

Inhaltsverzeichnis

6	Investitionsrechnung	2
6.1	Investitionsbegriff	2
6.2	Kontierung	2
6.2.1	Vergleich Verbuchung Investitionen privater zu öffentlicher Rechnungslegung	2
6.3	Aktivierungsgrenze	3
6.4	Investitionsbeiträge	4
6.5	Wertvermehrende und werterhaltende Investitionen	4
6.6	Verpflichtungskreditkontrolle (VKK)	5
6.6.1	Budget	6
6.6.2	Jahresrechnung	7
6.7	Darstellung im Budget und in der Jahresrechnung	7
6.8	Nettoprinzip	8
6.9	Aktivierung der Nettoinvestitionen	10
6.10	Periodengerechte Erfassung in der Investitionsrechnung	10
6.10.1	Wesentlichkeit (Grenzwert)	11
6.10.2	Aktive Rechnungsabgrenzungen	11
6.10.3	Passive Rechnungsabgrenzungen	11
6.10.4	Rückstellungen	12
6.10.5	Verbuchung Erschliessungsbeiträge (Perimeter)	12
6.11	Abschluss	13

6 Investitionsrechnung

6.1 Investitionsbegriff

Über die Investitionsrechnung wird das Verwaltungsvermögen erfasst. Es umfasst diejenigen Sachwerte, die der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen. Es kann nicht veräussert werden, ohne die Erfüllung öffentlicher Aufgaben zu beeinträchtigen. Nebst den eigentlichen Sachanlagen zählen auch immaterielle Anlagengüter, Darlehen, Beteiligungen und Investitionsbeiträge zum Verwaltungsvermögen.

Welche Ausgaben und Einnahmen in der Investitionsrechnung dargestellt werden, ist aus dem Kontenrahmen ersichtlich. Die Investitionsrechnung weist nur diejenigen Ausgaben aus, welche im Hinblick auf einen mehrjährigen zukünftigen öffentlichen Nutzen im Sinne einer Investition (Vermögenswert mit Investitionscharakter) getätigt werden.

Investitionen sind:

- Ausgaben für Erwerb, Erstellung, Verbesserung von dauerhaften Vermögenswerten, die zum Verwaltungsvermögen gehören;
- Beiträge an Erwerb, Erstellung, Verbesserung von dauerhaften Vermögenswerten des Verwaltungsvermögens für öffentliche Zwecke (Investitionsbeiträge);
- Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens;
- Übertragungen von Vermögenswerten vom Finanz- ins Verwaltungsvermögen sowie umgekehrt;
- Eigenleistungen des Gemeinwesens für die Erstellung oder Verbesserung von Vermögenswerten des Verwaltungsvermögens (Gutschrift in der Erfolgsrechnung unter 431x).

Die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung werden Ende Jahr in die Bilanz übertragen und aktiviert bzw. passiviert.

6.2 Kontierung

Die Kontierung der Investitionsrechnung erfolgt unter dem Nummernkreis der Ziffern 5xxx für die Ausgaben und 6xxx für die Einnahmen. Der Kontenplan zur Investitionsrechnung ist im Kapitel 30 «Anhang Handbuch» ersichtlich und ist verbindlich.

Die Investitionsrechnung wird für die Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungsvermögens geführt. In der Investitionsrechnung werden keine Investitionen aus dem Finanzvermögen erfasst. Diese werden z.B. bei einem Kauf eines Mehrfamilienhauses direkt in die Bilanz verbucht.

6.2.1 Vergleich Verbuchung Investitionen privater zu öffentlicher Rechnungslegung

Während die Aktivierung von Investitionen in der privaten Rechnungslegung direkt in der Bilanz erfolgt, werden bei der öffentlichen Rechnungslegung die Investitionen des Verwaltungsvermögens aus kreditrechtlichen und finanzpolitischen Gründen in der Investitionsrechnung verbucht und erst am Ende der Rechnungsperiode über die Anlagenbuchhaltung in die Bilanzkonten übertragen (Aktivierung bzw. Passivierung).

Hier ein Beispiel:

- Schulhausanbau Fr. 1'200'000
- Investitionsbeitrag Fr. 200'000

Verbuchung private Rechnungslegung:

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Ausgaben für Schulhausanbau	Bilanz	Flüssige Mittel	1'200'000
Investitionsbeitrag	Flüssige Mittel	Bilanz	200'000

Verbuchung nach Rechnungslegungsmodell HRM2:

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Ausgaben für Schulhausanbau	Investitionsrechnung	Flüssige Mittel	1'200'000
Übertrag in die Bilanz	Bilanz	Investitionsrechnung	1'200'000
Investitionsbeitrag	Flüssige Mittel	Investitionsrechnung	200'000
Übertrag Investitionsbeitrag	Investitionsrechnung	Bilanz	200'000

Die Investitionen gelangen nicht direkt von der Investitionsrechnung in die Bilanz, sondern werden in der Anlagenbuchhaltung manuell oder automatisch erfasst. Dort werden die Abschreibungen berechnet und die Investitionen in die Bilanz übertragen.

6.3 Aktivierungsgrenze

Aus praktischen Gründen können Investitionen unter einem bestimmten Betrag als Konsumausgaben verbucht werden.

Damit eine Ausgabe als Investitionsausgabe gilt und somit als Verwaltungsvermögen aktiviert wird, müssen folgende Kriterien kumulativ erfüllt sein:

- Güter haben einen (materiellen oder immateriellen) Wert;
- Güter generieren einen mehrjährigen Nutzen für die Gemeinde;
- Güter dienen der öffentlichen Aufgabenerfüllung.

Die kumulativ zu erfüllenden Kriterien für die Aktivierung von Gütern im Verwaltungsvermögen gelten grundsätzlich auch für Folgeinvestitionen in bereits aktivierte Objekte. Damit eine Folgeinvestition aktiviert werden kann, muss sie wertvermehrenden Charakter haben. Die Beschreibung dazu ist in Ziffer 6.5 «Wertvermehrende und werterhaltende Investitionen» zu finden.

Nicht jede Investitionsausgabe, welche die Kriterien zur Aktivierbarkeit erfüllt, ist zwingend zu aktivieren. Investitionsausgaben, welche die Aktivierungsgrenzen **nicht** überschreiten, können direkt über die Erfolgsrechnung gebucht werden. Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens sind unabhängig von ihrer Höhe über die Investitionsrechnung zu aktivieren.

Solche Ausgaben sind von der Einwohnergemeinde abgestuft nach Gemeindegrösse ab folgender Aktivierungsgrenze über die Investitionsrechnung zu führen:

Aktivierungsgrenzen	
Gemeindegrösse nach Einwohner/innen	Frankengrösse
• bis 1'000 Einwohner/innen	25'000
• grösser 1'000 bis 4'999 Einwohner/innen	50'000
• grösser 5'000 bis 9'999 Einwohner/innen	75'000
• grösser 10'000 Einwohner/innen	100'000

Diese Aktivierungsgrenzen gelten für die Einwohnergemeinden. Bürgergemeinden, Kirchgemeinden und Zweckverbände verbuchen ihre Ausgaben ab Fr. 30'000 in die Investitionsrechnung.

6.4 Investitionsbeiträge

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 öffentliche Aufgabe oder erbringt eine Leistung von öffentlichem Interesse. Die Empfänger können Zweckverbände, Private, Genossenschaften etc. sein.

6.5 Wertvermehrende und werterhaltende Investitionen

Wertvermehrende Investitionen über der Aktivierungsgrenze werden in der Investitionsrechnung verbucht. Wertvermehrende Investitionen unter der Aktivierungsgrenze können und werterhaltende Investitionen müssen der Erfolgsrechnung belastet werden.

Wertvermehrend ist eine Investition, wenn dadurch ein zusätzlicher wirtschaftlicher Nutzen geschaffen oder die Nutzung gesteigert werden kann durch:

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

Als **wertverhaltend** gelten Ausgaben, welche die Nutzung des Anlageguts im Rahmen der geplanten Nutzungsdauer und des geplanten Nutzungsumfangs sicherstellen, aber dessen Wert nicht erhöhen. Wertverhaltende 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 Anlagengüter. Dazu zählen auch Ausgaben für die Anpassungen an den zeitgemässen Komfort oder an den gebräuchlichen Stand der Technik.

Unterscheidung wertvermehrende und werterhaltende Investitionen:

- Als wertvermehrend gelten sämtliche Ausgaben, die den (theoretischen) Veräusserungswert an Dritte erhöhen und/oder zu einer Kapazitätserhöhung führen und/oder einen Technologiewechsel darstellen und somit die Nutzungsdauer des Anlageguts signifikant erhöhen.
- Als wertvermehrend gelten auch sämtliche Ausgaben, durch die die Nutzbarkeit eines Anlageguts im ursprünglichen Sinne wiederhergestellt wird. Die Restnutzungsdauer des Objekts wird demnach erhöht. Somit sind Neubauten, Umbauten, Neuanschaffungen, Neuerwerbe, Erweiterungen etc. zu aktivieren, welche eine qualitative und quantitative Steigerung der Nutzung enthalten (i.d.R. neue Anlagenobjekte).
- Im Gegensatz dazu sind werterhaltende Massnahmen (baulicher bzw. betrieblicher Unterhalt) grundsätzlich über die Erfolgsrechnung zu verbuchen oder können bei grösseren Umbauten ausnahmsweise auch aktiviert werden.
- Als werterhaltend gelten sämtliche Ausgaben, welche die Nutzung des Anlageguts im Rahmen der geplanten Nutzungsdauer und des geplanten Nutzungsumfangs sicherstellen. Der aktivierte Wert der Anlage wird daher nicht erhöht. Grössere Ausgaben betreffend Sanierungen, Umbauten, Ersatzbau, Ersatzanschaffungen etc. können aktiviert werden, wenn eine qualitative und quantitative Erhaltung der Nutzung eines bestehenden Anlageobjektes gewährleistet wird.

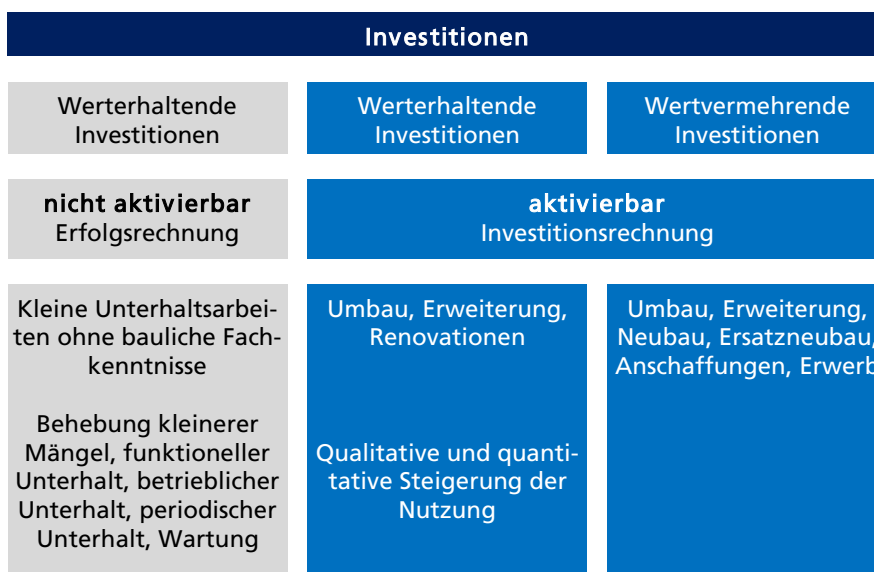
Beispiele:

Wertvermehrende Massnahme:

- Verbreiterung einer Strasse;
- Bau einer neuen Wasserleitung;
- Sanierung und Teerung einer Strasse;
- Ersatz Wasserleitung.

Werterhaltende Massnahme:

- Reparaturen von Schlaglöchern;
- Reparatur von Wasserleitungsbrüchen.



Passivierungen:

Passiviert werden Einnahmen (Investitionsbeiträge anderer Gemeinden, Anschlussbeiträge, Erschliessungsbeiträge etc.), welche für die aktivierten Anlagenobjekte anfallen, unabhängig von deren Höhe.

Folgeinvestitionen:

Die Bestimmungen für die Aktivierung und Verbuchung von Anlagenobjekten im Verwaltungsvermögen gelten grundsätzlich auch für Folgeinvestitionen in bereits bestehende Anlagenobjekte. Dabei werden 3 Arten unterschieden:

- Ersatzinvestitionen;
- Rationalisierungsinvestitionen;
- Erweiterungsinvestitionen.

Diese Arten werden im Kapitel 7 «Anlagenbuchhaltung» näher umschrieben.

6.6 Verpflichtungskreditkontrolle (VKK)

Bei der Verpflichtungskreditkontrolle handelt es sich um ein Verzeichnis der beschlossenen Kredite aus der Investitionsrechnung. Die Kontrolle zeigt im Überblick den Verlauf eines beschlossenen Verpflichtungskredites von der Beschlussfassung bis zur Schlussabrechnung. Die Verpflichtungskreditkontrolle kann in die Investitionsrechnung integriert werden.

In dieser Kontrolle sind bei der Jahresrechnung jeweils alle offenen Verpflichtungskredite aufzuführen, inklusive diejenigen, welche in den folgenden Jahren weiter beansprucht werden wie auch jene, welche mit dem Rechnungsabschluss definitiv abgerechnet werden. Im Budget sind nur diejenigen Kredite auszuweisen, welche im Budgetjahr geplant sind.

Verpflichtungskredite sind brutto also ohne Verrechnung von erwarteten Einnahmen zu beschliessen. Diese Bruttokredite verstehen sich inkl. Mehrwertsteuer und werden auch so beschlossen. Hingegen erfolgt der Verbrauch des Kredites in der VKK netto, da die Gemeinden in den mehrwertsteuerpflichtigen Bereichen den Vorsteuerabzug geltend machen können. Die Differenz der Vorsteuer wird in den Darstellungen zum Kreditabschluss nicht berücksichtigt und ist gegebenenfalls zu begründen.

Als Zusatz wird in der VKK zur Jahresrechnung eine separate Zeile für Einnahmen erfasst. Diese werden brutto ausgewiesen und nicht mit dem entsprechenden Bruttokredit verrechnet. Gemeinden, welche Einnahmen aus Verpflichtungskrediten nicht in der VKK aufzeigen, haben den entsprechenden Verpflichtungskredit unter separater Offenlegung der Einnahmen als detaillierte Kreditabrechnung der Gemeindeversammlung zur Kenntnisnahme zu unterbreiten.

Investitionen in Liegenschaften des Finanzvermögens gelten als Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung realisiert werden können. Aus den Regelungen zu den Finanzkompetenzen in der jeweiligen Gemeindeordnung ergibt sich, welches Organ für die Beschlussfassung von Geschäften über im Rechnungslegungsmodell definierte Finanz- und Sachanlagen des Finanzvermögens zuständig ist.

Die Aktivierung dieser Investitionen erfolgt direkt in der Bilanz. Es muss sichergestellt sein, dass der Überblick über diese Geschäfte gewahrt wird. Die Kostenkontrolle hat über die Anlagenbuchhaltung, Führung eines separaten Hilfsmittels oder Verpflichtungskreditkontrolle zu erfolgen. Weitere Ausführungen sind im Kapitel 11 «Anlagen, Ausgaben und Kreditwesen» ersichtlich.

6.6.1 Budget

Folgende Angaben muss eine VKK des Budgets beinhalten:

- Kreditnummer (Konto) und -bezeichnung;
- Beschlussdaten (Datum, Beschlussorgan);
- Bruttokredit;
- Kumulierte bisherige Ausgaben (brutto);
- Ausgaben Vorjahr / Ausgaben Budgetjahr / Ausgaben Total;
- Brutto-Restkredit, Stand ab Ende Budgetperiode.

Beispiel:

Verpflichtungskreditkontrolle

Verpflichtungskredite der Investitionsrechnung									
Konto	Bezeichnung	Beschlussdatum	Beschlussorgan	Bruttokredit	kumulierte Ausgaben brutto bis 31.12.2015	Budget		Total bis 31.12.2017	Brutto-Restkredit ab 2018
						Ausgaben 2016	Ausgaben 2017		
2170.5040.00	Sanierung Schulhaus	28.11.2013	GV	2'800'000	2'586'517	74'778	65'000	2'726'295	73'705
2192.5060.00	Erneuerung EDV-Anlage	20.06.2015	GV	100'000	-	65'000	15'000	80'000	20'000
8791.5040.00	Holzschnitzel-Heizzentrale	29.11.2015	GR	40'000	21'102	20'000	-	41'102	-1'102
Gemäss HBO-Kapitel 11 "Anlagen, Ausgaben und Kreditwesen", sind die Investitionen von Finanzvermögen zur Kostenkontrolle in der Verpflichtungskreditkontrolle zu führen:									
10870.01	Bau Wohnliegenschaft (Anlage in Bau)	20.06.2015		1'430'000	-	130'000	-	130'000	1'300'000

Auf Stufe Budget müssen in der VKK keine Einnahmen gezeigt werden.

Weitere zusätzliche Informationen wie Gesamttotale können freiwillig erfolgen. Die dargestellte Version entspricht der Mindestvariante (vergleiche Kapitel 10 «Budget»).

6.6.2 Jahresrechnung

Folgende Angaben muss eine VKK einer Jahresrechnung beinhalten:

- Kreditnummer (Konto) und -bezeichnung;
- Beschlussdaten (Datum, Beschlussorgan);
- Bruttokredit;
- Kumulierte bisherige Ausgaben (netto);
- Ausgaben / Einnahmen Rechnungsjahr;
- Total Ausgaben per Ende Rechnungsjahr;
- Restkredit, Stand ab Ende Rechnungsjahr;
- Schlussabrechnungsdatum.

Beispiel:

Anhang										
Verpflichtungskreditkontrolle										
A14 Verpflichtungskredite der Investitionsrechnung										
Konto	Bezeichnung	Beschlussdatum	Beschlussorgan	Bruttokredit	kumulierte Ausgaben / Einnahmen * bis 31.12.2015	Jahresrechnung Ausgaben 2016	Einnahmen 2016	Total Ausgaben / Einnahmen * bis 31.12.2016	Restkredit / Saldo	Schlussabrechnung
2170.5040.00	Sanierung Schulhaus	28.11.2013	GV	2'800'000	2'586'517	74'778	-	2'661'295	138'705	
2170.6310.00	Investitionsbeitrag Kanton	28.11.2013	GV	-55'000	-		-65'000 **	-65'000	10'000	
2192.5060.00	Erneuerung EDV-Anlage	20.06.2015	GV	100'000	-	65'000	-	65'000	35'000	
8791.5040.00	Holzschneitzel-Heizzentrale	29.11.2015	GR	40'000	21'102	20'000		41'102	-1'102	18.02.2016
1500.5060.00	Kauf u. Ersatz Tanklöschfahrzeug	29.11.2015	GV	540'000	359'280	179'640		538'920	1'080	
1500.6060.00	Verkauf altes Tanklöschfahrzeug			-10'000			-8'500	-8'500	-1'500	
1500.6310.00	Subvention SGV Tanklöschfahrzeug	29.11.2015	GV	-189'000			-183'382	-183'382	-5'618	
Gemäss HDO-Kapitel 11 «Anlagen, Ausgaben und Kreditwesen» sind die Investitionen vom Finanzvermögen zur Kostenkontrolle in der Verpflichtungskreditkontrolle zu führen:										
10870.01	Bau Wohnliegenschaft (Anlage in Bau)	20.06.2015	GV	1'430'000	150'000	1'300'000		1'450'000	-20'000	
Total						1'639'418	-256'882			

* Bemerkung: In der Verpflichtungskreditkontrolle sind die Einnahmen separat und nicht verrechnet mit den Ausgaben zum jeweiligen VK zu zeigen (Bruttokreditprinzip).

** Die Einnahmen müssen nicht als Minusposition gezeigt werden.

Diese Darstellung kann ergänzt werden z.B. mit Objekt Nummerierung, Vergleich zu Budget des jeweiligen Jahres etc.

Die Einnahmen, welche direkt dem Investitionsobjekt zugeordnet werden können, sind ebenfalls in der Verpflichtungskreditkontrolle separat offenzulegen. Der Restkredit bezieht sich auf den Bruttokredit abzüglich Ausgaben.

Die Schlussabrechnung entspricht der Gesamtkreditabrechnung. Daraus ist ersichtlich, welcher Bruttokredit bewilligt wurde und in welcher Höhe der Kredit abgerechnet wurde.

6.7 Darstellung im Budget und in der Jahresrechnung

Die Darstellung der Investitionsrechnung im Budget zeigt die Vergleichszahlen des Budgets des laufenden Jahres, des Budgets des Vorjahres und der Jahresrechnung des Vorjahres auf. Bei der Jahresrechnung werden die Zahlen des laufenden Jahres mit dem Budget des laufenden Jahres und der Jahresrechnung des Vorjahres ausgewiesen.

In der Investitionsrechnung sind die Ausgaben und Einnahmen im Budget und in der Jahresrechnung nach Sachgruppen und Funktionen darzustellen.

Auszug: Beispiel Jahresrechnung Funktionale Gliederung:

Investitionsrechnung VV, Einzelkonten			Jahresrechnung 2016		Budget 2016		Jahresrechnung 2015	
			Ausgaben	Einnahmen	Ausgaben	Einnahmen	Ausgaben	Einnahmen
6	Verkehr	588'000.00	220'000.00	1'513'255.00	520'000.00	799'100.00	750'000.00	
	Nettoergebnis		368'000.00		993'255.00	49'100.00		
61	Strassenverkehr	396'109.60	220'000.00	1'313'700.00	380'000.00	721'200.00	750'000.00	
	Nettoergebnis		176'109.60		933'700.00	28'800.00		
615	Gemeindestrassen (Ebene je nach Bedarf)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
	Nettoergebnis		0.00		0.00		0.00	
6150	Gemeindestrassen	176'218.60	162'703.50	1'088'000.00	290'000.00	425'236.00	750'000.00	
	Nettoergebnis		13'515.10		798'000.00	324'764.00		
5010.01	Sanierung Strasse X	21'639.45		900'000.00		350'000.00		
5010.02	Sanierung Strasse Y	110'000.00		112'000.00		0.00		
5010.03	Bau Strasse Z	44'579.15		76'000.00		75'236.00		
6010.00	Übertragung von Strassen ins Finanzvermögen		0.00		0.00		0.00	
6310.00	Investitionsbeitrag Kanton an Investitionsausgaben		55'000.00		40'000.00		150'000.00	
6371.03	Erschliessungsbeiträge an Strasse Z		107'703.50		250'000.00		600'000.00	
	...							

6.8 Nettoprinzip

Die Investitionsausgaben werden mit den dazugehörigen verbuchten Investitionseinnahmen für dasselbe Objekt verrechnet und als Nettoinvestition in die Anlagenbuchhaltung und in die Bilanz übertragen.

Dabei ist es möglich, dass - je nach Anbu-System - die Ausgaben und Einnahmen entweder netto oder brutto übernommen werden d.h. es wird zugelassen, dass einerseits die Bruttoausgaben in die Anlagenbuchhaltung verbucht werden (im Soll) und andererseits die Bruttoeinnahmen auch separat verbucht werden (im Haben). Somit handelt es sich hier um eine Bruttoübernahme, welche im Ergebnis den Nettoinvestitionen entspricht.

Verbuchungsvorgang einer Nettoinvestition:

Beispiel 1:

- Kreisschulhausbau Fr. 3'500'000;
- Investitionsbeitrag von Gemeinde X Fr. 1'200'000;
- Abschreibungen nach Nutzungsdauer 33 Jahre.

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Ausgaben für Kreisschulhausbau	Sachanlage 2136.5040.00	Post 10010.xx	3'500'000
Investitionsbeitrag von Gemeinde X	Post 10010.00	Investitionsbeitrag 2136.6320.00	1'200'000
Aktivierung Ausgaben	Hochbauten 14040.01	Aktivierung 9990.6900.00	2'300'000
Abschreibung nach Nutzungsdauer 33 Jahre	Abschreibung 2136.3300.00	Wertberichtigung 14040.99	69'697

Beispiel 2:

- Fahrzeugkauf für den Werkhof Fr. 50'000;
- Investitionsbeitrag von Gemeinde X Fr. 10'000;
- Abschreibungen nach Nutzungsdauer 8 Jahre.

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Kauf Fahrzeug	Sachanlage 6153.5060.00	Bank 10020.xx	50'000
Investitionsbeitrag von Gemeinde X	Bank 10020.00	Investitionsbeitrag 6153.6320.00	10'000
Aktivierung Fahrzeug	Fahrzeug 14060.01	Aktivierung 9990.6900.00	40'000
Abschreibung Fahrzeug nach Nutzungsdauer 8 Jahre	Abschreibung 6153.3300.00	Wertberichtigung 14060.99	5'000

Geht der Investitionsbeitrag nicht im selben Jahr ein, ergibt sich folgende Verbuchung:
Jahr 1:

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Kauf Fahrzeug	Sachanlage 6153.5060.00	Bank 10020.00	50'000
Aktivierung Fahrzeug	Fahrzeug 14060.01	Aktivierung 9990.6900.00	50'000
Abschreibung Fahrzeug nach Nutzungsdauer 8 Jahre	Abschreibung 6153.3300.00	Wertberichtigung 14060.99	6'250

Gemäss Anlagenkategorien sind die Fahrzeuge rund 8 Jahre zu nutzen, respektive müssten diese durchschnittlich nach 8 Jahren ersetzt werden. Aus diesem Grunde wird das Fahrzeug in diesem Beispiel linear innert 8 Jahren abgeschrieben.

Im Jahr 2 erhaltene Investitionsbeiträge von Gemeinde:

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Investitionsbeitrag Gemeinde	Bank 10020.00	Investitionsbeitrag 6153.6320.00	10'000
Passivierung Investitionsbeitrag	Passivierung 9990.5900.00	Fahrzeug 14060.01	10'000
Abschreibung Fahrzeug Restnutzungsdauer 7 Jahre	Abschreibung 6153.3300.00	Wertberichtigung 14060.99	4'821

Berechnung Abschreibungen Jahr 2:

- | | |
|--|---------------|
| • Wert aktiviertes Fahrzeug | Fr. 50'000.00 |
| • abzüglich planmässiger Abschreibungen Jahr 1 | Fr. 6'250.00 |
| • abzüglich eingegangenen Investitionsbeitrag | Fr. 10'000.00 |
| • Restwert zur Abschreibung in Restnutzungsdauer (7 Jahre) | Fr. 33'750.00 |
| • Abschreibung Restnutzungsdauer 7 Jahre | Fr. 4'821.45 |

6.9 Aktivierung der Nettoinvestitionen

Es wird die Aktivierung der Nettoinvestition angewendet. Die Investitionseinnahmen (Erschliessungsbeiträge/Perimeterbeiträge, Anschlussgebühren oder Subventionen etc.) sind jenem Anlagegut zuzuschreiben, wofür diese bestimmt sind. Folglich sind die Nettoinvestitionen die Grundlage für die Berechnung der linearen Abschreibungen.

Investitionseinnahmen wie Perimeterbeiträge, Subventionen und Beiträge Dritter können in der Regel einem bestimmten Anlagegut zugeordnet werden. Anders verhält es sich mit Anschlussgebühren (speziell im Bereich Wasserversorgung / Abwasserbeseitigung). Die Gebühr wird nicht für einen bestimmten Leitungsstrang erhoben, sondern ist für die Finanzierung der gesamten Anlage vorgesehen. Die Anschlussgebühren sind trotzdem in der Anlagenbuchhaltung aufzunehmen. Aus abschreibungstechnischer Sicht gibt es drei Möglichkeiten, diese Beiträge zu vereinnahmen (siehe Kapitel 7 «Anlagenbuchhaltung»):

1. Die Anschlussgebühren können einem bestimmten Anlageobjekt zugewiesen werden. Die Einnahmen werden somit als Minusbetrag eingebucht und die Anlage über die Restnutzungsdauer abgeschrieben. Das bisherige Verwaltungsvermögen nach HRM1 bleibt über 10 Jahre unverändert, unabhängig von zuweisbaren Investitionseinnahmen.
2. Die vereinnahmten Anschlussgebühren können keinem bestimmten Anlageobjekt zugewiesen werden. Es besteht noch Verwaltungsvermögen. Diese Anschlussgebühren werden der ältesten Anlage zugeordnet und verringern so den Restbuchwert und somit die jährlichen Abschreibungen. Sollten die Anschlussgebühren höher sein als das abzuschreibende Verwaltungsvermögen, wird die Differenz in der Erfolgsrechnung vereinnahmt. Gemäss Kapitel «Anlagenbuchhaltung», Ziffer 7.5.2 darf keine Verrechnung mit dem bisherigen Verwaltungsvermögen erfolgen.
3. Es ist kein abzuschreibendes Verwaltungsvermögen mehr vorhanden. Die Anschlussgebühren oder Erschliessungsbeiträge werden über die Investitionsrechnung in der Erfolgsrechnung vereinnahmt.

Ist kein abzuschreibendes Verwaltungsvermögen mehr vorhanden und weist die Investitionsrechnung eine Nettoinvestitionsabnahme (Einnahmenüberschuss) aus, so wird diese in die Erfolgsrechnung übertragen, und zwar wie folgt:

Bezeichnung	Soll	Haben
Allgemeiner Finanzhaushalt	9950.5920.00	9950.4691.00
Wasserversorgung SF	7101.5920.00	7101.4691.00
Abwasserbeseitigung SF	7201.5920.00	7201.4691.00
Abfallbeseitigung SF	7301.5920.00	7301.4691.00
Elektrizität SF	8711.5920.00	8711.4691.00
Fernwärme	8731.5920.00	3731.4691.00

6.10 Periodengerechte Erfassung in der Investitionsrechnung

Gemäss dem Grundsatz der Periodenabgrenzung sind alle Ausgaben und Einnahmen in derjenigen Periode zu erfassen, in welcher sie verursacht werden. Dies gilt auch für die Investitionsausgaben und -einnahmen.

Rechnungsabgrenzungen werden gebildet, wenn sich das Jahr der Rechnungsstellung und das Jahr der Gegenleistung nicht entsprechen.

Die Voraussetzung dafür ist, dass die Nutzung des Objektes im alten Jahr erfolgte (z.B. fertiggestellte und abgenommene Objekte mit fehlenden Schlussabrechnungen). Die daraus folgenden Aktivierungen der Investitionen in der Bilanz sowie Abschreibungen sind zulässig. Eine allfällige Betragskorrektur wird über die automatisch vorzunehmende Rückbuchung garantiert.

Ausgaben und Einnahmen sind zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs bzw. der Leistungserbringung zu erfassen. Rechnungsabgrenzungen sind über dieselben Konten der Investitionsrechnung zu buchen. Das Gegenkonto bildet jeweils ein Rechnungsabgrenzungskonto (aktiv oder passiv). Für die

Bildung wird das Buchungsdatum 31.12.xx und für die Auflösung das Buchungsdatum 1.1.xx (Folgejahr) verwendet.

6.10.1 Wesentlichkeit (Grenzwert)

Abgrenzungen sind nur dann vorzunehmen, wenn sie wesentlich sind. In der Investitionsrechnung gelten als Grenzwerte bezüglich Wesentlichkeit die jeweiligen Aktivierungsgrenzen (vgl. Ziffer 6.3 «Aktivierungsgrenze»). Erreicht der Abgrenzungsbetrag diesen Wert, muss eine zeitliche Abgrenzung erfolgen. Für tiefere Beträge ist die Vornahme einer zeitlichen Abgrenzung fakultativ. Bei der Position «Anlagen im Bau» dürfen keine Abgrenzungen vorgenommen werden.

6.10.2 Aktive Rechnungsabgrenzungen

Aktive Rechnungsabgrenzungen werden gebucht, wenn:

- vor dem Bilanzstichtag getätigte Ausgaben der folgenden Rechnungsperiode zu belasten sind.
- Einnahmen, die der Rechnungsperiode vor dem Bilanzstichtag zuzuordnen sind, erst in der folgenden Rechnungsperiode fakturiert werden.

Beispiel:

Es liegt ein Vertrag mit einer anderen Gemeinde vor, welche die Beteiligung an der Anschaffung eines Feuerwehrautos in Form eines Investitionsbeitrages regelt. Weiter liegt eine schriftliche Zusage der SGV vor, dass sie einen Beitrag über 35% an dieses Fahrzeug entrichten wird. Die Rechnungsstellung ist noch nicht erfolgt, das Auto hingegen bereits angeschafft und in der Investitionsrechnung mit einem Betrag von Fr. 550'000 verbucht.

Datum	Vorgang	Soll	Haben	Betrag in Fr.
31.12.	Bildung Abgrenzung Rückerstattung Investitionsbeitrag Gemeinde	10460.01	1506.6320.00	178'000
31.12.	Bildung Abgrenzung SGV-Beitrag	10460.01	1506.6310.00	192'500
1.1. Folgejahr	Rückbuchung Abgrenzung	1506.6320.00	10460.01	178'000
1.1. Folgejahr	Rückbuchung Abgrenzung	1506.6310.00	10460.01	192'500
16.3.	Fakturierung	10100.01	1506.6320.00	178'000
12.4.	Zahlungseingang Gemeinde	10020.00	10100.01	178'000
30.6.	Zahlungseingang SGV	10020.00	1506.6310.00	192'500

6.10.3 Passive Rechnungsabgrenzungen

Passive Rechnungsabgrenzungen laufen über die Kontengruppe 204. Sie werden benötigt für:

- vor dem Bilanzstichtag fakturierte Einnahmen, die in die neue Rechnungsperiode gehören.
- vor dem Bilanzstichtag bezogene Leistungen, die erst in der neuen Periode in Rechnung gestellt werden.

Beispiel 1:

Leistung im alten Jahr - Rechnung im neuen Jahr

Der Architekt hat uns seine Leistungen für die Planung des Wasserleitungsnetzes noch nicht zugestellt (Kostenschätzung aufgrund Arbeitsrapport oder Offerte Architekt).

Datum	Vorgang	Soll	Haben	Betrag in Fr.
31.12.	Bildung Abgrenzung	7101.5291.00	20460.01	45'000
1.1. Folgejahr	Rückbuchung Abgrenzung	20460.01	7101.5291.00	45'000
16.3.	Rechnungseingang	7101.5291.00	20000.11	45'800
12.4.	Bezahlung der Rechnung	20000.11	10020.xx	45'800

Beispiel 2:

Rechnung im alten Jahr - Leistung im neuen Jahr

Die anteilige Rechnung an die Partnergemeinde wurde bereits versandt; die neue Wasserleitung wird aber erst im Januar des folgenden Jahres saniert.

Datum	Vorgang	Soll	Haben	Betrag in Fr.
1.11.	Rechnung	10100.11	7101.6320.00	125'000
2.12.	Bezahlung der Rechnung	10020.00	10100.11	125'000
31.12.	Bildung Abgrenzung	7101.6320.00	20460.01	125'000
1.1. Folgejahr	Rückbuchung Abgrenzung	20460.01	7101.6320.00	125'000

6.10.4 Rückstellungen

Rückstellungen in der Investitionsrechnung sind nicht zulässig: Ein Ende Jahr offenes Projekt der Investitionsrechnung ist mehrjährig und soll nicht vorgängig oder frühzeitig mit Rückstellungen abgeschlossen werden. Im Weiteren würden auf einem Rückstellungsbetrag allenfalls mehrjährig lineare und planmässige Abschreibungen getätigt, da diese nicht wie die Rechnungsabgrenzungen per 1.1. wieder aufgelöst werden. Falls zu einem späteren Zeitpunkt die Rückstellungen aufgrund von Nichtgebrauch aufgelöst werden müssten, würden diese wiederum die Anlagenkosten verändern und damit auch die Abschreibungen vermindern.

6.10.5 Verbuchung Erschliessungsbeiträge (Perimeter)

Bei Erschliessungen neuer Baugebiete werden unter anderem die Kosten der Strassen mit Perimeterverfahren auf die Bauherrschaft abgewälzt. Aufgrund des bewilligten Baukredits werden den Landeigentümern ihre jeweiligen Anteile eröffnet. Der entsprechende Verpflichtungskredit beinhaltet einerseits die Ausgaben für dieses Bauwerk und andererseits die Perimeterbeiträge als Einnahmen; beide Bewegungen werden in der Investitionsrechnung gebucht. In der Regel kann der Verpflichtungskredit erst abgeschlossen werden, wenn das Bauwerk vollendet ist. Normalerweise wird die Erschliessung aber bereits genutzt, bevor der Deckbelag eingebaut ist. Der Einbau des Deckbelages geschieht erst einige Jahre nach der Inbetriebnahme der Erschliessung. Trotzdem behalten die verfügten Perimeterbeiträge die gesamten Erstellungskosten, also inkl. Kosten für den Deckbelag aufgrund des Kostenvoranschlags. Damit der Verpflichtungskredit bei Inbetriebnahme der Erschliessung und nach Bezahlung der Perimeterbeiträge abgeschlossen werden kann, sind die anteiligen Beträge für die Erstellung des Deckbelages, welche im Perimeter bereits enthalten, aber noch nicht ausgeführt sind, zurückzustellen. Dies geschieht nicht via Rückstellung oder Rechnungsabgrenzungen, sondern über das Konto 20030.01 «Erhaltene Anzahlungen von Dritten». Der Anteil der noch nicht ausgeführten, aber bereits im Voraus via Perimeter bezahlten Kosten (z.B. für den Deckbelag) stellen also quasi eine «Vorauszahlung» auf noch auszuführende Arbeiten dar.

Beispiel:

- Verpflichtungskredit Erschliessung Strasse (KV brutto) Fr. 2'000'000
- Anteil Kosten Deckbelag gem. KV (spätere Ausführung) Fr. 500'000
- Eröffnung prov. Perimeterbeiträge an Eigentümer Fr. 2'000'000
- Abrechnung Erschliessungskosten Strasse (ohne Deckbelag) Fr. 1'800'000
- Verfügung definitive Perimeterbeiträge an Eigentümer (inkl. Deckbelag) Fr. 2'300'000
- Abrechnung Deckbelagskosten (x-Jahre später) Fr. 480'000

Abschluss VK und nachträgliches Ausführen von vorausbezahlten Arbeiten:

Bezeichnung	Soll	Haben	Betrag in Fr.
Erschliessungskosten Strasse in der IR	6150.5010.00	Bank/Kreditor	1'800'000
Perimeterbeiträge Erschliessung Strasse in der IR	Bank/Debitor	6150.6371.00	2'300'000
Ausscheidung Anteil Deckbelagskosten im Perimeterbeitrag (Vorauszahlung)	6150.6371.00	20030.01	500'000
Aktivierung der Ausgaben in der IR	14010.01	9990.6900.00	1'800'000
Passivierung der Einnahmen in der IR	9990.5900.00	14010.01	1'800'000
Jahr +x: Ausführung der Deckbelagsarbeiten in der IR	6150.5010.00	Bank/Kreditor	480'000
Auflösung Vorauszahlung in der IR	20030.01	6150.6371.00	480'000
Allfällige Aktivierung resp. Passivierung der Ausgaben und Einnahmen in der IR → abschreiben	wie oben	wie oben	480'000
Ausbuchung Differenz Deckbelagskosten und Vorauszahlung (Neutraler Ertrag)	20030.01	9950.4690.10	20'000

Sollten die Erschliessungskosten höher sein als die Perimeterbeiträge, ist die Differenz als Nettoinvestition zu aktivieren und nach Nutzungsdauer abzuschreiben.

6.11 Abschluss

Die Investitionsrechnung ist wie folgt abzuschliessen, wobei für den Abschluss der IR für den allgemeinen Steuerhaushalt und die Spezialfinanzierungen gemäss dem [IR-Kontenplan](#) je separate Konten zu verwenden sind:

Aktivierungen	
Verwaltungsvermögen (Soll)	9990.6900.xx Nettoinvestitionen (Haben) = Saldo Investitionsausgaben abzüglich Einnahmen (die Ausgaben sind gesamthaft grösser)
Passivierungen	
9990.5900.xx Nettoinvestitionsabnahmen (Soll) = Saldo Investitionsausgaben abzüglich Einnahmen (die Einnahmen sind gesamthaft grösser)	Verwaltungsvermögen (Haben)

Ein Einnahmenüberschuss wird gemäss Ziffer 6.9 «Aktivierung der Nettoinvestitionen» verbucht.