

**DEPARTEMENT  
VOLKSWIRTSCHAFT UND INNERES**

Gemeindeabteilung

Finanzaufsicht Gemeinden

15. Februar 2019

---

**Feststellungen aus der Aufsichtstätigkeit 2018 (Jahresrechnung 2017)**

---

**1. Anlagebuchhaltung, Anlagegüter**

Die Qualität der Anlagebuchhaltungen resp. der daraus resultierenden Spiegel und der Saldonachweise war vielerorts mangelhaft, häufig konnten die Nachweise nicht oder nicht vollständig erbracht werden.

Aus der Prüfung einzelner Transaktionen wurden häufig Feststellungen in folgenden Gebieten gemacht:

**1.1 Investitionsrechnung**

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.

Sachanlagen, welche die Kriterien des Investitionsbegriffs nicht erfüllen, sind grundsätzlich in der Erfolgsrechnung zu verbuchen. Davon ausgenommen sind jedoch Grundstücke, Strassenkäufe, Darlehen und Beteiligungen. Auch wenn solche Ausgaben unter der Aktivierungsgrenze liegen, sind sie über die Investitionsrechnung zu buchen und in der Bilanz auszuweisen.

Abgeschlossene Projekte/Objekte die auf den Anlagen im Bau aktiviert wurden, werden bei Inbetriebnahme auf das entsprechende reguläre Anlagekonto umgebucht.

**1.2 Aktivierung und Bewertung**

Der Zeitpunkt der Kreditabrechnung ist für die Aktivierung beziehungsweise Inbetriebnahme eines Anlageguts unerheblich. Mit der Inbetriebnahme des Objekts startet dessen Nutzung und somit ist im Folgejahr mit den Abschreibungen zu beginnen. Weiter steht die Kreditart in keinem Zusammenhang mit der Verbuchung der Ausgaben und Einnahmen. Die Fragestellung ob Investitions- oder Erfolgsrechnung wird alleine aufgrund der vorgenannten Evaluation bezüglich des Investitionsbegriffs entschieden.

Sämtliche Anlagen des Verwaltungsvermögens sind zu ihren Anschaffungswerten zu erfassen. Allfällige Investitionsbeiträge mindern deren Anschaffungswert entsprechend. Die Ausnahmeregelungen mit pro Memoria Positionen im Restatement, beziehungsweise die Übergangsbestimmungen des Jahres 2014, haben keinerlei Relevanz mehr.

Bei den Kosten für Altlastensanierungen (bspw. bei Deponien oder Kugelfänge) handelt es sich sachlich nicht um Investitionen, diese sind somit über die Erfolgsrechnung zu erfassen. Erfährt jedoch das betroffene Objekt durch die Sanierung eine wesentliche Wertvermehrung, ist diese in einem zweiten Schritt entsprechend über die Erfolgsrechnung zu erfassen.

Lärmschutzfenster bei privaten Liegenschaften bzw. die Beiträge an den Kanton für dieses Projekt generieren weder einen wirtschaftlichen Nutzen (Finanzvermögen) noch ein Vermögen mit einem mehrjährigen öffentlichen Nutzen (Verwaltungsvermögen). Gemäss § 84a Abs. 2 GG umfasst das Verwaltungsvermögen jene Vermögenswerte, die der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen. Schallschutzfenster an privaten Liegenschaften erfüllen diese Kriterien nicht.

Planungskosten für Bauten werden mit diesen aktiviert und über deren Nutzungsdauer abgeschrieben. Bei Ablehnung eines Ausführungskredits sind die entsprechenden Planungskosten ausserplanmässig abzuschreiben.

### **1.3 Nutzungsdauern**

Bei der Investitionsausgabe ist eine Aufteilung in die verschiedenen Konti grundsätzlich nicht notwendig. Auch bei der Umbuchung auf das Bilanzkonto Anlagen im Bau wird keine Aufteilung vorgenommen. 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/Ingenieurs oder des Projektleiters.

Bei Sachanlagen welche in gebrauchtem Zustand erworben werden, ist die vorgegebene Nutzungsdauer laut Anlagekategorie auf die erwartete Restnutzungsdauer zu mindern.

Wir weisen darauf hin, dass die Kategorien im Anhang zur Finanzverordnung abschliessend sind. Im Jahr 2019 ist eine Überarbeitung geplant, mit welcher einige in der Praxis aufgekommene Fragestellungen gelöst werden sollen.

### **1.4 Aufwertungsreserve**

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. Bei Grundstücken und Gebäuden welche im Übergang zu HRM2 eine Aufwertung erfahren haben, ist beim Abgang der anteilige Betrag aus der Aufwertungsreserve erfolgsneutral in die Bilanzüberschüsse zu übertragen. Für Abgänge von übrigen Sachanlagen wie Fahrzeugen oder Mobilien erfolgt keine Korrektur der Aufwertungsreserve, da diese Reserve bereits mit diversen Geschäftsfällen geschmälert wurde.

## **2. Ausserordentlicher Aufwand und Ertrag**

Grundsätzlich gibt es im HRM2 zwei Arten von ausserordentlichen Transaktionen:

- finanzpolitisch motivierte Buchungen
- nicht finanzpolitisch motivierte Buchungen

Folgende finanzpolitisch motivierten Buchungen gelten als ausserordentlich:

- Einlagen und Entnahmen bei den Rücklagen der Globalbudgetbereiche.
- Einlagen und Entnahmen bei Vorfinanzierungen des Eigenkapitals.
- Abtragung Bilanzfehlbetrag, Entnahmen aus Aufwertungsreserve und Zusammenschlussbeiträge.

Nicht finanzpolitisch motivierte Buchungen gelten gemäss § 11 Abs. 2 Finanzverordnung als ausserordentlich 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.

Diese Kriterien sind zwingend kumulativ einzuhalten. Ansonsten gilt der Sachverhalt nicht als ausserordentlich. Beispiele für solche ausserordentlichen Aufwände sind Erdbeben und andere Naturkatastrophen.

Der Begriff ausserordentlich darf also nicht verwechselt werden mit aperiodischen oder aussergewöhnlichen Sachverhalten. Auch wenn ein Ereignis nicht regelmässig stattfindet oder von seiner Art her speziell ist, gehört es doch zum operativen Geschäft. Folglich beschränkt sich das ausserordentliche Ergebnis einer Gemeinde im Regelfall auf finanzpolitische Sachverhalte.

### **3. Mietzinsdepots**

Solche Mietzinskautionenkonto sind bei einem Finanzinstitut zu führen und dürfen nicht in der Bilanz der Gemeinde geführt werden. Die einzige Ausnahme hierzu stellen die Mietzinskautionen für Sozialfälle dar. Bis zur Verrechnung eines Schadenfalls hat die Gemeinde keinerlei Anspruch auf solche Guthaben. Das Konto darf ausschliesslich auf den Namen des Mieters lauten und ist in dessen Steuererklärung zu deklarieren. Die Gemeinde als Vermieter kann nicht ohne die Zustimmung des Mieters auf dieses Konto zugreifen. Während der Dauer des Mietverhältnisses bleibt das Konto also für beide Seiten gesperrt.

### **4. Erneuerungsfonds**

Nach § 85b Abs. 1 Gemeindegesetz ist die Haushaltsführung nach den Grundsätzen der Gesetzmässigkeit, des Haushaltsgleichgewichts, der Sparsamkeit, der Dringlichkeit, der Wirtschaftlichkeit, des Verursacherprinzips, der Vorteilsabgeltung und des Verbots der Zweckbindung von Steuern auszurichten. Weiter wird in Abs. 3 die Prüfung der Ausgaben auf Notwendigkeit, Wichtigkeit und Dringlichkeit festgehalten. Aus diesen Grundsätzen lässt sich ableiten, dass sich die Ausgaben der Gemeinden und Gemeindeverbände auf effektiv zu erbringende und nicht künftige Leistungen abstützen haben. Nur so kann das mit der Rechnungslegung HRM2 angestrebte True and Fair view Prinzip gewährleistet werden. Aus diesem Grund ist auf die Äufnung von Erneuerungsfonds für das Verwaltungsvermögen zu verzichten. Dabei ist unerheblich, ob es sich dabei um Fonds für steuerfinanzierte Aufgaben (Verbots der Zweckbindung von Steuern) oder um Fonds für gebührenfinanzierte Aufgaben (Kostendeckungs- und Verursacherprinzip) handelt - diese sind nicht mit den übergeordneten gesetzlichen Vorgaben vereinbar.

### **5. Forstwirtschaft**

Die gesetzliche Pflicht zur Führung eines Forstreservefonds wurde mit den Rechtsänderungen per 1. Januar 2019 ersatzlos aufgehoben. Damit ist auch die Forstreserveverordnung obsolet geworden. Die Budgets einzelner Ortsbürgergemeinden waren bereits vor Bekanntsein der definitiven Gesetzestexte beschlossen und demnach entsprechend der bisherigen Regelungen kontiert. Mit den Änderungen ist der Forst ab 2019 funktional im 8200 zu führen, auch wenn das Budget dies entsprechend anders vorgesehen hatte. Ein Ausgleich der Funktion erübrigt sich. In jenen Fällen, in denen die Einführung eines Waldfonds vorgesehen ist, kann die Umsetzung in der Jahresrechnung 2019 trotzdem erfolgen, auch wenn das Reglement erst während des Jahres 2019 beschlossen wird.

## **6. Erläuterungen**

Die Erläuterungen sollen dem Leser ermöglichen, die finanzielle Lage der Gemeinde zu beurteilen und dabei insbesondere die wesentlichsten Veränderungen gegenüber Budget und Vorjahr zu verstehen. Die entsprechenden Ausführungen sollen dementsprechend nicht (nur) über den Inhalt der einzelnen Positionen Auskunft geben, sondern auf nachvollziehbare Weise die wesentlichsten Veränderungen beschreiben.

## **7. Geldverkehrsrevision**

Die bisherige Regelung zur Geldverkehrsrevision war nicht eindeutig. Mit § 94a Abs. 2 f) des teilrevidierten Gemeindegesetzes ist die diesbezügliche Pflicht des Gemeinderates klar statuiert, wobei die Durchführung weiterhin der Finanzkommission übertragen werden kann. Verfügen Gemeindeverbände über eigene Geldmittel, ist diese Vorgabe sinngemäss umzusetzen.

## **8. Eventualverbindlichkeiten**

Eventualverbindlichkeiten sind dann im Anhang auszuweisen, wenn die kumulativen Kriterien für eine Rückstellung nicht erfüllt sind. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn keine zuverlässige Schätzung über die Höhe des Mittelabflusses möglich ist. Im Zusammenhang mit der pendenten Rückforderungsklage der für die Jahre 2015 bis 2017 durch die Krankenversicherer vergüteten Mittel und Gegenstände ist der entsprechende Sachverhalt in den Eventualverbindlichkeiten auszuführen. Da in diesem Zusammenhang weiter eine (noch nicht abschliessend beurteilbare) Wahrscheinlichkeit für die Rückerstattung bereits durch die Gemeinden erfolgter Vergütungen für MiGeL besteht, ist andererseits ebenfalls ein Eventualguthaben hierfür auszuweisen. Gemeinden welche der Zahlungspflicht nicht oder nicht vollständig nachgekommen sind, haben für die entsprechenden Kosten eine Abgrenzung zu erfassen.