

Spezialfinanzierungen



Kilian Spörri, dipl. Wirtschaftsprüfer
Betriebsökonom FH

Die Spezialfinanzierung ist eine Finanzierungsart, welche für den öffentlichen Bereich charakteristisch ist. Mit diesem Artikel wollen wir den Sinn und Zweck von Spezialfinanzierungen aufzeigen und auf einige Fallstricke bei deren Anwendung hinweisen.

Sinn und Zweck

Spezialfinanzierungen sind per Definition aufgrund einer rechtlichen Grundlage zweckgebundene Mittel zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben. Sie werden dort gebildet, wo zwischen der erfüllten Aufgabe und den von den Nutzniessern direkt erbrachten Entgelten ein Kausalzusammenhang besteht (z. B. Wasserzins auf dem Wasserverbrauch). Eine Zweckbindung bietet sich bei Gebühren, Regalien, Beiträgen oder Kausalabgaben an. Erträge aus Hauptsteuern können somit nicht einer Spezialfinanzierung zugeführt werden. Gleichzeitig muss die Spezialfinanzierung selbsttragend sein und nicht durch Steuergelder quersubventioniert werden.

Eine Spezialfinanzierung muss somit ihre Ausgaben mit den aus ihrer Tätigkeit zusammenhängenden Erträgen selber finanzieren. Die Ergebnisse aus den spezialfinanzierten Bereichen werden daher mit den bisherigen in diesem Bereich aufgelaufenen Guthaben oder Verpflichtungen gutgeschrieben oder belastet. Damit soll eine Vermischung mit dem steuerfinanzierten Bereich verhindert werden.

Anwendungsbereiche

Die bekanntesten Bereiche, bei welchen die Spezialfinanzierung zur Anwendung kommt, sind die Bereiche Abwasser und Kehricht. Zählt die Wasserversorgung zur Aufgabe der Gemeinde, wird auch diese als Spezialfinanzierung geführt. Weitere Beispiele für Spezialfinanzierungen sind Feuerwehr, Parkplätze/-häuser, Heime, Elektrizitätsversorgung wie auch Kabelfernsehen.

Bei all diesen Beispielen basieren der Betrieb und die Finanzierung auf einer gesetzlichen Grundlage und die Eigenfinanzierung steht im Vordergrund. So besteht für die Abfallbeseitigung ein entsprechendes Reglement, in welchem die Aufgaben und Zuständigkeiten der Gemeinde und deren Finanzierung mittels Gebühren oder Beiträgen geregelt sind.

Buchführung

Im Grundsatz werden Spezialfinanzierungen wie eigenständige Betriebe behandelt. Damit dies auch in der Buchhaltung abgebildet wird, sind einige Vorgaben zu beachten. Die Verbuchung der Aufwendungen und Erträge läuft über eine separate Kontengruppe in der Erfolgsrechnung. Diese Teilrechnung wird beim Abschluss mittels Entnahme bzw. Einlage in das entsprechende Bilanzkonto ausgeglichen und hat somit keinen Einfluss auf das Ergebnis. Dieser «Topf» für die Spezialfinanzierung wird je nach Saldo als Guthaben oder Verpflichtung gegenüber der Spezialfinanzierung in der Bilanz der Gemeinderechnung ausgewiesen.



Nach HRM1 werden Verpflichtungen gegenüber Spezialfinanzierungen als Fremdkapital dargestellt. Gerade dort, wo ausschliesslich die Gemeinde für den Betrieb und Finanzierung der Spezialfinanzierung zuständig ist, stellt sich die Frage, ob dies nicht grundsätzlich Eigenkapital, also selbsterschaffene Mittel, darstellt. Diesem Umstand wurde in HRM2 Rechnung getragen, indem neu zwischen Spezialfinanzierungen im Fremd- und im Eigenkapital unterteilt wird. Dabei kommen folgende Kriterien zur Anwendung:

Kriterium	Eigenkapital	Fremdkapital
Rechtsgrundlage von eigenem Gemeinwesen veränderbar?	Ja	Nein
Übergeordnete Rechtsgrundlage, jedoch trotzdem erheblichen Gestaltungsspielraum (z. B. Gebühren, Mittelverwendung)?	Ja	Nein

Aufgrund der Kriterien zeigt sich, dass die meisten Spezialfinanzierungen nach HRM2 dem Eigenkapital zugeschrieben werden, da in den meisten Fällen die Gemeinde zumindest teilweise Einfluss auf die finanzielle Gestaltung der Spezialfinanzierung nehmen kann. Spezialfinanzierungen, die nur aufgrund übergeordneter Rechtsgrundlagen betrieben werden, gibt es nur wenige (z. B. Ersatzabgabe Zivilschutzräume).

Die Unterteilung in Fremdkapital und Eigenkapital hat nebst der Darstellung in der Bilanz auch noch andere Auswirkungen. So wird beispielsweise im Kanton Luzern eine Investition in Anlagen einer Spezialfinanzierung im Fremdkapital direkt mit der entsprechenden Verpflichtung verrechnet. Wird die Spezialfinanzierung im Eigenkapital geführt, werden die Investitionen jedoch ordentlich abgeschrieben. Besteht zudem ein Vorschuss an eine Spezialfinanzierung im Eigenkapital (Minusposition), ist dieser analog einem Bilanzfehlbetrag linear abzuschreiben.

Um eine Kostenwahrheit herbeizuführen, sind die Guthaben bzw. Verpflichtungen der Gemeinde gegenüber der Spezialfinanzierung zu verzinsen. Der anzuwendende Zinssatz wird je nach Kanton von diesem vorgegeben oder orientiert sich am durchschnittlichen Fremdkapitalzins. Der Zinsaufwand bzw. -ertrag ist für die Gemeinde ergebniswirksam. Gerade bei hohen Verpflichtungen an Spezialfinanzierungen kann dies die Gemeinderechnung wesentlich belasten.

Stellt die Tätigkeit der Spezialfinanzierung einen mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz dar, ist zu prüfen, ob der Umsatz die Mindestgrenze von CHF 100'000 erreicht. Wenn ja, ist der Betrieb als mehrwertsteuerpflichtig anzumelden und der Umsatz entsprechend zu besteuern. Die Weiterverrechnung der Umsatzsteuer an den Verbraucher stellt insbesondere für Privatpersonen eine Gebührenerhöhung dar, da diese die verrechnete Steuer nicht in Abzug bringen können. Ist der spezialfinanzierte Betrieb mehrwertsteuerpflichtig, kann er selbstverständlich die Vorsteuer auf Aufwendungen und Investitionen geltend machen. Wo Subventionen oder andere von der Steuer ausgenommene Erträge in die Spezialfinanzierung fliessen, ist jedoch zu beachten, dass diese zu Vorsteuerkürzungen führen können. Die Steuerverwaltung hat dieses Thema in seiner Branchen-Info Nr. 19 zur Mehrwertsteuer festgehalten.

Steuerung

Die Spezialfinanzierung hat das grundsätzliche Ziel, dass die generierten Einnahmen die laufenden Ausgaben und anstehenden Investitionen decken. Ist der Betrieb defizitär oder führen die aufgelaufenen Verluste zu einer Forderung der Gemeinde gegenüber der Spezialfinanzierung, muss gehandelt werden. Entweder sind Möglichkeiten zur Kostensenkung zu prüfen oder die Einnahmen (Gebühren, Taxen) müssen erhöht werden. Besonders bei anlageintensiven Betrieben, wie z. B. der Abwasserbeseitigung, ist zudem den Unterhalts- und Investitionskosten besondere Beachtung zu schenken. Diese fallen in grösseren Abständen an und können ohne genügende Reserven (als Verpflichtung gegenüber der Spezialfinanzierung) nicht einfach so finanziert werden. Deshalb sind bei der Festsetzung der Gebühren diese Faktoren miteinzubeziehen und langfristig zu betrachten. Oftmals ist dazu der Beizug eines Fachspezialisten notwendig.

Fazit

Die Spezialfinanzierung kommt überall dort zur Anwendung, wo die Gemeinde Betriebe unterhält, die sich selber und ohne Steuergelder finanzieren müssen. Sie haben das Ziel, dass durch eine volle Kostentransparenz offengelegt wird, wie hoch die Einnahmen angesetzt werden müssen. Um dies auch in der Jahresrechnung der Gemeinde darstellen zu können, sind einige Stolpersteine zu beachten. Nebst den üblichen Aufgaben, welche eine Gemeinde als Spezialfinanzierung führt, gibt es auch viele Spezialfälle. Gerade in diesen Bereichen bestehen oft Unsicherheiten, da das Gesetz und die entsprechenden Handbücher nicht alles abschliessend klären können. Gerne stehen wir Ihnen bei Fragen zur Spezialfinanzierung und deren Darstellung zur Verfügung und zeigen Ihnen auf, welches die möglichen Lösungsansätze sind. ■

Kanton Luzern: Internes Kontrollsystem (IKS) wird ab 2019 zur Pflicht



Hansueli Nick, dipl. Wirtschaftsprüfer
Betriebsökonom FH in Finance & Banking (BSc)

Gemäss dem neuen Finanzhaushaltsgesetz für Gemeinden (FHGG) sind Gemeinden verpflichtet, ab 2019 ein Risikomanagement und ein daraus abgeleitetes, angemessenes Internes Kontrollsystem, kurz IKS, einzuführen. Während das Risikomanagement sich auf strategische Risiken konzentriert, hat das IKS das Ziel, den Vermögensschutz zu garantieren und das Risiko einer wesentlichen Fehlaussage in der Jahresrechnung zu minimieren.

Die Erstellung eines IKS lässt sich gemäss dem Handbuch *Finanzhaushalt Gemeinden des Kantons Luzern* grob in fünf Schritte unterteilen (siehe Tabelle).

Das Rechnungsprüfungsorgan hat jährlich zu überprüfen, ob ein IKS vorhanden ist.

Nebst der Erfüllung der gesetzlichen Anforderungen sollte ein IKS auch einen Mehrwert für die Gemeinde erbringen. Deshalb sollte es so praxisnah wie möglich erstellt werden, damit es auch in Zukunft gelebt wird. In der Regel bestehen die Überlegungen zu den bestehenden Risiken schon und die entsprechenden Kontrollen werden bereits umgesetzt. Nun gilt es, diese zu dokumentieren und bezüglich Aktualität, Anwendbarkeit und Nutzen kritisch zu hinterfragen.

Nebst der Umstellung auf HRM2 und der Einführung des Globalbudgets ist dies eine weitere Aufgabe, welche im Rahmen des neuen FHGG umgesetzt werden muss. Gerne unterstützen wir Sie bei der Erstellung und Umsetzung eines IKS. ■

Schritt	Beschreibung	Dokumentation
Erstellung Risikomanagement und IKS-Konzept	Definition und Leitlinien zur Umsetzung und Ausgestaltung der beiden Instrumente, Beschreibung internes Kontrollumfeld	Risikomanagement-/IKS-Konzept
Risikobeurteilung strategisch und Definition der IKS-relevanten Risiken	Identifikation von Risiken (z. B. SWOT-Analyse) und deren Bewertung, Risikoauswahl (Scoping), Jahresrechnungsanalyse	Risikobeurteilung strategisch Risikobeurteilung IKS
Definition Schlüsselprozesse und Kontrollzuweisung	Identifikation der risikobehafteten Prozesse. Bestimmung der dazugehörigen risikomindernden Kontrollen	Katalog Schlüsselkontrollen
Implementierung	Beschlussfassung GR, Schulung Mitarbeitende	Gemeinderat-Beschluss
Überwachung und Berichterstattung	Risikoüberwachung, interne Überwachung der Kontrollen, Reporting zum IKS	Berichterstattung zum IKS

Ab 1. Januar 2019: Abgabe Radio TV

Gemäss dem Bundesgesetz über Radio und Fernsehen (RTVG) erhebt die ESTV ab dem 1. Januar 2019 die geräteunabhängige Abgabe für Radio und Fernsehen bei Haushalten und Unternehmen. Abgabepflichtig sind alle mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen (mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte in der Schweiz) mit einem weltweiten Umsatz von mehr als CHF 500'000. Unter dem Begriff Unternehmen sind auch Betriebe/Dienststellen der Gemeinde gemeint. Die Unternehmen bezahlen je nach Umsatz zwischen CHF 365 und 35'590 pro Jahr. Dienststellen von Gemeinden, eine Mehrwertsteuergruppe oder Unternehmen unter einheitlicher Leitung von mindestens 30 Mitgliedern können sich für die Entrichtung zu einer Gruppe zusammenschliessen. Die Gruppe erhält nur eine Rechnung, die auf der Grundlage des Gesamtumsatzes aller Mitglieder berechnet wird. Die Anträge für die Gründung einer Gruppe per 1. Januar 2019 können online über www.suissestax.estv.admin.ch eingereicht werden. Anträge, die nach dem 15. Januar 2019 eintreffen, werden erst im Folgejahr wirksam.

Lufida Revisions AG – Ihr Partner

Die Lufida Revisions AG weist eine langjährige Erfahrung im Bereich Jahresabschlussprüfung, Unterstützung und Beratung von öffentlichen Verwaltungen und KMUs mit Tätigkeiten in verschiedenen Branchen aus.

Die Lufida Revisions AG, mit Hauptsitz in Luzern, besteht seit über 40 Jahren und ist stark in der Zentralschweiz verwurzelt. Die lokale Verankerung ist uns sehr wichtig. Durch unsere sieben Standorte können wir unsere Dienstleistungen aus nächster Nähe anbieten. Wir sind überzeugt, dass die Lufida Revisions AG Sie nach Ihren Bedürfnissen optimal unterstützen kann.

Haben Sie Fragen zu unseren Texten in dieser Ausgabe des Gemeinde MEMO oder weiteren Themen? Rufen Sie uns an. Wir sind gerne für Sie da.

Ihre Ansprechpartner:



Kilian Spörri
Geschäftsführer
dipl. Wirtschaftsprüfer, Betriebsökonom FH
Telefon 041 319 93 27
kilian.spoerri@lufida.ch



Christian Bieli
dipl. Wirtschaftsprüfer
Betriebsökonom FH in Finance & Banking (BSc)
Telefon 041 319 93 28
christian.bieli@lufida.ch



Christian Granert
Treuhänder mit eidg. Fachausweis
Telefon 041 319 93 25
christian.granert@lufida.ch



Hansueli Nick
dipl. Wirtschaftsprüfer
Betriebsökonom FH in Finance & Banking (BSc)
Telefon 041 319 93 26
hansueli.nick@lufida.ch



Irene von Wyl
Sekretariat
Telefon 041 319 93 30
irene.vonwyl@lufida.ch



Livio Zulli
Assistent Wirtschaftsprüfung
Telefon 041 319 93 23
livio.zulli@lufida.ch

Niederlassungen:

Hauptstrasse 5, 6281 Hochdorf
Telefon 041 914 36 00, Fax 041 914 36 01

Bodenstrasse 23, 6403 Küssnacht am Rigi
Telefon 041 854 15 15, Fax 041 854 15 10

Hauptstrasse 48, 6170 Schüpfheim
Telefon 041 485 71 71, Fax 041 485 71 70

Achereggstrasse 10, 6362 Stansstad
Telefon 041 618 26 26, Fax 041 618 26 27

Bahnhofstrasse 20, 6210 Sursee
Telefon 041 926 09 60, Fax 041 926 09 61

Metalstrasse 9a, Postfach, 6302 Zug
Telefon 041 726 56 30, Fax 041 726 56 31

Lufida Revisions AG, Eichwaldstrasse 15, 6002 Luzern, Telefon 041 319 93 93, info@lufida.ch, www.lufida.ch

Mitglied von



EXPERT
SUISSE

TREUHAND | SUISSE