



Protokoll der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2

Datum: Dienstag, 14. März 2017

Ort: Gemeindeamt, Wilhelmstrasse 10, Zürich

Zeit: 09.15 – 12.15 Uhr

Anwesend: Andreas Hrachowy ZH
HansjörgENZler TG
Urs Kundert GL
Marc Olivier Schmellentin AG
Thomas Steiner SO
Michael Wild BE
Evelyn Munier Schweiz. Rechnungslegungsgremium (SRS-CSPCP)
André Schwaller Eidg. Finanzverwaltung

Entschuldigt: Agata Fiechter BE

Protokoll: Brigitte Zbinden FR

Traktanden:

1. Begrüssung und Protokoll
2. Informationen aus dem SRS
3. Kontengruppen 39/49
4. Finanzstatistik
5. FAQ Unterscheidung Beiträge – Entschädigungen
6. FAQ Werterhaltungsfonds für Liegenschaften des Finanzvermögens
7. Ausgliederungen und Konsolidierungspflicht – Erfahrungen
8. Standardisierung in der Rechnungsprüfung
9. Diverses, Informationsaustausch
10. Verschiedenes

1. Begrüssung und Protokoll

Andreas Hrachowy heisst die Mitglieder der Koordinationsgruppe HRM2 in Zürich herzlich willkommen.

Das Protokoll der Sitzung vom 8. September 2016 wird genehmigt.

Nachträge im Protokoll sind kursiv geschrieben.

2. Informationen aus dem SRS-CSPCP

Das SRS-CSPCP hat an seiner letzten Sitzung die Auslegung zur Fachempfehlung (FE) 13 betreffend Rechnungslegung bei Gemeindezweckverbänden genehmigt. Der Entwurf ging davon aus, dass Zweckverbände nicht konsolidiert werden, da sie zum dritten Konsolidierungskreis zählen. Hingegen sind die Beteiligungsverhältnisse und die Verschuldung im Anhang auszuweisen. Die Delegierten des SRS-CSPCP wollten die Möglichkeit der Konsolidierung von Zweckverbänden offen lassen. Die Auslegung wurde mit einem entsprechenden Satz ergänzt. Ausserdem wird die Auslegung nicht der Fachempfehlung 13, sondern der Fachempfehlung FE 01 zugeordnet. Die Auslegung zur FE 01 zur Rechnungslegung bei Gemeindezweckverbänden ist nun auf der Homepage des SRS abrufbar.

Das Arbeitsprogramm 2017 des SRS-CSPCP umfasst Auslegungen oder FAQs zu folgenden Themen:

- > Buchhalterische Behandlung nicht geldwerter Beiträge
- > Verbuchung von Steuerverbindlichkeiten und –forderungen
- > Erstellung einer Regel über den Zeitpunkt des Übergangs von Grundstücken vom Finanzvermögen ins Verwaltungsvermögen und umgekehrt
- > Gemeindefusionen, Übernahmewerte Verwaltungsvermögen
- > Buchhalterische Behandlung der Änderung der Lebensdauer von Sachanlagen.

3. Kontengruppen 39/49

Bei der Erarbeitung der easy-learn-Grundschulungsmodule fiel Hansjörg Enzler auf, dass in den Kantonen Kanton Aargau und Bern nur die internen Verrechnungen im steuerfinanzierten Bereich über die Sachgruppen 39/49 gebucht werden. Bei Verrechnungen zwischen steuer- und gebührenfinanzierten Bereichen und innerhalb gebührenfinanzierter Bereiche werden die Sachgruppen 3612/4612 (für Waren, Dienstleistungen) oder 3409/4409 (Zinsen) verwendet. Der Grund liegt in den separat auszuweisenden Erfolgsausweisen für die Werke. Bei Verwendung der Sachgruppen 39/49 wäre ein Teil der Kosten nicht enthalten. Hansjörg Enzler schlug daher vor, im Kontenrahmen eine Ergänzung anzubringen, dass die Sachgruppen 39/49 nur für interne Verrechnungen innerhalb des steuerfinanzierten Haushalts zu verwenden sind, während für gebührenfinanzierte Bereiche die Sachgruppen 3612/4612 bzw. 3409/4409 zu verwenden wären. Sonst wären beim dreistufigen Erfolgsausweis für die Werke die Sachgruppen 39/49 einzubeziehen. Die Frage wurde, wie an der letzten Sitzung der Koordinationsgruppe HRM2 besprochen, der Arbeitsgruppe Kontenrahmen des SRS-CSPCP unterbreitet.

Andreas Hrachowy bemerkt, dass man sich gegen eine Änderung des Kontenplans ausgesprochen habe. Interne Verrechnungen im Gemeindehaushalt werden im Kanton Zürich über die Sachgruppen 39/49 gebucht, auch solche gegenüber Eigenwirtschaftsbetrieben. Sonst führe dies zu Problemen bei der Berechnung des Umsatzes und der Geldflussrechnung, da nicht erfolgswirksame Buchungen berücksichtigt würden. Werde für Gemeindewerke ein separater Erfolgsausweis verlangt, sei der Einbezug der Kontengruppen 39/49 zu prüfen.

Der Kanton Solothurn kennt für interne Verrechnungen ebenfalls nur die Sachgruppen 39/49. Diese werden aber in den gestuften Erfolgsausweis integriert. Der gestufte Erfolgsausweis wird für den gesamten Finanzhaushalt und den allgemeinen Haushalt verlangt.

Der Kanton Bern verlangt die Darstellung des Erfolgsausweises für jeden Bereich einzeln: Gesamthaushalt, allgemeiner Haushalt und Spezialfinanzierungen wie Wasser, ARA und Abfall. Die Sachgruppen 39/49 werden im gestuften Erfolgsausweis nicht gezeigt. Um im Erfolgsausweis für die Spezialfinanzierungen alle Kosten zu erfassen, werden interne Verrechnungen zwischen steuer- und gebührenfinanzierten Bereichen nicht über die Kontengruppen 39/49 verbucht. Die Erstellung der Geldflussrechnung ist nur für den Gesamthaushalt vorgeschrieben. Den Gemeinden steht es frei, für Gemeindewerke eine Geldflussrechnung zu erstellen.

Die AG Kontenrahmen sieht keine Änderung des Kontenrahmens vor (im Hinblick auf die Beantwortung der Anfrage 201).

4. Finanzstatistik – Datenlieferung über eine CSV-Schnittstelle

Die Eidg. Finanzstatistik beabsichtigt mittelfristig den Übergang von der bisherigen Stichproben- zur Vollerhebung der Rechnungsdaten der Gemeinden. Im Sommer 2016 wurde bei den Kantonen daher eine Umfrage bezüglich zentraler Datenlieferung der Gemeindedaten gestartet. André Schwaller informiert über den Stand der Arbeiten und das weitere Vorgehen (*Nachträge kursiv*):

- CSV-Schnittstelle: zentrale Lieferung der Gemeindedaten;
 - Stand der Dinge:
 - BL lieferte schon die Daten des Rechnungsjahrs 2015 in diesem Format.
 - Die restlichen 14 Kantone (AG, BE, GE, GL, GR, LU, NE, SG, SH, SO, TG, TI, VD, ZH), welche gemäss Umfrage ihre Gemeindedaten zentral zu liefern in der Lage sind, wurden angefragt, zu Testzwecken vorerst die Daten des Rechnungsjahrs 2015 zu liefern

- CSV-Schnittstelle: erste Datenlieferungen im csv-Format
 - Mit jeder kantonalen Lieferstelle gab es in einer ersten Runde Anlaufschwierigkeiten, die aber behoben werden konnten oder auf gutem Wege sind.
 - Erste Datenlieferungen der Kantone (ZH, SG, SO) zeigen, dass die kantonalen Lieferanten von Gemeinderechnungen mit der Codierung der Variablen "Verwaltungseinheit", welche in den gedruckten Rechnungen verwendet wird, noch Mühe bekunden.
 - ZH kann sowohl die politischen Gemeinden wie auch die Schulgemeinden im gewünschten Format liefern – die Datei enthält sowohl HRM1 wie auch HRM2-Gemeinden, welche sich in einem Arbeitsgang einlesen lassen.
 - NE: der Kanton Neuenburg kann alle Gemeinden im gewünschten Format liefern, dies gilt nun auch für die Stadt Neuenburg, deren Rechnungsdaten nach anfänglichen Schwierigkeiten nun ebenfalls im gewünschten Format geliefert werden können – die Verwaltungseinheiten stellen nun kein Problem mehr dar.
 - GE: erste Testdateien sind per Anfang März zu erwarten.
Nachtrag: In der Zwischenzeit konnte auch der Kanton Genf die Rechnungsdaten seiner Gemeinden liefern. Es sind noch kleinere Anpassungen erforderlich.
 - AG kann nach gewissen Anpassungen alle Gemeinden im gewünschten Format liefern. Eine überarbeitete Testlieferung der Gemeinde Aarau konnte in der Zwischenzeit erfolgreich getestet werden.
 - TI: Eine Testlieferung mit den Gemeinden des Bezirks Bellinzona konnte erfolgreich getestet werden. *Nachtrag: In der Zwischenzeit konnten sämtliche 135 Gemeinden (inklusive Lugano) im gewünschten Format und Detaillierungsgrad geliefert werden.*
 - SG: 60 von 77 Gemeinden könnten heute schon geliefert werden. 17 Gemeinden werden zurzeit nicht zentral erfasst.
 - LU: *Mit Ausnahme von Luzern können die Gemeinden im csv-Format geliefert werden, allerdings sollten bei den HRM1-Sachgruppen noch Unterteilungen erfolgen.*
 - SH: *Eine Testlieferung der Stadt Schaffhausen konnte erfolgreich verarbeitet werden – dies obschon Schaffhausen SAP verwendet, was für die XML-Schnittstelle häufig als problematisch beschrieben wurde.*
 - SO: Eine erste Lieferung mit den Rechnungsdaten der Gemeinden entsprach noch nicht den Anforderungen. Die gewünschten Korrekturen sollten jedoch realisierbar sein.
 - GR: Auch der Kanton GR kann Rechnungsdaten im csv-Format für Gemeinden liefern, die bereits auf HRM2 umgestellt haben. Allerdings sind auch hier noch gewisse Anpassungen erforderlich.
 - BE wird ab der Einführung des HRM2 in der Lage sein, die Rechnungsdaten aller Gemeinden zentral zu liefern.
 - Die Kantone NW und OW klären mit ihrer Informatikfirma die zentrale Datenlieferung der Rechnungsdaten ihrer Gemeinden ab.
 - Mit dem Statistikamt und der Gemeindeaufsichtsstelle des Kantons FR wurde im Hinblick einer zentralen Datenlieferung von Gemeinderechnungsdaten ab der Einführung des HRM2 im Rechnungsjahr 2018 Kontakt aufgenommen.

- Weiteres Vorgehen:
 - Mittelfristig möchte die Sektion FS der EFV zu einer Vollerhebung der Rechnungsdaten der Gemeinden übergehen und den bisherigen Stichprobenplan überarbeiten. Damit dies realisiert werden kann, müssen gewisse Voraussetzungen bezüglich termingerechter und konsistenter Datenlieferung gegeben sein; d.h. die Rechnungsdaten aller Gemeinden müssen fristgerecht angeliefert werden und homogen sein:
 - Der Kontenrahmen der Gemeinden eines Kantons muss eine einheitliche Struktur aufweisen. Dies ist Voraussetzung, dass kleine Gemeinden systematisch bearbeitet werden können. Es ist aus Ressourcengründen ausgeschlossen, dass die Finanzstatistik jede einzelne Gemeinderechnung individuell bearbeitet.

- Nebst einer einheitlichen Kontenstruktur ist ebenfalls eine einheitliche Verbuchungspraxis in den Gemeinden erforderlich. Dies bedeutet, dass die Kontierungen und funktionalen Zuordnungen gleicher Geschäftsvorfälle innerhalb der Gemeinden eines Kantons gleich gehandhabt werden.
 - Auch sollte die Art und Weise der Präsentation der detaillierten Rechnungsergebnisse möglichst einer einheitlichen Darstellung folgen.
 - Unter diesen Voraussetzungen wird die Sektion FS schrittweise pro Kanton prüfen, ob eine Vollerhebung möglich ist.
- Das BFS wird in den kommenden Monaten die Tests zur Verarbeitung der Rechnungsdaten der Gemeinden im csv-Format durchführen mit dem Ziel, einen Abschlussbericht als Entscheidungsgrundlage für die künftige Datenerhebung fertigzustellen.
- FS wurde hierzu angefragt, die Daten des Rechnungsjahrs 2014 zu liefern.
 - Insbesondere für die Städte gemäss BFS-Definition (162 insgesamt) benötigt das BFS auch in Zukunft für die Strassenrechnung weiterhin detailliertere Daten mit Einzelbuchungen.
 - Vorläufig erfährt das Erhebungskonzept des BFS keine Änderung. 2017 werden die Daten wie bisher erhoben.

Brigitte Zbinden informiert, dass die Umstellung auf HRM2 im Kanton Freiburg nicht 2018, sondern voraussichtlich erst 2020 erfolgen wird.

Es wird erwähnt, dass GFS-Lösungen zum Teil noch mit alten Begriffen arbeiten; eine Anpassung wäre angebracht. Die Verwendung der institutionellen Gliederung kann die Datenerhebung erschweren. Einige Kantone verlangen von den Gemeinde in diesem Fall zusätzlich die Lieferung der Daten nach der funktionalen Gliederung. Die Verknüpfung von institutioneller und funktionaler Gliederung besteht (Beispiel Glarus). Sie bedingt eine periodisch Überprüfung der Kontenpläne.

5. FAQ Unterscheidung Beiträge – Entschädigungen

Die AG Kontenrahmen hat versucht, die Abgrenzung von Beiträgen, Entschädigungen und Sachaufwand zu präzisieren. Dazu wurde eine ad-hoc-Arbeitsgruppe gebildet, die einen FAQ-Vorschlag ausgearbeitet hat. Dabei wurde darauf geachtet, den Kontenrahmen möglichst nicht zu ändern.

An der letzten Sitzung des SRS-CSPCP stand dieser FAQ-Entwurf zur Diskussion. Die Abgrenzung bleibt schwierig. Verschiedene Punkte des FAQ-Vorschlags sollten überdacht werden. Schliesslich wurde vorgeschlagen, dass die Delegierten Überlegungen anstellen, ohne sich an den bestehenden Kontenrahmen anzulehnen. Das SRS-CSPCP wird die Diskussion an seiner nächsten Sitzung wieder aufnehmen.

Die Anwesenden sind der Meinung, dass die FAQ so einfach als möglich gehalten werden sollte. Sind die Ausführungen nur schwer verständlich, werden sie von den Anwendern ignoriert.

Massgebend für die Unterscheidung ist die Frage nach der Aufgabe und der zuständigen Körperschaft. Dabei gilt: Überträgt eine Gemeinde eine öffentliche Aufgabe einer anderen Gemeinde, handelt es sich um eine Entschädigung; wird die Aufgabe an Private übertragen, so handelt es sich um den Einkauf einer Dienstleistung Dritter. Beiträge sind dann vorhanden, wenn der Empfänger keinen unmittelbare Gegenleistung erbringt.

Als Beispiel wird die Schneeräumung genannt :

- > Gemeinde führt die Aufgabe selber aus und kauft einen Schneepflug → Sachaufwand.
- > Gemeinde lagert eine öffentliche Aufgabe an eine andere Gemeinde aus → Entschädigung.
- > Gemeinde lagert die Aufgabe an ein privates Transportunternehmen aus → Dienstleistung Dritter.

Man erwartet nun die neuen Lösungsvorschläge des SRS-CSPCP.

6. FAQ Werterhaltungsfonds für Liegenschaften des Finanzvermögens

Urs Kundert hat der Koordinationsgruppe einen FAQ-Entwurf zum Thema Werterhaltungsfonds für Liegenschaften des Finanzvermögens zur Diskussion weitergeleitet. Die FAQ wurde im Hinblick darauf erarbeitet, dass grössere Umbauten und (Gesamt)-Sanierungen von Hochbauten des Finanzvermögens die Jahresrechnung jeweils überdurchschnittlich stark belasten, sei es durch Wertberichtigungen oder durch Buchungen des werterhaltenden Anteils im Liegenschaftsaufwand FV. Durch die Schaffung eines Werterhaltungsfonds könnten die finanziellen Belastungen besser auf die Rechnungsjahre verteilt werden.

Der FAQ-Entwurf basiert auf der bereits vorhandenen FAQ für Liegenschaften im Verwaltungsvermögen, dem Entwurf für einen Liegenschaftsfonds für Gemeinden im Kanton Zürich, dem Musterreglement zur

Spezialfinanzierung „Werterhaltung für Liegenschaften des FV“ des Kantons Bern und einer Notiz der Thurgauer Gemeinden.

Im Kanton Zürich dürfen die Fondsmittel nur für Erneuerungen und/oder Unterhalt verwendet werden. Die Vorfinanzierung zukünftiger Bauten oder des Erwerbs von Liegenschaften ist nicht gestattet. In einem Erlass regeln die Gemeinden, welcher Teil der Erträge in den Fonds fließen. Der Liegenschaftensfonds FV wird als Fonds im Eigenkapital geführt. Liegenschaften im Verwaltungsvermögen können als Eigenwirtschaftsbetriebe geführt werden, wobei dann die gesamten Kosten zu erfassen sind, inkl. Verzinsung und Abschreibungen.

Auf die Frage nach der Zuordnung zum Finanz- oder zum Verwaltungsvermögen von Liegenschaften wird auf den Grundsatz der Rendite verwiesen. Liegenschaften des Finanzvermögens sollen eine marktübliche Rendite abwerfen. Liegenschaften, die einer öffentlichen Aufgabe dienen (auch einer selbstgewählten) werden grundsätzlich dem Verwaltungsvermögen zugeordnet. Dies gilt zum Beispiel für den Sozialwohnungs- oder Alterswohnungsbau. In der Praxis ist aber von Fall zu Fall zu entscheiden, etwa bei einer Zentrumsplanung.

Es wird bemerkt, dass beim FAQ-Vorschlag darauf zu achten ist, dass keine Vermischung von Liegenschaftensfonds und Spezialfinanzierung (Punkte B und C) stattfindet. Bei einer Spezialfinanzierung (Eigenwirtschaftsbetrieb) könnte bei grösserem Aufwand ein Vorschuss entstehen, der dann nur schwerlich wieder abzubauen ist. Man würde daher vorschlagen, in der FAQ nur auf den Liegenschaftensfonds einzugehen.

Punkt F des Entwurfs schlägt eine Begrenzung des Fonds vor und nennt 1% des Gebäudeversicherungswertes als Richtwert. Es fragt sich, ob in einer FAQ eine Obergrenze zu nennen ist; 1% des Gebäudeversicherungswerts erscheint recht tief. Ausserdem wäre zu prüfen, ob eine Einlage in einen Werterhaltungsfonds nicht fix sein sollte. Die Frage der Verzinsung ist allenfalls offen zu lassen. Zu diskutieren wäre auch die richtige Bezeichnung: Werterhaltungsfonds- oder Erneuerungsfonds? Ausserdem ist, wie im Entwurf von Evelyn Munier bereits angemerkt, die Frage der verwendeten Kontennummern zu prüfen, ebenso wie eine allfällige Auswirkung auf die Geldflussrechnung.

7. Ausgliederungen und Konsolidierungspflicht – Erfahrungen

Der Kanton Aargau kannte in der Vergangenheit eine recht grosszügige Praxis, was die Ausgliederung/Auslagerung von Gemeindeaufgaben betraf. Meist handelte es sich um gebührenfinanzierte Bereiche. Nun verzeichnet man vermehrt Anfragen zur Auslagerung steuerfinanzierter Aufgaben in Aktiengesellschaften, wie z.B. den Bau von Schulanlagen. Ziel dieses Vorgehens ist die Verlängerung der Abschreibungsdauer. Die Finanzaufsicht der Gemeinden hat versucht, diese Auslagerungen zu verhindern; derzeit fehlt aber die gesetzliche Handhabe, wie z.B. eine Konsolidierungspflicht. Marc Olivier Schmellentin erkundigt sich nach diesbezüglichen Erfahrungen in anderen Kantonen.

Thomas Steiner erklärt, dass der Kanton Solothurn die Ausgliederung oder Auslagerung von öffentlichen Gemeindeaufgaben im Gemeindegesetz geregelt hat. Falls eine öffentliche Aufgabe in ein privat- oder öffentlich-rechtliches Unternehmen übertragen wird, ist ein rechtssetzendes Reglement erforderlich. Geregelt sind darin die Unternehmensform und Kapitalbeteiligung, die Grundsätze der Organisation, die Sicherung der Mitwirkungsrechte der Stimmberechtigten und Bestimmungen, inwieweit die Unternehmen den Vorschriften über den Finanzhaushalt der Gemeinden unterstehen. Das rechtssetzende Reglement ist von der Gemeindeversammlung zu beschliessen und unterliegt der Genehmigung durch das zuständige Departement.

Die Ausgliederung von Aufgaben in öffentlich-rechtliche Gesellschaften lässt sich kaum verhindern. Die meisten Kantone kennen keine Konsolidierungspflicht von Organisationen des dritten Kreises. Zur Zeit sind diese nur im Beteiligungsspiegel ersichtlich. Die Frage der Konsolidierung von Zweckverbänden wurde im Zusammenhang mit der Auslegung zur Rechnungslegung von Zweckverbänden auch im SRS-CSPCP aufgeworfen. Das Thema soll in einem späteren Zeitpunkt in einer neuen Auslegung behandelt werden.

8. Standardisierung in der Rechnungsprüfung

Mit der Einführung von HRM2 wurden in den meisten Kantonen auch die Unterlagen für Rechnungsprüfung angepasst. Dabei wurden die Entwicklungen bei der Rechnungslegung wie auch jene der Wirtschaftsprüfung (HWP, PH 60, PS) berücksichtigt.

Der Kanton Thurgau hat seine Unterlagen zur Rechnungsprüfung, basierend auf den Vorlagen des Kantons Bern, überarbeitet. Hansjörg Enzler wirft die Frage auf, ob man nicht einen Beitrag zur Vereinheitlichung der Rechnungsprüfung leisten könnte, z.B. mit der Herausgabe von Empfehlungen. Mögliche Punkte, die zu behandeln wären:

1. Theorie
2. Wesentlichkeitsgrenzen
3. Prüfungshandlungen (grundlegende oder zwingende, weitere)
4. Bestätigungsbericht (Prüfungsurteile: uneingeschränkt, eingeschränkt, verneinend, Unmöglichkeit)
5. Vollständigkeitsklärung (der Kanton BE orientiert sich an PH60).

Allgemein wären auch Fragen wie Erwartungen an die Revision, Definition des angemessenen Umfangs von Prüfungshandlungen, usw. zu behandeln.

Eine gewisse Harmonisierung der Rechnungsprüfung wäre an sich wünschenswert. Andererseits ist den unterschiedlichen kantonalen Vorschriften zur Rechnungslegung Rechnung zu tragen. So sind Fragen des IKS, der Haftung oder auch Erfordernisse an die Ausbildung der Rechnungsprüfungsorgane sehr verschieden geregelt. Eine Standardisierung würde sich, zum heutigen Zeitpunkt, auf einige Punkte beschränken. Denkbar wäre etwa eine Vereinheitlichung der Vollständigkeitsklärung oder des Bestätigungsberichts. Da das Thema der Rechnungsprüfung weniger eine Frage des HRM2, denn der Gemeindeaufsicht ist, wäre in erster Linie die KKAG zuständig. HansjörgENZLER wird das Thema an der nächsten Kommissionssitzung einbringen.

9. Diverses, Informationsaustausch

Meinungen und Stellungnahmen zu Themen der nächsten Sitzung der AG Kontenrahmen sind wie immer willkommen.

10. Verschiedenes

Die nächste Sitzung findet am Dienstag 26. September 2017 in Bern statt.

Mit dem Dank von Andreas Hrachowy wird die Sitzung um 12.15 Uhr geschlossen.

Die Protokollführerin:



Brigitte Zbinden