

Anlagenbuchhaltung und Abschreibungen

12 **Anlagenbuchhaltung und Abschreibungen**

Rechtsgrundlagen: insbesondere Art. 110g, 110j GG; Art. 7, 8, 22, Anhänge A und B FHGV

In der Anlagenbuchhaltung werden die Vermögenswerte des Finanz- und Verwaltungsvermögens (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst. Die Anlagenbuchhaltung ist der buchhalterische Ausweis der Anlagegüter, der die detaillierten Angaben zur Entwicklung dieser Posten enthält. Für das Verwaltungsvermögen werden in der Anlagenbuchhaltung die planmässigen Abschreibungen berechnet. Somit liefert sie auch die notwendigen Informationen für die Budgetierung und die Finanzplanung (vgl. Kapitel 15).

Die Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens werden linear auf der Basis der wirtschaftlichen Nutzungsdauer abgeschrieben. RMSG definiert sowohl Bandbreiten für die Festlegung der durchschnittlichen wirtschaftlichen Abschreibungsdauer als auch fixe Abschreibungsdauern (vgl. Kapitel 12.3).

Neben den RMSG-Anlagekategorien und -Abschreibungsdauern können auch branchenspezifische Anlagekategorien und Abschreibungsdauern angewendet werden (vgl. Kapitel 12.4).

Für jeden in die Anlagenbuchhaltung aufgenommenen Vermögenswert werden mindestens folgende Informationen erfasst:

- Bilanzkonto
- Bezeichnung
- Anschaffungswert
- Jahr der Inbetriebnahme (Nutzungsbeginn)
- Anlagekategorie mit entsprechender Abschreibungsdauer
- Abschreibungskonto mit Funktion

Zusätzlich kann es sinnvoll sein, die Vermögenswerte mit weiteren Informationen zu ergänzen wie z. B. Parzellenummer, Fläche, Verkehrswert, Konto allfälliger zusätzlicher Abschreibungen, Konto allfälliger Vorfinanzierungen.

Es gilt folgende Mindestgliederung der Bilanzkonten, die auch im Anlagespiegel aufgeführt werden:

Abbildung 34
Mindestgliederung der Anlagen in der Bilanz

107	Langfristige Finanzanlagen
108	Sach- und immaterielle Anlagen Finanzvermögen
140	Sachanlagen Verwaltungsvermögen
142	Immaterielle Anlagen
144	Darlehen
145	Beteiligungen, Grundkapitalien
146	Investitionsbeiträge

Die Anlagenbuchhaltung hat Verknüpfungen zur Investitionsrechnung (vgl. Kapitel 05), zur Erfolgsrechnung (vgl. Kapitel 04) sowie zur Bilanz (vgl. Kapitel 07). Zudem wird jährlich der in der Jahresrechnung im Anhang auszuweisende Anlagespiegel (vgl. Kapitel 08.6) aus der Anlagenbuchhaltung generiert.

Abbildung 35
Funktionsweise der Anlagenbuchhaltung

Investitionsrechnung

Investitionsausgaben
200 000

Erfolgsrechnung

Aufwand
Planmässige Abschreibungen 20 000

Anlagenbuchhaltung (Auszug)

Verwaltungsvermögen	Anlagekategorie Nutzungsdauer	Anschaffungskosten			Kumulierte Abschreibungen			Buchwert	
		Stand per 01.01.	Zugänge (+) Abgänge (-)	Stand per 31.12.	Stand per 01.01. (-)	Planm. Abschreibungen (-)	Stand per 31.12.	Stand per 01.01.	Stand per 31.12.
1406 Mobilien VV									
14060.1 Kommunalfahrzeug	Fahrzeuge / 10 Jahre	0	200 000	200 000	0	-20 000	-20 000	0	180 000

Bilanz

Vermögenswert	Buchwert 01.01.	Zugang	Abgang	Buchwert 31.12.
1406 Mobilien VV	0	200 000	20 000	180 000

12.1 Zugang von Anlagegütern

Zugang von Verwaltungsvermögen

Zugänge von Anlagegütern im Verwaltungsvermögen erfolgen immer über die Investitionsrechnung. Wenn die Ausgaben über mehr als ein Jahr laufen, werden sie am Ende des Rechnungsjahres als «Anlagen im Bau» aktiviert. Bei Objekten, die innerhalb eines Jahres abgeschlossen werden, erfolgt eine direkte Aktivierung auf dem regulären Bilanzkonto.

Beispiel 32 Verbuchung Schulhausneubau

Die Gemeinde A baut ein Schulhaus für 5 Mio. Franken, wobei 3 Mio. Franken im Jahr 2019 und 2 Mio. Franken im Jahr 2020 anfallen.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
2019	Diverse Investitionsausgaben	2170.5040 Hochbauten	2000 Laufende Verbindlichkeiten aus L.+L. von Dritten	3 000 000
31.12.2019	Abschluss Investitionsrechnung und Aktivierung Anlagen im Bau	14070 Anlagen im Bau	9990.6900 Aktivierte Ausgaben	3 000 000
2020	Diverse Investitionsausgaben	2170.5040 Hochbauten	2000 Laufende Verbindlichkeiten aus L.+L. von Dritten	2 000 000
31.12.2020	Abschluss Investitionsrechnung und Aktivierung Anlagen im Bau	14070 Anlagen im Bau	9990.6900 Aktivierte Ausgaben	2 000 000
31.12.2020	Abrechnung der Investition und Inbetriebnahme	14040 Hochbauten allgemeiner Haushalt	14070 Anlagen im Bau	5 000 000

Erhaltene Investitionsbeiträge 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 und verringern somit den bilanzierten Wert des Objekts.

Beispiel 33 Verbuchung Investitionsbeitrag an Strassenneubau

Die Gemeinde B leistet einen Investitionsbeitrag an den im vergangenen Jahr abgeschlossenen Neubau der Musterstrasse.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
30.03.2019	Investitionsbeitrag der Gemeinde B	1002 Bank	6150.6320 Investitionsbeiträge von Gemeinden und Zweckverbänden	200 000
31.12.2019	Abschluss Investitionsrechnung und Passivierung Investitionsbeitrag	9990.5900 Passivierte Einnahmen	1401 Strassen, Verkehrswege	200 000

Eine Ausnahme bei den Investitionseinnahmen bilden die Anschlussbeiträge. Sie können in der Regel keinem bestimmten Objekt zugeordnet werden und werden daher nach dem Bruttoprinzip als passivierte Investitionsbeiträge bilanziert.

Die passivierten Anschlussbeiträge werden planmässig aufgelöst. In der Anlagenbuchhaltung stellen die Anschlussbeiträge ein eigenes Objekt dar. Für jedes Jahr muss ein neues Objekt eröffnet werden.

Beispiel 34 Verbuchung Anschlussbeiträge Abwasser

Die Gemeinde A verrechnet Anschlussbeiträge im Bereich Abwasserbeseitigung.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
2019	Rechnungsstellung diverse Anschlussbeiträge	10100 Forderungen aus L. + L. gegenüber Dritten	720.6371 Anschlussbeiträge von privaten Haushalten	100 000
31.12.2019	Abschluss Investitionsrechnung und Passivierung Anschlussbeiträge	9990.5900 Passivierte Einnahmen	2068 Passivierte Anschlussbeiträge	100 000

Beispiel 35 Kauf von gebrauchten Gegenständen (z.B. Occasionsfahrzeuge)

Die Gemeinde erwirbt ein gebrauchtes Tanklöschfahrzeug für Fr. 120 000. Die 1. Inverkehrsetzung des Fahrzeugs erfolgte vor 7 Jahren. Das Fahrzeug hat somit seine Nutzungsdauer bereits zu 7/15 erreicht. Die Investition ist in der Anlagenbuchhaltung mit Fr. 120 000 zu erfassen. Der aktivierte Wert ist auf die verbleibende Restnutzungsdauer von 8 Jahren (Nutzungsdauer 15 Jahre abzüglich bereits beanspruchte Nutzung von 7 Jahren) linear abzuschreiben. Wird ein Fahrzeug gekauft, das älter ist als seine Nutzungsdauer, muss die verbleibende Restnutzungsdauer geschätzt und entsprechend abgeschrieben werden.

Beispiel 36 Investitionen mit gemischter Nutzung

Die Gemeinde investiert bei der Abwasserbeseitigung in ein neues Pumpwerk. Die Investitionskosten belaufen sich auf Fr. 500 000, wovon Fr. 350 000 auf das Pumpwerkgebäude und die restlichen Fr. 150 000 auf die Maschinen (Pumpen) entfallen. Das Anlagegut ist aufzuteilen und in der Anlagenbuchhaltung auszuweisen:

a)	Pumpwerkgebäude	Fr. 350 000	Abschreibungsdauer z. B. 30 Jahre
b)	Maschinen	Fr. 150 000	Abschreibungsdauer z. B. 7 Jahre

Zugang von Finanzvermögen

Zugänge von Anlagegütern im Finanzvermögen erfolgen direkt über die Bilanz.

Beispiel 37 Verbuchung Kauf Finanzliegenschaft

Die Gemeinde A kauft eine Finanzliegenschaft.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
30.06.2019	Kauf Finanzliegenschaft	1084 Gebäude FV	1002 Bank	350 000

12.2 Abgang von Anlagegütern

Abgang von Verwaltungsvermögen

Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren Wert in der Finanzbuchhaltung und in der Anlagenbuchhaltung berichtigt (vgl. Kapitel 11.2). Bei einem Verkauf eines Anlageguts werden die Werte in der Finanzbuchhaltung und der Anlagenbuchhaltung saldiert. Die Abgänge werden im Anlagespiegel ausgewiesen.

Abgänge von Grundstücken und Gebäuden des Verwaltungsvermögens sind immer mit einer Umbuchung ins Finanzvermögen (über die Investitionsrechnung) zu zeigen. Realisierte Gewinne oder Verluste sind in der Funktion 9630 «Liegenschaften des Finanzvermögens» auszuweisen. Kreditrechtliche Vorgaben bleiben vorbehalten.

Beispiel 38

Verbuchung des Verkaufs eines Verwaltungsgebäudes mit Buchgewinn

Die Gemeinde A verkauft den Werkhof, der aufgrund der Vereinigung mit der Gemeinde B nicht mehr benötigt wird. Dabei resultiert ein Buchgewinn.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
30.06.2019	Übertragung vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen	1084 Gebäude FV	6190.6040 Übertragung von Hochbauten ins Finanzvermögen	500 000
30.06.2019	Verkauf Werkhof	1002 Bank	1084 Gebäude FV	600 000
30.06.2019	Realisierter Buchgewinn	1084 Gebäude FV	9630.4411 Gewinn aus Verkäufen von Sachanlagen FV	100 000
31.12.2019	Abschluss Investitionsrechnung	9990.5900 Passivierte Einnahmen	14040 Hochbauten allgemeiner Haushalt	500 000

Abgänge von weiterem Verwaltungsvermögen wie Mobilien oder Fahrzeugen erfolgen ebenfalls mit einer Umbuchung ins Finanzvermögen (über die Investitionsrechnung), werden aber in der entsprechenden Funktion des Anlageguts gebucht. Somit wird der realisierte Gewinn oder Verlust der ursprünglichen Funktion gutgeschrieben oder belastet.

Beispiel 39 Verbuchung des Verkaufs eines Fahrzeugs mit Buchgewinn

Die Gemeinde A verkauft ein Kommunalfahrzeug, das aufgrund der Vereinigung mit der Gemeinde B nicht mehr benötigt wird. Dabei resultiert ein Buchgewinn.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
30.06.2019	Übertragung vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen	1086 Mobilien FV	6190.6060 Übertragung von Mobilien ins Finanzvermögen	5 000
30.06.2019	Verkauf Fahrzeug	1002 Bank	1086 Mobilien FV	6 000
30.06.2019	Realisierter Buchgewinn	1086 Mobilien FV	6190.4411 Gewinn aus Verkäufen von Sachanlagen FV	1 000
31.12.2019	Abschluss Investitionsrechnung	9990.5900 Passivierte Einnahmen	14060 Mobilien allgemeiner Haushalt	5 000

Abgang von Finanzvermögen

Der Abgang eines Anlageguts im Finanzvermögen wird direkt in der Bilanz gebucht. Einzig der Buchgewinn bzw. -verlust wird erfolgswirksam verbucht.

Beispiel 40 Verbuchung Verkauf Finanzliegenschaft

Die Gemeinde A verkauft eine Finanzliegenschaft (Buchwert Fr. 20 000).

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
30.06.2019	Verkauf Finanzliegenschaft	1002 Bank	1084 Gebäude FV	18 000
30.06.2019	Realisierter Buchverlust	9630.3411 Realisierte Verluste auf Sachanlagen FV	1084 Gebäude FV	2 000

12.3 Anlagekategorien und Abschreibungsdauern

Die Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens werden linear auf der Basis der durchschnittlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer je Anlagekategorie abgeschrieben. Diese stellt, bei normaler Betriebsnutzung, die zu erwartende objektive Nutzungsdauer dar. Die degressive Abschreibungsmethode ist nicht zulässig. Die Anlagekategorien in Abbildung 36 entsprechen dem Anhang A der FHGV und sind verbindlich.

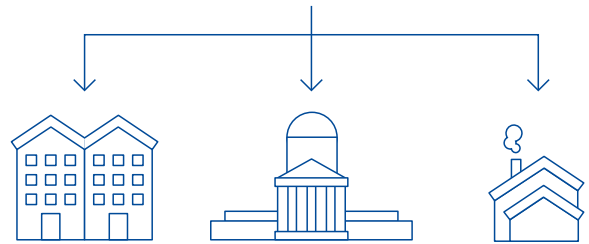
Abbildung 36
Anlagekategorien und Abschreibungsdauern

Bilanzkontogruppen	Anlagekategorie	Abschreibungsdauer	
		Bei Festlegung durch den Rat	Ohne Festlegung durch den Rat
Böden	Böden	Keine ¹	Keine
Strassen, Verkehrswege	Strassen, Verkehrswege	30 bis 40 Jahre	35 Jahre
	Brücken, Kunstbauten (konventionelle Bauweise)	60 bis 80 Jahre	70 Jahre
	Brücken, Kunstbauten (Leichtbauweise)	10 bis 20 Jahre	15 Jahre
Wasserbau	Wasserbau	40 bis 60 Jahre	50 Jahre
Übrige Tiefbauten	Übrige Tiefbauten (z. B. Friedhöfe, Plätze)	40 bis 60 Jahre	40 Jahre
	Kanal- und Leitungsnetze	40 bis 60 Jahre	50 Jahre
	Abwasseranlagen, Abfallanlagen (Tiefbauten)	40 bis 60 Jahre	50 Jahre
Hochbauten	Gebäude, Hochbauten (konventionelle Bauweise)	25 bis 35 Jahre	30 Jahre
	Gebäude, Hochbauten (Leichtbauweise)	20 bis 30 Jahre	25 Jahre
	Abwasseranlagen, Abfallanlagen (Hochbauten)	25 bis 35 Jahre	30 Jahre
Waldungen, Alpen	Waldungen, Alpen	Keine	Keine
Mobilien	Mobilien	4 bis 10 Jahre	7 Jahre
	Maschinen	4 bis 10 Jahre	7 Jahre
	Fahrzeuge	4 bis 10 Jahre	7 Jahre
	Spezialfahrzeuge	10 bis 20 Jahre	15 Jahre
	Hardware	3 bis 5 Jahre	4 Jahre
Anlagen im Bau ²	Anlagen im Bau im Verwaltungsvermögen	Keine	Keine
Übrige Sachanlagen	Übrige Sachanlagen	Nach erwarteter Nutzungsdauer	Nach erwarteter Nutzungsdauer
Immaterielle Anlagen	Software	3 bis 5 Jahre	4 Jahre
	Lizenzen, Nutzungsrechte, Markenrechte	5 Jahre	5 Jahre
	Planungskosten ³	10 Jahre	10 Jahre
	Übrige immaterielle Anlagen	5 Jahre	5 Jahre
Darlehen	Darlehen	Keine ⁴	Keine
Beteiligungen, Grundkapitalien	Beteiligungen, Grundkapitalien	Keine ⁵	Keine
Investitionsbeiträge	Investitionsbeiträge	Gemäss Anlagekategorie des finanzierten Objekts	Gemäss Anlagekategorie des finanzierten Objekts
Passivierte Anschlussbeiträge	Passivierte Anschlussbeiträge	10 bis 20 Jahre	15 Jahre

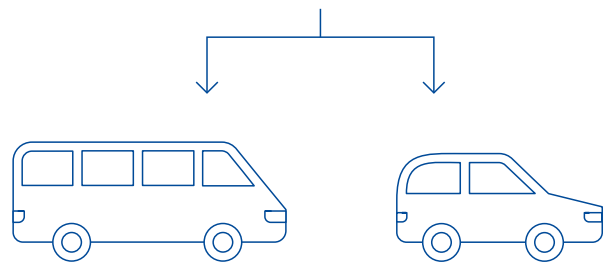
Anhang A der FHGV definiert sowohl Bandbreiten für die gemeinde-spezifische Festlegung der Abschreibungsdauern als auch feste Abschreibungsdauern. Die Gemeinden wählen, ob sie innerhalb der Bandbreiten die Abschreibungsdauern je Anlagekategorie verbindlich durch einen Ratsbeschluss festlegen oder ob sie die vorgegebenen Abschreibungsdauern anwenden.

Beispiel 41
Festlegung der Abschreibungsdauer

Anlagekategorie	Abschreibungsdauer (vorgegebene Bandbreite)	Von der Gemeinde gewählte Abschreibungsdauer
Gebäude, Hochbauten	25 bis 35 Jahre	30 Jahre



Anlagekategorie	Abschreibungsdauer (vorgegebene Bandbreite)	Von der Gemeinde gewählte Abschreibungsdauer
Fahrzeuge	4 bis 10 Jahre	8 Jahre



Einmal beschlossene Abschreibungsdauern sind grundsätzlich unveränderlich. Sind aufgrund objektiver Gründe Anpassungen der Abschreibungsdauern notwendig, sind diese zusammen mit den Auswirkungen im Anhang der Jahresrechnung offenzulegen.

- 1 Mit Ausnahme von Boden für Strassen, Wege, Brücken und Wasserbauten wird Boden nicht abgeschrieben.
- 2 Zu den Anlagen im Bau zählen auch die «Immateriellen Anlagen in Realisierung» sowie die «Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau»
- 3 Nur Planungskosten, die keinem anderen Objekt zugeordnet werden können (z. B. Ortsplanung).
- 4 Darlehen werden grundsätzlich nicht abgeschrieben. Sie werden dann wertberichtigt, wenn ihre Werthaltigkeit nicht mehr gegeben ist.
- 5 Beteiligungen und Grundkapitalien werden grundsätzlich nicht abgeschrieben. Sie werden dann wertberichtigt, wenn ihre Werthaltigkeit nicht mehr gegeben ist.

Passt eine Anlage zu keiner der vorgegebenen Anlagekategorien, so wird sie der Anlagekategorie «Übrige Sachanlagen» zugewiesen. Die Abschreibungsdauer beschliesst der Rat aufgrund der erwarteten Nutzungsdauer. Auch dieser Beschluss ist im Anhang der Jahresrechnung offenzulegen.

Eine Anlage wird frühestens ab Nutzungsbeginn und spätestens in dem Jahr, das dem Jahr des Beginns der Nutzung folgt, erstmals abgeschrieben. Während der Bauzeit erfolgt keine Abschreibung.

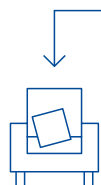
Beispiel 42 Abschreibungsbeginn

Die Gemeinde Muster schafft am 18. September 2016 ein Kommunalfahrzeug an. Die erstmalige Abschreibung hat spätestens ab dem Rechnungsjahr 2017 zu erfolgen. Möglich ist aber auch eine Abschreibung ab Nutzungsbeginn, d.h. ab 18. September 2016.

Bei gemischter Nutzung sind die Investitionen aufzuteilen, d. h., die entsprechenden Anlagenteile sind gesondert nach den vorgegebenen Anlagekategorien und Abschreibungsdauern in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen.

Beispiel 43 Gemischte Nutzung

Schulhaus



Möbilien

Gebäude, Hochbauten inkl.
Installationen (Heizung, usw.)

Hardware

Grundstück

(4 bis 10 Jahre)

(25 bis 35 Jahre)

(3 bis 5 Jahre)

(keine Abschreibung)

Für Spezialgemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen, die ausschliesslich Aufgaben erfüllen, die sie im Rahmen ihrer Autonomie im öffentlichen Interesse selbst gewählt haben (Art. 90 Abs. 1 KV), dienen die Anlagenkategorien lediglich als Empfehlung. Die Anlagegüter dieser Körperschaften sind aber in jedem Fall linear über die Nutzungsdauer abzuschreiben.

12.4 Branchenspezifische Anlagekategorie und Abschreibungsdauern

Nebst den in Anhang A der FHGV geltenden Anlagekategorie und Nutzungsdauern steht es den Gemeinden frei, wahlweise auch branchenspezifische Regelungen anzuwenden.

Die Regierung hat in Anhang B der FHGV folgende Branchenrichtlinien für zulässig erklärt:

Abbildung 37
Zugelassene Branchenrichtlinien

Branche	Regelwerk	Herausgeber
Abwasseranlagen	Finanzierung der Abwasserentsorgung, Richtlinie über die Finanzierung auf Gemeinde- und Verbandsebene (aktuell gültige Fassung)	Verband Schweizer Abwasser- und Gewässerschutzfachleute (VSA) und Fachorganisation für Entsorgung und Strassenunterhalt (FES)
Alters- und Pflegeheime, Alterswohnungen, Heime	Handbuch Anlagebuchhaltung für Alters- und Pflegeheime (aktuell gültige Fassung)	Koordinationsgruppe für Langzeitpflege Schweiz (KGL) [Curaviva, H+, senesuisse]
Elektrizitätsversorgung	Handbuch für das betriebliche Rechnungswesen (aktuell gültige Fassung)	Verband Schweizerischer Elektrizitätsunternehmen (VSE)
Spitex	Finanzmanual (aktuell gültige Fassung)	Spitex Verband Schweiz
Verkehrsbetriebe	Verordnung des UVEK über das Rechnungswesen der konzessionierten Unternehmungen (RKV)	Departement für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation (UVEK)
Wasser- und Gasversorgungen	Empfehlung zur Finanzierung der Wasserversorgung (aktuell gültige Fassung)	Schweizerischer Verein des Gas- und Wasserfaches (SVGW)

