

**DEPARTEMENT  
VOLKSWIRTSCHAFT UND INNERES**  
Gemeindeabteilung

14. Juli 2023

**WEISUNG KOMMUNALES RECHNUNGSWESEN**

**Umgang mit der Aufwertungsreserve** (ersetzt Weisung vom 10. April 2017)

---

**1. Ausgangslage**

Mit der Einführung von HRM2 für die Aargauer Gemeinden per 1. Januar 2014 wurden das Finanz- und das Verwaltungsvermögen gestützt auf die Übergangsbestimmungen in § 117b Abs. 1 bis 3 des Gesetzes über die Einwohnergemeinden (Gemeindengesetz, GG) vom 19. Dezember 1978 nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und gemäss dem True-and-fair-Prinzip neu bewertet.

Dabei kam es in aller Regel zu (teilweise sehr hohen) Aufwertungen. Die Bewertungsdifferenzen mussten gemäss § 117b Abs. 3 GG als Neubewertungsreserve (für das Finanzvermögen) beziehungsweise als Aufwertungsreserve (für das Verwaltungsvermögen) im Eigenkapital bilanziert werden.

Weiter legte der erwähnte Absatz im Gemeindengesetz fest, dass die Neubewertungsreserven am Ende des ersten Rechnungsjahres nach der Umstellung aufzulösen seien.

Der Umgang mit der Aufwertungsreserve ist hingegen nicht im Gesetz geregelt und wurde in der Folge mit Weisungen des Departementvorstehers DVI vom 3. Juli 2014 beziehungsweise der Gemeindeabteilung vom 1. September 2015 und 10. April 2017 gesteuert. Im Verlauf der Jahre kam es zu einzelnen Veränderungen, die schrittweise zu folgenden Regelungen geführt haben:

- Die Aufwertungsreserven der Spezialfinanzierungen wurden aufgelöst und in die Verpflichtungsbeziehungsweise Vorschuss-Konti der einzelnen Spezialfinanzierungen umgebucht.
- Die Aufwertungsreserven im steuerfinanzierten Bereich, welche sich aus der Aufwertung von Grundstücken ergeben haben, werden in der Bilanz separat ausgewiesen (Konto 29500.02). Betragliche Veränderungen dieser Position sind nur möglich, wenn Grundstücke veräussert werden, die bei der Umstellung aufgewertet wurden.
- Bei den Aufwertungsreserven aus übrigen Anlagen hatten die Gemeinden im Jahr 2018 die Wahl zwischen zwei Optionen:
  - Sie konnten die Position auflösen und den Saldo in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre umbuchen.
  - Sie konnten die Position stehenlassen (Konto 29500.01) und jährliche Entnahmen aus dieser Reserve vorsehen.

Gemeinden, die sich für die zweite Variante entschieden haben, mussten die Höhe der zulässigen Entnahmen anhand eines Berechnungsschemas individuell ermitteln. Der Zeitraum, über den hin noch Entnahmen möglich sind, ist abhängig von der durchschnittlichen Restnutzungsdauer der seinerzeit aufgewerteten Anlagen und somit für jede Gemeinde anders. Die Höhe der zulässigen Entnahme nimmt über diesen verbleibenden Zeitraum linear ab. Nach Ablauf des berechneten Zeitraums wird ein allfällig noch bestehender Restsaldo der Aufwertungsreserve in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre umgebucht.

Rund 40 % der Aargauer Gemeinden haben die Aufwertungsreserve übrige Anlagen vollständig aufgelöst, rund 60 % der Gemeinden weisen sie weiterhin aus und nehmen jährliche Entnahmen daraus vor.

## **2. Handlungsbedarf und Zielsetzungen**

Seitens Gemeinden gibt es zunehmend Hinweise, dass der Umgang mit der Aufwertungsreserve Grundstücke bei Veräusserungen und anderen Veränderungen schwieriger wird, je weiter der Aufwertungszeitpunkt zurückliegt.

Was die Aufwertungsreserve übrige Anlagen betrifft, so wünschen sich einige der Gemeinden, die weiterhin Entnahmen tätigen, eine grössere Flexibilität, um die Entnahmen schon vor dem berechneten Zeitpunkt beenden zu können.

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS) hat am 7. März 2023 eine Auslegung zur Fachempfehlung 19 (Vorgehen beim Übergang auf HRM2) veröffentlicht. Darin empfiehlt das SRS, Aufwertungsreserven spätestens 10 Jahre nach Einführung von HRM2 aufzulösen:

*"Falls aufgrund des festgelegten Auflösungsmechanismus oder anderer Gründe nach 10 Jahren die Aufwertungsreserve nicht vollständig aufgelöst ist, wird empfohlen, eine erfolgsneutrale Umbuchung auf das Eigenkapitalkonto 2999 „Kumuliertes Ergebnis der Vorjahre“ vorzunehmen, um die Aufwertungsreserve aufzulösen."*

Im Kanton Aargau wird diese Zehnjahresfrist bald abgelaufen sein.

Ziel der neuen Weisung zum Umgang mit den Aufwertungsreserven ist es, in Übereinstimmung mit den Empfehlungen des SRS den separaten Ausweis dieser Positionen möglichst weitgehend abzuschliessen und gleichzeitig jenen Gemeinden Rechtssicherheit zu gewähren, die weiterhin die bisher geplanten Entnahmen aus der Aufwertungsreserve tätigen möchten.

Gestützt auf § 94d Abs.1 lit. g GG werden daher die folgenden Weisungen erlassen:

## **3. Weisung für die Aufwertungsreserve Grundstücke**

Alle Gemeinden haben den Saldo der Aufwertungsreserve Grundstücke (Konto 29500.02) mit dem Rechnungsabschluss 2023 erfolgsneutral in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre umzubuchen.

Buchungssatz:

29500.02 an 29990

Das Konto 29500.02 wird aus dem Kontenplan gestrichen.

#### **4. Weisung für die Aufwertungsreserve übrige Anlagen**

Die Gemeinden, welche noch über eine Aufwertungsreserve übrige Anlagen verfügen, können weiterhin im geplanten Umfang jährliche Entnahmen aus dieser Reserve tätigen. Die Anzahl Jahre, in denen Entnahmen noch möglich sind, sowie die zulässige Höhe der jährlichen Entnahmen richtet sich unverändert nach den Berechnungen, die gestützt auf die Weisung vom 10. April 2017 vorgenommen wurden. Abweichungen davon sind nicht zulässig.

Die Gemeinden haben aber in jedem Jahr die Möglichkeit, für die Zukunft auf weitere Entnahmen aus der Aufwertungsreserve zu verzichten. Ein solcher Beschluss gilt endgültig und hat die erfolgsneutrale Umbuchung des Restsaldos der Aufwertungsreserve übrige Anlagen zur Folge.

Ein Verzicht auf weitere Entnahmen erfordert einen entsprechenden Beschluss der Gemeindeversammlung beziehungsweise des Einwohnerrats. Der Beschluss kann im Rahmen des Budgets erfolgen. Es ist kein separates Geschäft erforderlich, wohl aber ein expliziter separater Beschluss im Rahmen des Budgetbeschlusses.

Ein Verzicht auf künftige Entnahmen kann somit erstmals mit dem Budget 2024 beschlossen werden. Die Umbuchung des Restsaldos hat in diesem Fall im Jahr 2024 zu erfolgen.

Der Nachweis über den erfolgten Beschluss der Legislative muss der Gemeindeabteilung zusammen mit den Budgetunterlagen für das Jahr, für welches der Beschluss gefasst wurde, eingereicht werden.

Spätestens nach Ablauf der gemäss Weisung vom 10. April 2017 berechneten Frist für die Fortführung der Entnahmen müssen alle Gemeinden einen allenfalls noch bestehenden Restsaldo der Aufwertungsreserve übrige Anlagen umbuchen.

Buchungssatz im Falle der Auflösung Aufwertungsreserve übrige Anlagen

*29500.01 an 29990*

#### **5. Aufwertungsreserve Ortsbürgergemeinden, Verbände und selbstständige öffentlich-rechtliche Anstalten**

Für die Ortsbürgergemeinden, Verbände und selbstständigen öffentlich-rechtlichen Anstalten gelten die gleichen Bestimmungen wie für die Einwohnergemeinden.

#### **6. Weisung vom 10. April 2017**

Die vorliegende Weisung tritt per 1. August 2023 in Kraft. Sie ersetzt die „Weisung kommunales Rechnungswesen; Umgang mit Aufwertungsreserve“ der Gemeindeabteilung vom 10. April 2017. Vorbehalten bleiben die Regelungen betreffend Höhe und Dauer von weiteren jährlichen Entnahmen aus der Aufwertungsreserve übrige Anlagen gemäss Ziffer 4 oben, die sich weiterhin nach den Bestimmungen der Weisung vom 10. April 2017 richten.