



## Protokoll der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2

- Datum:** Dienstag, 28. April 2009
- Ort:** Amt für Gemeinden und Raumordnung (AGR), Nydegggasse 11/13, Bern
- Zeit:** 09.00 Uhr
- Anwesend:**
- |                   |    |
|-------------------|----|
| Heinz Montanari   | ZH |
| Michel Walthert   | BE |
| HansjörgENZler    | TG |
| Renate Fricker    | AG |
| Urs Kundert       | GL |
| Brigitte Ryser    | GL |
| Fabrice Weber     | VD |
| Nathalie Trachsel | VD |
| Brigitte Zbinden  | FR |
- Gäste:**
- |                       |  |
|-----------------------|--|
| Frau Sonja Ziehli     | Schweiz. Rechnungslegungsgremium (SRS) |
| Herr Adrian Brühlhart | Eidg. Finanzverwaltung                 |
| Frau Zuppinger        | Eidg. Finanzverwaltung                 |
- Entschuldigt:** Thomas Steiner SO

### Traktanden:

1. Begrüssung
2. Kontenplan/Kontenrahmen (Funktionale Gliederung)
3. Anlagebuchhaltung
4. Konsolidierung
5. Themen Sitzung vom 27. Mai 2009 (Vorschlag: Spezialfinanzierung/Rückstellungen und GFR, EK-Nachweis, Anhang, Darstellung)

## 1. Begrüssung / Protokoll

Heinz Montanari heisst die Mitglieder der Koordinationsgruppe, Frau Ziehli und ganz besonders Frau Zuppinger und Herrn Brühlhart von der Eidg. Finanzverwaltung zu dieser dritten Arbeitssitzung willkommen.

Zum Protokoll liegen keine Bemerkungen vor.

Vorverlegung der Sitzung vom 27. Mai auf den 20. Mai. 2009.

Heinz Montanari kann den Termin vom 20. Mai nicht wahrnehmen. Da die Suche nach einem neuen Datum erfolglos ist, wird der 20. Mai beibehalten. Heinz Montanari wird sich durch Herrn Rudolf Meier vertreten lassen. Die Sitzung wird von Michel Walthert präsiert.

Die Eidg. Finanzverwaltung wird an der kommenden Sitzung voraussichtlich durch Frau Elsbeth Etter vertreten sein.

## 2. Kontenplan / Kontenrahmen (Funktionale Gliederung)

In Absprache mit Herrn André Schwaller, hat Renate Fricker im Anschluss an die letzte Sitzung der Eidg. Finanzverwaltung (EFV) Fragen und Unterlagen zur Funktionalen Gliederung zugestellt. Die Stellungnahme der EFV wurde den Mitgliedern der Koordinationsgruppe per e-mail weitergeleitet. Besten Dank an die Eidg. Finanzverwaltung für die rasche Antwort.

Bezüglich der Funktion *820 Forstwirtschaft* hat Renate Fricker direkt mit dem Bundesamt für Statistik (BfS) Kontakt aufgenommen. Ein Datumsvorschlag seitens des BfS für eine Sitzung steht noch aus.

### **Unklare Umschlüsselungen auf HRM2**

Einige Umschlüsselungen von HRM1 auf HRM2 werfen Probleme auf. So wurden z.B. die Reit- und Wanderwege im Kanton Zürich im Hinblick auf die Subventionierung den Gemeindestrassen zugeordnet. Gemäss HRM2 sind sie in den Bereichen 341 und 342 anzusiedeln. Im Kanton Glarus wird der Unterhalt der Wanderwege vor allem dem touristischen Bereich zugeordnet. Andere Fragen betreffen die Wasserrechtszinsen, die je nach Umständen der Funktion 710, 871 oder 950 zugeordnet werden. Der Kanton Graubünden verbucht diese Zinsen bisher in der Funktion 9.

Laut Auskunft von Frau Zuppinger kann die bisherige Verbuchung beibehalten werden. Die Eidg. Finanzstatistik nimmt jeweils eine entsprechende Umbuchung vor. Voraussetzung ist, dass aus den Erklärungen/Bezeichnungen klar hervorgeht, um welche Art von Ertrag oder Aufwand es sich handelt.

Heinz Montanari schlägt vor, diese Fragen mit den betroffenen Kantonen zu klären und dann bilaterale Gespräche mit der Eidg. Finanzverwaltung zu führen.

Im Hinblick auf die Zuordnung der Steuerträge der jur. Personen verweist die Eidg. Finanzstatistik auf die kantonalen Steuergesetze. Die Diskussion zeigt, dass die Zuteilung nicht durch die Art des Bezugs, sondern die Art der Steuer definiert wird. Eine Gemeindesteuer ist der Funktion 910 zuzuordnen, auch wenn der Bezug über den Kanton erfolgt. Erhält die Gemeinden einen Anteil an kantonalen Steuereinnahmen ist die Funktion 950 massgebend.

Erträge aus Legaten und Geschenken sind neu in der Funktion *021 Verwaltung* aufzuführen. Einige Kantone haben derartige Erträge bisher unter der Funktion *995 Neutrale Aufwendungen und Erträge* ausgewiesen, besonders wenn keine Zweckbindung besteht.

Frau Zuppinger sieht grundsätzlich kein Problem darin, diese Erträge weiterhin in der Funktion 9 aufzuführen. Eine Umbuchung ist möglich.

Hansjörg Enzler schlägt vor, die Funktion *995 Neutrale Aufwendungen und Erträge* in den Kontenplan aufzunehmen und so die Verbuchung neutraler Posten einheitlich zu regeln.

Herr Brühlhart nimmt den Änderungsantrag entgegen. Grundsätzlich sollte die Ergänzung möglich sein. Zu klären ist vor allem die Frage der Zuweisung im GFS-Modell.

### **Änderungsanträge Funktionale Gliederung**

Die von der Arbeitsgruppe beantragten Ergänzungen wurden von der Eidg. Finanzstatistik gutgeheissen. Frau Zuppinger erkundigt sich nach der Bedeutung der Funktion 818 *Alpwirtschaft*. Brigitte Ryser erklärt, dass im Kanton Glarus die Alpliegenschaften laut Regierungsratsbeschluss zum Verwaltungsvermögen gehören und die Gemeinden/der Kanton für den Unterhalt verantwortlich zeichnen.

### **Funktionen mit unklarem Inhalt**

Aus der Stellungnahme der FS geht hervor, dass die meisten der aufgezählten Funktionen nur Städte oder grössere Gemeinden betreffen. Dies kann im Kontenplan entsprechend vermerkt werden.

### **Verschiedene Fragen**

Die Frage, ob Abschreibungen des Verwaltungsvermögens in der Funktion 990 verbucht und mittels internen Verrechnungen funktional zugeteilt werden können, wurde von der FS bejaht. Einige Kantone wenden bereits die direkte Verbuchung der Abschreibungen in den einzelnen Funktionen an. Statistisch sind beide Varianten möglich. Da HRM2 grundsätzlich die funktionale Zuteilung der Abschreibungen vorsieht, müsste die Empfehlung der Koordinationsgruppe entsprechend ausfallen. Die Verbuchung in der Funktion 990 und einer Zuteilung über die interne Verrechnung kann allenfalls einen Minimalstandard darstellen.

Die Frage nach der Verbuchung der Zinsen analog der Abschreibungen wurde nicht beantwortet. Die Schwierigkeit für eine funktionale Zuordnung liegt der Zuteilung der Schulden. Die Verzinsung spielt vor allem in den gebührenfinanzierten Bereichen eine Rolle. Können die Schulden nicht zugeordnet werden, ist auf Infos aus der Anlagebuchhaltung abzustellen. Es fragt sich, ob eine Verzinsung des allgemeinen Verwaltungsvermögens nicht zu einer unnötigen Aufblähung der Rechnung führt.

Die Eidg. Finanzstatistik hat im Entwurf der Arbeitsgruppe einige Abweichungen zu den Funktionen gemäss HRM2 festgestellt. Die Arbeitsgruppe wird das Stichwortverzeichnis und die Liste entsprechend korrigieren.

Herr Brühlhart weist darauf hin, dass im Entwurf zum Kontenplan HRM2 für die Gemeinden einige Positionen nicht berücksichtigt wurden, z.B. *Forschung u. Entwicklung*. Der Kontenplan ist um die von der FS genannten Positionen zu ergänzen. Gewisse Funktionen werden wohl nur von grösseren Gemeinden/Städten benützt, sind aber für Transferzahlungen wichtig. Die Vertreter der FS unterstreichen im Übrigen die Bedeutung der Wahl der richtigen Funktionen. Beispiel: Aufwendungen für das Gymnasium = Funktion 251, nicht Funktion 219.

Sobald das Stichwortverzeichnis der EFV in einer Word- oder Excel-Tabelle vorliegt, wird die Arbeitsgruppe die notwendigen Ergänzungen und Korrekturen vornehmen. Das Verzeichnis ist möglichst ausführlich zu halten; das vermindert die Gefahr von unterschiedlichen Interpretationen. Die bereinigte Liste wird an Michel Walthert weitergeleitet, der die Übersetzung und die Veröffentlichung veranlassen wird.

### **Bilanzkonten**

Die 1. bis 4. Stelle sind gemäss Handbuch HRM2 und der Eidg. Finanzstatistik fix. Zum Teil wird auch die 5. Stelle vorgegeben. Diese kann laut Handbuch mit oder ohne Punkt dargestellt werden. Die Arbeitsgruppe schlägt vor, in der Bilanz mit 5 Stellen zu arbeiten. Vierstellige Kontennummern reichen nicht aus, um den Anforderungen nach einer gewissen Detaillierung gerecht zu werden und eine Systematik beizubehalten (z.B. Darstellung der Gemeindebetriebe, Wertberichtigungskonten usw.).

Herr Brühlhart bemerkt, dass die Vorgaben des Handbuchs (4 Stellen) bereits recht ausführlich sind. Die vorgesehenen Abstufungen sind für die Belange der Finanzstatistik ausreichend. Weitere Harmonisierungsbestrebungen der Konferenz der Aufsichtsbehörden werden begrüsst,

sind aber keine Notwendigkeit. Im Rahmen der Bilanz besteht noch Spielraum für eine Konsolidierung.

Da die Vorgabe von 5-stelligen Kontennummern gerade bei den Bilanzkonten zur Diskussion (z.B. Auslandguthaben, Wertberichtigungskonten) steht, stellt sich die Frage, ob eine Detailgliederung sinnvoll ist, sollte sie für die Finanzstatistik nicht erforderlich sein.

Herr Brühlhart hält fest, dass die Gliederung durchaus wünschenswert ist, z.B. für die IWF-Statistik.

Die Arbeitsgruppe sieht aus Gründen der Transparenz für jedes Forderungskonto ein Wertberichtigungskonto vor. Das erhöht die Anzahl der Konten, erleichtert aber Auswertungen.

Für die wichtigsten Gemeindebetriebe wird eine fixe Vorgabe (5. Stelle) in den Musterkontenplan aufgenommen. Dies betrifft vor allem spezialfinanzierten Aufgaben wie die Wasserversorgung (1), Abwasserbeseitigung (2), Abfallbewirtschaftung (3) und das Elektrizitätswerk (4). Beispiel: Hochbauten Allgem. Gemeindehaushalt = 14040.x, Hochbauten Wasserwerk 14041.x. Die Aufnahme weiterer Gemeindebetriebe wie Kabelfernsehen oder Fernwärme ist nicht vorgesehen. Man ist der Ansicht, dass zu viele Vorgaben nicht zweckmässig sind. Es besteht die Gefahr, dass bei Ausschöpfung der verbleibenden Möglichkeiten auf die vorgegebenen Kontennummern zurückgegriffen wird. Weitere Vorgaben auf kantonaler Ebene sind durchaus möglich.

Die Arbeitsgruppe hat bezüglich der Bilanzkonten u.a. folgende Fragen und Empfehlungen festgehalten:

Spar- und Anlagenkonten sollen generell unter den flüssigen Mitteln dargestellt werden, unabhängig ihrer Verfügbarkeit. Dies vereinfacht die Geldflussrechnung.

Die Frage der getrennten Bilanzierung von bebauten Grundstücken und Gebäuden des Verwaltungsvermögens ist in Zusammenarbeit mit der Arbeitsgruppe *Anlagebuchhaltung* zu klären. Wird die Abschreibung der Grundstücke empfohlen, erübrigt sich eine getrennte Verbuchung.

Zusätzliche Abschreibungen sind gem. Handbuch nicht direkt zur Anlage zu verbuchen. Nicht klar sind die Folgen dieser zusätzlichen Abschreibungen und wie sie in der Anlagebuchhaltung gehandhabt werden. Hans-Jörg Enzler hat das SRS, genauer an Frau Ziehli, angefragt.

Das Konto 1485 *Kumulierte zusätzliche Abschreibungen* auf Beteiligungen fehlt. Laut Auskunft von Herrn Brühlhart handelt sich um ein Versehen. Er wird die Bemerkung weiterleiten.

Abgrenzungsprobleme bestehen bei den Fonds im Eigenkapital. Das Handbuch enthält z.T. widersprüchliche Aussagen, was die Zuordnung der Ersatzabgaben für Schutzraumbauten betrifft. Die Frage kann möglicherweise von der Arbeitsgruppe 3, die sich mit den Spezialfinanzierungen und Rückstellungen befasst, beantwortet werden.

Bei den Vorfinanzierungen ist zu klären, wie deren Auflösungen vorzunehmen ist, einmalig oder während der Nutzungsdauer des Objekts?

Die Arbeitsgruppe hat den Entwurf des Kontenplans für den Teilbereich Bilanzkonten der Eidg. Finanzverwaltung mit Bitte um Prüfung zugestellt. Die Stellungnahme wird an der nächsten Sitzung diskutiert.

An einer weiteren Sitzung wird sich die Arbeitsgruppe vor allem mit der Artengliederung befassen. Die Ergebnisse werden an der Sitzung vom 20. Mai vorgestellt.

Sonja Ziehli erwähnt, dass der Kanton Nidwalden einen Musterkontenplan für Gemeinden und Schulgemeinden erstellt hat. Ein Vergleich wäre interessant.

## **2. Anlagebuchhaltung**

Die Arbeitsgruppe 2 hat sich an ihrer Sitzung vom 20. April 2009 mit den Fragen der Anlagebuchhaltung, Investitionsrechnung und Wertberichtigung auseinandergesetzt. Die Arbeitsgruppe vereinigt Vertreter der Kantone Thurgau, St. Gallen, Bern, Zürich und Luzern. Ausserdem werden

den Kantonen Aargau, Graubünden und Glarus die Dokumente zur Stellungnahme zugestellt. Grundlage der Arbeiten bildet das Handbuch zur Anlagebuchhaltung des Kantons Luzern

Einer der wichtigsten Frage betrifft die Bewertung der Anlagen beim Übergang von HRM1 zu HRM2. Mehrere Lösungen sind denkbar:

1. Variante Kanton Zürich: Aufgrund der Investitionsrechnungen werden die Werte der Anlagen rückwirkend bis zur Einführung von HRM1 im Jahr 1986 erhoben.
2. Variante Kanton Bern. Pragmatische Lösung, da bei der Umstellung die bestehenden Bilanzwerte übernommen und über einen Zeitraum von 12 Jahren linear abzuschreiben sind. Frage: Dauer der Übergangsfrist.
3. Variante Kanton Luzern: Die Anlagewerte werden aufgearbeitet und mit dem Anschaffungswert erfasst. Der Kanton Luzern verfügt dazu über ein EXCEL-Tool und ausführliche Schulungsunterlagen. Bei der historischen Aufarbeitung nach Luzerner Modell wird keine Aufwertungsreserve gebildet. Es erfolgt eine prozentuale Umlegung auf die bestehenden Bestandeswerte.

Die Arbeitsgruppe tendiert zur Luzerner-Lösung. Das Berner Modell stellt die pragmatischste Lösung dar. Die Abschreibungsfrist von 12 Jahren für neuere Anlagen erscheint recht kurz.

Das Luzerner Modell erscheint einigen mit viel Aufwand verbunden, umso mehr als trotz des Aufwandes keine historisch korrekten Werte feststehen, sondern eigentlich Fibu-Werte ermittelt werden. Ausserdem ist der Verzicht auf eine Aufwertungsreserve doch eher fraglich. Vorteil: korrekte Ermittlung der Nutzungsdauer.

HansjörgENZler präzisiert, dass auch das Luzerner Lösung die Möglichkeit einer Aufwertungsreserve beinhaltet, indem die KORE-Werte übernommen werden.

Der Kanton Zürich geht vom Ansatz „FIBU = BEBU“ aus. Da die Erfassung der genauen Anschaffungswerte mit viel Zeitaufwand verbunden wäre, wurde die Erhebung bis 1986 befristet. Die Grundstücke sind neu zu bewerten, da sie nach HRM2 nicht mehr abgeschrieben werden. Für die Projektgemeinde Buchs (ca. 4'500 Einw.) ergab sich trotz dieser Einschränkungen eine Aufwertungsreserve von 7.5 Mio. Franken.

Auf Nachfrage hält Michel Walthert fest, die Abschreibungsdauer von 12 Jahren sei das Ergebnis diverser Berechnungen. Das Hauptgewicht lag bei der Tragbarkeit des Abschreibungsaufwands für die Gemeinden. Gute Rechnungsergebnisse in den letzten Jahren erlaubten den Gemeinden zusätzliche Abschreibungen, so dass sich der Abschreibungsaufwand auch bei neueren Anlagen in Grenzen halten wird. Ein aufwändiges Bewertungsmodell sei politisch kaum durchsetzbar, weshalb man nach einer einfachen Lösung gesucht habe. Der Kanton Bern wird nach der Umstellung nur die lineare Abschreibungsmethode zulassen. Ausnahmeregelungen für grössere Investitionen, die 2011 getätigt werden, sind noch zu definieren. Die Übergangslösung könnte in einer vorzeitigen Anwendung der linearen Abschreibung bestehen. Voraussetzung ist ein korrekter Ausweis in der Anlagebuchhaltung.

Laut Information von Herrn Brühlhart wird seitens der Eidg. Finanzverwaltung die lineare Abschreibung mit einer eher kleinen Palette von Anlagekategorien befürwortet.

Die Diskussion ergibt, dass das Berner Modell als Mindeststandart gelten könnte. Hingegen müssten die Übergangsregelungen für Spezialfälle definiert werden. Liegen die Lösungsvorschläge des Kantons Bern rechtzeitig vor, könnten diese in die Empfehlungen übernommen werden.

Da einige Kantone die degressive Abschreibungsmethode beibehalten, darf diese in den Empfehlungen nicht ausgeklammert werden.

### **Zusätzliche Abschreibungen**

Das Handbuch lässt zusätzliche Abschreibungen zu. Sie sind als a.o. Aufwand zu verbuchen und in der Bilanz als kumulierte zusätzliche Abschreibungen auszuweisen. Die Handhabung in der Praxis lässt indessen einige Fragen offen.

Sonja Ziehli hat auf Anfrage von HansjörgENZler ein Beispiel erstellt. Sie betont, es handle sich dabei nicht um eine offizielle Aussage des Schweiz. Rechnungslegungsorgans.

Zusätzliche Abschreibungen führen zu einer frühzeitigen Abschreibung des Anlagegutes im Vergleich zur berechneten Nutzungsdauer. Planmässige und zusätzliche Abschreibungen sind getrennt auszuweisen. Auswirkungen von zusätzlichen Abschreibungen? Mehrere Lösungen sind denkbar:

- Die planmässigen Abschreibungen bleiben trotz zusätzlicher Abschreibungen unverändert. Das Anlagegut ist vor Ablauf der berechneten Nutzungsdauer vollständig abgeschrieben.
- Nach zusätzlichen Abschreibungen werden die planmässigen Abschreibungen aufgrund der restlichen Nutzungsdauer neu berechnet. Diese Lösung ist aufwändig und in der Anlagebuchhaltung kaum praktikabel.
- Die kumulierten zusätzlichen Abschreibungen werden in den Folgejahren aufgelöst. Der Betrag der planmässigen Abschreibungen wird dadurch gekürzt.
- Die kumulierten Abschreibungen bleiben ohne Wirkung auf die planmässigen Abschreibungen. Frage: Darf ein Anlagegut über den Anschaffungswert hinaus abgeschrieben werden? Wenn nein, was geschieht mit dem Konto *kumulierte Abschreibungen*: Zuweisung zum Eigenkapital?

Zusätzliche Abschreibungen sind ein finanzpolitisches Instrument zur Korrektur des Rechnungsergebnisses. Heinz Montanari und Urs Kundert plädieren dafür, dass die Koordinationsgruppe das Augenmerk auf eine korrekte buchhalterische Lösung richtet und weniger finanzpolitische Aspekte berücksichtigt.

Heinz Montanari sieht in zusätzliche Abschreibungen bei der linearen Abschreibungsmethode einen Paradigmawechsel. Wer auf zusätzliche Abschreibungen nicht verzichten wolle, müsste grundsätzlich die degressive Abschreibungsmethode wählen.

Eine Alternative zu zusätzlichen Abschreibungen könnte die Zuweisung des Gewinnes an Vorfinanzierungen darstellen. Als beste Lösung wird die Zuweisung an das Eigenkapital angesehen.

Sonja Ziehli schlägt vor, allenfalls die Frage der Abschreibungen an das SRS weiterzuleiten mit dem Ziel, eine Arbeitsgruppe Anlagebuchhaltung zu bilden. Eine Stellungnahme erfordert jedoch einige Zeit. Da der Kanton Nidwalden in seinem Gesetzesentwurf zusätzliche Abschreibungen vorsehe, könnte ein Kontakt mit Herrn Oscar Amstad weitere Informationen bringen.

### **Anlagekategorien:**

Das Arbeitspapier enthält die Anlagekategorien des Luzerner Modells ergänzt mit den Anlagekategorien nach HRM2. Die Dauer der Investitionsbeiträge wird der Nutzungsdauer des finanzierten Objekts gleichgestellt. Für Vorräte und Beteiligungen wird keine Nutzungsdauer festgelegt. Darlehen und Beteiligungen werden nicht abgeschrieben, so lange keine Wertminderung eintritt. Für spezialfinanzierte Bereiche ist auf die Branchenlösung abzustellen.

Zur Information hat die Arbeitsgruppe in ihrem Arbeitspapier auch die Liste der Anlagekategorien der Kanton Bern und Zürich aufgelistet, inkl. Spezialbetriebe. Die Empfehlung wird sich indessen auf die Hauptkategorien beschränken.

Hinweis von Sonja Ziehli: Der Kanton Nidwalden hat eine Liste mit den Abschreibungssätzen und Aktivierungsgrenzen erstellt. Eventuell könnte man einen Vergleich anstellen.

Die Empfehlung der Koordinationsgruppe kann lediglich die Mindestanforderungen enthalten. Sie ist so zu formulieren, dass Verfeinerungen möglich sind. Grundsätzlich wird die lineare Abschreibung empfohlen. Die erstmalige Abschreibung erfolgt mit Nutzungsbeginn und einer vollen Jahrestranche.

### **Grundstücke:**

Gemäss Handbuch sind Grundstück des VV nicht mehr abzuschreiben und in der Bilanz getrennt auszuweisen.

Die Arbeitsgruppe 2 befürwortet grundsätzlich die Weiterführung der bisherigen Praxis und damit die Abschreibung der Grundstücke. Wichtig ist die korrekte Unterscheidung zwischen Grundstücke des Verwaltungs- und des Finanzvermögens.

Als Begründung für eine Abschreibung wird angeführt, dass Grundstücke des Verwaltungsvermögens nicht mehr frei veräusserbar sind, insbesondere bebaute Grundstücke.

Für den Verzicht auf eine Abschreibung spricht, dass das Grundstück – ausser in Ausnahmefällen – auch bei einer Bebauung nicht an Wert verliert. Geht man vom Gedanken der Refinanzierung aus, gilt dieser vor allem für die Gebäude. Bei einem Wertverlust müsste das Grundstück jedoch wertberichtigt werden.

Ausserdem stellt sich die Frage, ob beim Übergang zu HRM2 bisher abgeschriebene Grundstücke zwingend aufgewertet werden müssen und wie beispielsweise der Wert von Alpen ermittelt wird?

Eine Lösung könnte darin bestehen, bereits abgeschriebene Grundstücke nicht aufzuwerten und nur für neu erworbene Grundstücke auf die Abschreibung zu verzichten.

Die Frage, ob Wald (z.B. Schutzwald) den Grundstücken gleichzustellen ist, wird bejaht. Sonja Ziehli schlägt vor, sich beim Bund zu erkundigen, wie er dies handhabt.

Die Bestrebungen der Koordinationsgruppe liegen darin, die Empfehlungen des Handbuchs soweit als möglich zu übernehmen und umzusetzen. Eine Empfehlung, Grundstücke weiterhin abzuschreiben, könnte daher etwas heikel sein.

### **Aktivierungsgrenzen:**

Das Handbuch legt keine Aktivierungsgrenze fest. Es wird empfohlen auf das Kriterium der Wesentlichkeit abzustellen.

Um zu vermeiden, die Anlagebuchhaltung mit Kleinstbeträgen zu „überhäufen“ und im Hinblick auf eine Harmonisierung, schlägt die Arbeitsgruppe als Richtlinie folgende Aktivierungsgrenzen vor (massgeblich sind die Gesamtkosten pro Objekt):

Fr. 25'000.- für Gemeinden bis 1'000 Einwohnern

Fr. 50'000.- ab 1'000 bis 10'000 Einwohner

Fr. 100'000.- ab 10'000 Einwohner.

Das Kriterium der Einwohnerzahl wird nicht von allen als zweckmässig erachtet, da es die wirtschaftlichen Möglichkeiten der Gemeinden nicht berücksichtigt. Eine Einigung darüber wäre indessen eher möglich als über Grenzbeträge. Das Schwergewicht der Empfehlungen ist daher auf den Investitionsbegriff (mehrjährige Nutzungsdauer) zu legen.

Der Kanton Zürich legt die Aktivierungsgrenze mit Fr. 2'000.- tief an. Dadurch werden in einem ersten Schritt viele Güter in der Anlagebuchhaltung erfasst. Die Gemeinden dürfen aber geringwertige Anlagen einmalig abzuschreiben (ordentliche Abschreibungen). Laut Heinz Montanari liegt ein Grossteil der Anschaffungen einer Gemeinde unter Fr. 20'000.-.

Der Kanton Bern sieht eine Aktivierungsgrenze von Fr. 5'000.- vor. Wird die Aktivierungsgrenze zu hoch angesetzt, werden viele Anschaffungen über die laufende Rechnung verbucht. Dadurch wird die Vergleichbarkeit der Zahlen erschwert.

HansjörgENZler sieht die Problematik bei zu tiefen Aktivierungsgrenzen vor allem beim grossen Aufwand für die Bewirtschaftung der Anlagebuchhaltung. Der von der Arbeitsgruppe vorgeschlagene Raster könne selbstverständlich verfeinert werden.

Der Grundsatz „Investitionsrechnung = Anlagebuchhaltung“ bleibt bestehen. Der Mehraufwand für die Anlagebuchhaltung rechtfertigt sich, da auch Inventare generiert werden.

Die Frage der Vergleichbarkeit der Zahlen stellt sich auch, wenn ein Kanton die Aktivierungsgrenze tief ansetzt und geringfügige Anlagen danach gleich abschreibt (Modell Zürich), während andernorts aufgrund der höheren Aktivierungsgrenzen die gleichen Güter über Sachaufwand verbucht werden.

Die Anlagebuchhaltung wird an der nächsten Sitzung nochmals thematisiert.

### **Darstellung Rechnung**

Die Darstellung der Rechnung nach HRM2 ist ein Thema, das so rasch als möglich in Angriff zu nehmen ist. Der Einbezug der Systemanbieter ist notwendig.

Die Darstellung der Gemeinderechnungen wird sich im Kanton Zürich an der Rechnung des Kantons orientieren. Es besteht jedoch ein Interesse daran, die Meinungen (Vorstellungen, Beispiele) anderer Kantone zu kennen.

Der Kanton Bern wird die Darstellung von HRM1 auf HRM2 übertragen. Neu kommt der Anhang hin. Michel Walthert verfügt über eine Liste der EDV-Anbieter und wird einen Fragebogen bezüglich Entwicklung HRM2 für die Gemeinden verschicken. Die Umfrageergebnisse können der Koordinationsgruppe zur Verfügung gestellt werden.

Herr Brühlhart teilt mit, dass ein Projekt „ED öffentliche Finanzen“ besteht. Dabei geht es darum, mit den Softwarelieferanten von Kantonen/Gemeinden die Implementierung von HRM2-Schnittstellen zu prüfen. Die Liste der Finanzapplikationen kann zur Verfügung gestellt werden.

Man ist sich einig, dass der Schwerpunkt auf eine einheitliche Darstellung von Budget und Rechnung zu legen ist.

#### **Veröffentlichung Ergebnisse/Dokumente Koordinationsgruppe**

Die Resultate der Arbeitsgruppen und die entsprechenden Unterlagen werden veröffentlicht, sobald das „OK“ der Koordinationsgruppe vorliegt.

#### **4. Konsolidierung**

Heinz Montanari hat dieses Thema bisher allein bearbeitet, hofft aber auf die Mitarbeit der Kanton Aargau und Bern.

Die Gemeinden gliedern immer mehr Aufgaben aus und gründen zu diesem Zweck Anstalten, Aktiengesellschaften, Stiftungen usw. Die Exekutive erhält dadurch mehr Kompetenzen, dem Bürger wird die Aufsicht über diese Aufgaben entzogen. Das birgt gewisse Risiken. Ein Mittel, um die Aufsicht wieder besser wahrnehmen zu können, sind Konsolidierungsvorschriften. Ausgehend von der betriebswirtschaftlichen Praxis bedeutet dies, dass das Mutterhaus die Rechnungslegungsstandards vorgibt, im konkreten Fall die Gemeinden.

Um eine einheitliche Basis zu schaffen, ist vor allem die Definition des Konsolidierungskreises wichtig. Wird eine Konsolidierung bejaht, stellt sich die Frage der Methode: Vollkonsolidierung, Equity-Methode oder reine Bilanzierung der Beteiligung. Die Definition der Wesentlichkeit ergibt sich aus dem Resultat und dem Beteiligungsspiegel. HRM2 sieht für den 3. Kreis keine obligatorische Konsolidierung vor. Für die Gemeinden ist eine Konsolidierung in den meisten Fällen also nicht vorgeschrieben.

Da im Kanton Zürich die Konsolidierung auch auf Gemeindeebene ein Thema ist, wurde ein Entscheidungsbaum erarbeitet. Aufgrund der Kriterien „Wesentlichkeit“ und „Beherrschung“ wird festgestellt, ob ein Ausweis der Beteiligung im Anhang genügt oder eine Bewertung nach der Equity-Methode oder gar eine Vollkonsolidierung ins Auge zu fassen.

Heinz Montanari bittet Michel Walthert und Renate Fricker zu prüfen, wie sich die Anwendung des Entscheidungsbaumes in den Kantonen Bern und Aargau auswirken würde.

Was die Gemeindeverbände anbelangt, ist davon auszugehen, dass keine Konsolidierung vorzunehmen ist. Die Zweckverbände verfügen über kein eigenes Vermögen und die Anteile der Gemeinde sind über die Investitionsbeiträge bereits konsolidiert.

Michel Walthert sieht die Problematik vor allem bei den Unternehmen mit branchenspezifischen Lösungen, wie Elektrizitätswerke, Verkehrsbetriebe oder Spitäler. Liegt kein HRM2-konformer Abschluss vor, stellt sich die Frage nach dem Sinn einer Konsolidierung.

Ausserdem müsste gerade bei der Equity-Methode eine einheitliche Bewertung vorliegen.

Heinz Montanari hält fest, dass eine Konsolidierung einen Abschluss nach HRM2 bedingt und die Bewertungsgrundsätze durch das „Mutterhaus“ bekanntgegeben werden müssen.

Renate Fricker bemerkt, dass allenfalls bei künftigen Privatisierung ein konsolidierbarer Abschluss zur Bedingung gemacht werden müsste.

Herr Brühlhart verweist auf das Sektionierungskonzept der Finanzstatistik. Dabei werden die z.B. die Spitäler nicht berücksichtigt. Er kann auf Wunsch die entsprechenden Informationen zur Verfügung stellen.

## **5. Themen nächste Sitzung**

An der Sitzung vom 20. Mai 2009 werden die folgende Themen diskutiert:

- Spezialfinanzierungen und Rückstellungen – Arbeitsgruppe Thomas Steiner
- Geldflussrechnung – Arbeitsgruppe Fabrice Weber
- Kontenplan (Artengliederung, Bilanz und Erklärungen zu Sachgruppen) – Arbeitsgruppe Renate Fricker.

Schluss der Sitzung: 13.10 Uhr

Fürs Protokoll:

Brigitte Zbinden