Fachtagung

Umsetzung von HRM2

Willkommen

Auditorium ASCARO
9.6.2017

Bienvenue au colloque

Application du MCH2

Journée professionnelle

Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor
www.srs-cspcp.ch

Aktueller Stand der Umsetzung der Empfehlungen zu HRM2 in den Kantonen und Gemeinden

Verband für öffentliches Finanz- und Rechnungswesen

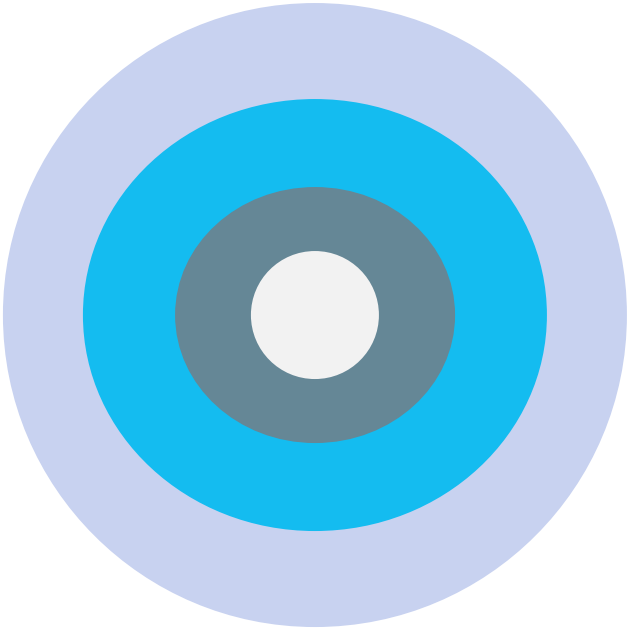
Evelyn Munier
9. Juni 2017

Inhalt

- Entwicklung des HRM2
- Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
- Laufende Projekte
- Schlussfolgerungen

Entwicklung des HRM2

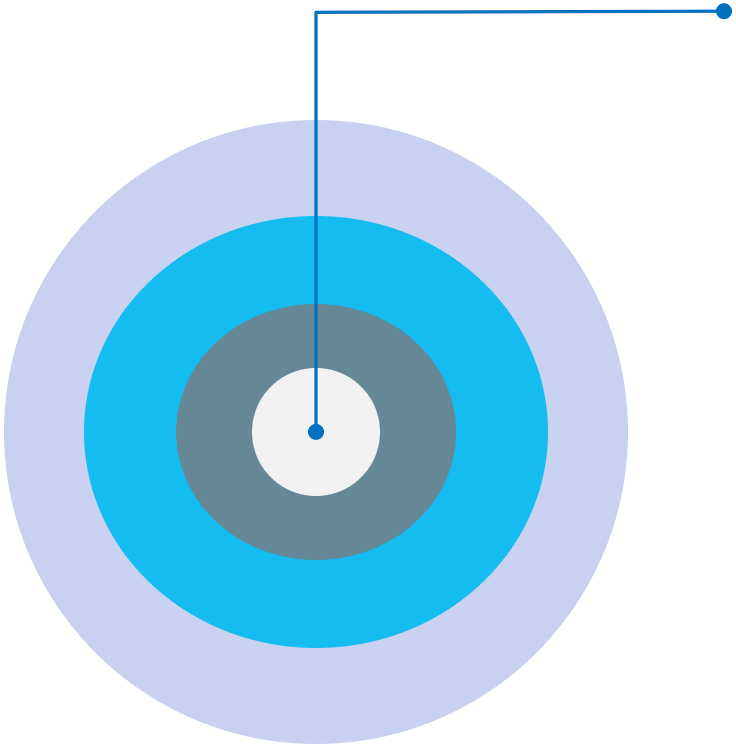
Bisherige Entwicklungen im HRM2



Quelle : nach Fessler, O. (2014). *Roundtable Public Finance, PWC*

Entwicklung des HRM2

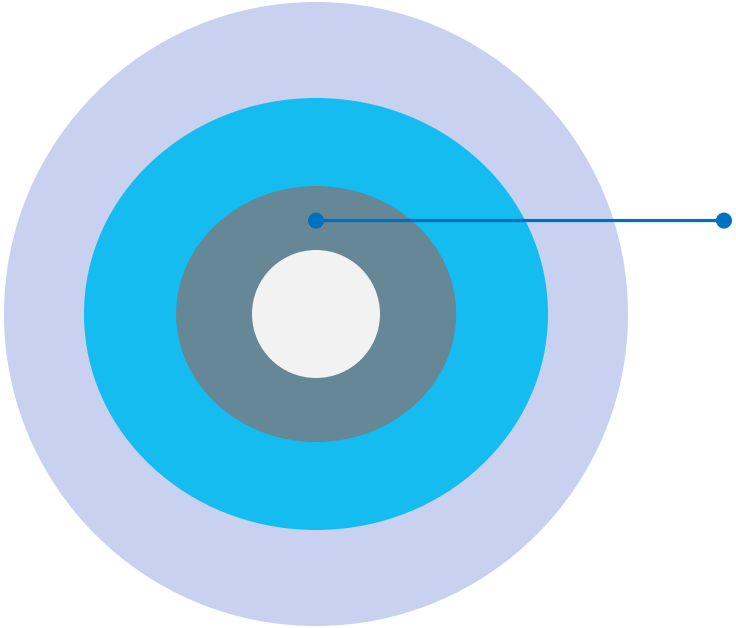
Bisherige Entwicklungen im HRM2



Kontenrahmen / funktionale Gliederung	Jahr
Initialversion	2008
Update	2009
Update	2010
…	…
Update	2016

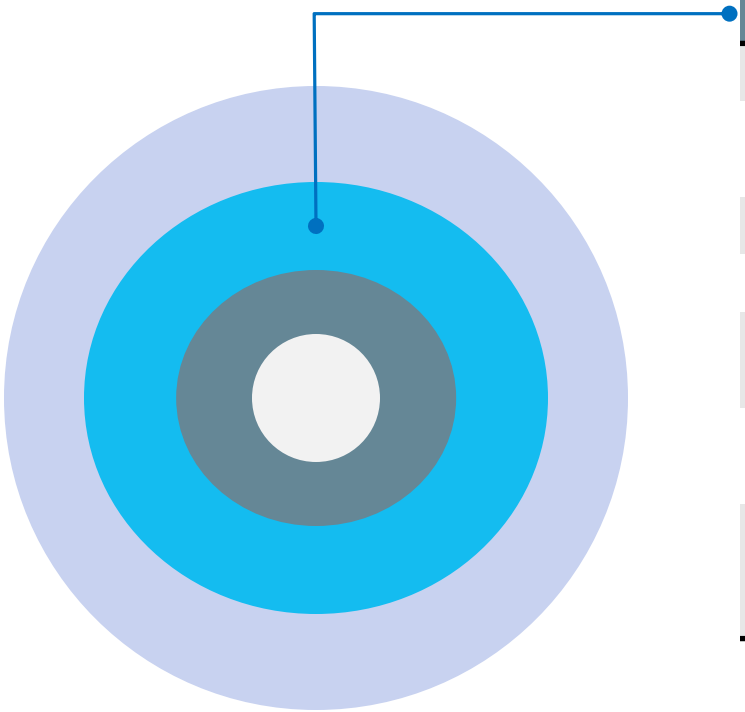
Entwicklung des HRM2

Bisherige Entwicklungen im HRM2



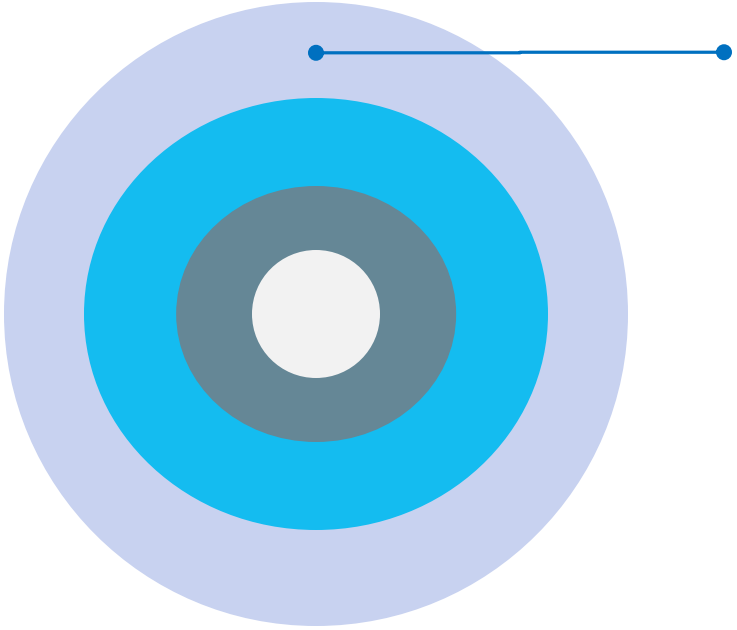
Fachempfehlungen (Handbuch HRM2)	Jahr
Initialversion: 20 Fachempfehlungen	2008
Finanzkennzahlen: Änderung der FE 18	2013
Finanzinstrumente: Neue Fachempfehlung 21	2013
Erfolgsrechnung: Änderung der FE 04	2015
Investitionsrechnung: Änderung der FE 10	2015
Geldflussrechnung: Änderung der FE 14	2015
Bilanz: Änderung der FE 11	2016

Entwicklung des HRM2
Bisherige Entwicklungen im HRM2



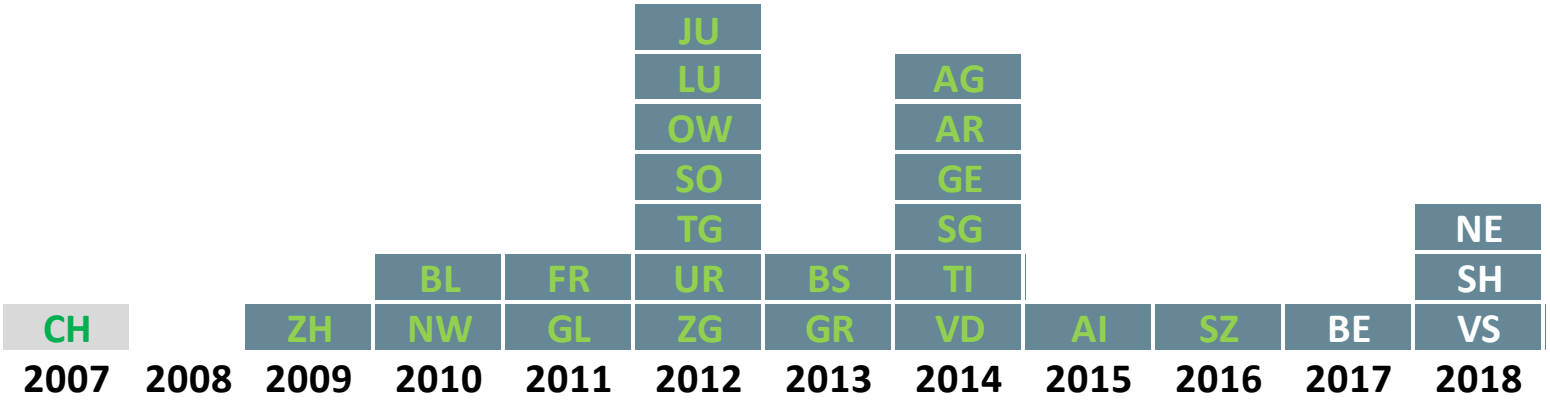
Auslegungen zu den Fachempfehlungen	Jahr
Beispiele	
Ausserordentliche Buchungen (FE 04)	2011/ 2014
Vor- und Spezialfinanzierungen (FE 08)	2011
Wertberichtigungen (FE 06)	2009
Finanzpolitische Steuerung (FE 17)	2011/ 2015
Rückstellungen / Eventualverbindlichkeiten (FE 09)	2016
Rechnungslegung von Gemeindezweckverbänden und deren Ausweis in der Jahresrechnung der Gemeinde (FE 01)	2017

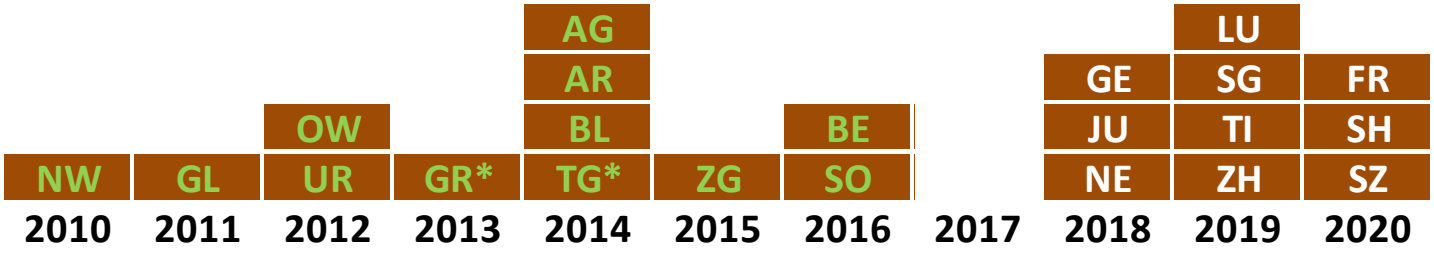
Entwicklung des HRM2
Bisherige Entwicklungen im HRM2



Frequently Asked Questions (FAQ)	Jahr
Beispiele	
Abgabe für Mikroverunreinigungen	2015
Zinsbegünstigte Darlehen	2015
Gewinnausschüttung der SNB	2015
Verbuchung von „Negativzinsen“	2016

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Einführungsjahr von HRM2





Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: * etappenweise

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Rechtliche Grundlage gemeinsam - getrennt
Fachempfehlung 20

getrennt	gemeinsam
AG	
AI	
BE	
BL	
BS	
FR	
GE	
JU	
LU	
NW	
SG	
SH	
SO	
SZ	
TG	AR
TI	GL
UR	GR
VD	NE
VS	OW
ZH	ZG

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Vorfinanzierungen
Fachempfehlung 08

ja	nein#
AI	
AR	
BL	
FR	CH
GL	AG*
GR	BS
JU	BE
NE	GE
NW	LU
OW	SG
SH	SO
TG	SZ
UR	TI
VD	ZG
VS	ZH

ja	nein#
AG	
AR	
BE	
BL	
GE	
GR	
GL	
NE	
NW	
OW	
SG	
SH	
SO	
TG	
UR	FR
ZG	LU
ZH	SZ

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform
* nur Ausgleichsreserve

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Steuerverbuchung
Fachempfehlung 07

CH[1)]	
AG	
AI	
AR	
BE	
GL	
GR	
JU	
NE	
NW	
OW	
SG	
SH	BL
SO	BS
SZ	FR
TG	GE
UR	LU
VD	TI
ZG	ZH
Soll-Prinzip	**Steuerabgrenzungs-Prinzip#**

AG	
AR	
BE	
GR	
GL	
LU	
NE	
NW	
OW	
SG	
SH	
SO	
SZ	
TG	BL
UR	FR
ZG	GE
ZH	TI
Soll-Prinzip	**Steuerabgrenzungs-Prinzip#**

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform – 1) Bundessteuer = Kassaprinzip

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Verbuchung von Investitionsbeiträgen
Fachempfehlung 10

netto (Option 1)	brutto (Option 2)#
AG	
AI	
AR	
BL	
FR	
GL	
GR	
JU	
NE	
NW	
OW	
SG	
SH	
SO	
SZ	
TG	CH*
TI	BS
UR	BE
VD	GE
VS	LU
ZG	ZH

netto (Option 1)	brutto (Option 2)#
AG	
AR	
BE	
BL	
FR	
GE	
GL	
GR	
LU	
NE	
NW	
OW	
SG	
SH	
SO	
SZ	
TG	
UR	
ZG	
ZH	

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform - * vollständige Abschreibung

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Zusätzliche Abschreibungen
Fachempfehlung 12

möglich	ausgeschlossen#
AI	
AR	
BL	
FR	CH
GL 1)	AG
OW	BE
SG	BS
SH	GE
SZ	GR
TG	JU
TI	LU
UR	NE
VD	NW
VS	SO
ZG	ZH

möglich	ausgeschlossen#
AR	
BE	
GE	
GL 1)	
GR	
OW	
SG	AG
SO	BL
SZ	FR
TG	LU
UR	NE
VD	NW
ZG	ZH

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform
1) für Darlehen und Beteiligungen

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden

Trennung überbaute Grundstücke - Bauten

Fachempfehlung 12

nein	ja#
	CH
	AG
	BE
	BL
	BS
AI	GE
AR	GL
FR	GR
JU	LU
NW	NE
OW1)	OW2)
SG	SH
TG	SO
TI	SZ
UR1)	UR2)
VD	VS
ZG	ZH

nein	ja#
	AG3)
	BL
AR	FR
BE	GL
GE	LU
GR	NE
JU	NW
OW1)	OW2)
SO	SG
TG	SZ
UR1)	UR2)
ZG	ZH

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform
1) Sachanlagen mit Grundstück gekauft - 2) Sachanlagen separat von Grundstück gekauft - 3) nur Liegenschaften VV

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Darstellung der Geldflussrechnung
Fachempfehlung 14

CH	
AG	
BE	
BS	
GE	
GR	AI
JU	AR
LU	BL
NE	FR
SG	GL
SH	NW
SO	OW
TI	SZ
VD	TG
VS	UR
ZH	ZG
GFI+GFA#	**GFA+GFF**

AG	
BE	AR
FR	GL
GE	NW
GR	OW
LU	SG
NE	SO
SH	SZ
TG	UR
ZH	ZG
GFI+GFA#	**GFA+GFF**

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform
GFI=Geldfluss aus Investitionstätigkeit (VV), GFA=Geldfluss aus Anlagentätigkeit (FV), GFF= Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit

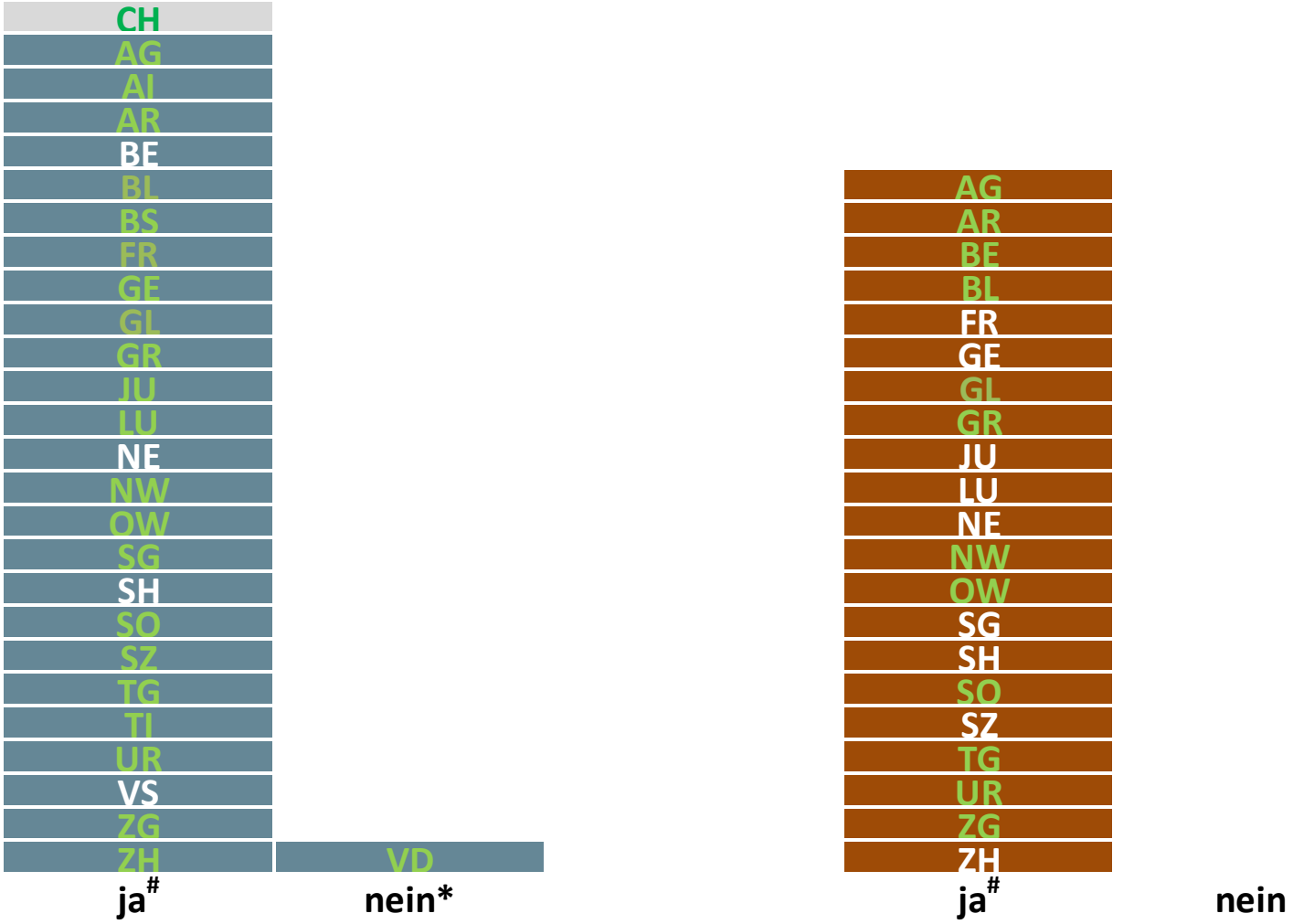
Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Neubewertung Verwaltungsvermögen
Fachempfehlung 19

CH	
AG	AI[2)]
AI[1)]	BL
AR[5)]	FR
BE	GL[2)]
BS	JU
GE	NW[1)]
GL[1)]	OW
GR	SG
LU	SH
NE	SZ
NW[1)]	TI
SO	UR
TG[3)]	VD
ZH	ZG
ja[#]	nein

	BE
	BL
	GE
	GR
	GL[2)]
	NW[1)]
	OW
AG	SG[2)]
AR[5)]	SH
GL[1)]	SO
FR	SZ
LU	TG
NW[1)]	TI
NE	UR
SG[1)]	VD
ZH[4)]	ZG
ja[#]	nein

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform
1) Darlehen und Beteiligungen – 2) übriges VV - 3) Glättung der Werte – 4) Abschreibung über die Restlebensdauer – 5) mit wenigen Ausnahmen

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Neubewertung Finanzvermögen
Fachempfehlung 19



Quelle: www.srs-cspcp.ch

Bemerkung: # IPSAS konform *nicht HRM2 konform

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Abschreibungsmethode
Fachempfehlung 12

linear nach Nutzungsdauer#	degressiv	linear nicht nach Nutzungsdauer*
CH		
AG		
AR		
BE		
BL		
BS		
GE		
GR		
JU		
LU		
NE		
NW	AI	
OW	FR	
SH	GL	
SO	OW	
TG	SZ	
UR	TI	
VD	VS	
ZH	ZG	SG

linear nach Nutzungsdauer#	degressiv nach Nutzungsdauer
AG	
AR	
BE	
BL	
FR	
GE	
GR	
LU	
NE	
NW	
OW	
SG	
SH	
SO	GL
SZ	OW
TG	UR
ZH	ZG

Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform *nicht HRM2 konform

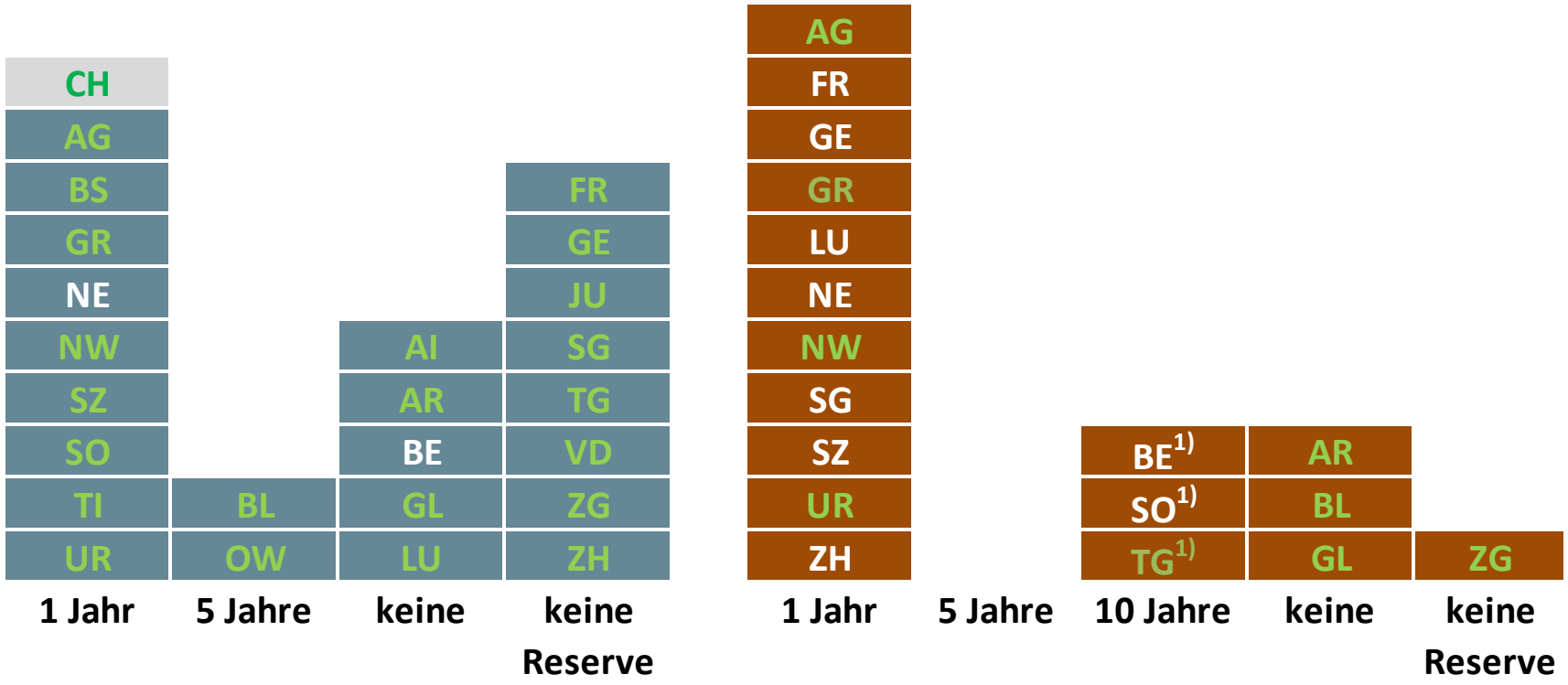
Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Beginn der Abschreibungen
Fachempfehlung 12

Nutzungsbeginn	Beginn der Arbeiten*	2. Jahr nach Kreditbeschluss*
CH		
AG		
AI		
AR		
BE		
BL		
BS		
GE		
GL		
GR		
LU		
NE		
NW	FR	
OW	JU	
SH	SZ	
SO	TI	
TG	VD	
UR	VS	
ZH	ZG	SG

Nutzungsbeginn	Jahr nach Nutzungsbeginn*	Beginn der Arbeiten*
AR		
BE		
FR		
GE		
GL		
GR		
LU		
NE		
NW		
OW		
SG		
SH		
SO		
TG		
UR	AG	SZ
ZH	BL	ZG

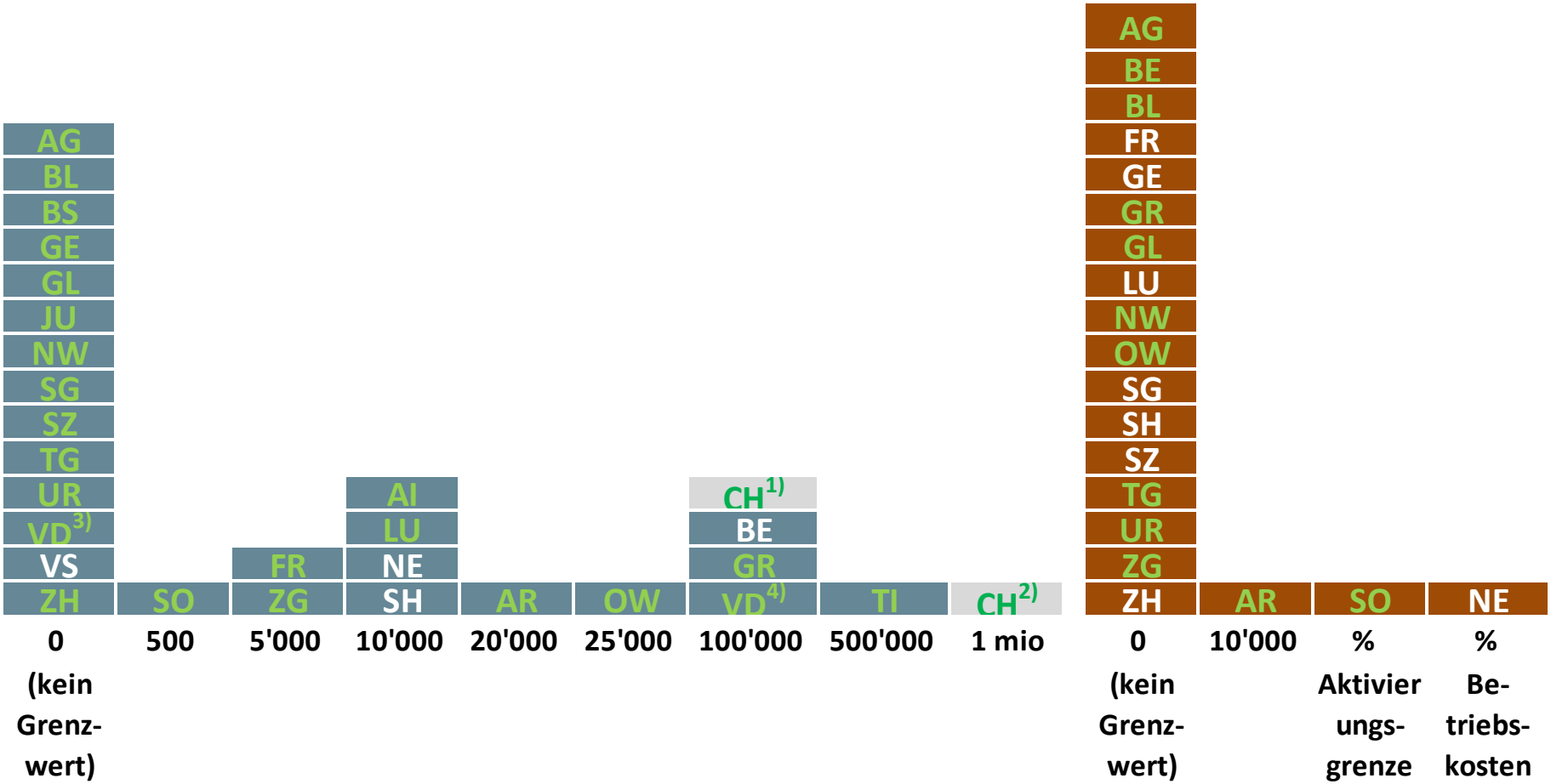
Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: # IPSAS konform *nicht HRM2 konform

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Auflösung der Neubewertungsreserve des Finanzvermögens
Fachempfehlung 19



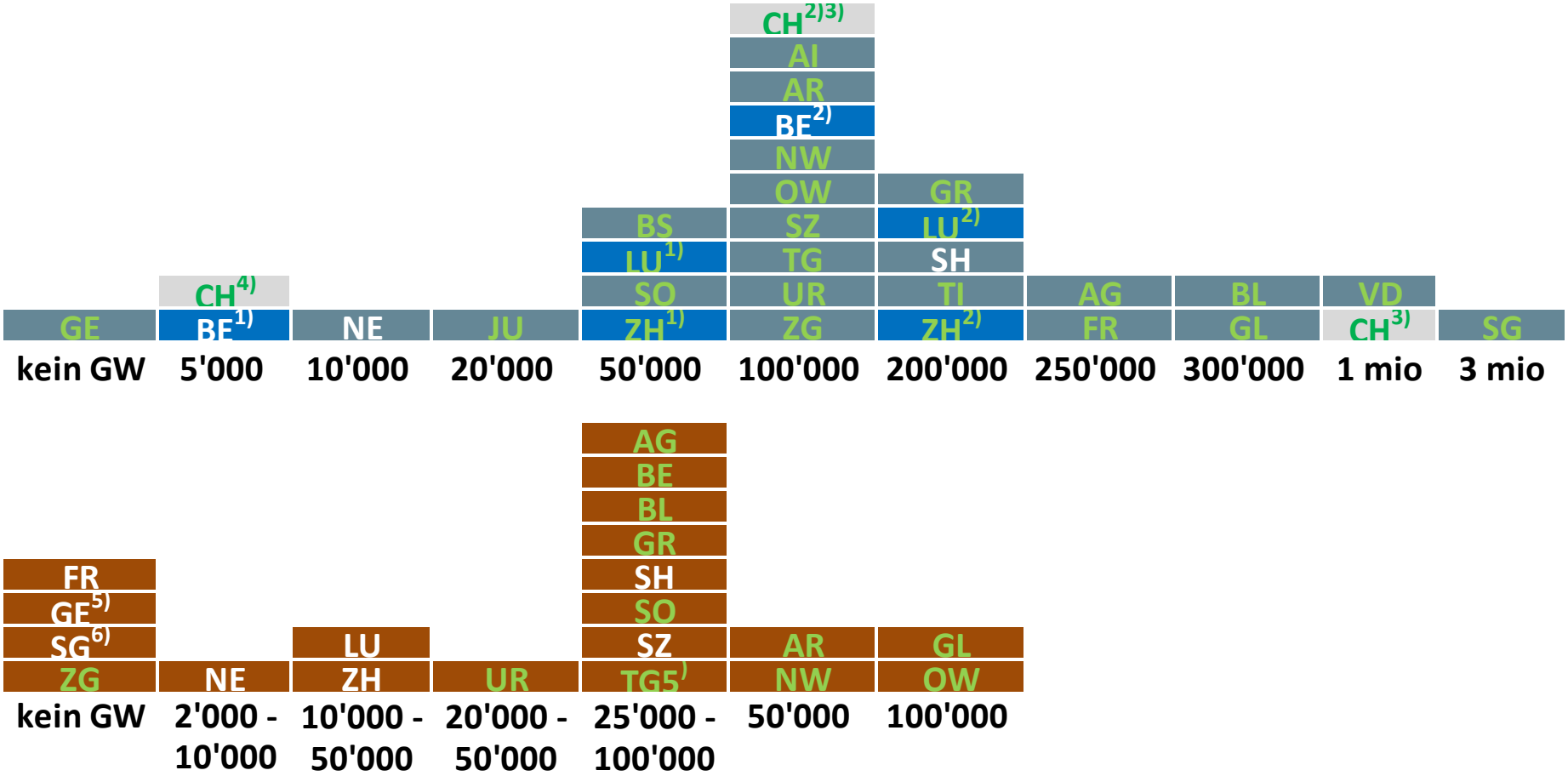
Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: 1) ab dem 6. Jahr (innert 5 Jahren)

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Rechnungsabgrenzungen (in CHF)
Fachempfehlung 05



Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: 1) Verwaltungseigener Bereich – 2) Subventions-/Fiskalbereich
3) Erfolgsrechnung - 4) Investitionsrechnung

Wahl von Bund, Kantonen und Gemeinden
Aktivierungsgrenze (in CHF)
Fachempfehlungen 10 und 12



Quelle: www.srs-cspcp.ch
Bemerkung: 1) Sachanlagen – 2) immaterielle Anlagen – 3) Immobilien
4) Mobilien – 5/6) ab 100’000/200’000 Aktivierung obligatorisch

Laufende Projekte

- Buchhalterische Behandlung einer Änderung der Nutzungsdauer einer Sachanlage (Auslegung)
- Unterscheidung von Entschädigungen, Beiträgen und Sachaufwand (FAQ)
- Verbuchung von Gewinn- und Verlustbeteiligungen der Kantone (FAQ)
- Bewertung von Verwaltungs- und Finanzvermögen bei Gemeindefusionen (FAQ)
- Vernehmlassungen des IPSAS-Board (Heritage Assets)

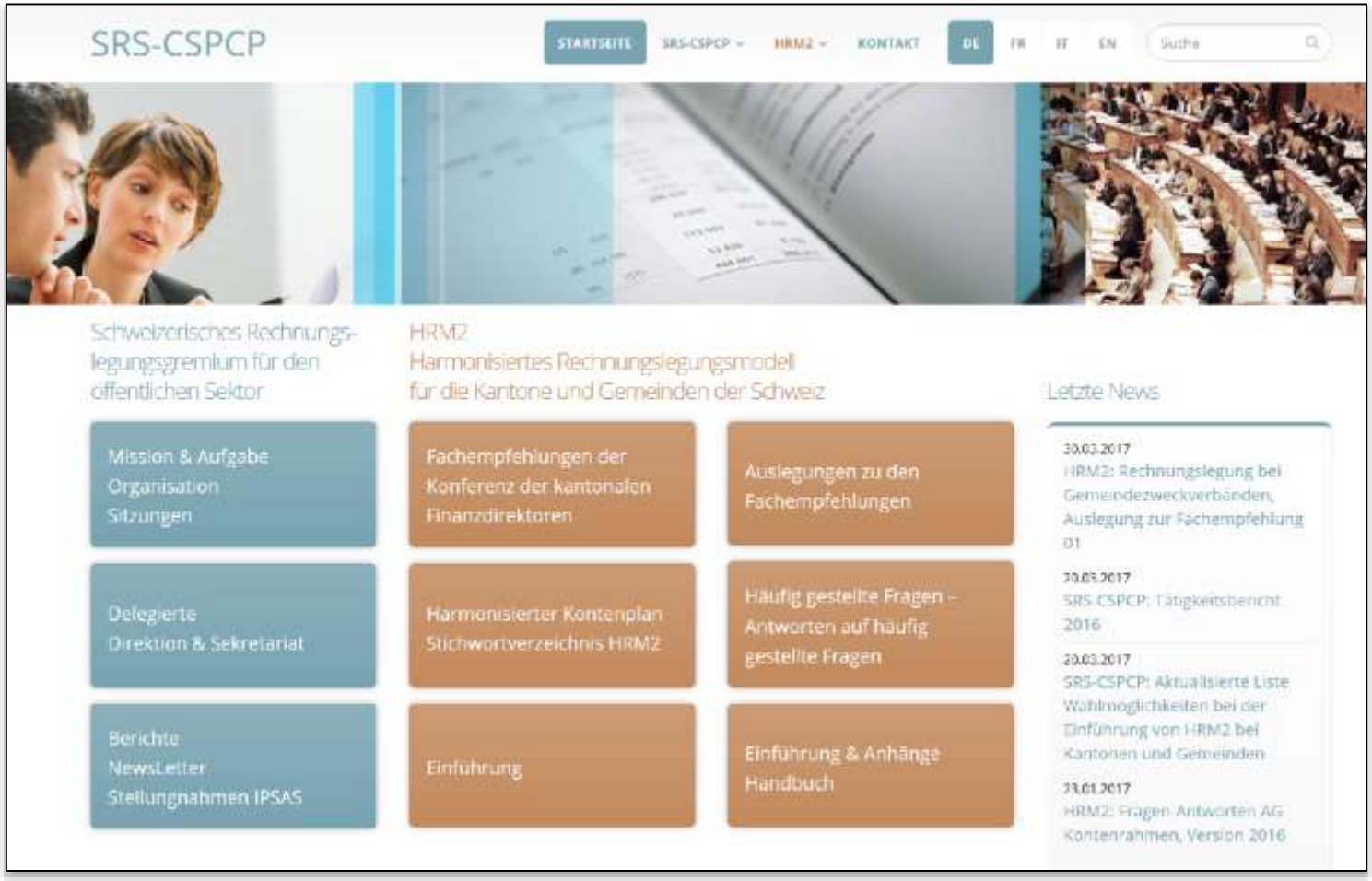
Schlussfolgerungen

- Das HRM2 und das SRS-CSPCP fördern zwar die **einheitliche**, vergleichbare und transparente Rechnungslegung der öffentlichen Gemeinwesen der Schweiz, aber manchmal sind Kompromisse nötig
- Harmonisierung vs Vereinheitlichung
- Verringerung der Unterschiede, wenn sie die statistischen Vergleiche zwischen Gemeinwesen erschweren
- Vereinheitlichung, wenn nötig

Schlussfolgerungen

- Das HRM2 lebt und entwickelt sich weiter
- Das SRS-CSPCP… ist für Sie da
- Abonnieren Sie die Newsletter
  (evelyn.munier@unil.ch oder Homepage)

Bleiben Sie auf dem Laufenden…
www.srs-cspcp.ch



Vision und Wirklichkeit HRM2 – Was wollte man und was ist daraus geworden?

Am Beispiel der solothurnischen Gemeinden

vöfrw Verband für öffentliches Finanz- und Rechnungswesen

Freitag, 9. Juni 2017, Bern

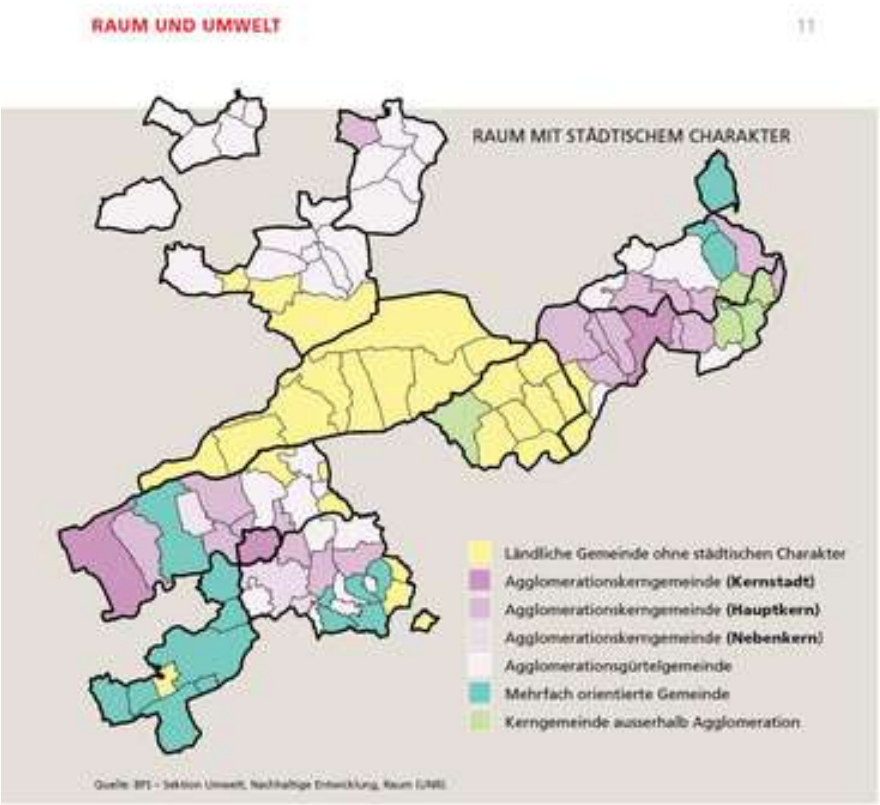
Thomas Steiner, Leiter Gemeindefinanzen,
Amt für Gemeinden Kanton Solothurn
Betriebsökonom FH / Experte in Rechnungslegung und Controlling / thomas.steiner@vd.so.ch

Agenda

- Ausgangslage
- Version «hrm2-gemeinden.so.ch»
- Projektorganisation und Ablauf
- Fachempfehlungen und Umsetzung «gemeinden.so»
- Wirklichkeit «hrm2-gemeinden.so.ch»
- Erfolgsfaktoren der Einführung

Ausgangslage

- Kanton mit 270’000 Einwohner
- Mengengerüst:
  - 109 Einwohnergemeinden
  - 99 Bürgergemeinden
  - 100 Kirchgemeinden
  - 100 Zweckverbände
- Einwohnergemeinden von 100 bis 17’000 Einwohnern
- 5 IT-Lösungen im Bereich F+RW in Anwendung



Vision «hrm2-gemeinden.so.ch»

1. Umsetzung nach Fachempfehlungen FdK und der KKAG-Fachgruppe
2. Sofern Abweichungen dann dort, wo Wahlfreiheiten bestehen
3. Etappenweise Einführung: nach Gemeindetypen, nach Pilotierung und nach Modulen
4. Unsere Partner im Projekt sind die Gemeindeverbände und IT-Partner
5. Ausrichtung an den Eigenheiten des Kantons: niedrigschwellig, miliz-tauglich, bürgerfreundlich

KANTON solothurn

Amt für Gemeinden
Gemeindefinanzen

Frisongasse 1
Postfach 157
4502 Solothurn
Telefon 032 627 23 57
Telefax 032 627 23 62
agem@vd.so.ch
www.agem.so.ch

Umsetzungskonzept

Einführung HRM2
bei den Einwohnergemeinden

Fachempfehlungen und Umsetzung bei den solothurnischen Gemeinden

Solothurn, 30. April 2012 HUG/STE
Version 1.3 (Kontenplan mit Bearbeitungsstand 7.11.2012)

Projektorganisation HRM2 (Stand 05.2017)

KANTON solothurn

Steuerungsausschuss

Vertreter seitens Kanton:

- RR Esther Gassler, Regierungsrätin, VWD
- André Grolimund, Chef AGEM, VWD
- Dr. Andreas Bühlmann, Chef AFIN, FD

Mit beratender Stimme: Projektleitung

Vertreter seitens der Gemeinden:

- Kuno Tschumi, Präsident VSEG
- Thomas Blum, Geschäftsführer VSEG
- Andreas Gervasoni, Vertreter VGSo
- Marcel Linder, Gemeindepräsident

Projektleitung

Thomas Steiner, Leiter Gemeindefinanzen, Projektleiter

Eliane Hugi, Legatax Treuhand GmbH, stv. Projektleiterin

Teilprojekt 1
Technik
Lorenz Schwaller

Teilprojekt 2
Bewertung
Thomas Steiner

Teilprojekt 3
Schulung
Eliane Hugi

Teilprojekt 4
Gesetzgebung
Reto Bähler

Teilprojekt 5
GEFIN
Christian Jaggi
(ad interim)

Teilprojekt 6
Revision
Jürg Krebs

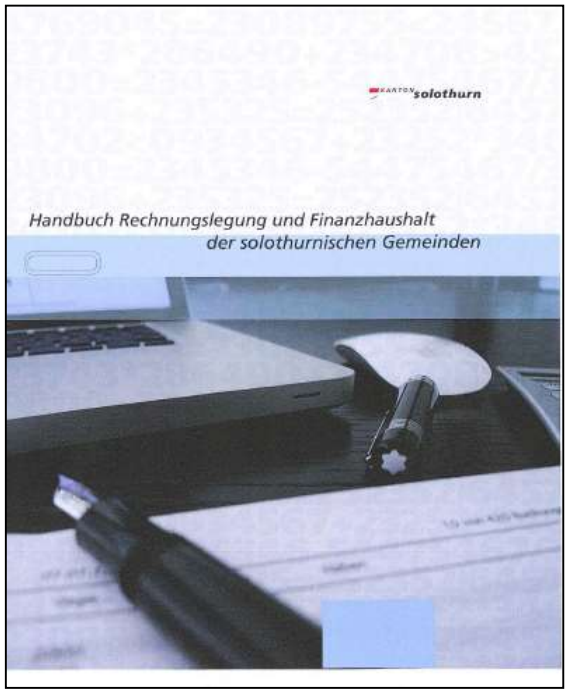
ruf DIALOG TALUS NRM AG beecom WEB SOLUTIONS

Projektablauf
Teilprojekt Technik

- Leistungen
  - Pilotbetrieb mit 5 Pilotgemeinden 2011-2014
  - Parametrisierung der 5 RW-Tools
  - Mustervorlagen für Budget / Rechnung für EG und ZV Finanzplan-Modul auf Excel erstellt
  - Instrument Anlagenbuchhaltung «light» für «KMU-Gemeinden» bereitgestellt
  - «Branchen»-Kontenpläne für Kreisschulen, Sozialregionen, ARA und Wasserversorger erstellt

Projektablauf
Teilprojekt Recht

- Leistungen
  - 2013: Anpassung des 6. Titels im Gemeindegesetz an die HRM2-Standards
  - 2014: Beschlussfassung B+E durch Kantonsrat im 2014 und Inkraftsetzung per 1.1.2016
  - Ausführungsbestimmungen zur Rechnungslegung und Haushaltsführung auf Stufe Handbuch



Projektablauf
Teilprojekt Bewertung

- Leistungen
  - Bilanzübernahmebestimmungen definiert; Hilfsdokumente erstellt
  - «Werkzeugkasten Bewertung» für «do-it-yourself»-Bewertung des FV durch die Gemeinden flächendeckend eingeführt
  - Abnahme durch Expertenteam für 42 interessierte Gemeinden durchgeführt
  - Geschätzter Neubewertungssaldo +250 Mio. Franken

Projektablauf
Teilprojekt Schulung

Einführungsinstruktion (2015-2016)
Praktische Einführung HRM2 in der Gemeinde (nach Thema)

Instruktion 1
Kontenrahmen/
Budgetierung (2016)

1. Quartal 2015

Instruktion 2
Anlagebuchhaltung/
Investitionsrechnung

4. Quartal 2015

Instruktion 3
Bewertung/
Abgrenzungen

1. Quartal 2016

Instruktion 4
Abschluss/
Jahresrechnung

4. Quartal 2016

Grundlagenschulung (3./4. Quartal 2014)
Vermittlung theoretische Grundlagen HRM2 (bis 5 Kursdurchführungen à 3 Halbtage)

Kurs E - Programm
1.
2.
3.

Kurs D - Programm
1.
2.
3.

Kurs C - Programm
1.
2.
3.

Kurs B - Programm
1.
2.
3.

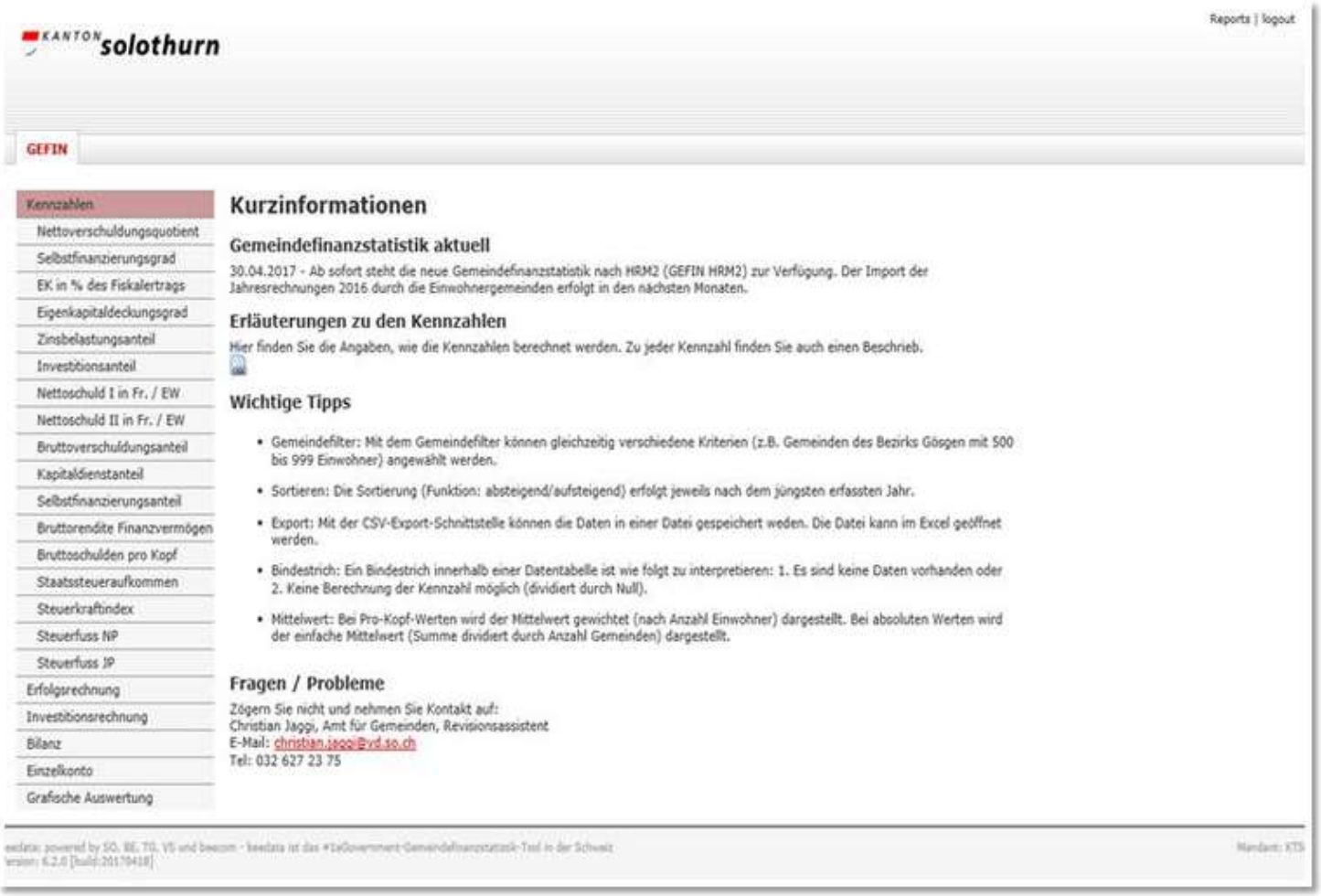
Kurs A - Programm
1. Halbtag: Grundlagen, Zielsetzungen und Aufbau HRM2
2. Halbtag: Anlagebuchhaltung, Investitionsrechnung, Geldfluss
3. Halbtag: Bewertung/ Kennzahlen u.a.

Projektablauf
Teilprojekt Revision

- Leistungen/Zielerreichung
  - Vollständige Überarbeitung des vom Departement festzulegenden "Revisionsmodell" an HRM2-Standard erfolgt
  - Publikation Handbuchkapitel 26 "Rechnungsprüfung", Ausgabe 03.2017
  - **Checklisten** für besondere und ordentliche Prüfungsprozesse für die Revisionsorgane erstellt, publiziert und instruiert

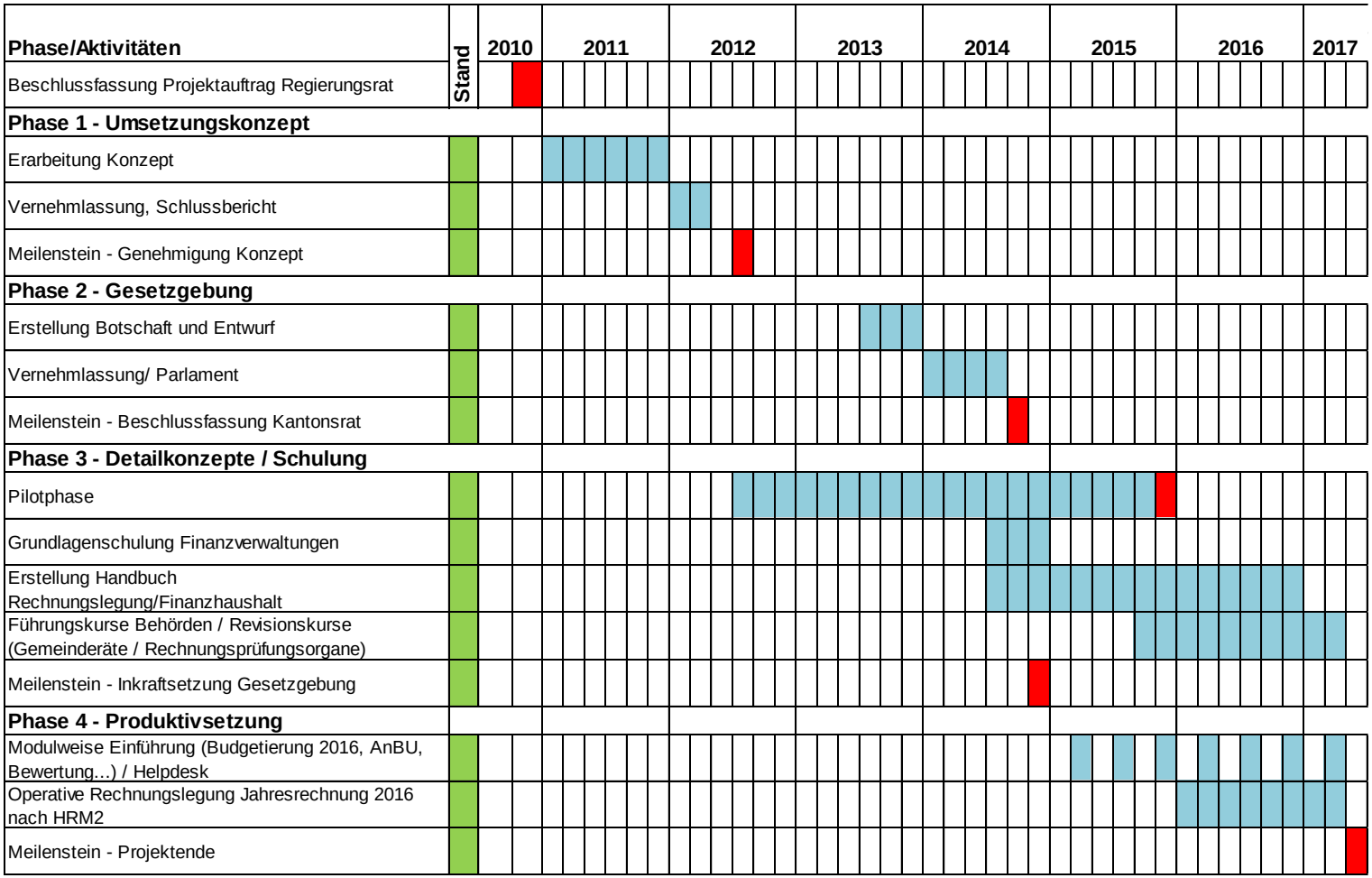
Projektablauf

Teilprojekt Gemeindefinanzstatistik



Projektablauf im Überblick

Grobterminplan und Projektphasen, Einführung HRM2 bei den Einwohnergemeinden (HRM2 EG SO) **Stand : 05.2017**



Fachempfehlungen und Umsetzung «gemeinden.so»

HRM2 - Elemente	FE	Fdk / SRS	Wahl-freiheit	Kommentar
Rechnungsabgrenzung: mit Grenzwert (Wesentlichkeit)	5			in % der Aktivierungsgrenzen
Steuerverbuchung: Sollprinzip	7			Sollprinzip ist Mindeststandard
Vorfinanzierung zulässig	8			bereits unter HRM1 gängig
Investitionsbeiträge nach Nettomethode	10		netto	bereits unter HRM1 gängig
Aktivierungsgrenze	10,12			
Abschreibungsmethode: linear nach Nutzungsdauer	12			nach KKAG-Richtlinie
Beginn der Abschreibungen: bei Nutzungsbeginn	12			
zusätzliche Abschreibungen zulässig?	12		ja	in beschränktem Umfang
Trennung überbaute Grundstücke - Bauten?	12		nein	
Geldflussrechnung (GFA und GFF)	14			war bereits eingeführt
Neubewertung Verwaltungsvermögen	19		nein	Verwendung Aufwertungsreserve?
Neubewertung Finanzvermögen	19			Neubewertungsaldo: +250 Mio. Fr.
Auflösung Neubewertungsvermögen	19		ab 6 J.	nach Vorsichtsüberlegungen
Rechtliche Grundlagen getrennt	20			Gemeindegesetz

Fachempfehlungen und Umsetzung «gemeinden.so» - Wahlfreiheiten

- Neubewertung
  - Keine Neubewertung Verwaltungsvermögen (FE19)
- Abschreibungen
  - Zusätzliche Abschreibungen in beschränktem Umfang zulässig (FE 12)
- Finanzielle Steuerung
  - Einführung Schuldenbremse (FE18)
  - Einführung finanzpolitische Reserven (FE17)

Fachempfehlungen und Umsetzung

Verzicht auf Neubewertung VV (1)

HRM2 - Übersicht Werte Verwaltungsvermögen Einwohnergemeinden		
Anlagengruppe	Bewertungssystem	in Mio. Fr.
Verwaltungsvermögen inkl. Beteiligungen	Buchwerte 2007/2008	660
Gebäude-/Liegenschaften (VV/FV)	SGV-Werte 2010, Neuwerte	3'414
Abwasseranlagen (inkl. ZV)	Wiederbeschaffungswerte (WB) 2001	2'062
Wasseranlagen	WB, Annäherungswert KTBE (02.2000)	1'275
Gemeindestrassen	Wiederbeschaffungswerte 2004/2009	2'250

Fachempfehlungen und Umsetzung
Verzicht auf Neubewertung VV (2)

- Bewertungssysteme vorhanden, aber aufwändig
- Hohe Aufwertungsvolumina bei den Gemeinden zu erwarten (bis 3 Mrd. Franken)
- Aufwertungsreserve ist zu führen und bliebe trotz Verrechnungsmöglichkeit nach ursprünglicher FE19 langfristig erhalten (Verwendung?)
- Aufblähung Bilanz versus «true and fair view»-Ansatz
- Mehrheitlich keine Aufwertung in anderen Kantonen bei den Gemeinden (z.B. BE, BL, GL, UR, TG…)

Fachempfehlungen und Umsetzung zusätzliche Abschreibungen (1)

- Zusätzliche Abschreibungen zur Abschlussoptimierung oder Willkürabschreibungen unter HRM2 nicht mehr zulässig.
- Zur Sicherstellung einer nachhaltigen Selbstfinanzierung bleiben solche Abschreibungen unter bestimmten Voraussetzungen im steuerfinanzierten Haushalt zulässig:
- Gemeindesetz

§ 154bis (neu)

4. Zusätzliche Abschreibungen

[1] Zusätzliche Abschreibungen können vorgenommen werden, wenn im entsprechenden Rechnungsjahr:

a) in der Erfolgsrechnung auf Stufe des operativen Ergebnisses ein Ertragsüberschuss ausgewiesen wird und

b) die planmässigen Abschreibungen kleiner als die Nettoinvestitionen sind.

[2] Bei gebührenfinanzierten Spezialfinanzierungen sind keine zusätzlichen Abschreibungen zulässig.

[3] Die zusätzlichen Abschreibungen entsprechen der Differenz Nettoinvestitionen zu planmässigen Abschreibungen, höchstens aber dem Ertragsüberschuss.

Fachempfehlungen und Umsetzung zusätzliche Abschreibungen (2)

Rubrik	Fall 1	Fall 2	Fall 3	Fall 4
Operatives Ergebnis Erfolgsrechnung (+ Gewinn, - Verlust)	200'000	350'000	350'000	-45'000
Verwaltungsvermögen per 1.1.	2'000'000	2'000'000	5'000'000	2'000'000
+ Nettoinvestitionen	480'000	480'000	480'000	480'000
= abschreibbares Verwaltungsvermögen	2'480'000	2'480'000	5'480'000	2'480'000
Vorgenommene planmässige Abschreibungen	200'000	200'000	480'000	200'000
Verwaltungsvermögen per 31.12.	2'280'000	2'280'000	5'000'000	2'280'000
Selbstfinanzierungsgrad vor zusätzlichen Abschreibungen und ohne Einlage/Entnahme ins EK in %	42	42	100	42
zusätzliche Abschreibungen?	**200'000**	**280'000**	**0**	**0**
Selbstfinanzierungsgrad nach zusätzlichen Abschreibungen in %	83	100	100	42
Gesamtergebnis Erfolgsrechnung	0	70'000	350'000	-45'000
Selbstfinanzierungsgrad gesamt in %	83	115	173	32

Fachempfehlungen und Umsetzung
Einführung Schuldenbremse (1)

- Grundlage: MFHG FdK, Art. 34
- Im Budget muss ein Selbstfinanzierungsgrad von mindestens 80% vorliegen, sofern in der letzten Jahresrechnung die Nettoverschuldung zum gewichteten Fiskalertrag ein bestimmtes Verhältnis überschreitet

$$\frac{\text{Nettoverschuldung} * 100}{\text{Staatsteueraufkommen/Gemeinde}}$$

(=Fiskalertrag gewichtet)

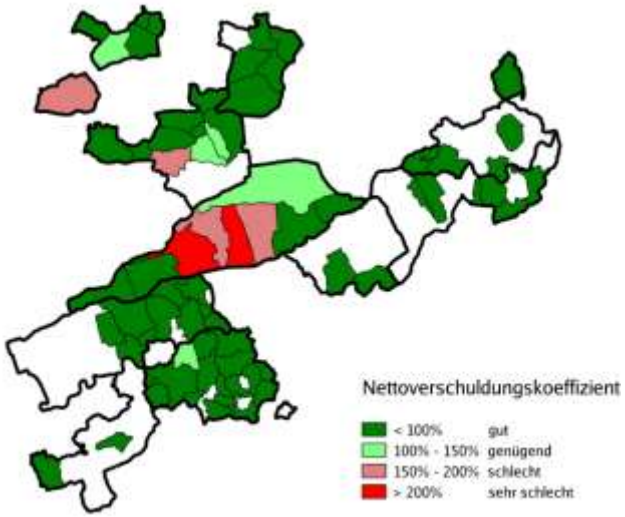
- Verhältnis soll 150% betragen (Richtwert)
- Das zuständige Departement legt den Prozentsatz fest

Fachempfehlungen und Umsetzung
Einführung Schuldenbremse (2)

- **Was heisst das nun für eine Gemeinden mit 560 Einwohner?**

- Situation letzte Jahresrechnung (Beispiel)
  - Verschuldung / Einwohner (2009): **4'400 Franken**
  - Einfache Staatssteuer / Einwohner : **1'345 Franken**
  - Nettoverschuldungsquotient = 4'400 Fr. x 100/1'345 Fr. = **327%**

- **Schuldenbremse heisst:**
  - Neuinvestitionen im Budget müssen mindestens einen Selbstfinanzierungsgrad von 80% ausweisen, da NVQ über 150%



Wirklichkeit «hrm2-gemeinden.so.ch»

1. Flächendeckende Einführung von HRM2 bei den Einwohnergemeinden und angegliederten Instituten per 2016 erfolgt
2. Umfassende innerkantonale Harmonisierung erzielt u.a. bezüglich Rechnungslegung, Haushaltsführung, Rechnungsablage und bei den Gemeindeverbänden
3. Lösungen für «KMU-Gemeinden» gefunden, z.B. im Bereich AnBU light, Umfang Rechenschaftsbericht, Finanzplanung auf Excel, Bewertungsinstrumente
4. Stärkere Vergleichbarkeit unter den Gemeinden in den verschiedenen Kantonen dank KKAG, wenn auch keine Harmonisierung
5. Mit dem Rechnungslegungsgremium SRS besteht Gewähr, dass HRM2 à-jour bleibt und weiterentwickelt wird

Erfolgsfaktoren der Einführung

- Projektorganisation mit klarer Aufgabenteilung
- Methodisch strukturiertes Vorgehen
- Zusammenarbeit unter Partnern
- Schulung, Newsletter, FAQ, e-Informationsplattform
- Lösungen auch für kleine und mittlere Gemeinden
- HRM2 als Investition verstehen

- Dank für Ihre Teilnahme und Aufmerksamkeit!

Rechnungsprüfung im Zuge der Einführung von HRM2

am Beispiel des Kantons Tessin

Fachtagung zur « Umsetzung von HRM2 »
9 Juni 2017
Bern

Sacha Lembo
Chef de secteur Audit externe
Expert-comptable Dipl.
Lic oec HEC

Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle Finanze

Übersicht

- Einführung
- Restatement per 1.1.2014
- Prüfung des Restatements, Reserven, Bemerkungen und Empfehlungen
- Reserven, Bemerkungen und zusätzliche Empfehlungen zum Abschluss vom 31.12.2014
- Fazit

Einführung

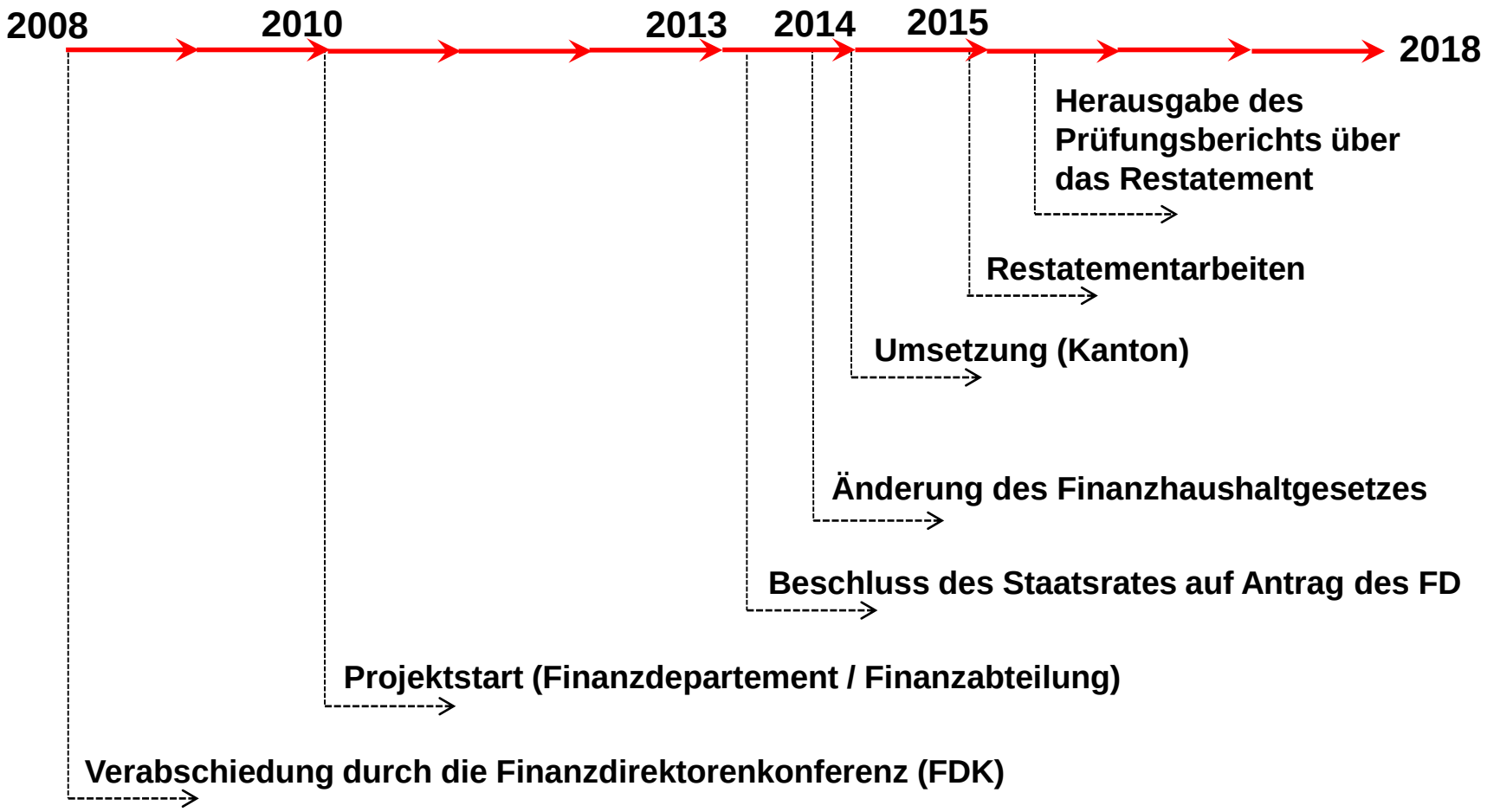
Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle Finanze

Einführung

- **Ziel der Präsentation:**
  - **Restatement im Tessin**
  - **Durchgeführte Prüfung im 2015 durch die Finanzkontrolle des Kantons Tessin**
  - **Ergebnisse der Rechnungsprüfung und Follow-up der Empfehlungen der Finanzkontrolle des Kantons Tessin**

Einführung

- **Neues Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell (MCH2) im Tessin:**



Restatement per 1.1.2014

Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle Finanze

Restatement per 1.1.2014

- **Finanzdaten 1.1.2014 (Aktiven):**
  - **100 Flüssige Mittel CHF +1.3 Mio**
  - **101 Forderungen CHF -555.8 Mio**
    - **Steuerforderungen CHF -582.8 Mio**
    - **Übrige Forderungen CHF +27.0 Mio**
  - **104 Aktive Rechnungsabgrenzungen CHF+3'335.0 Mio**
    - **Steuern CHF +3'305.1 Mio**
    - **Übrige CHF +29.9 Mio**
  - **144 Darlehen CHF +14.8 Mio**
  - **145 Beteiligungen, Grundkapit. CHF +0.1 Mio**
  - **146 Investitionsbeiträge CHF -0.3 Mio**

CHF +2'795.1 Mio

davon Neubewertungen CHF +260.9 Mio
Umgliederungen CHF +2'534.2 Mio

Restatement per 1.1.2014

Finanzdaten 1.1.2014 (Aktiven):

Importi in franchi

	ATTIVO DI BILANCIO	31.12.2013 MCA1	Operazioni di restatement	01.01.2014 MC2
100	Liquidità e piazzamenti a breve termine	108'677'342	1'321'911	109'999'253
101	Crediti	881'684'282	-555'818'648	325'865'635
102	Investimenti finanziari a breve termine	30'000'000	0	30'000'000
104	Ratei e risconti attivi	95'799'502	3'335'005'999	3'430'805'501
106	Scorte merci e lavori in corso	2'126'027	0	2'126'027
108	Investimenti materiali - beni patrimoniali	1'371'791	0	1'371'791
109	Crediti verso finanziamenti speciali e fondi nel cap.terzi	448'869'767	0	448'869'767
10	Beni patrimoniali	1'568'528'710	2'780'509'263	4'349'037'973
140	Investimenti materiali	781'700'001	0	781'700'001
142	Investimenti immateriali	1	0	1
144	Prestiti	81'587'930	14'785'359	96'373'289
145	Partecipazioni, capitali sociali	285'720'238	100'000	285'820'238
146	Contributi per investimenti	219'211'000	-276'452	218'934'548
14	Beni amministrativi	1'368'219'170	14'608'907	1'382'828'078
1	Totale attivo di bilancio	2'936'747'881	2'795'118'170	5'731'866'051

Restatement per 1.1.2014

- **Finanzdaten 1.1.2014 (Passiven):**
  - **200 Laufende Verbindlichkeiten CHF +1'841.4 Mio**
    - **Vorauszahlungen Steuern CHF +1'804.9 Mio**
    - **Übrige CHF +36.5 Mio**
  - **204 Passive Rechnungsabgrenzungen CHF +754.9 Mio**
    - **Steuern CHF +729.1 Mio**
    - **Übrige CHF +25.8 Mio**
  - **205 Kurzfristige Rückstellungen CHF +23.1 Mio**
  - **208 Langfristige Rückstellungen CHF +53.3 Mio**

CHF +2'672.7 Mio

davon Neubewertungen CHF +138.5 Mio
Umgliederungen CHF +2'534.2 Mio

Reserven infolge des Restatements CHF +122.4 Mio

davon Steuern CHF +188.3 Mio
Rückstellungen CHF -76.4 Mio

Restatement per 1.1.2014

Finanzdaten 1.1.2014 (Passiven):

Importi in franchi

	PASSIVO DI BILANCIO	31.12.2013 MCA1	Operazioni di restatement	01.01.2014 MC2
200	Impegni correnti	323'640'730	1'841'414'770	2'165'055'500
201	Impegni a breve termine	399'914'564	0	399'914'564
204	Ratei e risconti passivi	68'699'910	754'914'614	823'614'525
205	Accantonamenti a breve termine	0	23'097'841	23'097'841
206	Impegni a lungo termine	2'399'869'767	0	2'399'869'767
208	Accantonamenti a lungo termine	15'118'285	53'301'685	68'419'970
209	Impegni verso finanziamenti speciali e fondi nel cap.terzi	69'407'563	0	69'407'563
20	Capitale di terzi	3'276'650'820	2'672'728'911	5'949'379'731
292	Riserve dei settori con preventivo globale	11'166'162	0	11'166'162
295	Riserva di rivalutazione	0	122'389'259	122'389'259
299	Eccedenze / disavanzi di bilancio	-351'069'101	0	-351'069'101
29	Capitale proprio	-339'902'939	122'389'259	-217'513'680
2	Totale passivo di bilancio	2'936'747'881	2'795'118'170	5'731'866'051

Prüfung des Restatements, der Reserven, Bemerkungen und Empfehlungen

Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle Finanze

Prüfung der Neubewertung

- **Prüfung der Bilanz per 1.1.2014 (31.12.2013 bereits geprüft), insbesondere die Restatementbuchungen**
  - **Stellungnahme zur Jahresrechnung per 1.1.2014**
  - **Angemessene Sicherheit, dass die Jahresrechnung per 1.1.2014 keine wesentlichen Fehlaussagen enthält**
  - **Prüfungsverfahren den Umständen angepasst**
  - **Überprüfung gemäss «LGF»:**
    - **Grundsätze der Rechnungslegung *(Bruttobetrag, periodengerechte Buchführung, Kontinuität, Wichtigkeit, Klarheit, Zuverlässigkeit und Vergleichbarkeit, aber keine Beständigkeit angesichts der Änderung des Rechnungsmodells)***
    - **Bilanzierungs-, Bewertungs- und Abschreibungsgrundsätze**

Audit du retraitement

Positions vérifiées:

- **En général:**
  - **Soldes → utilisation d'une partie des conclusions de l'audit des comptes au 31.12.2013**
  - **Présentation → contrôle de la correcte présentation des différentes positions selon MCH2**

- **100 Liquidités:**
  - **Reclassement des soldes présents auparavant dans d'autres groupes → montants déjà vérifiés pendant l'audit des comptes au 31.12.2013, contrôle de l'intégralité**
  - **Activation de certains comptes hors bilan → vérifiés avec extraits bancaires ou autres justificatifs**

Audit du retraitement

Positions vérifiées:

- **Impôts:**
  - **Présentation → contrôle de la correcte présentation des différentes positions fiscale selon MCH2**
  - **Créances, engagement courants et passifs de régularisation → confirmations de solde signées par la Division des contributions (Service de l'encaissement), utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne et des audit des comptes précédents, analyse détaillée des données sortant des programmes informatiques spécifiques, calcul du ducroire, etc.**
  - **Actifs de régularisation → analyse détaillée des évaluations de la Division des contributions (délimitations), des hypothèses et de l'historique, contrôle des calculs effectués, etc.**

Audit du retraitement

Positions vérifiées:

- **101 Créances:**
  - **Impôts → voir point spécifique**
  - **Autres créances → confirmations de solde signées par les différents secteurs, utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne, analyse détaillée des données sortant des programmes informatiques spécifiques, encaissements successifs, calcul du ducroire, etc.**

- **104 Actifs et 204 Passifs de régularisation:**
  - **Impôts → voir point spécifique**
  - **Autres → confirmations des différents secteurs sur l'exhaustivité des délimitations, utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne, extraction des mouvements avant (novembre-décembre 2013) - après (janvier-mars 2014) le 1.1.2014 et analyse selon le seuil prévu, etc.**

Audit du retraitement

Positions vérifiées:

- **106 Marchandises, fournitures et travaux en cours:**
  - **→ utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne, inventaire en fin d'année, questionnement aux différents secteurs sur l'évaluation des stocks en leur possession, etc.**
- **140 Immobilisations corporelles et 142 Immobilisations incorporelles:**
  - **Aucun retraitement**
- **144 Prêts, 145 Participations, capital social et 146 Subventions pour investissements:**
  - **→ confirmations de solde signées par les différents secteurs, utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne et externe, contrôle des amortissements, vérification de la documentation fournie par les secteurs, comparaison avec les comptes des participés et des emprunteurs, etc.**

Audit du retraitement

Positions vérifiées:

- **200 Engagements courants:**
  - **Impôts → voir point spécifique**
  - **Autres → confirmations de solde signées par les différents secteurs, utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne, analyse détaillée des données sortant des programmes informatiques spécifiques, paiements successifs, etc.**

- **201 Engagements financiers à court terme et 206 Engagements financiers à long terme:**
  - **Aucun retraitement**

Audit du retraitement

- **Positions vérifiées:**
  - **205 Provisions à court terme et 208 Provisions à long terme :**
    - **→ confirmations de solde signées par les différents secteurs, confirmations légales pour les évaluations, les probabilités et l'exhaustivité, discussion avec les secteurs, utilisation des conclusions venant des rapports d'audit interne, analyse détaillée des justificatifs, des calculs et des hypothèses, etc.**
  - **29 Capital propre:**
    - **Présentation → contrôle de la correcte présentation des différentes positions selon MCH2**

Réserves, remarques et recommandations

- **Conclusion du rapport:**

  - **Confirmation, avec une assurance raisonnable, que les comptabilisations concernant le retraitement sont correctes, à l'exception des réserves formulées.**

  - **Le Canton a effectué la conversion à MCH2, en garantissant, à l'exception des réserves formulées, une présentation la plus conforme possible à la réalité de la situation financière (état de la fortune, des finances et des revenus), ainsi que en ligne avec la pratique sectorielle**

Réserves, remarques et recommandations

Réserves, remarques et recommandations:

- **101 Créances:**
  - → **pas d'activations d'une partie des débiteurs, étant donné que les programmes informatiques ne permettaient pas d'évaluer avec précision les montants (difficilement quantifiables) → pas d'activation prévue pour le moment (aucune modification des programmes est planifiée)**
- **104 Actifs et 204 Passifs de régularisation:**
  - → **limites délimitation CHF 0.5 mio, à notre avis trop élevée en comparaison avec les Cantons et la Confédération, proposition de diminuer à CHF 0.1 mio → pas de changements prévus**
  - → **pas de délimitation pour les investissements. Pas en ligne avec Racc. 5 MCH2 → pas de changements prévus**

Réserves, remarques et recommandations

Réserves, remarques et recommandations:

- **106 Marchandises, fournitures et travaux en cours:**
  - → activation partielle des inventaires (seulement ceux déjà dans SAP, pas ceux gérés avec listes manuelles ou avec d'autres programmes informatiques) → pas d'activation prévue
- **108 Immobilisations corporelles PF**
  - → pas de retraitement des terrains → pas de changements prévus
  - → certains terrain de l'Etat n'ont pas été évalué → ajoutés avec la clôture au 31.12.2016 (valeur vénale)
- **140 Immobilisations corporelles PA et 142 Immobilisations incorporelles :**
  - → pas de retraitement, malgré la possibilité donnée par la Racc 8 MCH2 (valeur au bilan d'environ le 40% de la valeur vénale) → pas de changements prévus

Réserves, remarques et recommandations

Réserves, remarques et recommandations:

- **145 Participations, capital social:**
  - → **pas effectué de tests d'impairment → pas de changements prévus, amortissement déjà important au moment de la 1ère comptabilisation**

- **200 Engagements courants, 209 Fonds CT et 291 Fonds CP:**
  - → **dépôts et fonds sans liens particuliers ou avec base légale modifiable par le Canton sous CT; au CP uniquement les fonds des secteurs avec enveloppe budgétaire. Evaluer une nouvelle classification de ces dépôts et fonds → pas de reclassification prévue**

Réserves, remarques et recommandations

Réserves, remarques et recommandations:

- **205 Provisions à court terme et 208 Provisions à long terme:**
  - → **comptabiliser une provision pour les frais de retraite anticipée → pas de comptabilisation prévue**
  - → **comptabiliser une provision pour les engagements de couverture du déficit des entités en perte de capital ou surendettement garanties par l'Etat → pas de comptabilisation prévue**
  - → **augmenter la provision pour risques légaux (actuellement couverture partielle du montant de l'action en justice) → pas d'augmentation prévues**
  - → **présentation au brut des provisions pour sites contaminés (subventions de la Confédération à mettre dans les Actifs de régularisation) → pas de changements prévus**
  - → **comptabiliser une provision pour l'assainissement de la caisse de pension (décision d'assainissement du Parlement)→ pas de comptabilisation prévue**

Réserves, remarques et recommandations complémentaires clôture au 31.12.2014

Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle Finanze

Réserves, remarques et recommand. complem.

- **Réserves, remarques et recommandations complémentaires au 31.12.2014:**

  - **Autres:**

    → **publier un manuel de présentation des comptes et de comptabilité avec les procédures adoptées par le Canton et les explications concernant les différents comptes → pas prévu**

  - **201 Engagements financiers à court terme et 206 Engagements financiers à long terme:**

    → **reclassement des montant des prêts à long terme avec échéance à moins d'une année → pas de changements prévus**

  - **29 Capital propre:**

    → **comptabilisation des instruments financiers (interprétation de la définition d'instrument de couverture ou d'investissement) → pas de changements prévus**

Réserves, remarques et recommand. complem.

- **Réserves, remarques et recommandations complémentaires au 31.12.2014:**

  - **Compte des investissements:**
    - → **erreurs d'attribution des différents comptes d'investissement aux différents comptes du PA → partiellement modifié et en cours de mise à jour**

  - **Tableau des flux de trésorie:**
    - → **modification de la présentation concernant les ventes du PA → modification avec clôture 31.12.2015**
    - → **modification de la présentation selon la mise à jour de la Racc 14 MCH2 → modification avec clôture 31.12.2015**

Réserves, remarques et recommand. complem.

- **Réserves, remarques et recommandations complémentaires au 31.12.2014:**

  - **Annexe:**
    - → **présenter le montant des liquidités de tiers ou mixtes gérées par le Canton → pas de mention prévue**
    - → **mentionner les inventaires pas activés → pas de changements prévus**
    - → **plus d'explications sur les créances pour financements spéciaux, les provisions, les engagements conditionnels, les garanties et fidéjussion, ainsi que sur les participations et d'autres positions du bilan → partiellement modifiés**
    - → **erreur dans la présentation du tableau des immobilisations (montant brut) → correction prévue avec clôtures suivantes, mais pas encore effectuée**
    - → **mention d'autres informations particulières utiles à une meilleure compréhension de l'activité → partiellement modifiés**

Conclusion

Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle Finanze

Conclusion

- Introduction du MCH2 avec différentes exceptions ou options light
- Pendant le retraitement peu de collaboration avec le CCF
- Propositions seulement en partie adoptées
- Impact des réserves et remarques pas significatif pour l'opinion d'audit, malgré certains points d'une réelle importance

Des questions?

Conclusion

Merci pour votre attention

POUR DE PLUS AMPLES INFORMATIONS
Repubblica e Cantone Ticino
Controllo Cantonale delle finanze

6501 Bellinzona

Tél. 091 814 42 92
e-mail ccf@ti.ch

KANTON AARGAU

DEPARTEMENT
VOLKSWIRTSCHAFT UND INNERES

Ein Statement zum Restatement - Die Folgen der Aufwertung bei den Aargauer Gemeinden

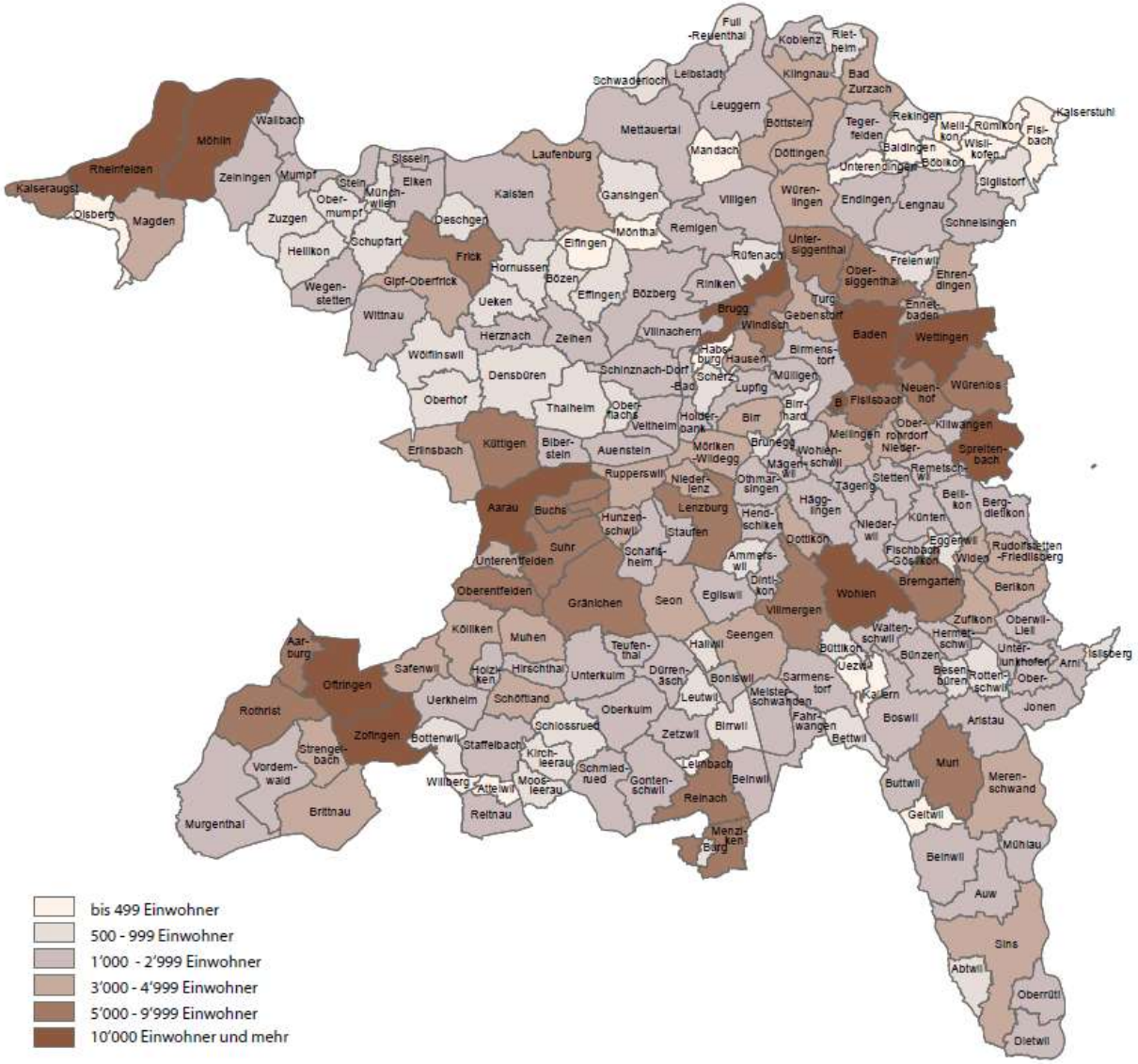
Yvonne Reichlin-Zobrist, Gemeindeabteilung Kanton Aargau

Jahresversammlung Verband für öffentliches Finanz- und Rechnungswesen vom 9. Juni 2017

Agenda

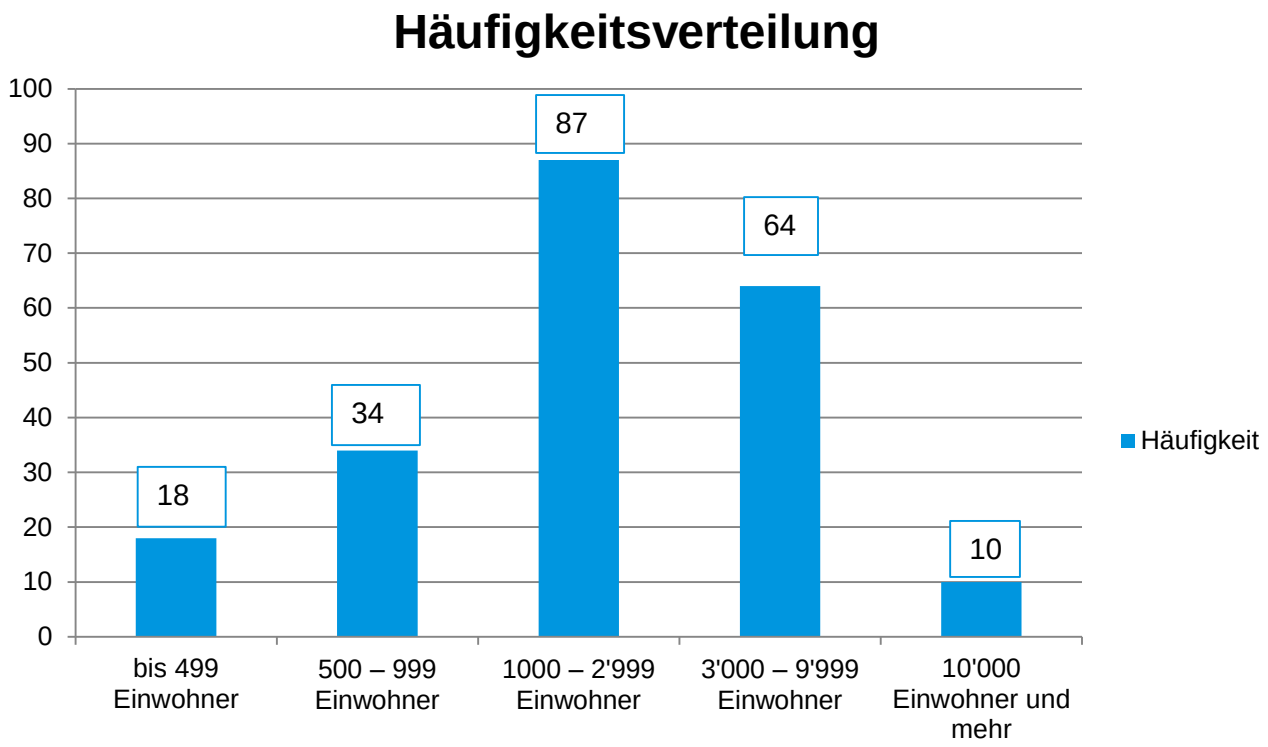
1. Gemeindestruktur im Aargau
2. HRM1 und HRM2: Bewertungsregeln und Finanzpolitik
3. Restatement beim Übergang zu HRM2
4. Auswirkungen des Restatements
5. Fazit

1. Gemeindestruktur im Kanton Aargau



Median: 1'748 Einwohner
Durchschnitt: 2'907 Einwohner

- 630'000 Einwohner in 213 Gemeinden
  - Arithmetisches Mittel: 3109
  - Median: 1932



Einführung von HRM2 in 565 Körperschaften

> 213 Einwohnergemeinden
> 181 Ortsbürgergemeinden
> 171 Verbände

Zielsetzung bei Einführung von HRM2:

– Neutralität bezüglich Finanzausgleich und Finanzpolitik (Steuerfuss)

– Die neue Rechnungslegung verändert die finanzielle Lage der Gemeinde nicht.

2. HRM1: Bewertungsregeln und Finanzpolitik

- Degressive Abschreibungen (10% vom Restbuchwert)
- unlimitierte zusätzliche Abschreibungen
- Abschreibung Bilanzfehlbeträge: mind. 20% vom Restbuchwert
- Verfassungsstufe:

  "Der Finanzhaushalt ist sparsam, wirtschaftlich, konjunkturgerecht und auf die Dauer ausgeglichen zu führen."

2. HRM2: Bewertungsregeln und Finanzpolitik

- Lineare Abschreibungen
- keine zusätzliche Abschreibungen
- Vorfinanzierungen neu zugelassen
- Abschreibung Bilanzfehlbetrag: mind. 30% vom Restbuchwert
- Gesetzesstufe:

  "Das kumulierte Ergebnis der Erfolgsrechnung soll mittelfristig ausgeglichen sein".
- Minimale Höhe des Eigenkapitals: 30% (EK umfasst alle Elemente)

3. Restatement: Neubewertung Finanzvermögen

gemäss Fachempfehlung HRM2

Neubewertungen:

- Verkehrswertbewertung
- Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert
- jährliche Neubewertung der Finanzanlagen
- Neubewertung Grundstücke und Gebäude alle 4 Jahre (zu Beginn Legislaturperiode)
- Wertberichtigung bei dauerhafter Wertminderung

Neubewertung Verwaltungsvermögen

- Anschaffungswert Objekte jünger 20 Jahre: Rückerfassung der Objekte in der Investitionsrechnung und lineare Abschreibung gemäss HRM2

-

Objekt	Bilanz	Bewertung
Bauten und Anlagen	div.	1 Franken
Grundstücke	1400	50% aktueller Verkehrswert (Ermittlung gemäss § 8 Finanzverordnung)
Spezielle Grundstücke	1400	1 Franken (Friedhof, Deponie u.ä.)
Grünzone	1400	50% Wert Landwirtschaftsland Kategorie 1 (schlechtes Land)
Strassenparzellen	1401	1 Franken Sammelposition oder 1 Franken jede einzelne Position
Waldparzellen	1405	1 Franken pro Quadratmeter

Umbuchungen beim Restatement

- Eingangsbilanz 1.1.2014 = Schlussbilanz 31.12.2013
- Anpassung der Bilanzwerte per 2.1.2014

- Umbuchung der passivierten Abschreibungen (Stand 31.12.2013) in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre (Konto 29990)

- Verrechnung der per 1.1.2014 bestehenden Bilanzfehlbeträge (15.8 Mio. Fr.) mit der Aufwertungsreserve

4. Auswirkungen des Restatements

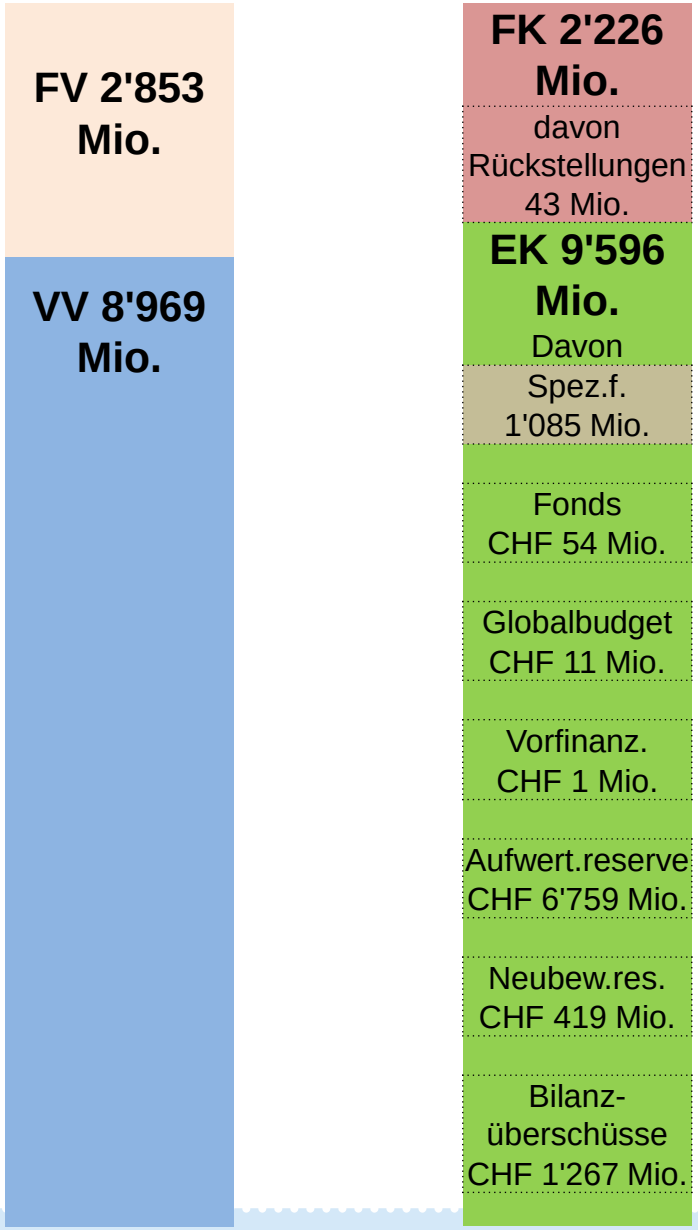
Alle Gemeinden	R 2013 (HRM1)	R 2014 (HRM2)
vorgeschriebene Abschreibungen	62 Mio.	--
zusätzliche Abschreibungen	61 Mio.	--
planmässige Abschreibungen	--	169 Mio.
ausserplanmässige Abschreibungen	--	0.7 Mio.
TOTAL ABSCHREIBUNGEN	**123 Mio.**	**170 Mio.**
Nettoinvestitionen	*369 Mio.*	*528 Mio.*

- Übergangseffekte:
  - Mehraufwand Abschreibungen VV (Neubewertung)
  - Verzögerung Zeitpunkt Abschreibungen Neuinvestitionen
  - Tiefere Abschreibungen durch lineare Methode

HRM1 Bestandesrechnung 2013*

* Gliederung teilweise angepasst an HRM2

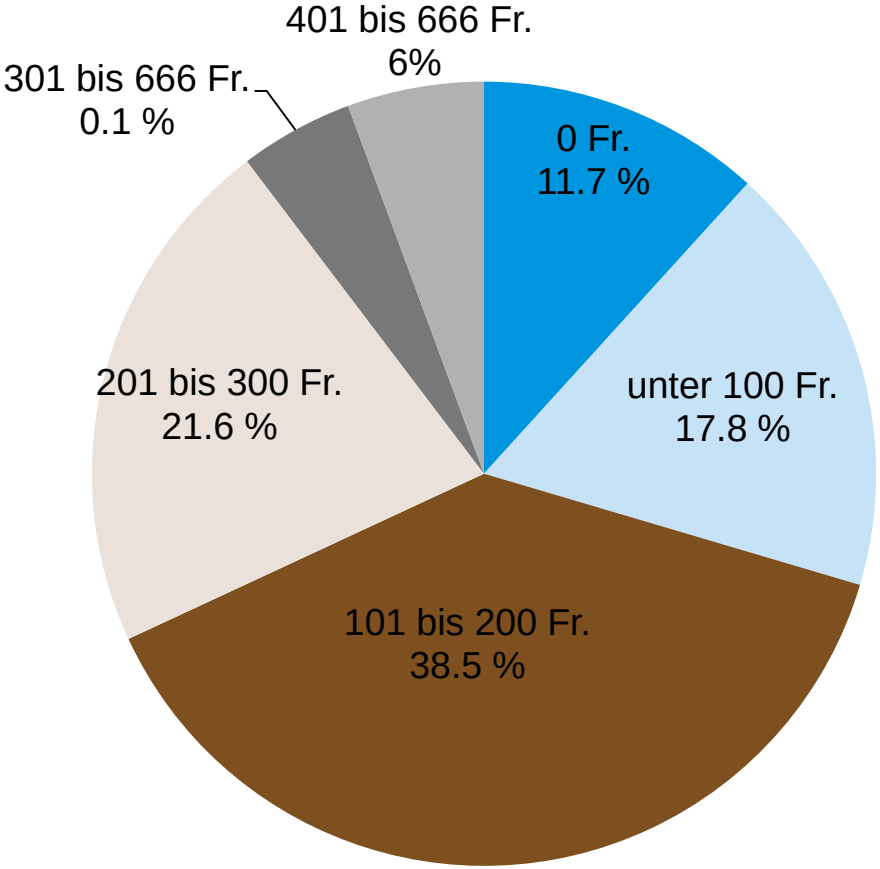
HRM2 Bilanz 2014



Finanzpolitische Auswirkungen

- Bilanzfehlbeträge von 15.8 Mio CHF werden saldiert mit Aufwertungsreserve
- teilweise sehr hohe Mehrbelastungen bei Abschreibungen ("doppelte Abschreibungen")
- Eigenkapitaldeckungsgrade: von 113% bis 754%

Mehraufwand Abschreibungen pro Jahr und Kopf; Anteil der Gemeinden



Umgang mit Neubewertungs-/Aufwertungsreserve

Rechnungsabschluss 2014:

- separater Ausweis der Neubewertungs- und Aufwertungsreserve, Restatementbericht
- Neutralisierung Mehraufwand Abschreibungen Verwaltungsvermögen durch Entnahme aus Aufwertungsreserve (a.o. ER-Stufe)
- Überführung Neubewertungsreserve in übriges Eigenkapital (kumulierte Bilanzüberschüsse)

ab Budget 2015:

- Entscheid Gemeinderat betr. Weiterführung Entnahme aus Aufwertungsreserve
- Entnahme Aufwertungsreserve im Umfang des Mehraufwands bei Abschreibungen ("doppelte Abschreibungen") solange Aufwertungsreserve besteht
- Bei Verzicht auf Entnahme Aufwertungsreserve: Überführung Aufwertungsreserve in übriges Eigenkapital (kumulierte Bilanzüberschüsse)

5. Fazit zum Restatement Verwaltungsvermögen

☺ Bilanzwahrheit, betriebswirtschaftlich notwendige Abschreibungen

☺ Mittelfristige Haushaltssteuerung wichtiger (Finanz- und Investitionsplanung, Finanzstrategie)

☺ Standardisierte und harmonisierte Kennzahlen

😐 Sehr aufwendige Erhebung der Investitionen

😐 Finanzpolitische Neutralität bei Aufwertung des Verwaltungsvermögens schwierig

😐 Kommunikation der finanziellen Entwicklung im Übergang anspruchsvoller: Keine Veränderung der Finanzlage trotz verändertem Eigenkapital!

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit

www.ag.ch/gemeindeabteilung