

HRM2-Praxisempfehlung Nr. 13

Anhang zur Jahresrechnung

Fassung vom 1. Juli 2018

Herausgeber

Amt für Gemeinden Graubünden

Grabenstrasse 1

7001 Chur

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung.....	3
2. Rechnungslegungsgrundsätze, Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung.....	4
3. Eigenkapitalnachweis	5
4. Rückstellungsspiegel	6
5. Beteiligungsspiegel	7
6. Gewährleistungsspiegel	10
7. Verzeichnis der grossen Beitragsempfänger.....	11
8. Anlagenspiegel.....	12
9. Zusätzliche Angaben	17
9.1 Ausserordentliche Geschäftsfälle	17
9.2 Zugesicherte Beiträge von Bund, Kanton und Dritten	17
9.3 Branchenregelungen für die linearen Abschreibungen der gebührenfinanzierten Ver- und Entsorgungsbereiche	18
9.4 Sonderbehandlung von Verwaltungsvermögen beim Übergang zum HRM2	19
9.5 Bewertung Sachanlagen Finanzvermögen – Abweichungen vom Verkehrswert.....	20
9.6 Angaben zum nicht bilanzierten Nutzungsvermögen	20
9.7 Verpflichtungskreditkontrolle	21

1. Einleitung

Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) für die Bündner Gemeinden stützt sich auf das Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Graubünden (Finanzhaushaltsgesetz, FHG, BR 710.100) sowie die Finanzhaushaltsverordnung für die Gemeinden (FHVG, BR 710.200).

Die Jahresrechnung enthält eine Bilanz, eine Erfolgs- und Investitionsrechnung, eine Geldflussrechnung und einen Anhang (vgl. Art. 11 FHG). Der Anhang beinhaltet die Rechnungslegungsgrundsätze einschliesslich der wesentlichen Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung, den Eigenkapitalnachweis, den Rückstellungsspiegel, den Beteiligungsspiegel, den Gewährleistungsspiegel, ein Verzeichnis der grossen Beitragsempfänger, den Anlagenspiegel sowie zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind (vgl. Art. 13 FHG).

Zusätzlich sind im Anhang aufzuführen Angaben zum nicht bilanzierten Nutzungsvermögen, zugesicherte Beiträge von Bund, Kanton und Dritten, angewendete Branchenregelungen für die linearen Abschreibungssätze für die gebührenfinanzierten Ver- und Entsorgungsbereiche, eine allfällige Sonderbehandlung von vorhandenem Verwaltungsvermögen beim Übergang zum HRM2 sowie die Verpflichtungskreditkontrolle (vgl. Art. 27 FHVG).

2. Rechnungslegungsgrundsätze, Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung

Mustertext Rechnungslegungsgrundsätze

Die Rechnungslegung ist in Übereinstimmung mit dem Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Graubünden (Finanzhaushaltsgesetz, FHG, BR 710.100) sowie der Finanzhaushaltsverordnung für die Gemeinden (FHVG, BR 710.200) erfolgt. Sie zeigt ein Bild des Finanzhaushaltes, welches der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entspricht (true and fair view).

Mustertext Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung

Das Finanzvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der Erfüllung öffentlicher Aufgaben veräussert werden können (vgl. Art. 2 Abs. 1 FHG). Es wird per Bilanzstichtag nach kaufmännischen Grundsätzen bewertet. Ausgenommen sind Grundstücke und Gebäude, deren Bewertung mindestens alle 10 Jahre erfolgt (vgl. Art. 26 FHG und Art. 20 FHVG). Das Verwaltungsvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die unmittelbar und auf längere Zeit der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen (vgl. Art. 2 Abs. 2 FHG). Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens werden bilanziert, wenn sie über mehrere Jahre genutzt werden können und die für die Gemeinde geltende Aktivierungsgrenze übersteigen (vgl. Art. 12 FHVG). Das Verwaltungsvermögen wird zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilanziert. Sind keine Kosten entstanden, wird es zum Marktwert bilanziert. Das Verwaltungsvermögen, das durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegt, wird ordentlich je Anlagekategorie nach der angenommenen Nutzungsdauer linear abgeschrieben. Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte und die ordentliche Nutzung übersteigende Wertminderung absehbar, wird deren Buchwert berichtigt (vgl. Art. 27 Abs. 4 FHG). Darlehen, Beteiligungen und nicht überbaute Grundstücke werden nicht abgeschrieben, solange keine Wertminderung eintritt.

3. Eigenkapitalnachweis

Erläuterungen

Das Eigenkapital wird mit dem HRM2 kontenplanmässig detaillierter dargestellt, was die Transparenz erhöht. Der Eigenkapitalnachweis zeigt die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals detailliert auf.

Muster Eigenkapitalnachweis

Konto	Bezeichnung	Stand 01.01.xx	Stand 31.12.xx	Veränderung	Grund der Veränderung
2900	Verpflichtungen, bzw. Vorschüsse gegenüber SF				
2910	Fonds, Legate und Stiftungen				
2930	Vorfinanzierungen				
2950	Aufwertungsreserve aus der Umstellung auf HRM2				
2960	Neubewertungsreserve Finanzvermögen				
2980	Übriges Eigenkapital				
2990	Bilanzüberschuss / Bilanzfehlbetrag				
Total Eigenkapital					

4. Rückstellungsspiegel

Erläuterungen

Die Rückstellungen (vgl. Art. 14 FHVG) werden im Fremdkapital bilanziert. Es wird unterschieden zwischen kurz- und langfristigen Rückstellungen (Konto 205 und 208). Die Rückstellungen und deren Veränderungen sind im Rückstellungsspiegel aufzuführen und zu erläutern. Der Rückstellungsspiegel enthält insbesondere den Stand der einzelnen Rückstellungen und einen Kommentar dazu (vgl. Art. 14. Abs. 3 FHVG).

Muster Rückstellungsspiegel

Konto	Bezeichnung	Stand 01.01.xx	Stand 31.12.xx	Veränderung	Grund der Veränderung
205x	Kurzfristige Rückstellungen				
208x	Langfristige Rückstellungen				
	Total Rückstellungen				

Sofern keine Rückstellungen bilanziert werden, ist ein entsprechender Hinweis anzubringen.

5. Beteiligungsspiegel

Erläuterungen

Anstatt einer aufwendigen und schwierig zu interpretierenden Konsolidierung soll mit einer weitgehenden Offenlegung der Beteiligungen im Anhang zur Jahresrechnung die Transparenz verbessert werden.

Der Beteiligungsspiegel enthält daher Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens, die mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung oder Interessenz im Zusammenhang stehen und Formen der interkommunalen Zusammenarbeit und die ausgelagerten Trägerschaften, an der die Gemeinde als Mitglied oder Trägerin beteiligt ist (vgl. Art. 25 Abs. 1 FHVG).

Muster Beteiligungsspiegel

Darlehen des Verwaltungsvermögens, die mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung oder Interessenz im Zusammenhang stehen

Konto Nr.	Bezeichnung, Rechtsform	Tätigkeit	Buchwert 31.12.20xx
144x	ABC Energie AG	Erzeugung und Verteilung elektrischer Energie	500'000
144x	Dorfladen AG	Betrieb eines Dorfladens	300'000
	Total		800'000

Beteiligungen des Verwaltungsvermögens, die mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung oder Interessenz im Zusammenhang stehen

Konto Nr.	Bezeichnung, Rechtsform	Tätigkeit	Art	Anzahl	Nominalwert	Beteiligung in %	Buchwert 31.12.20xx
145x	Skilift AG	Betrieb Skilift xxx	Aktien	1'000	500	1.00%	500'000
145x	Sportbahnen AG	Betrieb von touristischen Anlagen	PS	100	100	2.00%	10'000
145x	Genossenschaft xx	xxx	Aktien	500	100	50.00%	1'000
	Total						511'000

Die Darlehen und Beteiligungen des Finanzvermögens können in einer separaten Übersicht aufgeführt werden.

Formen der interkommunalen Zusammenarbeit und die ausgelagerten Trägerschaften

Name der Organisation	Rechtsform der Organisation	Tätigkeiten, erfüllte öffentliche Aufgaben	Anteil der Gemeinde	Wesentliche weitere Miteigentümer	Bemerkungen
0 Allgemeine Verwaltung					
Kanzleikorporation mit Gemeinde A	Vertrag	Führung einer gemeinsamen Gemeindkanzlei		Keine	
1 Öffentliche Ordnung und Sicherheit, Verteidigung					
Regionaler Feuerwehrverband	Gemeindeverband	Führung der Feuerwehr	30%	Gemeinde A, B, C, D	
2 Bildung					
Oberstufenverband XY	Verband	Führung der Oberstufe	25%		
3 Kultur, Sport und Freizeit, Kirche					
Kulturverein XY	Verein	Vermittlung von Kultur		Keine	Jährlicher Beitrag von CHF 25'000
4 Gesundheit					
Alters- und Pflegeheim	Stiftung	Alters- und Pflegeheim		Gemeinde A, B, C, D	
5 Soziale Sicherheit					
6 Verkehr und Nachrichtenübermittlung					
7 Umweltschutz und Raumordnung					
Abwasserreinigungsanlage der Gemeinden A, B, C	Gemeindeverband	Abwasserreinigung der angeschlossenen Gemeinden	33%	Gemeinde B und C	
8 Volkswirtschaft					
Energie Grisca AG	Aktiengesellschaft	Versorgung der Einwohner mit elektrischer Energie	90 % am AK	Gemeinde X, 10 % am AK	
9 Finanzen und Steuern					

Die übergeordneten kantonalen Organisationen können in einer separaten Übersicht aufgeführt werden.

6. Gewährleistungsspiegel

Erläuterungen

Im Gewährleistungsspiegel sind alle Tatbestände aufzuführen, aus denen sich in Zukunft eine wesentliche Verpflichtung ergeben kann (vgl. Art. 25 Abs. 2 FHVG). Er umfasst insbesondere Eventualverbindlichkeiten, bei denen die Gemeinde zugunsten Dritter eine Verpflichtung eingeht (insbesondere Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Defizitgarantien), Leasingverbindlichkeiten und sonstige Sachverhalte mit Eventualcharakter (Konventionalstrafen, Reuegelder), falls diese noch nicht als Rückstellungen verbucht wurden. Bei den Eventualverpflichtungen handelt es sich um Verpflichtungen der Gemeinde zugunsten Dritter, die vom Eintreten bestimmter Voraussetzungen abhängig sind. Kreditrechtlich stellt das Eingehen einer Eventualverpflichtung eine Ausgabe dar. Sie bedarf deshalb einer Ausgabenbewilligung durch die zuständige Instanz. Beispiele für Eventualverpflichtungen sind Bürgschaften (z. B. zugunsten eines Dorfladens), Defizitgarantien, Garantieverpflichtungen, Nachschusspflicht bei Genossenschaften, Defizitverpflichtung gegenüber Pensionskasse.

Muster Gewährleistungsspiegel

Name und Sitz der Einheit / Organisation	Art der Gewährleistung	Beschluss der Gde.versammlung	Angaben zu den gesicherten Leistungen	Zahlungsströme im Berichtsjahr	Aussagen zu den spezifischen Risiken	Verfall
OK Dorffest	Defizitgarantie	25.06.20xx	maximal CHF 20'000 für die Organisation der 750-Jahr-Feier	CHF 5'000 Vorschuss	Der Anlass findet im Freien statt. Erfolg ist vom Wetter abhängig.	Nach Abnahme der Abrechnung
Grischun AG	Bürgschaft	20.09.20xx	NRP-Bundesdarlehen	Keine	Zahlungsunfähigkeit Grischun AG	nach 15 Jahren

7. Verzeichnis der grossen Beitragsempfänger

Erläuterungen

In diesem Verzeichnis sind Beiträge an Gemeinwesen und Dritte (Artengliederung 363) aufzuführen, die aufgrund einer selber eingegangenen Verpflichtung geleistet worden sind, keine angemessene Gegenleistung zur Folge haben, und die Gemeinde nicht selber an der Gesellschaft beteiligt ist.

Als grosse Beiträge gelten bei Gemeinden bis 5'000 Einwohner Beiträge ab CHF 500'000, bei Gemeinden mit mehr als 5'000 Einwohner Beiträge ab 1 Mio. CHF.

Muster Verzeichnis der grossen Beitragsempfänger

Konto Nr.	Name des Empfängers	Rechtsform	Tätigkeiten, Zweck	Zahlung im Berichtsjahr
3410.3636	Sportclub xx	Verein	Beitrag an neues Clubhaus	CHF 750'000
8900.3635	Dorfladen	Genossenschaft	Defizitbeitrag für das Jahr 20xx	CHF 500'000

8. Anlagenspiegel

Erläuterungen

Zur Dokumentation und Information über die Anlagegüter im Finanzvermögen und im Verwaltungsvermögen ist ein Anlagenspiegel zu erstellen und jeweils im Anhang zur Jahresrechnung zu publizieren. Er dient der Offenlegung der Rechnungslegungsgrundsätze, welche in der Anlagenbuchhaltung zur Anwendung kommen und der Dokumentation der Anlagen selbst. Die Werte im Anlagenspiegel werden aus der Anlagenbuchhaltung generiert und sollten mit der Finanzbuchhaltung (Bilanz) übereinstimmen.

Die Zeilen- und Spaltendarstellung der nachfolgenden Anlagespiegel kann selbstverständlich auch umgekehrt erfolgen.

Muster Anlagenspiegel Sachanlagen Finanzvermögen

Konto	10800	10801	1084	1086	1087	1089	
Sachanlagen	Grundstücke	Grundstücke FV	Gebäude	Mobilien	Anlagen	übrige	
Finanzvermögen	Finanzvermögen	mit Baurechten	Finanzvermögen	Finanzvermögen	im Bau FV	Sachanlagen FV	Total
Buchwert per 01.01.xx							
+ Zugänge							
+ Übertragungen vom VV							
- Abgänge							
- Übertragungen ins VV							
+/- Verkehrswertanpassungen							
Umgliederungen							
Buchwert per 31.12.xx							

Bemerkungen

Abgänge	Abgänge von Finanzvermögen bei Veräusserungen oder Übertragung ins Verwaltungsvermögen
Verkehrswertanpassungen	Wertveränderungen (Auf- und Abwertungen) aufgrund der Bewertungsvorschriften
Umgliederungen	Umbuchungen zwischen den verschiedenen Bilanzkonten innerhalb des Finanzvermögens

Muster Anlagenspiegel Sachanlagen Verwaltungsvermögen

Konto	1400	1401	1402	1403	1404	1405	1406	1407	
Sachanlagen	Grundstücke	Strassen/		übrige			Mobilien	Anlagen	
Verwaltungsvermögen	unüberbaut	Verkehrswege	Wasserbau	Tiefbauten	Hochbauten	Waldungen	VV	im Bau VV	Total
Anschaffungskosten									
Stand per 01.01.xx									
+ Zugänge									
- Abgänge									
Umgliederungen									
Stand per 31.12.xx									
Kumulierte Abschreibungen									
Stand per 01.01.xx									
+ Ordentliche Abschreibungen									
+ Ausserord. Abschreibungen									
+ Zusätzliche Abschreibungen									
- Abgänge									
Umgliederungen									
Stand per 31.12.xx									
Buchwert per 31.12.xx									

Muster Anlagenspiegel übriges Verwaltungsvermögen

Konto	1409	1420	1421	1427	1429	144x	145x	146x	
übriges	Übrige			Immat. Anlagen	übrige			Investitions-	
Verwaltungsvermögen	Sachanlagen	Software	Lizenzen	in Realisation	immat. Anlagen	Darlehen	Beteiligungen	beiträge	Total
Anschaffungskosten									
Stand per 01.01.xx									
+ Zugänge									
- Abgänge									
Umgliederungen									
Stand per 31.12.xx									
Kumulierte Abschreibungen									
Stand per 01.01.xx									
+ Ordentliche Abschreibungen									
+ Ausserord. Abschreibungen									
+ Zusätzliche Abschreibungen									
- Abgänge									
Umgliederungen									
Stand per 31.12.xx									
Buchwert per 31.12.xx									

Bemerkungen

Anschaffungskosten	
Stand per 01.01.xx	Kumulierte Investitionsausgaben der Vorjahre
Zugänge	Nettoinvestitionen, bzw. Finanzierungsüberschuss der Investitionsrechnung des Rechnungsjahres
Abgänge	Abgänge von Verwaltungsvermögen bei Veräusserungen, Übertragungen ins Finanzvermögen oder wenn die Anlage auf null Franken abgeschrieben ist
Umgliederungen	Umbuchungen zwischen den verschiedenen Bilanzkonten innerhalb des Verwaltungsvermögens
Kumulierte Abschreibungen	
Stand per 01.01.xx	Kumulierte Abschreibungen der Vorjahre
Ordentliche Abschreibungen	Lineare Abschreibungen des Rechnungsjahres nach der Nutzungsdauer
Ausserordentliche Abschreibungen	Wertberichtigungen
Zusätzliche Abschreibungen	Zusätzliche Abschreibungen
Abgänge	Abgänge von kumulierten Abschreibungen von Verwaltungsvermögen bei Veräusserungen, Übertragungen ins Finanzvermögen oder wenn die Anlage vollständig abgeschrieben ist
Umgliederungen	Umbuchungen zwischen den verschiedenen Bilanzkonten innerhalb des Verwaltungsvermögens
Buchwert	
Buchwert per 31.12.xx	Buchwerte (Anlagerestwerte) per Rechnungsabschluss

9. Zusätzliche Angaben

9.1 Ausserordentliche Geschäftsfälle

Ausserordentliche Geschäftsfälle sind im Anhang offen zu legen und zu erläutern. Dazu gehören Aufwand und Ertrag sowie Investitionsausgaben und –einnahmen, wenn mit ihnen nicht gerechnet werden konnte und sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen oder sie nicht zum operativen Bereich gehören. Zusätzliche Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen und deren Auflösung, die Bildung und Auflösung von Vorfinanzierungen sowie das Abtragen eines Bilanzfehlbetrages sind ebenfalls ausserordentliche Geschäftsfälle (vgl. Art. 12 FHG).

Muster ausserordentliche Geschäftsfälle

Konto Nr.	Bezeichnung	Betrag	Begründung
1500.3830	Zusätzliche Abschreibungen	150'000	Zusätzliche Abschreibungen auf dem Feuerwehrlokal
7410.5020	Instandstellung Flussverbauung xxx	200'000	Sofortmassnahmen Unwetterschäden

9.2 Zugesicherte Beiträge von Bund, Kanton und Dritten

Ein erfolgswirksamer Ausweis im Zeitpunkt der Zusicherung von Beiträgen von Bund, Kanton und Dritten für Investitionsausgaben der Gemeinde ist unter Umständen administrativ nur schwer zu handhaben, weshalb solche zugesicherten Beiträge lediglich im Anhang zur Jahresrechnung aufzuführen sind (vgl. Art. 27 FHVG).

9.3 Branchenregelungen für die linearen Abschreibungen der gebührenfinanzierten Ver- und Entsorgungsbereiche

Für die gebührenfinanzierten Ver- und Entsorgungsbereiche (Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung, Stromversorgung, etc.) können die linearen Abschreibungssätze der entsprechenden Branchenregelung angewendet werden. Die angewendeten Branchenregelungen sind im Anhang offen zu legen (vgl. Art. 22 Abs. 4 FHVG).

Muster angewendete Branchenregelungen

Angewendete Branchenregelungen für die linearen Abschreibungen der gebührenfinanzierten Ver- und Entsorgungsbereiche
--

Keine

9.4 Sonderbehandlung von Verwaltungsvermögen beim Übergang zum HRM2

Das beim Übergang vorhandene Verwaltungsvermögen ist nicht neu zu bewerten. Es ist linear während längstens 12 Jahren abzuschreiben. Wesentliche Investitionen der letzten 5 Jahre vor Einführung von HRM2 oder solche, deren Restnutzungsdauer wesentlich über die Übergangsphase von 12 Jahre hinausreicht, können gesondert behandelt werden. Eine allfällige Sonderbehandlung des Verwaltungsvermögens ist im Anhang aufzuführen (vgl. Art. 32 Abs. 2 FHVG).

Muster Sonderbehandlung von Verwaltungsvermögen beim Übergang zum HRM2

Konto	Bezeichnung	Buchwert HRM1 per 31.12.20xx	Buchwert HRM2 per 01.01.20xx	Restnutzungs- dauer	Abschr.satz pro Jahr
14040	Schulhausneubau	3'000'000	4'500'000	30 Jahre	3.03%
Total		3'000'000	4'500'000		

9.5 Bewertung Sachanlagen Finanzvermögen – Abweichungen vom Verkehrswert

Die Liegenschaften (Grundstücke und Gebäude) des Finanzvermögens sind mindestens alle zehn Jahre zum Marktwert am Bilanzierungstichtag zu bewerten (vgl. Art. 26 Abs. 2 FHG, Art. 20 FHVG). Wenn für eine Liegenschaft des Finanzvermögens eine amtliche Verkehrswertschätzung vorliegt, so kann der Wert dieser Schätzung übernommen werden. Wertbeeinflussende Faktoren wie Lage, Alter, Abnutzung, Erschliessungsgrad, Rechte und Lasten, Altlasten, etc. sind dabei mit angemessenen Zu- oder Abschlägen zu berücksichtigen.

Muster Bewertung Sachanlagen Finanzvermögen – Abweichungen vom Verkehrswert

Konto Nr.	Bezeichnung	Verkehrswert	Buchwert 31.12.20xx	Begründung Abweichung
1080x	Grundstück xxxx	800'000	500'000	xxxx
1084x	Liegenschaft xxx	1'200'000	1'000'000	xxxx

9.6 Angaben zum nicht bilanzierten Nutzungsvermögen

Nicht bilanziertes Nutzungsvermögen ist im Anhang aufzuführen (vgl. Art. 27 FHVG).

Muster Angaben zum nicht bilanzierten Nutzungsvermögen

Parzellen Nr.	Bezeichnung	Fläche in m2

9.7 Verpflichtungskreditkontrolle

Es sind Kontrollen über die eingegangenen Verpflichtungen, die Beanspruchung der Kredite, die erfolgten Zahlungen sowie die Aufteilung von Rahmenkrediten auf die Einzelvorhaben zu führen (vgl. Art. 7 FHVG). Diese Verpflichtungskreditkontrolle ist im Anhang zu publizieren (vgl. Art. 27 FHVG).

Muster Verpflichtungskreditkontrolle

Kreditbeschluss				Investitionsrechnung		Kreditkontrolle					
						Ausgaben			Einnahmen		
Datum	Organ	B / N *	Kreditsumme	Konto Nr.	Objektbezeichnung	Stand 01.01.20xx	IR 20xx	Stand 31.12.20xx	Stand 01.01.20xx	IR 20xx	Stand 31.12.20xx
20.03.20xx	GV	B	3'000'000	2170.5040	Sanierung Schulhaus	1'200'000	800'000	2'000'000			0
11.08.20xx	U	N	5'000'000	6150.5010	Sanierung Dorfstrasse	4'500'000	1'200'000	5'700'000			0
								0			0
								0			0
								0			0
								0			0
								0			0

Organ: U = Urne, GV = Gemeindeversammlung, P = Parlament, V = Gemeindevorstand

* Brutto- / Nettokredit: Wird der Kredit netto beschlossen, sind die Einnahmen ebenfalls zu berücksichtigen.