



Harmonisiertes Rechnungsmodell HRM2

Handbuch Rechnungswesen der Schaffhauser Gemeinden

Version 1.1 vom 01. Januar 2022

**Handbuch
Rechnungswesen der
Schaffhauser Gemeinden**

- Herausgeber** Amt für Justiz und Gemeinden des Kantons Schaffhausen
Mühlentalstrasse 105
8200 Schaffhausen
www.ajg.sh.ch
- Mitwirkende** Cornelia Brütsch, Gemeinde Wilchingen
Esthi Haupt, Gemeinde Schleithelm
Corinne Kramer, Gemeinden Dörflingen und Hemishofen
Ilona Hummel, Gemeinden Hallau und Trasadingen
Felix Tenger, Gemeinde Neuhausen am Rheinfall
Peter Schenk, Amt für Justiz und Gemeinden
Michael Spirig, Gemeinde Stetten
Silke Zimmerling, Stadt Schaffhausen
- Aktualisierung** Das Handbuch wird periodisch aktualisiert und der Gesetzgebung und Praxis angepasst. Aktualisierungen werden den Gemeinden per E-Mail angezeigt. Für den Download des aktualisierten Inhalts sind die Benutzer selbst verantwortlich.
- Internet** Das Handbuch steht auf der [Homepage](#) des Amtes für Justiz und Gemeinden des Kantons Schaffhausen zur Verfügung. Ein Versand in Papierform erfolgt nicht.

**Handbuch
Rechnungswesen der
Schaffhauser Gemeinden**

Versionenkontrolle

Version	Datum	Anpassungen
1.0	8.1.2019	
1.1	1.1.2022	Kapitel 3.2.5 ergänzt (Spezialfall Kreditrückstellungen bei Investitionen). Kapitel 5.6: Anschlussgebühren als separate Anlage führen. Kapitel 7.4: Konten 3510, 3511, 4510 und 4511 angepasst auf Konten 9010 und 9011 sowie Ergänzung der Konten 9020 und 9021. Konto 3896 ersatzlos gestrichen. Kapitel 9.8: Alternative ergänzt.

Inhaltsverzeichnis

1.	Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze.....	9
1.1	Bilanzierungsgrundsätze.....	9
1.2	Bewertungsgrundsätze	9
2.	Aktiven der Bilanz.....	11
2.1	Aktive Rechnungsabgrenzung.....	11
2.1.1	Umfang und Abgrenzung	11
2.1.2	Bilanzierung	11
2.1.3	Bewertung.....	12
2.1.4	Ausweis und Offenlegung	12
2.2	Finanz- / Verwaltungsvermögen: Unterscheidung	12
2.3	Überführung von Vermögenswerten	13
2.4	Sachanlagen des Finanzvermögens.....	13
2.4.1	Umfang und Abgrenzung	13
2.4.2	Bilanzierung	13
2.4.3	Bewertung.....	14
2.4.4	Ausweis und Offenlegung	15
2.5	Sachanlagen des Verwaltungsvermögens.....	15
2.5.1	Umfang und Abgrenzung	15
2.5.2	Bilanzierung	15
2.5.3	Bewertung.....	16
2.5.4	Ausweis und Offenlegung	17
2.6	Beteiligung	17
2.6.1	Umfang und Abgrenzung	17
2.6.2	Bilanzierung	18
2.6.3	Bewertung.....	18
2.6.4	Ausweis und Offenlegung	18
3.	Passiven der Bilanz	19
3.1	Passive Rechnungsabgrenzung	19
3.1.1	Umfang und Abgrenzung	19
3.1.2	Bilanzierung	19
3.1.3	Bewertung.....	20
3.1.4	Ausweis und Offenlegung	20
3.2	Rückstellungen	21
3.2.1	Umfang und Abgrenzung	21
3.2.2	Bilanzierung	21

3.2.3	Bewertung.....	23
3.2.4	Ausweis und Offenlegung	23
3.2.5	Spezialfall Kreditrückstellungen bei Investitionen	24
3.3	Verpflichtungen / Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierung und Fonds.....	24
3.3.1	Umfang und Abgrenzung	24
3.3.2	Bilanzierung	25
3.3.3	Ausweis und Offenlegung	27
3.4	Finanzpolitische Reserve	27
3.4.1	Umfang und Abgrenzung	27
3.4.2	Bilanzierung	27
3.4.3	Ausweis und Offenlegung	28
4.	Erfolgsrechnung	29
4.1	Allgemein.....	29
4.2	Mittelfristiger Ausgleich der Erfolgsrechnung.....	29
4.3	Auswirkungen Bruttoprinzip	30
4.4	Gestufter Erfolgsausweis	31
4.5	Kriterien ausserordentlicher Buchungen	32
4.5.1	Finanzpolitisch motivierte Buchungen	32
4.5.2	Nicht finanzpolitisch motivierte Buchungen	32
4.6	Steuererträge.....	33
4.7	Spezialfinanzierungen und Fonds	33
4.8	Rückstellungen	33
4.9	Interne Verrechnungen	33
5.	Investitionsrechnung.....	35
5.1	Allgemein.....	35
5.2	Aktivierungsgrenzen.....	35
5.3	Was sind Investitionen	35
5.4	Konsum	36
5.5	Unterhalt, Instandstellung	36
5.6	Aktivierung, Passivierung	36
6.	Geldflussrechnung	37
7.	Anhang zur Jahresrechnung.....	38
7.1	Inhalt	38
7.2	Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	38
7.3	Eventualverbindlichkeiten als Bestandteil des Gewährleistungsspiegels	39
7.4	Eigenkapitalnachweis.....	40

8.	Kontenplan	41
8.1	Grundlage	41
8.2	Besonderheiten unter HRM 2 (gegenüber HRM 1)	42
8.2.1	Arbeitgeberbeiträge – Sozialleistungen (305)	42
8.2.2	Dienstleistungen und Honorare (313)	42
8.2.3	Baulicher Unterhalt (314)	43
8.2.4	Interne Verrechnungen (39 und 49)	44
8.2.5	Finanz- und Lastenausgleich (362 und 462)	44
8.2.6	Finanzvermögen	45
9.	Anlagenbuchhaltung	46
9.1	Allgemein	46
9.2	Anlagen	47
9.3	Anlagekategorien des Finanzvermögens	48
9.4	Anlagekategorien des Verwaltungsvermögens	49
9.5	Nutzungsdauer des Verwaltungsvermögens	50
9.6	Anlagen im Bau, Verwaltungsvermögen	51
9.7	Anlagen im Bau, Finanzvermögen	52
9.8	Umgang mit Planungs- und Projektierungskosten	52
9.9	Abgeschriebene Anlagen	53
9.10	Anlagespiegel	53
9.11	Mehrwertsteuer	54
10.	Abschreibungen	55
10.1	Beginn der Abschreibung	55
10.2	Ordentliche Abschreibungen	55
10.3	Unterschiedliche Nutzungsdauer	55
10.4	Folgeinvestitionen	55
10.5	Gebrauchtes Verwaltungsvermögen	56
10.6	Grundstücke	56
10.7	Investitionsbeiträge an Dritte	57
10.8	Darlehen, Beteiligungen	57
10.9	Bilanzfehlbetrag	57
10.10	Ausserordentliche Abschreibungen	57
10.11	Zusätzliche Abschreibungen	58
10.12	Funktionale Zuordnung	58
11.	Spezialthemen	59
11.1	Finanzkennzahlen	59

**Handbuch
Rechnungswesen der
Schaffhauser Gemeinden**

11.2	7Konsolidierung.....	61
11.3	Zweckverbände	63
12.	Glossar	65

GESETZLICHE GRUNDLAGEN

Die gesetzlichen Grundlagen bilden das Finanzhaushaltsgesetz (FHG) vom 20. Februar 2017 (SHR 611.100), die entsprechende Finanzhaushaltsverordnung (FHV) vom 12. Dezember 2017 (SHR 611.103) sowie das Gemeindegesetz (GG) vom 17. August 1998 (SHR 120.100).

Gemäss § 8 Abs. 1 der Finanzhaushaltsverordnung ist das anzuwendende Regelwerk für die Rechnungslegung das Harmonisierte Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2).

1. BILANZIERUNGS- UND BEWERTUNGSGRUNDSÄTZE

Mit den Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen werden die für die Rechnungslegung geltenden übergreifenden Regeln definiert. Auf sie kann (und muss) zurückgegriffen werden bei allen nicht spezifisch im Gesetz behandelten Fragen der Rechnungslegung.

1.1 BILANZIERUNGSGRUNDSÄTZE

Die Bilanzierungsgrundsätze befassen sich mit der Frage, welche Kriterien für die Zuordnung eines Postens zu den Aktiven, den Passiven, dem Aufwand oder dem Ertrag gelten. Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 29 FHG.

a) Aktiven

Vermögenswerte werden in den Aktiven der Bilanz geführt, wenn

- sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen generieren (primär Finanzvermögen)
- oder sie unmittelbar zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe genutzt werden (primär Verwaltungsvermögen) und
- ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.

Ergänzend zu diesen Kriterien werden Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens nur bilanziert, wenn deren Werte über der Aktivierungsgrenze liegen.

b) Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten werden als Fremdkapital auf der Passivseite der Bilanz geführt, wenn

- eine Verpflichtung aufgrund eines Ereignisses mit Ursprung in der Vergangenheit besteht, zu deren Erfüllung mit einem Mittelabfluss gerechnet werden muss und
- der Betrag der Verpflichtung zuverlässig ermittelt werden kann.

Wenn der Zeitpunkt der Erfüllung und die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet sind, wird eine Verbindlichkeit in der Form einer Rückstellung gebildet.

c) Ertrag

Erträge werden in der Periode ihrer Realisierung erfasst. Ein Ertrag gilt als realisiert, wenn in der betreffenden Periode ein Zufluss an wirtschaftlichem oder öffentlichem Nutzen stattgefunden hat, der verlässlich ermittelt werden kann.

d) Aufwand

Aufwände werden in der Periode ihrer Verursachung erfasst. Ein Aufwand gilt als eingetreten, wenn in der betreffenden Periode ein Abfluss an wirtschaftlichem oder öffentlichem Nutzen stattgefunden hat, der verlässlich ermittelt werden kann.

1.2 BEWERTUNGSGRUNDSÄTZE

Beim Vermögen kommen die beiden grundsätzlichen Bewertungskonzepte "Anschaffungswert / Herstellkosten" oder "Verkehrswert / Marktwert" zur Anwendung, beim Fremdkapital der „Nominalwert / Rückzahlungswert“ bzw. der „Barwert“.

Bei allen Bewertungen gilt der Grundsatz der Einzelbewertung, d.h. jeder einzelne Posten einer Position muss regelkonform bewertet sein; Über- und Unterbewertungen dürfen nicht verrechnet werden. Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 30 und 31 FHG.

a) Anschaffungswert / Herstellkosten

Die Positionen des **Verwaltungsvermögens** werden zu Anschaffungswerten / Herstellkosten bewertet.

Die Anschaffungswerte bzw. die Herstellkosten bilden den Eingangswert. Aufwertungen über diese Grösse hinaus sind nicht möglich.

Zu den Anschaffungskosten gehören sowohl Dritteleistungen als auch Eigenleistungen, wobei letztere höchstens zum Wert anzusetzen sind, der bei einem Bezug bei einem Dritten (Wettbewerbspreis) anfallen würde.

b) Verkehrswert / Marktwert

Die Positionen des **Finanzvermögens** werden zu Verkehrswerten bewertet. Positionen, die zu Verkehrswerten erfasst sind, werden nicht planmässig abgeschrieben, sondern periodisch neu bewertet und an den aktuellen Verkehrswert angepasst. Eine Neuermittlung der Verkehrswerte ist insbesondere vorzunehmen, wenn sich die Marktverhältnisse massgebend verändert haben.

Für Grundstücke und Gebäude gelten die amtlichen Werte als massgebende Verkehrswerte. Alternativ können auch andere anerkannte Bewertungsmethoden angewendet werden. Bei Forderungen und Verbindlichkeiten entspricht der Verkehrswert in der Regel dem Nominalwert. Auf eine Abzinsung (Diskontierung) von nicht marktkonform verzinsten langfristigen Forderungen und Verbindlichkeiten kann verzichtet werden.

c) Nominalwert / Rückzahlungswert

Verbindlichkeiten werden mit dem Nominalwert bilanziert, dieser entspricht in der Regel dem Rückzahlungsbetrag einer Verpflichtung.

d) Dauerhafte Wertminderungen

Dauerhafte Wertminderungen sind Wertkorrekturen, die notwendig werden, wenn der Nutzwert tiefer ist als der Buchwert eines Postens. Dauerhafte Wertminderungen können u.a. unterliegen: Forderungen, Vorräte, Sachanlagen des Verwaltungsvermögens, Immaterielle Anlagen, Darlehen, Beteiligungen, Investitionsbeiträge.

Die Wertkorrektur auf den jeweiligen tieferen Nutzwert ist vorzunehmen, sobald eine solche Wertminderung absehbar ist. Dauerhafte Wertminderungen auf Sachanlagevermögen werden als ausserordentliche Abschreibungen bezeichnet. Dauerhaft ist eine Wertminderung, wenn sie im Zeitpunkt der Bewertung als zeitlich unbegrenzt oder nachhaltig zu beurteilen ist.

Beispiel für dauerhafte Wertminderungen:

- Aufgrund einer verwaltungsinternen Umnutzung weist ein Gebäude für unabsehbare Zeit Leerstände auf.
 - *Die Wertminderung ist durch eine erfolgswirksame Wertkorrektur zu berücksichtigen.*

2. AKTIVEN DER BILANZ

2.1 AKTIVE RECHNUNGSABGRENZUNG

2.1.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Rechnungsabgrenzungen umfassen folgende Konten:

- 1040 Personalaufwand
- 1041 Sach- und übriger Betriebsaufwand
- 1042 Steuern
- 1043 Transfers der Erfolgsrechnung
- 1044 Finanzaufwand / Finanzertrag
- 1045 übriger betrieblicher Ertrag
- 1046 aktive Rechnungsabgrenzungen Investitionsrechnung
- 1049 Übrige aktive Rechnungsabgrenzungen Erfolgsrechnung

Aktive Rechnungsabgrenzungen sind von Anzahlungen an Dritte zu unterscheiden. Anzahlungen an Dritte (z.B. Vorauszahlungen, Lohnvorschüsse u.a.) sind unter Forderungen (Bilanzkonto 1013) auszuweisen.

Nach dem Bilanzstichtag bis zum offiziellen Buchungsschluss eintreffende bzw. abgehende Rechnungen können im FLL- und VLL-Bestand abgebildet werden und müssen nicht in den aktiven bzw. passiven Rechnungsabgrenzungen ausgewiesen werden.

2.1.2 BILANZIERUNG

Die Rechnungsabgrenzungen sind ein Instrument zur Umsetzung der periodengerechten Buchführung. Um die zeitlichen Abgrenzungen beim Jahresabschluss sicherzustellen, werden aktive und passive Rechnungsabgrenzungen gebildet. Typische Beispiele von Rechnungsabgrenzungen sind zeitraumbezogene Aufwände und Erträge wie Mieten, Zinsen oder Versicherungsprämien.

Aktive Rechnungsabgrenzungen werden bilanziert für:

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

Beschluss der Exekutive

Der Gemeinderat beziehungsweise der Stadtrat legt einmalig einen der Grösse des Gemeinwesens entsprechenden Grenzwert fest, ab dem die Abgrenzungen zwingend vorgenommen werden. Der empfohlene Grenzwert liegt bei einer Grössenordnung von Fr. 10'000.--.

Die Rechnungsabgrenzungen müssen nach dem Grundsatz der Stetigkeit vorgenommen werden, und zwar sowohl in der überjährigen Betrachtung, als auch in der Behandlung von Teilrechnungen innerhalb eines Geschäftsvorfalles.

Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen werden in der Regel auf Ende Jahr gebildet und zu Beginn der neuen Rechnungsperiode aufgelöst.

Bei kontinuierlich anfallenden Leistungen kann auf eine aktive oder passive Abgrenzung ausnahmsweise verzichtet werden, wenn die folgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- Es besteht kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag
- Die Höhe der Leistungen unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen
- Der einzelne Geschäftsvorfall überschreitet einen minimalen, auf die Grösse des Gemeinwesens bzw. dessen Finanzhaushalt abgestimmten Wert nicht
- Es ist sichergestellt, dass überjährig betrachtet der Leistungsbezug eines ganzen Jahres pro Rechnungsperiode verbucht ist

Zeitungsabonnements sind ein Beispiel, bei dem die genannten Kriterien erfüllt sind; eine Abgrenzung würde den Informationsgehalt der Rechnung nicht erhöhen.

2.1.3 BEWERTUNG

Bei den Rechnungsabgrenzungsposten ergeben sich normalerweise keine speziellen Bewertungsfragen.

2.1.4 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Es bestehen keine besonderen Anforderungen bezüglich Ausweis und Offenlegungen.

2.2 FINANZ- / VERWALTUNGSVERMÖGEN: UNTERSCHIEDUNG

Die beiden Vermögenskategorien Finanzvermögen und Verwaltungsvermögen gehören zu den öffentlichen Sachen im weiteren Sinne, d.h. jenen Sachen, deren sich ein Gemeinwesen zur Erfüllung seiner Aufgaben bedient. Die Unterscheidung zwischen Finanz- und Verwaltungsvermögen ist vor allem bei den kreditrechtlichen Zuständigkeiten und im Zusammenhang mit den Bestimmungen über die Bilanzierung und Bewertung der Vermögenswerte von Bedeutung.

a) Finanzvermögen

Das Finanzvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die wirtschaftlich genutzt werden und ohne Beeinträchtigung der Erfüllung öffentlicher Aufgaben veräussert werden können (Art. 2 Abs. 1 FHG). Es umfasst diejenigen Vermögenswerte, die das Gemeinwesen nicht wegen ihres Gebrauchs-, sondern wegen ihres Kapital-, Tausch- oder Anlagewertes besitzt (z.B. Wertschriften, Bargeld, Liegenschaften), d.h. das Finanzvermögen setzt sich aus realisierbaren Aktiven zusammen.

Die Objekte des Finanzvermögens dienen somit bloss mittelbar bzw. indirekt zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben, indem sie dem Gemeinwesen die finanziellen Mittel zur Führung der öffentlichen Verwaltung liefern. Die entsprechenden Vermögenswerte können folglich auch ohne (direkte) Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräussert werden. Die

zum Finanzvermögen gehörenden Vermögenswerte unterliegen der Rechtsordnung des Privatrechts.

b) Verwaltungsvermögen

Das Verwaltungsvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die die Grundlage für den Dienstbetrieb bildet, sowie die unmittelbar und auf längere Zeit der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen (Art. 2 Abs. 2 FHG). Im Unterschied zum Finanzvermögen sind die zum Verwaltungsvermögen gehörenden Objekte zweckgebunden und infolgedessen nicht frei realisierbar (z. B. Verwaltungsgebäude, Werkhöfe, Schulhäuser, aber auch staatliche Spitäler, Bibliotheken und Museen). Im Gegensatz zum Finanzvermögen ist das Verwaltungsvermögen weder verpfändbar noch pfändbar.

Verzichtet die Gemeinde auf die Weiterführung einer Aufgabe, muss sie das damit zusammenhängende Verwaltungsvermögen entwidmen und ins Finanzvermögen übertragen.

2.3 ÜBERFÜHRUNG VON VERMÖGENSWERTEN

Liegenschaften, die für die öffentliche Aufgabenerfüllung nicht mehr benötigt werden (Verwaltungsvermögen), müssen vom Verwaltungs- ins Finanzvermögen übertragen werden. Diese können anschliessend auch an Dritte veräussert werden.

Bei einem Übertrag vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen gilt der Buchwert als Anschaffungswert. Falls Finanzvermögen dem Verwaltungsvermögen gewidmet wird, erfolgt der Übertrag zum Verkehrswert.

2.4 SACHANLAGEN DES FINANZVERMÖGENS

2.4.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Sachanlagen des Finanzvermögens umfassen folgende Konten:

- 1080 Grundstücke FV
- 1084 Gebäude FV
- 1086 Mobilien FV
- 1087 Anlagen im Bau FV
- 1088 Anzahlungen FV
- 1089 Übrige Sachanlagen FV

2.4.2 BILANZIERUNG

Es gelten die allgemeinen Bilanzierungsgrundsätze.

Zugänge zu den Sachanlagen des Finanzvermögens werden nicht über die Investitionsrechnung abgewickelt, sondern werden direkt auf den Bilanzkonten erfasst.

Nachträgliche wertvermehrnde Investitionen für Sachanlagen im Finanzvermögen werden aktiviert. Wertvermehrnd ist eine Investition, wenn dadurch zusätzliche künftige wirtschaftliche Nutzen geschaffen oder die Nutzung gesteigert wird.

2.4.3 BEWERTUNG

Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 30 FHG.

a) Erstbewertung

Sachanlagen im Finanzvermögen sind bei erstmaliger Bilanzierung zu Anschaffungskosten zu bewerten, da davon ausgegangen wird, dass der Zugang zu einem Wert erfolgt, der dem Verkehrswert entspricht. Planungs- und Projektierungskosten sind als Teile der Gestehungskosten zu aktivieren (Drittkosten wie auch Eigenleistungen).

Erfolgt der Zugang ohne Kosten bzw. ohne Bezahlung eines Preises, muss zum Verkehrswert im Zeitpunkt des Zugangs bewertet werden. Ist kein Verkehrswert ermittelbar, erfolgt die Bewertung mit einem p.m. Wert.

b) Folgebewertung

Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzierungstichtag, wobei eine Neubewertung periodisch, mindestens aber alle zehn Jahre, stattfinden muss. Es sollte jährlich eine Gesamtbeurteilung der Angemessenheit der bilanzierten Werte vorgenommen werden. Eine Neuermittlung der Verkehrswerte ist insbesondere vorzunehmen, wenn sich die Marktverhältnisse massgebend verändert haben.

Für die Grundstücke und Gebäude gelten die amtlichen Werte als massgebende Verkehrswerte. Bei den Anlagen im Bau und den Anzahlungen stellen in der Regel die bis zum Bilanzstichtag aufgelaufenen Kosten bzw. Ausgaben die Verkehrswerte dar. Wenn eine Ermittlung von Verkehrswerten nicht bzw. nur mit einem unverhältnismässigen Aufwand machbar ist, kann für die Mobilien und die übrigen Sachanlagen eine vereinfachte, auf den Anschaffungswerten basierende Bewertung vorgenommen werden.

c) Wertberichtigungen

Ein möglicher Wertverzehr wird nicht durch planmässige Abschreibungen, sondern durch die periodische Neubewertung berücksichtigt; die Anlagen des Finanzvermögens werden deshalb in der Regel nicht über die Nutzungsdauer abgeschrieben. Ist bei einer Anlage des Finanzvermögens allerdings eine nachhaltige Wertminderung absehbar, muss diese Wertkorrektur vorgenommen werden, sobald sie absehbar ist, d.h. vor der nächsten systematischen Neubewertung. Wertberichtigungen sind in der Regel nicht erfolgsrelevant, da die Wertschwankungen über die Neubewertungsreserve Finanzvermögen ausgeglichen werden. Erst wenn diese Neubewertungsreserve aufgebraucht ist, werden Wertberichtigungen ergebnisrelevant über die Erfolgsrechnung gebucht.

2.4.4 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Die Veränderungen der Anlagen im Finanzvermögen werden in einem Anlagespiegel im Anhang der Jahresrechnung detailliert dargestellt.

- ❖ Für weitere Ausführungen zum Thema Anlagespiegel siehe Kapitel 9.10

2.5 SACHANLAGEN DES VERWALTUNGSVERMÖGENS

2.5.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Sachanlagen des Verwaltungsvermögens umfassen folgende Konten:

- 1400 Grundstücke VV
- 1401 Strassen / Verkehrswege
- 1402 Wasserbau
- 1403 Übrige Tiefbauten
- 1404 Hochbauten
- 1405 Waldungen
- 1406 Mobilien VV
- 1407 Anlagen im Bau VV
- 1409 Übrige Sachanlagen VV

2.5.2 BILANZIERUNG

Es gelten die allgemeinen Bilanzierungsgrundsätze. Danach werden Ausgaben für Sachanlagen des Verwaltungsvermögens als Aktiven in der Bilanz geführt, wenn sie einen mehrjährigen zukünftigen Nutzen zur Erbringung einer öffentlichen Aufgabe generieren.

Zusätzlich sind die gemäss Art. 13 Abs. 2 FHG vom jeweiligen Legislativorgan (Gemeindeversammlung, Einwohnerrat) vorgegebenen Aktivierungsgrenzen zu beachten. Investitionen unter der Aktivierungsgrenze werden nicht bilanziert, sondern im Anschaffungsjahr über das entsprechende Erfolgsrechnungskonto als Aufwand gebucht. Die Legislative legt die massgebende und verbindliche Aktivierungsgrenze in Abhängigkeit der Grösse des Gemeinwesens sowie weiterer besonderer Voraussetzungen fest. Die Aktivierungsgrenze darf Fr. 25'000.-- nicht unterschreiten.

Zugänge zu den Sachanlagen des Verwaltungsvermögens werden über die Investitionsrechnung abgewickelt.

Die Investitionsausgaben werden während der Bauzeit und bis zum Beginn der effektiven Nutzung in einer separaten Kontenklasse erfasst (1407 – Anlagen im Bau). Mit Nutzungsbeginn wird auf das entsprechende Bilanzkonto umgebucht.

Nachträgliche wertvermehrnde Ausgaben für Sachanlagen des Verwaltungsvermögens werden aktiviert. Wertvermehrnd ist eine Ausgabe, wenn damit

- ein zusätzlicher mehrjähriger Nutzen geschaffen oder die Nutzung gesteigert wird

- eine objektive Wertverbesserung stattfindet- die ursprüngliche Nutzungsdauer massgeblich verlängert wird
- die ursprüngliche Kapazität massgeblich erhöht wird
- die Betriebs- und Unterhaltskosten massgeblich vermindert werden (Rationalisierungsinvestition)

Beispiele:

- *Totalsanierung einer Strasse, einschliesslich neuer Kofferung*
- *Fassaden- oder Dachsanierung mit zusätzlichen energetischen Massnahmen*

Nicht bilanzierungsfähig sind – unabhängig von der Höhe der Ausgabe – werterhaltende Ausgaben, die dazu dienen

- den ursprünglichen Wert und die ursprüngliche Nutzung zu erhalten (Instandhaltungs- und Instandstellungskosten, funktionaler, betrieblicher und periodischer Unterhalt, Wartungsarbeiten)
- kleinere Mängel und Schäden zu beheben

Beispiele:

- *Erneuerung eines Strassendeckbelages aufgrund von Winterschäden*
- *Periodischer Neuanstrich einer Hausfassade oder Neueindeckung eines Daches*

Die Unterscheidung zwischen wertvermehrenden und werterhaltenden Ausgaben ist nicht immer eindeutig. Es besteht vielfach Entscheidungsspielraum; dieser ist nach fachlichen und nicht nach finanzpolitischen Kriterien zu nutzen. Wenn eine Ausgabe sowohl wertvermehrende als auch werterhaltende Komponenten enthält, ist nach dem überwiegenden Anteil zu entscheiden.

Von Dritten erhaltene Investitionsbeiträge werden der Investition gutgeschrieben und in den Aktiven somit der Nettoinvestitionsbetrag ausgewiesen.

Alle bilanzierten Sachanlagen des Verwaltungsvermögens sind als Einzelpositionen in der Anlagebuchhaltung zu führen.

- ❖ Für weitere Ausführungen zum Thema Investitionsrechnung siehe Kapitel 5

2.5.3 BEWERTUNG

Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 31 FHG.

a) Erstbewertung

Die Bewertung der Sachanlagen des Verwaltungsvermögens erfolgt beim Erstzugang zum Anschaffungswert (Anschaffungs- bzw. Herstellkosten). Zu den Anschaffungskosten gehören sowohl Drittleistungen wie auch Kosten von Eigenleistungen. Planungs- und Projektierungskosten (z.B. Wettbewerbskosten) sind Teil der Anschaffungswerte (Drittkosten wie auch Eigenleistungen). Bei Projektänderungen ist die Werthaltigkeit von bisher angefallenen Kosten

kritisch zu überprüfen; ist die Werthaltigkeit (Nutzen für die Investition) durch die Projektänderung beeinträchtigt bzw. nicht mehr gegeben, sind sie entsprechend wertzuberichtigen. Entstehen in Ausnahmefällen keine Kosten bzw. wurde kein Preis bezahlt, wird - wenn verfügbar – der amtliche Verkehrswert als Eingangswert verwendet. Die Gegenbuchung erfolgt auf dem Konto "Ausserordentliche Erträge".

b) Folgebewertung

Die Sachanlagen des Verwaltungsvermögens werden höchstens zum Anschaffungswert abzüglich der linear über die voraussichtliche Nutzungsdauer vorgenommenen Abschreibungen bewertet. Unterliegt das Sachanlagegut keiner Entwertung durch Nutzung (Land), entspricht der Höchstwert dem Anschaffungswert.

Bei Vorliegen besonderer Vorkommnisse oder Umständen, die den Wert der Anlage massgeblich und dauernd beeinträchtigen, ist eine Überprüfung des Wertes vorzunehmen (siehe Dauerhafte Wertminderungen).

2.5.4 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Die Veränderungen der Sachanlagen des Verwaltungsvermögens werden in einem Anlagenspiegel im Anhang der Jahresrechnung detailliert dargestellt. Die Anlagenklassen werden nach den Bedürfnissen der einzelnen Gemeinden bestimmt. Aufgrund objektiver Begründungen vorgenommene Änderungen von Nutzungsdauern oder von den allgemeinen Nutzungsdauern abweichende Einzelregelungen sind zusammen mit den Auswirkungen im Anhang offenzulegen.

- ❖ Für weitere Ausführungen zum Thema Anlagenspiegel siehe Kapitel 9.10

2.6 BETEILIGUNG

2.6.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Beteiligungen, Grundkapitalien umfassen folgende Konten:

- 1452 Beteiligungen an Gemeinden und Gemeindezweckverbänden
- 1454 Beteiligungen an öffentlichen Unternehmungen
- 1455 Beteiligungen an privaten Unternehmen
- 1456 Beteiligungen an privaten Organisationen ohne Erwerbszweck

Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, Betriebe oder Anstalten, die mit der Absicht der dauernden Anlage gehalten werden. Beteiligungen, die im Zusammenhang mit der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe gehalten werden, zählen zum Verwaltungsvermögen.

Beziehungen zu Organisationen, die der Kanton oder die Gemeinde ohne kapitalmässige Beteiligung massgeblich beeinflusst, gelten nicht als Beteiligung, sondern sind im Gewährleistungsspiegel offenzulegen.

Unterscheidung Beteiligung / Wertschriften:

- Aktien und Anteilscheine an Unternehmen, welche aus öffentlichem Interesse erworben werden, gelten als Verwaltungsvermögen. Sie fallen unter die Anlagekategorie Beteiligungen und werden entsprechend den Bestimmungen des Verwaltungsvermögens verbucht und allenfalls wertberichtigt.
- Alle anderen Aktien, Anteilscheine und Obligationen fallen unter das Finanzvermögen (Finanzanlagen, Wertschriften). Diese werden jährlich zum Verkehrswert, bzw. zum Marktwert per 31.12. bewertet.

2.6.2 BILANZIERUNG

Es gelten die allgemeinen Bilanzierungsgrundsätze.

Alle Zugänge von Beteiligungen des Verwaltungsvermögens werden über die Investitionsrechnung gebucht. Für die Bilanzierung der Beteiligungen gelten keine einschränkende Aktivierungsgrenzen, d.h. alle Beteiligungen, unbesehen des Betrages, sind zu bilanzieren.

2.6.3 BEWERTUNG

Die Erst- und Folgebewertungen von Beteiligungen erfolgen zum jeweiligen Anschaffungswert. Aufwertungen über den Anschaffungswert sind nicht möglich. Wenn dieser nicht verlässlich ermittelt werden kann, kann als Eingangswert für die Rechnungslegung der anteilige Eigenkapitalwert (sog. Equity-Wert) verwendet werden.

Wenn eine dauerhafte Wertminderung absehbar ist, ist der bilanzierte Wert zu berichtigen.

2.6.4 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Bestand und Veränderungen der ausgewiesenen Beteiligungen im Verwaltungsvermögen, werden im Beteiligungsspiegel im Anhang der Jahresrechnung detailliert dargestellt.

3. PASSIVEN DER BILANZ

3.1 PASSIVE RECHNUNGSABGRENZUNG

3.1.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Rechnungsabgrenzungen umfassen folgende Konten:

- 2040 Personalaufwand
- 2041 Sach- und übriger Betriebsaufwand
- 2042 Steuern
- 2043 Transfers der Erfolgsrechnung
- 2044 Finanzaufwand / Finanzertrag
- 2045 übriger betrieblicher Ertrag
- 2046 passive Rechnungsabgrenzungen Investitionsrechnung
- 2049 übrige passive Rechnungsabgrenzungen Erfolgsrechnung

Passive Rechnungsabgrenzungen sind von Anzahlungen an Dritte zu unterscheiden, welche zu den laufenden Verbindlichkeiten (Bilanzkonto 2003) gehören.

Eine zeitliche Abgrenzung (Rechnungsabgrenzung) wird vorgenommen werden, wenn die Höhe und Fälligkeit der Verbindlichkeit relativ eindeutig bestimmbar ist. Sind Höhe und Fälligkeit jedoch mit grösseren Unsicherheiten behaftet, wird eine Rückstellung gebildet. Betreffend Abgrenzung zu den Rückstellungen siehe auch Ausführungen zu den Kontengruppen 205 und 208.

Nach HRM2 sind auch Rechnungsabgrenzungen bei der Investitionsrechnung vorzunehmen um eine Zuordnung der Vorgänge zur richtigen Periode sicherzustellen. Dies mit dem Ziel, dass das Ergebnis der Erfolgsrechnung periodengerecht ausgewiesen wird. Die Investitionen haben jedoch nur indirekt über die Abschreibungen entsprechende Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung. Investitionen werden nach HRM2 jedoch erst mit Nutzungsbeginn abgeschrieben. Abgrenzungen sind bei der Investitionsrechnung insbesondere dann vorzunehmen, um die korrekten Abschreibungen ab Nutzungsbeginn berechnen zu können. Bei mehrjährigen Investitionsvorhaben, die noch nicht genutzt und somit in der laufenden Periode auch nicht abgeschrieben werden, kann somit auf eine Abgrenzung verzichtet werden.

3.1.2 BILANZIERUNG

Die Rechnungsabgrenzungen sind ein Instrument zur Umsetzung der periodengerechten Buchführung. Um die zeitlichen Abgrenzungen beim Jahresabschluss sicherzustellen, werden aktive und passive Rechnungsabgrenzungen gebildet. Typische Beispiele von Rechnungsabgrenzungen sind zeitraumbezogene Aufwände und Erträge wie Mieten, Zinsen oder Versicherungsprämien.

Passive Rechnungsabgrenzungen 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.

Beschluss der Exekutive

Der Gemeinderat beziehungsweise der Stadtrat legt einmalig einen der Grösse des Gemeinwesens entsprechenden Grenzwert fest, ab dem die Abgrenzungen zwingend vorgenommen werden. Der empfohlene Grenzwert liegt bei einer Grössenordnung von Fr. 10'000.--.

Beim Personalaufwand können insbesondere Ferien-, Überzeit- und Gleitzeitguthaben abgegrenzt werden. Eine Abgrenzung sollte jedoch nur dann vorgenommen werden, wenn die Höhe und Fälligkeit der Verbindlichkeit relativ eindeutig bestimmbar ist. Ansonsten ist die Bildung einer Rückstellung unter der Sachgruppe 2050 vorzunehmen.

Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen werden in der Regel auf Ende Jahr gebildet und zu Beginn der neuen Rechnungsperiode aufgelöst.

Bei kontinuierlich anfallenden Leistungen kann auf eine aktive oder passive Abgrenzung ausnahmsweise verzichtet werden, wenn die folgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- Es besteht kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag.
- Die Höhe der Leistungen unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen.
- Der einzelne Geschäftsvorfall überschreitet einen minimalen, auf die Grösse des Gemeinwesens bzw. dessen Finanzhaushalt abgestimmten Wert nicht.
- Es ist sichergestellt, dass überjährig betrachtet der Leistungsbezug eines ganzen Jahres pro Rechnungsperiode verbucht ist.

3.1.3 BEWERTUNG

Bei den Rechnungsabgrenzungsposten ergeben sich normalerweise keine speziellen Bewertungsfragen.

3.1.4 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Es bestehen keine besonderen Anforderungen bezüglich Ausweis und Offenlegungen.

3.2 RÜCKSTELLUNGEN

Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 29 Abs. 4 FHG.

3.2.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Rückstellungen umfassen folgende Konten:

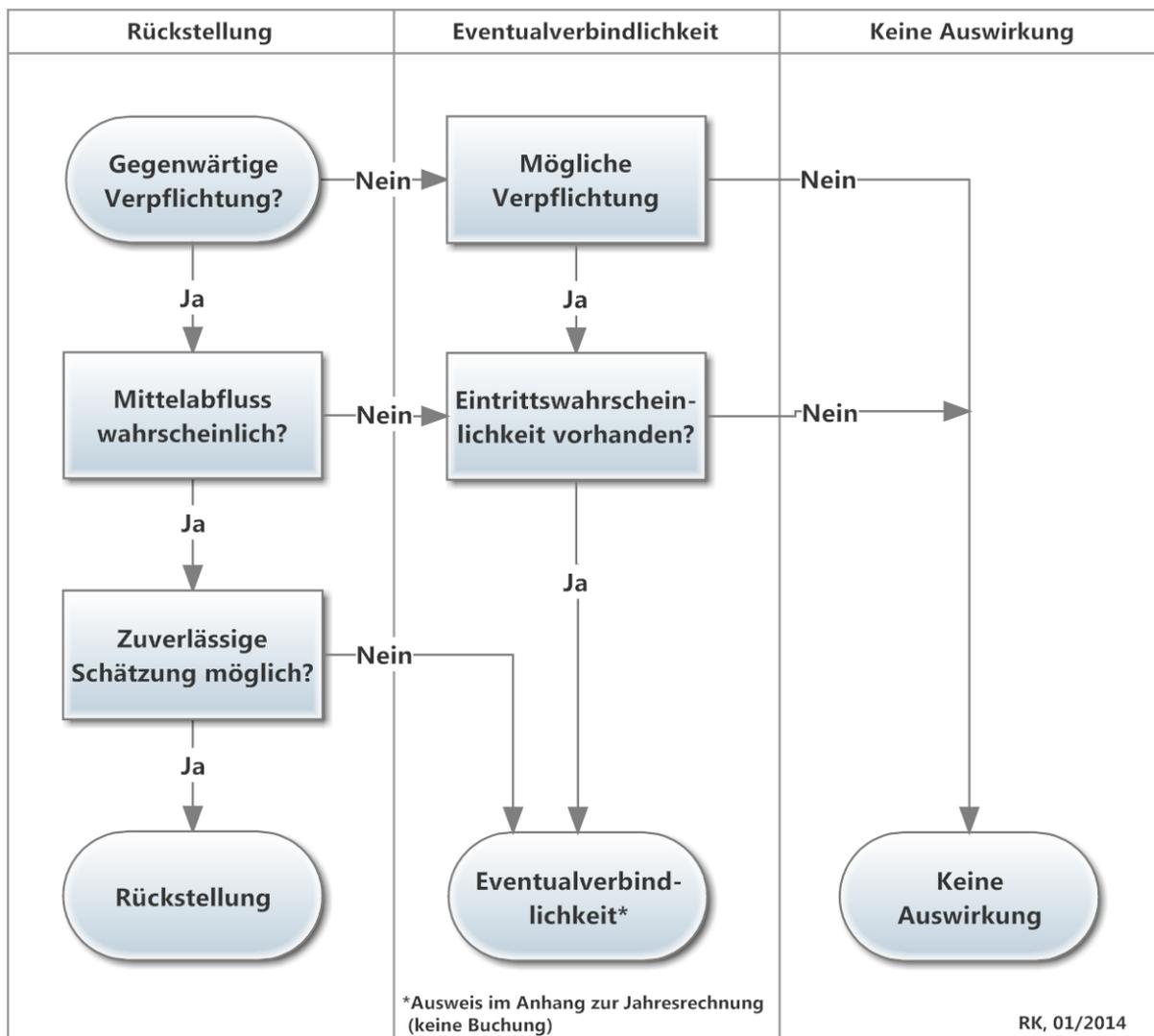
- 2050 Kurzfristige Rückstellungen aus Mehrleistungen des Personals
- 2051 Kurzfristige Rückstellungen für andere Ansprüche des Personals
- 2052 Kurzfristige Rückstellungen für Prozesse
- 2053 Kurzfristige Rückstellungen für nicht versicherte Schäden
- 2054 Kurzfristige Rückstellungen für Bürgschaften und Garantieleistungen
- 2055 Kurzfristige Rückstellungen übrige betriebliche Tätigkeit
- 2056 Kurzfristige Rückstellungen für Vorsorgeverpflichtungen
- 2057 Kurzfristige Rückstellungen für Finanzaufwand
- 2058 Kurzfristige Rückstellungen der Investitionsrechnung
- 2059 Übrige kurzfristige Rückstellungen
- 2081 Rückstellungen für langfristige Ansprüche des Personals
- 2082 Langfristige Rückstellungen für Prozesse
- 2083 Langfristige Rückstellungen für nicht versicherte Schäden
- 2084 Langfristige Rückstellungen für Bürgschaften und Garantieleistungen
- 2085 Langfristige Rückstellungen aus übriger betrieblicher Tätigkeit
- 2086 Langfristige Rückstellungen für Vorsorgeverpflichtungen
- 2087 Langfristige Rückstellungen für Finanzaufwand
- 2088 Langfristige Rückstellungen der Investitionsrechnung
- 2089 Übrige langfristige Rückstellungen der Erfolgsrechnung

3.2.2 BILANZIERUNG

Rückstellungen werden gebildet für bestehende Verpflichtungen, bei denen der Zeitpunkt der Erfüllung oder die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet ist (Art. 29 Abs. 4 FHG). Eine Rückstellung ist eine auf einem Ereignis der Vergangenheit (d.h. vor dem Bilanzstichtag) begründete Verpflichtung mit folgenden Merkmalen:

- Ein Mittel- oder Nutzenabfluss für die Begleichung der Verpflichtung ist wahrscheinlich.
- Die Fälligkeit der Verpflichtung (d.h. der Zeitpunkt der Begleichung) ist unsicher.
- Die Höhe der Verpflichtung ist (noch) nicht genau ermittelbar, aber zuverlässig schätzbar.

Rückstellungen sollen für wesentliche Tatbestände gebildet werden. Wesentlich ist eine Rückstellung, wenn sie für die zuverlässige Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig ist. Die Wesentlichkeitsgrenze ist zu definieren und beizubehalten. Änderungen sind im Anhang offen zu legen. Beträge, welche die festgelegte Limite überschreiten, sind zwingend als Rückstellungen zu verbuchen, sofern sie die übrigen Kriterien ebenfalls erfüllen.



Erklärungen	Rückstellung	Eventualverbindlichkeit
Verpflichtungscharakter	Gegenwärtige Verpflichtung ggü. Dritten (rechtlich oder faktisch) aufgrund eines vergangenen Ereignisses	Mögliche Verpflichtung mit vergangener Ursache
Abfluss wirtschaftlichen Nutzens	Wahrscheinlich (> 50%); "more likely than not"	Unsicher (< 50%)
Höhe	Unbestimmt, aber schätzbar	Unbestimmt
Zeitpunkt	Unbestimmt	Unbestimmt

Nach HRM2 erfüllt ein unterzeichneter Werkvertrag oder eine Offerte den Rückstellungstatbestand **nicht**.

Diese Kriterien verunmöglichen die Bildung von Rückstellungen zur Abschlussgestaltung. So genannte Vorsichtsrückstellungen für zukünftige Risiken, wie sie z.B. gemäss schweizerischem Aktienrecht nach wie vor möglich sind, können nicht gebildet werden.

Rückstellungen sind als kurzfristig zu klassifizieren, wenn mit dem Mittelabfluss innerhalb eines Jahres nach dem Bilanzstichtag zu rechnen ist. Alle anderen Rückstellungen sind langfristig. Für zeitliche Abgrenzungen, bei denen der Zeitpunkt des Mittelabflusses als relativ sicher gilt und deren Höhe relativ genau ermittelbar sind, sind Rechnungsabgrenzungen zu bilden.

Beschluss der Exekutive

Der Gemeinderat beziehungsweise der Stadtrat legt einmalig eine der Grösse des Gemeinwesens entsprechende Wesentlichkeitsgrenze fest, ab dem die Rückstellungen zwingend vorgenommen werden. Die Wesentlichkeitsgrenze für Rückstellungen soll der Aktivierungsgrenze für Investitionen gleichgesetzt werden.

Mindestens auf den Bilanzstichtag sind die Rückstellungen neu zu beurteilen. Rückstellungen, für die die oben genannten Merkmale nicht mehr zutreffen, sind erfolgswirksam aufzulösen.

Für nicht budgetierte Rückstellungen sind Kreditüberschreitungen möglich; sie werden mit der Abnahme der Rechnung genehmigt.

Rückstellungstatbestände, die nicht bilanziert werden, da die Höhe der Verpflichtung (noch) nicht zuverlässig geschätzt werden kann, sind als Eventualverpflichtung im Gewährleistungsspiegel auszuweisen.

3.2.3 BEWERTUNG

Die Rückstellungen sind mit der im Bilanzierungszeitpunkt bestmöglichen Schätzung des zukünftigen Mittel- oder Nutzenabflusses anzusetzen. Der Wertansatz ist jährlich zu überprüfen und gegebenenfalls erfolgswirksam anzupassen.

Auf eine Bewertung der langfristigen Rückstellungen zum Barwert (Abzinsung der künftigen Mittelflüsse auf den Bilanzstichtag) wird in der Regel verzichtet. Im Normalfall sind die Unsicherheiten bei der Bemessung des Rückstellungsbetrags grösser als der Zinseffekt.

3.2.4 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Bestand und Veränderung der Rückstellungen werden in einem Rückstellungsspiegel im Anhang der Rechnung dargestellt.

Beispiele zu den Rückstellungen:

- *Die Gemeinde ist Beklagte in einem Rechtsstreit aufgrund eines Vorfalls von vor zwei Jahren. Die Klagesumme beträgt CHF 10 Mio. Es liegt ein Vergleichsvorschlag des Klägers über CHF 5 Mio. vor. Die Gemeinde hat ein Gegenangebot per Saldo aller Ansprüche von CHF 2 Mio. gemacht. Der Rechtsvertreter der Gemeinde rechnet damit, dass der Fall innerhalb der nächsten zwei Jahre mit einer Zahlung von CHF 2,5 Mio. abgeschlossen werden kann.*
 - *Bildung einer langfristigen Rückstellung von CHF 2,5 Mio.*

- *Es bestehen Deponie-Altlasten, die in Zukunft zu einer Sanierungspflicht führen könnten.*

Fall 1: *Eine Sanierung ist auf absehbare Zeit nicht wahrscheinlich. Zudem kann der Sanierungsaufwand nicht zuverlässig geschätzt werden.*

- *Keine Rückstellungsbildung, obwohl ein möglicherweise verpflichtendes Ereignis in der Vergangenheit vorliegt, da die Höhe der möglichen Verpflichtung nicht verlässlich ermittelt werden kann (Offenlegung des Sachverhaltes im Anhang).*

Fall 2: *Eine Sanierung wird als wahrscheinlich erachtet. Es liegen erste verlässliche Kostenschätzungen vor.*

- *Bildung einer langfristigen Rückstellung*

Mehrleistungen des Personals: Ferien, Überzeit und andere Zeitguthaben. Für die Bemessung der Rückstellung ist einzig der Rechtsanspruch massgebend.

3.2.5 SPEZIALFALL KREDITRÜCKSTELLUNGEN BEI INVESTITIONEN

Kreditrückstellungen bei Investitionen entsprechen nicht der Definition von Rückstellungen, da das verpflichtende Ereignis fehlt (keine Gegenleistung erfolgt). Deshalb dürften sie grundsätzlich nicht als Rückstellungen bilanziert werden.

Im Sinne einer Ausnahme können kleinere noch ausstehende Abschlussarbeiten (z.B. Deckbelagsarbeiten im Strassenbau) als Kreditrückstellung in die Jahresrechnung aufgenommen werden. So kann die Schlussabrechnung des Verpflichtungskredits zeitnah erstellt werden. Die Wesentlichkeitsgrenze kommt bei dieser Kreditrückstellung nicht zum Tragen. Die Kreditrückstellung ist innerhalb von fünf Jahren für die entsprechenden Abschlussarbeiten zu verwenden. Ansonsten ist sie nach fünf Jahren aufzulösen.

3.3 VERPFLICHTUNGEN / VORSCHÜSSE GEGENÜBER SPEZIALFINANZIERUNG UND FONDS

3.3.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die Passivpositionen der Spezialfinanzierungen und Fonds umfassen folgende Konten:

Fremdkapital

- 2090 Verpflichtungen gegenüber Spezialfinanzierungen im FK
- 2091 Verpflichtungen gegenüber Fonds im FK
- 2092 Verbindlichkeiten gegenüber Legaten und Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit im FK

Eigenkapital

- 2900 Spezialfinanzierungen im Eigenkapital
- 2910 Fonds im Eigenkapital
- 2911 Legate und Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit im EK

Spezialfinanzierungen sind zweckgebundene Mittel zur Erfüllung einer bestimmten öffentlichen Aufgabe; sie bedürfen einer gesetzlichen Grundlage als Voraussetzung. Hauptsteuern dürfen nicht zweckgebunden werden.

3.3.2 BILANZIERUNG

Spezialfinanzierungen und Fonds mit einem Passivsaldo sind zwingend dem Fremd- oder Eigenkapital zuzuweisen sind. Als Kriterien für die Zuordnung gelten:

Grundsätzlich zählt die Kompetenz vom Reglement (wer kann dieses ändern).

- a) Die Rechtsgrundlage kann vom eigenen Gemeinwesen geändert werden
-> *dann Zuordnung zum Eigenkapital*
- b) Wenn Kanton -> dann nachfolgender Punkt

Wenn übergeordnetes Recht (Kanton u. Bund)

- a) Es besteht ein erheblicher Gestaltungsspielraum, auch wenn die Rechtsgrundlage auf übergeordnetem Recht basiert
Änderung Verwendungszweck auf Gemeindeebene
-> *dann Zuordnung zum Eigenkapital*
- b) Der Entscheidungsspielraum für den Mitteleinsatz ist gering (wenn z.B. die Rechtsgrundlage auf übergeordnetem Recht basiert und dieses bezüglich Art und Höhe der Gebühren sowie Mittelverwendung keinen wesentlichen Spielraum offenlässt).
-> *dann Zuordnung zum Fremdkapital*

Nachstehend Beispiele mit Zuordnung zu Eigen- oder Fremdkapital.

	Kriterium			Zuordnung		Bilanzkto.
	Übergeordnete Rechtsgrundlage kann von der Gemeinde geändert werden?	Rechtsgrundlage basiert auf übergeordnetem Recht, lässt aber der Gemeinde einen erheblichen Gestaltungsspielraum offen (Festlegen der Gebührenhöhe, Mittelverwendung)?	Gemeinderecht	Eigenkapital	Fremdkapital	
Spezialfinanzierungen						
Abfallbeseitigung	Nein	Ja		X		2900.xx
Abwasserentsorgung	Nein	Ja		X		2900.xx
Fernwärmeversorgung	Nein	Ja		X		2900.xx
*** Feuerwehrfonds			X	X		2900.xx
***Flur-Güterstrassenfonds			X			2900.xx
Stromversorgung - Stromnetz	Nein	Ja		X		2900.xx
Stromversorgung - Stromhandel	Nein	Ja				2900.xx
Wasserversorgung	Nein	Ja		X		2900.xx
Fonds						
Bildungsfonds			X	X		2910.xx
Erschliessungsreservefonds			X	X		2910.xx
Flur-Güterstrassenfonds			X	X		2910.xx
Forstreservefonds			X	X		2910.xx
Fürsorgefonds			X	X		2910.xx
Gemeindeentwicklungsfonds			X	X		2910.xx
Investitions-Sanierungsfonds			X	X		2910.xx
Kulturfonds			X	X		2910.xx
Naturschutzfonds			X	X		2910.xx
Parkplatzgebührenfonds			X	X		2910.xx
Strassenbaufonds	Nein	Ja	X	X		2910.xx
Waldreservatefonds			X	X		2910.xx
Ersatzabgaben für Zivilschutzräume	Nein	Nein			X	2091.xx
Schenkungen und Legate			X	X	X	
*** nur Spezialfinanzierung, wenn die dazugehörige Finanzstelle durch eine Einlage oder Entnahme aus Spezialfinanzierung ausgeglichen wird, ansonsten Fonds						

Veränderungen der Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital (Zuweisungen und Verwendungen) werden erfolgswirksam in der 1. Stufe der Erfolgsrechnung gebucht.

Aus Transparenzgründen erfolgt der Abschluss von Spezialfinanzierungen und Fonds im Eigenkapital über die Konten 9010 respektive 9011. Veränderungen der Spezialfinanzierungen und Fonds im Eigenkapital werden somit als Ergebnisverwendung in der 2. Stufe der Erfolgsrechnung gezeigt.

Spezialfinanzierungen müssen verzinst werden. Fonds und Legate des Fremdkapitals sind ebenfalls zwingend zu verzinsen. Fonds und Legate des Eigenkapitals sind grundsätzlich ebenfalls zu verzinsen. Bei unwesentlichen Zinserträgen kann jedoch darauf verzichtet werden, ausser es besteht eine Bestimmung im Reglement.

Fonds des Gemeinderechts, welche in der Vergangenheit aus öffentlichen Mitteln entstanden sind, jedoch nicht mehr aktiv bewirtschaftet werden und über kein gültiges Reglement verfügen, sind zugunsten des Eigenkapitals aufzulösen.

3.3.3 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Die Veränderungen der im Eigenkapital bilanzierten Spezialfinanzierungen und Fonds werden als Teil des Eigenkapitalnachweises im Anhang ausgewiesen. Es empfiehlt sich, auch für die Spezialfinanzierungen und Fonds des Fremdkapitals einen Veränderungsnachweis im Anhang offenzulegen.

3.4 FINANZPOLITISCHE RESERVE

Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 12a FHG.

3.4.1 UMFANG UND ABGRENZUNG

Die finanzpolitischen Reserven umfassen folgende Konten:

- 2940 Finanzpolitische Reserve

Finanzpolitische Reserven dienen dem Zweck der Erhaltung einer stetigen Steuerbelastung im Fall von ausserordentlichen Jahresereignissen.

Eine finanzpolitische Reserve kann auch zur Mitfinanzierung von Grossprojekten sowie zum Auffangen von vorübergehenden Schwankungen des Ergebnisses der Erfolgsrechnung gebildet werden.

3.4.2 BILANZIERUNG

Die für die Bildung von finanzpolitischen Reserven massgebenden Voraussetzungen sind in Art. 12a FHG genannt.

Die finanzpolitischen Reserven sind Teil des Eigenkapitals. Alle Buchungen im Zusammenhang mit der Bildung und Auflösung von finanzpolitischen Reserven werden über die 2. Stufe der Erfolgsrechnung gebucht:

- Bildung zulasten von Konto 3894 - Einlagen finanzpolitische Reserve
- Auflösungen zugunsten von Konto 4894 - Entnahmen aus finanzpolitischer Reserve

3.4.3 AUSWEIS UND OFFENLEGUNG

Die Veränderungen der finanzpolitischen Reserven werden als Teil des Eigenkapitalnachweises im Anhang ausgewiesen.

4. ERFOLGSRECHNUNG

4.1 ALLGEMEIN

Die Erfolgsrechnung weist für die Rechnungsperiode den Wertzuwachs als Ertrag und den Wertverzehr als Aufwand aus.

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. Um den Periodenerfolg objektiv zu ermitteln, sind die Aufwände und Erträge nach dem Grundsatz der periodengerechten Verbuchung (Rechnungsabgrenzungen) und der Bruttodarstellung zu behandeln.

4.2 MITTELFRISTIGER AUSGLEICH DER ERFOLGSRECHNUNG

Mit der Pflicht zum mittelfristigen Ausgleich der Erfolgsrechnung wird bezweckt, den Haushalt über eine bestimmte Frist hinweg im Gleichgewicht zu halten. Um dies zu erreichen, müssen in der gewählten Frist auftretende Aufwandüberschüsse in anderen Jahren durch Ertragsüberschüsse kompensiert werden.

Beschluss der Exekutive

Damit der mittelfristige Ausgleich verbindlich gilt, muss die Ausgestaltung durch den Gemeinderat beziehungsweise den Stadtrat beschlossen werden:

a) Frist

Bei der Definition der Frist wird gemäss Praxis und Lehre von einer Zeitspanne von vier bis acht Jahren ausgegangen.

b) Periode

Mit der Periode wird festgelegt, ob sich die Frist nur auf abgeschlossene Rechnungsjahre beziehen soll oder ob auch Planjahre in die Betrachtung miteinbezogen werden beziehungsweise ob allenfalls eine Mischform als sinnvoll erachtet wird. Je mehr die Betrachtung vergangenheitsorientiert ist, desto weniger Handlungsspielraum besteht. Hingegen vergrössert sich der Handlungsspielraum beim Einbezug von Planjahren.

c) Gegenstand

Es gilt zu entscheiden, welcher Gegenstand (Ergebnis der Erfolgsrechnung) im mittelfristigen Ausgleich des Budgets für die entsprechenden Jahre zu berücksichtigen ist. Für die vergangenen Jahre existieren neben dem Ergebnis der abgeschlossenen Jahresrechnung auch ein Budgetergebnis sowie ein Planungsergebnis. Für das laufende und das kommende Jahr gibt es ein Budgetergebnis sowie ein Planungsergebnis, während für die späteren Jahre der Periode nur Planungsergebnisse existieren.

Ausgestaltungsmöglichkeit des mittelfristigen Ausgleichs

Regel	Der Steuerfuss wird so festgesetzt, dass die Erfolgsrechnung des Budgets mittelfristig ausgeglichen ist.								
Frist	8 Jahre								
Periode	Rech-nungsjahr	Rech-nungsjahr	Rech-nungsjahr	Laufendes Budgetjahr	Budgetjahr	Planjahr	Planjahr	Planjahr	
Gegenstand	Aufwand-/ Er-tragsüber-schuss aus	Jahres-rechnung	Jahres-rechnung	Jahres-rechnung	Budget	Budget	Planung	Planung	Planung

Praxisbeispiel

In der Gemeindeordnung wurde festgelegt, dass der mittelfristige Ausgleich über einen Zeitraum von acht Jahren einzuhalten ist. Dabei werden die Ergebnisse dreier Rechnungsjahre (R), der Aufwand- oder Ertragsüberschuss des laufenden und des kommenden Budgetjahrs (B) sowie drei Ergebnisse der Planjahre (P) berücksichtigt.

Im Budget 2019 werden die getroffene Regelung und der Nachweis für die Einhaltung des mittelfristigen Ausgleichs des Budgets offengelegt.

Jahr	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Periode	R _{t-3}	R _{t-2}	R _{t-1}	B _t	B _{t+1}	P _{t+2}	P _{t+3}	P _{t+4}
Gegenstand	-291'000	-345'000	-122'000	40'000	-200'000	95'000	412'000	411'000
Ausgleich	0							

Die Aufwand- und Ertragsüberschüsse der acht Jahre ergeben zusammengezählt null. Die Anforderungen an den mittelfristigen Ausgleich der Erfolgsrechnung sind erfüllt.

4.3 AUSWIRKUNGEN BRUTTOPRINZIP

Gemäss Fachempfehlung Nr. 02 „Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung“ hat das Bruttoprinzip folgende Auswirkungen:

- Unzulässigkeit der Verrechnungen von Aufwand und Ertrag
- Erhaltene Leistungen von Sozialversicherungen (z.B. Erwerbsausfallentschädigungen, Krankentaggelder), erhaltene Entschädigungen für Personal können aufwandmindernd ausgewiesen werden.
- Entnahmen aus oder Zuweisungen an zweckgebundenes Eigenkapital sind in der Erfolgsrechnung (Position 35 und 45) zu verbuchen.

Beispiele:

- | | |
|----------------------------------|---------------|
| – VLL-Rechnung | Ausgabenkonto |
| – VLL-Gutschrift | Ausgabenkonto |
| – VLL-Gutschrift (periodenfremd) | Einnahmekonto |
| – Weiterverrechnung VLL-Rechnung | Einnahmekonto |

**Handbuch
Rechnungswesen der
Schaffhauser Gemeinden**

- Erhaltene Jahresrabatte Lieferant Einnahmekonto
- FLL-Rechnung Einnahmekonto
- FLL-Gutschrift Einnahmekonto
- FLL-Gutschrift (periodenfremd) Ausgabenkonto

- Besoldungsrückerstattungen separates Detailkonto unter Sachgruppe
3050 "AG-Beiträge AHV, IV, EO, ALV,
Verwaltungskosten"

4.4 GESTUFTER ERFOLGSAUSWEIS

Die Erfolgsrechnung zeigt auf der ersten Stufe das operative Ergebnis und auf der zweiten Stufe werden ausserordentliche Posten und Reserveveränderungen dargestellt.

Beispiel einer gestuften Erfolgsrechnung:

Gestufteter Erfolgsausweis		Budget 2019 Betrag
	Betrieblicher Aufwand	230'027'600.00
30	Personalaufwand	108'987'100.00
31	Sach- und übriger Aufwand	44'587'400.00
33	Abschreibungen	11'028'000.00
35	Einlagen	
36	Transferaufwand	65'347'100.00
37	Durchlaufende Beiträge	80'000.00
	Betrieblicher Ertrag	228'625'900.00
40	Fiskalertrag	138'600'700.00
41	Regalien und Kozessionen	500'000.00
42	Entgelte	59'138'700.00
43	Verschiedene Erträge	577'800.00
45	Entnahmen Fonds	29'400.00
46	Transferertrag	29'602'300.00
47	Durchlaufende Beiträge	80'000.00
	Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit	-1'401'700.00
34	Finanzaufwand	4'027'500.00
44	Finanzertrag	7'832'700.00
	Ergebnis aus Finanzierung	3'805'200.00
	Operatives Ergebnis	2'403'500.00
38	Ausserordentlicher Aufwand	
48	Ausserordentlicher Ertrag	861'900.00
	Ausserordentliches Ergebnis	861'900.00
90	Einlagen in Eigenkapital (Spezialfinanzierungen, Fonds, Legate & Stiftungen)	-3'982'200.00
90	Entnahmen aus Eigenkapital (Spezialfinanzierungen, Fonds, Legate & Stiftungen)	289'100.00
	Gesamtergebnis Erfolgsrechnung (+ Überschuss / - Defizit)	-427'700.00

Singgemäss ist der Erfolgsausweis auch für die Jahresrechnungen und Budgets der Zweckverbände zu erstellen.

4.5 KRITERIEN AUSSERORDENTLICHER BUCHUNGEN

Grundsätzlich gibt es im HRM2 zwei Arten von ausserordentlichen Transaktionen:

- finanzpolitisch motivierte Buchungen
- nicht finanzpolitisch motivierte Buchungen

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

4.5.1 FINANZPOLITISCH MOTIVIERTE BUCHUNGEN

Die Inanspruchnahme von Mitteln der Finanzpolitik wird als ausserordentlicher Aufwand bzw. Ertrag verbucht. Dabei handelt es sich z. B. um (Aufzählung nicht abschliessend):

- Einlagen in finanzpolitische Reserven des EK (Konto 3894) bzw. Entnahmen aus finanzpolitische Reserven des EK (Konto 4894)
- Einlagen in Spezialfinanzierungen und Fonds des EK (Konto 9010) bzw. Entnahmen aus Spezialfinanzierungen und Fonds des EK (Konto 9011)
- Abtragung Bilanzfehlbetrag (Konto 3899).

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

4.5.2 NICHT FINANZPOLITISCH MOTIVIERTE BUCHUNGEN

Aufwände (Konto 380/381) und Erträge (Konto 483 bis 486) in der Erfolgsrechnung sowie Investitionsausgaben (Konto 58) und -einnahmen (Konto 68), in der Investitionsrechnung gelten 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 (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, Gewinne/Verluste aus Privatisierungen etc.).

4.6 STEUERERTRÄGE

Die Steuererträge werden nach dem Sollprinzip anhand provisorischen Rechnungen berücksichtigt. Auf eine Auflistung aller Steuern wird verzichtet, da unterschiedliche Gesetze.

4.7 SPEZIALFINANZIERUNGEN UND FONDS

Die Arbeitsgruppe empfiehlt den Anfangsbestand der Spezialfinanzierungen zu einem einheitlich vorgegebenen Satz zu verzinsen. Wenn Reglemente mit anderen Vorgaben bestehen, haben diese ihre Gültigkeit.

Anlässlich der jährlichen Finanzreferententagung zum Budget wird das Amt für Justiz und Gemeinden den anzuwendenden Zinssatz für das Budget des kommenden Jahres mitteilen.

- ❖ Für die detaillierten Ausführungen zum Thema Spezialfinanzierungen und Fonds, siehe Kapitel 3.3

4.8 RÜCKSTELLUNGEN

Gemäss Art. 29 Abs. 4 FHG werden Rückstellungen gebildet für bestehende Verpflichtungen, bei denen der Zeitpunkt der Erfüllung oder die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet ist. Die Rückstellungen sind im Fremdkapital zu verbuchen/bilanzieren. Es wird zwischen kurzfristigen Rückstellungen (Sachgruppe 205) und langfristigen Rückstellungen (Sachgruppe 208) unterschieden. Als kurzfristige Rückstellungen gelten solche, deren Mittelabfluss innerhalb eines Jahres nach dem Bilanzstichtag wahrscheinlich ist.

- ❖ Für die detaillierten Ausführungen zum Thema Rückstellungen siehe Kapitel 3.2

4.9 INTERNE VERRECHNUNGEN

Gemäss Art. 38 FHG sind interne Verrechnungen Gutschriften und Belastungen in der Erfolgsrechnung zwischen verschiedenen Verwaltungsbereichen innerhalb der Gemeinde. Interne Verrechnungen sind nur noch zulässig, wenn sie für die Sicherstellung der wirtschaftlichen Aufgabenerfüllung oder Vergleichbarkeit von Rechnungen erforderlich sind. Sie dienen der Kalkulation von Preisen für öffentliche Leistungen und ermöglichen die Beurteilung der Aufgabenerfüllung eines bestimmten Bereichs.

Zwingend anzuwenden sind interne Verrechnungen bei Bereichen, welche über Gebühren, Tarife oder Mieten finanziert werden wie z.B. Wasserversorgung, Energieversorgung, Entsorgung, Altersheime oder Immobilien im Finanzvermögen.

Bei allen anderen Bereichen, welche die erwähnten Voraussetzungen nicht erfüllen, sind interne Verrechnungen nicht mehr zulässig.

Am Ende des Rechnungsjahres müssen die Sachgruppen 39 «Interne Verrechnungen» und 49 «Interne Verrechnungen» übereinstimmen. Dies führt dazu, dass sie keinen Einfluss auf das Jahresergebnis der Gemeinde haben, wohl aber auf die Ergebnisse der einzelnen Aufgabenbereiche.

Abgrenzung

Interne Verrechnungen sind nur in der Erfolgsrechnung möglich. Werden durch die Gemeinde Leistungen erbracht, welche der Investitionsrechnung zu belasten sind, erfolgt dies nicht über die internen Verrechnungen, sondern über die Sachgruppe 431 «Aktivierung Eigenleistungen».

- ❖ siehe auch Kapitel 8.2.4

5. INVESTITIONSRECHNUNG

5.1 ALLGEMEIN

Die Investitionsrechnung gehört zu den Hauptelementen des Rechnungsmodells HRM2. Sie umfasst wesentliche Ausgaben mit einer mehrjährigen Nutzungsdauer, die als Verwaltungsvermögen aktiviert werden. Die Investitionsrechnung ist eine separate Rechnung für Investitionseinnahmen und Investitionsausgaben; sie soll den Überblick über die öffentlichen Investitionsvorhaben gewährleisten und weist nur diejenigen Ausgaben aus, welche im Hinblick auf einen mehrjährigen direkten zukünftigen öffentlichen Nutzen im Sinne einer Investition getätigt werden.

Die Investitionsrechnung dient der Kreditgenehmigung und der Abrechnung der Investitionen.

Im Gegensatz zum Verwaltungsvermögen, das der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dient und eine Ausgabe darstellt, wird für das Finanzvermögen keine Investitionsrechnung erstellt. Der Kauf und Verkauf von Grundeigentum im Finanzvermögen werden deshalb direkt in der Bilanz verbucht und auch nicht budgetiert.

5.2 AKTIVIERUNGSGRENZEN

Eine Investition wird dann getätigt, wenn die definierte Aktivierungsgrenze erreicht resp. überschritten wird. Bei den Aktivierungsgrenzen gilt das Kriterium der Wesentlichkeit. Wir schlagen vor, sich nach der Grösse des Gemeinwesens zu halten.

Aktiviert werden Nettoinvestitionen, die folgende Beträge übersteigen:

- a) beim Kanton 200'000 Franken;
- b) bei kleinen Gemeinden 25'000 Franken;
- c) bei mittleren Gemeinden 50'000 Franken;
- d) bei grossen Gemeinden 100'000 Franken.

Bei der Aktivierung sind die Gesamtkosten der Beschaffung beziehungsweise des Projektes massgebend.

5.3 WAS SIND INVESTITIONEN

Investitionen sind Ausgaben, die Vermögenswerte mit mehrjähriger Nutzungsdauer schaffen. Dabei kann es sich um Ausgaben für den Erwerb, die Erstellung sowie die Verbesserung von dauerhaften Vermögenswerten für öffentliche Zwecke handeln.

Die Ausgabe erzeugt einen echten Mehrwert, d. h.

- ein zusätzlicher mehrjähriger Nutzen wird geschaffen
- es findet eine objektive Wertverbesserung statt
- die ursprüngliche Nutzungsdauer wird erheblich verlängert

5.4 KONSUM

Beim Konsum handelt es sich entsprechend um Ausgaben, die nicht die Schaffung dauerhafter Vermögenswerte zum Zweck haben. Es handelt sich also um Ausgaben für Güter, welche unmittelbar oder innerhalb einer begrenzten Periode verzehrt werden.

Die Ausgabe erzeugt keinen echten Mehrwert, d. h. die Nutzungsdauer wird nicht verlängert. Die Konten werden gemäss Artengliederung eingerichtet. Auswertungen sind sowohl nach der institutionellen als auch der funktionalen Gliederung möglich.

5.5 UNTERHALT, INSTANDSTELLUNG

Ordentlicher und periodischer Unterhalt sowie die Instandstellung, welche die Nutzung der Anlagen im Rahmen der Nutzungsdauer und des Nutzungsumfanges sicherstellen (Winterdienst, Wartung/Service, Behebung von Mängeln/Schäden), sind in der Erfolgsrechnung zu verbuchen. Ob die Leistungen durch das eigene Personal (interne Verrechnungen) oder durch Dritte erbracht werden, ist dabei nicht relevant.

5.6 AKTIVIERUNG, PASSIVIERUNG

Am Ende der Rechnungsperiode werden die Nettoinvestitionen (Ausgaben abzüglich Einnahmen) der Investitionsrechnung in der Bilanz aktiviert und in der Anlagenbuchhaltung erfasst. Die Nettoinvestitionen sind die Basis für die Berechnung der ordentlichen Abschreibungen.

Beiträge von Bund, Kanton und Dritten können in der Regel einem bestimmten Anlagegut zugeordnet werden. Anders verhält es sich mit Anschlussgebühren (Wasserversorgung, Abwasserentsorgung). Die Anschlussgebühren werden nicht für ein bestimmtes Objekt erhoben, sondern für die Finanzierung der gesamten Anlagen. Sie werden deshalb beim ältesten Anlageobjekt passiviert. Dies führt zu jährlich ändernden Abschreibungsquoten beim ältesten Anlageobjekt. Alternativ können die Anschlussgebühren auch auf einer separaten Anlage in der Anlagenbuchhaltung geführt werden. Es wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass immer höhere Anlagerestwerte aktiviert sind, als Anschlussgebühren vereinnahmt werden. Ist kein Anlagerestwert mehr aktiviert, so sind die Anschlussgebühren dem entsprechenden Verpflichtungskonto im Eigenkapital (z.B. 2900.01 gutzuschreiben).

6. GELDFLUSSRECHNUNG

Gemäss Art. 14 FHG informiert die Geldflussrechnung über die Herkunft und die Verwendung der Geldmittel. Sie zeigt als Ursachenrechnung, wie eine bestimmte Liquiditätssituation entsteht. Sie gibt Aufschluss über die Liquiditätsentwicklung, die Investitionsvorgänge und die Finanzierung des Gemeindehaushalts innerhalb des Rechnungsjahrs.

Die Geldflussrechnung wird nach der indirekten Methode erstellt. Bei der indirekten Methode erfolgt eine Überleitung vom Jahresergebnis der Erfolgsrechnung zum Geldfluss. Differenzen zwischen dem Jahresergebnis und dem Geldfluss entstehen überall dort, wo Aufwand und Ausgaben bzw. Ertrag und Einnahmen nicht zu einem Geldausgang bzw. Geldeingang führen (liquiditätsunwirksame Vorgänge).

Schema der indirekten Methode

Jahresergebnis der Erfolgsrechnung
+ Liquiditätsunwirksame Aufwände der Erfolgsrechnung
- Liquiditätsunwirksame Erträge der Erfolgsrechnung
+ Bestandesänderungen auf den übrigen Posten des Nettoumlaufvermögens
+ Bestandesabnahmen Aktivkonto
- Bestandeszunahmen Aktivkonto
+ Bestandeszunahmen Passivkonto
- Bestandesabnahmen Passivkonto
Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit (+Cash Flow / -Cash Drain)
- Liquiditätswirksame Ausgaben der Investitionsrechnung Verwaltungsvermögen
+ Liquiditätswirksame Einnahmen der Investitionsrechnung Verwaltungsvermögen
Geldfluss aus Investitionstätigkeit ins Verwaltungsvermögen
+ Abnahme / - Zunahme kurzfristige Finanz- und Sachanlagen Finanzvermögen
+ Abnahme / - Zunahme langfristige Finanz- und Sachanlagen Finanzvermögen
Geldfluss aus Anlagentätigkeit ins Finanzvermögen
Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit
+ Zunahme / - Abnahme langfristige Finanzverbindlichkeiten
+ Zunahme / - Abnahme kurzfristige Finanzverbindlichkeiten
Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit
Veränderung der flüssigen Mittel und kurzfristigen Geldanlagen

7. ANHANG ZUR JAHRESRECHNUNG

7.1 INHALT

Der Anhang zur Jahresrechnung beinhaltet gemäss Art. 15 FHG

- das auf die Rechnungslegung anzuwendende Regelwerk, sowie Begründungen zu Abweichungen davon;
- die Rechnungslegungsgrundsätze einschliesslich der wesentlichen Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung (insbesondere Abschreibungsmethoden und -sätze);
- den Eigenkapitalnachweis (vgl. Fachempfehlung Nr. 15);
- den Rückstellungsspiegel;
- den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel;
- den Anlagespiegel;
- zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie der finanziellen Risiken von Bedeutung sind (Leasingverträge, Verzeichnis der Verpflichtungskredite, usw.).

7.2 EREIGNISSE NACH DEM BILANZSTICHTAG

Wesentliche Vorfälle und Tatbestände, die zwischen dem Bilanzstichtag und der Genehmigung der Rechnung durch das massgebende Gremium eintreffen, werden als „Ereignisse nach dem Bilanzstichtag“ bezeichnet. Es wird unterschieden zwischen

- Wesentlichen Ereignissen, die einen bereits am Bilanzstichtag bestehenden Buchungstatbestand neu beurteilen lassen. Diese Ereignisse nach dem Bilanzstichtag führen in der Regel zu einer Anpassung der Rechnung.

Beispiel:

Ein bisher als zahlungsfähig beurteilter bedeutender Steuerzahler meldet im Januar Konkurs an. Die Steuerforderungen per Ende Jahr werden wertberichtigt.

- Ereignisse, die nicht einen Buchungstatbestand des alten Jahres betreffen; sie führen folgerichtig nicht zu einer buchungspflichtigen Anpassung der Rechnung. Wenn es sich um für die zukünftige Entwicklung wesentliche Vorfälle handelt, werden solche Ereignisse im Anhang offengelegt.

Beispiel:

Die Aktienmärkte erleiden im Februar einen massgebenden Einbruch. Die Bewertung der Wertschriften erfolgt zu den Kurswerten auf Ende Jahr. Die Auswirkungen der Kurseinbrüche werden jedoch im Anhang offengelegt.

7.3 EVENTUALVERBINDLICHKEITEN ALS BESTANDSTEIL DES GEWÄHRLEISTUNGSSPIEGELS

Eventualverbindlichkeiten sind

- mögliche Verbindlichkeiten aufgrund von Ereignissen in der Vergangenheit, deren Existenz durch nicht selber kontrollierbare Ereignisse in der Zukunft bestätigt werden müssen (z.B. Garantien, Pfandbestellungen);
- gegenwärtige Verbindlichkeiten, die nicht bilanziert werden, da kein Mittel- oder Nutzenabfluss zur Begleichung wahrscheinlich ist und/oder die Verpflichtung nicht verlässlich geschätzt werden kann.

Eventualverpflichtungen werden im sogenannten Gewährleistungsspiegel im Anhang der Jahresrechnung ausgewiesen.

Beispiele:

- *Die Gemeinde stellt eine Bankgarantie für einen Dritten.*
 - *Offenlegung als Eventualverbindlichkeit*

- *Die Gemeinde stellt für ein kantonales Musikfest eine Defizitgarantie; es ist noch unsicher, ob die Defizitgarantie in Anspruch genommen wird.*
 - *Offenlegung als Eventualverbindlichkeit*

- *Es bestehen Deponie-Altlasten, die in Zukunft zu einer Sanierungspflicht führen könnten. Eine Sanierung wird als wahrscheinlich erachtet. Eine verlässliche Kostenschätzung ist jedoch noch nicht möglich.*
 - *Offenlegung als Eventualverbindlichkeit. Rückstellungsbildung sobald eine verlässliche Kostenschätzung vorliegt.*

7.4 EIGENKAPITALNACHWEIS

Der Eigenkapitalnachweis wird als Teil des Anhangs geführt. Er zeigt die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals detailliert auf.

Aufbau des Eigenkapitalnachweises

29	Eigenkapital	Erhöhung durch ...		Reduktion durch ...	
290	Verpflichtungen / Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im EK	9010	Einlagen in Spezialfinanzierungen EK	9011	Entnahmen aus Spezialfinanzierungen des EK
291	Fonds im EK	9010 9020	Einlagen in Fonds des EK Einlagen in Legate/Stiftungen des EK	9011 9021	Entnahmen aus Fonds des EK Entnahmen aus Legaten/Stiftungen des EK
294	Finanzpolitische Reserve	3894	Einlagen in finanzpolitische Reserve	4894	Entnahmen aus finanzpolitischer Reserve
295	Aufwertungsreserve	-	Keine Einlagen. Die Reserve wird beim Übergang zum HRM2 gebildet.	4895	Entnahmen aus Aufwertungsreserve
296	Neubewertungsreserve Finanzvermögen	-	Keine Einlagen. Die Reserve wird beim Übergang zum HRM2 gebildet.	4896	Entnahmen aus Neubewertungsreserve
298	Übriges Eigenkapital		Erhöhungen aufgrund von Vorgängen in Posten, die in keiner anderen Sachgruppe des EK geführt werden.		Entnahmen aufgrund von Vorgängen in Posten, die in keiner anderen Sachgruppe des EK geführt werden.
299	Bilanzüberschuss / Bilanzfehlbetrag	2990	Jahresergebnis: Ertragsüberschuss	2990	Jahresergebnis: Aufwandüberschuss

8. KONTENPLAN

8.1 GRUNDLAGE

Die Gliederung des Kontenplans ist vorgegeben vom Handbuch Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden **HRM2**, herausgegeben von der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren.

ERFOLGSRECHNUNG				INVESTITIONSRECHNUNG			
3	AUFWAND	4	ERTRAG	5	INVESTITIONS- AUSGABEN	6	INVESTITIONS- EINNAHMEN
30	PERSONALAUFWAND	40	FISKALERTRAG	50	SACHANLAGEN	60	ÜBERTRAGUNG VON SACHANLAGEN IN DAS FINANZVERMÖGEN
31	SACH- UND ÜBRIGER BETRIEBSAUFWAND	41	REGALIEN UND KONZESSIONEN	51	INVESTITIONEN AUF RECHNUNG DRITTER	61	RÜCKERSTATTUNGEN
32	RÜSTUNGSAUFWAND (NUR BUND)	42	ENTGELTE	52	IMMATERIELLE ANLAGEN	62	ABGANG IMMATERIELLE ANLAGEN
33	ABSCHREIBUNGEN VERWALTUNGSVERMÖGEN	43	VERSCHIEDENE ERTRÄGE			63	INVESTITIONSBEITRÄGE FÜR EIGENE RECHNUNG
34	FINANZAUFWAND	44	FINANZERTRAG	54	DARLEHEN	64	RÜCKZAHLUNG VON DARLEHEN
35	EINLAGEN IN FONDS UND SPEZIALFINANZIERUNGEN	45	ENTNAHMEN AUS FONDS UND SPEZIALFINAN- ZIERUNGEN	55	BETEILIGUNGEN UND GRUNDKAPITALIE	65	ÜBERTRAGUNG VON BETEILIGUNGEN
36	TRANSFERAUFWAND	46	TRANSFERERTRAG	56	EIGENE INVESTITIONSBEITRÄG	66	RÜCKZAHLUNG EIGENER INVESTITIONSBEITRÄGE
37	DURCHLAUFENDE BEITRÄGE	47	DURCHLAUFENDE BEITRÄGE	57	DURCHLAUFENDE INVESTITIONSBEITRÄG	67	DURCHLAUFENDE INVESTITIONSBEITRÄGE
38	AUSSERORDENTLICHER AUFWAND	48	AUSSERORDENTLI- CHERT ERTRAG	58	AUSSERORDENTLICHE INVESTITIONEN	68	AUSSERORDENTLICHE INVESTITIONSEINNAHMEN
39	INTERNE VERRECHNUNGEN	49	INTERNE VERREC NUNGEN	59	ÜBERTRAG AN BILANZ	69	ÜBERTRAG AN BILANZ
						9	ABSCHLUSSKONTEN

Die Bilanz wird weiterhin wie folgt dargestellt:

1 Aktiven	2 Passiven
10 Finanzvermögen	20 Fremdkapital
14 Verwaltungsvermögen	29 Eigenkapital

Empfehlung für die Kontenstruktur

- Funktionale Gliederung (Erfolgs- und Investitionsrechnung): 4-stellig
- Sachgruppen: 4-stellig
- Detailkonten zu Sachgruppen: max. 2-stellig

Gewisse Detailkonten sind zwingend einzuhalten. Diese sind im Kontenplan entsprechend markiert.

8.2 BESONDERHEITEN UNTER HRM 2 (GEGENÜBER HRM 1)

8.2.1 ARBEITGEBERBEITRÄGE – SOZIALLEISTUNGEN (305)

Im Gegensatz zu HRM1 sind unter HRM2 für sämtliche Arbeitgeberbeiträge separate Konten zu erfassen (Sachgruppe 305x):

- AG-Beiträge an AHV, IV EO, ALV
- AG-Beiträge an FAK
- AG-Beiträge an PK
- AG-Beiträge an Unfallversicherungen
- AG-Beiträge an Krankentaggeldversicherungen

In der Bilanz sind für die AN- und AG-Beiträge unter den Passiven je Versicherungskategorie separate Abrechnungskonten zu führen.

Personalaufwand (Löhne und Sozialleistungen), der verschiedene Funktionen betrifft, ist nach einem sachgerechten Verteilschlüssel (durch die Gemeinden festzulegen) intern aufzuteilen. Mit Vorteil erfolgt die Verteilung über die Lohnbuchhaltungssoftware direkt. Andernfalls werden die Löhne und Soziallasten verbucht und anschliessend intern verrechnet (via Sachgruppen 391/491).

Mehrleistungen und Ansprüche des Personals wie Ferien, Überzeit- und andere Zeitguthaben sowie Lohnfortzahlungen oder personalrechtliche Streitfälle (Lohnklagen) inkl. AG-Sozialversicherungsbeiträge sind abzugrenzen oder für in der Höhe nicht exakt quantifizierbare Verbindlichkeiten Rückstellungen zu bilden.

8.2.2 DIENSTLEISTUNGEN UND HONORARE (313)

Bei den Kontosachgruppen gibt es bei HRM2 im Vergleich zu HRM 1 diverse Verschiebungen, u.a. werden Dienstleistungen und Honorar anstelle von 318 neu auf 313x.xx gebucht.

In der Kontosachgruppe 3130 sind sämtliche Dienstleistungen, die nicht durch eigenes Personal erbracht werden und die nicht Sachgruppen 3131 bis 3139 zugeordnet werden können; u.a. Telefon und Kommunikation, Kabelnetzgebühren, Portokosten, Post- und Bankspesen, Betreuungskosten, Bestattungskosten, Mitglieder- und Verbandsbeiträge (nur aktive Mitgliedschaften), Reinigung von Schächten durch Dritte, Weihnachtsfeiern etc. zu verbuchen.

Die Sachgruppen 3131 bis 3139 sind im Kontoplan HRM2 ausführlich beschrieben.

Mitglieder- und Verbandsbeiträge (Gönnerbeiträge resp. passive Mitgliedschaften) sind unter der Sachgruppe 363 "Beiträge an Gemeinwesen und Dritte" zu verbuchen; Beiträge an Personalvereinigungen siehe Sachgruppe 309 "übriger Personalaufwand".

Für Liegenschaften des Finanzvermögens siehe Sachgruppe 3439 "übriger Liegenschaftsaufwand FV".

8.2.3 BAULICHER UNTERHALT (314)

Mit HRM2 findet eine Unterteilung der baulichen Unterhaltsarbeiten des Verwaltungsvermögens statt, in Abhängigkeit, wie die Aktivierung der Gebäude, Grundstücke, Sachanlagen etc. in der Bilanz vorgenommen wurde.

314	Baulicher und betrieblicher Unterhalt	– Von Liegenschaften des Verwaltungsvermögens.
3140	Unterhalt an Grundstücken	– Unterhalt von Parkanlagen, Plätzen, Biotopen, Sportanlagen überbaute Grundstücke, alle Anlagen, die in Sachgruppe 1400 bilanziert sind.
3141	Unterhalt Strassen	– Unterhalt von dem allgemeinen Verkehr geöffneten Strassen; alle Anlagen, die in Sachgruppe 1401 bilanziert sind.
3142	Unterhalt Wasserbau	– Gewässerunterhalt, Ufer- und Böschungspflege, Unterhalt von Wasserbauten, See- und Gewässerreinigung; alle Anlagen, die in Sachgruppe 1402 bilanziert sind.
3143	Unterhalt übrige Tiefbauten	– Unterhalt der übrigen Tiefbauten, Kanalisation, Werk- und Wasserleitungen; Unterhalt aller Anlagen, die in Sachgruppe 1403 bilanziert sind
3144	Unterhalt Hochbauten, Gebäude	– Unterhalt von Gebäuden und Einrichtungen, die in Sachgruppe 1404 bilanziert sind.
3145	Unterhalt Wald	– Unterhalt der Waldungen, die in Konto 1405 bilanziert sind.
3149	Unterhalt übrige Sachanlagen	– Unterhalt der Sachanlagen, die in Konto 1409 bilanziert sind.

Der bauliche Aufwand für Finanzvermögen fliesst neu unter Sachgruppe 3430 ein (siehe auch Kapitel 8.2.6).

343	Liegenschaftenaufwand Finanzvermögen	– Baulicher Unterhalt, Betriebskosten für Strom, Kehrlicht, Heizung etc. ev. auf 4-stelligem Konto trennen.
3430	Baulicher Unterhalt Liegenschaften FV	– Nicht aktivierbarer baulicher Unterhalt der Liegenschaften des Finanzvermögens.

Es wird empfohlen die Betriebskosten mit einem separatem Konto zu trennen.

8.2.4 INTERNE VERRECHNUNGEN (39 UND 49)

Interne Verrechnungen sind nur dann vorzunehmen, wenn sie für die genauere Rechnungsstellung gegenüber Dritten und Spezialfinanzierungen, für die Sicherstellung der wirtschaftlichen Aufgabenerfüllung oder Vergleichbarkeit von Rechnungen erforderlich sind. Bisher waren für die interne Verrechnung lediglich die ersten zwei Ziffern des Sachgruppenkontos (xxx.39xx.xx bzw. xxx.49xx.xx) verbindlich. In HRM2 ist die Kontierung genau definiert. Am Ende der Rechnungsperiode müssen die Sachgruppen 39 und 49 übereinstimmen.

- 3900 Interne Verrechnung von Material- und Warenbezügen
- 3910 Interne Verrechnung von Dienstleistungen
- 3920 Interne Verrechnung von Pacht, Mieten, Benützungskosten
- 3930 Interne Verrechnung von Betriebs- und Verwaltungskosten
- 3940 Interne Verrechnung von kalk. Zinsen und Finanzaufwand
- 3950 Interne Verrechnung von planmässigen und ausserplanmässigen Abschreibungen
- 3980 Interne Übertragungen
- 3990 Übrige interne Verrechnungen
- 4900 Interne Verrechnung von Material- und Warenbezügen
- 4910 Interne Verrechnung von Dienstleistungen
- 4920 Interne Verrechnung von Pacht, Mieten, Benützungskosten
- 4930 Interne Verrechnung von Betriebs- und Verwaltungskosten
- 4940 Interne Verrechnung von kalk. Zinsen und Finanzaufwand
- 4950 Interne Verrechnung von planmässigen und ausserplanmässigen Abschreibungen
- 4980 Interne Übertragungen
- 4990 Übrige interne Verrechnungen

❖ siehe auch Kapitel 4.9

8.2.5 FINANZ- UND LASTENAUSGLEICH (362 UND 462)

Im Kanton Schaffhausen wird der Finanzausgleich je zur Hälfte vom Kanton (vertikaler Finanzausgleich) und den Gemeinden (horizontaler Finanzausgleich) finanziert. Dementsprechend muss bei der Kontierung neu unterschieden werden, von wem die Gemeinde den Beitrag erhält.

Zahlende Gemeinden:

- 3622.70 Anteil Ressourcenausgleich an die Gemeinden
- 3622.80 Anteil Lastenausgleich an die Gemeinden

Empfangende Gemeinden:

- 4621.50 Anteil Ressourcenausgleich vom Kanton
- 4622.70 Anteil Ressourcenausgleich von den Gemeinden
- 4621.60 Anteil Lastenausgleich vom Kanton
- 4622.80 Anteil Lastenausgleich von den Gemeinden

Die Auszahlung erfolgt über den gesamten Betrag durch den Kanton. Der Kanton stellt Rechnung an die zahlenden Gemeinden. Wie sich der Finanzausgleich zusammensetzt, können die Gemeinden aus den Unterlagen des AJG entnehmen.

Sonderbeiträge aus Fusionen wie Projektbeiträge oder Kompensationen aus Einbussen werden über das Konto 4621.90 verbucht.

8.2.6 FINANZVERMÖGEN

Der Liegenschaftenaufwand für im Finanzvermögen stehende Gebäude erfolgt unter 343 "Liegenschaftenaufwand Finanzvermögen".

343	Liegenschaftenaufwand Finanzvermögen	– Baulicher Unterhalt, Betriebskosten für Strom, Kehricht, Heizung etc. ev. auf 4-stelligem Konto trennen.
3430	Baulicher Unterhalt Liegenschaften FV	– Nicht aktivierbarer baulicher Unterhalt der Liegenschaften des Finanzvermögens.
3431	Nicht baulicher Unterhalt Liegenschaften FV	– Aufwand für den nicht aktivierbaren Unterhalt der Liegenschaften und Einrichtungen des Finanzvermögens, wie Hauswartung, Reinigung, Umgebungspflege, Rasen- und Gartenpflege, Schneeräumung, Unterhalt der Heizung, Liftanlagen, Gebäudetechnik, Geräten für den Unterhalt, etc.
3439	Übriger Liegenschaftsaufwand FV	– Gebäudeversicherungsprämien, Gebäudehaftpflichtversicherungsprämien, Wasserversorgung, Strom, Abwasser- und Klärgebühren, Kehrichtgebühren, amtliche Gebühren, etc.

Die Investitionen im Finanzvermögen werden nicht mehr der Investitionsrechnung belastet bzw. gutgeschrieben. Neu finden diese nur noch Berücksichtigung auf den entsprechenden Bilanzkonten 108 "Sachanlagen Finanzvermögen".

Die Übertragung eines Aktivums vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen (Hinblick geplanter Verkauf) wird in der Investitionsrechnung als Einnahme unter Sachgruppe 60 "Übertragung von Sachanlagen in das Finanzvermögen" verbucht.

Analog dazu, wird die Übertragung eines Aktivums vom Finanzvermögen ins Verwaltungsvermögen als Ausgabe unter Sachgruppe 50 "Sachanlagen" verbucht.

9. ANLAGENBUCHHALTUNG

9.1 ALLGEMEIN

Eines der zentralen, neuen Instrumente stellt die Anlagenbuchhaltung dar. Die Anlagenbuchhaltung ist der besondere buchhalterische Ausweis über die Anlagegüter, in welchem die detaillierten Angaben über die Entwicklung dieser Positionen erscheinen. Vermögenswerte, deren Erwerb über die Erfolgsrechnung gebucht wurde, finden keine Aufnahme in der Anlagenbuchhaltung.

In der Anlagenbuchhaltung werden die Vermögenswerte des Finanz- und Verwaltungsvermögens (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden. Nebst den Vermögenswerten des Finanzvermögens (Sachanlagen) werden auch die Ausgaben und Einnahmen mit mehrjähriger Nutzungsdauer, welche die in Art. 13 Abs. 2 des Finanzhaushaltsgesetzes festgelegten Aktivierungsgrenzen übersteigen und dadurch zwingend der Investitionsrechnung belastet werden müssen, in der Anlagenbuchhaltung erfasst.

Ausserplanmässige Abschreibungen und Aufwertungsreserven müssen – unter der betreffenden Position – ebenfalls in der Anlagenbuchhaltung ersichtlich sein.

Die Anlagenbuchhaltung soll alle für das Rechnungswesen relevanten Daten enthalten. Zu den in der Anlagenbuchhaltung aufgenommenen Objekten gehören insbesondere folgende Informationen:

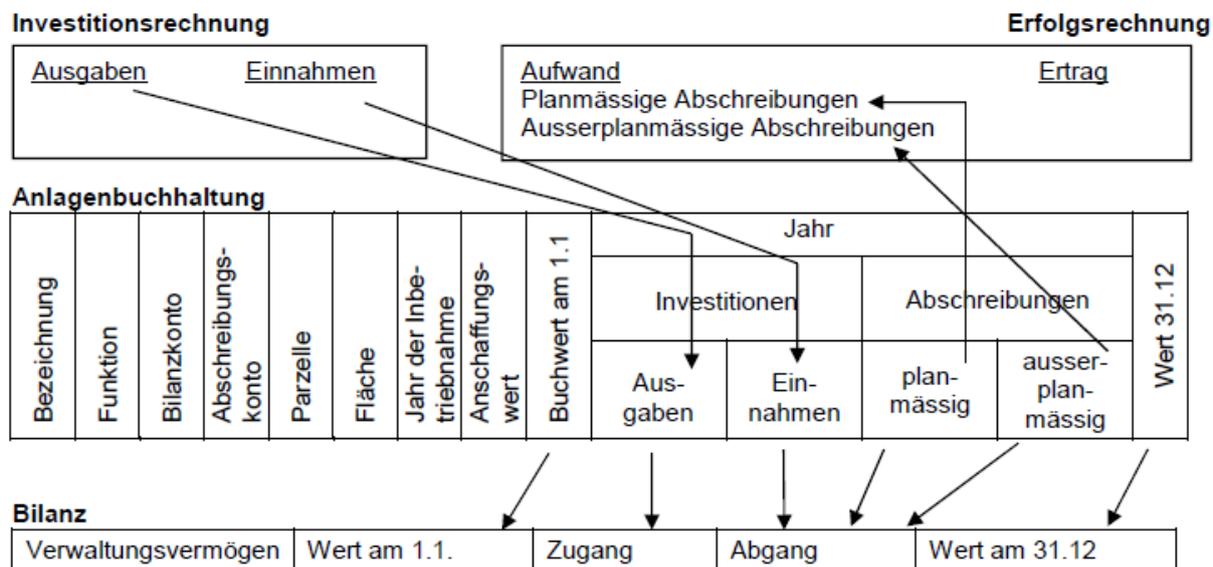
- Anschaffungswert
- Anlagekategorie mit entsprechender Abschreibungsdauer
- Jahr der Inbetriebnahme
- Funktion
- Bilanzkonto
- Abschreibungskonto

Die Anlagegüter sind in Anlagekategorien entsprechend der Gliederung des Verwaltungsvermögens und der Sachanlagen des Finanzvermögens (Einzelkonten der Bilanz in der Finanzbuchhaltung) zu gruppieren.

Die Gliederung erfolgt nach den Kontenbereichen gemäss Artengliederung HRM2.

❖ siehe Kapitel 2.4.1 und 2.5.1

Die Anlagenbuchhaltung hat Verknüpfungen zur Investitionsrechnung (Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen), zur Erfolgsrechnung (Abschreibungen) und zur Bilanz (Anschaffungswerte):

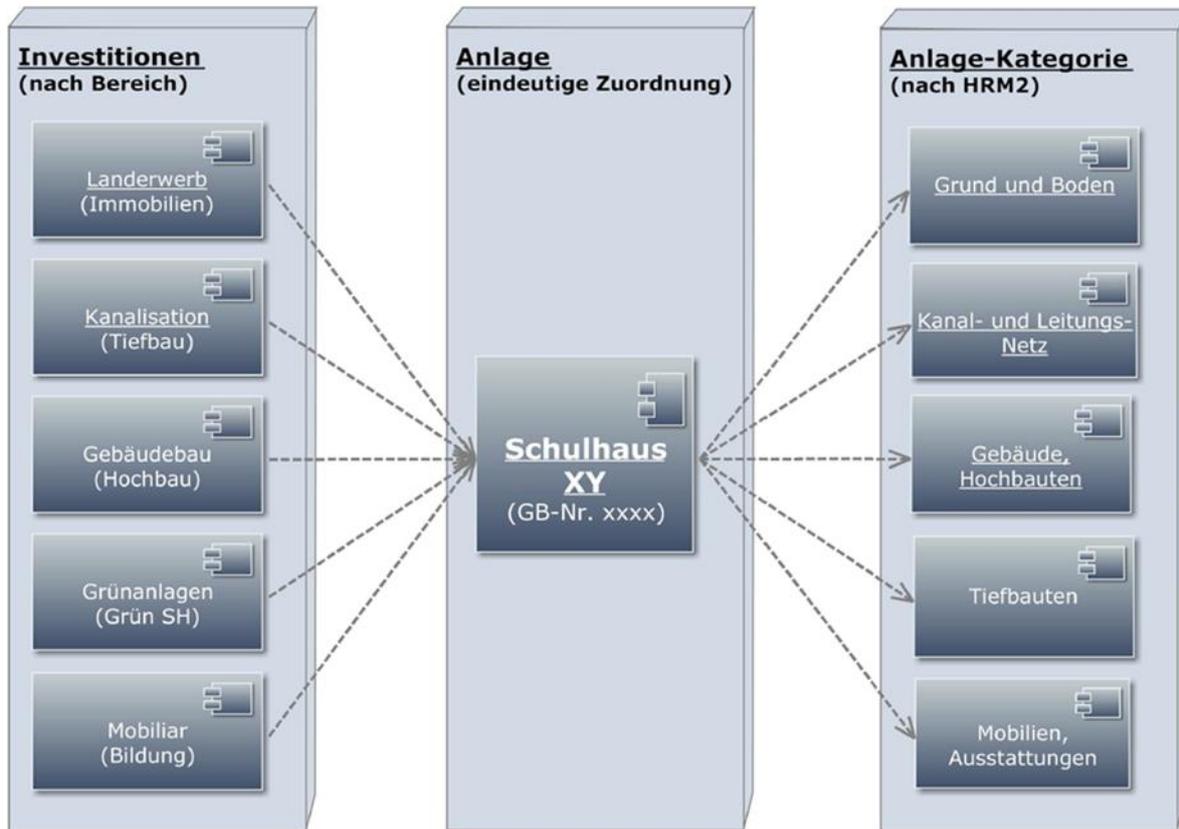


9.2 ANLAGEN

Ein Objekt besteht meistens aus mehreren Anlagen. Die einzelnen Anlagen zusammen ergeben den Gesamtwert des Objekts. Die in der Anlagenbuchhaltung zu führenden Anlagen ergeben sich aus den verschiedenen Projekten oder Beschaffungsgeschäften (Investitionsvorhaben gemäss Investitionsrechnung), welche die Gemeinde umgesetzt hat.

Eine Anlage kann aus einem Anlagenteil oder aus mehreren Anlagenteilen bestehen. Die Anlagenwerte sind so in Anlagenteile aufzuteilen, dass die Anlagekategorien zugeordnet werden können. Der Detaillierungsgrad der Anlagenteile einer Anlage ergibt sich somit anhand der Anlagekategorien. Die Anlagekategorien geben die Nutzungsdauern der einzelnen Anlagenteile vor.

**Definition "Anlage" nach HRM2
(am Bsp. Schulhaus-Bau aufgezeigt)**



9.3 ANLAGEKATEGORIEN DES FINANZVERMÖGENS

Alle Sachanlagen, die in der Finanzbuchhaltung zu aktivieren sind, sind auch in die Anlagebuchhaltung aufzunehmen. Dabei sind die Anlagen den nachfolgenden Anlagekategorien zuzuweisen:

- Grundstücke
- Gebäude, Hochbauten
- Tiefbauten (Strassen, Kanalbauten, Brücken, Plätze, Friedhöfe usw.)
- Wald und übrige Sachanlagen
- Mobilen, Ausstattungen, Maschinen und allgemeine Motorfahrzeuge
- Immaterielle Güter
- Anlagen im Bau
- Darlehen
- Beteiligungen, Grundkapitalien

Da das Anlagevermögen in regelmässigen Abschnitten neu bewertet werden muss, ist das Ansetzen einer Nutzungsdauer nicht angebracht. Die Wertberichtigungen richten sich somit nach den effektiven Wertschwankungen der einzelnen Anlagen.

9.4 ANLAGEKATEGORIEN DES VERWALTUNGSVERMÖGENS

Alle Anlagen, welche über die Investitionsrechnung gebucht werden, müssen in der Anlagenbuchhaltung aufgenommen werden. Dabei sind die Anlagen den nachfolgenden Anlagekategorien zuzuweisen:

- Grund und Boden (Grundstücke) unbebaut
- Grund und Boden (Grundstücke) überbaut
- Gebäude, Hochbauten
- Tiefbauten
- Wald
- Abwasseranlagen
- Abfallanlagen
- Mobilien, Fahrzeuge, Maschinen
- Immaterielle Anlagen
- Informatik
- Vorräte
- Investitionsbeiträge
- Darlehen
- Beteiligungen / Grundkapitalien

Abweichungen vom Standard der Anlagekategorien sind zu dokumentieren (z. B. Vorräte).

Spezifische Branchenlösungen gehen bei den Anlagekategorien und Nutzungsdauern vor. Branchenregelungen sind von der Gemeindeexekutive zu beschliessen und im Anhang der Jahresrechnung offen zu legen. Aufgrund objektiver Begründungen vorgenommene Änderungen von Nutzungsdauern oder von den allgemeinen Nutzungsdauern abweichende Einzelregelungen sind zusammen mit den Auswirkungen im Anhang offenzulegen.

Die Anlagenklassen werden nach den Bedürfnissen der einzelnen Gemeinden bestimmt.

9.5 NUTZUNGSDAUER DES VERWALTUNGSVERMÖGENS

Gemäss Art. 31 Abs. 2 FHG ist die lineare Abschreibungsmethode anzuwenden.

Nutzungsdauer in Jahren, Abschreibungssatz	SH	SH
Grund und Boden nicht überbaut	~~~	~~~
Grund und Boden überbaut	~~~	~~~
Wald	~~~	~~~
Gebäude, Hochbauten	25 J.	4.0 %
Tiefbauten (Strassen, Brücken, Plätze, Friedhof usw.)	40 J.	2.5 %
- Kanal- und Leitungsnetze	40 J.	2.5 %
- Gewässerverbauungen	40 J.	2.5 %
Abwasseranlagen	15 J.	6.67 %
Abfalllagern	30 J.	3.33 %
Anlagen im Bau	~~~~	~~~
Mobilen, Ausstattungen, Maschinen und allg. MFZ	5 J.	20.0 %
Spezialfahrzeuge, (Feuerwehr, Strassenreinigung, Kehrichtfahrzeuge usw.)	15 J.	6.67 %
Immaterielle Anlagen (Ausarbeitung Visionen und Strategien, Orts- und Zonenplanungen, Nutzungsrechte usw.) 3)	5 J.	20.0 %
Informatik- und Kommunikationssysteme (Hard- und Software)	5 J.	20.0 %
Investitionsbeiträge 1) 2)	2)	2)
Darlehen	~~~~	~~~
Beteiligungen, Grundkapitalien	~~~~	~~~

~ = keine planmässige Abschreibung

- 1) Investitionsbeiträge sind nach demjenigen Satz abzuschreiben, der für die Anlage gilt, für die sie ausgerichtet werden.
- 2) Bei Investitionsbeiträgen richtet sich die Nutzungsdauer nach der Art der Investition. Die Nutzungsdauer bzw. der Abschreibungssatz ist so zu wählen, als wenn es sich um eine eigene Investition handelt.
- 3) Orts- und Regionalplanungen sowie übrige Planungen sind gem. HRM2 Kontenplan 3131 "Planungen und Projektierungen Dritter" zu behandeln (Planung und Projektierungen für Bauvorhaben zur Vorbereitung der Kreditbewilligung. Nach der Kreditbewilligung wird die Planung auf das Konto des Objektkredites gebucht).
 - ❖ siehe auch Kapitel 9.8

9.6 ANLAGEN IM BAU, VERWALTUNGSVERMÖGEN

Die Anlagekategorie «Anlagen im Bau» gilt nur für Sachanlagen, die noch im Bau stehen oder noch nicht genutzt werden können. Alle übrigen Anlagen, Anschaffungen, immaterielle Anlagen, Planungs- und Projektierungskosten, Investitionsbeiträge usw. sind unabhängig ob die Investition schon abgeschlossen ist oder nicht, direkt auf die entsprechende Anlagekategorie zu aktivieren.

Unter Anlagen im Bau fallen Gebäude, Hoch- und Tiefbauten, deren Objekt zum Zeitpunkt der Aktivierung noch nicht genutzt werden kann (Neuerstellung Schulhaus, Turnhalle, Leitungsbau, Strassenbau u. ä.).

Die Verbuchung auf dem Konto «Anlagen im Bau» setzt folgende Kriterien voraus:

- die Baurealisierung und Zahlungen laufen auch in den Folgejahren
- die Inbetriebnahme oder Nutzung des Objektes (per 01.01.....) konnte noch nicht erfolgen (Arbeiten sind noch nicht abgeschlossen)

Sobald das Objekt (Anlagegut) genutzt wird und die Baurealisierungen fertig sind, muss das Projekt als effektive Anlage aktiviert und mit den entsprechenden Abschreibungen eröffnet werden. Eine zeitlich verzögerte Genehmigung der Schlussabrechnung des Verpflichtungskredites durch das entsprechende Gremium stellt keinen Grund dar, das Objekt im Konto «Anlagen im Bau» zu führen und auf die Vornahme von planmässigen Abschreibungen zu Lasten der Erfolgsrechnung zu verzichten.

Sofern das Objekt (Anlagegut) noch nicht genutzt werden kann, verbleibt es in den «Anlagen im Bau».

Sanierungen und Renovationen werden nicht auf «Anlagen im Bau» verbucht, sofern die Nutzung des Objektes unabhängig davon gewährleistet bleibt.

Beispiel Schulhausneubau

Hochbauten Konto 504	CHF	7'000'000
Mobilien Konto 506	CHF	2'000'000
Software Konto 520	<u>CHF</u>	<u>1'000'000</u>
Total Kosten Schulhausneubau	CHF	10'00'000

In der Investitionsrechnung ist eine Aufteilung in die verschiedenen Konti (Hochbauten Allgemeiner Haushalt, Mobilien Allgemeiner Haushalt und Software Allgemeiner Haushalt) zu empfehlen. Bei der Aktivierung auf das Bilanzkonto "1407 Anlagen im Bau" erfolgt keine Aufteilung. Eine Aufteilung (Hochbauten, Mobilien, Software) erfolgt erst bei der Umbuchung von "Anlagen im Bau" auf die entsprechenden Bilanzkonti (1400-1409). Das Gleiche gilt für die Anlagenbuchhaltung. Die Zuteilung in die verschiedenen Anlagekategorien, bzw. Nutzungsdauern erfolgt sobald die Anlage "aktiv" wird.

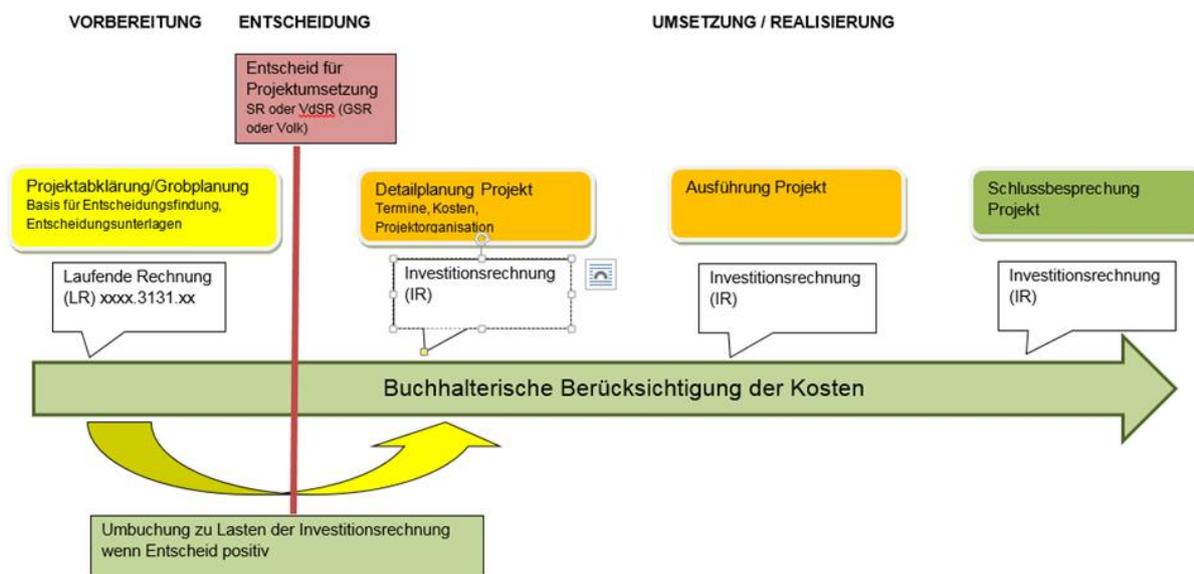
9.7 ANLAGEN IM BAU, FINANZVERMÖGEN

Der Kauf und Verkauf von Anlagen im Finanzvermögen sowie diesbezügliche wertvermehrnde Investitionen (z. B. Sanierungen, Umbauten) werden direkt in der Bilanz verbucht. Eine Investitionsrechnung für das Finanzvermögen wird nicht geführt.

Die auflaufenden Kosten bei der Erstellung von Anlagen oder bei wertvermehrden Investitionen des Finanzvermögens werden, analog dem Verwaltungsvermögen, in der Bilanz unter der Kontogruppe "1087 Anlagen im Bau Finanzvermögen" erfasst. Bei Inbetriebnahme erfolgt die Umbuchung von der Kontogruppe "Anlagen im Bau Finanzvermögen" in die entsprechende Kontogruppe. In der Anlagenbuchhaltung ist der Status dann ebenfalls anzupassen (z. B. von "Anlage in Bau Finanzvermögen" zu "aktiv"). Je nach Software erfolgt der Statuswechsel anders. Diesbezüglich sind die Informationen der Softwareanbieter zu beachten.

9.8 UMGANG MIT PLANUNGS- UND PROJEKTIERUNGSKOSTEN

Planungskosten und Projektierung für Bauvorhaben zur Vorbereitung der Kreditbewilligung



	Betrag	HRM2	
		Buchungssatz	
Jahr 1			
Anfallende Planungskosten für Entscheid GSR/Volksabst.	100 TCHF	Aufwand LR (3131)/Kreditor (2000)	
Jahr 2			
Anfallende Planungskosten für Entscheid GSR/Volksabst.	200 TCHF	Aufwand LR (3131)/Kreditor (2000)	
Jahr 3			
Kreditbewilligung durch entsprechende Instanz von 2.5 Mio.			
Aktivierung der Planungskosten via Investitionsrechnung	300 TCHF	Aufwand IR (52)/aktivierbare Projektkosten LR (4312)	

Das Amt für Justiz und Gemeinden empfiehlt für die Verbuchung der Projektierungskosten das oben beschriebene Vorgehen. Alternativ können die Projektierungskosten zuerst auch über die Investitionsrechnung verbucht und auf Anlagen im Bau aktiviert werden. Zeitgleich mit der

Bilanzierung erfolgt die Aufnahme in die Anlagenbuchhaltung. Falls das Projekt nicht zur Ausführung gelangt, sind die aktivierten Werte ausserplanmässig abzuschreiben (Konto 3301.70).

9.9 ABGESCHRIEBENE ANLAGEN

Anlagen des Verwaltungsvermögens mit einem Nettobuchwert von null Franken können zwecks Information weiterhin in der Anlagenbuchhaltung geführt werden. In der Bilanz sind die aktivierten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und die kumulierten Abschreibungen dieser Anlagen auszubuchen und im Anlagespiegel unter "Abgänge" auszuweisen.

9.10 ANLAGESPIEGEL

Nach HRM2 ist zur Dokumentation und Information über die Bewertung des Anlagevermögens ein Anlagespiegel zu erstellen. Er dient der Offenlegung der Rechnungslegungsgrundsätze, welche in der Anlagenbuchhaltung zur Anwendung kommen und der Dokumentation der Anlagen selbst und ist im Anhang zur Jahresrechnung zu publizieren.

Der Anlagespiegel ist eine Auswertung aus einer Anlagenbuchhaltung. Dabei werden die verschiedenen Anlagen gruppiert und deren Veränderung ausgewiesen. Der Anlagespiegel dient dem Nachweis des Vermögens. Der Fokus des Anlagespiegels liegt auf den gruppierten Anlagen aus der Sicht der gesamten Nutzungsdauer der Güter.

Die Erstellung erfolgt mit einer entsprechend geeigneten Software zur Einbindung in den Anhang zur Jahresrechnung.

Inhalte des Anlagespiegels

- Anschaffungs- bzw. Herstellkosten (Beschaffungs- / Baukosten) zu Rechnungsbeginn und Rechnungsabschluss
- Zugänge je Rechnungsjahr
- Umgliederungen je Rechnungsjahr
- Abgänge je Rechnungsjahr
- Kumulierte Abschreibungen zu Rechnungsbeginn und Rechnungsabschluss
- planmässige Abschreibungen je Rechnungsjahr
- ausserplanmässige Abschreibungen je Rechnungsjahr
- Abschreibungen auf Abgängen je Rechnungsjahr
- Wertberichtigungen je Rechnungsjahr
- Wertaufholungen je Rechnungsjahr
- Restbuchwerte per Rechnungsabschluss

Die Werte im Anlagespiegel müssen mit der Finanzbuchhaltung übereinstimmen.

Der Ersterfassung kommt eine besondere Bedeutung zu. Sie umfasst alle per 1. Januar des Einführungsjahres im Eigentum befindliche Güter.

9.11 MEHRWERTSTEUER

Die Anlagen von vorsteuerberechtigten Bereichen werden sowohl in der Anlagenbuchhaltung, wie auch in der Investitionsrechnung ohne die Mehrwertsteuer erfasst. Nicht vorsteuerberechtigte Anlagen werden mit der MWST erfasst. Die Zahlen in der Anlagenbuchhaltung müssen mit den Zahlen in der Investitionsrechnung und Bilanz übereinstimmen.

10. ABSCHREIBUNGEN

10.1 BEGINN DER ABSCHREIBUNG

Die Abschreibung der Anlagen im Verwaltungsvermögen des Kantons SH sowie der Schaffhauser Gemeinden erfolgt nach der linearen Methode. Nach Ablauf der betreffenden Anzahl Lebensjahre ergeben die Anlagen des Verwaltungsvermögens jeweils einen Restwert von 0.

Die Abschreibungen beginnen im Jahr der Nutzung der Anlage mit einer vollen Abschreibungstranche. Auf eine Berechnung und Abschreibungen pro Rata (bei unterjähriger Nutzung der Anlage) wird verzichtet. Somit wird Ende Jahr ohne Rücksicht auf das Nutzungsdatum der Anlage jeweils ein ganzer Abschreibungsteil abgeschrieben. In den Jahren vor der Nutzung erfolgt die Aktivierung über das Konto Anlagen im Bau, welches nicht abgeschrieben wird. Ab Beginn der Nutzung wird der Betrag auf das korrekte Bilanzkonto umgebucht.

10.2 ORDENTLICHE ABSCHREIBUNGEN

Die Anlagen des Verwaltungsvermögens werden linear über die folgende Nutzungsdauer abgeschrieben:

- a) Gebäude, Hochbauten: 25 Jahre
- b) Tiefbauten: 40 Jahre
- c) Abwasseranlagen: 15 Jahre
- d) Abfallanlagen: 30 Jahre
- e) Mobilien, Ausstattungen, Maschinen und allgemeine Motorfahrzeuge: 5 Jahre
- f) Spezialfahrzeuge: 15 Jahre
- g) Immaterielle Anlagen: 5 Jahre
- h) Informatik- und Kommunikationssysteme: 5 Jahre

Anlagen im Bau werden nicht abgeschrieben.

10.3 UNTERSCHIEDLICHE NUTZUNGSDAUER

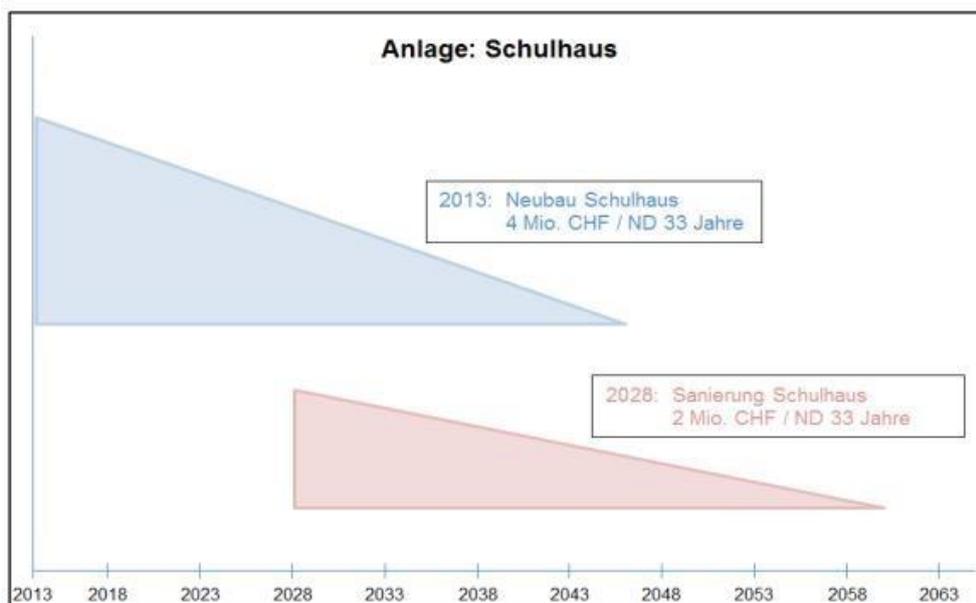
Bei Anlagen mit grösseren Anlageteilen von unterschiedlicher Nutzungsdauer (z. B. Schulhaus - Hochbauten 25 Jahre und Mobilien 5 Jahre) sind diese differenziert nach Anlagekategorie abzuschreiben. In solchen Fällen ist die (Haupt-) Anlage detailliert nach den vorgegebenen Nutzungsdauern in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen. Die Untereinrichtungen (Hochbauten, Mobilien) müssen aber zur Hauptanlage zusammengeführt werden können, da der Wert der gesamten Anlage ersichtlich sein muss.

10.4 FOLGEINVESTITIONEN

Die Folgeinvestitionen unterscheiden sich in Ersatzinvestitionen (Ersatz der alten defekten oder verbrauchten Anlage durch eine neue gleiche oder zumindest gleichwertige Anlage), Rationalisierungsinvestition (Auswechslung noch funktionierender und einsetzbarer Anlagen mit dem Zweck, Kosten zu reduzieren) und Erweiterungsinvestition (Beschaffung zusätzlicher An-

lagen, um das vorhandene Leistungspotential zu vergrössern). Sie werden in der Anlagenbuchhaltung, unter Berücksichtigung der Aktivierungsgrenze (vgl. Kapitel 5.2) als eigene Untereinlage in der gleichen Anlagekategorie wie die Hauptanlage angelegt. Die Nutzungsdauer der Folgeinvestition wird gemäss den vorgegebenen Nutzungsdauern je Anlageart übernommen und entsprechend linear abgeschrieben. Die Bewertungsdaten der Hauptanlage werden nicht verändert. Die Hauptanlage und die Folgeinvestition haben dementsprechend eine unterschiedliche (Rest-)Nutzungsdauer.

Schema lineare Abschreibungen nach Nutzungsdauer (ND)



10.5 GEBRAUCHTES VERWALTUNGSVERMÖGEN

Bei gebrauchtem Verwaltungsvermögen (Occasionen) ist die Nutzungsdauer auf die Restnutzungsdauer zu reduzieren. Wird die Anlage vor oder nach dem Erwerb saniert, kann sich eine unterschiedliche Nutzungsdauer ergeben.

Beispiel: Erwerb einer Eigentumswohnung mit gleichzeitigem Umbau

Die Gemeinde kauft eine 20-jährige Eigentumswohnung für CHF 300'000 und baut sie für weitere CHF 250'000 um. Die Wohnung hat ihre Nutzungsdauer bereits zu 80% erreicht. Die Anlage von CHF 300'000 ist daher auf die verbleibende Restnutzungsdauer von 5 Jahren abzuschreiben. Der Umbau für CHF 250'000 hingegen ist neu, weshalb er über die volle Nutzungsdauer abzuschreiben ist.

10.6 GRUNDSTÜCKE

Grund und Boden bebaut (Verwaltungsliegenschaften, Sportplätze u.a.) oder unbebaut (Grünzonen, Parkanlagen u.a.) sowie Wald werden nicht abgeschrieben, sondern allenfalls

wertberichtigt. Hingegen gehören die Grundstücke von Strassen, Wegen, Brücken sowie Wasserbauten zur Anlage und werden entsprechend abgeschrieben.

10.7 INVESTITIONSBEITRÄGE AN DRITTE

Investitionsbeiträge sind Leistungen an Dritte für Investitionen, an denen die Gemeinde ein Teileigentum besitzt oder eine à-fonds-perdu Zahlung leistet. Der Beitragsempfänger erfüllt eine Verbundaufgabe oder erbringt eine Leistung von öffentlichem Interesse. Die Empfänger können Verbände, Private, Genossenschaften usw. sein. Sofern der Gesamtbetrag des Investitionsbeitrages die für die Gemeinde geltende Aktivierungsgrenze übersteigt, ist er in der Investitionsrechnung zu verbuchen und in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen.

Investitionsbeiträge sind während derjenigen Nutzungsdauer abzuschreiben, die für die Anlage gilt, für die sie ausgerichtet werden.

10.8 DARLEHEN, BETEILIGUNGEN

Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens sind unabhängig vom Betrag in der Investitionsrechnung zu erfassen. Sie werden nicht abgeschrieben, solange keine dauerhafte Wertminderung eintritt. Für Beteiligungen ist keine Nutzungsdauer zuweisbar. Die Beteiligungen sind auf ihre Werthaltigkeit hin zu überprüfen und im Beteiligungsspiegel aufzuführen. Dauerhaft ist die Wertminderung dann, wenn aller Voraussicht nach angenommen werden kann, dass der bilanzierte Wert auf absehbare Zeit nicht mehr erreicht werden kann, oder dann, wenn die Position durch Zerstörung, Alterung oder ähnliche Umstände den Wert teilweise oder ganz verloren hat, bzw. sie nicht mehr im bisherigen Ausmass genutzt werden kann.

10.9 BILANZFEHLBETRAG

Ein allfälliger Bilanzfehlbetrag wird ebenfalls in der Anlagenbuchhaltung geführt und über eine Dauer von maximal 5 Jahren abgeschrieben, d.h. Bilanzfehlbeträge müssen jährlich um mindestens 20 Prozent abgetragen werden.

10.10 AUSSERORDENTLICHE ABSCHREIBUNGEN

Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte und die ordentliche Nutzung übersteigende Wertminderung absehbar, wird deren Buchwert berichtigt. Dauerhaft ist die Wertminderung dann, wenn aller Voraussicht nach angenommen werden kann, dass der bilanzierte Wert auf absehbare Zeit nicht mehr erreicht werden kann, oder dann, wenn die Position durch Zerstörung, übermässige Nutzung oder ähnliche Umstände den Wert teilweise oder ganz verloren hat beziehungsweise er nicht mehr im bisherigen Ausmass genutzt werden kann.

10.11 ZUSÄTZLICHE ABSCHREIBUNGEN

Das finanzpolitische Instrument der zusätzlichen Abschreibungen wird durch das Instrument der finanzpolitischen Reserve ersetzt.

10.12 FUNKTIONALE ZUORDNUNG

Sämtliche Abschreibungen (ordentlich und ausserplanmässig) sowie allfällige Wertberichtigungen auf den Darlehen und Beteiligungen sind in der Erfolgsrechnung den entsprechenden Funktionen zu belasten. In der Anlagenbuchhaltung muss jeder Anlage das Abschreibungs-konto zugeordnet sein.

11. SPEZIALTHEMEN

11.1 FINANZKENNZAHLEN

Zur Beurteilung der Finanzlage einer Gemeinde sind gemäss Art. 5 FHG folgende Finanzkennzahlen heranzuziehen:

Kennzahlen 1. Priorität

Nettoverschuldungsquotient

Der Nettoverschuldungsquotient gibt an, welcher Anteil der direkten Steuern der natürlichen und juristischen Personen, bzw. wie viele Jahrestanchen erforderlich wären, um die Nettoschulden abzutragen.

Selbstfinanzierungsgrad

Der Selbstfinanzierungsgrad zeigt den Anteil der Nettoinvestitionen, der aus eigenen Mitteln finanziert werden kann. Ein Selbstfinanzierungsgrad unter 100% führt zu einer Neuverschuldung. Liegt der Wert über 100%, können Schulden abgebaut werden. Jährliche Schwankungen sind nicht ungewöhnlich, mittelfristig ist jedoch ein Selbstfinanzierungsgrad von 100% anzustreben.

Zinsbelastungsanteil

Der Zinsbelastungsanteil sagt aus, welcher Anteil des laufenden Ertrags durch den Zinsaufwand gebunden ist. Je tiefer der Wert, desto grösser ist der Handlungsspielraum der Gemeinde.

Kennzahlen 2. Priorität

Nettoschuld in Franken je Einwohnerin/Einwohner

Die Nettoschuld pro Einwohner wird als Gradmesser für die Verschuldung verwendet. Ein negativer Wert entspricht einem Nettovermögen pro Einwohner. Eine Pro-Kopf-Verschuldung bis 2'500.-- Franken kann als tragbar eingestuft werden. Bei der Beurteilung ist ergänzend die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gemeinde (Selbstfinanzierungsanteil bzw. Anteil des laufenden Ertrages, der zum Abbau von Schulden verwendet werden kann) zu berücksichtigen.

Selbstfinanzierungsanteil

Der Selbstfinanzierungsanteil zeigt den Anteil des laufenden Ertrages, der zur Finanzierung der Investitionen oder zum Abbau von Schulden verwendet werden kann. So lassen sich die Finanzkraft und der finanzielle Spielraum einer Gemeinde beurteilen.

Kapitaldienstanteil

Der Kapitaldienstanteil gibt Auskunft, in welchem Ausmass der laufende Ertrag durch den Zinsendienst und die Abschreibungen (= Kapitaldienst) belastet ist. Ein hoher Kapitaldienstanteil weist auf einen enger werdenden finanziellen Spielraum hin.

Bruttoverschuldungsanteil

Der Bruttoverschuldungsanteil ist eine Grösse zur Beurteilung der Verschuldungssituation der Gemeinde. Er zeigt den Anteil des laufenden Ertrages, der zum Abtragen der Bruttoschulden notwendig ist. So lässt sich beurteilen, ob die Verschuldung in einem angemessenen Verhältnis zu den erwirtschafteten Erträgen steht.

Investitionsanteil

Der Investitionsanteil zeigt die Aktivität im Bereich der Investitionen.

Für den Erhalt der Infrastruktur sind Investitionen notwendig. Werden sie vernachlässigt, leidet die bauliche Substanz der Anlagen und es entsteht ein Investitionsstau. Ein solcher lässt sich nur mit hoher finanzieller Belastung beseitigen. Mit dem Investitionsanteil sollen Informationen zur Verfügung gestellt werden, um die Investitionstätigkeit besser beurteilen zu können. Er zeigt, welcher Anteil der gesamten Ausgaben einer Gemeinde für Investitionen in die Infrastruktur eingesetzt wird.

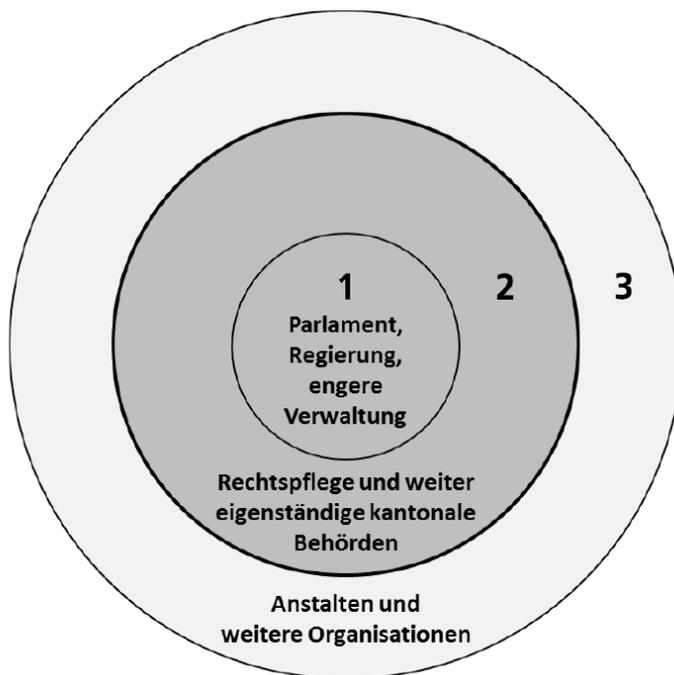
Bei der Interpretation des Investitionsanteils muss auch der Zustand der Infrastruktur berücksichtigt werden. Zudem ist zu beachten, dass kleine Gemeinden unregelmässigen Investitionsbedarf haben. Entsprechend weisen die Werte des Investitionsanteils jährliche Schwankungen auf.

Nähere Angaben zu den Berechnungen der Finanzkennzahlen sind aus dem Arbeitspapier der Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG) zu entnehmen.

11.2 7KONSOLIDIERUNG

HRM2 unterscheidet folgende drei Konsolidierungskreise:

- Kreis 1: das Parlament, die Regierung und die engere Verwaltung
- Kreis 2: die Rechtspflege sowie weitere eigenständige kantonale Behörden
- Kreis 3: Anstalten und weitere Organisationen



Dabei werden die unselbständigen Anstalten und staatliche Kommissionen dem Konsolidierungskreis 2 zugeordnet. Die Kreise 1 und 2 sind obligatorisch voll zu konsolidieren. Für Organisationen die in Kreis 3 fallen, ist keine obligatorische Konsolidierung vorgeschrieben. Werden sie jedoch nicht konsolidiert, so sind sie zumindest im Beteiligungs- oder Gewährleistungsspiegel im Anhang transparent darzustellen. Werden sie konsolidiert, kann dies nach der Equity-Methode oder nach der Methode der Vollkonsolidierung erfolgen. Der Entscheid über die Art des Ausweises der Organisationen im Konsolidierungskreis 3 soll gemäss nachstehendem, graphisch dargestelltem Entscheidungsbaum erfolgen.

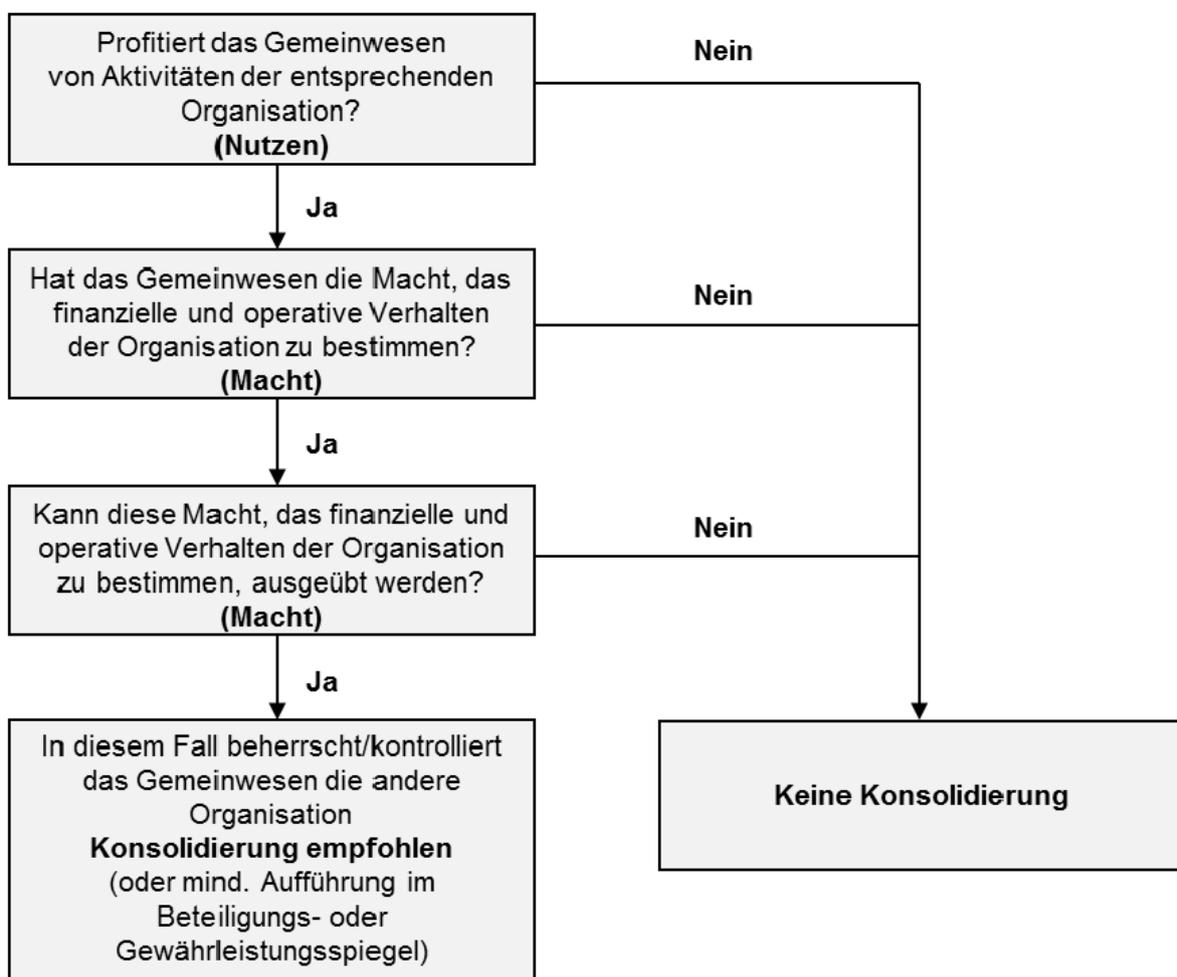
Von der Konsolidierungspflicht ausgenommen und im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel im Anhang der Rechnung aufgeführt werden selbständige Verwaltungsorganisationen des öffentlichen Rechts mit abweichenden gesetzlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung sowie weitere Organisationen, bei denen der Kanton bzw. die Gemeinde:

- Träger ist
- bin massgeblicher Weise beteiligt ist
- in massgeblicher Weise Betriebsbeiträge leistet
- massgeblichen Einfluss ausüben kann

Die nachstehende Abbildung zeigt den Entscheidungsbaum, der für die Art des Ausweises zu Hilfe zu ziehen ist. Zunächst ist zu fragen, ob das Gemeinwesen von Aktivitäten der anderen Organisation profitiert. Dies ist das Nutzenkriterium.

Als nächstes sind nacheinander die Fragen zu stellen, ob die Organisation die Macht hat, sowohl das finanzielle wie auch das operative Verhalten der anderen Organisation zu bestimmen, und ob diese Macht auch ausgeübt werden kann.

Die Konsolidierung wird nur in Bezug auf die Rechnung und nicht in Bezug auf das Budget durchgeführt.



Eine eigentliche konsolidierte Rechnung unter Einbezug weiterer beherrschter Organisationen wird von HRM2 nicht verlangt; eine solche Rechnung kann freiwillig erstellt werden. Wenn keine konsolidierte Rechnung vorgelegt wird, sind die Verhältnisse der Beteiligungen in einem Beteiligungsspiegel bzw. im Gewährleistungsspiegel im Anhang darzustellen.

Konsolidierte Rechnungen können in einer gegenüber der Kantons- bzw. Gemeinderechnung vereinfachten Art und einer verkürzten Form erstellt werden. Im Vordergrund stehen dabei

nicht formelle Aspekte, sondern der materielle Gehalt. Die konsolidierte Rechnung wird nach denselben Grundsätzen erstellt wie die Jahresrechnung.

Die Zweckverbände können gemäss Anhang D im Handbuch "Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2" dem dritten Konsolidierungskreis zugeordnet werden; eine obligatorische Konsolidierung für die Verbandsgemeinden ist somit nicht vorgegeben. Die Gemeinden sind frei, diese zu konsolidieren.

11.3 ZWECKVERBÄNDE

Die häufigste Organisationsform bei der Zusammenarbeit der Gemeinden ist der Zweckverband (ZV). Bei den Zweckverbänden werden das Budget und die Rechnung in der Regel von der Delegiertenversammlung beschlossen bzw. abgenommen. Die Delegiertenversammlung entscheiden nach dem Mehrheitsprinzip, so dass eine Verbandsgemeinde den Zweckverband vielfach nicht wesentlich beeinflussen kann.

Zweckverbände müssen ebenfalls die Aktivierungsgrenze für Investitionen, die Wesentlichkeitsgrenze für Rückstellungen sowie den Grenzwert für Abgrenzungen festlegen (siehe Kapitel 2.1.2 / 2.5.2 / 3.1.2 / 3.2.2). Die Zuständigkeit richtet sich nach der Verbandsordnung.

Bei der Finanzierung der Investitionsausgaben gilt es zwei Systeme zu unterscheiden:

System	Beschreibung
Betriebskostenbeiträge	<ul style="list-style-type: none">▪ Die Investitionen werden beim ZV über die Investitionsrechnung getätigt und in der Bilanz aktiviert.▪ Die Verrechnung dieser Ausgaben (Abschreibungen und Zinsen) an die Verbandsgemeinden erfolgt in Form von Betriebskostenbeiträgen.
Investitionsbeiträge	<ul style="list-style-type: none">▪ Die Investitionen werden beim ZV über die Investitionsrechnung getätigt.▪ Die Verbandsgemeinden leisten unmittelbar Investitionsbeiträge an den ZV.▪ Der ZV verbucht diese als Einnahme in der Investitionsrechnung. So erfolgt keine Aktivierung der Ausgaben.▪ Die Kapitalfolgekosten entstehen bei den Verbandsgemeinden aufgrund der Aktivierung ihrer Investitionsbeiträge respektive der entsprechenden Abschreibung und Verzinsung.

Zweckverbände, bei welchen die Investitionen mittels Investitionsbeiträgen der Verbandsgemeinden finanziert werden, verfügen in der Regel über kein Eigenkapital. Für diese Zweckverbände gelten besondere Bestimmungen, was den Inhalt des Budgets und der Jahresrechnung betrifft. Diese Bestimmungen werden vom Volkswirtschaftsdepartement erlassen.

12. GLOSSAR

Bezeichnung	Definition
Abschreibungen (Art. 31 FHG und § 11 FHV)	Die Abschreibungen zeigen die jährliche Wertminderung der Anlagen des Verwaltungsvermögens. Die Höhe der Abschreibungen ist abhängig von der Anlagekategorie und der damit verbundenen Nutzungsdauer des Objekts (lineare Abschreibungsmethode). Zu unterscheiden ist zwischen planmässigen und ausserplanmässigen Abschreibungen.
Abschreibungsmethode (§ 11 FHV)	Die Abschreibungsmethode legt fest, wie die Abschreibungen von Anlagegütern zeitlich über die Nutzungsdauer verteilt werden.
Aktive Rechnungsabgrenzung (Art. 29 FHG)	Aktive Rechnungsabgrenzungen, auch transitorische Aktiven genannt, werden gebildet, um das Jahresergebnis korrekt zu ermitteln. Aufwand und Ertrag müssen der Periode zugeordnet werden, in der sie verursacht worden sind. Dies kann entweder bei Zahlungen der Fall sein, die noch nicht eingetroffen sind, aber noch zum alten Rechnungsjahr gehören, oder bei Zahlungen, die im Voraus geleistet wurden.
Aktiven (Art. 11 FHG)	Die Aktiven sind die Vermögenswerte der Gemeinde und befinden sich auf der linken Seite der Bilanz. Die Aktiven unterteilen sich in Finanzvermögen und Verwaltungsvermögen.
Aktivierung	Als Aktivierung wird das Einstellen eines Vermögensgegenstands auf der Aktivseite der Bilanz bezeichnet.
Aktivierungsgrenze (Art. 13 FHG)	Die Aktivierungsgrenze stellt den Grenzbetrag dar, ab dem eine Investitionsausgabe (netto) aktiviert werden muss. Die Aktivierungsgrenze gilt für das gesamte Verwaltungsvermögen. Für die Bilanzierung von Finanzvermögen kommt keine Aktivierungsgrenze zur Anwendung.
Anhang zur Jahresrechnung (Art. 15 FHG)	Als Anhang bezeichnet man zusätzliches Material oder Dokumente, die einem Hauptdokument beigelegt werden. In der Rechnungslegung ist der Anhang ein integrierender Bestandteil der Jahresrechnung. Er enthält die für die Erstellung der Rechnung geltenden Grundsätze, ergänzende Informationen zu den übrigen Elementen der Jahresrechnung und Informationen, die für ein Verständnis der Rechnung notwendig sind.

Bezeichnung	Definition
Anlagen	Eine Anlage ist ein Vermögenswert. Die in der Anlagenbuchhaltung zu führenden Anlagen ergeben sich aus den verschiedenen Projekten oder Beschaffungsgeschäften (Investitionsvorhaben gemäss Investitionsrechnung), welche die Gemeinde umgesetzt hat.
Anlagenbuchhaltung	Die Anlagenbuchhaltung ist eine Nebenbuchhaltung, in welcher die detaillierten Angaben über den Bestand, die Bewertung und die Entwicklung der einzelnen Anlagen einer Gemeinde geführt wird.
Anlagen im Bau	Wird eine neue Anlage am Jahresende noch nicht genutzt, erfolgt die Bilanzierung in der Sachgruppe Anlagen im Bau. Die Übertragung auf das entsprechende Sachkonto in der Bilanz erfolgt bei Nutzungsbeginn.
Anlagekategorie	Die Anlagekategorien bezeichnen die Gruppen von Anlagegütern mit gleichen Abschreibungs- bzw. Nutzungsdauern.
Anlagespiegel (Art. 15 FHG)	Der Anlagespiegel ist ein Zusatz im Anhang zur Bilanz, welcher über die Wertentwicklung der einzelnen Bilanzpositionen des Anlagevermögens informiert.
Anlagenteil	Eine Anlage kann aus einem Anlagenteil oder aus mehreren Anlagenteilen bestehen.
Anlagevermögen	Das Anlagevermögen besteht aus dem nicht kurzfristig realisierbaren Finanzvermögen (Sachanlagen des Finanzvermögens) und dem Verwaltungsvermögen.
Anschaffungswert	Der Anschaffungswert ist die Summe aller Aufwände, die geleistet werden, um einen Vermögenswert nutzungsbereit zu machen.
Aufwand	Der Aufwand der Erfolgsrechnung bezeichnet den gesamten Wertverzehr einer Gemeinde während eines Rechnungsjahres.
Ausgaben (Art. 3 FHG)	Im FHG ist eine Ausgabe definiert als die Verwendung von Finanzvermögen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Sie bedarf einer hinreichenden Rechtsgrundlage, eines Kredites sowie einer Ausgabenbewilligung des zuständigen Organs.

Bezeichnung	Definition
Beiträge	Ein Beitrag ist ein Transferaufwand ohne direkte Gegenleistung für die Erfüllung von gesetzlichen Aufgaben oder für Aufgaben im öffentlichen Interesse, welche das Gemeinwesen finanziell unterstützt und/oder fördert.
Beteiligungen	Beteiligungen sind nicht nur reine kapitalmässige Beteiligungen, sondern auch Organisationen, bei denen die Gemeinde Miteigentümerin ist, an die sie massgebliche Betriebsbeiträge (ausgenommen sind Subventionen) bezahlt (wesentliche Finanzierung), die sie massgeblich beeinflusst (wesentliche Steuerung) oder für die sie haftet.
Beteiligungsspiegel (Art. 15 FHG)	Der Beteiligungsspiegel zeigt alle kapitalmässigen Beteiligungen und diejenigen Unternehmen auf, welche das Gemeinwesen massgeblich beeinflusst.
Bewertungsgrundsätze (Art. 30 und Art. 31 FHG)	Die Bewertungsgrundsätze sind die Grundsätze, nach denen in der Rechnungslegung die einzelnen Bilanzpositionen bewertet werden. Eine Bewertung kann z.B. nach dem Nominalwert, nach dem Verkehrswert oder nach dem Anschaffungswert vorgenommen werden.
Bilanz (Art. 11 FHG)	Die Bilanz ist eine Aufstellung von Herkunft und Verwendung des Kapitals. Auf der Aktivseite sind die Vermögenswerte aufgeführt (Mittelverwendung bzw. Investitionen), auf der Passivseite das Fremdkapital und das Eigenkapital (Herkunft bzw. Finanzierung).
Bilanzfehlbetrag (Art. 6 FHG)	Der Bilanzfehlbetrag ist eine massgebende Grösse zur Beurteilung des finanziellen Zustands eines Gemeinwesens. Ist ein solcher vorhanden, sind das Fremdkapital und die gebundenen Positionen des Eigenkapitals nicht durch Vermögen gedeckt.
Bilanzstichtag	Der Bilanzstichtag ist derjenige Tag, an dem die Bilanz erhoben wird und auf den die Jahresrechnung abgeschlossen wird.
Bruttodarstellung (Art. 28 FHG)	Einen Wert brutto darzustellen bedeutet, ihn als Ganzes ohne Verrechnung von Aufwendungen und Erträgen bzw. Aktiven und Passiven darzustellen.

Bezeichnung	Definition
Bruttoverschuldungsanteil (Art. 5 FHG)	Der Bruttoverschuldungsanteil entspricht den Bruttoschulden in Prozenten des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlichen Ertrag sowie interne Verrechnungen).
Cashdrain	Der Cashdrain ist ein negativer Cashflow aus der betrieblichen Tätigkeit (Abgang von flüssigen Mitteln und kurzfristigen Geldanlagen) und führt zu einer Abnahme der Liquidität.
Cashflow	Der Cashflow bezeichnet eine wirtschaftliche Messgrösse, die den aus der betrieblichen Tätigkeit erzielten Nettozufluss an liquiden Mitteln aufzeigt (Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit).
Eigenkapital	Das Eigenkapital ist die Differenz zwischen Vermögen (Aktivseite) und Fremdkapital (Passivseite). Ein aus den Vorjahren akkumulierter Bilanzfehlbetrag wird als Abzugsposten auf der Passivseite ausgewiesen.
Eigenkapitalnachweis (Art. 15 FHG)	Der Eigenkapitalnachweis ist eine Rechnung, in der die Ursachen der Veränderungen in einzelnen Bestandteilen des Eigenkapitals (Reserven, Fonds, Eigenkapital im engeren Sinne) aufgezeigt werden. Der Eigenkapitalnachweis ist Teil des Anhangs.
Einheit des Haushalts	Im Sinne der Einheit des Haushalts beinhaltet die Gemeindefinanzrechnung den steuerfinanzierten Gemeindehaushalt sowie die Spezialfinanzierungen und die rechtlich nicht selbständigen Sonderrechnungen.
Einnahmen (Art. 3 FHG)	Einnahmen sind Zahlungen Dritter, die das Vermögen vermehren.
Entschädigungen	Eine Entschädigung ist ein Transferaufwand mit einer direkten Gegenleistung für eine Aufgabe, die in den Zuständigkeitsbereich des eigenen Gemeinwesens fällt, aber ganz oder teilweise an ein anderes Gemeinwesen oder ein öffentliches Unternehmen übertragen wurde.

Bezeichnung	Definition
Erfolgsausweis, gestuft (Art. 12 FHG)	Der gestufte Erfolgsausweis ist eine Form der Darstellung der Erfolgsrechnung. Dabei werden das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit, das Ergebnis aus Finanzierungstätigkeit und das ausserordentliche Ergebnis voneinander abgegrenzt. Das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit und Finanzierungstätigkeit stellt zusammengefasst die erste Stufe, das operative Ergebnis, dar. Zusammen mit dem der zweiten Stufe, dem ausserordentlichen Ergebnis, wird das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung, die dritte Stufe, ausgewiesen.
Erfolgsrechnung (Art. 12 FHG)	Die Erfolgsrechnung stellt die Aufwendungen den Erträgen gegenüber. Durch die Saldierung aller Erträge und Aufwendungen wird der Erfolg einer Periode ermittelt.
Ertrag	Als Ertrag gilt der gesamte Wertzuwachs innerhalb einer bestimmten Periode.
Eventualforderungen (Art. 15 FHG)	Eine Eventualforderung ist eine mögliche Vermögensposition aus einem vergangenen Ereignis, deren Existenz erst durch eines oder mehrere zukünftige Ereignisse bestätigt werden muss. Der Eintritt dieser Ereignisse kann nicht beeinflusst werden. Eventualforderungen werden nicht bilanziert, sind aber im Anhang der Jahresrechnung auszuweisen.
Eventualverbindlichkeiten (Art. 15 FHG)	Eventualverbindlichkeiten stellen mögliche Verpflichtungen aus einem vergangenen Ereignis dar, wobei die Existenz der Verbindlichkeit erst durch ein zukünftiges Ereignis bestätigt werden muss. Eventualverbindlichkeiten werden nicht bilanziert, aber im Anhang zur Jahresrechnung ausgewiesen.
Finanzierungsfehlbetrag	Ein Finanzierungsfehlbetrag entsteht, wenn die Nettoinvestitionen des Verwaltungsvermögens grösser sind als die Summe der selbst erwirtschafteten Mittel (Selbstfinanzierung). Das Gemeinwesen muss infolgedessen die im Rechnungsjahr getätigten Investitionen fremdfinanzieren.

Bezeichnung	Definition
Finanzierungsüberschuss	Ein Finanzierungsüberschuss entsteht, wenn die Nettoinvestitionen des Verwaltungsvermögens kleiner sind als die Summe der selbst erwirtschafteten Mittel (Selbstfinanzierung). Dadurch werden Mittel freigesetzt, die für die Rückzahlung von Schulden oder zur Erhöhung des Finanzvermögens verwendet werden können.
Finanzkennzahlen (Art. 5 FHG)	Finanzkennzahlen ermöglichen eine quantitative Aussage zu den Werten aus dem Finanz- und Aufgabenplan, dem Budget und der Jahresrechnung. Die offenzulegenden Finanzkennzahlen sind schweizweit harmonisiert. Es sind dies in erster Priorität der Nettoverschuldungsquotient, der Selbstfinanzierungsgrad und der Zinsbelastungsanteil. Zusätzlich auszuweisen sind die Nettoschuld pro Einwohnerin und Einwohner, der Selbstfinanzierungsanteil, der Kapitaldienstanteil, der Bruttoverschuldungsanteil sowie der Investitionsanteil.
Finanzvermögen (Art. 2 FHG)	Das Finanzvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräußert werden können. Vermögenswerte werden im Finanzvermögen bilanziert, wenn sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen hervorbringen und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.
FLL	FLL (Forderungen aus Lieferungen und Leistungen), ist die neue Bezeichnung für das Konto Debitoren.
Fonds	Mit der Bildung von Fonds werden finanzielle Mittel für einen bestimmten Verwendungszweck gebunden. Abhängig von der rechtlichen Grundlage werden Fonds dem Eigen- oder Fremdkapital zugeordnet.
Fremdkapital	Das Fremdkapital umfasst die Verpflichtungen der Gemeinde gegenüber Dritten. Sie werden innerhalb des Fremdkapitals nach Art der Verpflichtung und deren Fristigkeit gegliedert.

Bezeichnung	Definition
Funktionale Gliederung	Mit der funktionalen Gliederung werden alle Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung sowie die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung Verwaltungsvermögen und der Investitionsrechnung Finanzvermögen einem Aufgabenbereich (Funktion) zugewiesen. Die funktionale Gliederung ist Grundlage für alle statistischen Auswertungen im Bereich der Gemeindefinanzen. Sie ist gesamtschweizerisch harmonisiert und für alle öffentlichen Haushalte verbindlich.
Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit	Der Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit ist der Saldo aus finanzwirksamen Erträgen und Aufwänden, die sich aus der betrieblichen Tätigkeit eines Gemeinwesens ergeben. Er ist ein Indikator, wie gut es der Gemeinde gelungen ist, Zahlungsmittelüberschüsse zu erwirtschaften.
Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit	Der Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit ist der Saldo aus Finanzeinnahmen (z.B. Dividenden, Zinserträge) und Finanzausgaben (z.B. Zinsaufwand.). Er hilft zukünftige Ansprüche von Kapitalgebern gegenüber dem Gemeinwesen abzuschätzen.
Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit	Der Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit ist der Saldo aus Investitionseinnahmen und Investitionsausgaben im Bereich des Verwaltungs- und Finanzvermögens, bereinigt um nicht kassawirksame Posten. Meist ist dieser Geldfluss negativ, da die Investitionen grundsätzlich nicht durch Investitionseinnahmen gedeckt sind. Er gibt das Ausmass an, in welchem Umfang Ausgaben für Ressourcen getätigt werden, die für die öffentliche Aufgabenerfüllung genutzt werden oder einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen generieren.
Geldflussrechnung (Art. 14 FHG)	Die Geldflussrechnung informiert über die Veränderung der flüssigen Mittel und kurzfristigen Geldanlagen. Sie ist eine Ursachenrechnung und zeigt, wie eine bestimmte Liquiditätssituation entsteht. Die Veränderung der Liquiditätsverhältnisse wird anhand der Ursachenbereiche Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit, Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit und Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit dargestellt.
Geldmittel	Geldmittel im Sinne der Geldflussrechnung sind flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen und werden auch als «Fonds Geld» bezeichnet.

Bezeichnung	Definition
Gesamtergebnis	Das Gesamtergebnis (Saldo der Erfolgsrechnung, Jahresergebnis) ist die Differenz zwischen Erträgen und Aufwänden der Erfolgsrechnung in einer Rechnungsperiode. Überwiegen die Aufwände (Aufwand > Ertrag), handelt es sich um einen Aufwandüberschuss, andernfalls wird ein Ertragsüberschuss (Aufwand < Ertrag) ausgewiesen.
Gewährleistung (siehe auch Eventualverbindlichkeiten) (Art. 15 FHG)	Bei einer Gewährleistung handelt es sich um einen Tatbestand, aus dem sich in Zukunft eine wesentliche Verpflichtung ergeben kann. Die Definition umfasst sowohl Eventualverbindlichkeiten (z.B. Bürgschaften, Garantieverpflichtungen, Haftung bei Forderungsabtretung, Pfandbestellung) als auch Sachverhalte mit Eventualcharakter (z.B. Defizitgarantie, Konventionalstrafe, Reuegelder oder Prozessrisiken).
Gewährleistungsspiegel (Art. 15 FHG)	Im Gewährleistungsspiegel werden jene Tatbestände aufgeführt, aus denen sich in Zukunft eine wesentliche Verpflichtung des Gemeinwesens ergeben kann.
Grundsätze der Buchführung (Art. 34 FHG)	Die Grundsätze der Buchführung umfassen die Prinzipien Vollständigkeit, Richtigkeit, Rechtzeitigkeit und Nachprüfbarkeit.
Grundsätze der Haushaltsführung (Art. 4 FHG)	Die Grundsätze der Haushaltsführung umfassen die Prinzipien Gesetzmässigkeit, Haushaltsgleichgewicht, Sparsamkeit, Dringlichkeit, Wirkungsorientierung, Wirtschaftlichkeit, Verursacherprinzip, Vorteilsabgeltung sowie Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern.
Grundsätze der Rechnungslegung (Art. 28 FHG)	Die Rechnungslegungsgrundsätze umfassen die Prinzipien Bruttodarstellung, Periodenabgrenzung, Fortführung, Wesentlichkeit, Verständlichkeit, Zuverlässigkeit, Vergleichbarkeit und Stetigkeit.
Haushaltsgleichgewicht (Art. 4 und Art. 6 FHG)	Gleichgewicht von Aufwand und Ertrag.
HRM2	Das Harmonisierte Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 2 (HRM2) ist die Grundlage für die Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden in der Schweiz. Die Hauptelemente des Rechnungsmodells sind die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnungen, die Geldflussrechnung sowie der Anhang.

Bezeichnung	Definition
Interne Verrechnungen (Art. 38 FHG)	Interne Verrechnungen sind Gutschriften und Belastungen in der Erfolgsrechnung zwischen verschiedenen Verwaltungsbereichen innerhalb der Gemeinde. Sie sind vorzunehmen, wenn sie für die Aufwand- und Ertragsermittlung einzelner Aufgabenbereiche erforderlich sind.
Interne Verzinsungen (Art. 25 Abs. 4 FHG und Art. 38 FHG)	Interne Verzinsungen sind interne Verrechnungen. Sie dienen der korrekten Verrechnung der Finanzierungskosten.
Investitionsanteil	Der Investitionsanteil entspricht den Bruttoinvestitionen (ohne ausserordentliche Investitionen und durchlaufende Beiträge) in Prozenten des konsolidierten Gesamtaufwands (laufender Aufwand ohne Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen, ohne durchlaufende Beiträge, ohne Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen, ohne ausserordentlichen Aufwand, ohne interne Verrechnungen; zuzüglich der Bruttoinvestitionen ohne ausserordentliche Investitionen und ohne durchlaufende Beiträge).
Investitionsausgaben (Art. 3 und Art. 13 FHG)	Investitionsausgaben sind Ausgaben für den Erwerb, die Erstellung oder die Verbesserung von Vermögenswerten, die eine mehrjährige Nutzungsdauer haben und für die öffentliche Aufgabenerfüllung bestimmt sind oder einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen hervorbringen.
Investitionsbeiträge	Investitionsbeiträge sind geldwerte Leistungen, mit denen Investitionen von/durch Dritte mitfinanziert werden.
Investitionseinnahmen (Art. 3 und Art. 13 FHG)	Investitionseinnahmen sind Beitragsleistungen von Dritten und haben einen Bezug zu einer bestimmten Investitionsausgabe oder zu einem bereits bilanzierten Vermögenswert. Neben Investitionsbeiträgen sind u.a. auch Rückzahlungen von Darlehen des Verwaltungsvermögens oder von Investitionsbeiträgen mögliche Ausgestaltungsformen.
Investitionsrechnung (Art. 13 FHG)	Die Investitionsrechnung stellt die Investitionsausgaben den Investitionseinnahmen gegenüber. Sie enthält die Investitionstätigkeit des Verwaltungsvermögens.

Bezeichnung	Definition
Jahresrechnung (Art. 10 FHG)	Die Jahresrechnung einer Gemeinde stellt Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in strukturierter Form zur Verfügung. Alle wirtschaftlichen Sachverhalte bzw. Geschäftsfälle während des Kalenderjahres werden summarisch aufgezeichnet. Sie umfasst insbesondere die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnungen, die Geldflussrechnung und den Anhang.
Kapitaldienstanteil	Der Kapitaldienstanteil besteht aus dem Nettozinsaufwand und den ordentlichen Abschreibungen in Prozent des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen).
Konsolidierung (Art. 32 und Art. 33 FHG)	Unter Konsolidierung versteht man die Zusammenfassung und Bereinigung von Einzelabschlüssen mehrerer Einheiten zu einem Gesamtabchluss (konsolidierter Abschluss).
Legat	siehe unter Sonderrechnungen
Liquiditätsunwirksame Vorgänge	Liquiditätsunwirksame Vorgänge sind Geschehnisse, die sich nicht auf den Bestand an liquiden Mitteln bzw. den Fonds «Geld» auswirken (z.B. Abschreibungen des Verwaltungsvermögens).
Liquiditätswirksame Vorgänge	Liquiditätswirksame Vorgänge sind Geschehnisse, die sich auf den Bestand an liquiden Mitteln bzw. den Fonds «Geld» auswirken (z.B. Bezahlung einer Rechnung, Eingang von Gemeindesteuern).
Mittelfristiger Ausgleich	Mit einem mittelfristigen Ausgleich wird bezweckt, den Haushalt über eine bestimmte Frist hinweg im Gleichgewicht zu halten. Die konkrete Ausgestaltung der Regelung in Bezug auf die Frist, die Periode und den Gegenstand legen die Gemeinden selber fest.
Nettoinvestitionen	Nettoinvestitionen sind die Differenz zwischen Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen der Investitionsrechnung Verwaltungsvermögen.
Nettoumlaufvermögen	Das Nettoumlaufvermögen bezeichnet das Umlaufvermögen abzüglich der liquiden Mittel abzüglich der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.

Bezeichnung	Definition
Neubewertung (Art. 44 FHG)	Bei der Neubewertung wird der Wertansatz eines Vermögenswertes neu ermittelt, z.B. bei der allgemeinen Überprüfung der Liegenschaften des Finanzvermögens oder bei der Überprüfung nach besonderen Ereignissen (Investitionen, Änderung der Bau- und Zonenordnung, Feststellung von Altlasten etc.).
Nettoverschuldungsquotient	Der Nettoverschuldungsquotient ist die Differenz zwischen Fremdkapital und Finanzvermögen in Prozenten des Fiskalsertrags.
Nominalwert	Der Nominalwert entspricht dem tatsächlichen Wert eines Vermögenswertes.
Nutzungsbeginn	Der Nutzungsbeginn informiert über den Zeitpunkt der Inbetriebnahme einer Anlage.
Nutzungsdauer	Die Nutzungsdauer bezeichnet die Dauer, über die eine Anlage genutzt werden kann.
Passive Rechnungsabgrenzung (Art. 29 FHG)	Passive Rechnungsabgrenzungen, auch transitorische Passiven genannt, werden gebildet, um das Jahresergebnis korrekt zu ermitteln. Aufwand und Ertrag müssen der Periode zugeordnet werden, in der sie verursacht worden sind. Dies kann entweder bei noch zu leistenden Zahlungen der Fall sein, die noch zum alten Rechnungsjahr gehören, oder bei Erträgen, die im Voraus eingegangen sind.
Passiven (Art. 11 FHG)	Die Passiven befinden sich auf der rechten Seite der Bilanz. Die Passiven unterteilen sich in Fremdkapital und Eigenkapital.
Periodenabgrenzung (Art. 29 FHG)	Die Rechnungslegung richtet sich u.a. nach dem Grundsatz der Periodengerechtigkeit. Dies bedeutet, dass Aufwände und Erträge sowie Einnahmen und Ausgaben in der Periode ihrer Verursachung zu erfassen sind.
Rechnungsperiode	Die Rechnungsperiode ist der Zeitraum, auf den sich die Erfolgsrechnung bezieht. Sie beträgt ein volles Jahr (Rechnungsjahr). Aufwände und Erträge werden nach dem Abgrenzungsprinzip auf die Rechnungsperiode abgegrenzt.

Bezeichnung	Definition
Restatement	Der Begriff Restatement wird für die Neubewertung einzelner Bilanzpositionen beim Übergang auf die Rechnungslegung nach HRM2 verwendet.
Restbuchwert	Der Restbuchwert bezeichnet den Zeitwert einer Anlage unter Berücksichtigung des Anschaffungswerts und der kumulierten Abschreibungen der Anlage.
Rückstellungen (Art. 29 FHG)	Eine Rückstellung ist eine auf einem Ereignis in der Vergangenheit begründete, wahrscheinliche, vereinbarte oder faktische Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss, aber schätzbar und der Betrag wesentlich ist. Sie dient der periodenkonformen Erfassung von Aufwendungen und Ausgaben und wird aufgrund von vergangenen Tatbeständen, welche mit ausreichender Sicherheit auf einen künftigen Aufwand hinweisen, gebildet. Für die Bildung müssen die Kriterien kumulativ erfüllt sein.
Rückstellungsspiegel (Art. 15 FHG)	Der Rückstellungsspiegel ist eine Aufstellung aller bestehenden Rückstellungen.
Selbstfinanzierung	Die Selbstfinanzierung entspricht der Summe der selbst erwirtschafteten Mittel. Sie zeigt die Finanzierung auf, die die Gemeinde durch ihre betriebliche Tätigkeit erzielt und die sie zur Finanzierung ihrer Investitionen benützen kann.
Selbstfinanzierungsanteil	Der Selbstfinanzierungsanteil ist die Selbstfinanzierung in Prozenten des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen).
Selbstfinanzierungsgrad	Der Selbstfinanzierungsgrad ist die Selbstfinanzierung in Prozenten der Nettoinvestitionen.
Soll-Prinzip	Das Soll-Prinzip sieht vor, Erträge in dem Jahr zu verbuchen, in dem sie fällig werden. Die Steuererträge der Gemeinde werden nach diesem Prinzip verbucht.
Sonderrechnungen (Art. 26 FHG)	Als Sonderrechnungen sind alle Zuwendungen zu behandeln, wenn sie der Gemeinde zur Verwaltung oder zweckbestimmten Verwendung zugehen, sei es zur Erfüllung eines ideellen, gemeinnützigen, wohlthätigen oder öffentlichen Zwecks.

Bezeichnung	Definition
Spezialfinanzierungen (Art. 25 FHG)	Eine Spezialfinanzierung ist die vollständige oder teilweise Zweckbindung von Einnahmen für bestimmte Aufgaben.
Stetigkeit (Art. 28 FHG)	Unveränderbarkeit der Rechnungslegung über einen längeren Zeitraum.
True and Fair View	Das «True and Fair View»-Prinzip ist ein übergeordnetes Rechnungslegungsprinzip, das besagt, dass die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend dargestellt werden soll.
Umlaufvermögen	Das Umlaufvermögen stellt das kurzfristig realisierbare Finanzvermögen dar.
Verkehrswert (Art. 30 FHG)	Der Verkehrswert entspricht dem Marktwert eines Vermögenswerts.
Verwaltungsvermögen (Art. 2 FHG)	Das Verwaltungsvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen und die ohne diese zu beeinträchtigen, nicht veräussert werden können. Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen werden bilanziert, wenn ihre Nutzung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben vorgesehen ist und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.
VLL	VLL (Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen), ist die neue Bezeichnung für das Konto Kreditoren.
Wertberichtigungen (Art. 30 und Art. 31 FHG)	Eine Wertberichtigung ist eine positive oder negative Korrektur auf dem bilanzierten Wert eines bestehenden Vermögenswerts.
Wesentlichkeit (Art. 28 FHG)	Sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind.
Wesentlichkeitsgrenze	Die Wesentlichkeitsgrenze gibt den Grenzbetrag vor, ab dem eine Verpflichtung als Rückstellung in die Bilanz aufgenommen werden muss. Die Wesentlichkeitsgrenze sollte betragsmässig der von der Legislative festgelegten Aktivierungsgrenze entsprechen.

Bezeichnung	Definition
Zinsbelastungsanteil	Der Zinsbelastungsanteil ist die Differenz zwischen Zinsaufwand und Zinsertrag in Prozenten des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen).