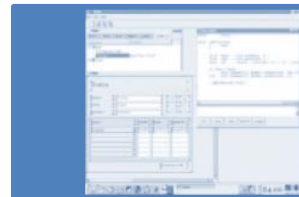




Amt für Gemeinden Graubünden
Uffizzi da vischnancas dal Grischun
Ufficio per i comuni dei Grigioni

HRM2

Harmonisiertes
Rechnungslegungsmodell 2
für die Bündner Gemeinden



Praxisempfehlung Nr. 15

Grundstücke und Gebäude (Liegenschaften) im Finanz- und Verwaltungsvermögen

Fassung vom 1. Juli 2018

Inhaltsverzeichnis

1. Gesetzliche Grundlagen	3
2. Liegenschaften im Finanzvermögen.....	4
3. Liegenschaften im Verwaltungsvermögen	6

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. Liegenschaften im Finanzvermögen

Der Zugang (Kauf, Erstellung, wertvermehrende Sanierungen, Umbauten) sowie der Abgang (Verkauf, Übertragung in das Verwaltungsvermögen) von Anlagen im Finanzvermögen wird direkt in der Bilanz verbucht und auch nicht budgetiert.

Die auflaufenden Kosten bei der Erstellung von Gebäuden oder bei wertvermehrenden Sanierungen / Umbauten werden unter der Kontogruppe "Anlagen im Bau Finanzvermögen" bilanziert. Sie darf nur aktivierbare Tatbestände beinhalten. Bei Inbetriebnahme erfolgt die Umbuchung in die Kontogruppe "Grundstücke, bzw. Gebäude Finanzvermögen".

Der Aufwand (Unterhalt, etc.) und Ertrag wird in der Erfolgsrechnung in der Funktion "963x und 964x Liegenschaften des Finanzvermögens" verbucht und folgendermassen unterschieden:

Konto	Bezeichnung	Bemerkungen
3430	Baulicher Unterhalt Liegenschaften Finanzvermögen	Baulicher Unterhalt (zur Substanzerhaltung) der Liegenschaften des Finanzvermögens, die in Sachgruppe 108 bilanziert sind.
3431	Nicht baulicher Unterhalt Liegenschaften Finanzvermögen	Aufwand für den nicht aktivierbaren Unterhalt der Liegenschaften und Einrichtungen des Finanzvermögens wie Hauswartung, Reinigung, Umgebungspflege, Rasen- und Gartenpflege, Schneeräumung, Unterhalt der Heizung, Liftanlagen, Gebäudetechnik, etc.
3439	Übriger Liegenschaftsaufwand Finanzvermögen	Gebäudeversicherungsprämien, Gebäudehaftpflichtversicherungsprämien, Wasserversorgung, Strom, Heizkosten, Abwasser- und Klärgebühren, Kehrichtgebühren, amtliche Gebühren
4430	Pacht- und Mietzinse Liegenschaften Finanzvermögen	Mietzinse, Pacht- und Baurechtszinsen aus Liegenschaften und Grundstücken des Finanzvermögens
4431	Vergütung für Dienstwohnungen Finanzvermögen	Vergütungen des eigenen Personals für Dienstwohnungen
4432	Vergütung für Benützungen Liegenschaften Finanzvermögen	Vergütung für kurzfristige Vermietung und Benützung von Räumen in Liegenschaften des Finanzvermögens
4439	Übriger Liegenschaftenertrag Finanzvermögen	Nicht anderswo zugeordnete Erträge von Liegenschaften des Finanzvermögens

Der bauliche Unterhalt von Liegenschaften im Finanzvermögen kann in unregelmässigen Abständen zu einem hohen Aufwand in der Erfolgsrechnung führen. Die Gemeinde kann dafür einen zweckgebundenen Fonds im Eigenkapital errichten, welcher die Bereitstellung von Mitteln für die Finanzierung des zukünftigen baulichen Unterhalts bezweckt. Es wird

empfohlen, die Einlagen in den Fonds und den genauen Verwendungszweck des Fonds in einem Erlass zu regeln, welcher vom zuständigen Organ genehmigt wird.

Die Neubewertung der Liegenschaften im Finanzvermögen erfolgt jeweils erfolgswirksam über folgende Konten der Erfolgsrechnung.

Konto	Bezeichnung	Bemerkungen
3441	Wertberichtigungen Sachanlagen Finanzvermögen	Negative Wertberichtigungen (Abwertung) von Sachanlagen des Finanzvermögens
4443	Marktwertanpassungen Liegenschaften Finanzvermögen	Positive Wertberichtigungen (Aufwertung) von Sachanlagen des Finanzvermögens

Tatsächlich eingetretene Wertminderungen oder Gewinne von Liegenschaften im Finanzvermögen bei Veräusserung oder Übertragung in das Verwaltungsvermögen werden erfolgswirksam über folgende Konten der Erfolgsrechnung verbucht.

Konto	Bezeichnung	Bemerkungen
3411	Realisierte Verluste auf Sachanlagen Finanzvermögen	Tatsächlich eingetretene Wertminderungen von Sachanlagen des Finanzvermögens (Sachgruppe 108) bei Veräusserung oder Übertragung in das Verwaltungsvermögen
4411	Realisierte Gewinne aus Verkäufen von Sachanlagen Finanzvermögen	Realisierte Gewinne aus der Veräusserung von Sachanlagen des Finanzvermögens

Sollen Grundstücke aus vorsorglichem Erwerb (Finanzvermögen) konkret für öffentliche Aufgaben verwendet werden, so hat eine Übertragung in das Verwaltungsvermögen zu erfolgen. Es ist dafür ein Ausgabenbeschluss notwendig. Übertragungen vom Finanzvermögen ins Verwaltungsvermögen erfolgen zum Marktwert (vgl. Art. 26 Abs. 3 FHG).

Verbuchungsbeispiel

Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag in CHF
Übertragung Liegenschaft vom FV ins VV	xxxx.50xx	108xx	700'000
Aktivierung Liegenschaft im VV	140xx	xxxx.6900	700'000

3. Liegenschaften im Verwaltungsvermögen

Im Unterschied zum Finanzvermögen sind die zum Verwaltungsvermögen gehörenden Liegenschaften (z. B. Verwaltungsgebäude, Werkhöfe, Schulhäuser) zweckgebunden und infolgedessen nicht frei realisierbar.

Die Ausgaben für Liegenschaften im Verwaltungsvermögen sowie die damit zusammenhängenden Einnahmen werden in der Investitionsrechnung verbucht, sofern sie die für die Gemeinde geltende Aktivierungsgrenze übersteigen (vgl. Art. 12 Abs. 1 FHVG).

Der Aufwand (Unterhalt, etc.) und Ertrag der Liegenschaften im Verwaltungsvermögen wird in der Erfolgsrechnung in der entsprechenden Funktion (z. B. Verwaltungliegenschaften, Schulliegenschaften, etc.) verbucht und folgendermassen unterschieden:

Konto	Bezeichnung	Bemerkungen
3120	Ver- und Entsorgung Liegenschaften Verwaltungsvermögen	Heizmaterial, Energie, Strom, Gas, Wasser, Abwasser, Kehrichtgebühren
3134	Sachversicherungsprämien	Gebäudeversicherungsprämien für Liegenschaften des Verwaltungsvermögens, Sachversicherungsprämien
3144	Unterhalt Hochbauten, Gebäude	Unterhalt von Liegenschaften des Verwaltungsvermögens
4470	Pacht- und Mietzinse Liegenschaften Verwaltungsvermögen	Mietzinse, Pacht- und Baurechtszinsen von Liegenschaften des Verwaltungsvermögens
4471	Vergütung Dienstwohnungen Verwaltungsvermögen	Vergütungen des eigenen Personals für Dienstwohnungen des Verwaltungsvermögens
4472	Vergütung für Benützungen Liegenschaften Verwaltungsvermögen	Vergütungen für kurzfristige Vermietung und Benützung von Räumen in Liegenschaften des Verwaltungsvermögens (z. B. Saalmieten, Turnhallen, Sportplätze, Mehrzweckhallen,
4479	Übrige Erträge Liegenschaften Verwaltungsvermögen	nicht anderswo genannte Erträge aus Liegenschaften des Verwaltungsvermögens

Umfassen Liegenschaften sowohl dem Verwaltungsvermögen, wie auch dem Finanzvermögen zuordenbare Gebäude und Gebäudeteile, so sind sie entsprechend aufzuteilen und im Verwaltungs- und Finanzvermögen zu bilanzieren.

Beispiel – Verwaltungsgebäude mit Mietwohnungen

Eine Gemeinde baut ein Verwaltungsgebäude mit verschiedenen Büros, Sitzungszimmern, etc. für die Verwaltung. Daneben beinhaltet die Liegenschaft auch noch vier Wohnungen, die an Private vermietet werden. Die Räumlichkeiten für die Verwaltung (Büro, Sitzungszimmer) werden für die öffentliche Aufgabenerfüllung benötigt und stellen Verwaltungsvermögen dar. Die vier Mietwohnungen stellen hingegen Finanzvermögen dar.

Soll ein Vermögenswert vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen überführt werden, spricht man von Entwidmung. Weil das FHG für die Gemeinden ebenfalls gilt (vgl. Art. 1 Abs. 3 FHG), obliegt die Befugnis zur Überführung eines Vermögenswertes vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen abschliessend dem Gemeindevorstand (vgl. Art. 2 Abs. 3 FHG). Übertragungen vom Verwaltungs- ins Finanzvermögen erfolgen zum Buchwert (vgl. Art. 27 Abs. 5 FHG). Anschliessend erfolgt eine erfolgswirksame Neubewertung per Bilanzstichtag zum Marktwert.

Verbuchungsbeispiel

Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Betrag in CHF
Übertragung Liegenschaft vom VV ins FV (Buchwert)	108xx	xxxx.60xx	500'000
Passivierung Abgang Liegenschaft im VV	xxxx.5900	140xx	500'000
Neubewertung der Liegenschaft im FV (Marktwert)	108xx	9630.4443	400'000