



## Protokoll der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2

**Datum:** Donnerstag, 26. März 2009

**Ort:** Amt für Gemeinden und Raumordnung (AGR), Nydegggasse 11/13, Bern

**Zeit:** 09.00 Uhr

**Anwesend:** Michel Walthert BE  
Hansjörg Enzler TG  
Renate Fricker AG  
Urs Kundert GL  
Brigitte Ryser GL  
Thomas Steiner SO  
Natalie Trachsel VD  
Ruedi Meier ZH  
Brigitte Zbinden FR

**Gäste:** Herr André Schwaller Stv. Sektionsleiter Finanzstatistik, Eidg. Finanzverwaltung  
Frau Sonja Ziehli Projektleiterin idheap, Sekretärin des Schweizerischen Rechnungslegungsgremiums

**Entschuldigt:** Heinz Montanari ZH

\*\*\*\*\*

### Traktanden:

1. Begrüssung
2. Kontenplan/Kontenrahmen (Funktionale Gliederung)
3. Anlagebuchhaltung
4. Themen nächste Sitzung vom 28. April 2009 (gem. Vorschlag: Spezialfinanzierung/ Rückstellungen (SO) und Konsolidierung (ZH))

## 1. Begrüssung / Protokoll

Michel Walthert heisst die Mitglieder der Koordinationsgruppe herzlich willkommen. Einen besonderen Gruss richtet er an Frau Sonja Ziehli, Sekretärin des Rechnungslegungsgremiums und Herrn André Schwaller, Stellv. Sektionsleiter Finanzstatistik bei der Eidg. Finanzverwaltung und Mitglied des Rechnungslegungsgremiums.

Heinz Montanari, Präsident der Koordinationsgruppe, musste sich aus beruflichen Gründen für die heutige Sitzung entschuldigen. Er wird durch Herrn Ruedi Meier vertreten.

Das Protokoll der letzten Sitzung wird mit Dank an die Verfasserin genehmigt. Es wird in Zukunft auf der Internetseite der Konferenz publiziert.

Auf Antrag von Hansjörg Enzler wird die Sitzung im Monat Mai vom 27. auf Mittwoch, **20. Mai 2009**, verschoben.

## 2. Kontenplan / Kontenrahmen (Funktionale Gliederung)

Renate Fricker stellt die bisherigen Ergebnisse der Arbeitsgruppe 1 *Kontenrahmen/Kontenplan* vor. Die Arbeitsgruppe setzte sich aus Vertretern der Kantone Thurgau, Aargau, Glarus, Zürich und Graubünden zusammen. Grundlagen für ihre Arbeit bildeten das Handbuch HRM2, Entwürfe des Kontenplans der Kantone Zürich und Glarus sowie das neue Finanzstatistikmodell (FS-Modell) der Eidg. Finanzverwaltung. Ziel der Arbeitsgruppe ist die Erstellung eines Stichwortverzeichnisses der funktionalen Gliederung für die Gemeinden, einer Artengliederung/Sacharten mit Hinweisen sowie einer Musterbilanz.

Als zusätzliches Ziel formuliert Hansjörg Enzler die Erstellung eines Musterkontenplans für die Gemeinden, z.B. auf der Basis des Kontenplans des Kantons Zürich. Durch einen Musterkontenplan könne eine grösstmögliche Harmonisierung erreicht werden. Michel Walthert erachtet die Entwicklung eines Kontenplans für eine mittlere Gemeinde (1'000 – 10'000 Einwohner) ebenfalls als notwendig.

### **Aufbau Kontennummer**

Die 1. bis 3. Stelle der funktionalen Gliederung sind gemäss Handbuch HRM2 fix und abschliessend. Die auf Gemeindeebene notwendige Unterteilung gewisser Funktionen muss daher über die 4. Stelle erfolgen.

Herr Schwaller bestätigt, dass im Hinblick auf die Finanzstatistik eine strikte Einhaltung der funktionalen Gliederung notwendig ist. Bedarf es auf Gemeindeebene einer Weiterentwicklung des Kontenplans, ist diese auf der tieferen Gliederungsebene vorzunehmen, d.h. mit der 4. Stelle. Die 5. Stelle ist für die Bedürfnisse des Finanzausgleichs vorgesehen. Wichtig ist ebenfalls die Abstimmung der NPM-Produktgliederung auf die funktionale Gliederung. Er verweist auf das von der Eidg. Finanzverwaltung erstellte Stichwortverzeichnis der funktionalen Gliederung ([www.efv.admin.ch/d/themen/oeff\\_haushalte/fgliederung/HRM2.php](http://www.efv.admin.ch/d/themen/oeff_haushalte/fgliederung/HRM2.php)). Dieses könnte auf Anfrage ergänzt werden.

Grundsätzlich ist die 4. Stelle der Kontonummer in der funktionalen Gliederung frei verfügbar. Um eine weitgehende Harmonisierung zu gewährleisten, empfiehlt die Arbeitsgruppe, für gewisse Funktionen auch die 4. Stelle vorzugeben. Wünschenswert wäre aber, für die Gemeinden wichtige Aufgaben in die Liste der 3-stelligen funktionalen Gliederung aufzunehmen, z.B. Schulliegenschaften und Gemeindestrassen. Letztere sind laut Handbuch mit den Privatstrassen, Parkplätzen usw. in der Funktion *619 Strassen n.a.g.* aufzuführen. Eine weitere Unterteilung, wie z.B. verschiedener Parkplätze, wäre nicht mehr möglich.

Die Diskussionsrunde über die Artengliederung und die Bilanzkonten ist noch nicht abgeschlossen. Gemäss HRM2 sind für die Artengliederung 4 Stellen vorgegeben. Teilweise ist die Vorgabe einer 5. Stelle notwendig, wobei diese mit oder ohne Punkt dargestellt werden kann. Die Empfehlung der Arbeitsgruppe geht dahin, die 5. Stelle durch einen Punkt zu trennen. Da der

Kanton Zürich in seinem Kontenplan auf diese Trennung verzichtet, stellt sich die Frage der Harmonisierung.

Die Artengliederung der Investitionsrechnung ist derjenigen der Erfolgsrechnung anzugleichen, d.h. eine Darstellung mit 4 Stellen.

Für die Bilanzkonten sieht HRM2 4 Stellen vor, mit teilweiser Vorgabe der 5. Stelle für Detailkonten. Die Darstellung mit 5. Stellen und 2. Unterkonten ist möglicherweise für die gewünschte Detaillierung in gewissen Bereichen nicht ausreichend.

### **Änderungsanträge Funktionale Gliederung**

Hansjörg Enzler erkundigt sich, wer zuständig ist, um über Anträge zur Änderung der Funktionalen Gliederung zu befinden: Rechnungslegungsgremium oder Eidg. Finanzstatistik?

Laut Auskunft von Frau Ziehli kann das Rechnungslegungsgremium die Empfehlungen der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FdK) – darum handelt es sich beim Handbuch HRM2 – nicht ändern. Das Gremium kann lediglich mit Vorschlägen an die FdK gelangen, die dann entscheidet.

Herr Schwaller erklärt, dass die Funktionen den Aufgaben des Staates gleichzusetzen sind. Gewisse Aufgaben, die aufgrund kantonalen Regelungen wahrgenommen werden, sind in der internationalen Finanzstatistik und auch in der Eidg. Finanzstatistik nicht enthalten. Zuständig für die Eidg. Finanzstatistik ist die Eidg. Finanzverwaltung. Eine moderate Erweiterung der Funktionalen Gliederung schliesst er grundsätzlich nicht aus. Er empfiehlt, sich zuerst mit konkreten Änderungsvorschlägen an die Eidg. Finanzverwaltung zu wenden.

*Weiteres Vorgehen:* Die Koordinationsgruppe erstellt eine Liste der Änderungswünsche und stellt diese der Eidg. Finanzstatistik zur Prüfung zu. Bei deren Einverständnis kann die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen (evtl. mit Unterstützung des Rechnungslegungsgremiums) dann an die FdK gelangen.

Auf Vorschlag der Arbeitsgruppe und aus der Diskussion ergibt sich folgender Änderungsantrag:

Die Liste der (3-stelligen) Funktionalen Gliederung ist um nachstehende Funktionen zu ergänzen.

- 217 Schulliegenschaften (gem. Handbuch: 219 *Obligatorische Schule, n.a.g.*)
- 615 Gemeindestrassen (gem. Handbuch: 619 *Strassen n.a.g.*)
- 618 Privatstrassen (gem. Handbuch: 619)
- 818 Alpwirtschaft Diese Funktion ist vor allem für Bergkantone wichtig, da die Alpbewirtschaftung hier oftmals eine Verwaltungsaufgabe darstellt und nicht unter der Funktion 963 *Liegenschaften des Finanzvermögens* eingereicht werden kann.
  
- 990 Abschlussbuchungen

### **Umschlüsselung HRM1 auf HRM2**

Die Aufgaben nach HRM1 wurden aufgrund des Kontenplans für den Kanton Zürich auf HRM2 übertragen. Gewisse Aufgaben konnten nicht klar zugeordnet werden oder fehlten im Stichwortverzeichnis HRM2.

Beispiele: Kein Stichwort für die Einwohnerkontrolle. Nicht klar ist u.a. die Zuordnung von Sondersteuern und Entgelten wie etwa der Hundesteuer, Jagdpachtzinsen oder Feuerwehersatzabgaben. Ist die Hundesteuer in der Funktion 910 *Steuern* zu verbuchen oder als übriger Ertragsanteil (*Funktion 950*) anzusehen? Wäre sogar die Funktion 720 *Abwasserbeseitigung* (enthält neu auch Hundetoiletten, Robidog) denkbar?

Herr Schwaller bemerkt, Steuern würden in erster Linie über die Artengliederung abgebildet und nicht über die Funktionen. Die korrekte Zuweisung sei von Bedeutung, auch im Hinblick auf die Berechnung der Fiskalquote. Die von der Eidg. Finanzstatistik erhobenen Daten gemäss FS-Modell fliessen anschliessend in die internationale Finanzstatistik (GFS) ein. Steuern seien prioritär in der Funktion 910 aufzuführen.

Werden verschiedene Abgaben wie z.B. die Feuerwehersatzabgabe der Funktion 910 Steuern oder 950 zugeordnet, könnte dies nach Ansicht einiger zu Problemen bei den Spezialfinanzierungen führen.

Allgemein stellt sich die Frage, ob es noch möglich ist, gewisse betriebswirtschaftliche Aspekte über die funktionale Gliederung zu lösen oder der Umweg über die Kostenrechnung gesucht werden muss.

Ruedi Meier erkundigt sich, ob bei der funktionalen Gliederung auch den Anforderungen gewisser Sonderstatistiken Rechnung getragen wurde, z.B. der Eidg. Forststatistik. Fand keine Koordination statt, wäre allenfalls auf Gemeindeebene eine Unterteilung der Funktion vorzugeben.

Da Sonderstatistiken wie die Forststatistik nicht von der Eidg. Finanzstatistik erhoben werden, rät Herr Schwaller, sich direkt mit dem Bundesamt für Statistik in Verbindung zu setzen.

### **Unklarer Inhalt von Funktionen**

Ein weiterer von der Arbeitsgruppe behandelter Punkt betrifft die unklare Definition verschiedener Funktionen. Hier stellt sich aufgrund der Erklärungen im Sachregister die Frage, ob diese Funktionen nur auf Bundes- und Kantonsstufe (politische Funktionen) verwendbar sind oder lediglich die passende Umsetzung auf Gemeindeebene fehlt. Im letzteren Fall wäre das Stichwortverzeichnis zu ergänzen.

*Weiteres Vorgehen:* Renate Fricker wird Herrn Schwaller alle Frage zu den diskutierten Punkten, d.h. zum Aufbau der Kontonummer, die Tabelle mit der Umschlüsselung der Funktionen, die Auflistung der Funktionen mit unklarem Inhalt und die konkreten Anträge zur Erweiterung der Funktionalen Gliederung in elektronischer Form mit der Bitte um Überprüfung zustellen.

Herr Schwaller informiert, dass er während einiger Zeit abwesend sein wird. Er wird aber seine Mitarbeiter über die heutige Sitzung orientieren.

Die von der Arbeitsgruppe erstellten Listen und Tabellen bilden die Grundlage für den Kontenplan der Gemeinden. Die vollständige Erarbeitung eines Musterkontenplans wird kurzfristig nicht möglich sein. Im Hinblick auf die rasch voranschreitenden Arbeiten in einigen Kantonen ist es wichtig, so schnell wie möglich eine bereinigte und vollständige Liste der Funktionalen und der Artengliederung inkl. entsprechendem Stichwortverzeichnis zur Verfügung zu stellen. Die Darstellung der Detailkonten und eines Musterkontenplans kann in einem zweiten Schritt erfolgen.

Frau Ziehli bietet bei Bedarf ihre Hilfe an. Für die Übersetzungen der Listen und Infos kann laut Michel Walther auf die Ressourcen des Kantons Bern zurückgegriffen werden.

In Bezug auf die EDV-Problematik stellt Herr Schwaller fest, dass die Eidg. Finanzstatistik bereits mit einigen Softwarefirmen Tests durchgeführt hat, z.B. was die Schnittstellen anbelangt.

Michel Walther dankt Renate Fricker und ihrer Arbeitsgruppe für die ausgezeichnete Arbeit, die sie bereits geleistet hat.

### **3. Anlagebuchhaltung**

Hansjörg Enzler informiert, dass er für die Arbeitsgruppe 2 *Anlagebuchhaltung* Vertreter der Kantone Aargau, St. Gallen und Luzern gewinnen konnte. Erwünscht wäre die Mitarbeit der Kantone Bern und Zürich sowie eines französischsprachigen Vertreters.

Als Grundlage dient das Handbuch Rechnungswesen (Version 2008) des Kantons Luzern. Ergänzungen betreffend HRM2 sind in den verteilten Unterlagen gelb gekennzeichnet, blau hinterlegte Passagen beziehen sich auf Unterlagen aus anderen Kantonen, z.B. den Projektbericht der Gemeinde Buchs ZH, oder offene Fragen.

Die Arbeitsgruppe wird sich vor allem mit folgenden Fragen widmen:

- Werte der Anlagen / Aktivierungslimiten
- Anlagekategorien
- Nutzungsdauer / Abschreibung
- Bewertung der Anlagen.

Hinweise zu Anlagekategorien/Abschreibungssätze finden sich im Handbuch zur Kosten-Leistungsrechnung („Kolibri“) der Konferenz der Finanzdirektoren. Da dieses Handbuch nicht auf Internet verfügbar ist, wird empfohlen sich an Herrn Andreas Huber, Sekretär der FdK, zu wenden ([andreas.huber@fdk-cdf.ch](mailto:andreas.huber@fdk-cdf.ch)).

Einheitliche **Aktivierungslimiten** sind kaum realisierbar. Bereits heute bestehen sehr unterschiedliche betragsmässige und teilweise von der Grösse der Gemeinde abhängige Regelungen. So setzt beispielsweise der Kanton Bern die Aktivierungsgrenze bei Fr. 5'000.- an. Ausschlaggebend, ob ein Anlagegut in der Investitionsrechnung verbucht und folglich aktiviert wird, sollten daher die mehrjährige, neue oder erweiterte Nutzungsdauer und die Wertvermehrung sein. Einer genauen Definition dieser Begriffe kommt grosse Bedeutung zu.

Das Handbuch HRM2 sieht 8 (Haupt-) **Anlagekategorien** vor, mit einer gewissen Bandbreite für die Nutzungsdauer. Diese Liste der Anlagekategorien ist zu erweitern. Der Kanton Bern sieht in seinem Entwurf, der als Beispiel dienen könnte, 15 Anlagekategorien vor. Sonja Ziehli weist darauf hin, dass dem Vernehmlassungsentwurf des Kantons Nidwalden ebenfalls eine Liste mit Anlagekategorien beiliegt. Werden die Anlagekategorien genauer definiert, kann auch bei der Nutzungsdauer auf eine Bandbreite verzichtet werden. Bei Anlagen für die spezialfinanzierten Betriebe (z.B. Abwasser, Abfall) ist auf die Branchenlösung abzustellen.

HRM2 lässt sowohl die degressive als auch die lineare **Abschreibungsmethode** zu. Dadurch wurde eine weitere Harmonisierungsmöglichkeit versäumt, was bedauert wird. [So wird der Kanton Bern auf die lineare Abschreibungsmethode umstellen ebenso wie der Kanton Nidwalden, während der Kanton Glarus die degressive Methode beibehält.](#) Empfehlungen zu den Abschreibungen müssen daher beide Methoden und die damit verbundenen unterschiedlichen Abschreibungssätze berücksichtigen.

Michel Walthert informiert, dass der Kanton Bern vor einige Jahren eine Gegenüberstellung der beiden Methoden vorgenommen hat. Bei Interesse kann er den Bericht zur Verfügung stellen.

Gerade bei der linearen Methode ist eine Anlagebuchhaltung als Hilfsmittel unumgänglich. Für kleinere Gemeinden kann diese laut Michel Walthert durchaus mit einer EXCEL-Tabelle geführt werden. Allerdings muss die Datensicherheit gewährleistet sein.

Zu diskutieren ist die Frage der zusätzlichen Abschreibungen. Diese sind als finanzpolitisches Instrument gemäss Handbuch zulässig, aber im Anhang zur Bilanz offen zu legen. Sie sind im übrigen als a.o. Aufwand zu verbuchen. Besonders interessiert die Handhabung dieser Abschreibungen in der Anlagebuchhaltung.

Herr André Schwaller bemerkt, dass die Wahl der Abschreibungsmethode eigentlich keine Rolle spiele. Hingegen sollten Kanton und Gemeinden die gleiche Methode wählen. Dies gilt im Übrigen auch für die Anwendung des Netto- oder Bruttoprinzips.

Weitere Fragen ergeben sich im Zusammenhang mit der Abschreibung von Grundstücken. Das Handbuch HRM2 sieht keine Abschreibung vor. Gilt dies nur Grundstücke des Finanzvermögens oder alle Grundstücke? Wie verhält es sich mit überbauten Grundstücken, z.B. bei Schulgebäuden? Wäre in letzterem Fall eine Abschreibung nicht sinnvoll? Im Gegensatz zu HRM2 sieht etwa die Projektgemeinde Buchs ZH einen Abschreibungssatz von 5% vor. Geht man davon aus, dass solche Abschreibungen nicht HRM2-konform sind, stellt sich die Frage der Vergleichbarkeit der Finanzstatistiken.

Die Diskussion zeigt, dass sowohl unterschiedliche Praktiken bezüglich Abschreibungen wie auch der Zuweisung von Grundstücken zum Finanz- resp. dem Verwaltungsvermögen bestehen. Klare Definitionen und Empfehlungen sind notwendig.

Genauer zu umschreiben ist ebenfalls der Zeitpunkt der erstmaligen Abschreibung eines Anlagegutes. HRM2 sieht bei zugekauften Anlagen den Zeitpunkt der Nutzung vor. Wie verhält es sich bei im Bau befindlichen Anlagen, die laut Handbuch in der Bilanz getrennt auszuweisen sind? Wann hat die Umbuchung auf das entsprechende Anlagekonto zu erfolgen, bei Nutzungsbeginn oder bei Vorliegen der Schlussabrechnung? Ist bei Nutzungsbeginn im Verlaufe des Jahres eine volle jährliche oder nur anteilmässige Abschreibungsrate zu verbuchen?

Grundsätzlich ist man der Meinung, dass Abschreibungen ab Nutzungsbeginn und mit einer vollen jährlichen Rate vorzunehmen sind.

Sonja Ziehli erklärt sich bereit, die Frage der separaten Verbuchung der Grundstücke (nicht überbaut oder überbaut) und den Grundsatz, dass diese nicht abzuschreiben sind, mit dem zuständigen Gremium abzuklären, d.h. in Erfahrung zu bringen, welche Idee dahinter stand.

HansjörgENZler würde, wenn möglich, gerne über den vollständigen Projektbericht aus dem Kanton Zürich verfügen. In Bezug auf die Präsentation der Jahresrechnung der Projektgemeinde Buchs stellt sich für ihn auch die Frage der Aussagekraft einer Rechnung, deren Präsentation sich auf je eine Seite für die Erfolgsrechnung und die Bilanz beschränkt.

Man ist sich einig, dass zwar keine detaillierte Rechnung präsentiert werden muss, diese aber auf Verlangen zugänglich sein sollte (Kopien auf Verlangen, Internet, usw.)

Ein weiterer, zu behandelnder Punkt ist **Bewertung der Anlagen**. Hier liegen verschiedene Lösungsansätze vor. Der Kanton Zürich bewertet das Verwaltungsvermögen aufgrund der Investitionen seit 1986 neu, unter Berücksichtigung der Anlagekategorien und der linearen Abschreibung. Der Kanton Bern sieht vor, die bestehenden Bilanzwerte des Verwaltungsvermögens beizubehalten und diese nach Einführung von HRM2 innert einer gewissen Frist (12 Jahre?) vollständig abzuschreiben. Die lineare Abschreibung kommt erst bei neuen Investitionen nach der Umstellung zum Zug.

Nicht gelöst ist die Frage der Verwendung der Aufwertungsreserven des Finanzvermögens. Diesem Thema wird sich die Arbeitsgruppe 6 *Übergang zu HRM2* vertieft annehmen.

### 3. Nächste Sitzung – 28. April 2009

Das Thema *Spezialfinanzierungen/Rückstellungen* wird aus Zeitgründen an der Sitzung vom 20. Mai 2009 behandelt werden und nicht wie vorgesehen am 28. April 2009.

Was den Themenbereich Nr. 4 *Konsolidierung* anbelangt, bleibt es dem Verantwortlichen der Arbeitsgruppe, Heinz Montanari, überlassen, ob er bereits an der Sitzung vom 28. April 2009 einen ersten Bericht dazu abgeben will oder diesen ebenfalls auf die Mai-Sitzung verschieben will.

Definitiv auf dem Programm der nächsten Sitzungen stehen die Fortsetzung der Diskussion zum Kontenrahmen (u.a. Informationen zur Artengliederung, Bilanzkonten) und der Anlagebuchhaltung.

Ohne anderslautende Information von Michel Walthert findet die Sitzung im Saal Allegro statt. Beginn 09.00 Uhr.

#### 4. Verschiedenes

Verschiedene Mitglieder erkundigen sich, ob eine Word-Version des Handbuchs HRM2 zur Verfügung steht. Michel Walthert wird Herrn Huber anfragen, ob die Fdk zumindest der Koordinationsgruppe direkten Zugang zum Dokument ermöglichen könnte, selbstverständlich unter Zusicherung des rein internen Gebrauchs.

Die heutigen Gäste, Herr André Schwaller, Mitglied, und Frau Sonja Ziehli, Sekretärin des Schweiz. Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor, können bei Bedarf unter den folgenden Adressen kontaktiert werden:

André Schwaller, Stv. Sektionsleiter Finanzstatistik  
Eidg. Finanzverwaltung  
Bernerhof, 3003 Bern  
Tel. 031 / 322 60 89 [andre.schwaller@efv.admin.ch](mailto:andre.schwaller@efv.admin.ch)

Sonja Ziehli  
Projektleiterin  
idheap Institut de hautes études en administration publique  
Route de la Maladière 21, 1022 Chavannes-près-Renens  
tel. 021 557 40 58 [sonja.ziehli@idheap.unil.ch](mailto:sonja.ziehli@idheap.unil.ch)

Frau Ziehli teilt mit, das Rechnungslegungsgremium verfüge über ein eigene Homepage:  
[www.srs-cspcp.ch](http://www.srs-cspcp.ch)

Schluss der Sitzung : ca. 13.00 Uhr

Für das Protokoll:

Brigitte Zbinden