



## PROTOKOLL GEMEINDERAT KLOTEN

6.2.2018 · Beschluss Nr. 83-2018 Rechnungslegung, HRM2, Einführung  
Umgang mit dem Verwaltungsvermögen (Restatement)  
9.0.5.1 Hauptbuch

### **Rechnungslegung, HRM2, Einführung Umgang mit dem Verwaltungsvermögen (Restatement)**

#### **Ausgangslage**

Am 20. April 2015 wurde das neue Gemeindegesetz durch den Kantonsrat des Kantons Zürich verabschiedet. Die neue Gemeindegesetzgebung schafft die Grundlage, dass Gemeinden und öffentlich rechtliche Institutionen ihre Organisation und Haushaltsführung zeitgemäss ausgestalten können. Dabei werden unter anderem auch die Rechnungslegungsvorschriften an schweizweit geltende Standards für öffentliche Gemeinwesen angepasst. Am 7. November 2016 wurde die zum neuen Gesetz gehörende Gemeindeverordnung durch den Kantonsrat genehmigt. Die Verordnung regelt in erster Linie die Vollzugsvorschriften zur Haushaltsführung, Rechnungslegung und der Rechnungsführung.

Die Einführung der neuen Rechnungslegung „Harmonisiertes Rechnungsmodell 2 (HRM2)“ bei den politischen Gemeinden, Schulgemeinden, den Zweckverbänden und den Anstalten erfolgt auf den 1. Januar 2019. Der Voranschlag 2019, welcher im Dezember 2018 durch den Gemeinderat verabschiedet wird, wird auf Basis der neuen Rechnungslegung erstellt.

HRM2 ist eine Weiterentwicklung des bestehenden Rechnungsmodells, welche nötig wurde, um die Wünsche und Erwartungen an ein zeitgemässes Rechnungsmodell erfüllen zu können. Neben der Schaffung von aussagekräftigen Werten als Entscheidungsgrundlagen, den inhaltlich vergleichbaren Finanzdaten der Gemeinden sowie dem Ausweis der tatsächlichen Vermögensverhältnisse, hat auch die Forderung nach erhöhter Transparenz zu dieser Weiterentwicklung geführt.

#### **Grundsätze von HRM2**

Bei der Umstellung auf HRM2 sind die Gemeinden insbesondere durch folgende Neuerungen oder Änderungen betroffen:

- Tatsächliche Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage („true and fair view-Prinzip“)
- Es sind Neubewertungen von Vermögen und Verpflichtungen vorzunehmen (sogenanntes Restatement):
  - Das Finanzvermögen, die Rückstellungen und die Rechnungsabgrenzungen sind neu zu bewerten.

- Das Verwaltungsvermögen kann auf Basis der Investitionen ab 1986 neu bewertet werden. Eine Neubewertung ist jedoch freiwillig, der entsprechende Beschluss muss durch das Budgetorgan (in der Stadt Kloten der Gemeinderat) gefasst werden.
- Für die Eingangsbilanz 2019 wird ein Bilanzanpassungsbericht erstellt.
- Wechsel der Abschreibungsmethode von der degressiven Abschreibung auf die lineare Abschreibung über die Nutzungsdauer der jeweiligen Investition, unter Verzicht auf zusätzliche Abschreibungen.
- Verpflichtung zur Führung einer Anlagenbuchhaltung.
- Festlegung einer Aktivierungs- und Wesentlichkeitsgrenze auf maximal Fr. 50'000 (bereits mit separatem Stadtratsbeschluss 204-2017 auf Fr. 50'000 festgelegt).
- Veröffentlichung von Finanzkennzahlen im Bericht zur Jahresrechnung und zum Voranschlag (Selbstfinanzierungsgrad, Zinsbelastungsanteil, Nettoverschuldungsquotient, Nettoschuld pro Einwohner)

### **Neubewertung Verwaltungsvermögen**

Das Gemeindegesetz gibt zum Umgang mit dem Verwaltungsvermögen zwei Möglichkeiten vor:

#### *Neubewertung des Verwaltungsvermögens*

Das Verwaltungsvermögen wird unter Berücksichtigung der effektiven Anschaffungs- oder Herstellungskosten spätestens ab 1986 neu bewertet und aufgewertet. Die Anlagen werden ab Nutzungsbeginn über die Nutzungsdauer linear abgeschrieben.

#### *Verzicht auf die Neubewertung des Verwaltungsvermögens*

Der Buchwert des Verwaltungsvermögens wird auf die ermittelten Restbuchwerte der Anlagen aufgeteilt und über die verbleibende Restnutzungsdauer linear abgeschrieben.

Bei beiden Varianten muss der Restnutzungswert und die Restnutzungsdauer der einzelnen Anlagen ermittelt werden. Im heutigen HRM1 fehlen die Informationen zu den Anlagen. Die Vermögenswerte werden nur summarisch auf den Bilanzkonten ausgewiesen. Um die Anlagen und die Restnutzungsdauern überhaupt ermitteln zu können, ist die Aufarbeitung des Verwaltungsvermögens unerlässlich. Grundlage dafür ist das Restatement. Nur so kann die korrekte Übernahme der Werte in die Anlagebuchhaltung sichergestellt werden. Die Neubewertung des Verwaltungsvermögens oder der Verzicht darauf ist ein zentraler und wichtiger finanzpolitischer Entscheid. Die gewählte Vorgehensweise hat Auswirkungen auf die Darstellung des Verwaltungsvermögens in der Bilanz (stille oder offene Reserven), auf die Abschreibungen und damit auf die Refinanzierung des Verwaltungsvermögens.

Mit der Einführung des neuen Gemeindegesetzes wird einmalig beschlossen, ob das Verwaltungsvermögen zum Buchwert in die Eingangsbilanz überführt oder neu bewertet wird. Eine nachträgliche Neubewertung ist unzulässig. Der Entscheid gilt dabei für das gesamte Verwaltungsvermögen (steuerfinanzierte sowie gebührenfinanzierte Bereiche) der Gemeinde.

Die finanziellen Auswirkungen bzw. Konsequenzen einer Neubewertung oder eines Verzichts auf den gesamten Gemeindehaushalt sind umfassend und transparent aufzuzeigen.

Neben den konkreten für die Stadt Kloten ermittelten Zahlen können generell die nachfolgenden theoretischen Argumente für oder gegen die Vornahme einer Neubewertung ins Feld geführt werden.

	Übernahme Restbuchwert (keine Neubewertung)	Restatement (Neubewertung)
Pro	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Weniger Erklärungsbedarf des höheren Verwaltungsvermögens</li> <li>• Vorübergehend tiefere Abschreibungen und somit bessere Ergebnisse</li> <li>• Mehr Flexibilität in der Gestaltung des Steuerfusses</li> <li>• Steuerfuss kann unter Anwendung des Instrumentes der Budgetierung von Reserveeinlagen (GG §123) stabil gehalten werden.</li> <li>• Höherer „rechnerischer“ Spielraum für Investitionen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Betriebswirtschaftlich richtiger Ansatz</li> <li>• Kontinuierlicher Verlauf der Abschreibungen</li> <li>• Es werden korrekte Informationen bezüglich der bestehenden Vermögenswerte des VV dargestellt</li> <li>• Die Aussagekraft des VV wird gesteigert, die Transparenz und die Vergleichbarkeit wird besser</li> <li>• Die Neubewertung fördert die wirtschaftliche Denkweise und unterstützt die Führung des Gemeindehaushaltes</li> <li>• Der effektive Wertverzehr des Anlagevermögens wird in der Erfolgsrechnung wiedergegeben</li> <li>• Die Abschreibungen widerspiegeln den betriebswirtschaftlichen Wertverzehr</li> <li>• Die Rechnung wird nicht auf Jahre hinaus durch gesamthaft zu niedrige Abschreibungen verfälscht</li> </ul>
Kontra	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rückgang bzw. vorübergehend tiefere Abschreibungen „verbessert“ nur scheinbar das Ergebnis</li> <li>• Es entsteht evtl. Druck auf Steuerfuss, obwohl sich an der Substanz des Haushaltes nichts ändert</li> <li>• Die Aussagekraft der Gesamtrechnung wird über längere Zeit hinaus beeinträchtigt, es besteht die Gefahr von Fehlanreizen bezüglich Steuerfuss, Investitions- und Ausgabenpolitik</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aufwertung VV umstritten (es gibt keinen Markt dafür)</li> <li>• <u>Bereits mit Steuergeld abgeschriebene Werte werden wieder eingebracht</u></li> <li>• Eine Aufwertung erhöht das Eigenkapital, hat aber keinen Einfluss auf die wesentlichen finanzpolitischen Kennzahlen (Liquidität, Verschuldung)</li> <li>• Anstieg des Eigenkapitals könnte falsch interpretiert werden und zu Fehlanreizen bezüglich des Steuerfusses führen</li> <li>• Eine starke Erhöhung der Abschreibungen, wie sie durch ein Restatement erfolgen kann, belastet die zukünftigen Rechnungen. Es besteht ein politisches Risiko, dass dadurch die geplanten und notwendigen Investitionen nicht genehmigt werden.</li> </ul>

Im Hinblick auf aussagekräftige Bilanzen sowie als Grundlage für eine finanzwirtschaftliche Haushaltsführung wäre eine Neubewertung angezeigt. Aufgrund der teilweise sehr langen Nutzungsdauer würden sonst Jahre vergehen, bis das Sachanlagevermögen und somit auch das Eigenkapital die tatsächliche Vermögenslage abbildet.

Aus finanzpolitischer Sicht stellt sich vor allem die Frage, was ins Zentrum der Rechnungslegung gesetzt werden soll. Während in der Vergangenheit (unter HRM1) die rasche Refinanzierung (rasche Abschreibung und Bildung von stillen Reserven) im Vordergrund stand, rückt bei einer Neubewertung die Darstellung der

tatsächlichen Vermögensverhältnisse in den Vordergrund. Als häufigstes Argument gegen ein Restatement wird dabei ein zu hohes Eigenkapital aufgeführt, welches zu einer höheren Verschuldung oder Forderungen nach Steuersenkungen hervorrufen kann.

### Situation der Stadt Kloten

Eine im Hinblick auf die Eingangsbilanz 2019 erstellte Schätzung auf Basis des Restatement-Tools des Gemeindeamtes des Kantons Zürich zeigt, dass der Restbuchwert des Verwaltungsvermögens Ende 2018 rund Fr. 115.9 Mio. betragen wird. Eine Aufwertung des Verwaltungsvermögens würde einen Wert von rund Fr. 253.1 Mio. ergeben. Die Differenz von geschätzten Fr. 137.2 Mio. würde als Aufwertungsgewinn dem Eigenkapital zugeschlagen. In der Folge müsste der höhere Wert von Fr. 253.1 Mio. über die Restnutzungsdauer linear abgeschrieben werden. Es müsste mit jährlichen Abschreibungen von rund Fr. 10.3 Mio. gerechnet werden. Würde das Verwaltungsvermögen Ende 2018 ohne Aufwertung in die Eingangsbilanz 2019 übernommen, so müssten nur die verbleibenden Fr. 115.9 Mio. über die Restnutzungsdauer abgeschrieben werden. Bei der Annahme einer verbleibenden durchschnittlichen Restlaufzeit von 20 Jahren sowie der linearen Abschreibungen würden die jährlichen Abschreibungen damit rund Fr. 5.7 Mio. betragen. Damit würde die Jahresrechnung anfänglich um Fr. 4.6 Mio. entlastet.

Das geschätzte Eigenkapital per 1. Januar 2019 würde sich gemäss dem errechneten Aufwertungsgewinn von rund Fr. 132.3 Mio. auf neu Fr. 269.5 Mio. erhöhen. Unverändert jedoch bleibt das bis zu diesem Zeitpunkt geschätzte Nettovermögen von Fr. 16.4 Mio., was aufzeigt, dass durch den Entscheid, ob ein Restatement durchgeführt wird oder nicht, weder eine Verbesserung noch eine Verschlechterung der finanziellen Lage entstehen wird. Ein solider Finanzhaushalt hängt nicht von der Wahl der Abschreibungsmethode ab.

Zur besseren Übersicht fasst die folgende Tabelle obige Zahlen zusammen:

Bereich	(Gesamthaushalt, in Mio. Franken)	HRM1	HRM2 ohne Aufwertung	HRM2 mit Aufwertung	Auswirkung Aufwertung
Buchwert Verwaltungsvermögen 1.1.2019		115.9	115.9	253.1	137.2
Eigenkapital per 1.1.2019		132.3	132.3	269.5	137.2
Abschreibung 2019		10.7	5.7	10.3	
Nettovermögen per 1.1.2019		16.4	16.4	16.4	0.0

### Vornahme Neubewertung

Beim Entscheid, ob eine Neubewertung vorgenommen wird oder nicht, gibt es für beide Varianten gute Argumente. Obwohl insbesondere die Aufwertung von Verwaltungsvermögen aufgrund des fehlenden Marktes grundsätzlich umstritten ist, spräche die Anwendung des betriebswirtschaftlich „richtigeren“ Ansatzes eher für eine Neubewertung. Der beidseitig hohe Anstieg von Eigenkapital und Verwaltungsvermögen darf dabei keinen direkten Einfluss auf die Steuerfuss-Politik oder die geplanten Investitionen erzeugen. Das Argument, dass mit der Vornahme einer Neubewertung des Verwaltungsvermögens bereits durch Steuermittel abgeschriebene Anlagen erneut eingebracht würden und nochmals mittels Steuergeldern abgeschrieben werden müssten, hat in Kloten ein besonderes Gewicht. In der Vergangenheit (bis ca. 2002) wurden Anlagen immer direkt der laufenden Rechnung belastet. Diese Anlagen wurden somit im Jahr, in dem die Ausgaben getätigt wurden, auf Null abgeschrieben. Auch diese Anlagen würden bei Vornahme eines Restatements wieder auf den (theoretischen) HRM2-Buchwert aufgewertet. Aus diesem Grund wäre die Aufwertung im Vergleich zum Buchwert des Verwaltungsvermögens in der Stadt Kloten überdurchschnittlich hoch.

Der Stadtrat ist sich bewusst, dass die (vorübergehend) tieferen Abschreibungen beim Verzicht auf eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens Begehrlichkeiten (Senkung Steuerfuss oder Erhöhung Ausgaben) wecken könnten, was sich zum aktuellen Zeitpunkt mit überdurchschnittlich hohen Investitionen vor allem im Bereich Bildung (Schulhaussanierungen) für den Finanzhaushalt langfristig ungünstig auswirken würde. Mit

dem neu geschaffenen Instrument der Budgetierung von Reserveeinlagen (§123 Gemeindegesetz) kann solchen falschen Entwicklungen begegnet werden. Der neue Artikel erlaubt es den Gemeinden, das Nettovermögen zu erhöhen. Die so geschaffene Reserve kann zur Deckung von Aufwandüberschüssen verwendet werden. Solche Reserven verringern, insbesondere bei einem wie in der Stadt Kloten vorliegenden volatilen Steuerhaushalt mit einem sehr hohen Anteil von Steuereinnahmen juristischer Personen das Risiko, dass bei einer wesentlichen Verringerung der Steuereinnahmen der Finanzhaushalt aus dem Gleichgewicht geraten könnte. Aufgrund dieser Überlegungen und der Tatsache, dass der Hauptanteil der Steuereinnahmen von juristischen Personen auf zwei Firmen der gleichen Branche entfallen, ist der Stadtrat gewillt, dieses Instrument in Zukunft zu nutzen und den Minderaufwand, der sich aus den geringeren Abschreibungen ergibt, für den Aufbau einer solchen Schwankungsreserve zu verwenden.

**Stadtrats-Beschluss und Antrag an den Gemeinderat:**

1. Der Stadtrat beantragt dem Gemeinderat beim Übergang auf HRM2 auf eine Neubewertung des gesamten Verwaltungsvermögens auf den 1. Januar 2019 gemäss § 179 Abs. 1 lit. c. GG zu verzichten.

**Änderungsantrag der FDP:**

Es sei der Antrag des Stadtrates auf Verzicht auf eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens abzulehnen und stattdessen beim Übergang auf HRM2 die Neubewertung des Verwaltungsvermögens auf den 1.1.2019 gemäss § 179 Abs. 1 lit. c Gemeindegesetz vorzunehmen.

**Abstimmung über den Änderungsantrag der FDP:**

7 Stimmen dafür  
21 Stimmen dagegen  
1 Enthaltung

**Abstimmung über den Schlussantrag (unveränderter Antrag des Stadtrates):**

21 Stimmen dafür  
7 Stimmen dagegen  
1 Enthaltung

**Beschluss:**

1. Der Gemeinderat beschliesst, beim Übergang auf HRM2 auf eine Neubewertung des gesamten Verwaltungsvermögens auf den 1. Januar 2019 gemäss § 179 Abs. 1 lit. c. GG zu verzichten.

**Mitteilungen an:**

- Ressortvorstand Gesundheit + Ressourcen
- Bereichsleiter Finanzen + Logistik
- Leiter Finanzverwaltung
- Revisionsstelle

Für getreuen Auszug:



Rebekka Schütz  
Ratssekretärin

**Versandt: - 7. Feb. 2018**