

Antrag des Regierungsrates vom 29. August 2007

4432

Rechnungslegungsverordnung (RLV)

(Genehmigung vom)

Der Kantonsrat,

nach Einsichtnahme in die Anträge des Regierungsrates vom 29. August 2007 und der Kommission vom ...,

beschliesst:

I. §§ 3–5 der Rechnungslegungsverordnung vom 29. August 2007 werden genehmigt.

II. Mitteilung an den Regierungsrat.

Weisung

1. Ausgangslage

Das Gesetz über Controlling und Rechnungslegung (CRG) verankert die wirkungsorientierte Steuerung von Finanzen und Leistungen des Kantons und schafft neue Grundlagen für die Rechnungslegung, die auf den internationalen Rechnungslegungsnormen der öffentlichen Hand gemäss den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) beruhen sollen. Das Gesetz ist vom Kantonsrat am 9. Januar 2006 verabschiedet worden.

Die Ausführungsbestimmungen zum CRG erfolgen in zwei Verordnungen zum CRG sowie in der Verordnung über die Organisation des Regierungsrates und der kantonalen Verwaltung (VOG RR). In Anlehnung an den Titel des Gesetzes werden die Verordnungen zum CRG als Finanzcontrollingverordnung (FCV) und – vorliegend – als Rechnungslegungsverordnung (RLV) bezeichnet. Die RLV führt die Bestimmungen des Teils IV «Rechnungslegung» des CRG aus, in dem die wichtigsten Grundsätze der Rechnungslegung gemäss den IPSAS enthalten sind. Zusätzlich regelt die RLV weitere Themengebiete wie

die Rechnungsführung, die einen engen Zusammenhang mit der Rechnungslegung aufweisen. RLV und FCV ersetzen die Verordnung über die Finanzverwaltung (VFV) vom 10. März 1982 sowie die Verordnung über das Globalbudget vom 2. Oktober 1996.

Die Vorschriften über die Rechnungslegung im CRG und in der RLV werden im Handbuch für Rechnungslegung (HBR) detailliert umgesetzt.

Mit der Einführung von SAP R/3 für das zentrale Rechnungswesen auf Anfang 2004 (Projekt ZERA) wurden in weiten Teilen der Verwaltung die technischen Voraussetzungen für die Einführung der Rechnungslegung gemäss den IPSAS geschaffen. Im Projekt zur Zentralisierung des zentralen Rechnungswesens (Projekt ZERZE) wurde SAP R/3 in weiteren Organisationseinheiten eingeführt.

2. Entwicklung des Rechnungswesens in Bund und Kantonen

Die geplante Umstellung der Rechnungslegung des Kantons Zürich erfolgt zwei Jahre nach der Umstellung der Rechnungslegung des Bundes. Die Bundesrechnung folgt ab 2007 weitgehend den IPSAS. Die Abweichungen von IPSAS, z. B. bei den zu konsolidierenden Einheiten, sind denjenigen des Kantons Zürich ähnlich. Zusätzlich weicht der Bund bei der Geldflussrechnung von den IPSAS ab, damit die für die Schuldenbremse benötigten Steuerungsgrössen ermittelt werden können. Diese Abweichung ist im Falle der «Ausgabenbremse» des Kantons Zürich nicht nötig. Der Bund und der Kanton Zürich arbeiten bei der Einführung der neuen Rechnungslegung mit dem gleichen externen Berater. Damit ist der fachliche Austausch zwischen dem Projekt des Bundes und demjenigen des Kantons Zürich gewährleistet.

Die Kantone Bern, Solothurn und Genf verfolgen ebenfalls Projekte zur Umstellung der Rechnungslegung. Die Kantone Bern und Solothurn haben sich bei ihren Reformen des Rechnungswesens stark von den IPSAS leiten lassen. Diese Kantone wenden die Standards jedoch nicht integral an. Hingegen plant der Kanton Genf eine Umstellung der Rechnungslegung, die sich eng an die IPSAS anlehnt.

Neben dem Bundesprojekt und den kantonalen Projekten hat die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) 2002 eine Reform des Harmonisierten Rechnungsmodells (HRM) ausgelöst. Das Projekt der FDK (Projekt HRM2) richtet sich ebenfalls an den IPSAS aus, wird jedoch voraussichtlich wesentlich von den IPSAS abweichen und im Gegensatz zum Bund und zum Kanton Zürich dem Grundsatz von «true and fair» und damit den heutigen Erwartungen an die Rechnungslegung nicht entsprechen. Weil HRM2 viele Wahlmöglichkeiten

offen lässt, ist die RLV konform mit HRM2. Der Kanton Zürich ist im Projekt der FDK gut vertreten, wodurch der Informationsaustausch gewährleistet ist.

3. Gesetzgebungsverfahren und Projekt zur Einführung der Rechnungslegung gemäss IPSAS

3.1 Allgemeines

Am 30. Juni 2004 hat der Regierungsrat das Projekt zur Einführung der Rechnungslegung gemäss den IPSAS (Projekt IPSAS) eingeleitet. Die Steuerung des Projektes (Projektausschuss) obliegt der Finanzverwaltung in enger Abstimmung mit der Finanzkontrolle. Für die Verbindung zu den Direktionen sorgt eine Arbeitsgruppe. Die Fachleute der Rechnungslegung in den Direktionen und nachgeordneten Verwaltungseinheiten sind aktiv in die Erarbeitung des Handbuchs für Rechnungslegung einbezogen und werden laufend geschult.

Allgemeine Ausführungen zur Einführung der Rechnungslegung gemäss den IPSAS finden sich in der Weisung zum CRG Ziff. 1.3, S. 35 ff. (Vorlage 4148). Über Einzelheiten der Projektarbeit gibt das Detailkonzept Einführung IPSAS vom 15. Dezember 2004 Auskunft.

3.2 Gesetzgebungsverfahren

Das CRG im Kantonsrat

Der Kantonsrat hat das CRG am 9. Januar 2006 verabschiedet. Es wurde vom Regierungsrat noch nicht in Kraft gesetzt.

Die Spezialkommission des Kantonsrates zur Vorlage 4148 beantragte in Bezug auf die Artikel zum Rechnungswesen keine wesentlichen Abweichungen zum Antrag des Regierungsrates vom 14. Januar 2004 (Vorlage 4148). Sie stimmte insbesondere dem Anliegen des Regierungsrates zu, seine Rechnungslegung mit der Revision des Finanzhaushaltsgesetzes auf zeitgemässe Grundsätze abzustimmen. Sie unterstützte damit den Grundsatz, wonach sich der Kanton Zürich verpflichtet, in der Rechnungslegung «allgemein anerkannte Normen» (§ 46 CRG) anzuwenden. Indem das gewählte Regelwerk und dessen Standards nicht im Gesetz festgeschrieben werden und keine Verpflichtung für einen automatischen Nachvollzug eingegangen wird, kann jede Weiterentwicklung des Regelwerks daraufhin geprüft werden, ob sie sich für den Kanton Zürich eignet.

Auf Antrag der Kommission hat der Kantonsrat entschieden, dass jene Teile der RLV, die sich mit dem Regelwerk, den Abweichungen vom Regelwerk und der Weiterentwicklung des Regelwerks befassen, durch den Kantonsrat genehmigt werden müssen (§ 46 Abs. 2 CRG). Dieser Entscheid und die unerwartet lange Beratung der Vorlage 4148 in der Spezialkommission zogen eine Überarbeitung des ursprünglichen Zeitplanes für das Projekt IPSAS nach sich.

Der Regierungsrat hat am 29. März 2006 entschieden, die Einführung der neuen Rechnungslegung um ein Jahr zu verschieben. Wegen der Verschiebung musste die Verordnung über das Globalbudget verlängert werden. Der Kantonsrat hat am 26. Juni 2006 den Antrag des Regierungsrates betreffend Verlängerung der Geltungsdauer der Verordnung über das Globalbudget um zwei Jahre bis 1. Juni 2008 zugestimmt.

Am 13. Dezember 2006 hat der Regierungsrat festgelegt, dass die RLV – und damit die Einführung der neuen Rechnungslegung gemäss IPSAS – erst nach Vorliegen eines Zusatzberichts zur Bilanzierung der Vorsorgeverpflichtungen zur Verabschiedung beantragt werden kann. Entsprechend wurde die Einführung der neuen Rechnungslegungsstandards nach dem CRG um ein weiteres Jahr auf den 1. Januar 2009 verschoben.

Weil das CRG und die RLV die massgebenden Rechtsgrundlagen für die Budget- und Planungsvorgaben sein werden, muss die RLV bis spätestens Ende März 2008 – bis zum Beginn des Planungs- und Budgetierungsprozesses u. a. für das Budget 2009 – erlassen werden.

Genehmigung durch den Kantonsrat

§ 46 Abs. 2 CRG legt fest: «Der Regierungsrat bezeichnet das anzuwendende Regelwerk in einer Verordnung und weist Abweichungen davon aus. Diese Verordnung ist dem Kantonsrat zur Genehmigung vorzulegen.» Die Genehmigungskompetenz des Kantonsrates ist in § 46 CRG im Abschnitt mit dem Titel «Anwendbare Normen» geregelt. Folglich ist nicht die ganze Verordnung genehmigungspflichtig, sondern nur der Teil der RLV, der sich unmittelbar auf die anwendbaren Normen bezieht. Hätte der Kantonsrat die ganze Verordnung genehmigungspflichtig erklären wollen, hätte er die Genehmigungskompetenz systematisch am Ende der Verordnung eingefügt. Der Genehmigung bedürfen somit nur die §§ 3–5 der RLV (ohne Anhang). Der Regierungsrat beantragt dem Kantonsrat deshalb mit separatem Beschluss, den 2. Teil (Rechnungslegung), 1. Abschnitt (Anwendbare Normen, §§ 3–5, (Regelwerk, Abweichungen vom Regelwerk und Weiterentwicklung des Regelwerkes), zur Genehmigung.

3.3 Restatement

Restatementarbeiten

Eine der wesentlichen Neuerungen des CRG betrifft die Bewertung der Aktiven und Passiven. Um von einer verlässlichen Wertbasis ausgehen zu können, ist eine umfassende Neubewertung der Bilanzpositionen notwendig. Grundlagen der Neubewertungen sind die RLV und das Handbuch für Rechnungslegung. Bei den Umstellungsarbeiten auf die neue Rechnungslegung werden so genannte «Restatements» vorgenommen. Darunter ist die Darstellung der Positionen der Jahresrechnung unter rückwirkender Anwendung der neuen Rechnungslegungsstandards zu verstehen. «Rückwirkend» bedeutet: Vermögenswerte und Schulden aus Vorperioden werden so bewertet, wie wenn bei ihrer Anschaffung bzw. Entstehung der neue Standard bereits Geltung gehabt hätte. Der Ausgleich der Bewertungsdifferenzen gegenüber der vom Kantonsrat genehmigten Bilanz betrifft nur die Eröffnungsbilanz und ist demzufolge einmalig. Er erfolgt direkt über das Eigenkapital und belastet oder entlastet die Erfolgsrechnung nicht. Diese Vorgabe entspricht den fachlichen Anforderungen und ist allgemein gebräuchlich..

Bilanzübersicht 2006

Die Bilanzübersicht per 31. Dezember 2006 ermöglicht eine grobe Beurteilung, wie sich die Staatsrechnung durch die neuen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze verändert. Die Übersicht wird für die konsolidierten Einheiten erstellt. Sie versetzt den Regierungsrat und den Kantonsrat in die Lage, bei der Beratung der RLV abschätzen zu können, wie sich die neuen Grundsätze auswirken werden. Im Weiteren dient die Bilanzübersicht 2006 als Vorarbeit für das Restatement der tatsächlichen Bilanz 2007 und bildet ausserdem die Ausgangsbasis für das Restatement des Budgets 2008.

Budget 2008

Die neuen Grundsätze nach den IPSAS werden gemäss CRG erstmals für die Erstellung des KEF 2009–2012 und des Budgets 2009 angewendet. Um die Erfolgsrechnung im Budget 2009 mit dem Vorjahr vergleichen zu können, muss der Voranschlag 2008 nachträglich an die neuen Buchführungs- und Rechnungslegungsgrundsätze angepasst werden. Die Staatsrechnung 2008 wird jedoch auf Grundlage des heutigen Finanzhaushaltsgesetzes (FHG) erstellt und dem Kantonsrat zur Genehmigung unterbreitet werden. .

Tatsächliche Bilanz per 31. Dezember 2007

Die Bilanz per 31. Dezember 2007 gemäss heutigem Finanzhaushaltsgesetz wird auf die neue Rechnungslegung umgestellt werden. Sie dient als Grundlage für den Bilanzanpassungsbericht, der dem Kantonsrat zusammen mit dem KEF 2009–2012 und dem Budget 2009 vorgelegt wird sowie als Eröffnungsbilanz für die neue Rechnungslegung. Die tatsächliche Bilanz per 31. Dezember 2007 (restatet) wird von der Finanzkontrolle geprüft. Im Vergleich zur Bilanzübersicht 2006 werden Genauigkeit und Qualität der ermittelten Werte zunehmen.

3.4 Ergebnisse der Bilanzübersicht 2006

Die Bilanzübersicht 2006 zuhanden des Regierungsrates und des Kantonsrates hat zum Ziel, die Auswirkungen der neuen Rechnungslegung auf die Bilanz bereits in einem frühen Projektstadium aufzuzeigen. Es handelt sich um eine Berechnung auf den 31. Dezember 2006, deren Genauigkeit bezogen auf das Eigenkapital im Bereich von 0,5 Mrd. Franken liegen soll. Ebenfalls werden mögliche Auswirkungen auf die zukünftige Erfolgsrechnung aufgezeigt. Die Bilanzübersicht 2006 umfasst alle nach CRG zu konsolidierenden Einheiten und ist von der Finanzkontrolle plausibilisiert worden.

Tabelle: Übersicht über die wichtigsten Veränderungen in der Bilanzübersicht per 31. Dezember 2006

	Rechnung per 31. Dezember 2006 gemäss FHG Mrd. Fr.	Berechnung CRG/IPSAS Mrd. Fr.	Differenz alt/neu	
			Mrd. Fr.	%
Umlaufvermögen	4,8	5,8	1,0	22
Finanzvermögen				
Flüssige Mittel	0,3	0,3	0	
Forderungen	2,1	2,1	0	
Kurzfristige Finanzanlagen	2,2	2,2	0	
Aktive Rechnungsabgrenzung	0,2	1,2	1,0	688
Vorräte und angefangene Arbeiten	0	0	0	
Anlagevermögen	7,9	12,7	4,8	60
Finanzvermögen				
Finanzanlagen	0	0	0	
Sachanlagen	0,4	0,8	0,4	87
Verwaltungsvermögen				
Darlehen/Beteiligungen	2,2	2,8	0,6	26
Investitionsbeiträge	1,9	3,6	1,7	91
Sachanlagen / Immaterielle Anlagen	3,5	5,6	2,1	62
Total Aktiven	12,7	18,5	5,8	46
Fremdkapital	9,5	11,6	2,1	22
Kurzfristiges Fremdkapital				
Laufende Verbindlichkeiten	1,6	1,6	0	
Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	0	0	0	
Passive Rechnungsabgrenzung	0,9	1,1	0,2	28
Kurzfristige Rückstellungen	0	0,3	0,3	
Langfristiges Fremdkapital				
Langfristige Finanzverbindlichkeiten	6,9	6,9	0	
Übrige langfristige Verpflichtungen	0	0,6	0,6	
Langfristige Rückstellungen	0	0,5	0,5	
Fonds im Fremdkapital	0	0,5	0,5	
Spezialfinanzierung	1,0	0	-1,0	
Eigenkapital	2,2	6,9	4,7	217
Fonds im Eigenkapital	0	2,7	2,7	
Rücklagen	0,1	0,1	0	
Übriges Eigenkapital	2,1	4,1*	2,0	99
Total Passiven	12,7	18,5	5,8	46

* Umfasst HRM-CRG/IPSAS-Umbewertungen von 2,07 Mrd. Franken.

Hinweis: Jede einzelne Zahl ist gerundet. Die Totalbeträge stellen demzufolge keine gerundete Addition der Einzelposten dar.

Nachfolgend die wichtigsten Veränderungen:

- Die Neubewertung der aktivierten Investitionsbeiträge ergibt eine Aufwertung von 1,7 Mrd. Franken, wovon 0,3 Mrd. Franken die Nationalstrassen betreffen. Unter Berücksichtigung der Auswirkungen des Bundesfinanzausgleichs NFA sind die Nationalstrassen unter den Investitionsbeiträgen ausgewiesen und aktiviert worden. Nur in Einzelfällen konnten die Investitionsbeiträge auch einzeln bewertet werden. Wegen der ungenügenden Datenlage musste der grosse Teil der Investitionsbeiträge mit einer durchschnittlichen Nutzungsdauer eines repräsentativen Jahres und einer Hochrechnung der tatsächlichen Zahlungsströme in den Jahren 1982–2004 ermittelt werden.
- Eine wesentliche Veränderung erfährt die Bilanz durch die Neubewertung der Liegenschaften im Verwaltungsvermögen (Teil der Bilanzposition Sachanlagen und immaterielle Anlagen). Diese sind gemäss den IPSAS nach dem Anschaffungswertprinzip und mit linear berechneten Abschreibungen einzusetzen. Wegen der ungenügenden Datenlage und der grossen Anzahl zu bewertender Objekte konnten die Liegenschaftendaten nicht einzeln aufbereitet werden. Vielmehr wurden die Liegenschaften nach Gruppen zusammengefasst und bewertet. Dies führte dazu, dass lediglich die Bewertungen auf aggregierter Basis für den Liegenschaftensbestand insgesamt aussagekräftig sind. Die Bewertungen von Einzelobjekten können unzulänglich sein. Durch das Gesetz der grossen Zahlen werden die Unzulänglichkeiten bei der Bewertung von Einzelobjekten auf aggregierter Basis ausgeglichen. Die Neubewertung der Liegenschaften im Verwaltungsvermögen führte zu einer Aufwertung von 1,4 Mrd. Franken.
- Die Aufwertung der Bilanzposition Sachanlagen und immaterielle Anlagen von insgesamt 2,1 Mrd. Franken setzt sich zusammen aus der beschriebenen Aufwertung der Liegenschaften im Verwaltungsvermögen sowie einer Aufwertung der übrigen Sachanlagen und immateriellen Anlagen von 0,7 Mrd. Franken.
- Die Vorsorgeverpflichtungen des Kantons Zürich wurden nach dem allgemein anerkannten Rechnungslegungsstandard Swiss GAAP FER 16 per Ende 2006 ermittelt, weil es dafür noch keinen IPSAS-Standard gibt. Nach Swiss GAAP FER 16, dem ein statisches Berechnungsmodell zur Bewertung der Vorsorgeverpflichtungen zugrunde liegt, beträgt der Rückstellungsbedarf 0,4 Mrd. Franken. Dieser entspricht den Vorsorgeverpflichtungen aus der Ruhegehaltsordnung für Universitätsprofessoren und dem Anteil der Mittelschullehrer.

- Die Fonds werden aufgeteilt in Fonds im Fremdkapital und Fonds im Eigenkapital. Fonds sind nur dann Fremdkapital, wenn sie ihren Ursprung im Bundesrecht haben, die Mittel treuhänderisch zur Verfügung stehen oder gebildet wurden, um Schäden zu decken, die in der Vergangenheit begründet sind. Die Neuzuteilung und die Neubewertung der Anlagen des Fonds führt zu einem Fondsbestand von 0,5 Mrd. Franken im Fremdkapital und von 2,7 Mrd. Franken im Eigenkapital.

Die Ergebnisse können finanzpolitisch wie folgt beurteilt werden:

- Mit den vorgenommenen Umgliederungen und Neubewertungen im Rahmen der Bilanzübersicht erfahren die meisten Positionen der Bilanz eine Veränderung. Den Aufwertungen des Anlagevermögens stehen zusätzlich bilanzierte Verpflichtungen im Bereich der Rückstellungen und der Verbindlichkeiten sowie eine Zunahme der Fonds im Eigenkapital gegenüber. Die Bilanzsumme des Kantons Zürich per 31. Dezember 2006 beträgt gemäss vorliegender Berechnung neu 18,5 Mrd. Franken und liegt damit um 5,8 Mrd. Franken über dem bisherigen Stand gemäss Finanzhaushaltsgesetz (FHG).
- Das Eigenkapital des Kantons wird neu mit 6,9 Mrd. Franken und damit um 4,7 Mrd. Franken höher als bisher unter dem FHG ausgewiesen. Ein grosser Teil der Veränderung entfällt auf die Fonds im Eigenkapital. Trotz des höher ausgewiesenen Eigenkapitals hat sich die finanzielle Situation des Staatshaushalts im Grunde genommen nicht verändert. Sie wird mit den IPSAS lediglich anders und transparenter dargestellt.
- Die finanzpolitisch bedeutsame Verschuldung beträgt 4,4 Mrd. Franken und verändert sich im Vergleich zu den Berechnungen gemäss FHG praktisch nicht. Bei ihrer Berechnung werden mit Ausnahme der Rückstellung für Ruhegehälter der Universitätsprofessoren und Mittelschullehrer die Vorsorgeverpflichtungen nicht berücksichtigt.
- In der Erfolgsrechnung werden in absehbarer Zeit nur geringfügige Auswirkungen der neuen Rechnungslegung im Vergleich zur bisherigen Rechnungslegung erwartet. Es wird angenommen, dass die höheren Abschreibungen auf den aktivierten Investitionsbeiträgen durch geringere Abschreibungen auf Sachanlagen des Verwaltungsvermögens mindestens kompensiert werden. Dazu kommt, dass die Rückstellungen im Restatement die Erfolgsrechnung in den kommenden Jahren entlasten werden. Der gesetzlich geforderte mittelfristige Ausgleich der Erfolgsrechnung sollte

durch die Umstellung auf die neue Rechnungslegung gemäss IPSAS gegenüber heute also nicht belastet werden.

Diese Aussage wird allerdings durch die Wahl von Swiss GAAP FER 16 als Bewertungsstandard für die Vorsorgeverpflichtungen relativiert. Im Unterschied zu IAS 19, wonach die aktuariellen Gewinne und Verluste über das Eigenkapital und somit erfolgsneutral hätten gebucht werden können, sind gemäss Swiss GAAP FER 16 die Veränderungen der Unterdeckung bzw. der erfassten Verpflichtungen über die Erfolgsrechnung zu buchen. Dabei werden die Aktiven und Passiven aus Vorsorgeeinrichtungen entsprechend dem am Bilanzstichtag bestehenden, wirtschaftlich begründeten Zusammenhang mit der finanziellen Lage der jeweiligen Vorsorgeeinrichtung bemessen. Ein Aktivum (wirtschaftlicher Nutzen) bedeutet, dass die Organisation mindestens im vorgesehenen Umfang von der Überdeckung profitieren kann. Ein Passivum (wirtschaftliche Verpflichtung) beziffert den wahrscheinlichen Mittelabfluss zur Behebung von Unterdeckungen in den Vorsorgeeinrichtungen. Beurteilung, Berechnung oder Offenlegung erfolgen entsprechend den Vorgaben für Rückstellungen. Die Erfassung über die Erfolgsrechnung kann auf Grund der Kapitalmarkteinflüsse zu erheblichen Schwankungen der Abschlusszahlen der Erfolgsrechnung führen.

4. Wichtige Weichenstellungen

4.1 Verzicht auf die Bildung von Aufwertungsreserven

Das Verwaltungsvermögen ist im Restatement um 4,4 Mrd. Franken aufgewertet worden. Das ist – wie beschrieben – zur Hauptsache auf die Aufwertung der aktivierten Investitionsbeiträge und der Liegenschaften im Verwaltungsvermögen zurückzuführen. Nach IPSAS werden betriebswirtschaftlich korrektere Nutzungsdauern für Anlagegüter festgelegt. In der Regel sind diese Nutzungsdauern länger als unter dem HRM üblich. Entsprechend wurden bisher die Anlagegüter schneller abgeschrieben als betriebswirtschaftlich notwendig. Durch die Bildung von stillen Reserven wurden zu schlechte Ergebnisse in der laufenden Rechnung ausgewiesen. Unter den IPSAS werden diese stillen Reserven in der Eingangsbilanz aufgelöst und dem Eigenkapital zugeführt, was einer Erfolgskorrektur (Verbesserung bzw. Kompensation) der vergangenen Abschlüsse gleichkommt. Die Aufwertungen im Rahmen des Restatements führen folglich dazu, dass bereits in Vorjahren der Kantonsrechnung belastete und damit indirekt aus Steuererträgen finanzierte Abschreibungen nachträglich korrigiert bzw.

richtiggestellt werden. Materiell werden deshalb keine Investitionen «doppelt» abgeschrieben.

Unerwünscht wäre, wenn die Abschreibungen durch die Aufwertung des Verwaltungsvermögens wesentlich ansteigen und den mittelfristigen Ausgleich der Erfolgsrechnung belasten würden. Damit ist nicht zu rechnen. Die zusätzlichen Abschreibungen auf den aktivierten Investitionsbeiträgen dürften durch geringere Abschreibungen auf den Sachanlagen mindestens kompensiert werden.

Eine technische Möglichkeit, diese Auswirkungen zu neutralisieren, wäre die Buchung der Aufwertungsbeträge jener Anlagen und Investitionen, die nicht den Fonds zugeordnet sind, über eine so genannte Aufwertungsreserve. Die Aufwertungsreserve wäre eine besondere Position des Eigenkapitals, die den aufgelösten stillen Reserven entspräche. Ihr würde der Mehraufwand für jenen Teil der Abschreibungen belastet werden, der wegen der Aufwertung des Verwaltungsvermögens entsteht. Bis die Aufwertungsreserve abgebaut ist, würde der tatsächliche Abschreibungsbetrag in einen erfolgswirksamen und einen erfolgsneutralen Teil aufgeteilt. Die Aufwertungsreserve würde allerdings eine klare Abweichung von den IPSAS darstellen, weil die Erfolgsrechnung und damit das ausgewiesene Jahresergebnis über Jahre verzerrt würde.

Für den Verzicht auf die Bildung von Aufwertungsreserven in der neuen Rechnungslegung sprechen insbesondere folgende Gründe:

- Aufwertungsreserven sind nicht IPSAS-konform. Sie beeinträchtigen die angestrebte Transparenz in der Rechnungslegung. Bis zu ihrer Auflösung wird die Belastung der Erfolgsrechnung vermindert. Die in der Vergangenheit gebildeten stillen Reserven werden aufgelöst zu Gunsten der heutigen Steuerzahlenden. Die Perioden vor und nach Auflösung der Aufwertungsreserven werden zu Lasten kommender Generationen unterschiedlich behandelt.
- Ausserdem werden auch Vermögenswerte und Verpflichtungen ungleich behandelt. Diese Asymmetrien führen dazu, dass eine «true and fair view» erst in 20 bis 50 Jahren (dies entspricht der Abschreibungsdauer wesentlicher Vermögensteile, wie Liegenschaften) erreicht wird. Eine derart lange Übergangsphase betrachtet das IPSAS-Board als nicht vertretbar. Die längste Übergangsfrist, die IPSAS vorsieht, beträgt fünf Jahre.
- Aufwertungsreserven führen zwar kurzfristig zu einer Entlastung der Erfolgsrechnung, mittel- und langfristig jedoch zu einem nur schwer kommunizierbaren Aufwandwachstum. Diese intergenerationelle Wirkung von Aufwertungsreserven ist aus finanzpolitischer Sicht fragwürdiger als die festgelegte Aufwertung und Abschreibung gemäss den neuen Regeln.

- Erste Modellrechnungen haben gezeigt, dass die Erfolgsrechnung nach der Umstellung auf die neue Rechnungslegung insgesamt voraussichtlich nicht durch höhere Abschreibungen belastet wird: Die höheren Abschreibungen als Folge der höheren Investitionsbeiträge sollten durch geringere Abschreibungen auf den Sachanlagen des Verwaltungsvermögens mindestens kompensiert werden, weil den Abschreibungen der Sachanlagen aus betriebswirtschaftlicher Sicht neu längere Nutzungsdauern zu Grunde liegen.
- Aufwertungsreserven berücksichtigen nur die Aufwertungen des Anlagevermögens. Im Restatement wird jedoch nicht nur das Vermögen aufgewertet, sondern es werden auch Rückstellungen von 0,8 Mrd. Franken erfolgsneutral in die Bilanz aufgenommen. Diese Aufwendungen wurden nie der Erfolgsrechnung belastet und wurden demzufolge auch nicht durch Steuererträge finanziert. Wenn für aufgewertete Aktiven eine Aufwertungsreserve gebildet würde, müsste diese konsequenterweise um die Aufwertung des Fremdkapitals (z.B. Rückstellungen) vermindert werden. Dadurch könnten die oben erwähnten Asymetrien und Verzerrungen – wenn auch nur teilweise – vermieden werden. Eine Verbuchung aller Umbewertungen über eine Aufwertungsreserve wäre bei der Auflösung über die lange Zeitdauer äusserst fragwürdig, da künftige Erfolgsrechnungen nicht nur durch die steigenden Abschreibungen auf den Aktiven, sondern gleichzeitig auch durch die Auflösung der negativen Aufwertungsreserve auf den Passiven belastet würden. Die zukünftigen Rechnungen würden in einem Ausmass beeinflusst, dass die angestrebte finanzielle Transparenz in einer nicht mehr vertretbaren Art und Weise beeinträchtigt würde.
- Der Entscheid, über wie viele Jahre die Aufwertungsreserven in welchem Umfang aufgelöst werden sollten, wäre von Schätzungen und Beurteilungen geprägt und deshalb willkürlich. Bei diesen Diskussionen würden zudem finanzpolitische Beurteilungen im Vordergrund stehen, was nicht den mit IPSAS verfolgten Zielen entspricht.
- Die Führung der Aufwertungsreserven in der Buchhaltung und die Auflösung über die richtigen Anlageklassen ist sehr aufwendig. Voraussichtlich müssten die Aufwertungsreserven zentral ausgewiesen werden, womit die einzelnen Globalbudgets nicht von der Auflösung von Aufwertungsreserven profitieren könnten.

4.2 Vorsorgeverpflichtungen

Das Thema der Vorsorgeverpflichtungen von Bund und Kantonen wurde in letzter Zeit in der Öffentlichkeit mehrfach thematisiert. Die

fehlende Transparenz über die Verpflichtungen aus der beruflichen Vorsorge ist eine der grössten Unsicherheiten bei der Beurteilung der öffentlichen Finanzen, auch im Urteil des Internationalen Währungsfonds im März 2006, zumal es sich bei diesen Verpflichtungen meistens um im Gesamtzusammenhang wesentliche Beträge handeln dürfte. Als Vorsorgeverpflichtungen werden die in der Vergangenheit von Mitarbeitenden auf Grund der geltenden Pensionskassenreglemente erworbenen anwartschaftlichen Rechte verstanden, die nicht durch Vermögen der Vorsorgeeinrichtung gedeckt sind. Der Betrag der Vorsorgeverpflichtungen wird mittels versicherungsmathematischer Berechnung ermittelt.

Gegenwärtig besteht noch keine eigene IPSAS-Regelung zu den Vorsorgeverpflichtungen. Das für die Herausgabe der IPSAS-Standards verantwortliche Gremium befasst sich jedoch mit dieser Thematik, sodass voraussichtlich auf dem 1. Januar 2009, spätestens jedoch auf dem 1. Januar 2010 mit einem eigenen IPSAS-Standard (IPSAS ED 31) gerechnet wird. Im Regelwerk der International Financial Reporting Standards (IFRS, vormals International Accounting Standards, IAS), auf dem die IPSAS gründen, regelt der Standard IAS 19 den Ausweis der Vorsorgeverpflichtungen. Die entsprechende Berechnung der Vorsorgeverpflichtungen des Kantons Zürich per Ende 2006 ergab einen Rückstellungsbedarf von 2,6 Mrd. Franken.

Als Alternative zu IAS 19 wurde die Anwendung von Swiss GAAP FER 16 geprüft und berechnet. Diese Berechnung führte zu einem Rückstellungsbedarf per Ende 2006 von 0,4 Mrd. Franken. Swiss GAAP FER 16 ist die überarbeitete und im Spätherbst 2005 in Kraft gesetzte Norm zu den Vorsorgeverpflichtungen der schweizerischen Empfehlungen zur Rechnungslegung.

Auf Grund der Beurteilung der Finanzkontrolle und insbesondere deren Feststellung, dass für den Staat ein tatsächlicher Mittelabfluss für eine Sanierung von Vorsorgeeinrichtungen praktisch ausgeschlossen werden kann, sowie der heute noch gegebenen IPSAS-Konformität von FER 16 hat der Regierungsrat beschlossen, dass Rückstellungen für die bestehenden Vorsorgeverpflichtungen

- nach Swiss GAAP FER 16 bilanziert und
- alle vier Jahre zu Beginn jeder Legislaturperiode zusätzlich nach IPSAS ED 31 (für die Eröffnungsbilanz nach IAS 19) berechnet und als Eventualverpflichtung dargestellt werden sollen. Bei ausserordentlichen Entwicklungen – insbesondere auf den Finanzmärkten – erfolgen zusätzliche Bewertungen während der Legislaturperiode.

Innerhalb der Übergangszeit von voraussichtlich 2009 bis 2014, die für die Übernahme von den IPSAS ED 31 eingeräumt wird, wird die

Rechnungslegungsverordnung (RLV) bezüglich FER 16 angepasst werden müssen. Im Vordergrund steht aus heutiger Sicht die Übernahme von den IPSAS ED 31. Als Alternative könnte in Abweichung von den IPSAS weiterhin FER 16 angewendet werden.

4.3 Steuererträge

Bisher setzt sich der in der Jahresrechnung ausgewiesene Ertrag der zu veranlagenden Staatssteuern (Staatssteuern ohne Quellensteuern) aus den im Rechnungsjahr gestellten Steuerrechnungen zusammen. Es wird nicht unterschieden, für welche Steuerperioden die Steuern fällig sind. Diese Verbuchungsmethode steht nicht im Einklang mit IPSAS, weil sie gegen das Prinzip der periodengerechten Darstellung verstösst. Dieser Standard wird in § 19 RLV für den Kanton Zürich präzisiert.

Zukünftig wird grundsätzlich der Ertrag einer Steuerperiode im gleichen Jahr verbucht. Bei Rechnungsabschluss ist jedoch noch nicht der gesamte Ertrag der Steuerperiode bekannt. Spätere Nach- oder Rückträge für diese Steuerperiode müssen geschätzt und allenfalls in späteren Rechnungen korrigiert werden. Davon ausgenommen sind die Nachsteuern und Bussen: Sie werden im Jahr verbucht, in dem sie in Rechnung gestellt werden. Die Quellensteuern, die zusammen mit den zu veranlagenden Steuern die Staatssteuern insgesamt ausmachen, werden verbucht, wenn sie vereinnahmt werden.

Die Schätzung der Steuererträge, die in den Jahren nach der Steuerperiode für diese Steuerperiode eingehen (Nach- und Rückträge), erfolgt gemäss folgenden methodischen Ansätzen:

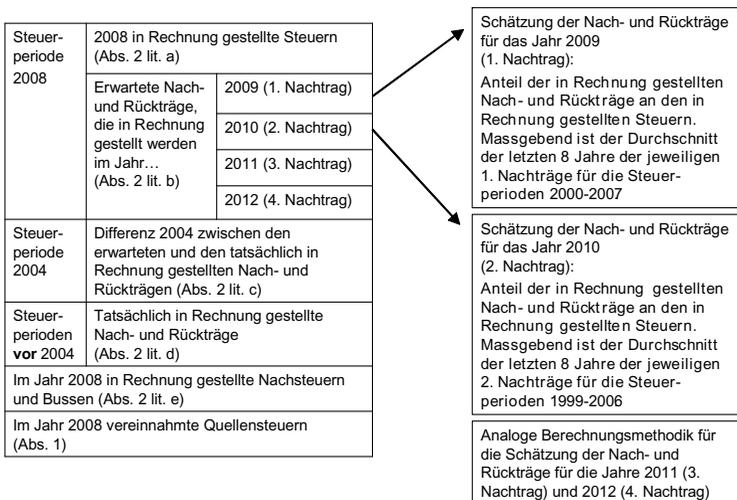
- Der Ertrag aus den zu veranlagenden Steuern wird für natürliche und juristische Personen getrennt berechnet.
- Die erwarteten Nach- und Rückträge werden als prozentualer Zuschlag zu den im Jahr n in Rechnung gestellten Steuern für die Steuerperiode n berechnet. Der Zuschlag wird für die vier Jahre berechnet, die auf die Steuerperiode n folgen. Vier Jahre nach dem Ende der Steuerperiode ist der Steuerertrag nahezu vollständig bekannt.
- Der prozentuale Zuschlag entspricht den durchschnittlichen Nachträgen der vergangenen acht Jahre. Davon kann abgewichen werden, wenn der Durchschnitt der Nachträge für die Steuerperiode n als nicht repräsentativ erachtet wird. So ist die Verwendung von Erfahrungswerten aus den Jahren vor 1999 nicht sinnvoll, weil damals mit der Umstellung auf die Gegenwartsbemessung ein grundsätzlicher Systemwechsel stattfand. Solche Korrekturen müssen

begründet und überprüfbar sein. Die Begründungen für Korrekturen werden im Anhang zur Jahresrechnung offengelegt.

Der Ertrag der zu veranlagenden Steuern wird vier Jahre nach dem Ende der Steuerperiode abgerechnet, weil er dann praktisch bekannt ist. Mehr- oder Mindererträge im Vergleich zum verbuchten Steuerertrag werden erfolgswirksam verbucht. Spätere Nach- und Rückträge werden im Rechnungsjahr, in dem sie anfallen, erfolgswirksam verbucht.

Besondere Entwicklungen und Beurteilungen können eine Korrektur der geschätzten Steuererträge nötig machen, noch bevor sie vier Jahre später ordentlich abgerechnet und erfolgswirksam korrigiert werden. Dies wenn die Entwicklung der Nach- und Rückträge frühzeitig eine grosse Differenz zwischen den tatsächlichen und den verbuchten Nach- und Rückträgen vermuten lässt.

Die folgende Grafik stellt die Verbuchung der Staatssteuererträge unter den IPSAS am Beispiel des Rechnungsjahres 2008 dar.



Mit der IPSAS-konformen Verbuchung der Steuern wird eine bedeutende Abweichung von den IPSAS und die Bildung von stillen Reserven in der Bilanzübersicht 2006 rund 0,9 Mrd. Franken vermieden.

5. Wirkungen der Einführung der IPSAS

Die Wirkungen der Einführung der IPSAS sind in der Weisung zum CRG dargestellt (Vorlage 4148, Ziff. 1.3.6, S. 42 ff.). Auf Grund der Erfahrungen im Projekt zur Einführung der Rechnungslegung gemäss den IPSAS können die folgenden Auswirkungen erwartet werden.

5.1 Auswirkungen auf die finanzpolitische Steuerung

- Für die Analyse der Rechnung stehen neu mehr und qualitativ bessere Informationen zur Verfügung (Offenlegungen im Anhang, Erkenntnisse aus der Geldflussrechnung und der konsolidierten Rechnung).
- Die Vorschriften zur Rechnungslegung werden restriktiver. So sind beispielsweise die Offenlegungspflichten oder die zeitliche Abgrenzung klarer geregelt als bisher. Finanzpolitisch begründete Abschreibungen, wie in manchen Kantonen üblich und auch im Kanton Zürich bisher zulässig, wenn sie budgetiert sind, werden in Zukunft nicht mehr möglich sein.
- Die Jahresergebnisse werden wegen Bewertungsveränderungen im Finanzvermögen sowie der consequenten Vornahme von Rückstellungen voraussichtlich stärker schwanken als bisher. Die IPSAS lassen keine finanzpolitische Glättung der Jahresergebnisse zu. Allerdings schwanken die Jahresergebnisse bereits heute stark. So veränderte sich das Ergebnis der Laufenden Rechnung von 2002 auf 2003 um mehr als 800 Mio. Franken, was gut 8% des Aufwandes entspricht. Allein die Nettosteureinnahmen können von Jahr zu Jahr um mehrere 100 Mio. Franken ändern. Vor diesem Hintergrund kommt der möglichen höheren Schwankungsbreite als Folge der neuen Rechnungslegung eine geringere Bedeutung zu.
- Die Konsolidierung der Universität, der Fachhochschulen, des Universitätsspitals Zürich, des Kantonsspitals Winterthur sowie des Zürcher Verkehrsverbundes (ZVV) erhöht den Aufwand und Ertrag um je rund 1,7 Mrd. Franken. Auf den Saldo hat die Konsolidierung keinen Einfluss.
- Der mittelfristige Haushaltsausgleich verlangt, dass der kumulierte Saldo der Erfolgsrechnung der letzten drei Rechnungsjahre, des laufenden Budgetjahres sowie der vier Planjahre ausgeglichen ist. In der Planperiode 2009–2012 muss der mittelfristige Ausgleich erreicht werden. Die Saldi der Erfolgsrechnungen 2009–2012 werden nach neuer Rechnungslegung in die Berechnung eingehen. Die

Laufende Rechnung 2008 im Voranschlag und in der Rechnung wird zu Vergleichszwecken in eine Erfolgsrechnung nach neuer Rechnungslegung umgewandelt (restated) und kann als solche bei der Berechnung des mittelfristigen Ausgleichs berücksichtigt werden. Die Umwandlung der Laufenden Rechnungen 2005–2007 hingegen wäre zu aufwendig; ihre Saldi werden deshalb nach bisheriger Rechnungslegung in die Berechnung des mittelfristigen Ausgleichs einbezogen.

5.2 Auswirkungen auf die Direktionen und nachgeordnete Verwaltungseinheiten

- Es bestehen klare Vorschriften zur Rechnungslegung. Mit der neuen Rechnungslegung liegt erstmals eine auf Prinzipien beruhende und damit umfassende Rechnungslegung nach einem anerkannten Standard vor.
- Die Direktionen und nachgeordneten Verwaltungseinheiten übernehmen mehr Eigenverantwortung, z. B. in der konsequenten Erfassung von Eventualverpflichtungen. Die Führungsverantwortlichen sind für die Richtigkeit und Rechtskonformität der Informationen zur Rechnungsablage verantwortlich.
- Den Direktionen und nachgeordneten Verwaltungseinheiten stehen künftig neue und zuverlässigere Informationen zur Verfügung. Diese begünstigen die Steuerung und die mittelfristige Planung. Dabei ist es von entscheidender Bedeutung, dass die Ausgangswerte der Bilanzpositionen im Restatement zuverlässig ermittelt werden.
- Das Verhältnis von Investitionen und laufenden Aufwänden wird durch die Senkung der Aktivierungsgrenze bei Mobilien, Immobilien und ausgerichteten Investitionsbeiträgen verändert. Die höheren Anforderungen an die Aktivierungspflicht werden zudem dazu führen, dass der Aufwand im Vergleich zu heute weniger volatil sein wird.
- Die Veränderungen der Bilanzrelationen und des Verhältnisses zwischen Aufwand und Investitionen wirken sich auf Indikatoren (und die entsprechenden Soll-Vorgaben) aus, die an diese Grössen anknüpfen (in erster Linie bei Indikatoren zur Wirtschaftlichkeit).
- Die neue Rechnungslegung verändert vor allem die Rückstellungen und die Rechnungsabgrenzungen sowie im Einzelfall die Bewertung des Verwaltungsvermögens und die daraus folgenden Abschreibungen.

- Die nachgeordneten Verwaltungseinheiten sind insbesondere betroffen von der Pflicht zur unverzüglichen Verbuchung des Aufwands (im Zeitpunkt, in dem der Aufwand verursacht wurde; vgl. § 45 Abs. 2 CRG). Zeitliche Abgrenzungen stellen höhere Anforderungen an die Budgetierung, Rückstellungen, Wertberichtigungen oder dauernde Wertverminderungen (Impairments) müssen vorgenommen werden, sobald die entsprechende Verpflichtung oder Wertveränderung bekannt ist. Der entsprechende Aufwand dürfte in der Regel nicht budgetiert sein und könnte zu vermehrten Kreditüberschreitungen (§ 22 CRG) führen.

6. Vorbemerkungen zu den zu genehmigenden Bestimmungen

6.1 Genehmigung durch den Kantonsrat

Die §§ 3–5 konkretisieren die gesetzliche Regelung von § 46 CRG über die anwendbaren Normen der Rechnungslegung. Dieser Abschnitt der RLV wird gemäss § 46 Abs. 2 CRG dem Kantonsrat zur Genehmigung beantragt. Die Genehmigung umfasst zum einen die Auswahl des massgebenden Regelwerks, das mit § 3 auf die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) festgelegt wird. Im Weiteren erstreckt sich die Genehmigung des Kantonsrates auf die wesentlichen Abweichungen von den IPSAS. Diese sind in § 4 festgelegt. Im Hinblick auf die Weiterentwicklung der IPSAS regelt § 5 die Nachführung der RLV.

6.2 Zweistufige Regelung

Die Konzeption der RLV geht von einer zweistufigen Regelung aus: Die Verordnung selber regelt in den §§ 3–5 die Grundlagen der Rechnungslegung in Anlehnung an die Normen der IPSAS, die wesentlichen Abweichungen von den IPSAS sowie den Umgang mit der Weiterentwicklung des Regelwerks. Es würde die Lesbarkeit des Verordnungstextes jedoch sprengen, wenn die anwendbaren Standards direkt im Verordnungstext aufgelistet würden. Die Liste der massgeblichen Standards und die Details der Abweichungen werden deshalb in den Anhang zur Verordnung verwiesen. Die durch die Weiterentwicklung der IPSAS erforderlichen Nachführungen dieses Anhangs fallen in die Zuständigkeit des Regierungsrates. Eine entsprechende Genehmigung durch den Kantonsrat wäre weder praxistauglich noch stufengerecht. Dem Kantonsrat sind aber auch in Zu-

kunft mit der Genehmigung des gewählten Regelwerkes sowie der wesentlichen Abweichungen die massgebenden Grundsatzentscheide vorbehalten. Die Kompetenzen des Kantonsrates gehen somit wesentlich weiter als beispielsweise diejenigen des Bundesparlaments. Gegenüber dem heutigen Finanzhaushaltsgesetz (FHG) werden die Entscheidungsmöglichkeiten des Regierungsrates eingeschränkt. Die gesetzlich geforderte Transparenz über die inhaltlichen Abweichungen von den IPSAS wird sowohl durch den Anhang zur Verordnung als auch durch den Ausweis im Anhang zur Jahresrechnung und zur konsolidierten Rechnung gewährleistet.

7. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

§ 3 Regelwerk

§ 46 CRG gibt vor, dass die Rechnungslegung nach allgemein anerkannten Normen zu erfolgen hat. In der RLV werden die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) als massgebliches Regelwerk festgelegt (Abs. 1).

Abs. 2 regelt die Anwendung ergänzender Standards, falls die IPSAS in einem spezifischen Rechnungslegungsthema keine Vorgaben machen oder auf einen wählbaren, qualitativ gleichwertigen «anerkannten nationalen oder internationalen Standard» verweisen. Der auszuwählende Standard muss den Anforderungen der IPSAS an die Rechnungslegung genügen. Die IPSAS wurden aus den IAS entwickelt und sehen in den IPSAS 1 Art. 42 zudem vor, bei Fehlen einer Regelung in erster Linie auf die passende Norm der IAS abzustützen. Als ergänzende Norm ist derzeit in der Verordnung ein Standard der International Financial Reporting Standards (IFRS, vormals International Accounting Standards, IAS) bezeichnet.

Für Wertbeeinträchtigungen des Anlagevermögens, die einen Geldfluss verursachen, besteht noch kein IPSAS-Grundsatz, weshalb IAS 36 angewendet wird. Es zeichnet sich ab, dass die in Erarbeitung stehende IPSAS-Regelung sich stark auf IAS 36 abstützen wird.

Hinsichtlich des anzuwendenden Standards zur Bewertung der Vorsorgeverpflichtungen hat sich der Regierungsrat nach umfassender Abwägung für die Anwendung von Swiss GAAP FER 16 entschieden (vgl. Abs. 2 und die Ausführungen in Ziff. 4.2).

Abs. 3 verweist auf die Liste der massgeblichen Standards im Anhang der RLV. Mit dem Anhang wird die Anbindung der Rechnungslegung an die IPSAS präzisiert, indem jeder Standard einzeln mit dem Erscheinungsjahr und Datum aufgeführt ist. Neben den IPSAS nennt der Anhang auch ergänzende Standards (so der in Abs. 2 erwähnte).

Abs. 4 regelt, dass die massgebenden Rechnungslegungsstandards gemäss Abs. 1 und 2 in den Bestimmungen der RLV sowie im Handbuch für Rechnungslegung konkretisiert werden. Das Handbuch ist verbindlich und hat die Form einer Weisung der Finanzdirektion. Die IPSAS binden die Recht setzenden Organisationseinheiten, insbesondere Regierungsrat, Finanzdirektion und Finanzverwaltung. Die IPSAS werden durch die RLV und durch das Handbuch in das kantonale Recht eingeführt. Finden sich weder in der Verordnung noch im Handbuch detaillierte Vorschriften, so liegt die Zuständigkeit zur Interpretation der IPSAS bei der Finanzdirektion. Diese kann zur Entscheidung den jeweiligen IPSAS-Standard beziehen. Durch diese zentrale Kompetenz wird eine einheitliche Interpretation der IPSAS sichergestellt.

Abs. 5 verweist den Anhang der RLV in die abschliessende Zuständigkeit des Regierungsrates.

§ 4 Abweichungen vom Regelwerk

Eine transparente Anbindung der Rechnungslegung an eine anerkannte Norm wie die IPSAS verlangt, dass die Abweichungen zu deren Vorgaben ausgewiesen werden. Die wesentlichen Abweichungen der Rechnungslegung des Kantons Zürich von den IPSAS werden auf Verordnungsstufe festgelegt (§ 4 Abs. 1 RLV). Die vollständige Liste der Abweichungen von den IPSAS ist im Anhang der RLV ersichtlich (§ 4 Abs. 2 RLV). Damit die Verlässlichkeit der Rechnungslegung nicht beeinträchtigt wird, sollen Ausnahmen von den IPSAS nur mit grosser Zurückhaltung und in begründeten Fällen zugelassen werden.

Abs. 1 lit. a: Konsolidierte Einheiten

Eine Sonderstellung unter den Abweichungen nimmt die Definition der zu konsolidierenden Einheiten gemäss § 54 CRG und § 28 RLV ein. Die für die konsolidierte Rechnung des Kantons Zürich nach den Kriterien des CRG definierten zu konsolidierenden Einheiten umfassen nicht alle Einheiten, welche die Kriterien für die Konsolidierung gemäss der IPSAS-Norm erfüllen würden.

Abs. 1 lit. b: Fondseinlagen

Eine weitere bedeutende Abweichung betrifft die Verbuchung der Fondseinlagen und -entnahmen bei Fonds zur Vorfinanzierung von Investitionen. Dies betrifft zurzeit nur den Fonds für den öffentlichen Verkehr (Verkehrsfonds). Die IPSAS kennen keine Finanzierung über Fonds und machen deshalb dazu keine Vorgaben. Aber sie verlangen grundsätzlich eine periodengerechte Abgrenzung von Aufwand und Ertrag. Die Verbuchung der Fondseinlagen und -entnahmen bei Fonds, die für die Vorfinanzierung von Investitionen gebildet wurden, entspricht dieser Anforderung nicht, weil der Aufwand in eine andere

Periode vorverschoben wird. Ohne diese Ausnahme könnten keine Fonds zur Vorfinanzierung von Investitionen geführt werden.

§ 5 Weiterentwicklung des Regelwerks

Die Finanzdirektion hat bei der Nachführung der RLV die Federführung. Je nach Entwicklung des Regelwerks können Anpassungen der RLV notwendig sein. Die Weiterentwicklungen von IPSAS werden regelmässig auf ihre Anwendung im Kanton Zürich hin zu überprüfen sein. Zukünftige Änderungen der IPSAS können zu neuen Abweichungen führen. Die Entscheidkompetenz über eine Nachführung liegt beim Regierungsrat (Änderungen im Anhang). Handelt es sich um wesentliche Abweichungen von den IPSAS, wird § 4 angepasst und dem Kantonsrat zur Genehmigung vorgelegt. Das Parlament entscheidet damit auch in Zukunft über wesentliche Anpassungen der Grundlagen für die Rechnungslegung.

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin: Führer	Der Staatsschreiber: Husi
----------------------------	------------------------------

Anhang

Rechnungslegungsverordnung (RLV)

(vom 29. August 2007)

Der Regierungsrat, beschliesst:

2. Teil: Rechnungslegung

1. Abschnitt: Anwendbare Normen

Regelwerk

§ 3. ¹ Das Regelwerk gemäss § 46 Abs. 2 CRG sind die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS).

² Soweit die IPSAS keine Regelungen enthalten, werden andere anerkannte Standards oder Teile davon sinngemäss angewandt. Angewendet werden insbesondere:

- a. für Vorsorgeverpflichtungen der Standard Swiss GAAP FER 16,
- b. für Wertminderungen von Vermögenswerten IAS 36 in Ergänzung zu IPSAS 21.

³ Die massgeblichen Standards der Regelwerke werden im Anhang ausgewiesen.

⁴ Die Standards bilden die Grundlage für diese Verordnung und für das Handbuch für Rechnungslegung (Handbuch). Das Handbuch ist verbindlich.

⁵ Der Regierungsrat legt den Anhang zur RLV abschliessend fest.

Abweichungen vom Regelwerk

§ 4. ¹ Die wesentlichen Abweichungen von IPSAS gemäss § 46 Abs. 2 CRG und den Grundsätzen der Rechnungslegung gemäss § 45 CRG sind:

- a. die Einschränkung des Kreises von Behörden und Organisationen, die in der konsolidierten Rechnung zu erfassen sind (§ 54 Abs. 1 CRG),
- b. die Verbuchung von Einlagen und Entnahmen bei Fonds zur Vorfinanzierung von Investitionen.

² Der Anhang weist alle Abweichungen von IPSAS aus.

§ 5. Die Finanzdirektion verfolgt die Entwicklung der IPSAS und beantragt dem Regierungsrat die nötigen Massnahmen, insbesondere die Anpassung dieser Verordnung infolge Änderungen der IPSAS.

Weiterentwicklung des Regelwerks

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin:

Führer

Der Staatsschreiber:

Husi