

Antrag des Regierungsrates vom 29. September 2010

**4729**

## **Gesetz über Controlling und Rechnungslegung**

**(Änderung vom . . . . .; Neue und gebundene Ausgaben)**

*Der Kantonsrat,*

nach Einsichtnahme in den Antrag des Regierungsrates vom 29. September 2010,

*beschliesst:*

I. Das Gesetz über Controlling und Rechnungslegung vom 9. Januar 2006 wird wie folgt geändert:

§ 37. Abs. 1 unverändert.

<sup>2</sup> Eine Ausgabe gilt jedoch als gebunden, wenn

lit. a und b unverändert,

c. sie für Mietverträge erforderlich ist, die zwecks Erfüllung staatlicher Aufgaben abgeschlossen werden; vorbehalten bleiben Finanzierungsleasinggeschäfte,

lit. d unverändert.

Neue und  
gebundene  
Ausgaben

II. Diese Gesetzesänderung untersteht dem fakultativen Referendum.

---

### **Weisung**

#### **1. Ausgangslage**

Die parlamentarische Initiative KR-Nr. 298/2006 betreffend Kompetenzen des Regierungsrates beim Abschluss von Mietverträgen will die Zuständigkeit für den Abschluss von Mietverträgen über 2 Mio. Franken Jahresmiete vom Regierungsrat auf den Kantonsrat übertragen. Das Gesetz über Controlling und Rechnungslegung vom 9. Januar 2006 (CRG; LS 611) soll entsprechend geändert werden. Laut Begründung der Initiative wird «der Kantonsrat selbst bei umstrittenen Ge-

schäften umgangen». Die Initianten empfinden es als stossend, dass der Regierungsrat mit dem Abschluss von Mietverträgen einen Investitionsentscheid des Kantonsrates umgehen kann.

Der Kantonsrat hat die parlamentarische Initiative am 25. Juni 2007 vorläufig unterstützt und der Kommission für Staat und Gemeinden zur Bearbeitung zugewiesen.

Gemäss langjähriger Praxis ist der Regierungsrat für den Abschluss von Mietverträgen zuständig, unabhängig von der Höhe der Mietzinse und von der Handlungsfreiheit des Regierungsrates. Ausgaben in Zusammenhang mit dem Abschluss von Mietverträgen sind gemäss § 37 Abs. 2 lit. c CRG gebundene Ausgaben. Dies gilt auch für die Praxis, Gebäude des Finanzvermögens mittels Mietverträgen der kantonalen Verwaltung zur teilweisen Nutzung zu überlassen. Gemäss Praxis des Regierungsrates muss der Nutzungsanteil der Verwaltung in Gebäuden des Finanzvermögens unter 50% liegen. Andernfalls sind sie ins Verwaltungsvermögen zu übertragen.

Die gebundene und die neue Ausgabe unterscheiden sich gemäss § 37 Abs. 1 CRG nach dem Handlungsspielraum, der einer Behörde bei der Bewilligung einer Ausgabe zusteht. Besteht eine verhältnismässig grosse Handlungsfreiheit, so ist von einer neuen Ausgabe auszugehen, besteht diese nicht, liegt eine gebundene Ausgabe vor. Zur Vereinfachung der Abwägung ist es zulässig, dass die kantonale Praxis gewisse pauschale Regelungen trifft und somit von der rechtlichen Prüfung des Handlungsspielraums im Einzelfall befreit. Davon hat der Kanton Zürich in seiner langjährigen Praxis für Mietverträge Gebrauch gemacht. Er weicht damit von einem «gemeineidgenössischen» Verständnis und der allgemeinen bundesgerichtlichen Praxis ab.

Die vom Bundesgericht gebilligte Zürcher Praxis wurde im Gesetz über Controlling und Rechnungslegung festgeschrieben: § 37 Abs. 2 lit. c CRG definiert eine Ausgabe als gebunden, wenn «sie für Mietverträge erforderlich ist, die zwecks Erfüllung staatlicher Aufgaben abgeschlossen werden». Die geltende Regelung ermöglicht es dem Kanton Zürich, als attraktiver Mieter auf dem Mietmarkt aufzutreten. Er kann für die Abwicklung von Mietgeschäften schnell auf Marktentwicklungen reagieren und sich mit den Vermieterinnen und Vermietern vertraglich einigen. Eine schnelle Entscheidungsfindung schafft Vertrauen bei den Verhandlungspartnern und ermöglicht es, für den Kanton wirtschaftliche Lösungen zu erzielen.

Der Vorschlag der Initiative, die Abgrenzung zwischen neuen und gebundenen Ausgaben bei Mietverträgen nach dem Kriterium der Miethöhe festzulegen, widerspricht der Logik und Systematik des heutigen Zürcher Finanzrechts. Es würde eine neue, zusätzliche Abgrenzung zwischen neuen und gebundenen Ausgaben geschaffen. Bis 2 Mio. Franken

wären Ausgaben für Mietverträge «gebunden», darüber hinaus «neu». Eine solche Regelung wäre verfassungswidrig. Neue wiederkehrende Ausgaben von Fr. 300 000 bis Fr. 600 000 beschliesst der Kantonsrat abschliessend (Art. 56 Abs. 2 lit. b Kantonsverfassung [KV, LS 101]). Höhere neue wiederkehrende Ausgaben unterstehen dem fakultativen Referendum (Art. 33 Abs. 1 lit. d Ziff. 2 KV).

## **2. Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG**

Bei Mieten von Liegenschaften wird zwischen «reinen Mieten» und Finanzierungsleasinggeschäften unterschieden. Ein Finanzierungsleasing im Sinne der Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG liegt vor, wenn mindestens eines der nachstehend aufgeführten Kriterien erfüllt ist. In den übrigen Fällen spricht man von «reiner Miete».

Von der Vermieterin oder vom Vermieter finanzierte Mieterausbauten gehen in die Berechnung der Gesamtmiete ein. In der Regel haben Mieterausbauten eine längere Nutzungsdauer als die Grunddauer des abgeschlossenen Vertrags. Wenn der Vermieter nur die «reine Miete» und damit den Nutzungsanteil während der Vertragsdauer verrechnet, trägt er das Risiko nach Vertragsablauf für noch nicht amortisierte Investitionen, falls keine Nachfolgemieterin oder kein Nachfolgemieter gefunden werden kann. Wenn er dagegen dieses Risiko ganz oder teilweise auf die Mieterin oder der Mieter überwälzt, finanziert sie oder er ganz oder teilweise die Investitionen mit einer Nutzungsdauer, die länger ist als die Grunddauer des Mietvertrages. In diesem Fall kann es sich gemäss der Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG um ein Finanzierungsleasing handeln.

Die Grundlage für die Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG ist die neue Rechnungslegung gemäss CRG: Mieten werden zum Barwert als Investitionsausgabe aktiviert, wenn sie als «Finanzierungsleasing» eingestuft werden. Solche zu aktivierenden Mieten sollen in Zukunft als neue Ausgaben zu behandeln sein. Alle andern Mieten bleiben gebundene Ausgaben, für die der Regierungsrat zuständig ist. In der Regel handelt es sich um ein Finanzierungsleasing, wenn auf die Miete oder den von der Vermieterin oder vom Vermieter finanzierten Mieterausbau mindestens eines der folgenden Kriterien zutrifft:

- Der Barwert des Mietzinses beträgt mindestens 90% des Marktwerts des Mietgegenstandes. Für die Berechnung des Barwerts werden die Kosten für Unterhalt, Versicherung, Garantien usw. ausgenommen. Zur Berechnung des Barwerts wird der dem Vertragsverhältnis zugrunde liegende Zinssatz als Abzinsungsfaktor herangezogen.

- Die Grunddauer des Vertrages umfasst mindestens 75% der geschätzten Nutzungsdauer des Mietgegenstandes.
- Das Mietobjekt geht am Ende der Vertragsdauer ins rechtliche Eigentum der Mieterin oder des Mieters über.
- Die Mieterin oder der Mieter hat die Option, den Mietgegenstand während oder am Ende des Vertrages zu einem deutlich unter dem Marktwert liegenden Preis zu erwerben.
- Der Mietgegenstand ist so beschaffen, dass er ohne wesentliche Veränderungen nur von der Mieterin oder vom Mieter genutzt werden kann.

Diese fünf Kriterien werden in der kantonalen Rechnungslegung zur Beurteilung von Leasingverträgen angewendet (vgl. Ziff. 3.7.9 Handbuch für Rechnungslegung vom 19. Dezember 2008).

Auch um ein Finanzierungsleasing kann es sich handeln, wenn

- die Mieterin oder der Mieter den Vertrag vorzeitig auflösen kann, aber die dem Vermieter wegen der Vertragsauflösung entstandenen Verluste tragen muss,
- die Mieterin oder der Mieter die Möglichkeit hat, das Mietverhältnis für eine weitere Mietperiode zu einer Miete fortzusetzen, die wesentlich niedriger ist als die marktübliche Miete.

Diese zwei Kriterien werden in die auf dem 1. Januar 2011 in Kraft tretende neue Version des Handbuchs für Rechnungslegung aufgenommen.

Bei der Bestimmung der Zuständigkeiten für die Bewilligung sind die Raummiete sowie der von der Vermieterin oder vom Vermieter oder vom Kanton finanzierte Mieterausbau unabhängig voneinander zu beurteilen. Gemäss § 40 CRG werden die verschiedenen Bestandteile einer Miete in denselben Verpflichtungskredit aufgenommen.

Die folgende Tabelle zeigt auf, wie bei jedem Bestandteil einer Miete anhand der Kriterien entschieden werden muss, ob es sich um eine gebundene oder neue Ausgabe (§ 37 CRG) handelt:

| <b>Raummiete</b>          |                      | <b>Vom Vermieter<br/>finanzierter Mieterausbau</b> |                      | <b>Vom Kanton<br/>finanzierter Mieterausbau</b> |                                 |
|---------------------------|----------------------|--|----------------------|---|---------------------------------|
| Finanzierungs-<br>leasing | reine Miete          | Finanzierungs-<br>leasing                          | reine Miete          | § 37 Abs. 1<br>CRG <sup>1</sup>                 | § 37 Abs. 2<br>CRG <sup>2</sup> |
| neue Ausgabe              | gebundene<br>Ausgabe | neue Ausgabe                                       | gebundene<br>Ausgabe | neue Ausgabe                                    | gebundene<br>Ausgabe            |

<sup>1</sup> «Eine Ausgabe gilt als neu, wenn hinsichtlich ihrer Höhe, des Zeitpunktes ihrer Vornahme oder anderer wesentlicher Umstände eine verhältnismässig grosse Handlungsfreiheit besteht.»

<sup>2</sup> «Eine Ausgabe gilt jedoch als gebunden, wenn

...

b. sie zur Erhaltung und zeitgemässen Ausstattung der vorhandenen Bausubstanz nötig ist,

...»

### 3. Beispiele zur Bestimmung der Mieten mit Investitionscharakter

Beispiel 1:

Mietvertrag Liegenschaft

Miete einer Liegenschaft mit einem Mietvertrag über eine feste Laufzeit von zehn Jahren und einer Option zur einmaligen Verlängerung des Mietvertrags um weitere fünf Jahre. Die Liegenschaft verfügt über eine geschätzte Nutzungsdauer von 40 Jahren.

Die vereinbarte Mietdauer beträgt weniger als 75% der geschätzten Nutzungsdauer des Mietobjekts. Der Barwert der Mietzinsentschädigung für Finanzierungsleasingteile beträgt weniger als 90% des Marktwerts. Im Weiteren ist kein Übergang des Mietobjekts ins Eigentum der Mieterin oder des Mieters vorgesehen. Deshalb begründet der vorliegende Mietvertrag kein Finanzierungsleasing. Der Vertragsabschluss führt somit zu keiner bilanzierungspflichtigen Investitionstätigkeit. Die Ausgabe ist als gebunden zu qualifizieren und vom Regierungsrat zu bewilligen.

Beispiel 2:

Mietvertrag Liegenschaft mit Mieterausbauten

Miete einer Liegenschaft mit einem Mietvertrag über eine feste Laufzeit von 15 Jahren. Der Mietzins umfasst die Miete der Räumlichkeiten und die Miete des Mieterausbaus, die für die spezifischen Bedürfnisse der Mieterin oder des Mieters erstellt wurden. Im Mietvertrag sind die Mietzinse für die Räumlichkeiten und für den Mieterausbau gesondert ausgewiesen. Die Nutzungsdauer des Mieterausbaus wird auf 15 Jahre geschätzt, was der Dauer des Mietvertrags entspricht. Die Liegenschaft verfügt über eine geschätzte Nutzungsdauer von 40 Jahren.

Der vorliegende Mietvertrag besteht aus den zwei getrennt zu beurteilenden Elementen «Raummiete» und «Mieterausbau». Da insbe-

sondere die Dauer des Mietvertrages für die Räumlichkeiten weniger als 75% der geschätzten Nutzungsdauer des Gebäudes beträgt, wird im Falle der Raummiete kein Kriterium des Finanzierungsleasings erfüllt. Im Weiteren ist kein Übergang des Mietobjekts ins Eigentum des Mieters vorgesehen. Die Miete der Räumlichkeiten ist als gebundene Ausgabe zu qualifizieren und vom Regierungsrat zu bewilligen. Beim Mieterausbau hingegen liegt ein Finanzierungsleasing vor, weil die Mietdauer von 15 Jahren mit der geschätzten Nutzungsdauer des Mieterausbaus übereinstimmt. Der Vertragsabschluss führt somit zu einer bilanzierungspflichtigen Investitionstätigkeit. Zu aktivieren ist der Barwert des Mietzinses für den Mieterausbau. Die Ausgabe für den von der Vermieterin oder vom Vermieter vorgenommenen Mieterausbau ist als neu zu qualifizieren.

#### Beispiel 3:

Mietvertrag mit anschliessender Übernahme des Mietobjekts

Miete einer Liegenschaft für 20 Jahre mit anschliessendem Übergang des Mietobjekts in das Eigentum des Kantons als Mieter. Der Kaufpreis für die Eigentumsübertragung ist im Vertrag bereits festgelegt.

Mit dem vertraglich vereinbarten Eigentumsübergang stellt der vorliegende Mietvertrag ein Finanzierungsleasing dar. Der Vertragsabschluss führt somit zu einer bilanzierungspflichtigen Investitionstätigkeit. Der Barwert der Mietzahlungen plus der Kaufpreis werden im Zeitpunkt des Nutzungsbeginns aktiviert. Die Ausgabe ist als neu zu qualifizieren.

#### Beispiel 4:

Public Private Partnership (PPP)

Die öffentliche Hand beauftragt eine private Projektgesellschaft mit dem Bau, dem Betrieb und der Finanzierung eines Verwaltungsgebäudes über eine Laufzeit von 30 Jahren. Ab Inbetriebnahme zahlt die öffentliche Hand der privaten Projektgesellschaft über die ganze Vertragslaufzeit ein festes, allenfalls der Teuerung angepasstes Entgelt. Im Vertrag sind die Anteile für die Bereitstellung der Infrastruktur und deren Betrieb gesondert ausgewiesen. Die Beträge beruhen auf realistischen Berechnungen. Eine Quersubventionierung zwischen den beiden Teilen besteht nicht. Der Kanton kann das Verwaltungsgebäude nach Vertragsablauf übernehmen. Im Vertrag ist bereits eine günstige Kaufoption festgelegt. Die Nutzungsdauer des Verwaltungsgebäudes wird auf 40 Jahre geschätzt.

Die Diskussion um die Rechnungslegung von PPP-Projekten ist in der Schweiz noch wenig weit gediehen. Ein IPSAS-Standard liegt noch nicht vor, ist aber in Vorbereitung. Der Entwurf zum Exposure Draft «Service Concession Arrangements» wurde Anfang Dezember 2009 vom IPSAS-Board beraten und für die öffentliche Vernehmlassung bis Mitte April 2010 freigegeben. Das Datum der Inkraftsetzung ist noch nicht festgelegt. Der Entwurf des Standards «Service Concession Arrangements» zeigt, dass PPP-Projekte in der Rechnung ähnlich wie das Finanzierungsleasing auszuweisen sind. Die Beurteilung der Zweckmässigkeit der beantragten Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG kann sich deshalb auf die Festlegungen zum Finanzierungsleasing abstützen.

Der entsprechende PPP-Vertrag besteht aus den zwei getrennt zu beurteilenden Elementen «Bau/Finanzierung» und «Betrieb»:

- Element Bau/Finanzierung: Der Anteil des jährlichen Entgelts, der die öffentliche Hand der privaten Projektgesellschaft für den Bau und die Finanzierung des Gebäudes entrichten muss, erfüllt die Kriterien des Finanzierungsleasings. Die Dauer des Vertrags umfasst 75% der geschätzten Nutzungsdauer. Zudem hat die öffentliche Hand die Option, das Verwaltungsgebäude am Ende des Vertrags zu einem deutlich unter dem Marktwert liegenden Preis zu erwerben. Der Vertragsabschluss führt somit zu einer bilanzierungspflichtigen Investitionstätigkeit. Der Barwert der Entgeltanteile für Bau- und Finanzierungskosten wird im Zeitpunkt des Nutzungsbeginns des Gebäudes aktiviert. Die Ausgabe ist als neu zu qualifizieren und vom Kantonsrat zu bewilligen.
- Element Betrieb: Der Anteil des jährlichen Entgelts, der die öffentliche Hand der privaten Projektgesellschaft für den Betrieb entrichtet, erfüllt die Anforderungen eines Finanzierungsleasings nicht. Dieser Anteil des Entgelts wird jährlich als Aufwand gebucht. Auch wenn die Anforderungen eines Finanzierungsleasings nicht erfüllt sind, so ist die Verpflichtung für die Finanzierung des Betriebs gemäss § 37 CRG darauf zu prüfen, ob es sich um eine neue oder eine gebundene Ausgabe handelt.

Die Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG klärt auch die Zuständigkeit für die Bewilligung künftiger PPP-Projekte.

#### **4. Beurteilung**

In der Praxis sind Fälle selten, bei denen ein Mietobjekt am Ende der Vertragsdauer ins rechtliche Eigentum der Mieterin oder des Mieters übergeht oder die Mieterin oder der Mieter die Option hat, den Mietgegenstand zu einem deutlich unter dem Marktwert liegenden

Preis zu erwerben. Häufiger führen Investitionen zur Anpassung des Mietgegenstandes dazu, dass der Barwert des Mietzinses für diese Investitionen 90% und mehr seines Marktwerts beträgt, oder dass die Grunddauer des Mietvertrages 75% oder mehr der erwarteten Nutzungsdauer des Mietgegenstandes umfasst.

In Bezug auf den Mieterausbau umfasst die Vertragsdauer oft 75% und mehr der geschätzten Nutzungsdauer. Wäre die beantragte Änderung des CRG bei der Unterzeichnung der folgenden Mietverträge schon in Kraft gewesen, hätten die Mieterausbauten Theaterstrasse 15, Winterthur, und Einsiedlerstrasse 29/31, Wädenswil, investiven Charakter gehabt. Deren Anteile an der Gesamtmiete wären als Finanzierungsleasing und damit wie die Mieterausbauten des Toni-Areals und der Sihlpost als neue Ausgaben einzustufen gewesen.

Da der Barwert des Mietzinses für Mieterausbauten 90% und mehr des Marktwerts der Mieterausbauten beträgt, wären die Mieterausbauten Bändliweg 21, Zürich, Berninastrasse 45, Zürich, Dörflistrasse 120, Zürich, Stettbachstrasse 7, Dübendorf, und Schaffhausersstrasse 228, Zürich, als Finanzierungsleasing zu betrachten und damit keine gebundenen Ausgaben gewesen.

Die Prüfung der Mieten der letzten Jahre zeigt, dass mit der Ergänzung von § 37 Abs. 2 lit. c CRG der Absicht der Initianten Rechnung getragen wird. Wegen des Finanzierungsleasingcharakters der Mieterausbauten sind die Ausgaben für grosse Mietprojekte meist vom Kantonsrat zu genehmigen. Damit entscheidet der Kantonsrat indirekt auch über die Miete von Grossobjekten.

## 5. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Kantonsrat, der Änderung des CRG zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:  
Hollenstein

Der Staatsschreiber:  
Husi