

4.2.4.8 Ausserordentlicher Aufwand und Ertrag

4.2.4.8.1 Grundlagen

Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden

§ 50 Erfolgsrechnung

¹ Die Erfolgsrechnung enthält den Aufwand und den Ertrag.

² Die Erfolgsrechnung gliedert sich in

- a. das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit
- b. das Finanzergebnis
- c. das ausserordentliche Ergebnis

³ Das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit und das Finanzergebnis ergeben das ordentliche Ergebnis, welches dem Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag gutgeschrieben oder belastet wird.

⁴ Aufwand und Ertrag gelten als ausserordentlich, wenn nicht mit ihnen gerechnet werden konnte und sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen. Das ausserordentliche Ergebnis wird dem übrigen Eigenkapital gutgeschrieben oder belastet.

Verordnung zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden

§ 42 Steuerertrag

¹ Als Ertrag der Gemeindesteuern gelten die im Budget des Rechnungsjahres enthaltenen Erträge der Steuern des laufenden Jahres, der Sondersteuern auf Kapitalauszahlungen, der Nachträge aus früheren Jahren, der Quellensteuern sowie der Nachsteuern und Steuerstrafen.

§ 43 Ausserordentlicher Aufwand und Ertrag

¹ Ausserordentlicher Aufwand und ausserordentlicher Ertrag gelten als wesentlich, wenn sie höher als 0,5 Prozent der Summe sind, die sich aus dem für das laufende Jahr budgetierten Ertrag der Gemeindesteuern und des jährlichen Ressourcenausgleichs gemäss dem Gesetz über den Finanzausgleich vom 5. März 2002 ergibt.

4.2.4.8.2 Definition und Ermittlung

Aufwand und Ertrag gelten als ausserordentlich, wenn mit ihnen in keiner Art und Weise gerechnet werden konnte, sie sich der Einflussnahme und Kontrolle durch das Gemeinwesen entziehen und eine Wesentlichkeitsgrenze von 0,5 Prozent des für das laufende Jahr budgetierten Steuerertrages übersteigen. Die Kriterien sind zwingend kumulativ zu erfüllen, ansonsten gilt der Sachverhalt nicht als ausserordentlich. Als Steuerertrag gelten die im Budget des Rechnungsjahres enthaltenen Erträge des laufenden Jahres, der Sondersteuern auf Kapitalauszahlungen, der Nachträge aus früheren Jahren, der Quellensteuern sowie der Nachsteuern und Steuerstrafen. Für die Ermittlung der Wesentlichkeitsgrenze nach § 43 FHGV bleiben die budgetierten Erträge auf Sondersteuern unberücksichtigt.

4.2.4.8.3 Voraussetzung und Abgrenzung

Die Voraussetzungen für das Vorliegen von ausserordentlichem Aufwand oder ausserordentlichem Ertrag sind gemäss Botschaft B14 vom 22. September 2015 zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden restriktiv auszulegen. Gemeint sind damit nicht vorher-

sehbare und somit nicht budgetierte Ereignisse von grosser Tragweite wie zum Beispiel Jahrhundertunwetter oder Erdbeben. Ausserplanmässige Wertberichtigungen (Abschreibungen) als Folge solcher Ereignisse sowie Wiederherstellungskosten gelten als ausserordentlich, wenn sie wesentlich sind. Auf der Ertragsseite können Schenkungen und Legate ausserordentlichen Charakter haben, wenn die Zuwendungen wesentlich und ohne Zweckbestimmung ausgerichtet wurden. Unerwartete Steuererträge (z.B. auf Sondersteuern) stellen dagegen nie ausserordentliche Erträge dar. Ferner darf der Begriff ausserordentlich nicht verwechselt werden mit aussergewöhnlich. Es sind viele aussergewöhnliche Sachverhalte denkbar, die jedoch nicht als ausserordentlich verbucht werden dürfen (zum Beispiel die Ausfinanzierung einer Pensionskasse).

Mithin ist der Begriff "ausserordentlich" sehr eng auszulegen, weshalb es praktisch keine ausserordentlichen Buchungen geben sollte. Auf keinen Fall darf die ausserordentliche Stufe der Erfolgsrechnung für eine Manipulierung des ordentlichen Ergebnisses missbraucht werden.

Beispiele:

Als ausserordentlich gelten Aufwände und Erträge im Zusammenhang mit Naturkatastrophen. Neben den Aufwänden für die Wiederherstellung gelten auch die ausserplanmässigen Wertberichtigungen sowie Erträge aus Spenden (z.B. Glückskette) als ausserordentlich.

Nicht als ausserordentlich gelten:

- Steuererträge: Diese können aufgrund konjunktureller Faktoren oder durch Einzelergebnisse (Grundstückgewinn-, Handänderungs- und Erbschaftssteuern) starken Schwankungen unterworfen sein. Solche Schwankungen liegen in der Natur der Sache.
- Ausfinanzierung einer Pensionskasse; dies sind de facto in der Vergangenheit zu wenig bezahlte Beiträge, die es nachzuholen gilt.
- Massiv höhere Abgeltungen von Gesellschaften aus den Bereichen Energie, Banken usw.
- Gewinne resp. Verluste aus Privatisierungen. Diese werden im mehrstufigen Erfolgsausweis unter dem Ergebnis aus Finanzierung ausgewiesen und beeinflussen somit das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit nicht.
- Erlöse aus Heimfallrechten.
- Gewinne resp. Verluste aus dem Verkauf von Aktien und / oder Beteiligungen des Verwaltungsvermögens, die vorgängig ins Finanzvermögen übertragen wurden.
- Realisierte Gewinne aus Verkäufen von Finanzvermögen. Diese werden im mehrstufigen Erfolgsausweis ebenfalls im Ergebnis aus Finanzierung ausgewiesen.
- Selbstverständlich gelten auch die Verbuchung von Rückstellungen oder Einlagen und Entnahmen in/aus Fonds und Spezialfinanzierungen grundsätzlich nicht als ausserordentlich.

Bei all diesen Beispielen werden nicht sämtliche Kriterien der Ausserordentlichkeit erfüllt; sie sind entweder voraussehbar und/oder beeinflussbar und/oder gehören zum operativen Geschäft.

Klar abzugrenzen ist die Ausserordentlichkeit schliesslich vom Grundsatz der Periodengerechtigkeit. Periodenfremde Erfolge oder Posten, welche einer zeitlichen Abgrenzung unterliegen, haben ihren Ursprung in der ordentlichen Tätigkeit. Schwankungen, Unregelmässigkeit oder Periodenfremdheit alleine begründen keine Ausserordentlichkeit.

4.2.4.8.4 Entnahmen und Einlagen Eigenkapital

Entnahmen aus Aufwertungsreserven im Eigenkapital (Sachgruppe 2950 "Aufwertungsreserven") werden erfolgswirksam als ausserordentlicher Ertrag in der Sachgruppe 4895 "Entnahmen aus Aufwertungsreserve" verbucht.

Der negative Anteil der Aufwertungsreserve aus der Ausbuchung der Aufzahlungsschuld gegenüber der LUPK kann im Eigenkapital 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 "Zins- und Amortisation LUPK-Darlehen".

Weitere Ausführungen mit Verbuchungsbeispiel sind dem Kapitel 4.2.3.17 "Eigenkapital" zu entnehmen.

Andere Einlagen ins Eigenkapital als ausserordentlicher Aufwand oder Entnahmen aus dem Eigenkapital als ausserordentlicher Ertrag sind nicht zulässig.

4.2.4.8.5 Sachgruppen

Es werden folgende Sachgruppen gemäss HRM2 verwendet:

Sachgruppe	Bezeichnung
38	Ausserordentlicher Aufwand
380	Ausserordentlicher Personalaufwand
3800	Ausserordentlicher Personalaufwand
381	Ausserordentlicher Sach- und Betriebsaufwand
3810	Ausserordentlicher Sach- und Betriebsaufwand
3811	Ausserordentlicher Sach- und Betriebsaufwand; Wertberichtigungen
384	Ausserordentlicher Finanzaufwand
3840	Geldwirksamer ausserordentlicher Finanzaufwand
3841	Buchwirksamer ausserordentlicher Finanzaufwand, a.o. Wertberichtig.
386	Ausserordentlicher Transferaufwand
3861	Ausserordentlicher Transferaufwand; Kantone
3862	Ausserordentlicher Transferaufwand; Gemeinden
3864	Ausserordentlicher Transferaufwand; öffentliche Unternehmungen
3865	Ausserordentlicher Transferaufwand; private Unternehmungen
3866	Ausserordentlicher Transferaufwand; private Organisationen ohne Erwerbszweck
3867	Ausserordentlicher Transferaufwand; private Haushalte
387	Ausserplanmässige Wertberichtigungen
3870	Ausserplanmässige Wertberichtigungen
389	Zins- und Amortisation LUPK-Darlehen
3895	Zins- und Amortisation LUPK-Darlehen

48	Ausserordentlicher Ertrag
481	Ausserordentliche Erträge von Regalien, Konzessionen
4810	Ausserordentliche Regalienerträge
4811	Ausserordentliche Konzessionserträge
482	Ausserordentliche Entgelte
4820	Ausserordentliche Entgelte
483	Ausserordentliche verschiedene Erträge
4830	Verschiedene ausserordentliche Erträge
484	Ausserordentliche Finanzerträge
4840	Geldwirksamer ausserordentlicher Finanzertrag
4841	Buchmässiger ausserordentlicher Finanzertrag, a.o. Wertberichtig.
486	Ausserordentliche Transfererträge
4861	Ausserordentliche Transfererträge; Kantone
4862	Ausserordentliche Transfererträge; Gemeinden
4864	Ausserordentliche Transfererträge; öffentliche Unternehmungen
4865	Ausserordentliche Transfererträge; private Unternehmungen
4866	Ausserordentliche Transfererträge; private Organisationen ohne Erwerbszweck
4867	Ausserordentliche Transfererträge; private Haushalten.
4868	Ausserordentliche Transfererträge, Ausland
489	Entnahmen aus dem Eigenkapital
4895	Entnahmen aus Aufwertungsreserve

Vorgaben und Informationen zu den einzelnen Sachgruppen sind dem Kontenrahmen Erfolgsrechnung für Luzerner Gemeinden zu entnehmen.

4.2.4.8.6 Offenlegung und Reporting

Das Budget der Erfolgsrechnung ist nach § 5 FHGG so zu gestalten, dass sich im Durchschnitt mehrerer Jahre mindestens ausgeglichene Rechnungsabschlüsse ergeben. Ausserordentlicher Aufwand und ausserordentlicher Ertrag sind bei der Beurteilung des Haushaltsgleichgewichts zu berücksichtigen.

- Die ausserordentlichen Aufwände und Erträge werden in der dritten Stufe der Erfolgsrechnung ausgewiesen.
- In der Geldflussrechnung werden ausserordentliche Positionen analog der ordentlichen Positionen der sachgerechten Stufe zugeordnet.
- Es wird empfohlen, die ausserordentlichen Positionen einzeln mit Betrag pro Ereignis im Anhang zur Jahresrechnung aufzuführen.