

## **6.1 Restatement**

### **6.1.1 Übersicht**

#### **6.1.1.1 Einleitung**

Mit dem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden vom 20. Juni 2016 (FHGG, SRL Nr. 160) führte der Kanton Luzern neue Regeln über die Rechnungslegung auf kommunaler Ebene ein. Diese basieren auf dem überarbeiteten Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2). Die Umstellung auf die neue Rechnungslegung erfordert unter anderem eine Anpassung der Bilanz (Restatement). Die neue Rechnungslegung, welche auf der Darstellung der tatsächlichen finanziellen Verhältnisse (True and fair view-Prinzip) beruht, erfordert nebst einer neuen Gliederung der Bilanz auch eine Neubewertung etlicher Bilanzpositionen. Zu den grössten Wertveränderungen führt die Neubewertung der Anlagen im Finanz- und im Verwaltungsvermögen. Durch die Neubewertung der Vermögenswerte erfährt das Eigenkapital in den meisten Gemeinden einen Zuwachs. Damit steht aber nicht mehr Geld zur Verfügung, denn dieses Eigenkapital ist in der Infrastruktur des Gemeinwesens gebunden.

Neu zu bewerten sind die Anlagen des Finanzvermögens, da diese bisher nicht aufgewertet werden durften, neu aber zum Verkehrswert bewertet werden müssen. Diese Neubewertung kann intern nach vorgegebenen Richtlinien erfolgen (siehe Kapitel 4.2.3.5 Immobiler Sachanlagen, Hilfsblatt Bewertung Finanzvermögen). Sie muss nicht durch externe Gutachter erfolgen. Bei den Sachanlagen des Verwaltungsvermögens wird auf die vorhandenen Anlagegestwerte der Anlagebuchhaltung gemäss Kostenrechnung (KORE) abgestellt. Ziel ist es, den Anschaffungswert, die kumulierten Abschreibungen nach KORE und den Restwert nach KORE pro Anlage eins zu eins in die Bilanz per 01.01.2019 zu übernehmen. Voraussetzung dazu ist, dass die KORE-Werte schon heute die tatsächlichen Verhältnisse darstellen. Wesentliche Abweichungen zur bisherigen Rechnungslegung können weiter bei den Rückstellungen und den Rechnungsabgrenzungen auftreten. Deshalb sind die Positionen der Passivseite der Bilanz systematisch zu überprüfen und gegebenenfalls neu zu bewerten. Die übrigen Bilanzpositionen müssen situativ beurteilt werden. Beispielsweise müssen die Fonds und die Spezialfinanzierungen dem Fremd- oder dem Eigenkapital zugeteilt werden (vgl. Kapitel 4.2.3.16 Spezialfinanzierungen und Fonds) und Vorfinanzierungen sind vollständig aufzulösen.

#### **6.1.1.2 Auswirkungen**

Die Neubewertung des Finanzvermögens und die Aufwertung des Verwaltungsvermögens werden in den allermeisten Gemeinden zu höheren oder gar wesentlich höheren Vermögenswerten führen. Sämtliche stillen Reserven werden realisiert. Beim Verwaltungsvermögen ist dies abhängig von den zusätzlichen Abschreibungen der letzten Jahre, welche eine Gemeinde vorgenommen hat. Die Neubewertung des Finanzvermögens ist im Eigenkapital als Neubewertungsreserve und die Aufwertung des Verwaltungsvermögens sowie Bewertungskorrekturen in den Passiven sind im Eigenkapital als Aufwertungsreserve auszuweisen. Die neuen Werte des Verwaltungsvermögens werden künftig entsprechend zu einem höheren Abschreibungsaufwand führen. Die Aufwertungsreserve kann gemäss den folgenden

Ausführungen (vgl. Abschnitt «Kontoüberführung») zur Kompensation dieses Mehraufwandes verwendet werden.

**Auswirkungen für eine Beispielgemeinde**

Das Restatement wirkt sich für jede Gemeinde anders aus. Im unten dargelegten Beispiel wird von einer Gemeinde ausgegangen, die ihr Finanzvermögen um 1,535 Millionen Franken und ihr Verwaltungsvermögen um 9,706 Millionen Franken (Fr. 4,7 Mio. Verwaltungsvermögen allg. Rechnung und Fr. 4,9 Mio. Spezialfinanzierungen) aufwertet. Die Aufwertung des Finanzvermögens wird in die Neubewertungsreserve unter dem Eigenkapital gebucht. Die Aufwertung des Verwaltungsvermögens wird in die Aufwertungsreserve ebenfalls unter dem Eigenkapital verbucht. Die Aufwertungsreserve wird für die allgemeine Rechnung und die Spezialfinanzierung unterschieden. Weiter wird im Beispiel aufgezeigt, dass durch die höhere Bewertung des Verwaltungsvermögens das Abschreibungsvolumen steigt, im Beispiel um 363'000 Franken pro Jahr. Diese Mehrabschreibungen können während der nächsten 13 Jahre (Fr. 4'794'000 geteilt durch Fr. 363'000) über die Aufwertungsreserve gedeckt werden. Im Rahmen des Restatements werden auch die Spezialfinanzierungen überprüft (vgl. Kapitel 4.2.3.16 Spezialfinanzierungen und Fonds) und neu dem Eigenkapital oder dem Fremdkapital zugewiesen. In der Beispielgemeinde werden die Spezialfinanzierungen nach der Überprüfung im Eigenkapital geführt und höher bewertet.

**Beispiel Mustergemeinde** (Zahlen in tausend Franken)

HRM 1 vor Restatement		HRM2 nach Restatement		Bestandesrechnung / Bilanz per 31.12.2018
Soll	Haben	Soll	Haben	
7'531		9'066		Finanzvermögen
5'204		9'998		Verwaltungsvermögen allgemeine Rechnung
4'578		9'490		Verwaltungsvermögen Spezialfinanzierungen
	12'872		13'183	Fremdkapital
	2'902		-	Spezialfinanzierungen
	<b>1'539</b>		<b>15'371</b>	<b>Eigenkapital</b>
			7'503	- Spezialfinanzierungen / Fonds / Aufwertungsreserven SF
			4'794	- Aufwertungsreserven Verwaltungsvermögen allg. Rechnung
			1'535	- Neubewertungsreserven Finanzvermögen
			1'539	- Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre
<b>17'313</b>	<b>17'313</b>	<b>28'554</b>	<b>28'554</b>	

  

HRM 1 vor Restatement		HRM2 nach Restatement		Laufende Rechnung / Erfolgsrechnung per 31.12.2018
Soll	Haben	Soll	Haben	
471		834		... ordentliche Abschreibungen Verwaltungsvermögen allg. Rechnung (ohne Spezialfinanzierungen) ...
				→ 363 Mehrbelastung allg. Erfolgsrechnung (Differenz Fr. 471 zu Fr. 834)

### **Ausweis der Wertveränderungen**

Die Wertveränderungen sollen zur Erhöhung der Transparenz in der angepassten Bilanz per 01.01.2019 separat dargestellt werden (siehe Download Bilanz-Kontenrahmen 4.2.2.2). Es sollen mindestens die Eigenkapitalkonti «Neubewertungsreserve» (für die Neubewertung des Finanzvermögens) und «Aufwertungsreserve» (für die Wertänderungen beim Verwaltungsvermögen und bei den übrigen Positionen) geführt werden. Zudem sind Wertänderungen auf Bilanzkonti, welche Fonds und Spezialfinanzierungen betreffen, den entsprechenden Fonds- und Spezialfinanzierungskonti (ggf. Unterkonti) zuzuweisen. Dies erfolgt unter der Voraussetzung, dass die Wertdifferenz (z.B. stille Reserven) früher auch zulasten des Fonds oder der Spezialfinanzierung entstanden ist.

### **Kontoüberführung**

Nach der Genehmigung der angepassten Bilanz wird das Konto Neubewertungsreserve ins Eigenkapitalkonto «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre, 2999» überführt. Besteht nach der Überführung der Neubewertungsreserve ins Eigenkapitalkonto 2999 per 1. Januar 2019 immer noch ein Bilanzfehlbetrag, muss dieser durch eine zusätzliche Überführung von Aufwertungsreserven in der Höhe dieses Fehlbetrages eliminiert werden.

Die jährliche Auflösung der Aufwertungsreserven wird aus der Sachgruppe 2950 "Aufwertungsreserve" entnommen und erfolgswirksam als ausserordentlicher Ertrag in der Sachgruppe 4895 "Entnahmen aus Aufwertungsreserve" gutgeschrieben. Somit beeinflussen die jährlichen Entnahmen aus den Aufwertungsreserven das Ergebnis positiv bzw. neutralisieren die Mehrabschreibungen, welche sich aus der Aufwertung des Verwaltungsvermögens ergeben (vgl. Kapitel 4.2.3.17 Eigenkapital). Die Höhe der jährlichen Entnahme aus den Aufwertungsreserven wird im Bilanzanpassungsbericht im Frühjahr 2019 festgelegt. Die Umbuchungen werden so lange fortgeführt, bis auf dem Konto «Aufwertungsreserve» kein Restsaldo mehr vorhanden ist. Durch die jährliche Auflösung der Aufwertungsreserven soll vermieden werden, dass ein Druck zur Verwendung des Eigenkapitals entsteht, um damit etwa eine Steuersenkung durch eine einmalige Umbuchung zu finanzieren.

#### **6.1.1.3 Zeitplan Umstellung, Restatement**

Die Umstellung der Rechnungslegung erfolgt auf das Rechnungsjahr 2019 hin (§ 68 FHGG). Es ist jedoch wichtig, dass jederzeit ein Vorjahresvergleich mit denselben Bewertungsbedingungen gemacht werden kann. Gleiches soll mit Gleichem verglichen werden können. Deshalb sollen folgende Elemente sowohl nach altem wie auch nach neuem Recht dargestellt werden:

- Voranschlag 2018, nur gestufte Erfolgsrechnung (Restatement 1, zu erstellen bis spätestens 30. Juni 2018),
- Jahresrechnung 2018, nur gestufte Erfolgsrechnung (Restatement 2, zu erstellen bis spätestens 30. Juni 2019).

Die Schlussbilanz nach HRM1 aus der Jahresrechnung 2017 respektive die Eröffnungsbilanz 2018 wird so dargestellt, wie wenn HRM2 schon immer gegolten hätte (Restatement 1 bis spätestens 30. Juni 2018). Die so angepasste Bilanz per 1. Januar 2018 wird nur zur Berechnung der Abschreibungen und dem Auflösungsbetrag der Aufwertungsreserven im Budget 2019 benötigt. Diese Bilanz ist durch das Rechnungsprüfungsorgan der Gemeinde nicht zu prüfen und der kantonalen Finanzaufsicht Gemeinden nicht einzureichen. Es ist je-

doch ratsam sämtliche Berechnungsgrundlagen im Hinblick auf die Budgetierung (Veränderung Abschreibungsaufwand) zu dokumentieren.

Auf dieser Grundlage wird das Jahr 2018, welches noch nach HRM1 geführt und publiziert wird, zusätzlich auch nach HRM2 dargestellt (Restatement 2 bis spätestens 30. Juni 2019). Damit wird sichergestellt, dass jederzeit aussagekräftige Vergleiche möglich sind. Dies gilt einerseits für das Budget 2019, das somit mit einem ebenfalls nach HRM2 dargestellten Budget 2018 verglichen werden kann. Andererseits kann der Rechnung des Jahres 2019, der ersten Jahresrechnung, welche nach HRM2 geführt wird, bereits ein Vorjahresvergleich auf gleicher Basis gegenübergestellt werden.

Die neu bewertete Schlussbilanz per 31. Dezember 2018 wird zur Eröffnungsbilanz per 1. Januar 2019. Sie wird den Stimmberechtigten im Rahmen des Bilanzanpassungsberichtes zur Genehmigung unterbreitet (vgl. 6.1.6 Vorlage Bilanzanpassungsbericht). Dies geschieht gleichzeitig mit der Präsentation der Jahresrechnung 2018 im ersten Halbjahr 2019.

## **6.1.2 Bilanzierung und Bewertung**

### **6.1.2.1 Bilanzierungsgrundsätze**

Die Bilanz enthält auf der Aktivseite das Umlauf- und das Anlagevermögen, auf der Passivseite das Fremd- und das Eigenkapital (§ 48 Abs. 1 FHGG). Vermögenswerte werden in der Bilanz aktiviert, wenn sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen hervorbringen oder ihre Nutzung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben vorgesehen ist und ihr Wert zuverlässig ermittelt werden kann (§ 56 Abs. 1 FHGG). Für Sachanlagen gilt in der Regel eine Aktivierungsgrenze zwischen 10'000 und 50'000 Franken (§ 30 FHGV). Verpflichtungen werden passiviert, wenn ihr Ursprung in einem Ereignis der Vergangenheit liegt, ein Mittelabfluss zur Erfüllung sicher oder wahrscheinlich ist und dessen Höhe geschätzt werden kann (§ 56 Abs. 2 FHGG). Ist eine wesentliche Verpflichtung bezüglich ihrer Fälligkeit oder ihrer Höhe ungewiss und ist der Mittelabfluss wahrscheinlich, werden dafür Rückstellungen gebildet. Liegt die Wahrscheinlichkeit des Mittelabflusses unter 50 Prozent, erfolgt keine Bilanzierung, sondern die Offenlegung als Eventualverbindlichkeit im Anhang der Bilanz. Damit werden hängige Risiken transparent ausgewiesen. Siehe auch Kapitel 4.2.3 Bilanz.

### **6.1.2.2 Bewertungsgrundsätze**

Während die Bilanzierungsgrundsätze die Frage beantworten, ob ein Sachverhalt in der Bilanz auszuweisen ist, legen die Bewertungsgrundsätze fest, mit welchem Wert die Position in der Bilanz geführt wird. Das Finanzvermögen umfasst alle frei verfügbaren, nicht für die Erfüllung von öffentlichen Aufgaben benötigten Vermögenswerte. Das Finanzvermögen wird zum Verkehrswert bewertet (§ 57 Abs. 1 FHGG). Immobilien werden mindestens alle vier Jahre neu bewertet (§ 29 Abs. 2 FHGV). Das Verwaltungsvermögen umfasst die Vermögenswerte, die unmittelbar der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen (§ 48 Abs. 3 FHGG). Das Verwaltungsvermögen wird zu Anschaffungswerten abzüglich der betriebswirtschaftlich korrekten Abschreibungen bewertet (§§ 57 Abs. 2 und 58 FHGG). Das heisst, dass Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch die Nutzung einer Wertminderung unterliegen, ordentlich je Anlagekategorie nach der in der FHGV (SRL 161), Anhang 1, festgelegten Nutzungsdauer linear abgeschrieben werden. Ist auf einer Position des Finanzvermögens eine dauernde Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtigt. Die Bewertung

darf dabei den Verkehrswert nicht überschreiten. Auf der Passivseite werden Verbindlichkeiten in der Regel zu Nominalwerten bemessen. Die Bewertung von Rückstellungen muss nach dem Grundsatz der bestmöglichen Schätzung erfolgen. Siehe auch Kapitel 4.2.3 Bilanz.

### **6.1.3 Neubewertung der Sachanlagen des FV**

#### **6.1.3.1 Vorarbeiten**

##### **Zuteilung**

Die Definition der Begriffe "Finanzvermögen" (FV) und "Verwaltungsvermögen" (VV) erfährt durch HRM2 keine Änderung. Einzig die Gliederung innerhalb des Umlauf- und des Anlagevermögens (§ 48 Abs. 2 FHGG) kann neu zu einer Veränderung führen. Die bisherige Zuordnung der Liegenschaften kann grundsätzlich übernommen werden. Im Rahmen des Übergangs ist es jedoch sinnvoll, die richtige Zuteilung zu überprüfen, da sich möglicherweise im Verlauf der Jahre die Umstände oder Absichten geändert haben. Allfällige Umgliederungen sind mit dem Restatement 2 vorzunehmen und im Bilanzanpassungsbericht offen zu legen.

Vermögenswerte aus dem Finanzvermögen, die heute unmittelbar der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe dienen, sind zum Buchwert in das Verwaltungsvermögen zu überführen (§ 35 FHGV). Damit werden sie zu zweckgebundenem Vermögen.

Für die Umwandlung (Widmung) von nicht mehr benötigtem Finanzvermögen in Verwaltungsvermögen sind die Stimmberechtigten im Rahmen der Behandlung des Bilanzanpassungsberichtes zuständig.

##### **Anlagebuchhaltung**

Über die einzelnen Anlagen des Verwaltungs- und des Finanzvermögens ist eine detaillierte Anlagebuchhaltung zu führen. Die Anlagekategorien richten sich nach dem Anhang 1 der FHGV. (§37 FHGV)

##### **Hauptbuch**

Sämtliche Bilanzpositionen der Finanz- und Sachanlagen des Finanzvermögens sind auf HRM2 Konti umzuschreiben. HRM1-Bilanzkonto 1023 wird zum HRM2-Bilanzkonto 1080 Grundstücke FV bzw. 1084 Gebäude FV. Nicht überbaute Grundstücke werden in der Sachgruppe 1080 Grundstücke, Liegenschaften inkl. deren Grundstücke werden in der Sachgruppe 1084 Gebäude bilanziert.

107	Finanzanlagen
1070	Aktien und Anteilscheine
1071	verzinsliche Anlagen
1072	langfristige Forderungen
1073	übrige langfristige Finanzanlagen
108	Sachanlagen FV
1080	Grundstücke FV
1084	Gebäude FV
1086	Mobilien FV

Vorgaben und Informationen zu den einzelnen Sachgruppen sind dem Kontenrahmen Bilanz für Luzerner Gemeinden (Kapitel 4.2.2.2) zu entnehmen.

Unterteilungen in einzelne Liegenschaften des Finanzvermögens sind nicht notwendig, da diese in der Anlagebuchhaltung bzw. im Anlagespiegel ersichtlich sind.

### **6.1.3.2 Neubewertung der Sachanlagen des FV**

#### **Anlagebuchhaltung**

Die Positionen des Finanzvermögens werden zum Verkehrswert bilanziert (§ 57 Abs. 1 FHGG).

Für die Neubewertung steht ein Excel-Arbeitspapier zur Verfügung, vgl. nachfolgende Erläuterungen zu «Hilfsblatt Bewertung Finanzvermögen» (Kapitel 6.1.3.3). Die neuen Werte sind in der Anlagebuchhaltung aufzunehmen (neuer Wert nach Neubewertung).

#### **Berechnung Neubewertungsreserve**

Wert des Finanzvermögens nach Neubewertung  
- Wert des Finanzvermögens per 31.12.2018

---

= Neubewertungsreserve

(+ = positive Neubewertungsreserve / - = negative Neubewertungsreserve)

#### **Buchung Neubewertung**

Buchung positive Neubewertungsreserve:

1080.00 an 2960.00

1084.00 an 2960.00

Buchung negative Neubewertungsreserve:

2960.00 an 1080.00

2960.00 an 1084.00

Obige Systematik zeigt den buchhalterischen Vorgang der Neubewertung. Es steht der Gemeinde frei die neuen Anlagewerte direkt im neuen Mandant als Eröffnungssaldo zu erfassen, anstelle der Übernahme der "alten" Werte mit anschliessender Verbuchung der Differenz als Neubewertung. Ein detaillierter Nachweis über die Neubewertung muss letztlich für den Bilanzanpassungsbericht vorhanden sein.

### **6.1.3.3 Bewertungsgrundsätze**

Für die Neubewertung der Grundstücke und Liegenschaften des Finanzvermögens ist der Gemeinderat zuständig. Liegt für eine Liegenschaft oder ein Grundstück eine plausible externe Verkehrswertschätzung vor, kann diese in die Bilanz übernommen werden. Im Kapitel 4.2.3.5 Immobilien steht ein internes Arbeitspapier zur Verfügung. Mit dem «Hilfsblatt Bewertung Finanzvermögen» kann eine einfache aber trotzdem umfassende und einheitliche Bewertung pro Objekt nach folgenden Kriterien erfolgen:

Objektart	Bewertung
Freie Landwirtschaftsgrundstücke / Wald	Fr. / m <sup>2</sup>
Landwirtschaftliche Gewerbe (Grundstücke inkl. Gebäude)	Ertragswert LAWA x 4
Übrige Landgrundstücke / Gebäude nicht genutzt	Marktwert
Übrige Liegenschaften genutzt (Grundstücke inkl. Gebäude)	Ertragswert

Für die Neubewertung der Finanzanlagen des Finanzvermögens gelten folgende Regelungen:

Objektart	Bewertung
Börsenkotierte Wertpapiere (Aktien, Obligationen, ...)	Notierter Kurs per 31.12.
Festverzinsliche Wertpapiere (Kassenobligationen, Darlehen)	Nominalwert

Die neu bewerteten Vermögenswerte sollen anschliessend in der Anlagebuchhaltung erfasst werden. Es ist ratsam, sämtliche Vorgänge zu dokumentieren um den Bilanzanpassungsbericht (Übergang Bilanz von HRM1 nach HRM2) korrekt und lückenlos aufbereiten zu können.

### Abschreibungen

Im Gegensatz zum Verwaltungsvermögen wird das Finanzvermögen nicht abgeschrieben sondern periodisch einer Werthaltigkeit unterzogen (§ 29 FHGV). Für die Berechnung der Abschreibung infolge Aufwertung (Budget 2019, Restatement 1) hat das neubewertete Finanzvermögen keinen Einfluss.

## 6.1.4 Aufwertung des Verwaltungsvermögens

### 6.1.4.1 Vorarbeiten

#### Zuteilung

Die Definition der Begriffe "Finanzvermögen" (FV) und "Verwaltungsvermögen" (VV) erfährt durch HRM2 keine Änderung. Einzig die Gliederung innerhalb des Umlauf- und des Anlagevermögens (§ 48 Abs. 2 FHGG) kann neu zu einer Veränderung führen. Die bisherige Zuordnung der Anlagen kann grundsätzlich übernommen werden. Im Rahmen des Übergangs ist es jedoch sinnvoll, die richtige Zuteilung zu überprüfen, da sich möglicherweise im Verlauf der Jahre die Umstände oder Absichten geändert haben. Allfällige Umgliederungen sind mit dem Restatement 2 vorzunehmen und im Bilanzanpassungsbericht offen zu legen.

Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen, die ursprünglich der unmittelbaren Erfüllung eines öffentlichen Zweckes dienen und heute dafür nicht mehr benötigt werden, sind von dieser Zweckgebundenheit zu entwidmen und zum Buchwert in das Finanzvermögen überzuführen. Damit werden sie in das frei verfügbare Vermögen übertragen (§ 36 FHGV).

Für die Umwandlung (Entwidmung) von nicht mehr benötigtem Verwaltungsvermögen in Finanzvermögen sind die Stimmberechtigten im Rahmen der Behandlung des Bilanzanpassungsberichtes zuständig.

**Anlagebuchhaltung**

Basis für die Aufwertung des Verwaltungsvermögens bilden die Anlagerestwerte der Anlagebuchhaltung gemäss KORE. Aus der Differenz des FIBU-Anlagerestwertes und des KORE-Anlagerestwertes ergibt sich die Aufwertungsreserve.

**Hauptbuch**

Laufende Projekte sind in die Bilanzkonti Anlagen im Bau (1407.xx bzw. 1427.xx bzw. 1469.xx) zu übertragen. Anschlussgebühren (2068.xx vgl. Unterkapitel 4.2.8.10 im Kapitel 4.2.8 Anlagebuchhaltung) sind in die entsprechenden Konti der Bilanzaktiven zu übertragen, Nettodarstellung.

Weiter sind die notwendigen Bilanzkonti gemäss Vorgaben und Informationen zu den einzelnen Sachgruppen im Kontenrahmen Bilanz für Luzerner Gemeinden (Kapitel 4.2.2.2) zu eröffnen:

140 Sachanlagen VV  
1400 Grundstücke VV  
1400.00 Grundstücke allgemeiner Haushalt  
1400.5x Grundstücke Spezialfinanzierte Gemeindebetriebe  
1401 Strassen / Verkehrswege  
1401.00 Strassen / Verkehrswege allgemeiner Haushalt  
etc.

**6.1.4.2 Aufwertung des Verwaltungsvermögens****Anlagebuchhaltung**

Die Positionen des Verwaltungsvermögens werden zum Anschaffungswert abzüglich der ordentlichen Abschreibungen (KORE) oder, wenn tiefer liegend, zum Verkehrswert bilanziert (§ 57 Abs. 2 FHGG). Diese Werte sollten der heutigen KORE entsprechen.

**Berechnung Aufwertungsreserve**

Anlagerestwert des Verwaltungsvermögens nach KORE per 31.12.2018  
- Anlagerestwert des Verwaltungsvermögens nach FIBU per 31.12.2018  

---

= Aufwertungsreserve

**Buchung Aufwertung**

1400.00 an 2950.00  
1401.00 an 2950.00  
1402.00 an 2950.00

etc.

Obige Systematik zeigt lediglich den buchhalterischen Vorgang der Aufwertung. Es steht der Gemeinde frei die neuen Anlagewerte direkt im neuen Mandant als Eröffnungssaldo zu erfassen, anstelle der Übernahme der "alten" Werte mit anschliessender Verbuchung der Differenz als Aufwertung. Ein detaillierter Nachweis über die Aufwertung muss letztlich für den Bilanzanpassungsbericht vorhanden sein.

**6.1.4.2.1 Spezialfälle****Aufzahlungsschuld gegenüber Luzerner Pensionskasse oder von vor dem 01.01.2019 aktivierten Verpflichtungen gegenüber anderen Pensionskassen**

Der negative Anteil der Aufwertungsreserve aus der Ausbuchung der Aufzahlungsschuld gegenüber der LUPK oder von vor dem 01.01.2019 aktivierten Verpflichtungen gegenüber anderen Pensionskassen können separat auf einem Konto in der Sachgruppe 2950 "Aufwertungsreserve" ausgewiesen werden. Die jährliche Minderung dieses Saldos erfolgt erfolgswirksam als ausserordentlicher Aufwand in der dafür extra vorgesehenen Sachgruppe 3895.01 "Zins und Amortisation LUPK-Darlehen" und 3895.02 "Zins und Amortisation andere Pensionskassen". Dies gilt für den Amortisationsteil und den Zinsanteil (interne Zinsverrechnung). Der ausserordentliche Aufwand wird der verursachten Kostenstelle bzw. Kostenträger (wo entsprechender Personalaufwand verbucht wird) belastet. Der jährliche Umfang der Abtragung entspricht der Annuität der Verpflichtung (LUPK gemäss Tabelle aus dem Jahre 2002). Siehe Unterkapitel 4.2.3.17.4 im Kapitel 4.2.3.17 Eigenkapital.

**Überabschreibung der Anlagen der Alters- und Pflegeheime in der KORE**

Zwecks Berechnung der betriebswirtschaftlich korrekten Taxen werden Anlagen, welche bereits vollständig abgeschrieben wurden, jedoch noch in Gebrauch sind, überabgeschrieben und erscheinen (je nach Software Anbieter) mit einem Minusbetrag in der Anlagebuchhaltung gemäss KORE (CURAVIVA). Diese Anlagen dürfen nicht aufgewertet werden und sind mit einem Franken in der Anlagebuchhaltung der Gemeinde zu erfassen. Die Heimleitung ist für die Sicherstellung der Anforderungen von CURAVIVA verantwortlich.

**Spezialfinanzierungen im Eigenkapital**

Die Anlagen der Spezialfinanzierungen im Eigenkapital werden regulär auf den KORE Anlagerestwert aufgewertet. Die Differenz wird jedoch entgegen dem Vorgehen der allgemeinen Rechnung, direkt in das Verpflichtungs- bzw. Vorschusskonto gegenüber der Spezialfinanzierung im Eigenkapital (Sachgruppe 2900.xx) verbucht.

**Spezialfinanzierungen im Fremdkapital**

Anlagen, welche durch Fonds oder Spezialfinanzierungen im Fremdkapital finanziert sind, widerfahren keine Aufwertung.

**Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungen**

Die Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungen müssen vollständig neu bewertet werden. Wurden bisher zu hohe Rückstellungen und passive Rechnungsabgrenzungen gebildet, müssen diese zum Zeitpunkt des Restatements vermindert werden, was das Eigenkapital entsprechend erhöht. Dabei erfolgt bspw. folgende Buchung:

2081.00 Rückstellungen an 2950.00 Aufwertungsreserve

2041.00 Passive Rechnungsabgrenzung an 2950.00 Aufwertungsreserve

Wurden hingegen bisher zu wenig Rückstellungen und passive Rechnungsabgrenzungen gebildet, müssen diese zum Zeitpunkt der Neubewertung erhöht werden, was das Eigenkapital entsprechend senkt. Dabei erfolgt folgende Buchung:

2950.00 Aufwertungsreserve an 2081.00 Rückstellungen

2950.00 Aufwertungsreserve an 2041.00 Passive Rechnungsabgrenzungen

Wurden die Rückstellungen oder Rechnungsabgrenzungen über eine Spezialfinanzierung gebildet, erfolgt die Korrektur direkt über das Verpflichtungskonto der jeweiligen Spezialfinanzierung (Sachgruppe 2900.xx). Obige Systematik zeigt lediglich den buchhalterischen Vorgang der Aufwertung. Es steht der Gemeinde frei die neubewerteten Passivposten direkt im neuen Mandant als Eröffnungssaldo zu erfassen, anstelle der Übernahme der "alten" Werte mit anschliessender Verbuchung der Differenz als Aufwertung. Ein detaillierter Nachweis über die Aufwertung muss letztlich für den Bilanzanpassungsbericht vorhanden sein.

### **Vorfinanzierungen**

Unter Vorfinanzierungen wurden unter HRM1 zweckgebundene Mittel für noch nicht beschlossene Investitionsvorhaben verstanden. Die finanzielle Belastung von grossen Investitionsvorhaben wurde damit auf mehrere Jahre verteilt. Mit HRM2 werden keine Vorfinanzierungen mehr erlaubt, dies entspricht nicht der Rechnungslegung nach "true and fair view". Sämtliche Vorfinanzierungen sind in die Aufwertungsreserve (295) zu übertragen.

### **Fonds, Stiftungen, Legate**

Fonds sind übrige zweckgebundene Mittel zur Sicherstellung der Finanzierung bestimmter öffentlicher Aufgaben. Die Schaffung von Fonds bedarf grundsätzlich einer rechtlichen Grundlage. Es ist nicht davon auszugehen, dass das Restatement eine Veränderung dieser Positionen begründet.

### **Anlagen im Bau**

Die Buchführung von Anlagen im Bau ist im Unterkapitel 4.2.8.4.1 des Kapitels 4.2.8 Anlagebuchhaltung umschrieben. Sich vor der Umstellung auf HRM2 in Bau befindliche Anlagen müssen in die entsprechenden Anlagekategorien resp. Sachgruppen umgebucht werden.

### **Übriges Eigenkapital**

Im Zeitpunkt des Bilanzbruchs darf grundsätzlich kein übriges Eigenkapital (298) bestehen bzw. entstehen. Übriges Eigenkapital wird durch ausserordentliche Ereignisse gebildet bzw. aufgelöst, welche nach der Umstellung auf HRM2 passieren. Als ausserordentlicher Aufwand sind die Folgen von Naturkatastrophen in Betracht zu ziehen; als ausserordentlicher Ertrag kommen zweckfreie Schenkungen und Legate in Frage. Kreative Lösungen zur Reservation von Mitteln (z.B. Vorfinanzierungen in Fonds überführen) widersprechen den Grundsätzen von "true and fair view".

### **6.1.4.3 Bewertungsgrundsätze**

Die Grundlage für die Aufwertung des Verwaltungsvermögens bildet die Anlagebuchhaltung gemäss KORE. Die Anlagerestwerte sollen, sofern korrekt, eins zu eins in die Bilanz per 01.01.2019 übernommen werden. Die aufgewerteten Vermögenswerte sollen anschliessend in der Anlagebuchhaltung des HRM2 Mandanten erfasst werden. Es ist ratsam, sämtliche Vorgänge zu dokumentieren um den Bilanzanpassungsbericht (Übergang Bilanz von HRM1 nach HRM2) korrekt und lückenlos aufbereiten zu können.

Es ist pro Anlage eine Neuzuteilung folgender Werte vorzunehmen, (siehe Kapitel 4.2.8.3):

- Bilanzkonto
- Kategorie
- Nutzungsdauer
- Kostenstelle/Kostenträger (Funktion)
- Sachgruppe (Abschreibung, Zins)
- etc.

### **Restnutzungsdauer**

Die aus der KORE übernommenen Restwerte der Anlagen werden neu mit den Nutzungsdauern gemäss FHGV Anhang 1 beschrieben. Die Nutzungsdauer für den Restwert ergibt sich aus den Nutzungsjahren gemäss der neuen Nutzungsdauer abzüglich bereits abgelaufener Nutzungsjahre (FHGV §50 Abs. 2).

### **Beispiel Berechnung Restnutzungsdauer**

Investition 2007, Strasse Fr. 50'000, Nutzungsdauer 20 J. = Abschreibung Fr. 2'500

Anlagerestwert per 31.12.2018 Fr. 22'500, Restnutzungsdauer 9 Jahre

-> per 01.01.2019 neue Restnutzungsdauer 19 J. (Strassen neu 30 J.)

Anlagerestwert Fr. 22'500 / neue Restnutzungsdauer 19 J. = Abschreibung Fr. 1'184

→ **Es wird empfohlen die Arbeiten, wie Übernahme der Anlagen, Anpassung der Restnutzungsdauer in der Anlagebuchhaltung, usw. automatisiert via System (Hilfestellung Software-Anbieter) zu erledigen.**

### **Abschreibungen**

Im Gegensatz zum Finanzvermögen wird das Verwaltungsvermögen ordentlich je Anlagekategorie nach Nutzungsdauer linear abgeschrieben (§ 58 Abs. 1 FHGG). Durch die höheren Anlagerestwerte (Aufwertung, Restatement 1) sowie durch die teilweise geänderten Nutzungsdauern (Strassen neu 30 J. anstelle 20 J., Plätze, Parkanlagen, Friedhöfe neu 40 J. anstelle 20 J.) erhöht sich der Abschreibungsaufwand. Diese Mehrabschreibungen (Differenz Abschreibung alt/neu) können während der nächsten X Jahre (Aufwertungsreserve geteilt durch Differenz aus alter und neuer Abschreibung) durch eine Entnahme aus der Aufwertungsreserve kompensiert werden. Siehe dazu die Ausführungen im Abschnitt 6.1.1.2 dieses Kapitels.

## **6.1.5 Vorgehen**

### **6.1.5.1 Restatement 1**

Damit das Budget 2019, welches neu über Aufgabenbereiche mit Globalbudgets verfügt, korrekt erstellt werden kann, bedarf es zur Ermittlung der zukünftigen Abschreibungen und Zinsen einer Simulation der aufzuwertenden Vermögenswerte nach HRM2. Dies geschieht mit dem Restatement 1 und erfolgt bis spätestens 30. Juni 2018. Als Basis resp. Arbeitspapiere dienen die Eröffnungsbilanz per 01.01.2018 sowie der Anlagespiegel per 01.01.2018 (wegen der Berechnung und der Zuweisung der Abschreibungen und der internen Verzinsung sämtlicher Anlagen). Das Restatement 1 dient "nur" der Bestimmung des Abschrei-

bungs- und Zinsaufwandes für das Budget 2019. Die Bilanz per 01.01.2018 muss nicht neu dargestellt werden.

Mit der Umstellung auf HRM2 empfiehlt es sich sämtliche Anlagen (Finanz- und Verwaltungsvermögen) in einem **neuen HRM2-Mandanten** vor zu erfassen. Die im Kapitel 6.1.4.3 erwähnten Neuzuteilungen sind vorzunehmen. Zur Erinnerung: Die Sachanlagen des Finanzvermögens werden nicht abgeschrieben jedoch neu bewertet und intern verzinst. Gemeinden mit minimalen Sachanlagen im Finanzvermögen können die Neubewertung und interne Verzinsung allenfalls erst mit dem Restatement 2 (Basis Jahresrechnung 2018, zu erstellen bis spätestens 30. Juni 2019) vornehmen. Gemeinden mit erheblichen Sachanlagen im Finanzvermögen wird jedoch empfohlen, die Neubewertung und interne Verzinsung bereits im Rahmen des Restatement 1 vorzunehmen. Trotzdem ist es zu empfehlen, die Grunddaten dieser Anlagen bereits vor zu erfassen. Für die Anlagen des Verwaltungsvermögens, welche abgeschrieben werden und als Basis für das Budget 2019 dienen, gelten die Anlagerestwerte gemäss KORE per 01.01.2018. Sämtliche historischen Werte wie Anschaffungskosten, Jahr der Anschaffung, usw. müssen eins zu eins übernommen werden.

#### **6.1.5.1.1 Abschreibungen (Berechnung für Budget 2019)**

Sind sämtliche Daten übernommen, wird im HRM2-Mandant die Abschreibung für das Jahr 2018 mittels eines Abschreibungslaufes simuliert. Als Ergebnis werden die fortlaufenden Abschreibungen aufgrund der Investitionen der Vorjahre sowie die erstmalige Abschreibung der Investition des Jahres 2017 ausgewiesen. Um den korrekten Abschreibungsaufwand für das Budgetjahr 2019 zu erhalten, muss zusätzlich eine manuelle Berechnung der Abschreibungen der im Jahr 2018 geplanten Investitionen (Inbetriebnahme der Anlage 2019) durchgeführt und zum Abschreibungsaufwand der jeweiligen Kostenstellen/Kostenträgern addiert werden.

Neu werden die Abschreibungen verursachergerecht direkt der entsprechenden Kostenstelle resp. dem entsprechenden Kostenträger belastet. Es gilt also darauf zu achten, dass bei der Neuerfassung der Anlagen, die/der korrekte Kostenstelle/Kostenträger (Funktion) sowie die korrekte Sachgruppe hinterlegt worden sind. Es ist ratsam für diese Arbeit das Kapitel 4.2.8 Anlagebuchhaltung zu konsultieren. Im Unterkapitel 4.2.8.11 sind die Anlagekategorien mit jeweiliger Nutzungsdauer und Sachgruppe für die Abschreibung und die Verzinsung detailliert aufgeführt.

→ Für die Berechnung der Abschreibungsdifferenz, welche bei der Umschreibung des Voranschlags 2018 (vgl. 6.1.5.1.5) und der Rechnung per 31.12.2018 (vgl. 6.1.5.2.2) auf HRM2 Anwendung findet, muss der oben erwähnte Abschreibungslauf nur 1x simuliert/ausgeführt werden.

#### **6.1.5.1.2 Zinsen (Berechnung für Budget 2019)**

Wie im § 6, FHGV und im Handbuchkapitel 4.2.10.1 (interne Zinsverrechnung) umschrieben ist, werden mit HRM2 die Anlagen intern mit 2 % (Spezialfinanzierungen 0.75%) verzinst. Für die Budgetierung des Zinsaufwandes bedarf es analog der Abschreibungen auch einer Simulation des Zinsenlaufes. Bei der Neuerfassung der Anlagen gilt es ebenfalls darauf zu achten, dass auf der/dem Kostenstelle/Kostenträger (Funktion) die korrekte Sachgruppe für

die Zinsen hinterlegt worden ist. Neu beträgt der interne Zinssatz 2% (Spezialfinanzierungen 0.75%) des Anlagerestwerts (Buchwert) per 1. Januar des Rechnungsjahres. Weiterführende Informationen zur Verzinsung entnehmen Sie dem Kapitel 4.2.10.1 Interne Zinsverrechnung. Wie bei den Abschreibungen müssen die Zinsen auf den geplanten Investitionen des Jahres 2018 manuell errechnet und zum Total der jeweiligen Kostenstellen/Kostenträgern addiert werden.

### 6.1.5.1.3 Ergebnis

Die im HRM2-Mandant simulierten sowie die manuell berechneten Abschreibungen und Zinsen, können nun pro Kostenstelle/Kostenträger (Funktion) für das Budget 2019 erfasst werden.

### 6.1.5.1.4 Umschreibung Laufende Rechnung (Voranschlag 2018)

Damit das erstmalig nach HRM2 erstellte Budget 2019 mit dem Budget 2018, welches noch nach den Richtlinien von HRM1 erstellt worden ist, verglichen werden kann, erfolgt eine Umschreibung der budgetierten Laufenden Rechnung 2018 auf HRM2. Diese Umschreibung erfolgt rudimentär und der Vergleich wird nur mit der Erfolgsrechnung (Gestufter Erfolgsausweis, Sachgruppe 2-stellig, analog Kapitel 4.2.4 Erfolgsrechnung) dargestellt. Mit Hilfe der nachfolgenden Tabelle lässt sich die Laufende Rechnung 2018 nach HRM1 (Artengliederung 2-stellig) unkompliziert auf den gestuften Erfolgsausweis nach HRM2 umschreiben:

Sachgruppen nach HRM1 (Aufwand)	Veränderung	Sachgruppen nach HRM2 (Aufwand)
30 Personalaufwand	bleibt gleich 30	30 Personal
31 Sachaufwand	bleibt gleich 31	31 Sach- und übriger Betriebsaufwand
32 Passivzinsen	neu 34	32 Rüstungsaufwand ( <i>nur für Bund relevant</i> )
33 Abschreibungen	neu 31, 33, 34, 36	33 Abschreibungen Verwaltungsvermögen
34 Anteile und Beiträge ohne Zweckbindung	neu 36	34 Finanzaufwand
35 Entschädigungen an Gemeinwesen	neu 36	35 Einlagen in Fonds und Spezialfin.
36 Eigene Beiträge	neu 36	36 Transferaufwand
37 Durchlaufende Beiträge	bleibt gleich 37	37 Durchlaufende Beiträge
38 Einlagen	neu 35	38 Ausserordentlicher Aufwand
39 Interne Verrechnungen	bleibt gleich 39	39 Interne Verrechnungen und Umlagen

Sachgruppen nach HRM1 (Ertrag)	Veränderung	Sachgruppen nach HRM2 (Ertrag)
40 Steuern	bleibt gleich 40	40 Fiskalertrag (Steuern)
41 Regalien und Konzessionen	bleibt gleich 41	41 Regalien und Konzessionen
42 Vermögenserträge	neu 44	42 Entgelte
43 Entgelte	neu 42	43 Verschiedene Erträge
44 Anteile und Beiträge ohne Zweckbindung	neu 46	44 Finanzertrag
45 Rückerstattungen von Gemeinwesen	neu 46	45 Entnahmen aus Fonds und Spezialfin.
46 Beiträge für eigene Rechnung	neu 46	46 Transferertrag
47 Durchlaufende Beiträge	bleibt gleich 47	47 Durchlaufende Beiträge
48 Entnahmen	neu 45	48 Ausserordentlicher Ertrag
49 Interne Verrechnungen	bleibt gleich 49	49 Interne Verrechnungen und Umlagen

Hauptsächlich wird es nur innerhalb der Sachgruppe "33 Abschreibungen" zu Veränderungen kommen, da sich die Abschreibungen mit HRM2 auf die ordentlichen Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen beschränken. Die bisherigen Abschreibungen auf dem Finanzvermögen (=Delkredere und Debitorenverluste) werden neu im Sachaufwand (31) gebucht. Wertberichtigungen von Anlagen des Finanzvermögens (Marktwertanpassungen) sind Teil des Finanzaufwandes (34). Wertberichtigungen von aktivierten Darlehen, Beteiligungen, Grundkapitalien und Investitionsbeiträgen im Verwaltungsvermögen sind Teil des Trans-

feraufwandes (36). Diese detaillierte Aufteilung muss nicht gemacht werden und ist zu vernachlässigen. Diese Arbeiten sind bis zum 30.06.2018 zu erledigen.

→ Für die Umschreibung der Erfolgsrechnung steht den Gemeinden eine Vorlage (Vorlage Umschreibung ER) zur Verfügung (Rubrik Downloads).

#### **6.1.5.1.5 Anpassung der Abschreibungen (Voranschlag 2018)**

Beim auf HRM2 umgeschriebenen Budget des Jahres 2018 müssen folglich die Abschreibungen angepasst werden, da das Budget 2019 als Vergleichsjahr mit höheren Abschreibungen aufgrund der Aufwertung des Verwaltungsvermögens rechnet.

##### **Berechnung Differenz**

Simulierte Abschreibungen basierend auf KORE per 01.01.2018 (ohne Inv. 2018) HRM2  
- Budgetierte Abschreibungen gemäss FIBU (Voranschlag 2018) HRM1  
= Abschreibungsdifferenz

Die umgeschriebene Erfolgsrechnung 2018 wird um die errechnete Differenz in den Sachgruppen "33 Abschreibungen" und "48 Ausserordentlicher Ertrag" manuell ergänzt. Das Ergebnis der Erfolgsrechnung verändert sich dadurch nicht. Die so angepasste, gestufte Erfolgsrechnung 2018 wird nur zum Vergleich mit dem Budget 2019 benötigt. Diese umgeschriebene Erfolgsrechnung 2018 hat ansonsten keine weitere Verwendung.

→ Die Abschreibungsdifferenz kann direkt in die Vorlage (Vorlage Umschreibung ER) eingetragen werden.

#### **6.1.5.2 Restatement 2**

Die Rechnung 2018 wird regulär nach HRM1 abgeschlossen. Für Vergleiche dient die ebenfalls nach HRM1 geführte Rechnung 2017. Damit die erstmalig nach HRM2 geführte Rechnung 2019 mit derjenigen von 2018 (HRM1) verglichen werden kann, erfolgt eine Umschreibung der Erfolgsrechnung 2018 auf HRM2. Diese Umschreibung erfolgt rudimentär und der Vergleich wird nur mit der Erfolgsrechnung (Gestufter Erfolgsausweis, Sachgruppe 2-stellig, analog Kapitel 4.2.4 Erfolgsrechnung) dargestellt.

##### **6.1.5.2.1 Umschreibung Laufende Rechnung (Rechnung 2018)**

Das Vorgehen, respektive die Umschreibung der Sachgruppen erfolgt gleich wie bei der Erfolgsrechnung des Budgets 2018 (vgl. 6.1.5.1.4). Diese Arbeiten sind bis zum 30.06.2019 zu erledigen.

##### **6.1.5.2.2 Anpassung der Abschreibungen (Rechnung 2018)**

Bei der auf HRM2 umgeschriebenen Erfolgsrechnung 2018 müssen folglich noch die Abschreibungen angepasst werden, da die Rechnung 2019 als Vergleichsjahr mit höheren Abschreibungen aufgrund der Aufwertung des Verwaltungsvermögens rechnet.

##### **Berechnung Differenz**

Simulierte Abschreibungen basierend auf KORE per 01.01.2018 (ohne Inv. 2018) HRM2

- Effektive Abschreibungen gemäss FIBU (Rechnung per 31.12.2018) HRM1

= Abschreibungsdifferenz

Die umgeschriebene Erfolgsrechnung 2018 wird um die errechnete Differenz in den Sachgruppen "33 Abschreibungen" und "48 Ausserordentlicher Ertrag" manuell ergänzt. Das Ergebnis der Erfolgsrechnung verändert sich dadurch nicht. Die so angepasste, gestufte Erfolgsrechnung 2018 wird nur zum Vergleich mit der Rechnung 2019 benötigt. Diese umgeschriebene Erfolgsrechnung 2018 hat ansonsten keine weitere Verwendung.

→ Die Abschreibungsdifferenz kann direkt in die Vorlage (Vorlage Umschreibung ER) eingetragen werden.

#### **6.1.5.2.3 Neubewertung der Anlagen des Finanzvermögens**

Für die Neubewertung der Anlagen des Finanzvermögens dient als Basis die per 31.12.2018 abgeschlossene Rechnung nach HRM1. Das Vorgehen ist unter Kapitel 6.1.3 beschrieben. Falls die Anlagen des Finanzvermögens mit ihren damaligen Anlagerestwerten bereits mit dem Restatement 1 in die Anlagebuchhaltung des HRM2 Mandanten vorerfasst worden sind, sind per 01.01.2019 folglich nur noch die Anlagerestwerte auf die neu bewerteten Werte anzupassen. Die Differenz zwischen dem Wert per 31.12.2018 (HRM1) und der Neubewertung (HRM2) ist die Neubewertungsreserve. Anschliessend können in der Eröffnungsbilanz per 01.01.2019 die Einzelkonti für das neu bewertete Finanzvermögen und die Neubewertungsreserve mit den errechneten Saldi eröffnet werden. Ein detaillierter Nachweis über diesen Vorgang ist für den Bilanzanpassungsbericht unerlässlich. Diese Arbeiten sind bis 30.06.2019 zu erledigen.

#### **6.1.5.2.4 Aktualisierung der Anlagebuchhaltung im Mandant HRM2**

Für die Aufwertung der Anlagen des Verwaltungsvermögens dient als Basis die per 31.12.2018 abgeschlossene Rechnung nach HRM1. Das Vorgehen ist unter Kapitel 6.1.4 beschrieben. Mit dem Restatement 1 wurden die Anlagen des Verwaltungsvermögens gemäss KORE per 01.01.2018 bereits in die Anlagebuchhaltung des neuen HRM2 Mandanten vorerfasst zwecks Berechnung der Abschreibungen für das Budget 2019. Nun gilt es die Saldi der Anlagerestwerte gemäss KORE per 31.12.2018 (HRM1) in der Anlagebuchhaltung des HRM2 Mandanten zu aktualisieren. Es handelt sich dabei um die Neuzugänge aus der Investitionsrechnung des Jahres 2018 (noch nicht vorerfasst) sowie sämtliche bereits vorerfassten Anlagen, welche im Jahr 2018 einer Abschreibung unterlagen. Anschliessend können in der Eröffnungsbilanz per 01.01.2019 die Einzelkonti für das aufgewertete Verwaltungsvermögen und die Aufwertungsreserve mit den errechneten Saldi eröffnet werden. Ein detaillierter Nachweis über diesen Vorgang ist für den Bilanzanpassungsbericht unerlässlich. Diese Arbeiten sind bis 30.06.2019 zu erledigen.

#### **6.1.5.2.5 Bestimmung Höhe Entnahme aus Aufwertungsreserve**

Die Bestimmung des Betrages, welcher jährlich aus der Aufwertungsreserve entnommen wird, findet im Zeitpunkt der Umschreibung der Jahresrechnung 2018 von HRM1 auf HRM2 statt. Es wird den Gemeinden empfohlen den Betrag folgendermassen festzulegen:

**Berechnung Höhe Entnahme aus Aufwertungsreserve**

Abschreibungsaufwand gemäss HRM2 (Jahresrechnung 2018)  
- Abschreibungsaufwand gemäss HRM1 (Jahresrechnung 2018)  
-----  
= Abschreibungsdifferenz (Mehrabschreibung)

**Berechnung Dauer der Entnahme**

Saldo Konto Aufwertungsreserve (Sachgruppe 2950) per 01.01.2019  
/ Abschreibungsdifferenz (Mehrabschreibung)  
-----  
= Anzahl Jahre

Die bestimmte Höhe des Betrages der Mehrabschreibungen wird im Bilanzanpassungsbericht festgehalten und den Stimmberechtigten zur Genehmigung vorgelegt. Gemäss § 50, FHGV sind die Gemeinden jedoch berechtigt, ab dem Jahr 2019 die Aufwertungsreserven mit einem jährlichen Betrag linear oder degressiv zu reduzieren. Die Höhe der jährlichen Reduktionen ist im Bilanzanpassungsbericht gemäss § 68 Absatz 8 des Gesetzes festzulegen und ist für die Folgejahre verbindlich. Der Betrag ist jeweils den Aufwertungsreserven (Konto 2950.00) zu belasten und dem ausserordentlichen Ertrag (Konto 4895) gutzuschreiben.

**6.1.6 Restatementbericht / Bilanzanpassungsbericht**

Den Gemeinden steht in der Rubrik Downloads ein ausgefüllter Bilanzanpassungsbericht als Beispiel (vgl. Beispiel Bilanzanpassungsbericht) zur Verfügung. In der Rubrik Download befindet sich zusätzlich ein leerer Bilanzanpassungsbericht als Vorlage sowie ein Arbeitspapier (vgl. Vorlage Dokumentation Bilanzanpassungen) für eine mögliche Darstellung der veränderten Bilanzpositionen.

→ **Der Bilanzanpassungsbericht, der Prüfbericht des Rechnungsprüfungsorgans sowie die Beschlussfassung der Stimmberechtigten sind der kantonalen Finanzaufsicht bis spätestens 31.07.2019 einzureichen.**