

**DEPARTEMENT  
VOLKSWIRTSCHAFT UND INNERES**  
Gemeindeabteilung

10. April 2017

**WEISUNG KOMMUNALES RECHNUNGSWESEN**  
**Umgang mit der Aufwertungsreserve**

---

**1. Allgemeines**

Mit der Einführung von HRM2 für die Gemeinden per 1. Januar 2014 wurde das Verwaltungsvermögen gemäss den gesetzlichen Vorgaben neu, d.h. betriebswirtschaftlich korrekt bewertet. Die dadurch erfolgte Aufwertung von zum Teil oder bereits ganz abgeschriebenem Verwaltungsvermögen führte ab diesem Zeitpunkt zu einem erhöhten Abschreibungsbedarf. Die aufgrund der Aufwertung des Verwaltungsvermögens beim Übergang auf HRM2 resultierenden doppelten Abschreibungen konnten jedoch mit Entnahmen aus der sog. Aufwertungsreserve neutralisiert werden.

In der Jahresrechnung 2014 war die Kompensation der Belastungen aus den doppelten Abschreibungen durch entsprechende Entnahmen aus der Aufwertungsreserve für alle Gemeinden obligatorisch. Gemäss der "Weisung kommunales Rechnungswesen; Umgang mit der Neubewertungs- und Aufwertungsreserve ab Rechnungsabschluss 2015" der Gemeindeabteilung vom 1. September 2015 (Weisung 2015) können die Gemeinden seit dem Jahr 2015 auf eine Entnahme aus der Aufwertungsreserve verzichten. Diese Regelung gilt gemäss der Weisung 2015 bis ins Jahr 2018. Für die Folgejahre wurde eine Überprüfung dieser Regelung auf der Basis der Rechnungsabschlüsse 2014–2017 in Aussicht gestellt.

Aufgrund von zunehmenden Rückfragen seitens von Gemeinden wird die Weisung 2015 bereits im gegenwärtigen Zeitpunkt durch die vorliegende Weisung ersetzt. Die Gemeinden erhalten damit klare Grundlagen für ihre mittel- und langfristige Finanzplanung. Durch die Möglichkeit, erneut über allfällige Entnahmen aus der Aufwertungsreserve zu entscheiden, wird zudem die Entscheidungsfreiheit der Gemeinden erhöht.

**2. Aufwertungsreserven Einwohnergemeinden**

**2.1 Aufwertungsreserve aus Grundstücken des Verwaltungsvermögens**

Die Aufwertungsreserve aus Grundstücken des Verwaltungsvermögens (Konto 29500.02) bleibt bestehen und steht weder für Entnahmen zur Kompensation von höheren Abschreibungen noch für die Deckung von zukünftigen Aufwandüberschüssen in der Erfolgsrechnung zur Verfügung.

**2.2 Aufwertungsreserve aus übrigen Sachanlagen des Verwaltungsvermögens der Einwohnergemeinde**

**2.2.1**

Bezüglich der Aufwertungsreserve aus übrigen Sachanlagen des Verwaltungsvermögens (Konto 29500.01) können alle Gemeinden für das Budget 2018 und die Budgets der Folgejahre neu über

allfällige Entnahmen zur Kompensation von Mehrabschreibungen entscheiden, also auch Gemeinden, die ab dem Jahr 2015 auf Entnahmen verzichtet haben.

### **2.2.2**

Für das Rechnungsjahr 2017 können im Rahmen der Rechnungsgenehmigung rückwirkend Entnahmen aus der Aufwertungsreserve beschlossen werden, auch wenn diese nicht budgetiert waren. Die diesbezüglichen Entscheide der Gemeindeversammlung respektive des Einwohnerrats sind der Gemeindeabteilung mit der entsprechenden Berechnung bis zum 30. Juni 2018 einzureichen.

### **2.2.3**

Die Höhe der Entnahme darf bis und mit dem Jahr 2018 maximal dem Betrag der Mehrabschreibungen im Jahr 2014 entsprechen. Ab dem Jahr 2019 hat – in Analogie zum kontinuierlichen Erreichen der Nutzungsdauern – eine jährliche Kürzung des Entnahmebetrages zu erfolgen (vgl. Ziffer 2.2.4 hiernach). Die Gemeinden können diese Kürzungsregelung auch bereits vor dem Jahr 2019 anwenden.

### **2.2.4**

Spätestens ab dem Jahr 2019 hat eine jährliche lineare Kürzung des Entnahmebetrags gemäss Empfehlung im Anhang oder einem anderen durch die Gemeindeversammlung respektive den Einwohnerrat verbindlich festgelegten Schema über einen verkürzten Zeitraum zu erfolgen. Das im Anhang ersichtliche Berechnungsschema stellt eine Empfehlung dar, nach welcher eine lineare Kürzung basierend auf den tatsächlichen Verhältnissen berechnet werden kann. Werden in einzelnen Jahren höhere Entnahmen vorgesehen als gemäss Empfehlung errechnet, sind diese mittels individueller Berechnungen auf der Basis der einzelnen Anlagegüter zu belegen. Die Höhe der jährlichen linearen Kürzung muss mindestens dem Umfang des nach der Empfehlung resultierenden Betrags entsprechen.

### **2.2.5**

Entnahmen dürfen nur so lange erfolgen, wie die Aufwertungsreserve aus übrigen Sachanlagen einen Bestand ausweist und aus dem Wechsel der Rechnungslegung noch Mehraufwendungen bei den Abschreibungen resultieren. Gegebenenfalls ist die letzte Entnahme (Jahrestranche) entsprechend zu kürzen.

### **2.2.6**

Im Jahr, in welchem die errechnete durchschnittliche Restnutzungsdauer erreicht ist, erfolgt eine Umbuchung der restlichen Aufwertungsreserve aus übrigen Sachanlagen auf das Eigenkapitalkonto 29990.01 ("Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre"). Dasselbe gilt auch für alle in Abweichung von der Empfehlung gewählten Verfahren, d.h. im letzten Jahr mit einer Entnahme ist der Restbetrag umzubuchen.

### **2.2.7**

Zuständig für die Beschlussfassung über die Entnahmen aus der Aufwertungsreserve ist die Gemeindeversammlung bzw. der Einwohnerrat im Rahmen der Beschlüsse über das Budget (für das Jahr 2018 und die Folgejahre) bzw. der Rechnungsgenehmigung (für das Jahr 2017, falls für dieses Jahr keine Entnahme budgetiert war). Die Gemeindeversammlung bzw. der Einwohnerrat hat gleichzeitig über das Modell zur Berechnung der jährlichen Kürzungen bzw. die Restdauer der Entnahme und damit den Zeitpunkt der Beendigung von Entnahmen zu entscheiden. Die diesbezüglich spätestens für das Jahr 2019 und die Folgejahre gefällten Beschlüsse sind danach stetig weiterzuführen, d.h. es sind keine späteren Wechsel oder Änderungen mehr zulässig.

### **3. Aufwertungsreserve Ortsbürgergemeinden**

#### **3.1 Aufwertungsreserve aus Grundstücken des Verwaltungsvermögens**

Für Aufwertungen aus Wald und Grundstücken besteht dieselbe Regelung wie bei den Einwohnergemeinden (vgl. Ziffer 2.1). Diese Aufwertungsreserve bleibt bestehen und steht weder für Entnahmen zur Kompensation von höheren Abschreibungen noch für die Deckung von zukünftigen Aufwandüberschüssen in der Erfolgsrechnung zur Verfügung.

#### **3.2 Aufwertungsreserve aus übrigen Sachanlagen des Verwaltungsvermögens**

Auch hier gelten die Ausführungen zur Einwohnergemeinde (vgl. Ziffer 2.2) sinngemäss. Zuständig für den Entscheid über einen Verzicht auf Entnahmen aus den Aufwertungsreserven bzw. das gewählte Modell ist gemäss den Vorgaben in Ziffer 2.2 hiervor die Ortsbürgergemeindeversammlung.

### **4. Aufwertungsreserve Gemeindeverbände**

Die Gemeindeverbände sind buchhalterisch gleich zu behandeln wie die Gemeinden. In Analogie zu den vorstehenden Regelungen bleibt auch hier die Aufwertungsreserve für die Grundstücke weiterhin bestehen (vgl. Ziffer 2.1).

### **5. Antrag an die Gemeindeversammlung oder den Einwohnerrat**

Der Gemeinderat stellt der Gemeindeversammlung bzw. dem Einwohnerrat spätestens im Rahmen seines Berichts zum Budget 2018 Antrag über das Modell betreffend der künftigen Entnahmen aus der Aufwertungsreserve bzw. den Verzicht auf künftige Entnahmen.

In Gemeinden, in welchen seit dem Jahr 2015 auf Entnahmen verzichtet wurde, kann der Gemeindeversammlung bzw. dem Einwohnerrat im Zusammenhang mit der Genehmigung der Rechnung 2017 nachträglich Antrag auf eine Entnahme bereits für das Jahr 2017 gestellt werden. Diese hat dem Berechnungsmodell für das Jahr 2018 zu entsprechen.

Der Antrag bezüglich Entnahmen aus der Aufwertungsreserve bzw. dem Verzicht auf Entnahmen ist im Bericht zum Budget 2018 bzw. zur Rechnung 2017 zuhanden der Gemeindeversammlung bzw. des Einwohnerrats zu begründen.

### **6. Mitteilung an die Gemeindeabteilung**

Der Entscheid betreffend Entnahmen aus der Aufwertungsreserve für das Jahr 2018 sowie die Jahre 2019 und folgende ist nach Rechtskraft des Budgets 2018 unter Angabe des gewählten Modells der Gemeindeabteilung zuzustellen.

Wird im Rahmen der Genehmigung der Rechnung 2017 durch die Gemeindeversammlung bzw. den Einwohnerrat nachträglich eine Entnahme aus der Aufwertungsreserve beschlossen, ist dieser Entscheid der Gemeindeabteilung bis zum 30. Juni 2018 zuzustellen.

### **7. Aufhebung der Weisung 2015**

Die vorliegende Weisung tritt per 1. Mai 2017 in Kraft. Sie ersetzt die „Weisung kommunales Rechnungswesen; Umgang mit der Neubewertungs- und Aufwertungsreserve ab Rechnungsabschluss 2015“ der Gemeindeabteilung vom 1. September 2015.

## ANHANG

### Empfehlung für Berechnungsschema zur Kürzung

Alle für das nachfolgende Berechnungsschema notwendigen Zahlen können dem Anlagespiegel entnommen werden. Dieser ist zwingender Bestandteil des Anhangs der Jahresrechnung und wird jedes Jahr erstellt. Berechnungsbasis bildet jeweils die Jahresrechnung, welche dem Umsetzungsjahr vorausgeht.

Basis dieser Kürzung stellt die durchschnittliche Restnutzungsdauer der abzuschreibenden Anlagen im Verwaltungsvermögen dar. Ausgehend von der errechneten Restnutzungsdauer wird die Entnahme jährlich anteilmässig reduziert.

Zur Berechnung der Kürzung ist die durchschnittliche Restnutzungsdauer des abzuschreibenden Anlagevermögens zu ermitteln. Sie wird ermittelt als Verhältnis der planmässigen jährlichen Abschreibungen zu den Anschaffungskosten des abzuschreibenden Anlagevermögens. Dies ergibt im ersten Teilschritt die durchschnittliche Nutzungsdauer, welche dann im nächsten Schritt um den Anlagenabnutzungsgrad zu kürzen ist.

Der vorgenannte Anlagenabnutzungsgrad spiegelt das Verhältnis der gesamten kumulierten Abschreibungen auf Anlagevermögen zu den Anschaffungskosten des betreffenden Anlagevermögens wider.

Die detaillierte Berechnung der einzelnen Positionen ist dem nachfolgenden Beispiel zu entnehmen.

Die Werte sind jeweils auf Basis des dem Umsetzungsjahr vorangehenden Jahres zu ermitteln. Untenstehendes Beispiel illustriert die Berechnung bei einer standardgemässen Umsetzung dieser Weisung per 2019. Bei Rückkommensentscheid für das Jahr 2017 mit gleichzeitiger, freiwilliger Anwendung der Kürzung sind entsprechend die Basisdaten per 31.12.2016 zu verwenden.

*Beispiel:*

Ausgangslage:

Kumulierte Abschreibungen auf dem abnutzbaren Anlagevermögen per 31.12.2018: Fr. 6'000'000.–

Anschaffungskosten des abnutzbaren Anlagevermögens per 31.12.2018: Fr. 10'000'000.–

Planmässige jährliche Abschreibungen pro 2018: Fr. 500'000.–

Entnahme aus Aufwertungsreserve pro 2014: Fr. 100'000.–

Berechnungen:

Anlagenabnutzungsgrad:  $\text{Fr. } 6'000'000.- / \text{Fr. } 10'000'000.- * 100\% = 60\%$

Durchschnittliche Nutzungsdauer:  $\text{Fr. } 10'000'000.- / \text{Fr. } 500'000.- = 20 \text{ Jahre}$

Durchschnittliche Restnutzungsdauer:  $20 \text{ Jahre} * (100\% - 60\%) = 8 \text{ Jahre}$

Jahresbetreffnis für die Kürzung:  $\text{Fr. } 100'000.- / 8 \text{ Jahre} = \text{Fr. } 12'500.-$

Die für das Jahr 2019 vorzusehende Entnahme ist somit um Fr. 12'500.– auf Fr. 87'500.– zu kürzen. Wird die Entnahme weitergeführt, wird sie jährlich um weitere Fr. 12'500.– reduziert. Im Jahr 2025 findet die letzte Entnahme im Umfang von Fr. 12'500.– statt. Nach Ablauf der ermittelten Restnutzungsdauer im Jahr 2026 dürfen keine weiteren Entnahmen mehr gemacht werden.

Das vorliegende Schema stellt eine Näherungsrechnung dar. In Ausnahmefällen, d.h. bei Vorliegen von besonderen Situationen steht es den Gemeinden offen, die Berechnung auf Basis der einzelnen Anlagegüter individuell zu erstellen und vom Schema abweichende, höhere Entnahmen zu belegen.