

2 Erläuterungen zu den gesetzlichen Bestimmungen

2.7.1 Spezialfinanzierungen

GV Grundsatz

Art. 86

¹ Spezialfinanzierungen sind zweckgebundene Mittel zur Erfüllung einer bestimmten öffentlichen Aufgabe.

² Verpflichtungen und Vorschüsse sind zu verzinsen. Die Gemeinde kann davon abweichende Regelungen erlassen, soweit nicht besondere Bestimmungen des übergeordneten Rechts etwas anderes vorsehen.

Voraussetzungen

Art. 87

¹ Spezialfinanzierungen bedürfen einer Grundlage

a im übergeordneten Recht oder

b in einem Reglement der Gemeinde.

² Das Reglement legt den Zweck der Spezialfinanzierung und die Zuständigkeit zur Bestimmung von Einlagen und Entnahmen fest.

³ Spezialfinanzierungen dürfen nicht mit im Voraus bestimmten Anteilen der ordentlichen Gemeindesteuern oder der Liegenschaftssteuern gespeist werden.

Vorschüsse

Art. 88

¹ Vorschüsse für Spezialfinanzierungen sind durch zukünftige Ertragsüberschüsse der spezialfinanzierten Aufgaben innert acht Jahren seit erstmaliger Bilanzierung zurückzuerstatten.

Abschreibung von vorfinanziertem
Verwaltungsvermögen

Art. 88a

¹ Verwaltungsvermögen, das aufgrund einer Spezialfinanzierung vorfinanziert wird, ist gemäss Anhang 2 abzuschreiben.

² Der objektbezogene Abschreibungsbetrag wird der entsprechenden Spezialfinanzierung entnommen.

FHDV Spezialfinanzierungen

Art. 18

¹ Einlagen in Spezialfinanzierungen sind ausschliesslich über die Sachgruppe Aufwand 3510/3893; Entnahmen über die Sachgruppe Ertrag 4510/4893 vorzunehmen.

² Die internen Verrechnungen von Abschreibungen und Zinsen auf den gesetzlichen und reglementarischen Spezialfinanzierungen haben nach einheitlichen kommunalen Richtlinien zu erfolgen, soweit keine kantonalen Vorschriften bestehen.

³ Der Zinssatz muss zwischen den von der Gemeinde im betreffenden Rechnungsjahr erzielten Aktiv- und Passivzinssätzen festgelegt werden.

2.7.1.1 Einleitung

Spezialfinanzierungen (SF) sind eine Besonderheit des öffentlichen Rechts. Der Gesetzgeber definiert diese in **Art. 86 GV** wie folgt: "Spezialfinanzierungen sind zweckgebundene Mittel zur Erfüllung einer bestimmten öffentlichen Aufgabe".

2 Erläuterungen zu den gesetzlichen Bestimmungen

Mit einer SF sollen Mittel für gesetzlich vorgeschriebene oder für durch die Gemeinde selber gewählte Aufgaben bereitgestellt werden. SF bedürfen immer einer rechtlichen Grundlage, sei dies im übergeordneten Recht oder in einem Reglement der Gemeinde (**Art. 87 GV**).

Das bernische Gemeinderecht kennt nur Spezialfinanzierungen im Eigenkapital.⁴³

Die SF werden aufgrund ihrer rechtlichen Grundlage

- übergeordnetes Recht
- Gemeindereglement

und in Bezug auf den finanziellen Ausgleich

- einseitige SF
- zweiseitig SF

unterschieden.

Generell ist das Eigenkapital der SF zu verzinsen, ausser eine gesetzliche oder reglementarische Grundlage verneint dies.

Nachfolgend werden die einzelnen SF im Detail erläutert.

2.7.1.2 Rechtliche Unterscheidung

2.7.1.2.1 Übergeordnetes Recht

Spezialfinanzierungen nach übergeordnetem kantonalem Recht sind:

- SF Wasserversorgung⁴⁴
- SF Abwasserentsorgung⁴⁵
- SF Abfall⁴⁶
- SF Feuerwehr⁴⁷
- SF Übertragung Verwaltungsvermögen⁴⁸

Diese SF werden im Kapitel 2.7.1.4 näher erläutert.

2.7.1.2.2 Kommunales Recht

Die Gemeinde kann im eigenen Ermessen weitere SF vorsehen. Zwingende Voraussetzung ist ein durch das zuständige Organ beschlossenes **Gemeindereglement**.

Im Reglement ist der Zweck der SF (für welche Aufgaben sind die Mittel vorgesehen) sowie die Zuständigkeit zur Bestimmung von Einlagen und Entnahmen zu regeln (**Art. 87 Abs. 2 GV**).

Beispiele für SF nach Gemeindereglement sind:

- *Elektrizitätsversorgung*
- *Fernwärmeverbund*
- *Hafenanlage*

⁴³ Der Kontenrahmen des SRS (Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor) sieht auch SF im Fremdkapital vor, diese gibt es jedoch für Gemeinden im Kanton Bern nicht.

⁴⁴ Wasserversorgungsgesetz (WVG), BSG 752.32.

⁴⁵ Kantonales Gewässerschutzgesetz (KGSchG), BSG 821.0.

⁴⁶ Gesetz über die Abfälle (Abfallgesetz, AbfG), BSG 822.1.

⁴⁷ Feuerschutz- und Feuerwehrgesetz (FFG), BSG 871.11.

⁴⁸ Art. 85a Gemeindeverordnung (GV), BSG 170.111.

2 Erläuterungen zu den gesetzlichen Bestimmungen

- Grabunterhalt
- Werterhalt Liegenschaften Finanzvermögen
- Bewirtschaftung der Gemeindewälder

Zu beachten ist, dass für diese SF **nicht** ein im Voraus festgelegter Anteil an Gemeindesteuern oder Liegenschaftssteuern verwendet werden darf (**Art. 87 Abs. 3 GV**). Hingegen ist es zulässig, einen im Voraus bestimmten Betrag festzulegen (z.B. jährlich CHF 10'000.00).

Generell ist das Eigenkapital der SF zu verzinsen, ausser die Gemeinde regelt dies im Gemeinde-reglement ausdrücklich anders.

2.7.1.3 Unterscheidung nach dem finanziellen Ausgleich

Es wird zwischen einseitigen und zweiseitigen SF unterschieden. Bei einer einseitigen SF muss ein allfälliger Aufwandüberschuss durch bestehendes Eigenkapital der SF gedeckt werden. Ist kein Eigenkapital der SF mehr vorhanden, wird der Aufwandüberschuss durch Mittel aus dem All-gemeinen Haushalt gedeckt (Steuererträge). Es sind keine Vorschüsse gegenüber der SF zuge-lassen.

Unter zweiseitigen SF werden diejenigen SF verstanden, bei welchen der Aufwand durch Gebüh-renenerträge gedeckt wird. Meist sollen die Kosten verursachergerecht finanziert werden (und nicht durch Steuergelder). Entsteht bei der zweiseitigen SF ein Vorschuss, ist dieser innert 8 Jahren seit Entstehung durch zukünftige Ertragsüberschüsse abzutragen (**Art. 88 GV**).

2.7.1.3.1 Einseitige Spezialfinanzierung

Die meisten einseitigen SF sind Vorfinanzierungen für zukünftige Vorhaben. Handelt es sich dabei um Verwaltungsvermögen, können unter HRM2 nur die ordentlichen Abschreibungen durch eine Entnahme aus der SF Vorfinanzierung gedeckt und damit die Erfolgsrechnung entlastet werden, und zwar maximal bis zum Betrag der in der SF Vorfinanzierung vorhandenen Mittel.

Beispiel: Für die in vier Jahren anfallende Erweiterung der Schulanlage wird mittels einer Spezialfinanzi-erung jährlich ein bestimmter Betrag in die SF Erweiterung Schulanlage eingelegt. Nach Inbetriebnahme der zusätzlichen Schulräume kann der jährliche ordentliche Abschreibungsbedarf der SF entnommen werden.

Nebst Vorfinanzierungen für zukünftige Investitionen sind auch Vorfinanzierungen für Ausgaben der Erfolgsrechnung denkbar.

Beispiel: In die SF Tagesstrukturen wird jährlich ein Betrag eingelegt, um Tagesschulmodule zu ermögli-chen, für die sich nicht die für die Subventionierung vorgegebene Mindestzahl an Teilnehmenden angemel-det haben. Die Differenz wird aus der SF entnommen.

Einlagen und Entnahmen aus SF Vorfinanzierungen sind über die SG 3893/4893 zu verbuchen. Sie werden im ausserordentlichen Ergebnis gezeigt (**Art. 78, Abs. 4, Bst. a GV**). Ausnahmen bil-den der Werterhalt der SF Wasserversorgung und Abwasserentsorgung (vgl. Kap. 2.7.1.4.1).

2.7.1.3.2 Zweiseitige Spezialfinanzierung

In der Regel wird unter der zweiseitigen Spezialfinanzierung die *gebührenfinanzierte* SF verstan-den. Dabei muss der Aufwand der SF vollständig durch den Gebührenertrag gedeckt werden.

Die auf übergeordnetem Recht basierenden gebührenfinanzierten zweiseitigen SF sind mittels des gestuften Erfolgsausweises auszuwerten und darzustellen. Zudem werden ausgewählte Finanz-kennzahlen berechnet, wie der Selbstfinanzierungsgrad oder der Kostendeckungsgrad (**Art. 36 FHDV**).

2 Erläuterungen zu den gesetzlichen Bestimmungen

Der Ertragsüberschuss wird über die Sachgruppe 9010.xx, der Aufwandüberschuss über die Sachgruppe 9011.xx in das Eigenkapital der SF eingelegt resp. entnommen. Entsteht der SF ein Vorschuss, ist dieser innerhalb der gesetzlichen Frist von 8 Jahren durch zukünftige Ertragsüberschüsse aus der SF abzutragen. Es gelten dieselben Bestimmungen wie bei einem Bilanzfehlbetrag des Allgemeinen Haushalts (**Art. 65 GV**). Bei erstmaliger Bilanzierung eines Vorschusses ist das Entstehungsjahr im Eigenkapital-Konto 29xxx zu vermerken.

Beispiele für zweiseitige gebührenfinanzierte SF sind:

- SF Wasserversorgung
- SF Abwasserentsorgung
- SF Abfall
- SF Elektrizitätsversorgung (Basis Gemeindereglement)
- SF Parkhaus (Basis Gemeindereglement)

2.7.1.4 Spezialfinanzierungen mit besonderen Bestimmungen

2.7.1.4.1 SF Wasserversorgung und SF Abwasserentsorgung

Die SF Wasserversorgung und die SF Abwasserentsorgung sind zweiseitige gebührenfinanzierte Spezialfinanzierungen, die auf übergeordnetem Recht basieren. Zusätzlich besteht von Gesetzes wegen eine Wiederbeschaffungswertfinanzierung mit Einlage des Werterhalts in eine separate Spezialfinanzierung. Diese ist eine einseitige SF und wird als Vorfinanzierung (SG 2930x) geführt.

Sowohl der Bestand der SF Werterhalt als auch das Eigenkapital der SF sind zu verzinsen, ausser die Gemeinde weicht in ihrem SF-Reglement ausdrücklich von dieser Bestimmung ab (**Art. 86, Abs. 2, GV**).

Die Einlage in den Werterhalt muss mindestens 60% der jährlichen Wiederbeschaffungskosten betragen. Erreicht der Bestand der SF Werterhalt 25 % des gesamten Wiederbeschaffungswertes, kann auf weitere Einlagen in die SF Werterhalt verzichtet werden.

Die Anschlussgebühren für die Wasserversorgung und Abwasserentsorgung werden der Erfolgsrechnung gutgeschrieben (SG 4240.5x) und mit der Einlage in die SF Werterhalt neutralisiert. Die Anschlussgebühren können an die jährliche Einlage in die SF Werterhalt angerechnet werden.

Investitionsgüter werden nach der Nutzungsdauer abgeschrieben (**Anhang 2 GV**)⁴⁹. Die Abschreibungen werden ordentlich über die Erfolgsrechnung verbucht (indirekt über Wertberichtigungskonto in der Bilanz). Mit der Entnahme des Abschreibungsbetrages aus der SF Werterhalt (Konto 29301/29302) wird die Erfolgsrechnung wieder entlastet.

Im gestuften Erfolgsausweis (vgl. Kap. 2.6.3.1.1) werden sowohl die Einlagen in als auch die Entnahmen aus der SF Werterhalt Wasserversorgung und Abwasserentsorgung im Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit gezeigt. Für die SF Wasserversorgung und die SF Abwasserentsorgung werden ausgewählte Kennzahlen berechnet und in der Jahresrechnung veröffentlicht.

Reicht der Bestand der SF Werterhalt nicht aus, um die Abschreibungen für das neue (HRM2) und das bestehende (HRM1) Verwaltungsvermögen neutralisieren zu können, ist die jährliche Abschreibung auf dem bestehenden Verwaltungsvermögen entsprechend zu reduzieren. Die SF Werterhalt darf keinen negativen Saldo ausweisen (**Art. T2-4, Abs. 2, Ziff. 1 und 1a GV**).

Es besteht die Möglichkeit, dass die Einlage in die SF Werterhalt höher ausfällt als die Entnahme (Abschreibungsbetrag). Die Bilanz zeigt auf der Aktivseite das Verwaltungsvermögen und auf der Passivseite den Bestand der SF Werterhalt (Bruttodarstellung).

⁴⁹ Das bei Übergang von HRM1 auf HRM2 bestehende VV ist über eine Dauer von 8 – 16 Jahren abzuschreiben.