

11.05.98

**Gemeindepräsidien der
Einwohner- und Einheitsgemeinden (EG)
und Kirchgemeinden (KG)**

Handhabung Abschreibungen Bilanzfehlbetrag im Finanzhaushalt

1 Ausgangslage

Zahlreiche Solothurner Gemeinden weisen seit mehreren Jahren Bilanzfehlbeträge aus und wenden unterschiedliche Praktiken bei der Handhabung der entsprechenden Abschreibungen an. Mit Blick auf die kommenden Budgets und Rechnungsablagen sehen wir uns veranlasst, für die Handhabung der Abschreibungen des Bilanzfehlbetrages in den Gemeindefinanzrechnungen eine einheitliche Regelung zu empfehlen.

2 Gesetzliche Regelung Bilanzfehlbetrag

Nach § 144 Abs. 2 des Gemeindegesetzes (GG) ist der Steuerfuss so zu bemessen, dass der voraussichtliche Steuerertrag mit dem übrigen Ertrag mittelfristig den Aufwand der Laufenden Rechnung einschliesslich der notwendigen Abschreibungen finanziert.

Diese Bestimmung dient zur Begrenzung der Verschuldung der Gemeinden und soll übermässige negative Entwicklungen (z.B. Überschuldung) vermeiden. Andererseits soll der mittelfristige Ausgleich der Laufenden Rechnung über eine bestimmte Zeitperiode sichergestellt werden. Nach dem im Gemeindegesetz vorgeschriebenen Rechnungsmodell bedeutet dies, dass ein Bilanzfehlbetrag mittelfristig, also innert 3 - 8 Jahren, abgeschrieben sein muss.

Mit welchen Massnahmen diese Bilanzfehlbeträge innerhalb der vorgegebenen Frist eliminiert werden können, ist nicht Gegenstand dieses Schreibens. Hierzu verweisen wir auf die im Handbuch Band 2 des Rechnungswesens der Solothurner Gemeinden, S. 158 ff., dargestellten Vorschläge.

Für die Umsetzung und Einhaltung dieser Bestimmung sind die gewählten Organe der Gemeinden zuständig. Gemeinden, die diese Vorgabe nicht einhalten, müssen mit Auflagen und Weisungen nach § 206 ff des GG rechnen.

3 Handhabung Bilanzfehlbetrag beim Voranschlag und bei der Rechnung

Grundsätzlich sind für die Handhabung des Bilanzfehlbetrages zwei Varianten möglich. Nachfolgend werden die beiden Methoden erläutert. Die Wahl der Methode ist einmalig durch den Gemeinderat auf Antrag der Finanz- bzw. der Rechnungsprüfungskommission zu bestimmen. Die einmal gewählte Methode ist mittelfristig beizubehalten.

31 Finanztechnische Methode

Eine Abschreibung auf dem Bilanzfehlbetrag wird verbucht, wenn in der Laufenden Rechnung und nach Vornahme der Mindestabschreibung auf dem Verwaltungsvermögen (gemäss Gemeindegesetz und Abschreibungsreglement Gemeinde) ein operativer Ertragsüberschuss ausgewiesen wird. Die Abschreibung des Bilanzfehlbetrages kann dabei maximal den Betrag des Ertragsüberschusses erreichen.

Die finanztechnische Methode orientiert sich am Grundsatz, wonach das Ergebnis der Laufenden Rechnung der Veränderung des Eigenkapitals beziehungsweise Bilanzfehlbetrages entsprechen muss (vgl. MGFH, Art. 17).

Weist die Gemeinde einen Bilanzfehlbetrag auf, so ist der Steuerfuss festzulegen, der die Erzielung von Ertragsüberschüssen ermöglicht, welche den Abbau des Bilanzfehlbetrages innerhalb von acht Jahren sicherstellen. Bei den Vorberatungen zum Voranschlag sind die Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag einzusetzen, damit der notwendige Steuerfuss festgestellt werden kann.

Beim genehmigten Voranschlag und der Rechnung sind die Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag wie folgt zu handhaben:

a) Voranschlag

- Bei Ausweis eines Ertragsüberschusses:
Vornahme von Abschreibungen in der vollumfänglichen Höhe des budgetierten Ertragsüberschusses unter der Funktion 990.333 (EG) respektive 600.333 (KG) "Abschreibungen Bilanzfehlbetrag". Bei Vorliegen eines Bilanzfehlbetrages dürfen weder eine Zuweisung auf das Eigenkapital noch Vorfinanzierungen zu Lasten der Laufenden Rechnung noch zusätzliche Abschreibungen vollzogen werden.
- Bei Ausweis eines Aufwandüberschusses:
Kein Vollzug der Abschreibungen in der Laufenden Rechnung, da kein Ertragsüberschuss vorhanden.

a) Rechnung

- Bei Ausweis eines Ertragsüberschusses:
Vornahme von Abschreibungen in der vollumfänglichen Höhe des effektiv erzielten Ertragsüberschusses unter der Funktion 990.333 (EG) respektive 600.333 (KG) "Abschreibungen Bilanzfehlbetrag", sofern dieser budgetiert wurde. Die den Budgetbetrag übersteigende Abschreibung sowie eine nicht budgetierte Abschreibung auf dem Bilanzfehlbetrag ist unter der Funktion 999.333 "Abschreibung Bilanzfehlbetrag" auszuweisen.
Bei Vorliegen eines Bilanzfehlbetrages dürfen weder eine Zuweisung auf das Eigenkapital noch Vorfinanzierungen zu Lasten der Laufenden Rechnung noch zusätzliche Abschreibungen vollzogen werden.

- Bei Ausweis eines Aufwandüberschusses:
Kein Vollzug der Abschreibungen in der Laufenden Rechnung, da kein Ertragsüberschuss vorhanden.

312 Beispiel der Darstellung des Abschlusses nach der finanztechnischen Methode

Laufende Rechnung/ Voranschlag	Rechnung (RG) 1997	Voranschlag (VA) 1997
Ertrag	3'000'000	3'300'000
Aufwand inkl. Abschreibungen auf Verwaltungsvermögen, Spezialfinanzierungen und dem Bilanzfehlbetrag (1)	3'200'000	3'300'000
Aufwand/ Ertragsüberschuss	-200'000	---

Legende

- (1) VA97: Abschreibungen auf Bilanzfehlbetrag als Aufwand vollzogen, da im VA ein Ertragsüberschuss von CHF 300'000.— geplant
RG97: Tatsächlich resultierte ein Aufwandüberschuss von CHF 200'00.—; Deshalb enthält Aufwandposten keine Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag

32 Finanzpolitische Methode

Aus finanzpolitischen Gründen werden Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag trotz Vorliegen eines Aufwandüberschusses im Voranschlag und der Rechnung sowie über das Bestandeskonto "Bilanzfehlbetrag" toleriert. Das Ergebnis der Laufenden Rechnung wird mit einem Zusatz zweistufig dargestellt: In der ersten Stufe wird das Ergebnis "vor Abschreibungen Bilanzfehlbetrag" (operative Stufe) aufgezeigt, während in der zweiten Stufe der Erfolg (Ertrags- oder Aufwandüberschuss) "nach Abschreibungen Bilanzfehlbetrag" ausgewiesen wird.

Die Höhe der Abschreibungen Bilanzfehlbetrag, die im jeweiligen Voranschlags- bzw. Rechnungsjahr zu verbuchen ist, richtet sich nach gesetzlichen Vorgaben (vgl. Kapitel 2).

Mit der finanzpolitischen Methode kann das Ausmass der finanziellen Lage eines Gemeindehaushaltes dem Souverän verdeutlicht werden, da sich das Defizit der Laufenden Rechnung bzw. des Voranschlages inkl. der abzutragenden Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag zusammensetzt. Dies trotz der Tatsache, dass diese Abschreibungen nicht in jedem Fall mittels Ertragsüberschuss aus der laufenden Periode gedeckt werden können.

Bei dieser Methode sind die Abschreibung auf dem Bilanzfehlbetrag wie folgt zu handhaben:

a) Voranschlag

- Vornahme von Abschreibungen gemäss gesetzlicher Vorgabe (vgl. Kapitel 2) unter der Funktion 990.333 (EG) respektive 600.333 (KG) "Abschreibungen Bilanzfehlbetrag".
- Darstellung des Ergebnisses des Voranschlages gemäss Beispiel unter Punkt 321.

b) Rechnung

- Vornahme der Abschreibungen gemäss Voranschlag unter der Funktion 990.333 (EG) respektive 600.333 (KG) "Abschreibungen Bilanzfehlbetrag". Die den Budgetbetrag übersteigende Abschreibung sowie eine nicht budgetierte Abschreibung auf dem Bilanzfehlbetrag ist unter der Funktion 999.333 "Abschreibungen Bilanzfehlbetrag" zu verbuchen (Gegenkonto Bestandeskonto "Bilanzfehlbetrag 1390").
- Zusätzlich ist der Gesamterfolg (Aufwand- bzw. Ertragsüberschuss Laufende Rechnung) unter der Funktion 999.489 (bzw. 999.389) im Bestandeskonto "Bilanzfehlbetrag 1390" (bzw. Eigenkapital 2390) zu verbuchen.
- Darstellung des Ergebnisses der Rechnung gemäss Beispiel unter Punkt 321.

321 Beispiel der Darstellung des Abschlusses nach der finanzpolitischen Methode

Laufende Rechnung/ Voranschlag	Rechnung (RG) 1997	Voranschlag (VA) 1997
Ertrag	3'000'000	3'300'000
Aufwand inkl. Abschreibungen auf Verwaltungsvermögen und auf Spezialfinanzierungen	3'200'000	3'000'000
Operativer Erfolg (operativer Aufwand-/Ertragsüberschuss)	-200'000	+300'000
./.. Abschreibungen auf Bilanzfehlbetrag (1)	- 300'000	- 300'000
Erfolg Laufende Rechnung (Defizit)	-500'000	0

Legende

- (1) VA97: Geplant wurde mit einem operativen Ertragsüberschuss von CHF 300'000.--, in gleicher Höhe werden Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag vollzogen
 RG97: Tatsächlich wurde ein operativer Aufwandüberschuss von CHF 200'000.-- erzielt. Die budgetierten Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag werden – trotz operativem Aufwandüberschuss - ebenfalls verbucht

33 AGS-Prüfungen und -Statistik

Die Gemeinderechnungen werden ab Voranschlag 1999 respektive Rechnung 1999 durch das AGS auf Einhaltung von einer der beiden Methoden geprüft. Statistische Vergleiche unter den Gemeinden erfolgen grundsätzlich aufgrund der finanztechnischen Methode.

4 Weisung über den Ausweis des abzuschreibenden Bilanzfehlbetrages

In der Ergebnisrechnung ist ab Rechnungsjahr 1997 neben den Rubriken "Laufende Rechnung", "Investitionsrechnung" und "Finanzierung" neu ein vierter Ausweis "Entwicklung Bilanzfehlbetrag" zu erbringen.

Zweck dieser neuen Rubrik in der Ergebnisrechnung ist, unabhängig von der unter Kapitel 3 gewählten Methode, den Umfang des innerhalb von acht Jahren abzutragenden Bilanzfehlbetrages (kumulierte Aufwandüberschüsse) je Rechnung beziehungsweise Voranschlag transparent gegenüber der Einwohnerschaft beziehungsweise den Mitgliedern der Kirchgemeinden auszuweisen. Der Souverän kann damit klar ersehen, in welcher Höhe Abschreibungen auf dem Bilanzfehlbetrag seit der Entstehung innerhalb der gesetzten Frist von acht Jahren über Mehreinnahmen beziehungsweise Minderausgaben gedeckt werden müssen.

Der neue Ausweis "Entwicklung Bilanzfehlbetrag" in der Ergebnisrechnung ist für alle Einwohner- und Kirchgemeinden, die einen Bilanzfehlbetrag vortragen müssen, spätestens mit der Erstellung des Voranschlages 1999 beziehungsweise ab Rechnung 1998 verbindlich.

Am Beispiel eines Rechnungsergebnisses 1997 präsentiert sich die ergänzte Ergebnisrechnung wie folgt:

Ergebnisse	Rechnung 1997		Voranschlag 1997		Rechnung 1996	
	Aufwand	Ertrag	Aufwand	Ertrag	Aufwand	Ertrag
Laufende Rechnung						
Total Aufwand und Ertrag	3'200'000	3'000'000	3'300'000	3'300'000	(5)	
Aufwandüberschuss		200'000				
Ertragsüberschuss						
Investitionsrechnung						
Total Ausgaben und Einnahmen	1'824'450	955'100	1'600'000	800'000		
Nettoinvestition		869'350		800'000		
Finanzierung						
Nettoinvestition	869'350		800'000			
Abschreibungen Verwaltungvermögen		166'425		450'000	(5)	
Bildung von Vorfinanzierungen		--				
Auflösung von Vorfinanzierungen	--					
Aufwandüberschuss	--	200'000				
Zuweisung ins Eigenkapital			0			
Finanzierungsfehlbetrag		502'925		350'000		
Finanzierungsüberschuss	--					
Entwicklung Bilanzfehlbetrag						
Aufgelaufene Aufwandüberschüsse 1994 - 1996	2'000'000		2'000'000		(1)	
+ Aufwandüberschuss	+ 200'000	---			(2)(6)	
./. Abschreibungen Bilanzfehlbetrag			- 300'000		(3)(6)	
	0					
Total abzuschreibender Bilanzfehlbetrag bis spätestens 2002			1'700'000		(4)	
	2'200'000					

Legende

- (1) Jahr 1994: 1. Jahr der Entstehung des Bilanzfehlbetrages
- (2) Aufwandüberschuss gemäss Funktion 999.xxx
- (3) Total Abschreibungen der Artengruppen 990.333 (EG) respektive 600.333 (KG) und 999.333
- (4) Jahr 2002: 8 Jahre nach Entstehung des Bilanzfehlbetrages (1994 + 8 Jahre = 2002)
- (5) inkl. budgetierte Abschreibungen auf Bilanzfehlbetrag 990.333 (EG) bzw. 600.333 (KG)
- (6) Anmerkung finanzpolitische Methode bei "Spalte Rechnung 1997": Gemäss Beispiel 322 wird unter "Aufwandüberschuss" CHF 500'000.-- und unter "Abschreibungen Bilanzfehlbetrag" CHF 300'000.-- gezeigt.

Wir bitten Sie, Ihre Finanzverwalterin oder Ihren Finanzverwalter sowie das Präsidium der Rechnungsprüfungskommission über diese Regelung zu informieren und den Vollzug sicherzustellen.

Besten Dank für Ihre Zusammenarbeit. Für allfällige Auskünfte steht Ihnen Thomas Steiner, Controller, gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Marcel Châtelain-Ammeter
Chef AGS

Kopie:

- Finanzausgleich/Statistik (2)