

Amt für Gemeinden
Gemeindefinanzen

Ambassadorshof
4509 Solothurn
Telefon 032 627 23 57
Telefax 032 627 23 62
agem@vd.so.ch
www.agem.so.ch

Thomas Steiner
Leiter Gemeindefinanzen
Telefon 032 627 23 59
thomas.steiner@vd.so.ch

Solothurner Gemeinden (EG, KG, BG, ZV) und weitere öffentlich-rechtliche Institute

- Präsidien
- Finanzverwaltungen
- Rechnungsprüfungsorgane

19. Dezember 2007

Ausführungsbestimmungen zur Darstellung des Anhangs in der Jahresrechnung
(gültig ab der Jahresrechnung 2008)

Sehr geehrte Damen und Herren

1 Ausgangslage

Am 1. Juni 2005 ist das revidierte Gemeindegesetz (GG; BGS 131.1) in Kraft getreten. Bezüglich Finanzhaushalt verfolgte die Teilrevision das Ziel, den höheren Anforderungen an die Rechnungslegung auch in einer Gemeindefinanzrechnung vermehrt nachkommen zu wollen. Im Zuge dieser Zielsetzung wurden die Bestimmungen zum Anhang in der Jahresrechnung angepasst, welche Einflüsse auf die Beurteilung der Vermögens-, Kapital- und Finanzlage einer Gemeinde haben. Der neue Anhang ermöglicht ein Mehr an Transparenz gegenüber den Steuerpflichtigen und Gläubigern.

Im Hinblick auf das Rechnungsjahr 2008 werden die Ausführungsbestimmungen zum § 150 Abs. 2 GG erlassen. Die bisher gültigen Bestimmungen nach Buchstabe a) und b) werden präzisiert. Die Bestimmungen sind im Sinne von Minimalstandards ausgestaltet, um so den Möglichkeiten der Kleingemeinden und der Milizorganisation in einer Gemeinde Rechnung tragen zu können.

2 Kurzbeschreibung Neuerungen

§ 150 Abs. 2 lautet seit 1. Juni 2005 wie folgt:

² Zusätzlich zur Bilanz aufzuführen sind:

- a) der Gesamtbetrag von Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Pfandbestellungen zugunsten Dritter;
- b) Verpflichtungen für Rückzahlungen von Bevorschussungen bei Erschliessungen;
- c) der Gesamtbetrag der nichtbilanzierten Leasingverpflichtungen;
- d) die Brandversicherungswerte der Sachanlagen des Finanz- und Verwaltungsvermögens;
- e) die Beträge, Zinssätze und Fälligkeiten der von der Gemeinde ausgegebenen Anleiheobligationen;
- f) Angaben über Gegenstand und Betrag von Aufwertungen im Finanzvermögen;
- g) Angaben bei wesentlichen Änderungen in der Rechnungslegung;
- h) Angaben über wesentliche Beteiligungen an Unternehmen.

21 Gesamtbetrag von Bürgschaften, Garantieverpflichtungen und Pfandbestellungen zugunsten Dritter

Eventualverpflichtungen der Gemeinden, die bei Eintreten von bestimmten Voraussetzungen eine Verpflichtung des Gemeinwesens zugunsten Dritter ergeben können, sind wie bisher im Anhang aufzuführen („Gewährleistungsspiegel“). Im Handbuch des Rechnungswesens der solothurnischen Gemeinden Band 2 sind unter Kapitel 6.12 die möglichen Arten von Eventualverpflichtungen wie Bürgschaften, Defizitgarantien oder Nachschusspflichten u.ä. beschrieben. Der seltene Fall einer Pfandverschreibung der Gemeinde gegenüber Dritten wäre ebenfalls als Eventualverpflichtung im Anhang aufzuführen. In diesem sogenannten Gewährleistungsspiegel sind mindestens der Name des Verpflichtungsbegünstigten (Empfänger), eine Beschreibung der Verpflichtung, der maximale Haftungsbetrag und der Vorjahreswert aufzuführen. Sofern keine Eventualverpflichtungen vorliegen, ist ein entsprechender Vermerk („keine“) anzubringen. Weitere fakultative Informationen im Gewährleistungsspiegel sind Angaben zu den Eigentümern des Vertragspartners, der Art der Rechtsbeziehung, der die Eventualverpflichtung zu Grunde liegt (z. B. Gemeindebeschluss, Vertrag etc.) oder die erfolgten Zahlungsströme im Berichtsjahr. Der Beschluss über die Gewährung von Eventualverpflichtungen erfolgt nach den Finanzkompetenzen gemäss Gemeindeordnung.

Anmerkung zum Ausweis einer Eventualverpflichtung für Fehlbeträge der Pensionskasse Solothurn (PKSO) bei den Gemeinden: Aufgrund von Stellungnahmen des zuständigen Finanzdepartements gegenüber unserem Amt sind im Zusammenhang mit der Deckungslücke der PKSO **keine** Eventualverpflichtungen auf Gemeindeebene aufzuführen. Der Kanton haftet aufgrund der PKSO-Statuten für allfällige latente Zahlungsverpflichtungen (Staatsgarantie). Weitere Auskünfte sind beim Finanzdepartement einzuholen.

Eventualverpflichtungen sind im Anhang mindestens hinsichtlich des Empfängers, der Beschreibung der Verpflichtung und in der Höhe des Haftungsbetrages offenzulegen (vgl. Musterbeispiel A1).

22 Verpflichtungen für Rückzahlungen von Bevorschussungen bei Erschliessungen

Die Bevorschussung bezweckt, die durch eine Überbauung entstehenden Erschliessungskosten vorläufig von der Gemeinde abzuwenden. Der Zeitpunkt der Rückzahlung richtet sich nach dem Erschliessungsprogramm. Der zurückzuerstattende Kostenvorschuss ist im Zeitpunkt der Rückzahlung als gebundene Ausgabe ins Budget aufzunehmen. Die Vereinnahmung sowie die Rückzahlung von Bevorschussungen ist (i.d.R.) über die Investitionsrechnung zu verbuchen. Im Handbuch des Rechnungswesens der solothurnischen Gemeinden Band 2, Kapitel 15, ist die Bevorschussung von Erschliessungsanlagen detailliert beschrieben. Im Anhang ist eine separate Rückzahlungskontrolle über die Bevorschussungen bei Erschliessungen zu führen, welche mindestens über die Höhe der Rückzahlung und deren Fälligkeit der Rückzahlung informiert. Sofern keine Verpflichtungen vorliegen, ist der Vermerk („keine“) anzubringen.

Im Anhang ist eine separate Rückzahlungskontrolle über die Bevorschussungen bei Erschliessungen zu führen (vgl. Musterbeispiel A2).

23 Gesamtbetrag der nichtbilanzierten Leasingverpflichtungen

Ein Gut wird gegen Entgelt zur Nutzung der Gemeinde überlassen, wobei das Gut nach Ablauf des Vertrages übernommen werden kann. Das Leasinggeschäft stellt eine Mischung zwischen Kauf und Miete dar. Der Leasingnehmer (in diesem Fall die Gemeinde) hat beschränkte Möglichkeiten, den Vertrag vorzeitig zu kündigen. Die Summe der Leasingzahlungen erreicht i.d.R. ungefähr den Wert des Leasingobjektes einschliesslich Verzinsung. Diese „Leasinginvestition“ soll sich aus der Laufenden Rechnung heraus finanzieren. Im Anhang sind die nichtbilanzierten

Verpflichtungen aus Leasing pro Leasinggut mit dem Wert des Berichtsjahres und des Vorjahres aufzuführen. Sofern keine Leasingverpflichtungen vorliegen, ist ein entsprechender Vermerk („keine“) im Anhang anzubringen.

Wie das Aktienrecht schreibt das Gemeindegesetz keine Bilanzierungspflicht von Leasinggeschäften vor. Leasingverpflichtungen, d.h. die Summe der vertraglich vereinbarten Zahlungen sind mit den jeweiligen Vorjahreswerten nach Anlagekategorie im Anhang aufzuführen (vgl. Muster A3).

24 Brandversicherungswerte der Sachanlagen des Finanz- und Verwaltungsvermögens

Die Angabe der Brandversicherungswerte im Anhang erlauben Rückschlüsse auf die Bewertungsreserven im Sachanlagevermögen und dienen der transparenten Rechnungslegung (Stichwort: „true and fair view“). Die Brandversicherungswerte von Gebäuden werden von der Solothurnischen Gebäudeversicherung (SGV) festgelegt, jene der übrigen Anlagen von den jeweiligen Sachversicherern. Bei Rückschlüssen auf Bewertungsreserven ist zu beachten, dass es sich bei den Werten der Gebäudeversicherung wie auch bei den Werten von Inventarversicherungen um Neuwerte oder Vertragswerte (Police) handelt und den Grundstückswert nicht einschliesst. Als Minimalvorgabe gilt, dass jeweils die Brandversicherungswerte des Berichtsjahres gegliedert nach Sachanlagen des Finanz- und Verwaltungsvermögens im Anhang offenzulegen sind. Es empfiehlt sich, die Auflistung der Sachanlagen für die Auflistung der Brandversicherungswerte nach der Gliederung der Bestandesrechnung zu wählen.

Die Brandversicherungswerte von Sachanlagen des Finanz- und Verwaltungsvermögens sind im Anhang aufzuführen (vgl. Musterbeispiel A4).

25 Beträge, Zinssätze und Fälligkeiten der von der Gemeinde ausgegebenen Anlehensobligationen

Sofern die Gemeinde selber Anlehensobligationen emittiert, hat sie deren Konditionen, nämlich den Betrag, den Zinssatz und die Fälligkeit offenzulegen: Die Ausgabe von Anlehensobligationen haben Einfluss auf die Beurteilung der Finanzlage der Gemeinde. Mit dieser Offenlegung im Anhang wird ein Mehr an Transparenz von finanziellen Verpflichtungen der Gemeinde gegenüber von Gläubigern (Fremdkapitalgebern) erreicht. Da aktuell keine Solothurner Gemeinde eigene Anlehensobligationen platziert hat, ist die Bestimmung für den Anhang von geringer Bedeutung. In diesem Fall ist aus Transparenzgründen der Vermerk („keine“) im Anhang anzubringen.

Sofern Gemeinden eigene Anlehensobligationen ausgeben, sind Betrag, Zinssatz und Fälligkeit im Anhang aufzuführen (vgl. Musterbeispiel A5).

26 Angaben über Gegenstand und Betrag von Aufwertungen im Finanzvermögen

Das Finanzvermögen umfasst alle Vermögenswerte, welche jederzeit ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung realisierbar sind. Nach § 153 des Gemeindegesetzes ist das Finanzvermögen nach kaufmännischen Grundsätzen zu bewerten. Überbewertungen sind nicht zulässig. Für die Bewertung von Aktien und Anteilscheine (Wertschriften) gilt das Imparitätsprinzip. Nach dem Grundsatz der Transparenz der öffentlichen Haushalte, soll das Finanzvermögen keine stillen Reserven ausweisen. Es ist zu beachten, dass eine generelle Aufwertung der Liegenschaften des Finanzvermögens, mit dem Zweck damit den Bilanzfehlbetrag zu beseitigen, nicht zulässig ist (gemäss Handbuch Band 2, Kapitel 7.3.13). Das gültige Rechnungsmodell schreibt die Aufwertung des Finanzvermögens nicht zwingend vor. Sofern jedoch eine Aufwer-

tung vom Finanzvermögen erfolgt, ist dies im Anhang mindestens durch die Angaben des Gegenstandes und des Aufwertungsbetrages zu spezifizieren. Erfolgte in der Berichtsperiode keine Aufwertung im Finanzvermögen ist eine entsprechender Vermerk („keine“) anzubringen.

Künftig sind im Anhang Angaben über Gegenstand und Betrag einer Aufwertung im Finanzvermögen zu machen (vgl. Musterbeispiel A6).

27 Angaben bei wesentlichen Änderungen in der Rechnungslegung

Nach § 137 Abs. 2 lit. b legt der Kanton das Rechnungsmodell für den Voranschlag und die Jahresrechnung fest. Die Ausführungsbestimmungen zu den Vorgaben des Gemeindegesetzes (§§ 134 bis 157) sind in den Handbüchern des Rechnungswesens der solothurnischen Gemeinden (Band 1 bis 3) definiert. Neben der Gliederung der Verwaltungsrechnung und der Bestandesrechnung fallen unter den Begriff der Rechnungslegung u.a. die Rechnungswesensgrundsätze einschliesslich der wesentlichen Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung, die Abschreibungsmethode und –sätze u.v.m. Wesentliche Änderungen bei der Rechnungslegung, die insbesondere den Grundsatz der Stetigkeit verletzen und somit bei einem Vergleich falsche Rückschlüsse erlauben würden, sind offenzulegen. Sofern keine wesentlichen Änderungen vorliegen, ist dies zu vermerken.

Wesentliche Änderungen zu diesen grundsätzlichen Vorgaben sind in der Jahresrechnung im Anhang explizit offenzulegen (vgl. Musterbeispiele A7).

28 Angaben über wesentliche Beteiligungen an Unternehmen

§ 150 Abs. 2 Buchstabe h des Gemeindegesetzes verlangt die Offenlegung der Beteiligungen, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage der Gemeinde wesentlich sind. Im sogenannten Beteiligungsspiegel sind sowohl die kapitalmässigen Beteiligungen als auch Organisationen aufzuführen, welche von der Gemeinde massgeblich beeinflusst werden. Als wesentliche Beteiligung werden im Rahmen der Gemeindegesetzgebung stimm-, kapital- oder kostenmässige Anteile von mindestens 10% festgelegt.¹

Es gilt ein Verzeichnis zu erstellen, welche die Verflechtungen der Gemeinde mit solchen Unternehmen, d.h. privatrechtliche und öffentlich-rechtliche Unternehmen, Zweckverbände und öffentlich-rechtliche Verträge u.a. darstellt. Diese Beteiligungen sind bezüglich des Namens, des statutarischen Sitzes, der Rechtsform, des Geschäftszwecks, des stimm-, kapital- oder kostenmässigen Anteils der Gemeinde und bezüglich der besonderen Risiken auszuweisen. Als besondere Risiken gelten die Finanzierungs-, Haftungs- oder Nachschusspflichten.

Aus Gründen der Übersicht wird empfohlen, alle Beteiligungen an Unternehmen der Gemeinde im Beteiligungsspiegel aufzuführen, also auch diejenigen Beteiligungen mit unter 10% Anteilen. Sofern keine solche Beteiligungen vorliegen, ist ein entsprechender Vermerk anzubringen.

Angaben über wesentliche Beteiligungen an Unternehmen sind im Anhang offenzulegen (vgl. Musterbeispiele A8).

¹ Artikel 665a Abs. 3 OR definiert Beteiligungen ab einem stimmberechtigten Anteil von 20%

Musterbeispiele

A1 – Eventualverpflichtungen (Gewährleistungsspiegel)

	31.12.2008 in Fr.	Vorjahr in Fr.
Bürgschaftsverpflichtungen		
• Alterszentrum: Solidarbürgschaft Erstellung und Betrieb Alterszentrum	1'000'000.00	1'000'000.00
• Emissionszentrale Schweizer Gemeinden (EGS): Serie 82 bei 3 5/8 %, Laufzeit 2002-2010, Quotenbürgschaft	250'000.00	250'000.00
Garantieverpflichtungen		
• Verein Spitex Musterwil: <u>nicht limitierte</u> Defizitgarantie; gem. Leistungsvereinbarung. Betriebsabrechnung 31.12.08: Prognose:	250'000.00	150'000.00
• OK „Dorfjubiläum “: Defizitgarantie limitiert zum Maximalbetrag	50'000.00	0.00
Gesamtbetrag	1'550'000.00	1'400'000.00

A2 – Rückzahlungskontrolle

Erschliessungsanlage	Beitragsplan genehmigt	Baukosten	Anteil Grundei- gentümer	Rückzahlung Bevorschussung		
				Anteil Gemein- de in %	Fr.	Jahr
Unterfeldquartier	15.06.2004	200'000	150'000	25	50'000.00	2009
Bernstrasse	15.12.2006	500'000	375'000	25	125'000.00	2016
Gesamtbetrag					175'000.00	

A3 – Leasingverpflichtungen

Anlagekategorie	31.12.2008 in Fr.	Vorjahr in Fr.
Nichtbilanzierte Leasingverbindlichkeiten		
- Fahrzeuge	100'000.00	130'000.00
- EDV-Anlagen	70'000.00	30'000.00
Gesamtbetrag	170'000.00	160'000.00

A4 – Brandversicherungswerte

Brandversicherungswerte der Sachanlagen des Finanz- und Verwaltungsvermögens	31.12.2008 in Fr.
• Immobilien Finanzvermögen (Gebäudeversicherungswert)	10'000'000.00
• Sachversicherungswerte	500'000'00
Total Finanzvermögen	10'500'000.00
• Immobilien Verwaltungsvermögen (Gebäudeversicherungswert)	20'000'000.00
• Mobilien, EDV-Anlagen, Fahrzeuge, Maschinen (Sachversicherungen)	1'000'000.00
Total Verwaltungsvermögen	21'000'000.00
Gesamttotal Brandversicherungswert	31'500'000.00

A5 – Von der Gemeinde ausgegebene Anleiheobligationen

Anleihe	Kurswert	Anleihe in Fr.	Zinssatz	Ausgabedatum	Fälligkeitsdatum
Keine					

A6 – Angaben über Gegenstand und Betrag von Aufwertungen im Finanzvermögen

Aufwertungen im Finanzvermögen	Aufwertung 2008 in Fr.	Bilanzwert 31.12.2008 in Fr.	Bilanzwert Vorjahr in Fr.
Aufwertung von Bauland auf Grund des Bewertungsgutachten der Treuhandfirma Musterwil, vom 30.06.2008. Aufwertung Fr. 75'000.00 (GRB vom TT.MM.JJJJ)	75'000	150'000.00	75'000.00
Gesamtbetrag	75'000		

A7 – Wesentliche Änderungen in der Rechnungslegung (Beispiele zur Stetigkeit)

- Erstmals wurden die aufgelaufenen Aktiv- und Passivzinsen in der Höhe von 145'000 Franken (Konto 420-421) respektive 545'000 Franken (Konto 320-322) zeitlich abgegrenzt.
- Erstmals wurde die interne Verrechnung für die Strassenentwässerung respektive die Hydrantenabgabe zu Gunsten der Spezialfinanzierungen in der Berichtsperiode vorgenommen.

A8 – Verzeichnis über wesentliche Beteiligungen der Gemeinde an Unternehmen

(kursiv gesetzte Angaben = Offenlegung fakultativ)

Name Sitz	Rechtsform	Zweck	Anteile	Spezifische Risiken
Privatrechtliche Unternehmen				
Elektra Musterwil AG	Aktiengesellschaft	Stromnetzbetreiber auf dem Gebiet der Gemeinde	Stimmberechtigter und kapitalmässiger Anteil : 100%	Haftung bis zum Nominalwert der Beteiligung (50% der Aktien sind liberiert). Bei Bedarf sind die restlichen Aktien (Fr. 50'000.--) einzuzahlen.
Gemeinschaftsantennen-Anlage Region Musterwil, Musterwil	Aktiengesellschaft	Kabelnetzbetreiber	11,2% Stimmenanteil (56 Namenaktien à Fr. 200.--)	Haftung bis zum Nominalwert der Beteiligung.
<i>Busbetrieb Musterwil und Umgebung, Musterwil</i>	<i>Aktiengesellschaft</i>	<i>Personentransport</i>	<i>4,6 % Stimmenanteil (204 Namenaktien à Fr. 500.--)</i>	<i>Haftung bis zum Nominalwert der Beteiligung.</i>
<i>Emissionszentrale der Schweizer Gemeinden (ESG), Bern</i>	<i>Genossenschaft nach 828 ff. OR</i>	<i>Vermittlung von Fremdkapitalbeschaffung auf dem Kapitalmarkt</i>	<i>0,2% Stimmanteil bei 1 Anteilschein à Fr. 10'000.--</i>	<i>Haftung bis zum Nominalwert des Anteilscheines.</i>
Öffentlich-rechtliche Unternehmen (nach 158 Abs. 2. lit. a, Ziffer 2 GG)				
Wasserversorgung Musterwil	Selbständige Anstalt	Wasserbeschaffung und –versorgung	100% am Dotationskapital von Fr. 1'000'000.--	Haftung bis zum Nominalwert der Beteiligung

Name Sitz	Rechtsform	Zweck	Anteile	Spezifische Risiken
Zweckverbände (§ 166 ff. GG)				
Ara Region Musterwil, Musterwil	Zweckverband	Entsorgung und Reinigung des Abwassers der Region Musterwil und Umgebung	Kostenanteil: jeweils 12 % der Gesamtkosten; Musterwil ist 1 von 17 Gemeinden im Zweckverband; 2 von 34 Delegiertenstimmen;	De Gemeinde hat 12% der laufenden Ausgaben jährlich zu finanzieren. Für die Verbindlichkeiten haftet das Verbandsvermögen. Falls dies nicht ausreicht, haben die Verbandsgemeinden anteilig im Verhältnis ihrer Anteile an den Anlagekosten Nachzahlungen zu leisten. Austritt. Nach 25-jähriger Zugehörigkeit unter Einhaltung einer 5-jährigen Kündigungsfrist auf Ende des Rechnungsjahres möglich (Vorbehalt Zustimmung Kanton).
Öffentlich-rechtliche Verträge (nach § 164 Abs. 1 lit. b Ziffer 1 GG)				
Regionale Zivilschutzorganisation (RZO) Musterwil und Umgebung, Musterwil	Öffentlich-rechtlicher Vertrag	Bereitstellung des Bevölkerungsschutzes	Jährlicher Kostenanteil: 15,5 % der Gesamtkosten;	Leitgemeinde ist Musterwil (Anstellungs- und Rechnungsführungsbehörde) Austritt: Einhaltung einer Kündigungsfrist von 2 Jahren auf Ende Jahr (Vorbehalt Zustimmung Kanton).

3 Inkraftsetzung

Die neuen Normen sind für Einwohner-, Kirch-, Bürgergemeinden und die übrigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften (Zweckverbände, öffentlich-rechtliche Unternehmen und öffentlich-rechtliche Verträge) gültig und treten für die neue Rechnungsperiode 2008 in Kraft. Der Vorgaben zum neuen Anhang sind somit anlässlich der Berichterstattung zur Jahresrechnung 2008 anzuwenden.

Das Amt für Gemeinden wird im kommenden Jahr Instruktionkurse durchführen, welche die Einführung des neuen Anhangs erleichtern sollen.

Wir bitten um Kenntnisnahme.

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Steiner
Leiter Gemeindefinanzen

- Kopie an:
- Volkswirtschaftsdepartement (1)
 - Amt für Gemeinden (Internet, 5)
 - Finanzdepartement, Departementsekretariat
 - Unternehmen der Wirtschaftsprüfung nach separater Liste