

**F3.06.02. Buchhaltung, Belege, Inkasso, Unterschriften
Umstellung auf neue Rechnungslegung HRM2
Festlegung der in HRM2 anzuwendenden Anlagekategorien und Nutzungs-
dauern sowie Regelung deren Handhabung**

Ausgangslage

Der Kantonsrat hat am 20. April 2015 das neue Gemeindegesetz (GG_{neu}) sowie am 7. November 2016 die neue Gemeindeverordnung (VGG) beschlossen. Das neue Gemeindegesetz tritt auf den 1. Januar 2018 in Kraft.

Mit dem neuen Gemeindegesetz wird auch eine neue Rechnungslegung, bekannt unter der Bezeichnung „HRM2“, eingeführt. Die Bestimmungen dazu finden sich im GG_{neu} im 4. Abschnitt „Rechnungslegung und Berichterstattung“ (§§ 118 bis 150) sowie in der VGG im 2. Teil „Finanzhaushalt“ (§§ 5 bis 40). Diese neuen Rechnungslegungsvorschriften kommen ein Jahr nach Inkraftsetzung des neuen Gemeindegesetzes zur Anwendung, somit erstmals für das Rechnungsjahr 2019. Im Rahmen der Einführung von HRM2 sind auch verschiedene grundsätzliche Entscheide durch den Gemeindevorstand zu fällen.

Von der degressiven zur linearen Abschreibungsmethodik

Gesetzliche Grundlagen:

§ 132 Abs. 1 GG_{neu}: Die Entwertung des Verwaltungsvermögens durch Nutzung wird durch lineare Abschreibung über die angenommene Nutzungsdauer berücksichtigt.

Abs. 3: Der Regierungsrat regelt die angenommene Nutzungsdauer der Anlagekategorien in einer Verordnung.

§26 Abs. 1 VGG: Das Verwaltungsvermögen, das durch Nutzung entwertet wird, wird planmässig nach Anlagekategorie gemäss Anhang 2 Ziff. 4 über die festgelegte Nutzungsdauer linear abgeschrieben.

§30 Abs. 1 VGG: Der Gemeindevorstand legt fest, ob anstelle des Mindeststandards der erweiterte Standard gemäss Anhang 2 Ziff. 4.1 angewendet wird. Die Wahl kann in allgemeiner Weise oder in Bezug auf einzelne Projekte und Beschaffungsgeschäfte erfolgen.

Abs. 2: In begründeten Fällen kann er eine kürzere Nutzungsdauer festlegen.

Abs. 3: Er kann für die im Anhang 2 Ziff. 4.2 aufgeführten Aufgabenbereiche beschliessen, dass sich die Aktivierungsgrenze und die Anlagekategorien nach bereichsspezifischen Regelungen richten. Die Anwendung dieser Regelungen ist im Anhang der Jahresrechnung offenzulegen.

Das Verwaltungsvermögen wird neu für den gesamten Gemeindehaushalt linear über die Nutzungsdauer abgeschrieben. Dabei gelten die vorgeschriebenen Anlagekategorien grundsätzlich für den steuerfinanzierten Gemeindehaushalt wie auch für die gebührenfinanzierten Ver- und Entsorgungsbetriebe. Die entsprechenden gesetzlichen Grundlagen sind eingangs des Beschlusses aufgeführt (§132 GG_{neu}, §§26 und 30 sowie Anhang 2 Ziff. 4 VGG).

Zur Auswahl stehende Abschreibungsstandards

Die vom Regierungsrat festgelegten Anlagekategorien und Nutzungsdauern sind in Anhang 2 Ziff. 4 VGG festgehalten. Dabei wird in Anh. 2 Ziff. 4.1 VGG bei den allgemeinen Anlagekategorien und Nutzungsdauern zwischen einem Mindeststandard unterschieden, welcher rund 20 Anlagekategorien und Nutzungsdauern umfasst sowie einem erweiterten Standard, mit zusätzlich weiteren rund 35 Anlagekategorien und Nutzungsdauern.

In den Bereichen der Ver- und Entsorgungsbetriebe gibt es zudem zahlreiche Branchenrichtlinien von Verbänden, welche Empfehlungen zu den Abschreibungen der Anlagenwerte geben. Die Anlagekategorien dieser Branchenrichtlinien sind teilweise noch umfassender als der erweiterte Standard. Für folgende Aufgabenbereiche gibt es Branchenrichtlinien mit Vorgaben zu den Abschreibungen der Vermögenswerte (Ziff. 4.2 VGG):

- Abwasserbeseitigung
- Elektrizitätsversorgung
- Gasversorgung
- Öffentlicher Verkehr
- Wasserversorgung
- Alters-, Kranken- und Pflegeheime, Alterswohnungen
- Spitäler
- Ambulante Krankenpflege (Spitex)
- Fernwärmeversorgung
- Anlagen der Kehrrichtverbrennung und der Kehrrichtentsorgung

Die Anwendung von Branchenrichtlinien ist im Anhang zur Jahresrechnung offenzulegen.

Der Gemeindevorstand kann nun festlegen, ob nach dem Mindeststandard oder generell nur projektbezogen nach dem erweitertem Standard abgeschrieben werden soll. Zusätzlich kann er festlegen, ob in den in Anh. 2 Ziff. 4.2 VGG aufgeführten Bereichen nach Branchenrichtlinien abgeschrieben werden soll.

Erwägungen

Abwägung Einsatz Mindeststandard oder erweiterter Standard

Eine Beurteilung des Mindeststandards zeigt, dass damit voraussichtlich ein Grossteil aller Investitionsprojekte sinnvoll abgehandelt werden können. Sollte sich bei grösseren Investitionsprojekten, z.B. bei Neuerstellungen oder sehr umfassenden Sanierungen dennoch zeigen, dass der Mindeststandard nicht ausreichend ist, kann und soll fallweise im Kreditbeschluss des jeweiligen Vorhabens die Anwendung des erweiterten Standards angeordnet werden. Die generelle Anwendung des erweiterten Standards könnte zur Konsequenz haben, dass auch bei kleineren Projekten dieses entsprechend den Anlagenkategorien in noch weitere Teilanlagen aufgeteilt werden muss (z.B. gem. BKP), was beim Kreditbeschluss wie auch bei der Abrechnung zu einer unnötigen Komplizierung führen kann.

Grundsätzlich soll, unabhängig von der Anwendung des Mindest- oder erweiterten Standards, bereits im Kreditbeschluss die Aufteilung in Teilanlagen und die Festlegung der Nutzungsdauern resp. Abschreibungssätze festgehalten werden.

Abwägung Einsatz von Branchenstandards

In der Gemeinde Mönchaltorf könnte in Erwägung gezogen werden, Branchenstandards für die Bereiche Wasserversorgung, Abwasserentsorgung und allenfalls für die Kehrrichtentsorgung anzuwenden. Die Branchenstandards für die Bereiche Wasserversorgung und Abwasserentsorgung verfügen über mehr resp. spezifischere Anlagekategorien als der Mindeststandard resp. der erweiterte Standard. Allerdings geben Branchenstandards nicht eine fixe Nutzungsdauer vor sondern eine mögliche Spanne mit z.T. sehr hohen Nutzungsdauern. Somit müsste bei allen Projekten dieser Bereiche im Kreditbeschluss individuell noch eine resp. mehrere Nutzungsdauern resp. Abschreibungssätze festgelegt werden. Der Diskussionsbedarf und das „feilschen“ um die anzuwendende Nutzungsdauer scheint damit vorprogrammiert wie, auch damit verbunden, das Risiko einer Überbewertung durch die Wahl einer zu langen Nutzungsdauer. Auch in Rücksprache mit dem Abteilungsleiter Bau- und Liegenschaften liegen die Vorteile durch Einsatz von Branchenstandards aktuell nicht auf der Hand. Entsprechende Nachteile scheinen jedoch offensichtlich.

Konsequente Anwendung der Anlagekategorie „Erneuerungsunterhaltsinvestitionen“

Gem. § 118 GG_{neu} soll die Rechnungslegung die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend darstellen. Mit der degressiven Abschreibungsmethodik wurden getätigte Investitionen in den ersten Nutzungsjahren sehr schnell abgeschrieben. Dies führte zu - je nach Betrachtungsweise - beträchtlichen stillen Reserven und entspricht gem. Lehrbuch nicht der sog. „True and Fair View“. Auf der anderen Seite wurde das Risiko, in der Bilanz im Verwaltungsvermögen nicht werthaltige Positionen auszuweisen, tief gehalten.

Bei der linearen Abschreibungsmethodik führt die Annahme einer zu hohen Lebensdauer zu einer Überbewertung. Insbesondere bei Erneuerungsunterhaltsinvestitionen ist es oft nicht ganz einfach abschätzbar, inwieweit resp. um wie viel sie die Restnutzungsdauer der betreffenden Anlage erhöhen. Um dieses Risiko einer Überbewertung zu minimieren enthält der Mindeststandard Anlagekategorien für Erneuerungsunterhaltsinvestitionen von Strassen, übrigen Tiefbauten und Hochbauten. Es scheint angezeigt, diese Anlagekategorien bei Erneuerungsunterhaltsinvestitionen konsequent anzuwenden.

Festlegung einer kürzeren Nutzungsdauern

Die Gemeinde soll besondere Verhältnisse berücksichtigen und im Einzelfall eine kürzere Nutzungsdauer festlegen können. Provisorien sollen zum Beispiel kürzer abgeschrieben werden können, da ihre Nutzungsdauer kürzer ist als jene einer regulären Hochbaute. Eine Verlängerung der vorgegebenen Nutzungsdauer ist ausgeschlossen, da die Gemeinde sich ansonsten finanziell entlasten könnte, was nicht im Sinne einer Abschreibungsvorgabe wäre. Die Anwendung einer kürzeren Nutzungsdauer muss ebenfalls im Kreditbeschluss des jeweiligen Projektes begründet und angeordnet werden.

Beschluss

1. Grundsätzlich wird das Verwaltungsvermögen, das durch Nutzung entwertet wird, planmässig nach Anlagekategorien und Nutzungsdauern des Mindeststandards gemäss Anhang 2 Ziff. 4.1 VGG über die festgelegte Nutzungsdauer linear abgeschrieben.
2. In begründeten Fällen soll die Abschreibung nach dem erweiterten Standard erfolgen. Dabei soll im Kreditantrag des entsprechenden Vorhabens die Anwendung des erweiterten Standards erörtert werden.
3. Auf den Einsatz von Abschreibungen nach Branchenrichtlinien wird gemäss den Erwägungen verzichtet.
4. Wo immer möglich ist im Sinne der Erwägungen die Anlagekategorie der Erneuerungsunterhaltsinvestitionen mit der entsprechenden Nutzungsdauer anzuwenden.
5. Auf den Kreditanträgen aller Vorhaben betreffend Verwaltungsvermögen, welches abgeschrieben werden muss, ist festzuhalten, nach welchem Standard abgeschrieben wird, ob resp. in welche Teilanlagen das Vorhaben unterteilt wird sowie welche Anlagenkategorien und Abschreibungsdauern angewendet werden.
6. Die Abrechnung der entsprechenden Kredite soll auch detailliert Aufschluss über den Wert allfälliger Teilanlagen geben, sowie, bezugnehmend auf den Kreditantrag, den gewählten Abschreibungsstandard, die definitiven Anlagekategorien, die gewählten Abschreibungsdauern und den Zeitpunkt des Beginns der Nutzung festhalten. All diese Informationen sind von zentraler Bedeutung für die korrekte Aktivierung des Vorhabens in der Bilanz. Die Wahl allfällig abweichender oder zusätzlicher Teilanlagen, Anlagekategorien und Abschreibungsdauern ist zu begründen.
7. **Beschlusszustellung an:**
 - Gemeinderat (Extranet)
 - Schulpflege, Ressort Finanzen
 - Gemeindeschreiberin
 - alle Abteilungs- und Bereichsleitungen (hh, sg, bke, rm, jm, ses, sk, sp, jc)
 - Schulleitung
 - Rechnungsprüfungskommission (zusätzlich Extranet)
 - zu den Akten