

Inhaltsverzeichnis Kapitel 7

7	BILANZIERUNG, BEWERTUNG, WERTBERICHTIGUNG	1
7.1	Finanzvermögen (10)	1
7.1.1	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen (100)	1
7.1.2	Forderungen (101)	2
7.1.2.1	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegenüber Dritten (1010)	2
7.1.2.2	Steuerforderungen (1012)	3
7.1.3	Kurzfristige Finanzanlagen (102)	6
7.1.4	Aktive Rechnungsabgrenzungen (104)	6
7.1.5	Vorräte (106)	8
7.1.6	Finanzanlagen (107)	9
7.1.7	Sachanlagen FV (108)	9
7.1.7.1	Grundstücke FV (1080) und Gebäude FV (1084)	9
7.1.7.2	Mobilien FV (1086)	13
7.2	Verwaltungsvermögen (14)	14
7.2.1	Sachanlagen VV (140)	14
7.2.2	Immaterielle Anlagen (142)	16
7.2.3	Darlehen (144)	16
7.2.4	Beteiligungen, Grundkapitalien (145)	17
7.2.5	Investitionsbeiträge (146)	17
7.3	Fremdkapital (20)	18
7.3.1	Laufende Verbindlichkeiten (200)	18
7.3.2	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten (201)	19
7.3.3	Passive Rechnungsabgrenzungen (204)	19
7.3.4	Rückstellungen (kurzfristig 205, langfristig 208)	20
7.3.5	Langfristige Finanzverbindlichkeiten (206)	23
7.3.5.1	Passivierte Investitionsbeiträge (2068)	23
7.3.6	Verbindlichkeiten gegenüber Fonds im Fremdkapital (209)	24
7.4	Eigenkapital (29)	25
7.4.1	Verpflichtungen (+) bzw. Vorschüsse (-) gegenüber Spezialfinanzierungen (290)	25
7.4.2	Fonds (291)	25
7.4.3	Rücklagen der Globalbudgetbereiche (292)	26
7.4.4	Vorfinanzierungen (293)	26
7.4.5	Aufwertungsreserve (295)	26
7.4.6	Bilanzüberschuss / -fehlbetrag (299)	27

7 BILANZIERUNG, BEWERTUNG, WERTBERICHTIGUNG

7.1 Finanzvermögen (10)

Bilanzierung

Das Finanzvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung jederzeit veräußert werden können (§ 84a GG). Es handelt sich dabei um Vermögensanlagen. Grundsätzlich dürfen solche Anlagen den Finanzhaushalt nicht belasten, sondern sollen einen Ertrag abwerfen oder einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erbringen (§ 91b Abs. 1 GG).

Erstbewertung

Das Finanzvermögen wird beim erstmaligen Zugang zu Anschaffungskosten bilanziert (§ 91c Abs. 2 GG). Entstehen keine Kosten, wird zu Verkehrswerten zum Zeitpunkt des Zugangs bilanziert (§ 91c Abs. 2 GG). Ein entgeltloser Zugang erfolgt als Schenkung (Konto 4390) in der Funktion 9630. Bei einem Übertrag vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen gilt der Buchwert als Anschaffungswert. Zu beachten gilt, dass bei einer Umbuchung ins Finanzvermögen die getrennte Bilanzierung von Grundstück mit Gebäude im Finanzvermögen zusammengeführt wird. Bei einer Umbuchung vom Finanzvermögen in das Verwaltungsvermögen ist der bilanzierte Wert entsprechend aufzuteilen. Für die Aufteilung Gebäude/Grundstück ist der Gemeinderat zuständig. Erfolgte eine Übertragung vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen, ist nach der Umbuchung, aufgrund der unterschiedlichen Bewertungskriterien, die Werthaltigkeit zu prüfen. Dies hat umgehend zu erfolgen und nicht erst mit der systematischen Neubewertung des Finanzvermögens.

Folgebewertung

Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzstichtag. Die Finanzanlagen des Finanzvermögens sind jährlich wertzuberichtigen. Wesentliche Veränderungen an Liegenschaften und Grundstücken des Finanzvermögens sind jährlich neu zu bewerten. Die systematische Neubewertung erfolgt alle vier Jahre zu Beginn der Amtsperiode des Gemeinderates. Allfällige Bewertungskorrekturen sind erfolgswirksam (Konti 341x, 344x, 441x, 444x) zu verbuchen (§ 91c Abs. 3 GG).

Tritt bei einer Position des Finanzvermögens eine dauerhafte Wertverminderung ein, wird deren bilanzierter Wert im Zeitpunkt der Kenntnis erfolgswirksam berichtigt (§ 91c Abs. 4 GG). Allfällige Versicherungsleistungen für diese Objekte sind ebenfalls erfolgswirksam zu verbuchen.

7.1.1 Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen (100)

Bilanzierung

Zu den flüssigen Mitteln gehören Bargeldbestände (Haupt- und Nebenkassen), Kassenvorschüsse, Postguthaben und Sichtguthaben bei Banken. Sichtguthaben sind Einlagen ohne Kündigungsfristen, über die täglich verfügt werden kann.

Nicht zu den flüssigen Mitteln gehören Bankkonten mit Habensaldi, welche unter den kurzfristigen Finanzverbindlichkeiten in der Sachgruppe 2010 auszuweisen sind.

Kurzfristige Geldmarktanlagen beinhalten Call- und Festgelder und werden unter den flüssigen Mitteln ausgewiesen, wenn die Laufzeit unter 90 Tagen liegt. Liegt die Laufzeit von Festgeldern über 90 Tagen, werden diese in der Sachgruppe 1023 Festgelder bilanziert.

Erstbewertung

Auf Schweizer Franken lautende Bank- und Postkonten sowie Bargeldbestände sind zum Nominalwert zu bilanzieren. Fremdwährungspositionen sind anhand der Devisenkurse per Bilanzstichtag umzurechnen. Die Umrechnungsdifferenzen aus der Bewertung der Guthaben zum Bilanzstichtagskurs sind als realisiert zu betrachten und über die Erfolgsrechnung zu verbuchen (Konti 3419, 4419).

Die kurzfristigen Geldmarktanlagen werden zum Nominalwert per Bilanzstichtag bilanziert.

Folgebewertung

Kasse, Post und Bankguthaben werden in den Folgejahren wie bei der Erstbewertung bewertet.

Bei Geldmarktanlagen kann auf eine Folgebewertung verzichtet werden. Das aufgelaufene Marchzinsguthaben ist nicht zum Marktwert zu addieren, sondern separat unter den aktiven Rechnungsabgrenzungen in der Sachgruppe 1044 periodengerecht auszuweisen.

Bestände in Fremdwährungen sind gemäss dem Kurswert am 31.12. in der Bilanz zu erfassen. Die Verbuchung erfolgt direkt auf dem entsprechenden Bilanzkonto, es wird kein Wertberichtigungskonto geführt. In der Erfolgsrechnung werden Kursverluste auf Fremdwährungen im Konto 3419 bzw. Kursgewinne im Konto 4419 verbucht.

7.1.2 Forderungen (101)

Bilanzierung

Als Forderungen werden alle ausstehenden Guthaben und Ansprüche gegenüber Dritten, die in Rechnung gestellt oder geschuldet sind, ausgewiesen. Noch nicht fakturierte Forderungen werden als aktive Rechnungsabgrenzungen bilanziert.

Erstbewertung

Forderungen werden zum Nominalwert bilanziert.

Folgebewertung

Die Forderungen sind per Bilanzstichtag auf ihre Werthaltigkeit zu überprüfen. Bei potenziellen Vermögenseinbussen durch wahrscheinliche Ausfälle von kritischen Forderungen ist eine angemessene Wertberichtigung zu bilden.

Die Wertberichtigungen sind je Sachgruppe in einem separaten Konto zu erfassen und als Abzugsposition auf der Aktivseite zu bilanzieren (Laufnummer 99).

7.1.2.1 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegenüber Dritten (1010)

Bilanzierung

Zu dieser Bilanzposition gehören alle ausstehenden Guthaben und Ansprüche gegenüber Dritten aus der Erbringung von Dienstleistungen oder dem Verkauf von Waren. Die Forderung wird nach der Leistungserbringung respektive zum Zeitpunkt des Nutzenübergangs an den Dritten bilanziert. Forderungen gegenüber Gemeinden und dem Kanton werden in der Sachgruppe 1014 Transferforderungen ausgewiesen.

Erstbewertung

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen werden inklusive einer allfälligen Mehrwertsteuer zum Nominalwert bilanziert.

Folgebewertung

Bei den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ist die Werthaltigkeit per Bilanzstichtag zu prüfen. Tatsächlich eingetretene Verluste werden direkt abgeschrieben. Liegt kein Kompetenzreglement vor oder überschreitet der Verlust die Kompetenzsumme ist die Abschreibung dem Gemeinderat zur Beschlussfassung vorzulegen. Sie werden aus den Debitoren ausgebucht und der Erfolgsrechnung in der entsprechenden Funktion mit dem Konto 3181 Tatsächliche Forderungsverluste belastet, siehe ↑ Kapitel 9.1.8.

Bei wesentlichen Positionen, bei denen voraussichtlich mit einem Verlust zu rechnen ist, ist eine Wertberichtigung zu buchen. Es wird nur eine indirekte Abschreibung mit einer Wertberichtigung auf dem Konto Delkredere vorgenommen. Die Belastung in der Erfolgsrechnung erfolgt mit dem Konto 3180 Wertberichtigungen auf Forderungen. Ist der Bestand der Wertberichtigungen zu hoch ausgewiesen, ist dieser erfolgswirksam zu reduzieren (Konto 3180.09).

Verjäherte Forderungen sind nicht bilanzierungsfähig und vollständig abzuschreiben.

7.1.2.2 Steuerforderungen (1012)

Bilanzierung

Der Rechnungverkehr der Steuern natürliche Personen wird unter den Forderungen allgemeine Gemeindesteuern abgewickelt. Die noch offenen Forderungen aus den Steuern natürliche Personen verbleiben am Jahresende auf den Bilanzkonten 1012. Mit der Verbuchung des Jahresabschlusses des KStA erfolgt die erfolgswirksame Abbildung in der Erfolgsrechnung. Das KStA stellt den Gemeinden zur Abwicklung des Jahresabschlusses einen Buchungsbeleg und die notwendigen Daten zur Verfügung.

Die Steuern der juristischen Personen werden durch das Kantonale Steueramt veranlagt und bezogen. Die Verbuchung dieser Steuererträge in der Gemeinderechnung erfolgt – gleich wie bei den natürlichen Personen – gemäss dem Soll-Prinzip. Die noch offenen Forderungen aus den Steuern der juristischen Personen verbleiben am Jahresende auf dem Bilanzkonto 10120.04. Die monatlich vom Kantonalen Steueramt überwiesenen Zahlungen (beziehungsweise eingeforderten Rückzahlungen) werden ebenfalls über das Konto 10120.04 gebucht. Nach Ablauf des Rechnungsjahres erhält die Gemeinde vom Kantonalen Steueramt eine Abrechnung, aus der alle für die Abschlussbuchungen erforderlichen Angaben hervorgehen, so dass die erfolgswirksame Abbildung in der Erfolgsrechnung erfolgen kann.

Die Quellensteuern werden ebenfalls durch das Kantonale Steueramt veranlagt und bezogen. Den Gemeinden wird periodisch von den eingegangenen Steuern der auf sie entfallende Anteil ausbezahlt oder bei Rückzahlungen einverlangt. Die Anteile der Gemeinden sind erfolgswirksam zu verbuchen, es erfolgt bei dieser Steuerart keine Abbildung der offenen Sollstellungen.

Bei den Sondersteuern wiederum erfolgt die Verbuchung nach dem Sollprinzip.

Erstbewertung

Die Steuerforderungen werden zum Nominalwert bilanziert.

Folgebewertung

Die Steuerforderungen sind per Bilanzstichtag auf ihre Werthaltigkeit zu überprüfen.

Tatsächlich eingetretene Verluste werden direkt abgeschrieben. Sie werden aus den Steuerforderungen ausgebucht und der Erfolgsrechnung mit dem Konto 3181 Tatsächliche Forderungsverluste belastet. Es dürfen nur definitiv veranlagte Steuern abgeschrieben werden, siehe ↑ Kapitel 9.1.8.

Verjäherte Steuerforderungen sind nicht bilanzierungsfähig und vollständig abzuschreiben.

Bei mutmasslichen Verlusten ist eine Wertberichtigung zu buchen. Für ältere Ausstände sind Einzelwertberichtigungen (EWB) vorzusehen. Die übrigen Positionen können mittels Berechnung pauschal wertberichtigt werden. Die Ermittlung erfolgt getrennt, gebucht wird nur eine indirekte Abschreibung mit einer

Wertberichtigung auf dem Konto Delkredere. Die Belastung in der Erfolgsrechnung erfolgt mit dem Konto 3180 Wertberichtigungen auf Forderungen. Ist der Bestand der Wertberichtigungen zu hoch ausgewiesen, ist dieser erfolgswirksam zu reduzieren (Konto 3180.09). Der prozentuale Anteil ergibt sich aus dem Durchschnitt der letzten fünf Jahre der tatsächlich eingetretenen Forderungsverluste der Gemeindesteuern im Verhältnis zum Gemeindeanteil des Bruttosteuerausstands.

Bei den Sondersteuern ist keine pauschale Wertberichtigung vorzunehmen. Die Forderungen sind grundsätzlich einmalig und somit kann nicht auf Erfahrungswerte zurückgegriffen werden. Somit werden nur Einzelwertberichtigungen vorgenommen.

Die Berechnung der Wertberichtigungen auf ordentlichen Steuern erfolgt jeweils aufgrund des Ausstands Steuern Brutto gemäss Ausstandsliste SL Jahresabschluss. Der Bruttoausstand beinhaltet jedoch alle Hoheiten (Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern). Somit ist der Gemeindeanteil jährlich zu ermitteln und den tatsächlichen Forderungsverlusten gegenüberzustellen.

Bei der Pauschalwertberichtigung ist zu beachten, dass nicht konsequente Bezugshandlungen und somit bevorstehende, aber nicht ausgewiesene Verluste die Berechnung der gefährdeten Forderungen verzerren.

Beispiel Wertberichtigung auf Steuerforderungen

Für die Berechnung des %-Satzes für Pauschalwertberichtigung ist der Gemeindeanteil am Bruttoausstand am Jahresende (ohne Habensaldi) massgebend. Dieser ist in zwei Schritten wie folgt zu berechnen:

1. Prozentualer Gemeindeanteil am Bruttoausstand ermitteln: SL Liste STG023A Jahresabschluss ord. Verfahren Total Sollstellung kumuliert im lfd. Steuerjahr z. B. Total alle Hoheiten 24'998'146 = 100% davon Gemeinde 11'042'368 = 44.17 %.	Total	Jahr 2015	Jahr 2014	Jahr 2013	Jahr 2012	Jahr 2011
2. Gemeindeanteil am Bruttoausstand in Fr. aufgrund %-Satz errechnen: SL Jahresabschluss Ausstandsliste 201x.12/1 (10 2140) Zusammenzug Ausstand Steuern Brutto (alle Hoheiten) z.B. 1'660'208.98 davon 44.17 % Gemeinde 733'314.	2'663'314	733'314	500'000	580'000	450'000	400'000
Tatsächliche Forderungsverluste (Konto 9100.3181.00) Gemeinde bzw. SL Liste J-Abschluss Verluste, Erlasse	164'000	55'000	28'000	33'000	28'000	20'000
Tatsächliche Forderungsverluste in % (gerundet)	6 %	7.50%	5.60%	5.69%	6.22%	5.00%

Die Wertberichtigung (Delkredere) im Rechnungsjahr wird wie folgt berechnet:

Berechnung/Verbuchung Wertberichtigung (Delkredere) auf Steuerforderungen

SL Jahresabschluss Ausstandsliste 201x.12/1 (10 2140) Zusammenzug 733'314

Ausstand Steuern Brutto davon Anteil Gemeinde
(Ermittlung siehe vorangehende Tabelle)

Einzelwertberichtigungen (ermittelt aus Ausstandsliste SL Abschluss,) -121'000

Massgebender Betrag für die Berechnung der Pauschalwertberichtigung 612'314

Pauschalwertberichtigung 6 % von 612'314 36'739

Steuerausstand nach Wertberichtigungen per 31.12. 575'575

Total Wertberichtigungen per 31.12. (Einzelw. 36'739 und Pauschalw. 121'000) 157'739

Bestand Delkredere per 01.01. (Konto 10120.99) 141'340

Erhöhung Delkredere im Rechnungsjahr 16'399

Verbuchung	Soll	Haben	Betrag
Erhöhung Delkredere auf Steuerforderungen	9100.3180	10120.99	16'399

Die vorgenommenen Wertberichtigungen sind im Anhang zur Jahresrechnung offenzulegen.

Verbuchung Steuerausstände am Jahresende ordentliche Steuern und Sondersteuern (Bruttoprinzip)

Am Jahresende hat **Konto 10120.01** den **Bruttoausstand aus Position Ausstand Steuern (brutto)** der SL Jahresabschluss Ausstandsliste Steuerjahre 2001 - 20xx 201x.12/1 (10 2140) auszuweisen.

Die in der gleichen Liste ausgewiesene **Position Habensaldi** ist am Jahresende in **Konto 20020.14 als Überzahlung Gemeindesteuern** zu verbuchen. Nach Beginn des neuen Rechnungsjahres ist der Saldo von Konto 20020.14 wieder auf Konto 10120.01 zurückzubuchen. Die Verbuchung des Jahresabschlusses hat sich nach dem Buchungsbeleg des KStA zum Jahresabschluss Steuern zu richten.

Die gleiche Praxis ist bei den Sondersteuern anzuwenden. Die Ausstände Steuern Brutto der Listen Nr. 10 2140 Ausstandsliste Sondersteuern Steuerart 5 - 7 sind in den Konto 10121.11 - 13 auszuweisen. Die

Habensaldi sind in Konto 20020.15 zu verbuchen. Auch diese sind nach Beginn des neuen Rechnungsjahres wieder zurückzubuchen. Dies bezieht sich ebenfalls auf den Buchungsbeleg des KStA.

Bestehen per Ende Rechnungsjahr auf Konto 20020.01 bis 20020.05 (Kantonssteuern und Kirchgemeinden) Minussaldi, sind die Guthaben auf das Bilanzkonto 10199 (separate Laufnummer) umzubuchen und zu Beginn des neuen Rechnungsjahres wieder auf die ursprünglichen Passivkonti zu übertragen.

7.1.3 Kurzfristige Finanzanlagen (102)

Bilanzierung

Unter den kurzfristigen Anlagen werden Darlehen, verzinsliche Anlagen und Festgelder bilanziert. Den kurzfristigen Anlagen liegt eine Laufzeit von mindestens 90 Tagen bis maximal 360 Tagen zu Grunde.

Bei den kurzfristigen Finanzanlagen handelt es sich um Geldanlagen im Sinne von § 6 FiV. Sie stehen nicht im Zusammenhang mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung. Für Geldanlagen ist gemäss § 37 Abs. 2 der Gemeinderat zuständig. Er erlässt Richtlinien für die Anlagen und regelt die entsprechenden Zuständigkeiten und Kompetenzen (§ 6 Abs. 2 FiV).

Erstbewertung

Die kurzfristigen Finanzanlagen sind mit den Anschaffungskosten (Obligationen) bzw. zum Nominalwert (Darlehen) zu bilanzieren.

Folgebewertung

Bei den kurzfristigen Finanzanlagen ist die Werthaltigkeit per Bilanzstichtag zu prüfen. Für mutmassliche Verluste ist eine Wertberichtigung zu erfassen. Das aufgelaufene Marchzinsguthaben ist nicht zum Buchwert zu addieren, sondern separat unter den aktiven Rechnungsabgrenzungen (Sachgruppe 1044) periodengerecht auszuweisen.

7.1.4 Aktive Rechnungsabgrenzungen (104)

Bilanzierung

Um die Buchungsperiode korrekt abzubilden, werden aktive Rechnungsabgrenzungen der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung erfasst. Somit werden Rechnungsabgrenzungen bilanziert für

- vor dem Bilanzstichtag getätigte Ausgaben oder Aufwände, die der folgenden Rechnungsperiode zu belasten sind,
- Einnahmen oder Erträge, die der Rechnungsperiode vor dem Bilanzstichtag zuzuordnen sind, aber erst in der folgenden Rechnungsperiode fakturiert werden.

Rechnungsabgrenzungen sind unabhängig der Summe zu buchen, massgebend ist die Periodizität beziehungsweise in welcher Rechnungsperiode der Geschäftsfall abzubilden ist. Wurde eine Leistung erbracht so ist diese auch buchhalterisch abzubilden.

Ebenfalls sind Rechnungsabgrenzungen zu buchen, wenn der Aufwand bereits verbucht wurde (Brand Schaden) und der dazu gehörende Ertrag (Versicherungsleistung) noch nicht eingetroffen ist. Die voraussichtliche Versicherungsleistung ist abzugrenzen.

Abgrenzungen haben immer ein erfolgswirksames oder ein Investitionskonto als Gegenkonto.

Kreditoren oder Debitoren sind als solche auszuweisen und nicht abzugrenzen. Deren Aufwand oder Ertrag ist bereits periodengerecht verbucht. Sie sind als solche mit entsprechenden Offenpostenlisten ausgewiesen.

Auf eine Abgrenzung kann bei kontinuierlich anfallenden Leistungen beispielsweise verzichtet werden, wenn die folgenden **Kriterien kumulativ erfüllt** sind:

- Kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag
- Höhe der jährlichen Leistung unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen
- Sichergestellt, dass überjährig betrachtet der Leistungsbezug eines ganzen Jahres pro Rechnungsperiode verbucht ist.

Aus Gründen **der Praktikabilität** kann bspw. auf folgende Rechnungsabgrenzungen verzichtet werden:

- Gebühren Spezialfinanzierungen
- Restkosten Sonderschulung, Heime und Werkstätten (Betreuungsgesetz)
- Schulbereich (Berufsschulgelder, Schulgelder)
- Pflegefinanzierung

Durch die stetige Verbuchungspraxis sichergestellt, dass pro Rechnungsperiode ein Jahresbetreffnis abgebildet ist.

Sofern eine Abgrenzung in einem Bereich vorgenommen wird, muss diese konsequent jedes Jahr umgesetzt werden. Beispiele dafür sind Forstjahr und Kantonsbeitrag gemäss Sozialhilfe- und Präventionsgesetz (SPG).

Die Abgrenzung muss sich auf Fakten stützen und die Höhe mit einer Berechnung nachgewiesen werden.

Zinsen bzw. Marchzinsguthaben werden unabhängig von der Höhe des Zinsbetrags abgegrenzt.

Buchungsbeispiel: Jahreszins Fr. 15'000 Zinstermin jeweils Ende März

	Soll	Haben	Betrag
R-2014 Bildung von TP (Zins April bis Dezember)	9610.3401	20440.01	11'250
R-2015 Auflösung TP	20440.01	9610.3401	11'250
R-2015 Zinsbelastung	9610.3401	Bank/Post	15'000

Erstbewertung

Die Höhe der Aktivierung ergibt sich aus dem Betrag des Abgrenzungstatbestands (Nominalwert).

Folgebewertung

Die Rechnungsabgrenzungen werden grundsätzlich zu Beginn der Rechnungsperiode immer mit der umgekehrten Buchung aufgelöst, mit welcher sie gebildet wurden. Eine Folgebewertung erübrigt sich.

Buchführung

Aktive Rechnungsabgrenzungen werden erfolgswirksam verbucht und in folgenden Konten bilanziert.

104 Aktive Rechnungsabgrenzungen			
1040	Personalaufwand	1044	Finanzaufwand, -ertrag
1041	Sach- und übriger Betriebsaufwand	1045	Übriger betrieblicher Ertrag
1042	Steuern	1046	Investitionsrechnung
1043	Transfers der Erfolgsrechnung		

7.1.5 Vorräte (106)

Bilanzierung

Im Finanzvermögen werden Vorräte wie Heizöl, Holz, Salz und Baumaterial bilanziert, sofern der Bestand wesentlich ist. Mit der Bilanzierung ist sicherzustellen, dass pro Rechnungsperiode ein Jahresverbrauch abgebildet wird.

Werden bei Vertragslösungen Vorräte (Holzschnitzel, Stammholz) gebildet, wäre aufgrund der Aktivierung in der Bilanz der rechnungsführenden Gemeinde, ebenfalls ein entsprechendes Fremdkapitalkonto langfristige Verbindlichkeiten 20690 zu führen.

Erstbewertung

Die Erstbewertung erfolgt zu Anschaffungskosten. Zu den Anschaffungskosten gehören dabei alle Kosten des Erwerbs (z.B. Material, Fracht, Zoll, Versicherungsprämien, nicht rückforderbare Mehrwertsteuer) sowie sonstige Kosten, die angefallen sind, um die Vorräte an ihren derzeitigen Ort und ihren derzeitigen Zustand zu versetzen. Nicht zu den Anschaffungskosten gehören Provisionszahlungen, Finanzierungskosten und Lagerkosten. Skonti, Rabatte und andere vergleichbare Ermässigungen werden bei der Ermittlung der Anschaffungskosten abgezogen.

Folgebewertung

Der Bestand wird per Bilanzstichtag neu bewertet. Die Bewertung erfolgt zu Anschaffungskosten nach der Durchschnittsmethode. Ist der allgemein geltende Marktpreis am Bilanzstichtag markant tiefer als die durchschnittlichen Anschaffungskosten, so ist dieser zu berücksichtigen.

Buchführung

Der Verbrauch bzw. die Lagerveränderung kann zu durchschnittlichen Anschaffungskosten oder aufgrund tatsächlicher Ermittlung bewertet werden.

Buchungsbeispiel:

	Soll	Haben	Betrag
01.01. Bestand Heizöl 3'000 lt. zu CHF. 0.98			2'940
15.03 Einkauf Heizöl 5'000 lt. zu CHF 1.01 je lt.	10600.01	10020.01	5'050
28.11. Einkauf Heizöl 5'000 lt. zu CHF 1.05 je lt.	10600.01	10020.01	5'250
31.12. Verbrauch Heizöl 9'000 lt. zum Durchschnittspreis von CHF1.0185	2170.3120	10600.01	9'170
31.12. Bestand Heizöl 4'000 lt. zum Durchschnittspreis von CHF 1.0185			4'070

Der Heizölpreis per Bilanzstichtag liegt zwischen CHF 1.01 und 1.06. Der aktuelle Buchwert kann so in der Bilanz erscheinen.

Eine Zunahme von Roh- und Hilfsmaterialien (z.B. Heizöl) wird mit der Buchung 1060x.01 an 3120 (gegebenenfalls anderes Aufwandskonto wählen) gezeigt. Eine Abnahme mit der Umkehrbuchung.

Die Bestandeszunahme von Halb- und Fertigfabrikaten (z.B. Brennholz) erfolgt mit der Buchung 1060x.01 an 4320. Die Umkehrbuchung zeigt eine Bestandesabnahme.

7.1.6 Finanzanlagen (107)

Bilanzierung

Die Finanzanlagen umfassen Aktien, Anteilsscheine, Obligationen, Darlehen und weitere verzinsliche Finanzanlagen mit einer Gesamtlaufzeit über 1 Jahr. Da grundsätzlich davon auszugehen ist, dass eine Verzinsung erfolgt, schliesst dies auch überjährige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an Dritte mit ein.

Bei den Finanzanlagen handelt es sich um Geldanlagen im Sinne von § 6 FiV, siehe ↑ Kapitel 9.1.2. Sie stehen nicht im Zusammenhang mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung. Für Geldanlagen ist gemäss § 37 Abs. 2 lit. d GG der Gemeinderat zuständig. Er erlässt Richtlinien für die Anlagen und regelt die entsprechenden Zuständigkeiten und Kompetenzen (§ 6 Abs. 2 FiV).

Langfristige Anlagen (107) mit einer Restlaufzeit zum Bilanzstichtag unter 1 Jahr werden in die Sachgruppe 102 kurzfristige Finanzanlagen umgebucht.

Marchzinsguthaben sind mittels aktiver Rechnungsabgrenzung periodengerecht abzugrenzen. Beteiligungspapiere und Darlehen, die zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe dienen, werden im Verwaltungsvermögen ausgewiesen (↑ Kapitel 7.2.3, Kapitel 7.2.4).

Erstbewertung

Die langfristigen Finanzanlagen werden zu Anschaffungskosten, d.h. Aktien, Anteilsscheine und Obligationen zum bezahlten Kurswert und Darlehen zum Nominalwert bilanziert. Geschenkte Wertpapiere werden zum Verkehrswert bilanziert (Legate, Stiftungen).

Folgebewertung

Die Folgebewertung erfolgt jährlich zum Verkehrswert bzw. Kurswert am Bilanzstichtag. Anpassungen werden direkt auf dem Bilanzkonto gebucht, es wird kein Wertberichtigungskonto geführt.

7.1.7 Sachanlagen FV (108)

7.1.7.1 Grundstücke FV (1080) und Gebäude FV (1084)

Bilanzierung

Nicht überbaute Grundstücke werden in der Sachgruppe 1080 Grundstücke, Liegenschaften inkl. deren Grundstücke werden in der Sachgruppe 1084 Gebäude bilanziert.

Zu den Grundstücken im Finanzvermögen gehören gemäss § 3 Abs.1 FiV:

- a) Grundstücke, die als Kapitalanlage oder im Rahmen der Bodenpolitik der Gemeinde für einen allfälligen Wiederverkauf erworben wurden (Förderung Wohnungsbau, Industriesiedlung, Realersatz),
- b) Grundstücke für den vorsorglichen Landerwerb,
- c) Grundstücke, die im Baurecht für nicht öffentliche Zwecke genutzt werden.

Die Grundstücke und Gebäude sind in der Anlagebuchhaltung zu führen und im Anlagespiegel auszuweisen.

Werden Grundstücke und Liegenschaften vom Finanz- ins Verwaltungsvermögen umgebucht, gilt ihr Buchwert als neuer Anschaffungswert.

Erstbewertung

Die Grundstücke und Liegenschaften im Finanzvermögen werden zu Anschaffungskosten bewertet. Entstehen keine Kosten, wird zu Verkehrswerten zum Zeitpunkt des Zugangs bilanziert.

Folgebewertung

Folgebewertungen von Grundstücken und Liegenschaften erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzstichtag. Grundstücke oder Liegenschaft mit wesentlicher Wertveränderung sind somit am Ende des Kalenderjahres neu zu bewerten. Bei Grundstücken und Liegenschaften mit unwesentlichen Wertveränderungen erfolgt eine systematische (ganzheitliche) Neubewertung alle vier Jahre zu Beginn der Amtsperiode des Gemeinderates. Auf eine Neubewertung kann nicht verzichtet werden und Details der systematischen Neubewertung sind in einem Protokollauszug des Gemeinderates festzuhalten. Allfällige Bewertungskorrekturen sind erfolgswirksam (Konti 4443, 3441) zu verbuchen.

Die Bewertungsgrundsätze für die Folgebewertung der Grundstücke und Liegenschaften des Finanzvermögens sind in § 8 FiV geregelt. Für die Bewertung ist der Gemeinderat zuständig. Liegt für eine Liegenschaft oder ein Grundstück eine plausible externe Verkehrswertschätzung vor, kann diese in die Bilanz übernommen werden.

Nicht überbaute Grundstücke

Grundstücke innerhalb des Baugebiets gemäss § 8 Abs. 2 FiV

Für nicht überbaute Grundstücke innerhalb des Baugebiets gilt der durchschnittliche Basispreis je m², der in der Gemeinde in den vergangenen 24 Monaten vor dem Bilanzstichtag gehandelt wurde, multipliziert mit einem Faktor zwischen 0,8 und 1,2. Der Faktor wird für jedes Grundstück aufgrund der Lage und der Überbaubarkeit festgelegt.

Grundstücke in der Landwirtschaftszone gemäss § 8 Abs. 4 FiV

Grundstücke in der Landwirtschaftszone sind nach den Bewertungskriterien und -ansätzen zu bewerten, welche die Abteilung Landwirtschaft Aargau des DFR periodisch ermittelt.

Die Abteilung Landwirtschaft legt für jede Gemeinderegion und Kategorie einen Landwert pro m² fest. Es sind folgende Kategorien festgelegt:

- Kategorie 1: schlechtes Land
- Kategorie 2: mittleres Land
- Kategorie 3: gutes Land

Die Zuordnung der Grundstücke in die drei Kategorien erfolgt durch die Gemeinde.

Nicht nutzbare Grundstücke gemäss § 8 Abs. 5 FiV

Grundstücke innerhalb und ausserhalb des Baugebiets, die sich wegen ihrer geringen Grösse, ihrer Beschaffenheit oder ihrer Lage nicht wirtschaftlich nutzen lassen, werden mit einem Franken bewertet.

Mit Baurecht belastete Grundstücke gemäss § 8 Abs. 3 FiV

Der Verkehrswert von im Baurecht genutzten Grundstücken entspricht dem Basislandwert, der im entsprechenden Baurechtsvertrag festgelegt ist.

Liegenschaften gemäss § 8 Abs. 1 FiV

Der Verkehrswert von Liegenschaften wird mit dem Ertragswert ermittelt. Der Ertragswert entspricht dem Jahres-Soll-Mietertrag der Liegenschaft exklusive Nebenkosten, dividiert durch den Kapitalisierungszinssatz¹. Es erfolgt grundsätzlich keine separate Bilanzierung des Grundstückswerts, sofern nicht eine bedeutende Landreserve besteht. Diese Berechnung wird eingesetzt für die Bewertung von Einfamilienhäusern, Eigentumswohnungen, Mehrfamilienhäusern, Geschäftshäusern und Gewerbebauten.

Jahresmietwert:	Der Jahresmietwert entspricht dem Soll-Mietertrag der Liegenschaft exkl. Nebenkosten. In der Regel kann auf den effektiven Mietertrag abgestellt werden, dieser muss aber um allfällige Ausfälle in Folge von Leerständen bereinigt werden. Wenn die Mietzinse nicht marktkonform sind (z.B. bei einer Vermietung an eine Bibliothek oder einen Kinderhort) muss ein marktüblicher Mietwert eingesetzt werden.
Kapitalisierungszinssatz:	Kapitalkosten + Bewirtschaftungskosten
Kapitalkosten:	Hypothekarischer Referenzzinssatz des Bundesamts für Wohnungswesen zuzüglich Risikozuschlag. Der Risikozuschlag widerspiegelt das Risiko bei Investitionen in Anlagen. So ist die Investition in ein Mehrfamilienhaus mit höheren Risiken (und somit höheren Renditeerwartungen) verbunden als die Anlage der liquiden Mittel auf einem Bankkonto. Als Standard-Risikozuschlag kann bei Wohnliegenschaften mit 1 %, bei Gewerbeliegenschaften mit 1.5 % gerechnet werden. In begründeten Fällen kann von diesen Vorgaben abgewichen werden.
Bewirtschaftungskosten:	Die Bewirtschaftungskosten sind abhängig vom Alter und vom Zustand der Gebäude. Die vorgegebenen Werte stützen sich auf die im Steuerrecht angewendeten Ansätze (Anhang 14 der Verordnung über die Bewertung der Grundstücke [SAR 651.212]).

¹ Im § 8 Abs. 1 FiV steht irrtümlich, dass der Mietertrag mit dem Kapitalisierungszinssatz zu multiplizieren ist.

Gebäudeart	Alter in Jahren	Prozent
Einfamilienhaus	01 - 10	1.5
	11 - 30	1.7
	31 - 50	1.9
	51 - 70	2.1
	über 70	2.3
Mehrfamilienhaus (2 - 3 Wohnungen)	01 - 10	1.7
	11 - 30	2.0
	31 - 50	2.3
	51 - 70	2.6
	über 70	2.9
Mehrfamilienhaus (4 - 8 Wohnungen)	01 - 10	1.9
	11 - 30	2.2
	31 - 50	2.5
	51 - 70	2.8
	über 70	3.1
Mehrfamilienhaus (über 8 Wohnungen)	01 - 10	2.1
	11 - 30	2.5
Wohn- und Gewerbehaus	31 - 50	2.9
	51 - 70	3.3
	über 70	3.7
Gewerbebauten	01 - 10	2.6
	11 - 30	3.0
	31 - 50	3.4
	51 - 70	3.8
	über 70	4.2

Es gibt Fälle bei denen der Landwert höher ist als der Ertragswert. Diese Situation ist hauptsächlich in folgenden zwei Fällen anzutreffen:

- Auf einem Grundstück steht ein Abbruchobjekt, das nur noch einen geringen Ertrag abwirft.
Grundstück: Landwert (siehe nicht überbaute Grundstücke)
Abbruchobjekt: CHF 1
- Aufgrund einer bedeutenden Landreserve (d.h. es könnten noch ein oder mehrere zusätzliche Gebäude darauf erstellt werden), ist der Ertragswert kleiner als der Landwert.
Bebauter Teil des Grundstücks: Ertragswert
Nicht überbauter Teil des Grundstücks: Landwert (siehe nicht überbaute Grundstücke)

Spezialobjekte im Finanzvermögen gemäss § 8 Abs. 7 FiV

Beim Vorliegen ausserordentlicher Verhältnisse und bei Objekten, auf die sich in keine der in § 8 FiV festgelegten Bewertungsgrundsätze anwenden lässt, wäre eine Verkehrswertschätzung vornehmen zu lassen.

7.1.7.2 Mobilien FV (1086)

Bilanzierung

Als Mobilien im Finanzvermögen werden Fahrzeuge und Geräte bilanziert, die ausschliesslich für den Betrieb und Unterhalt von Finanzvermögen gehalten werden.

Für Mobilien des Finanzvermögens gilt die gleiche Aktivierungsgrenze wie für die Verbuchung von Investitionen des Verwaltungsvermögens. Die Aktivierung erfolgt nicht über die Investitionsrechnung, sondern direkt im Bilanzkonto.

Mobilien, die nicht bilanziert werden, sind in einem Inventar zu führen, das jährlich zu aktualisieren ist (§ 24 FiV). Der Gemeinderat legt für die Erfassung im Inventar eine Mindestgrenze fest.

Da Objekte je nach Ausgabehöhe in der Anlagebuchhaltung oder im Inventar geführt werden, geben nur beide Verzeichnisse zusammen ein vollständiges Bild. Sinnvollerweise wird das Inventar in die Anlagebuchhaltung integriert.

Erstbewertung

Die Erstbewertung von Mobilien im Finanzvermögen erfolgt zu Anschaffungskosten.

Folgebewertung

Mobilien, die durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegen, werden über die gleiche Nutzungsdauer wie Mobilien des Verwaltungsvermögens abgeschrieben.

7.2 Verwaltungsvermögen (14)

Bilanzierung

Im Verwaltungsvermögen werden alle Vermögenswerte zusammengefasst, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen und einen mehrjährigen Nutzen aufweisen (§ 91b GG). Dies bedeutet, dass die einzelnen Werte immer in direktem Zusammenhang mit einer Gemeindeaufgabe stehen.

Verwaltungsvermögen kann nicht veräussert werden, solange es einer durch die Gemeinde zu erfüllenden Aufgabe dient. Es hat somit einen Nutzwert. Verzichtet die Gemeinde auf die Weiterführung der Aufgabe, muss sie das damit zusammenhängende Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen übertragen und dort entsprechend den Bewertungsgrundsätzen neu bewerten.

Hinsichtlich der Anforderungen an die Bilanzierungsfähigkeit wird auf die Ausführungen zum Investitionsbegriff in Kapitel 3.3 verwiesen.

Erstbewertung

Das Verwaltungsvermögen wird gemäss § 91d GG beim Erstzugang zum Anschaffungswert bilanziert.

Folgebewertung

Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegen, werden ordentlich je Anlagekategorie nach der angenommenen Nutzungsdauer linear abgeschrieben. Weitergehende Abschreibungen als die linearen Abschreibungen sind nicht zulässig. Die Abschreibungen werden auf ein Wertberichtigungskonto gebucht und als Abzugsposition auf der Aktivseite bilanziert. Das Aktivierungskonto der Investition zeigt die Anschaffungskosten.

Grundstücke werden grundsätzlich nicht abgeschrieben, da sie keinem systematischen Wertverzehr unterliegen.

Tritt bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertverminderung ein, wird deren bilanzierter Wert durch eine ausserplanmässige Abschreibung erfolgswirksam berichtigt (§ 91d Abs. 4 GG).

Das nachträgliche Ändern der Nutzungsdauer einer bestehenden Anlage ist möglich, wenn ersichtlich ist, dass die Restnutzungsdauer auf Basis der hinterlegten Anlagekategorie nicht erreicht werden kann (Schätzungsänderung), oder wenn ursprünglich eine falsche Nutzungsdauer hinterlegt wurde (Fehlerkorrektur).

Bei der Schätzungsänderung wird im Zeitpunkt der Änderung der Restbuchwert der Anlage über die neue, verkürzte Restnutzungsdauer abgeschrieben, so dass nach Ablauf der Restnutzungsdauer der Restbuchwert null resultiert. Dadurch werden die planmässigen Abschreibungen der Folgeperioden erhöht.

Bei der Fehlerkorrektur wird beim Feststellen des Fehlers der Restbuchwert der Anlage durch ausserplanmässige Abschreibungen so korrigiert, dass danach die planmässigen Abschreibungen wieder dem Wert entsprechen, der ohne Eintreten des Fehlers bestanden hätte.

Ausführliche Informationen zu den Nutzungsdauern und Anlagekategorien sind dem ↑ Kapitel 5 zu entnehmen.

7.2.1 Sachanlagen VV (140)

Grundstücke VV (1400)

Sämtliche unbebauten und bebauten Grundstücke sind - unabhängig von der Aktivierungsgrenze - über die Investitionsrechnung zu bilanzieren. Da Grundstücke keinem systematischen Wertverzehr unterliegen, erfolgt keine planmässige Abschreibung.

Eine Ausnahme bilden Grundstücke, die für den öffentlich zugänglichen Verkehr verwendet werden sollen. Soll ein Grundstück (Konto 14000.01) mit einem Strassenstück überbaut werden, ist der Gegenwert auf das Konto 14010.01 Strassen bzw. 14070.10 Anlagen im Bau umzubuchen. Der umgebuchte Gegenwert ist

mit dem Strassenbau zusammen auf 40 Jahre abzuschreiben. Es ist davon auszugehen, dass ein Strassenstück nicht ausreicht um einmal als Bauland mit Gebäude überbaut zu werden.

Parkplätze, welche nur eine Fahrzeugtiefe ausweisen sind aufgrund dessen ebenfalls wie Strassenstücke zu behandeln.

Soll ein Grundstück jedoch für einen öffentlichen Parkplatz (diverse Parkfelder) eingesetzt werden, kann das Grundstück in Konto 14000.01 Grundstücke belassen werden. Dies aufgrund dessen, dass eine Überbauung weiterhin möglich ist. Die Gemeinde vor Ort hat die Kriterien zu beurteilen und dementsprechend die Verbuchung zu definieren.

Bei überbauten Grundstücken des Verwaltungsvermögens sind der Landwert und der Gebäudewert separat auszuweisen (Sachgruppen 1400 und 1404).

Liegt ein Grundstück mehr als zur Hälfte in einer Zone des Verwaltungsvermögens oder des Finanzvermögens, ist es nach dem Prinzip des Schwerpunkts zuzuordnen. Für die Zuteilung ist der Gemeinderat zuständig.

Aktivierung aus Sachgruppe 500, Passivierungen aus Sachgruppen 600 und 63.

Strassen / Verkehrswege (1401)

Dem allgemeinen Verkehr zur Verfügung stehenden Grundstücke und die darauf erstellten baulichen Investitionsausgaben (z.B. Strassenbau, Plätze) werden nicht getrennt bilanziert (Verweis auf Sachgruppe 1400). Neben den Gemeindestrassen werden Fussgängeranlagen, Fahrradanlagen, Waldstrassen und Schienenwege in dieser Sachgruppe der Bilanz ausgewiesen.

Wird eine Parzelle/Teilparzelle für den Strassenbau (IR Konto 6150.5000) gekauft, bevor der Zeitpunkt des Bauvorhabens konkret feststeht, ist die Parzelle/Teilparzelle in den Grundstücken des VV 14000.01 zu aktivieren. Im Zeitpunkt der Ausführung des Strassenbaus erfolgt die Umbuchung (Verweis auf Sachgruppe 1400)

Aktivierung aus Sachgruppe 501, Passivierungen aus Sachgruppen 601 und 63.

Wasserbau (1402)

Unter den Wasserbauten werden Verbauungen an Gewässern und technische Anlagen bilanziert. Wasserflächen (Seen, Flüsse) gelten nicht als Grundstücke und werden nicht aktiviert.

Die Sachgruppe Wasserbau ist nicht mit der Spezialfinanzierung Wasserwerk zu verwechseln. Die Investitionen des Wasserwerks werden nach Kategorie in der entsprechenden Sachgruppe ausgewiesen.

Aktivierung aus Sachgruppe 502; Passivierungen aus Sachgruppen 602 und 63.

Tiefbauten (1403)

Als Tiefbauten werden z.B. Kläranlagen, Kanalisationen, Deponien, Sportplätze, Wasserversorgungsanlagen bilanziert.

Aktivierung aus Sachgruppe 503, Passivierungen aus Sachgruppen 603 und 63.

Hochbauten (1404)

Die Hochbauten umfassen Liegenschaften inkl. Einrichtungen (Heizung, Gebäudetechnik, Installation etc.) jedoch ohne Mobilien. Die Grundstücke, auf denen die Liegenschaften stehen, werden separat in der Sachgruppe Grundstücke (Sachgruppe 1400) bilanziert.

Aktivierung aus Sachgruppe 504, Passivierungen aus Sachgruppen 604 und 63.

Waldungen (1405)

In der Sachgruppe Waldungen wird der Waldbestand inkl. Grundstücke ausgewiesen. Umfassen die Waldparzellen auch Wiesen und Strassen (Waldwege etc.), werden diese nicht als separate Objekte in der Bilanz bzw. der Anlagebuchhaltung aufgenommen.

Aktivierung aus Sachgruppe 505, Passivierungen aus Sachgruppen 605 und 63.

Mobilien VV (1406)

Mobilien, deren Wert über der Aktivierungsgrenze liegt, werden zum Anschaffungswert bilanziert und planmässig abgeschrieben. Mobilien, die nicht bilanziert werden, sind in einem Inventar zu führen, das jährlich zu aktualisieren ist (§ 24 FiV). Der Gemeinderat legt für die Erfassung im Inventar eine Mindestgrenze pro Objekt fest.

Aktivierung aus Sachgruppe 506, Passivierungen aus Sachgruppen 606 und 63.

Anlagen in Bau VV (1407)

Im Konto Anlagen im Bau werden die jährlichen Investitionen im Verwaltungsvermögen aktiviert, bevor sie bei Nutzungsbeginn auf das entsprechende Bilanzkonto umgebucht werden. Der umgebuchte Betrag muss mit den abgerechneten Kosten in der Kreditabrechnung übereinstimmen. Auf Anlagen im Bau erfolgt keine planmässige Abschreibung.

Aktivierung aus Sachgruppe 50, Passivierungen aus Sachgruppen 63.

7.2.2 Immaterielle Anlagen (142)

Software (1420)

Als immaterielle Anlagen werden Software im Eigentum und mehrjährige Nutzungslizenzen von Software aktiviert.

Aktivierung aus Sachgruppe 520, Passivierungen aus Sachgruppe 620 und 63.

Immaterielle Anlagen in Realisierung (1427)

Noch nicht genutzte Software und übrige immaterielle Anlagen werden als immaterielle Anlagen in Realisierung aktiviert. Mit Nutzungsbeginn erfolgt die Umbuchung auf das entsprechende Bilanzkonto.

Aktivierung aus Sachgruppe 52, Passivierungen aus Sachgruppen 63.

Übrige immaterielle Anlagen (1429)

Planprojekte wie Ortsplanungen, Zonenplanungen, Generelle Entwässerungsplanung (GEP) werden als übrige immaterielle Anlagen aktiviert.

Aktivierung aus Sachgruppe 529, Passivierungen aus Sachgruppen 629 und 63.

7.2.3 Darlehen (144)

Bilanzierung

Darlehen im Verwaltungsvermögen werden im Rahmen der öffentlichen Aufgabenerfüllung gewährt. Für die Gewährung eines Darlehens im Verwaltungsvermögen ist ein Verpflichtungskredit notwendig.

Die Darlehen werden nach Empfängerkategorie (Gemeinden, öffentliche Unternehmen, private Organisationen) in Sachgruppen geführt und die einzelnen Darlehen als Detailkonto ausgewiesen. Die Aktivierung erfolgt über die Investitionsrechnung, ebenso die Verbuchung der Amortisationstranchen. Die Aktivierung erfolgt unabhängig von der Aktivierungsgrenze.

Marchzinsguthaben sind mittels aktiver Rechnungsabgrenzung periodengerecht abzugrenzen.

Erstbewertung

Darlehen werden zum Anschaffungswert bilanziert (§ 91d Abs. 1 GG).

Folgebewertung

Auf Darlehen erfolgt keine planmässige Abschreibung. Die Werthaltigkeit ist jährlich auf den Bilanzstichtag zu überprüfen. Tritt eine Wertminderung ein, bzw. ist die Rückzahlung gefährdet, ist eine Wertberichtigung zu buchen und mit Konto 3640 Wertberichtigungen Darlehen VV der Erfolgsrechnung zu belasten. Wenn der Grund für einen Teil oder die ganze Wertberichtigung wegfällt, ist erfolgswirksam eine Aufwertung (Konto 4391) bis maximal zum Anschaffungswert des Darlehens vorzunehmen.

7.2.4 Beteiligungen, Grundkapitalien (145)

Bilanzierung

Die Beteiligungen im Verwaltungsvermögen umfassen Anteile am Kapital von privaten oder gemischtwirtschaftlichen Unternehmungen und selbständigen öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalten. Sie stehen im Zusammenhang mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung. Die Gemeindeversammlung bzw. der Einwohnerrat ist zuständig für die Beschlussfassung über die Beteiligung.

Die Beteiligungen werden nach Unternehmungskategorie (Gemeinden, öffentliche Unternehmen, private Organisationen) in Sachgruppen geführt und die einzelnen Beteiligungen als Detailkonto ausgewiesen. Die Aktivierung erfolgt über die Investitionsrechnung. Sie ist unabhängig von der Aktivierungsgrenze.

Nebst der Bilanzierung sind die Beteiligungen im Beteiligungs- und Gewährleistungsportefeuille aufzunehmen und jährlich zu aktualisieren. Dieses Portefeuille dient als Grundlage für die Erstellung des Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegels, welcher gemäss § 14 Abs. 1 lit. c FiV Bestandteil des Anhangs zur Jahresrechnung ist. Es enthält zahlreiche Informationen über die Organisation, über die Rechtsform, die Untergesellschaften, die vertragliche Haftung sowie Finanzinformationen.

Erstbewertung

Beteiligungen und Grundkapitalien werden zum Anschaffungswert bilanziert (§ 91d Abs. 1 GG).

Folgebewertung

Auf Beteiligungen erfolgt keine planmässige Abschreibung. Die Werthaltigkeit ist jährlich auf den Bilanzstichtag zu überprüfen. Tritt eine Wertminderung ein, d.h. der tatsächliche Wert liegt unter dem Buchwert, ist diese auf dem Wertberichtigungskonto auszuweisen und in der Erfolgsrechnung im Konto 3650 Wertberichtigungen Beteiligungen VV zu buchen. Wenn der Grund für die Wertberichtigung wegfällt, ist erfolgswirksam eine Aufwertung (Konto 4391) bis maximal zum Anschaffungswert der Beteiligung vorzunehmen.

7.2.5 Investitionsbeiträge (146)

Als Investitionsbeiträge werden Beiträge an Investitionen Dritter bezeichnet. Sie werden über die Investitionsrechnung gebucht und aktiviert, sofern sie die Aktivierungsgrenze übersteigen.

Die Abschreibung von Investitionsbeiträgen orientiert sich nach der Lebensdauer der finanzierten Sachanlagenkategorie.

Aktivierung aus Sachgruppe 56, Passivierungen aus Sachgruppe 66.

7.3 Fremdkapital (20)

Bilanzierung

Das Fremdkapital umfasst die Verbindlichkeiten, die passiven Rechnungsabgrenzungen und die Rückstellungen. Verpflichtungen werden gemäss § 91 b Abs. 3 GG bilanziert, wenn ihre Erfüllung voraussichtlich zu einem Mittelabfluss führen wird und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann. Rückstellungen werden gemäss § 91b Abs. 4 GG gebildet für bestehende Verpflichtungen, bei denen der Zeitpunkt der Erfüllung oder die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet sind.

Erstbewertung

Das Fremdkapital wird zum Nominalwert bewertet (§ 91c Abs. 1 GG)

Folgebewertung

Das Fremdkapital wird wie bei der Erstbewertung zum Nominalwert bewertet.

7.3.1 Laufende Verbindlichkeiten (200)

Bilanzierung

Zu den laufenden Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen von Dritten (Sachgruppe 2000) gehören alle Kreditoren aus dem Bezug bzw. der Inanspruchnahme von Waren- und Materiallieferungen, Dienstleistungen, Investitionen und übrigen Betriebsaufwendungen, die von Dritten erbracht wurden. Verpflichtungen gegenüber anderen Gemeinden und dem Kanton werden in der Sachgruppe 2004 Transferverbindlichkeiten ausgewiesen. Liegt am Bilanzstichtag eine Verbindlichkeit vor, die noch nicht in Rechnung gestellt wurde, ist der Betrag als passive Rechnungsabgrenzung zu bilanzieren (siehe ↑ Kapitel 7.3.3).

Kontokorrente mit Dritten (Sachgruppe 2001) entstehen durch die gegenseitige Verrechnung von Verbindlichkeiten mit Dritten (ausgenommen Bank- und Postkonten). Es handelt sich dabei beispielsweise um Kontokorrente mit anderen Rechnungskreisen (Ortsbürgergemeinde, Gemeindeverbände) oder mit Sozialversicherern. Interne Kontokorrente (Sachgruppe 2005) werden vor allem eingesetzt als Abrechnungskonten (z.B. Quellensteuern eigenes Personal).

Unter den Steuern werden die Anteile des Kantons und der Kirchen an den Steuerausständen der allgemeinen Gemeindesteuern und der Sondersteuern (Sachgruppe 20020) ausgewiesen. Die Steuerschulden MWST werden in der Sachgruppe 20022 bilanziert.

Erhaltene Anzahlungen von Dritten, bevor eine Leistung erbracht wurde, werden in der Sachgruppe 2003 bilanziert. Nach der Leistungserbringung ist der Betrag in das entsprechende Forderungskonto umzubuchen.

In der Sachgruppe 2006 Depotgelder und Kautionen werden in Verwahrung oder zur Sicherstellung eventueller Ansprüche entgegengenommener Gelder ausgewiesen. Dies können zum Beispiel Schlüsseldepots oder Grabunterhaltsdepots sein.

Unter den übrigen Verpflichtungen (Sachgruppe 2009) werden bspw. Papierkassen der Schule bilanziert. Die Verfügungsgewalt liegt nicht in den Händen des Gemeinderates. Es handelt sich um Entschädigungen für die Schule für eine erbrachte Leistung. Pendente Durchgangsposten werden ebenfalls in dieser Sachgruppe ausgewiesen.

Erstbewertung

Laufende Verbindlichkeiten werden zum Nominalwert bilanziert.

Folgebewertung

Die Folgebewertung der laufenden Verbindlichkeiten erfolgt wie die Erstbewertung zum Nominalwert.

7.3.2 Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten (201)

Bilanzierung

Verbindlichkeiten aus Finanzierungsgeschäften mit einer Laufzeit bis 1 Jahr werden als kurzfristige Finanzverbindlichkeit bilanziert. Dies können Habensaldi von Bank und Post sein oder Geldausleihungen bei anderen Gemeinden oder dem Kanton.

Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten umfassen auch ursprünglich langfristige Positionen (Sachgruppe 206), die innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag zur Rückzahlung fällig werden.

Erstbewertung

Die kurzfristigen Finanzverbindlichkeiten werden zu Nominalwerten bilanziert.

Folgebewertung

Die Folgebewertung erfolgt wie die Erstbewertung zu Nominalwerten.

7.3.3 Passive Rechnungsabgrenzungen (204)

Bilanzierung

Passive Rechnungsabgrenzungen der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung werden bilanziert für

- vor dem Bilanzstichtag fakturierte Einnahmen oder Erträge, die der folgenden Rechnungsperiode gutzuschreiben sind oder
- vor dem Bilanzstichtag bezogene Leistungen (Ausgaben oder Aufwände), die erst in der neuen Rechnungsperiode in Rechnung gestellt werden.

Zinsen bzw. Marchzinsschulden werden unabhängig von der Höhe des Zinsbetrages abgegrenzt.

Auf eine Abgrenzung kann bei kontinuierlich anfallenden Leistungen verzichtet werden, wenn die folgenden **Kriterien kumulativ erfüllt** sind:

- Kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag
- Höhe der jährlichen Leistung unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen
- Sichergestellt, dass überjährig betrachtet der Leistungsbezug eines ganzen Jahres pro Rechnungsperiode verbucht ist.

Eine Abgrenzung wird gebucht, um den Geschäftsfall in der korrekten Rechnungsperiode abzubilden. Die Betragshöhe ist nicht massgebend. Die Abgrenzung muss sich auf Fakten und nicht auf Schätzungen stützen. Für Geschäftsfälle, bei denen die Summe nicht konkret ermittelt werden kann, ist eine Rückstellung zu prüfen.

Erstbewertung

Die Höhe der Passivierung ergibt sich aus dem Betrag des Sachverhalts (Nominalwert).

Folgebewertung

Die Rechnungsabgrenzungen werden grundsätzlich zu Beginn der Rechnungsperiode vollständig aufgelöst. Eine Folgebewertung erübrigt sich. Die Auflösung erfolgt über das gleiche Aufwand- oder Ausgabenkonto wie bei der Bildung.

Buchführung

Passive Rechnungsabgrenzungen werden erfolgswirksam verbucht und in folgenden Konten bilanziert.

204 Passive Rechnungsabgrenzungen			
2040	Personalaufwand	2044	Finanzaufwand, -ertrag
2041	Sach- und übriger Betriebsaufwand	2045	Übriger betrieblicher Ertrag
2042	Steuern	2046	Investitionsrechnung
2043	Transfers der Erfolgsrechnung		

7.3.4 Rückstellungen (kurzfristig 205, langfristig 208)

Bilanzierung

Die **Kriterien für Rückstellungen müssen zwingend kumulativ erfüllt** sein.

Eine Rückstellung im Sinne von § 91b Abs. 4 GG ist zu bilden, wenn

- es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt, deren Ursprung in einem Ereignis der Vergangenheit (vor dem Bilanzstichtag) liegt,
- der Mittelabfluss zur Erfüllung der Verpflichtung wahrscheinlich ist (Eintrittswahrscheinlichkeit über 50 Prozent),
- die Höhe der Verpflichtung zuverlässig geschätzt werden kann.

Es ist unzulässig, Rückstellungen für künftige Ausgaben beziehungsweise Aufwendungen zu bilden oder um ein Rechnungsergebnis zu beeinflussen.

Sofern bei einem Sachverhalt der Mittelabfluss unwahrscheinlich ist oder die Höhe nicht zuverlässig geschätzt werden kann, ist im Anhang zur Jahresrechnung eine Eventualverbindlichkeit auszuweisen (beispielsweise eine Sanierung einer Abfalldéponie, bei welcher noch kein Kostenvoranschlag vorliegt).

Die Wesentlichkeitsgrenze für Rückstellungen beträgt pro Sachverhalt gemäss § 5 Abs. 2 FiV die Hälfte der Aktivierungsgrenze:

- bis 1'000 Einwohner	Fr.	12'500.00
- 1'000 bis 5'000 Einwohner	Fr.	25'000.00
- 5'001 bis 10'000 Einwohner	Fr.	37'500.00
- ab 10'001 Einwohner	Fr.	50'000.00

Rückstellungen dürfen nur für den Zweck verwendet werden, für den sie gebildet wurden.

Diese Limiten sind verpflichtende Minimalgrenzen. Es steht der Gemeinde frei sachlich zutreffend Geschäftsfälle mit tieferen Beträgen Rückstellungen zu bilden. Beträge, welche die Limiten überschreiten, sind zwingend als Rückstellung zu verbuchen.

Mögliche Gründe, um Rückstellungen zu verbuchen (Reihenfolge analog Kontierung):

- Mehrleistungen des Personals (Ferien, Überzeit und andere Zeitguthaben)
- Personalrechtliche Streitfälle (Lohnklagen)
- Prozesse (Honorare Rechtsanwalt inkl. Schadenbetrag, allfällige Prozessentschädigungen)
- Nicht versicherte Schäden (Sachschäden und Staatshaftung, wobei das Schadenereignis vor dem Bilanzstichtag eingetreten sein muss)
- Bürgschaften und Garantieleistungen (Defizitgarantie)
- Wahrscheinliche Garantie oder Nachbesserungsleistungen aus betrieblicher Tätigkeit

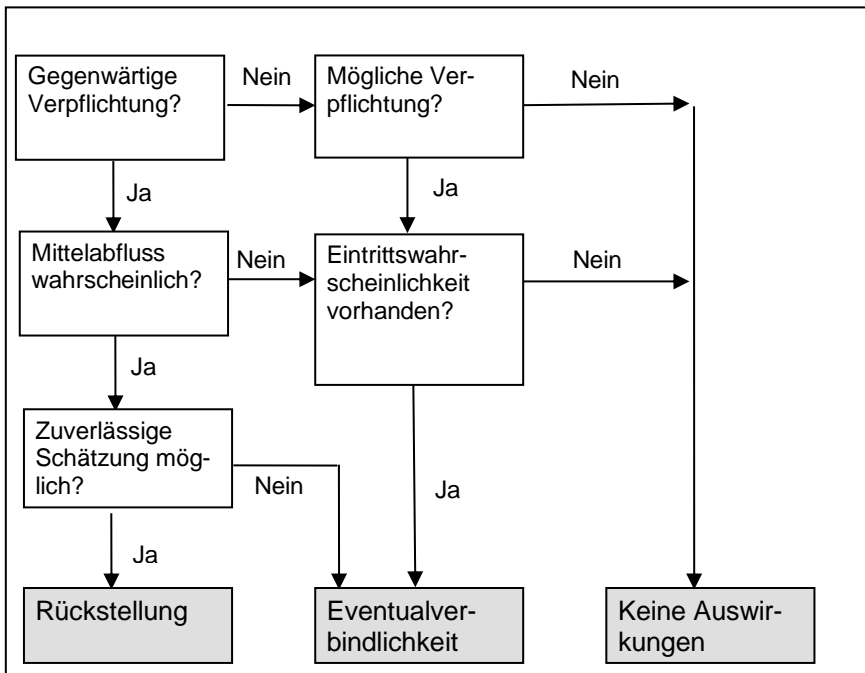
- Investitionsrechnung und Erfolgsrechnung (Restkosten geleisteter Arbeit)
- Gegenwärtige vertragliche Verpflichtungen ohne Rückfluss (vorzeitiger Ausstieg aus einem befristeten Mietvertrag)

Rückstellungen dürfen nicht für Defizite aus künftigen Tätigkeiten oder für Aufwände mit Ursprung in der Zukunft gebildet werden. Darunter fallen zum Beispiel:

- Klar bestimmbarer Mittelabfluss, auch wenn noch keine Rechnung vorliegt (Passive Rechnungsabgrenzung)
- Zukünftige Aufwände, die mit einer zukünftigen Gegenleistung verbunden sind
- Zweckbindung für künftige Vorhaben
- Künftige Sanierungs- und Renovationskosten (Erneuerungsunterhalt)
- Kreditausschöpfung
- Steuerschwankungsreserven
- Künftige Defizite
- Konjunkturelle Risiken

Rückstellungen sind im Anhang zur Jahresrechnung im Rückstellungsspiegel einzeln aufzuführen (§ 14 Abs. 1 lit. b FiV) und jährlich aufgrund der aktualisierten Sachlage zu überprüfen.

Untenstehende Grafik zeigt, wie Rückstellungen und Eventualverpflichtungen abgegrenzt werden.



Rückstellungen sind in kurz- und langfristig aufzuteilen und in den Passiven der Bilanz zu erfassen (Sachgruppe 205 für kurzfristige Rückstellungen, Sachgruppe 208 für langfristige Rückstellungen). Kurzfristig ist eine Rückstellung dann, wenn der Mittelabfluss innerhalb eines Jahres nach Bilanzstichtag erwartet wird. Im Jahr der Fälligkeit sind langfristige Rückstellungen in kurzfristige Rückstellungen umzubuchen.

Die Verbuchung der Rückstellungen erfolgt über die entsprechenden Aufwandkonti. Erhöhungen und Auflösungen von Rückstellungen werden über dieselben Aufwandkonti gebucht, über die sie gebildet wurden. Die Verwendung der Rückstellungen wird ebenfalls über das entsprechende Aufwandkonto gebucht, jedoch mit einer Gegenbuchung, sodass die Auswirkung auf die Erfolgsrechnung neutral ist (Bruttoprinzip).

Erstbewertung

Die Höhe der Bewertung erfolgt aufgrund der Analyse des jeweiligen Ereignisses in der Vergangenheit. Der Betrag muss dabei nach wirtschaftlichem Risiko abgeschätzt werden, wobei dieses so objektiv wie möglich zu beurteilen ist.

Folgebewertung

Rückstellungen sind per Bilanzstichtag neu zu bewerten. Die Bewertung erfolgt nach den gleichen Kriterien wie bei der Erstbewertung.

Buchführung

Die kurzfristigen Rückstellungen werden in folgenden Konten bilanziert.

205 kurzfristige Rückstellungen			
2050	Kurzfristige Rückstellungen aus Mehrleistungen des Personals	2055	Kurzfristige Rückstellungen übrige betriebliche Tätigkeit
2051	Kurzfristige Rückstellungen für andere Ansprüche des Personals	2056	Kurzfristige Rückstellungen für Vorsorgeverpflichtungen
2052	Kurzfristige Rückstellungen für Prozesse	2057	Kurzfristige Rückstellungen für Finanzaufwand
2053	Kurzfristige Rückstellungen für nicht versicherte Schäden	2058	Kurzfristige Rückstellungen der Investitionsrechnung
2054	Kurzfristige Rückstellungen für Bürgschaften und Garantieleistungen	2059	Übrige kurzfristige Rückstellungen

Die langfristigen Rückstellungen werden in folgenden Konten bilanziert.

208 langfristige Rückstellungen			
2081	Rückstellungen für langfristige Ansprüche des Personals	2086	Langfristige Rückstellungen für Vorsorgeverpflichtungen
2082	Langfristige Rückstellungen für Prozesse	2087	Langfristige Rückstellungen für Finanzaufwand
2083	Langfristige Rückstellungen für nicht versicherte Schäden	2088	Langfristige Rückstellungen der Investitionsrechnung
2084	Langfristige Rückstellungen für Bürgschaften und Garantieleistungen	2089	Übrige langfristige Rückstellungen der Erfolgsrechnung
2085	Langfristige Rückstellungen aus übriger betrieblicher Tätigkeit		

Buchungsbeispiel für Rückstellung eines Anwaltshonorars in einer Streitsache:

Verbuchung Rückstellung		Soll	Haben	Betrag
Jahr 1	Bildung Rückstellung Honorar Streitsache F	3132 Honorare externe Fachexperten	20520 Kurzfristige Rückstellung für Prozesse	78'000
Jahr 2	Verwendung / Auflösung Rückstellung	20520	3132	78'000
Jahr 2	Rechnung Honorar Streitsache F	3132	20000.01	81'000

Buchungsbeispiel für Rückstellung von Personalkosten (Ferien, Überzeit):

Vorgang	Verbuchung	Reduktion durch
	Soll	Haben
Bildung der Rückstellung	Löhne des Verwaltungs- und Betriebspersonals (301x)	Rückstellungen für langfristige Ansprüche des Personals (2081)
Erhöhung der Rückstellungen	Löhne des Verwaltungs- und Betriebspersonals (301x)	Rückstellungen für langfristige Ansprüche des Personals (2081)
Verwendung / Auflösung der Rückstellungen	Löhne des Verwaltungs- und Betriebspersonals (301x)	Kasse (1000)
	Rückstellungen für langfristige Ansprüche des Personals (2081)	Löhne des Verwaltungs- und Betriebspersonals (301x)

Erhöhungen und Auflösungen von Rückstellungen werden über dieselben Aufwandkonten gebucht, über die sie gebildet wurden. Wurden bei Rückstellungen im Zusammenhang mit der Investitionsrechnung zu hohe Rückstellungen gebildet, ist das entsprechende Objekt um den nicht benötigten Betrag der Rückstellung zu mindern.

7.3.5 Langfristige Finanzverbindlichkeiten (206)

Bilanzierung

Als langfristige Finanzverbindlichkeiten werden Verbindlichkeiten aus Finanzierungsgeschäften mit einer Laufzeit über einem Jahr bilanziert. Beträgt die Restlaufzeit per Bilanzstichtag weniger als ein Jahr, sind die Verbindlichkeiten in die kurzfristigen Positionen (Sachgruppe 201) umzubuchen.

Erstbewertung

Die Bewertung der langfristigen Finanzverbindlichkeiten erfolgt zum Nominalwert.

Folgebewertung

Die Folgebewertung von langfristigen Finanzverbindlichkeiten erfolgt wie die Erstbewertung zum Nominalwert.

7.3.5.1 Passivierte Investitionsbeiträge (2068)

Bilanzierung

Als passivierte Investitionsbeiträge werden Investitionseinnahmen bilanziert, die keiner Sachanlage zugeordnet werden können. Dies ist vor allem bei den Anschlussgebühren des Wasserwerks und der Abwasserbeseitigung der Fall. Sofern eine Einnahme einer bestimmten Anlage zugeteilt werden kann, werden die Ausgaben netto aktiviert.

Erstbewertung

Die passivierten Investitionsbeiträge werden zu Nominalwerten bilanziert.

Folgebewertung

Die Anschlussgebühren werden über eine feste Nutzungsdauer von 20 Jahren erfolgswirksam (Konto 4660) aufgelöst.

7.3.6 Verbindlichkeiten gegenüber Fonds im Fremdkapital (209)

Bilanzierung

Bei Spezialfonds werden Erträge oder allgemeine Staatsmittel ohne kausalen Zusammenhang mit dem Verwendungszweck gesetzlich zweckgebunden. Fonds werden im Fremdkapital bilanziert, wenn für sie die Rechtsgrundlage von übergeordnetem Recht abschliessend vorgegeben ist. Diese kann vom eigenen Gemeinwesen nicht geändert werden und lässt keinen Handlungsspielraum offen. Weitere Ausführungen zu den Fonds im Fremdkapital sind dem ↑ Kapitel 6.2.2 zu entnehmen.

Bewertung

Der bilanzierte Betrag entspricht dem Saldo des Fonds.

7.4 Eigenkapital (29)

Bilanzierung

Im Eigenkapital werden Verpflichtungen bzw. Vorschüsse gegenüber den Spezialfinanzierungen, Fonds, Rücklagen der Globalbudgetbereiche, Vorfinanzierungen, die Aufwertungsreserve sowie der Bilanzüberschuss bzw. -fehlbetrag bilanziert.

Der Eigenkapitalnachweis, welcher der Jahresrechnung beizulegen ist (§ 14 Abs. 1 lit. a FiV), zeigt die Veränderung der Bestände während des Jahres.

7.4.1 Verpflichtungen (+) bzw. Vorschüsse (-) gegenüber Spezialfinanzierungen (290)

Bilanzierung

Unter Spezialfinanzierungen wird die vollständige oder teilweise Zuordnung von Einnahmen an bestimmte Aufgaben verstanden (zweckgebundene Einnahmen). Spezialfinanzierungen bedürfen einer gesetzlichen Grundlage (§ 91g Abs. 1 GG). Dies kann ein Gemeindeversammlungsbeschluss oder übergeordnetes Recht sein. Spezialfinanzierungen sollen nur dort gebildet werden, wo zwischen der erfüllten Aufgabe und den von den Nutzniessern direkt erbrachten Entgelten ein Kausalzusammenhang besteht. Eine Zweckbindung bietet sich an bei Gebühren, Regalien, Beiträgen und Kausalabgaben. Steuern dürfen nicht in einer Spezialfinanzierung zweckgebunden werden.

Spezialfinanzierungen (und Fonds gemäss ↑ Kapitel 6.2) werden dem Eigenkapital zugeordnet, wenn die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen geändert werden kann oder die Rechtsgrundlage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber einen erheblichen Gestaltungsspielraum offen lässt. Auch wenn die Gebührenarten bei den Spezialfinanzierungen des übergeordneten Rechts teilweise vorgegeben sind, besteht in der konkreten Festlegung ihrer Höhe und bei der Verwendung der Mittel ein erheblicher Handlungsspielraum.

Dem Eigenkapital zugeordnet werden sämtliche Ver- und Entsorgungsbetriebe wie z.B. Wasserwerk, Abwasserbeseitigung, Abfallwirtschaft, Elektrizitätswerk/Elektrizitätsnetz, Antennen- und Kabelanlagen.

Ausführungen zu den Spezialfinanzierungen finden sich in ↑ Kapitel 6.1.

7.4.2 Fonds (291)

Bilanzierung

Bei Spezialfonds werden Erträge oder allgemeine Staatsmittel ohne kausalen Zusammenhang mit dem Verwendungszweck gesetzlich zweckgebunden. Ein Spezialfonds muss eine rechtliche Grundlage haben (Gesetz oder Beschluss Gemeindeversammlung bzw. Einwohnerrat). Fonds werden dem Eigenkapital zugeordnet, wenn für sie die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen geändert werden kann oder die Rechtsgrundlage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber dem eigenen Gemeinwesen einen erheblichen Spielraum offenlässt.

Spezialfinanzierungen, welche der Ver- oder Entsorgung dienen unterliegen laut § 2 des Umweltgesetzes "Wer Massnahmen verursacht trägt die Kosten dafür" dem Verursacherprinzip. Zudem ist bei solchen Betrieben das Kostendeckungsprinzip anzuwenden. Der Verursacher hat für jene Kosten, die er verursacht aufzukommen. Daraus ist abzuleiten, dass Fonds für künftige Ausgaben dem Umweltgesetz widersprechen würden.

Ausführungen zu den Spezialfonds finden sich in ↑ Kapitel 6.2.1.

7.4.3 Rücklagen der Globalbudgetbereiche (292)

Bilanzierung

Gemeinden können gemäss § 71b GG Bereiche der Verwaltung nach den Grundsätzen der wirkungsorientierten Verwaltungsführung (WOV) ausrichten. Dabei können sie den nicht beanspruchten Teil des Globalbudgets auf die nächste Budgetperiode übertragen (§ 71c Abs. 2). Überschüsse aus Globalbudgetpositionen werden in die Sachgruppe 292 übertragen. Ergänzende Hinweise finden sich in ↑ Kapitel 14.1.

7.4.4 Vorfinanzierungen (293)

Bilanzierung

Mit Vorfinanzierungen können Reserven im Eigenkapital für noch nicht beschlossene Vorhaben gebildet werden. Für die Bildung von Vorfinanzierungen ist ein Beschluss der Gemeindeversammlung bzw. des Einwohnerrats notwendig. Der Zweck dieser Vorfinanzierung muss genau bestimmt werden, d.h. ein Investitionsprojekt, das in der Aufgaben- und Finanzplanung aufgeführt, Gegenstand einer Vorstudie oder einer Absichtserklärung ist.

Ausführungen zu den Vorfinanzierungen finden sich in ↑ Kapitel 6.3.

7.4.5 Aufwertungsreserve (295)

Hintergrund

Mit der Einführung von HRM2 erfolgte eine Neubewertung der Anlagen im Verwaltungsvermögen. Die Differenz zwischen dem neuen und dem alten Buchwert dieser Anlagen wurde als Aufwertungsreserve im Eigenkapital bilanziert. Diese Reserve wurde aufgeteilt in eine Aufwertungsreserve Grundstücke (Konto 29500.02) und eine Aufwertungsreserve übrige Anlagen (Konto 29500.01). Mittels jährlicher Entnahmen aus der Reserve übrige Anlagen konnten nach der Umstellung auf HRM2 die höheren Abschreibungen aus der Neubewertung abgedeckt werden, so dass diese die Erfolgsrechnung nicht belasten.

Umgang mit der Aufwertungsreserve

Die Regelungen für den Umgang mit der Aufwertungsreserve sind in der [Weisung der Gemeindeabteilung vom 14. Juli 2023](#) festgehalten.

Der Saldo der Aufwertungsreserve Grundstücke musste Ende 2023 von allen Gemeinden in die Bilanzüberschüsse umgebucht werden. Diese Position darf also nicht bilanziert werden.

Bei der Aufwertungsreserve übrige Anlagen besteht Wahlfreiheit. Soweit die Gemeinden diese Reserve nicht ebenfalls bereits in die Bilanzüberschüsse umgebucht haben, können sie entscheiden, ob sie weitere jährliche Entnahmen tätigen oder den Saldo in die Bilanzüberschüsse umbuchen wollen.

Eine Umbuchung erfordert einen entsprechenden Beschluss der Gemeindeversammlung. Bei einer Fortführung der Entnahmen muss sich die Höhe der jährlichen Entnahme sowie die maximal zulässige Dauer der Entnahme nach den Vorgaben in der erwähnten Weisung richten.

Die Buchung der Entnahme erfolgt mit 29500.01 an 9990.4895.

7.4.6 Bilanzüberschuss / -fehlbetrag (299)

Bilanzierung

Das Ergebnis des Rechnungsjahres wird in der Bilanzposition 2990 offengelegt. Der Saldo wird zu Beginn des neuen Rechnungsjahres auf das Konto 29990 Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre umgebucht.

Die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre werden in Konto 29990 Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre gezeigt und dienen ausschliesslich zur Abdeckung von Fehldeckungen der Erfolgsrechnung in den folgenden Jahren.

Ein Bilanzfehlbetrag (Darstellung mit negativem Vorzeichen) ist jährlich um mindestens 30 % des Restbuchwerts abzutragen (Konto 3899). Die entsprechenden Beträge sind im Budget zu berücksichtigen (§ 88g Abs. 2).