Inhaltsverzeichnis

1. Vorwort, Impressum, Abkürzungsverzeichnis
2. Aufbau Rechnungsmodell
3. Budget und Kreditrecht
4. Jahresrechnung und Abschluss
5. Anlagebuchhaltung, Anlagegüter, Baulanderschliessungen
6. Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen
7. Bilanzierung, Bewertung, Wertberichtigung
8. Interne Verrechnungen, Interne Verzinsungen
9. Geld- und Zahlungsverkehr, Geldflussrechnung
10. Finanzkennzahlen und Statistik
11. Aufgaben- und Finanzplanung
12. Gemeindeverbände und Anstalten
13. Schulgeldberechnung, Kostenrechnung
14. WOV, MWSt, IKS

1 Vorwort, Impressum, Abkürzungsverzeichnis

1.1 Vorwort

Das vorliegende Handbuch Rechnungswesen Gemeinden umfasst die wesentlichen Rechtsgrundlagen und Ausführungsbestimmungen für den Finanzhaushalt und das Rechnungswesen der Aargauer Gemeinden. Die gesetzlichen Grundlagen werden mit praxisbezogenen Beispielen ergänzt, mit dem Ziel, die Gemeinden bei ihrer täglichen Arbeit zu unterstützen.

Grundlage des Handbuchs sind das Gesetz über die Einwohnergemeinden (Gemeindegesetz, GG) vom 19. Dezember 1978 (Stand 1. Juli 2024), SAR 171.100, das Gesetz über die Ortsbürgergemeinden (Ortsbürgergemeindegesetz, OBGG) vom 19. Dezember 1978 (Stand 1. Januar 2019), SAR 171.200, die Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden, Gemeindeverbände und Gemeindeanstalten (Finanzverordnung, FiV) vom 19. September 2012 (Stand 1. Januar 2021), SAR 617.113 sowie die diesbezüglichen Weisungen und Kreisschreiben des Departements Volkswirtschaft und Inneres bzw. der Gemeindeabteilung. Die Rechnungslegung der Aargauer Gemeinden orientiert sich am Handbuch zum Harmonisierten Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2 und an den Fachempfehlungen der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren zur Rechnungslegung öffentlicher Gemeinwesen in der Schweiz. Dazu zählen auch die Auslegungen zu den Fachempfehlungen des Schweizerischen Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP).

Die umfassende Aktualisierung des Handbuchs im Jahr 2020 wurde in Zusammenarbeit mit dem Vorstand der Finanzfachleute Aargauer Gemeinden realisiert. In den Jahren 2021, 2022, 2023, 2024 und 2025 erfolgten jeweils kleinere Anpassungen und Aktualisierungen, welche, von Bagatellanpassungen abgesehen, im Änderungsprotokoll vollständig dokumentiert sind. Wir sind dankbar für Anregungen und Hinweise zur Weiterentwicklung, Verbesserung und Aktualisierung des Handbuchs.

Für die fachlichen Ausführungen zur Rechnungsprüfung durch die Finanzkommission verweisen wir auf das separate Handbuch "Rechnungsprüfung Gemeinden" (Handbuch - Kanton Aargau)

Departement Volkswirtschaft und Inneres
Gemeindeabteilung
Sektion Finanzaufsicht Gemeinden

Aarau, 1. März 2020 / 8. Februar 2021 / 15. März 2022 / 9. September 2023 / 15. Januar 2024 / 3. März 2025 / 19. März 2025

1.2 Impressum

Herausgeber

Departement Volkswirtschaft und Inneres
Gemeindeabteilung
Sektion Finanzaufsicht Gemeinden
Frey-Herosé-Strasse 12
5001 Aarau
Tel. 062 835 16 50
E-Mail finanzaufsicht.gemeindeabteilung@ag.ch
Webseite Finanzaufsicht - Kanton Aargau (ag.ch)

Bezug

Das Handbuch Rechnungswesen, der Kontenrahmen und die funktionale Gliederung sowie die Arbeitsinstrumente und Vorlagen stehen in elektronischer Form auf der Internetseite der Gemeindeabteilung zur Verfügung.

Aktualisierung

Die vorliegende Version des Handbuchs Rechnungswesen vom März 2025 ersetzt das bisherige Handbuch (Version September 2023, mit punktuellen Anpassungen vom Januar 2024). Die Änderungen gegenüber der Vorgängerversion werden in der Tabelle auf den nächsten Seiten aufgeführt, soweit es sich nicht um formelle Anpassungen / Präzisierungen der Formulierungen oder um reine Korrekturen handelt. Zukünftige Aktualisierungen werden den Gemeinden per Mail angezeigt.

Änderungsprotokoll Handbuch Rechnungswesen Gemeinden

Änderungen 2025

Datum	Kapitel	Änderung
03.03.2025	1	Aktualisierung Vorwort und Impressum
03.03.2025	3.4.8 / 4.4.3.4	Kreditkontrolle: Ist ein Verpflichtungskredit überschritten, ist es den Gemeinden freigestellt, in der Spalte "Restkredit" null auszuweisen, oder aber einen Minusbetrag in der Höhe der erfolgten Überschreitung des Kredits.
03.03.2025	7.1.7.1	Mietwert Liegenschaften Finanzvermögen: Erfolgen im öffentlichen Interesse Vermietungen zu einem nicht marktkonformen Mietzins, wird empfohlen, die Differenz zwischen der effektiv erzielten Miete und der marktkonformen Miete dem betroffenen Aufgabenbereich (z.B. Soziale Sicherheit, Kultur) zu belasten und dem Mietertrag im Finanzvermögen gutzuschreiben. Damit wird die erfolgende Subventionierung transparent.
03.03.2025	7.1.7.1	Sanierung Liegenschaften Finanzvermögen: Grosse Investitionen in bestehende Liegenschaften des Finanzvermögens sollen direkt auf der entsprechenden Anlage aktiviert werden. Nach Abschluss des Projekts erfolgt eine Neubewertung der Liegenschaft gemäss der Ertragswertmethode. Entspricht die investierte Summe nicht dem ermittelten Mehrwert, ist eine Wertberichtigung vorzunehmen.
03.03.2025	11.5	Finanzplanung Spezialfinanzierungen: Anpassung des Textes an die neu gestaltete Vorlage für die Finanzplanung bei den Spezialfinanzierungen.
03.03.2025	13.1	Schulgeldberechnung: Anpassung des Textes an die revidierte Schulgeldverordnung.
19.03.2025	10.1.2	"Laufender Ertrag" Ergänzung Konto 451

Änderungen 2024

Datum	Kapitel	Änderung
15.01.2024	1	Aktualisierung Vorwort und Impressum
15.01.2024	4.3.9	Anpassung des Textes an die Vorgaben der neuen Weisung zur Aufwertungsreserve vom 14. Juli 2023
15.01.2024	5.5.1	Anpassung des Textes an die Vorgaben der neuen Weisung zur Aufwertungsreserve vom 14. Juli 2023
15.01.2024	7.4.5.	Anpassung des Textes an die Vorgaben der neuen Weisung zur Aufwertungsreserve vom 14. Juli 2023
15.01.2024	14.5.2	Anpassung des Textes an die neuen Mehrwertsteuer-Sätze

Änderungen 2023

Datum	Kapitel	Änderung
09.09.2023	1	Aktualisierung Vorwort und Impressum, neue Darstellungsweise für Änderungsübersicht.
09.09.2023	3.3.2	Bestimmung der Aktivierungsgrenze: massgebend ist die Einwohnerzahl Ende des Vorjahrs.
09.09.2023	3.4	Kreditrecht: Verschiebung einzelner Abschnitte und Anpassung der Gliederung (keine inhaltliche Veränderung).
09.09.2023	3.4.5 (vorher 3.5.3)	Verpflichtungskredit: bei mehrwertsteuerpflichtigen Bereichen wird die Kreditsumme bevorzugt ohne Mehrwertsteuer ausgewiesen, um Kreditkontrolle und -abrechnung zu vereinfachen.

09.09.2023	5.4.1	Abschreibungsdauer: Beim Erwerb von Provisorien und Occasionen kann Kategorie 16 gewählt und die Abschreibungsdauer gemäss der effektiven (verbleibenden) Nutzungsdauer festgelegt werden.
09.09.2023	7.1.2.2	Steuerforderungen: Anpassung des Textes an die Änderung der Verbuchungspraxis bei den Steuern der juristischen Personen (Soll- statt Cash-Prinzip).
09.09.2023	12.1.3	Verbandssatzungen: Verschiebung von zwei Abschnitten und Anpassung der Gliederung (keine inhaltliche Veränderung).
09.09.2023	14.2.7	Vorsteuerabzugskürzung: Anpassung des Textes an geänderte Mehrwertsteuerpraxis aufgrund von Bundesgerichtsurteilen hinsichtlich der Behandlung von Finanzierungsbeiträgen des eigenen Gemeinwesens an pflichtige Bereiche.

Änderungen 2022

Datum	Kapitel	Änderung
15.03.2022	3.2	Bei Gemeindefusionen sollen im ersten Budget wenn immer möglich die konsolidierten Vorjahreszahlen der Vorgängergemeinden dargestellt werden.
15.03.2022	3.3	Präzisierung betr. Verbuchung von Aufwänden, welche in der Erfolgsrechnung budgetiert sind, dann aber bei der Projektausführung die Aktivierungsgrenze überschreiten.
15.03.2022	3.3.2	Präzisierung, dass für Einwohner- und Ortsbürgergemeinden jeweils die gleiche Aktivierungsgrenze gilt.
15.03.2022	6.1.3	Übersicht Berechnung Nettoschuld Spezialfinanzierungen: Ergänzung von Konti aufgrund der Änderungen im Kontenplan von 2021
15.03.2022	7.1.4	Nachträgliche Folgeanpassung: Bereinigung Text aufgrund der Änderung im Abschnitt 3.3.2 im Jahr 2021 (s. oben)
15.03.2022	7.1.7.1.	Bewertung Baurechtsgrundstücke: Bisher aufgeführte alternative Berechnungsmethode hat keine Rechtsgrundlage in FiV. Es wird nur noch die Lösung gemäss FiV aufgeführt.
15.03.2022	10.1.4 / 10.2.1	Das ehemalige Benchmarking-Tool der Gemeindeabteilung wurde ersetzt durch die erweiterten Datenangebote und Auswertungsmöglichkeiten von Statistik Aargau. Die entsprechenden Erläuterungen werden angepasst.

Änderungen 2021

Datum	Kapitel	Änderung
08.02.2021	1.1 und 1.2	Aktualisierung
08.02.2021	2.3.3	Verweis auf Änderung in Ziffer 3.3.2.
08.02.2021	3	Leichte Anpassung Nummerierung.
08.02.2021	3.3.1	Zweiter Absatz: Anpassung Terminologie an Gemeindegesetz (mehrjähriger öffentlicher Nutzen statt künftiger wirtschaftlicher Nutzen).
08.02.2021	3.3.2	Klärung Aktivierungsgrenze Investitionsbeiträge: massgebend ist Investitionssumme des Beitragsempfängers brutto (vor Beiträgen).
08.02.2021	3.3.2.3	Neuer Abschnitt: Vorgehen, wenn sich zusammenschliessende Gemeinden vor Zusammenschluss unterschiedliche Aktivierungsgrenzen aufweisen.
08.02.2021	3.4.8	Erster Absatz: Präzisierung sowie nachträgliche Folgeanpassung an Aktualisierung 2020.

Datum	Kapitel	Änderung
08.02.2021	3.5	Praxisklärung betr. Abrechnung gebundener Investitionsausgaben: Genehmigung durch Legislative nicht nötig.
08.02.2021	4.3.10.2.	Erster Absatz: Ergänzung / Präzisierung betreffend Buchungen regionale Forstwirtschaft, falls Mittel zweckgebunden sein sollen.
08.02.2021	4.4.4.	Abschnitt "Schlussfolgerungen": Klärung betreffend Umgang mit Lohndaten bei der Rechnungsauflage: konkrete Löhne sind in der Regel besonders schützenswerte Daten.
08.02.2021	5.4.1	Abschnitt vollständig überarbeitet: Anpassung an neue Anlagekategorien und Abschreibungsdauern gemäss Änderung Anhang FiV per 1. Januar 2021
08.02.2021	6.1.5	Kontenplan: Anpassung Beispiel Wasserwerk an Änderung Kontenplan per 8.2.2021.
08.02.2021	6.2.1	Spezialfonds Mehrwertabschöpfung: Abschnitt umformuliert – diverse Präzisierungen und Ergänzungen zum Vollzug (Verschuldungsverbot, Abgabepflicht Gemeinde, Vorfinanzierung).
08.02.2021	7.2.3	Anpassung Terminologie an Regelung Gemeindegesetz (Anschaffungswert statt Nominalwert).
08.02.2021	10.1.3	Anpassung Erläuterung der Kennzahl Nettoschuld pro Einwohner: Kontext bei der Beurteilung wichtig.
08.02.2021	11.3	Streichung "Eigenkapitaldeckungsgrad", da Grösse nicht mehr verwendet wird.

Änderungen 2020

Im Jahr 2020 wurde das Handbuch umfassend aktualisiert und revidiert, inklusive Anpassungen an die erfolgten Teilrevisionen des Gemeindegesetzes und der Finanzverordnung. Die Änderungen sind in einem separaten Dokument zusammengestellt.

Änderungen vor 2020

Datum	Kapitel	Änderung
01.01.2018	5.6.1	Präzisierung der buchhalterischen Behandlung von Baulanderschliessungen
01.01.2018	7.1.7.1	Änderung des zu verwendenden Zinssatzes für die Kapitalkosten
01.01.2018	10	Entfernung Kapitel Finanzausgleich nach Neuordnung
01.01.2018	14.2	Anpassungen aus Teilrevision MWSTG
30.06.2016	Alle	Generelle Aktualisierung Handbuch

1.3 Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Text
Abs.	Absatz
AF	Abfallwirtschaft
AG-Steuern	Aktiensteuern
AGV	Aargauische Gebäudeversicherung
AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
AK	Aktienkapital
AKB	Aargauische Kantonalbank
AW	Abwasserbeseitigung

ARA	Abwasserreinigungsanlage
Art.	Artikel
ASR	Auszahlungsschein mit Referenznummer
BAB	Betriebsabrechnungsbogen
BAR	Betriebsabrechnung Forst
BauG	Gesetz über Raumplanung, Umweltschutz und Bauwesen
BD	Baudepartement des Kantons Aargau
BEBU	Betriebsbuchhaltung
betr.	betreffend
BF	Bilanzfehlbetrag
BK	Budgetkredit
BKS	Departement Bildung, Kultur und Sport des Kantons Aargau
BVG	Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge
BZG	Bundesgesetz über den Bevölkerungsschutz und den Zivilschutz
BZG-AG	Bundesgesetz über den Bevölkerungsschutz und den Zivilschutz im Kanton Aargau
BZV-AG	Verordnung über den Bevölkerungsschutz und den Zivilschutz im Kanton Aargau
bzw.	beziehungsweise
DBR	Dienst- und Besoldungsreglement
DFR	Departement Finanzen und Ressourcen
d.h.	das heisst
Diff.	Differenz
DVI	Departement Volkswirtschaft und Inneres des Kantons Aargau
div.	diverse
EB	Eröffnungsbilanz
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EG	Einwohnergemeinde
EG UWR	Einführungsgesetz zur Bundesgesetzgebung über den Schutz von Umwelt und Gewässer
EK	Eigenkapital
EL	Ergänzungsleistung
EO	Erwerbssatzordnung
ESR	Einzahlungsschein mit Referenznummer
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
etc.	et cetera
evtl.	eventuell
EW	Elektrizitätswerk
ff	folgende
FFV	Verordnung über die Beitragsleistung aus dem Fonds zur Verhütung und Bekämpfung von Feuerschäden
FIBU	Finanzbuchhaltung
Fiko	Finanzkommission
FiV	Finanzverordnung

Fkt.	Funktion
FiAD	Dekret über den Finanzausgleich zwischen den Gemeinden
FiAG	Gesetz über den Finanzausgleich zwischen den Gemeinden
FiAV	Verordnung über den Finanzausgleich zwischen den Gemeinden
Fr.	Franken
FV	Finanzvermögen
FW	Feuerwehr
ER	Erfolgsrechnung
GEP	Generelle Entwässerungsplanung
GDE	Gemeinde
GG	Gemeindegesetz
GK	Gemeinkosten
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GPR	Gesetz über die politischen Rechte
GR	Gemeinderat
GV	Gemeindeversammlung
HB RW	Handbuch Rechnungswesen Gemeinden
HPS	Heilpädagogische Schule
HRM1	Harmonisiertes Rechnungsmodell 1
HRM2	Harmonisiertes Rechnungsmodell 2
IG	Interessensgemeinschaft
IKS	Internes Kontrollsystem
inkl.	inklusive
i.O.	in Ordnung
IR	Investitionsrechnung
IT	Informationstechnologie
IV	Invalidenversicherung
KA	Kreditabrechnung
KG	Kulturgesetz
KK	Kontokorrent
KKAG	Konferenz der Kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen
km	Kilometer
KMU	kleine und mittlere Unternehmen
KUV	Kranken- und Unfallversicherung
KV	Kantonsverfassung
KVA	Kehrichtverbrennungsanlage
kWh	Kilowattstunden
lit.	litera (Buchstabe)
LS	Liegenschaften
m2	Quadratmeter

MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Mehrwertsteuergesetz
NA	Nettoaufwand
NBU	Nichtbetriebsunfall
NFA	Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen
NI	Nettoinvestitionen
Nr.	Nummer
NS	Nettoschuld
NZ	Nettozinsen
OG	Ortsbürgergemeinde
OBGG	Ortsbürgergemeindegesetz
OP	Offener Posten
OR	Schweizerisches Obligationenrecht
PC	Postscheckkonto
PK	Pensionskasse
PS	Schweizer Prüfungsstandards
PS920	Vereinbarte Prüfungshandlungen
RAB	Revisionsaufsichtsbehörde
RAG	Revisionsaufsichtsgesetz
RK	Rechnungskreis
RR	Regierungsrat
RRB	Regierungsratsbeschluss
SAR	Systematische Sammlung des Aargauischen Rechts
SBB	Schweizerische Bundesbahnen
SchKG	Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs
SF	Spezialfonds oder Spezialfinanzierung
SHF	Selbsthilfefonds der schweizerischen Wald- und Holzwirtschaft
SL	Servicelösung Steuerbezug
SPG	Sozialhilfe- und Präventionsgesetz
SR	Systematische Rechtssammlung des Bundes
STAG	Steuerbezug Aargauer Gemeinden
StG	Steuergesetz
SUISA	Schweiz. Gesellschaft für die Rechte der Urheber musikalischer Werke
SUVA	Schweizerische Unfallversicherungsanstalt
SVA	Sozialversicherung Aargau
u.a.	unter anderem
UG	Unvereinbarkeitsgesetz
usw.	und so weiter
UVG	Bundesgesetz über die Unfallversicherung
V EG UWR	Verordnung zum Einführungsgesetz zur Bundesgesetzgebung über den Schutz von Umwelt und Gewässer

VGPR	Verordnung zum Gesetz über die politischen Rechte
VKG	Verordnung zum Kulturgesetz
VS	Verlustschein
VSV	Verordnung über die Strukturverbesserung
VV	Verwaltungsvermögen
VVGK	Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten
VwE	Verwaltungsentschädigung
VWG	Verantwortlichkeitsgesetz
WV	Wasserwerk
WB	Wertberichtigung
WEG	Schweiz. Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetz
WIR	Wirtschaftsring-Genossenschaft
WOV	Wirkungsorientierte Verwaltungsführung
v.a.	vor allem
vgl.	vergleiche
z.B.	zum Beispiel
z.G.	zu Gunsten
z.H.	zu Händen
Ziff.	Ziffer
ZS	Zivilschutz
ZSG	Bundesgesetz über den Zivilschutz
ZSO	Zivilschutzorganisation
ZSV	Verordnung über den Zivilschutz
ZUG	Bundesgesetz über die Zuständigkeit für die Unterstützung Bedürftiger

Inhaltsverzeichnis Kapitel 2

2 AUFBAU RECHNUNGSMODELL 1

2.1 Gesetzliche Grundlagen 1

2.2 Rechnungskreise 1

2.3 Elemente des Rechnungsmodells 2

2.3.1 Bilanz 2
2.3.1.1 Finanzvermögen 2
2.3.1.2 Verwaltungsvermögen 2
2.3.1.3 Fremdkapital 2
2.3.1.4 Eigenkapital 3

2.3.2 Erfolgsrechnung 4
2.3.2.1 Gestufter Erfolgsausweis 5

2.3.3 Investitionsrechnung 6
2.3.3.1 Finanzierungsausweis 6

2.3.4 Geldflussrechnung 7

2.3.5 Anhang zur Jahresrechnung 7

2.4 Haushalt- und Rechnungslegungsgrundsätze 8

2.4.1 Grundsätze der Haushaltsführung 8

2.4.2 Rechnungslegungsgrundsätze 9

2 Aufbau Rechnungsmodell

2.1 Gesetzliche Grundlagen

Die Rechtsgrundlagen für den Finanzhaushalt und das Rechnungswesen der Gemeinden sind in nachfolgenden Erlassen enthalten:

Gesetz und Verordnung	Systematische Sammlung des Aargauischen Rechts (SAR)
Verfassung des Kantons Aargau (KV)	SAR 110.000
Gesetz über die Einwohnergemeinden (Gemeindegesetz, GG)	SAR 171.100
Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden und der Gemeindeverbände (Finanzverordnung, FiV)	SAR 617.113
Gesetz über die Ortsbürgergemeinden (OGG)	SAR 171.200
Gesetz über den Finanz- und Lastenausgleich (FiAG)	SAR 615.200
Dekret über den Finanz- und Lastenausgleich (FiAD)	SAR 615.210
Verordnung über den Finanz- und Lastenausgleich (FiAV)	SAR 615.211
Gesetz über die politischen Rechte (GPR)	SAR 131.100
Verordnung zum Gesetz über die politischen Rechte (VGPR)	SAR 131.111
Haftungsgesetz (HG)	SAR 150.200
Unvereinbarkeitsgesetz (UG)	SAR 150.300
Handbuch Rechnungswesen Gemeinden, herausgegeben vom Departement Volkswirtschaft und Inneres, Gemeindeabteilung, des Kantons Aargau	

2.2 Rechnungskreise

In der Gemeindebuchhaltung bildet jede selbstständige öffentlich-rechtliche Körperschaft einen eigenen Rechnungskreis (Mandant) und führt demnach eine eigene Rechnung (§ 91e GG). Die Buchführung erfolgt gemäss den Bestimmungen des Gemeindegesetzes sowie der Finanzverordnung.

Traditionelle Rechnungskreise sind die Einwohnergemeinde, die Ortsbürgergemeinde sowie die Gemeindeverbände.

Die Gemeinden können zur Erfüllung bestimmter Aufgaben selbständige und unselbständige öffentlich-rechtliche Gemeindeanstalten (§3 GG) führen. Bei den selbständigen Anstalten des gebührenfinanzierten Bereichs wird der Rechnungsverkehr in einer eigenen Jahresrechnung ausgewiesen. Bei den steuerfinanzierten selbständigen Anstalten sind die Werte – bei entsprechender Pflicht - mit Rechnungsabschluss in die Gemeinderechnung zu konsolidieren. Dagegen ist der Rechnungsverkehr der unselbständigen Anstalten vollumfänglich in der Jahresrechnung der Einwohner- beziehungsweise Ortsbürgergemeinde zu verbuchen.
Der Buchungsverkehr von Vertragslösungen (bspw. Regionale Feuerwehr) ist ebenfalls ausnahmslos in der Gemeinderechnung zu führen.

2.3 Elemente des Rechnungsmodells

Die Hauptelemente des Rechnungsmodells HRM2 sind die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung, die Geldflussrechnung und der Anhang. Diese Hauptelemente bilden zusammen die Jahresrechnung (§ 88c GG).

Die Bilanz zeigt die Vermögens- und Schuldenlage und die Erfolgsrechnung die Aufwand- und Ertragslage auf. Die Investitionsrechnung stellt die Investitionsausgaben den Investitionseinnahmen gegenüber. Die Geldflussrechnung gibt Einsicht in die Liquiditätsverhältnisse und die Veränderung der Kapital- und Vermögensstruktur. Der Grossteil des Anhangs besteht aus Zusatzinformationen. Zu diesen gehören der Eigenkapitalnachweis, der Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel, der Rückstellungsspiegel, die Kreditkontrolle, der Anlagespiegel und die zusätzlichen Angaben.

2.3.1 Bilanz

Die Bilanz zeigt die Anfangs- und Endbestände des Vermögens sowie der Schulden. Zusätzlich wird die Veränderung während des Jahres als Zuwachs und Abgang ausgewiesen.

In der Bilanz werden die Aktiven und die Passiven einander gegenübergestellt. Der Saldo ist der Bilanzüberschuss bzw. Bilanzfehlbetrag.

Diese Gliederung richtet sich nach dem verbindlichen Kontenplan welcher auf der Homepage heruntergeladen werden kann. Die einzelnen Sachgruppen werden in ↑ Kapitel 7 näher erläutert.

AKTIVEN	PASSIVEN
FINANZVERMÖGEN	**FREMDKAPITAL**
VERWALTUNGSVERMÖGEN	**EIGENKAPITAL**

2.3.1.1 Finanzvermögen

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. Vermögenswerte im Finanzvermögen werden bilanziert, wenn sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erbringen (§ 91b Abs. 1 GG).

2.3.1.2 Verwaltungsvermögen

Im Verwaltungsvermögen werden alle Vermögenswerte dargestellt, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen. 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. Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen werden bilanziert, wenn sie einen mehrjährigen öffentlichen Nutzen aufweisen (§ 91b Abs. 2 GG).

2.3.1.3 Fremdkapital

Verpflichtungen werden bilanziert, wenn ihre Erfüllung voraussichtlich zu einem Mittelabfluss führen wird. Rückstellungen werden gebildet für bestehende Verpflichtungen, bei denen der Zeitpunkt der Erfüllung oder die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet sind. Für die Fremdmittelaufnahme ist der Gemeinderat zuständig.

2.3.1.4 Eigenkapital

Das Eigenkapital setzt sich aus folgenden Komponenten zusammen: Verpflichtungen bzw. Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen, Fonds, Rücklagen der Globalbudgetbereiche, Vorfinanzierungen, Aufwertungsreserve, Bilanzüberschuss/ -fehlbetrag. Dieser setzt sich zusammen aus dem Jahresergebnis und den kumulierten Ergebnissen der Vorjahre. Die Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen werden in ↑ Kapitel 6 ausführlich behandelt.

Der Saldo der kumulierten Überschüsse und Defizite der Erfolgsrechnung wird als Bilanzüberschuss/ bzw. -fehlbetrag ausgewiesen. Dieser Bilanzüberschuss dient ausschliesslich zur Abdeckung von Fehldeckungen der Erfolgsrechnung in den folgenden Jahren. Ist der Bilanzüberschuss aufgebraucht, ist ein Aufwandüberschuss als Bilanzfehlbetrag zu verbuchen. Dieser ist jährlich um mindestens 30 % des Restbuchwerts abzutragen. Die entsprechenden Beträge sind im Budget zu berücksichtigen (§ 88g Abs. 2 GG).

2.3.2 Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung weist für die Rechnungsperiode den Wertzuwachs als Ertrag und den Wertverzehr als Aufwand aus (§ 84d GG).
Die Erfolgsrechnung soll das jährliche finanzielle Ergebnis der Gemeinde im Sinne des True and Fair View-Prinzips darstellen. Der Saldo der Erfolgsrechnung (Ertrags- oder Aufwandüberschuss) verändert den Bilanzüberschuss bzw. den Bilanzfehlbetrag. Mittelfristig soll das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung ausgeglichen sein (§ 88g GG). Um den Periodenerfolg objektiv zu ermitteln, sind die Aufwände und Erträge nach dem Grundsatz der periodengerechten Verbuchung (Rechnungsabgrenzungen) und der Bruttodarstellung zu behandeln (§ 91a Abs. 2).

Die Artengliederung der Erfolgsrechnung sieht wie folgt aus, der verbindliche, detaillierte Kontenplan ist auf der Homepage verfügbar:

Aufwand	30 Personalaufwand
	31 Sach- und übriger Betriebsaufwand
	33 Abschreibungen Verwaltungsvermögen
	34 Finanzaufwand
	35 Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen
	36 Transferaufwand
	37 Durchlaufende Beiträge
	38 Ausserordentlicher Aufwand
	39 Interne Verrechnungen
	90 Abschluss Erfolgsrechnung
Ertrag	40 Fiskalertrag
	41 Regalien und Konzessionen
	42 Entgelte
	43 Verschiedene Erträge
	44 Finanzertrag
	45 Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen
	46 Transferertrag
	47 Durchlaufende Beiträge
	48 Ausserordentlicher Ertrag
	49 Interne Verrechnungen
	90 Abschluss Erfolgsrechnung

Die harmonisierte Rechnungslegung gibt folgende funktionale Gliederung für die Erfolgs- sowie Investitionsrechnung vor:

0 Allgemeine Verwaltung
1 Öffentliche Ordnung und Sicherheit, Verteidigung
2 Bildung
3 Kultur, Sport und Freizeit, Kirche
4 Gesundheit
5 Soziale Sicherheit
6 Verkehr und Nachrichtenübermittlung
7 Umweltschutz und Raumordnung
8 Volkswirtschaft
9 Finanzen und Steuern

Die vollständige funktionale Gliederung findet sich ebenfalls auf der Homepage.

2.3.2.1 Gestufter Erfolgsausweis

Die Erfolgsrechnung zeigt auf der ersten Stufe den operativen auf der zweiten Stufe den ausserordentlichen Erfolg, ferner den Gesamterfolg, welcher den Bilanzüberschuss bzw. den Bilanzfehlbetrag verändert (§ 11 Abs. 1 FiV).

Grundsätzlich gibt es im HRM2 zwei Arten von ausserordentlichen Transaktionen:
- finanzpolitisch motivierte Buchungen
- nicht finanzpolitisch motivierte Buchungen

Folgende hauptsächlich finanzpolitisch motivierten Buchungen gelten aufgrund der Kontierung als ausserordentlich:
- Einlagen in Rücklagen der Globalbudgetbereiche (Konto 3892) bzw. Entnahmen aus Rücklagen der Globalbudgetbereiche (Konto 4892).
- Einlagen in Vorfinanzierungen des EK (Konto 3893) bzw. Entnahmen aus Vorfinanzierungen des EK (Konto 4893).
- Abtragung Bilanzfehlbetrag (Konto 3899), Entnahmen aus Aufwertungsreserve (Konto 4895) und Zusammenschlussbeiträge (Konto 4861)

Finanzausgleichsbeiträge (Konten 4621/4622) gehören nicht zur Gruppe der ausserordentlichen Transaktionen.

Folgende nicht finanzpolitisch motivierte Buchungen gelten als ausserordentliche Aufwände (Konto 380/381) und Erträge (Konto 483 bis 486) bzw. Investitionsausgaben (Konto 58) und Investitionseinnahmen (Konto 68), wenn
- mit ihnen in keiner Art und Weise gerechnet werden konnte,
- sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen,
- sie nicht zum operativen Geschäft (Leistungserstellung) gehören und
- der Betrag wesentlich ist.

(§ 11 Abs. 2 FiV).

Diese Kriterien sind zwingend kumulativ einzuhalten. Ansonsten gilt der Sachverhalt nicht als ausserordentlich. Beispiele für solche ausserordentlichen Aufwände sind Erdbeben und andere Naturkatastrophen (Aufwand für Wiederherstellung nach Sturmschaden, Erträge aus Sammlungen z.B. der Glückskette).

Der Begriff ausserordentlich darf nicht verwechselt werden mit aussergewöhnlich. Es sind viele aussergewöhnliche Sachverhalte denkbar, die jedoch nicht als ausserordentlich verbucht werden dürfen (z.B. Ausfinanzierung einer Pensionskasse, konjunkturelle oder durch Einzelereignisse geprägte Steuerschwankungen).

Ausserordentliche Ereignisse sind im Anhang offen zu legen und zu erläutern.

Der gestufte Erfolgsausweis ist für die Einwohnergemeinde ohne Spezialfinanzierungen, die einzelnen Spezialfinanzierungen sowie für die Einwohnergemeinde inkl. Spezialfinanzierungen zu erstellen. Sinngemäss ist der Erfolgsausweis auch für die Jahresrechnungen und Budgets der Ortsbürgergemeinde und der Gemeindeverbände zu erstellen.

Der Ausweis ist Bestandteil des Ergebnisses. Dieses setzt sich zusammen aus,
- dem gestuften Erfolgsausweis,
- dem Finanzierungsausweis,
- dem Nachweis über das Nettovermögen bzw. die Nettoschuld (nur bei den Spezialfinanzierungen)
- sowie aus den relevanten Kennzahlen (§ 26 FiV).

2.3.3 Investitionsrechnung

Die Investitionsrechnung umfasst wesentliche Ausgaben mit einer mehrjährigen Nutzungsdauer, die als Verwaltungsvermögen aktiviert werden sowie die damit zusammenhängenden Einnahmen, die passiviert werden (§ 84e GG). Zu den Einzelheiten des Investitionsbegriffs siehe ↑ Kapitel 3.3.

Die Artengliederung der Investitionsrechnung ordnet sich wie folgt und ist auf der Homepage abrufbar:

Ausgaben
- 50 Sachanlagen
- 51 Investitionen auf Rechnung Dritter
- 52 Immaterielle Anlagen
- 54 Darlehen
- 55 Beteiligungen, Grundkapitalien
- 56 Investitionsbeiträge
- 57 Durchlaufende Investitionsbeiträge
- 58 Ausserordentliche Investitionen
- 59 Übertrag an Bilanz

Einnahmen
- 60 Abgang von Sachanlagen
- 61 Rückerstattungen Investitionen auf Rechnung Dritter
- 62 Abgang von immateriellen Anlagen
- 63 Investitionsbeiträge
- 64 Rückzahlung von Darlehen
- 65 Abgang von Beteiligungen, Grundkapitalien
- 66 Rückzahlung von Investitionsbeiträgen
- 67 Durchlaufende Investitionsbeiträge
- 68 Ausserordentliche Investitionseinnahmen
- 69 Übertrag an Bilanz

Die funktionale Gliederung ist in ↑ Kapitel 2.3.2 ersichtlich.

Weiter bildet die Investitionsrechnung einen Teil des Geldflusses aus Investitionen und Desinvestitionen in der Geldflussrechnung ab, siehe ↑ Kapitel 2.3.4.

2.3.3.1 Finanzierungsausweis

Der Finanzierungsausweis ist Bestandteil des Ergebnisses der Jahresrechnung bzw. des Budgets. Er weist die Nettoinvestitionen, die Selbstfinanzierung sowie das Finanzierungsergebnis aus.

2.3.4 Geldflussrechnung

Die Geldflussrechnung ist Bestandteil der Jahresrechnung und somit zwingend zu erstellen (§ 88c GG, § 13 FiV). Erstellt wird sie über den gesamten Rechnungskreis der Einwohnergemeinde (inkl. Spezialfinanzierungen), der Ortsbürgergemeinde sowie der Gemeindeverbände.

Die Geldflussrechnung zeigt die Veränderung der Geldmittel auf, die der Gemeinde zur Verfügung stehen. Sie streicht heraus, wie wichtig die Liquidität für jede Gemeinde ist und gibt Auskunft darüber, wieweit Investitionen finanziert und Schulden zurückgezahlt werden können.

Durch die Geldflussrechnung wird die Mittelherkunft sowie die Mittelverwendung aufgezeigt, aufgeteilt auf die drei Bereiche betriebliche Tätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit.

Ausführlichere Informationen zur Geldflussrechnung, insbesondere zu den drei Bereichen, finden sich in ↑ Kapitel 9.3.

2.3.5 Anhang zur Jahresrechnung

Das Gemeindegesetz regelt in § 88c den Inhalt der Jahresrechnung. Ein Bestandteil ist der Anhang zur Jahresrechnung, welcher auch zur öffentlichen Auflage gehört (§ 88e Abs. 2 lit. c GG). Gemäss § 14 FiV legt er offen

a) den Eigenkapitalnachweis,
b) den Rückstellungsspiegel,
c) den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel,
d) die Kreditkontrolle,
e) den Anlagespiegel,
f) zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie der finanziellen Risiken von Bedeutung sind.

In jenen Fällen, wo Bestandteile infolge Nichtvorhandenseins des entsprechenden Sachverhalts nicht erstellt werden, ist dies in den zusätzlichen Angaben so offenzulegen.

Informationen zum Anhang zur Jahresrechnung finden sich in ↑ Kapitel 4.

2.4 Haushalt- und Rechnungslegungsgrundsätze

Für die Führung des Finanzhaushaltes hat der Gesetzgeber in § 116 Abs. 1 der Kantonsverfassung und im Gemeindegesetz die Grundsätze aufgestellt. Diese werden nachfolgend aufgeführt und kommentiert.

2.4.1 Grundsätze der Haushaltsführung

Die Grundsätze der Haushaltsführung sind im Gemeindegesetz in § 85b festgehalten.

Gesetzmässigkeit: Die wesentlichen Ausgaben und Einnahmen stützen sich auf rechtsverbindliche Erlasse oder Verpflichtungskredite. Die rechtliche Grundlage kann in einem gültigen Rechtssatz oder in einem vom zuständigen Organ gefassten Beschluss bestehen. Die Aufhebung der Rechtsgrundlage bedarf der Zustimmung jenes Organs, das für deren Beschluss zuständig ist.

Haushaltgleichgewicht: Ausgaben und Einnahmen sind auf die Dauer im Gleichgewicht zu halten. Die Erfolgsrechnung ist mittelfristig auszugleichen. Als mittelfristig gilt eine Zeitspanne von 4 – 7 Jahren. Ist die Ausgabendeckung mittelfristig nicht sichergestellt, sind die Einnahmen entsprechend festzusetzen oder die Ausgaben zu kürzen.

Sparsamkeit / Dringlichkeit: Die Aufgaben und Ausgaben sind laufend auf ihre Notwendigkeit und Zweckmässigkeit sowie auf ihre finanziellen Auswirkungen und ihre Tragbarkeit hin zu überprüfen (§ 116 Abs. 3 KV). Neue Aufgaben sind nach Massgabe ihrer Wichtigkeit und Dringlichkeit sowie unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen, sozialen und ökologischen Entwicklung anzugehen (§ 85b Abs. 3 GG).

Wirtschaftlichkeit / Wirksamkeit: Für jedes Vorhaben ist die Lösung zu wählen, die mit dem besten Verhältnis zwischen Kosten und Nutzen zum Ziel führt (§ 85b Abs. 2 GG). Die Prüfung der Wirtschaftlichkeit bezieht sich auf die Investitions- und Betriebskosten. Betriebskosten sind Kosten für Verwaltung, Unterhalt, Betrieb, Wartung sowie den Kapitaldienst für das investierte Kapital. Sie sind durch Erträge zu decken.
Die Prüfung der Wirksamkeit der erbrachten Leistungen bezieht sich auf die Zielerreichung (wurden die verfolgten Ziele erreicht?).

Verursacherprinzip / Vorteilsabgeltung: Verursacher besonderer Vorkehrungen oder Aufwendungen und Nutzniesser besonderer Leistungen des öffentlichen Gemeinwesens haben in der Regel die Kosten zu tragen (§ 85b Abs. 4 GG). Besondere wirtschaftliche Vorteile aus öffentlichen Einrichtungen oder Anordnungen sind abzugelten (§ 85b Abs. 5 GG). Die Beiträge dürfen nicht höher sein als die Kosten.

Zweckbindung: Ein Kredit darf nur für den umschriebenen Zweck in Anspruch genommen werden (§ 90a GG). Die Erläuterungen zu Krediten im Budget sind nicht verbindlich. Rechtsverbindlich sind lediglich die Budgetbeträge selber. Auf Antrag kann jedoch bei der Budgetberatung ein Detail der Erläuterungen (ausdrücklich) in den Beschluss aufgenommen werden. Damit erlangt diese Verbindlichkeit. Zur Deckung einzelner Ausgaben und Bildung von Reserven dürfen keine festen Anteile des Fiskalertrags festgelegt werden.

2.4.2 Rechnungslegungsgrundsätze

Die Rechnungslegung vermittelt eine klare, vollständige und wahrheitsgetreue Übersicht über die Haushaltsführung, das Vermögen und die Verpflichtungen. Sie richtet sich nach den Grundsätzen der Bruttodarstellung, der Periodenabgrenzung, der Wesentlichkeit und der Vergleichbarkeit (§ 91a GG). Diese Grundsätze werden ergänzt durch die Budgetierungsgrundsätze (§ 87a GG) sowie die Buchführungsgrundsätze (§ 92a GG). In § 4 der Finanzverordnung werden erwähnte Grundsätze näher erläutert:

Jährlichkeit / Periodenabgrenzung: Das Budget und die Jahresrechnung werden für ein Kalenderjahr erstellt. Budget und Jahresrechnung müssen zeitlich identisch sein.

Spezifikation: Aufwände und Erträge sowie Ausgaben und Einnahmen sind nach der Artengliederung des Kontenrahmens zu unterteilen.

Vollständigkeit: Im Budget sind alle erwarteten Aufwände und Erträge sowie Ausgaben und Einnahmen aufzuführen. Die Finanzvorfälle und Buchungstatbestände sind lückenlos und periodengerecht zu erfassen. Nebenrechnungen sind lediglich dann gestattet, wenn sie im Kontenplan vorgesehen sind, welcher durch das Departement festgelegt wird (§ 94d Abs. 1 lit. b GG).

Vergleichbarkeit: Die Budgets und Rechnungen der Gemeinden sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.

Bruttodarstellung: Aufwände und Erträge, Aktiven und Passiven sowie Investitionsausgaben und -einnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.

Wesentlichkeit: Sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, sind offenzulegen.

Richtigkeit / Rechtzeitigkeit / Nachprüfbarkeit: Die Buchungen müssen den Tatsachen entsprechen und sind weisungsgemäss vorzunehmen. Die Rechnungsführung ist aktuell zu halten und der Geldverkehr tagesaktuell zu erfassen. Die Vorgänge sind chronologisch festzuhalten. Zudem sind die Vorgänge klar und verständlich zu erfassen. Korrekturen sind zu kennzeichnen und die Buchungen durch Belege nachzuweisen.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 3

3 BUDGET UND KREDITRECHT 1

3.1 Gesetzliche Grundlagen 1

3.2 Budget 2

3.2.1. Inhalt und Aufbau 2

3.2.2. Zuständigkeiten und Genehmigung 3

3.3 Investitionsbegriff 5

3.3.1 Sachliches Kriterium 5

3.3.2 Aktivierungsgrenzen (finanzielles Kriterium) 7

3.3.3 Ausnahmen 7

3.4 Kreditrecht 8

3.4.1 Budgetkredit 9

3.4.2 Budgetkredit Gemeindeverbände 9

3.4.3 Nachtragskredit 9

3.4.4 Dringende Ausgaben 9

3.4.5 Verpflichtungskredit 9

3.4.6 Zusatzkredit 10

3.4.7 Folgekosten 11

3.4.8 Kreditkontrolle 11

3.4.9 Kreditabrechnung 12

3 BUDGET UND KREDITRECHT

3.1 Gesetzliche Grundlagen

Nachstehend in Stichworten die wichtigsten für das Budget und Kreditrecht zutreffenden gesetzlichen Vorschriften:

Stichwort	Gesetz / Verordnung
Aktivierungs- und Wesentlichkeitsgrenzen	§ 5 Abs. 1 FiV
Aufgaben- und Finanzplanung	§ 86a Abs. 1 und 2 GG / § 7 FiV
Budgetgrundsätze	§ 87a Abs. 1 GG / § 4 FiV
Budgetkredit	§ 90b Abs. 1 und 2 GG / § 19 Abs. 1-3 FiV
Finanzkennzahlen	§ 88i Abs. 1 und 2 GG / § 26 Abs. 1 und 2 FiV
Finanzkommission	§ 47 Abs. 1 GG
Genehmigung	§ 87c Abs. 1 GG / § 94d Abs. 1 lit. c GG
Gliederung	§ 87b Abs. 1 GG
Haushaltgrundsätze	§ 85b Abs. 1 GG
Inhalt	§ 87d Abs.1 GG / § 87c Abs. 2 GG
Investitionsausgaben	§ 17 Abs. 1-4 FiV
Investitionseinnahmen	§ 18 Abs. 1 FiV
Kreditabrechnung	§ 90h Abs. 1 GG
Nachtragskredit	§ 90c Abs. 1 und 2 GG
Nichtgenehmigung Budget	§ 88f GG / § 87c Abs. 3 GG
Rückweisung	§ 87c Abs. 3 GG / § 88f Abs. 3 GG
Steuerfuss	§ 87c Abs. 1 GG
Termine	§ 87c Abs. 3 GG
Verpflichtungskredit	§ 90f Abs. 1 und 2 GG
Zusatzkredit	§ 90i Abs. 1 und 2 GG
Zuständigkeiten	§ 20 Abs. 2 lit. a GG / § 87c Abs. 1 GG / § 94d Abs. 1 lit. c GG

3.2 Budget

Für die Führung des Finanzhaushaltes hat der Gesetzgeber Haushalt- und Rechnungslegungsgrundsätze aufgestellt (§§ 85b Abs. 1 und 91a GG). In ↑ Kapitel 2 sind sie im Einzelnen festgehalten. Diese Grundsätze gelten auch für die Aufstellung des Budgets (§ 4 Abs. 1 FiV).

Vor Beginn des Rechnungsjahrs stellt das zuständige Organ das Budget nach den Grundsätzen der Jährlichkeit, Vollständigkeit, Bruttodarstellung und Spezifikation derart auf, dass grundsätzlich der Aufwand inklusive Passivzinsen und Abschreibungen durch den Ertrag gedeckt ist (§ 87a Abs. 1 GG).

Das Budget gibt einen Überblick über die Aufwände und die Erträge der Erfolgsrechnung und die Ausgaben und die Einnahmen der Investitionsrechnung. Die bewilligten Ausgaben und geschätzten Einnahmen in der Investitionsrechnung und die Jahrestranchen stützen sich auf rechtsverbindliche Erlasse oder Verpflichtungskredite (§ 87d GG). Da für Jahrestranchen beziehungsweise mehrjährige Kredite Verpflichtungskredite zu beantragen sind, basieren die im Budget eingestellten Ausgaben und Einnahmen auf Schätzungen. Diese sind nicht an die Jährlichkeit gebunden.

Die aus der Anlagebuchhaltung ermittelten planmässigen Abschreibungen sind in den einzelnen Funktionen der Erfolgsrechnung zu budgetieren ↑ Kapitel 5.

Ein allfälliger Bilanzfehlbetrag (Kontogruppe 299) ist jährlich um mindestens 30 % des Restbuchwerts Anfang Jahr abzutragen (§ 88g Abs. 2 GG); der entsprechende Betrag ist als ausserordentlicher Aufwand im Konto 3899 zu berücksichtigen.

Ergibt sich bei den Spezialfinanzierungen ein Vorschuss (Minussaldo in Konto 2900x.01) ist dieser analog der Abtragung des Bilanzfehlbetrages mit 30 % abzutragen (§ 88g Abs. 2 GG). Dies ist ebenfalls im Budget zu berücksichtigen.

3.2.1. Inhalt und Aufbau

Das Budget ist gemäss dem durch das zuständige Departement festgelegten Kontenrahmen mit der funktionalen Gliederung und der Artengliederung aufzustellen (§ 87b GG). Aufgrund der automatisierten Einlesungen der Finanzdaten, sind nur Konten welche der Kontenplan auch vorsieht, anzuwenden.

Das Budget enthält zum Vergleich die Zahlen des vorangehenden Budgets und der letzten abgeschlossenen Jahresrechnung einschliesslich der gestuften Erfolgsausweise. Ihm sind die Kreditkontrolle sowie die Artengliederung beizufügen. Wesentliche Abweichungen sind zu begründen (§ 87d Abs. 2 GG).

Bei Gemeindezusammenschlüssen sind, wenn immer möglich, für das erste Budget der neuen Gemeinde die Vorjahreszahlen (letztes Budget und letzte abgeschlossene Rechnung) der an der Fusion beteiligten Gemeinden konsolidiert darzustellen, damit realistische Vergleichsgrössen vorliegen. Gegenseitige Beteiligungen, Forderungen und Schulden, Lieferungen und Leistungen und ähnliche Posten sind zu eliminieren.

Im Budget sind Finanzkennzahlen (↑ Kapitel 10) zur Beurteilung der Verschuldung, Finanzierung und Leistungsfähigkeit auszuweisen (§ 88i GG, § 26 FiV). Die Aktualisierung der Aufgaben- und Finanzplanung ist sinnvollerweise auf den Zeitpunkt der Budgeterstellung vorzunehmen (§ 86a GG). Die Aufgaben- und Finanzplanung ist öffentlich zugänglich. Der Gemeinderat hat im Rahmen der Berichterstattung zum Budget die wesentlichen Punkte der Aufgaben- und Finanzplanung darzulegen (§ 86a Abs. 2 Gemeindegesetz).

Den Stimmbürgern wird das Budget vorzugsweise in Form eines Geschäftsberichts präsentiert.

Das **Budget der Einwohner- resp. Ortsbürgergemeinde** ist wie folgt aufzubauen.

1 Erläuterungen

Die Erläuterungen sollen auf relevante Budgetpositionen hinweisen. Wird der Antrag zur Genehmigung nicht auf der Titelseite gestellt, ist er anschliessend an die Erläuterungen festzuhalten.

a) Allgemeines
b) Erfolgsrechnung
c) Investitionsrechnung
d) Informationen zur Aufgaben- und Finanzplanung

2 Ergebnis

Das Ergebnis setzt sich aus dem gestuften Erfolgsausweis (↑ Kapitel 2), dem Finanzierungsausweis und den Kennzahlen (↑ Kapitel 10) zusammen.
Bei den Spezialfinanzierungen ist im Finanzierungsausweis zudem ein Nachweis über das voraussichtliche Nettovermögen bzw. die voraussichtliche Nettoschuld per 01.01. und per 31.12. zu erbringen.

a) Einwohner- resp. Ortsbürgergemeinde ohne Spezialfinanzierungen
b) Wasserwerk
c) Abwasserbeseitigung
d) Abfallwirtschaft
e) weitere Spezialfinanzierungen, falls vorhanden
f) Einwohnergemeinde resp. Ortsbürgergemeinde
g) Kennzahlenauswertung

3 Erfolgsrechnung

a) Zusammenzug der Erfolgsrechnung nach Abteilungen mit Vergleichszahlen
b) Budget der Erfolgsrechnung nach funktionaler Gliederung mit Vergleichszahlen
c) Artengliederung Erfolgsrechnung Zusammenzug mit Vergleichszahlen
d) Artengliederung Erfolgsrechnung mit Vergleichszahlen

4 Investitionsrechnung

In der Investitionsrechnung werden die Budgetkredite für aktivierbare Ausgaben und Einnahmen des Verwaltungsvermögens sowie die Jahrestranchen sämtlicher laufenden und an der Budgetgemeindeversammlung zur Beschlussfassung beantragten Verpflichtungskredite erfasst. Investitions- und andere Vorhaben die einer späteren Gemeindeversammlung bzw. Sitzung des Einwohnerrates zur Beschlussfassung unterbreitet werden, dürfen noch nicht im Budget berücksichtigt werden, da die rechtliche Grundlage fehlt.

a) Zusammenzug der Investitionsrechnung nach Abteilungen mit Vergleichszahlen
b) Budget der Investitionsrechnung nach funktionaler Gliederung mit Vergleichszahlen
c) Artengliederung Investitionsrechnung Zusammenzug mit Vergleichszahlen
d) Artengliederung Investitionsrechnung mit Vergleichszahlen
e) Kreditkontrolle

3.2.2. Zuständigkeiten und Genehmigung

3.2.2.1 Gemeindeversammlung / Einwohnerrat

Das Budget ist dem zuständigen Organ (Gemeindeversammlung oder Einwohnerrat) zur Beratung und Beschlussfassung zu unterbreiten. In einer Gesamtabstimmung wird das Budget mit dem Steuerfuss genehmigt (§ 87c Abs. 1 GG).

Die Legislative (Gemeindeversammlung oder Einwohnerrat) ist verpflichtet, folgende Finanzbeschlüsse zu fassen:

- Festlegung des Budgets und des Steuerfusses
- Beschlussfassung über Verpflichtungskredite sowie neue, jährlich wiederkehrende Ausgaben
- Erlass von Reglementen, in denen Gebühren und Beiträge festgelegt werden
- Festlegung der Entschädigungen der Mitglieder des Gemeinderats
- Erlass und Änderung des Dienst- und Besoldungsreglements für das Gemeindepersonal

Die Aufzählung ist nicht abschliessend. Weitere Aufgaben der Legislative sind in § 20 Abs. 2 und § 57 GG aufgeführt.

3.2.2.2 Vorausprinzip

Grössere und spezielle Finanzbeschlüsse mit Auswirkungen auf das Budget sind vorgängig der Abstimmung über das Budget zu fassen, damit mit der Budgetgenehmigung die definitiven Zahlen festgelegt werden können. Die Traktandenliste für die Budgetversammlung ist entsprechend festzulegen.

3.2.2.3 Nichtgenehmigung

Wird das Budget vom zuständigen Organ verworfen bzw. zurückgewiesen, ist es innert 60 Tagen durch den Gemeinderat und die Finanzkommission neu zu überprüfen und mit den Anträgen dem zur Beschlussfassung zuständigen Organ zu unterbreiten. Bei einer erneuten Rückweisung des Budgets ist dieses dem Regierungsrat zum Entscheid vorzulegen (§ 88f GG).

Im Falle der Nichtgenehmigung des Budgets bis zum 31. Dezember vor dem Budgetjahr ist der Gemeinderat ermächtigt, die für die Verwaltungstätigkeit unerlässlichen Ausgaben zu beschliessen (§ 87c Abs. 3 GG). Als unerlässlich gelten gebundene Ausgaben gemäss § 84c GG sowie Ausgaben welche den ordnungsgemässen Gang der Verwaltung sicherstellen. Ausgaben, die ohne Schaden bzw. Mehrkosten für die Gemeinde zu einem späteren Zeitpunkt getätigt werden können, gelten nicht als unerlässlich und sind deshalb zu verschieben, bis das ordentliche Budget vorliegt.

3.2.2.4 Finanzkommission

Der Finanzkommission obliegt die Stellungnahme zum Budget (§ 47 Abs. 1 lit. a) GG). Diese Bestimmung gilt für die Gemeinden, nicht für die Gemeindeverbände. Die Stellungnahme beinhaltet kein Gestaltungsrecht.

3.3 Investitionsbegriff

Der Investitionsbegriff gibt Antwort auf die Frage, ob eine Investitionsausgabe oder -einnahme in der Erfolgsrechnung oder in der Investitionsrechnung zu verbuchen ist. Die Beurteilung steht in keinem Zusammenhang mit den materiellen Anforderungen des Kreditantrags (Budget- oder Verpflichtungskredit).

Als Investitionen werden alle Ausgaben für den Erwerb, die Erstellung sowie die Verbesserung dauerhafter Vermögenswerte, die zum Verwaltungsvermögen gehören, verstanden (§ 17 Abs. 1 FiV). Diese Ausgaben ermöglichen eine neue oder erweiterte Nutzung der Vermögenswerte in quantitativer oder qualitativer Hinsicht über mehrere Jahre.

Der Investitionsbegriff ist an die Kriterien des **sachlichen** und des **finanziellen Investitionsbegriffs (Aktivierungsgrenze)** gebunden. Für die Beurteilung, ob eine Investitionsausgabe oder -einnahme in der Investitionsrechnung zu verbuchen ist, müssen zwingend beide Kriterien erfüllt sein. Dem sachlichen Investitionsbegriff ist der finanzielle Investitionsbegriff nachgestellt. Nur wenn eine Ausgabe den Tatbestand des sachlichen Investitionsbegriffs erfüllt und zudem die Aktivierungsgrenze übersteigt, ist sie in der Investitionsrechnung zu verbuchen, in der Bilanz zu aktivieren und nach der dafür vorgesehenen Nutzungsdauer abzuschreiben.
Grundsätzlich ist dabei jede Investition für sich separat zu beurteilen. Eine Ausnahmeregelung gilt für Projekte, in welchen Ausgaben für mehrere Aufgabenbereiche (Bspw. Strassen, Wasser und Abwasser) zusammenfallen. In diesen Fällen wird das finanzielle Kriterium auf dem Gesamtbetrag beurteilt und die einzelnen Objekte unabhängig vom individuellen Betrag aktiviert.

Es liegt in der Natur der Sache, dass sich bei einer Kreditabrechnung (als auch bei Budgetkrediten in der Investitionsrechnung) betragsmässige Abweichungen zum eingeholten Verpflichtungskredit (resp. Budgetkredit) ergeben. Kommt es zu einer Unterschreitung des Kredits, kann dies zur Folge haben, dass auch die Beurteilung, ob es sich um eine aktivierungsfähige Investition handelt, angepasst werden muss. Dies, weil im Nachhinein die ursprünglich geplanten Ausgaben tiefer liegen als die Aktivierungsgrenze der Gemeinde. In der Praxis sollte diese Beurteilung jedoch mit Augenmass vorgenommen werden. Schliesst beispielsweise ein Projekt bei einer Aktivierungsgrenze von Fr. 50'000 mit Fr. 49'000 ab, kann dieses aus Wesentlichkeitsüberlegungen trotzdem wie vorgesehen aktiviert werden. Die Abweichung zwischen Aktivierungsgrenze und Schlussbetrag sollte jedoch 10% nicht übersteigen, ansonsten sind die auf den Anlagen im Bau aktivierten Kosten über die ausserplanmässigen Abschreibungen der Erfolgsrechnung zu belasten. Dieselben Überlegungen gelten sinngemäss auch im umgekehrten Fall, wenn die definitive Abrechnung zu über der Aktivierungsgrenze liegenden Gesamtkosten führt. Dann werden die bisher in der Erfolgsrechnung erfassten Kosten in die Investitionsrechnung umgebucht und aktiviert. Da die Erfolgsrechnungen der Vorjahre bereits definitiv abgeschlossen sind, soll dies jedoch nur dann erfolgen, wenn ein Vorhaben innerhalb eines Jahres abgewickelt werden kann oder wenn bei einem mehrjährigen Vorhaben bereits im ersten Jahr festgestellt wird, dass die Aktivierungsgrenze überschritten wird. Wenn in den Vorjahren bereits in die Erfolgsrechnung gebucht wurde, soll dies im Sinne der Stetigkeit weitergeführt werden, auch wenn in einem späteren Jahr klar wird, dass die Aktivierungsgrenze überschritten wird. Ein anderes Vorgehen würde zudem dazu führen, dass nur ein Teil des Anlageguts aktiviert wird, was zu einer verwirrenden Darstellung in der Anlagebuchhaltung führen würde.
Planungskredite werden dem Ausführungskredit zugeordnet und demzufolge mit diesem planmässig abgeschrieben. Die Aktivierungsgrenze ist somit nicht massgebend. Folgt einem Planungskredit jedoch kein Ausführungskredit beziehungsweise wurde dieser durch das zuständige Organ abgelehnt, ist der Planungskredit ausserplanmässig abzuschreiben.

3.3.1 Sachliches Kriterium

Folgende Ausgaben gelten als Investitionen (§ 17 Abs. 2 FiV):

a) Landerwerb im Verwaltungsvermögen
b) Übertragung von Liegenschaften des Finanzvermögens ins Verwaltungsvermögen
c) Bauliche Investitionen
d) Anschaffung von Mobilien
e) Kosten für Planprojekte
f) Instandstellungs- und Unterhaltskosten an Sachanlagen mit mehrjähriger Nutzungsdauer

Werterhaltende oder wertvermehrende Investitionen schaffen einen mehrjährigen öffentlichen Nutzen oder steigern die Nutzung eines bestehenden Vermögenswerts durch: Verlängerung der ursprünglichen Nutzungsdauer, Erhöhung der ursprünglichen Kapazität/Raumvolumen, massgebliche Verbesserung des Standards und fallen damit unter den sachlichen Investitionsbegriff.
Demgegenüber stehen Unterhaltsarbeiten, die nie aktiviert, sondern in der Erfolgsrechnung verbucht werden. Diese Aufwände stellen die Nutzung einer Anlage im Rahmen der geplanten Nutzungsdauer und des geplanten Nutzungsumfangs sicher, aber erhöhen deren Wert nicht
.

Gleich zu behandeln sind nicht der Allgemeinheit resp. der Aufgabenerfüllung dienende Posten wie bspw. Schallschutzfenster. Der Schallschutz ist eine Entschädigung für die Lärmbelästigung, welcher der Strassenverkehr verursacht. Die Fenster der Liegenschaften von Dritten stehen aber in keinem Zusammenhang mit einer öffentlichen Aufgabenerfüllung der Gemeinde. Diese Liegenschaften können den Besitzer wechseln und sie haben keinen mehrjährigen Nutzungswert für die Gemeinde.

Weitere Beispiele, die den sachlichen Investitionsbegriff nicht erfüllen:
- Altlastensanierungen
- Gewährung Defizitgarantie an ein Dorffest (keine Buchung, nur Anhang der Jahresrechnung)
- Einmaliger Beitrag an kulturelle oder sportliche Anlässe
- Gemeindebeitrag an die Neuuniformierung der Musikgesellschaft

Unterhalt	**Investitionen**	
Nicht aktivierbar **Erfolgsrechnung**	**Aktivierbar** **Investitionsrechnung**	
	Werterhaltende Investitionen (Erneuerungsunterhaltsinvestitionen)	Wertvermehrende Investitionen
Baulicher, betrieblicher und periodischer Unterhalt, Behebung von Mängeln, Reparaturen, Wartung, Wiederherstellung des Ursprungszustands	Teilsanierungen, Teilerneuerungen, grössere Reparaturen, Teilersatz, Umbauten mit qualitativer oder quantitativer Steigerung der Nutzung ohne Änderung der Betriebs- oder Gebäudestruktur, Anpassungen an den zeitgemässen Komfort oder gebräuchlichen Stand der Technik	Neubau, Ersatzneubau, Totalrenovationen und -sanierungen, Erweiterungen, Anschaffungen, Erwerb

Investitions- und andere Beiträge werden der Investitionsrechnung belastet, wenn das zu realisierende Projekt die Aktivierungsgrenze des beitragsempfangenden Gemeinwesens übersteigt (§ 17 Abs. 3 FiV).

Unter den sachlichen Investitionsbegriff fallen folgende Einnahmen (§ 18 FiV):
a) Beiträge der Grundeigentümerinnen und -eigentümer
b) Beiträge für Investitionsobjekte und Rückerstattungen für früher geleistete Investitionsbeiträge
c) Bundes-, Kantons- und andere Beiträge an Investitionen
d) Übertragungen von Liegenschaften des Verwaltungsvermögens ins Finanzvermögen

3.3.2 Aktivierungsgrenzen (finanzielles Kriterium)

Die Aktivierungsgrenzen sind wie folgt festgelegt (§ 5 FiV):

a)	bis 1'000 Einwohner	Fr.	25'000.-
b)	1'001 bis 5'000 Einwohner	Fr.	50'000.-
c)	5'001 bis 10'000 Einwohner	Fr.	75'000.-
d)	ab 10'001 Einwohner	Fr.	100'000.-

Massgebend ist die Einwohnerzahl am 31. Dezember des jeweiligen Vorjahres – unabhängig davon, mit welcher Einwohnerzahl im Zeitpunkt der Budgetierung gerechnet wurde.

Der Grenzwert für die jeweilige Ortsbürgergemeinde ist gleich hoch wie jener für die Einwohnergemeinde.

Bei den beitragszahlenden Dritten werden die Beiträge der Investitionsrechnung belastet, wenn das zu realisierende Projekt die Aktivierungsgrenze des beitragsempfangenden Gemeinwesens übersteigt (§ 17 Abs. 3 FiV).

Die nicht aktivierten Anlagen, Vorräte und Lagerbestände sind in einem Inventar zu führen, das jährlich zu aktualisieren ist (§ 24 FiV). Der Gemeinderat legt für die Erfassung im Inventar eine Mindestgrenze fest.

3.3.2.1 Aktivierungsgrenzen Gemeindeverbände

Gemäss § 5 Abs. 3 FiV sind für Gemeindeverbände die kumulierten Einwohnerzahlen der beteiligten Gemeinden massgebend. Wenn ein Verband Investitionen über Investitionsbeiträge seiner Mitglieder finanziert, so haben die Verbandsmitglieder ihren Beitrag zu aktivieren, sofern die Gesamtinvestition (brutto) die Aktivierungsgrenze des Verbands übersteigt – auch dann wenn ihre Beitragsleistung ihre eigene Aktivierungsgrenze nicht übersteigt.

3.3.2.2 Aktivierungsgrenzen Gemeindeverträge

Da mit Verträgen keine Kompetenzen (Verantwortlichkeiten, Genehmigungsverfahren) übertragen werden können, gelten die Aktivierungsgrenzen der rechnungsführenden Gemeinde. Wenn die rechnungsführende Gemeinde die Ausgabe aktivieren muss (und demzufolge in der Investitionsrechnung verbucht), haben die angeschlossenen Gemeinden die Ausgabe ebenfalls zu aktivieren und auf die entsprechende Nutzungsdauer abzuschreiben, auch wenn der Teilbetrag ihre Aktivierungsgrenze nicht übersteigt.

3.3.2.3 Umgang mit Aktivierungsgrenzen im Falle von Gemeindezusammenschlüssen

Bei Gemeindezusammenschlüssen sind die Aktiven und Passiven zu Bilanzwerten zu übernehmen. Es kann sein, dass die Aktivierungsgrenze der neuen Gemeinde höher liegt als die Aktivierungsgrenze aller oder einiger der an der Fusion beteiligten Gemeinden. In diesem Fall ist eine Bilanzbereinigung erforderlich; es dürfen nur noch jene Anlagen aktiviert bleiben, welche die Aktivierungsgrenze der neuen Gemeinde übersteigen. Für die fusionierenden Gemeinden gelten aber bis zum Schluss die für sie massgebenden Grenzen. Die erforderlichen Anpassungen dürfen weder vorzeitig noch in der Schlussbilanz der fusionierenden Gemeinden erfolgen, sondern erst in der Eingangsbilanz der neuen Gemeinde. Die Bereinigungen können erfolgsneutral vorgenommen werden, sind aber im Anhang zur (ersten) Jahresrechnung der fusionierten Gemeinde vollständig zu dokumentieren.

3.3.3 Ausnahmen

Sachanlagen, welche die Kriterien des Investitionsbegriffs nicht erfüllen, sind in der Erfolgsrechnung zu verbuchen. Davon ausgenommen sind Käufe von Grundstücken und Strassen. Würden solche Käufe erfolgswirksam gebucht, wären diese Werte nicht in der Anlagebuchhaltung enthalten. Die Anlagebuchhaltung soll aber mit den Grundbucheinträgen übereinstimmen. Abgänge von Grundstücken des Verwaltungsvermögens sind mit einem Übertrag ins Finanzvermögen abzuwickeln.
Ebenso ist das Eingehen von Darlehen und Beteiligungen in der Investitionsrechnung zu buchen. Bei Namensänderungen (z.B. WSB AG neu Aargau Verkehr AG) handelt es sich aber nicht um ein neue von der Gemeindeversammlung zu bewilligende Beteiligung. Auf die gegenseitig sich aufhebenden Zu- und Abgänge in der Investitionsrechnung kann verzichtet werden. Bei solchen Änderungen ist nur der sich daraus ergebende Mehrwert in der IR zu buchen und zu aktivieren.

3.4 Kreditrecht

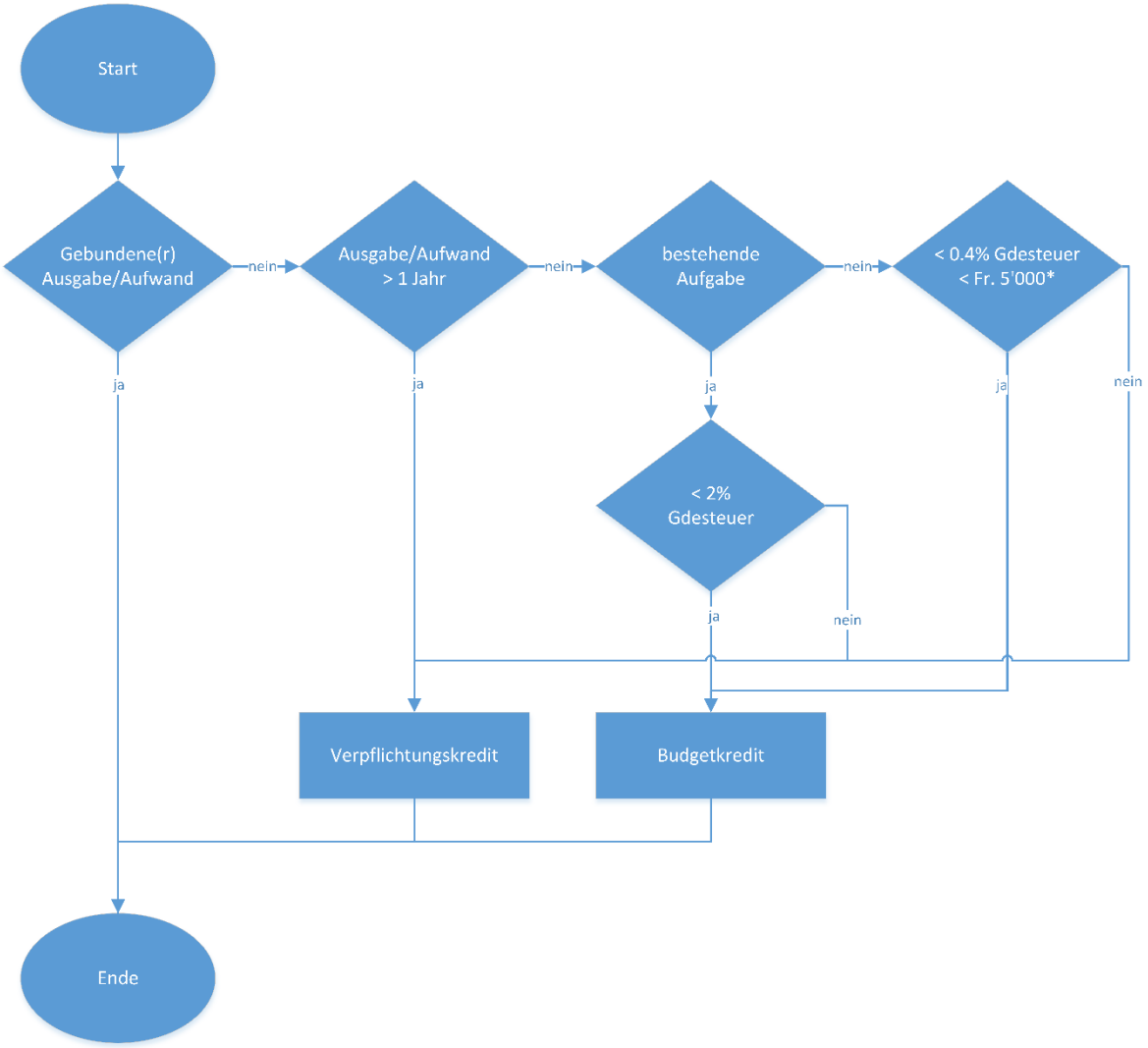
Ein Kredit ist die Bewilligung, für einen bestimmten Zweck bis zu einem bestimmten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen. Kredite sind

- vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen einzuholen,
- nur für jene Zwecke zu verwenden, für die sie bewilligt wurden.

Kredite dürfen nur soweit in Anspruch genommen werden, als es für die öffentliche Aufgabenerfüllung unbedingt erforderlich ist.

Mit dem Budget bewilligte Zahlungskredite dürfen nicht auf andere Konten oder das folgende Jahr übertragen werden. Dieses Kreditübertragungsverbot ist auch dann einzuhalten, wenn gewisse Kredite in der Rechnung überzogen werden müssen. Das Prinzip der Rechnungswahrheit ist höher einzustufen als das Prinzip der Budgetklarheit.

Das nachfolgende Schema soll aufzeigen, ob ein Budget- oder Verpflichtungskredit notwendig ist (bei gebundenen Ausgaben ist kein Kredit erforderlich):



* es gilt der jeweils höhere Betrag

3.4.1 Budgetkredit

Mit einem Budgetkredit wird der Gemeinderat ermächtigt, für den spezifizierten Zweck bis zum festgelegten Betrag die Jahresrechnung (sowohl Erfolgs- wie auch Investitionsrechnung) zu belasten (§ 90b GG).

Ausgaben und Aufwände für die Erfüllung von **bestehenden Aufgaben** dürfen mit dem Budget bewilligt werden, wenn sie pro Einzelfall 2 % der budgetierten Gemeindesteuererträge (= Sachgruppe 40 Fiskalertrag ohne Mehrwertabgabe) nicht übersteigen (§ 19 Abs. 1 FiV).

Ausgaben und Aufwände für die Erfüllung **neuer Aufgaben** (d.h. Aufgaben, die in den letzten fünf Jahren von der Gemeinde nicht erfüllt wurden) dürfen mit dem Budget nur bewilligt werden, wenn sie im Einzelfall Fr. 5'000.-- oder 0.4 % (es gilt der jeweils höhere Betrag) der budgetierten Gemeindesteuererträge nicht übersteigen (§ 19 Abs. 2 FiV).

Beträge, die diese Limiten übersteigen oder deren Rechnungsverkehr sich über mehrere Jahre erstreckt, bedürfen eines Verpflichtungskredites (§ 19 Abs. 3 FiV).

Keinen Verpflichtungskredit braucht es für gebundene Ausgaben. Eine Ausgabe ist gebunden, wenn das Gemeinwesen durch übergeordnetes Recht (Kanton, Bund), Gerichtsentscheid, Beschluss (Regierungsrat oder Grossrat) oder einen früheren Entscheid verpflichtet wird und sachlich, zeitlich, örtlich und finanziell kein wesentlicher Entscheidungsspielraum bleibt (§ 84c GG).

Nicht beanspruchte Budgetkredite verfallen per Ende des Rechnungsjahrs (§ 90e GG).

3.4.2 Budgetkredit Gemeindeverbände

Bei Gemeindeverbänden gelten die kumulierten Steuererträge der beteiligten Gemeinden, sofern in den Satzungen keine anderen Limiten festgelegt werden (§ 19 Abs. 4 FiV).

3.4.3 Nachtragskredit

Zeigt sich, dass ein Budgetkredit nicht ausreicht, ist dem zuständigen Organ ein Nachtragskredit zu beantragen. Kleinere Kreditüberschreitungen sind davon ausgenommen (§ 90c GG). Als Orientierungshilfe für kleinere Kreditüberschreitungen können Mehrausgaben bis zu 10 % eingestuft werden. Die Mehrausgaben sind jedoch in jedem Fall individuell zu beurteilen und durch den Gemeinderat unter Berücksichtigung der Wesentlichkeit zu beurteilen. Die Überschreitung darf aber nicht auf neue noch nicht beantragte Faktoren zurückzuführen sein.

Kein Nachtragskredit ist erforderlich für gebundene Ausgaben, für Jahrestranchen von Verpflichtungskrediten sowie für jenen Aufwand, dem im gleichen Rechnungsjahr ein sachbezogener Ertrag gegenübersteht (§ 90c GG).

Nicht beanspruchte Nachtragskredite verfallen am Ende des Rechnungsjahres (§ 90e GG).

3.4.4 Dringende Ausgaben

Erträgt eine Ausgabe, für die im Budget kein oder kein ausreichender Kredit bewilligt ist, keinen Aufschub, kann der Gemeinderat sie tätigen. Die Finanzkommission ist über die dringenden Ausgaben zu informieren (§ 90d GG).

3.4.5 Verpflichtungskredit

Der Verpflichtungskredit setzt den Höchstbetrag fest, bis zu welchem der Gemeinderat ermächtigt ist, für ein bestimmtes Vorhaben finanzielle Verpflichtungen einzugehen (§ 90f GG).

Verpflichtungskredite sind insbesondere erforderlich für (§ 90f GG):

- wesentliche Investitionen und neue, jährlich wiederkehrende Ausgaben,
- einmalige grössere Beiträge an Dritte,
- Ausgaben, die sich über mehrere Rechnungsjahre erstrecken oder solche, die erst in späteren Rechnungsjahren fällig werden.

Weitere Gründe für die Einholung eines Verpflichtungskredites:

- Investitionsausgaben im bestehenden Ausgabenbereich sofern sie 2 % der budgetierten Gemeindesteuererträge übersteigen,
- neue Ausgaben, sofern sie Fr. 5'000.00 oder 0,4 % der budgetierten Gemeindesteuererträge übersteigen,
- Übernahme von Bürgschaften und sonstigen Gewährleistungen,
- Beteiligung an privaten oder gemischtwirtschaftlichen Unternehmungen,
- für den Erwerb von Grundstücken, sofern die Gemeindeordnung die Zuständigkeit nicht an den Gemeinderat delegiert,
- weitere Ausgaben die gemäss § 20 GG der Gemeindeversammlung zur Beschlussfassung unterstehen.

Nach dem Grundsatz der Einheit der Materie bildet ein sachlich zusammenhängendes Projekt eine Einheit. Die Aufsplittung eines Verpflichtungskredites zwecks Umgehung des Finanzreferendums ist unzulässig. Eine Einheit ist dann anzunehmen, wenn die eine Ausgabe ohne die andere nicht realisierbar ist, oder die einzelnen Teilgeschäfte den gleichen Zweck verfolgen und dieser zwischen ihnen einen engen sachlichen Zusammenhang schafft.

Verpflichtungskredite sind brutto zu beschliessen. Die Finanzierung und die Folgekosten sind in den Erwägungen zum Beschluss zu umschreiben (§ 90g GG).

Der mit dem Verpflichtungskredit beschlossene Betrag darf im Beschluss indexiert werden. In diesem Fall ist bei der Kreditabrechnung die durch die Indexveränderung entstandene Teuerung zum Bruttokredit hinzuzurechnen. Der anzuwendende Index ist in der Kreditvorlage auszuweisen.

Der mit dem Verpflichtungskredit beschlossene Betrag hat grundsätzlich die erwarteten Ausgaben inklusive der Mehrwertsteuer zu umfassen. Bei Verwaltungseinheiten, die selber mehrwertsteuerpflichtig sind, empfiehlt es sich jedoch, bei der Ermittlung der Kredithöhe die Mehrwertsteuer nicht zu berücksichtigen. Damit wird sichergestellt, dass bei der Gegenüberstellung des Kredits mit den effektiven Ausgaben in der Kreditkontrolle sowie in der Kreditabrechnung die gleichen Grössen miteinander verglichen werden. Falls ein Kredit auch bei mehrwertsteuerpflichtigen Einheiten inklusive Mehrwertsteuer beschlossen wird, so müssen die bezogenen Vorsteuern beim Kreditvergleich zu den aktivierten Anlagekosten hinzugerechnet werden, was umständlicher ist. Auf das jeweils gewählte Vorgehen ist in der Kreditvorlage hinzuweisen.

Ein Verpflichtungskredit ist nach Abschluss des Vorhabens abzurechnen. Wird der Rechnungsverkehr innerhalb eines Rechnungsjahres abgewickelt, ist keine Kreditabrechnung zu erstellen (§ 90h Abs. 1 GG).

Ein Verpflichtungskredit verfällt, wenn der Zweck erreicht ist oder aufgegeben wird oder wenn das Vorhaben innerhalb von fünf Jahren noch nicht begonnen wurde (§ 90h Abs. 2 GG).

3.4.6 Zusatzkredit

Zeigt sich vor oder während der Ausführung eines Vorhabens, dass der gesprochene Verpflichtungskredit nicht ausreicht, ist vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen ein Zusatzkredit einzuholen. Ist dies ohne bedeutende nachteilige Folgen für die Gemeinde nicht möglich, bewilligt der Gemeinderat den Zusatzkredit und hat die Finanzkommission darüber zu informieren (§ 90i GG).
Mit der Genehmigung der Kreditabrechnung werden allfällige Mehrausgaben bewilligt (§ 90i Abs. 2 GG).

3.4.7 Folgekosten

Gemäss § 90g GG sind die Folgekosten in den Erwägungen zum Beschluss zu umschreiben.

Folgekosten von Verpflichtungskrediten und anderen Finanzbeschlüssen gehören in die Erfolgsrechnung. Abhängig von der Art der Investition, sind Kapital-, Betriebs- und/oder Personalfolgekosten zu berücksichtigen.

Die **Kapitalfolgekosten** werden wie folgt ermittelt:
- Abschreibungsanteil berechnet mit der entsprechenden Nutzungsdauer
- Ausserplanmässige Abschreibungen bei Erneuerungs- resp. Ersatzinvestitionen
- Zinsanteil berechnet mit der Hälfte der Nettoinvestitionsausgaben multipliziert mit dem jeweils gültigen Hypothekarischen Referenzzinssatz.

Betriebsfolgekosten ohne Personalaufwand in Prozenten der Bruttoinvestitionskosten ab Inbetriebnahme:
- 1 % für Tiefbauten
- 2 % für Hochbauten
- 5 % für Mobilien

Die Höhe der Betriebsfolgekosten bei Ersatzbeschaffungen, Renovationen, Sanierungen und Investitionsbeiträgen sind im Einzelfall zu beurteilen.

Personalfolgekosten sind individuell von der Gemeinde aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse zu berechnen.

3.4.8 Kreditkontrolle

Die Kreditkontrolle dient als Übersicht über die bewilligten Verpflichtungskredite sowie gebundene Ausgaben der Investitionsrechnung, der Erfolgsrechnung und des Finanzvermögens. Sie ist ein Bestandteil des Budgets sowie der Jahresrechnung. Budgetkredite für sich werden in der Kreditkontrolle nicht ausgewiesen.
Die Anschlussgebühren der Spezialfinanzierungen sind nicht aufzuführen. Bereits abgerechnete Kredite sind auf inaktiv zu setzen und aus der Kreditkontrolle zu entfernen.

Kontobezeichnung:
Vollständige Bezeichnung mit Gemeindeversammlungs- bzw. Einwohnerratsbeschlussdatum und Verpflichtungskreditbetrag (falls es sich um einen Dekretsbeitrag handelt, sollte dies aus der Kontobezeichnung hervorgehen).

Sofern es sich um ein Investitionsvorhaben handelt, welches mehrere Funktionen betrifft, sind die einzelnen Konten als Teilposition des Gesamtkredits darzustellen.

Beispiel:
Strassensanierung mit Werkleitungssanierung
GV vom xx.xx.xxxx / total Fr. 500'000.00, davon
Strassen (Funktion 6150), Fr. 150'000.00
Wasser (Funktion 7101), Fr. 200'0000.00
Abwasser (Funktion 7201), Fr. 150'000.00

Verfügbarer Restkredit:
In dieser Spalte ist jener Betrag aufzuführen, welcher im Rahmen des gesprochenen Kredits noch zur Verfügung steht.
Kontrolle: Kreditbetrag, vermindert um die kumulierten Ausgaben bis 31.12.20xx und um die Ausgaben gemäss Budget 20xx+1 bzw. Rechnung 20xx+1 muss dem Betrag entsprechen, welcher als verfügbarer Restkredit ausgewiesen wird.

Die Kreditkontrolle muss so programmiert sein, dass die nachfolgende Anforderung abgedeckt ist:
- Ist ein Kreditvorhaben beendet, die Kreditabrechnung aber noch pendent, dann ist der verfügbare Restkredit auf null zu setzen (unabhängig davon, ob der volle Betrag ausgeschöpft wurde oder nicht).

Wird ein Verpflichtungskredit überschritten, so kann als Restkredit ebenfalls null ausgewiesen werden oder aber ein Minusbetrag in der Höhe der Überschreitung. Zwar kann der verbleibende Betrag kreditrechtlich gesehen nicht unter null sinken; die Anzeige eines negativen Betrags kann aber den Handlungsbedarf und seinen Umfang deutlicher machen.

3.4.9 Kreditabrechnung

Kreditabrechnungen sind für jene Ausgaben zu erstellen, deren Rechnungsverkehr sich über mehrere Jahre erstreckt (§ 90h Abs. 1 GG). Dies gilt sowohl für Ausgaben und Projekte, die in der Erfolgsrechnung oder in der Investitionsrechnung verbucht wurden, als auch für gebundene Ausgaben, für die kein Verpflichtungskredit zu beschliessen war (z.B. Dekretsbeiträge an Kantonsstrassen). Wenn kein Verpflichtungskredit nötig war, muss die erstellte Kreditabrechnung jedoch nicht der Legislative zur Genehmigung vorgelegt werden.

Wird der Rechnungsverkehr innerhalb eines Rechnungsjahres abgewickelt, ist keine Kreditabrechnung zu erstellen (§ 90h Abs. 1 GG).

Sofern dem Ausführungskredit ein Projektierungs- und/oder Wettbewerbskredit vorausgegangen ist, können sämtliche Kredite zusammen abgerechnet werden. Bei Mehrzweckanlagen und funktionaler Aufteilung der Teilkredite erfolgt nur eine Kreditabrechnung entsprechend dem Verpflichtungskredit.

Zeitpunkt
Nach Abschluss des Vorhabens ist dafür zu sorgen, dass möglichst rasch alle Schlussabrechnungen vorliegen, damit der Verpflichtungskredit abgerechnet werden kann (§ 90h Abs. 1 GG).

Subventionen und Beiträge sind in der Kreditabrechnung als Einnahmen zu berücksichtigen.

Eine allfällige während der Bauphase entstandene Teuerung ist nachzuweisen.

Ausstehende Rechnungen für ausgeführte Leistungen sind als passive Rechnungsabgrenzungen (Höhe ist nachgewiesen) oder als Rückstellungen (Höhe der Forderung mit Unsicherheiten behaftet) zu verbuchen ↑ Kapitel 7.3.3 bzw. 7.3.4.

Sind im Verpflichtungskredit Leistungen enthalten, die nicht sofort fällig werden (z.B. Feinbelag einer Strasse) ist die Kreditabrechnung trotzdem zu erstellen. Noch nicht ausgeführte Arbeiten sind als Rückstellungen zu verbuchen. Wurden die Arbeiten ausgeführt, ist die Rechnung in der Investitionsrechnung zu verbuchen. Rückstellungen und Abgrenzungen sind in den gleichen Konten wie sie damals gebildet wurden, als Minusposition aufzulösen.

Kreditabrechnungen unterstehen dem gleichen Prüfungs- und Genehmigungsverfahren wie die Jahresrechnung. Die Kreditabrechnungen können an jeder Gemeindeversammlung bzw. jeder Sitzung des Einwohnerrats genehmigt werden.

Aufbau
Die Kreditabrechnung ist wie folgt aufzubauen:

- Titelblatt
- Berichte und Bestätigungen
  - Gemeinderat und Leiter/in Finanzen — *Vollständigkeitserklärung gemäss § 94a Abs. 3 GG*
  - Finanzkommission — *Geprüft / Prüfungsbefund*
  - Gemeindeversammlung / Einwohnerrat — *Genehmigt*
  - Erläuterungen — *Zur Umsetzung des Vorhabens sowie Begründungen von Kreditüberschreitungen oder wesentlichen Kreditunterschreitungen*
- Kreditabrechnung
- Kontenblätter der Investitionskonti
- Bauabrechnung des Architekten oder des Projektleiters
- Protokollauszüge der Gemeindeversammlung oder des Einwohnerrats über die Bewilligung des Verpflichtungskredits und die Genehmigung der Kreditabrechnung

Rückweisung
Wird eine Kreditabrechnung durch die Legislative (Gemeindeversammlung bzw. Einwohnerrat) zurückgewiesen, ist diese innert 60 Tagen durch den Gemeinderat und die Finanzkommission zu überprüfen und mit den Anträgen dem zur Beschlussfassung der Gemeindeversammlung bzw. dem Einwohnerrat zu unterbreiten (§ 88f Abs. 1 und 2 GG)

Bei einer erneuten Rückweisung der Kreditabrechnung ist diese dem Regierungsrat zum Entscheid vorzulegen.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 4

4 JAHRESRECHNUNG UND ABSCHLUSS 2

4.1 Gesetzliche Grundlagen 2

4.2 Rechnungsführung 3

4.2.1 Finanzhaushalt 3

4.2.2 Finanzielle Führung - Buchführung Grundsätze 3

4.2.3 Jahresrechnung 3

4.2.4 Hauptbuchhaltung 3

4.2.5 Nebenbuchhaltungen 4

4.2.5.1 Debitorenbuchhaltung 4

4.2.5.2 Kreditorenbuchhaltung 4

4.2.5.3 Lohnbuchhaltung 5

4.2.5.4 Anlagebuchhaltung 5

4.2.6 Nebenrechnungen 5

4.2.7 Kontenbände und Buchungsjournale Finanzbuchhaltung 5

4.3 Rechnungsabschluss 6

4.3.1 Verteilung Löhne 6

4.3.2 Verteilung Soziallasten 6

4.3.3 Interne Verzinsungen 6

4.3.4 Planmässige Abschreibungen 6

4.3.5 Rechnungsabgrenzungen 6

4.3.6 Wertberichtigungen 6

4.3.7 Rückstellungen 6

4.3.8 Steuerbuchhaltung 6

4.3.9 Vorgehen Rechnungsabschluss 6

4.3.10 Abschluss Ortsbürgergemeinde 8

4.3.10.1 Forstwirtschaft eigene Bewirtschaftung 8

4.3.10.2 Forstwirtschaft fremde Bewirtschaftung 8

4.3.10.3 Ortsbürgergemeinde 9

4.3.11 Saldonachweise per Ende Rechnungsjahr 9

4.3.12 Konsolidierte Betrachtungsweise 9

4.3.12.1 Konsolidierungsmethode 10

4.4 Rechnungsablage 11

4.4.1 Terminvorgaben 11

4.4.2 Darstellung der Jahresrechnung 11

4.4.3 Anhang zur Jahresrechnung 11

4.4.3.1 Eigenkapitalnachweis 11
4.4.3.2 Rückstellungsspiegel 11
4.4.3.3 Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel 12
4.4.3.4 Kreditkontrolle 12
4.4.3.5 Anlagespiegel 12
4.4.3.6 Zusätzliche Angaben 12

4.4.4 Öffentliche Auflage der Jahresrechnung 13

4.4.5 Jahresrechnung Ortsbürgergemeinde 14

4.5 Ausdruck und Aufbewahrung 15

4.6 Inventar 16

4 JAHRESRECHNUNG UND ABSCHLUSS

4.1 Gesetzliche Grundlagen

Wichtigste gesetzliche Vorschriften für den Abschluss der Jahresrechnung und die Rechnungsablage:

Stichwort	Gesetz und Verordnung
Anlagebuchhaltung	§ 25 FiV
Aktivierungs- und Wesentlichkeitsgrenze	§ 5 FiV
Aufbewahrung	§ 23 FiV
Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel	§ 91f Abs. 1-2 GG
Bewertung Fremdkapital und FV	§ 91c GG, § 117b GG, § 3 Abs. 1 FiV, § 8 FiV
Bilanz	§ 91b GG, § 10 FiV
Bilanzprüfung externe	§ 16 FiV
Finanzkennzahlen	§ 88i GG, § 26 FiV
Finanzkommission	§ 47 GG, § 94c Abs. 1 GG
Finanzinformationen (Statistik)	§ 93b GG, § 27 Abs. 2 FiV
Finanzvermögen	§ 84a Abs. 1 GG, § 3 Abs. 1, § 8 FiV
Geldflussrechnung	§ 88c Abs. 1 lit. d, § 13 FiV
Gemeinderat	§ 94a GG
Genehmigung	§ 88b GG, § 15 FiV
Geschäftsprüfungskommission	§ 48 Abs. 1 GG
Grundsätze Rechnungslegung	§ 91a Abs. 1 GG
Haushaltsgleichgewicht	§ 88 g GG
Inventar	§ 24 Abs. 1 FiV
Jahresrechnung	§ 88a GG, § 88c GG, § 14 FiV
Kantonsaufsicht	§ 94d GG
Leiter/Leiterin Finanzen	§ 94b GG
Öffentliche Auflage der Jahresrechnung	§ 88e GG
Rechnungsführung	§ 85b GG, § 87a GG, 92a GG, § 4 Abs. 1 FiV
Rechnungsabgrenzungen	§ 91a Abs. 2 GG
Rechnungsabnahme	§ 88d Abs. 1 GG
Regierungsrat	§ 94e GG
Rückweisung	§ 88f GG
Terminvorgaben	§ 15 FiV
Verwaltungsvermögen	§ 84a Abs. 2 GG, § 3 Abs. 2
VV: Bewertung und Abschreibung	§ 91d GG, § 117b GG, § 3 Abs. 2 FiV, § 20 FiV, § 28 FiV
Zuständigkeiten	§ 88b Abs. 1 GG

4.2 Rechnungsführung

4.2.1 Finanzhaushalt

Im Gemeindegesetz sind die Allgemeinen Bestimmungen § 84a - § 84e, die Gesamtsteuerung des Finanzhaushalts §§ 85b - 88i, das Kreditrecht § 90a - § 90i und die Rechnungslegung § 91a - § 91g für den Finanzhaushalt festgelegt. Die finanzielle Führung ist in § 92a ff des Gemeindegesetzes, die Organisation und die Zuständigkeiten in § 94a ff festgehalten. Zu diesen Gesetzesvorgaben ordnet der Regierungsrat Ausführungsbestimmungen in der Finanzverordnung an. Sinngemäss gelten diese Gesetzesvorgaben auch für die Ortsbürgergemeinde und die Gemeindeverbände. Bei der Ortsbürgergemeinde sind zusätzlich die Bestimmungen des Gesetzes für die Ortsbürgergemeinden zu beachten und bei den Gemeindeverbänden die genehmigten Satzungen des Verbandes.

4.2.2 Finanzielle Führung - Buchführung Grundsätze

Die Buchführung richtet sich gemäss § 92a Gemeindegesetz nach folgenden Grundsätzen:
a) vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung aller Geschäftsvorfälle und Sachverhalte,
b) Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge,
c) Klarheit,
d) Nachprüfbarkeit.

4.2.3 Jahresrechnung

Für die Jahresrechnung gelten gemäss § 88a Gemeindegesetz sinngemäss die Grundsätze des Budgets (§ 87a ff GG). Diese umfasst laut § 88c GG folgende Elemente:
a) Bilanz,
b) Erfolgsrechnung,
c) Investitionsrechnung,
d) Geldflussrechnung,
e) Anhang.

Der Gemeinderat unterbreitet dem zuständigen Organ jährlich die Jahresrechnung (§ 88b Abs. 1 GG) zur Genehmigung. Die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung und die Bilanz sind gemäss dem vom zuständigen Departement festgelegten Kontenrahmen zu gliedern (§ 87b Abs. 1 und 88c Abs. 2 GG). In der Bilanz sind die Eröffnungssaldi, die Veränderungen und die Schlusssaldi aufzuzeigen. Die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung haben die Zahlen des Rechnungsjahres, des Budgets zum Rechnungsjahr und die Zahlen der letzten abgeschlossenen Rechnung auszuweisen. Wesentliche Abweichungen sind in den Erläuterungen zu begründen.

4.2.4 Hauptbuchhaltung

Die Finanzbuchhaltung ist das Hauptbuch der Gemeindebuchhaltung. Sämtliche Buchungen aus Nebenbüchern (z. B. Lohn, Debitoren, Kreditoren) werden in das Hauptbuch übertragen. Die Finanzbuchhaltung kann mehrere Rechnungskreise (z.B. EG, OG), sowie integrierte Spezialfinanzierungen (z.B. Wasserwerk, Abwasserbeseitigung, Abfallwirtschaft) umfassen. Die Gemeindeverbände werden aufgrund ihrer eigenen Gremien als separate Mandanten geführt.

Belegdatum
Bei den Geldinstituten hat das Belegdatum dem Valutadatum der Bank-/Postbelege zu entsprechen. Für den Bargeldverkehr ist das Datum des Geldflusses massgebend. Bei den Nebenbuchhaltungen (z.B. Debitoren) sind die Fakturierungsdaten auszuweisen und bei der Kreditorenbuchhaltung sind zusätzlich die Vorgaben der Mehrwertsteuer zu beachten. In dieser hat das Buchungsdatum dem Rechnungsdatum zu entsprechen.

Buchungstexte
Die Buchungstexte in der Hauptbuchhaltung sind möglichst aussagekräftig zu gestalten. Diese sollten den Namen des Betroffenen sowie die Bezeichnung der Leistung umfassen.
Mögliche Buchungstexte:
- Müller AG, Bremgarten; Malerarbeiten Schulhaus West
- Muster Dominik, Windisch; Material TW

In der Finanzbuchhaltung sind Buchungstexte aus Nebenbuchhaltungen nur in komprimierter Form (z.B. Sammelbuchung, Journal) abgebildet. Deshalb ist ein Nachweis durch detaillierte Journale der Nebenbuchhaltung zu erbringen. Die Daten des Buchungsverkehrs der Nebenbuchhaltungen und der Finanzbuchhaltung müssen jedoch durch eindeutige Erkennungszeichen klar nachvollziehbar sein.

Buchungsbelege
Als Buchungsbelege gelten gemäss § 92a Abs. 2 GG alle schriftlichen Aufzeichnungen auf Papier oder in elektronischer Form, die notwendig sind, um den einer Buchung zu Grunde liegenden Geschäftsvorfall oder Sachverhalt nachvollziehen zu können. Ein Sammelbuchungsbeleg muss sämtliche beteiligten Konten mit entsprechenden Beträgen aufweisen.

4.2.5 Nebenbuchhaltungen

4.2.5.1 Debitorenbuchhaltung

Die Debitorenbuchhaltung ist eine Nebenbuchhaltung zum Hauptbuch (Finanzbuchhaltung). In ihr werden Fakturen für erbrachte Leistungen erstellt und Zahlungseingänge verbucht. Sie dient der Debitorenbewirtschaftung zur Überwachung der Ausstände und dem Mahn- und Inkassowesen.

Sollprinzip
Laut § 4 Finanzverordnung gilt das Jährlichkeitsprinzip. Das Rechnungsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Sämtliche erbrachten Leistungen, die dem laufenden Rechnungsjahr zuzuordnen sind, werden fakturiert bzw. in der Debitorenbuchhaltung sollgestellt. Es ist auch sicherzustellen, dass vorausbezahlte Nebenkosten und deren Rückerstattung die gleiche Periodizität aufweisen (z. B. Nebenkosten der Sonderschulung Funktion 2200).

Abstimmung Haupt- / Nebenbuch
Die Ausstände im Nebenbuch müssen jederzeit mit den Saldi der Debitorenkonten in der Bilanz übereinstimmen. Die Saldenprüfung hat periodisch zu erfolgen. Am Jahresende sind über die Ausstände detaillierte Saldonachweise zu erstellen. Dazu dient die Offenpostenliste. Diese hat die Rechnungsempfänger, die erbrachten Leistungen (z.B. Baubewilligungsgebühr) sowie Fälligkeiten und Mahnstatus auszuweisen.

Debitorenjournale, Offenpostenlisten
Da Buchungstexte aus Nebenbüchern im Hauptbuch nicht aussagekräftig sind, ist ein detaillierter Ausdruck oder ein detaillierter elektronischer Nachweis zu gewährleisten. Die Lesbarkeit muss gemäss § 23 Abs. 2 FiV 10 Jahre gewährleistet sein.

Zahlungseingangslisten
Die Zahlungseingangslisten sind ein Bestandteil der Nebenbuchhaltung. Diese sind mit den übrigen Unterlagen aufzubewahren und den Prüfungsorganen vorzulegen.

4.2.5.2 Kreditorenbuchhaltung

Eine weitere Nebenbuchhaltung zum Hauptbuch ist die Kreditorenbuchhaltung. Die Kreditorenbelege werden mit Rechnungsdatum und Zahlungsfrist erfasst. Somit kann der Zahlungsauftrag jeweils auf die fälligen Forderungen eingeschränkt werden. Da die Übernahme-Buchungen aus der Kreditorenbuchhaltung in der Finanzbuchhaltung nicht aussagekräftig sind, müssen diese mit eindeutigen Erkennungsmerkmalen klar nachvollziehbar sein. Die detaillierten Kreditorenjournale sind den Prüfungsorganen physisch oder elektronisch zur Verfügung zu stellen.

Abstimmung Haupt- / Nebenbuch
Auch die offenen Kreditoren müssen jederzeit mit den Saldi der Kreditorenkonten in der Bilanz übereinstimmen. Differenzen sind unverzüglich abzuklären und zu bereinigen. Die per Jahresabschluss erstellte detaillierte Offene Kreditorenliste hat mit dem Bilanzkonto Kreditoren übereinzustimmen und dient als Saldonachweis.

Zahlungsanweisungslisten und Zahlungsjournale
Die Listen sind Bestandteil der Nebenbuchhaltung und sind mit den übrigen Unterlagen aufzubewahren. Diese Zahlungsauftragsjournale können als Buchungsbelege verwendet werden.

4.2.5.3 Lohnbuchhaltung

Die Lohnbuchhaltung ist wie die Kreditoren- oder Debitorenbuchhaltung ein Nebenbuch der Finanzbuchhaltung. In der Lohnbuchhaltung werden folgende Arbeiten ausgeführt:
- Berechnung der monatlichen Bruttolöhne von Monats- und Stundenlöhnen und deren Auszahlung
- Berechnung allfälliger Zulagen wie Treueprämien, Dienstaltersgeschenke usw.
- Berechnung aller Versicherungsbeiträge und sonstigen Abzüge
- Aufbereitung und Übertrag der Lohnzahlen in die Finanzbuchhaltung
- Datenaufbereitung für alle Versicherungsdeklarationen
- Datenaufbereitung für Lohnausweise
- diverse statistische Auswertungen.

Im Hauptbuch sind die Lohnzahlen nur noch in komprimierter Form ersichtlich. Auch für diese Geschäftsfälle ist ein klarer Zusammenhang der Lohnjournale zur Finanzbuchhaltung sicherzustellen.
Mit der Monatsverarbeitung sind Lohnartenauswertungen und Rekapitulationsjournale zu erstellen. Die Jahreskontoblätter pro Arbeitnehmer, die Kopien der Lohnausweise und sämtliche Versicherungsdeklarationen sind den zuständigen Prüfungsorganen physisch oder elektronisch zur Verfügung zu stellen und 10 Jahre aufzubewahren.

4.2.5.4 Anlagebuchhaltung

Die Anlagebuchhaltung wird in ↑Kapitel 5 detailliert beschrieben.

4.2.6 Nebenrechnungen

In einigen Funktionen sind fall- oder objektbezogene Nebenrechnungen zu führen. Diese gewährleisten detaillierte Auswertungen. Unter anderem betrifft dies die Funktionen 2200 Sonderschulung, 5720 gesetzliche wirtschaftliche Hilfe, 5430 Alimentenbevorschussung und -inkasso. Auch für 9630 Liegenschaften des Finanzvermögens kann eine betriebswirtschaftliche Liegenschaftsbuchhaltung zusätzliche Erkenntnisse bringen.
Den Prüfungsorganen ist die Einsicht in die Kontenblätter der Nebenrechnungen zu gewährleisten. Stellt das IT-System keine Nebenrechnung zur Verfügung, kann für die Führung einer Einzelkontrolle (z.B. gesetzliche wirtschaftliche Hilfe) ein Excel-Tool eingesetzt werden.

4.2.7 Kontenbände und Buchungsjournale Finanzbuchhaltung

Nach jedem Buchungslauf sind sämtliche Journale definitiv zu verbuchen. Diese sind aufzubewahren. Den Prüfungsorganen ist, für sämtliche Kontenblätter (inkl. Kontoblätter der Anlagebuchhaltung) mit Rechnungsverkehr und Kontoblätter ohne Rechnungsverkehr mit Eröffnungs- oder Schlusssaldo, die Einsicht zu gewährleisten.

4.3 Rechnungsabschluss

Bevor der eigentliche Rechnungsabschluss in Angriff genommen wird, müssen einige Vorarbeiten erledigt sein. Als Hilfsmittel steht eine Abschlusscheckliste, mit der Vollständigkeiten und Plausibilitäten der Abschlussarbeiten planbar und nachprüfbar sind, zur Verfügung. Die Checkliste/Schlusskontrolle ist nicht abschliessend und ist auf die Bedürfnisse der eigenen Gemeinde anzupassen oder zu ergänzen.

4.3.1 Verteilung Löhne

Ist Betriebs- und Verwaltungspersonal für mehrere Funktionen tätig und werden diese Lohnanteile nicht mit einem Lohnprogramm monatlich aufgrund der Arbeitsrapporte zugeteilt, ist am Jahresende eine entsprechende Zuweisung in den Funktionen vorzunehmen. Siehe ↑ Kapitel 8.

4.3.2 Verteilung Soziallasten

Werden Soziallasten nicht direkt mit einem Lohnprogramm verbucht, sind auch diese per Ende des Rechnungsjahrs auf die verschiedenen Funktionen zu verteilen. Das Vorgehen wird in ↑ Kapitel 8 beschrieben.

4.3.3 Interne Verzinsungen

Diesbezüglich wird auf das ↑ Kapitel 8.2 verwiesen.

4.3.4 Planmässige Abschreibungen

Die aus der Anlagebuchhaltung ermittelten Abschreibungen sind in den einzelnen Funktionen der Erfolgsrechnung zu verbuchen. Diesbezüglich wird auf das ↑ Kapitel 5.4 verwiesen.

4.3.5 Rechnungsabgrenzungen

Da sich die Rechnungslegung nach Grundsätzen der Bruttodarstellung, der Periodenabgrenzung, der Wesentlichkeit und der Vergleichbarkeit (§ 91a Abs. 2 GG) zu richten hat, sind am Jahresende aktive sowie passive Rechnungsabgrenzungen vorzunehmen. Die Offenlegung erfolgt über die Bilanz. Detaillierte Informationen finden sich in ↑ Kapitel 7.1.4 bzw. 7.3.3.

4.3.6 Wertberichtigungen

Mit dem Jahresabschluss ist sicherzustellen, dass alle Bilanzpositionen korrekt bewertet sind. (↑ Kapitel 7).

4.3.7 Rückstellungen

Rückstellungen dienen wie die passiven Rechnungsabgrenzungen der periodenkonformen Erfassung von Aufwendungen. Damit Rückstellungen gebildet werden können, müssen verschiedene Kriterien kumulativ erfüllt sein. Detaillierte Informationen finden sich in ↑ Kapitel 7.3.4

4.3.8 Steuerbuchhaltung

Der Steuerabschluss ist gemäss Weisungen des Kantonalen Steueramtes zu erstellen. Tatsächliche Steuerverluste sind spätestens im letzten Monatslauf im STAG zu erfassen. Den Steuerabschreibungen hat ein Beschluss des Gemeinderates oder ein Verlustschein ohne Betreibungsergebnis zugrunde zu liegen. Der Gemeinderat kann die administrative Abschreibung geringfügiger Steuerforderungen an die Abteilung Finanzen delegieren. Die Kompetenzen sind in einem Kompetenzreglement festzulegen. Es dürfen nur definitiv veranlagte Steuern administrativ abgeschrieben werden. Detaillierte Weisungen erlässt das Kantonale Steueramt.

Die Kantonssteuerabrechnungen sind bis am 31. Januar an das Kantonale Steueramt, Sektion Bezug, Bezug Kantonssteuer, einzureichen. Ebenso sind die Kirchensteuerabrechnungen an die betreffenden Kirchgemeinden weiterzuleiten.

4.3.9 Vorgehen Rechnungsabschluss

Als erster Teilbereich der Finanzbuchhaltung wird Ende des Rechnungsjahres die **Investitionsrechnung** abgeschlossen. Die Ausgaben werden über die IR-Abschlusskonti in der Bilanz aktiviert. Für die Einnahmen wird Konto 9990.5900.0x und für die Ausgaben Konto 9990.6900.0x verwendet. Die Laufnummern haben dem

Kontenplan zu entsprechen. Da auf den Nettoinvestitionen abgeschrieben wird, sind die Einnahmen den aktivierten Ausgaben zuzuweisen. Nicht abgeschlossene Projekte werden den Anlagen im Bau, bereits abgeschlossene Projekte/Objekte den entsprechenden Projektkonti zugewiesen. Mit der Inbetriebnahme erfolgt eine Umbuchung der Anlagen im Bau in die jeweiligen Sachkonti 14xxx .

Abschluss der **Vertragsrechnungen**: Da mit Verträgen keine Kompetenzen (Verantwortlichkeiten, Genehmigungsverfahren) übertragen werden können, sind diese in die Jahresrechnung der rechnungsführenden Gemeinde zu integrieren. Der Ausgleich der Funktion (z.B. Reg. Feuerwehr 1506) erfolgt mit der Fakturierung von Gemeindebeiträgen oder mit Benützungsgebühren (z.B. 7106 Reg. Wasserwerk). Auch der eigene Anteil der rechnungsführenden Gemeinde ist zu verbuchen. Die Vertragsrechnungen haben grundsätzlich keine eigenen Bilanzpositionen.
Regionale Vertragslösungen sind auszugleichen. Sieht ein Vertrag (z.B. Regionale Forstbetriebe) jedoch vor, dass die Gewinne funktional 6.3632 nicht geldwirksam ausgeschüttet oder eingefordert werden, erfolgt in der Vertragslösung eine Zuweisung in die Übrigen langfristigen Finanzverbindlichkeiten 20690. Die Vertragspartner (inkl. die rechnungsführende Gemeinde) haben ihre Gewinnanteile ebenfalls in der Erfolgsrechnung auszuweisen (Beiträge von Gemeinden funktional 0.4632). Anstelle der nicht fliessenden Geldmittel ist in eine langfristige Forderung in Konto 10720 zu buchen. Entsprechende Defizite sind ebenfalls nach diesem Schema abzubilden. Fallen die Bilanzpositionen 10720 oder 20690 in ein Minus sind die gegenteilig umzubuchen. Der Aufwand der rechnungsführenden Gemeinde soll (Vertrag massgebend) mit einer Verwaltungsentschädigung für Personal-, Sach-, und Kapitalaufwand entschädigt werden.

Erfolgsrechnungen der **anderen Rechnungskreise** (z.B. OG) werden mit der Verbuchung des Ertrags- oder Aufwandüberschusses in das Jahresergebnis abgeschlossen. Bei einigen IT-Systemen erfolgt bei jeder Buchung eine Scharnierbuchung im KK EG bzw. KK OG. Demzufolge sind diese Bilanzen mit der Verbuchung der Gesamtergebnisse bereits ausgeglichen. Bei IT-Systemen, die dies nicht ermöglichen, sind die Bilanzen durch die Verbuchung der Bestandveränderung der Kontokorrente Einwohnergemeinde/Rechnungskreise abzuschliessen. Allfällig auftretende Differenzen sind abzuklären und nachweislich zu bereinigen.

Bei **Gemeindeverbänden** sind die Satzungen massgebend. Der Abschluss erfolgt durch die Fakturierung von Gemeindebeiträgen, durch Rückzahlung der Guthaben oder durch Gebührenverrechnung an die Benutzer (z.B. Wasserwerk). Sehen die Satzungen die Führung von Bilanzüberschüssen vor, erfolgt der Ausgleich durch die Verbuchung des Ertrags- oder Aufwandüberschusses (Konto 9990.9000 bzw. 9990.9001) in das Jahresergebnis. Wird nur eine Funktion geführt, kann diese auch für die Abschlussbuchung (z.B. Konto 7200.9000 bzw. 7200.9001) verwendet werden. Es ist zu beachten, dass bei gebührenfinanzierten Betrieben die Verursacherfinanzierung § 2 Gesetz über den Umweltschutz und das Kostendeckungsprinzip verankert ist. Somit ist zu gewährleisten, dass sich die Kosten verursachergerecht und demzufolge im Zeitpunkt, in dem sie anfallen auf die Gebührenzahler auswirken. Leisten die angeschlossenen Gemeinden Betriebsbeiträge, haben diese zudem die Haushaltgrundsätze § 85b GG einzuhalten. Zudem verlangt die Rechnungslegung HRM2 das True and Fair view Prinzip. Aufgrund dessen sind Gemeindebeiträge beziehungsweise Benützungsgebühren, die zur Reservenbildung geäufnet werden, nicht mit den übergeordneten Gesetzesvorgaben vereinbar. Dies gilt ebenso für allfällige Erneuerungsfonds des Verwaltungsvermögens (§ 85b Abs. 1 GG Verbot der Zweckbindung von Steuern). Detaillierte Informationen zu den Gemeindeverbänden finden sich in ↑ Kapitel 12.

Sofern eine Gemeinde die Aufwertungsreserve übrige Anlagen, welche im Zusammenhang mit der Aufwertung des Verwaltungsvermögens bei der Einführung von HRM2 im Jahr 2014 gebildet wurde, noch nicht in die Bilanzüberschüsse umgebucht hat, sind (jährlich abnehmende) **Entnahmen aus der Aufwertungsreserve** vorzunehmen. Die Details (Höhe der Entnahmen, maximal mögliche Dauer von Entnahmen, Vorgehen Umbuchung in Bilanzüberschüsse) sind in der Weisung der Gemeindeabteilung vom 14. Juli 2023 geregelt. Die Buchung einer Entnahme erfolgt mit 29500.01 an 9990.4895.

Die Erfolgsrechnung ist mit der Verbuchung der Jahresergebnisse abzuschliessen. Dabei sind zuerst die **Spezialfinanzierungen** (z.B. Wasserwerk, Abwasserbeseitigung, Abfallwirtschaft, etc.) auszugleichen.
Die Verbuchung erfolgt funktional abgestimmt (z.B. Ertragsüberschuss der Abwasserbeseitigung mit 7201.9010 an 29002.01).

Die Verbuchung des **Jahresergebnisses der Einwohnergemeinde** erfolgt in der Funktion 9990 Abschluss. Ein Ertragsüberschuss wird mit Konto 9990.9000 an 29900 bzw. der Aufwandüberschuss mit 29900 an 9990.9001 verbucht. Der Saldo des Kontos 29900 ist im nachfolgenden Rechnungsjahr auf das Konto 29990 Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre umzubuchen.

Weist die Sachgruppe 299 Bilanzüberschuss/-fehlbetrag (Jahresergebnis und kumulierte Ergebnisse der Vorjahre) einen Minusbestand (Bilanzfehlbetrag) aus, ist dieser im Folgejahr mit mindestens 30 % des Restbuchwerts abzutragen (§ 88g Abs. 2 GG). Buchung in Konto 9990.3899 an 29990. Ein Ertragsüberschuss ist erst zu buchen, wenn der Bilanzfehlbetrag vollumfänglich abgetragen ist.

Das Gleiche gilt für die Spezialfinanzierungen. Ein Vorschuss (Konto 2900x.01, minus) ist mit 30 % des Bestandes Anfang Jahr abzutragen (§ 88g Abs. 2 GG).

4.3.10 Abschluss Ortsbürgergemeinde

Der Abschluss der Ortsbürgergemeinde erfolgt analog der Einwohnergemeinde. Der Kontokorrent EG/OG ist intern zu verzinsen, bei den Fonds ist der Gemeinderat zuständig. Die Verzinsung hat marktgerecht und auf die Gemeindefinanzen abgestimmt zu erfolgen (↑ Kapitel 8).
Wie bei der Einwohnergemeinde ist bei der Ortsbürgergemeinde zuerst die Vertragsrechnung Forstbetrieb und danach allfällige Spezialfinanzierungen (z.B. Holzschnitzelheizung) abzuschliessen. Die Funktionen und Abschlusskonten sind jeweils gemäss aktuellem Kontenplan anzuwenden. Es ist zu unterscheiden, ob die OG den Wald selbst bewirtschaftet oder sie sich für die Bewirtschaftung bei einer Vertragslösung bzw. einem Verband angeschlossen hat.

4.3.10.1 Forstwirtschaft eigene Bewirtschaftung

Da die Abteilung Waldwirtschaft keine Zahlen mehr aus der Gemeindebuchhaltung beizieht, erübrigt sich eine Aufteilung der Waldwirtschaft in Betrieb, Nebenbetrieb und Nichtbetrieb. In der EG oder OG wird die Forstwirtschaft in der Funktionen 8200 abgebildet und bei den Vertragslösungen in der Funktion 8206. Die Funktion 8200 wird grundsätzlich nicht ausgeglichen. Es steht der Ortsbürgergemeinde jedoch frei einen Waldfonds zu führen. Ein solcher Fonds bedarf einer gesetzlichen Grundlage in Form eines von der Ortsbürgergemeindeversammlung genehmigten Reglements. In diesem ist die Äufnung und die Verwendung der Mittel klar festzuhalten.

4.3.10.2 Forstwirtschaft fremde Bewirtschaftung

Vertrag / Verband Forstwirtschaft (Vertragsgemeinde)
Wird der eigene Wald mit einem Zusammenarbeitsvertrag oder durch einen Verbandsbeitritt (Satzungen massgebend) regional bewirtschaftet, verbucht die eigene OG nur noch den Gewinnanteil (8200.4632) bzw. das Defizit (8200.3632), aus dem Regionalen Forstbetrieb. Auftragsverhältnisse für Holzfällerarbeiten sind jedoch keine Zusammenarbeitsverträge und somit sind die ausgeführten Arbeiten als Dienstleistungen Dritter in der Funktion Betrieb 8200 zu verbuchen. Wird der Gewinn nicht geldwirksam ausgeschüttet, ist als Gegenkonto 10720 langfristige Forderung verwendet. Sieht der Vertrag vor, dass die erwirtschafteten Mittel zweckgebunden bleiben müssen oder will die Vertragsgemeinde selbst einen Waldfonds führen, so gleicht sie in einem zweiten Schritt die Funktion 8200 mittels Einlage in den beziehungsweise Entnahme aus dem Waldfonds aus. Es gelten die unter Ziffer 4.3.10.1 erläuterten Voraussetzungen.

Vertrag / Verband Forstwirtschaft (rechnungsführende Gemeinde)
Die rechnungsführende Gemeinde der Vertragslösung führt die Funktion 8206 Forstwirtschaft. Eine Aufteilung in Betrieb, Nichtbetrieb und Nebenbetrieb erübrigt sich. Die Funktion 8206 ist Ende Rechnungsjahr auszugleichen. Dies erfolgt, indem der Gewinn oder Verlust mit den Partnergemeinden verrechnet wird (8206.3632 oder 8206.4632). Erfolgt keine geldwirksame (Geld/Kreditoren) ist als Gegenkonto 20690 langfristige Finanzverbindlichkeiten zu verwenden.

Ein Verband führt analog der EG oder OG die Funktion 8200. Der Abschluss erfolgt je nach Satzungen durch Verrechnung von Gewinn oder Defizit mit den angeschlossenen Einwohner- oder Ortsbürgergemeinden. Erfolgt keine Rückerstattung beziehungsweise Einforderung sind die Finanzströme in der Bilanz der rechnungsführenden Ortsbürgergemeinde Konto 2.20690 Übrige langfristige Finanzverbindlichkeiten abzubilden. In den Rechnungen der Vertragsparteien sind die langfristigen Forderungen Konto 2.10720 dafür vorzusehen. Fallen die Bilanzkonten in einen Negativsaldo wäre dieser analog der Positivsaldo umzubuchen.
Der Erfolg aus der gemeinsam geführten Rechnung wird aufgrund der Satzungen nach einem vereinbarten Schlüssel auf die Vertragspartner verteilt.

4.3.10.3 Ortsbürgergemeinde

Der Ausgleich der Erfolgsrechnung der Ortsbürgergemeinde erfolgt mit der Verbuchung des Ertrags- oder Aufwandüberschusses als Jahresergebnis in Konto 9990.9000 an 29900.00 bzw. 29900.00 an 9990.9001. Der Saldo des Kontos 29900 ist im nachfolgenden Rechnungsjahr auf das Konto 29990 Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre zu übertragen.
Entsteht dabei ein Bilanzfehlbetrag (Minussaldo in Konto 29900) ist dieser mit 30 % des Werts Anfang Jahr abzutragen (§ 88g Abs. 2 GG).

Bilanzausgleich
Bei einigen IT-Systemen erfolgt bei jeder Buchung eine Scharnierbuchung im KK EG bzw. KK OG. Demzufolge sind diese Bilanzen mit der Verbuchung der Gesamtergebnisse bereits ausgeglichen. Bei IT-Systemen, die dies nicht ermöglichen, sind die Bilanzen durch die Verbuchung der Bestandveränderung der Kontokorrente Einwohnergemeinde/Rechnungskreise auszugleichen. Allfällig auftretende Differenzen sind abzuklären und nachweislich zu bereinigen.

4.3.11 Saldonachweise per Ende Rechnungsjahr

Sämtliche Bilanzkonti sind per Jahresende detailliert nachzuweisen. Die Saldonachweise sind den Prüfungsorganen (externe Bilanzprüfung, Finanzkommission und Finanzaufsicht Gemeinden) vorzulegen. Die Saldonachweise sind gesammelt in einem Ordner den Prüfenden bereitzuhalten.

4.3.12 Konsolidierte Betrachtungsweise

Gemeindeverbände, selbstständige öffentlich-rechtliche Gemeindeanstalten und privatrechtliche Organisationen, an denen die Gemeinde ganz oder teilweise beteiligt ist, sind grundsätzlich nicht zu konsolidieren. Es ist ein Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel zu führen. Die Rechnung unselbstständiger öffentlich-rechtlicher Gemeindeanstalten ist in der Gemeinderechnung stets als Spezialfinanzierung zu führen.

Eine Konsolidierungspflicht entsteht nur in jenen Fällen, in welchen die betroffenen Organisationen kumulativ folgende Voraussetzung erfüllen (§ 27d FiV):

a) sie erfüllen eine öffentliche Kernaufgabe der Gemeinde,
b) die öffentliche Aufgabe wird mehrheitlich durch Steuergelder finanziert,
c) die Gemeinde kann die Organisation wesentlich beeinflussen kann.

Eine allfällige Konsolidierungspflicht ist mit dem DVI (Finanzaufsicht Gemeinden) zu klären.

4.3.12.1 Konsolidierungsmethode

Die Konsolidierung erfolgt nach dem Grundsatz der Vollkonsolidierung.
Bei der Vollkonsolidierung werden die Aktiven und Passiven der jeweiligen Organisation vollständig übernommen. Es sind im Wesentlichen folgende Schritte durchzuführen:

1. Anpassung der Einzelabschlüsse: Die Einzelabschlüsse müssen angepasst werden, um die Rechnungslegungsvorschriften der konsolidierenden Gemeinde einzuhalten (gemäss Vorgaben GG und FiV).
2. Kumulierung der Abschlüsse: Die Abschlüsse werden Zeile für Zeile addiert.
3. Eliminierung der internen Transaktionen in der Bilanz: Die Forderungen und Verbindlichkeiten der zu konsolidierenden Organisation gegenüber der Gemeinde einerseits und der Gemeinde gegenüber der zu konsolidierenden Organisation andererseits, müssen eliminiert werden.
4. Aufwands- und Ertragskonsolidierung: Die Erträge und Aufwände zwischen zwei Einheiten müssen ebenfalls eliminiert werden. Wenn die konsolidierende Gemeinde z.B. einen Beitrag an die konsolidierte Organisation zahlt, ist dieser auf der Aufwandsseite bei der konsolidierenden Gemeinde und auf der Ertragsseite bei der konsolidierten Organisation zu eliminieren. Umgekehrt ist zu verfahren, wenn der Beitrag von der konsolidierten Organisation an die konsolidierende Gemeinde geht. Dasselbe gilt für Konzessionen, Abgaben, Wasserzinsen und Ähnliches.
5. Eliminierung der internen Gewinne: die internen Ergebnisse (Gewinne und Verluste) aus Geschäftsvorfällen zwischen der konsolidierenden Gemeinde und der konsolidierten Organisation müssen eliminiert werden.
6. Kapitalkonsolidierung: Die Kapitalverflechtungen der Institutionen mit der Gemeinde sind zu eliminieren. Dabei werden die Beteiligungswerte der konsolidierenden Gemeinde mit dem anteiligen Eigenkapitalbetrag der konsolidierten Organisation verrechnet.

Im Allgemeinen gibt es bei öffentlichen Einheiten keine Wertdifferenz. Falls es trotzdem eine Differenz gibt, resultiert ein Goodwill. Dieser zeigt an, wieviel mehr für eine Beteiligung bezahlt wurde als sie wert ist (nach der Bereinigung um stille Reserven/Lasten). Ein positiver Goodwill wird aktiviert und in der Regel über 5 Jahre abgeschrieben. Ein negativer Betrag (Badwill) wird mit den Bilanzüberschüssen verrechnet.

Handelt es sich um eine Vollkonsolidierung und hält das öffentliche Gemeinwesen, welches die konsolidierte Rechnung vorlegt, nicht 100% der zu konsolidierenden Organisation, müssen die Minderheitsanteile, sowohl in der Bilanz (zwischen Eigen- und Fremdkapital) als auch in der Erfolgsrechnung, einzeln ausgewiesen werden.

Die Konsolidierung wird nur für die Rechnung und nicht für das Budget durchgeführt.

4.4 Rechnungsablage

4.4.1 Terminvorgaben

Zusammenfassung der wichtigsten Terminvorgaben:

Abschlusstag		**31. Dezember**
Abgabe an Gemeinderat / Abschluss Rechnung	spätestens bis	**15. März**
Finanzstatistik an DVI	spätestens bis	**20. März**
Abgabe an Finanzkommission	spätestens bis	**15. April**
Externe Bilanzprüfung	Bericht z.H. Finanzkommission und Gemeinderat	**Bestandteil Bericht Fiko**
Öffentliche Auflage		**14 Tage**
Genehmigung durch Gemeindeversammlung	spätestens bis	**30. Juni**

4.4.2 Darstellung der Jahresrechnung

Die Jahresrechnung (Rechnungsband) der Einwohnergemeinde und Ortsbürgergemeinde ist gemäss Vorlage aufzubauen. Neben der Vollständigkeitserklärung und den Genehmigungsberichten der zuständigen Organe, hat der Rechnungsband Hinweise beziehungsweise Erläuterungen zum Rechnungsergebnis (finanzielle Lagebeurteilung) und zu relevanten Rechnungspositionen zu enthalten. Die Rechnungsablage beziehungsweise die Jahresrechnung umfasst die Elemente gemäss § 88c Gemeindegesetz.

Dem Stimmbürger werden die Rechnungsergebnisse vorzugsweise in Form eines Geschäftsberichts präsentiert.

4.4.3 Anhang zur Jahresrechnung

Gemäss § 88c Abs. 1 lit. e GG ist der Anhang zur Jahresrechnung ein Bestandteil der Jahresrechnung, welcher auch zur öffentlichen Auflage gehört (§ 88e Abs. 2 lit. c GG). Bestehen in einzelnen Sachgebieten wie bspw. Rückstellungen keine entsprechenden Positionen ist dies mit einer Negativbestätigung im Anhang zu deklarieren. Gemäss § 14 Abs. 1 FiV beinhaltet der Anhang zur Jahresrechnung

a) den Eigenkapitalnachweis,
b) den Rückstellungsspiegel,
c) den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel,
d) die Kreditkontrolle,
e) den Anlagespiegel,
f) zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind.

4.4.3.1 Eigenkapitalnachweis

Der Eigenkapitalnachweis zeigt die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals detailliert auf.

4.4.3.2 Rückstellungsspiegel

Gemäss § 14 Abs. 1 lit. b FiV ist der Rückstellungsspiegel im Anhang zur Jahresrechnung abzubilden. Der Rückstellungsspiegel umfasst folgende Informationen:
Rückstellungsart, Rückstellungshöhe Ende Vorjahr, Rückstellungen Ende laufendes Jahr, Kommentar zu Veränderungen.
Die Rückstellungen sind einzeln aufzuführen und jährlich aufgrund der aktualisierten Sachlage zu überprüfen. Sind keine Rückstellungen erfasst, ist ein Nachweis mit Saldo Fr. 0.00 zu erstellen. Hinweise zur Bildung von Rückstellungen sind in ↑ Kapitel 7 zu finden.

4.4.3.3 Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel

Die Beteiligungen und Gewährleistungen der Gemeinde sind im Anhang zur Jahresrechnung aufzuführen, da sie für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage sowie der finanziellen Risiken von grosser Bedeutung sind.

Im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel (§ 14 Abs. 1 lit. c FiV) sind die finanziellen und personellen Verflechtungen, die mit wesentlichen Risiken und Verpflichtungen behaftet sind, beispielsweise Kapitalverpflichtungen, Haftungsverpflichtungen und Abhängigkeiten in der Leistungserbringung, aufzuführen. Dazu gehören insbesondere:

- Beteiligungen an privatrechtlichen Unternehmungen
- Gemeindeverbände
- Gemeindeverträge
- Vereinsmitgliedschaften der Gemeinde
- Leistungs- und Leasingverträge mit wesentlichen finanziellen Verpflichtungen
- Eventualverbindlichkeiten und Eventualguthaben (z.B. später fällig werdende Erschliessungsbeiträge).

Nicht zu erfassen sind:

- Berufsfachverbände
- Vereine / Organisationen, an welche die Gemeinde Beiträge ausrichtet, aber nicht Mitglied ist, (beispielsweise Musikgesellschaften, Fussballvereine).

Als Grundlage für den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel dient das Beteiligungs- und Gewährleistungsportefeuille. In diesem werden Detailinformationen zu Organisation, Personalien, Finanzen und Risiken der Gemeinde geführt. Mit Ausnahme der Eventualverpflichtungen bzw. -guthaben ist für alle im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel ausgewiesenen Verpflichtungen ein Beteiligungsportefeuille zu erstellen. Der Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel ist jährlich zu aktualisieren.

4.4.3.4 Kreditkontrolle

Die Kreditkontrollen (Einwohnergemeinde und Ortsbürgergemeinde) dienen als Übersicht über sämtliche bewilligten, laufenden Verpflichtungskredite. Es sind die genauen Kreditbezeichnungen und die bewilligten Kreditsummen aufzuführen. In Spalten werden die bis zum 31.12. des Vorjahrs aufgelaufenen Ausgaben und Einnahmen und anschliessend jene des Rechnungsjahrs (sowie die entsprechenden Budgetwerte) ausgewiesen. Die letzte Spalte zeigt den Ende Rechnungsjahr noch verfügbaren Restkredit. Ist ein Kredit überzogen, kann in der Spalte Restkredit ein Saldo von null Franken oder aber ein Minusbetrag in der Höhe der erfolgten Kreditüberschreitung eingesetzt werden. Da sämtliche Verpflichtungskredite enthalten sein müssen, sind auch die Verpflichtungskredite der Erfolgsrechnung und des Finanzvermögens aufzulisten. Budgetkredite werden nicht aufgeführt. Bestehen keine Verpflichtungskredite, ist dies im Sinne einer Negativbestätigung zu vermerken.

4.4.3.5 Anlagespiegel

Hinweise zum Anlagespiegel sind in ↑ Kapitel 5 zu entnehmen.

4.4.3.6 Zusätzliche Angaben

Die zusätzlichen Angaben umfassen beispielsweise die im Rechnungsjahr geltende Aktivierungsgrenze und die anzuwendenden Anlagekategorien. Weitere Positionen sind die Berechnung der Pauschalen Wertberichtigung für Delkredere und die Korrekturen der Aufwertungsreserve. Zu erfassen sind alle Informationen, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung sind. Dies können z.B. Angaben zu Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen und deren Auswirkungen und Risikosituation und Risikomanagement sein.

4.4.4 Öffentliche Auflage der Jahresrechnung

Die Jahresrechnung und die Kreditabrechnungen sind gemäss § 88e Abs. 1 GG zusammen mit allen Berichten des Gemeinderates und der Prüfungsorgane während 14 Tagen öffentlich aufzulegen und jeweils bis zum 30. Juni dem zur Beschlussfassung zuständigen Organ zu unterbreiten.

Gemäss § 88e Abs. 2 GG sind folgende Unterlagen öffentlich aufzulegen:
a) Erfolgsrechnung und die Bilanz inklusive Kontoblätter und Nebenrechnungen,
b) Buchungs- und Geldbelege,
c) Anhang zur Jahresrechnung,
d) Anlagespiegel,
e) Steuerbuchhaltung,
f) Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung,
g) Lohnbuchhaltung.

Bei der öffentlichen Auflage sind jedoch die Vorgaben gemäss Gesetz über die Information der Öffentlichkeit, den Datenschutz und das Archivwesen (IDAG) zu berücksichtigen:
Gemäss § 3 Abs. 1 lit. k IDAG werden besonders schützenswerte Personendaten wie folgt definiert: Daten, bei denen aufgrund ihrer Bedeutung, des Zusammenhangs, Zwecks oder der Art der Bearbeitung, der Datenkategorie oder anderer Umstände eine besondere Gefahr einer Persönlichkeitsverletzung besteht.
Die Bearbeitung von besonders schützenswerten Personendaten ist nur zulässig, wenn dafür eine gesetzliche Grundlage besteht, oder dies im Einzelfall zur Erfüllung einer klar umschriebenen gesetzlichen Aufgabe erforderlich ist, oder die betroffene Person eingewilligt hat, oder die Einwilligung der
betroffenen Person nicht oder nur mit unverhältnismässigem Aufwand erhältlich gemacht werden kann und die Datenbearbeitung ausschliesslich im Interesse der betroffenen Person liegt (§ 8 Abs. 2 IDAG).
Nach § 7 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die Information der Öffentlichkeit, den Datenschutz und das Archivwesen (VIDAG) gehören zu den besonders schützenswerten Personendaten:
a) die religiösen, weltanschaulichen, politischen oder gewerkschaftlichen Tätigkeiten,
b) die Gesundheit, die Intimsphäre oder die ethnische Zugehörigkeit,
c) Massnahmen der sozialen Hilfe,
d) administrative oder strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen.

Schlussfolgerungen
Bei Personendaten, welche im Zusammenhang mit dem Kindesschutz oder Sozialhilfe ersichtlich sind, handelt es sich um besonders schützenswerte Daten. Auch Informationen zur Betreuung und Fürsorge tangieren die eigentliche Privatsphäre einer Person.
Bei Belegen über Bussen (strafrechtliche Verfolgung und Sanktionen) und im Gesundheitsbereich, aus denen die Kosten für ambulante Krankenpflege und Sonderschulung ersichtlich sind, handelt es sich ebenfalls um besonders schützenswerte Daten, wenn die diesbezüglichen Namen ersichtlich sind.
Die Personendaten, welche mit der Steuerbuchhaltung öffentlich aufgelegt werden (Liste der Steuer-ausstände, der offenen Posten, Verlustliste, Liste der vorgemerkten Auszahlungen) werden alle als besonders schützenswerte Personendaten eingestuft.
Die Gehaltsordnung (insbesondere Lohnklassen und in der Regel Zuweisung der einzelnen Funktionen zu diesen Klassen) werden durch die Gemeindeversammlung bzw. den Einwohnerrat beschlossen. Sofern die Gehaltsordnung nicht vollständig starr ist und ausschliesslich Automatismen vorsieht, ergibt sich die individuell-konkrete Einstufung der Angestellten durch den Gemeinderat nicht aus diesen öffentlich zugänglichen Erlassen. Daher handelt es sich bei den konkreten Lohndaten in der Regel um besonders schützenswerte Daten. Können die individuellen Lohnzahlungen nicht direkt aus dem Reglement hergeleitet werden, so muss nur die Einstufung in eine Lohnklasse mit dem jeweiligen Minimum und Maximum offengelegt werden.
Für die Offenlegung von besonders schützenswerten Personendaten braucht es eine klare gesetzliche Grundlage, welche mit § 88e Abs. 2 GG nicht gegeben ist. Diese Bestimmung definiert nicht, in welcher Form und mit welchem Umfang die Unterlagen öffentlich aufzulegen sind.

Vorgaben für die öffentliche Rechnungsauflage
Besonders schützenswerte Personendaten, welche in den Unterlagen gemäss § 88e Abs. 2 lit. a-g enthalten sind, sind bei der öffentlichen Auflage auszusondern oder zu anonymisieren. Ist dies nicht oder nur mit unverhältnismässigem Aufwand möglich, kann auf die Veröffentlichung dieser Informationen verzichtet werden.

Diese Weisung regelt das Vorgehen für die öffentliche Rechnungsauflage und tangiert die Einsichtsrechte der Finanzkommissionen nicht. Damit diese ihre Prüfaufgaben erfüllen können, muss ihnen auch Einsicht in Belege mit besonders schützenswerten Daten gewährt werden.

4.4.5 Jahresrechnung Ortsbürgergemeinde

Die Rechnung der Ortsbürgergemeinde ist analog der Rechnung der Einwohnergemeinde aufzubauen.

4.5 Ausdruck und Aufbewahrung

Die Unterlagen und Akten der Rechnungsführung wie Kontoblätter, Buchungsjournale, Kontrollen, Nebenbücher und Listen sind den Prüfungs- und Genehmigungsorganen (öffentliche Auflage) physisch oder elektronisch zur Verfügung zu halten. Soll die Prüfung mit elektronisch aufbewahrten Unterlagen erfolgen, sind den Prüfern genügend Arbeitsplätze zur Verfügung zu stellen. Nach der Genehmigung der Rechnung und der Prüfung durch sämtliche Prüfungsorgane (inkl. Kantonale Aufsicht) sind die Unterlagen bzw. die Daten zu archivieren und während mindestens 10 Jahren aufzubewahren. Die elektronische Archivierung ist zugelassen, sofern die Lesbarkeit der Daten während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist sichergestellt ist (§ 23 Abs. 1 und 2 FiV).

Die Jahresrechnung ist mit den erforderlichen Beilagen physisch auf unbestimmte Zeit zu archivieren (§ 88c GG, § 23 Abs. 3 FiV).

Rechnungs- und Geldbelege dürfen elektronisch gescannt und verarbeitet werden. Es ist dabei sicherzustellen, dass die Prüfungs- und Genehmigungsorgane (öffentliche Auflage) Zugriff auf die Einzelbelege haben. Dies kann elektronisch erfolgen. Es empfiehlt sich, die gescannten Belege zum Beispiel chronologisch oder numerisch geordnet so lange physisch aufzubewahren, bis die Prüfungs- und Genehmigungsverfahren des entsprechenden Rechnungsjahrs abgeschlossen sind.

Die vorstehenden Regeln entsprechen dem Bundesrecht, wonach Geschäftsbücher und Buchungsbelege auf Papier, elektronisch oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden können (Art. 958f Abs. 3 OR, SR 220). Im Weiteren gelten für Buchführungspflichtige die Bestimmungen der Geschäftsbücherverordnung (GeBüV, SR 221.431). Die Buchführung und Rechnungsstellung bei der MWST ist in der MWST-Branchen-Info Nr. 19 detailliert umschrieben.

Die Aufbewahrung der Unterlagen zur Steuerbuchhaltung ist durch das Kantonale Steueramt geregelt.

4.6 Inventar

Vorschriften
Gemäss § 24 Abs. 1 FiV sind die nicht aktivierten Anlagen, Vorräte und Lagerbestände in einem Inventar zu führen, das jährlich zu aktualisieren ist. Aktivierte Vermögenswerte (Anlagegüter), die über mehrere Jahre genutzt und demzufolge abgeschrieben werden, sind in der Anlagebuchhaltung zu erfassen.

Zweck
- Kontrolle über das Gemeindeinventar
- Grundlage für die Sachversicherungen (Feuer, Diebstahl, Haftpflicht)

Inhalt und System
Einige IT Systeme ermöglichen bei der Verbuchung eine direkte Zuweisung in ein Inventar. Ein Inventar kann auch in Form eines Excel Tools erstellt werden.

Kontrolle
Das Inventar ist regelmässig zu überprüfen. Für die Prüfung ist der Gemeinderat zuständig. Er kann diese Kontrollen an die Finanzkommission delegieren.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 5

5 ANLAGENBUCHHALTUNG, ANLAGEGÜTER, BAULANDERSCHLIESSUNGEN ..1

5.1 Anlagenbuchhaltung 1

5.2 Anlagespiegel 2

5.3 Zugang Anlagegüter 3

5.3.1 Zugang Verwaltungsvermögen - Investitionsausgaben 3

5.3.2 Zugang Verwaltungsvermögen – Investitionseinnahmen 4

5.3.2.1 Anschlussgebühren 4

5.3.2.2 Zusätzliche Finanzausgleichsbeiträge 4

5.3.3 Zugang Finanzvermögen 5

5.3.4 Gemischtgenutzte Gebäude 5

5.4 Abschreibungen 6

5.4.1 Anlagekategorien und Abschreibungsdauern 6

5.4.2 Abschreibungen 8

5.4.2.1 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Grundstücke 8

5.4.2.2 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Sachanlagen, Immaterielle Anlagen 8

5.4.2.3 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Darlehen, Beteiligungen 8

5.4.2.4 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Investitionsbeiträge (Ausgaben) 9

5.4.2.5 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Investitionsbeiträge (Einnahmen) 9

5.4.3 Abschreibungen Finanzvermögen 9

5.5 Abgang Anlagegüter 10

5.5.1 Abgang Verwaltungsvermögen – Grundstücke, Gebäude 10

5.5.2 Abgang Verwaltungsvermögen – diverse Anlagegüter 11

5.5.3 Abgang Finanzvermögen 12

5.6 Baulanderschliessungen 13

5.6.1 Verbuchung 13

5.6.2 Mehrwertsteuer bei Erschliessungskosten 15

5 ANLAGENBUCHHALTUNG, ANLAGEGÜTER, BAULANDERSCHLIESSUNGEN

5.1 Anlagenbuchhaltung

Die Anlagenbuchhaltung ist der buchhalterische Ausweis, in welchem die detaillierten Angaben über die Entwicklung des Verwaltungsvermögens und des Finanzvermögens aufgeführt werden. In der Anlagenbuchhaltung werden alle Vermögenswerte (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst, welche über die Investitionsrechnung gebucht wurden. Zusätzlich zum Verwaltungsvermögen werden auch die Sachanlagen des Finanzvermögens in der Anlagenbuchhaltung geführt, wenngleich die Investition nicht über die Investitionsrechnung erfolgte.

Zu den in der Anlagenbuchhaltung aufgenommenen Objekten gehören insbesondere folgende Informationen:

- Anschaffungswert
- Anlagekategorie mit entsprechender Abschreibungsdauer
- Jahr der Inbetriebnahme
- Funktion
- Bilanzkonti
- Abschreibungskonti
- Grundstücke: Zone, Fläche

Zusätzlich ist das Objekt mit weiteren Informationen zu ergänzen wie z.B. Parzellennummer und Versicherungswert. Ausserdem ist es sinnvoll, die Anlageobjekte in einer Gliederung zu führen (Schulhausneubau, Fenstersanierung, Heizungserneuerung).

Die Anlagenbuchhaltung liefert wichtige Informationen für die Budgetierung und die Erstellung der Aufgaben- und Finanzplanung. Zudem wird jährlich der in der Jahresrechnung im Anhang auszuweisende Anlagespiegel aus der Anlagenbuchhaltung generiert (§ 14 Abs. 1 lit. e FiV), siehe ↑ 5.2.

Vermögenswerte, deren Erwerb über die Erfolgsrechnung erfolgte, finden keine Aufnahme in die Anlagenbuchhaltung. Diese nicht aktivierten Anlagen, Vorräte und Lagerbestände, sind in einem Inventar zu führen, das jährlich zu aktualisieren ist (§ 24 FiV).

5.2 Anlagespiegel

Zur Dokumentation und Information über die Bewertung des Anlagevermögens (Finanz- und Verwaltungsvermögen) ist ein Anlagespiegel zu erstellen, welcher Bestandteil des Anhangs der Jahresrechnung ist (§ 88c Abs. 1 lit. e GG, § 14 Abs. 1 lit. e FiV. Dieser Auszug aus der Anlagenbuchhaltung muss mit den entsprechenden Bilanzkonten (VV und FV) übereinstimmen.

Der **Anlagespiegel hat auf Basis der vierstelligen Sachgruppen** 108X / 14XX folgende Informationen zu enthalten:

Nettobuchwert per 1.1.
Anschaffungskosten
Stand per 1.1.
Zugänge
Anpassung von Verkehrswerten (nur bei Finanzvermögen anzuwenden)
Umgliederungen
Abgänge
Stand per 31.12.
Kumulierte Abschreibungen
Stand per 1.1.
Planmässige Abschreibungen
Ausserplanmässige Abschreibungen
Umgliederungen
Abgänge
Stand per 31.12.
Nettobuchwert per 31.12.

(Die Darstellung ist rein illustrativ und soll die Mindestanforderungen an die zu offen zu legenden Informationen aufzeigen.)

5.3 Zugang Anlagegüter

5.3.1 Zugang Verwaltungsvermögen - Investitionsausgaben

Zugänge von Anlagegütern im Verwaltungsvermögen erfolgen immer über die Investitionsrechnung (Konto 5xxx), wenn sie die sachlichen und finanziellen Kriterien der Aktivierung gemäss §§ 17 und 5 der Finanzverordnung erfüllen.

Wenn die Ausgaben über mehr als ein Jahr laufen, werden sie am Ende des Rechnungsjahres als Anlagen im Bau aktiviert (1407x.xx an 9990.6900.xx bzw. 1427x.01 an 9990.6900.xx bzw. 1469x.01 an 9990.6900.xx). Bei Objekten, die innerhalb eines Jahres abgeschlossen werden, erfolgt eine direkte Aktivierung auf dem regulären Bilanzkonto (14xxx.01 an 9990.6900.xx).

Gleichzeitig mit der Buchung in der Finanzbuchhaltung ist das Objekt auch in der Anlagenbuchhaltung aufzunehmen.

Bei der Investitionsausgabe ist eine Aufteilung in die verschiedenen Konti grundsätzlich nicht notwendig, z.B. ein Schulhausbau wird mit dem Konto 5040 gezeigt, auch wenn dieser Bau weitere Anlagen wie z.B. Mobilien, Konto 5060, und Software, Konto 5200, enthält. Auch bei der Umbuchung auf das Bilanzkonto Anlagen im Bau wird keine Aufteilung vorgenommen (erwähnter Schulhausneubau wird also im Konto 14070.40 gezeigt). Die Aufteilung (Hochbauten, Mobilien usw.) erfolgt erst bei der Umbuchung von Anlagen im Bau in das reguläre Bilanzkonto.
Wenn die Investition in Betrieb genommen wird, erfolgt eine Umbuchung vom Bilanzkonto „Anlagen im Bau“ in die regulären Bilanzkonti 14xxx.01, anhand der vorliegenden Bauabrechnung des Architekten oder des Projektleiters (Abstimmung mit Finanzbuchhaltung).
In der Anlagenbuchhaltung ist der Status des Objekts anzupassen (z.B. von „Anlage in Bau“ zu „aktiv“). Je nach Software erfolgt der Statuswechsel anders. Diesbezüglich sind die Informationen der Softwareanbieter zu beachten.

Das gleiche Vorgehen gilt auch bei Investitionsbeiträgen, welche die Gemeinde an Dritte zahlt für die Mitfinanzierung eines bestimmen Projekts bzw. Objekts. Aufgrund der Verbuchung über die Investitionsrechnung (Konto 56xx) führt dies zu einer Aktivierung in der Bilanz (1469x.01 bzw. 146xx.01) und folgerichtig zu Abschreibungen in der Erfolgsrechnung (Konto 3660.xx).

Buchungsbeispiel: Schulhausbau ohne Investitionsbeiträge
Die Gemeinde A baut ein Schulhaus ohne Investitionsbeiträge Dritter.
Gemeinde A

	Soll	**Haben**	**Betrag**
Investitionsausgabe Hochbauten	2170.5040	Geld	2‘000‘000
Aktivierung Hochbaute Anlagen im Bau	14070.40	9990.6900.00	2‘000‘000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	14040.01	14070.40	1‘700‘000
Umbuchung Mobilien bei Inbetriebnahme	14060.01	14070.40	300‘000

Buchungsbeispiel: Schulhausbau mit Investitionsbeiträgen
Die Gemeinde A baut ein Schulhaus und erhält einen Investitionsbeitrag (Fr. 500‘000.00) von Gemeinde B. Für die Gemeinde B stellt dies eine Investitionsausgabe dar.

Gemeinde A

	Soll	**Haben**	**Betrag**
Investitionsausgabe Hochbauten	2170.5040	Geld	2‘000‘000
Aktivierung Hochbaute Anlagen im Bau	14070.40	9990.6900.00	2‘000‘000
Erhalt Investitionsbeitrag von Gemeinde B	Geld	2170.**6320**	500‘000
Aktivierung Investitionsbeitrag	9990.**5900.00**	14070.40	500‘000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	14040.01	14070.40	1‘200‘000
Umbuchung Mobilien bei Inbetriebnahme	14060.01	14070.40	300‘000

Gemeinde B

	Soll	Haben	Betrag
Investitionsbeitrag an Gemeinde A	2170.5620	Geld	500‘000
Aktivierung Investitionsbeitrag Anlagen im Bau	14690.01	9990.6900.00	500‘000
Umbuchung Investitionsbeitrag bei Inbetriebnahme	14620.01	14690.01	500‘000

Buchungsbeispiel: Übertragung Liegenschaft vom Finanzvermögen ins Verwaltungsvermögen
Ein gemeindeeigenes Grundstück in der Bauzone W2 wird im Rahmen einer Zonenplanrevision der Zone für öffentliche Bauten zugeteilt. Das Grundstück ist mit einem Wert von Fr. 180‘000 bilanziert. Das Grundstück ist zum Bilanzwert ins Verwaltungsvermögen zu überführen. Die Umbuchung erfolgt, sobald die Umzonung rechtskräftig ist.

	Soll	Haben	Betrag
Abgang Finanzvermögen	7900.5000	10800.01	180‘000
Zugang Verwaltungsvermögen	14000.01	9990.6900.00	180‘000

In der Anlagenbuchhaltung ist das Grundstück als Abgang Finanzvermögen und als Zuwachs Verwaltungsvermögen einzutragen.

Entgeltloser Zugang von Verwaltungsvermögen (Strassen)
Entstehen keine Kosten (entgeltlose Übernahme von Strassen), ist die bzw. jede Strasse mit Fr. 1.00 in der Anlagebuchhaltung aufzunehmen. Der Zugang erfolgt über die Investitionsrechnung und weist eine Schenkung in der Erfolgsrechnung aus: 6150.5010.xx / 6150.4390.xx.

5.3.2 Zugang Verwaltungsvermögen – Investitionseinnahmen

Investitionseinnahmen (Konto 63xx) sind nach dem Nettoprinzip dem entsprechenden Anlagegut gutzuschreiben, für das die Einnahme bestimmt ist. Diese Einnahmen sind Ende Jahr als Minusbetrag auf den Aktivposten zu buchen (9990.5900.xx an 1407x.00 bzw. 9990.5900.xx an 1427x.01) und verringern somit den bilanzierten Wert des Objekts.

Das gleiche Vorgehen wie in der Finanzbuchhaltung ist auch in der Anlagenbuchhaltung anzuwenden.

5.3.2.1 Anschlussgebühren

Eine Ausnahme bei den Investitionseinnahmen bilden die Anschlussgebühren. Sie können keinem bestimmten Objekt zugeordnet werden und werden daher in der Investitionsrechnung als Einnahme (Konto 63xx) gebucht, aber Ende Jahr nach dem Bruttoprinzip als passivierte Investitionsbeiträge (9990.5900.xx an 20687.xx) bilanziert.

Diese passivierten Investitionsbeiträge werden im Folgejahr nach der Sollstellung planmässig aufgelöst, siehe ↑ Kapitel 5.4.2.5.

In der Anlagenbuchhaltung stellen die Anschlussgebühren ein eigenes Objekt dar. Für jedes Jahr muss ein neues Objekt eröffnet werden.

5.3.2.2 Zusätzliche Finanzausgleichsbeiträge

Die noch aufzulösenden zusätzlichen Finanzausgleichsbeiträge sind weiterhin als eigenständiges Objekt in der Anlagenbuchhaltung zu führen. Die Auflösung erfolgt wie bei den Anschlussgebühren über 20 Jahre in Konto 20681.01 an 9301.4660.10.

5.3.3 Zugang Finanzvermögen

Zugänge von Anlagegütern im Finanzvermögen erfolgen direkt über die Bilanz (108x0.01 an Geld).

Diese Zugänge sind auch in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen.

5.3.4 Gemischtgenutzte Gebäude

Wird ein Gebäude gebaut, welches sowohl als Verwaltungsgebäude als auch als Liegenschaft Finanzvermögen genutzt wird, ist anhand des Schwerpunktprinzips zu entscheiden, ob die Investition über die Investitionsrechnung erfolgt (Schwerpunkt Verwaltungsvermögen) oder direkt über Bilanzkonto 108 abgewickelt wird (Schwerpunkt Finanzvermögen). Beim Schwerpunkt Finanzvermögen muss jedoch der Anteil des Verwaltungsvermögens ausgeschieden werden. Können die beiden Objekte unabhängig voneinander veräussert werden, ist eine konkrete Zuteilung in Verwaltungsvermögen und Finanzvermögen vorzunehmen.

Buchungsbeispiel: Schwerpunkt Verwaltungsvermögen
Gemeinde A baut ein Gemeindehaus. In diesem Gebäude entsteht ebenfalls eine Wohnung, die zur Vermietung bestimmt ist. Der Schwerpunkt dieses Objekts liegt beim Verwaltungsvermögen.

Gemeinde A

	Soll	Haben	Betrag
Investitionsausgabe Hochbauten	0290.5040	Geld	2‘000‘000
Aktivierung Hochbaute Anlagen im Bau	14070.40	9990.6900.00	2‘000‘000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	14040.01	14070.40	2‘000‘000

Mit der Zuteilung des Objekts zum Verwaltungsvermögen besteht auf der gesamten Anlage eine Abschreibungspflicht (0290.3300.40 planmässige Abschreibungen auf Hochbauten). Die Mietzinseinnahmen der vermieteten Wohnung werden dafür der entsprechenden Funktion gutgeschrieben (0290.4470 Mietzinsen Liegenschaften Verwaltungsvermögen).

Buchungsbeispiel: Schwerpunkt Finanzvermögen
Gemeinde A baut ein Gebäude. Aufgrund der Zweckbestimmung des Objekts erfolgt eine Zuteilung zum Finanzvermögen. Der ausgeschiedene Anteil des Verwaltungsvermögens ist planmässig abzuschreiben.

Gemeinde A

	Soll	Haben	Betrag
Aktivierung Hochbaute Anlagen im Bau FV	10870.01	Geld	2‘000‘000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	10840.01	10870.01	1‘500‘000
Abgang im Finanzvermögen (Teil Verwaltungsvermögen)	0290.5040	10870.01	500‘000
Zugang im Verwaltungsvermögen (Teil Verwaltungsvermögen)	14040.01	9990.6900.00	500‘000

5.4 Abschreibungen

5.4.1 Anlagekategorien und Abschreibungsdauern

Anlagen sind zu aktivieren, wenn sie die sachlichen und finanziellen Kriterien einer Investition erfüllen (§§ 17 und 5 FiV). Durch die Nutzung unterliegen sie einem Wertverzehr und sind demnach ordentlich je Anlagekategorie nach der vorgegebenen Nutzungsdauer linear abzuschreiben (§ 91d Abs. 2 GG).
Die Anlagen sind Abschreibungssätzen bzw. Anlagekategorien zugeteilt. Diese sind in der Finanzverordnung im Anhang 1 erläutert.

Kat.	Anlagekategorie	Abschreibungsdauer in Jahren
1	Grundstücke	keine planmässige Abschreibung
2	Gebäude, Hochbauten	35
2a	Containerbauten, Fahrnisbauten	20
2b	Heizsysteme, Photovoltaikanlagen	20
3	Strassen, Plätze, Friedhof	40
3a	Naturstrassen (nicht asphaltierte Strassen)	10
3b	Sportplätze (Rasen- und Hartplätze)	20
3c	Kunstrasenplätze	10
4	Kanal-/Leitungsnetze, Gewässerbauten	50
4a	Fernwärmenetz	35
5	Installationen, Ein- und Ausbauten bei Gebäuden	10-15
6	Abfallanlagen (Installationen, Einbauten)	30
7	Mobilien, Maschinen, Ausstattungen, allgemeine Fahrzeuge	5-10
8	Spezialfahrzeuge (Strassenreinigung)	15
8a	Kleintanklöschfahrzeuge, Kommandofahrzeug, Strassenrettungsfahrzeug	15
8b	Schweres und überschweres Pikettfahrzeug, schweres Schlauchverlegerfahrzeug, Wechselladefahrzeug	25
8c	Andere Feuerwehrfahrzeuge	20
9	Immaterielle Anlagen, Software	5
10	Orts-, Regionalplanungen	10
11	Informatik- und Kommunikationssysteme	3-5
11a	Datenübertragungsnetz	15-25
12	Investitionsbeiträge	nach Nutzungsdauer des Objektes
12a	Anschlussgebühren	20
13	Anlagen im Bau	keine planmässige Abschreibung
14	Darlehen des Verwaltungsvermögens	keine planmässige Abschreibung
15	Beteiligungen, Grundkapitalien	keine planmässige Abschreibung
16	Abweichungen zu den vorgenannten Kategorien und/oder Abschreibungsdauer	nach Nutzungsdauer des Objekts

Bei vier Anlagekategorien ist eine Bandbreite statt eine fixe Abschreibungsdauer vorgesehen.

Eine Bandbreite erlaubt es, die Abschreibungsdauer möglichst nahe bei der technischen Lebensdauer des Anlageobjekts festzusetzen. Präzisierend kann zu den folgenden drei Kategorien gesagt werden:

- Installationen, Ein- und Ausbauten bei Gebäuden (10 bis 15 Jahre):
  Die effektive Abschreibungsdauer soll sich an den technischen Gegebenheiten orientieren. Eine kürzere Dauer ist vor allem bei technisch filigranen, informatiklastigen Systemen wie etwa Bild- oder Tonanlagen zu wählen. Die Abschreibungsdauer für robustere Einbauten (wie etwa eine Heizung) oder den Einbau einer Küche in ein Gebäude liegt demgegenüber am oberen Ende der Bandbreite. Um die Anwendung zu vereinfachen und keine Scheingenauigkeiten zu erzeugen, kann es sinnvoll sein, wenn sich eine Gemeinde entscheidet, innerhalb der Bandbreite nur zwei oder drei Werte (z.B. 10, 12 oder 15 Jahre) zu verwenden.
- Informatik- und Kommunikationssysteme (3 bis 5 Jahre):
  Auch hier soll die Bandbreite vorab eine Orientierung an den technischen Gegebenheiten ermöglichen. Daneben gibt es Gemeinden, welche für ihre Informatikmittel oder Teile davon einen bestimmten Erneuerungszyklus festgelegt haben. Die Bandbreite verbessert die Möglichkeit, die Abschreibungsdauer mit diesem Erneuerungszyklus in Einklang zu bringen.
- Datenübertragungsnetz (15 bis 25 Jahre):
  Hier handelt es sich um eine eher selten verwendete Kategorie in einem Bereich mit rascher technologischer Entwicklung. Bei der Erstellung eines solchen Netzes ist hinsichtlich Lebensdauer auf das Expertenwissen der Herstellungsfirmen abzustellen.

Handelt es sich bei einem Anlagegut um ein Provisorium oder wird ein Anlagegut als Occasion erworben und weicht die erwartete Nutzungsdauer deshalb deutlich von der für die entsprechende Kategorie vorgesehenen Nutzungsdauer ab, so ist die Kategorie 16 zu wählen und die Nutzungsdauer anzupassen. Wird die Restnutzungsdauer gewählt, gilt die Zustimmung des Departements als erteilt und muss nicht explizit eingeholt werden.
Beispiel: Ein Feuerwehrauto der Kategorie 8c mit einer Abschreibungsdauer von 20 Jahren wird von der Gemeinde X im Alter von 15 Jahren gekauft → Einteilung in Kategorie 16 mit einer Abschreibungsdauer von 5 Jahren).

Die erste Abschreibungstranche ist im Folgejahr der Inbetriebnahme, in der Erfolgsrechnung funktional zugeordnet, zu buchen. Abgeschrieben wird auf dem Nettobetrag.

Wenn ein Anlagegut vollständig abgeschrieben aber **physisch noch vorhanden** ist (z.B. Software, Fahrzeug) wird dies in der Finanzbuchhaltung mit Fr. 1.00 pro memoria gezeigt. Die zum Objekt gehörenden Umsätze im Bilanzkonto mit der Laufnummer 01 und 99 bleiben bestehen, bis das Objekt verkauft oder liquidiert wird.

Verkauf oder Liquidation eines pro memoria Postens
Wird der pro memoria Posten (z.B. Fahrzeug) verkauft oder liquidiert ist er auszubuchen. In der Anlagenbuchhaltung ist der Status des Objekts entsprechend anzupassen (z.B. inaktiv).

Buchungsbeispiel:

	Soll	Haben	Betrag
Abschreibung Restbuchwert	3300.60	14060.01	1
Ausbuchung	14060.99	14060.01	599'999

Ausbuchung abgeschriebenes und physisch nicht mehr vorhandenes Objekt
Ist ein Anlagegut bereits vollständig abgeschrieben und **physisch gar nicht mehr vorhanden** (z.B. Planungen, Sanierungen) sind die Umsätze in Konto 14xxx.01 und Konto 14xxx.99) in der Finanzbuchhaltung zu saldieren.

Buchungsbeispiel:

	Soll	Haben	Betrag
Saldierung	14xxx.99	14xxx.01	1‘000‘000

In der Anlagenbuchhaltung ist der Status des Objekts entsprechend anzupassen (z.B. inaktiv).

5.4.2 Abschreibungen

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.

Bei einer nachträglichen, wesentlichen Änderung der Abschreibungsbasis oder der Restnutzungsdauer ist der Abschreibungsplan anzupassen.

Ausserplanmässige Abschreibungen werden getätigt, wenn ein Abgang eines Objekts erfolgt, das noch nicht vollständig abgeschrieben ist. Ein weiterer Grund für eine ausserplanmässige Abschreibung ist, wenn ein Projekt nicht weiterverfolgt wird. Wenn eine Projektierung erfolgte (z.B. für den Neubau einer Mehrzweckanlage), aber die Gemeindeversammlung sich bei der Baukreditabstimmung (Neubau Mehrzweckanlage) gegen das Projekt entscheidet, werden die Planungskosten sofort ausserplanmässig abgeschrieben. Keine ausserplanmässige Abschreibung erfolgt, wenn das Projekt überarbeitet wird und in einer geänderten Form der Gemeindeversammlung erneut zum Beschluss unterbreitet wird.

5.4.2.1 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Grundstücke

Grundstücke werden grundsätzlich nicht abgeschrieben, da sie keinem systematischen Wertverzehr unterliegen. In Bezug auf die Buchungspraxis bei Verwendung eines Grundstücks für Strassen und Parkplätze siehe ↑ Kapitel 7.2.1.
Tritt bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertverminderung ein, wird deren bilanzierter Wert erfolgswirksam berichtigt (§ 91d Abs. 4 GG).

5.4.2.2 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Sachanlagen, Immaterielle Anlagen

Sachanlagen und immaterielle Anlagen werden gemäss ihren Nutzungsdauern mit den Artennummern 3300.xx bzw. 3320.xx abgeschrieben.

Hierbei ist zu beachten, dass Abschreibungen in den Spezialfinanzierungen immer die Endziffer 1 aufzeigen müssen (z.B. Abschreibungen für eine Tiefbaute des Wasserwerks sind mit dem Konto 3300.3**1** zu zeigen).

Buchungsbeispiel: Abschreibungen bei einem Schulhausbau
Gemeinde A

	Soll	Haben	Betrag
Investitionsausgabe Hochbauten	2170.50**40**	Geld	2‘000‘000
Aktivierung Hochbaute Anlage im Bau	14070.**40**	9990.6900.00	2‘000‘000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	140**40**.01	14070.40	1‘700‘000
Umbuchung Mobilien bei Inbetriebnahme	140**60**.01	14070.40	300‘000
Planmässige Abschreibungen Hochbauten (Kategorie 2: Gebäude, Hochbauten)	2170.3300.**40**	14040.99	48‘571
Planmässige Abschreibungen Hochbauten (Kategorie 7: Mobilien, Ausstattungen, allgemeine Fahrzeuge)	2170.3300.**60**	14060.99	60‘000

Tritt bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung ein, welche nicht planmässig vorgesehen ist, erfolgt eine ausserplanmässige Abschreibung mit den Artennummern 3301.xx bzw. 3321.xx.

Auch hier ist bei Spezialfinanzierungen die Endziffer 1 zu beachten.

5.4.2.3 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Darlehen, Beteiligungen

Darlehen und Beteiligungen werden nicht planmässig abgeschrieben. Die Werthaltigkeit ist jedoch jährlich zu überprüfen. Siehe ↑ Kapitel 7.2.4.

5.4.2.4 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Investitionsbeiträge (Ausgaben)

Geleistete Investitionsbeiträge (Konto 56xx) zur Mitfinanzierung von Projekten werden mit der Artennummer 3660.xx planmässig abgeschrieben. Eine ausserplanmässige Wertminderung wird mit der Artennummer 3661.xx gezeigt.

Auch hier ist bei Spezialfinanzierungen die Endziffer 1 zu beachten.

Die Höhe der Abschreibungen ist abhängig von der Art des mitfinanzierten Anlageguts (Kategorie 12).

5.4.2.5 Abschreibungen Verwaltungsvermögen – Investitionsbeiträge (Einnahmen)

Erhaltene Investitionsbeiträge (Konto 63xx) wie zum Beispiel Perimeterbeiträge und Subventionen werden in der Bilanz dem Investitionsobjekt in Abzug gebracht. Es wird auf dem Nettobetrag abgeschrieben. Siehe
↑ Kapitel 5.3.2.

Eine Ausnahme stellen die Anschlussgebühren dar. Sie werden keinem Investitionsobjekt zugeordnet, sondern bilden ein eigenständiges Objekt, welches mit einer festen Nutzungsdauer von 20 Jahren (Kategorie 17) mit der Artennummer 4660.71 aufgelöst wird. Eine ausserplanmässige Auflösung erfolgt mit der Artennummer 4661.xx.

Buchungsbeispiel: Abschreibungen der Anschlussgebühren
Die Gemeinde A verrechnet die Anschlussgebühren für die Spezialfinanzierung Abwasserbeseitigung und schreibt diese im Folgejahr ab.
Gemeinde A

	Soll	Haben	Betrag
Anschlussgebühren werden in Rechnung gestellt	Debitor	7201.6370	400‘000
Aktivierung passivierte Investitionsbeiträge	9990.5900.02	20687.20	400‘000
Planmässige Auflösung passivierter Investitionsbeiträge (Kategorie 17: Anschlussgebühren*)* *Im Jahr 1 nach der Sollstellung*	20687.20	7201.4660.7**1**	20‘000

Eine weitere Ausnahme sind die zusätzlichen Finanzausgleichsbeiträge. Sie werden keinem Investitionsobjekt zugeordnet, sondern bilden ein eigenständiges Objekt, welches mit einer festen Nutzungsdauer von 20 Jahren mit der Artennummer 4660.10 aufgelöst wird.

5.4.3 Abschreibungen Finanzvermögen

Das Finanzvermögen wird nicht abgeschrieben. Tritt bei einer Position des Finanzvermögens eine dauerhafte Wertverminderung ein, wird deren bilanzierter Wert erfolgswirksam berichtigt (§ 91c Abs.4 GG).

5.5 Abgang Anlagegüter

Bei einem Verkauf eines Anlageguts werden die Werte in der Finanzbuchhaltung und der Anlagenbuchhaltung saldiert.

Dieser Abgang, wie auch die Umbuchung vom Verwaltungs- ins Finanzvermögen, wird im Anlagespiegel ausgewiesen.

5.5.1 Abgang Verwaltungsvermögen – Grundstücke, Gebäude

Abgänge von Grundstücken und Gebäuden des Verwaltungsvermögens sind immer mit einer Umbuchung ins Finanzvermögen (über die Investitionsrechnung) zu zeigen. Realisierte Gewinne oder Verluste sind in der Funktion 9630 Liegenschaften Finanzvermögen auszuweisen.

Buchungsbeispiel: Verkauf Gebäude mit Buchgewinn
Die Gemeinde A verkauft das Feuerwehrmagazin, das aufgrund des Zusammenschlusses der Feuerwehr mit der Gemeinde B nicht mehr benötigt wird (Wert Grundstück 400'000, Anschaffungswert Gebäude 1'800'000, kumulierte Abschreibungen Gebäude 800'000). Dabei resultiert ein Buchgewinn.

Gemeinde A

	Soll	Haben	Betrag
Zugang Finanzvermögen Gebäude	10840.01	1500.6040	1‘000‘000
Zugang Finanzvermögen Grundstück	10840.01	1500.6000	400'000
Umbuchung kumulierte Abschreibungen	14040.99	14040.01	800'000
Abschlussbuchung Abgang Gebäude	9990.5900.00	14040.01	1‘000‘000
Abschlussbuchung Abgang Grundstück	9990.5900.00	14000.01	400'000
Verkauf Hochbaute	Geld	10840.01	1‘900‘000
Realisierter Gewinn Hochbaute	10840.01	9630.4411	500‘000

Buchungsbeispiel: Verkauf Grundstück mit Buchgewinn
Die Gemeinde A verkauft Land, welches für die Aufgabenerfüllung nicht mehr benötigt wird.

Gemeinde B

	Soll	Haben	Betrag
Zugang Finanzvermögen	10800.01	7900.6000	100‘000
Abschlussbuchung Abgang Grundstück	9990.5900.00	14000.01	100‘000
Verkauf Grundstück	Geld	10800.01	250‘000
Realisierter Gewinn Grundstück	10800.01	**9630**.4411	150‘000

Abgänge von Grundstücken im Verwaltungsvermögen werden in der Regel in der Funktion 7900 Raumordnung gezeigt. Ein Gewinn oder Verlust wird in der Erfolgsrechnung in der Funktion 9630 Liegenschaften Finanzvermögen ausgewiesen.

Buchungsbeispiel: Übertragung Liegenschaft vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen
Ein Grundstück in der Zone für öffentliche Bauten wird im Rahmen einer Zonenplanrevision der Bauzone W2 zugeteilt. Das Grundstück ist mit einem Wert von Fr. 180‘000 bilanziert. Die Überführung ins Finanzvermögen erfolgt zum Bilanzwert sobald die Umzonung rechtskräftig ist. Die Beurteilung der Werthaltigkeit hat zum Zeitpunkt des Übertrags zu erfolgen und nicht erst mit der systematischen Neubewertung.

Gemeinde C

	Soll	Haben	Betrag
Zugang Finanzvermögen	10800.01	**7900**.6000	180‘000
Abgang Verwaltungsvermögen	9990.5900.00	14000.01	180‘000

In der Anlagenbuchhaltung ist das Grundstück als Zugang des Finanzvermögens und Abgang des Verwaltungsvermögens einzutragen.

5.5.2 Abgang Verwaltungsvermögen – diverse Anlagegüter

Abgänge von weiterem Verwaltungsvermögen, also nicht Grundstücken und Gebäuden, erfolgen ebenfalls mit einer Umbuchung ins Finanzvermögen (über die Investitionsrechnung) **werden aber in der entsprechenden Funktion des Anlageguts gebucht** (nicht Funktion 9630 Liegenschaften Finanzvermögen). Somit wird der realisierte Gewinn oder Verlust der ursprünglichen Funktion gutgeschrieben oder belastet.

Verkauf Fahrzeug mit Buchgewinn
Die Gemeinde A verkauft das Feuerwehrfahrzeug, das aufgrund des Zusammenschlusses der Feuerwehr mit der Gemeinde B nicht mehr benötigt wird (Anschaffungswert Fahrzeug 70'000, kumulierte Abschreibungen 20'000). Dabei resultiert ein Buchgewinn.

Buchungsbeispiel: *Gemeinde A*

	Soll	Haben	Betrag
Zugang Finanzvermögen	10860.01	1500.6060	50‘000
Umbuchung kumulierte Abschreibungen	14060.99	14060.01	20'000
Abgang Verwaltungsvermögen Mobilien	9990.5900.00	14060.01	50‘000
Verkauf Mobilie	Geld	10860.01	60‘000
Realisierter Gewinn Mobilie	10860.01	1500.4411	10‘000

Ein realisierter Verlust wird mit dem Aufwandkonto 3411 gezeigt.

Neukauf Fahrzeug mit Anrechnung eines alten Fahrzeugs
Beim Kauf eines neuen Fahrzeugs für 600'000 konnte das alte Fahrzeug noch an Zahlung gegeben werden. Anrechenbarer Betrag Fr. 40'000 (Anschaffungswert 110'000, kumulierte Abschreibungen 80'000).

Buchungsbeispiel:
Kauf neues Fahrzeug

	Soll	Haben	Betrag
Kauf neues Fahrzeug	1500.5060	10155.80	600'000
Aktivierung neues Fahrzeug	14060.01	9990.6900	600'000

Verkauf/Anrechnung altes Fahrzeug

	Soll	Haben	Betrag
Anrechnung altes Fahrzeug / Übertrag FV	10860.01	1500.6060	30'000
Verrechnung kumulierte Abschreibungen	14060.99	14060.01	80'000
Passivierung altes Fahrzeug	9990.5900	14060.01	30'000
Realisierter Gewinn Mobilie	10860.01	1500.4411	10'000
Verrechnung	10155.80	10860.01	40'000
Zahlung	10155.80	Geld	560'000

Verkauf Strassenareal
Wird auf einem Grundstück eine Strasse gebaut, ist der Grundstückswert auf Konto 14010.01 Strassenbau bzw. 14070.10 Anlagen im Bau umzubuchen und mit den Ausgaben des Strassenbaus abzuschreiben. Massgebend ist jedoch, ob es sich im eine Strasse oder um einen öffentlichen Parkplatz handelt. Siehe Kapitel 7.2.1. Aufgrund dessen sind Strassen den Anlagegütern zugeordnet. Bei Verkäufen von Strassenareal gibt es zwei Vorgehensvarianten, je nachdem wie die Strassen in der Anlagenbuchhaltung erfasst sind.

Variante 1: Strassen sind in der Anlagenbuchhaltung als Sammelposition mit Fr. 1.00 aufgenommen.
Da der Fr. 1.00 unverändert bestehen bleibt, erfolgt bei einem Verkauf keine Umbuchung der Strassen (Verwaltungsvermögen) ins Finanzvermögen. Es wird lediglich ein Buchgewinn (Konto 4411) oder ein Buchverlust (Konto 3411) in der Funktion 6150 gezeigt.
In der Anlagenbuchhaltung sind die Informationen zu den vorhandenen Quadratmetern anzupassen.

Variante 2: Die Strassen sind in der Anlagenbuchhaltung einzeln mit je Fr. 1.00 aufgenommen.
Wird nur ein Teilstück oder einige m2 der Strasse verkauft, ist analog vorerwähntem Beispiel vorzugehen. Beim Verkauf der ganzen Strasse sind nachfolgende Buchungen notwendig.

	Soll	Haben	Betrag
Zugang Finanzvermögen	10800.01	6150.6010	1
Abgang Verwaltungsvermögen	9990.5900.00	14010.01	1
Verkauf Strasse	Geld	10800.01	4‘000
Realisierter Gewinn Strasse	10800.01	6150.4411	3‘999

5.5.3 Abgang Finanzvermögen

Ein Abgang von einem Anlagegut im Finanzvermögen wird direkt in der Bilanz gebucht.

Buchungsbeispiel: Verkauf Landwirtschaftsland
Die Gemeinde A verkauft eine Landwirtschaftsparzelle.

Gemeinde A

	Soll	Haben	Betrag
Verkauf Grundstück (Bilanzwert Fr. 10‘000.00)	Geld	10800.01	12‘000
abzüglich anfallende Vermessungs- und Vertragskosten	10800.01	Geld	500
Realisierter Gewinn Grundstück	10800.01	**9630**.4411	1‘500

5.6 Baulanderschliessungen

5.6.1 Verbuchung

Üblicherweise werden die Grundeigentümer bei Baulanderschliessungen beitragspflichtig. Diese sogenannten Perimeterbeiträge richten sich nach dem Erschliessungsreglement der Gemeinde. Um diese Beiträge am Ende der Bauzeit korrekt ermitteln zu können, ist der Kostenkontrolle erhöhte Aufmerksamkeit zu schenken.

Für die korrekte Verbuchung von Baulanderschliessung stehen zwei Möglichkeiten zur Verfügung. Entweder werden die Ausgaben und Einnahmen über die Investitionsrechnung in den dafür vorgesehenen Funktionen (Strasse, Wasser, Abwasser) oder über das Konto 10193 'Baulanderschliessung' verbucht. Beide Varianten weisen Vor- und Nachteile auf. In der Variante über die Investitionsrechnung muss gewährleistet sein, dass die Grundeigentümerbeiträge vollständig verrechnet werden. Bei der Variante über das Konto 10193 ist das Augenmerk darauf zu richten, dass für die hoheitlichen Leistungen eine Aufteilung auf die einzelnen Funktionen möglich ist und die Verbuchung mehrwertsteuerkonform erfolgt.

Sofern die Ausgaben nicht separat ausgewiesen werden können, ist die funktionale Aufteilung von einem Fachmann zu bestimmen. Die anteilsmässigen Kosten werden gemäss Beitragsplan, spätestens mit Abschluss des Bauvorhabens, den Grundeigentümern in Rechnung gestellt. Je nach Höhe der Ausgaben empfiehlt es sich, den Grundeigentümern Akontorechnungen im Rahmen des Baufortschritts zu stellen. Gegebenenfalls können die Zahlungsmodalitäten bereits bei der Projektauflage mittels Vereinbarung geregelt werden. Werden Grundeigentümerbeiträge vorausbezahlt, sind diese als erhaltene Anzahlungen von Dritten im Konto 20030 zu verbuchen.

Ist die Gemeinde selber auch Landbesitzerin und das Grundstück dem Finanzvermögen zugeordnet, ist der Wert der Parzelle auf das Konto 10870 (Anlagen im Bau Finanzvermögen) umzubuchen. Die eigenen Grundeigentümerbeiträge sind diesem Konto zu belasten. Nach Beendigung der Bauerschliessung sind die neuen Werte wieder auf das Konto 10800 umzubuchen.

Werden die gemeindeeigenen Parzellen vor oder während der Baulanderschliessung verkauft, ist der Buchgewinn/-verlust zu ermitteln und im laufenden Jahr erfolgswirksam zu verbuchen.

Buchungsschemas Baulanderschliessung

a) über Investitionsrechnung	Soll	Haben	Betrag
Umbuchung Gegenwert gemeindeeigene Parzelle im Finanzvermögen	10870	10800	750'000
Erschliessungsausgaben Strasse	6150.5010	Geld	600'000
Erschliessungsausgaben Wasser	7101.5030	Geld	300'000
Erschliessungsausgaben Abwasser	7201.5030	Geld	200'000
Grundeigentümerbeiträge Strasse gemäss Beitragsplan (70 %)			420'000
- davon Dritte	Geld	6150.6370	294'000
- davon gemeindeeigene Parzelle	10870	6150.6370	126'000
Grundeigentümerbeiträge Wasser gemäss Beitragsplan (70 %)			210'000
- davon Dritte	Geld	7101.6370	147'000
- davon gemeindeeigene Parzelle	10870	7101.6370	63'000
Grundeigentümerbeiträge Abwasser gemäss Beitragsplan (70 %)			140'000
- davon Dritte	Geld	7201.6370	98'000
- davon gemeindeeigene Parzelle	10870	7201.6370	42'000
Umbuchung neuer Wert gemeindeeigene Parzelle im Finanzvermögen	10800	10870	981'000
Verkauf gemeindeeigene Parzelle	Geld	10800	1'200'000
Verkaufs- und Notariatskosten	10800	Geld	20'000
Buchgewinn	10800	9630.4411	199'000

b) über Konto 10193	Soll	Haben	Betrag
Umbuchung Gegenwert gemeindeeigene Parzelle im Finanzvermögen	10870	10800	750'000
Erschliessungsausgaben Strasse	10193	Geld	600'000
Erschliessungsausgaben Wasser	10193	Geld	300'000
Erschliessungsausgaben Abwasser	10193	Geld	200'000
Hoheitliche Leistungen Strasse (30 %)	6150.5010	10193	180'000
Hoheitliche Leistungen Wasser (30 %)	7101.5030	10193	90'000
Hoheitliche Leistungen Abwasser (30 %)	7201.5030	10193	60'000
Grundeigentümerbeiträge Strasse gemäss Beitragsplan (70 %)			420'000
- davon Dritte	Geld	10193	294'000
- davon gemeindeeigene Parzelle	10870	10193	126'000
Grundeigentümerbeiträge Wasser gemäss Beitragsplan (70 %)			210'000
- davon Dritte	Geld	10193	147'000
- davon gemeindeeigene Parzelle	10870	10193	63'000
Grundeigentümerbeiträge Abwasser gemäss Beitragsplan (70 %)			140'000
- davon Dritte	Geld	10193	98'000
- davon gemeindeeigene Parzelle	10870	10193	42'000
Umbuchung neuer Wert gemeindeeigene Parzelle im Finanzvermögen	10800	10870	981'000
Verkauf gemeindeeigene Parzelle	Geld	10800	1'200'000
Verkaufs- und Notariatskosten	10800	Geld	20'000
Buchgewinn	10800	9630.4411	199'000

5.6.2 Mehrwertsteuer bei Erschliessungskosten

Die Weiterverrechnungen von Erschliessungskostenanteilen an den Kanton bzw. an die Nachbargemeinden wie auch an die Grundeigentümer unterliegen nicht der Steuer. Auf der Weiterverrechnung darf daher nicht auf die Steuer hingewiesen werden. Auf denjenigen Kostenanteilen, welche betroffenen spezialfinanzierten Dienststellen belastet werden, ist ein Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich, wenn diese Kostenanteile durch steuerbare Zweckgebühren der betroffenen Dienststelle finanziert werden. Die Vorsteuerbelege haben die Erfordernisse des Mehrwertsteuergesetzes zu erfüllen (↑ Kapitel 14.2.6). Es sind die Weisungen der Eidg. Steuerverwaltung zu beachten.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 6

6 SPEZIALFINANZIERUNGEN, FONDS UND VORFINANZIERUNGEN 1

6.1 Spezialfinanzierungen 1

6.1.1 Erfolgsrechnung 1

6.1.2 Investitionsrechnung 2

6.1.3 Bilanz 2

6.1.4 Ergebnis 3

6.1.5 Kontenplan 3

6.1.6 Erneuerungsfonds 6

6.2 Spezialfonds 7

6.2.1 Fonds im Eigenkapital 7

6.2.2 Fonds im Fremdkapital 9

6.2.3 Zuwendungen im Eigenkapital 9

6.2.4 Zuwendungen im Fremdkapital 9

6.2.5 Zuwendungen ohne Verwendungszweck 9

6.3 Vorfinanzierungen 10

6 SPEZIALFINANZIERUNGEN, FONDS UND VORFINANZIERUNGEN

6.1 Spezialfinanzierungen

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. Eine Spezialfinanzierung im Eigenkapital entsteht durch das Reglement bzw. die Gebührenfestlegung durch die Gemeindeversammlung (bzw. den Einwohnerrat) mit der Absicht, die öffentliche Aufgabe vollständig durch die zweckbestimmten Gebühren zu finanzieren. Ein Betrieb ist eigenwirtschaftlich, wenn die Kosten für Betrieb, Unterhalt, Verwaltung sowie Zinsen für das investierte Kapital und Abschreibungen mittelfristig durch die Einnahmen gedeckt sind.

6.1.1 Erfolgsrechnung

Die Aufwände und Erträge der Spezialfinanzierungen werden in einer eigenen Funktion in der Erfolgsrechnung verbucht.
Verwaltungsentschädigungen und interne Verrechnungen zwischen der Spezialfinanzierung und der Einwohnergemeinde erfolgen über die Artennummer 3612 Entschädigungen an Gemeinden und Gemeindeverbände bzw. 4612 Entschädigungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden. Die interne Verzinsung wird mit der Artennummer 3409 Übrige Passivzinsen (wenn Nettoschuld) oder mit 4409 Übrige Zinsen von Finanzvermögen (wenn Nettovermögen) gebucht. Verzinst wird die Nettoschuld bzw. das Nettovermögen der Spezialfinanzierung - in der Regel der Anfangsbestand.

Da Spezialfinanzierungen in den Erfolgsausweisen wie Dritte behandelt werden, sind interne Verrechnungen mit der Einwohnergemeinde über die Artennummern 36/46 (gilt auch für Buchungen mit und zwischen der Ortsbürgergemeinde und deren Spezialfinanzierungen) abzuwickeln.

Der Saldo der Spezialfinanzierung bzw. der Funktion wird beim Rechnungsabschluss analog der Einwohnergemeinde mit den Abschlusskonten 9010 Ertragsüberschuss oder 9011 Aufwandüberschuss ins Eigenkapital in die Sachgruppe 2900 Spezialfinanzierungen im EK übertragen.

6.1.2 Investitionsrechnung

Die Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen werden in der Investitionsrechnung ausgewiesen und in den entsprechenden Anlagekonti im Verwaltungsvermögen bilanziert, siehe ↑ Kapitel 5.

Anschlussgebühren werden als Investitionseinnahmen mit Konto 6370 "Investitionsbeiträge von privaten Haushalten" verbucht. In der Bilanz werden sie als passivierte Investitionsbeiträge in der Sachgruppe 20687 ausgewiesen und über die Laufzeit von 20 Jahren erfolgswirksam aufgelöst (Konto 4660.71). Es wird kein Wertberichtigungskonto geführt. In der Anlagebuchhaltung werden die Anschlussgebühren in der Kategorie 17 ausgewiesen ↑ 5.3.2.1.

6.1.3 Bilanz

Die aktivierten Anlagen der Spezialfinanzierungen werden im Verwaltungsvermögen der Einwohnergemeinde in den entsprechenden Sachgruppen ausgewiesen. Auf der Passivseite wird das Eigenkapital der Spezialfinanzierung als Verpflichtung (+) oder Vorschuss (-) ausgewiesen.

Die Nettoschuld bzw. das Nettovermögen der Spezialfinanzierung berechnet sich aus dem Saldo aller Bilanzkonti der entsprechenden Spezialfinanzierung.

Bilanzkonti für Berechnung Nettoschuld / Nettovermögen Wasserwerk		
+	14001	Grundstücke Wasserwerk
+	14031	Tiefbauten Wasserwerk
+	14041	Hochbauten Wasserwerk
+	14061	Mobilien Wasserwerk
+	14071	Anlagen im Bau Wasserwerk
+	14201	Software Wasserwerk
+	14271	Immaterielle Anlagen in Realisierung Wasserwerk
+	14291	Übrige Immaterielle Anlagen Wasserwerk
+	14441	Darlehen an öffentliche Unternehmungen Wasserwerk
+	14451	Darlehen an private Unternehmungen Wasserwerk
+	14461	Darlehen an private Organisationen ohne Erwerbszweck
+	14541	Beteiligungen an öffentlichen Unternehmungen Wasserwerk
+	14551	Beteiligungen an privaten Unternehmungen Wasserwerk
+	14561	Beteiligungen an privaten Organisationen ohne Erwerbszweck Wasserwerk
+	14621	Investitionsbeiträge an Gemeinden und Gemeindeverbände Wasserwerk
+	14641	Investitionsbeiträge an öffentliche Unternehmungen Wasserwerk
+	14651	Investitionsbeiträge an private Unternehmungen Wasserwerk
+	14661	Investitionsbeiträge an private Organisationen ohne Erwerbszweck Wasserwerk
+	14671	Investitionsbeiträge an private Haushalte Wasserwerk
+	14691	Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau Wasserwerk
-	20687.10	Passivierte Investitionsbeiträge von privaten Haushalten
-	29001	Verpflichtungen / Vorschüsse Wasserwerk
=		**Nettoschuld / Nettovermögen Wasserwerk**

6.1.4 Ergebnis

Für jede Spezialfinanzierung wird mit dem Budget und dem Rechnungsabschluss das Ergebnis separat dargestellt. Dieses umfasst wie bei der Einwohnergemeinde den Erfolgsausweis und den Finanzierungsausweis sowie zusätzlich den Vergleich Nettoschuld/Nettovermögen per 01.01. und 31.12. Letzterer ist gleichzeitig eine Kontrolle, da die Veränderung der Nettoschuld bzw. des Nettovermögens dem Finanzierungsüberschuss oder -fehlbetrag entsprechen muss.

6.1.5 Kontenplan

Beim Kontenplan der Spezialfinanzierungen gibt es für einige Konti in der Erfolgsrechnung und in der Bilanz spezielle Vorgaben. Nachstehend sind diese anhand des Beispiels Wasserwerk aufgezeigt.

Erfolgsrechnung 7101 Wasserwerk

3300.31	Planmässige Abschreibungen Tiefbauten *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3300.41	Planmässige Abschreibungen Hochbauten *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3300.61	Planmässige Abschreibungen Mobilien *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3899	Abtragung Bilanzfehlbetrag *Ein Vorschuss (Bilanzkonto 29001.01, minus) ist mit 30 % des Restbuchwerts abzutragen*
3409.01	Vorschussverzinsung *nicht 39 interne Verrechnung / Gegenkonto 9610.4409.01*
3510.00	Einlage in Erneuerungsfonds *Einlage gemäss Reglement inkl. Zins / Bilanzkonto 29001.10*
3612.00	Verwaltungsentschädigung an Einwohnergemeinde *nicht 39 interne Verrechnung*
3612.01	Interne Verrechnung Bauamt *nicht 39 interne Verrechnung*
3660.21	Planmässige Abschreibungen Investitionsbeiträge an Gemeinden *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
4409.01	Verzinsung Nettoschuld / Nettovermögen *nicht 49 interne Verrechnung / Gegenkonto 9610.3409.01*
4510.00	Entnahme aus Erneuerungsfonds *Entnahme in der Höhe der verbuchten Abschreibungen bei Finanzierung mit Mitteln aus dem Erneuerungsfonds / Bilanzkonto 29001.10*
4612.00	Hydrantenentschädigung
4631.00	Beiträge AGV Löschfonds
4660.71	Planmässige Auflösung passivierter Investitionsbeiträge *Auflösung Anschlussgebühren über Laufzeit von 20 Jahren* *Laufnummer beachten: 7 = Beiträge von privaten Haushalten, 1 = Spezialfinanzierung*
9010.00 9011.00	Ertragsüberschuss Aufwandüberschuss *spezielle Abschlusskonten; Gegenkonto 29001.01 Verpflichtung / Vorschuss*

Bilanz 7101 Wasserwerk

14001	**Grundstücke Wasserwerk**
14001.01	**Grundstücke Wasserwerk**
14031	**Tiefbauten Wasserwerk**
14031.01	Tiefbauten Wasserwerk
14031.99	Wertberichtigungen Tiefbauten Wasserwerk
14041	**Hochbauten Wasserwerk**
14041.01	Hochbauten Wasserwerk
14041.99	Wertberichtigungen Hochbauten Wasserwerk
14061	**Mobilien Wasserwerk**
14061.01	Mobilien Wasserwerk
14061.99	Wertberichtigungen Mobilien Wasserwerk
14071	**Anlagen im Bau Wasserwerk**
14071.30	Anlagen im Bau, Tiefbauten Wasserwerk
14071.40	Anlagen im Bau, Hochbauten Wasserwerk
14071.60	Anlagen im Bau, Mobilien Wasserwerk

Investitionsprojekte werden bis zur Inbetriebnahme als Anlagen im Bau geführt. Die Projekte werden in der Bilanz gesammelt je Kategorie ausgewiesen. Für die einzelnen Projekte ist der Nachweis der kumulierten Ausgaben sicherzustellen.

14201	**Software Wasserwerk**
14201.01	Software Wasserwerk
14201.99	Wertberichtigungen Software Wasserwerk
14271	**Immaterielle Anlagen in Realisierung Wasserwerk**
14271.01	Immaterielle Anlagen in Realisierung Wasserwerk
14291	**Übrige immaterielle Anlagen Wasserwerk**
14291.01	Übrige immaterielle Anlagen Wasserwerk
14291.99	Wertberichtigungen Übrige immaterielle Anlagen Wasserwerk
14441	**Darlehen an öffentliche Unternehmungen Wasserwerk**
14441.01	Darlehen an öffentliche Unternehmungen Wasserwerk
14441.99	WB Darlehen an öffentliche Unternehmungen Wasserwerk
14451	**Darlehen an private Unternehmungen Wasserwerk**
14451.01	Darlehen an private Unternehmungen Wasserwerk
14451.99	WB Darlehen an private Unternehmungen Wasserwerk
14461	**Darlehen an private Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserwerk**
14461.01	Darlehen an private Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserwerk
14461.99	WB Darlehen an private Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserwerk
14541	**Beteiligungen an öffentlichen Unternehmungen Wasserwerk**
14541.01	Beteiligungen an öffentlichen Unternehmungen Wasserwerk
14541.99	WB Beteiligungen an öffentlichen Unternehmungen Wasserwerk
14551	**Beteiligungen an privaten Unternehmungen Wasserwerk**
14541.01	Beteiligungen an privaten Unternehmungen Wasserwerk
14541.99	WB Beteiligungen an privaten Unternehmungen Wasserwerk
14561	**Beteiligungen an privaten Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserwerk**
14561.01	Beteiligungen an privaten Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserwerk
14561.99	WB Beteiligungen an privaten Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserwerk
14621	**Investitionsbeiträge an Gemeinden/Gemeindeverbände Wasserwerk**
14621.01	Investitionsbeiträge an Gemeinden/Gemeindeverbände Wasserwerk
14621.99	Wertberichtigungen Investitionsbeiträge an Gemeinden/Gemeindeverbände Wasserwerk
14691	**Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau Wasserwerk**
14691.01	Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau Wasserwerk

20687	**Passivierte Investitionsbeiträge Wasserwerk**
20687.01	Anschlussgebühren Wasserwerk
29001	**Verpflichtung / Vorschuss Wasserwerk**
29001.01	Verpflichtung / Vorschuss Wasserwerk
29001.10	Erneuerungsfonds Wasserwerk

6.1.6 Erneuerungsfonds

Die Erneuerungsfonds (z.B. Wasserwerk oder Abwasserbeseitigung) werden der entsprechenden Spezialfinanzierung zugewiesen (Konto 2900x.10). Einlagen erfolgen gemäss Reglement inkl. Zins (Konto 3510). Solche Erneuerungsfonds werden mit einer Aufrechnung auf den Benützungsgebühren geäufnet. Diese Praxis entspricht nicht mehr der im Umweltgesetz festgehaltenen Verursacherfinanzierung und dem Kostendeckungsprinzip. Demzufolge sollte auf die Führung solcher Fonds verzichtet werden.

Zudem ist es mit HRM2 nicht mehr möglich, Investitionsprojekte mit diesen Reserven zu finanzieren. Soll ein Projekt aus Mitteln aus dem Erneuerungsfonds entlastet werden, ist dies auf die Abfederung des Abschreibungsbedarfs des Projekts zu beschränken. Liegt die Zustimmung der GV oder des ER vor, ist der entsprechende Anteil des Erneuerungsfonds in ein separates Konto (Konto 2900x.xx) umzubuchen. Der so gebildete Fondsbestand ist auf die Nutzungsdauer des Projekts aufzulösen. Entnahmen aus dem Erneuerungsfonds werden in Konto 4510 gebucht. Die Verzinsung des Erneuerungsfonds erfolgt nicht separat, sondern im Rahmen der ordentlichen Vorschuss- oder Verpflichtungsverzinsung auf Basis der Nettoschuld bzw. des Nettovermögens.

6.2 Spezialfonds

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). Abhängig von der rechtlichen Grundlage wird ein Spezialfonds dem Eigenkapital oder dem Fremdkapital zugeordnet.

Beim Spezialfonds werden gemäss der entsprechenden Regelung Mittel in ein Bilanzkonto zurückgelegt. Bei der Verwendung der zurückgelegten Mittel wird eine Entnahme aus dem Fonds gebucht. Der Rechnungsverkehr läuft immer über die Erfolgsrechnung.

6.2.1 Fonds im Eigenkapital

Fonds werden dem Eigenkapital (Sachgruppe 2910) 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. Zur Bildung eines solchen Fonds bedarf es (mit Ausnahme des Fonds Mehrwertabschöpfung) eines Beschlusses der Gemeindeversammlung bzw. des Einwohnerrats.

Die Einlage in den Fonds erfolgt in der entsprechenden Funktion über die Artennummer 3511, die Entnahme über 4511. Sofern eine Verzinsung des Fonds vorgesehen ist, wird diese in der Funktion 9610 Zinsen über das Konto 3409 Übrige Passivzinsen gebucht.

Zu den Fonds im Eigenkapital gehören z.B. Kulturfonds, Ortsbildschutzfonds, Fonds für Ersatzabgaben Parkplatzbauten, Fonds Mehrwertabschöpfung, Waldfonds.

Exkurs: Spezialfonds Mehrwertabschöpfung

Die Abschöpfung von Mehrwerten bei Grundstücken durch Planungsänderungen (Planungsvorteile) ist durch das kantonale Baugesetz geregelt. Es gilt zu unterscheiden zwischen Abgaben, welche auf die Rechtskraft der BNO vor dem 01.05.2017 und nachher zu leisten sind. Fragen zu Mehrwertabgaben sind an das Departement Bau, Verkehr und Umwelt, Projektleitung Mehrwertabgabe zu richten.

Eine Mehrwertabgabepflicht entsteht im Zeitpunkt der Genehmigung der geänderten Nutzungsplanung und wird im Grundbuch angemerkt. Gleichzeitig entsteht auch ein gesetzliches Grundpfandrecht zur Sicherung der Forderung. Der Gemeinderat erlässt eine anfechtbare Festsetzungsverfügung und lässt das gesetzliche Grundpfandrecht im Grundbuch eintragen. Obwohl die Rechnungsstellung erst mit einer allfälligen Veräusserung der Parzelle oder mit der Erteilung einer Baubewilligung erfolgt, ist die Abbildung in der Jahresrechnung im Zeitpunkt des Eintritts der Abgabepflicht zu buchen.

Die Entrichtung einer Mehrwertabgabe steht nicht im direkten Zusammenhang mit einer späteren Verwendung. Für die Entnahme von Geldern aus dem kommunalen Spezialfonds Mehrwertabgabe sind die Gemeinden zuständig. Die Verwendung muss Art. 5 Abs. 1ter des Bundesgesetzes über die Raumplanung entsprechen. Diese Bestimmung lässt den Gemeinden einen grossen Spielraum. Die kantonale Mehrwertabgabeverordnung kann diesbezüglich als freiwillige Orientierungshilfe dienen. Die Gemeindeabteilung überprüft die Rechtmässigkeit der Verwendung der Gelder im Rahmen ihrer Aufsicht. Analog zu den Regelungen bei Spezialfinanzierungen dürfen die Fondsmittel nicht zweckentfremdet verwendet werden.

Die Gemeinde darf nur über jene Mittel aus dem Fonds verfügen, die bereits einbezahlt worden sind. Aus der Systematik der Mehrwertabgabe ergibt es sich, dass zwischen dem Zeitpunkt der Entstehung und Verbuchung der Abgabe einerseits und dem Zeitpunkt der Rechnungsstellung und Einzahlung der Abgaben andererseits viele Jahre liegen können. Die Gemeinden dürfen daher nicht über Gelder verfügen, die erst in vielen Jahren (oder im Extremfall gar nie) einbezahlt werden. Um einen besseren Überblick zu haben, kann es hilfreich sein, dass Bestadeskonto des Fonds (29100.xx) mittels der Laufnummern aufzuteilen in ein Konto für Fondsmittel, die bereits einbezahlt sind, einerseits und ein Konto für Fondsmittel, bei denen erst eine Forderung besteht, andererseits.

Die Gemeinde darf Projekte, welche die materiellen Bedingungen für eine Finanzierung aus dem Fonds Mehrwertabgabe erfüllen, aus allgemeinen Gemeindemitteln vorfinanzieren, wenn noch nicht genügend Fondsmittel einbezahlt sind, aber damit gerechnet werden kann, dass der Fonds in nützlicher Frist über genügend einbezahlte Mittel verfügen wird. Für die Vorfinanzierung aus allgemeinen Mitteln ist ein Verpflichtungskredit einzuholen. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass eine nachträgliche Finanzierung über den Fonds Mehrwertabgabe geplant ist, sobald dieser genügend geäufnet ist. Es ist aber auch auf das Risiko aufmerksam zu machen, dass die erwarteten Einzahlungen ausbleiben können.

Eine Ausnahme von der Regel, wonach nur bereits einbezahlte Fondsmittel verwendet werden dürfen, ist dann zulässig, wenn die Gemeinde selber abgabepflichtig ist. In diesem Fall macht die Unterscheidung zwischen einbezahlten und nicht einbezahlten Mitteln keinen Sinn, weshalb die Abgabe der Gemeinde sofort den verfügbaren Fondsmitteln zugerechnet werden darf.

Nachfolgend werden Muster für die Verbuchung der verschiedenen Geschäftsfälle im Zusammenhang mit der Mehrwertabgabe aufgeführt:

Die Einlagen sind in der Jahresrechnung des Jahres, in welchem die Abgabepflicht entsteht, wie folgt abzubilden.

Sollstellung und Äufnung des Spezialfonds im Jahr der Entstehung der Mehrwertabgabepflicht:

Gemeindeanteil Mehrwertabgabe	10720.xx	7900.4022
Einlage des Gemeindeanteils in Spezialfonds	7900.3511	29100.xx
Kantonsanteil Mehrwertabgabe	10720.xx	20690.xx

Für den Fall, dass die Gemeinde selber mehrwertabgabepflichtig wird, erfolgt die Verbuchung wie folgt:

Verbuchung der Aufwertung, welche die Abgabepflicht auslöst	10800.xx	9630.4443
Gemeindeanteil Mehrwertabgabe	9630.3439.20	7900.4022
Einlage des Gemeindeanteils in Spezialfonds	7900.3511	29100.xx
Kantonsanteil Mehrwertabgabe	9630.3439.20	20690.xx

Der Geldfluss bei Fälligkeit (Veräusserung, Erteilung Baubewilligung) erfolgt für die Gemeinde und Kanton folgendermassen:

Rechnungsstellung durch die Abteilung Finanzen

Verbuchung des Zahlungseingangs	Bank	10720.xx
Zahlung des Kantonsbeitrages infolge Rechnungsstellung	20690.xx	Kreditor

Beispiel einer Auszahlung / Verwendung aus dem Spezialfonds in die Erfolgsrechnung:

Beiträge an XX	7900.363x	Flüssige Mittel
Dienstleistungen	7900.31xx	Flüssige Mittel
Entnahme aus Spezialfonds	29100.xx	7900.4511

Soll ein Investitionsprojekt über den Mehrwertabgabefonds finanziert werden ist der Geschäftsfall buchhalterisch wie folgt abzuwickeln:

Investitionsbeitrag XX	7900.3632	xxxx.6370
Abschlussbuchung Investitionsrechnung/Aktivierung	9990.5900	14xxx.01
Entnahme aus Spezialfonds	29100.xx	7900.4511

6.2.2 Fonds im Fremdkapital

Fonds werden dem Fremdkapital (Sachgruppe 2091) zugewiesen, wenn die Rechtsgrundlage von übergeordnetem Recht abschliessend vorgegeben ist. Diese kann vom eigenen Gemeinwesen nicht geändert werden und lässt keinen Handlungsspielraum offen.

Zu den Fonds im Fremdkapital gehört insbesondere der Fonds für Ersatzabgaben Schutzraumbauten.

Eine Einlage in den Fonds wird in der entsprechenden Funktion mit 3501 und die Entnahme mit 4501 gebucht. Sofern eine Verzinsung des Fonds vorgesehen ist, wird diese in der Funktion 9610 Zinsen über das Konto 3409 Übrige Passivzinsen gebucht.

6.2.3 Zuwendungen im Eigenkapital

Erhält die Gemeinde eine Zuwendung für ein bestimmtes Projekt (z. B. Spende zur Realisierung eines Kinderspielplatzes beim Schulhaus) ist diese Zuwendung im Eigenkapital Konto 29110 mit separater Laufnummer zu verbuchen. Aus der Kontobezeichnung soll der zu realisierende Verwendungszweck ersichtlich sein.
Da die Zuwendung für die öffentliche Aufgabenerfüllung des Gemeinwesens erfolgte und das Verfügungsrecht alleine bei der Gemeinde liegt, wird diese Zuwendung dem Eigenkapital zugeordnet.

Die Zuwendung steht in direktem Zusammenhang mit einem zu realisierenden Investitionsprojekt. Deshalb ist bei der Ausführung des Investitionsprojekts ein Investitionsbeitrag von privaten Haushalten aus dieser Zuwendung zu buchen.

Buchungsbeispiel bei der Realisierung des Investitionsprojekts

Ausgaben für die Bau des Kinderspielplatzes	2170.5030	Kreditoren
Investitionsbeitrag von privaten Haushalten	2170.3632	2170.6370
Funktionale Entnahme aus Zuwendung Kinderspielplatz	29110.xx	2170.4512

6.2.4 Zuwendungen im Fremdkapital

Liegt das Verfügungsrecht über ein/e Legat/Zuwendung nicht alleine bei der Gemeinde, sondern sind andere Parteien oder Vorgaben bezüglich der Verwendung zu berücksichtigen, so ist diese dem Fremdkapital Konto 2092 zuzuordnen.

Diese Zuwendungen des Fremdkapitals sind nicht zu verwechseln mit Entschädigungen für das QM der Schule oder für Altpapiersammlungen durch Schüler oder Kinderturngruppen. Bei diesen handelt sich um eine Entschädigung für erbrachte Leistungen und diese sind als übrige Verpflichtung in der Kontogruppe 2009 auszuweisen.

6.2.5 Zuwendungen ohne Verwendungszweck

Zuwendungen ohne Zweckbindung sind erfolgswirksam zu verbuchen.

6.3 Vorfinanzierungen

Mit Vorfinanzierungen können Reserven im Eigenkapital für noch nicht beschlossene Vorhaben gebildet werden. Für die Bildung von Vorfinanzierungen bestehen restriktive Vorschriften; sie dürfen nur vorgenommen werden, wenn

- ein Beschluss der Gemeindeversammlung bzw. des Einwohnerrates für die Vorfinanzierung vorliegt,
- der Zweck und der maximale Betrag der Vorfinanzierung genau festgelegt ist
- es sich um ein konkretes Investitionsprojekt handelt, welches im AFP aufgeführt oder Gegenstand einer Vorstudie oder Absichtserklärung ist,
- die Summe für die planmässigen Abschreibungen über die gesamte Nutzungsdauer verwendet wird
- kein Bilanzfehlbetrag besteht.

Nicht zulässig ist die Bildung von Vorfinanzierungen

- zu Lasten des Eigenkapitals (budgetierte Vorfinanzierungen, die in der Jahresrechnung zu einem Aufwandüberschuss führen, sind entsprechend zu kürzen),
- für Aufwendungen der Erfolgsrechnung,
- für Spezialfinanzierungen (gebührenfinanziert).

Mit der Vorfinanzierung wird nicht der Kredit für die Ausführung des Vorhabens bewilligt, dazu ist ein separater Verpflichtungskredit notwendig.

Die Einlagen und Entnahmen erfolgen über den ausserordentlichen Aufwand (3893) bzw. Ertrag (4893). Vorfinanzierungen sind nicht zu verzinsen.

Die Auflösung der Vorfinanzierung hat mit Beginn der Abschreibung der Anlage in jährlichen Tranchen zugunsten der Erfolgsrechnung zu erfolgen (Konto 4893). Die letzte Einlage kann demzufolge im Jahr der Inbetriebnahme des Projekts erfolgen. Die planmässigen Abschreibungen werden Brutto gebucht. Durch die Entnahme aus der Vorfinanzierung reduziert sich Netto der Abschreibungsaufwand in der Erfolgsrechnung.

Sobald feststeht, dass das Investitionsvorhaben nicht ausgeführt wird, ist die Vorfinanzierung zugunsten der Erfolgsrechnung aufzulösen.

Sollen die Mittel für die Bildung einer anderen Vorfinanzierung eingesetzt werden, so gelten die Regeln für die Neubildung von Vorfinanzierungen (besonderer Beschluss der Gemeindeversammlung bzw. des Einwohnerrats mit genauer Zweckbestimmung und Höchstbetrag). Die Änderung der Zweckbestimmung in der Bilanz anstelle einer Auflösung und Neubildung der Vorfinanzierung ist nicht gestattet.

Beispiel Verbuchung Vorfinanzierung Neubau Turnhalle
Die Gemeinde A beabsichtigt, im Jahr 4 gemäss Aufgaben- und Finanzplanung mit dem Neubau einer Turnhalle zu beginnen. Im Dezember des Jahres 3 soll der entsprechende Verpflichtungskredit der Gemeindeversammlung zum Beschluss vorgelegt werden. Um die Abschreibungsbelastung nach der Realisierung zu reduzieren, soll in den Jahren 1 - 4 eine Vorfinanzierung mit jährlich Fr. 350'000.00 geäufnet werden.

Buchungen in den Jahren 1 - 4	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Einlage in die Vorfinanzierung	2170.3893	29300.01	350'000

Nach vier Rechnungsjahren weist das Konto 29300.01 "Vorfinanzierung Abschreibungen Turnhalle" einen Bestand von Fr. 1'400'000.00 aus.

Im Rechnungsjahr 4 werden für den Bau der Turnhalle Fr. 2'800'000.00 investiert und im Rechnungsjahr 5 werden Restzahlungen von Fr. 1'820'000.00 geleistet.

Gegen Ende des Jahres 5 wird die Turnhalle in Betrieb genommen. Im Jahr 6 beginnen die jährlichen linearen Abschreibungen nach der Nutzungsdauer von 35 Jahren. Analog der Nutzungsdauer wird die Vorfinanzierung in jährlich gleichbleibenden Tranchen zu Gunsten der Erfolgsrechnung aufgelöst.

Buchungen im Rechnungsjahr 4	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Zahlungen an Bauunternehmer	2170.5040	20000.01	2‘800‘000
Übertrag an Bilanz	14070.40	9990.6900.00	2'800'000

Buchungen im Rechnungsjahr 5	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Restzahlungen an Bauunternehmer	2170.5040	20000.01	1'820'000
Übertrag an Bilanz	14070.40	9990.6900.00	1'820'000
Umbuchung Anlagen im Bau	14040.01	14070.40	4'620'000

Buchungen ab Rechnungsjahr 6	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Planmässige Abschreibungen Turnhalle	2170.3300.40	14040.99	132'000
Anteilsmässige Auflösung Vorfinanzierung	29300.01	2170.4893.00	40'000

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. 1GG).

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).

Verjährte Forderungen sind nicht bilanzierungsfähig und vollständig abzuschreiben.

7.1.2.2 Steuerforderungen (1012)

Bilanzierung

Der Rechnungsverkehr 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.

Verjährte Steuerforderungen sind nicht bilanzierungsfähig und vollständig abzuschreiben.

Bei mutmasslichen Verlusten ist eine Wertberichtigung zu buchen. Für wesentliche Ausstände, bei denen konkrete Informationen auf ein erhebliches Ausfallrisiko hinweisen, 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 der Steuern der natürlichen Personen am Jahresende (ohne Habensaldi) massgebend. Dieser ist in zwei Schritten wie folgt zu berechnen:

1. Prozentualer Gemeindeanteil am Bruttoausstand ermitteln: SL Liste K-S023A 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 %. **2. Gemeindeanteil am Bruttoausstand in Fr. aufgrund %-Satz errechnen**: SL Jahresabschluss Ausstandsliste 20xx.12/1 (K-2140) Zusammenzug Ausstand Steuern Brutto (alle Hoheiten) z.B. 1'660'208.98 davon 44.17 % Gemeinde 733'314.	**Total**	**Jahr 2015**	**Jahr 2014**	**Jahr 2013**	**Jahr 2012**	**Jahr 2011**
	2'663'314	**733'314**	500'000	580'000	450'000	400'000
Tatsächliche Forderungsverluste bei den Steuern der natürlichen Personen der Gemeinde (Konto 9100.3181.00) bzw. SL Liste J-Abschluss Verluste, Erlasse (ohne juristische Personen)	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 Steuer-forderungen

SL Jahresabschluss Ausstandliste 20xx.12/1 (K-2140) Zusammenzug **Ausstand Steuern Brutto davon Anteil Gemeinde** (Ermittlung siehe vorangehende Tabelle)	733'314
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 Ausstandliste Steuerjahre 2001 - 20xx 20xx.12/1 (K-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. K-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 (Brandschaden) 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 (§ 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 Kapitalisierungszinssatz[1]. Es erfolgt grundsätzlich keine separate Bilanzierung des Grundstückwerts, 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. In diesem Fall empfiehlt es sich, die Differenz zwischen der effektiv erzielten Miete und der marktkonformen Miete, dem betroffenen Aufgabenbereich (z.B. Kultur, Soziale Sicherheit) zu belasten und dem Mietertrag der Liegenschaften Finanzvermögen gutzuschreiben. Dies erhöht die Transparenz, da es andernfalls zu einer versteckten Subventionierung kommt.
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	01 - 10	1.7
(2 - 3 Wohnungen)	11 - 30	2.0
	31 - 50	2.3
	51 - 70	2.6
	über 70	2.9
Mehrfamilienhaus	01 - 10	1.9
(4 - 8 Wohnungen)	11 - 30	2.2
	31 - 50	2.5
	51 - 70	2.8
	über 70	3.1
Mehrfamilienhaus	01 - 10	2.1
(über 8 Wohnungen)	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.

Sanierung bestehender Liegenschaften des Finanzvermögens

Erfolgen grössere Investitionen in bestehende Liegenschaften des Finanzvermögens, so werden die Ausgaben direkt auf der entsprechenden Anlage aktiviert. Nach Abschluss der Arbeiten findet eine Neubewertung der Liegenschaft gemäss der Ertragswertmethode statt. Im "Idealfall" entspricht die investierte Summe dem Mehrwert. Andernfalls ist die erforderliche Wertberichtigung erfolgswirksam vorzunehmen.

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 Mobiliar. 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 Abfalldeponie, 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

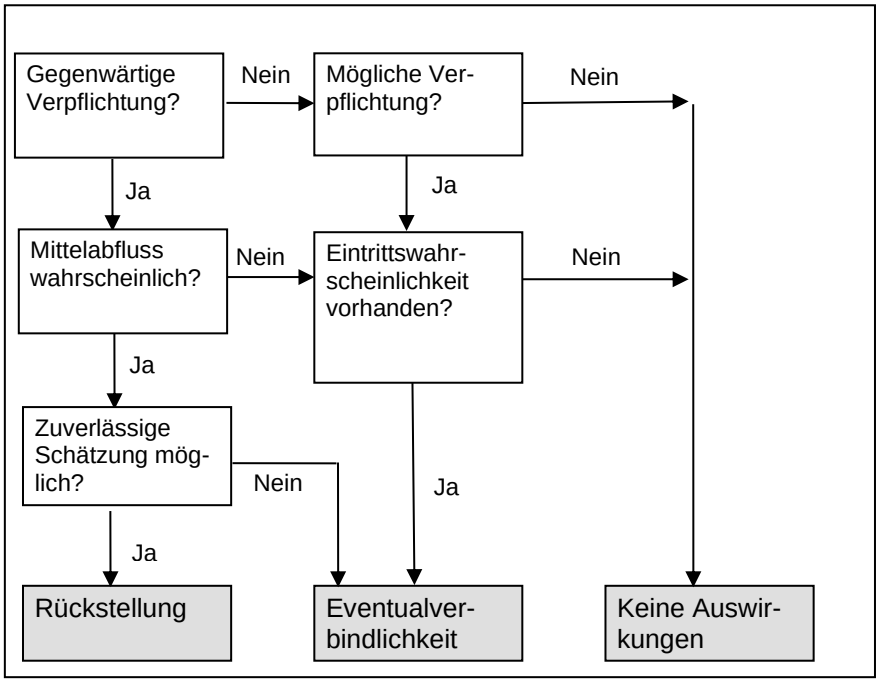
- Investitionsrechnung und Erfolgsrechnung (Restkosten geleisteter Arbeit)
- Gegenwärtige vertragliche Verpflichtungen ohne Rückfluss (vorzeitiger Ausstieg aus einem befristeten Mietvertrag)

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).

Inhaltsverzeichnis Kapitel 8

8 INTERNE VERRECHNUNGEN, INTERNE VERZINSUNGEN 1

8.1 Interne Verrechnungen 1

8.1.1 Abgeltungen 1

8.1.2 Personalaufwand 1

8.1.3 Interne Verrechnung innerhalb steuerfinanziertem Bereich 2

8.1.4 Interne Verrechnung mit Spezialfinanzierungen/Ortsbürgergemeinde 2

8.2 Interne Verzinsungen 4

8.2.1 Erforderliche Verzinsungen 4

8.2.2 Zinssätze 4

8.2.3 Verbuchung 4

8 INTERNE VERRECHNUNGEN, INTERNE VERZINSUNGEN

8.1 Interne Verrechnungen

Interne Verrechnungen sind Gutschriften und Belastungen innerhalb des eigenen Gemeinwesens. Sie bezwecken die Förderung des Kostendenkens und der Eigenverantwortlichkeit durch eine angemessene Ermittlung des verursachten Aufwands und des erzielten Ertrags. Interne Verrechnungen sind vorzunehmen, wenn sie für eine genaue Rechnungsstellung, für die Sicherstellung einer wirtschaftlichen Aufgabenerfüllung oder für die Vergleichbarkeit unter den Gemeinden erforderlich oder sinnvoll sind. Indem Personal-, Sach- und übriger Betriebsaufwand, Abschreibungen und Finanzaufwand sowie Erträge zwischen einzelnen Funktionen verrechnet werden, wird die Grundlage geschaffen, um die wirtschaftliche Aufgabenerfüllung eines bestimmten Bereichs beurteilen zu können.

8.1.1 Abgeltungen

Abgeltungen sind Entschädigungen für bestimmte Dienstleistungen. Sie sind als interne Verrechnung zwischen Funktionen der Erfolgsrechnung auszuweisen. Es gilt der Grundsatz, wonach alle für andere Aufgabenbereiche (Funktionen) und Körperschaften im eigenen Verwaltungsbereich erbrachten Leistungen intern verrechnet werden.

Als Basis für die Bemessung der internen Verrechnung kommen in Frage:
- Aufwand / Ertrag eines Aufgabenbereichs oder Funktion
- Kosten / Erlöse einer Dienstleistung
- Mengenerfassung (Stückzahl, Ausmass)
- Einkaufspreise
- Marktpreise für Material aus Eigenproduktion
- Personalaufwand (Leistungserfassung, Arbeitszeitrapporte)

Die Gemeinden sind grundsätzlich frei in der Bestimmung von Art und Höhe der internen Verrechnungen. Sie müssen jedoch sachgerecht und in der Höhe angemessen festgelegt und konstant jährlich verbucht werden. Auf die Verrechnung geringfügiger Leistungen (Empfehlung unter Fr. 1’000.00) ist zu verzichten.

8.1.2 Personalaufwand

Personalaufwand (Löhne und Soziallasten), welcher verschiedene Funktionen betrifft, ist nach einem sachgerechten Verteilschlüssel intern aufzuteilen. Mit Vorteil erfolgt die Verteilung über die Lohnbuchhaltungssoftware direkt. Andernfalls werden die Löhne und Soziallasten verbucht und anschliessend intern verrechnet.

Die Lohnverteilung sollte monatlich vorgenommen werden, damit aussagekräftige Zwischenabschlüsse erstellt werden können. Die Verteilung der Löhne kann anhand der effektiven Stunden vorgenommen werden.

Werden die Löhne nicht direkt verbucht, sind sie in der Funktion 9905 Allgemeine Personalkosten zu sammeln und intern zu verrechnen (Konti 3910.01/4910.01). Die Verrechnung von Löhnen an Spezialfinanzierungen und andere Rechnungskreise werden über die Konti 3612.01/4612.01 (Entschädigungen an/von Gemeinden und Gemeindeverbänden) vollzogen.

Die Soziallasten sind nach effektiver Lohnsumme auf die einzelnen Funktionen zu übertragen.

Sofern die Verbuchung der Soziallasten nicht direkt in den einzelnen Funktionen (0 - 8) erfolgt, werden sie in der Funktion 9905 Allgemeine Personalkosten gesammelt und intern verrechnet (Konti 3910.02/4910.02). Die Verrechnung von Soziallasten an Spezialfinanzierungen und andere Rechnungskreise werden über die Konti 3612.02/4612.02 (Entschädigungen an/von Gemeinden und Gemeindeverbänden) vollzogen.

8.1.3 Interne Verrechnung innerhalb steuerfinanziertem Bereich

Die interne Verrechnung innerhalb des eigenen Gemeinwesens (ohne Spezialfinanzierungen / Ortsbürgergemeinde) ist über die Sachgruppen 39/49 vorzunehmen.

Beispiele interne Verrechnung

- Für Benützungskosten von Schul- und Sportanlagen durch Sport- und kulturelle Vereine wird die Verrechnung aufgrund der Belegung und des Aufwands der Funktion 2170 Schulliegenschaften vorgenommen.
  Konto 3220.3920 an 2170.4920 — Interne Verrechnung Benützungskosten Theater- und Musikvereine
  Konto 3410.3920 an 2170.4920 — Interne Verrechnung Benützungskosten an Sportvereine
- Verrechnung Lohn
  Konto 2170.3910.01 an 9905.4910.01 — Lohnanteil Schulanlagen
- Verrechnung Soziallasten
  Konto 2170.3910.02 an 9905.4910.02 — Anteil Soziallasten Schulanlagen
- Verrechnung von kalkulatorischen Zinsen und Finanzaufwand an Stiftungen (in der Funktion 9951)
  Konto 9610.3940 an 9951.4940

8.1.4 Interne Verrechnung mit Spezialfinanzierungen/Ortsbürgergemeinde

Interne Verrechnungen von Dienstleistungen, Löhnen und Soziallasten zwischen dem steuerfinanzierten Bereich und den Spezialfinanzierungen (Gemeindebetriebe wie Wasserwerk, Abwasserbeseitigung, Abfallwirtschaft, Elektrizitätswerk usw.) und anderen Rechnungskreisen (z.B. der Ortsbürgergemeinde) sind über die Konti 3612/4612 Entschädigungen an/von Gemeinden und Gemeindeverbänden zu buchen.
Die Konti 39/49 dürfen nicht verwendet werden, Entschädigungen an/von Spezialfinanzierungen sind wie Entschädigungen an/von Dritte zu behandeln.

Beispiele interne Verrechnung von Dienstleistungen, Löhnen, Soziallasten

- Hydrantenentschädigung
  Entschädigung an das Wasserwerk zur Abgeltung der gesetzlichen Pflicht für die Bereitstellung der Löschwasserversorgung. Als Richtwert wurden jeweils 200 bis 400 Franken pro Hydrant eingesetzt.
  Konto 1500.3612.01 an 7101.4612
- Verwaltungsentschädigungen
  Der Aufwand der Verwaltung zugunsten von Spezialfinanzierungen, anderen Rechnungskreisen oder Gemeindeverbänden ist angemessen abzugelten. Entschädigt werden damit beispielsweise die Aufwendungen für Personal und Infrastruktur (Informatik, Räumlichkeiten). Die Ansätze sind periodisch zu überprüfen und betriebswirtschaftlich zu berechnen. Die Verbuchung erfolgt über den Transferaufwand/-ertrag, Konti 3612/4612. Der Ertrag kann auf die Funktionen 0210 Abteilung Finanzen und Steuern und 0220 Allgemeine Dienste prozentual aufgeteilt werden.
  Konto 7201.3612 an 0210.4612/0220.4612 — Verwaltungsentschädigung Abwasserbeseitigung
- Verrechnung Lohn
  Konto 7101.3612.01 an 9905.4612.01 — Lohnanteil Wasserwerk
- Verrechnung Soziallasten
  Konto 7101.3612.02 an 9905.4612.02 — Anteil Soziallasten Wasserwerk

Die interne Verrechnung übriger Aufwände und Erträge zwischen dem steuerfinanzierten Bereich und den Spezialfinanzierungen bzw. anderen Rechnungskreisen wird mit sachbezogenen Konti (Sachgruppen 30-38 bzw. 40-48) gebucht.

Beispiele interne Verrechnung übriger Aufwand / Ertrag

- Strassenentwässerung
  Abgeltung für die Entwässerung der Kantons- und Gemeindestrassen zugunsten der Abwasserbeseitigung, berechnet aufgrund der Fläche des Strassennetzes. Als Richtwert können 40 Rappen je m2 entwässerte Strassenfläche angenommen werden.
  Konto 6130.3141 an 7201.4240 Strassenentwässerung Kantonsstrassen
  Konto 6150.3141 an 7201.4240 Strassenentwässerung Gemeindestrassen

- Konzessionen
  Konzessionsgebühren für die Inanspruchnahme von öffentlichem Grund und Boden (z.B. Elektrizitätswerk, Deponien) sind über die Konti 3192/4120 zu verbuchen. Konzessionsgebühren können bis maximal 7 % des Betriebsumsatzes verrechnet werden. Darüber hinausgehende Ablieferungen verletzen das Kostendeckungsprinzip.
  Konto 8711.3192 an 8710.4120 Konzession Elektrizitätswerk an Einwohnergemeinde

8.2 Interne Verzinsungen

Die Geldmittelverwaltung innerhalb eines Gemeinwesens bzw. Verwaltungsbereichs wird in der Regel zentral bei der Einwohnergemeinde geführt ↑ 9.1.1. Die Guthaben und Schulden gegenüber Spezialfinanzierungen, Gemeindeverbänden oder anderen Rechnungskreisen, Fonds und Depotgeldern werden in separaten Bilanzkonti ausgewiesen. Damit ist eine optimale Geldmittelbewirtschaftung möglich.

8.2.1 Erforderliche Verzinsungen

Zu verzinsen sind Nettoschuld/-vermögen gegenüber Spezialfinanzierungen, Kontokorrente mit Dritten (Gemeindeverbänden, Kirchgemeinden, Regionalschulen, Ortsbürgergemeinde usw., Konti 1011 und 2001), Depotgelder (ohne Schlüsseldepots), Kautionen (Konto 2006), Stiftungen (wenn vom Spender so vorgesehen, Konto 2911).

Weitere interne Verzinsungen können vorgenommen werden, soweit dies für eine transparente und betriebswirtschaftlich korrekte Rechnungslegung notwendig ist. Fonds im Eigenkapital werden in der Regel nicht verzinst.

8.2.2 Zinssätze

Für die Festlegung der Zinssätze ist der Gemeinderat zuständig. Die Zinssätze müssen finanzpolitisch vertretbar sein und marktüblichen Konditionen entsprechen. In die Überlegungen muss die Situation der Gemeinde miteinbezogen werden. Der Zinssatz wird beeinflusst durch folgende Faktoren:

- Zu welchen Konditionen hat die Gemeinde ihre langfristigen Darlehen aufgenommen?
- Welche Zinssätze werden auf dem Markt angeboten?
- Wie hat die Gemeinde evtl. vorhandenes Kapital angelegt?
- Haben die zu verzinsenden Guthaben/Schulden kurz- oder langfristigen Charakter?

Die internen Verzinsungen werden in der Regel vom Anfangsbestand vorgenommen. Wesentliche Bestandesänderungen während des Jahres sollten berücksichtigt werden.

8.2.3 Verbuchung

Die Verbuchung von internen Verzinsungen vom steuerfinanzierten Bereich in Spezialfinanzierungen oder direkt in die Bilanz (Kontokorrente, Depotgelder und Fonds) erfolgt in der Funktion 9610 Zinsen mit den Artennummern 34 und 44.

Beispiele	**Konto Soll**	**Konto Haben**
Verzinsung Kontokorrent Gemeindeverband XX	EG 9610.3400	Verband XX xxxx.4401
Verzinsung Depotgelder (z.B. Grabunterhaltsdepot)	9610.3400	20060.xx
Verzinsung Kontokorrent Einwohner-/ Ortsbürgergemeinde	EG 9610.3400	OG 9610.4401
Verzinsung Nettoschuld Wasserwerk	7101.3409.01	9610.4409.01
Verzinsung Nettovermögen Abwasserbeseitigung inkl. allfälliger Erneuerungsfonds	9610.3409.01	7201.4409.01

Interne Verrechnungen von kalkulatorischen Zinsen innerhalb des steuerfinanzierten Bereiches erfolgen über die Konti 3940/4940.

Beispiel	**Konto Soll**	**Konto Haben**
Verzinsung Stiftungen	9610.3940.00	9951.4940.00

Inhaltsverzeichnis Kapitel 9

9 GELD- UND ZAHLUNGSVERKEHR, GELDFLUSS- RECHNUNG 1

9.1 Geldmittelverwaltung 1

9.1.1 Geldverkehr 1

9.1.2 Geldanlagen 1

9.1.3 Mittelbeschaffung 2

9.1.4 Nebenkassen 2

9.1.5 Übrige Verpflichtungen 2

9.1.6 Verantwortlichkeit 2

9.1.7 Kontrollen und Sicherheit 2

9.1.8 Inkasso 3

9.1.9 Verjährung von Forderungen 3

9.1.10 Liquiditätsplanung / Cash-Management 3

9.2 Zahlungsverkehr 5

9.2.1 Belege 5

9.2.2 Aufbewahrung Belege 5

9.2.3 Auszahlungen 5

9.2.4 Unterschriftenregelung 6

9.3 Geldflussrechnung 7

9 GELD- UND ZAHLUNGSVERKEHR, GELDFLUSS-RECHNUNG

9.1 Geldmittelverwaltung

9.1.1 Geldverkehr

Umfasst die Finanzbuchhaltung mehrere Rechnungskreise, empfehlen wir, die Geldmittelverwaltung bei der Einwohnergemeinde abzuwickeln und den Geldverkehr mit den Rechnungskreisen durch interne Kontokorrente zu führen. Die Kontokorrente sind marktgerecht und auf den Finanzbedarf der Gemeinde angepasst zu verzinsen. Für die Festsetzung des Zinssatzes ist der Gemeinderat zuständig. Für Finanzierungen ausserhalb des üblichen Geschäftsverkehrs (bspw. Für Liegenschaften des Finanzvermögens einer OG), sollte aus Haftungsgründen auf eine Finanzierung über interne Kontokorrente verzichtet werden.

Die Buchhaltung ist in Schweizer Franken zu führen. Bei häufigem Geldverkehr mit ausländischen Partnern ist für Gemeinden die Führung von Bankkonten in Fremdwährung möglich. In der Bilanz müssen diese Konten jedoch in Schweizer Franken ausgewiesen werden. Ein- und Auszahlungen sind zu einem selbst festgelegten Buchkurs oder dann zum Tageskurs zu verbuchen. Kursdifferenzen auf Beständen sind quartalsweise oder spätestens beim Jahresabschluss über die Funktion 9610 Zinsen (Konti 3419/4419) auszubuchen. Zugelassene Zahlungsmittel wie Reka-Checks werden unter den übrigen flüssigen Mitteln (Konto 10090) bilanziert.

Die Buchhaltung und der Geldverkehr sind zeitnah und lückenlos zu erfassen. Die Vorgänge sind chronologisch festzuhalten. Für jede Einzahlung und Auszahlung muss ein Beleg vorhanden sein, z.B. Kassenquittung, Post- oder Bank-Kontoauszug. Für den Bargeldverkehr eignet sich eine Registrierkasse oder eine informatikunterstützte Kassenlösung. Auch ein EC-Terminal kann eingesetzt werden.

Post- und Bank-Kontoauszüge sind chronologisch (in Papierform oder elektronisch) aufzubewahren. Die elektronische Aufbewahrung ist möglich, wenn die Lesbarkeit der Daten während zehn Jahren gewährleistet ist (siehe ↑ Kapitel 4.5).

9.1.2 Geldanlagen

Soweit Gemeindegelder nicht für die Finanzierung eigener Vorhaben oder die Rückzahlung von Schulden eingesetzt werden können, sind sie zu marktüblichen Konditionen und risikoarm anzulegen (§ 6 FiV).

Die Beurteilung des Kriteriums "risikoarm" hängt von der Grösse der Gemeinde, vom Volumen und von der Diversifizierung der Gelder ab. Hoch riskante Geldanlagen sind ausgeschlossen. Für Geldanlagen ist ausschliesslich der Gemeinderat zuständig. Der Gemeinderat erlässt Richtlinien für die Anlagen und regelt die entsprechenden Zuständigkeiten und Kompetenzen (§ 6 Abs. 2 FiV). Der Kanton übernimmt für Geldanlagen keine Verantwortung.

Für Darlehen (z.B. an andere Gemeinden) sind schriftliche Schuldverpflichtungen auszustellen. Die Gewährung von Darlehen, die dem Verwaltungsvermögen (Sachgruppe 144) zuzuordnen sind, ist durch die Legislative beschliessen zu lassen.

9.1.3 Mittelbeschaffung

Die Gemeinde beschafft ihre Mittel durch:
- Einnahmen von Steuern, Beiträgen und Gebühren
- Erträge des Vermögens
- Beiträge und Anteile an Einnahmen öffentlicher Körperschaften, Unternehmungen und Einrichtungen
- Aufnahme von Darlehen, Anleihen und Krediten

9.1.4 Nebenkassen

Das Führen von Nebenkassen ist gestattet, wenn dies aus betriebswirtschaftlichen Gründen notwendig ist. Ein- und Auszahlungen sind lückenlos aufzuzeichnen (Kassabuch, Registrierkasse). Mindestens vierteljährlich, oder wenn die diebstahlversicherte Summe erreicht ist, sind der Abteilung Finanzen Bargeldbestände abzuliefern (Übertrag Hauptkasse Konto 10000.01 an Nebenkasse Konto 10001.xx).

Der Geldverkehr auf den Nebenkassen ist nach dem Bruttoprinzip zu verbuchen (z.B. Konto 10001.xx Nebenkasse an Konto 0220.4210 Gemeindekanzlei, Gebühren für Amtshandlungen).

Alle Bank- und Postkonten (Einwohnerkontrolle, Schule, Feuerwehr, Kanzlei usw.) sind in die Bilanz aufzunehmen. Der Gemeinderat regelt die entsprechenden Kompetenzen (Unterschriftenberechtigung).

9.1.5 Übrige Verpflichtungen

Einnahmen zu einem bestimmten Zweck (z.B. Gelder von öffentlichen Sammlungen, Erlöse von Dorffesten, Beiträge an Schulen), welche die Gemeinde erhält bzw. wo sie als Trägerin aufgetreten ist, sind unter Konto 20090 Übrige Verpflichtungen zu verbuchen, falls die Verwendung nicht im gleichen Rechnungsjahr vorgesehen ist. Der Gemeinderat regelt die Kompetenzen.

9.1.6 Verantwortlichkeit

Der Leiter Finanzen ist für den richtigen und rechtzeitigen Vollzug der Ausgaben und Einnahmen, für die vorschriftsgemässe Führung des Finanzhaushalts in allen Teilen, für die sichere Verwahrung der Gelder sowie für die rechtzeitige Ablage der Rechnungen, Kontrollen und Statistiken verantwortlich. Die Verwaltung öffentlicher Gelder ist von einer fachkundigen Leiterin oder einem fachkundigen Leiter Finanzen zu führen (§ 94b GG).

9.1.7 Kontrollen und Sicherheit

Die Leiter Finanzen sind dafür verantwortlich, dass die Kassen und übrigen Geldbestände jederzeit mit dem Buchhaltungssaldo übereinstimmen. Der Gemeinderat regelt die Revision des Geldverkehrs. Pro Jahr ist mindestens eine unangemeldete Kontrolle durchzuführen. Damit kann die Finanzkommission oder ein Sachverständiger beauftragt werden.

Es liegt in der Zuständigkeit des Gemeinderats, Sicherheitsleistungen zu regeln. Für den Gemeinderat wird der Abschluss einer Vermögensschadenhaftpflichtversicherung empfohlen. Bargeld, Wertschriften und Forderungsurkunden sind feuer- und diebstahlsicher aufzubewahren. Die Aufbewahrung der Wertschriften in einem Bankdepot ist gestattet. Als Absicherung darf in einer Kasse maximal so viel Geld aufbewahrt werden wie die diebstahlversicherte Summe beträgt.

9.1.8 Inkasso

Bezüglich des Inkassos von Steuerforderungen sind die Weisungen des Kantonalen Steueramtes zu beachten.

Forderungen (Gebühren, Elternbeiträge usw.) sind rechtzeitig mit einer Zahlungsfrist in Rechnung zu stellen. Nach Ablauf der Zahlungsfrist ist der Schuldner mit einer Mahnung in Verzug zu setzen. Er wird darauf aufmerksam gemacht, dass ab Datum der Fälligkeit die Verzugszinspflicht besteht. Wird eine Forderung bestritten, ist vom Gemeinderat eine beschwerdefähige Verfügung zu erlassen. Für rechtskräftig veranlagte Forderungen ist nach Ablauf der Mahnfrist die Betreibung einzuleiten.

Für fällige Forderungen kann der Gemeinderat Zahlungsaufschub bewilligen unter Berechnung eines Verzugszinses. Der Gemeinderat kann die Bewilligung eines Zahlungsaufschubes an die Abteilung Finanzen delegieren (Höhe der Forderung, Dauer des Aufschubes). In jedem Fall sollte vom Schuldner ein Stundungsgesuch einverlangt werden.

Die Kompetenzen zur Abschreibung sind durch den Gemeinderat zu regeln. Bei einer Abschreibung muss ein Verlustschein ohne Betreibungsergebnis oder ein Beschluss des Gemeinderates vorliegen. Für die Abschreibung von Steuerforderungen erlässt das Kantonale Steueramt detaillierte Weisungen.

Verlustscheine aus Betreibungen sind aktiv zu bewirtschaften (Verlustscheinkontrolle). Bei abgeschriebenen Forderungen, für die kein Verlustschein vorliegt, ist die Verjährung zu beachten.

Die Wertberichtigung bei mutmasslichen Verlusten ist in ↑ Kapitel 7 geregelt.

9.1.9 Verjährung von Forderungen

Mit Ablauf von 10 Jahren seit Eintritt der Rechtskraft verjähren alle Forderungen, für die das Bundeszivilrecht nicht etwas anderes bestimmt. Die 5-jährige Verjährungsfrist für wiederkehrende Gebühren, Miet-, Pacht-, Baurechts- und Kapitalzinsen sowie anderen periodischen Leistungen, Handwerksarbeit und Honoraren beginnt nach Abschluss des Rechnungsjahres. Die Verjährung wird durch jede Verwaltungshandlung unterbrochen, mit der die Forderung beim Pflichtigen geltend gemacht wird. Die Bestimmungen des Schweizerischen Obligationenrechtes und des Steuerrechtes bleiben vorbehalten.

Die Verjährung und Löschung von Verlustscheinen ist in Art. 149 a des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) geregelt.

9.1.10 Liquiditätsplanung / Cash-Management

Ziel und Zweck des Cash-Managements ist die Sicherung der Liquidität und Erreichung höchster Effizient im Zahlungsverkehr. Mit einer einfachen Liquiditätsplanung lassen sich Liquiditätsengpässe und -reserven im Voraus berechnen. Für ein erfolgreiches Cash-Management sind folgende Voraussetzungen nötig:

Bewirtschaftung der flüssigen Mittel
- Kanalisieren der Geldströme auf möglichst wenige Konten
- Niedriger Durchschnittsbestand der flüssigen Mittel
- Tägliche Überprüfung der Geldkonten mit entsprechendem Ausgleich wenn nötig
- Regelmässig Offerten bei Geldanlagen einholen

Kreditbeschaffung
- Mehrere Offerten für Kreditaufnahmen einholen
- Kreditofferten vergleichbar machen (Zinsen, Kommissionen, Spesen)
- Gestaffelte Rückzahlungsklauseln vorsehen
- Kreditbeschaffung über andere Gemeinwesen prüfen
- Dem Gemeinderat rechtzeitig vollständige Entscheidungsgrundlagen für Darlehensaufnahmen vorlegen

Debitorenbewirtschaftung
- Erbrachte Leistungen und Lieferungen unverzüglich in Rechnung stellen
- Rechtzeitig und regelmässig mahnen
- Organisation und Terminierung der Fakturierung (Wasser, Abwasser, Kehricht usw.)

Kreditorenbewirtschaftung
- Kreditoren auf Verfall bezahlen (Kreditorenprogramm)
- Vom Skontoabzug Gebrauch machen

Liquiditätsplanung
- Erstellen Liquiditätsplan mit regelmässigem Soll-Ist-Vergleich
- Terminplan für grössere Ausgaben erstellen
- Anlagemöglichkeiten anhand Liquiditätsplan ausschöpfen
- Gemeinderat über grössere Abweichungen orientieren

Zahlungsverkehr
- Organisation eines rationellen Zahlungsverkehrs
- Minimierung der Post- und Bankspesen

9.2 Zahlungsverkehr

9.2.1 Belege

Für die einzelnen Buchungsvorgänge muss ein Belegnachweis (in Papier oder elektronischer Form) vorliegen, welcher klar und nachprüfbar ist. Der einer Buchung zugrundeliegende Geschäftsvorgang oder Sachverhalt muss nachvollzogen werden können (§ 92a Abs. 2 GG).

Die Belege enthalten die notwendigen Angaben und Vermerke, welche den darauf basierenden Rechnungsverkehr ausreichend begründen. Mahnungen und Kontoauszüge dürfen nicht als Rechnungsbelege verwendet werden, da meist die notwendigen Detailangaben fehlen und die Gefahr einer Doppelzahlung gross ist.

Der Zahlungsverkehr ist sofort bzw. mindestens wöchentlich in der Finanzbuchhaltung zu verbuchen. Der Geldbestand muss jederzeit aus der Buchhaltung und den nicht verbuchten Belegen nachvollzogen werden können. Jede Eintragung in der Buchhaltung erhält eine fortlaufende Belegnummer. Das Belegdatum soll mit dem Zahlungsdatum übereinstimmen (in der Kreditorenbuchhaltung entspricht das Belegdatum dem Datum der Rechnung).

Die Belege können chronologisch oder systematisch nach Kontenplan abgelegt werden.

Post- und Bankauszüge sind chronologisch abzulegen und dürfen nicht den Rechnungsbelegen beigefügt werden.

9.2.2 Aufbewahrung Belege

Die Unterlagen und Akten der Rechnungsführung wie Rechnungsbelege, Geldbelege, Kontrollen, Bücher, Listen und Journale sind ab Abschluss des Genehmigungsverfahrens mindestens zehn Jahre lang aufzubewahren (§ 23 FiV). Die elektronische Aufbewahrung ist möglich, sofern die Lesbarkeit der Daten während zehn Jahren gewährleistet ist (↑ Kapitel 4.5).

9.2.3 Auszahlungen

Auszahlungen dürfen nur mit Beschluss des Gemeinderats vorgenommen werden. Die Zuständigkeit für die Zahlungsanweisungen kann der Gemeinderat delegieren. Die direkt einem Post- oder Bankkonto belasteten Zahlungen sowie dringende kleinere Zahlungen werden nachträglich durch den Gemeinderat zur Zahlung angewiesen. Nicht auf die Zahlungsanweisungsliste werden monatliche und periodische Lohnzahlungen gesetzt, die der Gemeinderat mit im Voraus genehmigten Lohnaufstellungen freigegeben hat.

Der Auszahlungsbeleg muss beim Eingang folgende Angaben enthalten:
- Rechnungssteller bzw. Zahlungsempfänger
- Schuldner bzw. Zahlungspflichtiger
- Datum der Rechnungsstellung
- Datum oder Zeitraum von Lieferung und Leistung
- Bruttobetrag, evtl. Skontoabzugsmöglichkeit
- Mehrwertsteuerangaben

Die Belege werden mit folgenden Angaben ergänzt:
- Konto Finanzbuchhaltung, Konto Anlagebuchhaltung, Beleg- bzw. Kreditorennummer
- Visum des Sachbearbeiters oder Leistungsempfängers
- Verwendungszweck
- Visum für die rechnerische Nachprüfung
- Eventueller Skontoabzug mit Nettobetrag
- Weiterverrechnungsvermerk
- Zahlungsdatum (bei Kreditorenbuchhaltung genügt Erfassung in Kreditoren)
- Hinweis auf die Zahlungsanweisung mit Anweisungsnummer bzw. Kreditorennummer
- Eventueller Hinweis (Stempel oder Etikette) "Im Inventar eingetragen" (§ 24 FiV)

9.2.4 Unterschriftenregelung

Der Gemeinderat ist für die Unterschriftenregelung zuständig (§ 94a Abs. 2 lit. c GG).

Der Auszahlungsprozess, wie in untenstehender Tabelle dargestellt, kann elektronisch abgewickelt werden. Der Gemeinderat erlässt die entsprechenden Weisungen. Es ist grundsätzlich das Vier-Augen-Prinzip anzuwenden. Für den Zahlungsvollzug gilt zwingend Kollektivunterschrift.

Beispiel:

Rechnungseingang	Stempel
Visum Sachbearbeiter oder Leistungsempfänger	Materielle Kontrolle Preisliche Kontrolle
Abteilung Finanzen	Rechnerische Kontrolle Skontoabzug Erfassung Kreditoren / Laufende Belegnummer
Zahlungsanweisungsliste oder Kreditoren-Liste	Zur Zahlungsanweisung an den Gemeinderat
Gemeinderat	Zahlungsanweisung
Gemeindeschreiber	Beispiel Protokollierung: Die Rechnungen xxx bis xxx gemäss Liste Nr. xx werden zur Zahlung angewiesen. Davon ausgenommen ist die Nr. xxx (Meier GmbH).
Gemeinderat Gemeindeschreiber	Unterzeichnung der Zahlungsanweisungs- bzw. der Kreditorenliste
Abteilung Finanzen	Aufbewahrung der Zahlungsanweisungs- oder der Kreditorenliste Zahlungsvollzug (Kollektivunterschrift), Vermerk auf den Rechnungsbelegen

9.3 Geldflussrechnung

Die Geldflussrechnung ist Bestandteil der Jahresrechnung und somit zwingend zu jeder Jahresrechnung zu erstellen (§ 88c GG, § 13 FiV). Dies bedeutet, es ist für jeden Rechnungskreis (Einwohnergemeinde, Ortsbürgergemeinde oder Gemeindeverband) separat eine Geldflussrechnung zu erstellen.

Gemäss § 95a Abs. 2 GG kann das zuständige Departement auf Gesuch hin Ortsbürgergemeinden, Gemeindeverbänden oder selbständig öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalten gestatten, von Vorschriften der Rechnungsführung abzuweichen. Laut lit. a) betrifft dies jene Branchen, welche nach bundesrechtlichen oder interkantonalen Normen zu führen sind oder wenn zwingende Bestimmungen der Branchenorganisation explizit eine Buchführung regeln. Gemäss lit. b) kann diese Regel auch angewendet werden, wenn der Umsatz jährlich Fr. 100'000 nicht übersteigt. Unter anderem können diese Rechnungskreise auf die Erstellung einer Geldflussrechnung verzichten.

Spezialfinanzierungen haben keine eigene Geldmittelverwaltung. Deshalb können diese in die Geldflussrechnung der Einwohnergemeinde beziehungsweise in die Geldflussrechnung der Ortsbürgergemeinde integriert werden.
Die Geldflussrechnung stellt den Ertrag bzw. die Einnahmen (Zunahme von liquiden Mitteln) und den Aufwand bzw. die Ausgaben (Abnahme von liquiden Mitteln) in einer Periode einander gegenüber. Sie ist eine Ursachenrechnung, d.h. sie zeigt, wie eine bestimmte Liquiditätssituation entsteht. Der Cash Flow ist definiert als Zu- und Abgang aus dem Fonds „Geld“.
Der Fonds „Geld“ beinhaltet Kassa-, Post- und Bankguthaben (Kontokorrentkredite) sowie geldnahe Mittel. Mit geldnahen Mitteln sind Finanzinvestitionen gemeint, die kurzfristig (innerhalb von maximal drei Monaten) ohne Inkaufnahme bedeutender Wertschwankungen wieder verflüssigt werden können. Die Geldflussrechnung kann sowohl nach der direkten Methode als auch der indirekten Methode erstellt werden. Die direkte Methode berechnet den Geldfluss aus den liquiditätswirksamen Erträgen abzüglich der liquiditätswirksamen Aufwände. Bei der indirekten Methode wird das Gesamtergebnis als Ausgangswert korrigiert um liquiditätsunwirksame Aufwände (Zurechnung) und liquiditätsunwirksame Erträge (Abrechnung).

Die Geldflussrechnung zeigt als Kenngrössen den Cash Flow aus betrieblicher Tätigkeit, den Cash Flow aus Investitionstätigkeit und den Cash Flow aus Finanzierungstätigkeit.
Vor allem das Verhältnis zwischen dem Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit und jenem aus Investitionstätigkeit ist von Interesse. Aus diesen beiden Teilsaldi der Geldflussrechnung ergibt sich, ob der (in der Regel) positive Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit genügt, um den (in der Regel negativen) Geldfluss aus Investitionstätigkeit zu decken.

Die drei Stufen der Geldflussrechnung:

Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit
Der Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit ist ein Indikator dafür, in welchem Ausmass es der Gemeinde gelungen ist, Zahlungsmittelüberschüsse zu erwirtschaften, die ausreichen, um Verbindlichkeiten zu tilgen, die Leistungsfähigkeit der Gemeinde zu erhalten und Investitionen aus eigener Kraft zu finanzieren.
Bei der Ermittlung des Geldflusses aus betrieblicher Tätigkeit sind sowohl die direkte wie auch die indirekte Methode zulässig, wobei die indirekte Methode empfohlen wird. Bei dieser Berechnung geht man vom Ertragsüberschuss bzw. Aufwandüberschuss aus, welcher anschliessend um liquiditätsunwirksame Aufwände und Erträge sowie Veränderungen von übrigen Bilanzpositionen bereinigt wird. Bei der direkten Methode werden die liquiditätswirksamen Aufwände und Erträge ermittelt und der Geldfluss wird als Saldo direkt berechnet.

Geldfluss aus Investitionstätigkeit
Der Geldfluss aus Investitionstätigkeit gibt das Ausmass an, in welchem Ausgaben für Ressourcen getätigt werden, die künftige Nutzen oder Erträge generieren sollen.
Er deckt sich mit dem um nicht kassawirksame Posten bereinigten Saldo der Investitionsrechnung (Investitionseinnahmen minus Investitionsausgaben). In der Regel ist dieser Geldfluss bei der Gemeinde negativ.

Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit
Der Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit soll helfen, die zukünftigen Ansprüche von Kapitalgebern gegenüber der Gemeinde abschätzen zu können.
In diesen Geldfluss gehen unter anderem Einzahlungen aus der Emission von Anleihen, Einzahlungen aus der Aufnahme von Darlehen und Hypotheken und Auszahlungen für deren Tilgung ein.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 10

10 FINANZKENNZAHLEN UND STATISTIK 1

10.1 Finanzkennzahlen 1

10.1.1 Finanzpolitische Zielgrössen 1

10.1.2 Basisdaten 2

10.1.3 Finanzkennzahlen 4

10.2 Statistik 6

10.2.1 Gemeindefinanzstatistik 6

10.2.2 Gemeindeeigene Statistik 7

10 Finanzkennzahlen und Statistik

10.1 Finanzkennzahlen

10.1.1 Finanzpolitische Zielgrössen

Zur Steuerung des Finanzhaushaltes bedarf es finanzpolitischer Zielgrössen, die es ermöglichen sollen, den öffentlichen Haushalt nachhaltig ausgeglichen zu gestalten. Diese Zielgrössen sollen die aktuelle finanzielle Situation aufzeigen und in die Aufgaben- und Finanzplanung einfliessen. Die Gesamtsteuerung des Finanzhaushalts orientiert sich dabei an den Finanzkennzahlen der Harmonisierten Rechnungslegung (§ 88i GG, § 7 Abs. 1, und § 26 FiV). Diese Kennzahlen ermöglichen es den Gemeinden, innerkantonale und interkantonale Auswertungen vorzunehmen. Jede Gemeinde soll sich am Kennzahlensystem messen und zusätzlich selber Zeitreihenvergleiche erstellen. Die Aufsichtsorgane der Gemeinden und die Organe der kantonalen Finanzaufsicht über die Gemeinden überprüfen die Einhaltung der finanzpolitischen Zielgrössen und verlangen bei massgeblichen Abweichungen entsprechende Massnahmen.

Die Bildung von Kennzahlen und die Steuerung der Haushalte sind untrennbar miteinander verbunden. Die aus dem Rechnungswesen gewonnenen Basisdaten und Kennzahlen liefern den verschiedenen Adressaten die notwendigen Informationen. Öffentlichkeit und Politik können daraus die politischen Prioritäten festlegen. Den politischen Behörden dienen sie zur finanzpolitischen Haushaltsteuerung verbunden mit der Zuweisung der finanziellen Mittel zu den einzelnen Aufgaben. Die Finanzkennzahlen müssen sowohl beim Budget als auch bei der Rechnungsablage zur Verfügung stehen. Die Gemeinden weisen Kennzahlen zur Verschuldung, zum Kapitaldienst, zur Selbstfinanzierung und zu den Investitionen aus (§ 88i Abs. 1 GG). Anhand der Finanzkennzahlen lassen sich Rechnungsergebnisse einfach mit früheren Resultaten der eigenen Gemeinde oder mit Ergebnissen von anderen Gemeinden vergleichen. Andererseits lassen sich damit auch Plangrössen (z.B. Richtwerte für den Aufgaben- und Finanzplan und das Budget) ableiten und formulieren sowie die Wirkung von getroffenen Massnahmen auswerten. Die Werte können absolut, in Verhältniszahlen oder als Mittelwerte dargestellt werden. Da sie jährlichen Schwankungen unterliegen, sollten sie im Mehrjahresdurchschnitt betrachtet werden. Als oberstes finanzpolitisches Ziel gilt der mittelfristige Ausgleich des kumulierten Ergebnisses der Erfolgsrechnung (Haushaltgleichgewicht gemäss § 88g GG).

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf die Einwohnergemeinden. Die Finanzkennzahlen werden für die Einwohnergemeinde ohne Spezialfinanzierungen erstellt. Zusätzlich müssen sie - vor allem für interkantonale Vergleiche - für die Einwohnergemeinde inklusive Spezialfinanzierungen ausgewiesen werden.
Für Ortsbürgergemeinden können ebenfalls Kennzahlen erstellt werden, allerdings erschweren Unterschiede in den Strukturen und Aufgaben (Funktionen) die Vergleichbarkeit mit andern Ortsbürgergemeinden.

10.1.2 Basisdaten

Aus den Jahresrechnungen werden die erforderlichen Basisdaten für die Erstellung der Kennzahlenauswertung ermittelt. Nachfolgend sind die jeweils für den Rechnungskreis der Einwohnergemeinde ohne Spezialfinanzierungen und den Rechnungskreis der Einwohnergemeinde mit Spezialfinanzierungen (gesamte Einwohnergemeinde) zu erhebenden Basisdaten gemäss geltendem HRM2-Kontenrahmen aufgelistet.

- **Einwohnerzahl**
  Massgebend ist die Anzahl Einwohner gemäss kantonaler Bevölkerungsstatistik per 31. Dezember.

- **Abschreibungen Verwaltungsvermögen**

+	330	Abschreibungen Sachanlagen
+	332	Abschreibungen immaterielle Sachanlagen
+	364	Wertberichtigungen Darlehen
+	365	Wertberichtigungen Beteiligungen
+	366	Abschreibungen Investitionsbeiträge
-	466	Auflösung passivierte Investitionsbeiträge
= Abschreibungen Verwaltungsvermögen		

- **Selbstfinanzierung**

+	Erfolgsausweis	Gesamtergebnis Erfolgsrechnung
+	Berechnete	Abschreibungen Verwaltungsvermögen
+	35	Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen
+	389	Einlagen in das Eigenkapital
-	4391	Aufwertungen Verwaltungsvermögen
-	45	Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen
-	489	Entnahmen aus dem Eigenkapital
= Selbstfinanzierung		

- **Laufender Ertrag**

+	40	Fiskalertrag
+	41	Regalien und Konzessionen
+	42	Entgelte
+	43	Verschiedene Erträge
+	44	Finanzertrag
+	45	Entnahmen aus Spezialfinanzierungen und Fonds
-	451	Entnahmen aus Spezialfinanzierungen und Fonds des Eigenkapitals
+	46	Transferertrag
+	48	Ausserordentlicher Ertrag
-	489	Entnahmen aus dem Eigenkapital
+	4895	Entnahmen aus Aufwertungsreserve
= Laufender Ertrag		

- **Fiskalertrag / Finanzausgleich**

+	40	Fiskalertrag
+	462	Beitrag aus dem Finanz- und Lastenausgleich
-	362	Abgabe in den Finanz- und Lastenausgleich
= Fiskalertrag / Finanzausgleich		

- **Nettozinsaufwand**

+	340	Zinsaufwand
-	440	Zinsertrag
= Nettozinsaufwand		

- **Nettoinvestitionen**

+	6900	Aktivierte Ausgaben
-	5900	Passivierte Einnahmen
= Nettoinvestitionen		

- **Nettoschuld I**

+	20	Fremdkapital
-	2068	Passivierte Investitionsbeiträge
-	10	Finanzvermögen
= Nettoschuld I		

10.1.3 Finanzkennzahlen

Gemäss § 26 Finanzverordnung weisen die Gemeinden in Budget und Jahresrechnung folgende Finanzkennzahlen zur Beurteilung der Verschuldung, Finanzierung und Leistungsfähigkeit aus. Die Kennzahlenauswertung wird für den Rechnungskreis der Einwohnergemeinde ohne Spezialfinanzierungen und den Rechnungskreis der Einwohnergemeinde mit Spezialfinanzierungen (gesamte Einwohnergemeinde) erstellt.

1	**Nettoschuld I pro Einwohner**	**Verschuldung**
2	**Nettoverschuldungsquotient**	
3	**Zinsbelastungsanteil**	
4	**Selbstfinanzierungsgrad**	**Finanzierung**
5	**Selbstfinanzierungsanteil**	**Leistungsfähigkeit**
6	**Kapitaldienstanteil**	

Die Kennzahlenauswertung zeigt mit der Nettoschuld I pro Einwohner, dem Nettoverschuldungsquotienten und dem Zinsbelastungsanteil die Schuldenbelastung. Mit dem Selbstfinanzierungsanteil und dem Kapitaldienstanteil wird die Leistungsfähigkeit gemessen. Der Selbstfinanzierungsgrad zeigt die Eigenfinanzierung der Nettoinvestitionen in Prozenten. Mit der mehrjährigen Betrachtungsperiode können zuverlässige Aussagen zur Entwicklung der Gemeindefinanzen gemacht werden. Zudem werden ausserordentliche Faktoren einzelner Jahre im Mehrjahresvergleich relativiert.

Nettoschuld I pro Einwohner

Nettoschuld in Franken pro Einwohner (Pro-Kopf-Verschuldung)

$$\frac{\textit{Nettoschuld I}}{\textit{Einwohnerzahl}} = \textit{Nettoschuld I pro Einwohner}$$

Die Nettoschuld pro Einwohner wird als Gradmesser für die Verschuldung verwendet. Eine Pro-Kopf-Verschuldung bis 2'500 Franken wird in der Regel als nicht problematisch beurteilt. Die Kennzahl für sich allein hat beschränkte Aussagekraft. Bei der Beurteilung der Tragbarkeit einer höheren Verschuldung ist die Finanzkraft zu berücksichtigen (siehe Nettoverschuldungsquotient) sowie auch der Zustand der kommunalen Infrastruktur.

Nettoverschuldungsquotient

Nettoschuld in Prozent vom Fiskalertrag/Finanzausgleich

$$\frac{\textit{Nettoschuld I x 100}}{\textit{Fiskalertrag/Finanzausgleich}} = \textit{Nettoverschuldungsquotient}$$

Zeigt, welcher Anteil vom Fiskalertrag/Finanzausgleich erforderlich wäre, um die Nettoschuld abzutragen. Ein Nettoverschuldungsquotient von unter 100 % weist auf eine kurze Bindungsdauer hin. Der Quotient sollte **jedoch** nicht über 150 % betragen.

Zinsbelastungsanteil

Nettozinsaufwand in Prozent vom laufenden Ertrag

$$\frac{\textit{Nettozinsaufwand x 100}}{\textit{Laufender Ertrag}} = \textit{Zinsbelastungsanteil}$$

Zeigt, welcher Anteil des laufenden Ertrags durch den Nettozinsaufwand gebunden ist. Je tiefer der Wert, desto grösser der Handlungsspielraum. Ein Wert bis 4% ist gut, der Anteil sollte nicht über 9 % betragen.

Selbstfinanzierungsgrad

Selbstfinanzierung in Prozent der Nettoinvestitionen

$$\frac{\textit{Selbstfinanzierung x 100}}{\textit{Nettoinvestitionen}} = \textit{Selbstfinanzierungsgrad}$$

Zeigt, welcher Anteil der Nettoinvestitionen aus eigenen Mitteln finanziert werden kann. Ein Selbstfinanzierungsgrad von über 100 % weist auf eine hohe Eigenfinanzierung hin. Der Anteil sollte nicht unter 50% betragen. Jährliche Schwankungen beim Selbstfinanzierungsgrad sind nicht ungewöhnlich, langfristig sollte ein Selbstfinanzierungsgrad von 100% angestrebt werden.

Selbstfinanzierungsanteil

Selbstfinanzierung in Prozent vom laufenden Ertrag

$$\frac{\textit{Selbstfinanzierung x 100}}{\textit{Laufender Ertrag}} = \textit{Selbstfinanzierungsanteil}$$

Zeigt die Finanzkraft und den finanziellen Spielraum einer Gemeinde, Er gibt an, welcher Anteil des Ertrags zur Finanzierung der Investitionen oder zum Abbau von Schulden aufgewendet werden kann (finanzielle Leistungsfähigkeit). Ein Selbstfinanzierungsanteil von über 20 % weist auf ein hohes Investitions-/Amortisationspotenzial hin. Der Anteil sollte nicht unter 10 % betragen.

Kapitaldienstanteil

Nettozinsaufwand + Abschreibungen in Prozent vom laufenden Ertrag

$$\frac{\textit{Nettozinsaufwand + Abschreibungen x 100}}{\textit{Laufender Ertrag}} = \textit{Kapitaldienstanteil}$$

Zeigt, wie stark der laufende Ertrag durch den Zinsendienst und die Abschreibungen (Kapitaldienst) belastet ist. Ein hoher Anteil weist auf einen enger werdenden finanziellen Spielraum hin. Ein Wert bis 5% ist gut, der Anteil sollte nicht über 15 % betragen.

10.2 Statistik

Die Statistik ist ein umfassendes methodisch-quantitatives Instrumentarium zur Charakterisierung und Auswertung objektiv erhobener Befunde bei gleichartigen Einheiten. Sie wird universell in Bereichen eingesetzt, in denen mit Zahlen gearbeitet wird (Politik, Wirtschaft, Gesellschaft, Wissenschaft, Medizin, Technik). Ergebnisse statistischer Untersuchungen werden ebenfalls als Statistik bezeichnet.

Statistische Methoden sind darauf ausgerichtet, unter gleichen Rahmenbedingungen häufig beobachtbare Vorgänge mit Hilfe von Zahlen allgemein zu charakterisieren. Typischerweise sind statistische Untersuchungen auf die Beschreibung einer abgegrenzten Grundgesamtheit von Einheiten (z.B. der Bevölkerung eines Hoheitsgebiets, der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit einer Region etc.) gerichtet und/oder insbesondere darauf, Schlussfolgerungen über die Strukturen in einer Grundgesamtheit zu ermöglichen. Wird die Grundgesamtheit objektiv vollständig erfasst, konzentrieren sich die statistischen Methoden auf die Beschreibung der Befunde, also die Überführung der erlangten Einzelinformationen in global kennzeichnende Aussagen. Hierzu werden Häufigkeitsverteilungen, Mittelwerte, Anteilswerte, Streuungsmasse, Korrelationskoeffizienten und tabellarische und grafische Darstellungsmethoden herangezogen.

Methoden der Statistik, die primär zur Beantwortung substanzwissenschaftlicher Fragestellungen eingesetzt werden (z.B. Entwicklung eines Preisniveaus, Fertilität einer Bevölkerung etc.) werden als materielle Statistik bezeichnet. Innerhalb der materiellen Statistik werden Teilbereiche, z.B. Bevölkerungs-, Wirtschafts-, Betriebsstatistik oder spezieller Preis-, Einkommens-, Produktivitäts- oder Hochschulstatistik unterschieden.

10.2.1 Gemeindefinanzstatistik

Die Gemeindefinanzstatistik des Kantons Aargau gibt Auskunft über Höhe und Struktur der Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung, der Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung sowie über die Vermögen und Schulden in der Bilanz und alle wichtigen Kennzahlen. Sie bildet damit eine Grundlage für die finanzwirtschaftliche und finanzpolitische Analyse der Gemeindehaushalte und ermöglicht Vergleiche zwischen den Gemeinden sowie die Darstellung der Entwicklungen in der eigenen Gemeinde rückblickend auf mehrere Jahre. Dabei sind folgende Punkte zu beachten:

- Analyse und Beurteilung dürfen sich nicht auf ein einzelnes Rechnungsjahr abstützen. In einem Gemeindehaushalt können nicht nur bei Investitionen, sondern auch in der Erfolgsrechnung jährlich grössere Schwankungen auftreten.
- Die Gemeindefinanzen werden durch eine Reihe von Einflussfaktoren bestimmt, im Wesentlichen durch die Gemeindestruktur und die Eigenheiten örtlicher Aufgaben. Zentrumsgemeinden haben z.B. eine andere Aufgabenstruktur als Landgemeinden. Bei Vergleichen zwischen einzelnen Gemeinden sind daher diese Faktoren zu beachten.

Die Gemeindefinanzstatistik wird von Statistik Aargau betreut. Es werden eine grosse Fülle an Daten in langen Zeitreihen zur Verfügung gestellt sowie diverse Möglichkeiten für deren Abfrage, Analyse, Darstellung und Vergleich geboten. Statistik Aargau veröffentlicht jeweils Mitte Jahr ein eDossier zur Gemeindefinanzstatistik. Auf mehreren Excel-Tabellen werden dort wichtige Daten zu den Gemeindefinanzen des Vorjahres dargestellt. Daneben gibt es aber auch zwei Möglichkeiten, jederzeit auf alle verfügbaren Datensätze zuzugreifen und damit zu arbeiten:

Über das Datenportal können alle verfügbaren Tabellen aufgerufen werden. Mit der Wahl von Thema und Unterthemen sind die gesuchten Bereiche und Daten rasch auffindbar. Dank der umfassenden Filtermöglichkeiten ist es leicht möglich, den Datenumfang auf die jeweils interessierende Fragestellung zu begrenzen. Schliesslich können die Daten unkompliziert heruntergeladen und dann weiterbearbeitet werden. Das Gemeindeporträt basiert grundsätzlich auf den Basisdaten, die im Datenportal enthalten sind, bietet aber weitere Möglichkeiten für die graphische Darstellung der Daten und für Vergleiche.

Im Bereich Gemeindefinanzen / Gemeindefinanzdaten ohne Spezialfinanzierungen im Datenportal und im Gemeindeporträt finden sich die gleichen Daten, welche in früheren Jahren die Basis für das separate Benchmarking-Tool der Gemeindeabteilung gebildet haben. Dort bestehen auch erweiterte Vergleichsmöglichkeiten: die Daten einer Gemeinde können mit einer Gruppe manuell ausgewählter Gemeinden oder mit den Gemeinden innerhalb einer definierten Bandbreite hinsichtlich Einwohnerzahl verglichen werden.

10.2.2 Gemeindeeigene Statistik

Um die Entwicklung der Gemeindefinanzen zu beobachten, können je nach Bedürfnis verschiedene Daten aus der Jahresrechnung in einer Zahlenreihe dargestellt werden.

Beispiele aus der Erfolgsrechnung

- Aufwand Feuerwehr pro Einwohner/in
- Nettoaufwand pro Schüler/in (Primarstufe/Oberstufe)
- Strassenunterhalt pro Kilometer Gemeindestrassen
- Aufwand pro Tonne Abfall/Grüngut
- Aufwand pro Kubikmeter verkauftem Frischwasser

Beispiele aus der Bilanz

- Mittelzins der langfristigen Finanzverbindlichkeiten
  Bei der Ermittlung des Durchschnittzinses der langfristigen Finanzverbindlichkeiten ist zu beachten, dass der Zinsfuss mit dem jeweiligen Kapital gewichtet wird.

Langfristige Finanzverbind-lichkeiten	**Schuld**	**Zinssatz**	**Schuld x Zinssatz**
Bank A	1'000'000	2.0000	2'000'000
Bank B	500'000	1.7500	875'000
Versicherung D	1'000'000	1.5000	1'500'000
Kanton Aargau	1'000'000	1.5000	1'500'000
Gemeinde X	2'000'000	1.2500	2'500'000
TOTAL	**5'500'000**		**8'375'000**
Durchschnitt:	**(8'375'000 : 5'500'000)**	**1.52 %**	

- Ausstand Steuern in Prozent des Steuerertrags
  Der prozentuale Ausstand an Steuern wird ermittelt, indem man den Gesamtbruttosteuerausstand an den Steuersollstellungen (inkl. Nachträge der Vorjahre; ohne Aktien- und Quellensteuern) misst. Der Ausstand wird durch das Kantonale Steueramt ermittelt und beurteilt.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 11

11 AUFGABEN- UND FINANZPLANUNG 1

11.1 Ziel und Zweck 1

11.2 Grundlagen 2

11.2.1 Rahmenbedingungen 2

11.2.2 Beeinflussungsfaktoren 2

11.2.3 Investitionen 3

11.2.4 Prognosen 4

11.3 Aufgaben- und Finanzplanungstool 5

11.4 Präsentation Aufgaben- und Finanzplanung 6

11.5 Spezialfinanzierungen 7

11 Aufgaben- und Finanzplanung

11.1 Ziel und Zweck

Die Gemeinden haben für eine umfassende Aufgaben- und Finanzplanung zu sorgen. Aufgaben und Ausgaben sind auf die Notwendigkeit und Zweckmässigkeit sowie auf ihre finanziellen Auswirkungen und ihre Tragbarkeit hin zu überprüfen ist (§ 116 KV).

Die Aufgaben- und Finanzplanung ist für mindestens vier Jahre zu erstellen und jährlich zu aktualisieren. Sie ist öffentlich zugänglich (§ 86a GG), jedoch nicht durch die Legislative genehmigen zu lassen. Der Gemeinderat hat im Rahmen der Berichterstattung zum Budget die wesentlichen Punkte der Aufgaben- und Finanzplanung darzulegen.

Die Aufgaben- und Finanzplanung ist zugleich **Planungs- und Führungsinstrument** der Exekutive und **Informationsmittel** für die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger. Sie soll für die Gemeinde eine Zielsetzung festlegen, wobei finanzielle und nichtfinanzielle Aspekte zu berücksichtigen sind.

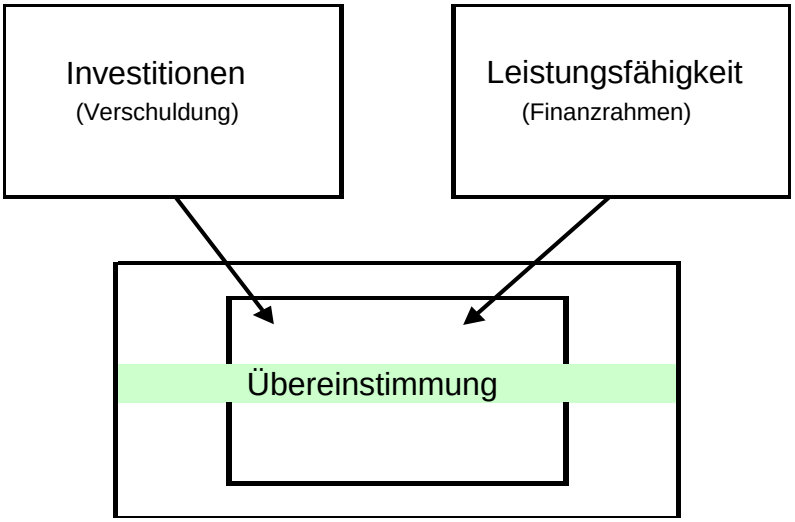
Gemäss § 7 der Finanzverordnung hat die Aufgaben- und Finanzplanung folgende Elemente zu enthalten:
a) den Planaufwand und -ertrag für die Aufgabengebiete der Gemeinde,
b) die Planinvestitionsausgaben und -einnahmen für die Aufgabengebiete der Gemeinde,
c) die Schätzung des Finanzierungsbedarfs,
d) die Finanzierungsmöglichkeiten,
e) die Entwicklung der Kennzahlen der Nettoschuld I je Einwohner und des Selbstfinanzierungsgrads.

Die Aufgaben- und Finanzplanung soll aufzeigen, dass ein mittelfristig ausgeglichener Finanzhaushalt möglich ist (§ 88g Abs. 1 GG). Ausgeglichen ist ein Finanzhaushalt dann, wenn das kumulierte Ergebnis der Erfolgsrechnung innert einer Zeitspanne 7 Jahren ausgeglichen ist. Zur Beurteilung werden die letzten 2 abgeschlossenen Rechnungsjahre, zwei Budgetjahre und 3 Planjahre in Betracht gezogen. Ist das kumulierte Gesamtergebnis nicht ausgeglichen, ist zu beurteilen, ob die Gemeinde noch über genügend Reserven (Kontogruppe 299) oder allfälliges Anpassungspotential beim Steuerfuss aufweist. Ebenso ist die Entwicklung der Nettoschuld zu beurteilen. Steigt die Verschuldung an, lässt dies auf hohe Nettoinvestitionstätigkeiten schliessen. Deren Folgekosten werden sich wieder belastend in der Erfolgsrechnung auswirken.

11.2 Grundlagen

11.2.1 Rahmenbedingungen

Es geht darum, die zukünftigen Aufwände und Erträge zu schätzen, um damit den finanzpolitischen Rahmen für die Investitionstätigkeit zu schaffen. Es ist ein Aufbau denkbar, der die Kostenentwicklung von einzelnen Funktionen oder Abteilungen der Erfolgsrechnung oder der Sachgruppen der Artengliederung berücksichtigt. Bevölkerungsentwicklung, Infrastruktur, Überbauungsmöglichkeiten und -entwicklung, Wirtschaftswachstum, Konjunktur sowie die Teuerung bilden weitere Rahmenbedingungen für die Aufgaben- und Finanzplanung. Alle möglichen Indizien haben aber immer das gleiche Ziel: Ermittlung der Leistungsfähigkeit, mit welcher der Investitionsrahmen festgelegt werden kann.



Die Aufgaben- und Finanzplanung wird für **jeden Rechnungskreis** separat erstellt. Bei der Einwohnergemeinde ist darauf zu achten, dass die Ausgaben und Einnahmen sowie die Aufwendungen und Erträge der **Spezialfinanzierungen** ausgeklammert werden. Diese beeinflussen den Finanzhaushalt der Einwohnergemeinde nur liquiditätsmässig und diese Liquidität (Finanzierungsergebnis) ist im Mittelbedarf zu erfassen. Der Finanzhaushalt der Spezialfinanzierungen wird separat beurteilt und in eigenen Aufgaben- und Finanzplänen dargestellt (siehe ↑ Kapitel 11.5).

11.2.2 Beeinflussungsfaktoren

Damit die Finanzplanung der Exekutive auch wirklich nützlich sein kann, sollte sie die folgenden Entwicklungen berücksichtigen:

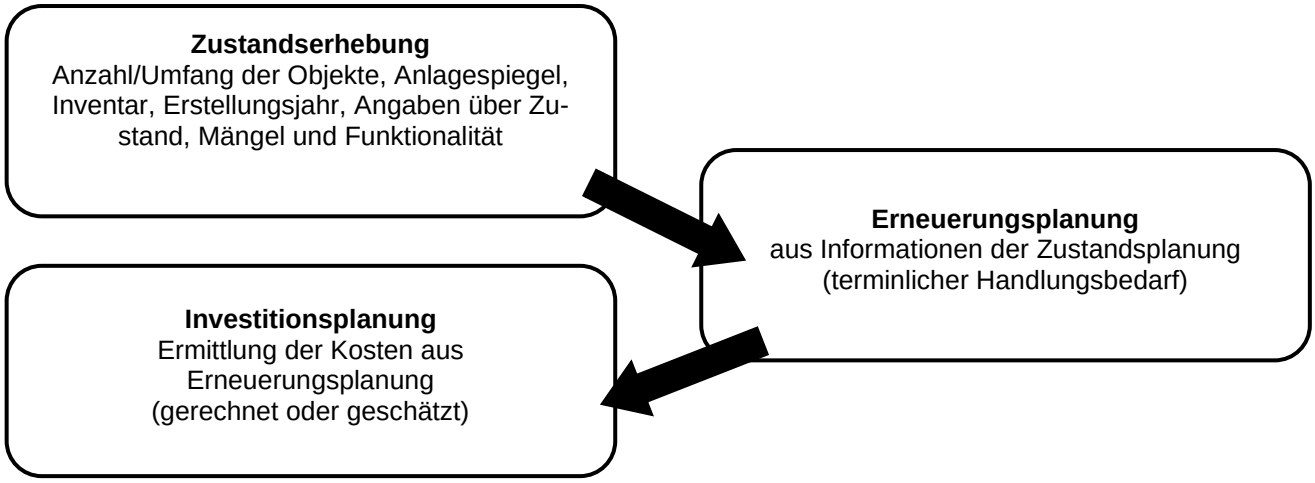
- mutmasslichen, zukünftigen Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung
- Entwicklung des Steuerertrages (Anteil Bevölkerungswachstum enthalten)
- Entwicklung des Aufwands
- Investitionen und den damit verbundenen Finanzbedarf
- Abschreibungen
- Folgekosten der geplanten Investitionen (Betriebs-, Zinskosten)
- voraussichtliche Entwicklung der Verschuldung (Nettoschuld I)

Wesentlichen Einfluss auf die Planung haben jedoch auch Entwicklungen, die die Gemeinde nicht beeinflussen kann:

- konjunkturelle Veränderungen
- Inflationsrate
- Zinssätze
- Gesetzesänderungen auf Bundes- und Kantonsstufe (z.B. MWSt-Sätze, allgemeine Gesetzgebung)
- Aufgaben-Neuverteilung zwischen Bund, Kantonen und Gemeinden

11.2.3 Investitionen

Eine wesentliche Grundlage für die Aufgaben- und Finanzplanung und auch für die finanzpolitischen Zielsetzungen des Gemeinwesens dürfte die zielgerichtete und bedürfnisorientierte Planung der Investitionen sein. Es geht dabei um die Beschaffung, Unterhalt/Erneuerung und den Ersatz von Anlagen, die für die Aufgabenerfüllung notwendig sind (Verwaltungsvermögen). Die Ausgaben für Objekte des Finanzvermögens werden im Mittelbedarf erfasst. Werden aus Verkäufen Buchgewinne erzielt, ist deren erfolgswirksame Wirkung in den Prognosen abzubilden. Im Gegensatz zu Verwaltungsvermögen (Nutzwert) hat Finanzvermögen einen Tauschwert und wird in der Regel durch entsprechende Erträge finanziert. Für die Ermittlung und Planung der Investitionen empfiehlt sich folgendes Vorgehen:



11.2.4 Prognosen

Für die Erstellung der Prognosen sind folgende Informationen aufzubereiten:

- Entwicklung der Einwohnerzahl (laufende Bau- und Erschliessungsprojekte, Überbauungsmöglichkeiten)
- Statistik über die Altersstruktur der Einwohnerinnen und Einwohner sowie bezüglich der Zu- und Wegzüge
- Steuerfuss (Annahme für die Planperiode)
- Zuwachsraten Personal-, Sach- und übriger Betriebsaufwand
- Zuwachsraten Transferaufwand und -ertrag
- Berechnung der Finanzausgleichsbeiträge und -abgaben für die Planperiode
- Zuwachsraten und Entwicklung der Einkommens- und Vermögenssteuern, der Quellensteuern sowie der Steueranteile der Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen
- Entwicklung und Veränderung des Ertrags aus Sondersteuern
- Schätzung der Steuerverluste und der Abschreibung von Steuerforderungen
- Aufwand und Ertrag der Aufgabenbereiche bzw. Funktionen (Aufgabenprüfung, Optimierungs- und Sparpotential)
- Liegenschaften Finanzvermögen (Verwendungszweck, Unterhalts- und Investitionsbedarf, finanzielle Situation bzw. Rendite, Strategie und Handlungsbedarf)
- Neue Aufgaben mit Kostenfolge
- Neue Einnahmen bzw. Gebührenerträge
- Einmalige Aufwände und Erträge (z.B. Jubiläen, Dienstaltersgeschenke)
- Betriebsfolgekosten von Investitionsprojekten
- Weitere Informationen, die für die Entwicklung des Finanzhaushalts relevant sind

11.3 Aufgaben- und Finanzplanungstool

Für die Aufgaben- und Finanzplanung steht als Hilfsmittel das Tool „Fipla“ zur Verfügung. Dieses basiert auf dem Erfolgsausweis (Artengliederung) und zeigt für die Planperiode die Entwicklung des Gesamtergebnisses, , des Mittelbedarfs und der Nettoschuld I. Zudem ist die Einhaltung des mittelfristigen Haushaltausgleichs nachgewiesen. Das Tool ist unterteilt in Eingabemasken und Auswertungstabellen.

Eingaben	**Auswertung**
Ausgangslage	Titelblatt
Berechnung Nettoschuld	Investitionsprogramm
Investitionsplan	Plan-Erfolgsrechnung
Budget	Eigenkapital
Prognosen	Schulden
Schulden und Zinsen	Übersicht
	Kennzahlen
	Grafiken
	Auswertungen für FA

11.4 Präsentation Aufgaben- und Finanzplanung

Das Aufgaben- und Finanzplanungstool liefert die nötigen Informationen für die Präsentation der aktuellen Finanzlage sowie der zukünftigen Entwicklung des Finanzhaushalts. Es werden die geplanten Investitionen sowie die Entwicklung des Aufwands und Ertrags, des Gesamtergebnisses sowie des Eigenkapitals gezeigt. Ein allfälliger Bilanzfehlbetrag wird transparent offengelegt.

Das Ziel ist, dass am Ende der Planperiode die Verschuldung tragbar ist und dass der mittelfristige Haushaltsausgleich erreicht wird. Sofern diese Ziele nicht erreicht werden, sind Varianten zu rechnen. Als Massnahmen kommen in Frage:

- Überprüfung Ertragsseite (Weiterverrechnung, Rendite der Angebote, Abgeltungen, etc.)
- Überprüfung des Aufwands (Zuwachsraten, einmalige Veränderungen der Erfolgsrechnung, Abbau von Dienstleistungen, Prüfung von Zusammenarbeitsmöglichkeiten)
- Überarbeitung Investitionsprogramm (Verschieben von geplanten und beschlossenen Vorhaben)
- Verkäufe von Liegenschaften Finanzvermögen in Betracht ziehen
- Steuerfuss-Erhöhung (Stimmbürger frühzeitig informieren)

Zur **Publikation und Präsentation** der Aufgaben- und Finanzplanung werden folgende Inhalte empfohlen:

- Erläuterung von Ziel und Zweck der Aufgaben- und Finanzplanung
- Investitionsprogramm (aus Excel-Tool), evtl. Beschränkung auf die wesentlichsten Projekte
- PlanER mit Entwicklung Einwohnerzahl, Steuerfuss, Gesamtergebnis, Haushaltsgleichgewicht
- Übersicht mit Entwicklung Abschreibungen, Finanzierungsergebnis, Mittelbedarf, Bilanzüberschüsse
- Kennzahlen mit Entwicklung Nettoschuld I, Selbstfinanzierungsgrad und Selbstfinanzierungsanteil
- Grafische Darstellungen (aus Excel-Tool)
  - Entwicklung Nettoschuld I je Einwohner/in
  - Entwicklung Selbstfinanzierungsgrad

11.5 Spezialfinanzierungen

Eine Finanzplanung ist auch für die spezialfinanzierten Bereiche zu erstellen. Dafür stehen auf der Homepage der Gemeindeabteilung Vorlagen für die Bereiche Wasser, Abwasser und Abfall zur Verfügung sowie eine Anleitung dazu. Die Struktur der Planung orientiert sich an jener des Finanzplans für den allgemeinen Haushalt, trägt aber den Besonderheiten der einzelnen Spezialfinanzierungen Rechnung. Ziel der Planung ist es zu erkennen, ob die vorgesehenen Tarife ausreichen, um den laufenden Aufwand und anstehende Investitionen zu finanzieren, ohne dass die Nettoschuld übermässig ansteigt.

Für alle weiteren Spezialfinanzierungen können die vorhandenen Vorlagen individuell angepasst werden. Ist dies nicht zielführend, kann die Finanzplanung auch mit anderen, selbst entwickelten Tools erfolgen.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 12

12 GEMEINDEVERBÄNDE UND SELBSTÄNDIGE ÖFFENTLICH-RECHTLICHE ANSTALTEN 1

12.1 Gemeindeverbände 1

12.1.1 Allgemeines 1

12.1.2 Organisation 1

12.1.3 Satzungen 2

12.1.4 Finanzhaushalt 4

12.2 Selbständige öffentlich-rechtliche Anstalten 7

12.2.1 Selbständige öffentlich-rechtliche Anstalten 7

12.2.2 Errichtung selbständig öffentlich-rechtliche Anstalten 7

12.2.3 Anstaltsordnung 7

12 Gemeindeverbände und selbständige öffentlich-rechtliche Anstalten

12.1 Gemeindeverbände

12.1.1 Allgemeines

12.1.1.1 Begriff und Zweck

Der Gemeindeverband ist gemäss § 74 GG eine aus verschiedenen Gemeinden bestehende Körperschaft des öffentlichen Rechts mit dem Zweck der Erfüllung einer oder mehrerer Aufgaben. Ein Verband kann Aufgaben sozialer, wirtschaftlicher, technischer oder anderer Richtung erfüllen. Die Zusammenarbeit braucht nicht auf einen einzelnen Sachbereich beschränkt zu sein, sondern kann auch sachbereichsübergreifend sein. Er besitzt keine territoriale Gebietshoheit und auch kein Recht auf die Einforderung von Steuern.

12.1.1.2 Gründung und Beitritt

Der Gemeindeverband entsteht als Körperschaft nach der Annahme der Satzungen durch die Verbandsgemeinden. Die Satzungen sind durch den Regierungsrat (delegiert an das Departement Volkswirtschaft und Inneres) zu genehmigen (§ 75 GG).

Der Grosse Rat kann den zwangsweisen Beitritt einer Gemeinde beschliessen, wenn dieser in ihrem Interesse als dringend erforderlich erscheint oder wenn der Zweck des Gemeindeverbands sonst nicht oder nur stark erschwert erreicht werden kann. Der Grosse Rat kann auch einen Gemeindeverband verpflichten, eine Gemeinde auf deren begründetes Gesuch hin aufzunehmen. In beiden Fällen hat eine Anhörung der betroffenen Gemeinden voranzugehen. Ein nachträglicher oder auf einen Teil der Verbandsaufgaben beschränkter Beitritt weiterer Gemeinden ist möglich. Er ist dem Regierungsrat zur Kenntnis zu bringen (§ 76 GG).

Das Gemeindegesetz gestattet die Aufnahme ausserkantonaler Gemeinden in einen Gemeindeverband. Anderseits kann auch eine aargauische Gemeinde mit Zustimmung des Regierungsrats Mitglied eines ausserkantonalen Gemeindeverbands sein (§ 83 GG).

12.1.1.3 Austritt und Auflösung

Der Austritt einer Gemeinde aus dem Gemeindeverband ist nur aus wichtigen Gründen möglich. Spricht sich das zuständige Verbandsorgan gegen den Austritt aus, entscheidet der Grosse Rat nach Massgabe der für den zwangsweisen Beitritt geltenden Regelung.

Ein Gemeindeverband kann sich auflösen, wenn sein Zweck unerfüllbar oder hinfällig geworden ist oder ein besser geeigneter Rechtsträger an dessen Stelle tritt. Die Auflösung bedarf der Zustimmung der Mehrheit der Verbandsgemeinden sowie des Regierungsrats.

Das Nähere, insbesondere die vermögensrechtlichen Folgen von Austritt und Auflösung und die dabei einzuhaltenden Fristen, regeln die Satzungen. Streitsachen hierüber entscheidet das Verwaltungsgericht (§ 82 GG).

12.1.2 Organisation

12.1.2.1 Abgeordnetenversammlung / Vorstand

Die Gemeindeverbände können mit oder ohne Abgeordnetenversammlung organisiert sein. Ohne Abgeordnetenversammlung ist der Vorstand Legislative und Exekutive zugleich, d.h. er stellt das Budget auf, verfügt im Rahmen der Satzungen über Finanzkompetenzen und genehmigt die Jahresrechnung. Obwohl nach Gemeindegesetz die Wahlmöglichkeit besteht, eine Abgeordnetenversammlung zu schaffen oder darauf zu verzichten, sprechen oft politische Gründe für die Einsetzung dieses Gremiums. Das Bestehen einer Abgeordnetenversammlung kann als Ausdruck besonderer Bedeutung eines Gemeindeverbands gewertet werden. Bei einer Abgeordnetenversammlung wird die politische Verantwortung für die wichtigsten Beschlüsse auf eine breitere demokratische Grundlage gestellt.

Die Wahl der Abgeordneten erfolgt in den Verbandsgemeinden durch das nach der Gemeindeordnung zuständige Organ. Es kann Volks- oder Einwohnerratswahl oder Wahl durch den Gemeinderat sein, wobei sich die letztere Art zur Hauptsache durchgesetzt hat. Jede Gemeinde hat Anspruch auf mindestens einen Sitz. Die Amtsdauer entspricht jener der Gemeinderäte (§ 79 Abs. 1 GG).
Die Verhandlungen der Abgeordnetenversammlung sind öffentlich. Die Sitzungen sind in den ortsüblichen Publikationsorganen unter Angabe der Verhandlungsgegenstände rechtzeitig anzukündigen und die gefassten Beschlüsse zu publizieren (§ 79 Abs. 2 GG). Ebenso sind das Zustandekommen von Initiativen und Referenden, der Abstimmungstag, das Abstimmungsergebnis und der Eintritt der Rechtsgültigkeit der Beschlüsse zu veröffentlichen.

Die für den Gemeinderat geltende Stellung gilt sinngemäss auch für den Vorstand des Gemeindeverbands. Der Vorstand ist nicht nur Verwaltungs- und Vollzugsorgan, sondern ebenso Führungsorgan. Besteht keine Abgeordnetenversammlung, sind die Vorstandsmitglieder von den Gemeinderäten der Verbandsgemeinden zu wählen (§ 80 Abs. 2 GG).

Die Zuständigkeit des Vorstands erstreckt sich auf alle Gegenstände, die in den Kompetenzbereich des Gemeindeverbands fallen und nicht in Gesetz oder Satzungen ausdrücklich einem anderen Verbandsorgan vorbehalten sind (§ 80 Abs. 3 GG). Für die Verhandlungsfähigkeit des Vorstands gelten grundsätzlich die Bestimmungen für den Gemeinderat sinngemäss (§§ 42 und 43 GG). Um verhandlungsfähig zu sein, bedarf es der Anwesenheit der absoluten Mehrheit der Vorstandsmitglieder. Für die Gültigkeit eines Beschlusses ist die Mehrheit der Stimmen der anwesenden Mitglieder erforderlich. Die Sitzungen des Vorstands sind nicht öffentlich.

12.1.2.2 Kontrollstelle

Die Kontrollstelle prüft die Rechnungen des Verbands. Laut § 81 Abs. 1 GG können als Kontrollstelle Stimmberechtigte der Verbandsgemeinden oder gemäss § 3b Abs. 2 GG eine externe Revisionsstelle eingesetzt werden. Die Wahl der Mitglieder der Kontrollstelle erfolgt auf gleiche Weise wie jene der Vorstandsmitglieder. Die Kontrollstelle besteht mindestens aus drei Personen, die weder der Abgeordnetenversammlung noch dem Vorstand angehören (§ 81 GG). Wird eine externe Revisionsstelle eingesetzt, hat die Prüfung dem Schweizerischen Standard PH 60 zu entsprechen. Dies aufgrund dessen, da diese auch den Aufgabenbereich der Finanzkommission (Kreditrecht, etc.) abdecken muss. Die Zusammensetzung der Kontrollstelle muss in den Satzungen geregelt sein. Die Mitglieder der Kontrollstelle sollen unabhängig von den Verbandsorganen sein.

Sehen die Satzungen eine Finanzkommission vor, gelten auch die Vorschriften der externen Bilanzprüfung (§ 94c GG) für die Bilanz der Gemeindeverbände.

Die Stellungnahme zum Budget ist nicht zwingend vorgeschrieben, wie das für die Finanzkommission der Gemeinden zutrifft. Mit den Satzungen können der Kontrollstelle weitere Aufgaben übertragen werden wie: Stellungnahme zum Budget, Protokollprüfung, Stellungnahme zu wichtigen Finanzgeschäften. Verfügt der Verband über keine Abgeordnetenversammlung, erfolgt die Rechnungsgenehmigung durch den Vorstand. Der Ablauf, Bestätigung der Vollständigkeit, Berichterstattung durch die Kontrollstelle und danach Genehmigung durch den Vorstand sind zu gewährleisten.

12.1.3 Satzungen

Die Satzungen bestimmen den Zweck und die Organisation des Gemeindeverbandes (§ 77 GG) und enthalten Bestimmungen über:

- **Name, Sitz und Zweck des Verbands:** Im Zweckartikel sind die übertragenen Aufgaben zu umschreiben. Der Verband kann sich nicht selber neue Aufgaben erteilen. Er erfüllt jene Aufgaben, die ihm durch die Verbandsgemeinden mit den Satzungen zur Erfüllung übertragen worden sind.

- **Angeschlossene Gemeinden**

- **Organisation (Bezeichnung, Zusammensetzung und Kompetenzen der Verbandsorgane)**

- **Beschaffung der notwendigen finanziellen Mittel:** § 118 Abs. 2 KV bestimmt: „Gemeindeverbände bestreiten ihre Ausgaben aus Leistungen der Mitglieder sowie aus Gebühren und Beiträgen".

- **Haftung für Verbindlichkeiten des Verbands:** Diese Bestimmung wird bedeutungsvoll beim Austritt einer Gemeinde oder bei einer Auflösung des Verbands, wenn kein geeigneter Träger die Rechtsnachfolge antreten kann. Die vom Verband eingegangenen Verpflichtungen müssen weiter erfüllt werden.

- **Zuständigkeit und Verfahren bei Satzungsänderungen und beim Beitritt weiterer Gemeinden:** Das Gemeindegesetz überlässt es dem Verband, ob bei Satzungsänderungen der Verband oder die Verbandsgemeinden entscheiden können. Die Satzungen können für die Änderung Einstimmigkeit, ein qualifiziertes oder ein einfaches Mehr vorsehen. Bei den Verbandsgemeinden kann der Gemeinderat oder die Gemeindeversammlung für zuständig erklärt werden.

- **Antrags- und Auskunftsrecht der Stimmberechtigten:** Erfahrungsgemäss werden die Mitwirkungsrechte der Stimmberechtigten nur in geringem Masse wahrgenommen. Umso mehr sollen persönliche Eingaben von Stimmberechtigten oder Behörden an die Verbandsorgane ernst genommen und gründlich bearbeitet werden. Die Möglichkeit, im Notfall zu intervenieren, bildet ein natürliches Ventil, um Misstrauen vorzubeugen.

- **Initiativrecht**: 5 % der Stimmberechtigten der Verbandsgemeinden beziehungsweise 1'500 Stimmberechtigte oder die Gemeinderäte von einem Viertel der Verbandsgemeinden können in Form einer allgemeinen Anregung oder eines ausgearbeiteten Entwurfs die Behandlung von Gegenständen verlangen, die in die Zuständigkeit der Abgeordnetenversammlung oder, sofern die Satzungen keine solche vorsehen, des Vorstands fallen.
  Für das Verfahren gelten die Bestimmungen über das Initiativrecht in Gemeinden mit Einwohnerrat sinngemäss.
  Die Satzungen können die Zahl der oben erwähnten erforderlichen Unterschriften auf 10 % der Stimmberechtigten der Verbandsgemeinden, höchstens aber auf 3'000 Stimmberechtigte, erhöhen (§ 77b GG).

- **Referendumsrecht:** Beschlüsse der Abgeordnetenversammlung oder, sofern die Satzungen keine solche vorsehen, des Vorstands, werden der Volksabstimmung unterbreitet, wenn
  a) 5 % der Stimmberechtigten der Verbandsgemeinden beziehungsweise 1'500 Stimmberechtigte dies innert 60 Tagen, von der Veröffentlichung an gerechnet, verlangen,
  b) die Gemeinderäte von einem Viertel der Verbandsgemeinden dies innert 60 Tagen, von der Veröffentlichung an gerechnet, verlangen,
  c) die Abgeordnetenversammlung oder, sofern die Satzungen keine solche vorsehen, der Vorstand dies beschliesst (§ 77a GG).

  Die Satzungen können die Zahl der oben erwähnten erforderlichen Unterschriften auf 10 % der Stimmberechtigten der Verbandsgemeinden, höchstens aber auf 3'000 Stimmberechtigte, erhöhen.
  Sie können das fakultative Referendum ausschliessen, mit Ausnahme von Beschlüssen zu folgenden Geschäften:
  a) Budget und Rechnung,
  b) Verpflichtungskredite,
  c) Satzungsänderungen,
  d) Erlass und Änderung von Reglementen.

Die Satzungen können ferner Bestimmungen enthalten über:

- **Erlass von Reglementen:** Ein Geschäftsreglement kann Bestimmungen enthalten über die Konstituierung, die Amtsübergabe, die Fristen bei der Wahl des Personals, die Geschäftsordnung für die Abgeordnetenversammlung und die Protokollführung. Weitere Reglemente wie Personalreglement, Weiterbildungsreglement, Reglement über Teuerungszulagen an Rentenbezüger usw. können allenfalls nötig werden, wenn entsprechende Aufgaben zu erfüllen sind.

- **Beiträge und Gebühren sowie Taxen für Betriebe, die jedermann zur Benützung offen stehen:** Die Erhebung von Beiträgen und Gebühren bei Grundeigentümern und Benützern der Verbandsanlagen ist in einem Reglement festzulegen. Die Festsetzung der Taxen für Verkehrsbetriebe kann der Exekutive delegiert werden, wenn der Delegationsbeschluss die wesentlichen Bestimmungen und Grundsätze der inhaltlichen Gestaltung enthält.

- **Qualifiziertes oder doppeltes Mehr (Stimmen- und Gemeindemehr):** Mit den Satzungen kann festgelegt werden, dass für die Zustimmung zu einem Geschäft ein qualifiziertes Mehr gilt. Darunter versteht man entweder die Zustimmung der Mehrheit aller, nicht nur der stimmenden Abgeordneten oder ein über der Hälfte liegendes Mehr (Zweidrittel, Dreiviertel der Stimmenden usw.). Das doppelte Mehr besagt, dass sowohl die Zustimmung der Mehrheit aller Stimmberechtigten im Verbandsgebiet als auch aller Verbandsgemeinden vorliegen muss. Ein Gemeinde Mehr kommt zustande, wenn die Mehrheit der Verbandsgemeinden zugestimmt hat.

- **Weitere, der Erfüllung des Verbandszwecks dienende Gegenstände:** Die Aufzählung der möglichen weiteren Bestimmungen für die Satzungen ist im Gemeindegesetz nicht abschliessend.

12.1.4 Finanzhaushalt

Die Vorschriften des Gemeindegesetzes über den Finanzhaushalt gelten auch für die Gemeindeverbände (§ 95a GG). Spezielle Bestimmungen für die Gemeindeverbände sind in den §§ 95a - 95e GG enthalten. Die Vorschriften der Finanzverordnung gelten für die Einwohnergemeinde, die Ortsbürgergemeinde sowie sinngemäss für Gemeindeverbände (§ 1 FiV).

12.1.4.1 Aufgabenerfüllung

Der Gemeindeverband darf grundsätzlich nur Ausgaben tätigen, die dem Verbandszweck entsprechen. Der Gemeindeverband erfüllt die ihm durch die Satzungen übertragenen Aufgaben selbst. Eine Übertragung an Dritte ist nur durch Beschluss der Legislative unter der Voraussetzung gestattet, dass auf diese Weise die Aufgaben effizienter und/oder kostengünstiger erfüllt werden können.

Die Ausgaben für die Verwaltung und den Betrieb können insbesondere gedeckt werden durch:
a) Beiträge der Verbandsgemeinden
b) Entgelte für die Benützung der Anlagen und Einrichtungen
c) Taxen für Betriebe, die jedermann zur Benützung offen stehen
d) Schenkungen und andere Zuwendungen

Für die Bemessung der Beiträge der Verbandsgemeinden und die Entgelte sind in den Satzungen die massgebenden Kriterien festzulegen. Gemeindeverbände, welche eine Ver- oder Entsorgungsaufgabe der öffentlich-rechtlichen Gemeinden übernommen haben, haben sich ebenfalls an das im Umweltschutzgesetz festgehaltene Verursacher- und Kostendeckungsprinzip zu halten. Dies bedeutet, dass die Benützungsgebühren beziehungsweise die Betriebskostenanteile so festzulegen sind, dass der durch den Verursacher entstehende Aufwand mit entsprechenden Erträgen abgedeckt werden kann. Folgekosten von Investitionsprojekten schlagen sich in den Betriebskosten nieder. Aufgrund dessen sieht diese Grundlage keine Bildung von hohen Reserven vor. Für die Benützung von Anlagen und Einrichtungen kann der Verband für Nichtverbandsgemeinden besondere Bedingungen aufstellen (§ 95d GG).

12.1.4.2 Verpflichtungskredite

Die Verbandsgemeinden bewilligen, in der Regel gleichzeitig mit der Genehmigung der Satzungen, die entsprechenden Verpflichtungskredite für die Investitionsbeiträge oder die Nachfinanzierung (§ 95b GG). Enthalten die Satzungen keine anderslautenden Bestimmungen für die Nachfolgeinvestitionen, gilt der gleiche Verteilschlüssel für die Nachfolgeinvestitionen.

Wird ein Verpflichtungskredit nicht in allen Verbandsgemeinden bewilligt, unterzieht der Vorstand das Vorhaben einer nochmaligen Prüfung und unterbereitet den neuen Vorschlag der ablehnenden Gemeinde, gegebenenfalls allen Verbandsgemeinden. Verweigert eine Verbandsgemeinde ihre Zustimmung zu einem Verpflichtungskredit ein zweites Mal, entscheidet auf Begehren des Vorstandes der Regierungsrat, sofern die Voraussetzungen für den zwangsweisen Beitritt gegeben sind (§ 95c GG).

Verpflichtungskredite sind insbesondere erforderlich für:
- Investitionsausgaben im bestehenden Ausgabenbereich sofern sie 2 % der budgetierten Gemeindesteuererträge der beteiligten Gemeinden übersteigen (sofern in den Satzungen keine andere Limite festgelegt wurde),
- neue, jährlich wiederkehrende Ausgaben
- neue Ausgaben, sofern sie Fr. 5'000.00 oder 0,4 % der budgetierten Gemeindesteuererträge der beteiligten Gemeinden übersteigen

- Ausgaben, die sich über mehrere Rechnungsjahre erstrecken oder solche, die erst in späteren Rechnungsjahren fällig werden.

Die weiteren Bestimmungen des Kreditrechts orientieren sich an den Bestimmungen der Einwohnergemeinde (§§ 90a - i GG), siehe auch ↑ Kapitel 3.4.

12.1.4.3 Investitionsbegriff

Der Investitionsbegriff gibt Antwort auf die Frage, ob eine Investitionsausgabe oder -einnahme in der Erfolgsrechnung oder in der Investitionsrechnung zu verbuchen ist. Die Verbuchung steht in keinem Zusammenhang mit dem Kreditantrag.

Als Investitionen werden alle Ausgaben für den Erwerb, die Erstellung sowie die Verbesserung dauerhafter Vermögenswerte, die zum Verwaltungsvermögen gehören, verstanden (§ 17 Abs. 1 FiV). Diese Ausgaben ermöglichen eine neue oder erweiterte Nutzung der Vermögenswerte in quantitativer oder qualitativer Hinsicht über die dafür vorgesehenen Nutzungsjahre gemäss Anhang 1 der Finanzverordnung.

Der Investitionsbegriff ist an die Kriterien des **sachlichen** und des **finanziellen Investitionsbegriffs** gebunden. Für die Beurteilung, ob eine Investitionsausgabe oder -einnahme in der Investitionsrechnung zu verbuchen ist, müssen zwingend beide Kriterien erfüllt sein. In Bezug auf die Aktivierungsgrenze ist jede Anlage für sich und auf den eigenen Verband abgestimmt zu beurteilen. Die gleiche Regel ist bei Investitionsbeiträgen anzuwenden.

Dem sachlichen Investitionsbegriff (siehe ↑ Kapitel 3.3.1) ist der finanzielle Investitionsbegriff nachgestellt. Nur wenn eine Ausgabe, den Tatbestand des sachlichen Investitionsbegriffs erfüllt und untenstehende Aktivierungsgrenze übersteigt, ist sie in der Investitionsrechnung zu verbuchen bzw. in der Bilanz zu aktivieren und nach der entsprechenden Nutzungsdauer abzuschreiben. Ansonsten erfolgt die Verbuchung in der Erfolgsrechnung.

Die Aktivierungsgrenzen sind wie folgt festgelegt (§ 5 FiV):

a)	bis 1'000 Einwohner	Fr.	25'000.00
b)	1'000 bis 5'000 Einwohner	Fr.	50'000.00
c)	5'001 bis 10'000 Einwohner	Fr.	75'000.00
d)	ab 10'001 Einwohner	Fr.	100'000.00

Zur Festlegung der Einwohnerzahl werden die Einwohner aller Verbandsgemeinden zusammengezählt.

Im Regelfall werden Investitionsausgaben von den Verbandsgemeinden beschlossen, in den Gemeinderechnungen aktiviert und als Investitionsbeitrag abgeschrieben. Der Verband aktiviert lediglich die Investition mit einem Franken in der Bilanz und nimmt die Investitionsausgaben und die in der gleichen Höhe anfallenden Investitionseinnahmen in der Anlagebuchhaltung bzw. Objektverwaltung auf.

12.1.4.4 Elemente der Rechnungslegung

Das Budget und die Jahresrechnung sind gemäss dem durch das zuständige Departement festgelegten Kontenrahmen mit der funktionalen und der volkswirtschaftlichen Gliederung aufzustellen. Den Gemeindeverbänden stehen grundsätzlich alle Funktionen der Funktionalen Gliederung offen, da sie einen eigenen Rechnungskreis bilden.

Das Budget und die Jahresrechnung sind analog der Einwohnergemeinde aufzubauen.

Die Jahresrechnung setzt sich zusammen aus folgenden Elementen (§ 88c GG):

a) Bilanz,
b) Erfolgsrechnung,
c) Investitionsrechnung,
d) Geldflussrechnung,
e) Anhang.

Dem zuständigen Organ sind zum Vergleich auch die Zahlen der Bilanz, der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung des Vorjahres sowie das Budget des Rechnungsjahres aufzuzeigen. Wesentliche Abweichungen sind zu begründen (§ 88c Abs. 3 GG).

Gemäss § 95a Abs. 2 GG kann das zuständige Departement auf Gesuch hin Ortsbürgergemeinden, Gemeindeverbänden oder selbständig öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalten gestatten, von den Vorschriften der Rechnungsführung abzuweichen. Laut lit. a) betrifft dies jene Branchen, welche nach bundesrechtlichen oder interkantonalen Normen zu führen sind oder wenn zwingende Bestimmungen der Branchenorganisation explizit eine Buchführung regeln. Gemäss lit. b) kann diese Regel auch angewendet werden, wenn der Umsatz jährlich Fr. 100'000 nicht übersteigt. Grundsätzlich wird dabei auf den Anhang zur Jahresrechnung sowie auf die Geldflussrechnung verzichtet.

Ergebnis
Dem Budget und der Jahresrechnung sind zwingend der Erfolgsausweis und der Finanzierungsausweis beizulegen. Eine Kennzahlenauswertung ist nicht zu erstellen.

Investitionsrechnung
Die Gemeindeverbände führen für die zu aktivierenden Anlagen des Verwaltungsvermögens eine Investitionsrechnung.

Bilanz
Es ist zwingend eine Bilanz zu führen, auch wenn diese bei Aktiven und Passiven eine Null ausweist.

Geldflussrechnung
Die Grundsätze zur Geldflussrechnung finden sich in ↑ Kapitel 9.3.

Anhang
Der Anhang zur Jahresrechnung (§ 14 FiV)

a) enthält den Eigenkapitalnachweis,
b) enthält den Rückstellungsspiegel,
c) enthält den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel,
d) enthält die Kreditkontrolle,
e) zeigt Einzelheiten über die Anlagen des Finanz- und Verwaltungsvermögens in einem Anlagespiegel auf,
f) enthält zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind.

Kreditkontrolle
Eine Kreditkontrolle ist nur zu erstellen, wenn der Verband selber über Verpflichtungskredite beschliessen kann.

Anlagebuchhaltung und Anlagespiegel
Bei einfachen Verhältnissen kann die Anlagebuchhaltung als Objektverwaltung im Excel erfolgen, ein Anlagespiegel in Form eines Inventars ist zwingend der Jahresrechnung beizulegen.

12.1.4.5 Öffentliche Auflage
Budgets, Jahresrechnungen und Rechenschaftsberichte sind in den Verbandsgemeinden öffentlich aufzulegen (§ 79 Absatz 3 GG). Soweit die Satzungen oder die Geschäftsordnung keine anderslautenden Bestimmungen enthalten gilt eine Mindestauflagefrist von 14 Tagen.

Während der Auflagefrist kann jeder Stimmberechtigte des Verbandsgebietes zu den Unterlagen schriftlich Stellung nehmen, Auskünfte verlangen und im Rahmen der Satzungen Anträge stellen. Die Eingaben sind an den Vorstand zu richten. Die Auflage findet auf den Gemeindekanzleien der Verbandsgemeinden während der Bürozeit statt. Die Gemeinderäte können zusätzlich ausserhalb der Bürozeiten liegende Auflagezeiten festlegen. Einem Stimmberechtigten des Verbandsgebietes ist auf schriftliche Meldung an den Vorstand hin Einsicht in die Originalrechnung mit den Belegen zu gewähren.

12.2 Selbständige öffentlich-rechtliche Anstalten

12.2.1 Selbständige öffentlich-rechtliche Anstalten

Die Gemeinden können für öffentliche Aufgabenbereiche selbstständige Gemeindeanstalten gründen. Die Gründung erfolgt mit dem Erlass der Genehmigung einer Anstaltsordnung beziehungsweise mit deren Genehmigung durch die zuständigen Organe. Die Gemeindeabteilung hat für das Vorgehen bei der Errichtung einer Anstalt einen Leitfaden erstellt. Dieser hat zum Ziel, die Vor- und Nachteile, die Eigenschaften sowie die Gründungsvoraussetzungen einer selbstständigen Gemeindeanstalt aufzuzeigen. Der Rechtsdienst der Gemeindeabteilung bietet zudem beratende Unterstützung. Die Anstaltsordnung ist dem Rechtsdienst zur Vorprüfung einzureichen. Für die Überprüfung seitens des Kantons sind gut vier Wochen einzuplanen. Die selbständigen öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalten führen eine eigene Rechnung. Sollen jedoch steuerfinanzierte Aufgabenbereiche ausgelagert werden, ist die Rechnung der selbständigen öffentlich-rechtlichen Anstalt in die Jahresrechnung der Einwohnergemeinde zu konsolidieren.

12.2.2 Errichtung selbständig öffentlich-rechtliche Anstalten

Zur Errichtung einer selbstständigen öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalt bedarf es der Annahme der Anstaltsordnung durch die Gemeindeversammlung beziehungsweise den Einwohnerrat und der Genehmigung durch den Regierungsrat. Auch Änderungen der Anstaltsordnung sind durch die Gemeindeversammlung beziehungsweise den Einwohnerrat beschliessen zu lassen und bedürfen der Genehmigung durch den Regierungsrat.

12.2.3 Anstaltsordnung

Die Grundlagen der selbstständigen öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalt sind in einer Anstaltsordnung zu regeln. Diese enthält insbesondere Bestimmungen gemäss § 3b Abs. 1 lit. a) bis h) Gemeindegesetz.
Abs. 2 sieht vor, dass als Kontrollstelle die Finanzkommission oder eine externe Revisionsstelle eingesetzt werden kann. Die externe Revisionsstelle muss über die entsprechende eidgenössische Zulassung gemäss den Bestimmungen des Bundesgesetzes über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz, RAG) vom 16. Dezember 2005 verfügen. Für weitere Fragen steht der Rechtsdienst der Gemeindeabteilung zur Verfügung.

Inhaltsverzeichnis Kapitel 13

13 SCHULGELDBERECHNUNG, KOSTENRECHNUNG 1

13.1 Schulgeldberechnung 1

13.1.1 Grundsatz 1

13.1.2 Berechnung des Schulgelds 1

13.1.3 Verbuchung der Schulgelder 2

13.2 Kostenrechnung 3

13.2.1 Begriff und Zweck 3

13.2.2 Kostenartenrechnung 4

13.2.3 Kostenstellenrechnung 6

13.2.4 Kostenträgerrechnung 7

13.2.5 Kostenrechnungssysteme 8

13.2.6 Beispiel eines schematischen Betriebsabrechnungsbogens 10

13.2.7 Kalkulation 11

13.2.8 Kostenrechnung Abfallwirtschaft 12

13 SCHULGELDBERECHNUNG, KOSTENRECHNUNG

13.1 Schulgeldberechnung

13.1.1 Grundsatz

Gemeinden, deren Schülerinnen und Schüler der Volksschule die Schule ausserhalb ihrer Aufenthaltsgemeinde besuchen, bezahlen ein Schulgeld.
Dazu erhebt der Schulträger bei den Wohnortgemeinden ein Schulgeld. Die Berechnung dieses Schulgeldes ist in der Verordnung über das Schulgeld in der Volksschule (Schulgeldverordnung, VSGV) geregelt. Bei der Schulgeldverordnung handelt es sich allerdings um eine subsidiäre kantonale Regelung. Es steht den jeweils betroffenen Gemeinden frei zu vereinbaren, dass das Schulgeld auf andere Weise berechnet und festgelegt wird. Während einer Übergangsfrist, die bis Ende 2025 dauert, können sich die Gemeinden dabei auch weiterhin an der früheren Fassung der Schulgeldverordnung, die bis Mitte 2024 gegolten hatte, orientieren.

13.1.2 Berechnung des Schulgelds

Das Schulgeld setzt sich aus einem Anlage- und einem Betriebskostenanteil zusammen, der gemäss Schulgeldverordnung anhand des effektiven buchhalterischen Aufwands und Ertrags der Gemeinde oder des Gemeindeverbands für die Volksschule ermittelt wird (Ausnahme: in die Berechnung der Anlagekosten fliesst ein kalkulatorischer Zinssatz ein).

Nicht Bestandteil des Schulgelds sind die Personalkosten für Lehrpersonen, schulische Fachpersonen, Assistenzpersonen der Volksschule sowie Schulleitungspersonen. Dieses Personal untersteht dem Gesetz über die Anstellung von Lehrpersonen (GAL; SAR 411.200), dessen Kosten zu 65 % vom Kanton und zu 35 % von den Aufenthaltsgemeinden der jeweiligen Schülerinnen und Schülern getragen werden. Das Departement Bildung, Kultur und Sport stellt den Gemeinden ihren Gemeindeanteil am Personalaufwand gemäss GAL direkt in Rechnung, weshalb diese Kosten nicht Bestandteil des Schulgelds zwischen den Gemeinden sind.

Der Betriebskostenanteil setzt sich zusammen aus dem Aufwand und Ertrag für die obligatorischen und fakultativen Angebote der Volksschule nach der Schulgesetzgebung, insbesondere für die Schulanlagen, den Schulbetrieb und die Schulverwaltung.

Die Anlagekosten setzen sich zusammen

- aus den jährlichen Abschreibungen auf den Netto-Investitionsausgaben sowie
- den jährlichen kalkulatorischen Zinsen auf den Restbuchwerten.

Die Netto-Investitionsausgaben werden den Schulanlagen der Anlagebuchhaltung der Standortgemeinde entnommen.

Das Schulgeld pro Schülerin und Schüler ergibt sich, indem die Summe der Betriebs- und Anlagekosten durch die Anzahl Schülerinnen und Schüler der entsprechenden Schule dividiert wird. Massgebend ist die Anzahl der Schülerinnen und Schüler, die per Stichtag 15. September statistisch erfasst werden (vgl. auch § 8 Abs. 2 Ressourcenverordnung; SAR 421.322).

Das Schulgeld wird pro Kalenderjahr separat für die betreffende Schulstufe (Kindergarten, Primarschule, Oberstufe) berechnet.
Bei gemischter Nutzung von Schulanlagen sind sachgemässe Verteilschlüssel anzuwenden oder interne Verrechnungen vorzunehmen.

Im Schulportal finden sich ausführliche Erläuterungen zur Schulgeldberechnung und Antworten auf alle wichtigen Fragen sowie eine Anleitung zur Berechnung des Schulgelds samt einer entsprechenden Excel-Vorlage.

13.1.3 Verbuchung der Schulgelder

Die in Rechnung gestellten Schulgelder werden brutto im Zeitpunkt der Fälligkeit verbucht (Sollprinzip). Der Betriebskostenanteil der Schulgelder wird in den einzelnen Funktionen (2110 Kindergarten, 2120 Primarschule, 2130 Oberstufe, 2140 Musikschulen) auf die Konti 3612/4612 verbucht. Die Verbuchung des Anlagekostenanteils erfolgt bei der zahlenden Gemeinde mit Konto 3612 in den Funktionen 2110 Kindergarten bis 2140 Musikschulen, bei der Empfängergemeinde in der Funktion 2170 Schulliegenschaften mit dem Konto 4612.

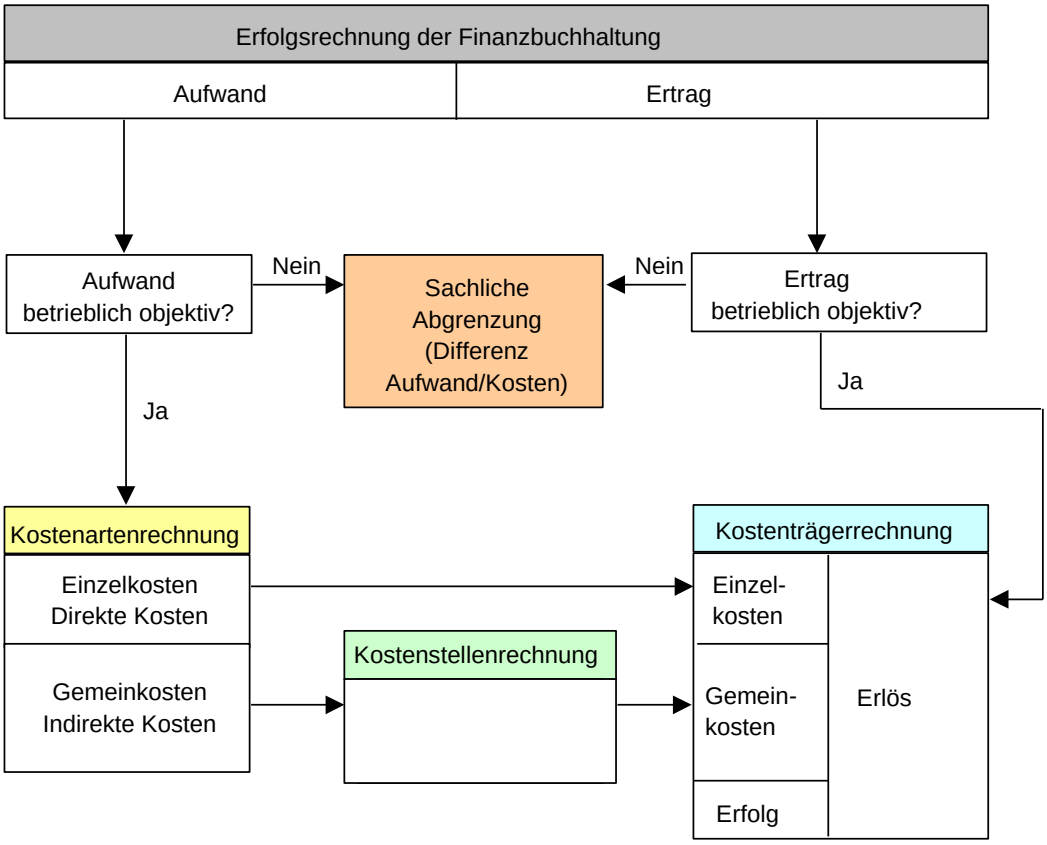
Die Schulgelder können gemäss den im jeweiligen Rechnungsjahr entstandenen Kosten berechnet und verbucht werden. Das bedingt aber, dass die Schulträger nach Ende Jahr rasch die erforderlichen Abrechnungen erstellen, damit die zahlungspflichtigen Gemeinden ihre Anteile noch vor dem Rechnungsabschluss verbuchen können. Alternativ können die Gemeinden auch vereinbaren, das Schulgeld aufgrund der budgetierten Kosten und der Anzahl Schülerinnen und Schüler per 15. September zu verrechnen. In diesem Fall erfolgt die definitive Abrechnung und die Verbuchung einer allfälligen Differenz im Folgejahr.

13.2 Kostenrechnung

13.2.1 Begriff und Zweck

Ziel der Kostenrechnung ist der differenzierte Ausweis der Wirtschaftlichkeit und die Bereitstellung von Entscheidungs-, Führungs- und Kalkulationsgrundlagen. Mit der Betriebsbuchhaltung werden die tatsächlichen Kosten für eine bestimmte Organisationseinheit oder für eine erbrachte Leistung ermittelt. Durch die Kostenrechnung können der Preis für Dienstleistungen berechnet und die Grundlagen für Vergleiche (Benchmarking) geschaffen werden.

Die Betriebsbuchhaltung (BEBU) baut auf den Daten der Finanzbuchhaltung (FIBU) auf. Der Aufwand wird mit der Kostenartenrechnung abgegrenzt (Zeitabgrenzung, kalkulatorische Abschreibungen und Zinskosten) und zeigt die effektiven Verhältnisse. Die Kostenstellenrechnung sagt aus, wo die Kosten und die Kostenträgerrechnung für was die Kosten angefallen sind.



Die Führung einer Betriebsbuchhaltung ist nicht gesetzlich vorgeschrieben.

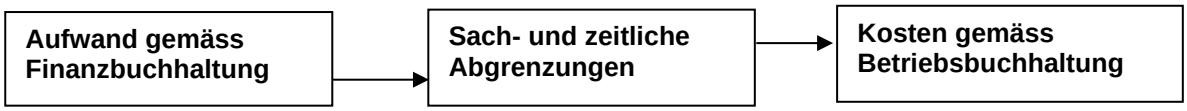
13.2.2 Kostenartenrechnung

Die Kostenartenrechnung sagt, welche Kosten angefallen sind.

Die Kostenartenrechnung dient der Erfassung der Kosten. Ausgangspunkt bildet dabei der Aufwand gemäss Finanzbuchhaltung.

Der bei der Produktion von Gütern entstehende Wertverzehr wird in der Finanzbuchhaltung Aufwand und in der Betriebsbuchhaltung Kosten genannt. Den Unterschied bezeichnet man als sachliche Abgrenzung.

Unter Erlös versteht man den nach betrieblich objektiven Kriterien bereinigten Ertrag.



Die Kostenabgrenzung ist notwendig, weil die in der BEBU zu verrechnenden Kosten nach Art, Höhe und zeitlichem Anfall nicht unbedingt dem in der Finanzbuchhaltung verbuchten Aufwand entsprechen. In den Beziehungen zwischen Aufwand und Kosten kann man folgende Fälle unterscheiden:

a) **Aufwand = Kosten**
Es gibt viele Aufwandarten, welche ohne weitere Abgrenzung in die BEBU übernommen werden können = Zweckaufwand (z.B. Reparaturkosten, Strom, Telefon usw.).

b) **Zeitabgrenzung zwischen Aufwand und Kosten**
Die BEBU ist eine kurzfristige, meist monatliche Rechnung. Die FIBU dagegen schliesst meist jährlich ab. So müssen also in der BEBU die zeitlichen (jährlichen) Abgrenzungen möglichst genau vorgenommen werden.

c) **Aufwandarten, denen keine Kostenarten entsprechen**
In der FIBU werden Aufwände erfasst, die nicht in die BEBU übernommen werden. Dies betrifft den betriebsfremden und ausserordentlichen Aufwand (z.B. Aufwand für betriebsfremde Liegenschaften, Wertschriftenverlust etc.).

d) **Kostenarten, denen keine Aufwandarten entsprechen**
In der BEBU werden Kosten eingesetzt, die in der FIBU nicht als Aufwand erfasst werden (z.B. kalkulatorischer Zins für das investierte Eigenkapital, Eigenlohn).

e) **Wertdifferenzen zwischen Aufwandarten und Kostenarten**
Die Bewertung in der FIBU wird durch rechtliche, steuerliche und unternehmungspolitische Gesichtspunkte (z.B. Dividendenpolitik) beeinflusst. In der BEBU werden nach Möglichkeiten die wirklichen Werte eingesetzt. Dies gilt u.a. vor allem für:

Finanzbuchhaltung	**Betriebsbuchhaltung**
Abschreibungen nach gesetzlichen Vorschriften	Kalkulatorische Abschreibungen
Zinsaufwand	Kalkulatorische Zinskosten
(tatsächlich aufgelaufene bzw. verbuchte Zinsen)	(Berechnung aufgrund der Kapitalbindung)

Abschreibungen
Die Abschreibung einer Anlage (z.B. einer Maschine) soll der laufenden Entwertung Rechnung tragen.

Gründe für diese Wertverminderung können z.B. sein:
- Technologischer Wandel (z.B. infolge der Erfindung leistungsfähigerer Maschinen)
- Mechanischer Verschleiss (Abnutzung durch betriebliche Leistungserstellung)
- Wirtschaftliche Veränderung (z.B. Veränderung der Nachfragenstruktur)

Wertverzehr bedeutet immer Entstehen von Kosten. In der Kostenrechnung muss nun eine möglichst genaue Bewertung des Wertverzehrs aller Vermögensbestandteile erfolgen. Dabei gibt es verschiedene Möglichkeiten:

Beispiel: Die Transportunternehmung Langholz AG kauft einen neuen Lastwagen
Kaufpreis: Fr. 150'000.00
Lebensdauer: 8 Jahre
Leistung: 500'000 km

Variante 1: Lineare Abschreibung nach der Zeit
Fr. 150'000.00 : 8 Jahre = Fr. 18'750.00 Abschreibungen pro Jahr

Variante 2: Abschreibung nach der Leistung
Fr. 150'000.00 : 500'000 km = Fr. 0.30 pro km

Abschreibungstabelle

Jahr	Gefahrene km	Abschreibung Fr.	Restwert Fr.
20_1	40'000	12'000.00	138'000.00
20_2	60'000	18'000.00	120'000.00
20_3	25'000	7'500.00	112'500.00
usw.			

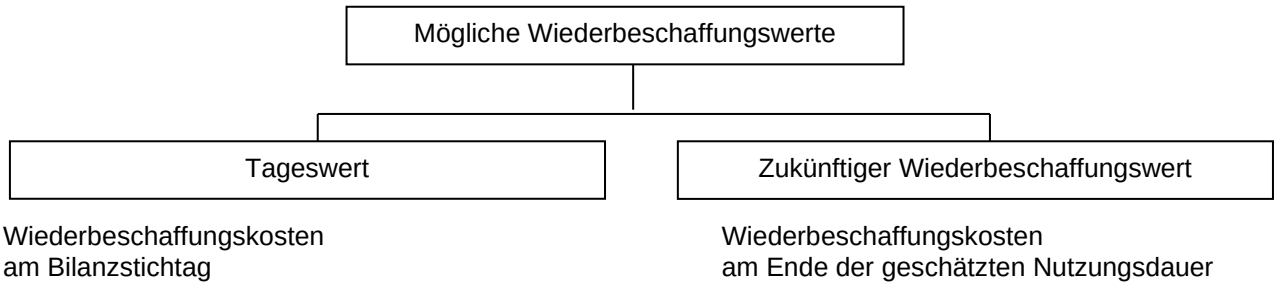
Variante 3: Abschreibung vom Restwert (Buchwert)
Jedes Jahr wird 40 % vom Restwert abgeschrieben.

Abschreibungstabelle

Jahr	Abschreibung Fr.	Restwert Fr.
20_1	60'000.00	90'000.00
20_2	36'000.00	54'000.00
20_3	21'600.00	32'400.00
20_4	12'960.00	19'440.00
20_5	7'776.00	11'664.00
20_6	4'666.00	6'998.00
20_7	2'799.00	4'199.00
20_8	1'679.00	2'520.00 *

* Diese Abschreibungsmethode führt rechnerisch nie zum Restwert Null. Deshalb schreibt man im letzten Jahr den ganzen Restwert ab.

Variante 4: Abschreibung vom Wiederbeschaffungswert
Ist in Zukunft mit steigenden Preisen (z.B. Teuerung) zu rechnen, so genügen die auf der Basis der historischen Anschaffungswerte berechneten Abschreibungsbeträge nicht, um mit den in den Verkaufserlösen enthaltenen Abschreibungsrückflüssen den Ersatz von Anlagen zu finanzieren.



Kostenarten

Einzelkosten (direkte Kosten)	Gemeinkosten (indirekte Kosten)
Die Einzelkosten (Einzelmaterial und Einzellöhne) werden für jedes einzelne Produkt erfasst und können deshalb in der Betriebsabrechnung direkt den Kostenträgern belastet werden.	Bei den Gemeinkosten ist nur bekannt, welche Kostenstelle sie verursacht hat. Deshalb werden sie im BAB in die Kostenstellenrechnung übertragen.

Das Ergebnis der Kostenartenrechnung ermöglicht eigentlich schon die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit. Das Total der Kosten (Selbstkosten) ist nun bekannt. Es ist aber nötig, die Wirtschaftlichkeit jedes einzelnen Produktes zu kennen. Es ist eine weitere Aufgabe der Kostenrechnung, das ermittelte Kostentotal auf die Produkte zu verteilen, damit für jedes Produkt eine Gegenüberstellung von Erlösen und Kosten vorgenommen werden kann. Diese Kostenverteilung muss verursachergerecht erfolgen.

13.2.3 Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellenrechnung sagt, wo die Kosten angefallen sind.

Die Kostenstellenrechnung hat die Aufgabe, die Gemeinkosten ab Kostenartenrechnung zu übernehmen, um sie verursachergerecht den einzelnen Kostenträgern zuzurechnen.

Die Kostenstellenrechnung ermöglicht somit die Überwachung der Kostenentwicklung in den einzelnen Abteilungen. Es können nötigenfalls Massnahmen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit getroffen und verantwortliche Personen zur Rechenschaft gezogen werden. Gleichzeitig können mit der Kostenrechnung die Unterlagen für die Bestimmung der Kalkulationssätze bereitgestellt werden.

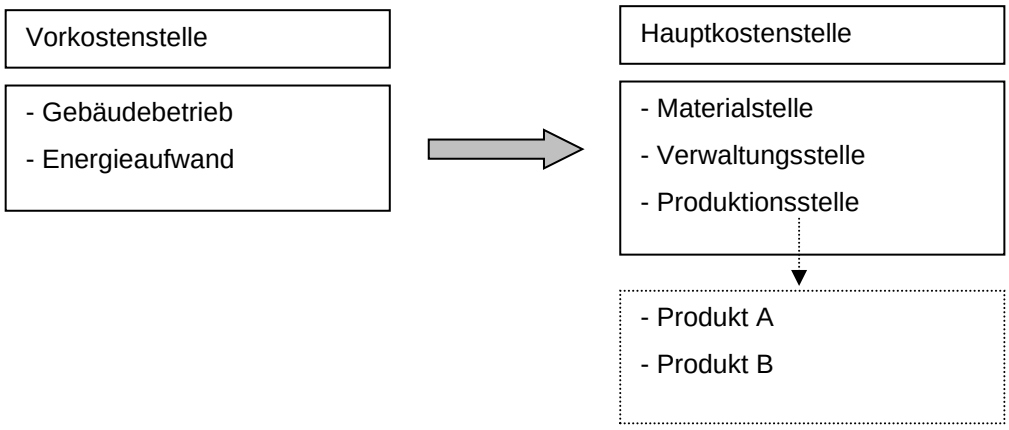
Bei der Bildung von Kostenstellen wird vor allem auf die Organisationsstruktur, auf den betrieblichen Arbeitsablauf und auf die Betriebsgrösse geachtet. Bei der Frage nach der Anzahl der zu bildenden Kostenstellen ist die Grundregel – so viel wie nötig, aber so wenig wie möglich - anzuwenden. Wichtigste Kriterien für die Kostenstellenbildung sind:

- Räumliche Gesichtspunkte (wo?)
  Jede Kostenstelle sollte flächenmässig von den anderen abgegrenzt sein.
- Verantwortliche Person (wer?)
  Pro Kostenstelle ist eine Person verantwortlich für Planung und Kostenkontrolle.

Gruppierung der Kostenstellenrechnung

- Vorkostenstellen
  Vorkostenstellen werden mit einem Schlüssel auf andere Vor- oder Hauptkostenstellen umgelegt. Der Schlüssel soll möglichst das Verursacherprinzip zum Ausdruck bringen. Typische Vorkostenstellen sind z.B. Gebäudestellen (Schlüssel: m2) Energiestellen (Schlüssel: kWh).

- Hauptkostenstellen
  Die Hauptkostenstellen erfassen somit die ihnen unmittelbar zurechenbaren Kostenarten wie auch ihren Anteil an den Kosten, die vorerst den Vorkostenstellen belastet wurden. Die Hauptkostenstellen werden nach dem Verursacherprinzip auf die Kostenträger abgerechnet. Einige Beispiele von Hauptkostenstellen: Materialkostenstellen, Produktionskostenstellen (Fertigungsstellen), Vertriebskostenstellen, Verwaltungskostenstellen.



Die Kostenstellenrechnung hat auch die Aufgabe, je Hauptkostenstelle einen Kostensatz für die Umlage der Gemeinkosten auf die Kostenträger zu ermitteln. Diese Kostensätze werden auch für die Einzelkalkulation benötigt. Zum Beispiel:

Kostensatz Material-Gemeinkosten = $\frac{\text{Material-Gemeinkosten x 100}}{\text{Einzelmaterialkosten}}$

Kostensatz Fertigungs-Gemeinkosten = $\frac{\text{Fertigungs-Gemeinkosten x 100}}{\text{Einzellohnkosten}}$

Kostensatz Verwaltungs- und Vertriebs-Gemeinkosten = $\frac{\text{Verwaltungs- und Vertriebs-Gemeinkosten x 100}}{\text{Herstellkosten}}$

13.2.4 Kostenträgerrechnung

Die Kostenträgerrechnung sagt, für was Kosten angefallen sind.

Unter einem Kostenträger versteht man das erstellte Produkt bzw. die Dienstleistung. Er erfasst neben den Kosten selbstverständlich auch die Erlöse, wobei die Kostenseite bei der Betriebsabrechnung dominanter ist.

Die Gliederung der Kostenträger erfolgt nach Produktgruppen.

Beispiele von Kostenträgern bzw. Produktgruppen in verschiedenen Branchen:

Schuh-Detailhandel	**Bauunternehmung**	**Gemeinde**
• Herrenschuhe	• Baustelle A	• Baubewilligung
• Damenschuhe	• Baustelle B	• Abfallwirtschaft
• Kinderschuhe	• Baustelle C	• Strom für Haushaltungen

Die Kostenträger können weiter unterteilt oder detailliert werden. Beispielsweise kann die Produktegruppe Abfallwirtschaft in die Produkte Sackgebühr, Grüngutgebühr und Grundgebühr unterteilt werden. Je detaillierter die Kostenträger definiert werden, umso wichtiger ist die genaue Erfassung von Aufwand, Ertrag, Abgrenzungen, Leistungen und Umlageschlüssel.

Anschliessend kann die Auswertung der Kostenstellenrechnung erfolgen. Die angefallenen Kosten können auf den Ebenen Kostenstellen und/oder Kostenträger mit früheren Perioden (Zeitvergleich) oder sogar mit budgetierten Werten (Soll - Ist) verglichen werden.

13.2.5 Kostenrechnungssysteme

Die Kostenrechnung kann in verschiedene Kostenrechnungssysteme unterteilt werden.

Abrechnungssystematik

- Ist-Kostenrechnung
  Ist-Kosten sind die festgestellten tatsächlichen Kosten. Sie zeigen den realisierten bzw. vergangenheitsbezogenen wertmässigen Güterverbrauch einer Periode, sortiert nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern.

- Plan-Kostenrechnung
  Plan-Kosten sind für die Zukunft festgelegte Kosten, die den Charakter einer Prognose, Richtlinie, Anweisung oder Zielsetzung haben können. Plankosten sind Bewertungen des zukünftig zu erwartenden festgelegten und vorgegebenen Verbrauches an Substanz.

Umfang der Zurechnung

Die Kostenrechnungssysteme können auch nach Art und Umfang der Kostenverrechnung unterschieden werden:

- Vollkostenrechnung
  Bei der Vollkostenrechnung werden sowohl die fixen als auch die variablen Kosten dem Kostenträger angelastet.

- Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung)
  Es ist aber auch möglich, in der Betriebsabrechnung nur einen Teil der gesamten Kosten auf die Kostenträger zu verrechnen (Teilkostenrechnung). Die Gesamtkosten werden zu diesem Zweck in fixe (feste) und variable (veränderliche) Kosten aufgeteilt. Den Kostenträgern werden nur die veränderlichen Kosten zugerechnet. Diese Art von Betriebsabrechnung bezeichnet man als Deckungsbeitragsrechnung.

Vollkostenrechnung	Teilkostenrechnung
Ertrag	Ertrag
	- Teilkosten (variable)
- Vollkosten	= **Deckungsbeitrag**
	- Übrige Kosten (fixe)
= Erfolg	= Erfolg

Welches Verfahren angewendet wird, hängt vom Zweck ab, den man mit der Kostenrechnung verfolgt.

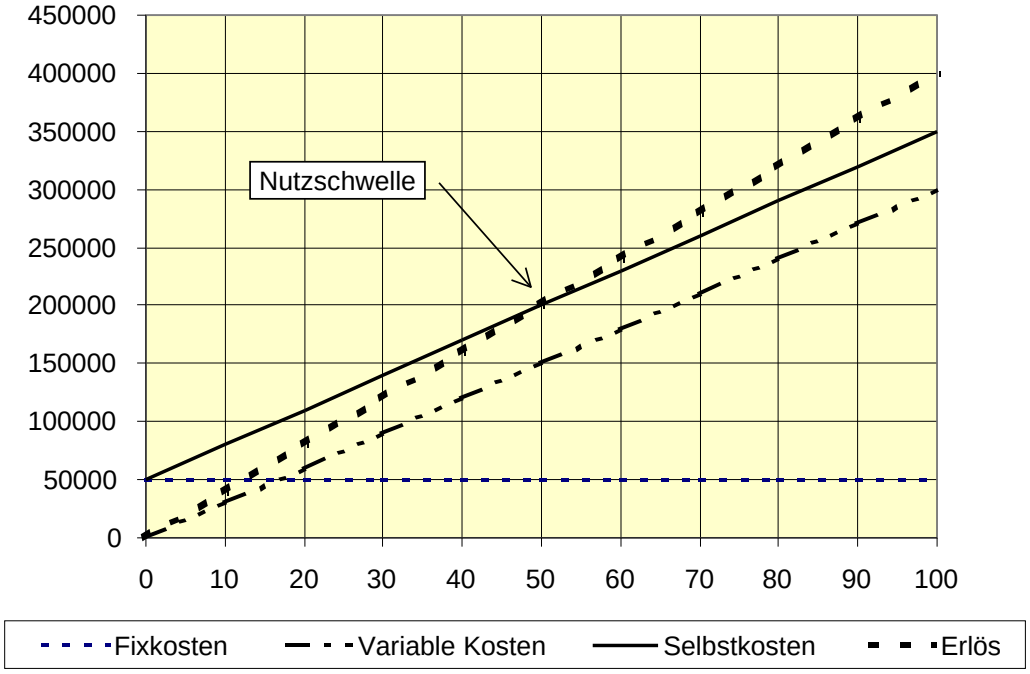
Fixe Kosten

Die Deckungsbeitragsrechnung basiert auf der Grundüberlegung, dass ein Teil der im laufenden Betrieb anfallenden Kosten, wie zum Beispiel Zinskosten, Abschreibungen und Gehälter, als Fixkosten (auch feste Kosten oder Strukturkosten genannt) von kurzfristigen Beschäftigungsschwankungen und Änderungen der Auftragsgrösse und des Produktionsprogrammes nicht beeinflusst werden.

Variable Kosten

Demgegenüber stehen die variablen Kosten (auch proportionale oder Produktkosten genannt), die sich mit der Zu- oder Abnahme der Beschäftigung ändern. Es handelt sich vor allem um die Materialkosten und Fertigungslöhne (Einzelkosten) und jene Gemeinkosten, die sich mit dem Beschäftigungsgrad ändern, wie zum Beispiel Kosten für Energieverbrauch, Transportlöhne, Reparaturen und Verpackungsmaterial.

Grafische Darstellung von fixen und variablen Kosten



Die Nutzschwelle

Die Nutzschwelle (auch Gewinnschwelle, Punkt der totalen Kostendeckung, Break-even-point) zeigt den Punkt, bei dem weder Gewinn noch Verlust entsteht. Bei dieser Konstellation ergeben sich folgende Gleichungen:

Selbstkosten = Nettoerlös
Deckungsbeitrag = Fixkosten

$$\text{Deckungsgrad in \%} = \frac{\text{Deckungsbeitrag x 100}}{\text{Erlös}}$$

Berechnung wertmässige Nutzschwelle:

$$\frac{\text{Fixkosten x 100}}{\text{\% Deckungsbeitrag (Deckungsgrad)}} = \text{Erlösziel für Nutzschwelle}$$

Berechnung mengenmässige Nutzschwelle:

$$\frac{\text{Fixkosten}}{\text{Deckungsbeitrag pro Mengeneinheit}} = \text{Mengenziel für Nutzschwelle}$$

13.2.6 Beispiel eines schematischen Betriebsabrechnungsbogens

Bezeichnung	Aufwand Ertrag Fibu	Sachliche Abgrenzung	Kosten Erlös BEBU	Vorkosten-stelle	Hauptkosten-stelle 1	Hauptkosten-stelle 2 VVGK	Verwaltung/ Vertrieb	Produkt 1	Produkt 2
Einzelkosten	1	2	3						
Gemeinkosten	1	2	3						
Total	X	X	5	X	X	X	X	X	X
Umlage Vorkostenstelle				6	6	6	6		
Umlage Hauptkostenstelle 1					7			7	7
Herstellkosten								8	8
Umlage Hauptkostenstelle VVGK							9	9	9
Selbstkosten								10	10
Verkaufserlös	11		11					11	11
Erfolg	15	14	13					12	12

1 Übernahme des zeitlich abgegrenzten Aufwandes der Finanzbuchhaltung
2 Sachliche Abgrenzung
3 Kostenarten der BEBU
4 Umlage der Kostenartenrechnung : - Einzelkosten auf Kostenträger
- Gemeinkosten auf Kostenstellen
5 Das Total der Kostenarten muss dem Total Kostenstelle plus Kostenträger entsprechen
6 Umlage der vorgelagerten Kostenstelle auf andere Kostenstellen
7 Umlage der Hauptkostenstelle 1 auf Kostenträger
8 Herstellkosten pro Produkt
9 Umlage der Hauptkostenstelle 2 (Verwaltungs- und Vertriebs-GK) auf Kostenträger
10 Selbstkosten pro Produkt
11 Übertrag der Erlösarten auf die Kostenträger
12 Erfolg pro Produkt
13 Ausweis des Gesamterfolgs der Betriebsbuchhaltung
14 Total sachliche Abgrenzungen
15 Ausweis des Betriebserfolgs der Finanzbuchhaltung

13.2.7 Kalkulation

Die einstufige Divisionskalkulation eignet sich nur bei einheitlichen Leistungen, z.B. in Elektrizitätswerken, Wasserwerken und Erdgasbetrieben. Die Gesamtkosten werden durch die Summe der Leistungseinheiten dividiert.

Beispiel:
In einem Elektrizitätswerk betragen im Jahr 20_1 die Gesamtkosten für 1'250 Mio. kWh erzeugte Energie = 52‘500‘000 Franken. Welches sind die Kosten je kWh?

Selbstkosten: $\frac{\text{Fr. 52'500'000.00}}{\text{1'250'000'000 kWh}}$ **: 0.042 = 4,2 Rp. je kWh**

Kalkulationsschema für die **Kostenstellen-Zuschlagskalkulation** im Industriebetrieb:

	Einzelmaterial (Materialbezugsscheine)		
+	Material-Gemeinkosten (Materialstelle)		Materialkosten
+	Einzellöhne (Lohnbuchhaltung)		
+	Fertigungs-Gemeinkosten (Fertigungsstelle)		Fertigungskosten
		=	Herstellkosten
+	Verwaltungs- und Vertriebs-Gemeinkosten		Verwaltungs- und Vertriebs-GK
		=	Selbstkosten

Die Kalkulation dient folgenden Zwecken:
- Ermittlung der Kosten zur Kontrolle des Unternehmungsverhaltens
- Kostenermittlung zum Zwecke der Preisgestaltung
- Beschaffung der Unterlagen für andere Zwecke des Rechnungswesens
- (Planungsrechnung, Betriebsvergleich)

Die Vorkalkulation versucht, die Kosten der herzustellenden Erzeugnisse oder Dienstleistungen vorausschauend zu erfassen. Sie dient zur Preisgestaltung (z.B. Kalkulation der Abfallgebühren).

Mit der Nachkalkulation versucht man, nachträglich festzustellen, wie hoch die Kosten für die Herstellung eines Produktes oder einer Dienstleistung tatsächlich waren. Gleichzeitig werden mit der Nachkalkulation auch neue Unterlagen für die nächsten Vorkalkulationen gewonnen.

13.2.8 Kostenrechnung Abfallwirtschaft

Für die Erstellung eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB) sind folgende Unterlagen und Angaben nötig:

- Jahresrechnung (Finanzbuchhaltung)
- Informationen bezüglich Abgrenzungen
- Anlagebuchhaltung (Abschreibungen, Gebrauchsdauer)
- Schlüsselangaben (z.B. Einwohnerzahlen, Haushalte, Angaben für Kostenumlage)
- Mengen-Informationen

Quellennachweis:
- Schweiz. Kaufm. Verband, Leimgruber/Prochinig, Rechnungswesen 2
- Schweiz. Kaufm. Verband, Bruno Röösli, Das betriebliche Rechnungswesen 1 und 2
- U. Kohler/W. Rathert, Manuskript "Betriebswirtschaftliche Unternehmensführung"

Inhaltsverzeichnis Kapitel 14

14 WOV, MWST, IKS 1

14.1 Wirkungsorientierte Verwaltungsführung (WOV) 1

14.1.1 Grundidee von WOV 1

14.1.2 Einsatzmöglichkeiten für kleinere Gemeinden 2

14.1.3 Einführung von WOV 2

14.1.3.1 Gesetzliche Grundlage 2

14.1.3.2 Globalbudgetierung 3

14.1.3.3 Zuständigkeiten 3

14.2 Mehrwertsteuer (MWST) 4

14.2.1 Grundlagen 4

14.2.2 Steuerpflicht 4

14.2.3 Freiwillige Steuerpflicht (Option) 4

14.2.4 Beginn und Ende der Steuerpflicht 5

14.2.5 Steuersätze, Pauschalsteuermethode 5

14.2.6 Vorsteuerabzug 5

14.2.7 Vorsteuerabzugskürzung 5

14.2.8 Gebührenreglemente 6

14.2.9 Rechnungsführung 6

14.2.10 Abrechnungsart 7

14.3 Internes Kontrollsystem (IKS) 8

14.3.1 Allgemeines 8

14.3.2 Rechtliche Grundlagen 8

14.3.3 Zielsetzungen des IKS 8

14.3.4 IKS und Risikomanagement 9

14.3.5 Aufgaben und Verantwortlichkeiten 9

14.3.6 Umsetzung 10

14.3.6.1 IKS Grundlagen 10

14.3.6.2 Operative Prozesse, Risiken, Kontrollen 10

14.3.6.3 IKS-Betrieb und -Pflege 11

14 WOV, MWST, IKS

14.1 Wirkungsorientierte Verwaltungsführung (WOV)

14.1.1 Grundidee von WOV

Die Einführung der wirkungsorientierten Verwaltungsführung (WOV) führt zu einer umfassenden Reform der politischen und operativen Führung. Mit dem Einsatz von modernen Führungssystemen und -instrumenten kann die Verwaltung ihre Aufgaben effektiver, effizienter, wirksamer und zielorientierter erbringen. Grundelement ist eine Verlagerung der Steuerung von den Mitteln (Input) zu den Leistungen (Output) und Wirkungen (Outcome). Mit definierten Leistungen sollen bestimmte Wirkungen erzielt werden. Es wird im Voraus festgelegt, welche Leistungen in welcher Quantität und Qualität zu erbringen sind und wie viele Mittel dafür zur Verfügung stehen. WOV kann als Philosophie verstanden werden, die sich über alle Ebenen der Führung erstreckt und sich aus verschiedenen Elementen zusammensetzt. Viele der integrierten Ideen sind nicht grundsätzlich neu. Neu ist jedoch der ganzheitliche Ansatz, der die politische und administrative Ebene einbezieht.

Folgende Grundideen sollen mit WOV verwirklicht werden:

Leistungsorientierte Finanzierung: Es werden Leistungen finanziert und nicht Verwaltungseinheiten. Die Leistungen sind durch Ziele und Überprüfungskriterien definiert. Die Gemeindeversammlung bzw. der Einwohnerrat beschliesst die finanziellen Mittel, die Ziele und die Kriterien. Die Finanzseite wird gezielt mit der Leistungs-/Wirkungsseite verknüpft.

Kundenorientierung: Eine bedarfsgerechte Kundenorientierung (z.B. Eltern, Kinder, Sportvereine, Parteien, Einwohner) soll dazu führen, dass die Verwaltung ihre Leistungen bewusster definiert und alle ihre Aktivitäten auf diese Leistungen, deren Qualität und die Kosten ausrichtet.

Unternehmerisches Denken und Handeln: Die finanziellen Mittel werden global und unter Umständen für mehrere Jahre bewilligt (Globalbudget). Dadurch entstehen unternehmerische Handlungsspielräume für die Zielerreichung.

Zielorientierte Führung: Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter orientieren sich an den Zielen und Überprüfungskriterien und übernehmen unternehmerische Mitverantwortung. Die Vorgaben der politischen Führung setzen betriebliche Planungsinstrumente voraus (z.B. betrieblicher Leistungsauftrag).

Übereinstimmung von Aufgaben-, Ressourcen- und Resultatverantwortung: Die Übereinstimmung von Aufgaben-, Ressourcen- und Resultatverantwortung bildet die Grundlage für eine echte Delegation und fördert die Motivation und Eigenverantwortung aller Mitarbeitenden. Die Delegation der operativen Aufgabenerfüllung auf Stufe Verwaltung führt zu einer Stärkung der strategischen Führung auf politischer Ebene.

Leistungsvergleich: Leistungsvergleiche bilden die Grundlage für internen und externen Wettbewerb. Damit wird der optimale Einsatz der finanziellen Mittel und die Ausrichtung auf die tatsächlichen Kundenbedürfnisse sichergestellt. Leistungsvergleiche liefern die Angaben für die Festlegung der Qualität und die Definition der gewünschten Standards.

14.1.2 Einsatzmöglichkeiten für kleinere Gemeinden

Die Einführung von WOV bedingt eine Anpassung der bestehenden Organisation und die Schaffung entsprechender Strukturen. Für kleine bis mittelgrosse Gemeinden wird die Umsetzung dieses umfassenden Managementansatzes keinen angemessenen Nutzen bringen. Einzelne Instrumente sind jedoch durchaus für den Einsatz in kleineren Gemeinden geeignet, wie zum Beispiel:

Führungsbereich
Leitbild: Im Leitbild wird die Vision der Gemeinde festgehalten. Es gibt die Ziele und Grundsätze vor und leistet damit einen wesentlichen Beitrag zur Stärkung der Identität sowohl nach innen als auch nach aussen.

Leistungsvereinbarungen: Durch Führen mit Leistungsvereinbarungen oder Leistungsaufträgen kann die Leistungserfüllung direkter gesteuert werden. Die Mitverantwortung und Motivation der Mitarbeitenden werden erhöht. Die Zielerreichung wird besser messbar.

Kompetenzdelegation: Der Gemeinderat kann Aufgaben im operativen Bereich z.B. an Verwaltungseinheiten delegieren und damit die Entscheidungswege verkürzen, die Aufgabenerfüllung effizienter gestalten und die Mitverantwortung der Mitarbeitenden erhöhen.

Delegation von Zahlungskrediten: Durch die Delegation von Zahlungskrediten kann die Verwendung der Mittel optimaler überwacht und die Mitverantwortung gesteigert werden.

Controllingbereich
Kostenrechnung: Mit der Kostenrechnung wird ermittelt, wo die Kosten in welcher Höhe anfallen und welche Kosten die Herstellung einer Leistung verursacht. Sie erhöht die Transparenz und bildet die Grundlage für betriebswirtschaftliche Entscheide.

Kennzahlen: Durch die Ermittlung und Analyse von Kennzahlen können die finanzielle Situation und Entwicklung umfassend dargestellt werden.

Benchmarking: Durch einen systematischen Leistungs- und Qualitätsvergleich kann von anderen Gemeinden profitiert und das Kosten-/Nutzen-Verhältnis der Leistungserstellung optimiert werden. Benchmarking zeigt auf, wo Handlungsbedarf liegt, und liefert realistische Massstäbe und Ziele für entsprechende Verbesserungsmassnahmen (↑ Kapitel 10.1.4).

Personalbereich
Leistungslohn/Anreizsystem: Mit einem gerechten und transparenten Lohnsystem können Anreize geschaffen und die Motivation der Mitarbeitenden erhöht werden.

Mitarbeiterbeurteilung: Die Mitarbeiterbeurteilung ist ein wichtiges Instrument, um die Mitarbeitenden richtig einschätzen, anerkennen und unterstützen zu können. Stärken können gezielt genutzt, Mängel und Schwächen durch geeignete Massnahmen vermindert werden.

Arbeitszeitmodelle: Mit flexiblen Arbeitszeitmodellen können Schwankungen des Arbeitsanfalls aufgefangen und Freiräume für die Mitarbeitenden geschaffen werden.

14.1.3 Einführung von WOV

14.1.3.1 Gesetzliche Grundlage

§ 71a des Gemeindegesetzes gibt den Gemeinden die Möglichkeit, befristete Versuche zur Reorganisation der Verwaltungsführung (Pilotprojekte) zu beschliessen. Der Regierungsrat kann für diese Versuche Abweichungen von Bestimmungen des Gemeindegesetzes zulassen, insbesondere den Budgetvorschriften oder der Pflicht zur Bewilligung von Nachtragskrediten.

Die Gemeinden können auf Beschluss der Gemeindeversammlung oder des Einwohnerrats Bereiche der Verwaltung nach den Grundsätzen der wirkungsorientierten Verwaltungsführung (WOV) ausrichten. Sofern WOV als allgemeiner Grundsatz für die Verwaltungsführung gelten soll, ist dies in der Gemeindeordnung festzulegen (§ 71b GG).

14.1.3.2 Globalbudgetierung

Das Globalbudget bezeichnet die globale Zuteilung von im Voraus verbindlich festgelegten Geldmitteln und im Voraus formulierten Rahmenbedingungen, um eine bestimmte Aufgabe zu erfüllen. Mit dem Globalbudget dürfen Aufwände und Erträge einer oder mehrerer Funktionen zusammengefasst und als Nettoaufwand dargestellt und durch die Legislative beschlossen werden. Die Gemeinden sind bei der Beschlussfassung über Globalbudgets nicht an die Budgetprinzipien der Bruttodarstellung und der Spezifikation gebunden. Globalbudgets müssen jedoch folgende Anforderungen erfüllen:

- Budgetierung nach Produktegruppen und Saldovorgaben
- Leistungsaufträge
- Wirkungs- und Leistungsmessung durch Standards und Indikatoren
- Controlling

Nicht beanspruchte Teile des Globalbudgets dürfen auf die nächste Budgetperiode übertragen werden (Bilanzgruppe 2920). Es ist auch möglich, mehrjährige Globalbudgets festzulegen. Die übrigen kantonalen Vorschriften zur Rechnungslegung der Gemeinden bleiben vorbehalten.

14.1.3.3 Zuständigkeiten

Die Gemeindeversammlung bzw. der Einwohnerrat sind zuständig für:

- Definition der Produktegruppen
- Festlegung der Wirkungs- und/oder Leistungsziele je Produktegruppe
- Bestimmung der Geltungsdauer der Globalbudgets
- Beschlussfassung über die Saldovorgaben je Produktegruppe
- Entgegennahme des Rechenschaftsberichts über die Erreichung der Wirkungs- und/oder Leistungsziele je Produktegruppe

Der Gemeinderat ist zuständig für:

- Definition der Produkte sowie die Festlegung der zugehörigen Saldovorgaben, Leistungs- und allfälligen Wirkungszielen, Standards und Indikatoren
- Zuweisung der Saldovorgaben und der zu erbringenden Leistungen an die Produktverantwortlichen
- Controlling

Die Zuweisung weiterer Kompetenzen an Legislative oder Exekutive sowie mögliche zusätzliche Instrumente der WOV sind in einem durch die Legislative zu erlassenden Reglement festzulegen, insbesondere:

- Zuständigkeit zur Festsetzung der Indikatoren und Standards je Produktegruppe
- Dauerhafte oder periodische Bestimmung der Budgetstruktur
- Errichtung eines Anreizsystems
- Auftrag, mit dem die Legislative für die Planung der künftigen Globalbudgets dem Gemeinderat in dessen Zuständigkeitsbereich Richtlinien erteilen kann
- Mitwirkung der Legislative bei der politischen Planung

Globalbudgets sind jedoch nicht zu verwechseln mit Schülerpauschalen. Solche Schülerpauschalen werden in vielen Gemeinden für die Budgetierung des Unterrichtsmaterials und für Schulreisen und Lager eingesetzt. Dabei wird eine abgestufte Pauschale durch den Gemeinderat festgelegt. Nicht ausgeschöpfte Budgetpositionen verfallen Ende des Rechnungsjahres.

14.2 Mehrwertsteuer (MWST)

14.2.1 Grundlagen

Per 1. Januar 1995 wurde in der Schweiz die Mehrwertsteuer eingeführt. Seitdem wurde das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) mehrfach revidiert.

Die nachstehenden Ausführungen geben eine Übersicht über die steuerpflichtigen Aufgabenbereiche, die Buchführung, das Abrechnungsverfahren und über die notwendigen Reglementsanpassungen. Es handelt sich lediglich um Vollzugshilfen.

Rechtlich verbindlich sind nur Auskünfte der Eidg. Steuerverwaltung, weshalb Fragen zur Steuerpflicht direkt an die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern (ESTV) zu richten sind.

Für die mehrwertsteuerpflichtigen Gemeinden empfiehlt es sich, mindestens folgende Unterlagen bei der Eidg. Steuerverwaltung zu bestellen oder zu downloaden:

- Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG, SR 641.20)
- Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV, SR 641.201)
- MWST-Branchen-Info 19 Gemeinwesen https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/sectorInfos/tableOfContent.xhtml?publicationId=1004706&winid=442964
- MWST-Info 13 Pauschalsteuersätze

Es gehört zu den Aufgaben der Abteilungen Finanzen, jährlich die Steuerpflicht des eigenen Gemeinwesens, aber auch das Eingehen von Optionen (z.B. freiwillige Steuerpflicht, Pauschalsteuersätze) zu überprüfen. Auch Fragen dazu sind an die Eidg. Steuerverwaltung, Abteilung MWST zu richten.

14.2.2 Steuerpflicht

Massgebend für die subjektive Steuerpflicht sind die einzelnen Aufgabenbereiche (Funktionen) bzw. die autonomen Funktionen einer Gemeinde. Funktionen der gleichen Gemeinde können sich zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen. Beispiele für steuerpflichtige Aufgabenbereiche sind insbesondere: Antennen- und Kabelanlagen, Wasserwerk, Abwasserbeseitigung, Abfallwirtschaft, Elektrizitätswerk - Elektrizitätsnetz, Fernwärmebetrieb Energie, Verkehrsbetriebe, Schwimmbad, Parkhäuser/Parkplätze und evtl. Forstbetriebe bzw. Forstbetriebs-Gemeindeverbände oder gemeinschaftlich geführte Forstbetriebe.

Gemäss Art. 12 Abs. 3 MWSTG sind die Steuersubjekte eines Gemeinwesens so lange von der Steuerpflicht befreit, als weniger als 100'000 Franken Umsatz pro Jahr aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen stammen.

Bei Spitälern, Alters- und Pflegeheimen, Sozialdiensten, Kinder- und Jugendheimen sowie Schulen, Museen und Theatern, die Teil eines Gemeinwesens sind, gilt eine Umsatzgrenze von Fr. 150'000.00.

Art. 14 der MWSTV bestimmt die unternehmerischen und somit steuerbaren Leistungen eines Gemeinwesens. Nicht steuerpflichtig sind Leistungen von Gemeinden, die sie in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbringen. Dies sind Leistungen, die nicht unternehmerischer Natur namentlich nicht marktfähig sind und nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter stehen, auch wenn dafür Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden (Art. 3 lit. g MWSTG).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Art. 21 MWSTG einerseits Leistungen im Bereich der Krankenpflege, Kultur, Sport, Erziehung und Bildung usw. und anderseits vor allem Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens (eigene Funktionen, eigene Anstalten ohne Rechtspersönlichkeit, ausschliesslich dem Gemeinwesen gehörende Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit).

14.2.3 Freiwillige Steuerpflicht (Option)

Eine effektiv abrechnende Funktion kann unter gewissen Bedingungen durch offenen Ausweis der Steuer von der Steuer ausgenommene Leistungen versteuern (Art. 11 und 22 MWSTG). Es wird auf die Ausführungen in Gesetz, Verordnung und Branchenbroschüre verwiesen.

14.2.4 Beginn und Ende der Steuerpflicht

Die Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme und endet mit der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit. An- oder Abmeldungen sind dann vorzunehmen, wenn im Rechnungsjahr die Umsatzgrenzen über- oder unterschritten werden und wenn absehbar ist, dass sich die Umsatzverhältnisse im folgenden Jahr nicht verändern. Je nach Steuerpflicht oder eingegangenen Optionen wird die Eidg. Steuerverwaltung eine Übergangsfrist festlegen.

14.2.5 Steuersätze, Pauschalsteuermethode

Es gelten folgende Steuersätze:
- Normalsteuersatz: 8,1 %
- Reduzierter Steuersatz: 2,6 % (Wasser in Leitungen, Nahrungsmittel, Getreide, Sämereien, Medikamente, Zeitungen usw.)
- Sondersteuersatz: 3,8 %

Saldo- und Pauschalsteuersätze sind Branchensätze, welche die Abrechnung mit der ESTV wesentlich vereinfachen, weil die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen. Die geschuldete Steuer wird bei diesen Abrechnungsmethoden durch Multiplikation des Bruttoumsatzes, d.h. des Umsatzes einschliesslich Steuer, mit dem entsprechenden von der ESTV bewilligten Saldosteuersatz beziehungsweise Pauschalsteuersatz berechnet.

Gemeinwesen und verwandte Bereiche (private Schulen und Spitäler, Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs usw.) sowie Vereine und Stiftungen haben die Möglichkeit, ungeachtet der Höhe ihrer Umsätze mittels Pauschalsteuersätzen abzurechnen. Eine Abrechnung mit Saldosteuersätzen ist hingegen nicht möglich. Ziffer 1.3 der MWST-Info 13 Pauschalsteuersätze hält detailliert fest, welche steuerpflichtigen Personen diese Abrechnungsmethode anwenden können und welche nicht.

Wer mit Pauschalsteuersätzen abrechnen will, muss dies der ESTV schriftlich mitteilen. Über die dabei einzuhaltenden Fristen gibt Ziffer 2 der MWST-Info 13 Pauschalsteuersätze Auskunft. Die Abrechnung mit der ESTV erfolgt vierteljährlich.

14.2.6 Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug kann von steuerpflichtigen Funktionen gemacht werden, wenn die Gegenstände und Dienstleistungen für einen steuerbaren Zweck verwendet werden.

Gemäss Art. 26 MWSTG hängt die Berechtigung zum Vorsteuerabzug im Weiteren von der Qualität des Rechnungsbeleges ab. Folgende Angaben müssen auf dem Rechnungsbeleg enthalten sein:
- den Namen und den Ort des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt, den Hinweis, dass er oder sie im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist, sowie die Nummer, unter der er oder sie eingetragen ist;
- den Namen und den Ort des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin, wie er oder sie im Geschäftsverkehr auftritt;
- Datum oder Zeitraum der Leistungserbringung, soweit diese nicht mit dem Rechnungsdatum übereinstimmen;
- Art, Gegenstand und Umfang der Leistung;
- das Entgelt für die Leistung;
- den anwendbaren Steuersatz und den vom Entgelt geschuldeten Steuerbetrag; schliesst das Entgelt die Steuer ein, so genügt die Angabe des anwendbaren Steuersatzes

Bei Rechnungen, die von automatisierten Kassen ausgestellt werden (Kassenzettel), müssen die Angaben über den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin nicht aufgeführt sein, sofern das auf dem Beleg ausgewiesene Entgelt 400 Franken nicht übersteigt.

14.2.7 Vorsteuerabzugskürzung

Eine Vorsteuerabzugskürzung ist dann vorzunehmen, wenn die Ausgaben für die Gegenstände und Dienstleistungen teilweise durch nicht steuerbare Einnahmen (hoheitliche Tätigkeit, von der Steuer ausgenommene Leistungen, Subventionen usw.) gedeckt werden.

Vorsteuerabzugskürzung in der Erfolgsrechnung
In Art. 18 MWSTG sind die Leistungen aufgeführt, die nicht als Entgelt gelten und deshalb in der Regel zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs führen.

Richtet das eigene Gemeinwesen Zuschüsse an eine steuerpflichtige Funktion aus oder deckt deren Defizit, so gelten diese Zahlungen gemäss neuer Rechtsprechung des Bundesgerichts *nicht* als Subventionen und führen somit zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs.

Eine Vorsteuerabzugskürzung ist auch vorzunehmen, wenn in der Erfolgsrechnung ausgenommene Umsätze erzielt werden, wie Verzinsungen (Konto 4409.01) über 10'000 Franken oder 5 % des Gesamtumsatzes der ER oder generell bei Lösch-/Hydrantenbeiträge der Funktion Feuerwehr (Konto 1500.3612.01) an die Funktion Wasserwerk, sofern sie nicht zu versteuern sind. Die Vorsteuerkürzung ist mit der 4. Quartalsabrechnung vorzunehmen.

Vorsteuerabzugskürzung der Investitionsrechnung bei Spezialfinanzierungen
Werden Investitionen mit von der Steuer ausgenommenen Umsätzen finanziert, ist die Vorsteuer in der Investitionsrechnung verhältnismässig zu kürzen. Auch hier gelten Finanzierungsbeiträge des eigenen Gemeinwesens (aus allgemeinen Steuermitteln) nicht als Subventionen und führen somit nicht zu einer Vorsteuerabzugskürzung. Der Vorsteuerabzug ist bei der effektiven Vorgehensweise nach Massgabe der erwarteten ausgenommenen Umsätze laufend (d.h. in jeder Steuerabrechnung) zu kürzen. Wenn das Investitionsvorhaben vollendet und der mit ausgenommenen Umsätzen finanzierte Anteil bekannt ist, muss der zulässige Vorsteuerabzug im Nachhinein genau berechnet werden.

14.2.8 Gebührenreglemente

Die Gebührenreglemente der Gemeinden müssen den Hinweis enthalten, dass die Mehrwertsteuer auf die Gebührenzahler überwälzt wird. Die MWST darf allein gestützt auf die bundesrechtlichen Vorschriften nicht belastet werden.

14.2.9 Rechnungsführung

Am Rechnungsgrundsatz des Bruttoprinzips wird festgehalten. Die Mehrwertsteuer wird jedoch als Durchlaufposten betrachtet und darf deshalb als Aufwand- bzw. Ertragsminderung verbucht werden. Zur Verfügung stehen dazu die Brutto- oder die Nettomethode. Bei der Bruttomethode werden Aufwand, Ertrag, Ausgaben und Einnahmen inkl. MWST auf die entsprechenden Konti verbucht. Ende Abrechnungsperiode (Quartal) werden Umsatzsteuer und Vorsteuer auf separate Konti in der Bilanz verbucht. Bei der Nettomethode wird die MWST sofort auf die Bilanzkonti verbucht. Dies bedeutet, dass für jede vorsteuerberechtigte Faktura zwei Buchungen erfolgen, dafür entfallen Ende Abrechnungsperiode die Umbuchungen. Bei der Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen ist die abzuliefernde Steuer als Ertragsminderung zu verbuchen; die Vorsteuer entfällt.

In der Bilanz sind bei Anwendung der effektiven Abrechnung (Steuer auf Umsatz abzüglich Vorsteuer) für Vorsteuer und abzuliefernde MWST separate Konti zu führen, wobei bei der Vorsteuer nach Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung zu unterscheiden ist. Die Steuerpflicht nach Funktionen macht es nötig, die erforderlichen Konti für jede steuerpflichtige Funktion anzulegen. Im Kontenplan sind dafür folgende Konti reserviert:

Beispiel Wasserwerk
10192.01 MWST-Vorsteuerguthaben ER Wasserwerk
10192.02 MWST-Vorsteuerguthaben IR Wasserwerk
20022.01 MWST-Umsatzsteuer Wasserwerk
20022.80 MWST-Abrechnungskonto

Die Führung des Kontos 20022.80 MWST-Abrechnungskonto ist fakultativ. Es erleichtert jedoch die quartalsweise Abstimmung, in dem auf dieses Konto quartalsweise die Abrechnungsbeträge (Debitoren und Kreditoren) aller pflichtigen Funktionen übertragen werden. Der Kontensaldo entspricht dem Guthaben oder der Zahlungsverpflichtung gegenüber der MWST-Verwaltung und stellt sich auf null, wenn der Zahlungsausgleich erfolgt ist.
Bei der Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen wird der Steueranteil als Ertragsminderung ausgewiesen und auf Konto 20022.01 verbucht. Die Ermittlung und Verbuchung der Vorsteuer entfällt.

14.2.10 Abrechnungsart

Über die Steuer wird grundsätzlich nach vereinbartem Entgelt abgerechnet (Art. 39 MWSTG). Entgeltsminderungen wie Skonto, Preisnachlass, Verlust oder Rückzahlung können vom steuerbaren Umsatz im Zeitpunkt der Verbuchung abgezogen werden. Die Eidg. Steuerverwaltung kann auf Gesuch hin die Abrechnung nach vereinnahmtem Entgelt gestatten.

14.3 Internes Kontrollsystem (IKS)

14.3.1 Allgemeines

Der Gemeinderat und die Leiterin oder der Leiter Finanzen bestätigen gemäss § 94a Abs. 3 GG gemeinsam mit dem Abschluss der Jahresrechnung, dass

- alle buchungspflichtigen Geschäftsfälle in der Jahresrechnung erfasst sind,
- sämtliche Vermögenswerte, Verpflichtungen, Guthaben und Schulden in der Bilanz berücksichtigt sind,
- alle Eventualverpflichtungen, Bürgschaften und Beteiligungsverhältnisse im Anhang zur Jahresrechnung aufgeführt sind,
- alle zum Verständnis des Jahresergebnisses nötigen Informationen in den Erläuterungen enthalten sind.

Die vorstehende Erklärung kann erfahrungsgemäss nur dann unterzeichnet werden, wenn die Organisation der Gemeinde und die nötigen Geschäftsprozesse geregelt sind und das systematische Aufdecken und Beheben von Mängeln ermöglichen. Die Auflistung und Dokumentation der Geschäftsprozesse sowie die Massnahmen zur Verhinderung von Fehlern sind in einem IKS (Internes Kontrollsystem) zusammenzufassen.

Die Schweizerische Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen hat einen Praxis-Leitfaden erarbeitet, der die pragmatische IKS-Umsetzung in Gemeinden dokumentiert. Der Leitfaden steht inkl. Musterformularen zum Download zur Verfügung auf
↑ https://www.ag.ch/de/dvi/gemeindeaufsicht/finanzaufsicht/veroeffentlichungen_23/iks_leitfaden/iks_leitfaden.jsp.

14.3.2 Rechtliche Grundlagen

Dem Gemeinderat obliegt die unmittelbare Aufsicht über die Verwaltung und den Finanzhaushalt der Gemeinde, einschliesslich Gemeindeanstalten (§ 37 Abs. 2 lit. b GG).

Die Gemeinde trifft die notwendigen Massnahmen, um das Vermögen zu schützen, die zweckmässige Verwendung der Mittel sicherzustellen, Fehler und Unregelmässigkeiten bei der Buchführung zu verhindern oder aufzudecken sowie die Ordnungsmässigkeit der Rechnungslegung und die verlässliche Berichterstattung zu gewährleisten (§ 92b GG).

Der Gemeinderat ist zuständig für die Regelung der internen Kontrolle und der Unterschriftenberechtigung (§ 94a Abs. 2 lit. c GG).

14.3.3 Zielsetzungen des IKS

Das IKS hat zum Ziel

- die Geschäftsprozesse zu sichern,
- die Organisation zu klären (Aufgaben, Zuständigkeiten, Verantwortung),
- den Informationsfluss zu verbessern,
- die Geschäftsrisiken zu identifizieren und
- das Risiko deliktischer Handlungen präventiv zu reduzieren.

Mit dem IKS wird das Verantwortungsbewusstsein von Behörden und Verwaltung und damit die Gemeindeführung insgesamt verstärkt. Dies erhöht das Vertrauen der Bevölkerung in die öffentliche Aufgabenerfüllung.

14.3.4 IKS und Risikomanagement

Das IKS fragt systematisch nach den operativen Risiken in Geschäftsprozessen und stellt diesen die geeigneten Kontrollen gegenüber. Daneben gibt es übergeordnete Risiken, z.B. aus strategischen Positionen, politischen oder strukturellen Gegebenheiten, welche im Sinne eines ganzheitlichen Risikomanagements periodisch durch eine qualifizierte Arbeitsgruppe (z.B. Gemeinderat, Geschäftsleitungsmitglieder, Vertretung der Prüfungsorgane) zu erheben sind. Das Zusammenspiel von Risikomanagement und IKS ist ein wichtiges Element. Dabei geht es insbesondere darum, die Zusammenhänge aufzuzeigen. Entscheidend ist, dass ein Risiko erkannt und systematisch weiterverfolgt wird. Dies kann auch heissen, das Risiko zu erkennen, dieses aber bewusst einzugehen.

Wichtige Risikobereiche, welche in Form einer Risikobeurteilung periodisch zu überprüfen sind:
- Geschäftsrisiken (Organisation, Kontrollumfeld, Image/Reputation)
- Haftpflichtrisiken (Werkanlagen, öffentliche Liegenschaften, Strassen)
- Finanz- und Sachrisiken (Konjunktur, Klumpenrisiken, finanzielle Führung, Subventionen)
- Personalrisiken (Personalengpässe, Austritte, falsch qualifizierte Mitarbeitende)
- Ökologische Risiken (Altlasten, Störfälle)
- Struktur-Risiken (Bevölkerung, Arbeitslose, Ausländeranteil, Wohnlage)
- Risiken im Miliz-System (Behörden, Kommissionen, Planungshorizont)
- Gesetzgebung/Reformen (Gemeinde- und Schulreform, Gesundheitswesen, Gemeindereglemente)

14.3.5 Aufgaben und Verantwortlichkeiten

Gemeinderat
Der Gemeinderat ist für die Existenz eines geeigneten IKS verantwortlich. Er bestimmt einen IKS-Beauftragten.

IKS-Beauftragter
Der IKS-Beauftragte führt in der Aufbauphase das Projekt (Projektleiter). Er koordiniert und begleitet die Umsetzung in die Praxis und aktualisiert das IKS laufend.

Abteilungsleitende
Die Abteilungsleitenden sind grundsätzlich direkt verantwortlich für alle Tätigkeiten ihrer Abteilung. Und damit auch für die konzeptionelle Auslegung, die Einrichtung und die Aufsicht über das ordnungsmässige Funktionieren, die Führung und die Dokumentation des IKS.

Mitarbeitende
Die Mitarbeitenden sind an der Durchführung des IKS massgeblich beteiligt. Jeder Mitarbeitende hat definierte Aufgaben bei der Durchführung der internen Kontrollen und ist dafür verantwortlich, dass Probleme in den Arbeits- und Betriebsabläufen, die Nichteinhaltung von Verhaltensnormen oder Verletzung strategischer Vorgaben im Sinne des kontinuierlichen Verbesserungsprozesses zur Sprache kommen.

Externe Fachkraft
Ein IKS-Projekt ist vor allem in der Anfangsphase anspruchsvoll. Wenn internes Knowhow fehlt, kann es sinnvoll sein, externe Unterstützung beizuziehen.

Rechnungsprüfungsorgane
Das IKS ist ein „selbsttätiges Wesen“, die Organisation überprüft sich also im Grundsatz selbst. Insofern beschränkt sich die Tätigkeit der Finanzkommission auf eine grundlegende Beurteilung bezüglich der Existenz eines internen Kontrollsystems. Weitergehende Prüfungen hinsichtlich des Funktionierens des IKS liegen im Ermessen der Finanzkommission zur Erreichung ihrer Prüfziele.

14.3.6 Umsetzung

14.3.6.1 IKS Grundlagen

Bevor mit der Einführung und Umsetzung des IKS begonnen wird, müssen die IKS-Grundlagen erarbeitet werden. Es handelt sich dabei um ein Grundsatz- oder Konzeptpapier (Gemeinderatsbeschluss), welches beispielhaft folgenden Inhalt aufweisen sollte:

Zweck und Ziele
- Das IKS gilt als Gesamtheit aller vom Gemeinderat angeordneten Massnahmen, die dazu dienen, einen ordnungsgemässen Ablauf des Betriebs sicherzustellen.
- Die finanzielle Berichterstattung ist zuverlässig und zeitnah; die geltenden Gesetze und Vorschriften sind eingehalten.
- IKS unterstützt die Bedürfnisse der Leitungsfunktionen, der Behörden und der Bevölkerung nach Transparenz, Information und Durchgängigkeit.
- Das IKS ist Teil des Risikomanagements der Gemeinde.
- IKS wird in der Gemeindeverwaltung im positiven Sinne gelebt.

Vorgehen
- Es wird ein IKS-Beauftragter bestimmt.
- Prozesse, Risiken und Kontrollen sind in angemessener Form dokumentiert und nachvollziehbar.
- Der Gemeinderat erhält jährlich einen Bericht über das IKS (durch den IKS-Beauftragten).

Übergeordnete Instrumente und Kontrollen
Es sind die vorhandenen Instrumente systematisch zu erfassen und festzuhalten, wann diese zu überarbeiten sind und wer für die "Wartung" verantwortlich ist. Zu diesen Instrumenten gehören u.a.:
Organigramm, Leitbild, Kompetenzreglement, Geschäfts- und Pendenzenkontrolle, Jahresplanung, Grundzüge der Personalführung, Personalreglemente, Aus- und Weiterbildungskonzepte, Verzeichnis der gültigen Reglemente, Übersicht über die Zusammenarbeit der Gemeinde mit Dritten und andern Gemeinwesen (Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel ↑ Kapitel 4.4.3.3).

Umfang und Verantwortlichkeiten
Das IKS ist nach Kern-Prozessen zu gliedern. Die Priorisierung ist aufgrund quantitativer und qualitativer Faktoren festzulegen (Finanzrisiken, Imagerisiken, Substanzverluste, Schnittstellenrisiken). Für jeden Prozess ist ein Prozessverantwortlicher zu bestimmen, der für die Aktualisierung des Prozesses, die Umsetzung der Kontrollen und das korrekte Funktionieren des Ablaufs zuständig ist.

Termine und Berichterstattung
Im Grundlagenbeschluss ist festzuhalten, welche Prozesse zu welchem Zeitpunkt erarbeitet und umgesetzt sein müssen. Es sind konkrete Termine festzulegen. Im Weiteren sind Art, Umfang und Periodizität der Berichterstattung festzulegen.

14.3.6.2 Operative Prozesse, Risiken, Kontrollen

Aufgrund des Grundlagenbeschlusses des Gemeinderats werden die Geschäftsbereiche festgelegt und die entsprechenden operativen Prozesse dokumentiert. Es sollen dabei nur die wichtigsten Geschäftsprozesse aufgenommen und entsprechend strukturiert werden.

Der ausgewählte Prozess ist, wenn nötig, in Teilprozesse zu gliedern. Es geht darum, wie und durch wen eine bestimmte Tätigkeit ausgeübt wird. Für den gewählten Prozess/Teilprozess sind die operativen Risiken oder Fehlerquellen zu definieren.

Mögliches Vorgehen zur Darstellung der Prozesse/Teilprozesse:
- Zusammentragen der operativen Risiken, die der ausgewählte Prozess/Teilprozess beinhaltet
- Kennzeichnung der besonders wichtigen Risiken
- Grobbeschreibung des aktuell gültigen Prozesses, Festhalten von Teilschritten im Prozess
- Festhalten von bestehenden internen Kontrollen, Festhalten von Lücken
- Festhalten, welche Papiere und Grundlagen heute zum Einsatz kommen
- Zusammenführen der Risiken, Prozessbeschreibung, Kontrollschritte; Würdigung
- Beschreibung der Kontrollschritte (Periodizität, Form, Zuordnung der Verantwortung, abschliessende Beurteilung der Nützlichkeit)

14.3.6.3 IKS-Betrieb und -Pflege

Damit IKS einen möglichst optimalen Schutz bietet, muss es sich in den Alltag des Betriebs integrieren. Dies erreicht man, wenn in die Prozesse entsprechende Kontrollmechanismen integriert sind und wenn alle Mitarbeitenden und Behörden selbstverständlich gemäss den dokumentierten Prozessen arbeiten (passive Systemüberwachung).

Die aktive Systemüberwachung erfolgt durch den IKS-Beauftragten und evtl. durch die Rechnungsprüfungsorgane. Es geht dabei vor allem darum, anhand eines standardisierten Reportings sicherzustellen, dass die Abwicklung der Prozesse planmässig erfolgt und dass die gesteckten Ziele erreicht werden. Zu einer gesicherten Überführung gehören u.a.:

- Aufbau eines Jahresplans durch den IKS-Beauftragten. Abstimmen mit Jahresplänen des Gemeinderats und der Prüforgane
- Klare Routinen für IKS-Wartung. Regelmässige Aktualisierung der zentralen Dokumente
- Routinen festlegen für die Zusammenarbeit des IKS-Beauftragten mit den Prüforganen
- IKS-Dokumentation ist für alle zugänglich und wird von der Führungsspitze bis zum Lernenden in den Grundzügen verstanden