

Umsetzung HRM2 (Harmonisiertes Rechnungsmodell) in einer kleineren Einwohnergemeinde (EG Oekinggen, 700 Einwohner)

Schlusspräsentation zur Bachelor Thesis

Svitlana van den Berg

Lehrerweg 4
4103 Bottmingen

Aufbau der Bachelor Thesis

- 1) **Die Entwicklung der Rechnungsmodelle für die öffentliche Hand in der Schweiz**
 - kurzer Abriss über die Geschichte der Rechnungsmodelle für die öffentliche Hand
- 2) **Das Harmonisierte Rechnungsmodell HRM1**
 - Ausgangslage für den Vergleich mit HRM2 durch die Darstellung des Aufbaus von HRM1 und dessen gegenwärtigem Einsatz in der EG Oekingern
- 3) **Das Harmonisierte Rechnungsmodell HRM2 im Vergleich zu HRM1**
 - Beschreibung HRM2 und speziell die Unterschiede zu HRM1
- 4) **Einflüsse der durch die Einführung von HRM2 bedingten Änderungen auf:**
 - **Finanzen** → eine Prognose der Auswirkungen von Neuerungen in finanzieller Hinsicht
 - **Mitarbeitende** → die Konsequenzen aus allfällig erhöhten Anforderungen an Mitarbeitende
 - **Systeme** → mögliche neue Systemanforderungen
- 5) **Umsetzung HRM2 in der EG Oekingern**
 - Fahrplan für die Umsetzung und speziell die bereits frühzeitig zu beachtenden Auswirkungen
 - zusammenfassende Darstellung möglicher Schwierigkeiten sowie Ratschläge von Praktikern
- 6) **Würdigung des Modells HRM2**
 - zusammenfassende Diskussion von Vor- und Nachteilen, Chancen und Gefahren bei der Umsetzung und Einführung von HRM2 mit entsprechenden Schlussfolgerungen

Inhalt und Aufbau der Schlusspräsentation

- **Neuerungen HRM2 im Überblick**

- **Einflüsse der Änderungen durch HRM2 auf:**
 - Finanzen
 - Mitarbeitende
 - Systeme

- **Umsetzung HRM2 in der EG Oekingingen**
 - Fahrplan für die Umsetzung
 - möglicher Schwierigkeiten sowie Ratschläge von Praktikern

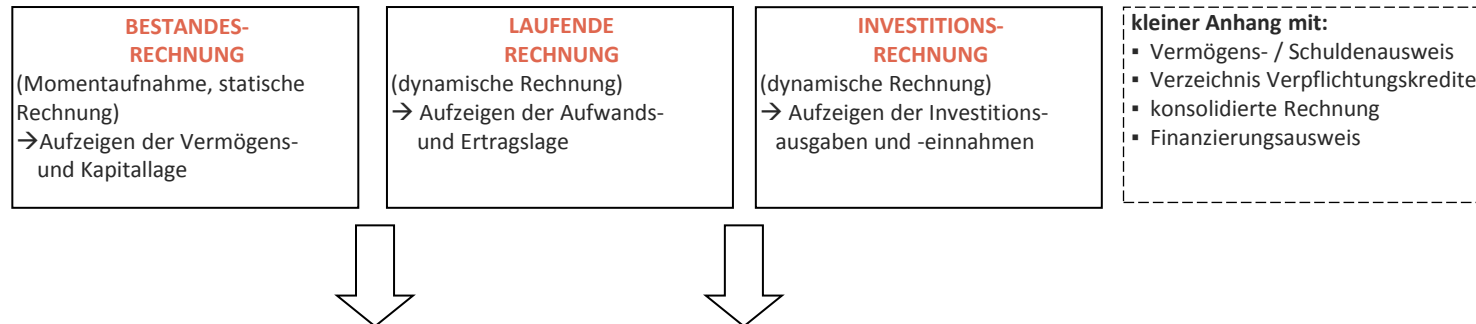
- **Würdigung des Modells HRM2**
 - Vor- und Nachteile
 - Chancen und Gefahren

Kapitel 3:

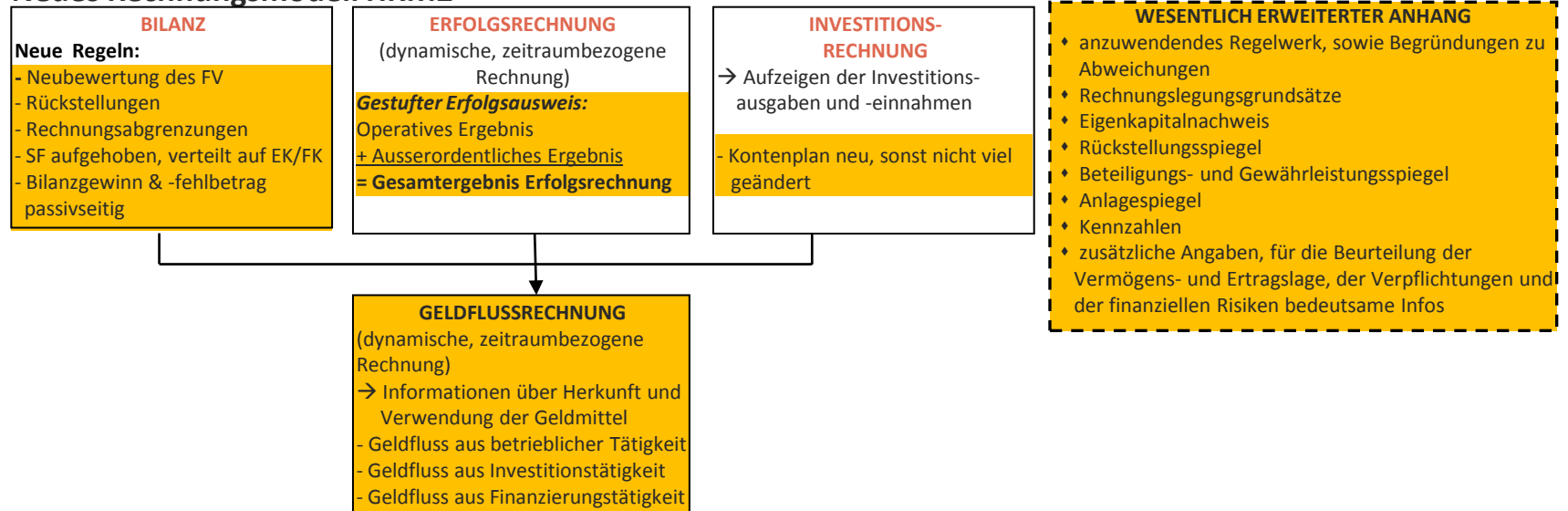
Neuerungen HRM2 im Überblick

Neuerungen im Überblick

Bisheriges Rechnungsmodell HRM1



Neues Rechnungsmodell HRM2



Kapitel 4:

Einflüsse der durch die Einführung von HRM2 bedingten Änderungen auf:

- Finanzen
- Mitarbeitende
- Systeme

Einflüsse auf Finanzen: Faktoren

Formale Änderungen

- Änderung Kontenrahmen
- Einführung neuer Elemente (Geldflussrechnung, Erweiterung Anhang, etc.)

Inhaltliche Neuerungen

- Grundsätze (z.B. True and Fair View)
- Auswirkungen der Neubewertung von Anlagen des FV zu Marktwerten
- Behandlung von Rückstellungen
- Periodengerechte Abgrenzungen
- Spezialfinanzierungen

Finanzen: Bilanz Aktiven

Oekingener nach HRM1

1	AKTIVEN	3'543'330.78
10	FINANZVERMÖGEN	2'105'902.63
100	Flüssige Mittel	390'926.38
101	Guthaben	597'498.50
102	Anlagen	853'488.90
1021	Stammanteile GA Weissenstein GmbH	1.00
1023	Liegenschaften, Land	853'487.90
103	Transitorische Aktiven	263'988.85
11	VERWALTUNGSVERMÖGEN	1'393'014.00
114	Sachgüter	1'071'007.00
115	Darlehen und Beteiligungen	7.00
116	Investitionsbeiträge	322'000.00
1162.03	Investitionsbeiträge Zweckverband OZ 13	322'000.00
12	SPEZIALFINANZIERUNGEN	44'414.15
128	Vorschüsse für SF	44'414.15
1280.02	Vorschuss SF Abwasser	44'414.15

HRM2

1	AKTIVEN	5'611'877.73
10	FINANZVERMÖGEN	4'218'863.73
100	Flüssige Mittel	390'926.38
101	Forderungen	597'498.50
101xx.99	WB auf Forderungen (Minus-Konto)	
102	Kurzfristige Finanzanlagen (90 T. bis 1 J.)	
102xx.99	WB (Delkredere) (Minus-Konto)	
104	Aktive Rechnungsabgrenzungen	263'988.85
107	Finanzanlagen (über 1 Jahr)	5'000.00
1070	Aktien und Anteilscheine	5'000.00
108	Sachanlagen FV	2'962'450.00
1080	Grundstücke FV	1'496'450.00
1084	Gebäude FV	1'465'000.00
1087	Anlagen im Bau FV	
1088	Anzahlungen FV	
1089	Übrige Sachanlagen FV	
109	Forderungen geg. SF / Fonds im FK	
1090	Forderungen gegenüber SF im FK	
1091	Forderungen gegenüber Fonds im FK	
14	VERWALTUNGSVERMÖGEN	1'393'014.00
140	Sachanlagen VV	1'071'007.00
140xx.99	WB Sachanlagen VV (Minus-Konto)	
142	Immaterielle Anlagen	
142xx.99	WB Immat. Anlagen VV (Minus-Konto)	
144	Darlehen	
144xx.99	WB Darlehen VV (Minus-Konto)	
145	Beteiligungen, Grundkapitalien	7.00
145xx.99	WB Beteiligungen VV (Minus-Konto)	
146	Investitionsbeiträge	322'000.00
1462.03	Investitionsbeiträge Zweckverband OZ 13	322'000.00
146xx.99	WB Inv. Beiträge VV (Minus-Konto)	
148	kumulierte zusätzliche Abschreibungen	

Kommentare zu den Aktiven

Finanzvermögen:

- SF als Gruppe aufgehoben: neu verteilt auf FV bzw. FK oder EK (als Wertminderung (-))
- Transitorische Aktiven heissen neu aktive Rechnungsabgrenzungen
- Guthaben heisst neu Forderungen
- Forderungen und kurzfr. Finanzanlagen: neu jeweils Wertberichtigungskonto (Minus-Konto)
- Anlagen sind neu unterschieden in Finanzanlagen (< 1 Jahr und > 1 Jahr) sowie Sachanlagen
- Sachanlagen in Unterkategorien unterteilt. Diese Unterteilung ist auch für die periodische Bewertung und den Anlagespiegel relevant.
- Sachanlagen und langfristige Finanzanlagen des FV: keine Wertberichtigungskonti, weil sie periodisch (3-5 J) neu bewertet werden. Es werden keine Abschreibungen vorgenommen, sondern eine periodische Wertberichtigung über die Neubewertungsreserve FV im EK
- Das FV wird insgesamt bei Übergang zu HRM2 zu Marktwert neu bewertet

Verwaltungsvermögen:

- Neue Position: Immaterielle Anlagen
- Darlehen und Beteiligungen sind neu auf zwei separate Gruppen aufgeteilt
- Jede Position des VV soll zu Anschaffungswerten ausgewiesen werden und verfügt über ein eigenes Wertberichtigungskonto, über welches die ordentlichen Abschreibungen getätigt werden.
- Neue Position: kumulierte zusätzliche Abschreibungen. Diese werden ebenfalls je Anlagekategorie geführt. So werden ausserordentliche Abschreibungen behandelt (Gegenkonto zum Aufwandskonto zusätzliche Abschreibungen)

Finanzen: Bilanz Passiven

2	PASSIVEN	3'543'330.78	2	PASSIVEN	5'611'877.73
20	FREMDKAPITAL	2'941'039.80	20	FREMDKAPITAL	3'156'564.80
200	<i>Laufende Verpflichtungen</i>	301'814.95	200	<i>Laufende Verpflichtungen</i>	301'814.95
202	<i>Langfristige Schulden</i>	2'490'000.00	201	<i>Kurzfr. Verbindlichkeiten (< 1 J)</i>	
204	<i>Rückstellungen</i>	0.00	204	<i>Passive Rechnungsabgrenzungen</i>	149'224.85
205	<i>Transitorische Passiven</i>	149'224.85	205	<i>Kurzfr. Rückstellungen</i>	
22	SPEZIALFINANZIERUNGEN	565'886.45	206	<i>Langfr. Finanzverbindlichkeiten (> 1 J)</i>	2'490'000.00
228	<i>Verpflichtungen für SF</i>	565'886.45	208	<i>Langfr. Rückstellungen</i>	
2280.01	Verpflichtung Abfallbeseitigung	22'754.60	209	<i>Verbindlichkeiten geg. SF /Fonds im FK</i>	215'525.00
2280.02	Verpflichtung Wasserversorgung	295'817.60	2090	Verbindlichkeiten geg. SF im FK	215'525.00
2280.04	SF Abwasser Werthalt	31'789.25	2091	Verbindlichkeiten geg. Fonds im FK	
2281	Verpflichtung Ersatzabgaben	215'525.00	29	EIGENKAPITAL	2'455'312.93
23	EIGENKAPITAL	36'404.53	290	<i>Verpf. (+)/Vorschüsse (-) geg. SF</i>	305'947.30
239	<i>Eigenkapital</i>	36'404.53	2900	Verpflichtungen gegen. SF im EK	350'361.45
2390	Eigenkapital	36'404.53	2900	Vorschüsse gegen. SF im EK	-44'414.15
			291	<i>Fonds</i>	
			292	<i>Rücklagen der Globalbudgetbereiche</i>	
			293	<i>Vorfinanzierungen</i>	
			295	<i>Aufwertungsreserven (nur bei IPSAS)</i>	
			296	<i>Neubewertungsreserve FV</i>	2'112'961.10
			2960.01	Neubewertungsreserve Sachanlage FV	2'112'961.10
			2960.02	Neubewertungsreserve Finanzanlage FV	4'999.00
			298	<i>Übriges Eigenkapital</i>	
			299	<i>Bilanzüberschuss (+) /-fehlbetrag (-)</i>	36'404.53
			2990	Jahresergebnis	27'102.81
			2999	Kumuliertes Ergebnis der Vorjahre	9'301.72

Kommentare zu den Passiven

- SF sind aufgehoben und je nach Art verteilt auf FK oder EK
 - FK = Verbindlichkeiten gegenüber SF und Fonds im FK (wenn die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen nicht geändert werden kann, bzw. kein erheblicher Gestaltungsspielraum besteht) z.B. Ersatzabgaben (Bundesrecht)
 - EK = Verpflichtungen bzw. Vorschüsse gegenüber SF (wenn die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen geändert werden kann, bzw. bei übergeordnetem Recht erheblicher Gestaltungsspielraum besteht) z.B. Wasserversorgung (Gemeinderecht)
- Transitorische Passiven heißen neu passive Rechnungsabgrenzungen
- Rückstellungen sind neu unterteilt in langfristige und kurzfristige Rückstellungen
- Eigenkapital: neue Unterkategorien
 - Vorfinanzierungen gehören neu zum EK
 - Aufwertungsreserven entstehen bei Neubewertung des VV: (nur nach IPSAS)
 - „Neubewertungsreserve FV“ entstehen durch Bewertung/Wertberichtigung FV
 - Bilanzüberschuss / -fehlbetrag neu separat im EK ausgewiesen, nicht wie früher mit EK verrechnet.
Achtung: Fehlbeträge werden hier als Minus-Position dargestellt. Sie sind jährlich um mindestens 20% des Restbuchwertes abzutragen. Entsprechende Beträge sind im Budget vorzusehen.

Neubewertungsreserven und ihre Folgen

- Durch Neubewertung von Sachanlagen im Finanzvermögen zu Marktwerten entstehen in der EG Oekingens beträchtliche Neubewertungsreserven
- Folgen
 - Vergrößerung des EK und damit der Bilanzsumme (Buchwerte)
 - Keine Auswirkung auf Finanzausgleich, da künftig basierend auf Steuerkraft

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none">■ Erhöhung der Investitionskraft■ Erhöhte Kreditwürdigkeit durch solide Eigenkapitalisierung, in Verbindung mit von Ratingagenturen geschätzter erhöhten Transparenz (True and Fair View)■ Solides Bilanzbild stärkt das Vertrauen der Bevölkerung und erhöht möglicherweise so auch die Attraktivität der Gemeinde für eventuelle Zuzüger	<ul style="list-style-type: none">■ Relativ geringe Flexibilität im Umgang mit Eigenmitteln (Neubewertungsreserve wahrscheinlich zweckgebunden)■ Solides Bilanzbild kann finanzielle Forderungen der Bevölkerung (z.B. Steuersenkungen, Investitionen) provozieren■ Schwierigkeit, eine eventuelle Unmöglichkeit solcher Forderungen erfolgreich zu kommunizieren und entsprechend zu argumentieren

Der Umgang mit Neubewertungsreserven

- Verschiedene Handlungsoptionen
- Untersuchte Szenarien:
 - **Szenario 1:** Die Neubewertungsreserve steht für den Ausgleich künftiger Wertschwankungen der im Finanzvermögen Neubewerteten Sachanlagen zur Verfügung
 - **Szenario 2:** Neubewertungsreserve steht als Kapital zur Verfügung, um Steuersenkungen zu finanzieren
 - **Szenario 3:** Sämtliche Verlustvorträge dürfen mit den Neubewertungsreserven verrechnet werden
 - **Szenario 4:** Vermeiden des Entstehens hoher Neubewertungsreserve, indem Teile des Finanzvermögens schon heute unter HRM1 veräußert werden

Der Umgang mit Neubewertungsreserven: Szenario 1

Die Neubewertungsreserve steht für den Ausgleich künftiger Wertschwankungen der Sachanlagen des Finanzvermögens zur Verfügung

- Beim Übergang zu HRM2 Neubewertung Sachanlagen des FV zum Marktwert
- Periodische Wiederbewertung nach jeweils 3-5 Jahren
- Mögliche Wertschwankungen der einzelnen Objekte sollen über die Neubewertungsreserve aufgefangen werden
- Diese soll ausschliesslich für diesen Zweck zur Verfügung stehen
- Dieses Szenario ist aus heutiger Sicht einigermaßen wahrscheinlich (MFHG Art. 75)
- Kanton Solothurn: Regelung noch unklar

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none">■ Jederzeit genügend Reserven zur Verfügung, um Schwankungen der Immobilienpreise bei Wiederbewertung aufzufangen	<ul style="list-style-type: none">■ Werte verbleiben während Jahren ungenutzt in der Bilanz■ Aufwand für die Bewertung der Anlagen in keinem Verhältnis zum Ertrag bzw. zum Nutzen

Der Umgang mit Neubewertungsreserven: Szenario 2

Neubewertungsreserve steht als Kapital zur Verfügung, um Steuersenkungen zu finanzieren

- Die Neubewertungsreserve soll nicht nur zum Auffangen von Wertschwankungen der Anlagen im FV verwendet werden, sondern es sollen damit Steuersenkungen finanziert werden
- Die hypothetische Machbarkeit von Steuersenkungen wurde modellhaft untersucht (Vergleich heutiger Steuersatz 119% mit 2 Varianten: 115% und 110%)
- Basis der Berechnungen: Rechnung 2009 EG Oekingens, Rohentwurf Finanzplan 2010-2017, simulierte Neubewertung der Sachanlagen des FV; bestimmte Annahmen
- Achtung: Berechnungen sind nur modellhaft, entsprechen nicht unbedingt realen Umständen in der EG Oekingens
- Schlüsse:
 - Senkung auf 115% wäre machbar, ohne Gefährdung der Substanz des FV, genügend Liquidität
 - Senkung auf 110% wäre eventuell machbar, weitere Untersuchungen notwendig (Zweck des FV auf längere Sicht, Investitionsvorhaben, Liquidität)

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none">■ Senkung der Steuerbelastung wird von Bürgerinnen und Bürgern geschätzt■ Erhöhung der Attraktivität für Einwohnerinnen und Einwohner sowie mögliche Zuziehende■ Weniger ungenutztes Kapital	<ul style="list-style-type: none">■ Gefahr, durch Steuersenkungen das FV mit der Zeit zu verzehren, was nachträglich Steuererhöhungen nach sich zieht

Annahmen und Berechnungsgrundlagen zu Szenario 2

- Annahme: ein Steuersatzprozentpunkt = CHF 14'000
- Annahme: Veränderung des Steuerfusses ab 2015 (Einführungsjahr HRM2)
- Andere Darstellung bestimmter Positionen in den Berechnungen ab Einführungsdatum HRM2
- Veränderung nur derjenigen Positionen, welche zusammenhängen mit:
 - der Neubewertung des FV,
 - der Veränderung desselben
 - der Senkung des Steuersatzes um den jeweiligen Prozentsatz
- Alle anderen Positionen bleiben unverändert
- Zwecks besserer Aussagekraft der Kennzahlen wurde die Position Nettoinvestitionen für die Jahre 2016 (von 7 auf 100) und 2017 (von 0 auf 100) sinnvoll erhöht (im Entwurf des Finanzplans EG Oekingingen nicht abschliessend geplant)
- Im Finanzplanentwurf gleichen sich Aktiven und Passiven noch nicht genau aus. Kleinere Differenzen wurden beibehalten.
- Annahme: Finanzierung eines Fehlbetrages über das FV
- Der Finanzausgleich wurde unverändert übernommen.
- Annahme: konstantes Fremdkapital sowie Kapitaldienstanteil
- Annahme: konstanter Finanzertrag. In der Realität wäre davon auszugehen, dass durch den Abbau von FV auch der Finanzertrag sinkt

Resultate und Schlussfolgerungen zu Szenario 2

Aufwand / Ertragsüberschuss

- Ausgangslage: kontinuierlich steigender Ertragsüberschuss (2015-2017)
- Senkung des Steuersatzes auf 115%: in etwa konstanter Überschuss
→ Senkung möglich, auch ohne zusätzliche Finanzierung ohne das Haushaltsgleichgewicht zu stören
- Senkung auf 110%: 2015 zunächst grösserer Aufwandsüberschuss, der sich in Folgejahren verkleinert (Annahme: Einwohnerzahl steigt konstant leicht).
→ Senkung eventuell möglich. Weitere Abklärungen nötig (Frage, welchen Zwecken das FV auf mittlere Sicht dienen muss und wie hoch der Bedarf an FV insgesamt ist)

Finanzvermögen

- Wegen geringeren Einnahmen (Steuern) verkleinert sich in den beiden Varianten das FV (Flüssige Mittel)
- Bei Steuersenkung auf 110% sinkt es stärker als bei Senkung auf 115%. Je höher die Steuersenkung, desto stärker nimmt das FV ab (unter Annahme gleichbleibender übriger Parameter)

Finanzierung

- Aufgrund des Ergebnisses (Aufwandsüberschuss) der Laufender Rechnung ergibt sich mit sinkendem Steuersatz ein zunehmender Finanzierungsfehlbetrag

Selbstfinanzierungsgrad

- Ausgangslage: Selbstfinanzierungsgrad v.a. 2016 / 2017 übertrieben gross, v.a. im Vergleich zu \emptyset EG
- Mit sinkendem Steuersatz wird der Selbstfinanzierungsgrad moderater
- Bei Senkung der Steuern auf 110% mittelfristig um 75%

Nettoschuld je Einwohner

- Ab 2015: aus Nettoschuld / Einwohner → Nettovermögen (auf Neubewertungsreserven zurückzuführen)
- In allen Varianten steigt dieses Vermögen im Laufe der Jahre kontinuierlich

Der Umgang mit Neubewertungsreserven: Szenario 3

Sämtliche Verlustvorträge dürfen mit Neubewertungsreserven verrechnet werden

- Es soll erlaubt sein, Verlustvorträge aller Art mit der Neubewertungsreserve zu verrechnen
- Obwohl in einigen Kantonen im Moment diskutiert, ist nicht zu erwarten, dass sich dieses Szenario durchsetzen wird

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none">■ Verluste können durch Verrechnung sofort aufgefangen werden und werden gar nicht sichtbar■ Das Bilanzbild wird besser, dadurch Erhöhung der Kreditwürdigkeit	<ul style="list-style-type: none">■ Gefahr der Überschätzung der Finanzlage durch sofortige Elimination von Verlusten■ Gefahr wichtige Haushaltsgrundsätze (Sparsamkeit, Vorsicht, etc.) zu vernachlässigen■ Keine Förderung des wirtschaftlichen Denkens■ Keine Trennung von betrieblichen und ausserbetrieblichen Elementen■ Verrechnung widerspricht dem Prinzip höchstmöglicher Transparenz■ Möglichkeit der Beschönigung der wahren Finanzlage■ Gefahr verfehlter Finanzpolitik durch falsche Schlüsse

Der Umgang mit Neubewertungsreserven: Szenario 4

Vermeiden des Entstehens hoher Neubewertungsreserven durch vorgängige Veräußerung von Teilen des FV unter HRM1

- Teile des FV könnten bereits heute, also noch unter HRM1, veräußert werden
- Damit würde bei Einführung HRM2 eine im Vergleich kleinere Neubewertungsreserve geschaffen
- Veräußerung von Teilen des FV führt unter HRM1 wie unter HRM2 prinzipiell zu denselben Auswirkungen. In beiden Fällen muss der Verkauf erfolgswirksam verbucht und ein dadurch entstandener Gewinn ausgewiesen werden

Vorteile

- Durch Verkleinerung der Neubewertungsreserve würde die Diskussion über deren Verwendung entschärft
- Nur scheinbarer Vorteil, da es kaum gelingen wird, alle Gemeinden zu einem vorzeitigen Verkauf ihrer Anlagen des FV zu bewegen

Nachteile

- Annahme, dass mehrere Gemeinden ähnliche Überlegungen anstellen werden
- Als Folge davon Zusammenfallen der Immobilienpreise (bei gleichzeitigem Verkauf von Sachanlagen durch mehrere Gemeinden in derselben Gegend)
- Kritisch zu hinterfragen, ob eine Veräußerung des Tafelsilbers eine empfehlenswerte Alternative darstellt
- Frage über die Verwendung der dadurch entstandenen Gewinne
- Diskussion über mögliche Steuersenkungen etc. würde schon frühzeitig aktuell

Finanzen: Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungen, Spezialfinanzierungen

Rückstellungen

- Rechnung 2009 der EG Oekingen: keine Rückstellungen vorgesehen → Umstellung HRM2 unproblematisch
- Bei Einführung HRM2 könnten Umstände vorliegen, welche die Bildung von Rückstellungen rechtfertigen
- Bildung von Rückstellungen unter HRM2 nach strengeren Kriterien
- Regelmässige Neubewertung der Rückstellungen in HRM2 (Kanton Solothurn wird Regeln festlegen)
- Empfehlung: korrekte Bewertung bereits jetzt (bestehende zu hohe oder zu tiefe Rückstellungen auf ein entsprechendes Konto umbuchen und im letzten HRM1 Jahr erfolgswirksam ausbuchen)

Rechnungsabgrenzungen

- Rechnungsabgrenzungen (TA und TP) ähnlich wie Rückstellungen behandelt
- Unterschied: Oekingen hat heute namhafte Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktiv- wie auch auf Passivseite
- ähnlich wie bei Rückstellungen strengere Regelungen (Kanton Solothurn wird klare Regeln festlegen)
- Auch für Rechnungsabgrenzungspositionen erfolgt bei Umstellung auf HRM2 eine Neubewertung
- Empfehlung: auch Rechnungsabgrenzungen vor dem Übergang vollständig bereinigen

Spezialfinanzierungen

- SF entfallen unter HRM2 ganz
- Sie werden unter HRM2 entsprechend ihrer Natur auf verschiedene Positionen im EK bzw. FK verteilt.
- EG Oekingen wird die Verteilung seiner SF bei Umstellung auf HRM2 auch durchführen müssen
- Dies sollte jedoch kein Problem darstellen (komplexe, aber klare Regeln; keine Neubewertung bei der Umverteilung)

Mitarbeitende: Anforderungen und Zusatzaufwände

Zusatzaufwände				Anforderungen
Einführung		Betrieb		
Zeit	Kosten	Zeit	Kosten	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ca. 0.3 Personaljahre ▪ verteilt auf 5-6 Jahre 	Zusätzl. Löhne: <ul style="list-style-type: none"> ▪ ca. CHF 21'000 (kaufm. Angestellte/-r) ▪ ca. CHF 30'000 (Buchhalter/-in) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 1. Betriebsjahr: ca. 160 h / Jahr (13.5 h/ Monat) ▪ Folgejahre: ca. 70 h/ Jahr (6 h/ Monat) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 1. Betriebsjahr: ca. CHF 5'850 / Jahr bzw. CHF 485 / Monat (kaufm. Angestellte/-r) ca. CHF 8'350 / Jahr bzw. CHF 695 / Monat (Buchhalter/-in) ▪ Folgejahre: ca. CHF 2'560 / Jahr bzw. CHF 210 / Monat (kaufm. Angestellte/-r) ca. CHF 3'655 / Jahr bzw. CHF 305 / Monat (Buchhalter/-in) 	<p>steigend durch:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Neue Inhalte und ▪ Neue Tätigkeiten bei ▪ Einführung und ▪ Betrieb <p>Qualifikationen:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ≈ Niveau Buchhalter/-in ▪ kaufm. Angestellte/-r mit viel Erfahrung und hoher Lernbereitschaft

Annahmen: - 0.3 Personaljahre: Schätzung basierend auf Angabe Kanton SO (0.2 – 0.5 Personaljahre)
 - Lohnkosten (100%): - kaufm. Angestellte/-r: CHF 70'000 / Jahr (inkl. Soz.vers.)
 - Buchhalter/-in: CHF 100'000 / Jahr (inkl. Soz.vers.)

Mitarbeitende: Zusatzaufwände

■ Einführung

	2012	2013	2014	2015	2016	Total
Zeitaufwand (in Personaljahren)	0.025	0.05	0.15	0.05	0.025	0.3
Kosten CHF (kaufm. Angestellte/-r)	1'750	3'500	10'500	3'500	1'750	21'000
Kosten CHF (Buchhalter/-in)	2'500	5'000	15'000	5'000	2'500	30'000

■ 2012 / 2013

- Informationsveranstaltungen /Schulungen
- Vorbereitung Anlagebuchhaltung
- Kommunikation

■ 2014

- Umstellung Systeme
- Überführung Kontenplan
- Bewertungen (Anlagevermögen, Abgrenzungen, etc.)
- Voranschlag 2015
- Schulungen
- Kommunikation

■ 2015

- Einführung Zusatzelemente
- Vorbereitung Abschlussarbeiten (neue Elemente)
- Kommunikation

■ 2016

- Abschluss / Rechnung 2015
- Kommunikation

■ Betrieb

Zusatzaufwände Betrieb (in Stunden)	1. Betriebsjahr HRM2	Folgejahre
Laufendes Jahr		
„normale Buchungsarbeiten“	10	0
Anlagebuchhaltung	20	20
Abschlussperiode		
Bilanz / Erfolgsrechnung / Investitionsrechnung	10	10
Geldflussrechnung	10	10
Anhang mit:		
- Anlagespiegel	5	5
- Eigenkapitalnachweis	5	5
- Rückstellungsspiegel	5	5
- Gewährleistungs-/Beteiligungsspiegel	5	5
- Kennzahlen	5	5
- Erklärung Regelwerk / Abweichungen	10	5
Unsicherheiten / Beratung		
1. Betriebsjahr	75	0
Total Zusatzaufwand Betrieb		
Pro Jahr	160	70
Pro Monat (gerundet)	13.5	6
Zusatzkosten (Lohnkosten wie in obigem Beispiel)		
Kaufm. Angestellte(r) / Jahr ca. (CHF)	5'850	2'560
Kaufm. Angestellte(r) / Monat ca. (CHF)	485	210
Buchhalter(in) / Jahr ca. (CHF)	8'350	3'655
Buchhalter(in) / Monat ca. (CHF)	695	305

Mitarbeitende: Anforderungen

Qualifikationen

- Deutlich erhöhte Anforderungen:
 - neue Tätigkeiten und Elemente
 - Verständnis der Philosophie und der Zusammenhänge von HRM2
- Verlangte Kenntnisse etwa auf Niveau Buchhalter/-in mit Fachausweis
- Vermutlich bewältigbar für Kaufm. Angestellte mit langjähriger Praxiserfahrung mit HRM1
- Aber: entsprechende Schulungen notwendig

Lernbereitschaft

- Schulungsangebot: Kanton, SW-Hersteller, Treuhand-/Revisionsunternehmen
- Schulungsaufwand: je nach Vorkenntnissen
- Wichtig: Bereitschaft, Zeit und Energie in Aneignen neuer Qualifikationen zu investieren

Zeit

- Erhöhter Zeitbedarf bei Einführung und Betrieb HRM2 erfordert Bereitschaft der Mitarbeitenden, Zusatzaufwand zu leisten
- Vorbereitung und Schulung werden Zeit in Anspruch nehmen. Umgang damit erfordert rechtzeitige Überlegungen von Arbeitgebenden und -nehmenden

Systeme (1)

Vorbereitungen der Ruf Informatik AG

- Ruf Informatik AG (EG Oekingen: Software W&W): Vorbereitungen auf Umstellung HRM2 bereits heute:
 - Identifikation und Spezifikation der neuen Anforderungen an die Software (Einbezug aller Stakeholder in Entwicklung)
 - Schulung des Personals
 - Kundeninformation
- angebotene Systeme GeSoft und W&W zu grossen Teilen bereit für HRM2
- Herausforderung: unbekannte Reportingbedürfnisse der einzelnen Kantone
- Pilotgemeinden in den Kantonen AG, OW, ZH: Beratung und Umstellung erledigt, noch Optimierungsbedarf bei Abläufen und SW
- Kanton SO inkl. Gemeinden: Lösungen bereit 2011
- Möglichkeit der Anpassung an Gemeindegrösse und div. Bedürfnisse durch Parametrierung von W&W. Optimale Kundenlösungen durch individuelle Beratung

Systemänderungen

- Keine Änderungen der HW-Voraussetzungen des bestehenden Systems vorgesehen
- Technisch wenig Änderungen an heute eingesetzten Anwendungen. Aufbau der Module sowie Arbeiten mit anderen Anwendungen bleiben wie unter HRM1
- Schnittstellen zu anderen Anwendungen unverändert. Neuentwicklung nur bei Bedarf.
- Das Arbeiten mit den Softwaremodulen selbst wird sich ebenfalls nicht wesentlich ändern
- Änderungen an Arbeitsabläufen und Prozessen ergeben sich aus den fachlichen Änderungen von HRM2 und den Vorgaben der einzelnen Kantone

Systeme (2)

Kosten

- An der Preisgestaltung für W&W ändert sich verglichen mit HRM1 grundsätzlich nichts
- Mögliche Zusatzkosten für Umstellungsarbeiten:
 - abhängig davon, welchen Anteil Kunde selbständig ausführt
 - Kostenpflichtige Dienstleistungen z.B.: Schulungsmassnahmen, Datenübernahme und Migration

Empfehlungen an EG Oekingen

- Vorbereitungsarbeiten: Umstellung des individuellen Kontenplans auf HRM2, sobald Vorgaben des Kantons Solothurn bekannt sind
- Frühzeitiges sich Befassen mit der Einführung der Anlagebuchhaltung, um die erstmaligen Erfassungsarbeiten rechtzeitig vorab leisten zu können
- Frühzeitige Bemühungen um Information über die bevorstehenden Änderungen und deren Umsetzung im Kanton (evtl. Änderungen und Anpassungen im Arbeitsablauf oder in der Verarbeitung sowie mögliche organisatorische Veränderungen)

Weiteres

- Während der Vorbereitungsphase sowie in der ersten Zeit des Betriebs von HRM2 werden auf demselben System (HW und SW) parallel Buchhaltungen nach dem System HRM1 und nach HRM2 geführt

Kapitel 5:

Umsetzung HRM2 in der EG Oekinggen

Möglicher Fahrplan Einführung HRM2 in Oekingingen

	2010		2011				2012				2013				2014				2015				2016				
	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	
Kanton																											
Start Projekt Kt. Solothurn: Einführung HRM2 bei Gemeinden																											
- Konzeptphase																											
- Vernehmlassungs- und Bereinigungsphase																											
- Gesetzgebungsverfahren																											
- Einführung: Instruktion / Schulung																											
Einführungsunterstützung / Beratung																											
Informationsveranstaltungen																											
Softwarehersteller / Beratungsunternehmen																											
Entwicklung / Anpassung Software																											
Vertragsanpassungen mit Gemeinden																											
Einführung / Einführungsunterstützung / Beratung																											
IT-Support																											
Gemeinden																											
Arbeiten unter HRM1																											
Arbeit mit HRM1																											
Erstellen letzter Voranschlag mit HRM1																											
Überprüfung der bestehenden Rückstellungen																											
Umbuchung zu hoher / zu tiefer Rückstellungen auf Spezialkonto (HRM1)																											
Ausbuchen (erfolgswirksam) des Spezialkontos Rückstellungen																											
Bereinigung der zeitlichen Rechnungsabgrenzungen																											
Bereinigung / Erstellung letzte Rechnung nach HRM1																											
Kenntnisse HRM2																											
Besuch Informationsveranstaltungen u.ä.																											
ggf. Schulung (Aufbau Buchhaltungskennntnisse)																											
Schulung durch Kanton																											
Schulung IT-System																											
Kommunikation																											
Kommunikation Gemeinderat / Ämter / Kanton																											
Kommunikation mit Bürgern																											
Vorarbeiten Einführung HRM2																											
Abschluss / Anpassung Verträge mit Softwarehersteller / Beratern																											
IT- Hard- und Softwareumstellungen / -anpassungen (Hauptbuch / Nebenbücher)																											
Aufschalten der Nebenbücher im IT-System (inkl. Kontrolle und Test)																											
Erstellen Parallelrechnung nach HRM2 in Excel (Empfehlung BL)																											
Anpassung Kontenplan auf HRM2 (gemeindespezifisch)																											
Planung Anlagebuchhaltung																											
Bewertung von Anlagen und Abschreibungen																											
Erstellen Anlagebuchhaltung																											
Erstellen Voranschlag 2015 nach HRM2																											
Betrieb HRM2 (Start 1.1.2015)																											
HRM2 Sammeln von operativen Erfahrungen / operative Arbeit																											
Pflege Anlagebuchhaltung																											
Erstellen gestufter Erfolgsausweis																											
Erstellen EK-Nachweis																											
Erstellen Geldflussrechnung																											
Erstellen Rückstellungsspiegel																											
Erstellen Gewährleistungs- und Beteiligungsspiegel																											
Erstellen erweiterter Anhang (Regelwerk, Methoden, Abweichungen)																											
Berechnung Kennzahlen																											
Erstellen erster Rechnungsabschluss (2015) nach HRM2																											
Erstellen Voranschlag 2016 nach HRM2																											
Budget 2017																											

Umsetzung: Ratschläge aus der Praxis (1)

HRM2 lässt viele Fachfragen offen (Entscheidungsfreiheit)

- Eigene Handbuchbeschreibungen helfen, Schwierigkeiten, welche durch offene Fachfragen entstehen, zu vermeiden

Kontenplan

- Rechtzeitige Vorbereitung (Neugestaltung / Anpassung)
- Darstellung der alten und möglichen neuen Situation (inkl. Nummerierung / Struktur) in Excel, sobald Vorgaben und Regeln des Kantons klar sind
- BL Erfahrung : relativ spät angefangen → mit Fragen während der Budgetierung überrollt

Kommunikation

- Nicht unterschätzen. Allen Beteiligten muss der Kontenplan detailliert erklärt werden. Je besser das Wissen der Mitarbeitenden, desto einfacher die Einführung. Schulungsaufwand enorm, nicht sparen!

Migrationsbilanz

- Detailliertes Vorgehen. Frühzeitige Überlegungen zur Vorgehensweise
- Zusammenarbeit mit Revisionsstelle bzw. Finanzkontrolle (wie werden Zahlen in die neue Rechnungslegung übernommen?)

Reihenfolge Budget / Rechnung

- Das Budget wird vor der eigentlichen Umstellung erarbeitet und die Rechnung danach.
- Bei der Umsetzung der Rechnung fallen viele Sachen auf, die zum Zeitpunkt des Budgets nicht klar waren
- Im ersten Jahr, vielleicht in den beiden ersten Jahren, kaum zu verhindernde Abweichungen zum Budget
- Notwendigkeit, Abweichungen gut zu erklären

Umsetzung: Ratschläge aus der Praxis (2)

Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

- Grundsatz der Wesentlichkeit im Vordergrund, aber Frage, was wesentlich ist und wer dies beurteilt
- Grenzwerte, Regeln und Präzisierungen können einheitliche Abgrenzungsstandards schaffen

Steuerertragsabgrenzungen

- Frühzeitige Überlegung und Machbarkeitsprüfung bezüglich der Systeme
- zentrale Rolle der Kommunikation mit der Bevölkerung in diesem Zusammenhang

Vorfinanzierungen & Spezialfinanzierungen (Fonds)

- Keine Erklärung im Handbuch HRM2, wie insb. zweckgebundene Fonds, wenn sie einmal gebildet sind, wieder aufgelöst werden. BL zwei Varianten:
 - Auflösung im gleichen Ausmass wie jährliche Investitionen getätigt werden. Das ist zeitnah an der Investition, aber es erfolgt automatische Unterbewertung der Aktivierung.
 - Nicht Investition, sondern daraus entstehende jährliche Abschreibungen durch Entnahmen aus dem Fonds auf 0 setzen

Investitionsbeiträge an Investitionen Dritter

- Gemäss Fachempfehlung HRM2 sollen diese aktiviert werden. Einzelne Kantone buchen solche Fälle in Abweichung zu der Regel über die ER.
- Begründung BL: Man kann nichts aktivieren, was einem nicht gehört (Eigentumsbegriff ZGB). Investitionsbeiträge werden so also à fonds perdu geleistet.
- Die im Handbuch HRM2 gefundene Lösung stellt einen Kompromiss dar (in vielen Gemeinwesen Investitionsbeiträge bedingt rückzahlbar)

Umsetzung: Ratschläge aus der Praxis (3)

Geldflussrechnung

- Falsche Annahme, dass man aufgrund des neuen Kontenplans automatisch eine neue Geldflussrechnung erstellen könne
- Der Kontenrahmen sagt sehr viel aus über die drei klassischen Bereiche (Betrieb, Investition, Finanz). Er sagt aber nichts darüber aus, ob einzelne Geschäftsfälle liquiditätswirksam sind oder nicht
- Systematischer Aufbau nicht möglich sondern manuelle Operation mit Excel
- Beispiel: Nicht liquiditätswirksame Abgrenzungen können grundsätzlich auf jedem Konto der ER verbucht werden. Diese dürfen für die Geldflussrechnung nicht berücksichtigt werden. Dies ist nicht aus dem Kontenplan ersichtlich, sondern es müssen wirklich die einzelnen Buchungen analysiert werden.
- Auch der Saldo der Investitionsrechnung entspricht i.d.R. nicht dem Saldo des Investitionsbereiches in der Geldflussrechnung.

Anlagebuchhaltung

- Grundsätzlich werden Grundstücke nicht abgeschrieben
- Grundstücke können aber nicht immer separat ausgewiesen werden
- Beispiel: zwischen der Gemeinde A und Gemeinde B gibt es ein Netz von 15 Kilometer unterirdischen Rohren. Wie viel davon Grundstück ist und wie viel Installation, ist schwierig zu trennen.
- BL: praktischen Ansatz: Dort, wo es klar trennbar ist, wird das Grundstück separat aktiviert, dort, wo eine Trennung nicht möglich ist, wird es in die originäre Anlagekategorie eingerechnet und nach deren Nutzungsdauer abgeschrieben

Umsetzung: Ratschläge aus der Praxis (4)

Anschaffungswerte von Anlagen im Verwaltungsvermögen

- Nach HRM2 werden die Anlagen indirekt Abgeschrieben (Anschaffungswert – Wertminderung)
- Schwierigkeit, im Rahmen der Übernahme von Anlagen korrekte Anschaffungswerte zu eruieren
- Im Zweifel Übernahme von Werten aus der letzten Schlussbilanz nach HRM1
- Wo möglich kann auch eine Anlagekategorie bestimmt und die Qualität der Anlage beurteilt werden. Nach diesen Kriterien wird die Anlage z.B. in einer 10-jährigen Kategorie nach Erfahrungswerten auf das Jahr 5 gesetzt und dann noch 5 Jahre linear abgeschrieben
- Dadurch Errechnung eines „fiktiven“ Anschaffungswertes, wichtig für indirekte Abschreibungsmethode (HRM2)

Aktivierungsgrenze in der Anlagebuchhaltung

- Bei Folgeinvestitionen Schwierigkeit zu beurteilen, was aktivierbar ist und was zum Unterhalt zählt, bzw. was wirklich wertvermehrend oder werterhaltend ist und was nicht
- Diese Beurteilung muss auf der Basis von Einzelbetrachtungen erfolgen

Abschreibungsdauer innerhalb einer Anlagekategorie

- Frühzeitiger Entscheid über Wahl der Bandbreiten innerhalb der Anlagekategorien sowie der Detaildefinition der Anlagekategorien selbst, da diese in HRM2 nur grob definiert sind

Unabhängigkeit der Bewerter für Anlagen im Finanzvermögen

- Bei Wertpapieren i.d.R. unproblematisch (Marktwert bzw. Steuerwert)
- Bei Liegenschaften Problem der Unabhängigkeit, da Bewertung interessensneutral und ohne spekulative Partikularinteressen erfolgen soll. Es wird verschiedentlich darüber nachgedacht, ob die jeweiligen Kantonalbanken für Gemeinwesen die Rolle des unabhängigen Bewerter einnehmen können

Umsetzung: Ratschläge aus der Praxis (5)

Bruttoprinzip

- Unter HRM1 war dieses Prinzip sehr scharf formuliert
- HRM2 hält an dem Grundsatz prinzipiell fest, kennt ihn aber in einzelnen Gebieten plötzlich nicht mehr
- Dies ist aber nicht explizit dargestellt und es gibt keinen Leitfaden, der sagt, wo von diesem Prinzip abgewichen wurde und wo nicht. Deswegen muss man in diesem Bereich oft eigene Lösungen finden

Kennzahlen

- Art, wie HRM2 im Einzelfall strukturiert wird, hat auf Kennzahlen nicht zu unterschätzenden Einfluss
- Vermeiden von erstaunlichen Ergebnissen beim ersten Abschluss durch frühzeitiges Bewusstwerden

Konsolidierung

- Regelung in HRM2 ist sehr schwach. Sie sagt nichts über Zwischengewinne, Eliminierungen, etc. aus. Die Kantone müssen Regeln hierzu selbst erarbeiten (v.a. Fonds mit Eigenkapitalcharakter)

Lernen aus Erfahrungen

- Auf Annahmen basierende Entscheide während der Vorbereitung erweisen sich in der Praxis oft als falsch
- Man sollte sich von Vorneherein die Möglichkeit für ein Restatement offen lassen, eigene Erfahrungen in Änderungen einfließen zu lassen

Fachkompetenz der Mitarbeitenden

- HRM2 ist anspruchsvoller als HRM1. Mangel an Fachkompetenzen kann zu Zentralisierungen von Rechnungsführungen verschiedener Behörden führen
- Bei kleineren Gemeinwesen mögliche Unterstützung durch Revisionsstelle bzw. Zusammenarbeit mit anderen Gemeinwesen

Kapitel 6:

Würdigung des Modells HRM2

Würdigung des Modells HRM2

Absicht zur Annäherung an in der Privatwirtschaft übliche Praktiken und Modelle:

→ **teilweise umgesetzt**

- Grosser Schritt im Vergleich zu HRM1, aber IPSAS wäre konsequenter

Absicht zur Harmonisierung der verschiedenen Modelle untereinander:

→ **teilweise umgesetzt**

- HRM2 stellt insgesamt einen grossen Schritt hin zu Harmonisierung dar
- Harmonisierung der unterschiedlichen öffentlichen Rechnungsmodelle wird nur zum Teil erreicht (Föderalismus)
- Durch viele verschiedene Stakeholder mancherorts Kompromisse und verwässerte, nicht konsequent umgesetzte Regelungen

Absicht, durch Annäherung an True and Fair View eine wahrheitsgetreue und transparente Darstellung der tatsächlichen finanziellen Lage der Gemeinwesen zu erreichen:

→ **teilweise umgesetzt**

- präzisere Regelung zu Spezialgebieten sowie klarere, aussagekräftigere, vergleichbarere und erweiterte Berichterstattung
- Aber: immer noch unregelmässige und unpräzise geregelte Gebiete

Absicht, ein miliztaugliches System zu schaffen bzw. zu erhalten:

→ **Umsetzung teilweise fraglich, v.a. für kleinere Gemeinden**

- deutlich gestiegene fachliche Anforderungen
- deutlich gesteigener Ressourcenbedarf (Zeit, Kosten) für Einführung und Betrieb

Befürchtungen und Antworten darauf

HRM2 stellt so hohe Anforderungen an Mitarbeitende und Ressourcen, dass die EG Oekinggen sie nicht oder nur schwierig bewältigen kann:

- Durch gute Vorbereitung und Unterstützung durch den Kanton kann den Anforderungen an die Qualifikation der Mitarbeitenden begegnet werden
- Der zeitliche und finanzielle Ressourcenbedarf ist spürbar, scheint aber noch bewältigbar (Kanton unterstützt mit Templates und Anleitungen, bisheriges IT-System muss nicht komplett erneuert werden)
- Gemeindefusionen werden durch die Einführung HRM2 kaum notwendig. Hingegen besteht die Möglichkeit einer engeren Zusammenarbeit von Gemeinden in einzelnen Gebieten
- Die Annäherung an die Privatwirtschaft stellt für Mitarbeitende des Finanz- und Rechnungswesens durch die Durchlässigkeit zwischen öffentlichem und privatem Sektor auch eine arbeitsmarktliche Chance dar

Die von HRM2 verlangte Neubewertung insbesondere von Anlagen des FV durch eine signifikante Erhöhung des EK verschiedene nachteilige Auswirkungen (Finanzausgleich, Steuern, Liquidität) auf die EG Oekinggen:

- Der Interkommunale Finanzausgleich ist zurzeit in Revision und stellt künftig auf die Steuerkraft der Gemeinden ab. HRM2 hat diesbezüglich keine Auswirkungen.
- Moderate Steuersenkungen liessen sich mit Blick auf die Liquidität und die Erhaltung der Substanz des FV wahrscheinlich vertreten. Dies kann durch erhöhte Attraktivität der Gemeinde auch eine Chance darstellen.
- Durch Zunahme des EK ergeben sich eine Steigende Finanz- und Investitionskraft sowie erhöhte Bonität / Refinanzierungskraft. Dies stellt für die Gemeinde eine Chance dar.

Fazit

- HRM2 stellt insgesamt einen grossen Schritt in die gewünschte Richtung dar
- Kompromisse und nur teilweise umgesetzte Absichten lassen aber noch Verbesserungspotential erkennen
- Trotzdem wird das Modell in einigen Jahren überall gängige Praxis sein
- Weitere Entwicklungen (z.B. in Richtung IPSAS, Klärung von noch nicht ausreichend geregelten Gebieten) sind bereits absehbar

Ich wünsche Ihnen viel Erfolg für eine gelungene Umsetzung!!!

**Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit und die
ausgezeichnete Kooperation während der
Arbeit!**