

4.2.3.16 Spezialfinanzierungen und Fonds

4.2.3.16.1 Grundlagen

Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden

§ 48 Bilanz

⁵ Das Fremdkapital umfasst laufende Verbindlichkeiten, kurz- und langfristige Finanzverbindlichkeiten, kurz- und langfristige Rückstellungen, passive Rechnungsabgrenzungen sowie Fonds und Spezialfinanzierungen, die nicht dem eigenen Recht unterstehen.

⁶ Das Eigenkapital umfasst den Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag, die Fonds und Spezialfinanzierungen des eigenen und des übergeordneten Rechts, sofern letzteres dem Gemeinwesen einen erheblichen Gestaltungsspielraum offenlässt.

§ 49 Spezialfinanzierungen und Fonds

¹ Eine Spezialfinanzierung ist die Zweckbindung von Entgelten zur Sicherstellung der Finanzierung bestimmter öffentlicher Aufgaben. Dazu gehören auch die Eigenwirtschafts- oder Zuschussbetriebe.

² Die übrigen zweckgebundenen Mittel werden als Fonds bezeichnet.

³ Die Schaffung von Fonds und Spezialfinanzierungen bedarf grundsätzlich einer rechtlichen Grundlage. Treuhänderisch verwaltete Mittel (Legate und Stiftungen) bedürfen keiner gesetzlichen Grundlage.

⁴ Die Bestandesveränderungen von Fonds und Spezialfinanzierungen werden brutto über die Erfolgsrechnung verbucht.

Verordnung zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden

§ 41 Spezialfinanzierungen und Fonds

Die Verpflichtungen für Spezialfinanzierungen und Fonds sowie Vorschüsse an diese sind in der Regel zu verzinsen.

4.2.3.16.2 Definition und Abgrenzung

Spezialfinanzierung und Fonds

Unter Spezialfinanzierung wird die Zuordnung von Einnahmen an bestimmte Aufgaben verstanden (zweckgebundene Einnahmen). Sie müssen grundsätzlich durch eine gesetzliche Grundlage abgestützt 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 oder Kausalabgaben.

Fonds sind übrige zweckgebundene Mittel zur Sicherstellung der Finanzierung bestimmter öffentlicher Aufgaben. Die Schaffung von Fonds bedarf grundsätzlich einer rechtlichen Grundlage. Hauptsteuern dürfen nicht zweckgebunden werden. Treuhänderisch verwaltete Mittel (Legate und Stiftungen) bedürfen keiner gesetzlichen Grundlagen.

Fonds und Spezialfinanzierungen werden dem Eigenkapital zugeordnet, wenn für sie die Rechtsgrundlage vom eigenen Gemeinwesen geändert werden kann oder die Rechtsgrund-

lage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber dem eigenen Gemeinwesen einen erheblichen Gestaltungsspielraum offenlässt. 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.

Beispiele von Spezialfinanzierungen und Fonds im Eigenkapital:

- Abfallwirtschaft
- Abwasserbeseitigung
- Alters- und Pflegeheim
- Ersatzabgaben für Parkplätze / -bauten (Fonds)
- Fernwärmeanlagen
- Feuerwehr
- Gewerbliche Betriebe (Kiesgrube, Schwimmbäder, Campingplätze usw.)
- Parkhäuser
- Wasserversorgung

Fonds und Spezialfinanzierungen werden dem Fremdkapital zugeordnet, wenn sie ihren Ursprung im übergeordneten Recht haben, oder die Mittel treuhänderisch zur Verfügung stehen (Legate und Stiftungen). Beispiel von einem Spezialfonds im Fremdkapital:

- Ersatzabgaben von Zivilschutzräume

Legate und Stiftungen sind Vermächtnisse von meist privaten Dritten zu Gunsten des Gemeinwesens in Form von Vermögenswerten. Die Verwendung der Mittel wird vom Donator unterschiedlich stark vorgegeben oder eingeschränkt.

Legate (Schenkungen von Drittpersonen) haben keine Rechtspersönlichkeit. Sie werden als Unterkategorie der Fonds im Fremdkapital geführt, sofern die Verwendung vom Schenkenden / Erlasser vorgegeben ist. Sieht das Legat keine Einschränkung bei der Verwendung der Mittel vor, ist dieses der Erfolgsrechnung und somit dem Eigenkapital gutzuschreiben.

Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit werden von der Exekutive beaufsichtigt, welche auch das Reglement genehmigt. Sie werden analog der Legate gehandhabt, d.h. in der Regel als Fonds im Fremdkapital geführt.

Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit verfügen über einen eigenen Stiftungsrat, der auch das Reglement genehmigt, die Rechnung abnimmt und die Oberaufsicht ausübt. Sie sind nicht Teil der Rechnung des Gemeinwesens.

4.2.3.16.3 Bilanzierung - Bewertung

Der bilanzierte Betrag entspricht dem Nominalwert des Saldos der Spezialfinanzierung bzw. Fonds.

4.2.3.16.4 Buchführung Spezialfinanzierungen**Spezialfinanzierungen**

Wie alle anderen Aufwände und Erträge müssen diese auch für Spezialfinanzierungen in der Erfolgsrechnung verbucht werden. Ferner sind Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen von Spezialfinanzierungen in der Investitionsrechnung aufzuführen. Die Saldi der Spezialfinanzierungen sind zu bilanzieren.

Saldi von Spezialfinanzierungen können entweder Verpflichtungen (des Gemeinwesens gegenüber der Spezialfinanzierung - bei positivem Saldo der Spezialfinanzierung) oder Vorschüsse (des Gemeinwesens an die Spezialfinanzierung - bei negativem Saldo der Spezialfinanzierung) sein. Wenn der Saldo eine Verpflichtung darstellt, ist er entweder in der Sachgruppe 2090 "Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen im Fremdkapital" oder in der Sachgruppe 2900 "Spezialfinanzierungen im Eigenkapital" zu verbuchen. Wenn der Saldo einer Spezialfinanzierung einen Vorschuss darstellt, ist er sinngemäss in der Sachgruppe 1090 "Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen im Fremdkapital" zu aktivieren oder als Soll-Saldo in der Sachgruppe 2900 "Spezialfinanzierungen im Eigenkapital" zu verbuchen. Dies hängt davon ab, ob es sich um eine Spezialfinanzierung im Fremdkapital oder Eigenkapital handelt.

Einlagen in Verpflichtungen an Spezialfinanzierungen bzw. Abtragung von Vorschüssen an Spezialfinanzierungen im Fremdkapital werden in der Sachgruppe 3500 "Einlagen in Spezialfinanzierungen FK" verbucht. Entnahmen aus Verpflichtungen an Spezialfinanzierungen bzw. die Bildung von Vorschüssen an Spezialfinanzierungen im Fremdkapital werden in der Sachgruppe 4500 "Entnahmen aus Spezialfinanzierungen FK" verbucht. Diese Buchungen erfolgen im Kostenträger (Funktion) der entsprechenden Spezialfinanzierung. Einlagen und Entnahmen in bzw. aus Verpflichtungen an Spezialfinanzierungen des Eigenkapitals sind ebenfalls Aufwand bzw. Ertragsbuchungen in den Sachgruppen 3510 "Einlagen in Spezialfinanzierungen EK" bzw. 4510 "Entnahmen aus Spezialfinanzierungen des EK" und werden nicht als Abschlussbuchung in der Sachgruppe 90 "Abschluss Erfolgsrechnung" ausgewiesen. Allerdings sind diese Verbuchungsvorgänge transparent im Eigenkapitalnachweis auszuweisen. Ausführungen dazu sind dem Kapitel 4.2.3.17 "Eigenkapital" zu entnehmen. Der spezialfinanzierte Kostenträger muss nach Verbuchung der Einlage bzw. Entnahme ausgeglichen sein.

Verbuchungsbeispiel Abschluss Spezialfinanzierung im Eigenkapital

Der Abschluss des spezialfinanzierten Bereichs Abwasser der Gemeinde Muster präsentiert sich wie folgt:

Kostenträger 7204 Abwasserbeseitigung [Gemeindebetrieb]

	<u>Soll</u>	<u>Haben</u>
3010.00 Löhne	7'074.55	
3050.00 AG-Beiträge AHV	535.00	
3052.00 AG-Beiträge Pensionskasse	477.45	
3053.00 AG-Beiträge Unfallversicherung	136.15	
3101.00 Verbrauchsmaterial	1'811.20	
3143.00 Unterhalt übrige Tiefbauten	38'772.15	
3300.00 Planmässige Abschreibungen Sachanlagen	24'650.00	

3510.00	Einlagen in Spezialfinanzierungen EK	85'009.20	
3612.00	Entschädigungen an Gemeindezweckverbände	283'200.00	
3940.00	Interne Verrechnung kalk. Zinsen	30'000.00	
3970.00	Umlagen	10'000.00	
4240.00	Benützungsgebühren und Dienstleistungen		455'865.70
4940.00	Interne Verrechnung von kalk. Zinsen		25'800.00
	Total	481'665.70	481'665.70

Abschlussbuchung

	Soll		Haben		Betrag
	ER/BI	KST/KTR	ER/BI	KST/KTR	
Einlage in Verpflichtung Spezialfinanzierung Abwasser	3510.00	7204	2900.30		85'009.20

4.2.3.16.5 Buchführung - Fonds**Erfolgsrechnung**

Einlagen und Entnahmen in einen Fonds im Fremdkapital oder Eigenkapital werden via zuständige Kostenstelle bzw. zuständigen Kostenträger in den Sachgruppen 35 "Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen" und 45 "Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen" der Erfolgsrechnung verbucht. Direkte Verbuchungen von Einnahmen und Ausgaben auf die Bilanzkonten in den Sachgruppen sind nicht zulässig.

Verbuchungsbeispiel Erfolgsrechnung - Erträge zu Gunsten von Fonds

Die Gemeinde B erhält aus dem Vermächtnis eines verstorbenen Bürgers Fr. 80'000.00 in Form eines Legats. Dem Legat ist zu entnehmen, dass der Nachlass zu Gunsten von Veranstaltungen im Bereich Kultur zur Verfügung stehen soll. Bedingungen zur Entrichtung von Beiträgen sind durch den Gemeinderat festzulegen. Die Einnahme bzw. Einlage wird wie folgt verbucht:

	Soll		Haben		Betrag
	ER/BI	KST/KTR	ER/BI	KST/KTR	
Einnahme Schenkung / Legat	1002.00		4390.00	3290	80'000.00
Einlage in Fonds (Legat) FK	3502.00	3290	2092.01		80'000.00

Verbuchungsbeispiel Erfolgsrechnung - Aufwände zu Lasten von Fonds

Die Buchhaltung der regionalen Zivilschutzorganisation A wird durch die federführende Gemeinde A geführt. Die Anschlussgemeinde B erhält von der Gemeinde A die Rechnung für den Kostenanteil im Jahr 2021. Der Kostenanteil für die Gemeinde B beträgt Fr. 48'500.00, wovon gemäss Meldung der Zivilschutzorganisation A (Bewilligung durch die kantonale Dienststelle Militär, Zivilschutz und Justizvollzug) Fr. 7'800.00 für diverse Kleinanschaffungen aus dem Fonds "Ersatzabgaben für Schutzraumbauten" entnommen werden darf. Der Fonds wird im Fremdkapital geführt. Die Verbuchungen werden bei der Gemeinde B wie folgt vorgenommen:

	Soll		Haben		Betrag
	ER/BI	KST/KTR	ER/BI	KST/KTR	
Kostenanteil an ZSO A	3612.00	1620	2000.00		48'500.00
Entnahme aus Fonds	2091.00		4501.00	1620	7'800.00

Investitionsrechnung

Investitionen für Zwecke eines Fonds oder Spezialfinanzierung im Fremdkapital (Sachgruppe 209) werden in der Investitionsrechnung ordnungsgemäss nach den Bestimmungen zur Bilanzierung von Aktiven als Investitionsausgabe dargestellt. Die dazugehörige Entnahme aus dem Fonds im Fremdkapital erfolgt zu Gunsten der Investitionsrechnung als Investitionsbeitrag von Dritten. Die Aktivierung dieser Investition erfolgt netto. Wird die Investitionsausgabe vollumfänglich aus dem Fonds im Fremdkapital finanziert, so erfolgt demnach keine Aktivierung.

Investitionen für Zwecke eines Fonds im Eigenkapital (Sachgruppe 291) werden ebenfalls in der Investitionsrechnung als Investitionsausgabe dargestellt. Fonds im Eigenkapital haben Charakter von Eigenmitteln, weshalb keine Entnahmen in Form von Investitionsbeiträgen Dritter vorgenommen werden dürfen. Die Investitionsausgaben werden brutto in der Bilanz aktiviert. Die sich ab dem Folgejahr daraus ergebenden Abschreibungen werden der dazugehörigen Kostenstelle bzw. dem dazugehörigen Kostenträger belastet. Da die Finanzierung der Investition ganz oder teilweise aus dem Fonds im Eigenkapital zu erfolgen hat, werden jährliche Entnahmen zu Gunsten dieser Kostenstelle bzw. diesem Kostenträger als Ertrag (Sachgruppe 4511) verbucht. Wird beispielsweise die ursprüngliche Investitionsausgabe vollumfänglich aus dem zweckbestimmten Fonds im Eigenkapital finanziert, so entspricht die jährliche Entnahme der Höhe der vorzunehmenden Abschreibung. Erfolgt die Finanzierung beispielsweise zur Hälfte aus dem Fonds, so entspricht die jährliche Entnahme der Hälfte der vorzunehmenden Abschreibung.

Verbuchungsbeispiel Investitionsrechnung - zu Lasten Fonds im Fremdkapital

Die Gemeinde B erweitert im Rechnungsjahr 2021 die Zivilschutzanlage Matt oberirdisch und tätigt Investitionsausgaben in der Höhe von Fr. 126'000.00. Diese Erweiterung kann gemäss Bewilligung der kantonalen Dienststelle Militär, Zivilschutz und Justizvollzug vollumfänglich aus dem in der Gemeinderrechnung als Fremdkapital bilanzierte Fonds "Ersatzabgaben für Schutzraumbauten" finanziert werden. Die Verbuchungen werden bei der Gemeinde B wie folgt vorgenommen:

	Soll		Haben		Betrag
	IR/BI	KST/KTR	IR/BI	KST/KTR	
Investitionsausgaben ZSA Matt	5040.00	1620	2000.00		126'000.00
Entnahme aus Fonds	2091.00		6379.00	1620	126'000.00

Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen (Entnahmen) werden in der Investitionsrechnung brutto dargestellt. Es erfolgt keine Aktivierung dieser Anlage (Nettomethode).

Verzinsung

Ausführungen zur Verzinsung von Spezialfinanzierungen und Fonds sind dem Kapitel 4.2.10.1 "Interne Zinsverrechnung" zu entnehmen.

4.2.3.16.6 Sachgruppen Bilanz

Sachgruppe	Bezeichnung
10	Finanzvermögen
109	Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital
1090	Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen im FK
1091	Forderungen gegenüber Fonds im FK
1092	Forderungen gegenüber Legaten und Stiftungen im FK
1093	Forderungen gegenüber übrigen zweckgebunden Fremdmittel
20	Fremdkapital
209	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital
2090	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen im FK
2091	Verbindlichkeiten gegenüber Fonds im FK
2092	Verbindlichkeiten gegenüber Legaten und Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit im FK
2093	Verbindlichkeiten gegenüber übrigen zweckgebundenen Fremdmitteln
29	Eigenkapital
290	Verpflichtungen (+) bzw. Vorschüsse (-) gegenüber Spezialfinanzierungen
2900	Spezialfinanzierungen im EK
291	Fonds
2910	Fonds im Eigenkapital
2911	Legate und Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit im EK

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