

## Schweizer Kommentar zur Vernehmlassung

### CP Natural Resources

Inhalt	Seite
1. Einleitung.....	1
2. Grundsätzliche Bemerkungen .....	1
3. Preliminary View 1-Chapter 1 .....	1
4. Specific Matter for Comment 1 – Chapter 1.....	1
5. Specific Matter for Comment 2-Chapter 1 .....	2
6. Preliminary View 2-Chapter 2 .....	2
7. Preliminary View 3-Chapter 3 .....	2
8. Preliminary View 4-Chapter 3 .....	3
9. Preliminary View 5 – Chapter 3.....	3
10. Preliminary View 6 – Chapter 3.....	3
11. Preliminary View 7 – Chapter 3.....	3
12. Preliminary View 8 – Chapter 4.....	4
13. Specific Matter for Comment 3 - Chapter 5 .....	4
14. Preliminary View 9 – Chapter 5.....	5
15. Preliminary View 10 – Chapter 6.....	5
16. Preliminary View 11 – Chapter 6.....	6
17. Specific Matter for Comment 4 - Chapter 6 .....	6

## 1. Einleitung

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP) wurde im 2008 durch die Eidg. Finanzverwaltung und die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren geschaffen. Eine seiner Aufgaben besteht darin, konsolidierte Stellungnahmen der drei Schweizer Föderativebenen (Gemeinden, Kantone und Bund) zuhanden des IPSAS Boards zu erarbeiten.

Das SRS-CSPCP hat die Stellungnahme zum *CP Natural Resources* des IPSAS Boards verabschiedet.

## 2. Grundsätzliche Bemerkungen

Das SRS-CSPCP ist der Meinung, dass das vorliegende *Consultation Paper (CP)* logisch aufgebaut, vernünftig und pragmatisch ist. Für den Bund (*Confederation/federal government*) ist dieses CP allerdings nicht relevant, da die Kantone (*cantons/states*) oder die Gemeinden (*municipalities*) Besitzer der betroffenen Naturschätze sind.

Nach der Durchsicht des vorliegenden CPs, stellt sich das SRS-CSPCP die Frage nach der Abgrenzung von natürlichen Ressourcen und übrigen Gütern. Es möchte zum Beispiel wissen, ab wann ein «normaler» Wald als Naturpark angesehen werden sollte. Das IPSAS-Board sollte dazu Stellung nehmen.

## 3. Preliminary View 1-Chapter 1

*The IPSASB's preliminary view is that a natural resource can be generally described as an item which:*

- (a) Is a resource as described in the IPSASB's Conceptual Framework;*
- (b) Is naturally occurring; and*
- (c) Is in its natural state.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View, particularly whether the requirement to be in its natural state should be used to scope what is considered a natural resource?*

*If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist mit den genannten Kriterien zur Abgrenzung von natürlichen Ressourcen einverstanden. Es ist allerdings der Meinung, dass das Kriterium (c) zu weit gefasst ist. Es sollte eine klarere Abgrenzung gefunden werden. Das SRS-CSPCP weist darauf hin, dass Stauseen und Kanäle kaum in einem natürlichen Zustand sind. Es stellen sich die folgenden Fragen: Ist nur das Wasser des Stausees eine natürliche Ressource oder das ganze Gebilde? Inwieweit hat man die Kontrolle über das Wasser und wie soll dieses bewertet werden? Das SRS-CSPCP wünscht, dass diese Fragen vom IPSAS-Board in einem zukünftigen *Exposure Draft* zu diesem Thema geklärt werden.

## 4. Specific Matter for Comment 1 – Chapter 1

*The IPSASB's preliminary description of natural resources delineates between natural resources and other resources based on whether the item is in its natural state.*

*Do you foresee any challenges in practice in differentiating between natural resources and other resources subject to human intervention? If so, please provide details of your concerns. How would you envisage overcoming these challenges?*

Das SRS-CSPCP sieht tatsächlich grosse Herausforderungen bei der Abgrenzung zwischen Ressourcen in ihrem natürlichen oder nicht mehr natürlichen Zustand. Es ist vor allem schwierig zu beurteilen, bis wann eine Ressource in ihrem natürlichen Zustand ist. Im Weiteren stellt sich die Frage, wie mit einer Ressource umgegangen werden muss, die von einem natürlichen in einen von Menschenhand geänderten Zustand wechselt (z.B. Umwandlung von Urwald zu Nutzwald) oder umgekehrt. Das SRS-CSPCP schlägt deshalb vor, in einem zukünftigen Standard zu Naturschätzen einen Leitfaden (*Implementation Guidance*) anzufügen, um diese Fragen zu klären.

#### **5. Specific Matter for Comment 2-Chapter 1**

*The IPSASB noted that the natural resources project and sustainability reporting in the public sector are connected in that this project focuses on the accounting for natural resources while sustainability reporting may include consideration of how natural resources can be used in a sustainable manner.*

*In your view, do you see any other connections between these two projects?*

Das SRS-CSPCP sieht klar einen Bezug zwischen den beiden Thematiken. Es stellt sich vor, dass eine nachhaltige Nutzung einer natürlichen Ressource einen Einfluss auf deren Bewertung haben kann. Damit stellt sich die Frage, ob die Nachhaltigkeit einen Einfluss auf die Bewertung hat.

Das SRS-CSPCP möchte, dass sich das IPSAS-Board dazu äussert, ob eine verschmutzte Ressource als natürliche Ressource betrachtet werden kann. Oder ganz allgemein möchte das SRS-CSPCP wissen, ob die Nachhaltigkeit eine Bedingung ist, dass eine Ressource als natürliche Ressource betrachtet wird, oder ob die Nachhaltigkeit nur einen Einfluss auf die Bewertung (den Wert) der Ressource hat.

#### **6. Preliminary View 2-Chapter 2**

*The IPSASB's preliminary view is that a natural resource should only be recognized in GPFS if it meets the definition of an asset as defined in the IPSASB's Conceptual Framework and can be measured in a way that achieves the qualitative characteristics and takes account of constraints on information in GPFRs.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?  
If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

#### **7. Preliminary View 3-Chapter 3**

*The IPSASB's preliminary view is that guidance on exploration and evaluation expenditures, as well as development costs, should be provided based on the guidance from IFRS 6, Exploration for and Evaluation of Mineral Resources, and IAS 38, Intangible Assets.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?  
If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

**8. Preliminary View 4-Chapter 3**

*The IPSASB's Preliminary View is that IPSAS 12, IPSAS 17, and IPSAS 31 should be supplemented as appropriate with guidance on the accounting for costs of stripping activities based on IFRIC 20, Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?  
If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

**9. Preliminary View 5 – Chapter 3**

*The IPSASB's preliminary view is that, before consideration of existence uncertainty, an unextracted subsoil resource can meet the definition of an asset.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?  
Please provide the reasons supporting your view.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

**10. Preliminary View 6 – Chapter 3**

*The IPSASB's preliminary view is that existence uncertainty can prevent the recognition of unextracted subsoil resources.*

*Do you agree with the IPSASB's preliminary view?  
Please provide the reasons supporting your view.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

**11. Preliminary View 7 – Chapter 3**

*The IPSASB's preliminary view is that the selection of a measurement basis for subsoil resources that achieves the qualitative characteristics and takes account of constraints on information in the GPFRs may not be feasible due to the high level of measurement uncertainty. Based on this view, the recognition of subsoil resources as assets in the GPFS will be challenging.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?  
If not, please provide the reasons supporting your view.*

Das SRS-CSPCP ist der Meinung, dass Bodenschätze bilanziert werden sollen, sobald sie die Kriterien für einen Vermögenswert erfüllen, und zwar auch wenn deren Wert schwierig zu bestimmen ist. Auch in bestehenden IPSAS-Standards kann die Bewertung von Aktiven oder Passiven mit grosser Unsicherheit belastet sein (z.B. Rückstellungen).

Das SRS-CSPCP ist der Ansicht, dass die Bewertung von Bodenschätzen bei grosser Unsicherheit vorsichtig erfolgen und jährlich angepasst werden sollte.

## 12. Preliminary View 8 – Chapter 4

*Based on the discussions in paragraphs 4.11-4.31, the IPSASB's preliminary views are:*

- (a) It would be difficult to recognize water in seas, rivers, streams, lakes, or certain groundwater aquifers as an asset in the GPFS because it is unlikely that they will meet the definition of an asset, or it is unlikely that such water could be measured in a way that achieves the qualitative characteristics and takes account of constraints on information in the GPFRs;*
- (b) Water impounded in reservoirs, canals, and certain groundwater aquifers can meet the definition of an asset if the water is controlled by an entity;*
- (c) Where water impounded in reservoirs and canals meets the definition of an asset, it may be possible to recognize the water in GPFS if the water can be measured in a way that achieves the qualitative characteristics and takes account of constraints on information in the GPFRs; and*
- (d) In situations where the financial capacity or operational capacity of a water resource cannot be reliably measured using currently available technologies and capabilities, the resource cannot be recognized as an asset in the GPFS.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?*

*If not, please provide your reasons supporting your view.*

Das SRS-CSPCP stellt sich verschiedene Fragen im Zusammenhang mit der Bilanzierung von Wasser:

- 1) Kann Wasser überhaupt kontrolliert werden?
- 2) Häufig kann beim Wasser (z.B. bei einem Stausee) zwar der Output, aber nicht der Input, z.B. in Form von Regen oder Schmelzwasser, kontrolliert werden.
- 3) Kann Teilwasser eines Flusses als natürliche Ressource betrachtet werden?
- 4) Für das SRS-CSPCP ist klar, dass Wasser in Kanälen und Reservoirs anders beurteilt werden muss als Wasser in Seen und Flüssen, und es fragt sich, ob eine Abgrenzung nach Nutzung möglich wäre.

Ausgehend von diesen Überlegungen, sind die vom IPSAS-Board gemachten Vorschläge für das SRS-CSPCP teilweise nicht klar. Für eine Bilanzierung ist das Kriterium der Kontrolle wichtig, und auf dieses sollte sich das IPSAS-Board bei seinen Überlegungen stützen. Das SRS-CSPCP wünscht, dass sich das IPSAS-Board dazu äussert, ob eine Teilkontrolle über das Wasser genügt, um es zu bilanzieren.

## 13. Specific Matter for Comment 3 - Chapter 5

*Living organisms that are subject to human intervention are not living resources within the scope of this CP. The accounting treatment of those living organisms, and activities relating to them and to living resources, is likely to fall within the scope of existing IPSAS.*

*In your view, is there sufficient guidance in IPSAS 12, IPSAS 17, or IPSAS 27 on how to determine which IPSAS to apply for these items necessary?*

*If not, please explain the reasons for your view.*

Das SRS-CSPCP ist der Meinung, dass in der obigen Aussage des IPSAS-Boards die Ressourcen fehlen, bei denen kein menschlicher Einfluss vorliegt und die nicht kontrolliert werden können. Es handelt sich hierbei vor allem um wildlebende Tiere. Diese dürfen nicht bilanziert werden. Zudem wird kritisch hinterfragt, ob Kontrolle über wildlebende Tiere überhaupt möglich/denkbar ist.

Ausserdem wünscht das SRS-CSPCP, dass in einem späteren ED festgelegt wird, dass sich nicht bewegende Ressourcen (z.B. Urwald) nicht doppelt erfasst werden (die eigentliche Ressource und das Grundstück, auf dem sie steht).

Der Begriff der Aktivität muss klar definiert werden. Umfasst dieser Begriff auch Aktivitäten, die z.B. mit der Aufrechterhaltung des Gleichgewichts von Ökosystemen oder der

Dekarbonisierung der Atmosphäre zusammenhängen? Oder anders ausgedrückt: Erstreckt sich dieser Begriff auch auf Umweltdienstleistungen, die von natürlichen Ressourcen angeboten werden? Wenn dies der Fall ist, gehören diese Aktivitäten in dieses CP. Es sind diese Dienstleistungen/Aktivitäten, die den Wert solcher Ressourcen bestimmen. Man denke dabei an den Wert des Amazonas-Regenwaldes, der in seinem natürlichen Zustand erhalten bleibt.

#### **14. Preliminary View 9 – Chapter 5**

*Based on the discussions in paragraphs 5.18-5.41, the IPSASB's preliminary views are:*

*(a) It is possible for a living resource held for financial capacity to meet the definition of an asset, be measurable in a way that achieves the qualitative characteristics and takes account of the constraints on information in the GPFs, and thus meet the criteria to be recognized as an asset in GPFs;*

*(b) If a living resource with operational capacity meets the definition of an asset, an entity will need to exercise judgment to determine if it is feasible to measure the living resource in a way which achieves*

*the qualitative characteristics and takes account of the constraints on information in the GPFs, and so meet the criteria to be recognized as an asset in the GPFs; and*

*(c) In situations where the financial capacity or operational capacity of a living resource cannot be measured in a way that achieves the qualitative characteristics and takes account of constraints on information in the GPFs using currently available technologies and capabilities, the living resource cannot be recognized as an asset in the GPFs.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?*

*If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

#### **15. Preliminary View 10 – Chapter 6**

*Based on the discussion in paragraphs 6.7-6.15, the IPSASB's preliminary view is that certain information conventionally disclosed in GPFs should be presented in relation to natural resources.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?*

*If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist im Grossen und Ganzen mit der Sicht des IPSAS-Boards einverstanden. Es macht darauf aufmerksam, dass der Text in Abschnitt 6.12 (b) zu weit geht. Im Anhang sollen nicht die physischen Mengen, sondern nur die allgemeinen Grundsätze zur Bewertung von natürlichen Ressourcen aufgeführt werden. Ausserdem warnt es davor, den Anhang zu überladen. Dieses Anliegen wurde vom SRS-CSPCP schon bei diversen IPSAS-Vernehmlassungen angebracht.

**16. Preliminary View 11 – Chapter 6**

*Based on the discussion in paragraphs 6.16-6.20, the IPSASB's preliminary view is that certain information conventionally found in broader GPFRs should be presented in relation to recognized or unrecognized natural resources that are relevant to an entity's long-term financial sustainability, financial statement discussion and analysis, and service performance reporting.*

*Do you agree with the IPSASB's Preliminary View?  
If not, please provide your reasons.*

Das SRS-CSPCP ist mit dieser Sicht einverstanden.

**17. Specific Matter for Comment 4 - Chapter 6**

*The proposals in paragraphs 6.16-6.20 (Preliminary View 11) are largely based on the IPSASB's RPGs. While these proposals are expected to be helpful to users of the broader GPFRs, the information necessary to prepare these reports may be more challenging to obtain compared to the information required for traditional GPFS disclosures. As noted in paragraph 6.17, the application of the RPGs is currently optional.*

*In your view, should the provision of the natural resources-related information proposed in Preliminary View 11 be mandatory? Such a requirement would only be specifically applicable to information related to natural resources.*

*Please provide the reasoning behind your view.*

Das SRS-CSPCP ist der Meinung, dass die Anwendung der RPGs auf jeden Fall weiterhin optional sein soll. Es weist unter anderem auf die Schwierigkeiten ihrer Anwendung für kleinere Einheiten hin. Ausserdem beinhalten die RPGs häufig nicht nur buchhalterische, sondern auch politisch strategische Aspekte. Es sollte unbedingt vermieden werden, diese Aspekte mit der Buchführung zu vermischen.

Lausanne, 3. Oktober 2022