

Rechnungslegung der Beziehungen zwischen den Gemeinden und ihren Zweckverbänden

Auslegung zur Fachempfehlung 01 Elemente des Rechnungsmodells

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor SRS-CSPCP hat nachfolgende zusätzliche Informationen und Beispiele zur Fachempfehlung 01 erarbeitet.

Version vom 16. Februar 2017

Zu Ziffern 1 bis 6 der Fachempfehlung 01

A Zweckverbände sind formelle Verbindungen selbstständiger Gemeinden zum Zweck der gemeinsamen Erfüllung autonomer oder übertragener Aufgaben. In der Regel handelt es sich um öffentlich-rechtliche Körperschaften.

Als Synonyme für den Begriff Zweckverband gelten die Bezeichnungen Gemeindeverband, Gemeindezweckverband oder Regionalverband. Einige kantonale Gesetzgebungen differenzieren zwischen Zweckverbänden, die nur eine Aufgabe erfüllen, und Zweckverbänden, denen mehrere Aufgaben zugewiesen werden.

B Zweckverbände sind in der Regel eigenständige juristische Personen des öffentlichen Rechts. Sie sind Eigentümer der ihr von den Gemeinden für die Aufgabenerfüllung übertragenen oder an den selbst angeschafften oder hergestellten Vermögenswerten¹. Ebenso haften die Zweckverbände für die eingegangenen Verpflichtungen.

C Die Rechnungslegung richtet sich bei den Zweckverbänden nach dem Harmonisierten Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM), soweit sie mit den Besonderheiten des Zweckverbands vereinbar sind².

Die Zweckverbände führen einen eigenständigen Finanzhaushalt mit den Hauptelementen des Rechnungsmodells HRM der Bilanz, der Erfolgsrechnung, der Investitionsrechnung, der Geldflussrechnung und dem Anhang. Die Anlagen (Verwaltungsvermögen) werden in der Bilanz des Zweckverbands geführt.

D Zweckverbände können in der Regel dem dritten Konsolidierungskreis zugeordnet werden; eine obligatorische Konsolidierung für die Verbandsgemeinden ist somit nicht vorgegeben. Es ist aber möglich, dass eine Konsolidierung stattfindet.

Werden Zweckverbände nicht konsolidiert, so weisen die Zweckverbände für den notwendigen finanziellen Gesamtüberblick im Anhang zur Jahresrechnung die Beteiligungsverhältnisse und die Verschuldungssituation gesondert aus:

¹ Die Zweckverbände sind in den einzelnen Kantonen sehr unterschiedlich ausgestaltet. Diese Auslegung bezieht sich auf Zweckverbände, welche Eigentum an den zur Aufgabenerfüllung notwendigen Vermögenswerten haben. Die Auslegung kann sinngemäss auch für Zweckverbände ohne Eigentum angewendet werden; es sind jeweils die kantonalen Rechtsgrundlagen zu beachten.

² In einzelnen Kantonen ist es für Zweckverbände möglich, einen anderen Kontenrahmen (z.B. Kontenrahmen eines Branchenverbandes) als den Kontenrahmen HRM zu verwenden.

Beteiligungsverhältnis: Ausweis der Beteiligungen der Gemeinden am Zweckverband (prozentualer Anteil am Eigenkapital; Stimmanteil).

Die Gemeinden haben die Beteiligung (falls bilanziert) am Zweckverband auf ihre Werthaltigkeit hin zu prüfen. Gewinne und Verluste des Zweckverbands verändern in der Folge den Beteiligungswert. Damit die Verbandsgemeinden Veränderungen, insbesondere Wertminderungen, nachvollziehen können, benötigen sie die Informationen zur Entwicklung des Eigenkapitals des Zweckverbands.

Verschuldungssituation: Ausweis der Nettoschuld des Zweckverbands pro Gemeinde.

Mit der Aufgabenübertragung der Gemeinden auf den Zweckverband können die Verbandsgemeinden allenfalls ihren Haushalt entlasten. Die Grösse respektive das Ausmass der Verschuldung kommt bei der Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eine bedeutende Rolle zu. Daher ist die Finanzkennzahl „Nettoschuld I“ über den gesamten Zweckverband und für jede beteiligte Gemeinde gemäss den Beteiligungsverhältnissen separat auszuweisen. Damit ist es möglich, einen Gesamtüberblick über die Verschuldung der Gemeinde unter Berücksichtigung des Anteils am Zweckverband zu erhalten.

E Zweckverbände und die Verbandsgemeinden haben die Vorgaben der Sektorisierung zu beachten, insbesondere der Abgrenzung der öffentlichen Unternehmen zu den öffentlichen Haushalten (Sektor Staat). Die öffentlichen Unternehmen gehören nicht zum Sektor Staat (vgl. dazu Grafik in Anhang A, Kontenrahmen, Sektorisierung).

Als öffentliche Unternehmen gelten eigenständige Einheiten (Organisationen), die von der öffentlichen Hand (Bund, Kantonen, Gemeinden) beherrscht werden. Öffentliche Unternehmen sind Unternehmen und Anstalten, die zu mehr als 50% im Eigentum der öffentlichen Hand sind. Dies gilt unabhängig davon, ob das Unternehmen öffentliche Aufgaben erfüllt oder nicht. Beherrschung durch die öffentliche Hand kann auch bedeuten, dass ein einzelnes öffentliches Gemeinwesen zwar nicht allein die Kontrolle hat, dass aber mehrere zusammen einen Besitzanteil von über 50% haben.

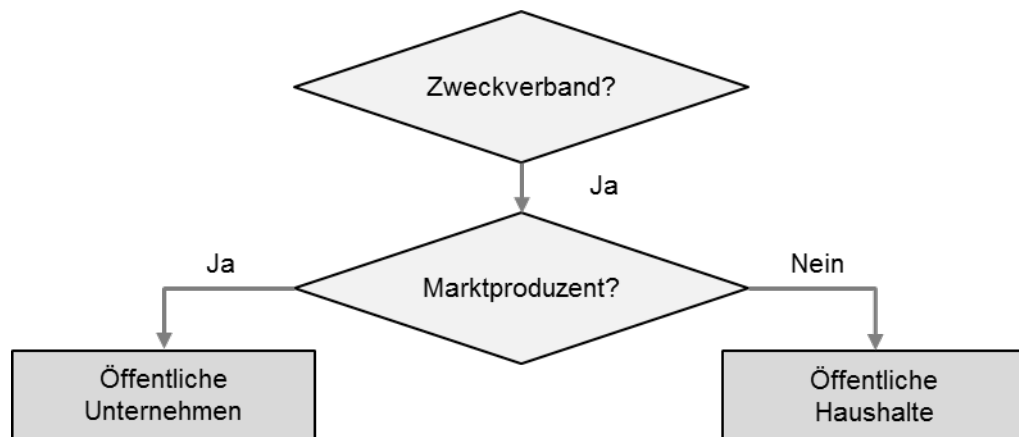
Bei einem Zweckverband ist die Beherrschung durch die öffentliche Hand in der Regel gegeben.

Nebst der Beherrschung kommt kumulativ als zweites Kriterium für ein öffentliches Unternehmen die Deckung der Produktionskosten zu mehr als 50% über Entgelte (z.B. Gebühren und/oder Erlöse aus Verkäufen) hinzu; in diesem Fall wird die Einheit als Marktproduzent betrachtet. Ist dies nicht der Fall, so gilt diese Einheit als öffentlicher Haushalt (Sektor Staat), auch wenn sie im Einzelfall in der Rechnung des Gemeinwesens nicht mit dem Stammhaus konsolidiert wird.

Bei vielen Zweckverbänden (z.B. Zweckverband für die Abwasserreinigungsanlage, ARA) erfolgt der Gebührenbezug durch die Gemeinden. Der Zweckverband erhält seine Betriebs-

kosten als Entschädigung gedeckt. In diesem Fall erfolgt die Deckung der Produktionskosten auch über Gebühren.

- F Beurteilungskriterien zur Zuteilung der Zweckverbände zu den öffentlichen Unternehmen oder den öffentlichen Haushalten:



Öffentliche Unternehmen

Hauptsächlich über Entgelte (z.B. Gebühren und/oder Erlöse aus Verkäufen) finanzierte kommunale Zweckverbände

- Antennen- und Kabelanlagen, Kommunikationsnetzwerke, Glasfasernetze;
- Wasserversorgung (Wasserwerk, Gruppenwasserversorgung, Seewasserwerk);
- Abwasserentsorgung;
- Abwasserreinigungsanlagen (ARA, Schlammbehandlung);
- Abfallwirtschaft (Kehrichtorganisation, Deponien);
- Kehrichtverbrennung (KVA, Abfallverwertung);
- Öffentliche Spitäler;
- Öffentliche Kranken-, Alters- und Pflegeheime;
- Ambulante Krankenpflege (Spitex);
- Betriebe des öffentlichen Verkehrs (Autobetrieb, Regionalbus, Verkehrsbetrieb);
- Industrielle Betriebe (Energieproduktion);
- Elektrizitätswerke (EW);
- Gasversorgung;

Öffentliche Haushalte (Sektor Staat)

Hauptsächlich steuerfinanzierte kommunale Zweckverbände

- Allgemeine Verwaltung, Verwaltungsliegenschaften, Gemeindezentrum;
- Öffentliche Ordnung und Sicherheit (Polizei, Feuerwehr, Militär, Schiessanlage Zivilschutz);
- Gemeindeammannamt, Betriebsamt;
- Kindes- und Erwachsenenschutz (KESB);
- Bildung (Schulzweckverband, Berufswahlschule, Schulpsychologischer Dienst, heilpädagogische Schule, Sonderschule);
- Schulgesundheitsdienst;
- Kultur, Sport und Freizeit (Schwimmbad, Sportanlage);
- Bereich Soziales (Fürsorgeverband, Sozialdienst, Asylwesen);
- Tierkörpersammelstelle;
- Friedhof;
- Raumordnung (Regionalplanung, Planungsgruppen);

**Auslegung zur Fachempfehlung 01
Rechnungslegung Beziehungen Gemeinden - Zweckverbände**

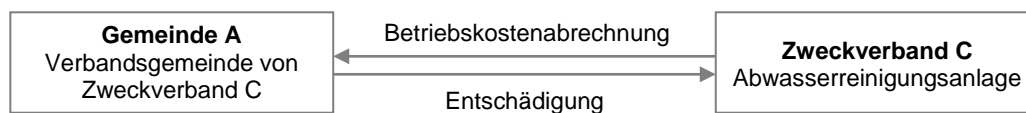
– Fernwärmebetriebe.

– Forstwirtschaft (Forstrevier).

Beispiel 1 Der Gemeindezweckverband ist ein öffentliches Unternehmen

Die Gemeinden A und B betreiben gemeinsam eine Abwasserreinigungsanlage. Der ARA-Zweckverband C stellt der Gemeinde A Ende Jahr die Betriebskosten in Rechnung.

Gemäss den Kriterien der Sektorisierung gehört dieser Zweckverband (Beherrschung, Deckung der Kosten zu mehr als 50 % aus Entgelten) zu den öffentlichen Unternehmen. Der Kostenbeitrag ist somit bei den Gemeinden als 'Entschädigung an öffentliche Unternehmen' (3614) zu verbuchen:



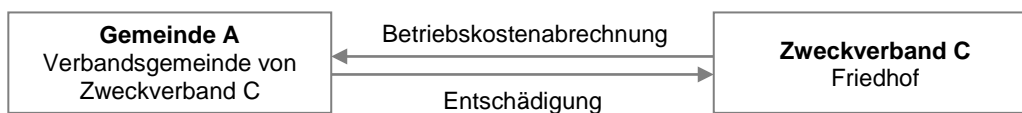
Gemeinde A:	Aufwand		
	Funktion:	720	Abwasserbeseitigung
	Sachkonto:	3614	Entschädigung an öffentliche Unternehmen

Zweckverband C:	Ertrag		
	Funktion:	720	Abwasserbeseitigung
	Sachkonto:	4612	Entschädigung von Gemeinden

Beispiel 2 Der Gemeindezweckverband gehört zum Sektor Staat

Der Zweckverband C unterhält für die Gemeinden A und B (Eigentümer) einen Friedhof. Der Zweckverband C stellt der Gemeinde A Ende Jahr die Betriebskosten in Rechnung.

Gemäss den Kriterien der Sektorisierung gehört dieser Zweckverband (Beherrschung, Deckung der Kosten zu weniger als 50 % aus Gebühren [steuerfinanzierter Aufgabenbereich]) zu den öffentlichen Haushalten. Die Betriebskosten sind somit bei den Gemeinden als Entschädigung an 'Gemeindezweckverbände' (3612) zu verbuchen:



Gemeinde A:	Aufwand		
	Funktion:	771	Friedhof und Bestattung
	Sachkonto:	3612	Entschädigung an Gemeindezweckverbände

Zweckverband C :	Ertrag		
	Funktion:	771	Friedhof und Bestattung
	Sachkonto:	4612	Entschädigung von Gemeinden