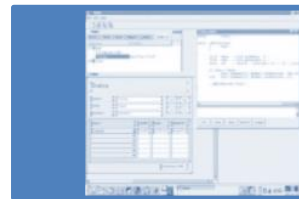




Amt für Gemeinden Graubünden
Uffizzi da vischnancas dal Grischun
Ufficio per i comuni dei Grigioni

HRM2

Harmonisiertes
Rechnungslegungsmodell 2
für die Bündner Gemeinden



Praxisempfehlung Nr. 10

Ausserordentliche Geschäftsfälle

Fassung vom 1. Juli 2018

Inhaltsverzeichnis

1. Gesetzliche Grundlagen	3
2. Ausserordentliche Geschäftsfälle.....	4
2.1 Grundsätzliches	4
2.2 Naturkatastrophen.....	5
2.3 Kantonale Förderleistungen für einen Gemeindezusammenschluss	5
3. Keine ausserordentlichen Geschäftsfälle.....	6
3.1 Grundsätzliches	6
3.2 Steuererträge	6
3.3 Gewinne und Verluste aus Verkäufen von Finanzvermögen	6
3.4 Rückstellungen, Einlagen und Entnahmen in/aus Spezialfinanzierungen	6
3.5 Erträge aus Verlustscheinen	7
3.6 Ausfinanzierung einer Pensionskasse.....	7

Herausgeber

Amt für Gemeinden Graubünden

Grabenstrasse 1

7001 Chur

1. Gesetzliche Grundlagen

Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) für die Bündner Gemeinden stützt sich auf folgende Erlasse:

- Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Graubünden (Finanzhaushaltsgesetz; FHG; BR 710.100)
- Finanzhaushaltsverordnung für die Gemeinden (FHVG; BR 710.200)

Die Bestimmungen des FHG gelten für die politischen Gemeinden, soweit nicht abweichende kantonale Bestimmungen gelten oder das Gesetz ausdrücklich kantonale Tatbestände regelt. Für die Regionen und Gemeindeverbände sowie die Bürgergemeinden gilt das Gesetz sinngemäss, soweit nicht besondere Bestimmungen gelten.

2. Ausserordentliche Geschäftsfälle

2.1 Grundsätzliches

Aufwand und Ertrag in der Erfolgsrechnung sowie Investitionsausgaben und -einnahmen in der Investitionsrechnung gelten als ausserordentlich, wenn mit ihnen nicht gerechnet werden konnte und sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen oder sie nicht zum operativen Bereich gehören (vgl. Art. 12 FHG). Als ausserordentlicher Aufwand gelten auch:

- zusätzliche Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen;
- Vorfinanzierungen;
- das Abtragen eines Bilanzfehlbetrages.

Die ausserordentlichen Aufwände und Erträge sind in der Erfolgsrechnung in der Sachgruppe 38/48 zu verbuchen. Die ausserordentlichen Investitionsausgaben und -einnahmen sind unter Berücksichtigung der für die Gemeinde geltenden Aktivierungsgrenze (vgl. Art. 12 FHVG) in der Investitionsrechnung in der Sachgruppe 58/68 zu verbuchen.

Der Betrag muss wesentlich sein, das heisst er ist für die Beurteilung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig. Die Wesentlichkeitsgrenze ist zu definieren und beizubehalten. Änderungen sind im Anhang offen zu legen. Die Gemeinde verfügt über einen gewissen Spielraum, die massgebende Wesentlichkeitsgrenze für ihren Finanzhaushalt selber festzulegen. Als Wesentlichkeitsgrenze kann zum Beispiel der Betrag der für die Gemeinde geltenden Aktivierungsgrenze für die Investitionsrechnung (vgl. Art. 12 FHVG) oder die Finanzkompetenz der Exekutive festgelegt werden.

Der Begriff „ausserordentlich“ ist sehr eng auszulegen. Auf keinen Fall soll das operative Ergebnis (1. Stufe) mit nicht ausserordentlichen Geschäftsfällen manipuliert werden.

Ausserordentliche Ereignisse sind im Anhang offen zu legen und zu erläutern (vgl. Art. 13 FHG).

2.2 Naturkatastrophen

Die Sofortmassnahmen und die Wiederherstellung von Naturkatastrophen (z. B. Bergstürze, Unwetterschäden) gelten als ausserordentlich. Ebenso gelten auch Erträge für Naturkatastrophen (z. B. Spenden) als ausserordentlich. Die Aufwände und Erträge in der Erfolgsrechnung, bzw. Investitionsausgaben und –einnahmen in der Investitionsrechnung sind unter Berücksichtigung der für die Gemeinde geltenden Aktivierungsgrenze (vgl. Art. 12 FHVG) als ausserordentlich zu verbuchen.

2.3 Kantonale Förderleistungen für einen Gemeindezusammenschluss

Die kantonalen Förderleistungen für einen Gemeindezusammenschluss beinhalten verschiedene Komponenten. Der eigentliche Förderbeitrag ist nicht zweckgebunden. Es steht der neuen Gemeinde daher frei, diesen dem Eigenkapital zuzuweisen oder allenfalls für Abschreibungen und/oder die Bildung von Vorfinanzierungen für Investitionsvorhaben zu verwenden. Sämtliche kantonalen Förderleistungen gelten buchhalterisch als ausserordentlich.

3. Keine ausserordentlichen Geschäftsfälle

3.1 Grundsätzliches

Der Begriff ausserordentlich darf nicht verwechselt werden mit aussergewöhnlich. Es sind viele aussergewöhnliche Sachverhalte / Geschäftsfälle denkbar, die jedoch nicht als ausserordentlich verbucht werden.

Bei den nachfolgenden (nicht abschliessenden) Beispielen werden nicht sämtliche Kriterien gemäss Art. 12 FHG eingehalten. Sie sind entweder voraussehbar und/oder beeinflussbar und/oder gehören zum operativen Bereich.

3.2 Steuererträge

Die Steuererträge können aufgrund konjunktureller Faktoren oder im Falle von Handänderungs- und/oder Grundstückgewinnsteuern durch Einzelereignisse starken Schwankungen unterworfen sein. Solche Schwankungen liegen jedoch in der Natur der Sache und gelten nicht als ausserordentlich.

3.3 Gewinne und Verluste aus Verkäufen von Finanzvermögen

Die Gewinne und Verluste aus Verkäufen von Finanzvermögen (Aktien, Beteiligungen, Liegenschaften etc.) sowie aus Privatisierungen (z. B. Verkauf eigenes Elektrizitätswerk) werden im mehrstufigen Erfolgsausweis im Ergebnis aus Finanzierung (Sachgruppe 34/44) ausgewiesen und beeinflussen somit das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit nicht.

3.4 Rückstellungen, Einlagen und Entnahmen in/aus Spezialfinanzierungen

Die Verbuchung von Rückstellungen (vgl. Art. 14 FHVG) sowie Einlagen und Entnahmen in/aus Spezialfinanzierungen (vgl. Art. 22 FHVG) gelten grundsätzlich nicht als ausserordentlich.

3.5 Erträge aus Verlustscheinen

Die Erträge aus der Bewirtschaftung von Verlustscheinen gelten nicht als ausserordentlich.

3.6 Ausfinanzierung einer Pensionskasse

Die Beiträge zur Ausfinanzierung einer Pensionskasse sind de facto in der Vergangenheit zu wenig bezahlte Beiträge, die es nachzuholen gilt. Sie gelten daher nicht als ausserordentlich.