Thurgau

Kapitel 9
Spezialfinanzierungen / Fonds und Vorfinanzierungen

22.01.2021 / Kapitel 9

Inhaltsverzeichnis

9	**Spezialfinanzierungen / Fonds und Vorfinanzierungen**	**2**
9.1	Spezialfinanzierungen	2
9.1.1	Erfolgsrechnung	2
9.1.2	Investitionsrechnung	3
9.1.3	Bilanz	3
9.1.4	Ergebnis	4
9.1.5	Kontenplan	4
9.2	Fonds	6
9.2.1	Fonds im Eigenkapital	6
9.2.1.1.	Erneuerungsfonds Politische Gemeinden	7
9.2.1.2.	Erneuerungsfonds Baufolgekosten Schulgemeinden	7
9.2.2	Fonds im Fremdkapital	10
9.2.3	Finanzrechtliche Aspekte	10
9.3	Vorfinanzierungen	11

9 Spezialfinanzierungen / Fonds und Vorfinanzierungen

9.1 Spezialfinanzierungen

Unter Spezialfinanzierungen wird die vollständige oder teilweise Zuordnung von Einnahmen an bestimmte Aufgaben verstanden (zweckgebundene Einnahmen). Spezialfinanzierungen bedürfen einer gesetzlichen Grundlage (§ 18 RRV GdeRW). Dies kann ein Gemeindeversammlungsbeschluss oder übergeordnetes Recht sein. Spezialfinanzierungen sollen nur dort gebildet werden, wo zwischen der erfüllten Aufgabe und den von den Nutzniessern direkt erbrachten Entgelten ein Kausalzusammenhang besteht. Eine Zweckbindung bietet sich an bei Gebühren, Regalien, Beiträgen und Kausalabgaben. Steuern dürfen nicht in einer Spezialfinanzierung zweckgebunden werden.

Spezialfinanzierungen und Fonds gemäss Ziffer 9.2 werden dem Eigenkapital zugeordnet, wenn die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen geändert werden kann oder die Rechtsgrundlage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber einen erheblichen Gestaltungsspielraum offen lässt. Auch wenn die Gebührenarten bei den Spezialfinanzierungen des übergeordneten Rechts teilweise vorgegeben sind, besteht in der konkreten Festlegung ihrer Höhe und bei der Verwendung der Mittel ein erheblicher Handlungsspielraum.

Dem Eigenkapital zugeordnet werden sämtliche Ver- und Entsorgungsbetriebe wie z.B. Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung, Abfallbeseitigung, Elektrizitätswerk/Elektrizitätsnetz, Antennen- und Kabelanlagen. Eine Spezialfinanzierung im Eigenkapital entsteht durch das Reglement bzw. die Gebührenfestlegung durch die Stimmbürger (bzw. das Parlament) mit der Absicht, die öffentliche Aufgabe vollständig durch die zweckbestimmten Gebühren zu finanzieren. Ein Betrieb ist eigenwirtschaftlich, wenn die Kosten für Betrieb, Unterhalt, Verwaltung sowie Zinsen für das investierte Kapital und Abschreibungen mittelfristig durch die Einnahmen gedeckt sind.

9.1.1 Erfolgsrechnung

Die Aufwände und Erträge der Spezialfinanzierungen werden in einer eigenen Funktion in der Erfolgsrechnung verbucht. Abgeltungen für Leistungen und Lieferungen zu Gunsten und zu Lasten der Gemeinde sind angemessen festzulegen und buchhalterisch auszuweisen.
Verwaltungsentschädigungen und interne Verrechnungen zwischen der Spezialfinanzierung und der Gemeinde erfolgen über die Sachgruppe 3612 Entschädigungen an Gemeinden und Gemeindeverbände bzw. 4612 Entschädigungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden. Die interne Verzinsung wird mit der Sachgruppe 3409 Übrige Passivzinsen (wenn Vorschussverzinsung) oder mit 4409 Übrige Zinsen von Finanzvermögen (wenn Verpflichtungsverzinsung) gebucht. Verzinst wird die Nettoschuld bzw. das Nettovermögen der Spezialfinanzierung - in der Regel der Anfangsbestand. Zur Verzinsung des Verwaltungsvermögens kann auch der Durchschnitt zwischen Anfangsbestand und Schlussbestand vor Abschreibung herangezogen werden.

Interne Verrechnungen mit der Gemeinde sollen nicht über die Sachgruppen 39/49 erfolgen, da dies zu Differenzen im Erfolgsausweis führt.

Die Spezialfinanzierungen werden in der Erfolgsrechnung beim Rechnungsabschluss über die Sachgruppen 3510 und 4510 ausgeglichen. Der Ausgleich erfolgt über das entsprechende Bilanzkonto (2900).

9.1.2 Investitionsrechnung

Die Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen werden in der Investitionsrechnung ausgewiesen und in den entsprechenden Anlagekonti im Verwaltungsvermögen bilanziert.

Anschlussgebühren werden als Investitionseinnahmen mit Konto 6370 "Investitionsbeiträge von privaten Haushalten verbucht. Zur Verbuchung in der Anlagenbuchhaltung bzw. Bilanz gibt es die Variante Nettoprinzip (Abschreibung auf der entsprechenden bzw. der ältesten Anlage) oder die Variante „vereinfachtes Bruttoprinzip“ wie unter Ziffer 8.9 Kapitel 8 umschrieben. Gemäss Variante vereinfachtes Bruttoprinzip werden die Anschlussgebühren in der Bilanz als passivierte Investitionsbeiträge in der Sachgruppe 2068.7 ausgewiesen und über die Laufzeit von 20 Jahren erfolgswirksam aufgelöst (Konto xxxx.4660.71). Es wird kein Wertberichtigungskonto geführt.

Die über 20 Jahre geführten Anschlussgebühren werden in der Anlagenbuchhaltung als separate Kategorie ausgewiesen.

9.1.3 Bilanz

Die aktivierten Anlagen der Spezialfinanzierungen werden im Verwaltungsvermögen der Gemeinde in den entsprechenden Sachgruppen ausgewiesen. Das Eigenkapital der Spezialfinanzierung wird auf der Passivseite als Verpflichtung (+) oder Vorschuss (-) ausgewiesen.
Die Nettoschuld bzw. das Nettovermögen der Spezialfinanzierung berechnet sich aus dem Saldo aller Bilanzkonti der entsprechenden Spezialfinanzierung, siehe auch Anhang 11C (Kapitel 11).

Bilanzkonti für Berechnung Nettoschuld / Nettovermögen Wasserversorgung		
+	1400.1	Grundstücke Wasserversorgung
+	1403.1	Tiefbauten Wasserversorgung
+	1404.1	Hochbauten Wasserversorgung
+	1406.1	Mobilien Wasserversorgung
+	1407.1x	Anlagen im Bau Wasserversorgung
+	1420.1	Software Wasserversorgung
+	1427.1	Immaterielle Anlagen in Realisierung Wasserversorgung
+	1429.1	Übrige Immaterielle Anlagen Wasserversorgung
+	1462.1	Investitionsbeiträge an Gemeinden und Gemeindeverbände Wasserversorgung
+	1464.1	Investitionsbeiträge an öffentliche Unternehmungen Wasserversorgung
+	1465.1	Investitionsbeiträge an private Unternehmungen Wasserversorgung
+	1466.1	Investitionsbeiträge an private Organisationen ohne Erwerbszweck Wasserversorgung

+	1467.1	Investitionsbeiträge an private Haushalte Wasserversorgung
+	1469.1	Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau Wasserversorgung
-	2068.11	Passivierte Investitionsbeiträge vom Kanton Wasserversorgung
-	2068.21	Passivierte Investitionsbeiträge von Gemeinden und Gemeindeverbänden Wasserversorgung
-	2068.41	Passivierte Investitionsbeiträge von öffentlichen Unternehmungen Wasserversorgung
-	2068.51	Passivierte Investitionsbeiträge von privaten Unternehmungen Wasserversorgung
-	2068.61	Passivierte Investitionsbeiträge von privaten Unternehmungen ohne Erwerbszweck Wasserversorgung
-	2068.71	Passivierte Investitionsbeiträge von privaten Haushalten
-	2900.1	Verpflichtungen / Vorschüsse Wasserversorgung
=		**Nettoschuld / Nettovermögen Wasserversorgung**

9.1.4 Ergebnis

Für jede Spezialfinanzierung wird mit dem Budget und dem Rechnungsabschluss das Ergebnis separat dargestellt. Dieses umfasst wie bei der Gemeinde den Erfolgsausweis und den Finanzierungsausweis (mit Finanzierungsüberschuss oder -fehlbetrag) sowie zusätzlich den Vergleich Nettoschuld/Nettovermögen per 01.01. und 31.12. Letzterer ist gleichzeitig eine Kontrolle, da die Veränderung der Nettoschuld bzw. des Nettovermögens dem Finanzierungsüberschuss oder -fehlbetrag entsprechen muss.

9.1.5 Kontenplan

Beim Kontenplan der Spezialfinanzierungen gibt es für einige Konti in der Erfolgsrechnung und in der Bilanz spezielle Vorgaben. Nachstehend sind diese anhand des Beispiels Wasserversorgung aufgezeigt.

Erfolgsrechnung 7101 Wasserversorgung

3300.31	Planmässige Abschreibungen Tiefbauten *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3300.41	Planmässige Abschreibungen Hochbauten *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3300.61	Planmässige Abschreibungen Mobilien *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3899	Abtragung Bilanzfehlbetrag *Ein Vorschuss (Bilanzkonto 2900.1, minus) ist mit 20% des Restbuchwerts abzutragen*
3409.01	Vorschussverzinsung *nicht 39 interne Verrechnung / Gegenkonto 9610.4409.01*
3510.00	Einlage in Spezialfinanzierung *Einlage Ertragsüberschuss / Bilanzkonto 2900.1*
3511.00	Einlage in Erneuerungsfonds *Einlage gemäss Reglement mit (bzw. ohne) Zins / Bilanzkonto 2910.1*

3612.00	Verwaltungsentschädigung an Gemeinde *nicht 39 interne Verrechnung*
3612.01	Interne Verrechnung Bauamt *nicht 39 interne Verrechnung*
3660.21	Planmässige Abschreibungen Investitionsbeiträge an Gemeinden *Laufnummer beachten: 1 = Spezialfinanzierung*
3893.00	Einlage in Vorfinanzierung (2930.1)
4409.01	Verpflichtungsverzinsung *nicht 49 interne Verrechnung / Gegenkonto 9610.3409.01*
4510.00	Entnahme aus Spezialfinanzierung *Entnahme in der Höhe des Aufwandüberschusses (Bilanzkonto 2900.1)*
4511.00	Entnahme aus Erneuerungsfonds *Entnahme in der Höhe der verbuchten Abschreibungen oder gemäss Beschluss / Bilanzkonto 2910.1*
4612.00	Hydrantenentschädigung
4631.00	Beiträge Gebäudeversicherung
4660.71	Planmässige Auflösung passivierter Investitionsbeiträge *Auflösung Anschlussgebühren über Laufzeit von 20 Jahren* *Laufnummer beachten: 7 = Beiträge von privaten Haushalten, 1 = Spezialfinanzierung*
4893.00	Anteilmässige Entnahme aus Vorfinanzierung (2930.1) *nach Nutzungsdauer des finanzierten Objektes*
3510.00 4510.00	Ertragsüberschuss Aufwandüberschuss *spezielle Abschlusskonten; Gegenkonto 2900.1 Verpflichtung / Vorschuss*

Bilanz 7101 Wasserversorgung

1400.1	**Grundstücke Wasserversorgung**
1400.11	Grundstücke Wasserversorgung
1403.1	**Tiefbauten Wasserversorgung**
1403.11	Tiefbauten Wasserversorgung
1403.19	Wertberichtigungen Tiefbauten Wasserversorgung
14041	**Hochbauten Wasserversorgung**
1404.11	Hochbauten Wasserversorgung
1404.19	Wertberichtigungen Hochbauten Wasserversorgung
1406.1	**Mobilien Wasserversorgung**
1406.11	Mobilien Wasserversorgung
1406.19	Wertberichtigungen Mobilien Wasserversorgung
1407.1	**Anlagen im Bau Wasserversorgung**
1407.13	Anlagen im Bau, Tiefbauten Wasserversorgung
1407.14	Anlagen im Bau, Hochbauten Wasserversorgung
1407.16	Anlagen im Bau, Mobilien Wasserversorgung

Investitionsprojekte werden bis zur Inbetriebnahme als Anlagen im Bau geführt. Die Projekte werden in der Bilanz gesammelt je Kategorie ausgewiesen. Für die einzelnen Projekte ist der Nachweis der kumulierten Ausgaben sicherzustellen.

1420.1	**Software Wasserversorgung**
1420.11	Software Wasserversorgung
1420.19	Wertberichtigungen Software Wasserversorgung

1427.1	**Immaterielle Anlagen in Realisierung Wasserversorgung**
1427.11	Immaterielle Anlagen in Realisierung Wasserversorgung
1429.1	**Übrige immaterielle Anlagen Wasserversorgung**
1429.11	Übrige immaterielle Anlagen Wasserversorgung
1429.19	Wertberichtigungen Übrige immaterielle Anlagen Wasserversorgung
1462.1	**Investitionsbeiträge an Gemeinden/Gemeindeverbände Wasserversorgung**
1462.11	Investitionsbeiträge an Gemeinden/Gemeindeverbände Wasserversorgung
1462.19	Wertberichtigungen Investitionsbeiträge an Gemeinden/Gemeindeverbände Wasserversorgung
1469.1	**Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau Wasserversorgung**
1469.11	Investitionsbeiträge an Anlagen im Bau Wasserversorgung
2068.7	**Passivierte Investitionsbeiträge Wasserversorgung**
2068.71	Anschlussgebühren Wasserversorgung
2900.1	**Verpflichtung / Vorschuss Wasserversorgung**
2900.11	Verpflichtung / Vorschuss Wasserversorgung
2910.1	Erneuerungsfonds Wasserversorgung

9.2 Fonds

Bei Fonds werden Erträge oder allgemeine Staatsmittel ohne kausalen Zusammenhang mit dem Verwendungszweck gesetzlich zweckgebunden. Ein Fonds muss eine rechtliche Grundlage haben (Gesetz oder Beschluss Stimmbürger bzw. Parlament). Abhängig von der rechtlichen Grundlage wird ein Fonds dem Eigenkapital oder dem Fremdkapital zugeordnet.

Beim Fonds werden gemäss der entsprechenden Regelung Mittel in ein Bilanzkonto zurückgelegt. Bei der Verwendung der zurückgelegten Mittel wird eine Entnahme aus dem Fonds gebucht. Der Rechnungsverkehr läuft immer über die Erfolgsrechnung. (Ausnahme: Auflösung des Erneuerungsfonds Baufolgekosten bei Schulgemeinden: Kapitel 9.2.1.2)

9.2.1 Fonds im Eigenkapital

Fonds werden dem Eigenkapital (Sachgruppe 2910) zugeordnet, wenn für sie die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen geändert werden kann oder die Rechtsgrundlage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber dem eigenen Gemeinwesen einen erheblichen Spielraum offen lässt. Zur Bildung eines solchen Fonds bedarf es eines Beschlusses der Stimmbürger bzw. des Parlaments.

Die Einlage in den Fonds erfolgt in der entsprechenden Funktion über die Sachgruppe 3511, die Entnahme über 4511. Für Schulgemeinden ist bezüglich Entnahmen Ziffer 9.2.1.2 zu beachten.Sofern eine Verzinsung des Fonds vorgesehen ist, wird diese in der Funktion 9610 Zinsen über das Konto 3409 Übrige Passivzinsen gebucht.

Zu den Fonds im Eigenkapital gehören z.B. Forstreservefonds, NHG-Fonds oder Fonds für Ersatzabgaben Parkplatzbauten, Fonds Mehrwertabschöpfung, Erneuerungsfonds.

Sofern ein Projekt aus Mitteln aus dem Forstreservefonds finanziert wird, ist nach Beschluss der entsprechende Anteil des Forstreservefonds in ein separates Konto (Konto 2910.xx) umzubuchen. Damit wird die Entnahme aus dem Forstreservefonds (Konto 4511) für die ganze Nutzungsdauer sichergestellt (Entnahme in der Höhe der Abschreibungen).

Die Abschöpfung von Mehrwerten bei Grundstücken durch Planungsänderungen (Planungsgewinne) ist durch § 63 ff PBG (RB 700) geregelt.

Die Verbuchung der Planungsgewinne (Mehrwertabschöpfung) ist wie folgt vorgesehen:
7900.4601.04 Ertrag aus Mehrwertabschöpfung
7900.3511 an 2910.7 Einlage in Fonds im Eigenkapital

2910.7 an 7900.4511 Entnahme aus Fonds
7900.3632 Beiträge an Gemeinden
7900.3637 Beiträge an Private
7900.3xxx evtl. Sachaufwand

9.2.1.1. Erneuerungsfonds Politische Gemeinden

Die Erneuerungsfonds (z.B. Wasserversorgung oder Abwasserbeseitigung) werden Konto 2910.1 zugewiesen. Einlagen erfolgen über Sachgruppe 3511.

Die Verzinsung der gebührenfinanzierten Erneuerungsfonds erfolgt nicht separat, sondern im Rahmen der ordentlichen Vorschuss- oder Verpflichtungsverzinsung auf Basis der Nettoschuld bzw. des Nettovermögens.

Sofern ein Projekt aus Mitteln aus dem Erneuerungsfonds finanziert wird, ist nach Beschluss der entsprechende Anteil des Erneuerungsfonds in ein separates Konto (Konto 2910.1x) umzubuchen. Damit wird die Entnahme aus dem Erneuerungsfonds Konto 4511 für die ganze Nutzungsdauer sichergestellt (Entnahme nach Nutzungsdauer des finanzierten Objektes; Variante: in der Höhe der Abschreibungen bzw. gemäss Beschluss).

9.2.1.2. Erneuerungsfonds Baufolgekosten Schulgemeinden

Das Amt für Volksschule empfiehlt den Schulgemeinden, auf Vorfinanzierungen zu verzichten und dafür Einlagen in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten zu berücksichtigen.

22.01.2021 / Kapitel 9

Die Finanzierung der Infrastruktur der Regelschulen erfolgt aufgrund von kalkulatorischen Parametern innerhalb des Beitragsgesetzes, worauf sich insbesondere § 19 Abs. 2 RRV Rechnungswesen der Gemeinden bezieht. Folglich ist die Handhabung in Form von **jährlichen Beiträgen in Höhe der Abweichung zwischen den effektiven und den beitragsrechtlich anerkannten Baufolgekosten** gerechtfertigt.

Der Erneuerungsfonds ist weder zeitlich limitiert noch an ein spezifisches Vorhaben gebunden, sondern glättet die in Schulgemeinden azyklisch anfallenden Baufolgekosten gegenüber der gleichmässigen Anrechnung gemäss Beitragssystem. Die Entnahmen aus dem Erneuerungsfonds Baufolgekosten bei tatsächlicher Verwendung erfolgt über die Investitionsrechnung, was zu einer Netto-Aktivierung führt.

Vorfinanzierungen sind hingegen an ein Objekt gebunden und zeitlich befristet. Sie werden aus eigenen „Mehrmitteln“ gebildet und sind bei Nutzungsbeginn über die Laufzeit aufzulösen. Vorfinanzierungen sind dann zu bilden, wenn ein besonderes Bauvorhaben unabhängig der Anrechnung gemäss Beitragssystem vorgängig (finanzpolitisch) teilfinanziert werden soll. Die Auflösung von Vorfinanzierungen über die Investitionsrechnung ist somit nicht gestattet und führt daher nicht zu Nettoaktivierungen.

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**

[1] 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.

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

[3] Erneuerungsfonds werden nicht verzinst.

Schulgemeinden dürfen Einlagen in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten tätigen im Umfang des jährlich neu zu ermittelnden Einlagepotenzials. Ein Einlagepotenzial besteht, wenn die effektiven Baufolgekosten tiefer sind als die beitragsrechtlich berücksichtigten Baufolgekosten. Die Differenz stelltdas Einlagepotenzial dar.

Folgende Aufstellung zeigt ein Beispiel einer Berechnung des Einlagepotenzials in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten dar:

22.01.2021 / Kapitel 9

	KG	PS
Schülerzahl	33	102
Ansätze je Schüler		
Abschreibungen	1‘409	1‘838
Zinsen	388	505
Unterhalt	1‘395	1‘819

	Anrechnung Beitragsverordnung	effektiv gem. Voranschlag
Abschreibungen	233‘769	133'146
Zinsen	64‘314	17'143
Unterhalt	231‘369	254'428
Beitrag Infrastruktur	**529‘656**	**404'717**

Potenzial
124‘939

Anmerkung: Im nachfolgenden Buchungsbeispiel wird von effektiven Baufolgekosten gesprochen - es ist daher nicht nachvollziehbar, dass auf das Budget abgestellt werden soll: bitte prüfen und anpassen.

Buchungssystematik Erneuerungsfonds Baufolgekosten in Schulgemeinden

Behandlung Erneuerungsfonds Baufolgekosten
(Ableich mit den im Beitragssystem angerechneten Baufolgekosten mit dem effektiven Aufwand

Ausgangslage
VV Anschaffungswert: CHF 1'000
Nutzungsdauer 10 Jahre
Gebildete Vorfinanzierung: CHF 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

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

Entwicklung VV

Jahr	AB Nettowert 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

Buchungsbeispiel

Die effektiven Ausgaben im Baufolgebereich liegen 124‘000 Franken unter der beitragsrechtlichen Anrechnung (Beitragsabrechnung). Es wird deshalb eine Einlage in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten von 124‘000 Franken getätigt.

SOLL	HABEN	Betrag
2170.3511.xx Fonds, Legate EK	2910.1x Erneuerungsfonds Baufolgekosten	124‘000

Um Investitionsausgaben im Infrastrukturbereich gemäss Beitragsgesetz finanzieren zu können, sind insbesondere bei finanzschwächeren Schulgemeinden vorsorglich getätigte Einlagen in den Erneuerungsfonds notwendig. Sofern ein Einlagepotenzial besteht, dürfen die Einlagen auch erfolgen, wenn ein Aufwandüberschuss besteht, oder die Einlage zu einem Aufwandüberschuss führt.

Die **Entnahme wird in der Investitionsrechnung** verbucht und führt zur **Aktivierung der Nettoinvestition**.

SOLL	HABEN	Betrag
2910.1x Erneuerungsfonds Baufolgekosten	2170.683x.xx Entnahme Erneuerungsfonds BF	124‘000

Werden Einlagen des Erneuerungsfonds Baufolgekosten wieder aufgelöst aufgrund von „Nichtgebrauch“ erfolgt die Buchung über das Konto 4511.xx

9.2.2 Fonds im Fremdkapital

Fonds werden dem Fremdkapital (Sachgruppe 2091) zugewiesen, wenn die Rechtsgrundlage von übergeordnetem Recht abschliessend vorgegeben ist. Diese kann vom eigenen Gemeinwesen nicht geändert werden und lässt keinen Handlungsspielraum offen.

Zu den Fonds im Fremdkapital gehört der Fonds für Ersatzabgaben Schutzraumbauten, der aber dem Kanton zugeteilt und daher für die Gemeinden nicht mehr relevant ist.

Eine Einlage in den Fonds wird in der entsprechenden Funktion mit 3511 und die Entnahme mit 4511 gebucht. Sofern eine Verzinsung des Fonds vorgesehen ist, wird diese in der Funktion 9610 Zinsen über das Konto 3409 Übrige Passivzinsen gebucht.

9.2.3 Finanzrechtliche Aspekte

Sieht ein Erlass die Bildung eines Fonds vor, so erfolgt die Äufnung des Fonds in der Weise, dass ihm bestimmte Einnahmen aus dem Finanzvermögen zufliessen, d.h. frei verfügbares Vermögen wird einem zweckgebundenen Fonds zugewiesen. Weil der Fonds gesetzlich vorgesehen ist, und der Stimmbürger diesem Gesetz zugestimmt hat (und die Ausgabe beim Entscheid über den Erlass somit voraussehbar

war), ist die Einlage als gebundene und nicht als frei bestimmbare Ausgabe zu qualifizieren. Gleichzeitig verzichten die Stimmberechtigten auch auf die Mitsprache bei der Verfügung der Fondsmittel (Caviezel, S. 141; ZBl 1984, S 173m.H. auf BGE 96 I 708 ff). Sowohl bei der Äufnung des Fonds, wie auch bei der Gewährung von Mitteln daraus handelt es sich finanzrechtlich also um gebundene Ausgaben, weil der Verwendungszweck der Gelder bereits bestimmt ist und sich das Fondsvermögen somit als Verwaltungsvermögen qualifiziert. (Auszug Praxisempfehlung 8, GR).

9.3 Vorfinanzierungen

Mit Vorfinanzierungen können Reserven im Eigenkapital für noch nicht beschlossene Vorhaben gebildet werden. Für die Bildung von Vorfinanzierungen ist ein Beschluss der Stimmbürger bzw. des Parlaments notwendig. Grundlage für den Beschluss muss eine klare Zweckbestimmung sein, d.h. es handelt sich um ein Investitionsprojekt, das im Finanzplan aufgeführt, Gegenstand einer Vorstudie oder einer Absichtserklärung ist. Mit der Vorfinanzierung wird nicht der Kredit für die Ausführung des Vorhabens bewilligt, dazu ist eine separate Kreditvorlage für die Bruttoinvestition notwendig, über welche das zuständige Organ zu beschliessen hat. Vorfinanzierungen für Aufwendungen der Erfolgsrechnung sind nicht zulässig.

Vorfinanzierungen können nur dann gebildet werden, wenn die planmässigen Abschreibungen nach Nutzungsdauer gedeckt sind und ein allfälliger Bilanzfehlbetrag abgeschrieben wurde. Die Bildung von Vorfinanzierungen zu Lasten des Eigenkapitals ist nicht zulässig. Budgetierte Vorfinanzierungen, die in der Jahresrechnung zu einem Aufwandüberschuss führen, sind entsprechend zu kürzen.

Die Einlagen und Entnahmen erfolgen über den ausserordentlichen Aufwand (3893) bzw. Ertrag (4893). Aus allgemeinen Steuermitteln geäufnete Vorfinanzierungen sind nicht zu verzinsen.

Die Auflösung der Vorfinanzierung hat analog der Nutzungsdauer ab Nutzungsbeginn der Anlage in jährlichen Tranchen zugunsten der Erfolgsrechnung zu erfolgen (Konto 4893). Unabhängig davon werden die planmässigen Abschreibungen vorgenommen. Durch die Entnahme aus der Vorfinanzierung reduziert sich netto der Abschreibungsaufwand in der Erfolgsrechnung.

Sobald feststeht, dass das Investitionsvorhaben nicht ausgeführt wird, spätestens fünf Jahre nach ihrer erstmaligen Bildung, ist die Vorfinanzierung zugunsten der Erfolgsrechnung aufzulösen.

Sollen die Mittel für die Bildung einer anderen Vorfinanzierung eingesetzt werden, so gelten die Regeln für die Neubildung von Vorfinanzierungen (besonderer Beschluss der Stimmbürger bzw. des Parlaments und genaue Zweckbestimmung). Die Änderung der Zweckbestimmung in der Bilanz anstelle einer Auflösung und Neubildung der Vorfinanzierung ist nicht gestattet.

22.01.2021 / Kapitel 9

Beispiel Verbuchung Vorfinanzierung Neubau Mehrweckgebäude

Die Gemeinde A beabsichtigt, im Jahr 4 gemäss Aufgaben- und Finanzplanung mit dem Neubau eines Mehrweckgebäudes zu beginnen. Im Dezember des Jahres 3 soll der entsprechende Verpflichtungskredit der Stimmbürger zum Beschluss vorgelegt werden. Um die Abschreibungsbelastung nach der Realisierung zu reduzieren, soll in den Jahren 1 - 4 eine Vorfinanzierung mit jährlich Fr. 350'000.00 geäufnet werden.

Buchungen in den Jahren 1 - 4	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Einlage in die Vorfinanzierung	0290.3893.xx	2930.xx	350'000

Nach vier Rechnungsjahren weist das Konto 2930.xx "Vorfinanzierung Abschreibungen Mehrweckgebäude" einen Bestand von Fr. 1'400'000.00 aus.
Im Rechnungsjahr 4 werden für den Bau des Mehrweckgebäudes Fr. 2'800'000.00 investiert und im Rechnungsjahr 5 werden Restzahlungen von Fr. 1'820'000.00 geleistet.

Gegen Ende des Jahres 5 wird das Mehrweckgebäude in Betrieb genommen. Im Jahr 6 beginnen die jährlichen linearen Abschreibungen nach der Nutzungsdauer von 33 Jahren. Analog der Nutzungsdauer wird die Vorfinanzierung in jährlich gleich bleibenden Tranchen zu Gunsten der Erfolgsrechnung aufgelöst.

Buchungen im Rechnungsjahr 5	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Restzahlungen an Bauunternehmer	0290.5040	2000.xx	1'820'000
Übertrag an Bilanz	1407.04	9990.6900.00	1'820'000
Umbuchung Anlagen im Bau	1404.01	1407.04	4'620'000

Buchungen ab Rechnungsjahr 6 in Politischen Gemeinden	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Planmässige Abschreibungen Mehrweckgebäude	0290.3300.40	1404.09	140'000
Anteilmässige Auflösung Vorfinanzierung	2930.0x	0290.4893.xx	42‘424

Buchungen ab Rechnungsjahr 6 in Schulgemeinden	**Soll**	**Haben**	**Betrag**
Planmässige Abschreibungen Mehrweckgebäude	0290.3300.4x	1404.99	140'000
Anteilmässige Auflösung Vorfinanzierung	2930.xx	0290.3300.4x	42‘424

Anmerkung: Auflösung Vorfinanzierung: 1/33 von 1‘400‘000 = 42‘424

22.01.2021 / Kapitel 9

_____

Anpassungshinweise:

20.1.2021:
Ziff. 9.2: Ergänzung Ausnahme Schulgemeinden
Ziff. 9.2.1.2.: Diverse Änderungen Erneuerungsfonds Baufolgekosten Schulgemeinden
Ziff. 9.3: Streichung abweichende Darstellung Schulgemeinden
4.1.18:
Ziff. 9.2.1: Abs. 2 wurde Hinweisen für Schulgemeinden ergänzt;
Ziff. 9.2.1.2: Der Erneuerungsfonds für Schulgemeinden wurde umfassender erläutert;
Ziff. 9.3: ergänzt mit Hinweisen für Schulgemeinden.