



Protokoll der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2

Datum: Mittwoch, 25. Mai 2011

Ort: Amt für Gemeinden und Raumordnung (AGR), Nydegasse 11-13, Bern

Zeit: 09.00 Uhr – 13.10 Uhr

Anwesend:

Heinz Montanari	ZH	Präsident
Michel Walther	BE	
Hansjörg Enzler	TG	
Urs Kundert	GL	
Thomas Steiner	SO	
Brigitte Zbinden	FR	
Sonja Ziehli		Schweiz. Rechnungslegungsgremium (SRS)
Adrian Brühlhart		Eidg. Finanzverwaltung (EFV)
Patrik Blees		Gemeinde Hergiswil NW
Richard Schraner		Gemeinde Fislisbach AG

Entschuldigt:

Renate Fricker	AG
Fabrice Weber	VD
André Schwaller	EFV

Traktanden:

1. Begrüssung / Protokoll
2. Erfahrungsbericht der Gemeinde Hergiswil NW
3. Erfahrungsbericht der Gemeinde Fislisbach AG
4. Umgang mit Anpassungen unserer Empfehlungen
5. Anlagenbuchhaltung
6. Eingaben an das SRS (Kontenplan/Kontenrahmen)
7. Arbeitsgruppe Übergang HRM2
8. Weiteres Vorgehen

1. Begrüssung / Protokoll

Heinz Montanari begrüsst die Mitglieder der Koordinationsgruppe zur ersten Sitzung im Jahr 2011.

Unter Punkt 8 der Tagesordnung wird zusätzlich die Frage des Umgangs mit Wertberichtigungen bei Steuerforderungen diskutiert.

Das Protokoll der Sitzung vom 17. Februar 2011 wird genehmigt.

Stand der Arbeiten in den Kantonen:

Solothurn: Das Projekt HRM2 wurde gestartet. Bis Ende 2011 soll eine gemeinsame Arbeitsgruppe aus Vertretern des Kantons und der Einwohnergemeinden ein Umsetzungskonzept erarbeiten, das 2012 in die Vernehmlassung geht. Die Einführung ist mit dem Budget 2016 geplant. Ab 2013 werden Pilotgemeinden die Umstellung vornehmen.

Bern: Die Einführung auf Ebene Gemeinde wird auf 2016 verschoben. Ab 2014 sollen zehn Testgemeinden mit der Umsetzung beginnen. Das Vernehmlassungsverfahren zur Änderung des Gemeindegesetzes läuft bis anfangs August 2011, wobei die Gemeinden aufgefordert wurden, zur Grundsatzfrage der Einführung von HRM2 für die Gesamtheit der bernischen Gemeinden Stellung zu nehmen.

Innerhalb eines Pilotprojekts wurden die Ergebnisse der Rechnung 2010 nach HRM 2 dargestellt, um die Auswirkungen auf die Abschreibungen zu prüfen.

Thurgau: Die auf 2011 geplante Einführung auf Ebene Kanton erfährt eine Verzögerung um ein Jahr. Die Gemeinden werden 2013/2014 mit Pilotprojekten starten. Einer der zentralen Punkte ist die Anlagenbuchhaltung und das Vorhandensein entsprechender Informatikprogramme.

Aargau: Die Rückmeldungen zur Vernehmlassung waren durchwegs positiv. Zu Kritik Anlass gab die Aktivierungsgrenze für Investitionen, die auf Fr. 10'000.- angesetzt war. Dieser Betrag wurde als zu tief angesehen. Es soll nach einer flexibleren Lösung gesucht werden. Voraussichtlich wird die neue Aktivierungsgrenze die Einwohnerzahl berücksichtigen.

Um alle in den Gemeinden verwendeten Programme zu testen, werden fünf zusätzliche Pilotgemeinden die Umsetzung aufnehmen. Die flächendeckende Einführung ist auf 2014 geplant.

Glarus: Der Kanton Glarus und seine drei Gemeinden führen ihre Rechnung seit dem 1. Januar 2011 nach HRM2. Dabei kommt eine einheitliche Informatik-Lösung zur Anwendung. Waren zu Beginn viele Fragen zu verzeichnen, sind diese mittlerweile vor allem komplexer geworden. Mit Einführung einer Anlagenbuchhaltung wird sich die Problematik der Neubewertung von Anlagen stellen.

Zürich: Die Vernehmlassung zum neuen Gemeindegesetz wurde Ende April abgeschlossen. Kritisch angemerkt wurde die Detaillierung des Kontenrahmens, gerade für kleinere Einheiten. Brennpunkt bleibt die Aufwertung des Verwaltungsvermögens. Die Anhörung zeigte den Wunsch nach einer einheitlichen Aktivierungsgrenze. Die Unterlagen zur Vernehmlassung sind auf der Homepage des Amts für Gemeinden abrufbar.

Ein Fachgremium, dem u.a. Vertreter des Verbandes Zürcher Finanzfachleute, des Gemeindepräsidentenverbandes und des Kantons angehören, begleitet die Umsetzung. In einem Bericht wurden die Vor- und Nachteile der Neubewertung des Verwaltungsvermögens aufgelistet. Für die Neubewertung der Investitionen ab 1986 steht den Pilotgemeinden ein auf Excel basierendes Restatement-Tool zur Verfügung.

2. Erfahrungsbericht der politischen Gemeinde Hergiswil NW

Herr Patrik Blees, Finanzverwalter der Gemeinde Hergiswil, zieht kurz Bilanz des ersten Rechnungsbeschlusses nach HRM2. Dabei galt es verschiedene Hürden zu überwinden:

> *Gesetzliche Grundlagen:*

Fehlende Regelungen, besonders beim Übergang, erforderten kurzfristige Entscheide. Als grösste Hürde erwiesen sich die Abschreibungen (Beginn, wechselnde Vorgaben bei der Nutzungsdauer usw.). Empfehlung: die Anlagekategorien nicht zu sehr unterteilen.

> *Fehlende Anlagenbuchhaltung:*

Die Ermittlung von Werten mittels Excel-Tabellen erhöht die Gefahr von Fehlern.

> *Bewertung des Finanzvermögens:*

Wahl der Bewertungsmethode (Verkehrswertschätzung, Expertise, Discount-cash-flow (DCF)-Methode, Güterschätzung). Der Kanton entschied sich für die Güterschätzung (Wertbasis 2004). Diese fällt meistens etwas tiefer aus als die Verkehrswertschätzung.

> *Informationsfluss und -verarbeitung (Neuerungen):*

Oft wird mit dem Handbuch gearbeitet, obwohl dieses in einigen Punkten „überholt“ ist. Wünschenswert wäre die Einführung eines Newsletter-Abonnements auf der Internetseite des SRS www.srs-cspc.ch sowie die Aufschaltung eines Dokuments, das alle Änderungen seit der Veröffentlichung des Handbuchs auflistet.

> *Konsolidierung:*

Es gilt den Konsolidierungskreis festzulegen, was zu konsolidieren ist (Bilanz, Erfolgsrechnung funktional und mehrstufig, Investitionsrechnung dreistellig, kein Anhang), wie es gemacht wird (fehlendes Konsolidierungstool, mittels Excel) und was zu eliminieren ist.

Diskutiert wurde auch die Zuständigkeit der Räte für die Abgabe des Testats zur konsolidierten Rechnung. Die Akzeptanz der konsolidierten Rechnung war unterschiedliche. Während sie Exekutive, Legislative und Verwaltung eher als Nebenprodukt der Rechnungslegung eingestuft wurde, massen ihr die Revisionsstellen grossen Stellenwert zu.

> *Anhang:*

Der Anhang zur Rechnung wird ausführlicher. Vorgängig ist zu klären, was publiziert wird (Regelwerk, Abweichungen, Anlage-, Gewährleistungs-, Beteiligungsspiegel usw.), wer über die notwendigen Informationen verfügt (Einbezug sämtlicher Mitarbeiter), wie die Veröffentlichung erfolgt (Vorlage des Kantons?). Die Stellungnahme der Revisionsstelle ist hilfreich. Es empfiehlt sich auch, die Formulierung bestimmter Sachverhalte kritisch zu hinterfragen.

> *Erkenntnisse / Fragestellungen*

Das ausgewiesene Eigenkapital erhöht sich durch die Aufwertungsreserve massiv.

Die Interpretation der Ergebnisse erfordert mehr Fachwissen. Häufige Fragen betrafen z.B. die Definition von „ausserordentlichen Sachverhalten“. Die Geldflussrechnung mit dem Fonds *Liquide Mittel* wurde als nicht sehr aussagekräftig eingestuft.

Die Einführung von HRM2 erfordert eine gute Vorbereitung, die Mitwirkung verschiedenster Personengruppen, gute Zusammenarbeit mit den Software-Anbietern, grösseres Fachwissen, den Mut zu Entscheidungen, Verständnis für politische Anliegen sowie eine gehörige Portion Enthusiasmus.

3. Erfahrungsbericht der Gemeinde Fislisbach

Herr Richard Schraner, Leiter Finanzen, berichtet über die Erfahrungen der Gemeinde Fislisbach bei der Einführung von HRM2.

Als eine der fünf Pilotgemeinden des Kantons Aargau hat Fislisbach im Jahr 2009 mit der Umsetzung von HRM2 begonnen. Der Zeitplan konnte bisher eingehalten werden. Der erste Abschluss nach HRM2 brachte keine grösseren Probleme mit sich.

Ratschläge / Erkenntnisse:

- > Durch Vorgabe klarer kantonaler Richtlinien, die sich am Handbuch orientieren, wird die Umstellung erleichtert.
- > Der neue Kontenplan ist um einiges detaillierter, bringt aber Verbesserungen und erleichtert die Budgetierung.
- > Umgliederungen beim Übergang sind schriftlich zu dokumentieren. Dies ist auch für die Revisionsstelle von Nutzen.
- > Für den Aufbau der Anlagenbuchhaltung wurden die Investitionen der letzten 20 Jahre erfasst. Dies ist aufwändig, gleichzeitig können aber nützliche Informationen gewonnen werden. Liegenschaftsverzeichnisse sind, wenn möglich, vor der Einführung von HRM2 zu aktualisieren.
- > Um die Abschreibungen für den Finanzplan festzulegen zu können, ist eine Software für die Anlagenbuchhaltung notwendig.

- > Die manuelle Berechnung der Geldflussrechnung vor der Einführung von HRM2 erlaubt es, sich damit vertraut zu machen und Vergleichszahlen bereit zu stellen.
- > Das Beteiligungsregister sollte bereits vor der Einführung von HRM2 bereinigt werden. Aussagen zu spezifischen Risiken sind zu prüfen.
- > Die Rückmeldung der Finanzkommission zur dreistufigen Erfolgsrechnung war positiv, da die Aufstellung aus der Privatwirtschaft bekannt ist. Die manuelle Berechnung vor der Einführung ist möglich und ratsam.
- > Eine tiefe Aktivierungsgrenze führt zu mehr Investitionskonten
- > Das Zusammenspiel mit den Software-Anbietern ist ein zentraler Punkt.
- > Bei der Umstellung ist in allen Bereichen auch der Zeitfaktor zu berücksichtigen.

Die Umstellung eröffnet Chancen (Bereinigung und Detaillierung des Kontenplans, Überprüfung der Abläufe usw.) und birgt Gefahren (z.B. zu optimistischer Fahrplan, Verzettlung und Schwierigkeit, den Überblick zu behalten). Als Stärken sind u.a. die zeitgemässe Darstellung, der höhere Informationsgrad und die Annäherung an die Privatwirtschaft zu erwähnen, während die Vielzahl der neuen Konten, der Schulungsaufwand, der hohe Arbeitsaufwand für die 1. Budgetierung und die IT-Umstellung als Schwächen bezeichnet werden können.

Beide Referenten betonen den notwendigen Schulungsaufwand. Der Arbeitsaufwand im Normalbetrieb wird als etwa gleichbleibend eingeschätzt, die Kontierung wird zu Beginn zeitaufwändiger. Der Rechnungsabschluss braucht einiges an Vorbereitungszeit.

Heinz Montanari dankt Herrn Blees und Herrn Schraner für die interessanten und ausführlichen Vorträge.

4. Umgang mit Anpassungen unserer Empfehlungen

Verschiedene Arbeitspapiere wurden weiterentwickelt, die neue Version indessen noch nicht veröffentlicht. Die einzelnen Arbeitsgruppen entscheiden, wann sie mit dem Antrag, eine überarbeitete Version zu publizieren, an die Koordinationsgruppe gelangen.

Die Benutzer interessiert grundsätzlich nur die aktuellste Ausgabe. Es stellte sich daher die Frage, was mit überarbeiteten Empfehlungen geschieht. Ideal wäre es, wenn auf der Internetseite sämtliche Versionen eines Arbeitspapiers zugänglich wären. Die jeweils letzte Ausgabe und Änderungen sind speziell zu kennzeichnen. Frühere Versionen könnten in einen „Archiv-Ordner“ verschoben werden. Der Zugriff auf überarbeitete Versionen ist z.B. dann von Bedeutung, wenn kantonale Regelungen auf eine frühere Ausgabe Bezug nehmen.

5. Anlagenbuchhaltung

Die Arbeitsgruppe 2 hat den Entwurf zum Arbeitspapier *Anlagenbuchhaltung, Investitionsrechnung und Wertberichtigungen* nochmals überarbeitet.

Die letzte Version enthält:

- > eine schematische Darstellung der Anlagenbuchhaltungen und Empfehlungen zu Investitionen mit gemischter Nutzung.
- > einen Absatz betreffend Unterscheidung zwischen wertvermehrenden und werterhaltenden Investitionen und Folgeinvestitionen. Dabei wurde bei den Folgeinvestitionen auf die Nennung von Grenzwerten verzichtet, diese liegen im Ermessen der Gemeinden.
- > eine Überprüfung der im Dokument erwähnten Kontonummern.

Bezüglich Investitionsbeiträge ist im Kap.1.3.2 allenfalls noch ein Verweis auf S. 14 des Arbeitspapiers vorzunehmen. Grundsätzlich wird bei der Aktivierung der Investitionen das Nettoprinzip empfohlen. Als Variante wird das vereinfachte Bruttoprinzip erwähnt. Dabei werden Investitionseinnahmen wie Anschlussgebühren als Objekt mit fester Nutzungsdauer (Mischwert) geführt.

Pendent ist die Frage der Neubewertungsreserve (objektbezogen? und deren Auflösung), die ebenfalls in das Arbeitspapier einfließen soll.

Das Echo auf die veröffentlichten Empfehlungen (Stand 22.10.2009) war positiv. Die Aktivierungsgrenzen für Investitionen (nach Einwohnerzahl) stiessen auf grosse Akzeptanz.

6. Eingaben an das SRS

Das SRS hat Auslegungen zu verschiedenen Fachempfehlungen erarbeitet und wird diese demnächst veröffentlichen. Sie befassen sich mit der Verbuchung von bedingt rückzahlbaren Darlehen (FE Nr. 03), den Vorfinanzierungen (FE Nr. 08) und den Kriterien für ausserordentliche Buchungen (FE Nr. 04, Ziffer 5 und 6).

Die Arbeitsgruppe Kontenrahmen/-plan wurde erweitert. Neu haben Urs Kundert (Kanton Glarus) und Richard Schraner (Gemeinde Fislisbach) Einsitz genommen. Datum der nächsten Sitzung: 28. Juni 2011.

Vorgehen bei Eingaben: Anträge sind an das Sekretariat zu richten. Die Arbeitsgruppe Kontenrahmen nimmt Stellung und kann über kleinere Änderungen befinden. Für die Einführung neuer Konten bedarf es der Zustimmung des SRS. Änderungen des Handbuchs wären auf Stufe Finanzdirektorenkonferenz zu beschliessen.

Es ist vorgesehen, einmal jährlich eine aktuelle Version des Kontenrahmens zu veröffentlichen. Die Schnittstelle zur KKAG wird geprüft.

7. Arbeitsgruppe Übergang HRM2

Information durch Michel Walther:

Die Arbeitsgruppe 6 hat sich an ihrer Sitzung vom 27. April 2011 mit der Auslegung des SRS zur FE Nr. 19 *Vorgehen beim Übergang zu HRM2* befasst.

Die einzelnen Kantone kennen/planen verschiedene Lösungen:

Der Kanton Bern sieht vor, die Neubewertungsreserve *Finanzvermögen* während fünf Jahren zu sperren und sie dann linear über fünf Jahre aufzulösen. Bestehen bleibt eine Schwankungsreserve, die über eine längere Zeit Wertschwankungen auffangen soll. Ausserdem sollen die Gemeinden abweichende Bestimmungen definieren können. Dies hat durch einen Erlass zu geschehen.

In Basel-Land wird die Neubewertungsreserve zum Auffangen von Wertschwankungen verwendet. Entnahmen zum Ausgleich allfälliger Bilanzfehlbeträge sind möglich.

Im Kanton Zürich betrifft die Fragestellung nebst der Neubewertungsreserve auch die Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens. Vorgehen ist eine Auflösung der Reserven.

Der Kanton Aargau wird voraussichtlich eine Auflösung gemäss Auslegung SRS empfehlen.

Die Arbeitsgruppe 6 verzichtet darauf, eine neue Empfehlung auszuarbeiten. Sie schlägt vor, mit einer Eingabe an das SRS zu gelangen und die Auswirkungen der Auslegung zu FE Nr. 19 Ziff. 8 auf dieser Ebene nochmals zu thematisieren. Als Begründung wird angeführt, dass eine rein technische Lösung vorgegeben wurde, welche die unterschiedlichen Verhältnisse in den Kantonen und finanzpolitische Aspekte zu wenig berücksichtige. Gewünscht wird eine Lockerung der Auslegung und die Aufnahme eines Umsetzungsvorschlags mit Sperrfrist nach dem Vorbild des Kantons Bern.

Als Argument wird angeführt, in Kantonen, die bisher keine Neubewertung kannten, bestünden aufgrund der Bilanzierung zum Beschaffungswert teilweise erhebliche Reserven, die nun sichtbar würden. Dadurch erhöhe sich das Eigenkapital massiv. Dieses habe oft einen grossen Stellenwert, z.B. bei der Festsetzung des Steuerfusses. Durch eine sukzessive Auflösung der Neubewertungsreserve hätten die Gemeinden die Gelegenheit, sich an die Neuerungen zu gewöhnen und diese richtig einzuschätzen.

Heinz Montanari schlägt vor, innerhalb der KKAG auch die Finanzkennzahlen zu diskutieren. Aufgrund der neuen Rechnungslegung sei zum Teil eine Anpassung der Richtwerte vorzunehmen.

Thomas Steiner stellt fest, der Übergang von harmonisierten zu linearen Abschreibungen nach Nutzungsdauer führe teilweise zu tieferen Abschreibungen. Längerfristig steige die Fremdfinanzierung. Dies wirke sich auf verschiedene Kennzahlen aus. Er würde eine Überarbeitung der Finanzkennzahlen, resp. deren Richtwerte, ebenso begrüssen wie eine Sperrklausel bei der Auflösung der Neubewertungsreserve.

Sonja Ziehli erklärt, die Auslegung des SRS stelle keinen Widerspruch zu der im Handbuch dargestellten Lösung dar. Vielmehr werde eine weitere Möglichkeit aufgezeigt. Die Auslegung sei als Empfehlung, nicht als Verpflichtung anzusehen. Den Kantonen stehe es frei, eine individuelle Regelung vorzusehen, wie z.B. eine Sperrklausel.

Michel Walthert wird das Thema an der nächsten Kommissionssitzung der KKAG vorbringen. Sind Auslegungen des SRS als Präzisierungen oder Varianten zu den Empfehlungen des Handbuchs anzusehen, wäre ein klarer Hinweis wünschenswert.

8. Wertberichtigungen auf Forderungen

Thomas Steiner hat einen Entwurf eines Arbeitspapiers erarbeitet. Die bisherige Regelung sieht vor, dass die Guthaben bei Vorliegen eines Verlustscheins abzuschreiben sind. Dies gilt auch für gefährdete Guthaben. Festgestellt werden die gefährdeten Forderungen im Einzelwertberichtigungsverfahren (individuelle Risiko- beurteilung). Pauschale Wertberichtigungen (z.B. 5% des Debitorenbestandes) sind aus finanzrechtlichen Gründen nicht zulässig. Für gefährdete Beträge wird eine globale Wertberichtigung gebildet, damit die Buchung nicht im Einzeldebitorenkonto vorzunehmen ist (Abschreibung Steuerguthaben/Gefährdete Steuerguthaben).

Mit HRM2 wird ein zweitgeteiltes Wertberichtigungsverfahren sinnvoll. Zum einen gilt ein Einzelbewertungsverfahren für wesentliche Positionen. Als wesentlich sind hohe Einzelguthaben im Verhältnis zum Gesamtbestand einzustufen und zwar nach Forderungskategorie.

Neu ist ein Pauschalverfahren vorzusehen für die restlichen Bestände pro Forderungskategorie, die nicht im Einzelbewertungsverfahren berichtigt wurden. Hierfür gibt es keine Wesentlichkeitsgrenze. In der Privatwirtschaft wird ein Pauschalsatz von max. 5% angewendet (Erfahrungswert). Dieser Prozentsatz kann jedoch von Gemeinde zu Gemeinde, je nach Zusammensetzung der Schuldner, der Art der Forderungen (Steuern oder Gebühren) und der Qualität der Forderungen unterschiedlich ausfallen. Zu beachten ist, dass die Netto-Steuerkraft in einigen Kantonen Einfluss auf den Finanzausgleich hat. Hier wäre es am Kanton allenfalls Richtlinien zu definieren.

Das Thema *Wertberichtigungen* ist Inhalt des Arbeitspapiers der Arbeitsgruppe Nr. 2. Es stellt sich die Frage, ob die Problematik der Wertberichtigungen auf Forderungen getrennt zu behandeln oder in das genannte Arbeitspapier aufzunehmen ist. Eine Möglichkeit wäre, die Frage der Wertberichtigung insgesamt in ein separates Arbeitspapier aufzunehmen. Dies ist noch zu diskutieren.

9. Verschiedenes

Nächste Sitzung: 25. November 2011.

Pendenzen:

- > Arbeitspapier *Anlagebuchhaltung, Investitionsrechnung, Wertberichtigungen*, überarbeitete Version
- > Neubewertungsreserve, Stellungnahme der Kommission zur Auslegung des SRS
- > Wertberichtigung auf Forderungen: Arbeitspapier, Veröffentlichung
- > Publikation überarbeiteter Arbeitspapiere (inkl. Übersetzung).

Die Protokollführerin:

Brigitte Zbinden