Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor

Einführung von HRM2: Tendenzen und Auslegungen zum Rechnungsmodell

www.srs-cspcp.ch

Nils.Soguel@idheap.unil.ch – Präsidium
Sonja.Ziehli@idheap.unil.ch – Sekretariat

Inhalt

- Kurze Vorstellung des Rechnungslegungsgremiums
- Stellungnahmen zu Vernehmlassungen des *IPSAS Board*
- Tendenzen bei der Einführung von HRM2
- Auslegungen und Weiterentwicklungen von HRM2
- Kontenrahmen und Index HRM2
- Das Rechnungslegungsgremium und Sie

Das Schweizerische Rechnungslegungs-gremium für den öffentlichen Sektor

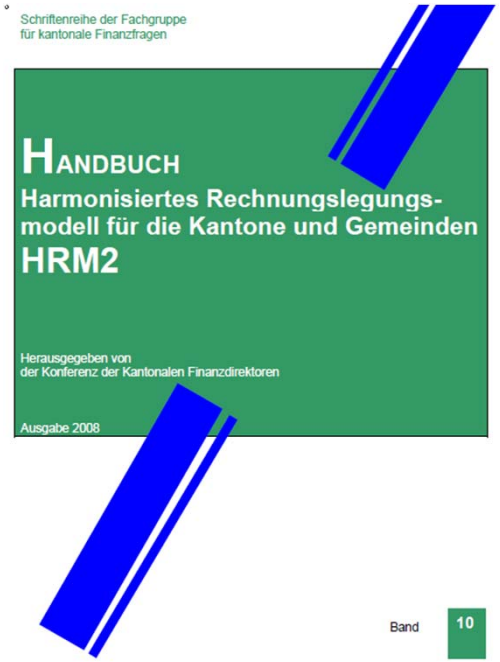
- Wurde 2008 geschaffen
- Der Schäferhund –*watch dog*– der bei HRM1 fehlte
- Gemeinsame Träger
  - Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren – FDK
  - Eidgenössisches Finanzdepartement – EFD
- Seite 21 im Handbuch HRM2

1.8 Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS)

Mit der Schaffung eines schweizerischen Rechnungslegungsgremiums für die öffentlichen Gemeinwesen soll das Ziel verfolgt werden, die einheitliche, vergleichbare und transparente Rechnungslegung der öffentlichen Gemeinwesen der Schweiz zu fördern.

Die neuen Rechnungslegungsnormen NRM und HRM2 sind für Bund, Kantone und Gemeinden mit grossen Umstellungen verbunden. Insbesondere im Zusammenhang mit der Umstellung auf neue Bewertungs- und Abschreibungsmethoden dürften sich in der Praxis zahlreiche Fragen ergeben. In den ersten Jahren des Bestehens wird das Rechnungslegungsgremium vorab die Aufgabe erfüllen müssen, für Praxisfragen von grundlegender Bedeutung Empfehlungen zu erarbeiten.

21



- www.srs-cspcp.ch

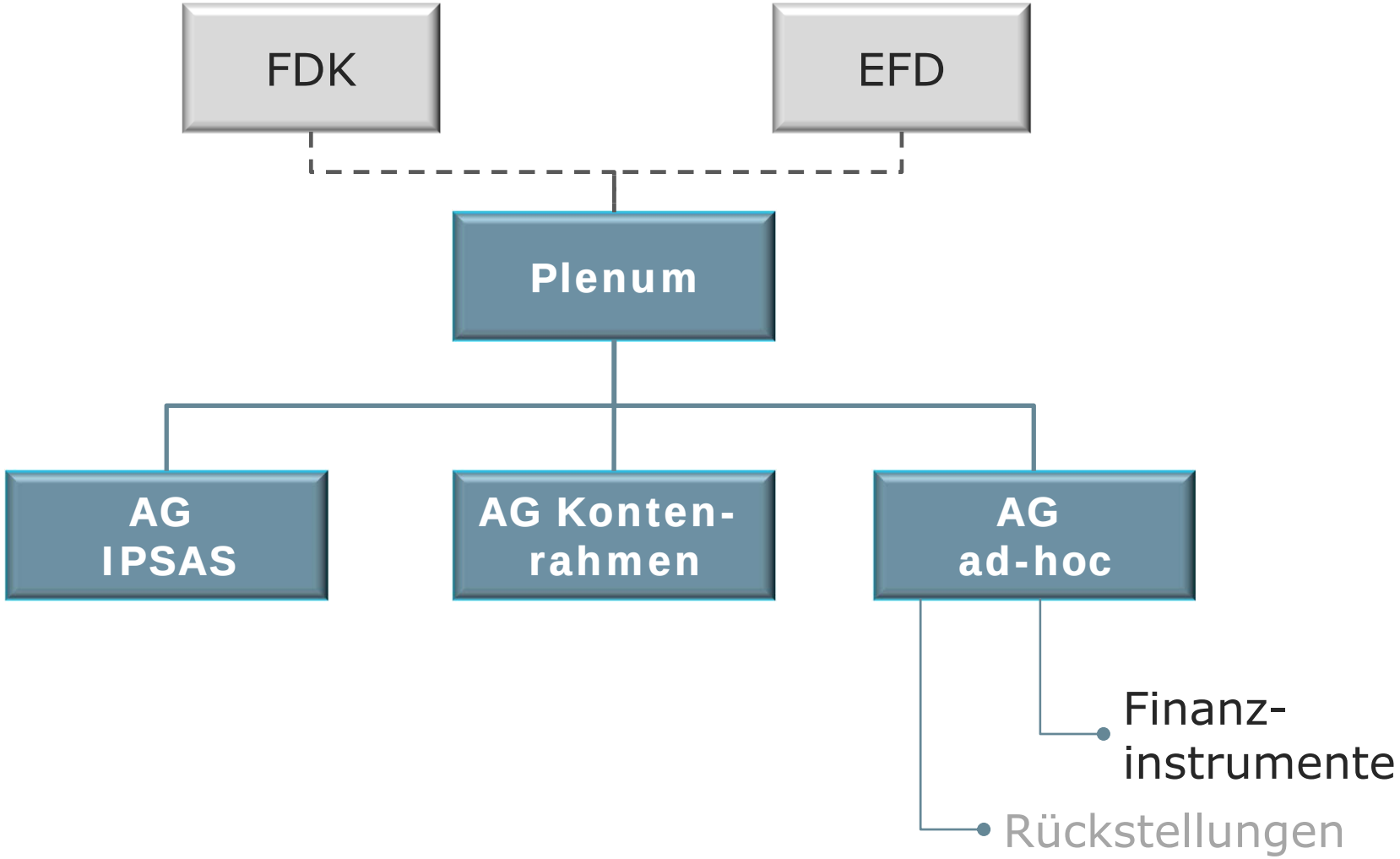
www.srs-cspcp.ch

Aufgaben

- **Beobachtung und Berichterstattung**
  Das Rechnungslegungsgremium beobachtet die Tendenzen bei der Umsetzung der Fachempfehlungen zum Harmonisierten Rechnungsmodells für die Kantone und Gemeinden sowie die Rechnungslegung des Bundes
- **Auslegung und Weiterentwicklung von HRM2**
  Das Rechnungslegungsgremium erarbeitet Auslegungen zum HRM2 auf konkrete Praxisfragen bei der Umsetzung
  Diese werden im Internet publiziert
  ➔ es ist jedoch keine Hotline!
- **Kontakt und Vertretung**
  Das Rechnungslegungsgremium steht im Kontakt mit anderen Standardsettern und vertritt bei Bedarf die Interessen der Schweiz (insbesondere beim *IPSAS Board* und der KKAG)

Quelle: Organisationsreglement, Artikel 13-16, www.srs-cspcp.ch

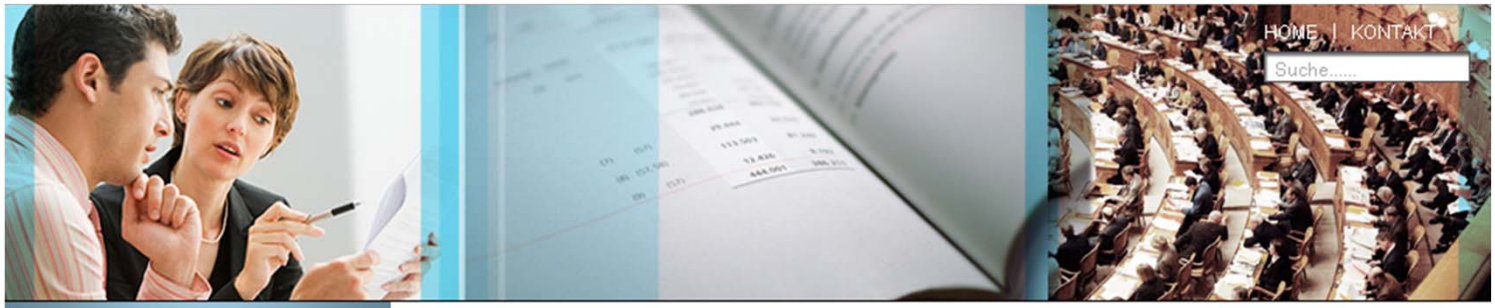
Organisation



Mitglieder

- 16 Mitglieder, die im Sinne einer Interessenabwägung breit abgestützt sind
  - Bund: (3 Personen; 2 Eidgenössische Finanzverwaltung, 1 Eidgenössische Finanzkontrolle)
  - Kantonale Finanzverwaltungen (4 Personen)
  - Kantonale Finanzkontrollen (1 Person)
  - Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (1 Person)
  - Schweizerischer Gemeindeverband (1 Person)
  - Schweizerischer Städteverband (1 Person)
  - Wissenschaft und Wirtschaft (5 Personen inkl. Präsident)

Stellungnahmen zu Vernehmlassungen des *IPSAS Board*



DE FR EN

- Das SRS-CSPCP
- News
- Sitzungen
- HRM2
- IPSAS
- Vernehmlassungen
  Stellungnahmen SRS-CSPCP
- Berichte
- Kontakt
- Links

Stellungnahmen SRS-CSPCP

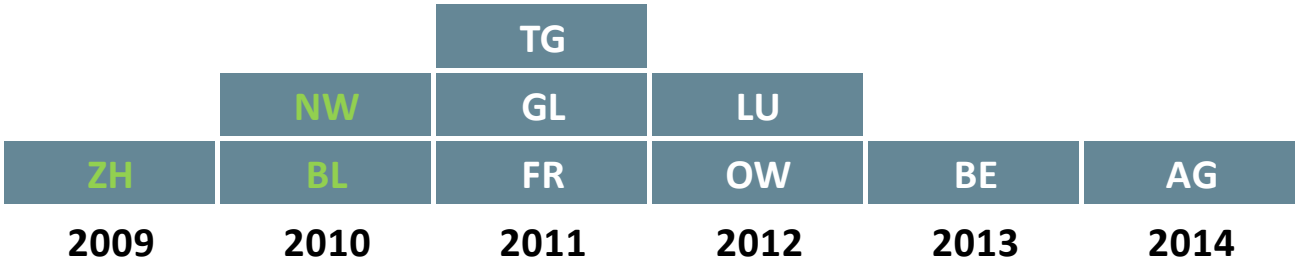
Vernehmlassungen des IPSAS Board werden durch das SRS-CSPCP bearbeitet. Dabei befasst sich in erster Linie die Arbeitsgruppe IPSAS mit den Unterlagen und erarbeitet einen Entwurf für die Stellungnahme. Dieser wird im SRS-CSPCP diskutiert und zuhanden des IPSAS Board verabschiedet.

Schweizer Kommentar zur Vernehmlassung	Datum
ED 43: Concession Arrangements: Grantor ED 44: Improvements to IPSASs	Juni 2010
Consultation Paper: Reporting on the Long-Term Sustainability of Public Finances	März 2010
ED 42: Improvements to IPSASs	September 2009
ED 40: Intangible Assets ED 41: Entity Combinations from Exchange Transactions	August 2009
ED 37 - 39: Financial Instruments	Juli 2009
ED 36: Agriculture	Juni 2009
Consultation Paper: Public Sector Conceptual Framework	März 2009
ED 35: Borrowing Costs	Januar 2009

Tendenzen

- Besuche in den Kantonen
- AG, BL, BE, FR, GL, LU, NW, OW, TG, ZH
- **Beschlossene** oder **vorgesehene** Optionen, wo das HRM2 Wahlmöglichkeiten lässt
  - Einführungsjahr von HRM2 (Kantone, Gemeinden)
  - Rechnungsabgrenzungen (transitorische Konten)
  - Steuerverbuchung (Soll- / Steuerabgrenzungs-Prinzip)
  - Vorfinanzierungen (ja / nein)
  - Verbuchung von Investitionsbeiträgen (brutto / netto)
  - Aktivierungsgrenze
  - Abschreibungsmethode (linear / degressiv)
  - Zusätzliche Abschreibungen (unzulässig / zulässig)
  - Neubewertung Verwaltungsvermögen beim Übergang auf HRM2

Tendenzen
Einführungsjahr von HRM2



Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Rechnungsabgrenzungen (in CHF)
Fachempfehlung 05

TG		GL			
BL		FR			
NW	BE	LU	OW	ZH	AG
0	1'000	5'000	25'000	100'000	250'000
(kein Grenzwert)					

Erforderlicher Minimalbetrag

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Steuerverbuchung
Fachempfehlung 07

Soll-Prinzip	Steuerabgrenzungs-Prinzip[#]
AG	
BE	
OW	LU
GL	FR
TG	BL
NW	ZH

[#] IPSAS kompatibel

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Vorfinanzierungen
Fachempfehlung 08

TG	
OW	
FR	AG*
GL	LU
NW	BE
BL	ZH
ja	**nein#**

* nur Ausgleichsreserve

\# IPSAS kompatibel

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Verbuchung von Investitionsbeiträgen
Fachempfehlung 10

TG	
OW	
FR	AG
GL	LU
NW	BE
BL	ZH
netto (Option 1)	**brutto (Option 2)#**

IPSAS kompatibel

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Aktivierungsgrenze (in CHF)
Fachempfehlung 10, 12

	LU*				
	NW	TG	LU**	AG	GL
BE	ZH*	OW	ZH**	FR	BL
5'000	50'000	100'000	200'000	250'000	300'000

* Sachanlagen

** Immaterielle Anlagen

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Abschreibungsmethode
Fachempfehlung 12

linear[#]	degressiv
AG	
BE	
LU	
TG?	
OW?	TG?
BL	OW?
NW	FR
ZH	GL

[#] IPSAS kompatibel

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Zusätzliche Abschreibungen
Fachempfehlung 12

unzulässig[#]	zulässig
	OW
	TG
AG	GL
LU	FR
BE	NW
ZH	BL

[#] IPSAS kompatibel

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Neubewertung Verwaltungsvermögen
Fachempfehlung 19

AG	OW
LU	TG
BE	FR
NW	GL
ZH	BL
ja#	**nein**

IPSAS kompatibel

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
Zusammenfassung

- Grosse Heterogenität bei den Wahlmöglichkeiten
- Kompatibilität mit IPSAS
  - Von gewissen Kantonen angestrebt: ZH, BE, LU, AG
  - Andere beschäftigen sich weniger damit …
    - Die Akzeptabilität von HRM2 und die Kontinuität im Vergleich zu HRM1 sind vorrangig
    - Die Kompatibilität mit IPSAS ist ein ‘glücklicher Zufall’
- Die im Handbuch HRM2 enthaltenen Fachempfehlungen sind noch nicht ausreichend, um die Vergleichbarkeit der Finanzlage der Kantone zu gewährleisten
- Auf Stufe der Gemeinden soll die Heterogenität dank der Bestrebungen der Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen – KKAG – möglichst gering werden

Quelle: www.srs-cspcp.ch

Tendenzen
www.srs-cspcp.ch > HRM2 > Einführung

Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS)
Conseil suisse de présentation des comptes publics (CSPCP)
Commissione svizzera per la presentazione della contabilità pubblica (CSPCP)

Stand Einführung HRM2

Bei Gesprächen mit den Finanzverwaltern der Kantone und den kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen wird die Einführung von HRM2 für den Kanton und die Gemeinden diskutiert. Insbesondere wird abgeklärt, wie die Wahlmöglichkeiten des Handbuches Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2 umgesetzt werden. Die Ergebnisse werden nachfolgend aufgelistet.

Die Ergebnisse folgender Kantone sind momentan in der Liste enthalten:
- Aargau, April 2010
- Basel-Landschaft, März 2009
- Bern, September 2009 (mit Ergänzungen Februar 2010)
- Freiburg, November 2009
- Glarus, Mai 2009
- Luzern, Mai 2010 (nur Kanton)
- Nidwalden, April 2009
- Obwalden, Juni 2009
- Thurgau, März 2009
- Zürich, Juni 2010

Stand: Juni 2010

Abkürzungen
BF = Bilanzfehlbetrag
BG = Burgergemeinden
Gde/Gden = Gemeinde/Gemeinden
GV = Gemeindeverbände
KG = Kirchgemeinden
Kt = Kanton
MFHG = Musterfinanzhaushaltgesetz
RK = Regionalkonferenzen
SF = Spezialfinanzierung
SFG = Selbstfinanzierungsgrad

Auslegungen und Weiterentwicklungen von HRM2

- Neue Fachempfehlungen (20+)
  - Finanzinstrumente (in Vorbereitung)
- Auslegungen zu den bestehenden Fachempfehlungen (1-20)
  - Finanzausgleich FE 03 Dez. 2009
  - Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten FE 09 Dez. 2009
  - Wertberichtigungen FE 06 Juni 2009
  - Neubewertungsreserve Finanzvermögen (in Vorbereitung)
  - Ausserordentliche Buchungen (in Vorbereitung)
  - Bedingt rückzahlbare Darlehen (in Vorbereitung)
- *Frequently asked questions*
  - Eigenversicherung (in Vorbereitung)
  - Finanzierungs-Leasing (*Finance leases*) (in Vorbereitung)

Auslegungen und Weiterentwicklungen von HRM2
Beispiel

Auslegung der Fachempfehlung
Nr. 09: Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor SRS-CSPCP hat nachfolgende zusätzliche Informationen und Beispiele zur Fachempfehlung Nr. 09 erarbeitet.

Zu Ziffer 1 der FE Nr. 09

A Eine Rückstellung ist zu bilden, wenn:
- es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt, deren Ursprung in einem Ereignis der Vergangenheit liegt,
- der Mittelabfluss zur Erfüllung der Verpflichtung wahrscheinlich ist (Eintrittswahrscheinlichkeit über 50 Prozent),
- die Höhe der Verpflichtung zuverlässig geschätzt werden kann und
- der Betrag wesentlich ist.

B Die Kriterien für Rückstellungen sind zwingend kumulativ einzuhalten. Ansonsten dürfen keine Rückstellungen gebucht werden.

C Wesentlich ist eine Rückstellung dann, wenn sie für die Beurteilung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig ist. Die Wesentlichkeit ist für jede rechnungslegende Einheit zu definieren und beizubehalten. Änderungen sind im Anhang offen zu legen.

Auslegungen und Weiterentwicklungen von HRM2
Beispiel (Fortsetzung)

H Rückstellungen dürfen nicht für Defizite aus künftigen Tätigkeiten oder für Aufwände mit Ursprung in der Zukunft gebildet werden. Darunter fallen zum Beispiel:

- Zweckbindung für künftige Vorhaben
- Künftige Sanierungs- und Renovationskosten (Erneuerungsunterhalt)
- Kreditausschöpfung
- Steuerschwankungsreserven
- Künftige Defizite
- Konjunkturelle Risiken
- Äufnung von allgemeinen Rückstellungen, um das Gesamtergebnis zu verschlechtern

Die Beispiele sind nicht abschliessend.

Auslegungen und Weiterentwicklungen von HRM2
Beispiel (Fortsetzung)

Tabelle 1: Rückstellungsspiegel im Anhang

Jahresrechnung 2008 Franken	2050* Mehrleistungen des Personals	2051 und 2081* Andere Ansprüche des Personals	2055 und 2085* Übrige betriebliche Tätigkeit	2058 und 2088* Investitions-rechnung	**Sach-gruppen 205x und 208x*** **Total**
Bestand per 1.1.	280'000	120'000	420'000	0	820'000
Bildungen (inkl. Erhöhungen)	30'000	25'000	150'000	520'000	725'000
Verwendungen	-50'000	0	-150'000	0	-200'000
Auflösungen	0	-10'000	0	0	-10'000
Bestand per 31.12.	260'000	135'000	420'000	520'000	1'335'000
Davon kurzfristiger Anteil	260'000	0	80'000	0	340'000

**Anmerkung: Hier Kontonummern zu Informationszwecken, im Anhang zur Jahresrechnung besser weglassen.*

Auslegungen und Weiterentwicklungen von HRM2
www.srs-cspcp.ch > HRM2 > Auslegungen

DE FR EN

- Das SRS-CSPCP
- News
- Sitzungen
- HRM2
  - Kontenrahmen und Funktionale Gliederung
  - Index HRM2
  - Auslegungen
  - FAQ
  - Einführung
- IPSAS
- Berichte
- Kontakt
- Links

Auslegungen

Das SRS-CSPCP erarbeitet bei Bedarf ergänzende Erläuterungen und Beispiele zu den Fachempfehlungen HRM2.

Thema	Auslegung	Datum
Finanzausgleich	FE Nr. 03	Dezember 2009
Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten	FE Nr. 09	Dezember 2009
Wertberichtigungen	FE Nr. 06	Juni 2009

Kontenrahmen und Index HRM2

- Das HRM2 soll leben
- Es soll nicht starr bleiben wie das HRM1
- Dies gilt besonders für
  - den Kontenrahmen (Anhang A, Seiten 149-192 Handbuch HRM2)
  - die Funktionale Gliederung (Anhang B, Seiten 193-198)
- Bereits wurden Anpassungen gegenüber der gedruckten Version nötig
- Eine entsprechende Arbeitsgruppe ist dafür verantwortlich (siehe Organisation)
- Aktuellste Version: www.srs-cspcp.ch
  - Kontenrahmen und Funktionale Gliederung
  - Interaktiver Index

Kontenrahmen und Index HRM2
Aktuellste Version des Kontenrahmens

DE FR EN

- Das SRS-CSPCP
- News
- Sitzungen
- HRM2
  - **Kontenrahmen und Funktionale Gliederung**
  - Index HRM2
  - Auslegungen
  - FAQ
  - Einführung
- IPSAS
- Berichte
- Kontakt
- Links

Kontenrahmen und Funktionale Gliederung

Kontenrahmen HRM2 und Funktionale Gliederung (ersetzt die Anhänge A und B des Handbuchs Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2 vom Januar 2008).

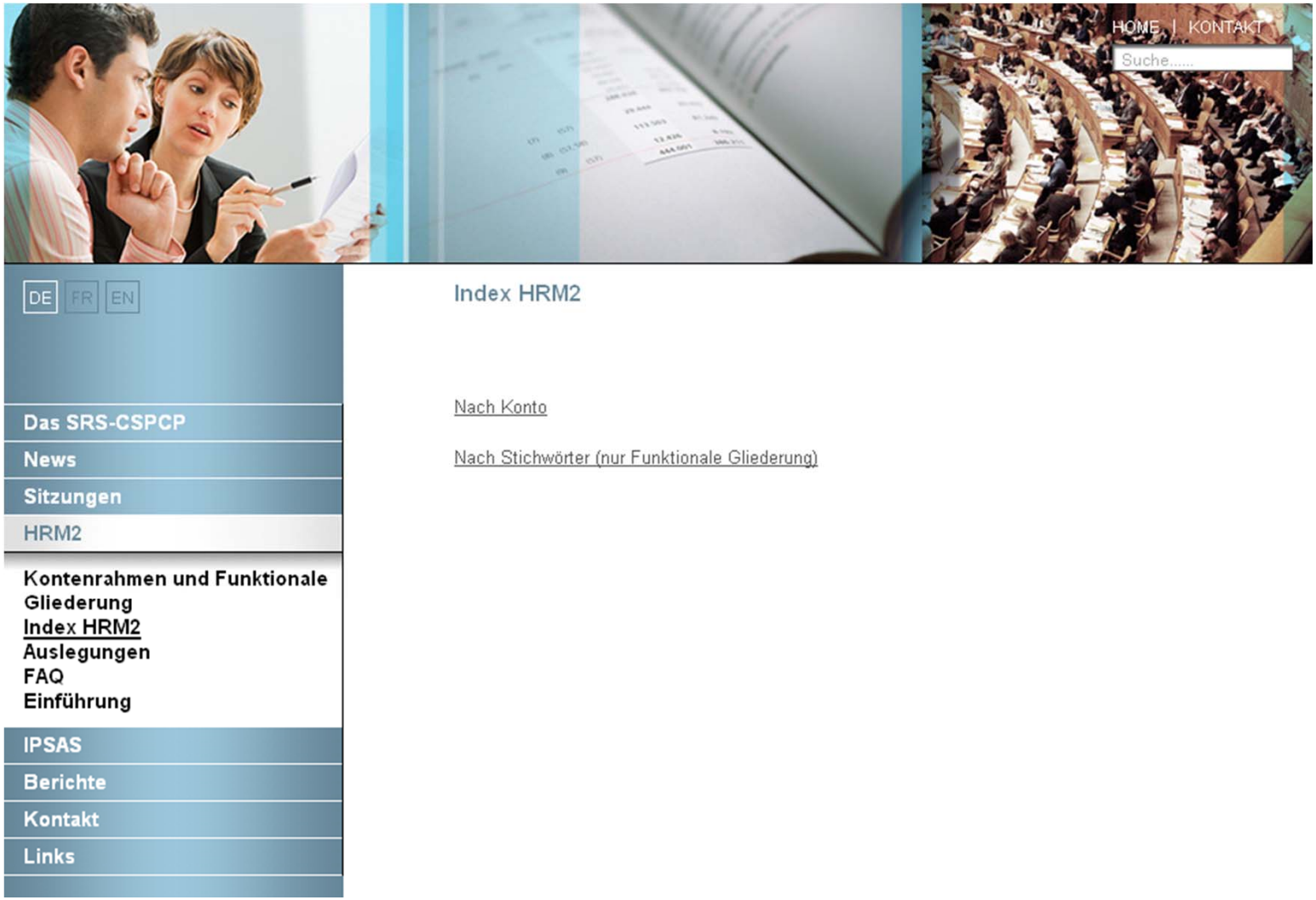
Aktuellste Version

- Kontenrahmen HRM2 und Funktionale Gliederung, April 2010 (Word-Datei, Änderungen markiert)
- Kontenrahmen HRM2 und Funktionale Gliederung, April 2010 (pdf-Datei, Clean)

Um die Arbeit mit dem Kontenrahmen und der Funktionalen Gliederung zu vereinfachen, finden Sie in der Rubrik Index HRM2 ein Sachregister inkl. Stichwortverzeichnis. Dies ersetzt das Sachregister zur Funktionalen Gliederung gemäss Link im Handbuch HRM2 (Seite 193). Momentan sind erst die Stichworte für die Funktionale Gliederung vorhanden. Die Stichworte für Bilanz, Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung folgen so rasch als möglich.

Da die **Städte und Gemeinden** noch detailliertere Bedürfnisse haben, hat die interkantonale Koordinationsgruppe HRM2 der Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen den Kontenrahmen und die funktionale Gliederung gemäss Handbuch HRM2 erweitert. Dabei wird die Erweiterung teilweise als verbindlich erklärt, um eine möglicht grosse Harmonisierung unter den Gemeinden der verschiedenen Kantone in der Schweiz zu erreichen. Die Details sind auf der Homepage der Konferenz zu finden unter Publikationen, Einführung des HRM2 (www.kkag-cacsfc.ch).

Kontenrahmen und Index HRM2
Index HRM2 nach Konto und Stichwörter



Kontenrahmen und Index HRM2
Index HRM2: Beispiel nach Konto

DE FR EN IT

- Das SRS-CSPCP
- News
- Sitzungen
- HRM2

Kontenrahmen und Funktionale Gliederung
Index HRM2
Auslegungen
FAQ
Einführung

- IPSAS
- Berichte
- Kontakt
- Links

Nach Konto

-> Nach Stichwort

alles anzeigen | alles verdichten | vorherige Seite | nächste Seite

Bilanz | Erfolgsrechnung | **Funktionale Gliederung** | Investitionsrechnung

Konto	Bezeichnung	Stufe
⊞ 0	Allgemeine Verwaltung	
⊞ 1	Öffentliche Ordnung und Sicherheit, Verteidigung	
⊞ 2	Bildung	
⊞ 3	Kultur, Sport und Freizeit, Kirche	
⊞ 4	Gesundheit	
⊞ 5	Soziale Sicherheit	
⊟ 6	Verkehr und Nachrichtenübermittlung	
6	VERKEHR UND NACHRICHTENÜBERMITTLUNG	1
61	Strassenverkehr	2
611	Nationalstrassen	3
612	Hauptstrassen nach Bundesrecht	3
613	Kantonsstrassen, übrige	3
615	Gemeindestrassen	3
618	Privatstrassen	3
619	Strassen, n. a. g.	3
62	Öffentlicher Verkehr	2

Das Rechnungslegungsgremium und Sie

- Das Rechnungslegungsgremium ist keine *Hotline*
- Aber trotzdem
- Es ist für Sie da
- Wenn Sie Schwierigkeiten mit der einen oder anderen Fachempfehlung HRM2 haben
- Wahrscheinlich sind Sie damit nicht alleine
- Zögern Sie nicht, uns diese mitzuteilen
- Wir sind daran interessiert, diese in unsere Arbeitsplanung aufzunehmen
- Mehrere Körperschaften haben dies bereits getan

Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor

www.srs-cspcp.ch

Nils.Soguel@idheap.unil.ch 021 557 40 50 – Präsidium
Sonja.Ziehli@idheap.unil.ch 021 557 40 58 – Sekretariat