration**

Désireuses d'introduire l'évolution des diverses normes comptables dans la branche, les organisations responsables de l'édition du plan comptable pour l'hôtellerie et la restauration en Suisse (Hôtellerie suisse, Gastrosuisse et la Société Suisse de Crédit Hôtelier) ont mandaté une équipe d'experts, sous la conduite de l'Ecole hôtelière de Lausanne (EHL), pour procéder à la refonte de l'ancien plan, datant de 1991. Le nouveau plan devrait entrer en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2007. Les standards retenus s'alignent sur les normes suivantes:

- Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI)
- Swiss GAAP RPC
- IFRS International Financial Reporting Standards (IFRS)
- Code des obligations (CO).

**2. Les modifications introduites**

Selon le nouveau plan, les comptes annuels comprennent quatre éléments, soit le bilan, le compte de pertes et profits, le tableau de financement et l'annexe. La présentation et la structure du bilan n'ont pas été fondamentalement modifiées; par contre, le compte de pertes et profits est structuré de manière

plus transparente, permettant en particulier des comparaisons internationales. On recommande l'établissement d'un tableau de financement, sur le modèle IAS/IFRS (International Financial Reporting Standards) et Swiss GAAP RPC. Une des principales améliorations consiste à saisir séparément les revenus et les charges directes afin d'obtenir des résultats par centre de profit. Le présent article résume les modifications entraînées par le nouveau plan.

### 3. Changements dans le compte de pertes et profits

→ **Chiffre d'affaires.** Le nouveau plan comptable reprend les normes internationales, selon lesquelles le chiffre d'affaires comprend tous les postes de revenus. Ainsi, outre les postes de logement et de restauration, on introduit une rubrique pour les revenus annexes (p. ex. wellness, kiosque, locations) et une dernière pour les autres revenus (en particulier pour les revenus extraordinaires ou hors période). On mentionnera en annexe les éléments extraordinaires d'un montant important afin de permettre une interprétation précise. → **Charges directes.** Les charges directes comprennent, selon l'ancien plan, les charges marchandises (nécessaires au calcul de la marge brute de restauration) et les charges directes liées aux autres prestations (p. ex. à l'hébergement, comme les taxes de séjour, ou au fitness). Grâce au nouveau plan, les charges directes sont saisies en fonction du centre de profit (restauration, logement, prestations annexes, autres prestations). → **Charges de personnel et autres charges opérationnelles.** Dans la situation actuelle, l'ensemble des charges de personnel (à l'exclusion de la direction et de l'entretien) sont saisies ensemble, indépendamment du centre de profit. Les autres charges opérationnelles comprennent divers postes, tels que les assurances d'exploitation, l'énergie, le marketing, le matériel d'exploitation, etc. Autant les charges de personnel que les charges opérationnelles sont traitées de manière radicalement différente dans le nouveau plan. Les charges directement attribua-

bles à un centre de profit sont saisies sous les charges directes, dans le département correspondant. Les charges non attribuables directement (personnel et autres charges) sont classées en cinq catégories, après les profits de chaque département, soit:

- charges d'administration (p. ex. personnel administratif, direction, commissions de cartes de crédit, révision)
- charges de marketing (à l'heure actuelle noyées dans les autres charges opérationnelles)
- charges d'entretien, avec mention séparée des charges de personnel
- charges d'énergie
- autres charges (en général les éléments extraordinaires ou hors période).
- Direction de l'entreprise. Dans l'ancien plan, ce poste comprenait le salaire de direction, les coûts liés aux organes et certaines charges de conseil. Ces éléments sont maintenant intégrés dans les charges d'administration.
- Charges d'immeuble/entretien. Ce poste est repris, à l'exception des charges liées à l'assurance immobilière et aux impôts fonciers. → Assurance immobilière. Les charges liées à l'assurance immobilière et aux impôts fonciers sont présentées dans un nouveau poste, au même titre que l'impôt sur le capital, qui apparaissait dans les impôts directs, et les assurances d'exploitation, comprises auparavant dans les autres charges opérationnelles. → Loyers et leasings. Ces charges sont en principe saisies dans le département concerné, comme charges directes. Seuls les éléments non attribuables apparaissent séparément. → Honoraires de management. Les honoraires liés à un mandat de management externe sont présentés séparément. Cette transparence est importante, car ils peuvent atteindre des montants élevés et varier en fonction du résultat. → Vente d'actifs immobilisés. Les revenus en résultant prennent place avant le groupe des amortissements, car ils y sont souvent indirectement liés. → Amortissements, intérêts, impôts. Ces positions demeurent pratiquement inchangées.

### 4. Ratios opérationnels

Il faut mentionner ici un changement de taille. Actuellement, le ratio le plus important de l'hôtellerie suisse est le résultat d'exploitation I, un élément que l'on ne retrouve plus directement dans le nouveau plan, mais qui peut être reconstruit, et qui en plus est inconnu au niveau international.

Les ratios-clés de la nouvelle présentation sont le résultat par département (Gross Operating income GOI), le résultat opérationnel brut (Gross Operating Profit – GOP) ainsi que les ratios non spécifiques à la branche tels que l'EBITDA (Earnings before Interests, Taxes, Depreciation and Amortization) et l'EBIT (Earnings before Interests and Taxes).

### 5. Revenus et charges extraordinaires

Conformément à l'évolution internationale, de tels éléments ne sont plus traités de manière séparée, mais intégrés dans les revenus et les charges. Ils font l'objet d'une mention en annexe lorsque leur importance l'exige. On peut également créer un département séparé pour des positions effectivement hors exploitation.

### 6. Conclusion

Le nouveau plan comptable pour l'hôtellerie et la restauration en Suisse représente une avancée importante en direction d'une qualité accrue des états financiers de la branche. Il facilite le calcul de divers ratios essentiels sur le rendement, le cash-flow, la rentabilité des fonds propres, etc. et offre une base solide pour la création d'un MIS (Management Information System). L'accroissement de la transparence améliore la confiance des bailleurs de fonds et le rating bancaire, contribue à la bonne gouvernance d'entreprise et permet à des investisseurs étrangers de mieux interpréter les informations comptables. Enfin, tout en respectant les standards internationaux, le nouveau plan est conçu pour couvrir les besoins des petites comme des grandes entreprises. ME/HK/AC