

Stellungnahme und Antrag des Regierungsrats

vom 13. März 2007 an den Landrat

zur parlamentarischen Initiative Edith Rosenkranz, Altdorf, (im Namen der Finanzkommission) zur Änderung der Finanzhaushaltsverordnung (RB 3.2111)

I. Ausgangslage

Die landrätliche Finanzkommission hat am 7. Februar 2007 eine parlamentarische Initiative eingereicht. Damit "wird bezweckt, die heutige gesetzliche Regelung in Bezug auf die Verbuchung von Investitionsbeiträgen an Dritte zu ändern" "Weshalb? Heute sind bei den Aktiven Beiträge an Dritte bilanziert, welche 'Non-Valeurs', d. h. keinen Gegenwert für den Kanton darstellen." ... "Mit der heutigen Regelung wird nach dem Grundsatz 'heute bestellen - morgen bezahlen' gelebt. Es erscheint jedoch als richtig, Ausgaben zugunsten Dritter dann der Laufenden Rechnung zu belasten, wenn sie tatsächlich getätigt werden." ... "Der Systemwechsel dürfte zudem dazu führen, dass Beschlüsse über Ausgaben von erheblichem Umfang, die direkt die Laufende Rechnung belasten, zurückhaltender gefasst werden." ... "Nach Ansicht der FIKO ist ein Systemwechsel auch mit den Bestrebungen zur Weiterentwicklung des Harmonisierten Rechnungsmodells (HRM2) sowie den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) kompatibel."

Mit Schreiben vom 13. Februar 2007 ersucht das Landratsbüro den Regierungsrat, zur eingereichten Initiative "Stellung zu nehmen. Anschliessend kann die Finanzkommission das Geschäft vorberaten und dem Rat Antrag stellen."

II. Stellungnahme

Dazu die Stellungnahme des Regierungsrats:

1. Über die Dauer einiger Jahre gesehen, ist der Einfluss der Verbuchung der kantonalen Investitionsbeiträge an Dritte davon abhängig, ob sie sich jährlich im einigermaßen gleichen Umfang oder stark schwankend bewegen. Im ersteren Fall sind die Auswirkungen einer Verbuchung via Laufende Rechnung oder via Investitionsrechnung gleich hoch, im

letzteren Fall verändern sich die Auswirkungen auf die Laufende Rechnung kurzfristig stark.

Zurzeit (Rechnung 2006) sind im Verwaltungsvermögen Kantonsbeiträge (Investitionsbeiträge) von 7,3 Mio. Franken aktiviert.

2. In den nächsten Jahren, insbesondere mit dem Übergang zur NFA im Kanton Uri, ist u. a. mit folgenden Veränderungen der bisherigen Praxis zu rechnen:

- Der Umfang der kantonalen Investitionsbeiträge wird in Zukunft abnehmen, da unter anderem die Kantonsbeiträge für die Abwasseranlagen nur noch zeitlich beschränkt zugesprochen beziehungsweise ausgeschüttet und die Pauschalbeiträge an Schulhausbauten künftig Teil der Schülerpauschale werden (verbucht in der Laufenden Rechnung).
- Über 23 Mio. Franken aktivierte Nationalstrassenausgaben sind in den Jahren 2008 und 2009 als Sondermassnahmen abzuschreiben, da das Eigentum der Nationalstrassen vom Kanton an den Bund übergehen wird.

3. Der Inhalt der parlamentarischen Initiative führt zu folgenden Konflikten:

- Im Jahr 1983 hat sich der Urner Landrat für die Übernahme des Harmonisierten Rechnungsmodells der Finanzdirektorenkonferenz FDK (HRM1) entschieden. (Siehe auch Art. 9 Abs. 3 der Verordnung über den Finanzhaushalt des Kantons Uri.) Gemäss Handbuch zu diesem Rechnungsmodell sind die kantonalen Investitionsbeiträge an Dritte in der Investitionsrechnung zu erfassen, zu aktivieren und künftig in der Laufenden Rechnung abzuschreiben. Die Umsetzung der parlamentarischen Initiative würde somit dem heutigen HRM1 widersprechen. Dem ist auch so, wenn wenige Kantone die fragliche Regelung heute anders anwenden. Die grosse Mehrheit der Kantone hält sich in diesem Punkt an das Handbuch der FDK.
- Investitionsbeiträge des Kantons an Dritte sind keine "Non-Valeurs". Gerade hinsichtlich der Gemeinden ist davon auszugehen, dass ein Investitionsbeitrag nur dann gesprochen wird, wenn der Kanton ein eigenes Interesse an der diesbezüglichen Investitionsunterstützung der Gemeinden hat. Man spricht in diesem Fall von Verbundaufgaben, bei denen der Kanton in der Regel die strategische Steuerung übernimmt und aus einem kantonalen Interesse heraus gewisse Mindestanforderungen umgesetzt sehen will. So gesehen ist es keinesfalls falsch beziehungsweise widerspricht es schon gar

nicht den Grundsätzen der Wahrheit und der Klarheit, wenn Investitionsbeiträge des Kantons aktiviert werden.

Zudem spielt beim Harmonisierten Rechnungsmodell der Kantone (sei es nun HRM1 oder HRM2) eine gewichtige Rolle, dass sich die Kantone an die Modellvorgaben halten, weil andernfalls die Vergleichbarkeit der Rechnungen Schaden leidet. Eine rechnungsmodell-unabhängige Finanzstatistik gibt es nämlich nicht.

- Die Reform der Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden (HRM2) befindet sich zurzeit im Vernehmlassungsverfahren, ist also als Empfehlung der FDK noch nicht beschlossen. Auch gemäss HRM2 werden die Investitionsbeiträge an Dritte über die Investitionsrechnung verbucht und in der Folge über ein spezielles Transferaufwandkonto abgeschrieben. (Siehe Beilage.) Insofern ist die Aussage der FIKO zum HRM2 nicht richtig.
 - Ausgaben zulasten der Laufenden Rechnung oder zu Lasten der Investitionsrechnung beinhalten Zahlungskredite, also Ermächtigungen zugunsten des Regierungsrats, im Verlaufe eines Jahres für einen bestimmten Zweck bis zu einem bestimmten Höchstbetrag Geld auszugeben. Es besteht diesbezüglich kein zeitlicher Unterschied zwischen der Laufenden Rechnung und der Investitionsrechnung. Deshalb ist es nicht richtig, wenn die FIKO schreibt, die Verbuchung über die Investitionsrechnung und die Aktivierung "führt dazu, dass die durch einen Beitrag begünstigten Dritten oft jahrelang auf die zugesicherten Beiträge warten müssen". Soweit der Regierungsrat nicht durch eine sofortige Auszahlung eines Kantonsbeitrages verpflichtet ist, fügt er seinen Kreditzusicherungen stets den Vorbehalt bei: "Die Auszahlung erfolgt im Rahmen der verfügbaren Zahlungskredite". Es liegt im Ermessen des Landrats, diese Zahlungskredite (bei Voranschlags-, Nachtrags- oder Vorschusskrediten) grösser oder kleiner als beantragt zu gestalten. Es ist aber unrichtig, wenn die FIKO darstellt, das Tempo der Auszahlung der Kantonsbeiträge an Dritte habe etwas mit der Verbuchungsweise der Investitionsbeiträge zu tun und wecke auch falsche Erwartungen in der Öffentlichkeit.¹
4. Der entworfene Verordnungstext ist unklar. Der Begründungstext der FIKO sagt, die Investitionspauschale an das Kantonsspital sei (wie heute) richtigerweise über die Investitionsrechnung zu aktivieren und in der Laufenden Rechnung abzuschreiben. Der entworfene Verordnungstext demgegenüber will die Investitionsbeiträge an Dritte in der Kantonsrechnung nicht mehr aktivieren, sondern sie der Laufenden Rechnung belasten.

¹ In diesem Sinne sind denn auch die Titel in den Medientexten zur Parlamentarischen Initiative "Gemeinden könnten schneller zum Geld kommen" (NUZ 8.2.2007) und "Beiträge schneller zahlen" (UW 10.2.2007) ausgefallen.

Das Kantonsspital Uri ist jedoch eine selbstständige Anstalt mit eigener Rechnungsführung, also ein Dritter. Somit besteht eine Unsicherheit zwischen Begründungs- und Verordnungstext.

III. Schlussfolgerung

Mit andern Worten: Die Absicht, mit dem öffentlichen Geld haushälterisch umzugehen und gleichzeitig den Gemeinden die Kantonsbeiträge rascher als bisher auszuzahlen, scheint auf den ersten Blick verlockend.

Tatsache ist allerdings, dass - über die Zeit gesehen - die Ausgaben des Kantons nicht nur von den Zahlungskrediten abhängen, sondern zum Teil von gesetzlichen Vorschriften und den Zusicherungen des Regierungsrats, die vorgängig dieser Zahlungskreditanträge erfolgen. Würden die Investitionsbeiträge an Dritte, z. B. an die Gemeinden oder die Landwirtschaft, direkt der Laufenden Rechnung belastet, könnten Anträge für Zahlungskreditspitzen, die sich im Verlaufe der Zeit zufälligerweise ergeben, besonders stark unter Kürzungsdruck kommen.

Tatsache ist aber auch, dass es für die Auszahlungsgeschwindigkeit von Investitionsbeiträgen des Kantons an Dritte keine Rolle spielt, ob diese der Laufenden Rechnung oder der Investitionsrechnung belastet werden. In beiden Fällen erfolgt die betreffende Auszahlung im Jahr, für welches das Budget erstellt wurde, sofern die bei der Budgetierung angenommenen Bedingungen erfüllt sind.

IV. Empfehlung

Gemäss Artikel 81 Absatz 4 der Geschäftsordnung für den Landrat des Kantons Uri "nimmt der Regierungsrat zur Initiative mit einem schriftlichen Bericht an die Kommission und an den Landrat Stellung. Dem Regierungsrat steht das Recht zu, einen Gegenvorschlag zu unterbreiten".

Der Regierungsrat empfiehlt, für eine allfällige Änderung der FHV die beschlossenen Empfehlungen der FDK zum HRM2 abzuwarten und beantragt, die parlamentarische Initiative der Finanzkommission abzulehnen.

Beilage:

Handbuch HRM2 Januar 2007 (Vernehmlassungsvorlage) Seite 56-58

die Investitionsrechnung die Basis bildet, auch den Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit und den Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit.

Zu Ziffer 3

- 8 Investitionsbeiträge sind geldwerte Leistungen, mit denen beim Empfänger der Beiträge dauerhafte Vermögenswerte mit Investitionscharakter begründet werden. Diese Investitionsbeiträge sind unterschiedlich zu verbuchen und abzuschreiben, je nachdem, ob sie beim Subventionsempfänger oder beim Subventionsgeber anfallen.
- 9 Die Abschreibung von Investitionsbeiträgen beim Subventionsgeber orientiert sich nach der Lebensdauer der damit finanzierten Sachanlage. Zusätzliche Abschreibungen beim Subventionsgeber werden als ausserordentlicher Aufwand gebucht. Die Wertberichtigung der Investitionsbeiträge wird beim Subventionsgeber als "Transferaufwand" (36) gebucht.
- 10 Der Subventionsempfänger hat in den Folgejahren einerseits das erworbene Anlagegut gemäss der Lebensdauer ordentlich abzuschreiben, andererseits die Verbindlichkeit gemäss der Lebensdauer des betreffenden Investitionsgutes zu amortisieren. Diese Amortisationstranchen sind als jahreweise Beiträge für die eigene Rechnung in der Erfolgsrechnung zu vereinnahmen.
- 11 *Beispiel Verbuchung / Unterschied zum HRM1:* Die buchhalterische Behandlung der Investitionsbeiträge im HRM1 ist aus Tabelle 13 ersichtlich. Dem wird die Verbuchung nach HRM2 gegenübergestellt. Die ersten beiden Buchungsvorgänge verlaufen analog, nur dass die Konti "Aktivierung" (69) bzw. "Passivierung" (59) aus dem HRM1 jetzt im HRM2 beide "Übertrag an Bilanz" heissen (jedoch gleiche Kontonummer). Beim dritten Schritt, der Ausbezahlung des Beitrags, ist nach HRM2 das entsprechende Aktivkonto der Investitionsrechnung beim Subventionsgeber "eigene Investitionsbeiträge" (56) (selbe Nummer wie im HRM1) und das entsprechende Passivkonto beim Subventionsempfänger "Beiträge für eigene Rechnung" (63) (nicht (66) wie im HRM1) zu verwenden. Beim vierten Schritt, der Aktivierung des Investitionsbeitrags, ist das Aktivkonto beim Subventionsgeber "Investitionsbeiträge" (146) (nicht (16) wie im HRM1) und bei der Passivierung des Investitionsbeitrags beim Subventionsempfänger das Passivkonto "Langfristige Finanzverbindlichkeiten" (206) (und nicht "Sachgüter" (14) wie im HRM1 nach dem Nettoprinzip) zu verwenden. Schliesslich wird in Form eines fünften Schrittes noch die Verbuchung der Abschreibungen dargestellt. Im HRM2 werden die Investitionsbeiträge beim Subventionsgeber über das Konto "Transferaufwand" (36) abgeschrieben (und nicht wie im HRM1 über das Konto "Abschreibungen Investitionsbeiträge" (33). Beim Subventionsempfänger wird einerseits das erworbene Anlagegut ge-

mäss Lebensdauer abgeschrieben über das Konto "Abschreibungen Verwaltungsvermögen" (33) (im HRM1 gleich, nur dass das Konto "Abschreibungen" hiess) und andererseits ist die Verbindlichkeit gemäss der Lebensdauer des betreffenden Investitionsgutes über das Konto "Transferertrag" (46) (anders als im HRM1 nach dem Nettoprinzip) zu amortisieren.

Beispiele und Grafiken

Tabelle 12 Konten der Investitionsrechnung

Investitionsausgaben		Investitionseinnahmen	
50	Sachgüter	60	Übertragung von Sachgütern
51	Investitionen auf Rechnung Dritter	61	Rückerstattungen
52	Immaterielle Anlagen	62	Abgang Sachgüter
		63	Beiträge für eigene Rechnung
54	Darlehen	64	Rückzahlung von Darlehen
55	Beteiligungen und Grundkapitalien	65	Übertragung von Beteiligungen
56	Eigene Investitionsbeiträge	66	Rückzahlung eigener Investitionsbeiträge
57	Durchlaufende Investitionsbeiträge	67	Durchlaufende Investitionsbeiträge
58	Ausserordentliche Investitionen	68	Ausserordentliche Investitionseinnahmen
59	Übertrag an Bilanz	69	Übertrag an Bilanz

Tabelle 13 Verbuchung von Investitionsbeiträgen

Modell nach HRM1

Buchungsvorgang	Verbuchung beim Subventionsgeber			Verbuchung beim Subventionsempfänger		
	Soll	Haben		Soll	Haben	
1. Investitionsausgabe für Sachgut beim Empfänger				Anschaffung Sachgüter (50)	Liquide Mittel (10)	150
2. Aktivierung Sachgut beim Empfänger				Sachgüter (14)	Aktivierung (69)	150
3. Auszahlung des Investitionsbeitrags	Eigene Beiträge (56)	Liquide Mittel (10)	100	Liquide Mittel (10)	Beiträge (66)	100
4. Aktivierung der Investitionsausgabe als Verwaltungsvermögen (16) (beim Geber) und Passivierung bei Sachgütern (14) nach Nettoprinzip (beim Empfänger)	Investitionsbeiträge (16)	Aktivierungen (69)	100	Passivierung (59)	Sachgüter (14)	100
5. Jährliche Abschreibung des Investitionsbeitrages (Geber) bzw. des Sachgutes (Empfänger)	Abschreibungen Investitionsbeiträge (33)	Investitionsbeiträge (16)	10	Abschreibungen (33)	Sachgüter (14)	5

Modell nach HRM2

Buchungsvorgang	Verbuchung beim Subventionsgeber			Verbuchung beim Subventionsempfänger		
	Soll	Haben		Soll	Haben	
Bei Verbuchung als Beitrag						
1. Investitionsausgabe für Sachgut beim Empfänger				Sachgüter (50)	Liquide Mittel (100)	150
2. Aktivierung Sachgut beim Empfänger				Sachanlagen (140)	Übertrag an Bilanz (69)	150

3. Ausbezahlung des Beitrags: (Verbuchung über Investitionsrechnung zum Zeitpunkt der Auszahlung)	Eigene Investitionsbeiträge (56)	Liquide Mittel (100)	100	Liquide Mittel (100)	Beiträge für eigene Rechnung (63)	100
4. Aktivierung Investitionsbeitrag beim Geber, Passivierung Investitionsbeitrag beim Empfänger	Investitionsbeiträge (146)	Übertrag an Bilanz (69)	100	Übertrag an Bilanz (59)	Langfristige Finanzverbindlichkeiten (206)	100
5. Jährliche Abschreibungen des Investitionsbeitrags bzw. Amortisation des erhaltenen Investitions-Beitrages beim Empfänger.	Transferaufwand (36)	Investitionsbeiträge (146)	10	Abschreibungen VV (33)	Sachanlagen (140)	15
				Langfristige Finanzverbindlichkeiten (206)	Transferertrag (46)	10

Legende: Investitionshöhe: 150, Investitionsbeiträge: 100, Abschreibungen: 10% vom Restbuchwert p.a. (Anmerkung: im HRM1 wird nicht mit Lebensdauer gerechnet, sondern es wird die degressive Methode angewandt. Hier wird zur vereinfachten Darstellung ein Abschreibungssatz von 10% vom Restbuchwert angenommen. Die Abschreibungssätze für Investitionsbeiträge beim Geber und für Sachgüter beim Empfänger weichen voneinander ab.), Darlehenstilgung: 10% p.a. (beim Modell nach HRM2)