

Frequently Asked Questions (FAQ)

Verbuchung im Zusammenhang mit der Umsetzung des innerkantonalen Finanzausgleichs

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor SRS-CSPCP hat unter Berücksichtigung der Empfehlungen des Harmonisierten Rechnungsmodells nachfolgende Frage zur Verbuchung von Transaktionen im Zusammenhang mit dem innerkantonalen Finanzausgleichs behandelt.

Frage

Ein steuerkräftiger Einwohner lässt sich in einer Gemeinde nieder. In der Folge erwartet die Gemeinde höhere Einzahlung in den innerkantonalen Finanzausgleich. Es stellt sich die Frage, wie die Verbuchung im Zusammenhang mit der Umsetzung des Finanzausgleichs erfolgen muss. Es ist im Besonderen zu klären, ob sie den neuen Steuerzahler sofort berücksichtigen und somit einen Aufwand und eine Verbindlichkeit verbuchen muss oder darf.

Antwort

- A Die Antwort auf diese FAQ beruft sich auf die Fachempfehlung Nr. 9 (Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten).
- B Im Gegensatz zum Finanzausgleich zwischen Bund und Kantonen gelangen im innerkantonalen Finanzausgleich verschiedene Ausgleichssysteme zur Anwendung. Die meisten innerkantonalen Finanzausgleichssysteme basieren heute auf einem horizontalen und vertikalen Ressourcenausgleich. Spezifische Lasten werden zusätzlich durch einen entsprechenden Lastenausgleich abgegolten.

Im harmonisierten Kontenplan sind für sämtliche Transaktionen des Finanzausgleichs Konten vorhanden. In den Rechnungen der Gemeinden können deshalb diese Transaktionen detailliert ausgewiesen werden.

Die entsprechenden Konten sind folgende:

362	Aufwandskonten: Finanz- und Lastenausgleich
3621.5	Vertikaler Finanzausgleich: Beiträge von Gemeinde an Kanton.
3621.6	Vertikaler Lastenausgleich: Beiträge von Gemeinde an Kanton.
3622.7	Horizontaler Finanzausgleich: Beiträge von Gemeinden an andere Gemeinden.
3622.8	Horizontaler Lastenausgleich: Beiträge von Gemeinden an andere Gemeinden.
462	Ertragskonten: Finanz- und Lastenausgleich
4621.5	Vertikaler Finanzausgleich: Beiträge des Kantons an die Gemeinden.
4621.6	Vertikaler Lastenausgleich: Beiträge des Kantons an die Gemeinden.
4622.7	Horizontaler Finanzausgleich: Beiträge von Gemeinden an Gemeinden.
4622.8	Horizontaler Lastenausgleich: Beiträge von Gemeinden an Gemeinden.

C Das System des Finanzausgleichs kann sich auf statistische Daten früherer Jahre stützen. In diesem Fall spricht man von einem aposteriorischen Finanzausgleichssystem. Andererseits kann sich der Finanzausgleich auf statistische Daten des aktuellen Jahres stützen. In diesem Fall spricht man von einem Begleitfinanzausgleichssystem. Der Unterschied zwischen diesen zwei Systemen ist folgender: In einem aposteriorischen Finanzausgleichssystem stimmt das Ausgleichsjahr nicht mit dem Bemessungsjahr überein, währenddessen in einem Begleitfinanzausgleichssystem das Ausgleichsjahr dem Bemessungsjahr entspricht.

D Definitionen

Bemessungsjahr: Jahr, für welches die statistischen Grundlagen für die Ausgleichszahlungen bekannt sind, anhand derer die Finanzausgleichsbeträge berechnet werden.

Berechnungsjahr: Jahr, in dem die Beitragsbemessung erfolgt und in welchem den am Finanzausgleich teilnehmenden Haushalten die Zahlen mitgeteilt werden.

Ausgleichsjahr: Jahr, für welches ein rechtlicher Anspruch auf oder eine Verpflichtung für eine Finanzausgleichszahlung (Guthaben oder Verbindlichkeit) besteht.

E In einem aposteriorischen Finanzausgleichssystem ergibt sich das folgende zeitliche Schema:

	Bemessungsjahr	Berechnungsjahr	Ausgleichsjahr
	20XX-2	20XX-1	20XX
Beispiel falls 20XX = 2014	2012	2013	2014

F In einem Begleitfinanzausgleichssystem ergibt sich das folgende zeitliche Schema:

	Ausgleichsjahr = Bemessungsjahr	Definitives- Berechnungsjahr
	20XX	20XX+1
Beispiel falls 20XX = 2014	2014	2015

- G In einem aposteriorischen Finanzausgleichssystem sind die Ausgleichszahlungen besser plan- und budgetierbar. Die Ausgleichsbeträge werden in der Regel durch die zuständige kantonale Stelle aufgrund der festgelegten Bemessungsjahre (ein Jahr oder Durchschnitt mehrerer vergangener Jahre) berechnet und den Gemeinden mitgeteilt. Damit stehen die Ausgleichsbeiträge vor Beginn des jeweiligen Rechnungsjahres (Ausgleichsjahr) fest, können exakt im Budget eingestellt werden und entsprechen den Beträgen, die in der Jahresrechnung verbucht werden.

Typischerweise wird eine Rechnung im Jahr 20XX-1 (Berechnungsjahr) für einen zu bezahlenden Betrag des Finanzausgleichs des Jahres 20XX (Ausgleichsjahr) ausgestellt und der Gemeinde zugestellt. Handelt es sich um einen zu erhaltenden Betrag, wird eine Gutschrift ausgestellt. Der Betrag basiert auf der Situation der Gemeinde des Jahres 20XX-2 (Bemessungsjahr). Auf der Rechnung oder Gutschrift wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Betrag für das Jahr 20XX geschuldet oder zu erhalten ist und auf dem Jahr 20XX-2 basiert. Es wird nicht von Akontozahlungen gesprochen, und es gibt auch keine Schlussabrechnung. Das Jahr 20XX-2 ist nur die Basis für die Berechnung; der Betrag ist nicht für dieses Jahr geschuldet oder wird nicht für dieses Jahr gutgeschrieben.

Forderungen und Verpflichtungen, d.h. der rechtliche Anspruch auf die Finanzausgleichsbeträge oder die Verpflichtung diese zu bezahlen, entstehen erst im Ausgleichsjahr. Es darf weder eine Abgrenzung, noch eine Rückstellung, noch eine Vorfinanzierung oder eine Einlage in einen Reservefonds verbucht werden.

- H Ein Begleitfinanzausgleichssystem verlangt im Allgemeinen eine Rechnungstellung in Form von Akontozahlungen und einer definitiven Veranlagung mittels einer Schlussabrechnung. Die Akontozahlungen werden grundsätzlich von der zuständigen kantonalen Behörde aufgrund von Schätzungen ausgestellt. Die Schlussabrechnung wird später erstellt, sobald die definitiven Berechnungsgrundlagen bekannt sind.

Typischerweise werden im Laufe des Jahres 20XX Akontozahlungen geleistet oder erhalten. Diese Beträge entsprechen dem Ausgleichsbetrag für das Jahr 20XX (Ausgleichsjahr). Im Laufe des Jahres 20XX+1 wird eine Schlussabrechnung erstellt, welche die effektiv geschuldete oder erhaltene Ausgleichszahlung enthält. Die Schlussabrechnung präzisiert ebenfalls die Höhe des zu bezahlenden oder zu erhaltenden Saldos. Sind die Akontozahlung angemessen geschätzt, ist der Unterschied zwischen den bezahlten oder erhaltenen Beträgen des Jahres 20XX und dem effektiv geschuldeten oder zu erhaltendem Betrag nicht von grosser Bedeutung. In diesem System entspricht somit das Bemessungsjahr dem Ausgleichsjahr.

Die Verbuchung der Akontozahlungen stellt keine besonderen Probleme dar: die bezahlten Beträge werden als Aufwand verbucht, die erhaltenen Beträge als Ertrag (siehe Punkt B).

Manchmal erwartet die Gemeinde eine Differenz zwischen den Akontozahlungen und der Schlussabrechnung, vor allem im Zusammenhang mit dem Zu- oder Wegzug von Steuerpflichtigen. Die Art diese Differenz zu verbuchen, hängt davon ab, wie zuverlässig der Saldo zwischen den Akontozahlungen und der Schlussabrechnung geschätzt werden kann.

Kann der Betrag zuverlässig geschätzt werden und ist im Jahr 20XX+1 ein bedeutender Mittelabfluss wahrscheinlich, muss die Bildung einer kurzfristigen Rückstellung (Kostenart 205) am Ende des Ausgleichsjahres (20XX) erfolgen. Falls der Betrag nicht sicher geschätzt werden kann, aber ein bedeutender Mittelabfluss wahrscheinlich ist, kann die Bildung einer Eventualverpflichtung im Anhang empfohlen werden. Zudem muss eine Unterscheidung zwischen sich jährlich wiederholenden Beträgen und zwischen stark schwankenden Beträgen gemacht werden. In diesem zweiten Fall sollte auf jeden Fall eine Rückstellung gemacht werden.

Falls aufgrund von zu hohen Akontozahlungen ein Mittelzufluss vorgesehen ist, wird unter Berücksichtigung des Vorsichtsprinzips keine Buchung vorgenommen, auch wenn der Betrag zuverlässig geschätzt werden kann und der Mittelzufluss als wahrscheinlich angesehen wird.

Es kann aber eine Eventualforderung im Anhang ausgewiesen werden.

Buchungsbeispiel

Ein steuerkräftiger Einwohner hat sich im Jahr 20XX in der Gemeinde niedergelassen. Die Gemeinde hat die Akontozahlungen des Jahres 20XX schon geleistet. Aber sie erwartet eine deutlich höhere Schlussabrechnung. Leider erhält sie diese Abrechnung erst im Jahr 20XX+1. Dank internen Informationen kann die Gemeinde die Differenz zwischen den Akontozahlungen und dem Ausgleichsbetrag für das Jahr 20XX zuverlässig schätzen. Sie erwartet mit grosser Wahrscheinlichkeit einen bedeutenden zusätzlichen Betrag bezahlen zu müssen. Dieser Betrag wird allerdings erst im nächsten Jahr (20XX+1) fällig. Die Gemeinde nimmt folgende Buchungen vor:

Datum	Vorgang	Verbuchung	
		Soll	Haben
31.12.20XX	Bildung einer Rückstellung für den Saldo des innerkantonalen Finanzausgleichs des Jahres 20XX	3622.7 Innerkantona- ler Finanzausgleich	2059 Andere kurzfris- tige Rückstellungen
Jahr 20XX+1	Verwendung der Rück- stellung (Variante mit zwei Bu- chungen)	2059 Andere kurzfris- tige Rückstellungen	3622.7 Innerkantona- ler Finanzausgleich
		3622.7 Innerkantona- ler Finanzausgleich	100 Flüssige Mittel
Jahr 20XX+1	Verwendung der Rück- stellung (Variante mit einer Bu- chung)	2059 Andere kurzfris- tige Rückstellungen	100 Flüssige Mittel

- I Aufgrund der Autonomie der Kantone in Bezug auf die Darstellung der Jahresrechnung, können die Kantone das Ausgleichssystem auswählen, das für ihre Gemeinden gilt: aposteriorisches Finanzausgleichssystem oder Begleitfinanzausgleichssystem. Es ist jedoch wichtig, insbesondere für die Finanzstatistik, dass die Verbuchung des Finanzausgleichs in allen betroffenen Gemeinwesen gleich gehandhabt wird.
- J Im Begleitfinanzausgleichssystem können bei der Verbuchung verschiedene Jahre vermischt werden. Dies macht es sehr schwierig, die jährlichen Beträge zu kontrollieren, was auch für die Finanzstatistik ein Problem darstellt.
- K Die internationalen Normen für den öffentlichen Sektor (*International Public Sector Accounting Standards-IPSAS*) kennen die Unterscheidung zwischen Begleitfinanzausgleichssystem und aposteriorischem Finanzausgleichssystem nicht.

Der IPSAS-Standard 19 (Abschnitt 22) verlangt, dass das Gemeinwesen eine Rückstellung verbuchen muss, wenn folgende drei Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- (a) eine Einheit hat eine gegenwärtige Verpflichtung (rechtlich oder faktisch) aus einem Ereignis der Vergangenheit;
- (b) ein Abfluss von Ressourcen mit wirtschaftlichem Nutzen ist wahrscheinlich, um die Verpflichtung zu erfüllen; und
- (c) eine zuverlässige Schätzung der Höhe der Verpflichtung ist möglich.