

# VERWALTUNGSVERMÖGEN

Praxisänderungen Handhabung

Verwaltungsvermögen - HRM2

Bericht vom 05. September 2018



## INHALTSVERZEICHNIS

1.	Zusätzliche Abschreibungen.....	2
2.	Vorfinanzierungen .....	4
3.	Einlagen in Erneuerungsfonds Baufolgekosten.....	7
4.	Wertberichtigungen – ausserplanmässige Abschreibungen .....	10

## 1. Zusätzliche Abschreibungen

Zusätzliche Abschreibungen sind gemäss § 50 zulässig. **Sie sind an durch die Exekutive zu bestimmende Regeln zu binden.** Zusätzliche Abschreibungen werden als ausserordentlicher Aufwand, Artengliederung 383 verbucht und in der Bilanz unter den kumulierten zusätzlichen Abschreibungen, Gruppe 148, separat ausgewiesen. Führen die zusätzlichen Abschreibungen zu einem Aufwandüberschuss in der Erfolgsrechnung, sind sie entsprechend zu kürzen. Sie müssen durch die Stimmberechtigten entweder mit dem Budget oder als Gewinnverwendung der Jahresrechnung genehmigt werden. Trotz zusätzlicher Abschreibungen soll die Nutzungsdauer beibehalten werden. Die kumulierten zusätzlichen Abschreibungen werden anschliessend linear über die Restnutzungsdauer über den ausserordentlichen Ertrag im Konto 4831 aufgelöst.

*Beispiel: Aufgrund eines ausserordentlichen Ertragsüberschusses werden im 8. Jahr zusätzliche Abschreibungen von 500'000 Franken durch die Behörde beantragt und durch die Gemeindeversammlung genehmigt. Der Antrag basiert auf der generellen Regel der Körperschaft, dass bei einem Ertragsüberschuss bis zu 50 % für zusätzliche Abschreibungen eingesetzt werden können. Das Jahresergebnis ist mit 1.1 Mio. Franken ausgewiesen worden. Die Gesamtnutzungsdauer betrug ursprünglich 33 Jahre.*

### Buchung im 6. Abschreibungsjahr:

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3300.4x -ord. Abschreibungen	1404.99 - kum. ord. Abschr. Hochbauten VV	180'000
2170.3830.4x - zus. Abschreibungen	1480.4x - kum. zus. Abschreibungen VV	500'000

### Buchung in den Folgejahren:

*In den Folgejahren sind die kumulierten zusätzlichen Abschreibungen gemäss Restlaufzeit des Objektes auszubuchen. Damit werden die künftigen Erfolgsrechnungen über die lineare Auflösung über die Restnutzungsdauer mittels entsprechender Ertragsbuchung entlastet:*

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3300.4x - ord. Abschreibungen	1404.x9 - kum. ord. Abschr. Hochbauten VV	180'000
1480.4x - kum. zus. Abschreibungen VV	2170.4831.xx - Auflösung kum. zus. Abschr.	20'000*
*Berechnung: Gebildete zus. Abschreibungen / Restnutzungsdauer ; 500'000 / (33 - 8 Jahre) = 20'000		

## Behandlung zusätzliche Abschreibungen

### Ausgangslage

VV Anschaffungswert: TCHF 1'000

Nutzungsdauer 10 Jahre

Zusätzliche Abschreibung im 5. Jahr: TCHF 50

Buchungen im Jahr 5	Buchung ab Jahr 6
<b>Bildung zus. Abschreibungen</b>	<b>Jährliche Auflösung der kum. Zus. Abschr.</b>
$\frac{3830 - \text{zus. Abschreibungen}}{50}$	$\frac{4831.xx - \text{Auflösung kum. zus. Abschr.}}{10}$
$\frac{148x.xx - \text{kum. zus. Abschr.}}{50}$	$\frac{148x.xx - \text{kum. zus. Abschreibung}}{10} = 50$

-> Ab dem Folgejahr nach der Vornahme der zus. Abschreibung werden die kumulierten zusätzlichen Abschreibungen über die objektbezogenen Anzahl Jahre Restnutzungsdauer aufgelöst über den ausserordentlichen Ertrag.

### Entwicklung VV

Jahr	AB Netto- wert VV	jährl. Abschr.	Bildung/Auflösung kum. Zus. Abschr. (a. o. Ertrag)	SB Nettowert VV
Jahr 1 :	1000	-100	0	900
Jahr 2 :	900	-100	0	800
Jahr 3 :	800	-100	0	700
Jahr 4 :	700	-100	0	600
Jahr 5 :	600	-100	-50	450
Jahr 6 :	450	-100	10	360
Jahr 7 :	360	-100	10	270
Jahr 8 :	270	-100	10	180
Jahr 9 :	180	-100	10	90
Jahr 10:	90	-100	10	0

## 2. Vorfinanzierungen

Vorfinanzierungen sind in § 20 geregelt. Die Bildung von Reserven für noch nicht beschlossene Vorhaben (Vorfinanzierungen) kann budgetiert oder mit dem Rechnungsabschluss vorgenommen werden. Der Zweck der Vorfinanzierung muss genau bestimmt werden, d.h. ein Investitionsprojekt, das im Finanzplan aufgeführt, Gegenstand einer Vorstudie oder einer Absichtserklärung ist. Sie benötigen einen Grundsatzbeschluss der formell zuständigen Instanz. Die Bildung wird als ausserordentlicher Aufwand ausgewiesen.

Vorfinanzierungen können nur gebildet werden, wenn kein Bilanzfehlbetrag vorhanden ist oder dadurch entsteht. Bei einem Aufwandüberschuss dürfen keine Vorfinanzierungen gebildet werden. Die direkte Bildung zu Lasten des Eigenkapitals ist nicht zulässig.

### **Buchungsbeispiel**

*Für die geplante Sanierung des Schulhauses sollen Einlagen in die Vorfinanzierungen im Umfang von 200'000 Franken vorgenommen werden:*

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3893.xx - Einlagen in Vorfinanzierung	2930.xx - Vorfinanzierung Sanierung SH	200'000

*Sobald feststeht, dass das Investitionsvorhaben nicht ausgeführt wird, müssen die dafür gebildeten Vorfinanzierungen wieder aufgelöst werden. Wird das Investitionsvorhaben nicht innert 5 Jahren nach der Bildung der Vorfinanzierung realisiert, muss ebenfalls die Auflösung der Vorfinanzierung erfolgen:*

SOLL	HABEN	Betrag
2930.xx - Vorfinanzierung Sanierung SH	2170.4893.2x - Entnahmen Vorfinanzierungen aufgrund Nichtgebrauch	200'000

*Sobald das Investitionsvorhaben realisiert wurde, müssen die dafür vorhandenen bzw. zu verwendenden Vorfinanzierungen in das Bilanzkonto 2931.xx - Vorfinanzierungen in Gebrauch umgebucht werden:*

SOLL	HABEN	Betrag
2930.xx - Vorfinanzierung Sanierung SH	2931 - Vorfinanzierungen in Gebrauch	200'000

Vorfinanzierungen dürfen nicht über die Investitionsrechnung aufgelöst werden. Es erfolgt somit keine Nettoaktivierung für Investitionen, für welche Vorfinanzierungen bestehen. Die für die Investition vorhandenen Vorfinanzierungen werden im Erstnutzungsjahr in die „Vorfinanzierungen in Gebrauch“ überführt und über die gesamte Nutzungsdauer linear als ausserordentlicher Ertrag aufgelöst.

### **Buchungsbeispiel**

Die Gesamtsanierung kostete 1'000'000 Franken. Es besteht eine dafür gebildete Vorfinanzierung im Umfang von 330'000 Franken. Folgende jährlichen Buchungen sind ab der Inbetriebnahme für die Laufzeit von 33 Jahre zu tätigen:

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3300.4x - ord. Abschreibungen	1404.x9 - kum. ord. Abschr. Hochbauten VV	30'303
2930.xx - Vorfinanzierung Sanierung SH	2170.4893.1x - Entnahmen Vorfinanzierungen in Gebrauch	10'000

### **Das AV empfiehlt, auf Vorfinanzierungen zu verzichten und dafür Einlagen in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten zu berücksichtigen.**

Die Finanzierung der Infrastruktur der Regelschulen erfolgt aufgrund von kalkulatorischen Parametern innerhalb des Beitragsgesetzes, worauf sich insbesondere § 19 Abs. 2 RRV bezieht. Folglich ist die Handhabung in Form von **Investitionsbeiträgen** gerechtfertigt.

Der Erneuerungsfonds ist weder zeitlich limitiert noch an ein spezifisches Vorhaben gebunden, sondern glättet die in Schulgemeinden azyklisch anfallenden Baufolgekosten gegenüber der linearen Anrechnung gemäss Beitragssystem. Sie werden Investitionsbeiträge Dritter gleich gestellt und sind über die Investitionsrechnung zu aktivieren.

Vorfinanzierungen sind hingegen an ein Objekt gebunden und zeitlich befristet. Sie werden aus eigenen „Mehrmitteln“ gebildet und sind entsprechend über die Laufzeit abzuschreiben. Vorfinanzierungen sind dann zu bilden, wenn ein besonderes Bauvorhaben unabhängig der Anrechnung gemäss Beitragssystem vorgängig (finanzpolitisch) teilfinanziert werden soll.

**Behandlung Vorfinanzierungen**  
(Zweckgebundene Reserven für spezifische Investitionen)

Unter HRM2 dürfen Vorfinanzierungen nicht mehr für Nettoaktivierungen verwendet werden. Daher wurde eine Verbuchungssystematik bestimmt, welche der Behandlung der zusätzlichen Abschreibungen entspricht.

**Ausgangslage**

Investitionen Brutto: TCHF 1'000  
Total gebildete Vorfinanzierungen: TCHF 100  
Jährliche Abschreibung: TCHF 100

Bildung Vorfinanzierung	Auflösung Vorfinanzierung	Entwicklung VV														
<table border="1"> <tr><td>3893.xx - Einlagen in Vorfinanz.</td></tr> <tr><td align="center">100</td></tr> <tr><td> </td></tr> <tr><td>2930.xx - Vorfinanzierungen</td></tr> <tr><td align="right">100</td></tr> </table>	3893.xx - Einlagen in Vorfinanz.	100		2930.xx - Vorfinanzierungen	100	<table border="1"> <tr><td>2931.xx* - Vorfinanzierungen in Gebrauch</td></tr> <tr><td align="center">10      100</td></tr> <tr><td> </td></tr> <tr><td>4893.1x - Auflösung Vorf. in Gebrauch</td></tr> <tr><td align="right">10</td></tr> </table>	2931.xx* - Vorfinanzierungen in Gebrauch	10      100		4893.1x - Auflösung Vorf. in Gebrauch	10	<b>Jahr</b>	<b>AB Netto- wert VV</b>	<b>jährl. Abschr.</b>	<b>Schlussbestand Nettowert VV</b>	<b>Bildung/Auflösung Vorfinanzierung über a.o. Ertrag</b>
3893.xx - Einlagen in Vorfinanz.																
100																
2930.xx - Vorfinanzierungen																
100																
2931.xx* - Vorfinanzierungen in Gebrauch																
10      100																
4893.1x - Auflösung Vorf. in Gebrauch																
10																
		Jahr 1 :	1000	-100	900	100										
		Jahr 2 :	900	-100	800	-10										
		Jahr 3 :	800	-100	700	-10										
		Jahr 4 :	700	-100	600	-10										
		Jahr 5 :	600	-100	500	-10										
		Jahr 6 :	500	-100	400	-10										
		Jahr 7 :	400	-100	300	-10										

**Aktivierung über IR**  
1000

\* Sobald die Vorfinanzierungen effektiv für Investitionen verwendet werden, muss eine Umbuchung der Vorfinanzierungen in das Konto "2931 - Vorfinanzierungen in Gebrauch" erfolgen. Die jährlichen Auflösungen der gebildeten "Vorfinanzierungen in Gebrauch" haben lediglich einen Einfluss auf die jährlichen Erfolgsrechnungen, der Bestand des VV wird nicht tangiert.

Vorfinanzierungen dürfen nur für zweckgebundene Projekte gebildet werden, welche innerhalb von 5 Jahren begonnen werden müssen. Bei Nichtgebrauch werden Vorfinanzierungn über das Konto 4893 ausserordentlich aufgelöst werden.



### 3. Einlagen in Erneuerungsfonds Baufolgekosten

Mit der beitragsrechtlichen Pauschalierung der Baufolgekosten seit 2011 wird den Schulgemeinden der Anteil der Abschreibungen, Zinsen und Unterhalt aufgrund einer durchschnittlichen Investitionssumme berücksichtigt. Je nach Alter der Liegenschaft und damit der Höhe des Restbuchwertes fallen die angerechneten Beiträge höher als die effektiv benötigten Mittel aus.

*Auszug HRM2 aus RRV über das Rechnungswesen der Gemeinden (RB131.21)*

#### § 19 ERNEUERUNGSFONDS

<sup>1</sup> Der Erneuerungsfonds gilt als zweckgebundenes Eigenkapital und dient **zur langfristigen Vorfinanzierung** von Erneuerungs- und Sanierungskosten von Bauten und Anlagen, die nicht oder nur teilweise über Steuern finanziert werden.

<sup>2</sup> Schulgemeinden speisen diesen Fonds insbesondere aus der Differenz zwischen **beitragsrechtlich anerkannten und verwendeten Baufolgekosten** für Schulbauten. Die Einlagen erfolgen unabhängig vom Rechnungsergebnis.

<sup>3</sup> Erneuerungsfonds werden nicht verzinst.

Bei der Festlegung des Betrages, welcher in den Erneuerungsfonds eingelegt werden kann, sind auf der einen Seite die effektiven Aufwendungen, auf der anderen Seite die angerechneten Werte im Beitragssystem zu beachten. Insbesondere ist zu berücksichtigen, dass die Schülerzahlentwicklung einen wesentlichen Einfluss auf die angerechneten Beiträge hat. Entsprechend sollte bei der Berechnung des Betrages eine mehrjährige Betrachtung einbezogen werden.

Folgende Aufstellung zeigt ein Beispiel einer Berechnung bezüglich Einlage in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten:

	KG	PS		Ansätze je Schüler	KG	PS
Schülerzahl	33	102		Abschreibungen	1'409	1'836
				Zinsen	388	505
				Unterhalt	1'395	1'817

	Anrechnung Beitragsverordnung	effektiv gem. Voranschlag	
Abschreibungen	233'769	133'146	
Zinsen	64'614	17'143	<b>Einlage- potenzial</b>
Unterhalt	231'369	254'428	
<b>Beitrag Infrastruktur</b>	<b>529'452</b>	<b>404'717</b>	<b>124'735</b>

### **Buchungsbeispiel**

Die effektiven Ausgaben im Baufolgebereich liegen 125'000 Franken unter der beitragsrechtlichen Anrechnung (Beitragsabrechnung). Es wird deshalb eine Einlage in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten von 120'000 Franken getätigt:

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3511.xx - Einlagen in Fonds, Legate EK	2910.1x - Erneuerungsfonds Baufolgekosten	120'000

Um Investitionsausgaben im Infrastrukturbereich gemäss Beitragsgesetz finanzieren zu können, sind insbesondere bei finanzschwächeren Schulgemeinden vorsorglich gebildete Investitionsbeiträge aus dem Erneuerungsfonds notwendig.

Die Entnahme wird in der Investitionsrechnung (Beiträge Dritter, welche in Vorjahren angerechnet wurden) entsprechend berücksichtigt und führt zur Aktivierung der Nettoinvestition:

SOLL	HABEN	Betrag
2910.1x - Erneuerungsf. Baufolgekosten	2170.683x.xx - Entnahme Erneuerungsf. BF (IR)	120'000

Sofern Anteile am Erneuerungsfonds nicht mehr relevant sind, können diese über die Erfolgsrechnung wie folgt aufgelöst werden:

SOLL	HABEN
2910.1x - Erneuerungsf. Baufolgekosten	2170.4511.xx Entnahmen aus Fonds, Legate EK

## Behandlung Erneuerungsfonds Baufolgekosten

(Ableich mit den im Beitragssystem angerechneten Baufolgekosten mit dem effektiven Aufw and

### Ausgangslage

VV Anschaffungswert: TCHF 1'000

Nutzungsdauer 10 Jahre

Gebildete Vorfinanzierung: TCHF 100

#### Einlagen in Erneuerungsfonds

3511 - Einlagen in Fonds, Legate	100
2910.10 - Erneuerungsfond Bauf.k.*	100

#### Aktivierung über IR

140 - Verwaltungsvermögen	900
6900 - Aktivierungen (IR)	900

\*Die Auflösung des Erneuerungsfonds erfolgt mittels Nettoaktivierung über die IR

**Durch die Nettoaktivierung werden die ordentlichen Abschreibungen (im Gegensatz zu zus. Abschr. und Vorfinanzierung ohne jährliche Rückführung) reduziert. Entnahmen bei Nichtgebrauch werden über das Konto 4511 verbucht.**

#### Entwicklung VV

Jahr	AB Netto- wert VV	jährl. Abschr.	SB Nettowert VV
Jahr 1 :	900	-90	810
Jahr 2 :	810	-90	720
Jahr 3 :	720	-90	630
Jahr 4 :	630	-90	540
Jahr 5 :	540	-90	450
Jahr 6 :	450	-90	360
Jahr 7 :	360	-90	270
Jahr 8 :	270	-90	180
Jahr 9 :	180	-90	90
Jahr 10:	90	-90	0

#### 4. Wertberichtigungen – ausserplanmässige Abschreibungen

Eine Wertminderung wird als einmalige, ausserplanmässige Abschreibung verbucht. Diese ausserplanmässige Abschreibung ist aus betriebswirtschaftlichen Überlegungen heraus vorzunehmen. Sie wird in jenen Fällen vorgenommen, wo das Anlagegut vor Ablauf der Nutzungsdauer nicht mehr zur Verfügung steht oder wo ein Anlagegut eine Wertminderung erfährt, ohne Einfluss auf die Nutzungsdauer zu haben. Diese zwei Möglichkeiten von Wertberichtigungsbedarf werden in folgenden zwei Beispielen aufgezeigt.

##### Wertberichtigung ohne Einfluss auf die Nutzungsdauer

Ereignet sich ein Schadenereignis muss das betroffene Objekt auf den aktuellen Wert berichtigt werden. Diese wird in Form einer „ausserordentlichen Abschreibung“ vorgenommen. Diese ist im Ereignisjahr erfolgswirksam und wirkt sich entsprechend reduzierend auf die Abschreibungen über die restlichen Nutzungsjahre aus.

##### *Beispiel Wertberichtigung ohne Einfluss auf die Nutzungsdauer*

*Die Turnhalle wird beschädigt und erhält eine Wertminderung von 500'000 Franken im 6. Abschreibungsjahr.*

Anschaffungswert	: 5'940'000	
Bestand an kum. Abschreibungen	: - 900'000	(5 x -180'000)
ausserplanmässige Wertberichtigung	: - 500'000	
Restwert	: 4'540'000	
Restlaufzeit	28 Jahre	(33 - 5)
ord. Abschreibung neu (bisher Fr. 180'000)	162'143	ab 6. Abschreibungsjahr
	(4'540'000 / 28 = 162'143)	

##### Buchung im 6. Abschreibungsjahr:

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3301.4x - ausserplanmässige. Abschr.	1404.x9 - kum. ord. Abschr. Hochbauten VV	500'000
2170.3300.4x - ord. Abschreibungen	1404.x9 - kum. ord. Abschr. Hochbauten VV	162'143

##### Wertberichtigung mit Einfluss auf die Nutzungsdauer

Es gibt vereinzelte branchenspezifische Objekte, deren effektive Nutzungsdauer nicht mit der vorgeschriebenen Nutzungsdauer nach HRM2 übereinstimmen. In diesem Fall muss eine jährliche oder periodische „ausserplanmässige Wertberichtigung“ vorgenommen werden. Es muss aber sichergestellt werden, dass nach der Vornahme der

Wertberichtigung, das Objekt nach der effektiven Nutzungsdauer vollständig abgeschrieben ist. Hierfür wird der Restwert nach der effektiven Nutzungsdauer berechnet. Die jährliche ausserplanmässige Abschreibung (ab Jahr 1) errechnet sich aufgrund dieses Restwertes geteilt durch die effektive Nutzungsdauer.

### Beispiel Wertberichtigung mit Einfluss auf die Nutzungsdauer

Die neue Heizung, welche zu Anschaffungspreisen von 330'000 Franken aktiviert wurde, hat eine Nutzungsdauer von 33 Jahren. Die angeschaffte Heizung hat eine effektive Nutzungsdauer von 20 Jahren.

Anschaffungswert : 330'000  
Reguläre Nutzungsdauer : 33 Jahre  
Effektive Nutzungsdauer : 20 Jahre  
ordentliche Abschreibung : 10'000 Franken / Jahr  
Restwert nach effektiver Nutzungsdauer : 130'000 Franken (330'000 - 200'000)  
Jährliche ausserpl.mässige Wertberichtigung : 6'500 Franken (ab Jahr 1; 130'000 / 20)

Vergütung Versicherung 3'000'000  
Restwert per 31.12. 0

### Jährliche Buchung (von Jahr 1 bis Jahr 20):

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3300.4x - ord. Abschreibungen	1404.x9 - kum. ord. Abschr. Hochbauten VV	10'000
2170.3301.4x - ausserplanmässige. Abschr.	1404.xx - Hochbauten VV	6'500

### Anlagespiegel

01.01.2014 - 31.12.2014

PSG Schönenberg-Kradolf

Konto	Bezeichnung	Anschaffungs- / Investitionswert				Abschreibung 2014			kumulierte Abschreibung 31.12.2014	Buchwert 31.12.2014
		Stand per 01.01.2014	Zugang	Abgang	Stand per 31.12.2014	planmässig (ordentlich)	ausserplan- mässig	zusätzlich		
		1'896'006	0	0	1'896'006	198'999	0	0	198'999	1'697'007
1404.00	Schulhaus Schönenberg Altbau	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.01	Schulhaus Schönenberg, Neubau	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.02	Schulhaus Kradolf	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.03	Schulpavillon Kradolf	52'000	0	0	52'000	6'000	0	0	6'000	46'000
1404.04	Velounterstand Kradolf	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.05	Garage Kradolf	1	0	0	1	0	0	0	0	1
1404.06	Renovation Schulhäuser	560'000	0	0	560'000	38'000	0	0	38'000	522'000
1404.07	Turnhalle Kradolf	66'000	0	0	66'000	65'999	0	0	65'999	1
1404.08	Bibliothek Schönenberg	35'000	0	0	35'000	4'000	0	0	4'000	31'000
1404.09	Turnhalle/Kindergarten Schönenberg	1'183'000	0	0	1'183'000	85'000	0	0	85'000	1'098'000
1406.00	Mobilien	1	0	0	1	0	0	0	0	1

## Behandlung ausserplanmässige Abschreibungen

Eine ausserplanmässige Abschreibung führt auf ein Ereignis zurück, welches den Wert oder die reguläre Nutzungsdauer des Verwaltungsvermögens effektiv reduziert, während zusätzliche Abschreibungen finanzpolitisch motiviert sind. Unteres Beispiel bezieht sich auf die Handhabung bei einer Reduktion des Wertes des Verwaltungsvermögens.

### Ausgangslage

Investitionen Brutto: TCHF 6'600

Ereignis im Jahr 6: Das VV wird aufgrund eines Wetterereignisses stark beschädigt

Ordentliche Abschreibung: TCHF 200

Ausserplanmässige Abschreibung: TCHF 500

Bildung a.o. WB		Neue Abschreibung ab Jahr 6		Entwicklung VV					
33xx.xx - ausserpl.mäs. Abschreibung	500	3300.xx - ord. Abschreibung	182.143	0	Jahr	AB Netto-wert VV	jährl. Abschr.	ausserplanmässige Abschreibung	SB Nettowert VV
14xx.x9 - kum. Abschr.	500	14xx.x9 - kum. Abschr.	0	182.143	Jahr 1 :	6600	-200	0	6400
					Jahr 2 :	6400	-200	0	6200
					Jahr 3 :	6200	-200	0	6000
					Jahr 4 :	6000	-200	0	5800
					Jahr 5 :	5800	-200	0	5600
					Jahr 6 :	5600	-182.143	-500	4918
					Jahr 7 :	4918	-182.143	0	4736
					Jahr x :	x	-182.143	0	x
					Jahr x :	x	-182.143	0	x
					Jahr 32 :	364	-182.143	0	182
					Jahr 33 :	182	-182.143	0	0

Anschaffungswert	TCHF 6'600
- kum. Abschreibungen	TCHF 1'000 (5 x TCHF 200)
- ausserpl.m. Abschreibung	TCHF 500
<b>= Restwert</b>	<b>CHF 5'100</b>
Restlaufzeit	28 Jahre
neue ord. Abschreibung	CHF 182'143 (CHF 5'100 / 28)

• Ist die ausserplanmässige Abschreibung aufgrund einer reinen Wertminderung des VV verursacht worden - ohne dass die Nutzungsdauer eingeschränkt wird - hat dies nach der Vornahme der ausserplanmässigen Abschreibung eine reduzierende Wirkung auf die jährliche Abschreibung zur Folge bis zum Ende der bisherigen Nutzungsdauer (siehe Buchungsbeispiel oben).

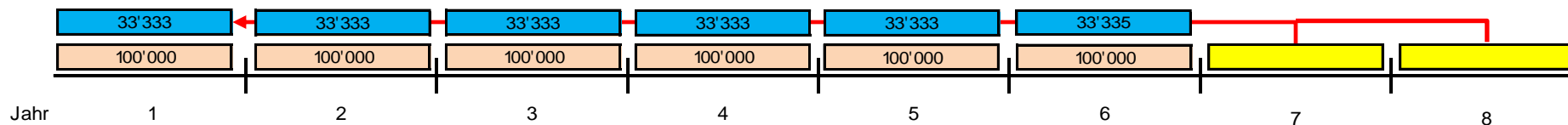
• Ist die ausserplanmässige Abschreibung durch eine Einschränkung der Nutzungsdauer des VV verursacht worden (Regelfall), hat dies nach der Vornahme der ausserplanmässigen Abschreibung lediglich Einfluss auf die Nutzungsdauer, nicht aber auf die Höhe der jährlichen Abschreibungen.

## Zwei Arten von ausserplanmässigen Abschreibungen

### 1) Eingeschränkte Nutzungsdauer

#### Beispiel

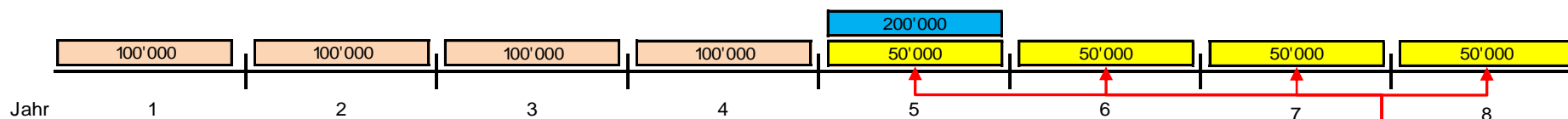
Investition : 800'000 Franken  
Ordentliche Nutzungsdauer : 8 Jahre  
Tatsächliche Nutzungsdauer : 6 Jahre



### 2) Tatsächliche Wertminderung

#### Beispiel

Investition : 800'000 Franken  
Ordentliche Nutzungsdauer : 8 Jahre  
Wertminderung im Jahr 5 : 200'000 Franken  
Neue ordentliche Abschreibung : ?



$$\frac{\text{Restbuchwert nach ausserplanmässiger Abschreibung}}{\text{Restnutzungsdauer}} = \frac{800'000 \text{ Fr.} - 400'000 \text{ Fr.} - 200'000 \text{ Fr.}}{4 \text{ Jahre}} = 50'000 \text{ Fr.}$$