

# Bilanz

## **07 Bilanz**

Rechtsgrundlagen: insbesondere Art. 110f ff. GG; Art. 6 ff. FHGV

Die Bilanz zeigt die Aktiven und Passiven und macht somit eine Aussage über die Vermögenslage des Gemeinwesens. Der Saldo der Bilanz ist der Bilanzüberschuss (+) bzw. Bilanzfehlbetrag (-), beides wird auf der Passivseite ausgewiesen. Die Aktiven werden in Finanz- und Verwaltungsvermögen, die Passiven in Fremd- und Eigenkapital gegliedert.

**Abbildung 14**  
**Aufbau und Konten der Bilanz**

<b>1</b>	<b>Aktiven</b>	
<b>10</b>	<b>Finanzvermögen</b>	Das Finanzvermögen besteht aus den Vermögenswerten, die nicht unmittelbar der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen.
100	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	Jederzeit verfügbare Geldmittel und Sichtguthaben.
101	Forderungen	Guthaben, die auf einem öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Anspruch der Gemeinde gegenüber Dritten beruhen. Es handelt sich dabei um Forderungen, die ihrer Natur nach kurzfristig realisierbar sind und deshalb entsprechend ihrer Fälligkeit in flüssige Mittel umgewandelt werden.
102	Kurzfristige Finanzanlagen	Finanzanlagen mit Laufzeiten von 90 Tagen bis 1 Jahr.
104	Aktive Rechnungsabgrenzungen	Forderungen oder Ansprüche aus Lieferungen und Leistungen des Rechnungsjahres, die noch nicht in Rechnung gestellt oder eingefordert wurden, aber der Rechnungsperiode zuzuordnen sind.  Vor dem Bilanzstichtag getätigte Ausgaben oder Aufwände, die der folgenden Rechnungsperiode zu belasten sind.
106	Vorräte und angefangene Arbeiten	Für die Leistungserstellung benötigte Waren und Materialien.
107	Langfristige Finanzanlagen	Finanzanlagen mit Laufzeiten über 1 Jahr.
108	Sach- und immaterielle Anlagen FV	Grundstücke, Gebäude und Mobilien, die als Kapitalanlage oder für einen Wiederverkauf erworben werden (Förderung des Wohnungsbaus, Industrieansiedlung, Realersatz). Auch der übrige, vorsorgliche Landerwerb wird hier aktiviert (z. B. Grundstücke in der öffentlichen Zone, sofern noch kein baureifes Projekt vorhanden ist). In diesem Konto sind auch die Übernahmen von Grundstücken aus dem Verwaltungsvermögen, die nicht mehr für die öffentliche Aufgabenerfüllung benötigt werden, zu verbuchen.
109	Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital	Kumulierte Aufwandüberschüsse der Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital.
<b>14</b>	<b>Verwaltungsvermögen</b>	Das Verwaltungsvermögen besteht aus den Vermögenswerten, die unmittelbar der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen.  Zugänge zum Verwaltungsvermögen können nur durch Aktivierung aus der Investitionsrechnung erfolgen. Abgänge erfolgen durch Abschreibung sowie durch Übertragung in das Finanzvermögen bei Veräußerung oder Entwidmung.
140	Sachanlagen VV	Sachgüter, die für die Erfüllung öffentlicher Aufgaben benötigt werden (z. B. Strassen, Hochbauten, Wasserbauten, Mobilien).
142	Immaterielle Anlagen VV	Nicht-physische Vermögensgegenstände wie Software, Lizenzen, Planungsausgaben (z. B. Ortsplanungen).
144	Darlehen	Darlehen mit festgelegter Laufzeit und Rückzahlungspflicht.
145	Beteiligungen, Grundkapitalien	Beteiligungen aller Art, die (Mit-)Eigentümerrechte begründen.
146	Investitionsbeiträge	Beiträge an Investitionen von Dritten, die durch finanzielle Hilfe der Gemeinde gefördert werden.

<b>2</b>	<b>Passiven</b>	
<b>20</b>	<b>Fremdkapital</b>	Verbindlichkeiten zugunsten Dritter, die innerhalb eines Zeitraums zurückbezahlt werden müssen.
200	Laufende Verbindlichkeiten	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen oder anderen betrieblichen Aktivitäten, die innerhalb eines Jahres fällig sind oder fällig werden können.
201	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	Verbindlichkeiten aus Finanzierungsgeschäften bis 1 Jahr Laufzeit.
202	Steuerbezug	Bilanzkonto für die Verbuchung von Steuertransaktionen.
204	Passive Rechnungsabgrenzungen	Verbindlichkeiten aus dem Bezug von Lieferungen und Leistungen des Rechnungsjahres, die noch nicht in Rechnung gestellt oder eingefordert wurden, aber der Rechnungsperiode zuzuordnen sind.  Vor dem Bilanzstichtag eingegangene Erträge oder Einnahmen, die der folgenden Rechnungsperiode gutzuschreiben sind.
205	Kurzfristige Rückstellungen	Durch ein Ereignis in der Vergangenheit erwarteter oder wahrscheinlicher Mittelabfluss in der folgenden Rechnungsperiode.
206	Langfristige Finanzverbindlichkeiten	Verbindlichkeiten aus Finanzierungsgeschäften über 1 Jahr Laufzeit.
208	Langfristige Rückstellungen	Durch ein Ereignis in der Vergangenheit erwarteter oder wahrscheinlicher Mittelabfluss in einer späteren Rechnungsperiode.
209	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital	Kumulierte Ertragsüberschüsse der Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital.
<b>29</b>	<b>Eigenkapital</b>	Das Eigenkapital ist der rechnerische Betrag, um den die Vermögenswerte die Verbindlichkeiten übersteigen.
290	Spezialfinanzierungen im Eigenkapital	Spezialfinanzierungen im Eigenkapital (z. B. Abfallbeseitigung, Abwasserbeseitigung, Feuerwehr, Altersheim).
291	Fonds im Eigenkapital	Fonds im Eigenkapital (z. B. Energiefonds).
292	Rücklagen der Globalbudgetbereiche	Rücklagen gebildet aus Rechnungsüberschüssen bzw. Budgetverbesserungen der einzelnen Bereiche.
293	Vorfinanzierungen und zusätzliche Abschreibungen	Reserven zur teilweisen oder vollständigen Finanzierung des zukünftigen Abschreibungsaufwands künftiger oder bereits getätigter Investitionsvorhaben.
294	Reserven	Reserven zur Glättung des Gesamtergebnisses der Erfolgsrechnung (z. B. Ausgleichsreserve, Reserve Werterhalt Finanzvermögen).
295	Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen	Saldo der Bilanzveränderung durch Neubewertung des Verwaltungsvermögens beim Übergang auf RMSG.
296	Neubewertungsreserve Finanzvermögen	Saldo der Bilanzveränderung durch Neubewertung des Finanzvermögens beim Übergang auf RMSG.
299	Bilanzüberschuss / -fehlbetrag	Saldo aus den kumulierten Überschüssen und Defiziten der Erfolgsrechnung. Wird ein Fehlbetrag (negatives Vorzeichen) ausgewiesen, verbleibt der Posten auf der Passivseite.

Die Vorgaben der Bilanz gelten im Grundsatz für sämtliche Gemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen. Davon ausgenommen sind Organisationen, die einen Branchenkontenplan (vgl. Kapitel 09.3) im Einsatz haben.

## 07.1 Abgrenzung Finanz- und Verwaltungsvermögen

Die Unterscheidung von Finanz- und Verwaltungsvermögen ist finanzrechtlich von grosser Bedeutung, da sich zum einen die kreditrechtlichen Zuständigkeiten und zum anderen die Bestimmungen über Bilanzierung und Bewertung unterscheiden.

Zum Finanzvermögen gehören nach Lehre und Praxis<sup>1</sup> diejenigen Vermögenswerte, die dem Gemeinwesen durch ihren Kapital- oder Ertragswert dienen und damit nur mittelbar zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben beitragen. Demgegenüber werden dem Verwaltungsvermögen diejenigen Vermögenswerte zugeordnet, die dem Gemeinwesen unmittelbar durch ihren Gebrauchswert für die Besorgung von öffentlichen Aufgaben dienen. Dabei ist es unwesentlich, ob diese Aufgabe hoheitlichen Charakter hat oder nicht und ob sie allenfalls auch von der Privatwirtschaft statt vom Staat wahrgenommen werden könnte.<sup>2</sup> Da die Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen, sind sie weder realisier- noch pfändbar. Fehlende Realisierbarkeit als Kennzeichen des Verwaltungsvermögens meint jedoch nicht Unverwertbarkeit schlechthin. Gebrauchswerte, die dem Verwaltungsvermögen zugeordnet sind, können vielmehr so lange nicht veräussert werden, als sie der Erfüllung der öffentlichen Aufgabe dienen.<sup>3</sup>

---

1 U.a. BGE 103 II 227; Arta, 1990, S. 112; Bucheli, 2015, S. 2; Vallender, 1983, S. 87.

---

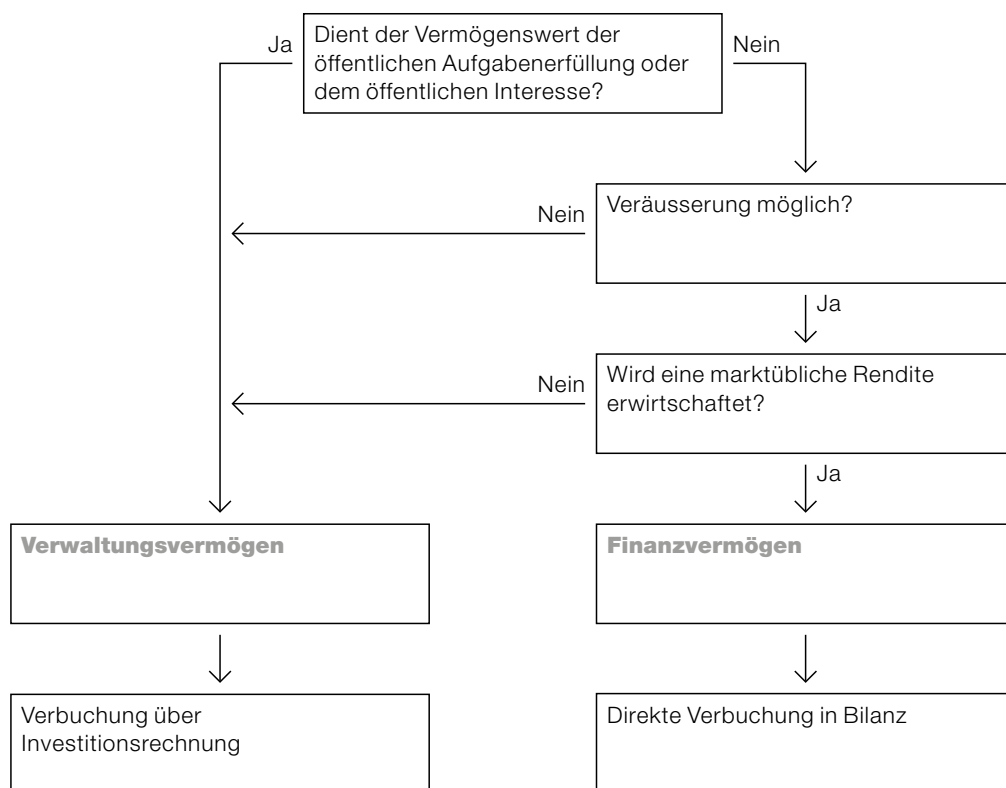
2 BGE 103 II 227.

---

3 BGE 120 II 321.

Als Entscheidungshilfe kann der nachfolgende Entscheidungsbaum dienen:

**Abbildung 15**  
**Entscheidungsbaum Finanz- oder Verwaltungsvermögen**



Öffentliche Aufgabe/ öffentliches Interesse	Das Vermögen dient unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung. Dies bedeutet, dass die einzelnen Werte in direktem Zusammenhang mit einer Gemeindeaufgabe stehen. Öffentliches Interesse heisst, das Gut wird aus Gründen des öffentlichen Interesses (z. B. Umweltschutz, Standortattraktivität) erworben. Die Erwirtschaftung einer marktgängigen Rendite ist sekundär. Das Gut ist damit nicht frei (bedingungslos) veräusserbar.
Veräusserbarkeit	Es besteht ein Markt, der eine Desinvestition des Vermögens möglich machen würde.
Marktübliche Rendite	Mit dem Vermögensgut ist eine marktübliche Rendite erzielbar. Als «marktüblich» gilt, dass die Anlage im Vergleich mit einer klassischen Finanzanlage eine ähnlich hohe Rendite erzielt. Trifft dies nicht zu, ist der Ertragsverzicht mit einem öffentlichen Interesse an dem Gut begründet und das Gut entsprechend im Verwaltungsvermögen zu bilanzieren.

## 07.2 Rechnungsabgrenzungen

### 07.2.1 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Die Rechnungsabgrenzung ist ein Instrument zur Umsetzung der periodengerechten Buchführung. Um die zeitlichen Abgrenzungen beim Jahresabschluss sicherzustellen, werden aktive und passive Rechnungsabgrenzungen gebucht.

Aktive Rechnungsabgrenzungen werden bilanziert für:

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

Passive Rechnungsabgrenzungen werden bilanziert für:

- Vor dem Bilanzstichtag fakturierte Einnahmen oder Erträge, die der folgenden Rechnungsperiode gutzuschreiben sind, oder
- vor dem Bilanzstichtag bezogene Leistungen (Ausgaben oder Aufwände), die erst in der neuen Rechnungsperiode in Rechnung gestellt werden.

Typische Beispiele von Rechnungsabgrenzungen sind zeitraumbezogene Aufwände und Erträge wie Mieten, Zinsen oder Versicherungsprämien.

Nach RMSG wird zwischen folgenden Rechnungsabgrenzungen unterschieden:

**Abbildung 16**  
**Rechnungsabgrenzungskonten**

<b>Sachkonto</b>	<b>Aktive Rechnungsabgrenzungen (Bilanzkonto)</b>	<b>Passive Rechnungsabgrenzungen (Bilanzkonto)</b>	
30	Personalaufwand	1040	2040
31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	1041	2041
40	Steuern	1042	2042
36/46	Transfers der Erfolgsrechnung	1043	2043
34/44	Finanzaufwand/Finanzertrag	1044	2044
41/42/43	Übriger betrieblicher Ertrag	1045	2045
5/6	Investitionsrechnung	1046	2046

Voraussetzung für die Vornahme von Rechnungsabgrenzungen in der Investitionsrechnung ist, dass die Nutzung des Objekts 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.

Auf eine Rechnungsabgrenzung kann ausnahmsweise bei kontinuierlich anfallenden Leistungen verzichtet werden. Insbesondere, wenn die Höhe der Leistung keinen wesentlichen Schwankungen unterliegt, der abzugrenzende Betrag für die Gemeinde nicht wesentlich ist und sichergestellt ist, dass in jeder Rechnungsperiode der Leistungsbezug eines ganzen Jahres verbucht ist.

---

### Beispiel 06 Verzicht auf Rechnungsabgrenzung

---

Es ist zulässig, die Telefonrechnung Dezember jeweils dem neuen Rechnungsjahr zu belasten, wenn dies immer so gehandhabt wird.

---

Für die Bildung von Rechnungsabgrenzungen gilt das Buchungsdatum 31. Dezember. Die Auflösung ist per 1. Januar per Umkehrbuchung vorzunehmen. Durch die frühe Auflösung der Rechnungsabgrenzungen kommt es zu Jahresbeginn zu anfänglichen Minus-salden auf den entsprechenden Erfolgskonten.

Aktive Rechnungsabgrenzungen sind von Anzahlungen an Dritte zu unterscheiden. Anzahlungen an Dritte (z. B. Vorauszahlungen, Lohnvorschüsse u. a.) sind unter Forderungen (Bilanzkonto 1013) auszuweisen. Gleich verhält es sich bei den Anzahlungen von Dritten, die nicht zu den passiven Rechnungsabgrenzungen, sondern zu den laufenden Verbindlichkeiten (Bilanzkonto 2003) gehören.

---

### Beispiel 07 Verbuchung aktive Rechnungsabgrenzung

---

Auf einem gewährten Darlehen in der Höhe von 1 Mio. Franken wird dem Darlehensnehmer jeweils per 30.06. der Zins von 1 Prozent für die vergangene Periode in Rechnung gestellt. Der Darlehenszins für die Zeit vom 01.07. bis 31.12. ist dem alten Rechnungsjahr gutzuschreiben.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
31.12.	Bildung aktive Rechnungsabgrenzung	1044 Aktive Rechnungsabgrenzung Finanzertrag	9610.4402 Zinsen Finanzanlagen	5 000
01.01.	Auflösung aktive Rechnungsabgrenzung	9610.4402 Zinsen Finanzanlagen	1044 Aktive Rechnungsabgrenzung Finanzertrag	5 000



## Beispiel 08 Verbuchung passive Rechnungsabgrenzung

Für ein Gewerbehaus der Gemeinde werden den Mietern jeweils im März und September die Mieten für 6 Monate im Voraus in Rechnung gestellt. Die Halbjahresmiete beträgt hierbei 6 000 Franken. Der das Folgejahr betreffende Teil von 3 000 Franken ist abzugrenzen.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
05.09.	Rechnungsstellung	10100 Forderungen aus Lieferungen u. Leistungen	9630.4430 Pacht- und Mietzinse Liegenschaften FV	6 000
30.09.	Zahlungseingang	10020 Bank	10100 Forderungen aus Lieferungen u. Leistungen	6 000
31.12.	Bildung passive Rechnungs- abgrenzung	9630.4430 Pacht- und Mietzinse Liegenschaften FV	2044 Passive Rechnungs- abgrenzung Finanzertrag	3 000
01.01.	Auflösung passive Rechnungsabgrenzung	2044 Passive Rechnungs- abgrenzung Finanzertrag	9630.4430 Pacht- und Mietzinse Liegenschaften FV	3 000

### 07.2.2 Steuerabgrenzungen

Steuererträge werden nach dem Soll-Prinzip verbucht. Beim Soll-Prinzip werden keine Abgrenzungen vorgenommen, ausgenommen sind Wertberichtigungen auf Steuerforderungen.

Diese Praxis ist mit der Kantonalen Steuerverwaltung abgestimmt.

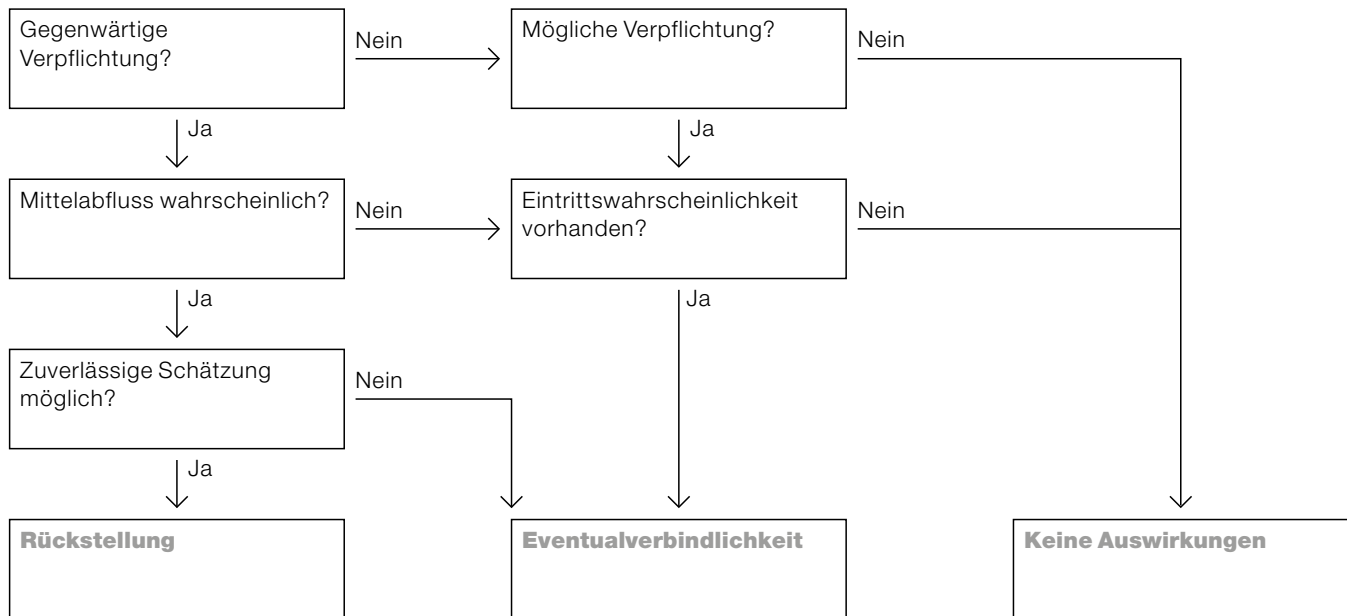
## Beispiel 09 Verbuchung von Steuern

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
Diverse	Im Jahr 2015 versandte Steuerrechnungen	10120 Steuerforderungen	910.40000 Einkommens- und Vermögenssteuern	5 000 000
Diverse	Im Jahr 2015 für das Jahr 2015 geschuldete und bezahlte Steuern	10020 Bank	10120 Steuerforderungen	4 800 000

### 07.3 Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten

Sowohl Rückstellungen als auch Eventualverbindlichkeiten beruhen auf einem Ereignis in der Vergangenheit. Folgender Entscheidungsbaum hilft bei der Unterscheidung zwischen Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten.

**Abbildung 17**  
**Entscheidungsbaum Rückstellung vs. Eventualverbindlichkeit**



### 07.3.1 Rückstellungen

Eine Rückstellung ist eine auf einem Ereignis in der Vergangenheit (vor dem Bilanzstichtag) begründete, wahrscheinliche, vereinbarte oder faktische Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss, aber schätzbar ist. Rückstellungen dürfen nur für den Zweck verwendet werden, für den sie gebildet wurden.

- Im Gegensatz zu den passiven Rechnungsabgrenzungen (vgl. Kapitel 07.2.1) weisen die Rückstellungen folgende Merkmale auf:
- Sie können kurz- oder auch langfristig sein,
  - Betrag und Fälligkeit (d.h. Zeitpunkt der Auszahlung) lassen sich nicht genau bestimmen.

Nach RMSG wird zwischen folgenden Rückstellungen unterschieden:

**Abbildung 18**  
**Rückstellungsarten und -konten**

<b>205</b>	<b>Kurzfristige Rückstellungen</b>	Mittelabfluss wird im folgenden Rechnungsjahr erwartet.
2050	Kurzfristige Rückstellungen aus Mehrleistungen des Personals	Unter anderem Ferien, Überzeit, Gleitzeitguthaben, Stundenkontokorrente Lehrer.
2051	Kurzfristige Rückstellungen für andere Ansprüche des Personals	Unter anderem Abgangsentschädigungen, Lohnfortzahlungen, Sozialpläne, personalrechtliche Streitfälle (Lohnklagen).
2052	Kurzfristige Rückstellungen für Prozesse	Honorare Rechtsanwalt inkl. Schadenbetrag und allfällige Prozessentschädigungen.
2053	Kurzfristige Rückstellungen für nicht versicherte Schäden	Sachschäden und Staatshaftung. Das Schadenereignis muss vor dem Bilanzstichtag eingetreten sein. Es dürfen keine Rückstellungen für möglicherweise auftretende Sachschäden gebildet werden, weil dies den Charakter von stillen Reserven aufweisen würde. Der Wertverlust der beschädigten oder zerstörten Sache ist nicht als Rückstellung, sondern als «ausserplanmässige Abschreibung von Sachanlagen» in Sachgruppe 3301 zu erfassen.
2054	Kurzfristige Rückstellungen für Bürgschaften und Garantieleistungen	Bei Bürgschaften und Garantieverprechen muss eine Zahlungspflicht wahrscheinlich sein. Zeichnet sich keine Zahlungspflicht ab, sind Bürgschaften und Garantien als Eventualverbindlichkeiten im Anhang aufzuführen.
2055	Kurzfristige Rückstellungen übrige betriebliche Tätigkeit	Rückstellungen für wahrscheinliche Garantie- oder Nachbesserungsleistungen aus betrieblicher Tätigkeit des öffentlichen Gemeinwesens. Risiken aus Abnahmeverpflichtungen, wenn diese nicht erfüllt werden können.
2056	Kurzfristige Rückstellungen für Vorsorgeverpflichtungen	Risiken aus Vorsorgevereinbarungen, die innerhalb der nächsten Rechnungsperiode fällig werden.
2057	Kurzfristige Rückstellungen für Finanzaufwand	Risiken aus Geschäftsfällen im Zusammenhang mit Finanz- oder Verwaltungsvermögen, die wahrscheinlich Finanzaufwand werden.
2058	Kurzfristige Rückstellungen der Investitionsrechnung	Bei Sachanlagen können für Garantierückbehalte und Rückbaukosten, die in einer späteren Rechnungsperiode ausgeführt werden, Rückstellungen gebucht werden.
2059	Übrige kurzfristige Rückstellungen	Wahrscheinliche Zahlungen in der folgenden Rechnungsperiode für Risiken, die in den Sachgruppen 2050 bis 2058 nicht enthalten sind.
<b>208</b>	<b>Langfristige Rückstellungen</b>	Mittelabfluss wird in späteren Rechnungsjahren erwartet.
2081	Langfristige Rückstellungen für Ansprüche des Personals	Ansprüche, die nicht im folgenden Jahr kompensiert werden (z. B. Zeitguthaben für Sabbaticals oder vorzeitige Pensionierung).
2082	Langfristige Rückstellungen für Prozesse	Honorare Rechtsanwalt inkl. Schadenbetrag und allfällige Prozessentschädigungen, die erst in einer späteren Rechnungsperiode wahrscheinlich werden.

2083	Langfristige Rückstellungen für nicht versicherte Schäden	Das Schadenereignis muss vor dem Bilanzstichtag eingetreten sein, und der Mittelabfluss für die Schadenvergütung an Dritte erfolgt in einer späteren Rechnungsperiode. Es dürfen keine Rückstellungen für möglicherweise eintretende Schadenereignisse gebildet werden, da dies den Charakter von stillen Reserven aufweisen würde. Der Wertverlust der beschädigten oder zerstörten Sache ist nicht als Rückstellung, sondern als «ausserplanmässige Abschreibung von Sachanlagen» in Sachgruppe 3301 zu erfassen.
2084	Langfristige Rückstellungen für Bürgschaften und Garantieleistungen	Bei Bürgschaften und Garantieverprechen muss eine Zahlungsverpflichtung in einer späteren Rechnungsperiode wahrscheinlich sein. Zeichnet sich keine Zahlungsverpflichtung ab, sind Bürgschaften und Garantien als Eventualverbindlichkeiten im Anhang aufzuführen.
2085	Langfristige Rückstellungen aus übriger betrieblicher Tätigkeit	Rückstellungen für wahrscheinliche Garantie- oder Nachbesserungsleistungen aus betrieblicher Tätigkeit des öffentlichen Gemeinwesens, die erst in einer späteren Rechnungsperiode zu einem Mittelabfluss führen. Risiken aus Abnahmeverpflichtungen, wenn diese nicht erfüllt werden können, die erst in einer späteren Rechnungsperiode zu einem Mittelabfluss führen.
2086	Langfristige Rückstellungen für Vorsorgeverpflichtungen	Überbrückungsrenten für Frührenten bis zum ordentlichen AHV-Alter, sofern entsprechende Vereinbarungen vorliegen. Pensionskassen-Deckungslücken werden als Eventualverpflichtung ausgewiesen, soweit kein Sanierungsplan der Vorsorgeeinrichtung zur Erreichung des gesetzlich erforderlichen Deckungsgrads vorliegt. In diesem Fall ist eine entsprechende Rückstellung zu bilden.
2087	Langfristige Rückstellungen für Finanzaufwand	Risiken aus Geschäftsfällen im Zusammenhang mit Finanz- oder Verwaltungsvermögen, die in einer späteren Rechnungsperiode wahrscheinlich Finanzaufwand werden.
2088	Langfristige Rückstellungen der Investitionsrechnung	Bei Sachanlagen können für Restkosten, Garantierückbehalte und Abschlussarbeiten, die in einer späteren Rechnungsperiode ausgeführt werden, wenn die Sache in Nutzung geht, Rückstellungen gebucht werden, damit die Anlage aktiviert werden kann.
2089	Übrige langfristige Rückstellungen der Erfolgsrechnung	Rückstellungen für Risiken, die in den Sachgruppen 2081 bis 2088 nicht erfasst werden können.

Eine Rückstellung ist zu bilden, wenn:

- Es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt, deren Ursprung in einem Ereignis der Vergangenheit liegt,
- der Mittelabfluss zur Erfüllung der Verpflichtung wahrscheinlich ist (Eintrittswahrscheinlichkeit über 50 Prozent),
- die Höhe der Verpflichtung zuverlässig geschätzt werden kann und
- der Betrag wesentlich ist.<sup>4 5</sup>

Diese strengen Kriterien verunmöglichen die Bildung von Rückstellungen zur Abschlussgestaltung. Sogenannte Vorsichtsrückstellungen für zukünftige Risiken dürfen nicht gebildet werden.

4 Vgl. zum Begriff der Wesentlichkeit Kapitel 02.2 Rechnungslegungsgrundsätze.

5 Auslegung des Schweizerischen Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor zu Ziffer 1 der Fachempfehlung Nr. 09.

## Beispiel 10 Unzulässige Vorsichtsrückstellungen

- Zweckbindung für künftige Vorhaben
- Künftige Sanierungs- und Renovationskosten (Erneuerungsunterhalt)
- Kreditausschöpfung
- Steuerschwankungsreserven
- Künftige Defizite
- Konjunkturelle Risiken
- Bildung von allgemeinen Rückstellungen, um das Gesamtergebnis zu verschlechtern

Die Verbuchung der Rückstellungen erfolgt über die entsprechenden Aufwandkonten. Bildung und Auflösung von Rückstellungen werden über dieselben Aufwandkonten gebucht. Die Verwendung der Rückstellung wird ebenfalls über das entsprechende Aufwandkonto gebucht.

## Beispiel 11 Verbuchung Rückstellungen

Bei der Schneeräumung im Dezember wird eine private Liegenschaft grobfahrlässig beschädigt. Für den Schaden, der auf rund 25 000 Franken geschätzt wird, besteht voraussichtlich keine Versicherungsdeckung. Die Reparatur der Liegenschaft wird im Frühjahr erfolgen. Da der Betrag als wesentlich beurteilt wird, wird eine kurzfristige Rückstellung gebildet. Die effektiven Reparaturkosten belaufen sich auf 26 000 Franken.

Datum	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag
31.12.	Bildung Rückstellung	615.3190 Schadenersatzleistung	2053 Kurzfr. Rückstellungen für nicht versicherte Schäden	25 000
10.03.	Rechnung Reparaturkosten	2053 Kurzfr. Rückstellungen für nicht versicherte Schäden	615.3190 Schadenersatzleistung	25 000
		615.3190 Schadenersatzleistung	2000 Kreditoren	26 000

Die Rückstellungen sind mit der im Bilanzierungszeitpunkt bestmöglichen Schätzung des zukünftigen Mittel- oder Nutzenabflusses anzusetzen. Der Wertansatz ist jährlich zu überprüfen und gegebenenfalls erfolgswirksam anzupassen. Bestand und Veränderung der Rückstellungen werden in einem Rückstellungsspiegel (vgl. Kapitel 08.3) im Anhang der Jahresrechnung dargestellt.

### **07.3.2 Eventualverbindlichkeiten**

Eventualverbindlichkeiten stellen mögliche Verbindlichkeiten aus einem vergangenen Ereignis dar, wobei die Existenz der Verbindlichkeit erst durch ein zukünftiges Ereignis bestätigt werden muss.

Eine Eventualverbindlichkeit ist im Anhang der Jahresrechnung unter dem Gewährleistungsspiegel (vgl. Kapitel 08.5) offenzulegen, wenn:

- Es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt, die wahrscheinlich nicht zu einem Mittelabfluss führt, jedoch eine gewisse Eintrittswahrscheinlichkeit besteht, oder
- es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt, die wahrscheinlich zu einem Mittelabfluss führt, deren Höhe jedoch nicht verlässlich geschätzt werden kann, oder
- es sich um eine mögliche Verpflichtung handelt, deren Existenz von zukünftigen Ereignissen abhängt, die nicht vollständig unter der Kontrolle des Gemeinwesens stehen, und
- eine Rechtsgrundlage vorhanden sowie
- der Betrag wesentlich ist.