Appenzell Ausserrhoden

Schulung und Einführung von HRM2 und nFHG

Kurs Nr. 07 Bewertungen und Restatement

Dienstag, 14. Mai 2013, Kantonsratssaal Herisau

Appenzell Ausserrhoden

Inhalt

1	Begrüssung / Einführung / Zielsetzung	10 Min. Bruno Mayer
2	Finanzvermögen Verwaltungsvermögen Passiven	30 Min. Markus Meli
3	Auswirkung / Verwendung Reserven	15 Min. Bruno Mayer
4	Anforderungen an Bilanzanpassungs-bericht	5 Min. Rudolf Ramsauer
5	Pause / Gruppenarbeiten	90 Min. ALLE
6	Präsentation und Fragen / Schlussdiskussion	60 Min. Bruno Mayer

Appenzell Ausserrhoden

1 Begrüssung / Einführung / Zielsetzung

Bruno Mayer, Projektleiter Kanton

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungen und Restatement

Zielpublikum:
- Finanzverwalter und Finanzverwalterinnen
- Verantwortliche Finanzen

Ziele:
- Sie kennen die Bewertungsgrundsätze und Anforderungen an ein Restatement
- Sie können die Bewertungen vorbereiten

Appenzell Ausserrhoden

Ziel dieses Nachmittages:

Appenzell Ausserrhoden

Einführung nFHG & HRM2

Stand der Umsetzung

– Fachbehelf aus Fachkonzept erstellt	November 2012
– NSP und HRM2-Kontenplan eingeführt	Januar 2013
– Wiederaufnahme der Schulungen	April 2013
– Kommentar zum nFHG	Mai 2013

Voranschlag 2014

– Provisorisches Festlegen Parameter HRM2	April 2013
– Provisorisches Restatement	Mai / Juni 2013
– Erster Entwurf Voranschlag nach HRM2	Sommer 2013
– Voranschlag 2014 im «neuen Kleid»	Herbst 2013

➡ Spalten: V2014 │ V2013 │ (V2012)

Appenzell Ausserrhoden

Einführung nFHG & HRM2

Rechnung 2013

- Rechnung 2013 im «neuen Kleid» — Frühling 2014
  - ➡ Spalten: R2013 | V2013 | V2014

Rechnung 2014

- Definitives Restatement (Bilanz) — Herbst 2014
- Bilanzanpassungsbericht im Rat — Frühling 2015
- Verabschiedung Rechnung 2014 im Rat — Frühling 2015
- Behandlung Bilanzanpassungsbericht und Rechnung 2014 — Spät-Frühling 2015
  - ➡ Spalten: R2014 | V2014 | R2013

Appenzell Ausserrhoden

Einführung nFHG & HRM2

Internes Kontrollsystem (IKS)

- Einführung auf das Rechnungsjahr 2015 (Kanton und Gemeinden)

Integrierter Aufgaben- und Finanzplan (IAFP)

- Einführung auf das Plan Jahr: Kanton 2017 / Gemeinden 2019
  - ➡ Finanzplan ab 2014 (Art. 10 nFHG)

Aufwertungsreserve (Kto. 2950)

- Lineare Auflösung bis spätestens Ende 2023 (Art. 47 Abs. 3 nFHG)
  - ➡ Gilt nicht für Neubewertungsreserve FV (Kto. 2960)

Appenzell Ausserrhoden

Finanzvermögen
Verwaltungsvermögen
Passiven

Markus Meli, BDO AG

Appenzell Ausserrhoden

Restatement

Restatement: Umformulierung, Neuformulierung

- Rückwirkende Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Jahresrechnung so darstellen, wie wenn die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden schon immer angewandt worden wären (inklusive Eröffnungsbilanz der Vergleichsperiode, Differenz ins EK der Eröffnungsbilanz)

Ursachen für Restatement

- Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen
- Änderung von Schätzungen
- Korrektur von Fehlern

- **HRM2 Kt. AR: lediglich Restatement der Eröffnungsbilanz per 1.1.2014**
- **HRM2 Kt. AR: beim ersten Voranschlag und der ersten Jahresrechnung sind die Vorjahreszahlen nicht zwingend darzustellen**

Appenzell Ausserrhoden

Bilanz

Aktiven	Verbindlichkeiten
FV - Umlaufvermögen - Anlagevermögen	**FK** - kfr. FK - lfr. FK u.a. Spezial-finanzierungen
VV - Anlagevermögen	**EK**

Appenzell Ausserrhoden

Bilanzierungsgrundsätze

Aktiven
- künftiger wirtschaftlicher Nutzen
- Erfüllung öffentlicher Aufgaben
- Wert

Verbindlichkeiten
- Verpflichtung
- Ursprung in der Vergangenheit
- Mittelabfluss zur Erfüllung
- Wert

Ertrag
- Wertzuwachs
- Periode der Verursachung

Aufwand
- Wertverzehr
- Periode der Verursachung

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze Allgemein

Finanzvermögen	Verkehrswerte/Marktwerte → periodische Neubewertungen → dauerhafte Wertverminderungen
Verwaltungsvermögen	Anschaffungswerte/Herstellungskosten → planmässige Abschreibung → dauerhafte Wertverminderungen
Fremdkapital	Nominalwert/Rückzahlungswert allenfalls Barwert

Appenzell Ausserrhoden

Mutmasslicher Handlungsbedarf

- Aktive Rechnungsabgrenzung
- Passive Rechnungsabgrenzung
- Rückstellungen
- Immobilien (Liegenschaften, Grundstücke)
- Darlehen und Beteiligungen (FV und VV)
- Wertschriften

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze im Detail

Finanzvermögen

Sachgr.	Text	Erstbewertung	Folgebewert.	Wertkorr. generell	Restatem.
100	Flüssige Mittel	Nominalwert	Nominalwert	-	-
101	Forderungen	Nominalwert	Nominalwert	3a	4
102	Kfr. Finanzanlagen	Verkehrswert	Verkehrswert (jährlich)	3a	4
104	Aktive Rechnungsabgr.	Nominalwert	Nominalwert	3a	4
106	Vorräte	AK/HK oder tieferer Nutzwert	AK/HK oder tieferer Nutzwert	Menge 3a Wert 1	Menge 4 Wert 1
106	Angef. Arbeiten	AK/HK oder tieferer Nutzwert	Verkehrswert oder tieferer Nutzwert	3a	1

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze im Detail

Finanzvermögen

Sachgr.	Text	Erstbewertung	Folgebewert.	Wertkorr. generell	Restatem.
107	Finanzanlagen	Verkehrswert (ev. Anschaffungswert minus Wertberichtig.)	Verkehrswert (jährlich)(ev. Anschaffungs-wert minus Wertberichti-gungen)	1	1
108	Sachanlagen FV Immobilien Mobilien	 Anschaffungskosten Anschaffungskosten	 amtl. Verkehrswert Verkehrswert	1	1
109	Forderung ggü. Spezialfin.	Nominalwert	Nominalwert	-	-

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze im Detail

Verwaltungsvermögen

Sachgr.	Text	Erstbewertung	Folgebewert.	Wertkorr. generell	Restatem.
140	Sachanlagen VV	Anschaffungskosten	Anschaffungs-kosten minus Abschreibungen	3b	2 Fokus ER
142	Immaterielle Anlagen	Anschaffungskosten	Anschaffungs-kosten minus Abschreibungen	3b	2 Fokus ER
144	Darlehen	Nominalwert	Nominalwert ./. Wertberichti-gung	3a	2

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze im Detail

Verwaltungsvermögen

Sachgr.	Text	Erstbewertung	Folgebewert.	Wertkorr. generell	Restatem.
145	Beteiligungen	Anschaffungskosten	Anschaffungs-kosten (allenf. anteiliges EK) ./. Wertberichtig.	3a	2
146	Investitionsbei-träge	(Anschaffungs-) Kosten	Nettoausgaben minus Abschr.	3b	2 Fokus ER
148	Kumulierte zusätzliche Abschr.	-	auflösen 2. Stufe		

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze im Detail

Fremdkapital

Sachgr.	Text	Erstbewertung	Folgebewert.	Wertkorr. generell	Restatem.
200	Laufende Verbindlichkeiten	Nominalwert	Nominalwert	-	-
201	Kurzfristige Finanzverbindlich-keiten	Nominalwert	Nominalwert	-	-
204	Passive Rechnungsabgr.	Nominalwert	Nominalwert	3a	4
205	Kfr. Rückstell.	Schätzung	Schätzung (jährlich)	3a	4

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze im Detail

Fremdkapital

Sachgr.	Text	Erstbewertung	Folgebewert.	Wertkorr. generell	Restatem.
206	Langfr. Finanzverbindlich-keiten	Nominalwert	Nominalwert	-	-
208	Langf. Rückstell.	Schätzung	Schätzung (jährlich)	3a	4
209	Verb. ggü. Spezialfinan. Fonds	Nominalwert	Nominalwert	-	-

Legende

1) Neubewertungsreserve (sofern keine vorhanden und Wertbeeinträchtigung: ER)

2) Aufwertungsreserve

3a) ER

3b) ER linear

4) Sofern im GJ angefallen: ER 2013, sonst 1), allenfalls 2)

Appenzell Ausserrhoden

Bewertungsgrundsätze

Neubewertungsreserve

- Buch führen (Schattenrechnung)
- Verkauf des entsprechenden Anlagegutes
  → Übertrag auf EK
- Bei Wertkorrekturen a) Neubewertungsreserven
  b) ER

Aufwertungsreserve

- Lineare Auflösung 2. Stufe in ER

Appenzell Ausserrhoden

Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

- ➢ auf Abgrenzung von regelmässigen Leistungen kann nur verzichtet werden, wenn kumulativ folgende Kriterien erfüllt sind:
- kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag
- Höhe der Leistung unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen
- einzelner Geschäftsvorfall überschreitet die Bilanzierungsgrenze des Gemeinwesens nicht
- ein Jahresbetreffnis ist verbucht

Appenzell Ausserrhoden

Rückstellungen

- ➢ Einschätzung aufgrund Wesentlichkeit und Eintretenswahrscheinlichkeit
- ➢ Einschätzung des wirtschaftlichen Risikos

Rückstellung bilden wenn:

- Mittel- oder Nutzenabfluss für die Begleichung der Verpflichtung ist wahrscheinlich
- Ursprung des Ereignisses ist vor dem Bilanzstichtag
- Fälligkeit der Verpflichtung ist unsicher
- Höhe der Verpflichtung ist noch nicht genau ermittelbar, aber zuverlässig schätzbar

Appenzell Ausserrhoden

Auswirkungen Restatement und Verwendung Reserven

Bruno Mayer, Projektleiter Kanton

Appenzell Ausserrhoden

Aufbau Eigenkapital nach HRM2

29 Eigenkapital

- 2900 Spezialfinanzierungen im EK
- 2910 Fonds im Eigenkapital
- 2911 Legate und Stiftungen im EK (ohne eigene Rechtspersönlichkeit)
- 2920 Rücklagen der Globalbudgetbereiche
- 2930 Vorfinanzierungen
- 2940 Finanzpolitische Reserven (Konjunktur- / Ausgleichsreserven, Investitionen)
- ➡ 2950 Aufwertungsreserven
- ➡ 2960 Neubewertungsreserven Finanzvermögen
- 2961 Marktwertreserven auf Finanzinstrumenten (SWAPS)
- 2980 übriges Eigenkapital (in keiner anderen Sachgruppe geführtes EK)
- 2990 Jahresergebnis (Bilanzüberschuss)
- 2999 kumulierte Ergebnisse der Vorjahre (Bilanzüberschuss)

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Entstehung der Aufwertungsreserve (Kto. 2950)

- 104* Aktive Rechnungsabgrenzungen
- 140 Sachanlagen des Verwaltungsvermögens
- 144* Darlehen des Verwaltungsvermögens
- 145* Beteiligungen, Grundkapitalien des Verwaltungsvermögens
- 146 Investitionsbeiträge
- 204* Passive Rechnungsabgrenzung
- 205* Kurzfristige Rückstellungen
- 208* Langfristige Rückstellungen

* zwingend neu zu bewerten

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Aufwertungsreserve (Kto. 2950)

- Verwendung für erhöhtes Abschreibungsvolumen
- Einmalig, nur im Übergang zu HRM2
- Zeitliche Beschränkung von 10 Jahren (Ende 2023)
- Lineare Auflösung
- Auflösung über die 2. Stufe der Erfolgsrechnung:
  Kto. 2950 an Kto. 4895 «Entnahmen aus Aufwertungsreserve»

➡ korrektes Ergebnis der 1. Stufe ER ab 1. Jahr
➡ besseres Gesamtergebnis in Übergangszeit
- Verschiebung der Reserve in den Bilanzüberschuss
- Ausgleich von schlechten «operativen» Ergebnissen

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Neubewertungsreserve (Kto. 2960)

Entstehung

- 102 Kurzfristige Finanzanlagen
- 107 Finanzanlagen
- 108 Sachanlagen

Verwendung

«Sie ist zweckgebunden für den Ausgleich künftiger Wertberichtigungen im Finanzvermögen zu verwenden.»

Art. 47 Abs. 2 nFHG

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Verwendung der Neubewertungsreserve

- Zweckgebundene Reserve für künftige Verkehrswertkorrekturen auf Positionen des Finanzvermögens
- Für Bewertungsanpassungen infolge Zu- oder Abnahme der Verkehrswerte in den Folgejahren
- Direkte Bilanzbuchungen (Gutschriften & Belastungen)
- Belastung ER erst, wenn Reserve aufgebraucht ist
- Bei Wertaufholung Bildung der Reserve wieder möglich
  ⇨ *unterschiedliche Meinung der Experten*

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Beispiel Neubewertungsreserve

Renditeliegenschaft einer Gemeinde

– Bisheriger Buchwert	600’000
– Verkehrswert	850’000
– Neubewertungsreserve	250’000

Buchung:	*Soll*	*Haben*
Liegenschaften FV	*250’000*	
Neubewertungsreserve		*250’000*

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Beispiel Neubewertungsreserve

Neuschätzung im Jahr 2017

– Neuer Verkehrswert	650’000

Buchung:	*Soll*	*Haben*
Neubewertungsreserve	*200’000*	
Liegenschaften FV		*200’000*

Stand Neubewertungsreserve 50’0000

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Beispiel Neubewertungsreserve

Neuschätzung im Jahr 2022

– Neuer Verkehrswert 500’000

Buchung:	*Soll*	*Haben*
Neubewertungsreserve	*50’000*	
Wertberichtigung Sachanl. FV (3441)	*100’000*	
Liegenschaften FV		*150’000*

Stand Neubewertungsreserve 0.00

Appenzell Ausserrhoden

Reserven aus Restatement

Beispiel Neubewertungsreserve

Neuschätzung im Jahr 2026

– Neuer Verkehrswert 720’000

Buchung:	*Soll*	*Haben*
Liegenschaften FV	*220’000*	
Marktwertanpassung Liegenschaften FV (4443)		*100’000*
Neubewertungsreserve		*120’000*

Stand Neubewertungsreserve 120’000

Appenzell Ausserrhoden

Dokumentation: Verwendung Reserven

- neues Finanzhaushaltsgesetz: Art. 47 Abs. 2 und 3
- Restatementkonzept: Kapitel 5, Seite 6f
- Fachempfehlung: Kapitel Bilanz, Seite 30ff
- Kommentar zum nFHG: Kapitel VI., Seite 54ff

Appenzell Ausserrhoden

Anforderungen an Bilanzanpassungsbericht

Ruedi Ramsauer, Leiter Stabsstelle Controlling

Appenzell Ausserrhoden

Bilanzanpassungsbericht

- Erläutert die Veränderungen per 1. Januar 2014 durch Anwendung der neuen Rechnungslegungsgrundsätze auf die Bilanz
- Enthält die neuen Bilanzierungs- und Bewertungs-grundsätze, Bilanzstruktur dargestellt nach HRM1 und HRM2

Appenzell Ausserrhoden

Bilanzanpassungsbericht

- Umfasst den Ausweis der Eröffnungsbilanz per 1. Januar 2014
- Eröffnungsbilanz wird mittels Überleitungstabelle erstellt
- Grundlage für die Prüfung durch die Revision und die Abnahme durch den RR oder GR

Appenzell Ausserrhoden

Bilanzanpassungsbericht - Inhalt

1 Ausgangslage

2 Bilanzierung und Bewertung

2.1 Bilanzierungsgrundsätze

2.2 Bewertungsgrundsätze

2.3 Gliederung der Bilanz nach HRM1 und HRM2

2.4 Kontengruppen der Bilanz nach HRM2

2.4.1 Aktiven

2.4.2 Passiven

Appenzell Ausserrhoden

Bilanzanpassungsbericht

3 Neubewertung der Bilanz per 1. Januar 2014

3.1 Eröffnungsbilanz per 1. Januar 2014

3.1.1 Aktiven

3.1.2 Passiven

3.2 Übertragungen vom Finanzvermögen ins Verwaltungsvermögen

3.3 Übertragungen vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen

3.4 Erläuterungen zur Eröffnungsbilanz

Appenzell Ausserrhoden

Bilanzanpassungsbericht

4 Beschluss

Beilage 1: Überleitungstabelle HRM1 auf HRM2

Beilage 2: Überleitungstabelle, Hilfsblatt Finanzvermögen

Beilage 3: Überleitungstabelle, Hilfsblatt Verwaltungsvermögen

Beilage 4: Überleitungstabelle, Hilfsblatt Rückstellungen

Beilage 5: Prüfbericht

Appenzell Ausserrhoden

Nützliche Links

http://www.andelfingen.ch/dl.php/de/4fc612ac6f521/12.05.30_Bilanzanpassungsbericht.pdf

http://www.gossau-zh.ch/fileadmin/dateiablage/Politik/Gemeindeversammlung/2012/20120618_Bilanzanpassungsbericht.pdf

Appenzell Ausserrhoden

Pause / Gruppenarbeiten

Appenzell Ausserrhoden

Gruppenarbeiten (1a)

«Praktische Umsetzung in Ihrem Gemeinwesen»

Gruppe: Gemeindepräsidenten und Gemeindeschreiber

Lead: Gerhard Frey

Themen: - Bilanzierungsgrundsätze

3 auswählen - Bewertungsgrundsätze

- Abgrenzung Rückstellung / Eventualverpflichtung
- Zuteilung Spezialfinanzierung zu FK oder EK
- Neubewertungen (FV, Abgrenzungen, Passiven)
- Umgang mit Neubewertungs- und Aufwertungsreserven
- Bilanzanpassungsbericht

Appenzell Ausserrhoden

Gruppenarbeiten (1b)

2 Gruppen: Finanzverwalter

Lead: Thomas Nufer / Bruno Mayer

Fragen mit Hintergrund «praktische Umsetzung in den Gemeinden»:

- Gibt es in Ihrer Gemeinde eine Aufwertung von Sachanlagen des VV (140) oder von Investitionsbeiträgen (146) ?
- Wie gehen Sie bezüglich Restatement in Ihrer Gemeinde vor ?
- Ist in Ihrer Gemeinde eine Bereinigung bei der Zuteilung zu FV und VV nötig ?
- Wie gehen Sie mit dem aktuellen Verwaltungsvermögen bei der Überführung ins HRM2 vor (Restnutzungsdauer / Differenzierung) ?

Appenzell Ausserrhoden

Gruppenarbeiten (2)

Absichten: Vorbereitende Massnahmen
Zeitpunkt
formale Anforderungen
zu erwartende Knackpunkte
offene Fragen
im Plenum zu diskutieren

ZIEL: Erfahrungsaustausch

Referenten zirkulieren:

Markus Meli, Ruedi Ramsauer

Appenzell Ausserrhoden

Präsentation und Fragen

Schlussdiskussion

Appenzell Ausserrhoden

HRM2 entwickelt sich weiter …

Sitzung FDK vom 25.01.2013

Revision der Fachempfehlungen 18 und 20
- Überarbeitung der Finanzkennzahlen FE 18
- Entsprechende Anpassung an das MFHG FE 20
- Bei Berechnung Kennzahlen beachten

Neue Fachempfehlung 21
- Finanzinstrumente (z.B. Derivate, Devisentermingeschäfte)
- Auslegung durch Projektteam zu gegebener Zeit

Handbuch HRM2
- Aktuelles Handbuch (2008) kann nun kostenlos bezogen werden
- Überarbeitetes Handbuch als PDF-Dokument

➡ www.srs-cspcp.ch *Register:* **HRM2 / Handbuch HRM2**

Appenzell Ausserrhoden

Die Verantwortung liegt nun bei Ihnen !!!

Appenzell Ausserrhoden

Weitere Kurse:

Kurs Nr. 04 Vertiefung HRM2/nFHG, Oktober 2013

Kurs Nr. 10 HRM2/nFHG für Aufsichtsorgane, Nov. 13

Kurs Nr. 09 Abschluss Jahresrechnung 2014, Okt. 14

Aktuelle Unterlagen / Termine unter: www.ar.ch/hrm2