

## **Kapitel 8**

### Anlagenbuchhaltung und Anlagegüter

## Inhaltsverzeichnis

8.1	Allgemeines .....	4
8.2	Grundlagen HRM2 Anlagenbuchhaltung (Fachempfehlung Nr. 12) .....	4
8.3	Funktionsweise der Anlagenbuchhaltung.....	5
8.3.1	Automatische Datenübernahme aus der Investitionsrechnung.....	5
8.3.1.1.	Konto- und Laufnummer .....	5
8.3.1.2.	Bezeichnung der Anlage .....	5
8.3.2	Manuelle Eingaben in der Anlagenbuchhaltung.....	6
8.3.3	Datenübernahmen aus der Anlagenbuchhaltung in die Bilanz .....	6
8.3.4	Datenübernahmen aus Anlagenbuchhaltung in die Erfolgsrechnung .....	6
8.3.5	Wertberichtigungen von Darlehen und Beteiligungen.....	6
8.3.6	Berechnungen innerhalb der Anlagenbuchhaltung .....	6
8.3.6.1.	Planmässige Abschreibungen .....	7
8.3.6.2.	Ausserplanmässige Abschreibungen (Wertberichtigungen) .....	7
8.4	Bewertung der Anlagen (Erstzugang) .....	9
8.4.1	Bewertung Finanzvermögen.....	9
8.4.2	Bewertung Verwaltungsvermögen.....	9
8.4.2.1.	Überführung bestehendes Verwaltungsvermögen bei Politische Gemeinden .....	9
8.4.2.2.	Überführung bestehendes Verwaltungsvermögen bei Schulgemeinden .....	9
8.5	Aktivierungsgrenze .....	11
8.6	Zugang Verwaltungsvermögen - Investitionsausgaben .....	11
8.6.1	Zugang Verwaltungsvermögen - Investitionseinnahmen .....	12
8.6.2	Zugang Verwaltungsvermögen - Anschlussgebühren.....	12
8.7	Zugang Finanzvermögen.....	13
8.8	Gemischtgenutzte Anlage - Zugang Finanz- & Verwaltungsvermögen.....	13
8.9	Aktivierung der Nettoinvestitionen.....	14
8.9.1	Investitionseinnahmen.....	14
8.9.2	Anschlussgebühren .....	14
8.9.2.1.	Variante 1: Nettoprinzip .....	14
8.9.2.2.	Variante 2: vereinfachtes Bruttoprinzip .....	14
8.10	Schematische Darstellung der Anlagenbuchhaltung .....	15
8.11	Anlagekategorie und Nutzungsdauer .....	15
8.11.1	Gemischte Nutzungen .....	17
8.11.2	Investitionsbeiträge an Dritte .....	17
8.12	Erwerb von gebrauchtem Verwaltungsvermögen (Occasionen).....	17
8.13	Wertvermehrende und werterhaltende Investitionen .....	18
8.13.1	Wertvermehrende Investition.....	18
8.13.2	Wererhaltende Investitionen.....	18
8.13.3	Folgeinvestitionen.....	19
8.13.4	Erschliessungsrestkosten.....	19
8.13.5	Unterhalts-, Sanierungs- und Umbaukosten .....	19
8.13.5.1.	Strassensanierung.....	20
8.13.5.2.	Umbaukosten von Hochbauten im Verwaltungsvermögen .....	20
8.13.5.3.	Umbaukosten von Hochbauten im Finanzvermögen .....	20
8.14	Abschreibungen.....	20
8.14.1	Abschreibung von Grundstücken des Verwaltungsvermögens.....	21
8.14.2	Zusätzliche Abschreibungen .....	21
8.14.2.1.	Fiktive Regel für zusätzliche Abschreibung im Strassenunterhalt .....	22
8.14.3	Ausserplanmässige Abschreibungen .....	22
8.14.4	Besonderheiten zu Abschreibungen: Nachträgliche Rechnungsstellung .....	22
8.14.5	Auflösung von Vorfinanzierungen.....	22
8.15	Abgang von Anlagegütern .....	22
8.15.1	Umbuchung von Verwaltungs- ins Finanzvermögen.....	23
8.15.2	Abgang Verwaltungsvermögen - Grundstücke, Gebäude.....	23
8.15.3	Abgang Verwaltungsvermögen - diverse Anlagegüter .....	23
8.15.4	Abgang Verwaltungsvermögen - Strassenareal.....	24

22.01.2021 / Kapitel 8

8.15.5	Abgang Verwaltungsvermögen - Ersatz.....	24
8.15.6	Abgang Finanzvermögen .....	24
8.16	Anlagespiegel.....	25
8.17	Anhang.....	27
8.17.1	Anhang 1: Abschreibungen nach HRM2 - Zuweisungstabelle (Arbeitspapier KKAG).....	27

## Anlagenbuchhaltung und Anlagegüter

### 8.1 Allgemeines

In der Anlagenbuchhaltung (ALABU) werden die Vermögenswerte des Finanz- und Verwaltungsvermögens (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden. Folglich werden nebst den Vermögenswerten des Finanzvermögens (Sachanlagen) nur Ausgaben und Einnahmen mit mehrjähriger Nutzungsdauer, welche die Aktivierungsgrenze übersteigen und dadurch zwingend der Investitionsrechnung (IR) belastet werden müssen, in der Anlagenbuchhaltung erfasst. Wie unter HRM1 wird auch unter HRM2 das Finanzvermögen und dessen Veränderungen nicht über die Investitionsrechnung geführt, sondern direkt in der Bilanz gebucht.

Anlagegüter, welche über die Erfolgsrechnung beschafft werden, finden grundsätzlich keine Aufnahme in der Anlagenbuchhaltung. Für Inventarzwecke *können* solche Anlagen aber dennoch in der Anlagenbuchhaltung aufgeführt werden.

In der Bilanz wird das Finanz- und Verwaltungsvermögen nicht mehr detailliert aufgeführt, sondern lediglich in den einzelnen Bilanzgruppen als Total zusammengefasst.

Aufgrund der geringen Vermögenswerte sind Schulgemeinden nicht verpflichtet, das Finanzvermögen in der Anlagenbuchhaltung zu führen. Die jeweiligen Positionen sind im verlangten Detaillierungsgrad gemäss Kontoplan in der Bilanz zu erfassen.

Die Anlagenbuchhaltung liefert wichtige Informationen für die Budgetierung und die Erstellung der Aufgaben- und Finanzplanung. Zudem wird jährlich der in der Jahresrechnung im Anhang auszuweisende Anlagespiegel aus der Anlagenbuchhaltung generiert.

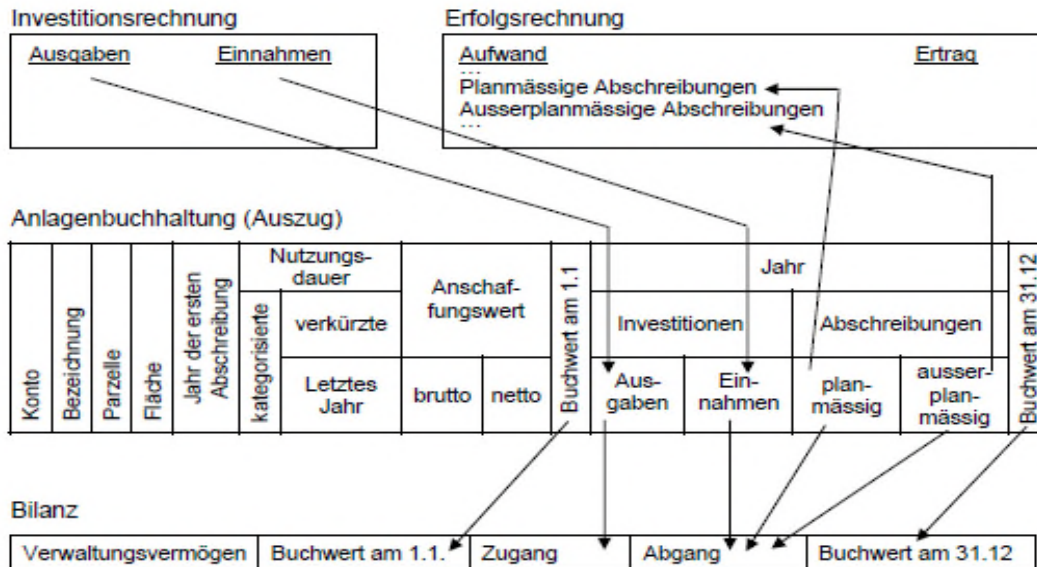
Anlagen von vorsteuerabzugsberechtigten Objekten werden sowohl in der ALABU, wie auch in der IR ohne MWSt erfasst. Nicht vorsteuerabzugsberechtigte Anlagen werden mit der MWSt erfasst. Die Zahlen in der ALABU müssen mit den Zahlen in der IR und der Bilanz übereinstimmen.

### 8.2 Grundlagen HRM2 Anlagenbuchhaltung (Fachempfehlung Nr. 12)

- 1 Die Anlagenbuchhaltung ist der besondere buchhalterische Ausweis über die Anlagegüter, in welchem die detaillierten Angaben über die Entwicklung dieser Posten erscheinen. Die zusammengefassten Bestandeswerte erscheinen in der Bilanz. In der Anlagenbuchhaltung werden die Vermögenswerte (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden (Anlagegüter).
- 2 Die Anlagegüter sind in Anlagekategorien zu unterteilen.
- 3 Die Bewertung der Anlagen im Finanzvermögen erfolgt bei Erstzugang zum Anschaffungswert, Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert.
- 4 Die Bewertung der Anlagen im Verwaltungsvermögen erfolgt beim Erstzugang zum Anschaffungswert; danach werden sie planmässig abgeschrieben. Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens werden höchstens zum Anschaffungswert bewertet und allenfalls wertberichtigt.
- 5 Eine Anlage ist zu aktivieren, wenn sie die vom Gemeinwesen für die entsprechende Anlagekategorie festgelegte Aktivierungsgrenze erreicht. Andernfalls ist sie über die Erfolgsrechnung direkt abzuschreiben.
- 6 Die Abschreibung der Anlagen im Verwaltungsvermögen erfolgt auf der Basis der Nutzungsdauer nach Anlagekategorie. Neben den betriebswirtschaftlichen Abschreibungen sind auch zusätzliche Abschreibungen möglich. Diese sind aber als ausserordentlichen Aufwand zu verbuchen.
- 7 Zur Dokumentation und Information über die Bewertung des Anlagevermögens ist ein Anlagespiegel zu erstellen. Er dient der Offenlegung der Rechnungslegungsgrundsätze, welche in der Anlagenbuchhaltung zur Anwendung kommen und der Dokumentation der Anlagen selbst.

### 8.3 Funktionsweise der Anlagenbuchhaltung

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



#### 8.3.1 Automatische Datenübernahme aus der Investitionsrechnung

Der Aufbau der Anlagenbuchhaltung ist je nach Systemanbieter unterschiedlich. Es wird im Folgenden eine Möglichkeit aufgezeigt, wie Angaben aus der Investitionsrechnung in die Anlagenbuchhaltung übernommen werden können.

##### 8.3.1.1. Konto- und Laufnummer

Die Struktur der Anlagenbuchhaltung muss von Anfang an gut geplant werden. Der Nummernkreis sollte sich in der Bilanz widerspiegeln, damit eine einfache Abstimmung der Bestände vorgenommen werden kann.. Es empfiehlt sich, in der Anlagenbuchhaltung zusätzlich eine vierstellige Laufnummer zu verwenden, wobei die ersten beiden Laufziffern für die Hauptanlagen, die dritte und vierte Laufziffer für Folge- oder Zusatzinvestitionen vorgesehen sind. Folge- oder Zusatzinvestitionen werden dadurch an eine bestehende Hauptanlage angeknüpft, wobei die ersten zwei Stellen der Laufnummer mit denjenigen der dazugehörigen Hauptanlage übereinstimmen.

Beispiel:

Erhält ein Schulhaus, welches im Jahr 2015 gebaut und in Betrieb genommen wird, die Kontonummer 1404.0100, erhält das nachträglich angebaute Vordach die Kontonummer 1404.0101.

##### 8.3.1.2. Bezeichnung der Anlage

Es wird die selbst gewählte Bezeichnung für das bestimmte Objekt übernommen und nicht die Bezeichnung gemäss Kontenrahmen.

Die Funktion über welche die Anlage investiert wird, wird in die Anlagenbuchhaltung übernommen, damit später die Abschreibungen auf die gleiche Funktion gebucht werden.

Beispiel:

Bezeichnung der Anlage: Spittelerstrasse 2015; Kontobezeichnung: Strassen

22.01.2021 / Kapitel 8

### **8.3.2 Manuelle Eingaben in der Anlagenbuchhaltung**

Um aus der Anlagenbuchhaltung die benötigten Auswertungen (Anlagespiegel: Ziffer 8.17) generieren zu können, müssen insbesondere folgende Angaben manuell erfasst werden:

- *Parzellenummer und Fläche bei Grundstücken*
- *Das Jahr der ersten Abrechnung*
- *Die kategorisierte Nutzungsdauer*
- *Versicherungswert Gebäudeversicherung, Objektnummer*

Bei Kleinbauten ist eine Zusammenfassung mehrerer Objektnummern oder Versicherungswerte sinnvoll.

### **8.3.3 Datenübernahmen aus der Anlagenbuchhaltung in die Bilanz**

Folgende Werte werden von der Anlagenbuchhaltung pro Anlage in die Bilanz übertragen:

- *Kontonummer (inkl. Laufnummer) und Bezeichnung*
- *Buchwert zu Jahresbeginn*
- *Zunahme (Investitionsausgaben)*
- *Abnahme (Investitionseinnahmen und Abschreibungen)*
- *Buchwert zum Jahresende*

Zusätzliche Abschreibungen werden in der Bilanz gesondert ausgewiesen und sind in der Anlagenbuchhaltung nicht enthalten.

### **8.3.4 Datenübernahmen aus Anlagenbuchhaltung in die Erfolgsrechnung**

Folgende Werte werden von der Anlagenbuchhaltung pro vierstelliges Funktionskonto in die Erfolgsrechnung übertragen:

- *Planmässige Abschreibungen*
- *Ausserplanmässige Abschreibungen*
- *Zusätzliche Abschreibungen*
- *Wertberichtigungen (bei Darlehen und Beteiligungen)*

### **8.3.5 Wertberichtigungen von Darlehen und Beteiligungen**

Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens werden analog dem Finanzvermögen bewertet. Sie können zwar in der Anlagenbuchhaltung bewirtschaftet werden, ihnen wird aber keine Nutzungsdauer zugewiesen. Auf- und Abwertungen sind manuell in der Spalte „ausserplanmässige Wertberichtigungen“ zu verbuchen (Aufwertungen mit einem negativen Vorzeichen).

Darlehen und Beteiligungen werden bilanziert und im Beteiligungsspiegel ausgewiesen.

Zu beachten: Erfolgsunwirksame Veränderungen von Darlehen und Beteiligungen erfolgen ebenfalls über die Investitionsrechnung (unabhängig von der Aktivierungsgrenze).

### **8.3.6 Berechnungen innerhalb der Anlagenbuchhaltung**

**Höhe der getätigten Investitionsausgabe:**

Entspricht der kumulierten Nettoinvestition einer Anlage.

**Wert der Anlage zu Beginn des laufenden Jahres:**

Entspricht dem Buchwert zu Beginn des aktuellen Jahres, respektive am Ende des vergangenen Jahres.

**Wert am Ende des laufenden Jahres:**

Entspricht dem Buchwert am Ende des aktuellen Jahres. Dieser ergibt sich aus dem Buchwert zu Beginn des Jahres zuzüglich Investitionsausgaben des laufenden Jahres, abzüglich Investitionseinnahmen und Abschreibungen des laufenden Jahres.

Der Jahresrechnung ist ein Auszug aus der Anlagenbuchhaltung (Anlagespiegel, siehe Ziffer 8.15) beizulegen.

**8.3.6.1. Planmässige Abschreibungen**

Die planmässigen Abschreibungen berechnen sich anhand der Nettoinvestitionen und der Nutzungsdauer. Da die Abschreibungen vergangener Jahre nicht rückwirkend angepasst werden können und sich der Buchwert jährlich ändern kann, berechnen sich die planmässigen Abschreibungen bei der Umstellung auf HRM2 bei bisherigem Verwaltungsvermögen oder im Falle einer Anpassung des Buchwertes (siehe Beispiel unten) anhand des Buchwertes am Ende des aktuellen Jahres und der Restnutzungsdauer (siehe Ziffer [8.11 Anlagekategorie und Nutzungsdauer](#)).

Im Jahr 2015 betragen die Nettoinvestitionen für eine neue Computeranlage Fr. 60'000. Die Anlage wird sofort in Betrieb genommen und die Nutzungsdauer beträgt vier Jahre. Diese Anlage wird ab dem Jahr 2015 planmässig mit 25 % bzw. Fr. 15'000 pro Jahr abgeschrieben.

Im Jahr 2017 wird die Buchhaltung zusammen mit der Nachbargemeinde betrieben, die Nachbargemeinde beteiligt sich deshalb mit Fr. 10'000 an der Computeranlage.

Dieser Beitrag wird als Investitionsbeitrag verbucht und reduziert somit den Nettoanschaffungswert auf Fr. 50'000. Der Buchwert beträgt im Jahr 2017 vor den Abschreibungen somit Fr. 20'000, in Bezug auf die Restnutzungsdauer von zwei Jahren wird die Anlage also 2017 und 2018 noch mit Fr. 10'000 abgeschrieben.

	2015	2016	2017	2018
<b>Buchwert per 1.1</b>	-	<b>45'000</b>	<b>30'000</b>	<b>10'000</b>
Investitionsausgaben Computeranlage	60'000	0	0	
<i>Investitionseinnahmen Computeranlage (Reduktion VV über Passivierung in IR)</i>			-10'000	
Planmässige Abschreibungen	-15'000	-15'000	-10'000	-10'000
<i>Ausserplanmässige Abschreibungen</i>				
<b>Buchwert per 31.12</b>	<b>45'000</b>	<b>30'000</b>	<b>10'000</b>	<b>0</b>
Restnutzungsdauer per 31.12	3 Jahre	2 Jahre	1 Jahr	

**8.3.6.2. Ausserplanmässige Abschreibungen (Wertberichtigungen)**

**Variante 1: Gleichmässige Mehrbelastung über Restnutzungsdauer**

Die Anlagenbuchhaltung kann so eingerichtet sein, dass die Höhe der ausserplanmässigen Abschreibungen automatisch berechnet wird. Während der verbleibenden (verkürzten) Nutzungsdauer wird die Anlage ausserplanmässig abgeschrieben und zwar in dem Ausmass, dass die Anlage am Ende der verkürzten Nutzungsdauer vollständig abgeschrieben ist.

22.01.2021 / Kapitel 8

Dem neuen Büromobiliar für Fr. 100'000 wird eine Nutzungsdauer von zehn Jahren zugewiesen. Nach der Lieferung im Sommer 2015 wird das Mobiliar somit gleich in Betrieb genommen und muss deshalb Ende Jahr erstmals planmässig mit Fr. 10'000 (Abschreibungssatz 10 %) abgeschrieben werden.

Im Jahr 2019 stellt man fest, dass das Büromobiliar bereits im Jahr 2021 (nach bereits sieben Jahren) ersetzt werden muss. Für die verbleibenden drei Jahren müssen deshalb nebst den planmässigen Abschreibungen auch ausserplanmässige Abschreibungen von Fr. 10'000 getätigt werden.

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Buchwert per 1.1</b>	<b>0</b>	<b>90'000</b>	<b>80'000</b>	<b>70'000</b>	<b>60'000</b>	<b>40'000</b>	<b>20'000</b>
Investitionsausgaben Büromobiliar	100'000						
<i>Investitionseinnahmen</i>							
Planmässige Abschreibungen	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000
<i>Ausserplanmässige Abschreibungen (Wertberichtigungen)</i>	0				-10'000	-10'000	-10'000
<b>Buchwert per 31.12</b>	<b>90'000</b>	<b>80'000</b>	<b>70'000</b>	<b>60'000</b>	<b>40'000</b>	<b>20'000</b>	<b>0</b>
Restnutzungsdauer per 31.12	9 Jahre	8 Jahre	7 Jahre	6 Jahre	2 Jahre	1 Jahr	

**Variante 2: Nachträgliche Umverteilung der Abschreibungslast über gesamte (verkürzte) Nutzungsdauer**

Im Fall einer Wertberichtigung aufgrund einer verkürzten Nutzungsdauer wird die Anlage ausserplanmässig abgeschrieben und zwar in dem Ausmass, dass die Anlage am Ende der verkürzten Nutzungsdauer vollständig abgeschrieben ist.

Dem neuen Büromobiliar für Fr. 100'000 wird eine Nutzungsdauer von zehn Jahren zugewiesen. Nach der Lieferung im Sommer 2015 wird das Mobiliar somit gleich in Betrieb genommen und muss deshalb Ende Jahr erstmals planmässig mit Fr. 10'000 (Abschreibungssatz 10 %) abgeschrieben werden.

Im Jahr 2019 stellt man fest, dass das Büromobiliar bereits im Jahr 2021 (nach bereits sieben Jahren) ersetzt werden muss. Die Nutzungsdauer von 10 Jahren wurde somit zu Beginn falsch eingeschätzt und beträgt tatsächlich lediglich 7 Jahre. Zum Zeitpunkt dieser Feststellung müssen die in den vergangenen Perioden zu tief ausgefallenen Abschreibungen sofort erfolgswirksam verbucht werden.

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Buchwert per 1.1</b>	<b>0</b>	<b>90'000</b>	<b>80'000</b>	<b>70'000</b>	<b>60'000</b>	<b>40'000</b>	<b>20'000</b>
Investitionsausgaben Büromobiliar	100'000						
<i>Investitionseinnahmen</i>							
Planmässige Abschreibungen	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000	-10'000
Tatsächlicher Abschreibungsbedarf bei Nutzungsdauer	14'286	14'286	14'286	14'286	14'286	14'286	14'284
<i>Ausserplanmässige Abschreibungen (Wertberichtigungen)</i>					21'430	-4'286	-10'000
<b>Buchwert per 31.12</b>	<b>90'000</b>	<b>80'000</b>	<b>70'000</b>	<b>60'000</b>	<b>28'570</b>	<b>14'284</b>	<b>0</b>
Restnutzungsdauer per 31.12	9 Jahre	8 Jahre	7 Jahre	6 Jahre	2 Jahre	1 Jahr	



## **8.4 Bewertung der Anlagen (Erstzugang)**

### **8.4.1 Bewertung Finanzvermögen**

Anlagen im Finanzvermögen werden bei erstmaliger Bilanzierung zu Anschaffungskosten bilanziert. Wenn der Verkehrswert tiefer ist als die Anschaffungskosten (bzw. der bilanzierte Wert), erfolgt eine Bilanzierung bzw. eine Wertberichtigung zum Verkehrswert. Entsteht bei der erstmaligen Bilanzierung kein Aufwand (Bsp. Schenkung, Tausch, Übertrag aus Verwaltungsvermögen) wird ebenfalls zu Verkehrswerten zum Zeitpunkt des Zugangs bilanziert.

Grundsätzlich sollten die Sachanlagen des Finanzvermögens mindestens selbsttragend sein, in der Regel aber eine marktübliche Rendite abwerfen.

In Bezug auf die Neubewertung des Finanzvermögens (Liegenschaften) gilt Fachempfehlung Nr. 6:

- 1 Ist bei einer Position des Finanz- oder des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtigt.
- 2 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 des Verwaltungsvermögens durch Zerstörung, Veralterung oder ähnliche Umstände den Wert teilweise oder ganz verloren hat bzw. er nicht mehr im bisherigen Ausmass genutzt werden kann.
- 3 Das Finanzvermögen ist periodisch neu zu bewerten.

Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzierungstichtag, wobei eine systematische Neubewertung der Finanzanlagen jährlich, der übrigen Anlagen (Liegenschaften im Finanzvermögen) periodisch (alle 5 Jahre), stattfindet.

### **8.4.2 Bewertung Verwaltungsvermögen**

Anlagen im Verwaltungsvermögen werden zu Anschaffungs-, bzw. Herstellungskosten bilanziert. Entstehen keine Kosten bzw. wurde kein Preis bezahlt, wird der Verkehrswert bilanziert.

#### **8.4.2.1 Überführung bestehendes Verwaltungsvermögen bei Politische Gemeinden**

Im Sinne der Empfehlung der Koordinationsgruppe wird im TG, beim Übergang auf HRM2 auf eine Neubewertung (Aufwertung) des bestehenden Verwaltungsvermögens verzichtet. Das bisherige Verwaltungsvermögen wird gemäss § 63 Abs. 5 RRV (RB 131.21) über 10 Jahre linear abgeschrieben.

#### **Empfehlung:**

Wenn zu hohe Belastungen aus grossen Investitionen der letzten Jahre entstehen, können solche Objekte aufgrund ihrer Restnutzungsdauer abgeschrieben werden. Mit dem Begriff „Investitionen der letzten Jahre“ sind solche gemeint, die erst seit zwei bis maximal 5 Jahren, genutzt werden und einen hohen Abschreibungsbedarf (Richtwert: über 5 Steuer-%) generieren.

#### **8.4.2.2 Überführung bestehendes Verwaltungsvermögen bei Schulgemeinden**

Um die lineare Abschreibungsmethode anwenden zu können, werden der Anschaffungswert und das Erstellungsdatum benötigt. Da jedoch die meisten Schulgemeinden bisher die degressive Abschreibungsmethode angewandt haben und über keine detaillierten Angaben verfügen, muss eine Möglichkeit zur Überführung geschaffen werden. Im Idealfall können diese Angaben aus den internen Unterlagen rekonstruiert werden, häufig würde jedoch der Aufwand zur Beschaffung der Daten unverhältnismässig hoch ausfallen.

Um die Überführung trotzdem vornehmen zu können, sind die Restwerte gemäss Buchhaltung mit einer verkürzten Nutzungsdauer abzuschreiben. Dabei gelten als Richtwerte folgende drei Zonen:

<b>Investition vor</b>	<b>Nutzungsdauer</b>
0-11 Jahren	28 Jahre
12-22 Jahren	17 Jahre
mehr als 22 Jahren	6 Jahre

In begründeten Fällen kann von den vorstehenden Restnutzungsdauern abgewichen werden. Dabei ist darauf zu achten, dass eine realistische Zeitspanne gewählt wird. Wird diese zu hoch angesetzt, wird das Ergebnis mit zu tiefen Abschreibungen belastet, was sich im Falle einer anstehenden Sanierung oder eines Umbaus negativ auswirken könnte.

### **Erstmalige Überführung**

Folgendes Beispiel zeigt das Vorgehen bei der Überführung nach Zonenmodell:

<b>Bestand Ende 2013</b>	
Buchwert Verwaltungsvermögen	3'380'000
Nutzungsbeginn	2002
Restnutzungsdauer	17 Jahre
Abschreibung linear pro Jahr	199'000
<i>Abschreibung degressiv vor Überführung</i>	<i>300'000</i>

Ist eine Zuteilung der einzelnen Objekte auf die drei Zonen nicht möglich, kann auch der Buchwert des Verwaltungsvermögens als Summe verwendet und einer Kategorie zugeordnet werden.

Die Anlagekategorien Mobilien und Informatik sind nicht nach vorliegendem Muster zu überführen, da von diesen die Anschaffungswerte und -daten bekannt sein müssten und die Nutzungsdauer kürzer ist.

<b>Nutzungsdauer</b>	<b>HRM1</b>	<b>HRM2</b>
Mobilien (Haustechnik)	max. 10 Jahre	8 Jahre
Informatik	max. 5 Jahre	4 Jahre

### **Verlängerung der Nutzungsdauer von 25 auf 33 Jahre ab 2014**

Sofern bereits eine Überführung in die lineare Abschreibungspraxis vorgenommen worden ist, gilt es die Restnutzungsdauer entsprechend anzupassen.

<b>Bestand Ende 2010 (Ausgangslage aus erstmaliger Überführung)</b>	
Buchwert Verwaltungsvermögen	5'107'000
Nutzungsbeginn	2002
<b>Restnutzungsdauer</b>	<b>13 Jahre</b>
Abschreibung linear pro Jahr	<b>393'000</b>
<i>Abschreibung degressiv vor Überführung</i>	<i>440'000</i>

<b>Bestand Ende 2013 (Verlängerung Nutzung)</b>	
Buchwert Verwaltungsvermögen	3'928'000
Nutzungsbeginn	2002
<b>Restnutzungsdauer (neu 17J abz. 3J)</b>	<b>14 Jahre</b>
Abschreibung linear pro Jahr	<b>281'000</b>
<i>Abschreibung linear Überführung 2011</i>	<i>393'000</i>

## 8.5 Aktivierungsgrenze

Es werden folgende Aktivierungsgrenzen empfohlen:

Gemeinden bis	1'000 Einwohner	Fr.	25' 000
Gemeinden über	1'000 bis 5'000 Einwohner	Fr.	50'000
Gemeinden über	5'000 bis 10'000 Einwohner	Fr.	75'000
Gemeinden über	10'000 Einwohner	Fr.	100'000

Die Aktivierungsgrenze von Fr. 100'000 ist zwingend. Überschreiten die Gesamtkosten pro Objekt die die festgelegte Aktivierungsgrenze wird es über die Investitionsrechnung abgerechnet und **muss als Anlage in der Anlagenbuchhaltung aufgenommen** werden.

Die Empfehlung beschränkt sich auf das Verwaltungsvermögen; für das Finanzvermögen gelangt keine Aktivierungsgrenze zur Anwendung, da unabhängig von der Höhe, immer zu Anschaffungskosten aktiviert werden muss. Grundsätzlich wird über die Investitionsrechnung nur Verwaltungsvermögen gebildet.

Die Aktivierungsgrenze ist bei der Umstellung auf HRM2 durch die Behörde per Entscheid festzulegen und muss in den Rechnungslegungsgrundsätzen ausgewiesen werden.

Die Berücksichtigung dieser Empfehlung ist zur Gewährleistung der Vergleichbarkeit unter den Gemeinden wesentlich.

## 8.6 Zugang Verwaltungsvermögen - Investitionsausgaben

Zugänge von Anlagegütern im Verwaltungsvermögen erfolgen immer über die Investitionsrechnung, wenn sie die sachlichen und finanziellen Kriterien der Aktivierung erfüllen. Bei der Investitionsausgabe ist eine Aufteilung in die verschiedenen Konti grundsätzlich nicht notwendig, eine Aufteilung erfolgt, sofern gewünscht, erst bei Inbetriebnahme des Objekts. Siehe auch Darstellung unter Ziffer 8.11.

Bei Objekten, die innerhalb eines Jahres abgeschlossen werden, erfolgt eine direkte Aktivierung auf dem regulären Bilanzkonto. Gleichzeitig mit der Buchung in der Finanzbuchhaltung ist das Objekt auch in der Anlagenbuchhaltung aufzunehmen.

Wenn die Ausgaben über mehr als ein Jahr laufen, werden sie am Ende des Rechnungsjahres als Anlagen im Bau aktiviert. Die Aufteilung in die verschiedenen Konti erfolgt erst bei der Umbuchung in das reguläre Bilanzkonto bei Inbetriebnahme. Die Bauabrechnung des Architekten oder des Projektleiters wird dabei zur Abstimmung der Finanzbuchhaltung benötigt.

In der Anlagenbuchhaltung ist der Status des Objekts anzupassen (z.B. von „Anlage in Bau“ zu „aktiv“). Je nach Software erfolgt der Statuswechsel unterschiedlich. Diesbezüglich sind die Informationen der Systemanbieter zu beachten.

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

Die Nettoinvestitionen sind grundsätzlich in die einzelnen Anlagekategorien aufzuteilen, können jedoch im Rahmen eines Gesamtprojektes bei Schulbauten auch summarisch aktiviert werden. Fest verbaute Haustechnik ist bei einem Neu- oder Erweiterungsbau über die Anlagekategorie der Hochbauten, bei Ersatz über die Kategorie Haustechnik zu aktivieren.

Die Gemeinde A baut ein Schulhaus ohne Investitionsbeiträge Dritter.

Gemeinde A (Investition Schulhaus)	Soll	Haben	Betrag
Investitionsausgabe	2170.5040	Geld	2'000'000
Aktivierung Hochbaute Anlage im Bau	1407.04	9990.6900.00	2'000'000
Umbuchung Hochbauten bei Inbetriebnahme	1404.00	1407.04	1'700'000
Umbuchung Mobilien bei Inbetriebnahme	1406.00	1407.04	300'000

Das gleiche Vorgehen gilt auch bei Investitionsbeiträgen, welche die Gemeinde an Dritte zahlt für die Mitfinanzierung eines bestimmten Projekts bzw. Objekts. Aufgrund der Verbuchung über die Investitionsrechnung (Konto 56xx) führt dies zu einer Aktivierung in der Bilanz (siehe Gemeinde B).

Die Gemeinde A baut ein Schulhaus und erhält einen Investitionsbeitrag von Fr. 500'000 von der Gemeinde B.

Gemeinde A (Investition Schulhaus)	Soll	Haben	Betrag
Investitionsausgabe	2170.5040	Geld	2'000'000
Aktivierung Hochbaute Anlage im Bau	1407.04	9990.6900	2'000'000
Erhalt Investitionsbeitrag von Gemeinde B	Geld	2170.6320	500'000
Aktivierung Investitionsbeitrag	9990.5900	1407.04	500'000
Umbuchung Hochbauten bei Inbetriebnahme	1404.00	1407.04	1'200'000
Umbuchung Mobilien bei Inbetriebnahme	1406.00	1407.04	300'000

Gemeinde B (Investition Schulhaus)	Soll	Haben	Betrag
Investitionsbeitrag an Gemeinde A	2170.5620	Geld	500'000
Aktivierung Investitionsbeitrag Anlage im Bau	1469.00	9990.6900	500'000
Umbuchung Invest.beitrag bei Inbetriebnahme	1462.00	1469.00	500'000

### 8.6.1 Zugang Verwaltungsvermögen - Investitionseinnahmen

Investitionseinnahmen sind nach dem Nettoprinzip dem entsprechenden Anlagegut gutzuschreiben, für das die Einnahme bestimmt ist. Diese Einnahmen sind Ende Jahr als Minusbetrag auf den Aktivposten zu buchen bzw. zu passivieren und verringern somit den bilanzierten Wert des Objekts. Das gleiche Vorgehen wie in der Buchhaltung ist auch in der Anlagenbuchhaltung anzuwenden.

Gemeinde A (Investitionseinnahme Schulhaus)	Soll	Haben	Betrag
Investitionseinnahmen	Geld	217063xx.	500'000
Passivierung Investitionseinnahmen Ende Jahr	9990.5900	1404.xx	500'000

### 8.6.2 Zugang Verwaltungsvermögen - Anschlussgebühren

Eine Ausnahme bei den Investitionseinnahmen bilden die Anschlussgebühren. Können sie keinem bestimmten Objekt zugeordnet werden, werden sie Ende Jahr nach dem Bruttoprinzip als passivierte Investitionsbeiträge bilanziert.

Die Gemeinde A vereinnahmt Anschlussgebühren in der Abwasserbeseitigung.

Gemeinde A	Soll	Haben	Betrag
Erhalt Anschlussgebühren	Geld	7201.6370	400'000
Passivierung Anschlussgebühren Ende Jahr	9990.5900.02	2068.71	500'000

Die passivierten Investitionsbeiträge werden im Folgejahr nach der Sollstellung planmässig aufgelöst, siehe unter Ziffer 8.9 Aktivierung Nettoinvestitionen.

In der Anlagenbuchhaltung stellen die Anschlussgebühren ein eigenes Objekt dar. Je nach Systemanbieter muss in der Anlagenbuchhaltung für jedes Jahr ein neues Objekt eröffnet werden.

## 8.7 Zugang Finanzvermögen

Zugänge von Anlagegütern im Finanzvermögen erfolgen direkt über die Bilanz (108x.xx an Geld). Diese Zugänge sind für Politische Gemeinden auch in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen. Schulgemeinden können bei einer detaillierten Erfassung in der Bilanz auf die Aufnahme des Finanzvermögens in der Anlagebuchhaltung verzichten.

## 8.8 Gemischtgenutzte Anlage - Zugang Finanz- & Verwaltungsvermögen

Wird ein Gebäude gebaut, welches sowohl als Verwaltungsgebäude sowie als Liegenschaft Finanzvermögen genutzt wird, wird anhand des Schwerpunktprinzips entschieden, ob die Investition über die Investitionsrechnung erfolgt (Schwerpunkt Verwaltungsvermögen) oder direkt über die Bilanz abgewickelt wird (Schwerpunkt Finanzvermögen). Gelangt der Schwerpunkt Finanzvermögen zur Anwendung, so ist der Anteil Verwaltungsvermögen gemäss Buchungsbeispiel auszuscheiden.

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

Mit der Zuteilung des Objekts zum Verwaltungsvermögen besteht auf der gesamten Anlage eine Abschreibungspflicht (Nutzungsdauer 33 Jahre, Abschreibungssatz 3.03 %). Die Mietzinseinnahmen der vermieteten Wohnung werden dafür der entsprechenden Funktion gutgeschrieben.

Gemeinde A	Soll	Haben	Betrag
Investitionsausgaben Hochbauten	0290.5040	Geld	1'850'000
Aktivierung Hochbaute „Anlage im Bau“	1407.04	9990.6900.00	1'850'000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	1404.00	1407.04	1'850'000
Planmässige Abschreibung (ganze Anlage) (ND 33 J.)	0290.3300.40	1404.00	56'055
Mietzinseinnahmen Verwaltungsvermögen	Geld	0290.4470	1'350

Gemeinde A baut ein Gebäude. Aufgrund der Zweckbestimmung des Objekts erfolgt eine Zuteilung zum Finanzvermögen. Jedoch muss der Anteil des Verwaltungsvermögens ausgeschieden werden. Dieser Anteil ist zu aktivieren und planmässig abzuschreiben.

Gemeinde A	Soll	Haben	Betrag
Erstellung Gebäude Anlage im Bau	1087.0x	Geld	950'000
Umbuchung Hochbaute bei Inbetriebnahme	1084.0x	1087.0x	650'000
Abgang im Finanzvermögen (Anteil VV)	0290.5040	1087.0x	300'000
Aktivierung des Anteil Verwaltungsvermögen	1404.0x	9990.6900.00	300'000

Planmässige Abschreibung (Anteil VV) (ND 33 J.)	0290.3300.40	1404.00	9'090
---	--------------	---------	-------

## 8.9 Aktivierung der Nettoinvestitionen

**Die bisherige Praxis der Aktivierung der Nettoinvestitionen wird beibehalten.** Eine Ausnahme ergibt sich bei den Anschlussgebühren, wo ein vereinfachtes Bruttoprinzip Anwendung findet.

### 8.9.1 Investitionseinnahmen

Die Investitionseinnahmen (Perimeterbeiträge, Subventionen, Anschlussgebühren etc.) sind jenem Anlagegut gutzuschreiben, für welches diese Einnahmen bestimmt sind. Folglich sind die Nettoinvestitionen Basis für die Berechnung der linearen Abschreibungen (Nettoprinzip = Mindeststandard HRM2).

Perimeterbeiträge, Subventionen und Beiträge Dritter können in der Regel einem bestimmten Anlagegut zugeordnet werden. Anders verhält es sich mit Anschlussgebühren (speziell im Bereich Wasserversorgung / Abwasserentsorgung, siehe nächster Absatz).

### 8.9.2 Anschlussgebühren

Die Gebühr wird nicht für einen bestimmten Leitungsstrang erhoben, sondern ist für die Finanzierung der gesamten Anlage vorgesehen. Die Anschlussgebühren sind – obwohl sie keinem bestimmten Anlagegut zugewiesen werden können – in der Anlagenbuchhaltung aufzunehmen. Aus abschreibungstechnischen Gründen sind die Einnahmen immer auf dem ältesten Anlagerestwert abzutragen (Minusanlage). Dies bedingt allerdings, dass sämtliche Investitionsausgaben brutto aktiviert und die Investitionseinnahmen brutto passiviert werden.

Es wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass immer höhere Anlagerestwerte vorhanden sind, als Anschlussgebühren vereinnahmt werden können. Sollte dennoch kein Anlagerestwert mehr vorhanden sein, so wären allfällige Einnahmenüberschüsse direkt in der Erfolgsrechnung (Spezialfinanzierung) zu buchen.

In der Investitionsrechnung wurden im Bereich Abwasser Ausgaben von Fr. 100'000 getätigt. Im gleichen Jahr konnten Anschlussgebühren von Fr. 60'000 vereinnahmt werden. Würden nun Nettoinvestitionsausgaben von lediglich Fr. 40'000 in der Anlagebuchhaltung erfasst, so würden die Einnahmen auf der neuesten und nicht auf der ältesten Anlage gutgeschrieben. Dies würde sich einerseits nachteilig auf den Abschreibungsbedarf der Gemeinde auswirken und andererseits den Anlagerestwert verfälschen.

Zur Verbuchung der Anschlussgebühren gibt es grundsätzlich zwei Varianten:

#### 8.9.2.1 Variante 1: Nettoprinzip

Die Anschlussgebühren werden beim ältesten Anlageobjekt passiviert. Dies führt zu jährlich ändernden Abschreibungsquoten beim ältesten Anlageobjekt. Das Nettoprinzip ist vor allem anwendbar, wenn eine Einnahme einer bestimmten Anlage zugeteilt werden kann.

#### 8.9.2.2 Variante 2: vereinfachtes Bruttoprinzip

Die Anschlussgebühren werden als Objekt geführt mit fester Nutzungsdauer von 20 Jahren (Mischwert), Konto 2068.71 (Wasserwerk) und jährlich zur Verringerung des Abschreibungsaufwandes verwendet. Es handelt sich um eine Annäherung ans Bruttoprinzip, mit dem Vorteil, dass die Abschreibungsquoten in der Anlagenbuchhaltung nicht beeinflusst werden. Die Vereinfachung besteht darin, dass die unterschiedliche Nutzungsdauer der verschiedenen Anlagekategorien unberücksichtigt bleibt, weil für eine Zuweisung sachliche Argumente fehlen.

### Umsetzungsempfehlung

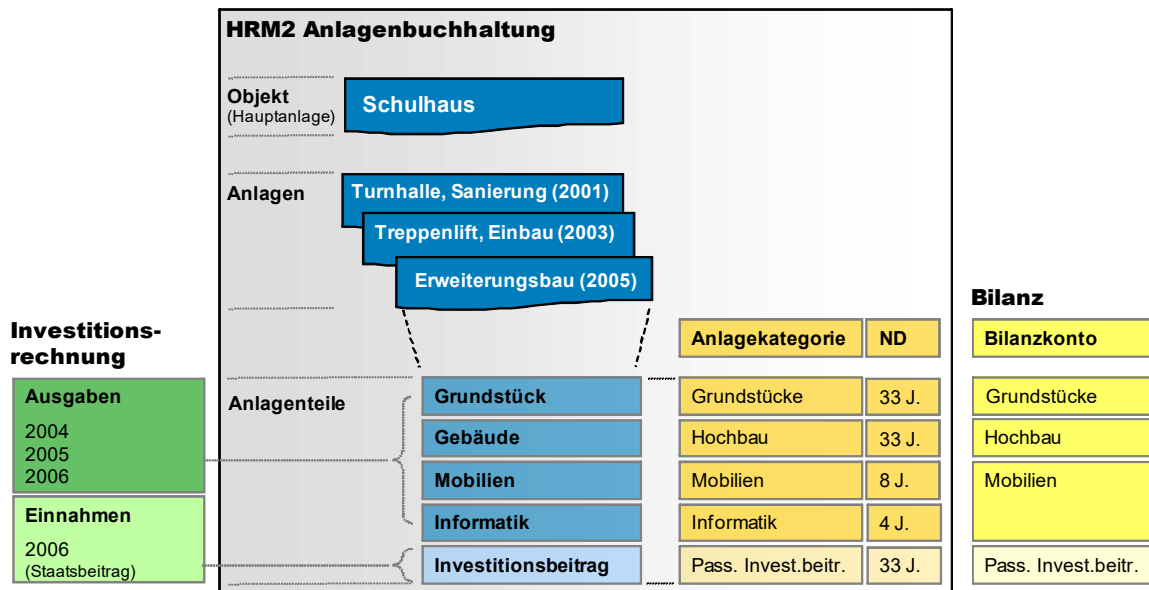
Solange eine Einnahme einer bestimmten Anlage zugeteilt werden kann, werden die Ausgaben netto aktiviert (Variante 1). Wenn aber die Einnahmen keiner konkreten Investition zugeteilt werden können und sich als Einkauf in ein bestehendes System verstehen (Kanalisationsnetz, Wasserversorgungs-

22.01.2021 / Kapitel 8

netz), werden Ausgaben und Einnahmen brutto und ohne Verrechnung aktiviert bzw. passiviert (Variante 2).

Ähnlich verhält es sich mit Vorfinanzierungen und Erneuerungsfonds, die gemäss Auslegung zur Fachempfehlung Nr. 8 des SRS nach Nutzungsdauer des finanzierten Objektes in jährlichen Tranchen aufgelöst werden.

## 8.10 Schematische Darstellung der Anlagenbuchhaltung



Beispiel: Die Gemeinde tätigt einen Erweiterungsbau des Schulhauses. Ab dem Jahr 2005 kann dieser genutzt werden. Die Anlage bzw. die Investitionskosten sind in der Anlagenbuchhaltung gemäss den vorgegebenen Anlagekategorien aufzuteilen:

Anlagekategorie	Nutzungsdauer	Bemerkungen
Grundstück	33 Jahre	Falls Ausgaben für das Grundstück getätigt werden müssen, werden diese über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben
Gebäude	33 Jahre	
Mobilien, Ausstattungen, Maschinen	8 Jahre	
Informatikanschaffungen	4 Jahre	
Staatsbeitrag	~	Mit einem allfälligen Staatsbeitrag an die Investitionen muss entsprechend der gewählten Option nach Fachempfehlung Nr. 10 verfahren werden: Bei der Aktivierung der Nettoinvestitionen ist der Beitrag auf die Anlage aufzuteilen (Option 1 = Umsetzung TG); bei der Aktivierung der Bruttoinvestitionen wird der Beitrag passiviert und über die Nutzungsdauer der Anlage aufgelöst (Option 2).

Betreffend gemischte Nutzung siehe auch Ziffer 8.6 und 8.11.1.

## 8.11 Anlagekategorie und Nutzungsdauer

Der Kanton TG hält sich an nachstehend aufgeführte Empfehlung der Koordinationsgruppe HRM2 der KKAG, wobei zusätzliche Abschreibungen unter besonderen Voraussetzungen möglich sind.

Im Kanton TG ist nur die lineare Abschreibung zulässig. Massgebend ist der Anhang zur RRV über das Gde-RW (RB 131.21).

Anlagekategorie		Nutzungsdauer	Abschreibungssatz	
			linear	degressiv
1	Grundstücke nicht überbaut Abweichung zu HRM2; überbaute Grundstücke werden über die Nutzungsdauer des Objektes abgeschrieben	40 Jahre	2.50 %	10.00 %
2	Gebäude, Hochbauten	33 Jahre	3.03 %	12.00 %
3	Tiefbauten (Strassen, Plätze, Friedhof etc.)	40 Jahre	2.50 %	10.00 %
4	Wald, Alpen und übrige Sachanlagen	40 Jahre	2.50 %	10.00 %
5	Kanal- und Leitungsnetze, Gewässerverbauungen	50 Jahre	2.00 %	8.00 %
6	Orts- und Regionalplanungen sowie übrige Planungen	10 Jahre	10.00 %	35.00 %
7	Mobilen, Ausstattungen, Maschinen und allgemeine Motorfahrzeuge	8 Jahre	12.50 %	40.00 %
8	Spezialfahrzeuge (Feuerwehr, Strassenreinigung etc.)	15 Jahre	6.67 %	25.00 %
9	Informatik- und Kommunikationssysteme	4 Jahre	25.00 %	60 %
10	Immaterielle Anlagen	5 Jahre	20.00 %	50 %
11	Investitionsbeiträge	~	Nach Nutzungsdauer des finanzierten Objektes	
12	Anlagen im Bau	~	keine planmässige Abschreibung	
13	Darlehen	~	keine planmässige Abschreibung	
14	Beteiligungen, Grundkapitalien	~	keine planmässige Abschreibung	

### Bemerkungen zu den Anlagekategorien

Spezifische Branchenregelungen gehen bei den Anlagekategorien und Nutzungsdauern vor, d.h. für Bereiche, für die Branchenregelungen bestehen, gelten die hier aufgeführten Abschreibungsregelungen nur subsidiär. Für die Branchenregelungen wird auf das Arbeitspapier „Anlagenbuchhaltung, Investitionsrechnung“ der Koordinationsgruppe verwiesen: [www.kkag-cacsfc.ch](http://www.kkag-cacsfc.ch) →Arbeitspapiere.

Hinweise zu den Anlagekategorien:

- (1) Nicht überbaute Grundstücke werden über 40 Jahre abgeschrieben; überbaute Grundstücke sind der jeweiligen Anlage zuzuordnen.
- (2) Für provisorische Bauten und Anlagen ist eine reduzierte Nutzungsdauer von 10 bis 20 Jahren, längstens aber die geplante Nutzungsdauer, anzuwenden.
- (11) Investitionsbeiträge haben dieselbe Nutzungsdauer wie das finanzierte Objekt.
- (13) Darlehen und (14) Beteiligungen werden nicht abgeschrieben, solange keine Wertminderung eintritt.
- (14) Für Beteiligungen ist keine Nutzungsdauer zuweisbar. Die Beteiligungen sind auf ihre Werthaltigkeit hin zu überprüfen und im Beteiligungsspiegel aufzuführen.

Eine Zuweisungstabelle gemäss **Anhang 1** hilft allfällige Zuweisungsfragen zu beantworten. Diese wird aufgrund von Erfahrungen im Rahmen der Umsetzung aktualisiert.



22.01.2021 / Kapitel 8

### **8.11.1 Gemischte Nutzungen**

Eine besondere Aufmerksamkeit ist jenen Investitionen zu widmen, die eine gemischte Nutzung aufweisen und daraus unterschiedliche Nutzungsdauern resultieren.

In Fällen von Investitionen mit gemischter Nutzung ist das Anlagegut als Ganzes (Neubau) oder aufgeteilt und gesondert nach den vorgegebenen Nutzungsdauern in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen. Die vorgegebenen Anlagekategorien geben den möglichen Detaillierungsgrad für die Aufteilung des Anlagegutes vor.

Aus der Anlagenbuchhaltung muss der Gesamtwert der Anlagen hervorgehen können.

Siehe auch Ziffer 8.8 und Darstellung unter Ziffer 8.10.

### **8.11.2 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.

Bei Investitionsbeiträgen orientiert sich die Nutzungsdauer ebenfalls an der Art der Investition. Die Nutzungsdauer ist so zu wählen, als ob es sich um eine eigene Investition handelt. Somit ist abzuklären, welche Art von Anlagegut mit dem Investitionsbeitrag mitfinanziert wird.

Die Gemeinde ist Mietglied eines Abwasserreinigungsverbandes. Dieser erstellt einen Hauptsammelkanal woran die Gemeinde einen Investitionsbeitrag leisten muss. Die Nutzungsdauer für Kanalnetz beträgt 50 Jahre. Somit ist der Beitrag in der Anlagebuchhaltung mit der Nutzungsdauer von 50 Jahren zu erfassen.

Siehe auch Beispiel unter Ziffer 8.6.

## **8.12 Erwerb von gebrauchtem Verwaltungsvermögen (Occasionen)**

Sofern eine Investition in gebrauchtes Verwaltungsvermögen getätigt wird, ist bei der Festlegung der Nutzungsdauer folgendes zu beachten:

Das Anlagegut kommt neu in die Anlagenbuchhaltung, die Nutzungsdauer ist aber unter Umständen auf die Restnutzungsdauer zu reduzieren. Wird die Anlage vor / nach dem Erwerb saniert, so können sich unterschiedliche Nutzungsdauern ergeben.

### **Kauf eines gebrauchten Tanklöschfahrzeug**

Die Gemeinde erwirbt ein gebrauchtes Tanklöschfahrzeug für Fr. 120'000. Die erste Inverkehrssetzung des Fahrzeuges erfolgte vor sieben Jahre. Das Fahrzeug hat somit seine Nutzungsdauer bereits zu 7/15 erreicht.

Die Investition ist in der Anlagebuchhaltung mit Fr. 120'000 zu erfassen. Der aktivierte Wert ist auf die verbleibende Restnutzungsdauer von acht Jahren (Restnutzungsdauer) linear abzuschreiben. Dies ergibt einen jährlichen Abschreibungsbetrag von Fr. 15'000.

### **Erwerb einer Eigentumswohnung mit gleichzeitigem Umbau**

Die Gemeinde kauft eine 20-jährige Eigentumswohnung für Fr. 300'000 und baut sie für weitere Fr. 250'000 für die Schuldienste um.

Die Wohnung hat ihre Nutzungsdauer bereits zu rund 60% erreicht. Die Anlage von Fr. 300'000 ist daher auf die verbleibende Restnutzungsdauer von 13 Jahren abzuschreiben.

Der Umbau für Fr. 250'000 hingegen ist neu. Je nach Art des Umbaus (Hochbau, Ausstattung, Mobilien, EDV, usw.) ist diesem Anlageteil die volle Nutzungsdauer zuzuweisen.

22.01.2021 / Kapitel 8

### 8.13 Wertvermehrnde und werterhaltende Investitionen

Wertvermehrnde Investitionen über der Aktivierungsgrenze werden in der Investitionsrechnung verbucht. Wertvermehrnde Investitionen unter der Aktivierungsgrenze und werterhaltende Investitionen werden der Erfolgsrechnung belastet.

Unterscheidung zwischen werterhaltenden und wertvermehrnden Investitionen:

Investitionen		
Wererhaltende Investitionen	Wererhaltende Investitionen	Wertvermehrnde Investitionen
nicht aktivierbar Erfolgsrechnung	aktivierbar Investitionsrechnung	
Kleine Unterhaltsarbeiten ohne bauliche Fachkenntnisse  Behebung kleinerer Mängel, funktioneller, betrieblicher und periodischer Unterhalt, Wartung	Umbau, Erweiterung, Renovationen	Umbau, Erweiterung, Neubau, Ersatzneubau, Anschaffungen, Erwerb  Qualitative oder quantitative Steigerung der Nutzung

#### 8.13.1 Wertvermehrnde Investition

Wertvermehrnd ist eine Investition, wenn dadurch zusätzlicher künftiger wirtschaftlicher Nutzen geschaffen oder die Nutzung gesteigert wird durch:

- Verlängerung der ursprünglichen Nutzungsdauer
- Erhöhung der Kapazität / des Raumvolumens
- Massgebliche Verbesserung des Raumstandards
- Verringerung der Betriebs- und Unterhaltskosten

#### 8.13.2 Werterhaltende Investitionen

Als werterhaltend gelten sämtliche Ausgaben, welche die Nutzung des Anlageguts im Rahmen der geplanten Nutzungsdauer und des geplanten Nutzungsumfangs sicherstellen, aber dessen Wert nicht erhöhen. Werterhaltende Ausgaben werden nicht aktiviert, wenn es sich um Unterhaltsarbeiten handelt, sondern in der Erfolgsrechnung verbucht. Zum Unterhalt zählt Aufwand zur Erhaltung oder Wiederherstellung eines gebrauchswerten Zustands vorhandener Anlagen. Dazu zählen auch Ausgaben für die Anpassungen an den zeitgemässen Komfort oder an den gebräuchlichen Stand der Technik.

Grössere Umbauten und Erweiterungen werden über die Investitionsrechnung gebucht und in die Anlagenbuchhaltung aufgenommen, wenn es sich zwar um werterhaltende Massnahmen handelt, aber gegenüber dem bisherigen Standard eine qualitative oder quantitative Steigerung der Nutzung erzielt wird ohne Änderung der Betriebs- oder Gebäudestruktur.

Siehe auch Ziffer 8.13.5.

22.01.2021 / Kapitel 8

### **8.13.3 Folgeinvestitionen**

Die Bestimmungen für die Aktivierung von Anlagen im Verwaltungsvermögen gelten grundsätzlich auch für Folgeinvestitionen in bereits bestehende Anlagen. Eine Folgeinvestition muss einen wertvermehrenden Charakter oder eine qualitative oder quantitative Steigerung des Nutzen haben, damit sie aktiviert werden kann.

Es werden folgende Arten von Folgeinvestitionen unterschieden:

- 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 sparen.
- Erweiterungsinvestition: Beschaffung zusätzlicher Anlagen, um das vorhandene Leistungspotential zu vergrössern.

Im Umgang mit den Folgeinvestitionen sind in der Anlagenbuchhaltung folgende zwei Varianten möglich:

- Aktivierung als eigene Anlage: Die Folgeinvestition wird als eigene Anlage in der gleichen Anlagekategorie wie die Hauptanlage (Objekt) angelegt. Die Nutzungsdauer der Folgeinvestition wird gemäss den vorgegebenen Nutzungsdauern je Anlageart übernommen. Die Bewertungsdaten der Hauptanlage werden nicht verändert.
- Aktivierung auf Hauptanlage (Objekt): Die Folgeinvestition wird auf die Hauptanlage (Objekt) abgerechnet. Ab dem Zeitpunkt des Zugangs der Folgeinvestition gilt die (Rest-)Nutzungsdauer der Hauptanlage auch für den Wert der Folgeinvestition, d.h. die Folgeinvestitionen werden über die Restnutzungsdauer der Hauptanlage abgeschrieben. Die Nutzungsdauer der Hauptanlage wird nicht verändert.

*Anmerkung: Im Umgang mit Folgeinvestitionen fehlen Erfahrungen und es lassen sich auch kaum alle möglichen Fälle darstellen, weshalb hier ein entsprechender Ermessensspielraum offen bleibt. So kann beispielsweise durch eine Gesamtrenovation auch die Nutzungsdauer der Hauptanlage verlängert werden.*

### **8.13.4 Erschliessungsrestkosten**

Bei Erschliessungen sind für die Zuweisung zur Investitionsrechnung die Gesamtkosten massgebend. Wenn indessen nahezu die gesamten Kosten nach dem Verursacherprinzip über Erschliessungsbeiträge finanziert wird, können geringe Restkosten entstehen, deren Aktivierung kaum Sinn macht. Die der Gemeinde verbleibenden über öffentliche Mittel zu finanzierenden Restkosten unterhalb der Aktivierungsgrenze können daher auf die Erfolgsrechnung übertragen werden.

### **8.13.5 Unterhalts-, Sanierungs- und Umbaukosten**

In Ergänzung zum Ziffer 8.13 „Wertvermehrende und werterhaltende Investitionen“ werden grössere Umbauten und Erweiterungen zwar über die Investitionsrechnung verbucht, der werterhaltende Anteil jedoch auf die Erfolgsrechnung übertragen. In der Investitionsrechnung bleibt nur der wertvermehrende Anteil. Dies entspricht der bisherigen Praxis.

Die Anteile für „warterhaltend“ und „wertvermehrend“ werden aufgrund sachlicher Kriterien, wenn möglich durch das Ingenieurbüro bzw. Architekt in Absprache mit der Gemeinde ermittelt.

Die Ermittlung des Unterhaltsanteils erfolgt nur, wenn die Gesamtkosten pro Objekt die Aktivierungsgrenze überschreiten sonst wird direkt über die Erfolgsrechnung gebucht.

Die Schulgemeinden aktivieren grundsätzlich die gesamten Unterhaltskosten, wenn die Aktivierungsgrenze überschritten ist.

22.01.2021 / Kapitel 8

#### **8.13.5.1. Strassensanierung**

Aufgrund bisheriger Erfahrungen ist bei Strassensanierungen von einem Unterhaltsanteil (werterhaltend) von 10 bis 50 % auszugehen.

Mögliches Beurteilungsraster zur Ermittlung des Unterhaltsanteils bei Strassensanierungen:

	<u>Unterhaltsanteil</u>
Baustelleneinrichtung	1/3 bis 1/2 der Kosten
Voranstrich	voll
Belag	2 bis 2.5 cm
Kosten für Tiefer-/Höhersetzen von Kanalisationsabdeckungen und Gussdeckel	1/2
Diverses und Honorare	1/10 bis 1/5 der Kosten
Bei noch nicht staubfreien Strassen	ca. 1/10 der Erarbeiten und ca. 10 % der Fundation

Der Unterhaltsanteil berechnet sich bei jedem Vorhaben individuell anhand des Kostenvoranschlages. Als Unterhalt gilt alles, was zur Erneuerung des Deckbelages von 2 bis 2.5 cm Dicke bzw. der HMT von 2 bis 2.5 cm Dicke nötig ist.

#### **8.13.5.2. Umbaukosten von Hochbauten im Verwaltungsvermögen**

Für Hochbauten im Verwaltungsvermögen ist die Ermittlung des Unterhaltsanteils komplexer, weil die Möglichkeiten umfassender sind. Die Unterhaltsanteile können von ca. 10 % bis über 50 % ausmachen.

Zur Nutzungsdauer verschiedenster Einrichtungen in Wohn- und Geschäftsräumen besteht eine Lebensdauertabelle, die durch den Hauseigentümerverband Schweiz (HEV) in Zusammenarbeit mit dem Schweizerischen Mieterinnen- und Mieterverband (MV) erarbeitet wurde.

Die Schulgemeinden aktivieren grundsätzlich die gesamten Umbaukosten, wenn die Aktivierungsgrenze überschritten ist. Auf eine Ermittlung des werterhaltenden Anteils wird verzichtet.

#### **8.13.5.3. Umbaukosten von Hochbauten im Finanzvermögen**

Hochbauten im Finanzvermögen sind nicht direkt von dieser Regelung betroffen, da sie nicht über die Investitionsrechnung gebucht werden. Vielfach wird für diese Liegenschaften ein Erneuerungsfonds geführt, über den Sanierungskosten finanziert werden können.

Der wertvermehrende Anteil wird als separate Anlage oder als Unteranlage aktiviert.

### **8.14 Abschreibungen**

Das Verwaltungsvermögen ist innerhalb der Nutzungsdauer nach der linearen Abschreibungsmethode planmässig auf null abzuschreiben.

Dies setzt voraus, dass die getätigten Investitionen, welche in der Investitionsrechnung verbucht wurden, in der Anlagenbuchhaltung erfasst werden.

Beim Abschluss der Investitionsrechnung finden die getätigten Investitionen Aufnahme in der Anlagenbuchhaltung. Entsprechend ihrer Investitionsart ist die Anlage den vorgegebenen Anlagekategorien und der entsprechenden Nutzungsdauer zuzuordnen (Ziffer 8.11 Anlagekategorien und Nutzungsdauern). Je nach System und Einrichtung der Anlagenbuchhaltung können die Investitionsausgaben auch bei der Erfassung der Kreditorenrechnung in die Anlagenbuchhaltung aufgenommen werden.

22.01.2021 / Kapitel 8

Die Abschreibungen beginnen im Jahr der Nutzung mit einer vollen Abschreibungstranche. Rundungen dürfen vorgenommen werden. Die letzte Abschreibungsrate ist dann entsprechend anzupassen. In den Jahren vor der Nutzung erfolgt die Aktivierung über das Konto Anlagen im Bau. Ab Beginn der Nutzung wird der Betrag auf das korrekte Bilanzkonto umgebucht.

#### 8.14.1 Abschreibung von Grundstücken des Verwaltungsvermögens

In Abweichung zum Handbuch HRM2 der FDK aber in Übereinstimmung mit den Empfehlungen der Koordinationsgruppe HRM2 der KKAG sowie den kantonalen Rechtsgrundlagen werden Grundstücke im Verwaltungsvermögen abgeschrieben. Abgrenzung: Nicht öffentlichen Zwecken dienende Grundstücke bzw. Reserveland werden als Finanzvermögen geführt und folglich nicht abgeschrieben.

#### 8.14.2 Zusätzliche Abschreibungen

Zusätzliche Abschreibungen sind gemäss § 50 Abs. 3 RRV Gde-RW zulässig; diese sind durch die Exekutive an Regeln zu binden. Sie werden als ausserordentlicher Aufwand (Artengliederung 383) verbucht und in der Bilanz unter den kumulierten zusätzlichen Abschreibungen (Gruppe 148), separat ausgewiesen. Bei negativem Rechnungsabschluss sind keine zusätzlichen Abschreibungen möglich. Führen die zusätzlichen Abschreibungen zu einem Aufwandüberschuss (Verlust) in der Erfolgsrechnung, sind sie entsprechend zu kürzen. Situationsbezogene zusätzliche Abschreibungen zur taktischen Verschlechterung von Rechnungsabschlüssen sind nicht zulässig.

Die Verwendung der zusätzlichen Abschreibungen ist aus der Anlagenbuchhaltung bzw. dem Anlagepiegel ersichtlich. Die zusätzlichen Abschreibungen führen dazu, dass die jährlichen Abschreibungsquoten der planmässigen Abschreibungen reduziert werden, mit Ausnahme bei den Schulgemeinden.

Bei der Reduktion des jährlichen Abschreibungsaufwandes wird jeweils der Buchwert per Ende Jahr zur Abschreibungsbasis. In unserem Beispiel wird somit vom Buchwert Fr. 1'432'500 und der Restnutzungsdauer von 39 Jahren die weitere Abschreibung von Fr. 36'730 im Jahr 2015 errechnet.

Reduktion des jährlichen Abschreibungsaufwandes	2014	2015	Soll	Haben
<b>1401.01 Strassen</b>				
<b>Buchwert per 1.1</b> (Anschaffungswert)	<b>0</b>	<b>1'432'500</b>		
Investition Strassen	1'500'000			
Planmässige Abschreibungen Strassen (2.5%, 40 Jahre)	37'500	<b>36'730</b>	3300.10	1401.09
<i>Wertberichtigung Strassen</i>	0	0		
Zus. Abschreibungen Strassen (kumuliert)	30'000	0	3830.10	1480.10
<b>Buchwert per 31.12</b>	<b>1'432'500</b>	<b>1'395'770</b>		
Restnutzungsdauer per 31.12	40 Jahre	39 Jahre		

Durch die zusätzlichen Abschreibungen reduzieren sich die planmässigen Abschreibungen in den Folgejahren, weil das Anlagegut weiterhin auf der zugrundeliegenden Nutzungsdauer abgeschrieben wird. Zusätzliche Abschreibungen führen nicht dazu, dass eine Anlage früher abgeschrieben ist. Mit der Reduktion des planmässigen Abschreibungsaufwandes werden die stillen Reserven (zusätzliche Abschreibungen) auf Ende der Nutzungsdauer konsumiert bzw. aufgelöst.

Die Nutzungsdauer bleibt unverändert, aber die Abschreibungslast wird verringert. Zudem ist zu entscheiden, auf welchem Objekt die zusätzlichen Abschreibungen getätigt werden.

Am Ende der Laufzeit einer Anlage, welche zusätzlich abgeschrieben wurde, wird empfohlen, die entsprechende Bilanzposition der kumulierten zusätzlichen Abschreibungen 148x.xx auf das entsprechende Wertberichtigungskonto 140x.x9 dieser Anlage umzubuchen.

In Schulgemeinden führen zusätzliche Abschreibungen nicht zu Abschreibungsminderungen. Die bilanzierten zusätzlichen Abschreibungen müssen über die Restnutzungsdauer des zugehörigen Objekts

22.01.2021 / Kapitel 8

linear über den ausserordentlichen Ertrag im Konto 4831 aufgelöst werden. Die ordentlichen Abschreibungen werden weiterhin auf der zugrundeliegenden Nutzungsdauer und ursprünglichen Investitionswerts berechnet und verbucht. Am Ende der Nutzungsdauer weisen sowohl das Anlagegut als auch die zugehörigen zusätzlichen Abschreibungen den Restwert 0 aus.

#### **8.14.2.1. Fiktive Regel für zusätzliche Abschreibung im Strassenunterhalt**

Für den Strassenunterhalt sind jährlich mindestens 1.5 % des Strassenneuwertes (Bsp. 1.5 % von 22 Mio. Franken = Fr. 330'000) einzusetzen. In der Jahresrechnung wurden aber lediglich Fr. 310'000 für den Strassenunterhalt aufgewendet, was eine Differenz von Fr. 20'000 ergibt. Es werden somit Fr. 20'000 zusätzlich abgeschrieben.

#### **8.14.3 Ausserplanmässige Abschreibungen**

Im Unterschied zu zusätzlichen Abschreibungen werden ausserplanmässige Abschreibungen getätigt, wenn ein Abgang eines Objekts erfolgt, das noch nicht vollständig abgeschrieben ist. Ein weiterer Grund für eine ausserplanmässige Abschreibung ist, wenn ein Projekt nicht weiter verfolgt wird. Wenn eine Projektierung erfolgte (z.B. für den Neubau einer Mehrzweckanlage), aber die Gemeindeversammlung sich bei der Baukreditabstimmung (Neubau Mehrzweckanlage) gegen das Projekt entscheidet, werden die Planungskosten sofort planmässig abgeschrieben (10 Jahre). Weiter erfolgt eine ausserplanmässige Abschreibung, wenn das Verwaltungsvermögen eine dauerhafte Wertminderung erfährt, jedoch das Ende der Nutzungsdauer noch nicht erreicht ist. Keine ausserplanmässige Abschreibung erfolgt, wenn das Projekt überarbeitet wird und in einer geänderten Form der Gemeindeversammlung erneut zum Beschluss unterbreitet wird.

Ein Kunstrasen hat beispielsweise eine tiefere Nutzungsdauer als die gemäss der Kategorie Tiefbauten vorgegebenen 40 Jahre. Das mutmassliche Ende der Nutzungsdauer ist manuell in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen, sobald die verkürzte Nutzung bekannt geworden ist. Eine Verkürzung der Nutzungsdauer ist nur im begründeten Fall zulässig. Der Grund (z.B. Herstellerangabe) ist im Anhang zur Anlagenbuchhaltung anzugeben. Es ist möglich, die Nutzungsdauer einer Anlage mehrmals zu verkürzen, eine einmal beschlossene Kürzung kann jedoch nicht wieder rückgängig gemacht werden.

#### **8.14.4 Besonderheiten zu Abschreibungen: Nachträgliche Rechnungsstellung**

Sind im Folgejahr der Inbetriebnahme (Abschreibungsbeginn) noch Rechnungen ausstehend, ist auf dem vorhandenen Betrag abzuschreiben. Später eintreffende Rechnungen werden als separates Objekt geführt und sind mit einer verkürzten Nutzungsdauer, sodass der Restwert beider Objekte zum gleichen Zeitpunkt auf einen Franken pro memoria fällt. (Vermeidbar ist diese Handhabung durch die Bildung einer kurzfristigen Rückstellung (Konto 2058), soweit die Voraussetzungen gegeben sind.)

#### **8.14.5 Auflösung von Vorfinanzierungen**

Eine Vorfinanzierung wird über die Laufzeit der Anlage, für deren Zweck die Vorfinanzierung gebildet wurde, aufgelöst. Der Anlagewert und die Abschreibungen werden dadurch korrekt abgebildet. Der jährliche Anteil der Auflösung der Vorfinanzierung wird erfolgswirksam über die Erfolgsrechnung verbucht.

#### **8.15 Abgang von Anlagegütern**

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

22.01.2021 / Kapitel 8

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

### 8.15.1 Umbuchung von Verwaltungs- ins Finanzvermögen

Anlagen, welche nicht oder nicht mehr unmittelbar öffentlichen Aufgaben dienen, sind dem Finanzvermögen zuzuordnen. Finanzvermögen ist zum Verkehrswert zu bilanzieren

### 8.15.2 Abgang Verwaltungsvermögen - Grundstücke, Gebäude

Veräusserungen von Verwaltungsvermögen bedingen einer vorgängigen Umbuchung in das Finanzvermögen. Diese Umbuchung hat über die Investitionsrechnung zu erfolgen.

Realisierte Gewinne oder Verluste sind in der Funktion 9630 Liegenschaften Finanzvermögen auszuweisen.

Die Gemeinde A verkauft das Feuerwehrmagazin, das aufgrund des Zusammenschlusses der Feuerwehr mit der Gemeinde B nicht mehr benötigt wird. Beim Verkauf im Folgejahr resultiert ein Buchgewinn.

Gemeinde A (Verkauf Feuerwehrmagazin)	Soll	Haben	Betrag
Abgang Verwaltungsvermögen	9990.5900.00	1404.00	1'100'000
Zugang Finanzvermögen	1084.00	1500.6040	1'100'000
Verkauf Hochbaute (im folgenden Rechnungsjahr)	Geld	1084.00	1'300'000
Realisierter Gewinn Hochbaute	1084	9630.4411	200'000

Die Gemeinde A verkauft Land, welches für die Aufgabenerfüllung nicht mehr benötigt wird.

Gemeinde A (Verkauf Land)	Soll	Haben	Betrag
Abgang Verwaltungsvermögen	9990.5900.00	1400.00	200'000
Zugang Finanzvermögen	1080.00	7900.6000	200'000
Verkauf Grundstück	Geld	1080.00	295'000
Realisierter Gewinn Grundstück	1080.00	9630.4411	95'000

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

### 8.15.3 Abgang Verwaltungsvermögen - diverse Anlagegüter

Abgänge von weiterem Verwaltungsvermögen, nicht Grundstücke und Gebäude, erfolgen ebenfalls mit einer Umbuchung ins Finanzvermögen (über die Investitionsrechnung) werden aber in der entsprechenden Funktion des Anlageguts gebucht (nicht Funktion 9630 Liegenschaften Finanzvermögen). Somit wird der realisierte Gewinn oder Verlust der ursprünglichen Funktion gutgeschrieben (4411) oder belastet (3411).

Die Gemeinde A verkauft das Feuerwehrfahrzeug, das aufgrund des Zusammenschlusses der Feuerwehr mit der Gemeinde B nicht mehr benötigt wird. Dabei resultiert ein Buchgewinn.

Gemeinde A (Verkauf Feuerwehrfahrzeug)	Soll	Haben	Betrag
Abgang Verwaltungsvermögen	9990.5900.00	1406.00	4'000

22.01.2021 / Kapitel 8

Zugang Finanzvermögen	1086.00	1500.6060	4'000
Verkauf Mobilie	Geld	1086.00	5'500
Realisierter Gewinn Mobilie	1086.00	1500.4411	1'500

#### 8.15.4 Abgang Verwaltungsvermögen - Strassenareal

Bei Verkäufen von Strassenareal gibt es zwei Vorgehensvarianten, je nachdem wie die Strassen in der Anlagenbuchhaltung erfasst sind.

##### Variante 1

Die Strassen sind in der Anlagenbuchhaltung als Sammelposition mit Fr. 1.00 aufgenommen. Bei einem Verkauf erfolgt keine Umbuchung der Strassen (Verwaltungsvermögen) ins Finanzvermögen. Es wird lediglich ein Buchgewinn (Konto 441) oder ein Buchverlust (Konto 3411) in der Funktion 6150 gezeigt. In der Anlagenbuchhaltung sind die Informationen zu den vorhandenen Quadratmeter anzupassen.

##### Variante 2

Die Strassen sind in der Anlagenbuchhaltung einzeln mit je Fr. 1.00 aufgenommen. Beim Verkauf sind nachfolgende Buchungen notwendig.

Buchungen Variante 2	Soll	Haben	Betrag
Abgang Verwaltungsvermögen	9990.5900.00	1406.00	1
Zugang Finanzvermögen	1080.00	6150.6010	1
Verkauf Strasse	Geld	1080.00	4'000
Realisierter Gewinn Strasse	1080.00	6150.411	3'999

#### 8.15.5 Abgang Verwaltungsvermögen - Ersatz

Anlagen, welche ersetzt oder liquidiert werden, sind aus der Anlagebuchhaltung und der Bilanz auszubuchen.

Der komplett abgeschriebene Schulbus wurde ersetzt. Der alte Schulbus existiert nicht mehr und muss entsprechend aus der Anlagenbuchhaltung und Bilanz ausgebucht werden. Der Anschaffungswert sowie die kum. Abschreibungen betragen 200'000 Franken.

Saldierung liquidiertes Schulbus	Soll	Haben	Betrag
Ausbuchung aus Bilanz	1406.99	1406.xx	200'000

#### 8.15.6 Abgang Finanzvermögen

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

Die Gemeinde A verkauft eine Landwirtschaftsparzelle.

Gemeinde A (Verkauf Landwirtschaftsparzelle)	Soll	Haben	Betrag
Verkauf Grundstück	Geld	1080.00	12'000
Realisierter Gewinn Grundstück	1080.00	7900.4411	2'000



## 8.16 Anlagespiegel

Gemäss § 47 der RRV Gde-RW enthält der Anlagespiegel die Summe der Anlagebuchwerte und die kumulierten Abschreibungen (aggregiert mit den kumulierten Wertverlusten) zu Beginn und am Ende der Periode. Es haben insbesondere jederzeit folgende Angaben hervorzugehen:

### Anschaffungs- bzw. Herstellkosten (Beschaffungs- / Baukosten)

- Zugänge
- Umgliederungen
- Abgänge

### kumulierte Abschreibungen (Abschreibungsmethode)

- planmässige Abschreibungen
- ausserplanmässige Abschreibungen (Wertberichtigungen)
- Abschreibungen auf Abgängen (Wertberichtigungen)
- Zusätzliche Abschreibungen
- Wertaufholungen
- Umgliederungen

### Anlagerestwerte (Buchwerte)

Die verbleibende Restnutzungsdauer der Anlage muss ebenfalls aus der Anlagenbuchhaltung ersichtlich sein, wird aber nicht offen gelegt. Zudem müssen die Aktivierungsgrenze und die Nutzungsdauer der Anlagekategorie in der Anlagenbuchhaltung hinterlegt sein.

Beispiel Anlagespiegel Politische Gemeinde:

Anlage Anlagespiegel		Version 1a, Stand 29.7.2014																	
Konto	Konto	Bezeichnung	Parzelle	Fläche	Zone	Anschaffungskosten				Kumulierte Abschreibungen				Buchwert 31.12.					
						Stand 1.1.	Zugänge	Abgänge	Umgliederungen	Stand 31.12.	Stand 1.1.	Planmässige	Ausserplanmässige	zusätzliche	Abgänge	Dauernde Wertminderungen	Wertaufholungen	Umgliederungen	Buchwert 31.12.
	14	14 Verwaltungsvermögen																	
	140	140 Sachanlagen																	
	1400	1400 Grundstücke																	
	1401	1401 Strassen																	
	etc.	etc.																	
<b>Erläut. Erläuterungen</b>																			
<b>Ansch. Anschaffungs- bzw. Herstellkosten</b>						Kumulierte Investitionsausgaben der Vorjahre													
Stand per Stand per 1.1.						Investitionsausgaben des Rechnungsjahres													
Zugänge						Abgänge von Verwaltungsvermögen bei Veräusserung													
Abgänge						Investitionsmaßnahmen													
Umglieder. Umgliederungen						Umbuchungen zwischen den verschiedenen Bilanzkonten des Verwaltungsvermögens													
<b>Kumul. Kumulierte Abschreibungen</b>																			
Stand per Stand per 1.1.						Kumulierte Abschreibungen der Vorjahre													
Planmässige Abschreibungen						Abschreibungen des Rechnungsjahres (lineare Abschreibungen über die Nutzungsdauer)													
Ausserplanmässige Abschreibungen						Wertberichtigungen auf Positionen des Verwaltungsvermögens (FE Nr. 6 gemäss HB HRM2 FDK)													
zusätzlich zusätzliche Abschreibungen						zusätzliche Abschreibungen gestützt auf § 50 Abs. 3 der Verordnung über das Rechnungswesen													
Abgänge						Abgänge von Abschreibungen bei Veräusserungen von Verwaltungsvermögen													
Dauernde/Dauernde Wertminderung						Unterscheidung zu den ausserplanmässigen Abschreibungen noch nicht definiert.													
Wertaufh. Wertaufholungen						Die ausserplanmässigen Abschreibungen und die dauernden Wertminderungen können wohl zusammengeführt werden.													
Umglieder. Umgliederungen						Abfällige Wertaufholungen bei vorgängigen Wertminderungen. Wird vor allem bei Beteiligungen und Darlehen benötigt.													
Umglieder. Umgliederungen						Umbuchungen zwischen den verschiedenen Bilanzkonten des Verwaltungsvermögens.													
<b>Buchw. Buchwert</b>																			
Buchwert (Buchwert per 31.12.)						Anschaffungskosten per 31.12. abzüglich kumulierte Abschreibungen pe 31.12.													

22.01.2021 / Kapitel 8

Beispiel Anlagespiegel Schulgemeinden:

**Anlagespiegel**

01.01.2014 - 31.12.2014

PSG Schönenberg-Kradolf

Konto	Bezeichnung	Anschaffungs- / Investitionswert				Abschreibung 2014			kumulierte Abschreibung 31.12.2014	Buchwert
		Stand per 01.01.2014	Zugang	Abgang	Stand per 31.12.2014	planmässig (ordentlich)	ausserplan- mässig	zusätzlich		
		<b>1'896'006</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1'896'006</b>	<b>198'999</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>198'999</b>	<b>1'697'007</b>
1404.00	Schulhaus Schönenberg Altbau	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.01	Schulhaus Schönenberg, Neubau	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.02	Schulhaus Kradolf	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.03	Schulpavillon Kradolf	52'000	0	0	52'000	6'000	0	0	6'000	46'000
1404.04	Velounterstand Kradolf	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.05	Garage Kradolf	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.06	Renovation Schulhäuser	560'000	0	0	560'000	38'000	0	0	38'000	522'000
1404.07	Turnhalle Kradolf	66'000	0	0	66'000	65'999	0	0	65'999	1
1404.08	Bibliothek Schönenberg	35'000	0	0	35'000	4'000	0	0	4'000	31'000
1404.09	Turnhalle/Kindergarten Schönenberg	1'183'000	0	0	1'183'000	85'000	0	0	85'000	1'098'000
1406.00	Mobilien	1	0	0	1	0	0	0	0	1

## 8.17 Anhang

### 8.17.1 Anhang 1: Abschreibungen nach HRM2 - Zuweisungstabelle (Arbeitspapier KKAG)

ND Nutzungsdauer in Jahren  
Abs.satz lin. Abschreibungssatz linear in %  
Abs.satz deg. Abschreibungssatz degressiv in %

Anlagekategorie	ND	Abs.satz		Bezeichnung	Aufzählung	Bilanzposition
		lin.	deg.			
<b>Grundstücke nicht überbaut</b> <i>Überbaute Grundstücke, Grundstücke von Strassen, Wald, Alpen etc. werden über die entsprechende Nutzungsdauer abgeschrieben</i>	40	2.5	10.0	nicht überbaute Grundstücke:	Bauland, Kulturland und übrige Grundstücke wie Erholungszonen, Freihaltezonen, Grünzonen, Kiesgruben, Naturschutzgebiete, Parkanlagen, Schutzzonen, Uferzonen, Bio- und Geotope (Zonen für öffentliche Bauten und Anlagen)	14000
<b>Gebäude, Hochbauten</b>	33	3.0	12.0	Liegenschaften aller Art inkl. Grundstück, Technik und Installationen, jedoch ohne Mobilier	<u>Verwaltungsgebäude</u> (Gemeindehaus, Gemeindesaal, Mehrzweckgebäude, alle übrigen öffentlichen Gebäude wie Gemeindebibliothek, Ortsmuseum), <u>Schulgebäude</u> (Kindergartengebäude, Schulhäuser, Turnhallen, Aussenanlagen) <u>weitere Gebäude</u> wie Altersheim, Betriebsgebäude, Feuerwehrgebäude, Feuerwehrmagazine, Forsthäuser, Waldhütten, Friedhofgebäude, Abdankungsgebäude, Krematorien, Werkhof, Werkgebäude, Lagergebäude, Abfallsammelstelle, Gärtnergebäude, Nebengebäude, Kinderheime, Kinderhorte, Freizeitzentren, Ferienheime, Kunsteisbahnen, Schiessanlagen, Schützenhaus, Spitäler, Schwimm- und Hallenbäder, Sportgebäude, Theatergebäude, Kapellen, Parkhäuser, Bedürfnisanstalten und <u>Sonderbauwerke</u> wie Kehrlichtverbrennungsanlagen, Militärgebäude, Truppenunterkünfte, Zivilschutzbauten, Denkmalbauten sowie <u>Einrichtungen</u> (technische Gebäudeausrüstung, welche fest mit dem Gebäude verbunden sind, wie Heizung, Sanitärinstallationen, Photovoltaikanlage) und <u>Einbauten</u> in gemieteten Liegenschaften	14040 14041 14042 14043 14044

<b>Tiefbauten</b>	40	2.5	10.0	Strassen inkl. Grundstücke der Strassenflächen	Gemeindestrassen, Flurstrassen, Waldstrassen, Waldwege, Wanderwege, Uferwege und übrige Strassen- und Verkehrswege, Parkplätze, Trottoire, Fahrbahnen, Fahrradanlagen, Fussgängeranlagen und -bauwerke, Lärmschutzwände, Brücken, Verkehrsanlagen, Strassensignalisationen, Strassenbeleuchtungsanlagen, Bergbahnen, Transportanlagen, Schienenwege, Industriegeleise	14010
				Abwasseranlagen	Kläranlagen	14032
				Übrige Tiefbauten	Wasserversorgungsanlagen, Wasserbauwerke, Reservoirs, Abwasserentsorgungsanlagen, Abwasserreinigungsanlagen, ARA, Ablagerungsplätze, Deponien, Kehrrechtdeponie, Friedhöfe, Urnenmauern, Hafenanlagen, Freibäder, Sportanlagen, Sportplätze, Spielplätze, Flughäfen, Lawinerverbauungen, Brunnenanlagen, übrige Tiefbauten	14030
				(33)	(3.0)	(12.0)
					Deponien	14033
<b>Wald, Alpen und übrige Sachanlagen</b>	40	2.5	10.0	Waldungen	Baumbestand inkl. Grundstück: Waldungen (Grundstück), Aufforstungen, Entwässerungen von Waldungen, Waldkäufe, Waldverbauungen	14050
				Alpen		14090
				übrige Sachanlagen		14090
<b>Kanal- und Leitungsnetze, Gewässerverbauungen</b>	50	2.0	8.0	Wasserbauanlagen	Bachverbauungen, Gewässerschutzbauten, Gewässerverbauungen, Gewässerausbau, Wasserbau, Hochwasserschutz, Renaturierungen, Uferzonen, Weiher, Bachöffnungen	14020
				Kanal- und Leitungsnetze	Wasserleitungen, Wasserleitungsnetze, Kanalbauten, Kanalisation, Kanalisationsleitungen, Kanalnetze, Stromnetze, Gemeinschaftsantennen, Kabelfernsehen	14031 und 14032
<b>Orts- und Regionalplanungen sowie übrige Planungen</b>	10	10.0	35.0	Ortsplanungen	Ortsplanung, Regionalplanung, Amtliche Vermessung, Planprojekte, Planungsausgaben, Leitungskataster (GWP, GEP, LIS, GIS)	14290
				Übrige Planungen	Ortschroniken, übrige Sachanlagen, die in keinem genannten Sachkonto zugeteilt werden können	
<b>Mobilien, Ausstattungen, Maschinen und allgemeine Motorfahrzeuge</b>	8	12.5	40.0	Geräte	Geräte, Maschinen, Anlagen - ohne Informatikgeräte: Ausstattungen, Apparate, Fahrzeuge: Personenwagen, Last- und Nutzfahrzeuge bis 3.5 t, Mobiliar (Möbel, Büroausstattungen, mobile Beleuchtungskörper, Einrichtungen usw.), Medizinische Geräte, Instrumente, Laboreinrichtungen, Lagereinrichtungen (Gestelle, Behälter, Transportwagen)	14060
<b>Spezialfahrzeuge</b> (Feuerwehr, Strassenreinigung etc.)	15	6.65	25.0		Spezialfahrzeuge, Last- und Nutzfahrzeuge über 3.5 t wie Rettungsfahrzeuge (Feuerwehr, Sanität), Transportwagen	14060
<b>Informatik- und Kommunikationssysteme</b>	4	25.0	60.0		Informatikgeräte (HRM2: 3 J.); EDV-Anlagen, Informatikanlagen, IT-Geräte, Server, Personalcomputer (Hardware inkl. Zubehör und Peripherie), übrige Informatikanlagen und Telekommunikationseinrichtungen (Telefonanlagen)	14060

22.01.2021 / Kapitel 8

<b>Immaterielle Anlagen</b>	5	20.0	50.0	Anwender- und Betriebssoftware	Informatik-Software und Lizenzen (Standardarbeitsplatz-Software und selbsterstellte Software)	14200
				Nutzungsrechte, Lizenzen	Mehrjährige erworbene Lizenzen, Patente und Nutzungsrechte sowie gewährte Nutzungsrechte auf eigenen Marken und Entwicklungen	14210
				Patentrechte		
				Verlagsrechte		
				Konzessionen	14290	
übrige immaterielle Anlagen	Enteignungsentschädigung (materielle Enteignungen), Expropriationsentschädigungen	14290				
<b>Investitionsbeiträge:</b> nach Nutzungsdauer des finanzierten Objektes						1460 - 1469
<b>Anlagen im Bau</b>	0	0	0			1407
<b>Darlehen</b>	0	0	0			1440 - 1448
<b>Beteiligungen, Grundkapitalien</b>	0	0	0			1450 - 1458

**Anmerkung:**

Im Kanton TG werden die Bilanzkonti nur 4-stellig geführt; d.h. nach der 4. Stelle wird ein Punkt gesetzt.

Die Zuweisungstabelle bedarf Ergänzungen aus weiteren praktischen Erfahrungen aus der Anwendung von HRM2.

22.01.2021 / Kapitel 8

## **Anpassungen:**

### **16.12. 15:**

Ziff. 8.3.5: Ergänzung: Darlehen und Beteiligungen werden entweder bilanziert oder im Beteiligungsspiegel ausgewiesen.

Ziff. 8.3.6: Erster Satz: Nettoinvestition (anstatt Bruttoinvestition)

Ziff. 8.3.61: Im ersten Absatz wurde Nettoinvestition durch Buchwert ersetzt.

Ziff. 8.3.6.2: In der Tabelle wird (Wertberichtigungen) hinzugefügt: *Ausserplanmässige Abschreibungen (Wertberichtigungen)*

Ziff. 8.4.2: Ergänzung für Schulgemeinden eingefügt

Ziff. 8.6: eingefügt: sofern gewünscht (eine Aufteilung erfolgt, sofern gewünscht,) und im Beispiel ergänzt: [Das Schulhaus kann als eine Anlage bilanziert oder aufgeteilt werden.](#)

Ziff. 8.9: Die Absätze 1 und 2 wurden entfernt (Ausführungen zum Bruttoprinzip)

Ziff. 8.10 wurde gelöscht (Aktivierung der Bruttoinvestitionen)

Ziff 8.12; neu 8.11: Empfehlung KKAG im Rahmen wurde entfernt; bei den Bemerkungen unter 11 wurde der 2. Satz entfernt (Für eingehende Investitionsbeiträge wird bei Anwendung der Bruttoprinzips auf die Ausführungen unter Ziff. 2.4 verwiesen).

Ziff. 8.12.1, neu 8.11.1: Qualitative oder quantitative Steigerung der Nutzung wurde in der Grafik auf wertvermehrnde Investitionen übertragen.

Ziff. 8.14.5, neu 8.13.5: angefügt: Die Schulgemeinden aktivieren grundsätzlich die gesamten Unterhaltskosten, wenn die Aktivierungsgrenze überschritten ist.

Ziff. 8.14.5.4, neu 8.13.5.4: ganze Ziffer entfernt (Hohe Belastungen der Erfolgsrechnung aus werterhaltenden Investitionen; Lösen Sanierungen, Um- oder Ersatzbauten oder Ersatzanschaffungen sehr hohe Belastungen aus (z.B. ein Mehrfaches der Aktivierungsgrenze), so können diese auf ein bestehendes Anlageobjekt aktiviert und nach der Restnutzungsdauer dieses Anlageobjektes abgeschrieben werden.)

Ziff. 8.15.1, neu 8.14.1: Titel mit „des Verwaltungsvermögens“ ergänzt; Absätze 1 bis 3 ersatzlos gestrichen.

Ziff. 8.15.5, neu 8.14.5: Die Ausführungen zu Variante 1 wurden entfernt und Variante 2 wurde als verbindlich festgehalten.

Ziff. 8.15.4, neu 8.14.4: Variante mit grösserer Abschreibungstranche im letzten Jahr wurde entfernt.

Ziff. 8.17, neu Ziff. 8.16: bei ausserplanmässigen Abschreibungen und Abschreibungen auf Abgängen wird angefügt (Wertberichtigungen); Wertberichtigungen werden durch zusätzliche Abschreibungen ersetzt. Der 2. Absatz unter Anlagerestwerte wird entfernt.

➔ = 1. Version auf Homepage vom 17.12.2015

### **Anpassungen 13.09.2017:**

Der separate Teil 8.17 Schulgemeinden wurde integriert. Dies ergab folgende Anpassungen:

Ziff. 8.1: 4. Absatz eingefügt

Ziff. 8.3.1.1: 1. Absatz umformuliert

Ziff. 8.3.2: angefügt: Versicherungswert Gebäudeversicherung und Hinweis auf Kleinbauten.

Ziff. 8.3.3: Hinweis betreffend zusätzliche Abschreibungen angefügt.

Ziff. 8.3.5: Hinweis zu erfolgswirksamen Veränderungen angefügt.

Ziff. 8.3.6.1: Abs. 1 umformuliert

Ziff. 8.3.6.2: Variante 2 eingefügt.

Ziff. 8.4.1: Abs. 1 umformuliert.

Ziff. 8.4.2.1 und 8.4.2.2: neu eingefügt.

Ziff. 8.5: textliche Anpassungen in allen Absätzen + Hinweis auf Kompetenz der Gemeindebehörde zur Festlegung der Aktivierungsgrenze angefügt.

Ziff. 8.6: textliche Umformulierungen + Ergänzungen.

Ziff. 8.7: Ergänzung bezüglich Schulgemeinde angefügt.

Ziff. 8.13.3: Abs. 1 ergänzt mit „oder eine qualitative oder quantitative Steigerung des Nutzen“.

Ziff. 8.13.5.2: Hinweis betreffend Schulgemeinden angefügt.

Ziff. 8.14: Hinweis betreffend Rundungen in Abs. 4 eingefügt.

Ziff. 8.14.1: umformuliert.

Ziff. 8.14.2: 2. Absatz präzisiert.

22.01.2021 / Kapitel 8

Ziff. 8.14.3: textliche Ergänzung in Abs. 1 (Weiter erfolgt eine ausserplanmässige Abschreibung,...).

Ziff. 8.14.5: Abs. betreffend Schulgemeinden angefügt.

Ziff. 8.15.1: neu eingefügt.

Ziff. 8.15.2 (alt .1): Absätze 1 und 2 umformuliert.

Ziff. 8.15.5: neu eingefügt.

Ziff. 8.16: 1. Abs., 1. Satz neu eingefügt + Beispiel Anlagespiegel Schulgemeinden angefügt.

Ziff. 8.17 ff: entfernt und durch bisherige Ziff. 8.18 ersetzt.

**Anpassungen 16.1.2019:**

Ziff. 8.14.2: Absatz 2 wurde angepasst, da Variante 1 wegfällt (Arbeitspapier KKAG).

Der letzte Absatz wurde neu eingefügt (Umbuchung am Ende der Laufzeit).

Ziff. 8.17.1, Anhang 1: Die Bilanzposition für Ortsplanungen lautet 14290 (anstatt 14090).

**Anpassung 28.8.2019:**

Ziff. 8.14.2: In der Tabelle wurde der Buchwert per 31.12.2015 richtiggestellt 1'395'770 (anstatt 1'405'000).

**Anpassung 20.1.2021**

Ziff. 8.14.5 Hinweis auf die Schulgemeinden gelöscht, da Umstellung auf HRM2 überall erledigt ist.

Ziff. 8.14.2 Hinweis auf Umgang mit zusätzlichen Abschreibungen bei den Schulgemeinden ergänzt.