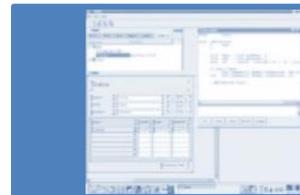




Amt für Gemeinden Graubünden
Uffizi da vischnancas dal Grischun
Ufficio per i comuni dei Grigioni

HRM2

Harmonisiertes
Rechnungslegungsmodell 2
für die Bündner Gemeinden



Praxisempfehlung Nr. 8

**Spezialfinanzierungen, Vorfinanzierungen,
Legate, Vermächtnisse, Fonds**

Fassung vom 1. Juli 2024

Inhaltsverzeichnis

1. Gesetzliche Grundlagen	4
2. Spezialfinanzierungen	5
2.1 Grundsätzliches	5
2.2 Rechnungslegung und Buchführung	5
2.2.1 Erfolgsrechnung	6
2.2.2 Investitionsrechnung	7
2.2.3 Bilanzierung	8
2.2.4 Verzinsung	9
3. Vorfinanzierungen.....	11
3.1 Grundsätzliches	11
3.2 Rechnungslegung und Buchführung	12
3.2.1 Bildung.....	12
3.2.2 Auflösung.....	13
3.2.3 Bilanzierung	14
3.2.4 Verzinsung.....	14
4. Legate, Vermächtnisse, Fonds.....	15
4.1 Grundsätzliches	15
4.2 Rechnungslegung und Buchführung	16
4.2.1 Einlagen und Entnahmen	16
4.2.2 Bilanzierung	17
4.2.3 Verzinsung.....	17
4.2.4 Unterscheidung Spezialfinanzierungen und Fonds.....	18

Aktualisierung	Bemerkungen
1. Juli 2018	Veröffentlichung
1. Juli 2024	Redaktionelle Anpassungen <u>Materielle Anpassungen</u> - Ziffer 2.2.4, Verzinsung - Ziffer 3.2.2, Auflösung - Ziffer 4.2, Rechnungslegung und Buchführung

Herausgeber

Amt für Gemeinden Graubünden

Rosenweg 4

7001 Chur

1. Gesetzliche Grundlagen

Die Rechnungslegung und Buchführung der Bündner Gemeinden stützt sich auf das Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Graubünden (Finanzhaushaltsgesetz; FHG; BR 710.100) sowie die Finanzhaushaltsverordnung für die Gemeinden (FHVG; BR 710.200).

Die Bestimmungen des FHG gelten für die politischen Gemeinden, soweit nicht abweichende kantonale Bestimmungen gelten oder das Gesetz ausdrücklich kantonale Tatbestände regelt.

Für die Regionen und Gemeindeverbände sowie die Bürgergemeinden gilt das Gesetz sinngemäss, soweit nicht besondere Bestimmungen gelten.

In Ergänzung zu den gesetzlichen Grundlagen werden auf der Webseite des Amtes für Gemeinden Graubünden (www.afg.gr.ch ⇒ Rechnungswesen) verschiedene Praxisempfehlungen, Vorlagen sowie Leitfaden publiziert.

2. Spezialfinanzierungen

2.1 Grundsätzliches

Spezialfinanzierungen werden geführt, wenn Mittel gesetzlich zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben zweckgebunden sind (vgl. Art. 22 Abs. 1 FHG). Spezialfinanzierungen sollen nur dort gebildet werden, wo zwischen der erfüllten Aufgabe und den von den Nutzniessern direkt erbrachten Entgelten ein Kausalzusammenhang besteht. Sie dürfen nicht für eine andere Aufgabe eingesetzt werden.

Hauptsteuern dürfen nicht zweckgebunden werden (vgl. Art. 5 Abs. 1 FHG). Mit dem Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern soll eine gleichmässige Behandlung der verschiedenen öffentlichen Aufgaben gewährleistet werden. Steuern sind voraussetzungslos geschuldete staatliche Abgaben, die jede steuerpflichtige Person entrichten muss.

Die öffentlichen Aufgaben Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung sowie Abfallwirtschaft werden in der Regel als Spezialfinanzierungen geführt.

2.2 Rechnungslegung und Buchführung

Die Rechnungslegung der als Spezialfinanzierung geführten öffentlichen Aufgaben erfolgt innerhalb der Jahresrechnung der Gemeinde. Sie bilden eine in sich geschlossene Einheit. Die Spezialfinanzierungen orientieren sich am Kostendeckungs- und Verursacherprinzip¹.

¹ Nach dem Kostendeckungsprinzip sind die Kosten (Aufwand) mittelfristig durch Entgelte (Ertrag) zu decken. Das Kostendeckungsprinzip verbietet grundsätzlich eine Gewinnorientierung. Das Verursacherprinzip sieht vor, dass die Nutzniesserrinnen und Nutzniesser besonderer öffentlicher Leistungen die zumutbaren Kosten der Aufgabenerfüllung tragen sollen.

2.2.1 Erfolgsrechnung

Für die Spezialfinanzierungen gelten dieselben Grundsätze wie für den allgemeinen (steuerfinanzierten) Finanzhaushalt. Sie decken ihren Aufwand für den Betrieb, den Unterhalt, die Verwaltung, die Abschreibungen und die Zinsen mit dem Entgelt (Gebühren, Beiträge) für ihre erbrachten Leistungen.

Der Aufwand- oder Ertragsüberschuss der in der Erfolgsrechnung als Spezialfinanzierung geführten öffentlichen Aufgaben wird am Ende der Rechnungsperiode in die Bilanz übertragen (vgl. Art. 22 Abs. 2 FHG). Dafür werden die folgenden Sachgruppen verwendet:

Sachgruppe	Bezeichnung
Ertragsüberschuss in der Erfolgsrechnung	
3500	Einlagen in Spezialfinanzierungen im Fremdkapital
3510	Einlagen in Spezialfinanzierungen im Eigenkapital
Aufwandüberschuss in der Erfolgsrechnung	
4500	Entnahmen aus Spezialfinanzierungen im Fremdkapital
4510	Entnahmen aus Spezialfinanzierungen im Eigenkapital

Die jährlichen Ergebnisse der Spezialfinanzierung schlagen sich somit nicht im Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung nieder.

Beispiel – Spezialfinanzierung Wasserversorgung

Die Spezialfinanzierung Wasserversorgung schliesst in der Erfolgsrechnung mit einem Ertragsüberschuss (CHF 70'000) ab, der in das Bilanz-Konto 29001 (Verpflichtung Spezialfinanzierung Wasserversorgung) eingelegt wird.

Soll	Haben	Betrag in CHF
7101.3510 (Erfolgsrechnung, Aufwand)	29001 (Bilanz, Eigenkapital)	
Einlagen in die SF Wasserversorgung	Verpflichtung SF Wasserversorgung	70'000

Die Funktion 7101 (Wasserversorgung) wird in der Erfolgsrechnung somit ausgeglichen (Total Aufwand und Ertrag je CHF 250'000).

Erfolgsrechnung 20xx - Funktion 7101, Wasserversorgung (Spezialfinanzierung)					
Konto	Aufwand	Betrag in CHF	Konto	Ertrag	Betrag in CHF
30xx	Personalaufwand	72'000	42xx	Wassergebühren	249'205
31xx	Sach- und Betriebsaufwand	48'000	49xx	Interne Verrechnung	795
33xx	Abschreibungen	60'000			
3510	Einlagen in Spezialfinanzierung	70'000			
	Total Aufwand	250'000		Total Ertrag	250'000

2.2.2 Investitionsrechnung

Die Investitionsausgaben und -einnahmen werden – unter Berücksichtigung der für die Gemeinde geltenden Aktivierungsgrenze – in der Investitionsrechnung verbucht. Spätestens am Ende der Rechnungsperiode werden sie im Verwaltungsvermögen bilanziert und in der Anlagenbuchhaltung erfasst.

Die Anschlussgebühren für die Wasserversorgung und Abwasserbeseitigung können nicht wie die übrigen Investitionseinnahmen einem bestimmten Vermögenswert im Verwaltungsvermögen zugeordnet werden. Sie werden für die Finanzierung der gesamten Infrastruktur erhoben. Es wird empfohlen, die vereinnahmten Anschlussgebühren jeweils beim ältesten bilanzierten Vermögenswert des entsprechenden Betriebs zu passivieren. Der abzuschreibende Bilanzwert dieses Vermögenswerts reduziert sich dadurch, was sich positiv auf das zukünftige Betriebsergebnis auswirkt.

Beispiel – Verbuchung Anschlussgebühren und Passivierung auf einer Anlage

Konto Soll	Konto Haben	Geschäftsfall	Betrag in CHF
10020	7101.6370	Anschlussgebühren Wasserversorgung	200'000
9990.5900	14031	Passivierung Anschlussgebühren auf der ältesten Anlage	200'000

Ist kein Vermögenswert mehr bilanziert, werden die Anschlussgebühren im entsprechenden Verpflichtungskonto im Eigenkapital passiviert. Sie haben somit keinen direkten Einfluss auf das zukünftige Betriebsergebnis. Die Anschlussgebühren werden dem Verpflichtungskonto solange gutgeschrieben, bis wieder ein Vermögenswert bilanziert ist.

2.2.3 Bilanzierung

Die Spezialfinanzierungen sind in solche im Fremdkapital (Sachgruppe 209) und solche im Eigenkapital (Sachgruppe 290) zu unterscheiden (vgl. Art. 17 Abs. 1 FHVG).

Sie werden dem Eigenkapital zugordnet, wenn für sie:

- a) die Rechtsgrundlage von der Gemeinde geändert werden kann, oder
- b) die Rechtsgrundlage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber der Gemeinde einen erheblichen Gestaltungsspielraum offenlässt.

Mehrheitlich können die Spezialfinanzierungen einer Gemeinde dem Eigenkapital zugeordnet werden.

Das Eigenkapital besteht aus dem zweckgebundenen Eigenkapital und dem zweckfreien Eigenkapital (vgl. nachfolgende Tabelle).

Sachgruppe	Bezeichnung
Zweckgebundenes Eigenkapital	
290	Spezialfinanzierungen
291	Fonds
293	Vorfinanzierungen
Zweckfreies Eigenkapital	
298	Übriges Eigenkapital
299	Bilanzüberschuss / Bilanzfehlbetrag

Die Spezialfinanzierungen gehören zum zweckgebundenen Eigenkapital. Die kumulierten Saldi können entweder Verpflichtungen (Guthaben der Spezialfinanzierung gegenüber der Gemeinde) oder Vorschüsse (Schuld der Spezialfinanzierung gegenüber der Gemeinde) sein.

Vorschüsse an Spezialfinanzierungen sind nur vorübergehend zulässig, sofern das Gesetz nichts anderes bestimmt (vgl. Art. 22 Abs. 3 FHG). Es ist zu vermeiden, dass chronisch defizitäre Spezialfinanzierungen geführt werden.

Beispiel einer Spezialfinanzierung im Fremdkapital

Sachgruppe	Bezeichnung
20900	Kommunale Spezialfinanzierung Mehrwertausgleich

Beispiele von möglichen Spezialfinanzierungen im Eigenkapital

Sachgruppe	Bezeichnung
29001	Wasserversorgung
29002	Abwasserbeseitigung
29003	Abfallwirtschaft
29004	Elektrizitätswerk - Netz
29004	Elektrizitätswerk - Stromhandel
29004	Elektrizitätswerk - Kleinkraftwerk
29009	Fernwärmebetrieb

Die Exekutive löst jene Spezialfinanzierungen auf, deren Verwendungszweck entfallen ist oder nicht mehr sachgerecht verfolgt werden kann (vgl. Art. 17 Abs. 3 FHVG).

2.2.4 Verzinsung

Verpflichtungen und Vorschüsse der Spezialfinanzierungen sind marktkonform zu verzinsen (vgl. Art. 17 Abs. 2 FHVG). Davon ausgenommen sind Verpflichtungen gegenüber Spezialfinanzierungen, die mehrheitlich mit allgemeinen Finanzmitteln finanziert werden.

Wenn ein Vorschuss (Schuld der Spezialfinanzierung gegenüber der Gemeinde) besteht, wird der entsprechenden Spezialfinanzierung in der Erfolgsrechnung ein marktkonformer Zins belastet. Besteht eine Verpflichtung (Guthaben der Spezialfinanzierung gegenüber der Gemeinde) wird der Spezialfinanzierung ein marktkonformer Zins gutgeschrieben. Die Gegenbuchung erfolgt jeweils in der Funktion "9610 Zinsen".

Der Zinssatz wird jährlich vom Departement für Finanzen und Gemeinden (DFG) festgelegt. Er orientiert sich am Kapitalmarkt. Die entsprechende Departementsverfügung wird unter anderem auf www.afg.gr.ch ⇒ Rechnungswesen publiziert.

Für die Berechnung der Verzinsung ist jeweils per Stichtag 1. Januar für jede Spezialfinanzierung wie folgt zu ermitteln, ob ein Vorschuss (Schuld) oder eine Verpflichtung (Guthaben) besteht.

	Saldo Vorschuss (-), bzw. Saldo Verpflichtung (+) der Spezialfinanzierung
+	Saldo Vorfinanzierungen der Spezialfinanzierung
-	Saldo aktiviertes Verwaltungsvermögen der Spezialfinanzierung
=	Schuld oder Guthaben der Spezialfinanzierung gegenüber der Gemeinde

3. Vorfinanzierungen

3.1 Grundsätzliches

Vorfinanzierungen² sind zweckgebundene Mittel für Investitionsvorhaben. Die finanzpolitisch motivierten Vorfinanzierungen dienen dazu, die finanzielle Belastung einer zukünftigen Investition auf zusätzliche Jahre zu verteilen und damit beispielsweise grössere Steuerfusschwankungen zu vermeiden.

Vorfinanzierungen können nur dann gebildet werden, wenn die vorgeschriebenen Abschreibungen nach Nutzungsdauer gedeckt sind, ein allfälliger Bilanzfehlbetrag abgetragen wurde und sie in der Erfolgsrechnung nicht zu einem Aufwandüberschuss führen (vgl. Art. 18 Abs. 2 FHVG).

Die Bildung von Vorfinanzierungen für Investitionsvorhaben benötigt einen Beschluss der zuständigen Behörde (vgl. Art. 18 Abs. 1 FHVG). Die Zuständigkeit richtet sich dabei nach dem für eine Ausgabe in bestimmter Höhe gemäss Gemeindeverfassung (oder einer anderen kommunalen Gesetzesgrundlage) bezeichneten zuständigen Organ.

Die Vorfinanzierungen können mit der Genehmigung des Budgets oder der Jahresrechnung beschlossen werden. Wird der Beschluss für die Bildung einer Vorfinanzierung gleichzeitig mit der Genehmigung der Jahresrechnung eingeholt, sind die beiden Beschlüsse – Bildung der Vorfinanzierung sowie Genehmigung der Jahresrechnung – separat zu traktandieren.

Mit dem Beschluss zur Bildung einer Vorfinanzierung, bzw. der Einlage in das zweckgebundene Eigenkapital werden keine Investitionsausgaben bewilligt. Dafür ist eine separate Kreditvorlage für die gesamte Bruttoinvestition notwendig, über welche das nach der Gemeindeverfassung zuständige Organ zu beschliessen hat.

Vorfinanzierungen für Aufwendungen der Erfolgsrechnung sind nicht zulässig. Ebenso ist die Bildung von Vorfinanzierungen zu Lasten des frei verfügbaren Eigenkapitals nicht zulässig.

² Für Vorfinanzierungen wird oft synonym der Begriff Reserven verwendet.

3.2 Rechnungslegung und Buchführung

Die Bildung und Auflösung einer Vorfinanzierung wird in der Erfolgsrechnung in der entsprechenden Funktion als ausserordentlicher Geschäftsfall verbucht (vgl. nachfolgende Sachgruppen).

Sachgruppe	Bezeichnung	Bemerkung
3893	Einlagen in Vorfinanzierungen	Bildung (Aufwand in der Erfolgsrechnung)
4893	Entnahmen aus Vorfinanzierungen	Auflösung (Ertrag in der Erfolgsrechnung)

Die Bildung und Auflösung einer Vorfinanzierung ist im Anhang zur Jahresrechnung offenzulegen.

3.2.1 Bildung

Die Bildung einer Vorfinanzierung gilt als ausserordentlicher Aufwand in der Erfolgsrechnung (vgl. Art. 12 Abs. 2 FHG).

Beispiel – Bildung der Vorfinanzierung

Die Gemeinde A plant einen Schulhausneubau. Dafür verbucht sie in der Funktion "2170 Schulliegenschaften" der Erfolgsrechnung eine Einlage für die Vorfinanzierung von 1 Mio. CHF.

Soll	Haben	Betrag in CHF
2170.3893 (Erfolgsrechnung, Aufwand)	29300 (Bilanz, Eigenkapital)	
Einlagen in Vorfinanzierungen	Vorfinanzierung Schulhausneubau	1'000'000

Erfolgsrechnung 20xx - Funktion 2170 Schulliegenschaften					
Konto	Aufwand	Betrag in CHF	Konto	Ertrag	Betrag in CHF
30xx	Personalaufwand	90'000	44xx	Benützung Schulliegenschaften	25'000
31xx	Sach- und Betriebsaufwand	65'000			
3893	Einlagen in Vorfinanzierungen	1'000'000			

3.2.2 Auflösung

Die Vorfinanzierungen sind ab Beginn der Inbetriebnahme der Investition zugunsten der Erfolgsrechnung aufzulösen. Davon unabhängig sind die ordentlichen Abschreibungen der Investition entsprechend der Anlagekategorie und Nutzungsdauer vorzunehmen (vgl. Art. 18 Abs. 3 FHVG).

Es wird empfohlen, die Vorfinanzierung in jährlich gleichmässigen Tranchen analog der Nutzungsdauer der Investition aufzulösen. Die Vorfinanzierung wird so sukzessive reduziert und ist am Ende der Nutzungsdauer der Investition vollumfänglich aufgelöst.

Die jährliche Belastung der Investition in der Erfolgsrechnung reduziert sich dadurch (Aufwand ordentliche Abschreibungen abzüglich Ertrag Auflösung Vorfinanzierungen = Nettoaufwand Abschreibungen).

Im dreistufigen Erfolgsausweis werden somit der ordentliche Abschreibungsaufwand korrekt im operativen Ergebnis (1. Stufe) und die Auflösung der Vorfinanzierung als ausserordentliches Ergebnis (2. Stufe) ausgewiesen.

Wird die Vorfinanzierung bei der Inbetriebnahme der Investition einmalig zugunsten der Erfolgsrechnung aufgelöst, ist die Investition im gleichen Umfang (Betrag) abzuschreiben. Kann die Investition nicht vollumfänglich mit der gebildeten Vorfinanzierung finanziert werden, sind die verbleibenden Nettoinvestitionen entsprechend der Anlagekategorie und Nutzungsdauer abzuschreiben.

Beispiel – Auflösung der Vorfinanzierung

Die Gemeinde A löst die für den Schulhausneubau gebildete Vorfinanzierung in jährlichen Tranchen über die Nutzungsdauer zu Gunsten der Erfolgsrechnung auf.

Soll	Haben	Betrag in CHF
29300 (Bilanz, Eigenkapital)	2170.4893 (Erfolgsrechnung, Ertrag)	
Vorfinanzierung Schulhausneubau	Entnahmen aus Vorfinanzierungen	30'303

Erfolgsrechnung 20xx - Funktion 2170 Schulliegenschaften					
Konto	Aufwand	Betrag in CHF	Konto	Ertrag	Betrag in CHF
30xx	Personalaufwand	105'000	44xx	Benützung Schulliegenschaften	10'000
31xx	Sach- und Betriebsaufwand	80'000	4893	Entnahmen aus Vorfinanzierungen	30'303
33xx	Abschreibungen	212'121			

3.2.3 Bilanzierung

Die Vorfinanzierungen gehören zum zweckgebundenen Eigenkapital. Sie sind für die Investition einzusetzen, für welche sie gebildet wurden. Es ist sinnvoll, für jede Investition ein separates Vorfinanzierungskonto zu führen (vgl. nachfolgendes Beispiel).

Beispiel bilanzierte Vorfinanzierungen

Sachgruppe	Bezeichnung
293xx	Vorfinanzierung Oberstufenschulhaus ABC
293xx	Vorfinanzierung Sport- und Kulturzentrum
293xx	Vorfinanzierung Alterswohnungen Dorf

Die Vorfinanzierungen sind zugunsten der Erfolgsrechnung aufzulösen, wenn feststeht, dass das Investitionsvorhaben nicht ausgeführt wird (vgl. Art. 18 Abs. 4 FHVG). Sollen die bilanzierten Mittel für die Bildung einer anderen Vorfinanzierung eingesetzt werden, so gelten die Regeln für die Neubildung von Vorfinanzierungen. Die Änderung der Zweckbestimmung in der Bilanz anstelle einer Auflösung und Neubildung der Vorfinanzierung ist nicht gestattet (vgl. Art. 18 Abs. 5 FHVG).

3.2.4 Verzinsung

Die aus allgemeinen Finanzmitteln³ gebildeten Vorfinanzierungen sind nicht zu verzinsen (vgl. Art. 18 Abs. 6 FHVG).

³beispielsweise Steuererträge, Finanzerträge, Konzessionserträge

4. Legate, Vermächtnisse, Fonds

4.1 Grundsätzliches

Unselbständige Stiftungen treten in der Form von Legaten, Vermächtnissen und Fonds auf. Meistens stehen freiwillige Zuwendungen Dritter an die Gemeinde dahinter (vgl. Art. 23 Abs. 1 FHG). Deren Spender verbinden die Zuwendung in der Regel mit bestimmten Auflagen, wie beispielsweise die Verwendung der Finanzmittel für einen kulturellen oder wohltätigen Zweck.

Die erhaltenen Finanzmittel sind gemäss der Zweckbestimmung zu verwenden. Entfällt deren Zweckbestimmung, kann diese nicht mehr sachgerecht verfolgt werden oder verfügt eine unselbständige Stiftung nur noch über geringfügige Mittel, legt die Exekutive sie mit anderen Legaten oder unselbständigen Stiftungen zusammen oder löst sie auf (vgl. Art. 23 Abs. 2 FHG).

Die Gemeinde kann auch selber zur Sicherstellung der Finanzierung bestimmter öffentlicher Aufgaben Fonds bilden. Die Errichtung, bzw. Führung von solchen Fonds benötigt grundsätzlich eine kommunale Rechtsgrundlage, welche die Einlagen in den Fonds und den genauen Verwendungszweck regelt. Errichtet die Gemeinde Fonds ohne gesetzliche Verpflichtung, gelten die Einlagen als frei bestimmbare Ausgaben, womit die Ausgabenkompetenzen zu beachten sind.

Beispiele von möglichen Fonds

Unterhaltsfonds Spielplätze

Lenkungsabgaben Zweitwohnungen

Erneuerungsfonds für Liegenschaften

Fonds für die Tourismusförderung

4.2 Rechnungslegung und Buchführung

4.2.1 Einlagen und Entnahmen

Die Einlagen in Fonds sowie Entnahmen aus Fonds erfolgen erfolgswirksam über die entsprechende Funktion in der Erfolgsrechnung (vgl. nachfolgende Sachgruppen).

Sachgruppe	Bezeichnung
3501	Einlagen in Fonds im Fremdkapital
3511	Einlagen in Fonds im Eigenkapital
4501	Entnahmen aus Fonds im Fremdkapital
4511	Entnahmen aus Fonds im Eigenkapital

Beispiel – Einlage in, bzw. Entnahme aus Fonds

Die Gemeinde A erhält von einer Privatperson eine freiwillige Zuwendung, welche sie für den Unterhalt von Spielplätzen, bzw. die Anschaffung von Spielgeräten verwenden darf. Die Gemeinde A bilanziert den Fonds Spielplätze im Eigenkapital.

Soll	Haben	Betrag in CHF
Flüssige Mittel (Bilanz, Aktiven)	3420.4390 (Erfolgsrechnung, Ertrag)	
Freiwillige Zuwendung von Privatperson	Freiwillige Zuwendung von Privatperson	100'000
3420.3511 (Erfolgsrechnung, Aufwand)	29100 (Bilanz, Eigenkapital)	
Einlagen in Fonds Spielplätze	Fonds Spielplätze	100'000

Erfolgsrechnung 20xx - Funktion 3420 Freizeit					
Konto	Aufwand	Betrag in CHF	Konto	Ertrag	Betrag in CHF
31xx	Sach- und Betriebsaufwand	10'000	4390	Übriger Ertrag	100'000
3511	Einlagen in Fonds	100'000			

Die Gemeinde A entnimmt aus dem Fonds einen Betrag für die Anschaffung von Spielgeräten.

Soll	Haben	Betrag in CHF
29100 (Bilanz, Eigenkapital)	3420.4511 (Erfolgsrechnung, Erträge)	
Fonds Spielplätze	Entnahmen aus Fonds Spielplätze	25'000

Erfolgsrechnung 20xx - Funktion 3420 Freizeit					
Konto	Aufwand	Betrag in CHF	Konto	Ertrag	Betrag in CHF
30	Personalaufwand	5'000	4511	Entnahmen aus Fonds	25'000
31	Sach- und Betriebsaufwand	50'000			

4.2.2 Bilanzierung

Die Fonds sind – wie die Spezialfinanzierungen – in solche im Fremdkapital (Sachgruppe 209) und solche im Eigenkapital (Sachgruppe 291) zu unterscheiden (vgl. Art. 17 Abs. 1 FHVG). Sie werden dem Eigenkapital zugordnet, wenn für sie:

- a) die Rechtsgrundlage von der Gemeinde geändert werden kann, oder
- b) die Rechtsgrundlage zwar auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber der Gemeinde einen erheblichen Gestaltungsspielraum offenlässt.

Die Fonds im Eigenkapital gehören zum zweckgebundenen Eigenkapital.

4.2.3 Verzinsung

Die bilanzierten Fonds sind grundsätzlich nicht zu verzinsen.

4.2.4 Unterscheidung Spezialfinanzierungen und Fonds

Die Unterscheidung zwischen Spezialfinanzierungen und Fonds ist in der Praxis nicht immer ganz eindeutig. Spezialfinanzierungen sollen nur dort gebildet werden, wo zwischen der erfüllten öffentlichen Aufgabe und den von den Nutzniessern direkt erbrachten Entgelten ein Kausalzusammenhang besteht. Bei den Fonds hingegen, besteht in der Regel kein solcher Kausalzusammenhang.