

Frauenfeld, 13. November 2012

Entscheid

Richtlinien zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau

Die bisherigen Richtlinien des Departements für Erziehung und Kultur zur Rechnungslegung von Sonderschulen, welche im Juli 2008 vom Departement in Kraft gesetzt wurden, werden durch diese überarbeitete Version ersetzt. In Anwendung von § 7 Abs. 2 Ziff. 7, § 7 Abs. 3 und § 24 der Sonderschulverordnung (RB 411.411) gelten die vorliegenden Richtlinien für sämtliche Einrichtungen als Voraussetzung, um eine Betriebsbewilligung als Sonderschule zu erhalten.

Die Richtlinien zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau wurden in enger Zusammenarbeit mit dem Fürsorgeamt erarbeitet und entsprechen bis auf punktuelle Abweichungen den Weisungen zur Rechnungslegung von Einrichtungen für erwachsene Menschen mit Behinderung mit Leistungsvertrag im Kanton Thurgau. Zudem erfüllen sie die Vorgaben der Interkantonalen Vereinbarung für soziale Einrichtungen (IVSE; RB 850.6), welcher der Kanton Thurgau per 1. Januar 2008 beigetreten ist und einen Kontenplan und Kostenstellenrechnung nach CURAVIVA vorsieht.

Die Richtlinien zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau stellen sicher, dass sämtliche Sonderschulen ihre Berichterstattung im Rahmen des Rechnungswesens nach einheitlichen Kriterien durchführen. Sie lehnen sich an die Fachempfehlung der Swiss GAAP FER an mit dem Fundament der „true & fair view“. Ausserdem dienen sie als Grundlage für die Leistungsvereinbarung zwischen dem Departement und den Vertragsschulen und treten per 1. Januar 2013 in Kraft.

Entscheid:

1. Die Richtlinien zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau werden genehmigt und per 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt.
2. Mitteilung an:
 - Sonderschulen im Kanton Thurgau
 - Amt für Volksschule
 - Fürsorgeamt
 - Finanzverwaltung

2/2

- Finanzkontrolle
- Generalsekretariat
- Rechtsdienst

Departement für Erziehung und Kultur
Die Departementschefin



Monika Knill

Richtlinien zur Rechnungslegung

von Sonderschulen im Kanton Thurgau

Inhaltsverzeichnis

Richtlinien zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau

1	Anwendungs- und Geltungsbereich	3
2	Grundsatz	3
3	Kontenplan	3
4	Kostenrechnung	3
4.1	Grundsätze	3
4.2	Produktdefinitionen	4
5	Rechnungslegung	5
5.1	Rahmenbestimmungen Swiss GAAP FER	5
5.1.1	Rahmenkonzept	5
5.1.2	Grundlagen (FER 1)	5
5.1.3	Bewertung (FER 2)	5
5.1.4	Darstellung und Gliederung (FER 3)	5
5.1.5	Geldflussrechnung (FER 4)	5
5.1.6	Ausserbilanzgeschäfte (FER 5)	5
5.1.7	Anhang (FER 8, Teile von FER 21)	6
5.2	Weitere Bestimmungen	6
5.2.1	Jahresabschluss (vgl. Swiss GAAP FER 21)	6
5.2.2	Sachanlagen (vgl. Swiss GAAP FER 18)	6
5.2.3	Abschreibungen, Methode (vgl. Swiss GAAP FER 2, insbes. Ziffer 4)	6
5.2.4	Rückstellungen (vgl. Swiss GAAP FER 23)	7
5.2.5	Gewinn	7
5.2.6	Fondskapital (vgl. Swiss GAAP FER 21, insbes. Ziffer 17)	7
5.2.7	Revision (vgl. Art. 727 - 730 OR, Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren, Revisionsaufsichtsgesetz, RAG)	7
5.2.8	Konsolidierungspflicht (vgl. Swiss GAAP FER 21, insbes. Ziffer 11 und Swiss GAAP FER 30)	8
5.2.9	Zeitliche Abgrenzung (vgl. Swiss GAAP FER 21 insbes. Ziffer 3)	8
5.2.10	Spenden (vgl. Swiss GAAP FER 21 insbes. Ziffer 25)	8
6	Inkraftsetzung	9

1 Anwendung- und Geltungsbereich

Die Betriebsbewilligung als Sonderschule bedingt die Einhaltung dieser Richtlinien (§ 7 Abs. 2 Ziff. 7 Sonderschulverordnung; RB 411.411).

2 Grundsatz

Es gelten für alle Einrichtungen dieselben Mindestanforderungen der in diesem Papier definierten Rechnungslegungsgrundsätze. Es wird nicht zwischen grossen und kleinen Einrichtungen unterschieden. Es ist den Organisationen aber selbstverständlich freigestellt, weitere Teile von Swiss GAAP FER 21 zu erfüllen.

3 Kontenplan

In Bilanz und Erfolgsrechnung ist der Kontenplan CURAVIVA IVSE anzuwenden. Einrichtungen des öffentlichen Rechts mit eigenem Kontenrahmen (HRM) überführen ihre Rechnung in den Kontenplan CURAVIVA und führen eine Kostenrechnung für soziale Einrichtungen (Kostenrechnung CURAVIVA), falls sie über mehr als ein Hauptprodukt verfügen. Dabei ist durchgängig das Bruttoprinzip anzuwenden.

4 Kostenrechnung

Die Einrichtungen haben eine Kostenrechnung zu führen. Diese richtet sich nach den Vorgaben der Kostenrechnung für Soziale Einrichtungen (CURAVIVA).

4.1 Grundsätze

Bei der Führung einer Kostenrechnung sind drei grundsätzliche Aspekte zu beachten:

1. Die Kostenrechnung wird als Vollkostenrechnung geführt.
2. Die Kostenrechnung entspricht den periodengerechten Werten der Erfolgsrechnung.
3. In der Kostenrechnung werden Kosten und Erlöse nach dem Verursacherprinzip abgebildet und transparent verteilt.

Eine Kostenrechnung ermittelt die Kosten und Leistungen für einzelne Haupt- oder Nebenprodukte. Kostenrechnung sowie die Kontenklasse 7 in der Finanzbuchhaltung ermöglichen die Unterscheidung zwischen betrieblichem Erfolg, nebenbetrieblichem Erfolg und organisationsfremdem Erfolg.

4.2 Produktdefinitionen

Es existieren Haupt- und Nebenprodukte.

Grundsätzlich werden mindestens folgende Hauptprodukte ausgewiesen:

- Tagesstruktur (Externat für externe Schüler);
- Schule;
- Wohnen (Internat, Kosten für interne Schüler);
- Weitere Produkte;

Bei Einrichtungen mit einer Leistungsvereinbarung mit dem Kanton entsprechen die Hauptprodukte den Einheiten in der Leistungsvereinbarung. Die Hauptprodukte können weiter unterteilt werden. Für die Antragstellung an den Kanton müssen sie auf die Einheiten gemäss Leistungsvereinbarung zusammengefasst werden. Nebenprodukte sind alle anderen Produkte.

Dem Amt für Volksschule des Kantons Thurgau ist zur Genehmigung ein Produktraster mit folgenden Angaben einzureichen:

- Hauptprodukte (Kostenstellen, beziehungsweise Kostenträgerrahmen) und Nebenprodukte;
- Abgrenzung nicht anrechenbarer Aufwand.

5 Rechnungslegung

5.1 Rahmenbestimmungen Swiss GAAP FER

Grundsätzlich orientieren alle Einrichtungen ihre Rechnung an Swiss GAAP FER. Dazu zählen die folgenden Inhalte der Swiss GAAP FER:

- Rahmenkonzept (Swiss GAAP FER Rahmenkonzept)
- Grundlagen (Swiss GAAP FER 1)
- Bewertung (Swiss GAAP FER 2)
- Darstellung und Gliederung (Swiss GAAP FER 3)
- Geldflussrechnung (Swiss GAAP FER 4)
- Ausserbilanzgeschäfte (Swiss GAAP FER 5)
- Anhang (Swiss GAAP FER 6) sowie einige Bestimmungen aus FER 21

5.1.1 Rahmenkonzept

Das Rahmenkonzept umfasst insbesondere folgende Elemente: Zweck und Inhalt, Zielsetzung der Jahresrechnung, Grundlagen der Jahresrechnung, zulässige Bewertungskonzepte und qualitative Anforderungen. Zudem werden die Grundsätze der Swiss GAAP FER bezeichnet und das Verhältnis zum Steuerrecht erläutert.

5.1.2 Grundlagen (FER 1)

Die Rechnungslegung soll aussagekräftig sein. Sie hat das "true&fair view" als Fundament und legt die gewählten Methoden offen.

5.1.3 Bewertung (FER 2)

Die Bewertungsrichtlinien sind für einzelne Bilanzpositionen detailliert zu erläutern und die Behandlung allfälliger Wertbeeinträchtigungen ist zu beschreiben.

5.1.4 Darstellung und Gliederung (FER 3)

Die Aktivseite der Bilanz umfasst verschiedene, explizit erwähnte Positionen des Umlauf- und Anlagevermögens. Die Passivseite unterteilt sich in kurzfristiges bzw. langfristiges Fremdkapital und Eigenkapital. Die Erfolgsrechnung kann entweder nach dem Gesamtkosten- oder dem Umsatzkostenverfahren aufgestellt werden.

5.1.5 Geldflussrechnung (FER 4)

Die Geldflussrechnung wird in Ein- und Auszahlungen aus Betriebs-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit unterteilt. Zudem sind nichtliquiditätswirksame Sachverhalte offenzulegen und zu erläutern.

5.1.6 Ausserbilanzgeschäfte (FER 5)

Ausserbilanzgeschäfte sind Verpflichtungen des Unternehmens, welche keinen unmittelbaren Niederschlag in der Bilanz finden. Besondere Beachtung finden Eventualverpflichtungen und Zusagen zugunsten Dritter.

5.1.7 Anhang (FER 8, Teile von FER 21)

Der Anhang enthält die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze (insbesondere Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze), Erläuterungen zu den einzelnen Positionen der Bilanz und Betriebsrechnung und weitere Offenlegungen wie Aufwand Fundraising, unentgeltliche Leistungen, wesentliche Verpflichtungen betreffend Projekte und Transaktionen mit Nahestehenden. Zudem ist eine Rechnung über die Veränderung des Kapitals aufzuführen.

5.2 Weitere Bestimmungen

5.2.1 Jahresabschluss (vgl. Swiss GAAP FER 21)

Für ein Kalenderjahr werden Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang erstellt sowie die Veränderung des Fonds- sowie Organisationskapitals ausgewiesen.

5.2.2 Sachanlagen (vgl. Swiss GAAP FER 18)

Alle Einrichtungen führen ein Anlageinventar und eine Sachanlagespiegel (vgl. Swiss GAAP FER 18, Ziffer 16) mit folgendem Inhalt:

- Anschaffungswert
- detaillierte Aufstellung der Beiträge von Bund und Kanton je Sachanlage
- Nettoanschaffungswert zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme
- Abschreibungen

Im Anlagevermögen sind bei Immobilien Sachwerte ab CHF 50'000 zu aktivieren und bei Mobilien, EDV, Maschinen und übrigen Sachgütern ist ab CHF 3'000 pro Anschaffung zu aktivieren.

Werden Sachanlagen aktiviert oder neu bewertet, so hat die Bewertung innerhalb der einzelnen Bilanzpositionen einheitlich und Swiss GAAP FER konform zu erfolgen. Die Bewertungsgrundsätze sind im Anhang transparent zu machen.

Neubewertungen können aktiviert und Swiss GAAP FER konform abgeschrieben werden. Falls auf eine Aktivierung der Neubewertungen verzichtet wird, ist dies im Anhang transparent zu machen.

5.2.3 Abschreibungen, Methode (vgl. Swiss GAAP FER 2, insbes. Ziffer 4)

Abschreibungen erfolgen linear und indirekt über die Nutzungsdauer. Linear über die Restnutzungsdauer abgeschrieben werden auch Restwerte von bis anhin (in der Regel) degressiv abgeschrieben Sachanlagen.

Die Nutzungsdauer beträgt für:

- Immobilien 25 Jahre, dies entspricht einem Abschreibungssatz von 4% pro Jahr,
- Mobilien und Fahrzeuge 5 Jahren, was einem Abschreibungssatz von 20% entspricht,
- für Informatik und Kommunikationssysteme 3 Jahre, was einem Abschreibungssatz von 33⅓% entspricht.
- Grundstücke sind bei der Aktivierung auszuscheiden und dürfen nicht abgeschrieben werden.

Anrechenbare und nicht anrechenbare Abschreibungen sind differenziert zu verbuchen. Nicht anrechenbare Abschreibungen sind beispielsweise: Abschreibungen auf Investitionsbeiträge von Bund und Kanton oder auf nicht bewilligte Investitionen. Weitere Fragen zur Anrechenbarkeit von Abschreibungen werden in den "Weisungen des Regierungsrates zur Ausrichtung von Investitionsbeiträgen an Sonderschulen und Einrichtungen für erwachsene Menschen mit Behinderung" geregelt.

Die durch Neubewertungen ausgelösten Abschreibungen sind den Neubewertungsreserven zu belasten, Abschreibungen auf Beiträge der öffentlichen Hand sind erfolgswirksam über das Passivkonto Darlehen/Beiträge öffentliche Hand abzubuchen, Abschreibungen auf nicht beitragsberechtigten Investitionen können erfolgswirksam über separate Konti verbucht werden. Dies geschieht in der Kontenklasse 7.

Investitionen für Innenausbauten in Mietliegenschaften mit langjährigem Mietvertrag können aktiviert und über die Mietdauer aber höchstens über 10 Jahre abgeschrieben werden.

5.2.4 Rückstellungen (vgl. Swiss GAAP FER 23)

Eine Rückstellung ist eine auf einem Ereignis in der Vergangenheit begründete wahrscheinliche Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss aber schätzbar ist. Diese Verpflichtung begründet eine Verbindlichkeit.

5.2.5 Gewinn

Die jährlichen Gewinne seit 1. Januar 2008 werden im Eigenkapital in einem Schwankungsfonds zusammengefasst. Die Gewinne werden zur Deckung allfälliger Verluste verwendet. Teile des Schwankungsfonds können bei Investitionen im entsprechenden Departementsentscheid als Direktfinanzierungsbeitrag deklariert werden. Übersteigt der Schwankungsfonds 1/3 des aktuellen Personalaufwandes, werden in der Regel darüber hinausgehende Gewinne vom Amt für Volksschule zurückgefordert.

5.2.6 Fondskapital (vgl. Swiss GAAP FER 21, insbes. Ziffer 17)

Das zweckgebundene Fondskapital ist in der Kontengruppe 22 auszuweisen. Für zweckgebundenes Fondskapital ist ein entsprechendes Fondsreglement zu erstellen. Investitionsbeiträge der öffentlichen Hand sind im langfristigen Fremdkapital in der Kontengruppe 20 (falls als Darlehen gewährt), ansonsten in der Gruppe 29 (Eventualverbindlichkeit, bedingt rückzahlbar) zu verbuchen. Als zweckgebundenes Fondskapital wären sie nur dann zu verbuchen, wenn die Aktivierung dieser Beiträge in Gruppe 12 (zweckgebundenes Anlagevermögen) erfolgt ist.

5.2.7 Revision (vgl. Art. 727 - 730 OR, Bundesgesetz über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren, Revisionsaufsichtsgesetz, RAG)

Die Richtigkeit der Werte in Bilanz und Erfolgsrechnung nach Kontenplan CURAVIVA IVSE muss von der Revision überprüft und bestätigt werden. Speziell ist das Bruttoprinzip zu beachten, Aktiven und Passiven bzw. Aufwände und Erträge dürfen nicht miteinander verrechnet werden.

Einrichtungen haben entweder eine ordentliche Revision gemäss Artikel 727 Obligationenrecht oder eine eingeschränkte Revision gemäss Artikel 727a Obligationenrecht durchzuführen. Eine ordentliche Revision müssen Einrichtungen durchführen, die zwei der drei nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschreiten:

Aktiengesellschaften, GmbHs, Genossenschaften und Stiftungen OR 727:

1. \geq Bilanzsumme CHF 20 Mio.
2. \geq Jahresumsatz CHF 40 Mio.
3. \geq 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Vereine ZGB 69b:

1. \geq Bilanzsumme CHF 10 Mio.
2. \geq Jahresumsatz CHF 20 Mio.
3. \geq 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Die Revision hat dabei durch einen zugelassenen Revisor / durch eine zugelassene Revisorin zu erfolgen, der/die im Register der eidgenössischen Revisionsberichtsaufsichtsbehörde (RAB) eingetragen ist.

Neben den üblichen Revisionstätigkeiten prüft und bestätigt die Revisionsstelle, dass die "Richtlinien zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau" eingehalten werden.

Die Revisionskosten werden vom Kanton Thurgau übernommen.

5.2.8 Konsolidierungspflicht (vgl. Swiss GAAP FER 21, insbes. Ziffer 11 und Swiss GAAP FER 30)

Eine Einrichtung hat die Jahresrechnung mit anderen Einrichtungen, die ihrem beherrschenden Einfluss unterliegen oder deren Einfluss sie unterliegen, zu konsolidieren und gegenüber dem Kanton auch konsolidiert auszuweisen. Dies gilt insbesondere dann, wenn eine Einrichtung neben einer Betriebsrechnung separat eine Stiftungsrechnung bzw. Vereinsrechnung führt.

5.2.9 Zeitliche Abgrenzung (vgl. Swiss GAAP FER 21 insbes. Ziffer 3)

Aufwendungen und Erträge sind periodengerecht abzugrenzen.

5.2.10 Spenden (vgl. Swiss GAAP FER 21 insbes. Ziffer 25)

Spendensammelaktionen sind in der Erfolgsrechnung brutto zu erfassen. Insbesondere sind hierbei alle mit der Spendengenerierung verbundenen Aufwendungen gesondert auszuweisen. Spenden ohne Verfügungsbeschränkung durch Dritte, Spenden mit einschränkender betrieblicher Zweckbindung sowie Spenden mit einer anderen einschränkenden Zweckbindung sind je separat in der Kontengruppe 69 (Ertrag) und der Kontengruppe 49 (Aufwand) zu verbuchen.

6 Inkraftsetzung

Die vorliegenden Richtlinien des Departements für Erziehung und Kultur des Kantons Thurgau zur Rechnungslegung von Sonderschulen im Kanton Thurgau treten auf den 1. Januar 2013 in Kraft. Sie sind erstmals anwendbar für die Rechnungslegung des Rechnungsjahrs 2013.

Departement für Erziehung und Kultur
des Kantons Thurgau

Eingesetzt mit DEK-Entscheid vom 13. November 2012.