

Schaufwand, Entschädigungen und Beiträge

Auslegung zur Fachempfehlung 03 Kontenrahmen und Funktionale Gliederung

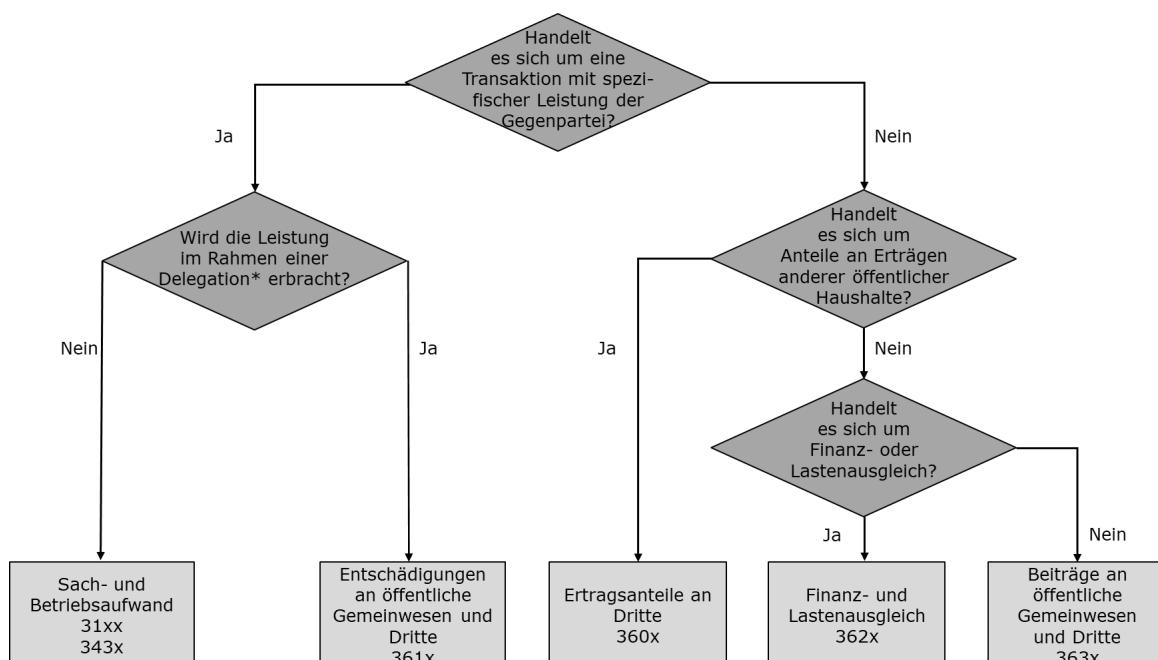
Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor SRS-CSPCP hat nachfolgende zusätzliche Informationen zur Fachempfehlung 03 erarbeitet.

Version vom 1. Januar 2025

Zur Ziffer 1 der Fachempfehlung 03

- A Der Kontenrahmen HRM2 bietet Kontengruppen für den Sach- und übrigen Betriebsaufwand, (im Folgenden als S&B-Aufwand bezeichnet, Kontengruppe 31), für Entschädigungen (361) und für Beiträge/Subventionen (363). Diese Auslegung klärt die Unterscheidungen zwischen diesen Kontengruppen, damit die Anwenderinnen und Anwender des HRM2 auf eine Systematik für die Verbuchung der betreffenden wirtschaftlichen Sachverhalte zurückgreifen können.
- B Die zu treffenden Unterscheidungen entsprechen dem untenstehenden Entscheidungsschema. Zunächst muss unterschieden werden zwischen (a) Transaktionen, die eine spezifische Leistung der Gegenpartei beinhalten, und (b) Transaktionen,

Abbildung 1 Entscheidungsschema zur Unterscheidung von Schaufwand, Entschädigungen und Beiträgen



* Die Delegation einer öffentlichen Aufgabe ist die Übertragung der Verantwortung der Erfüllung einer Aufgabe an einen Dritten (beauftragte Einheit), die anstelle oder im Auftrag des Gemeinwesens die entsprechenden Leistungen direkt erbringen soll.

die keine spezifische Leistung der Gegenpartei beinhalten. Die Gegenpartei kann ein öffentliches oder privates Unternehmen, ein privater oder ein öffentlicher Haushalt, eine private Organisation ohne Erwerbszweck oder das Ausland sein.

- C Transaktionen, die typischerweise keine spezifische Leistung beinhalten, sind Transfers, die sich aus anderen mit öffentlichen Haushalten geteilten Erträgen ergeben. Diese Anteile sind Transfers, die in der Kontengruppe 360 Ertragsanteile an Dritte erfasst werden (bzw. 460 Ertragsanteile von Dritten, für das empfangende Gemeinwesen). Diese Kategorisierung birgt keine besonderen Schwierigkeiten und wird in dieser Auslegung nicht weiter behandelt.

Die Transfers im Rahmen des Finanz- und Lastenausgleichs beinhalten auch keine spezifische Leistung. Sie werden in der Kontengruppe 362 verbucht und sind ebenfalls nicht Gegenstand der vorliegenden Auslegung.

- D Wenn eine Transaktion eine spezifische Leistung der Gegenpartei beinhaltet, muss unterschieden werden, ob (a) die Gegenpartei eine Leistung an den öffentlichen Auftraggeber erbringt, der diese verwendet, um der Öffentlichkeit eine Leistung anzubieten, oder ob (b) die Gegenpartei eine spezifische öffentliche Leistung im Rahmen einer Delegation durch den öffentlichen Auftraggeber, in der Regel direkt für Dritte (Haushalte, Unternehmen usw.) erbringt. Wird eine öffentliche Aufgabe an eine beauftragte Einheit delegiert, erbringt diese die entsprechende Leistung anstelle oder im Auftrag des Gemeinwesens. Die Delegation ist in den geltenden gesetzlichen Bestimmungen (Gesetz, Verordnung, Reglement) vorgesehen. Die Terminologie ist unterschiedlich. Diese Bestimmungen sehen jedoch insbesondere den Abschluss eines verwaltungsrechtlichen Vertrags (synonym mit öffentlich-rechtlichem Vertrag) vor, der manchmal als Zusammenarbeitsvereinbarung oder auch als Leistungsvertrag zwischen dem Gemeinwesen und der beauftragten Einheit bezeichnet wird. Der Abschluss eines privatrechtlichen Vertrags (z. B. eines Werkvertrags, eines Expertenvertrags, eines Vertrags über die Wartung von Computern usw.) entspricht nicht einer Delegation.

Im Fall (a) ist die Transaktion unter dem Sach- und übrigen Betriebsaufwand zu verbuchen.

Im Fall (b) ist die Transaktion als Entschädigung (an die delegierende Einheit) zu verbuchen.

Sach- und übriger Betriebsaufwand, Fall (a)

- E Der Sach- und übrige Betriebsaufwand stellt eine Gegenleistung für eine spezifische Leistung dar, die für das betreffende Gemeinwesen erbracht wird. In diesem Fall ist es das Gemeinwesen selbst, das die Waren oder Dienstleistungen erhält. Das Gemeinwesen wird diese Waren oder Dienstleistungen verwenden, um eine Leistung zu erbringen, die es anschlies-

send der Öffentlichkeit anbietet. Dieser S&B-Aufwand entspricht also den Inputs, die das Gemeinwesen benötigt, um selbst eine Leistung für die Öffentlichkeit zu erbringen (Inputs in seinen Prozess der Produktion von Leistungen für die Öffentlichkeit).

- F Bei der Verbuchung wird nicht unterschieden, ob die Gegenpartei dem privaten oder dem öffentlichen Sektor angehört. Ein und derselbe wirtschaftliche Sachverhalt darf nicht in einer Gruppe von Konten unterschiedlicher Art verbucht werden, nur weil der Leistungserbringer einem anderen Sektor (privat oder öffentlich) angehört. Jeder S&B-Aufwand wird in der Kontengruppe 31¹ verbucht.
- G Es muss sichergestellt werden, dass die Einheit, die die Leistung erhält, und die Einheit, die die Leistung erbringt, die Verbuchung nach derselben Logik vornehmen. Dies ist besonders wichtig, wenn beide Einheiten dem Sektor der öffentlichen Haushalte angehören: Wird der Aufwand von der empfangenden Einheit in Kontengruppe 31 verbucht, muss der Ertrag vom Leistungserbringer in Kontengruppe 42 oder 43 verbucht werden.
- H Beispiele für S&B-Aufwand durch öffentliche Gemeinwesen sind der Kauf von Salz zur Schneeräumung der Straßen des eigenen Gemeinwesens, entweder von einem anderen Gemeinwesen oder von einem privaten Anbieter, Honorare für Gutachten, die bei einem öffentlichen Unternehmen, einem privaten Unternehmen oder einer Einheit, die Teil eines öffentlichen Haushalts ist (z. B. einer Universität), in Auftrag gegeben werden.

Der Kauf von Wasser durch eine Gemeinde, die es dann über ihr eigenes Netz transportiert und verteilt, ist ebenfalls S&B-Aufwand. Der Kauf von Wasser ist ein Input für die erste Stufe des Prozesses, die Bevölkerung mit Wasser zu versorgen, während die anderen Stufen des Prozesses die Weiterleitung und Verteilung sind. Die gleiche Logik gilt für die Bereiche Abwasserreinigung, Gas, Strom oder Kabelnetze.
- I Rückerstattungen für zu viel oder zu Unrecht gezahlten S&B-Aufwand werden als Aufwandsminderungen (Kontogruppe 31²) verbucht, falls das entsprechende Aufwandkonto bekannt ist. In allen anderen Fällen werden Rückerstattungen im Konto 4260 als Ertrag verbucht.

Entschädigungen, Fall (b)

- J Es ist möglich, dass ein Gemeinwesen eine öffentliche Aufgabe, die ihm durch Gesetze oder Regelungen übertragen wird, nicht selbst ausführt, sondern die Verantwortung für die Ausführung dieser Aufgabe an einen Dritten delegiert. In diesem Fall ist der Dritte beauftragt und erbringt die Leistung in der Regel direkt für die Öffentlichkeit.

¹ Oder in der Kontengruppe 343 Liegenschaftenaufwand, wenn es sich um Betriebsaufwand und baulichen Unterhalt des Finanzvermögens handelt.

² Oder in der Kontengruppe 343 Liegenschaftenaufwand, wenn es sich um Betriebsaufwand und baulichen Unterhalt des Finanzvermögens handelt.

- K Die vom Gemeinwesen an eine beauftragte Einheit gezahlte Vergütung soll diese für die spezifischen Kosten entschädigen, die sie für die Erbringung der ihr übertragenen besonderen Aufgabe zu tragen hat³. Die Höhe der Vergütung soll daher die (spezifischen) Kosten für die spezifische Erbringung der Leistung oder übertragenen (spezifischen) Aufgabe ganz oder grösstenteils decken.

Dies unterscheidet eine Entschädigung von einem Beitrag. Ein Beitrag ist nicht die Gegenleistung für eine spezifische Aufgabe oder Leistung, die ein Gemeinwesen, das rechtlich oder gesetzlich dafür verantwortlich ist, an einen Dritten delegiert. Er dient häufig dazu, die Kosten von gemeinwirtschaftlichen Leistungen global zu decken. Sein Betrag entspricht daher keineswegs den Kosten, die einer spezifischen Aufgabe oder Leistung zugewiesen werden können (siehe unten den Abschnitt über Beiträge [Buchstaben R bis Z]).

- L Die an die delegierenden Einheiten gezahlten Vergütungen müssen als Entschädigungen in der Kontengruppe 361 verbucht werden. Entschädigungen werden buchhalterisch als Transferaufwand betrachtet. Sie unterscheiden sich jedoch von anderen Transfers in der Kontengruppe 36 dadurch, dass die Gegenpartei –die delegierende Einheit– eine spezifische Leistung im Rahmen der Transaktion erbringt.
- M Der Kontenplan sieht detaillierte Konten innerhalb der Gruppe 361 vor, um Informationen über den Sektor zu erhalten, dem die Gegenpartei, d.h. der beauftragte Dritte, angehört:

Gegenpartei, beauftragter Dritter	Konto
Bund	3610
Kantone und Konkordate	3611
Gemeinden und Gemeindezweckverbände	3612
Öffentliche Sozialversicherungen	3613
Öffentliche Unternehmen	3614
Private Unternehmen	3615
Private Organisationen ohne Erwerbszweck	3616
Private Haushalte	3617
Ausland	3618

- N Ein ähnlicher Detaillierungsgrad besteht für die Konten der Kontengruppe 461, damit die Gegenpartei den Ertrag aus der Entschädigung verbuchen kann. Dies führt zu einer spiegelbildlichen Verbuchung, wenn beide Vertragspartner - die beauftragende und die beauftragte Einheit - dem öffentlichen Sektor angehören. Es muss also sichergestellt werden, dass sowohl das Gemeinwesen, das die Leistung erhält, als auch jenes, das die Leistung erbringt, die

³ Die Art und Weise der Entschädigung ist vielfältig. Es kann sich um eine Entschädigung auf der Grundlage der tatsächlichen Kosten oder in Form von Pauschalbeträgen handeln.

Verbuchung nach derselben Logik vornimmt. Wird der Aufwand in der Kontengruppe 361 verbucht, muss der entsprechende Ertrag in der Kontengruppe 461 erfasst werden.

- O Um einen spiegelbildlichen Effekt zu gewährleisten, sollten die Abgrenzungsvorschriften von beiden Vertragsparteien angewendet werden.
- P Rückerstattungen von zu viel oder zu Unrecht gezahlten Entschädigungen werden als Aufwandminderungen verbucht, falls das entsprechende Aufwandskonto bekannt ist. In allen anderen Fällen werden Rückerstattungen im Konto 4260 als Ertrag verbucht.
- Q Es gibt viele verschiedene Fälle von Entschädigungen, beispielsweise:
 - Die Beträge, die der Bund den Kantonen und Gemeinden zur Deckung der Kosten für die Volkszählungsarbeiten ausbezahlt,
 - die Beträge, die einige Kantone an die Gemeinden für die Erhebung der Quellensteuer zahlen,
 - die Vergütung, die ein Kanton einem Spital als kantonalen Anteil an der Finanzierung der Kosten für spezifische Leistungen an Patientinnen und Patienten zahlt, d.h. für die eigentliche Spitalbehandlung, die den Aufenthalt und die Pflege im Spital umfasst. Diese spezifischen Leistungen werden in der Regel auf der Grundlage von Fallpauschalen vergütet.
 - Beträge, die von einem Gemeinwesen gezahlt werden, das einem Gemeindezweckverband die Verantwortung für die Bereitstellung von Schulleistungen für Schülerinnen und Schüler überträgt,
 - Beträge, die von den Gemeinden an den Kanton gezahlt werden, wenn das Gesetz ausdrücklich vorschreibt, dass die Gemeinden für die Entlohnung der Lehrpersonen verantwortlich sind, und die Gemeinden den Kanton mit der Durchführung dieser Aufgabe (Personalverwaltung, Anstellung, Gehaltsabrechnung) treuhänderisch beauftragen. Diese Situation ist von derjenigen zu unterscheiden, in der die Gesetzgebung dem Kanton die Verantwortung für die Entlohnung der Lehrpersonen überträgt und der Kanton dann von den Gemeinden verlangt, dass sie sich an der Finanzierung seiner Kosten beteiligen. In diesem Fall wird die Ausführung einer spezifischen Aufgabe oder Leistung nicht delegiert, und die Höhe der Gehälter der Lehrpersonen ist lediglich eine Grundlage für die Berechnung der Ausgleichszahlungen der Gemeinden an den Kanton. In diesem Fall handelt es sich bei den von den Gemeinden gezahlten Beträgen um einen Beitrag und nicht um eine Entschädigung.

Beiträge

- R Beiträge sind mit Leistungen verknüpft, die meist als gemeinwirtschaftlich beschrieben und von subventionierten Einheiten erbracht werden. Sie sind daher auch nicht mit spezifischen Leistungen verbunden. Sie werden in der Kontengruppe 363 erfasst und nachstehend behandelt.
- S Ein Beitrag ist ein Finanztransfer, der vom betreffenden Gemeinwesen an einen Dritten mit dem Ziel gezahlt wird, einen Teil der allgemeinen Betriebskosten der Empfängereinheit zu decken. Häufig wird er als Gegenleistung für eine gemeinwirtschaftliche Leistung gezahlt. Die subventionierte Einheit erhält einen solchen Beitrag also nicht als Gegenleistung für die Erbringung einer bestimmten Leistung (und der dieser Leistung zurechenbaren Kosten). Da keine spezifische Leistung direkt angeboten wird, kann der gezahlte Betrag nicht im Zusammenhang mit den Produktionskosten einer Leistung stehen. Ein Beitrag unterscheidet sich demnach von einer Entschädigung. Daraus folgt, dass Beiträge, insbesondere wenn sie an (private oder öffentliche) Unternehmen gezahlt werden, im Gegensatz zu Entschädigungen, den Wettbewerb verzerrn und den Marktpreismechanismus beeinträchtigen können.
- T Die Transferzahlungen an subventionierte Einheiten sind in der Kontengruppe 363 Beiträge an öffentliche Gemeinwesen und Dritte zu verbuchen. Der Kontenplan sieht detaillierte Konten vor, die Auskunft über den Sektor geben, dem die begünstigte Einheit angehört:

Begünstigter Dritter	Konto
Bund	3630
Kantone und Konkordate	3631
Gemeinden und Gemeindezweckverbände	3632
Öffentliche Sozialversicherungen	3633
Öffentliche Unternehmen	3634
Private Unternehmen	3635
Private Organisationen ohne Erwerbszweck	3636
Private Haushalte	3637
Ausland	3638

- U Der gleiche Detaillierungsgrad besteht für die Konten der Kontengruppe 463, um es der Gegegenpartei zu ermöglichen, den Ertrag aus dem Beitrag zu verbuchen. Dies gewährleistet eine spiegelbildliche Verbuchung, wenn sowohl Beitragsgeber als auch Beitragsempfänger dem öffentlichen Sektor angehören. Es muss also sichergestellt werden, dass beide nach der gleichen Logik verbuchen. Wird der Aufwand in der Kontengruppe 363 verbucht, muss der Ertrag in der Kontengruppe 463 verbucht werden.

- V Um einen spiegelbildlichen Effekt zu gewährleisten, sollten die Abgrenzungsvorschriften von beiden Vertragsparteien angewendet werden.
- W In den Bereichen Umwelt, Soziales und Gesundheit gehört der Endbegünstigte des Beitrags manchmal nicht zum Sektor der öffentlichen Haushalte (Bund, Kantone, Gemeinden, öffentliche Sozialversicherungen) oder zum Sektor der öffentlichen Unternehmen. In diesen Bereichen erhält manchmal ein Wirtschaftssubjekt den Beitrag treuhänderisch anstelle des Endbegünstigten (insbesondere privates Unternehmen oder privater Haushalt). In diesem Fall sollte der Transfer ausnahmsweise als Beitrag an den Endbegünstigten (privates Unternehmen oder privater Haushalt) verbucht werden und nicht als Beitrag an die zwischengeschaltete Einheit (der betreffende öffentliche Haushalt). Zahlt beispielsweise der Staat die Beträge zur Prämienverbilligung für private Haushalte direkt an die Krankenkassen, sollten diese Beiträge als Beiträge an diese Haushalte verbucht werden.
- X Rückerstattungen von zu viel oder zu Unrecht gezahlten Beiträgen werden als Aufwandminderungen verbucht, falls das entsprechende Aufwandkonto bekannt ist. In allen anderen Fällen werden Rückerstattungen in der Kontengruppe 463 als Ertrag verbucht.
- Y Beispiele für Beiträge an Dritte sind allgemeine Beiträge, die mit gemeinwirtschaftlichen Leistungen verbunden sind, die Übernahme von Defiziten, Sozialleistungen für private Haushalte und Finanzhilfen. Ob der Dritte dem öffentlichen oder dem privaten Sektor angehört, ändert nichts daran, dass es sich um Beiträge handelt.
- Z Sieht das kantonale Recht vor, dass sich die Gemeinden, an den Kosten einer öffentlichen Aufgabe beteiligen müssen, die laut Gesetz in der Zuständigkeit des Kantons liegt, muss die Übertragung ebenfalls als Beitrag bezeichnet werden, da die Gemeinden dem Kanton bei der Finanzierung seiner Aufgaben helfen. Dies ist beispielsweise der Fall in Kantonen, in denen die Gemeinden zur Deckung der Kosten für die Sozialhilfe oder die Besoldung von Lehrern beitragen müssen, obwohl soziale Angelegenheiten und Bildung gesetzlich zu den Aufgaben des betreffenden Kantons gehören (siehe auch Buchstabe Q oben).

Beispiele

Beispiel 1 Schneeräumung und Salzkauf

Fall A: Die Gemeinde A kauft Salz für CHF 5'000 von einem privaten Anbieter oder von der Nachbargemeinde B, um ihre eigenen Strassen von Schnee zu befreien. Dieser Salzkauf wird als direkte Gegenleistung, als S&B-Aufwand, betrachtet, da die Gemeinde A ihre eigenen Strassen selbst räumt. Die Gegenleistung für die Transaktion, entweder die Nachbargemeinde B oder ein privater Lieferant, hat keinen Einfluss auf die Verbuchung.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Salzkauf von einem privaten Anbieter	3101 Betriebs- und Verbrauchsmaterial	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	5'000
Privater Anbieter: Verbuchung nach seinem eigenen Kontenplan			
Gemeinde B			
Salzverkauf an die Gemeinde A	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4250 Erlös aus Verkäufen	5'000

Fall B: Die Gemeinde A nutzt den Winterdienst der Gemeinde B, um ihre Strassen von Schnee zu befreien. Die Gemeinde A erteilt der Gemeinde B einen Auftrag (privatrechtlicher Vertrag) für die Schneeräumung. Es handelt sich deshalb nicht um eine Delegation, sondern um einen S&B-Aufwand. Für den laufenden Winter stellte die Gemeinde B CHF 9'000 in Rechnung.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Winterdienst durch die Gemeinde B	3141 Strassenunterhalt	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	9'000
Gemeinde B			
Winterdienst für die Gemeinde A	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4240 Benützungsbühren und Dienstleistungen	9'000

Fall C: Wie Fall B, aber die Gegenpartei der Gemeinde A ist ein privates Unternehmen. Die Gemeinde A erfasst deshalb ebenfalls einen S&B-Aufwand.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Winterdienst durch ein privates Unternehmen	3141 Strassenunterhalt	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	9'000
Privater Anbieter: Verbuchung nach seinem eigenen Kontenplan			

Beispiel 2 Kauf und Verkauf von Trinkwasser

Die Gemeinde A kauft Trinkwasser vom Gemeindezweckverband Z für CHF 30'000. Anschliessend verkauft sie dieses Wasser für CHF 50'000 an private Nutzer. Zudem zahlt die Gemeinde A dem Gemeindezweckverband Z, dem sie, durch den Abschluss eines verwaltungsrechtlichen Vertrags, die Verantwortung für das Pumpen und die Gewährleistung der Wasserversorgung übergeben hat, einen jährlichen Betrag von CHF 100'000.

Die Gemeinde A kauft Wasser, um es über ihre eigenen Kanäle an seine Einwohner zu verteilen/verkaufen. Es handelt sich also um S&B-Aufwand. Sie erhält eine spezifische Leistung (in m³ messbar). Im Gegensatz dazu ist der jährlich gezahlte Betrag eine Entschädigung, die die Gemeinde A zahlen muss, weil sie eine Aufgabe, für die sie gesetzlich verantwortlich ist, an einen Dritten delegiert hat.

Fall A: Der Gemeindezweckverband Z gehört zum Sektor der öffentlichen Haushalte

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Kauf von Trinkwasser	3101 Betriebs- und Verbrauchsmaterial	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	30'000
Verkauf von Trinkwasser	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4240 Benützungsbühren und Dienstleistungen	50'000
Jährlicher Betrag an den Gemeindezweckverband Z	3612 Entschädigungen an Gemeinden und Gemeindezweckverbände	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	100'000

Gemeindezweckverband Z			
Verkauf von Trinkwasser an die Gemeinde A	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4240 Benützungsbühren und Dienstleistungen	30'000
Jährlicher Betrag von der Gemeinde A	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4612 Entschädigungen von Gemeinden und Gemeindezweckverbänden	100'000

Fall B: Der Gemeindezweckverband Z ist ein öffentliches Unternehmen, das von den angeschlossenen Gemeinden kontrolliert wird; es ist ein unabhängiges Unternehmen, das sich selbst finanziert und eine eigene Buchhaltung führt.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Kauf von Trinkwasser	3101 Betriebs- und Verbrauchsmaterial	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	30'000
Verkauf von Trinkwasser	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4240 Benützungsbühren und Dienstleistungen	50'000
Jährlicher Betrag an den Gemeindezweckverband Z	3614 Entschädigungen an öffentliche Unternehmen	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	100'000
Gemeindezweckverband Z: Verbuchung nach seinem eigenen Kontenplan			

Beispiel 3 Kauf von Informatikdienstleistungen

Die Gemeinde A hat mit einem regionalen Rechenzentrum einen privatrechtlichen Vertrag abgeschlossen. Sie kauft dort alle ihre IT-Dienstleistungen, um eine öffentliche Aufgabe zu erfüllen, für die sie verantwortlich ist. Die jährlichen Kosten belaufen sich auf CHF 7'000.

Fall A: Dieses Rechenzentrum gehört zur Gemeinde B; es ist daher in der Buchhaltung dieser Gemeinde eingeschlossen.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Kauf von Informatikdienstleistungen von der Gemeinde B	3133 Informatik-Nutzungsaufwand	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	7'000
Gemeinde B			
Verkauf von Informatikdienstleistungen an die Gemeinde A	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4240 Benützungsgebühren und Dienstleistungen	7'000

Fall B: Dieses Rechenzentrum ist ein öffentliches Unternehmen unter der Kontrolle der Gemeinde B; es ist ein unabhängiges Unternehmen, das sich selbst finanziert und eine eigene Buchhaltung führt.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Kauf von Informatikdienstleistungen vom Rechenzentrum unter der Kontrolle der Gemeinde B	3133 Informatik-Nutzungsaufwand	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	7'000
Gemeinde B: ist vom Vorgang nicht betroffen			
Rechenzentrum: Verbuchung nach seinem eigenen Kontenplan			

Fall C: Dieses Rechenzentrum ist ein privates Unternehmen; es ist ein unabhängiges Unternehmen, das sich selbst finanziert und seine eigene Buchhaltung führt

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Kauf von Informatikdienstleistungen vom privaten Rechenzentrum	3133 Informatik-Nutzungsaufwand	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	7'000
Rechenzentrum: Verbuchung nach seinem eigenen Kontenplan			

Beispiel 4 Abhören von Telefongesprächen

Der Bund führt auf Antrag der Justizbehörde des Kantons A das Abhören von Telefongesprächen durch. Die Überwachung von Telefongesprächen gehört zu den Aufgaben der öffentlichen Sicherheit, für die der Kanton A auf seinem Territorium gesetzlich zuständig ist. Um diese Aufgabe wahrzunehmen und den Aufbau von Parallelstrukturen zu verhindern, wendet sich der Kanton A an den Bund, damit dieser die notwendigen Telefonüberwachungen durchführt. Der Bund stellt für diese Dienstleistung CHF 5'000 in Rechnung. Der Kanton A zahlt dem Bund Geld für eine Leistung, die dieser im Rahmen einer Delegation anbietet.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Abhörungsdienstleistungen durch den Bund	3610 Entschädigungen an den Bund	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	5'000
Bund			
Abhörungsdienstleistungen für den Kanton A	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4611 Entschädigungen von Kantonen und Konkordaten	5'000

Beispiel 5 Mandat für die Revision des Zonenplans

Die Gemeinde A erteilt ein privatrechtliches Mandat an die Firma Territorialplanung AG zur Unterstützung der Revision des Zonenplans. Der Plan soll insbesondere an die Vorgaben von übergeordneten Instanzen angepasst werden. Dieser Auftrag gehört zur Aufgabe der Raumplanung, für die die Gemeinde gesetzlich verantwortlich ist. Er führt zu einer direkten Gegenleistung und die Gegenpartei der Transaktion ist ein privates Unternehmen. Die Rechnung beläuft sich auf CHF 10'000.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde A			
Honorar für die Revision des Zonenplans	313x Dienstleistungen und Honorare	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	10'000
Territorialplanung AG: Verbuchung nach ihrem eigenen Kontenplan			

Beispiel 6 Finanzieller Beitrag an die Sozialrechnung

Nach der kantonalen Gesetzgebung ist die Sozialhilfe eine Aufgabe des Kantons A. Die Gemeinde B erhält jedes Jahr vom Kanton A eine Rechnung auf der Grundlage ihrer Finanzkraft, um einen Teil der Kosten dieser Aufgabe zu decken. In diesem Jahr beläuft sie sich auf CHF 200'000. Da gemäss Gesetz der Kanton A für diese Aufgabe verantwortlich ist, kann man nicht davon ausgehen, dass die Einwohner der Gemeinde B eine Leistung des Kantons A erhalten. Der Betrag, den sie zahlen muss, stellt somit keine Entschädigung dar. Die Gemeinde B beteiligt sich lediglich an der Kostendeckung des Kantons A. Folglich handelt es sich um einen Beitrag der Gemeinde B an den Kanton A.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Gemeinde B			
Beitrag an die Sozialrechnung des Kantons A	3631 Beiträge an Kantone und Konkordate	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200'000
Kanton A			
Beitrag der Gemeinde B an die Sozialrechnung	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4632 Beiträge von Gemeinden und Gemeindezweckverbänden	200'000

Beispiel 7 Finanzielle Beitrag an die Betriebskosten eines Spitals

Der Kanton A beherbergt auf seinem Territorium ein öffentliches und ein privates Spital. Jedes Jahr leistet ihnen der Kanton einen Beitrag. Dieser Beitrag soll die Gesamtkosten der als gemeinwirtschaftlich beschriebenen Leistungen decken, die von diesen Spitälern angeboten werden. Diese Leistungen zielen insbesondere auf die Aufrechterhaltung der Spitälerkapazitäten aus regionalpolitischen Gründen oder auf die Forschung und die universitäre Ausbildung ab. Dieser Beitrag ist nicht dazu bestimmt, patientenspezifische Leistungen zu vergüten, d.h. die eigentliche Spitalbehandlung, die den Aufenthalt und die Pflege im Spital umfasst. Diese spezifischen Leistungen werden in der Regel auf der Grundlage von Fallpauschalen vergütet. Der Betrag, den der Kanton A zahlt, stellt somit keine Entschädigung dar (da er nicht mit den Kosten verknüpft ist, die einer oder mehreren bestimmten Handlungen oder Leistungen zuzuordnen sind). Der Kanton A deckt lediglich die Kosten für die gemeinwirtschaftlichen Leistungen . Folglich handelt es sich um einen Beitrag.

Verbuchung

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Kanton A			
Beteiligung an den gemeinschaftlichen Leistungen des öffentlichen Spitals	3634 Beiträge an öffentliche Unternehmen	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	50'000'000
Beteiligung an den gemeinschaftlichen Leistungen des Privatspitals	3635 Beiträge an private Unternehmen	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	40'000'000
Öffentliches und privates Spital: Verbuchung nach ihrem eigenen Kontenplan			

Beispiel 8 Von einem Partner durchgeführte Ausbildung

Der Kanton ist gesetzlich verpflichtet, Sprachkurse für Personen mit Migrationshintergrund anzubieten. Der Kanton A delegiert diese Aufgabe an einen Dritten, den er dafür entschädigt.

Fall A: Der Kanton A beauftragt die Privatschule Sprachschule AG für die Durchführung dieser Kurse.

Verbuchung:

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Kanton A			
Finanzierung der Sprachkurse	3615 Entschädigungen an private Unternehmen	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	10'000
Sprachschule AG: Verbuchung nach ihrem eigenen Kontenplan			

Fall B: Der Kanton A beauftragt das kantonale Rote Kreuz (Private Organisation ohne Erwerbszweck im Dienste der privaten Haushalte) die Sprachkurse durchzuführen.

Verbuchung:

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Kanton A			
Finanzierung der Sprachkurse	3616 Entschädigungen an private Organisationen ohne Erwerbszweck im Dienste der privaten Haushalte	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	10'000
Kantonales Rotes Kreuz: Verbuchung nach seinem eigenen Kontenplan			

Beispiel 9 HPV-Impfprogramm

Die kantonale Gesetzgebung sieht die Einführung eines Impfprogramms gegen HPV (Humane Papillomaviren) vor. Der Kanton A delegiert die Aufgabe der Impfung an die Arztpraxen. Zu diesem Zweck bestellen die Ärzte die benötigten Impfstoffdosen bei den Pharmaunternehmen. Die Pharmaunternehmen stellen die Rechnung für diese Dosen an den Kanton A und nicht an die Ärzte, die den Impfstoff verabreichen. Die Impfärzte stellen dem Kanton A lediglich ihr Honorar für die Durchführung der ärztlichen Behandlungstätigkeit in Rechnung. Obwohl der Kanton A zwei Rechnungen erhält, eine von den Pharmaunternehmen und eine von den Ärzten, beziehen sich beide auf eine vom Kanton A delegierte Leistung. Folglich sind die betreffenden Beträge in beiden Fällen als Entschädigung für eine Leistung zu betrachten, die direkt der Öffentlichkeit zugutekommt.

Anschliessend stellt der Kanton A der Krankenkasse der geimpften Personen eine Rechnung. In dieser Rechnung sind sowohl die Impfungen als auch die Arzthonorare enthalten. Da es sich um eine Rückerstattung handelt, wird sie im Konto 4260 verbucht.

Verbuchung:

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Kanton A			
Bezahlung der erhaltenen Rechnung für den Kauf der Impfdosen durch den Arzt	3615 Entschädigungen für private Unternehmen	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	100'000
Bezahlung der Arzthonorare	3615 Entschädigungen für private Unternehmen	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200'000
Weiterverrechnung der Impfkosten an die Krankenkassen (Inkasso)	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4260 Entschädigungen an Dritte	300'000
Ärzte und Krankenkassen: Verbuchung nach ihrem eigenen Kontenplan			

Beispiel 10 Rückerstattung Beteiligung Verlustschein Krankenkassenprämien

Art. 64a des Krankenversicherungsgesetzes besagt, dass die Kantone, wenn Krankenkassen von ihren Versicherten Verlustscheine wegen nicht bezahlter Prämien erhalten, den Verlust an die Kassen zu 85% decken müssen. Analog zum Beitrag, der zur Verbilligung der Krankenversicherungsprämien gewährt wird, gelten diese Beträge als Beiträge/Subventionen an private Haushalte. Das kantonale Recht sieht vor, dass sich die Gemeinden an den Kosten beteiligen. Diese Beteiligung stellt einen Beitrag/Subvention der Gemeinden an den Kanton A dar. Die Gemeinden helfen auf diese Weise dem Kanton A bei der Finanzierung von Kosten, die ihm durch Bundesrecht auferlegt werden.

Verbuchung:

Vorgang	Verbuchung		
	Soll	Haben	Betrag
Kanton A			
Rückerstattung Beteiligung Verlustschein von Krankenkassen	3637 Beiträge an private Haushalte	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	15'000
Krankenkasse: Verbuchung nach ihrem eigenen Kontenplan			
Kanton A			
Weiterverrechnung (Inkasso) an die Gemeinden	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	4632 Beiträge von Gemeinden und Gemeindezweckverbänden	15'000
Gemeinden des Kantons A			
Bezahlung der Beteiligung am Verlustschein der Krankenkassen	3631 Beiträge an Kantone und Konkordate	100X Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	15'000

Anhang D
Auslegung zur Fachempfehlung 03
Schaufwand, Entschädigungen und Beiträge