

**Mattig-Suter und
Partner Schwyz** Treuhand- und
Revisionsgesellschaft

Ihr Partner
für Gemeinden

**Sind Sie
bereit für
HRM 2?**



Einleitung Für die Bezirke und Gemeinden des Kantons Schwyz gelten ab 1. Januar 2021 die Bestimmungen des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells 2 (HRM 2). Bei der Erstellung des Budgets 2021 im Herbst 2020 finden diese Bestimmungen bereits Anwendung. HRM 2 verändert nicht die gesamte Rechnungslegung. Neue Bestandteile und neue Bewertungsgrundsätze kommen aber hinzu.

Grundlagen Grundlage für die Buchführung und Rechnungslegung bilden das Finanzhaushaltsgesetz für die Bezirke und Gemeinden (FHG-BG) vom 30. Mai 2018, die Finanzhaushaltsverordnung für die Bezirke und Gemeinden (FHV-BG) vom 25. Juni 2019 sowie die Bestimmungen des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells 2 (HRM 2), welche von der Fachgruppe für kantonale Finanzfragen im Auftrag der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektor*innen erarbeitet wurden.

Die wichtigsten Änderungen im Überblick Die **Jahresrechnung** besteht aus folgenden Bestandteilen (§ 27 FHG-BG):

- a) Bilanz (wie bisher)
- b) Erfolgsrechnung (wie bisher)
- c) Investitionsrechnung (wie bisher)
- d) Geldflussrechnung (neu)
- e) Anhang (neu)

Die Rechnungslegung vermittelt ein Bild des Finanzhaushalts, welches der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entspricht (§ 24 der FHG-BG).

Bilanz Das Gesetz gibt neu klare Bilanzierungsgrundsätze vor, ähnlich zum Schweizer Obligationenrecht oder der internationalen Rechnungslegung (§ 34 FHG-BG):

Vermögensteile werden aktiviert, wenn:

- a) sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen hervorbringen oder ihre Nutzung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben vorgesehen ist, und
- b) ihr Wert zuverlässig ermittelt werden kann.

Verpflichtungen werden passiviert, wenn:

- a) ihr Ursprung in einem Ereignis der Vergangenheit liegt;
- b) ein Mittelabfluss zu ihrer Erfüllung sicher oder wahrscheinlich ist, und
- c) deren Höhe zuverlässig ermittelt werden kann.

Die Aktivseite der Bilanz besteht aus dem **Verwaltungs- und dem Finanzvermögen**. Das Verwaltungsvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen (§28 Abs. 2 FHG-BG). Die restlichen Vermögenswerte gehören dem Finanzvermögen an. An dieser Unterscheidung hat sich nichts geändert, überarbeitet wurde hingegen der Bewertungsgrundsatz des Finanzvermögens. Gemäss § 35 b) Bewertungsgrundsätze Abs. 1 FHG-BG wird das Finanzvermögen zum Verkehrswert bilanziert. Die Verkehrswertbewertung bringt aber nicht für sämtliche Positionen des Finanzvermögens wesentliche Änderungen mit sich und wird wie folgt ermittelt (§26 FHV-BG):

- a) flüssige Mittel und Guthaben: Nominalwert (wie bisher)
- b) festverzinsliche Wertpapiere, Darlehen und Hypotheken: Nominalwert (wie bisher);
- c) Aktien und Anteilscheine: Jahresschlusskurs der Börse (wie bisher) oder Steuerwert (neu);
- d) Liegenschaften: Anschaffungswert (wie bisher); (vgl. Übergangsbestimmungen)
- e) Vorräte: Einstandspreis (wie bisher).

Die Buchwerte des **Finanzvermögens** werden jährlich überprüft und gegebenenfalls neu bewertet. Bei Sachanlagen erfolgt die Überprüfung alle fünf Jahre, d.h. eine Abschreibung der Sachanlagen des Finanzvermögens ist nicht vorgesehen, jedoch eine jährliche bzw. regelmässige Impairment-Überprüfung.

Wesentliche Forderungen, deren Einzug gefährdet ist, sind entsprechend zu berichtigen. Sämtliche übrigen Guthaben sind jährlich im Umfang eines Abzuges von 5% zu berichtigen, d.h. Einzelwertberichtigung und pauschale Wertberichtigung auf dem Restbestand.

Für das Fremdkapital gilt grundsätzlich weiterhin das Nominalwertprinzip.

Übergangsbestimmungen (§ 52 ff FHG-BG)

Im Zeitpunkt der Umstellung auf HRM 2 ist eine **Eröffnungsbilanz** zu erstellen. Im Rahmen der Umstellung per 1. Januar 2021 müssen für die Sachanlagen des Finanzvermögens Verkehrswerte ermittelt werden. Gemäss Angaben des Kantons Schwyz¹ wird der Verkehrswert aufgrund folgender Unterlagen ermittelt:

- Liegenschaften, welche in den letzten sechs Jahren erworben wurden: Kaufpreis
- Grundstücke mit oder ohne Hochbauten: Verkehrswertschätzung durch externen Immobilienschätzer

Im Rahmen der Umstellung gehen Nominalwertforderungen zum Nominalwert unter der Berücksichtigung einer allfälligen Wertberichtigung in die Eröffnungsbilanz ein.

Das Verwaltungsvermögen ist auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Gesetzes mit dem Restbuchwert in die Eröffnungsbilanz zu übernehmen und über die Restnutzungsdauer abzuschreiben. Sachanlagen im Verwaltungsvermögen deren Restnutzungsdauer im Zeitpunkt der Umstellung bereits abgelaufen ist, werden während acht Jahren abgeschrieben (§ 47 Abs. 1 FHV-BG).

Aufgrund der klareren Bestimmungen von § 34 Abs. 2 53 FHG-BG in Verbindung mit § 31 FHV-BG müssen Rückstellungen gebildet werden. Im Rahmen der Eröffnungsbilanz werden die Rückstellungen zulasten einer Aufwertungsreserve erfasst. Bewertungsdifferenzen (Aufwertungs- und Neubewertungsdifferenz) des Finanzvermögens und des Verwaltungsvermögens werden als Neubewertungsreserve beziehungsweise als Aufwertungsreserve im Eigenkapital bilanziert. Die Neubewertungsreserven des Finanzvermögens per 31. Dezember 2021 werden zulasten des Eigenkapitals aufgelöst (§ 48 FHV-BG). Resultiert die Reserve aus der Neubewertung von Grundstücken, kann auf eine Auflösung verzichtet werden. Entnahmen aus den Reserven sind bei Veräusserung des Vermögenswertes oder bei Wertminderungen vorzunehmen.

Erfolgsrechnung
(§ 29 FHG-BG)

Die Erfolgsrechnung gliedert sich neu in folgende Bereiche

- a) Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit;
- b) Finanzergebnis;
- c) ausserordentliche Ergebnis

Geldflussrechnung
(§ 32 FHG-BG)

Infolge der Umstellung auf HRM 2 ist neu eine Geldflussrechnung zu erstellen, welche über die Herkunft und Verwendung der flüssigen Mittel informiert. Die Geldflussrechnung ist nach

- betrieblicher Tätigkeit;
- Investitionstätigkeit;
- Finanzierungstätigkeit

zu gliedern. Wichtig bei der Geldflussrechnung ist die Kontrolle mit der Veränderung des Bestandes (Netto) Flüssige Mittel in der Bilanz sowie die klare Unterscheidung zwischen liquiditäts- und nicht-liquiditätswirksamen Transaktionen. Angaben zum Fonds macht der Gesetzgeber nicht.

Anhang
(§ 33 FHG-BG)

Der Anhang umfasst folgende Bereiche:

- a) Nennung des für die Rechnungslegung angewandten Regelwerks mit den Abweichungen;
- b) Rechnungslegungsgrundsätze, einschliesslich der wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze;
- c) Eigenkapitalnachweis;
- d) Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel;
- e) Anlagespiegel;
- f) Ausweis über die Spezialfonds;

g) zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde von Bedeutung sind.

In der Fachempfehlung 16 «Anhang zur Jahresrechnung» macht HRM 2 umfangreiche Angaben zu den einzelnen Bestandteilen des Anhangs und führt Illustrationsbeispiele auf (https://www.srs-csppc.ch/sites/default/files/pages/fe_16_0.pdf).

Wichtig ist die Möglichkeit, Abweichungen von HRM 2 im Anhang der Jahresrechnung offenzulegen und zu begründen. Von dieser Möglichkeit sollte allerdings spärlich Gebrauch gemacht werden, um die Transparenz und Vergleichbarkeit mit anderen Gemeinden zu erhöhen.

Anlagespiegel
(§ 36 FHG-BG und
§ 29 FHV-BG)

Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegen, werden nach der angenommenen Nutzungsdauer linear abgeschrieben. Bislang erfolgte eine degressive Abschreibung.

Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtigt.

Neu ist eine Anlagebuchhaltung zu führen. Die Anlagebuchhaltung umfasst sämtliche Vermögenswerte des Finanz- und Verwaltungsvermögens, die über mehrere Jahre genutzt werden. Der Regierungsrat bestimmt die Anlagekategorien und wo notwendig die Abschreibungssätze. Die Kategorien und Abschreibungssätze können dem Anhang der FHV-BG entnommen werden.

Schlussfolgerung

Die Umstellung auf HRM 2 bringt im Bereiche der Neubewertung des Finanzvermögens und der Rückstellungen, der Geldflussrechnung, des Anhangs und der Anlagebuchhaltung wesentliche Änderungen mit sich, welche rechtzeitig in Angriff genommen werden müssen.

Quellen

¹ *Amt für Finanzen Kanton Schwyz: «HRM2 für Bezirke und Gemeinden, Schulung II – Budgetierung», https://www.sz.ch/public/upload/assets/47044/Pra%CC%88sentation_Schulung%20II_def.pdf*

Finanzhaushaltgesetz für die Bezirke und Gemeinden (FHG-BG), https://www.sz.ch/public/upload/assets/39092/25_42.pdf

Finanzhaushaltsverordnung für die Bezirke und Gemeinden (FHV-BG), https://www.sz.ch/public/upload/assets/41990/25_56.pdf



Lucia Lechmann

dipl. Betriebsökonomin FH, dipl. Wirtschaftsprüferin

lucia.lechmann@mattig.ch
+ 41 (0)41 819 54 00



Marc Arnet

lic. oec. HSG, dipl. Wirtschaftsprüfer,
IAS/IFRS Accountant (Internationale Rechnungslegung)

marc.arnet@mattig.ch
+ 41 (0)41 819 54 00

Mit dem Wandel leben

Die Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner zählt mit ihren europaweit rund 100 Mitarbeitenden (davon mehr als 80 an sechs eigenen Sitzen in der Schweiz) zu den renommiertesten Zentralschweizer Treuhand- und Revisionsfirmen.

Seit über 60 Jahren leben wir mit dem Wandel im Dienste unserer Kunden und ihres Erfolgs.

Wir sind in den Geschäftsfeldern Finanz- und Rechnungswesen, Wirtschaftsprüfung, Wirtschaftsberatung, Steuerberatung sowie Rechtsberatung aktiv.

Mattig-Suter und Partner Schwyz Treuhand- und Revisionsgesellschaft

Hauptsitz Schwyz Bahnhofstr. 28, CH-6431 Schwyz, Tel +41 (0)41 819 54 00

Sitz Oberer Zürichsee Bahnhofstr. 3, CH-8808 Pfäffikon SZ, Tel +41 (0)55 415 54 00

Sitz Wallis Viktoriastr. 15, CH-3900 Brig, Tel +41 (0)27 922 12 00

Sitz Uri Lehnplatz 9, CH-6460 Altdorf, Tel +41 (0)41 875 64 00

Treuhand- und Revisionsgesellschaft Industriestr. 22, CH-6302 Zug, Tel +41 (0)41 818 02 00
Mattig-Suter und Partner, Zug AG

Kuhn Treuhand AG Lavaterstr. 66, CH-8002 Zürich, Tel +41 (0)44 422 38 00
eine Tochtergesellschaft der Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner

info@mattig.ch www.mattig.swiss

blog.mattig.swiss