



Regierungsrat

Luzern, 30. Oktober 2018

ANTWORT AUF ANFRAGE

A 561

Nummer: A 561
Protokoll-Nr.: 1048
Eröffnet: 15.05.2018 / Finanzdepartement

Anfrage Hunkeler Yvonne und Mit. über die finanzpolitische Steuerung der Gemeinden im Kanton Luzern

Das harmonisierte Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2) ist die Grundlage für die Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden. Anfang 2008 hat die Finanzdirektorenkonferenz (FDK) das neue harmonisierte Rechnungslegungsmodell (HRM2) genehmigt und den Kantonen und Gemeinden empfohlen, es innert zehn Jahren umzusetzen. Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS) ist im Auftrag von Bund und den Kantonen für die Weiterentwicklung der Rechnungslegung für den öffentlichen Sektor verantwortlich. Die zwanzig neuen Fachempfehlungen sind im Handbuch "Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2" zusammengefasst (vgl. <http://www.srs-csppc.ch/de/hrm2-n117>). Sie ersetzen die Fachempfehlungen der Finanzdirektorenkonferenz aus dem Jahr 1981 (Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Bände 1 und 2, Ausgabe 1981).

Der Kanton Luzern hat auf den 1. Januar 2011 das bisherige Finanzhaushaltsgesetz totalrevidiert und mit dem neuen Gesetz über die Steuerung der Finanzen und Leistungen (FLG, SRL Nr. 600) HRM2, angelehnt an IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), eingeführt. Mit dem neuen Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (FHGG, SRL Nr. 160) wird HRM2 auf das Rechnungsjahr 2019 auch bei den Luzerner Gemeinden eingeführt.

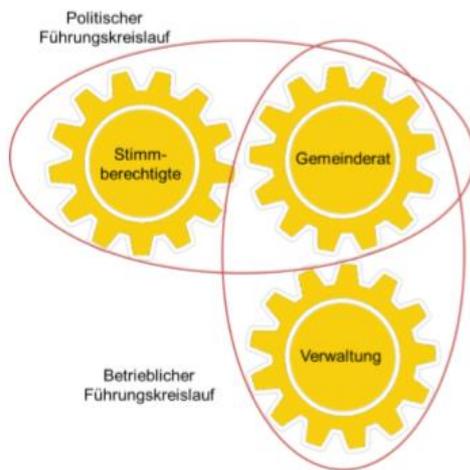
Mit der Einführung des FHGG werden die Vorgaben der FDK, das Rechnungswesen bei Kanton und Gemeinden zu harmonisieren, unterstützt. Gleichzeitig bringt die Umstellung auf HRM2 eine wesentliche Verbesserung des Rechnungswesens hauptsächlich in folgenden Punkten:

- Tatsächliche und standardisierte Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der öffentlichen Körperschaften,
- verbesserte Darstellung der funktionalen Gliederung,
- Angleichung der Rechnungslegung an das privatwirtschaftliche Rechnungswesen,
- höhere Transparenz in der Rechnungslegung bezüglich Bilanzwahrheit sowie Bilanzklarheit,
- Harmonisierung der Rechnungslegung von Bund, Kantonen und Gemeinden,
- Einführung und Standardisierung von Instrumenten der finanziellen Führung (Ergebnis- ausweis, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis, Anlagebuchhaltung, Kennzahlen),
- einheitliche Regeln für die Offenlegung von Beteiligungsverhältnissen, Rückstellungen und stillen Reserven (Anlagespiegel, Gewährleistungs- und Beteiligungsspiegel, Rückstellungsspiegel).

Die Projektorganisation zur Erarbeitung des FHGG setzte sich aus Vertretern von Kanton und Gemeinden zusammen.

Zu Frage 1: Wie können die Gemeinden ihren Haushalt finanzpolitisch steuern?

Der strukturelle Aufbau der Steuerungsinstrumente basiert auf dem Grundsatz, dass in jeder Gemeinde prinzipiell drei Führungsebenen existieren (Stimm-berechtigte [Gemeindeversammlung, Urnenabstimmung, Einwohnerrat], Gemeinderat, Verwaltung), welche in zwei Steuerungskreisläufen zusammenwirken (politischer und betrieblicher resp. strategischer und operativer). Die politische Ebene legt die Ziele der Verwaltung fest. Damit die von der Legislative festgelegten Ziele erreicht werden können, ist eine Konkretisierung dieser Ziele notwendig. Dem Gemeinderat kommt in diesem Zusammenhang die Übersetzungsfunktion zwischen strategischer und operativer Steuerung zu.



Die gesetzlichen Vorgaben betreffen vor allem die Instrumente des politischen Kreislaufs (in nachfolgender Abbildung in grau eingefärbten Kästchen dargestellt). Die Instrumente im betrieblichen Kreislauf (weisse Kästchen) gestaltet die Gemeinde in eigener Regie aus.



Entsprechend der Darstellung wird eine Gemeinde in Zukunft hauptsächlich mit den folgenden drei politischen Instrumenten geführt:

- der Gemeindestrategie und dem Legislaturprogramm (langfristige Optik),
- einem darauf abgestimmten Aufgaben- und Finanzplan mit Budget (mittel- und kurzfristige Optik)
- und mit dem Jahresbericht inklusive Jahresrechnung.

Zu den Instrumenten im Einzelnen:

Gemeindestrategie und Legislaturprogramm

Für die langfristige Planung (ca. 10 Jahre) erstellt die Gemeinde eine Gemeindestrategie. Das Dokument wird einmal pro Legislatur (alle vier Jahre) vom Gemeinderat überarbeitet und den Stimmberechtigten oder dem Parlament zur Kenntnisnahme vorgelegt. Die Gemeindestrategie muss nicht Aussagen zu allen Verwaltungsbereichen machen, sondern legt den Fokus auf bestimmte ausgewählte Aspekte. Für die mittelfristige Planung (4 Jahre) wird ein Legislaturprogramm erstellt. Im Legislaturprogramm hält der Gemeinderat die Legislaturziele fest, verbunden mit den wichtigsten Massnahmen. Das Dokument wird einmal pro Legislatur überarbeitet. Es ist somit ein statisches Instrument. Sollten Zielsetzungen aus dem Legislaturprogramm überholt sein, kann im Aufgaben- und Finanzplan (AFP) und im Jahresbericht darauf hingewiesen werden. Die Struktur des Legislaturprogramms orientiert sich an den Aufgabenbereichen aus dem Aufgaben- und Finanzplan und nimmt Bezug auf die Gemeindestrategie. Die Zielerreichung wird jährlich überprüft und Abweichungen werden im Jahresbericht rapportiert. Das Legislaturprogramm ist den Stimmberechtigten oder dem Parlament zur Kenntnisnahme vorzulegen. Idealerweise werden die Gemeindestrategie und das Legislaturprogramm zusammen zu Beginn einer Legislatur überarbeitet beziehungsweise erstellt. Der Gemeinderat kann die Gemeindestrategie und das Legislaturprogramm getrennt oder zusammen präsentieren.

Aufgaben- und Finanzplan mit Budget

Zur rollenden mittelfristigen Planung (4 Jahre) dient der Aufgaben- und Finanzplan (AFP). Darin hält der Gemeinderat die geplanten Aufgaben und die zugehörigen Finanzen flächendeckend für alle Aufgabenbereiche für das Budgetjahr und mindestens drei Planjahre fest.

Diese Angaben werden ergänzt um Messgrößen, die zusätzliche Anhaltspunkte zur Planung und Beurteilung einer Aufgabe dienen. Der AFP nimmt Bezug auf das Legislaturprogramm und stellt so sicher, dass die strategischen Ziele erreicht werden. Der AFP wird jährlich überarbeitet. Er wird den Stimmberechtigten oder dem Parlament jährlich zur Kenntnisnahme vorgelegt. Vorzugsweise ist in der Gemeindeordnung vorzusehen, dass die Gemeindeversammlung oder das Parlament zum AFP Bemerkungen beschliessen kann, die in den nächsten AFP einzufließen haben, sowie im Gesamten über die Kenntnisnahme des AFP im zustimmenden Sinn, im ablehnenden Sinn oder ohne Stellungnahme beschliessen.

Die kurzfristige Planung (1 Jahr) wird mit dem Budget gemacht. Das Budget wird den Stimmberechtigten oder dem Parlament zum Beschluss vorgelegt. Der Entwurf des Budgets ist Bestandteil des Dokumentes Aufgaben- und Finanzplan (AFP), muss jedoch separat beschliessen werden. Durch die integrierte Präsentation von Budget und Mehrjahresplanung ist für die Stimmberechtigten und das Parlament eine bessere Übersicht möglich. Es wird so ersichtlich, dass das Budget eine Konsequenz der Planjahre darstellt und entsprechend die Weichen für die Zukunft bereits in der Mehrjahresplanung gestellt werden müssen.

Jahresbericht inklusive Jahresrechnung

Die jährliche Berichterstattung erfolgt mit dem Jahresbericht inklusive Jahresrechnung. Dieser zeigt auf, inwieweit die Vorgaben des Budgets erreicht worden sind. Im Jahresbericht wird ebenfalls Bezug auf die Zielerreichung des Legislaturprogramms genommen. Der Jahresbericht inklusive Jahresrechnung wird den Stimmberechtigten oder dem Parlament zur Genehmigung vorgelegt.

Weitere Erläuterungen zu den einzelnen Instrumenten finden Sie im [Handbuch zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden](#).

Zu Frage 2: Wie wird sichergestellt, dass der Bürger finanzpolitisch noch die richtigen Entscheidungen treffen kann?

In der Antwort unter Frage 1 sind die wichtigsten Steuerungsinstrumente beschrieben. Mit dem neuen Gesetz FHGG wurde Wert darauf gelegt, dass der Bürger und die Bürgerin möglichst transparent über die Aufgaben und Finanzen ins Bild gesetzt werden und stufengerecht Einfluss nehmen kann. Unter anderem wurde auf folgende Punkte geachtet:

- Gegenüber den alten Bestimmungen stellt das unter Frage 1 beschriebene Führungssystem eine Vereinfachung dar. Die verbesserte Durchgängigkeit der Führungsinstrumente erleichtert den Bürgerinnen und Bürgern und anderen Anspruchsgruppen das Verständnis.
- Alle kommunalen Aufgaben werden mittels politischen Leistungsaufträgen mit Globalbudgets erfüllt. Damit lassen sich Aufgaben und Finanzen sinnvoll verknüpfen, unabhängig davon, ob eine Aufgabe von der eigenen Verwaltung, von einer anderen Verwaltung oder von Dritten erfüllt wird.
- Das Beteiligungs- und Beitragscontrolling besteht aus den Instrumenten Beteiligungsstrategie (Planung), Beteiligungsspiegel (Berichterstattung) und Leistungsvereinbarungen. Damit ist ein schlanker Controllingkreislauf sichergestellt, welcher der zunehmenden Bedeutung von Beteiligungen und Drittaufträgen Rechnung trägt.
- In der Rechnungslegung werden moderne Begriffe verwendet, die besser verstanden werden. So werden zum Beispiel die Begriffe Budget anstelle von Voranschlag und Bilanz anstelle von Bestandesrechnung eingeführt.
- Das Verwaltungs- und das Finanzvermögen werden zu ihren tatsächlichen Werten bilanziert.
- Die Jahresrechnung enthält neu eine Geldflussrechnung und damit mehr Informationen zur Liquidität einer Gemeinde.
- Auch der Anhang der Jahresrechnung wird mit dem Eigenkapitalnachweis gehaltvoller.

Die beschriebenen Instrumente stellen Gefässe dar, in welche die Verantwortlichen der Gemeinden ihre Informationen einfüllen. Gute Informationen von den Gemeinden in einer sinnvollen Darstellung sollen es den Bürgerinnen und Bürgern ermöglichen, informierte Entscheide zu treffen.

Zu Frage 3: Welche finanzpolitischen Steuerungsinstrumente stehen zur Verfügung? Was ist im Vergleich zum alten Gesetz noch möglich? Was ist nicht mehr möglich?

Es gibt unzählige finanzpolitische Instrumente. Mit der integrierten Sicht von Leistungen und Finanzen sind Sachentscheide auch Finanzentscheide. Es gibt keine Übersicht, welche Instrumente die Gemeinden verwenden. Der Kanton macht nur zu wenigen Instrumenten Vorgaben. Die wichtigsten Instrumente, zu denen der Kanton Vorgaben macht, wurden unter der Frage 1 vorgestellt.

Das Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (FHGG) bedeutet für die Gemeinden eine Reform, die nicht alles Bisherige umkrempelt, sich aber auch nicht auf eine einfache Aufzählung reduzieren lässt. Wir verweisen deshalb auf die Botschaft zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (B 14 vom 22. September 2015), in der die Änderungen beschrieben sind.

Leitlinien der neuen Vorgaben sind unter anderem die «true and fair view» sowie die Verknüpfung von Aufgaben und Finanzen. Dazu sei je ein Beispiel genannt.

Eine «true and fair view», also eine Darstellung der tatsächlichen Verhältnisse, wird zum Beispiel mit neuen Vorgaben zur Bewertung von Anlagen erwirkt. Zusätzliche Abschreibungen sind zum Beispiel nicht mehr möglich.

Die Verknüpfung von Leistungen und Finanzen wird augenscheinlich im Beschluss über das Budget, wo die Stimmberechtigten oder das Parlament je Aufgabenbereich

- den politischen Leistungsauftrag
 - das Globalbudget, d.h. der Saldo aus Aufwand und Ertrag bei der Erfolgsrechnung
 - das Total der Investitionsausgaben bei der Investitionsrechnung
- sowie den Steuerfuss beschliessen.

Budget und Steuerfuss wurden im bisherigen Recht in zwei einzelnen Abstimmungen beschlossen. Mit dem FHGG werden über das Budget und den Steuerfuss in einem einzigen Beschluss abgestimmt. Dies ist wichtig, weil die zwei Elemente, Budget und Steuerfuss, einen untrennbaren Zusammenhang haben. Mit dem Steuerfuss wird die grösste Einnahmequelle der Gemeinde gesteuert. Somit ist es unerlässlich, dass der Faktor Steuerfuss zusammen mit dem Budget beschlossen wird.

Zu Frage 4: Die Gemeinden werden hohe neue Eigenkapitale infolge der Aufwertung von Finanz- und Verwaltungsvermögen ausweisen: Wie können die Gemeinden vermeiden, dass der Druck hin zu Steuersenkungen oder Mehrausgaben steigt?

Im Sinne der «true and fair view» werden das Verwaltungs- und Finanzvermögen je zu ihrem tatsächlichen Wert bilanziert. Das bedeutet, dass das Verwaltungsvermögen beim Erstzugang zum Anschaffungswert bilanziert und anschliessend gemäss der Nutzungsdauer abgeschrieben wird. Das Finanzvermögen wird beim Kauf ebenfalls zum Anschaffungswert bilanziert und anschliessend zum Verkehrswert bewertet. Es werden also keine stillen Reserven mehr gebildet.

Damit auch das bereits bilanzierte Verwaltungs- und Finanzvermögen richtig bewertet in den Büchern steht, muss ein sogenanntes Restatement, also eine Neubewertung, vorgenommen

werden. Neu zu bewerten sind Anlagen des Finanzvermögens, da diese bisher nicht aufgewertet werden durften, neu aber zum Verkehrswert bewertet werden müssen. Bei den Sachanlagen des Verwaltungsvermögens wird auf die vorhandenen Werte der Anlagebuchhaltung gemäss Kostenrechnung (Kore) abgestellt. Die Neubewertung des Finanzvermögens und die Aufwertung des Verwaltungsvermögens werden in den allermeisten Gemeinden zu höheren oder gar wesentlich höheren Vermögenswerten führen. Die stillen Reserven werden eliminiert und im Eigenkapital offengelegt. Beim Verwaltungsvermögen ist dies abhängig von den zusätzlichen Abschreibungen der letzten Jahre, welche eine Gemeinde vorgenommen hat.

Aus Transparenzgründen und um der Befürchtung der Fragestellerin entgegenzuwirken, werden die Wertveränderungen in der angepassten Bilanz separat dargestellt. Die Neubewertung des Finanzvermögens ist im Eigenkapital als Neubewertungsreserve und die Aufwertung des Verwaltungsvermögens als Aufwertungsreserve auszuweisen. Vereinfacht ausgedrückt, werden die Neubewertungsreserve und die Aufwertungsreserve für die zusätzlichen Abschreibungen verwendet, die durch die Aufwertung ausgelöst werden. Nach dem «true and fair view»-Prinzip erfolgt in keinem Fall eine Entlastung der Erfolgsrechnung. Mit diesen Vorgaben soll geholfen werden, dass das Parlament oder die Gemeindeversammlung über die Vermögensverhältnisse informiert ist und beispielsweise nicht durch die höhere Zahl im Eigenkapital geblendet eine unvernünftige Steuersenkung beschliesst.

Sämtliche Veränderungen im Übergang der Schlussbilanz vom 31.12.2018 zur Eingangsbilanz per 01.01.2019 müssen den Stimmberechtigten anlässlich der Gemeindeversammlung oder dem Parlament im Frühjahr 2020 mit dem Bilanzanpassungsbericht ausführlich dokumentiert und zum Beschluss unterbreitet werden.

Erfahrungen aus Gemeinden in anderen Kantonen, welche die Neubewertung bereits vorgenommen haben, zeigen auch, wie wichtig die Kommunikation des Gemeinderates ist. In der Übergangsphase müssen das Parlament und die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger über die Umstellung informiert werden.

Zu Frage 5: Wie wird sichergestellt, dass bei den hohen ausgewiesenen Eigenkapitalen die Schulden nicht ansteigen?

Zum Zeitpunkt der Umstellung und auch in den Jahren danach ist wie in der Antwort auf Frage 4 erwähnt eine gute Information der Gemeindebehörde notwendig, vor allem wenn das Eigenkapital durch die Neubewertung stark ansteigt.

Ansonsten bleiben die bisherigen Vorgaben auch im neuen Gesetz gültig. Das Budget der Erfolgsrechnung ist so zu gestalten, dass sich im Durchschnitt mehrere Jahre mindestens ausgeglichene Rechnungsabschlüsse ergeben. Ausserdem ist das Budget der Investitionsrechnung so festzusetzen, dass sich aus den Folgekosten der Investitionen, deren Verzinsung und deren Abschreibung für die Erfolgsrechnung eine tragbare Belastung ergibt. Die Übernahme der bisherigen Regeln beinhaltet auch die Vorgabe von Kennzahlen inklusive Bandbreiten. Um die auch in den Vernehmlassungsantworten zum neuen Gesetz wiederholt geforderte Gemeindeautonomie zu wahren, wurde auf die obligatorische Einführung einer Schuldenbremse verzichtet. Es steht jedoch jeder einzelnen Gemeinde frei, selber eine Schuldenbremse bei sich einzuführen.

Zu Frage 6: Welche Instrumente können die Gemeinden anwenden, um Mittel für bevorstehende Investitionen bereitzustellen?

Mit positiven Jahresergebnissen können die Gemeinden einerseits Eigenkapital und andererseits flüssige Mittel äufnen. Damit können zukünftige Investitionen teilfinanziert werden. Die Notwendigkeit des Bestandes an flüssigen Mitteln und Eigenkapital zeigt der Gemeinderat

den Stimmberechtigten und/oder dem Gemeindeparlament mit der Aufgaben- und Finanzplanung auf. Darin werden sowohl Projekte der Erfolgsrechnung als auch der Investitionsrechnung abgebildet und in der Controlling Kommission und der Gemeindeversammlung/Gemeindeparlament zur Diskussion gestellt. Um die in dieser Frage gestellte Wirkung erzielen zu können, kann die Gemeinde den Richtwert der Finanzkennzahl «Selbstfinanzierung» auf ihre Bedürfnisse anpassen. Eine direkte Reservierung von Geldern für im Voraus bestimmte Objekte ist unter FHGG nicht mehr vorgesehen (siehe auch Antwort zur Frage 3).

Zu Frage 7: Dürfen die Gemeinden die Instrumente zur finanzpolitischen Steuerung gemäss «Auslegung zur Fachempfehlung Nr. 17 Finanzpolitische Zielgrössen und Instrumente» des Schweizerischen Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor (SRS) anwenden?

Der Kanton Luzern sieht im FHGG die in der Fachempfehlung Nr. 17 des Schweizerischen Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor (SRS) vorgesehenen Instrumente (zusätzliche Abschreibungen, Vorfinanzierungen, finanzpolitische Reserven) nicht mehr vor. Wie in den Ausführungen der Fachempfehlung Nr. 17 des SRS ausgeführt, wird der Einsatz der nun mit der Luzerner Lösung nicht mehr vorgesehenen Instrumente als «Finanzpolitisches Mittel» beschrieben, welches gegen den Grundsatz von True and Fair View verstösst. Obwohl gemäss Schweizerischem HRM2 Handbuch oben aufgeführte Instrumente noch zulässig sind, empfiehlt das SRS darauf zu verzichten. SRS rät auch von allen anderen Buchungen ab, die einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Darstellung der Finanzlage widersprechen.

Zu Frage 8: Stimmt es, dass neu keine Steuerrabatte mehr möglich sind? Wenn ja, weshalb wird dieses bewährte Instrument verunmöglicht? Was geschieht, wenn eine Gemeinde Steuerrabatte gewährt, obwohl dies der Kanton nicht erlaubt?

Es ist richtig, Steuerrabatte können nicht mehr gewährt werden. Der Steuerfuss wird gemäss § 13 FHGG jeweils im Spätherbst anlässlich der Budgetgemeindeversammlung oder anlässlich der Budgetsession des Parlaments für das Folgejahr, zusammen mit dem Budget beschlossen. Aus diesem zusammengefassten, untrennbaren Beschluss kann im Nachgang nicht ein Element herausgebrochen und neu beschlossen werden. Zudem sieht die neue Rechnungslegung, welche den Ansprüchen von True and Fair View entsprechen soll, keine Vorfinanzierungen mehr vor, weil diese das Ergebnis der Erfolgsrechnung sowohl im Jahr der Bildung als auch im Jahr der Auflösung verfälschen. Deshalb ist ein Steuerrabatt für das laufende Jahr nicht mehr möglich.

Hingegen können die Stimmberechtigten, das Gemeindeparlament oder der Gemeinderat an der Frühjahrsgemeindeversammlung oder in der Session an der die Jahresrechnung beraten wird, aufgrund eines guten Jahresergebnisses beantragen, dass im nächsten Budget mit einem tieferen Steuerfuss budgetiert werde und bei einem allfälligen Aufwandüberschuss das geäußnete Eigenkapital belastet wird. Falls es der Gemeinderat aus Kommunikationssicht für notwendig erachtet, von einem Steuerrabatt zu sprechen, ist dies zulässig. Der Beschluss über diesen Steuerfuss inklusive Budget wird dann wieder an der Herbstgemeindeversammlung oder an der Budgetsession diskutiert und beschlossen.

Beantragt der Gemeinderat den Stimmberechtigten oder dem Gemeindeparlament im Rahmen der Rechnungsablage dennoch einen Betrag als Steuerrabatt zu verbuchen, wird die Finanzaufsicht Gemeinden im Rahmen ihrer Arbeiten gemäss §§ 99 ff., GG, aktiv. Im Falle eines Steuerrabattes im laufenden Jahr wird die Finanzaufsicht Gemeinden im Kontrollbericht zur Jahresrechnung an die Stimmberechtigten oder an das Gemeindeparlament auf den aufsichtsrechtlich erheblichen Mangel (Steuerrabatt) hinweisen und die Gemeinde anweisen, auf den Steuerrabatt in dieser Form zu verzichten (vgl. § 106 FHGG).

Zu Frage 9: Mit der Einführung des FHGG wurde versprochen, die Vergleichbarkeit unter den Gemeinden zu verbessern. Wie sind diesbezüglich die ersten Erkenntnisse?

In der Botschaft zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (FHGG) äusserten wir uns sehr zurückhaltend zur erhofften Vergleichbarkeit der Gemeinden. Wir sprachen einzig in Bezug auf die detaillierteren und aktualisierten Kontenpläne von einer erleichterten Vergleichbarkeit zwischen den Gebietskörperschaften. So ist der Vergleich von Funktionen und Arten durch die verbindlichen Konto-Vorgaben in den Kontorahmen sichergestellt. Weitere Details sind in der Verordnung über die Gemeindefinanzstatistik geregelt, welche sowohl von der kantonalen als auch der eidgenössischen Finanzstatistik angewandt werden. Zudem bilden die Funktionen und Arten die Basis für die Errechnung sämtlicher Finanzkennzahlen mit denen die Gemeinden ebenfalls verglichen werden. Die Gemeinden führen ihre Buchhaltung ab dem Jahr 2019 erstmals mit HRM2. Der erste Jahresabschluss wird somit im Frühjahr 2020 für das Jahr 2019 erstellt. Deshalb sind erste Auswertungen und Vergleiche und in der Folge erste Erkenntnisse erst ab Herbst 2020 möglich.