



Protokoll der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2

Datum: Dienstag, 30. Juni 2009

Ort: Staatskanzlei, Postgasse 68, Bern

Zeit: 09.00 Uhr

Anwesend:

Heinz Montanari	ZH
Michel Walthert	BE
Hansjörg Enzler	TG
Renate Fricker	AG
Urs Kundert	GL
Thomas Steiner	SO
Nathalie Trachsel	VD
Thomas Steiner	SO
Brigitte Zbinden	FR

Frau Sonja Ziehli Schweiz. Rechnungslegungsgremium (SRS)
Herr André Schwaller Eidg. Finanzverwaltung (EFV)

Traktanden:

1. Begrüssung / Protokoll
2. Ergebnisse der Arbeitsgruppen / Verarbeitung
3. Kontenrahmen / Kontenplan
4. Spezialfinanzierungen / Rückstellungen
5. Übergang alt/neu, Orientierung aus Arbeitsgruppe
6. Konsolidierung und Gliederung der Rechnung
7. Weiteres Vorgehen / Termine

1. Begrüssung / Protokoll

Heinz Montanari begrüsst die Mitglieder der Koordinationsgruppe, Frau Sonja Ziehli, Mitarbeiterin des Schweiz. Rechnungslegungsgremiums (SRS), und Herrn André Schwaller von der Eidg. Finanzverwaltung (EFV) zur fünften Arbeitssitzung.

Das Protokoll der Sitzung vom 20. Mai 2009 gibt zu keinen Bemerkungen Anlass.

2. Ergebnisse der Arbeitsgruppen / Verarbeitung

Die Arbeitsgruppen haben ihre Tätigkeit erfolgreich aufgenommen. Bereits liegen zahlreiche Unterlagen vor. Es stellt sich die Frage nach dem weiteren Vorgehen. Wer sammelt die Ergebnisse und wie werden sie den anderen Kantonen zugänglich gemacht?

Die einzelnen Unterlagen aus den Arbeitsgruppen sind zusammenzufassen und nach Diskussion und Genehmigung durch die Koordinationsgruppe in ein zentrales Dokument zu überführen. Diese Schlusssdokumente werden vorerst auf der Homepage der Konferenz veröffentlicht. Zu einem späteren Zeitpunkt wäre auch ein eigenes Handbuch eine mögliche Option. Allein der Kontenrahmen/Kontenplan und die gewünschte Musterrechnung umfassen ca. 200 Seiten. Nebst der Kostenfrage spricht vor allem auch die einfachere Nachführung für einen elektronischen Ordner. Was die Kommunikation anbelangt, stehen die kantonalen Aufsichtsstellen im Vordergrund (über e-Mail, Homepage der Konferenz). Sie sind für die konkreten Vorgaben an die Gemeinden zuständig. Eine Möglichkeit ist ein Link auf der Internetseite des Rechnungslegungsgremiums.

Sämtliche Publikationen erfolgen in deutscher und französischer Sprache. Die Übersetzung des Kontenrahmens wurde vom Kanton Bern bereits in Angriff genommen, ist aber sehr zeitaufwändig. Für die übrigen Dokumente zählt man auf die Hilfe des Kantons Freiburg.

3. Kontenrahmen / Kontenplan

Die durch die Arbeitsgruppe 1 erarbeiteten Entwürfe der Funktionalen Gliederung, der Artengliederung und der Bilanz liegen vor und können verabschiedet werden.

Das Vorgehen in Bezug auf die von der Arbeits- resp. der Koordinationsgruppe vorgeschlagenen Änderungen und Erweiterungen des Kontenrahmens wurde an der letzten Sitzung des Rechnungslegungsgremiums besprochen und festgelegt. Für Präzisierungen, Ergänzungen oder Erweiterungen des Kontenrahmens/Kontenplans ist das Rechnungslegungsgremium zuständig. Dieses entscheidet auf Antrag. Die Vorprüfung erfolgt durch einen Ausschuss, dem Herr André Schwaller und Herr Christian Meyer angehören.

Funktionale Gliederung:

Der Entwurf zur funktionalen Gliederung wurde bereits an der letzten Sitzung verabschiedet. Er enthielt bei verschiedenen Funktionen auch Vorgaben für Organisationen der regionalen Zusammenarbeit. Die Nummerierung begann mit der 1 (Beispiel: *1401 Regionales Zivilstandsamt*). In der Praxis führt dies dazu, dass gemeindeeigene nach den regionalen Unterfunktionen eingereiht werden. Die Arbeitsgruppe schlägt daher vor, regionale Betriebe unter den Ziffern 6-9 aufzuführen (z.B. *Regionales Zivilstandsamt 1406*), während für die Gemeindebetriebe die Ziffern 0-5 zur Verfügung stehen.

Offen war die Frage der Forstwirtschaft (Funktion 820). Das Handbuch sieht keine weitere Gliederung vor. Seitens der Eidg. Finanzverwaltung besteht dazu kein Bedürfnis. Hingegen erfordern diverse Auswertungen durch das Bundesamt für Statistik (BFS), das Bundesamt für Umwelt (BAFU) und die Waldwirtschaft Schweiz (WVS) weitere Unterteilungen. Diese Frage wurde anlässlich einer Besprechung mit Vertretern des BFS, des BAFU und der WVS am 23. Juni 2009 in Aarau geklärt. Wichtig ist die Unterteilung der Waldbewirtschaftung (Hauptbetrieb) und der Nebenbetriebe (Arbeiten f. Dritte, Sägerei usw.). Beim Hauptbetrieb ist weiter nach Waldarten zu unterscheiden, während beim Nebenbetrieb insbesondere Arbeiten für Dritte in einer separaten Funktion darzustellen sind. Nicht direkt zuweisbare Aufwendungen werden in der Funktion 823

ausgewiesen und können mittels Verteilschlüssel auf die Funktionen 821 und 822 umgelegt werden. Die notwendige Einteilung in Haupt- und Nebenbetriebe lässt sich allein mit einer dreistelligen Funktion nicht bewerkstelligen. Die Anforderungen für die Detaillierung von Holzverkäufen und Investitionen lassen sich mit den Sacharten umsetzen. Dem Rechnungslegungsgremium ist ein Antrag vorzulegen, die Funktion 820 zu erweitern.

Herr Schwaller hält fest, dass die Anforderungen der Finanzstatistik und des Bundesamts für Statistik manchmal unterschiedlich sind. Das BFS erstellt bereichsspezifische Statistiken, dies führt zum Teil zu widersprüchlichen Zielsetzungen. Für die Eidg. Finanzverwaltung reicht die Funktion 820 aus. Es bliebe abzuklären, welche Auswirkungen erweiterte Funktionen gesamthaft haben.

Grundlegend ist die Frage, ob neue dreistellige Funktionen vorzusehen sind (821 Hauptbetrieb, 822 Nebenbetriebe, 823 Forst allgemein) oder die Unterteilung auf der vierten Stelle erfolgen soll. Geschieht die Unterscheidung auf der vierten Stelle, werden in der Funktion 820 sämtliche Unterfunktionen zusammengefasst. Um eine gewisse Vereinheitlichung des Kontenplans zu gewährleisten, wären Vorgaben für die einzelnen Funktionen sinnvoll. Andererseits bestehen unterschiedliche kantonale Anforderungen.

Heinz Montanari schlägt vor, dass sich die Mitglieder bei den zuständigen Ämtern ihrer Kantone erkundigen, ob die vorgeschlagene Unterscheidung (821, 822, 823) problemlos erfolgen kann und zweckmässig ist. Bemerkungen sind an Renate Fricker zu richten. Herr Schwaller wird seinerseits Abklärungen treffen. Rückmeldungen vorzugsweise bis **18. August 2009**.

Hinweis von Herrn Schwaller: Im letzten Entwurf zur funktionalen Gliederungen wurden für Gemeinde nicht relevante Funktionen entfernt und im Anhang aufgelistet. Er schlägt vor, diese Funktionen in der Funktionalen Gliederung zu belassen, aber deutlich zu kennzeichnen. Die Arbeitsgruppe wird die entsprechenden Korrekturen veranlassen.

Der Änderungsantrag an das SRS für die funktionale Gliederung umfasst vor allem die Aufnahme von zusätzlichen Funktionen. Diese Ergänzungen wurden mit der Eidg. Finanzverwaltung bereits vorbesprochen.

Artengliederung ER, IR und Bilanz

Es stellt sich grundsätzlich die Frage, ob die im Handbuch z.T. mit Bezug auf die Anforderungen der Eidg. Finanzstatistik erwähnte Detaillierung auf der fünften Stelle in allen Fällen notwendig ist. Der Kontenrahmen wird dadurch sehr aufwändig. Es wird bezweifelt, ob er dann korrekt umgesetzt wird. Falls nicht unbedingt notwendig, sollte man es bei vierstelligen Kontennummern belassen.

Laut Herrn Schwaller wird die Unterscheidung beim Lohnaufwand - separater Ausweis von Lohn an Personal mit Wohnsitz im Ausland – für die Finanzstatistik in dieser Form nicht benötigt. Bei allen übrigen Sachgruppen ist die geforderte Detaillierung zwingend einzuhalten (wichtig für Finanzausgleich, Transferzahlungen). Er schlägt vor, die gewünschten Änderungen beim Rechnungslegungsgremium zu beantragen. Zusammen mit Herrn Christian Meyer wird er die Vorschläge im Hinblick auf die nächste Sitzung des SRS am 3. September 2009 begutachten. Vorgängig könnten die Vorschläge und Fragen an einer gemeinsamen Sitzung mit der Arbeitsgruppe 1 besprochen werden. Dieses Angebot wird dankend angenommen.

Die Änderungswünsche sind als Antrag und nicht als allgemeine Fragen zu formulieren. Antrag und die Entwürfe des Kontenrahmens und der funktionalen Gliederung sind bis 1. August 2009 an das Sekretariat des Rechnungslegungsgremiums, Frau Sonja Ziehli, zu richten. Zumindest die grundsätzlichen Fragen sollten durch das Gremium an der Sitzung vom 3. September geklärt werden.

Hinweis von Herrn Schwaller: Bezüglich Abtrennung der fünften Stelle bei den Bilanzkonten wäre für die EFV von Vorteil, wenn die Daten ohne Interpunktion geliefert würden.

Die von der Arbeitsgruppe 1 erarbeiteten Entwürfe des Kontenrahmens werden in der bisherigen Form belassen. Änderungsanträge werden farblich gekennzeichnet. Bei der Erfolgsrechnung wird u.a. beantragt, auf einen separaten Ausweis der Auslandsverbindungen zu verzichten. Bei den zusätzlichen Abschreibungen des Verwaltungsvermögens sind neue Sachgruppen zu definieren. Weiter besteht der Vorschlag eine neuen Sachgruppe 387 einzuführen, da bei den a.o.

Wertberichtigungen die im Handbuch verlangte Unterscheidung mit 5-stelligen Konten nicht möglich ist.

Bei der Investitionsrechnung sind verschiedene Interpretationsfragen offen.

Der Antrag zur Bilanz beinhaltet u.a. den Verzicht auf separate Sachgruppen für Fremdwährungen und Auslandkonten. Der Kontenrahmen sollte um die Kontengruppe 1485 *Kumulierte zusätzliche Abschreibungen auf Beteiligungen* ergänzt werden (wurde vergessen?). Zu klären ist auch die Frage der korrekten Zuordnung der Ersatzabgaben für Schutzraumbauten, die im Handbuch einmal den Spezialfinanzierungen im Eigenkapital, einmal dem Fremdkapital zugeordnet werden.

Urs Kundert ist es ein grosses Anliegen, dass das Rechnungslegungsgremium im September 2009 zu den Entwürfen Stellung nimmt, da der Kanton Glarus auf den 1.1.2011 auf HRM2 umstellt.

Laut Sonja Ziehli könnte der Beschluss im Ausnahmefall auf dem Zirkulationsweg gefällt werden. Die Übersetzungen laufen, da die Änderungsvorschläge nur einen kleinen Teil der Entwürfe ausmachen. Mit der Publikation der Unterlagen ist zuzuwarten.

4. Spezialfinanzierungen / Vorfinanzierungen

Laut Handbuch ist neu zwischen Spezialfinanzierungen im Fremdkapital und solchen im Eigenkapital zu unterscheiden.

Für die Zuordnung zum Eigenkapital sind zwei wesentliche Kriterien zu erfüllen:

1. Die Rechtsgrundlage kann vom eigenen Gemeinwesen geändert werden oder
2. die Rechtsgrundlage basiert auf übergeordnetem Recht, lässt aber dem eigenen Gemeinwesen einen erheblichen Gestaltungsraum (z.B. Festlegung der Gebührenhöhe oder bei der Mittelverwendung).

Die Arbeitsgruppe sieht den erheblichen Handlungsspielraum dann als gegeben, wenn die Festsetzung der Höhe der Gebühren dem eigenen Gemeinwesen zukommt. Bei der Mittelverwendung bezieht sich dieser Spielraum ausschliesslich auf die Verwendung innerhalb des vorgegebenen Zwecks der Spezialfinanzierung. Sowohl Festsetzung der Gebührenhöhe wie die Mittelverwendung sollten nachprüfbar sein.

Anhand von Beispielen aus den Kantonen Bern und Solothurn hat die Arbeitsgruppe eine Liste von Spezialfinanzierungen erstellt und gemäss Kriterien zugeordnet. Für die wichtigsten Spezialfinanzierungen wurde auch eine Kontennummer vorgegeben (gemäss Vorschlag Arbeitsgruppe 1). Die meisten Spezialfinanzierungen können dem Eigenkapital zugeordnet werden. Eine Ausnahme bilden die Ersatzabgaben für Zivilschutzräume. Diese werden auf S. 49 des Handbuchs unter dem Fremdkapital eingereiht, auf S. 162 hingegen unter den Fonds im Eigenkapital aufgeführt. Aufgrund der genannten Kriterien erscheint eine Zuordnung zum Fremdkapital (Konto 2091) richtig.

Ein separater Änderungsantrag an das SRS zu dieser Frage ist nicht notwendig. Ein Hinweis innerhalb des Entwurfs für die Bilanzkonten reicht aus.

Die einzelnen Kantone kennen unterschiedlichste Spezialfinanzierungen, die auf Gemeinde-reglementen beruhen (z.B. Steuerausgleichsreserven). Eine abschliessende Aufzählung und Zuordnung ist daher kaum möglich. Es wird vorgeschlagen, im Rahmen der Empfehlungen den Begriff der Spezialfinanzierungen (im Sinne eines eigenwirtschaftlichen Betriebs) und den Unterschied zu den Spezialfonds in Erinnerung zu rufen. Da den kantonalen Gesetzgebungen Rechnung zu tragen ist, erscheint eine einheitliche Definition schwierig. Die Ausführungen im Handbuch sollten genügen.

Falls gewünscht wird die Arbeitsgruppe die Liste der Spezialfinanzierungen erweitern und bereinigen. Entsprechende Vorschläge sind bis **15. August 2009** an Thomas Steiner zu richten.

Zum Thema Vorfinanzierungen hat die Arbeitsgruppe ein Beispiel erarbeitet. Danach sind Vorfinanzierungen analog zu den Abschreibungen über die Nutzungsdauer in gleichbleibenden Tranchen aufzulösen. Die Verbuchung erfolgt nach dem Bruttoprinzip. Hinweis: Vorfinanzierungen

dürfen nur für bestimmte Aufgaben (zukünftige Investitionen oder Investitionsbeiträge des Verwaltungsvermögens) gebildet werden. Die Vorfinanzierung hat keine Auswirkungen auf die Anlagebuchhaltung.

Es wird angeregt, die Empfehlung noch etwas ausführlicher zu gestalten. Insbesondere ist näher auf Punkt 10 der Fachempfehlung einzugehen, also die Legitimation der Vorfinanzierung durch einen Beschluss der Gemeindeversammlung. Dieser müsste auch den genauen Zweck der Vorfinanzierung beinhalten, d.h. ein Investitionsprojekt, das im Finanzplan aufgeführt, Gegenstand einer Vorstudie oder einer Absichtserklärung ist. Eine weitere Möglichkeit wäre eine Befristung (5-10 Jahre) der Vorfinanzierungen. Kann das geplante Projekt nicht ausgeführt werden und besteht die Vorfinanzierung nach dieser Frist noch, ist sie aufzulösen oder umzuwidmen. Beide Vorgänge wären der Gemeindeversammlung zu unterbreiten. Ein Grund, die Bildung von Vorfinanzierungen an Bedingungen zu knüpfen, liegt darin, ein Ausweichen der Gemeinden von den nicht mehr gewünschten zusätzlichen Abschreibungen auf Vorfinanzierungen zu vermeiden.

Sonja Ziehli wird abklären, ob neuere Finanzhaushaltsgesetze Bestimmungen zu den Vorfinanzierungen enthalten.

Die Frage nach der Verzinsung von Vorfinanzierungen wird verneint. Begründung: Im Unterschied zu den Spezialfinanzierungen werden Vorfinanzierungen über Steuererträge gebildet.

5. Übergang HRM1/HRM2: Orientierung aus der Arbeitsgruppe

Die Arbeitsgruppe 6 setzt sich aus Vertretern der Kantone Bern, Basel-Landschaft, Zürich, Solothurn und Aargau zusammen.

Ein Schwerpunkt beim Übergang vom alten zum neuen Rechnungsmodell ist die Frage der Neubewertungen.

Finanzvermögen

Das Handbuch sieht als Mindeststandard eine Neubewertung auf Basis des Verkehrswerts vor. Die Bewertung der Wertschriften bereitet keine Probleme (Kurswert bzw. Bewertung der Banken). Schwieriger gestaltet sich die Bewertung der Liegenschaften. HRM2 gibt keine Berechnungsmethode vor. Einige Kantone kennen bereits eine periodische Neubewertung. Der Kanton Zürich stützt sich dabei auf eine Formel, die den Real- und den Ertragswert berücksichtigt. Der Kanton Bern wird eine Berechnung aufgrund der amtlichen Werte (Steuerwerte) vorschlagen (amtlicher Wert x Faktor Y).

Laut Arbeitsgruppe wäre es von Vorteil, wenn das Rechnungslegungsgremium definieren würde, was unter dem „Verkehrswert“ verstanden wird. Als Mindeststandard ist eine pragmatische Lösung vorzuschlagen. Die Überprüfbarkeit der Neubewertung durch Dritte (z.B. Revisionsstelle) sollte gesichert sein.

Ob eine Anfrage an das Rechnungslegungsgremium zum gewünschten Ergebnis führt, erscheint fraglich.

Herr Schwaller bemerkt, meist werde der Verkehrswert mit dem Marktwert gleichgesetzt. Schwierig werde es, wenn kein entsprechender Markt bestehe. Für den Übergang sei vor allem wichtig, dass Inventare vorliegen, diese gemäss den Vorgaben neu bewertet und sauber und regelmässig nachgeführt werden.

Die Beratungsfirma Wüest & Partner AG bietet ihre Dienste für die Neubewertung der Immobilien nach HRM2 an. HansjörgENZler erkundigt sich, ob es nützlich wäre, eine Beratungsfirma in die Überlegungen einzubeziehen und das Angebot für ein Fachgespräch anzunehmen. Die Diskussion zeigt, dass unterschiedliche Angebote dieser Art bestehen. Ein Problem liegt darin, dass diese Firmen – aus nachvollziehbaren Gründen - kaum bereit sind, Informationen zu den Berechnungsgrundlagen resp. den Bewertungsmodellen weiterzugeben. Eine weitere Schwierigkeit besteht darin, dass gerade für Liegenschaften des Verwaltungsvermögens nur wenig Daten vorhanden sind. Anspruchsvollere Bewertungsmethoden sind grundsätzlich auch

kostenträchtiger. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, was den Gemeinden in Bezug auf Aufwand und Kosten für eine Neubewertung zugemutet werden kann.

Es wird vorgeschlagen, nebst der vorgeschlagenen Berner Lösung auch das Zürcher Modell in die Empfehlung aufzunehmen. Berechnungsmodelle sind dann anwendbar, wenn der effektive Wert (z.B. aufgrund einer Expertise) nicht bekannt ist. Sie sind als Mindeststandart anzusehen.

Verwaltungsvermögen

Zur Einhaltung des Mindeststandards gemäss Handbuch ist eine Neubewertung nicht notwendig.

Der Kanton Zürich sieht die Neubewertung vor. Der Kanton Bern wird voraussichtlich darauf verzichten. Hingegen soll vorhandenes Verwaltungsvermögen innerhalb einer bestimmten Frist linear abgeschrieben werden. Eine weitere Option wäre für die Arbeitsgruppe folgendes Vorgehen: die Werte des Verwaltungsvermögen werden 15 bis 20 Jahre zurückverfolgt, um die zum Zeitpunkt des Übergangs korrekten Werte nach bisherigen Abschreibungssystem festzulegen. Diese Restwerte würden anschliessend aufgrund der Restnutzungsdauer betriebswirtschaftliche korrekt abgeschrieben.

Die Arbeitsgruppe schlägt abschliessend vor, dem Mindeststandard folgend auf eine Neubewertung zu verzichten. Eine freiwillige Neubewertung resp. Folgebewertung ist nicht vorzusehen. Vorhandenes Verwaltungsvermögen soll linear in einem bestimmten Zeitraum abgeschrieben werden.

Das Handbuch lässt die lineare wie auch die degressive Abschreibungsmethode zu. In diesem Sinne regt Thomas Steiner an, in der Empfehlung beide Methoden zu erwähnen.

Schwierigkeiten bei der Umsetzung dürften sich aus der Vorschrift ergeben, dass Grundstücke nicht abzuschreiben sind. Diese Vorgabe ist umstritten. Der Verzicht auf die Abschreibung der Grundstücke bedingt, dass Land und Anlagen getrennt ausgewiesen werden. Bei bestehenden Anlagen ist vielfach nur ein Wert vorhanden. Grundsätzlich stellt sich die Frage, ob diese Unterscheidung Sinn macht (etwa bei Tiefbauten wie z.B. Kläranlagen) und begründet werden kann.

Für Renate Fricker liegt die Argumentation in der Frage der Refinanzierung. Während Bauten/Anlagen nach einer bestimmten Nutzungsdauer erneuert und folglich abgeschrieben werden müssen, behält das Grundstück seinen Wert.

Eine Lösung könnte darin bestehen, die Trennung nur bei Hochbauten vorzunehmen. Bei Tiefbauten wäre das gleiche Vorgehen zu wählen, das gemäss Handbuch für Strassen, Wege, Brücken und Wasserbauten gilt. Die Anlagen werden inkl. Grundstücke in einem Konto ausgewiesen.

Die Frage ist allenfalls dem Rechnungslegungsgremium vorzulegen. Von Interesse wäre insbesondere, wie der Verzicht auf eine Abschreibung der Grundstücke begründet wird.

Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungen

Die Fachempfehlung zu den Rechnungsabgrenzungen ist ausreichend. Das Problem liegt vielmehr darin, dass Aufwendungen nicht periodenkonform verbucht werden und folglich die Rechnungsabgrenzungen unvollständig sind.

Die Bildung einer Aufwertungsreserve für die Neubewertung der Rückstellungen erachtet die Arbeitsgruppe nicht als sinnvoll. Sie schlägt vor, die Rückstellungen vor der Einführung von HRM2 erfolgswirksam zu bereinigen.

Grundsätzlich sollte bereits heute auf eine korrekte Bewertung der Rückstellungen hingearbeitet werden. Eine Bereinigung zeitgleich mit dem Übergang ist aber nicht grundsätzlich auszuschliessen.

Restatement

Die Arbeitsgruppe schlägt vor, die Neubewertung nach dem True and Fair View-Ansatz nicht anzuwenden.

Diese Empfehlung wird als zu kategorisch empfunden. Allenfalls wäre es besser, die offen zu lassen. Wird der Verzicht empfohlen, wäre eine Begründung anzuführen (Kosten, Komplexität), zumal ein Restatement des Verwaltungsvermögens fakultativ ist.

Michel Walthert wird das Arbeitspapier aufgrund der Diskussionen anpassen.

6. Konsolidierung und Gliederung der Rechnung

Die Themen *Konsolidierung* und *Gliederung der Rechnung* werden an der nächsten Sitzung behandelt.

7. Weiteres Vorgehen / Termine

Ursprünglich war das Ende der Arbeiten der Koordinationsgruppe auf den 29. September 2009 geplant. Die Arbeiten gestalten sich jedoch umfangreicher als vorgesehen und einige Fragen sind noch offen. Daher werden zwei zusätzliche Sitzungen eingeplant. Daten: **22. Oktober** und **26. November 2009**.

Themen der Sitzung vom 25. August 2009:

- Konsolidierung
- Antrag Finanzbuchhaltung / Wald
- Anlagebuchhaltung
- Geldflussrechnung

Die Frage der Rückstellungen wird an der Sitzung vom 29. September 2009 nochmals behandelt.

Schluss der Sitzung : 13.00 Uhr

Fürs Protokoll:

Brigitte Zbinden