

Gesetz über Beitragsleistungen an die Schulgemeinden
(Beitragsgesetz, 411.61)

Behandlung Baufolgekosten

Empfehlungen

aktualisierter Bericht
vom 10. August 2018

1	Allgemeine Bemerkungen	2
2	Gesetzliche Grundlagen	2
3	Betriebspauschale (§ 7 Beitragsgesetz)	2
4	Gebäudeaufwand (§ 9 Beitragsverordnung)	3
5	Überführung bestehendes Verwaltungsvermögen (Schulbauten)	3
5.1	Erstmalige Überführung	4
5.2	Verlängerung der Nutzungsdauer von 25 auf 33 Jahre ab 2014	4
6	Aktivierung bei Neuanschaffungen und Investitionen	5
7	Anlagenbuchhaltung	5
8	Finanzielle Auswirkungen und Behandlung im Rechnungswesen	6
8.1	Regelung über Steuerfussanpassung	6
8.2	Regelung über Zusatzabschreibung	6
8.3	Regelung über Einlagen in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten	7
8.3.1	Grundsatz	7
8.3.2	Festlegung der Höhe	7
9	Deklaration Körperschaft mit Beitragsgesuch	8
10	Möglichkeit der Vernehmlassung und Beratung durch das AV	8

1 **Allgemeine Bemerkungen**

Mit Inkrafttreten des revidierten Beitragsgesetzes per Januar 2011 wurden die Bau-
folgekosten pauschaliert. Damit werden den Schulgemeinden die Abschreibungen
und Zinsen nicht mehr individuell, sondern als fixer Anteil in der Betriebspauschale
angerechnet. Dies hat verschiedene Konsequenzen in der buchhalterischen Be-
handlung der hierauf entfallenden Kantonsbeiträge.

Vorliegende Empfehlungen sollen im Sinne einer Handreichung den Schulgemein-
den eine Hilfestellung geben, wie sie mit der neuen Situation verantwortungsvoll
umgehen können. Das Amt für Volksschule setzt die Einhaltung der Empfehlungen
voraus, insbesondere in jenen Fällen, in welchen ein Härtefall nach § 11 des Geset-
zes über Beitragsleistungen an die Schulgemeinden (Beitragsgesetz) angemeldet
wird. Dabei gilt es abzuklären, inwieweit besondere Belastungen auf unsachgemäs-
se Verwendung der Mittel zurückzuführen sind oder ob diese durch Faktoren, wel-
che sie nicht beeinflussen kann, entstanden sind. Dabei hat sich der Kanton auf all-
gemein gültige Regelungen zu stützen, zu welchen die vorliegenden Empfehlungen
zu zählen sind.

In diesen Empfehlungen werden ausschliesslich die Anlagegüter des Verwaltungs-
vermögens behandelt.

2 **Gesetzliche Grundlagen**

Das Rechnungswesen der Schulgemeinden hat sich zwingend nach den gesetzli-
chen Grundlagen zu richten. Diese sind in der Verordnung des Regierungsrates
über das Rechnungswesen der Gemeinden (RB 131.21) geregelt, ergänzend gilt
das HRM2-Handbuch der Finanzverwaltung. Die Schulgemeinden haben sich in ers-
ter Linie an diese Vorgaben zu halten, die vorliegenden Empfehlungen sind als Er-
gänzung gedacht.

3 **Betriebspauschale (§ 7 Beitragsgesetz)**

Im Gesetz über Beitragsleistungen an die Schulgemeinden (Beitragsgesetz) wird in
§ 7 festgelegt, dass den Schulgemeinden pro Schülerin und Schüler eine Betriebs-
pauschale angerechnet wird. Damit wird der Beitrag an den übrigen Aufwand der
Schulgemeinden angerechnet, welcher sich aus dem Sachaufwand für den Unter-
richt, dem Gebäudeaufwand und dem Verwaltungsaufwand zusammensetzt. Diese
Pauschale wird alle drei Jahre überprüft und den neuen Verhältnissen angepasst.
Bei der buchhalterischen Behandlung des Sachaufwandes für den Unterricht und
des Verwaltungsaufwandes ergeben sich keine speziellen Probleme. Hingegen ba-
siert der Gebäudeaufwand auf dem Wert eines Anlagegutes, welches über mehrere
Jahre genutzt wird und entsprechend anders zu behandeln ist. Ein wesentlicher Fak-
tor besteht darin, dass die Schulgemeinden im Abschreibungszyklus an unterschied-
lichen Orten stehen und dieser Position deshalb besondere Aufmerksamkeit zu
schenken ist.

4 Gebäudeaufwand (§ 9 Beitragsverordnung)

Mit der Pauschalierung wird den Schulgemeinden jährlich pro Stufe und Schüler/-in ein gleichbleibender Betrag angerechnet. Dies bedingt, dass die Buchungspraxis bei den Abschreibungen nach gleichen Kriterien erfolgt, was konkret die Anwendung der linearen Abschreibungsmethode bedeutet. In der bisherigen Gesetzgebung wurde der degressiven Abschreibungsmethode der Vorzug gegeben, es waren aber beide Methoden zulässig. In Analogie zur Anrechnung im Beitragssystem wird in der neuen Gesetzgebung nur noch die lineare Abschreibungsmethode zugelassen.

Per Januar 2017 basiert der Anteil für die Gebäudekosten in der Betriebspauschale je Schulstufe auf folgenden Werten:

	KIGA	PS	SEK
Investition pro Kind	46'500	60'573	76'615
Abschreibung (33 Jahre)	1'409	1'836	2'322
Zins (2 %)	388	505	639
Unterhalt (2 %)	1'395	1'817	2'298
Gebäudeaufwand	3'192	4'158	5'259

5 Überführung bestehendes Verwaltungsvermögen (Schulbauten)

Um die lineare Abschreibungsmethode anwenden zu können, wird bei neuem Verwaltungsvermögen der Anschaffungswert und das Erstellungsdatum benötigt. Da für die Überführung auf die neuen Abschreibungsgrundsätze keine Aufwertung vorgenommen wird, benötigt man zur Überführung lediglich die Information zur Erstnutzung bzw. zum Erstellungsjahr des betroffenen Verwaltungsvermögens. Da bisher das Führen einer Anlagebuchhaltung nicht vorgeschrieben war und diese Information infolge der bisherigen degressiven Abschreibungsmethode sowie der vorgenommenen zusätzlichen Abschreibungen häufig nicht mehr rekonstruiert werden kann, muss eine Möglichkeit zur Überführung geschaffen werden. Im Idealfall kann das Erstellungsdatum bzw. die Restnutzungsdauer aus den internen Unterlagen rekonstruiert werden. Sollte jedoch der Aufwand zur Beschaffung der notwendigen Informationen unverhältnismässig hoch ausfallen, kann auf die folgenden vorgeschlagenen Richtwerte zurückgegriffen werden um die Überführung trotzdem vornehmen zu können. Hierbei werden die Restwerte gemäss Buchhaltung mit einer verkürzten Nutzungsdauer abgeschrieben. Dabei gelten als Richtwerte folgende drei Zonen:

Investition vor	Nutzungsdauer
0-11 Jahren	28 Jahre
12-22 Jahren	17 Jahre
mehr als 22 Jahren	6 Jahre

In begründeten Fällen kann von den vorstehenden Restnutzungsdauern abgewichen werden. Dabei ist darauf zu achten, dass eine realistische Zeitspanne gewählt wird. Wird diese zu hoch angesetzt, wird das Ergebnis mit zu tiefen Abschreibungen belastet, was sich im Falle einer anstehenden Sanierung oder eines Umbaus negativ auswirken könnte.

In jedem Fall ist bei bekanntem Erstellungszeitpunkt die tatsächliche Nutzungsdauer anzuwenden und nicht die aufgeführten Richtwerte.

5.1 Erstmalige Überführung

Folgendes Beispiel zeigt das Vorgehen bei der Überführung nach Zonenmodell:

Bestand Ende 2013	
Buchwert Verwaltungsvermögen	3'380'000
Geschätztes Alter der Liegenschaft	20 Jahre
Restnutzungsdauer	17 Jahre
Abschreibung linear pro Jahr	199'000
<i>Abschreibung degressiv vor Überführung</i>	300'000

5.2 Verlängerung der Nutzungsdauer von 25 auf 33 Jahre ab 2014

Sofern bereits eine Überführung in die lineare Abschreibungspraxis vorgenommen worden ist, gilt es die Restnutzungsdauer entsprechend anzupassen.

Bestand Ende 2010 (Ausgangslage aus erstmaliger Überführung)	
Buchwert Verwaltungsvermögen	5'107'000
Angenommener Nutzungsbeginn	2002
Restnutzungsdauer	13 Jahre
Abschreibung linear pro Jahr	393'000
<i>Abschreibung degressiv vor Überführung</i>	440'000

Bestand Ende 2013 (Verlängerung Nutzung)	
Buchwert Verwaltungsvermögen	3'928'000
Nutzungsbeginn	2002
Restnutzungsdauer (neu 17J abz. 3J)	14 Jahre
Abschreibung linear pro Jahr	281'000
<i>Abschreibung linear Überführung 2011</i>	393'000

Die Anlagekategorien Mobilien, Informatik und Immaterielle Anlagen sind nicht nach vorliegendem Muster zu überführen, da von diesen die Anschaffungsdaten bekannt sein müssten und die Nutzungsdauer kürzer ist. Folgende Nutzungsdauer gilt unter HRM2 für diese Anlagekategorien

Anlagekategorie	Nutzungsdauer unter HRM2
Mobilien (Haustechnik)	8 Jahre
Informatik	4 Jahre
Immaterielle Anlagen	5 Jahre

6 Aktivierung bei Neuanschaffungen und Investitionen

Grundsätzlich sind Vermögenswerte, welche über mehrere Jahre genutzt werden und über der Aktivierungsgrenze liegen, zu aktivieren und in die Anlagebuchhaltung aufzunehmen. Dabei kann es sich um Neubauten, Umbauten oder auch Sanierungen bzw. Renovationen handeln. Massgebend ist, dass sie einen wertvermehrenden Charakter haben. Werterhaltende Investitionen sind über die Erfolgsrechnung zu verbuchen.

In § 8 sind die Aktivierungsgrundsätze vorgegeben. Diese sehen vor, dass sich die zu definierende Aktivierungsgrenze an der Bevölkerungsgrösse orientiert, wobei es sich dabei um Orientierungsgrössen bzw. Empfehlungen handelt. Lediglich die Aktivierungsgrenze von 100'000 ist zwingend vorgegeben und darf somit nicht überschritten werden. Im Bereich der Schulbauten zeigt sich, dass zum Teil noch hohe Werte der laufenden Rechnung belastet werden. Dies führt zu einer Verzerrung der tatsächlich notwendigen Kosten für den Unterhalt, welcher mit einem Satz von 3 % des Investitionswertes pro Kind mit der Betriebspauschale angerechnet wird. Es soll demnach alles aktiviert werden, was innerhalb der Vorgaben liegt. Die in der Verordnung vorgegebenen Regelungen sollen nicht durch die Verbuchung als Unterhaltskosten unterwandert werden.

7 Anlagenbuchhaltung

Um die lineare Abschreibungsmethode anwenden zu können ist das Führen einer Anlagebuchhaltung notwendig. Mit Einführung des Harmonisierten Rechnungslegungsmodelles 2 (HRM2) spätestens per 2018 ist das Führen einer Anlagebuchhaltung obligatorisch.

Sie liefert neben dem Abschreibungsbedarf auch wichtige Informationen über Anschaffungs- bzw. Erstellungswert und deren Zeitpunkt, Nutzungsdauer, kumulierte Abschreibungen und den Restwert gemäss Buchhaltung. Optional können auch die Versicherungswerte darin geführt werden, um so einen Gesamtüberblick zu erhalten. Dabei kann spezialisierte Software (z.B. ABACUS) eingesetzt oder aber eine einfache Lösung auf der Basis von Excel (Vorlage AV) gewählt werden. Massge-

bend für diesen Entscheid dürfte unter anderem der Umfang der in der Schulgemeinde zu bewirtschaftenden Anzahl Liegenschaften sein.

Die Anlagegüter sind in Anlagekategorien zu unterteilen. So kann die Nutzungsdauer je Anlagekategorie festgelegt werden. Es sind folgende Anlagekategorien im Bereich des Verwaltungsvermögens zu führen:

- | | |
|--|------------------------|
| - Gebäude, Hochbauten (inkl. Grundstücke) | Nutzungsdauer 33 Jahre |
| - Mobilien, Fahrzeuge, Maschinen, Haustechn. | Nutzungsdauer 8 Jahre |
| - Immaterielle Anlagen | Nutzungsdauer 5 Jahre |
| - Informatik (Hardware & Software) | Nutzungsdauer 4 Jahre |

Unbebaute Grundstücke sind im Finanzvermögen zu führen und nach den entsprechenden Vorgaben zu behandeln.

8 Finanzielle Auswirkungen und Behandlung im Rechnungswesen

Mit der Pauschalierung der Baufolgekosten wird den Schulgemeinden der Anteil der Abschreibungen, Zinsen und Unterhalt aufgrund einer durchschnittlichen Investitionssumme pro Schüler anerkannt. Je nach Alter der Liegenschaft und damit der Höhe des Restbuchwertes fallen die angerechneten Beiträge höher als die effektiv benötigten Mittel aus. Es bestehen drei Möglichkeiten, wie die daraus entstehenden Schwankungen des Abschreibungsbedarfs behandelt werden können: Steuerfussanpassung, Zusatzabschreibungen oder Vorfinanzierungen bzw. Einlagen in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten.

8.1 Regelung über Steuerfussanpassung

Die mit der Betriebspauschale erhaltenen Mehrmittel führen zu einem höheren Gewinn, welcher in das Eigenkapital einfließt. Solange nicht neue Investitionen getätigt werden, besteht die Möglichkeit einer Steuerfussenkung. Werden zu einem späteren Zeitpunkt Investitionen getätigt, erhöht sich auch der Abschreibungsbedarf entsprechend. In einem solchen Fall ist der Steuerfuss wieder zu erhöhen. Somit werden die Schwankungen aus dem Abschreibungsbedarf mit Steuerfussanpassungen ausgeglichen.

Aus Sicht des Steuerzahlers ist diese Variante zu bevorzugen. Letztlich sollen nicht höhere Steuern eingezogen werden, als für die Deckung des Aufwandes benötigt werden. Ein zu hohes Eigenkapital stellt die Bindung von Steuermitteln dar und soll vermieden werden. Selbstverständlich soll darauf geachtet werden, dass sich die Steuerfusschwankungen in Grenzen halten und mittelfristig im Rahmen des Finanzplans betrachtet werden.

8.2 Regelung über Zusatzabschreibung

Bei den Abschreibungssätzen in der Verordnung handelt es sich um Minimalwerte. Entsprechend gibt es auch die Möglichkeit, Zusatzabschreibungen zu tätigen. Mit Zusatzabschreibungen lässt sich in Jahren mit Mehrmitteln eine Entlastung der Erfolgsrechnung in den Folgejahren erreichen (Restwert dividiert durch Restnutzungs-

dauer). Dies führt dazu, dass in den nachfolgenden Rechnungsjahren die Erfolgsrechnung entlastet werden kann infolge der über den ausserordentlichen Ertrag aufzulösenden zusätzlichen Abschreibungen.

Sie führen allerdings zu einer Vermischung zwischen betriebswirtschaftlicher und finanztechnischer Sicht und stellen Stille Reserven dar. Im Rahmen der Harmonisierung der Rechnungslegung wird diese Möglichkeit deshalb nicht empfohlen.

8.3 Regelung über Einlagen in den Erneuerungsfonds Baufolgekosten

Der Erneuerungsfonds gilt gemäss HRM2 (RB 131.21) § 19 der Verordnung des Regierungsrates über das Rechnungswesen der Gemeinden als zweckgebundenes Eigenkapital und dient zur langfristigen Vorfinanzierung von Erneuerungs- und Sanierungskosten von Bauten und Anlagen, die nicht oder nur teilweise über Steuern finanziert werden. Schulgemeinden speisen diesen Fonds insbesondere aus der Differenz zwischen beitragsrechtlich anerkannten und den effektiv verwendeten Baufolgekosten für Schulbauten. Die Einlagen erfolgen unabhängig vom Rechnungsergebnis.

8.3.1 Grundsatz

Insgesamt soll der Gedanke eines Globalbudgets bestimmend sein, also die Gesamtheit der Betriebspauschale betrachtet werden. Es ist zu berücksichtigen, dass sich die effektiv benötigten Mittel von Jahr zu Jahr verändern und sich Verschiebungen gegenüber den angerechneten Beiträgen ergeben. Eine Einlage in den Erneuerungsfonds ist dann sinnvoll, wenn bei der Betriebspauschale bedeutende Mehrmittel gegenüber dem tatsächlichen Bedarf angerechnet werden und ein Investitionsbedarf in absehbarer Zeit besteht. Dabei ist auch die finanzielle Gesamtsituation zu berücksichtigen und soll nicht der reinen Ergebnissteuerung dienen.

8.3.2 Festlegung der Höhe

Bei der Festlegung des Betrages, welcher eingelegt werden kann, sind auf der einen Seite die effektiven Aufwendungen, auf der anderen Seite die angerechneten Werte im Beitragssystem zu beachten. Insbesondere ist zu berücksichtigen, dass die Schülerzahlentwicklung einen wesentlichen Einfluss auf die angerechneten Beiträge hat. Entsprechend sollte bei der Berechnung des Betrages eine mehrjährige Betrachtung einbezogen werden.

Folgende Aufstellung zeigt ein Beispiel einer Berechnung bezüglich der potentiellen Einlagen in den Erneuerungsfonds:

Schülerzahlen	KIGA: 208	PS: 777	SEK: 430
Buchwert VV			14'877'000
Versicherungswert			85'000'000
Investitionsvolumen			75'358'528
Restnutzungsdauer			5 Jahre

	Beitragsleistungen	Effektiver Nettoaufwand
Abschreibungen	2'718'104	2'975'400
Zinsen	747'859	586'767
Unterhalt	2'690'109	2'065'961
Total	6'156'072	5'628'128

Überdeckung 527'944 -> Potential für Einlage in Erneuerungsfonds

9 Deklaration Körperschaft mit Beitragsgesuch

Um die Schulgemeinden für diese Ausgangslage zu sensibilisieren, müssen sie beim einzureichenden Beitragsgesuch bestätigen, dass sie sich bewusst sind, dass der Anteil für den Gebäudeaufwand in den angerechneten und allenfalls finanzwirksamen Beiträgen des Kantons höher als der effektive Bedarf sein kann und sie sich der daraus resultierenden Konsequenzen bewusst sind.

Es ist zu beachten, dass aufgrund der Steuerkraft weniger als die Hälfte der Schulgemeinden Beiträge an den übrigen Aufwand erhalten. Die anderen Schulgemeinden decken schon heute den Abschreibungsbedarf bzw. den übrigen Aufwand vollumfänglich aus den eigenen Steuermitteln und haben entsprechende Erfahrung in der Planung und Behandlung der Baufolgekosten. Trotzdem wird auch den Schulgemeinden, welche keine Beiträge an die Betriebskosten erhalten, empfohlen, die vorliegenden Empfehlungen anzuwenden.

10 Möglichkeit der Vernehmlassung und Beratung durch das AV

Die Schulgemeinden sind verpflichtet, eine für die Durchführung und Organisation des Schulunterrichts geeignete Infrastruktur bereitzustellen. Dabei haben sie sich auf der einen Seite an die Baubewilligungsvorschriften, auf der anderen Seite an die Richtlinien für den Bau von Schulanlagen, erlassen vom Departement für Erziehung und Kultur, zu halten. Die Überprüfung der Vorschriften und Richtlinien liegen beim Hochbauamt im Departement für Bau und Umwelt, die Baubewilligung ist Sache der politischen Gemeinde des Schulstandortes.

Da Investitionen in Schulbauten die Finanzen der Schulgemeinden nachhaltig beeinflussen, sind deren finanziellen Tragfähigkeit sorgfältig zu prüfen. Die Verantwortung diesbezüglich liegt bei den Schulbehörden. Auf Wunsch ist es möglich, das Projekt von der Abteilung Finanzen in Bezug auf die finanzielle Tragbarkeit beurteilen zu lassen. Dieses Wissen kann von den Schulgemeinden kostenlos abgerufen werden, damit sie sich intern oder auch gegenüber den Stimmberechtigten absichern können und nötigenfalls geeignete Argumente für die Realisierung eines Projektes haben.

Für Auskünfte zu den vorliegenden Empfehlungen stehen die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Abteilung Finanzen im Amt für Volksschule gerne zur Verfügung.