Bericht und Antrag der Geschäftsprüfungskommission betreffend Staatsrechnung und Verwaltungsbericht 2023 des Kantons Schaffhausen 24-78

vom 15. Mai 2024

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Die Geschäftsprüfungskommission hat die Staatsrechnung und den Verwaltungsbericht 2023 des Kantons Schaffhausen mit dem Korrigenda zu Seite 16 an vier Sitzungen eingehend beraten und informiert den Kantonsrat mit vorliegendem Bericht kurz über den Beratungsablauf. Die GPK ist am 4. April 2024 auf die Vorlage eingetreten und hat die Beratungen am 15. Mai 2024 abgeschlossen.

1. Ausgangslage

Die Staatsrechnung schliesst vor Bildung weiterer finanzpolitischer Reserven erneut mit einem beachtlichen Ertragsüberschuss von 16.8 Mio. Franken (Vorjahr 62.4 Mio. Franken) ab. Für die Herausforderungen der steigenden Zahlungen in den Nationalen Finanzausgleich (NFA) soll mit der vorliegenden Rechnung eine zusätzliche finanzpolitische Reserve in Höhe von 12 Mio. Franken gebildet werden. Danach bleibt ein Periodenergebnis von 4.8 Mio. Franken übrig.

Der Rechnungsabschluss 2023 ist der neunte Positive in der Folge. Die guten Rechnungsabschlüsse waren jeweils hauptsächlich auf ausserordentlich hohe Steuererträge der juristischen Personen sowie rekordhohe Ausschüttungen der Schweizerischen Nationalbank (SNB) und der Schaffhauser Kantonalbank (SHKB) in den Jahren 2021 und 2022 zurückzuführen. Bereits im Jahr 2023 ist die SNB-Ausschüttung ausgeblieben und auch in den kommenden Jahren kann nicht mehr mit SNB-Ausschüttungen in der Höhe der früheren Jahre gerechnet werden. Der Kanton präsentiert sich Ende 2023 in einer soliden finanziellen Verfassung. Finanzpolitische Reserven in Höhe von 272.2 Mio. Franken sowie ein kumuliertes Ergebnis im Eigenkapital von 309.3 Mio. Franken wappnen den Kanton für die kommenden Jahre. Weiter soll eine dritte finanzpolitische Reserve von 12 Mio. Franken zugunsten des NFA gebildet werden.

2. Detailberatung

Die GPK hat die Staatsrechnung und den Verwaltungsbericht an vier Sitzungen (8. Mai, 13. Mai, 15. Mai und 22. Mai 2024) beraten. Alle Fragen wurden von der zuständigen Regierungsrätin und den zuständigen Regierungsräten sowie von den fallweise beigezogenen Spezialisten der Verwaltung detailliert und zur vollen Zufriedenheit beantwortet.

2.1 Finanzpolitische Reserve

Die finanzpolitische Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» in Höhe von 30 Mio. Franken ist im Jahr 2020 mit dem Abschluss der Staatsrechnung 2019 gebildet worden. Aufgrund verschiedener Faktoren sowie der positiven Rechnungsergebnisse der Vorjahre wurden aus dieser

finanzpolitischen Reserve keine Entnahme getätigt. Ihr Bestand betrug bei der bereits mit dem Budget 2023 im November 2022 beschlossenen vollständigen Auflösung somit 30 Mio. Franken.

Die Regierung hat in ihrer Vorlage die Auflösung der finanzpolitischen Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» entgegen der Budgetierung nicht erfolgswirksam als direkte bilanzinterne Umbuchung in der Staatsrechnung abgebildet. Die bilanzinterne Buchung ist in der GPK kontrovers diskutiert worden. Dabei stehen zwei Fragen im Vordergrund:

1. Muss der Restsaldo bei der Auflösung einer finanzpolitischen Reserve (nach altem Recht) im ausserordentlichen Ertrag - also erfolgswirksam - gebucht werden?

2. Darf der aufgrund einer Reservenauflösung (siehe Frage 1) höher ausgewiesene Anteil des Überschusses für die Neubildung einer finanzpolitischen Reserve verwendet werden?

Bei der kürzlichen Revision des Finanzhaushaltungsgesetzes ging die mit der Vorberatung beauftragte Geschäftsprüfungskommission davon aus, dass beide Fragen mit Ja beantwortet werden müssen. Dies geht aus den Postulaten aus der Beratung der Revision des FHG und des Budgets 2023 klar hervor. Im Budget 2023, welches im November 2022 beschlossen wurde, wurde die Auflösung der Reserve erfolgswirksam im ausserodentlichen Ertrag gebucht. Zudem sieht der Rechnungslegungsstandard HRM2 vor, dass sämtliche Verbuchungen mit finanzpolitischen Reserven im ausserodentlichen Ertrag bzw. Aufwand zu buchen sind.

Die Finanzkontrolle von Kanton und Stadt Schaffhausen vertrat hingegen die Auffassung, dass gestützt auf den alten Wortlaut von Art. 12a des Finanzhaushaltungsgesetzes, die Auflösung einer Reserve nicht dazu führen darf, dass mit den frei gewordenen Mitteln eine neue Reserve gebildet werden darf. Im alten Finanzhaushaltungsgesetzes (Art. 12a Abs. 6 aFHG) heisst es: «Die vollständige Auflösung einer finanzpolitischen Reserve zugunsten des ordentlichen Eigenkapitals (Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung) hat spätestens am Ende des genehmigten Zeitraums zu erfolgen». Aus diesem durchaus interpretierbaren Wortlaut wurde von der Finanzkontrolle und in der Folge auch vom Finanzdepartement die Auslegung abgeleitet, dass der nicht benötigte Betrag einer finanzpolitischen Reserve bei der Auflösung vollständig dem Konto 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» zuzuweisen ist. Dadurch werden wiederkehrende Umnutzungen von finanzpolitischen Reserven verunmöglicht. Die Finanzkontrolle und das Finanzdepartement hielten zu Handen der GPK folgendes fest:

Es gibt zwei Möglichkeiten, wie die Auflösung der finanzpolitischen Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» in Höhe von 30 Mio. Franken verbucht werden kann, um das in Art. 12a Abs. 6 FHG vorgeschriebene Ergebnis zu erlagen.

- *Die eine Methode ist die direkte Bilanzbuchung entsprechend der Vorlage des Regierungsrates. Die finanzpolitische Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» in Höhe von 30 Mio. Franken wird aufgelöst, indem die 30 Mio. Franken direkt den kumulierten Ergebnissen der Vorjahre zugewiesen werden.*

- *Die andere Methode ist die indirekte Buchung. Dabei erfolgt im ersten Schritt eine Entnahme von 30 Mio. Franken, welche dem ausserordentlichen Ertrag in der Erfolgsrechnung gutgeschrieben wird und damit zu einem um 30 Mio. Franken höheren Jahresergebnis führt. Nach der Genehmigung der Staatsrechnung durch den Kantonsrat erfolgt im zweiten Schritt eine fiktive Abschlussbuchung. Dabei erst werden die 30 Mio. Franken den kumulierten Ergebnissen der Vorjahre zugewiesen.*

Die Finanzkontrolle von Kanton und Stadt Schaffhausen hält in ihrem Memo vom 19. April 2024 fest, dass beide Varianten angewendet werden können. Dies unter der Voraussetzung, dass bei der direkten Buchung transparent offengelegt wird, dass eine direkte Buchung über 30 Mio. Franken erfolgt und dies eine Abweichung von HRM2 ist.

Die vom Finanzdepartement und der Finanzkontrolle vertretene Auslegung wurde in der GPK kritisiert, zumal der bisherige Wortlaut und die Materialien durchaus einen Interpretationsspielraum zulassen, da die GPK bei der Formulierung der Übergangsbestimmungen klarerweise von einer anderen Auslegung ausging und die direkte Verbuchung in der Bilanz eine Abweichung vom Rechnungslegungsstand darstellt.

Im Rahmen der Beratungen wurde einerseits beantragt, die indirekte Buchung über den ausserordentlichen Ertrag vorzunehmen, wie es im vom Kantonsrat genehmigten Budget vorgesehen war und es dem Rechnungslegungsmodell HRM2 entspricht. Der Antrag wurde intensiv diskutiert und es wurde eine ergänzende Stellungnahme des Finanzdepartementes eingeholt. Darin wird festgehalten, dass die erfolgswirksame Verbuchung der Reservenauflösung entsprechend der vertretenen, rechtlichen Auslegung zwar zulässig ist, gleichzeitig aber eine Neuzuweisung des aufgelösten Betrages an eine andere finanzpolitische Reserve einer Rechtsänderung bedarf. Der Regierungsrat hat hierfür zeitnah eine Vorlage in Aussicht gestellt. Durch eine Teilrevision von Art. 12a Abs. 6 und der Übergangbestimmung Art. 45bis FHG soll Klarheit geschaffen werden, dass bei einer Auflösung einer finanzpolitischen Reserve nach altem und neuem Recht der Restsaldo im ausserodentlichen Ertrag gezeigt werden muss und wieder frei verwendet werden kann, also auch für eine Äufnung einer neuen finanzpolitischen Reserve. Ein Entwurf der neuen Formulierung wurde der GPK bereits vorgelegt. Das Finanzdepartement hat der GPK zugesichert, dem Regierungsrat in den nächsten Wochen eine Vorlage zu unterbreiten, so dass die Gesetzesrevision bis zur Beratung der nächsten Jahresrechnung in Kraft treten kann.

In diesem Zusammenhang wurde beantragt, auf den Beschluss des Kantonsrates vom 21. November 2022 betreffend Auflösung der finanzpolitischen Reserve Grossprojekt «Wirtschaftliche / Soziale Massnahmen Corona-Krise» (gebildet 2020) per 1. Januar 2023 zurückzukommen und von der Auflösung der entsprechenden finanzpolitischen Reserve 2023 vorerst abzusehen. Dies, um das FHG vorab dahingehend anzupassen, dass Auflösungen von finanzpolitischen Reserven im ausserordentlichen Ertrag verbucht und wieder frei verwendbar sein dürfen. Das Finanzdepartement führte zu diesem Antrag aus, dass der Kantonsrat dazu zunächst eine Rückweisung der Vorlage an den Regierungsrat beschliessen müsste, da die Rechnung von der GPK nur genehmigt, nicht aber angepasst werden kann und der Beschluss vom 21. November 2022 für den Regierungsrat rechtsverbindlich sei. Der Antragssteller verwies hingegen darauf, dass die Auflösung von finanzpolitischen Reserven gemäss FHG direkt vom Kantonsrat beschlossen werden und es sich hierbei um einen formellen Vorwand handelt.

Der erste Antrag wurde dem zweiten Antrag gegenübergestellt und unterlag mit 5 : 4 Stimmen. Der Antrag der Regierung wurde dem obsiegenden Antrag gegenübergestellt und wurde schliesslich mit 6 : 3 Stimmen angenommen.

Die vom Regierungsrat beantragten Beschlüsse betreffend Auflösung, Entnahmen, sowie Bildung und Einlagen bei finanzpolitischen Reserven führen zu keinem eingeschränkten und zu keinem versagten Prüfungsurteil der Finanzkontrolle von Kanton und Stadt Schaffhausen.

3. Schlussabstimmung

3.1 Beschluss zur Auflösung einer finanzpolitischen Reserve

Die GPK beantragt dem Kantonsrat einstimmig, der Auflösung der finanzpolitischen Reserve «Klima- / Energiefonds» zuzustimmen.

3.2 Beschluss zur Entnahme einer finanzpolitischen Reserve

Die GPK beantragt dem Kantonsrat einstimmig, der Entnahme von 7.1 Mio. Franken aus der finanzpolitischen Reserve «Befristete Steuersenkung aufgrund Corona-Krise» zuzustimmen.

3.3 Beschluss zur Entnahme einer finanzpolitischen Reserve

Die GPK beantragt dem Kantonsrat einstimmig, der Entnahme von 1.6 Mio. Franken aus der finanzpolitischen Reserve «Förderung der familienergänzenden Kinderbetreuung im Vorschulalter» zuzustimmen.

3.4 Beschluss zur Bildung einer finanzpolitischen Reserve

Die GPK beantragt dem Kantonsrat einstimmig, der Bildung einer finanzpolitischen Reserve «Vorsorge Zahlungen an den Nationalen Finanzausgleich (NFA) ab 2027» gemäss angehängtem Beschlussentwurf zuzustimmen.

3.5 Beschluss zur Einlage in die finanzpolitischen Reserven

Die GPK beantragt dem Kantonsrat einstimmig, der Einlage von 12 Mio. Franken in die finanzpolitische Reserve «Vorsorge Zahlungen an den Nationalen Finanzausgleich (NFA) ab 2027» zuzustimmen.

3.6 Genehmigung der Staatsrechnung

Die GPK beantragt dem Kantonsrat mit 6 : 2 Stimmen bei einer Enthaltung, die Staatsrechnung für das Jahr 2023 zu genehmigen.

Für die Geschäftsprüfungskommission:

Raphaël Rohner(Kommissionspräsident)
Franziska Brenn
Theresia Derksen
Mariano Fioretti
Eva Neumann
Maurus Pfalzgraf
Daniel Preisig
Rainer Schmidig
Andreas Schnetzler

Anhang / Anhänge

1. Beschluss über eine finanzpolitische Reserve «Vorsorge Zahlungen an den Finanzausgleich NFA ab 2027»
2. Schreiben des Finanzdepartements vom 21. Mai 2024 an die GPK: Stellungnahme zum Antrag
3. Memo der Finanzkontrolle von Kanton und Stadt Schaffhausen vom 19. April 2024: Verbuchung einer Auflösung von finanzpolitischen Reserven gebildet vor Inkrafttreten des neuen Finanzhaushaltungsgesetzes

Beschluss über eine finanzpolitische Reserve «Vorsorge Zahlungen an den Finanzausgleich NFA ab 2027»

Der Kantonsrat Schaffhausen

beschliesst:

Zum Ausgleich von Zahlungen des Kantons Schaffhausen in an Nationalen Finanzausgleich (NFA) infolge von Reformen des Bundesgesetzgebers und dem Stand des Ressourcenpotentials im Verhältnis zum schweizerischen Mittel ab 2027 ist eine finanzpolitische Reserve «Vorsorge Zahlungen an den Finanzausgleich (NFA) ab 2027» zu bilden, welche spätestens 2034 aufzulösen ist.

Schaffhausen,

Im Namen des Kantonsrates
Der Präsident:

Der Sekretär:

Kanton Schaffhausen
Finanzdepartement
J. J. Wepfer-Strasse 6
CH-8200 Schaffhausen
www.sh.ch

T +41 52 632 72 50
cornelia.stammhurter@sh.ch

Anhang 2

Finanzdepartement

An die GPK

Schaffhausen, 21. Mai 2024

Staatsrechnung 2023

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren Kantonsräte

Mit E-Mail vom 17. Mai 2024 hat Kantonsrat Andreas Schnetzler der GPK beantragt, den Beschlüssen nach Ziff. 4.2 der Staatsrechnung (vgl. Vorlage Regierungsrat, Seite 39) eine neue Ziffer 4 mit folgendem Wortlaut einzufügen:

4. der Entnahme von 30 Mio. Franken aus der finanzpolitische Reserve Grossprojekt «Wirtschaftliche / Soziale Massnahmen Corona-Krise» und deren Auflösung zuzustimmen.

Im ausserordentlichen Ertrag zu verbuchen, wie es im vom Kantonsrat genehmigten Budget vorgesehen ist, sei die Entnahme der finanzpolitischen Reserve von 30 Mio. Franken (Konto 2403 4894.00 [Entnahme aus finanzpolitischer Reserve]), vgl. Vorlage Regierungsrat, Seite 258).

Die finanziellen Folgen daraus seien, dass in den Ziffern 2.1 und 3.1.1 das Gesamtergebnis im gestuften Erfolgsausweis statt 4'832'499.60 Franken neu 34'832'499.60 Franken betrage. Das Nettoergebnis des Volkswirtschaftsdepartementes gemäss Ziffer 3.1.2 schliesse um 30 Mio. Franken besser ab, da der ausserordentliche Ertrag einzubuchen sei (vgl. Vorlage Regierungsrat, Seite 12, 20 f.).

Das Finanzdepartement bezieht zu Ihrer Vorbereitung vorab schriftlich zu diesem Antrag Stellung.

1. Vorbemerkung

Die finanzpolitische Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» in Höhe von 30 Mio. Franken ist im Jahr 2020 mit dem Abschluss der Staatsrechnung 2019 gebildet worden. Aufgrund der entgegen früheren Annahmen rascher abflauenden Krise, dank der Bundesbeiträge 2022 sowie der positiven Rechnungsergebnisse der Vorjahre wurden aus dieser finanzpolitischen Reserve keine Entnahmen getätigt. Ihr Bestand beträgt bei der Auflösung somit 30 Mio. Franken.

Zum besseren Verständnis halten wir vorab fest, wie sich das Eigenkapital in der Bilanz zusammensetzt (vgl. auch Vorlage Regierungsrat, Seite 16) und wie finanzpolitische Reserven verbucht werden:

29 Eigenkapital

Nr.	Kontogruppe	Mio. Fr.	
290	Spezialfinanzierungen im Eigenkapital	70.9	
291	Fonds im Eigenkapital	22.8	
293	Vorfinanzierungen	4.3	
294	Finanzpolitische Reserven	272.2	
295	Aufwertungsreserve	4.5	
296	Neubewertungsreserve Finanzvermögen	93.7	
299	Bilanzüberschuss/-fehlbetrag	309.3	
	2990 Jahresergebnis		*4.8*
	2999 Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre		*304.5*
Total Eigenkapital		**777.7**	

Sowohl das Konto 294 «Finanzpolitische Reserven» als auch das Konto 299 «Bilanzüberschuss/-fehlbetrag» sind Bestandteile des Eigenkapitals.

Der Bilanzüberschuss/-fehlbetrag 2023 setzt sich zusammen aus dem Jahresergebnis 2023 und den kumulierten Ergebnissen der Vorjahre.

Im Jahr der Bildung und Einlage in eine finanzpolitische Reserve schmälert sich der Saldo des Kontos 2990 «Jahresergebnis» und erhöht sich der Saldo des Kontos 294 «Finanzpolitische Reserven». (Ohne die Bildung respektive Einlage in eine finanzpolitische Reserve würde das Jahresergebnis entsprechend höher ausgefallen. Zudem würde nach der Rechnungsabnahme im Hinblick auf das Folgejahr das entsprechend höhere Ergebnis auf das Konto 2999 «Kumulierten Ergebnisse der Vorjahre» übertragen werden.)

In späteren Jahren werden tatsächliche Entnahmen aus dem Konto 294 «Finanzpolitische Reserven» erfolgswirksam in die Erfolgsrechnung übertragen. D.h. tatsächlich erfolgter Mehraufwand oder Minderertrag wird dadurch in der Erfolgsrechnung «neutralisiert». Als Folge wird der Saldo der «Finanzpolitischen Reserven» geschmälert oder vollständig verwendet.

Anders verhält es sich bei der Auflösung von **finanzpolitischen Reserven**, welche **nicht oder nicht vollständig benötigt wurden**. Sofern es sich um finanzpolitische Reserven handelt, welche bis Ende 2023 gebildet wurden, gilt gemäss Art. 45bis FHG der altrechtliche Art. 12a FHG. Art. 45bis FHG besagt: «Die genehmigten Vorgaben wie Zweck, Zeitraum, Äufnung, Entnahme

und **Auflösung** dieser Reserven dürfen nicht mehr geändert werden und es dürfen keine weiteren Einlagen mehr getätigt werden». Art. 12a Abs. 6 aFHG lautet: «Die vollständige Auflösung einer finanzpolitischen Reserve zugunsten des ordentlichen Eigenkapitals (**Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung**) hat spätestens am Ende des genehmigten Zeitraums zu erfolgen». Dies bedeutet, dass der **nicht benötigte Betrag einer finanzpolitischen Reserve bei der Auflösung** – unabhängig von der Verbuchungsvariante – **vollständig dem Konto 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» zuzuweisen ist**. **Dadurch werden wiederkehrende Umnutzungen von finanzpolitischen Reserven verunmöglicht**. Das neue Recht sieht dies nicht mehr wörtlich vor (vgl. dazu Ziff. 5).

2. Verbuchungsvarianten bei Auflösung einer finanzpolitischen Reserve nach altem Recht

2.1 Möglichkeiten im Überblick

Es gibt **zwei Möglichkeiten**, wie die Auflösung der finanzpolitischen Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» in Höhe von 30 Mio. Franken verbucht werden kann, um das in Art. 12a Abs. 6 aFHG vorgeschriebene Ergebnis zu erlangen.

Die eine Methode ist die **direkte Bilanzbuchung** entsprechend der Vorlage des Regierungsrates. Die finanzpolitische Reserve «Grossprojekt Corona-Krise» in Höhe von 30 Mio. Franken wird aufgelöst, indem die 30 Mio. Franken **direkt den kumulierten Ergebnissen** der Vorjahre zugewiesen werden (vgl. Ziff. 2.2).

Die andere Methode ist die **indirekte Buchung**. Dabei erfolgt im **ersten Schritt** eine Entnahme von 30 Mio. Franken, welche dem ausserordentlichen Ertrag in der **Erfolgsrechnung gutgeschrieben wird** und damit zu einem um 30 Mio. Franken höheren Jahresergebnis führt. Nach der Genehmigung der Staatsrechnung durch den Kantonsrat erfolgt im **zweiten Schritt eine fiktive Abschlussbuchung**. Dabei erst werden die 30 Mio. Franken den **kumulierten Ergebnissen der Vorjahre zugewiesen** (vgl. Ziff. 2.3).

Die Finanzkontrolle von Kanton und Stadt Schaffhausen hält in ihrem Memo vom 19. April 2023 fest, dass beide Varianten angewendet werden können. Dies unter der Voraussetzung, dass bei der direkten Buchung transparent offengelegt wird, dass eine direkte Buchung über 30 Mio. Franken erfolgt und dies eine Abweichung von HRM2 ist. Beides ist der Fall (vgl. Vorlage RR, Seite 6, 16, 32 und insbesondere 43).

2.2 Direkte Methode (Vorlage Regierungsrat) im Detail

Die ausgewiesene Bilanzposition 299 «Bilanzüberschuss/-fehlbetrag» setzt sich per 31. Dezember 2023 wie folgt zusammen:

2990	Jahresergebnis	Franken	4'832'499.60
2999	Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre	Franken	304'491'462.61

Nach der Abnahme der Rechnung 2023 durch den Kantonsrat erfolgt eine Buchung für das neue Rechnungsjahr 2024. Die Saldos der Konten 2990 «Jahresergebnis» und 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» werden zusammengezogen und bilden für das neue Rechnungsjahr 2024 das Konto 299 «Bilanzüberschuss/-fehlbetrag» in Höhe von 309'323'962.21 Franken.

2.3 Indirekte Methode (Antrag Andreas Schnetzler) im Detail

Die Bilanzposition 299 «Bilanzüberschuss/-fehlbetrag» setzt sich per 31. Dezember wie folgt zusammen:

2990	Jahresergebnis	Franken	34'832'499.60
2999	Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre	Franken	274'491'462.61

Bei der indirekten Methode fällt der Saldo des Kontos 2990 «Jahresergebnis» per 31. Dezember 2023 um 30 Mio. Franken höher aus. Der Saldo des Kontos 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» ist dagegen um 30 Mio. Franken tiefer als bei der direkten Methode. Dies liegt darin begründet, dass die Auflösung der finanzpolitischen Reserve indirekt via die Erfolgsrechnung erfolgt und nicht durch einen direkten Übertrag auf das Konto 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre».

Nach der Abnahme der Rechnung 2023 durch den Kantonsrat erfolgt auch in diesem Fall eine Buchung für das neue Rechnungsjahr 2024. Die Saldos der Konten 2990 «Jahresergebnis» und 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» werden zusammengezogen und bilden für die Rechnung 2024 das Konto 299 «Bilanzüberschuss/-fehlbetrag» in Höhe von 309'323'962.21 Franken. Theoretisch sollten, um den in Art. 12a Art. 6 aFHG vorgesehenen Schritt faktisch zu vollziehen, die 30 Mio. Franken vorab noch vom Konto 2990 «Jahresergebnis» zum Konto 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» verschoben werden. Das Ergebnis von 309'323'962.21 Franken bleibt dasselbe.

2.4 Wo ergeben sich bei der indirekten Methode Abweichungen zur Berichterstattung gemäss Vorlage des Regierungsrates?

Obschon das Ergebnis der beiden Methoden dasselbe ist, sei darauf hingewiesen, dass die Berichterstattung des Regierungsrates an diversen Stellen nicht mehr zutreffend wäre, wenn nach der indirekten Methode vorgegangen würde.

1.7 Staatsrechnung 2023 – Eckwerte mit Budget- und Vorjahresvergleich
2.1 Erfolgsrechnung – Gestufter Erfolgsausweis
2.3 Bilanz
2.4 Geldflussrechnung
3.1 Erfolgsrechnung
3.1.2 Nettoergebnis pro Departement
3.1.3 Nettoergebnis Erfolgsrechnung nach Aufgabengebiet (Funktion)
4.1 Bericht finanzpolitische Reserven
5.4.1 Eigenkapitalnachweis

5.6 Finanzkennzahlen (teilweise)
Detailzahlen ab Seite 155 (teilweise)
Allgemein: verschiedene Erläuterungen/Kommentare und Grafiken

2.5 Fazit

Die indirekte und die direkte Methode unterscheiden sich nur unwesentlich, weil die Verschiebung innerhalb des Oberbegriffs Eigenkapital auf tieferer Stufe erfolgt. Beide Methoden führen im Ergebnis zu denselben Bilanz-Zahlen.

Die direkte Methode hat den Vorteil, dass sie einfacher zu verstehen ist und wörtlich dem im alten Recht beschriebenen Vorgehen nach Art. 12a Abs. 6 aFHG entspricht. Auch muss nicht beachtet werden, welcher Anteil nach dem Rechnungsabschluss noch auf die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre übertragen werden muss, bevor allfällige neue Einlagen in finanzpolitische Reserven getätigt werden. **Die Bildung respektive Einlage neuer finanzpolitischer Reserven aus dem Anteil aufzulösender finanzpolitischer Reserven ist nach altem Recht (Art. 12a Abs. 6 aFHG) nicht zulässig (vgl. nachfolgend Ziff. 3).**

3. Folgen eines Verstosses gegen Art. 12a Abs. 6 aFHG

Würde nicht der vollständige Betrag der aufgelösten finanzpolitischen Reserve dem Konto 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» zugewiesen werden können, weil der Betrag (vollständig oder teilweise) für neue Einlagen in andere finanzpolitische Reserven über, würde dies dem Wortlaut von Art. 12a Abs. 6 aFHG widersprechen.

Dasselbe Ergebnis ergibt der Beizug der Materialien. Aus dem Protokoll der 1. GPK Sitzung vom 9. Januar 2023, Seite 11 f., ist zu schliessen, dass die GPK den Vorschlag des Finanzdepartementes für die Übergangsbestimmung mit folgendem Wortlaut «Die genehmigten Vorgaben wie Zweck, Zeitraum, Äufnung, Entnahme und Auflösung dieser Reserven dürfen nicht mehr geändert werden und es dürfen keine weiteren Einlagen mehr getätigt werden» im Wissen um die Konsequenzen einstimmig annahm (vgl. auch Protokoll der 21. GPK-Sitzung vom 5.Dezember 2022, Seite 22, Votum Kantonsrat Daniel Preisig: «Hierbei ist es wichtig, dass man sagen kann, dass das, was bereits gebildet wurde, nach den alten Spielregeln weiterläuft. Wenn man neue Fipols oder neue Äufnungen macht, gelten wiederum die neuen Spielregeln»). Kantonsrat Daniel Preisig vertrat die Auffassung, dass man alte finanzpolitische Reserven auch einfach auflösen und neu bilden (nach neuem Recht) könne. Kantonsrat Andreas Schnetzler fragte hierauf nach, wie mit NFA-Reserven umgegangen wird: «Würde es Sinn machen, wie von Daniel Preisig erwähnt die alte NFA-Reserve aufzulösen und mit einer neuen Reserve zusammenzuführen?» Natalie Greh antwortete: «Die alte NFA-Reserve hat ganz klare Parameter bezüglich der Entnahmen. Insofern ist der dortige Mecano klar. Bei einer künftigen NFA-Reserve nach neuem Recht könnte man mehr Freiheiten bezüglich der Entnahmehöhe haben. Somit würde es nicht wehtun, wenn man parallel eine NFA-Reserve nach altem und eine nach neuem Recht fahren lässt. Die alte Reserve wird zudem zeitnah aufgelöst und bei einer neuen Reserve wäre

man nicht mehr so eingeschränkt. Ich würde diesen einen Fall nicht als Problem sehen. Im Unterschied zu anderen Fipols wissen wir von den Reserven für den NFA zudem, dass wir sie sicherlich brauchen werden und ist die Entnahmehöhe klar.»

Sofern es um einen wesentlichen Anteil der aufgelösten finanzpolitischen Reserve geht, welche nicht dem Konto 2999 «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» zugewiesen werden könnte, würde der Verstoss gegen das FHG **zu einem eingeschränkten Prüfungsurteil** der Finanzkontrolle führen. Dies nicht nur im Jahr der fehlerhaften Rechnungsabnahme, sondern auch in den Folgejahren, in welchen das entsprechende Konto weiterhin zu tief ausfällt.

Zudem ergibt sich der Beschwerdeweg. Der Beschluss des Kantonsrates kann an keine weitere kantonale Instanz gezogen werden und ist nach Art. 88 BGG kantonal letztinstanzlich. Erhoben werden kann somit direkt eine Beschwerde ans Bundesgericht in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 lit. c BGG.

4. Vorschlag Anpassung Übergangsbestimmungen Art. 45bis FHG

Wollte der Gesetzgeber unter altem Recht gebildete finanzpolitische Reserven bei ihrer Auflösung im Umfang der nicht benötigten Beträge für neue Einlagen in andere finanzpolitische Reserven zur Verfügung haben, bedürfte dies einer Rechtsanpassung.

> **Art. 45bis**
>
> Für finanzpolitische Reserven und Vorfinanzierungen, die vor Inkrafttreten des neuen Rechts (Fassung gemäss Gesetz vom 15. Mai 2023) beschlossen wurden, gelangt mit Ausnahme der Auflösung das bisherige Recht zur Anwendung. Die genehmigten Vorgaben wie Zweck, Zeitraum, Äufnung, Entnahme ~~und Auflösung~~ dieser Reserven dürfen nicht mehr geändert werden und es dürfen keine weiteren Einlagen mehr getätigt werden. Bei Auflösung einer finanzpolitischen Reserve wird der aufzulösende Betrag im ausserordentlichen Ertrag verbucht und ist wieder frei verwendbar.

Im neuen Art. 12a Abs. 6 FHG findet sich die Vorgabe zur «Kumulierte Ergebnisse der Vorjahre» nicht mehr. Aus dem Protokoll der 21. GPK Sitzung vom 5. Dezember 2022, Seite 19 f., ergibt sich, dass die Passagen «zugunsten des ordentlichen Eigenkapitals (Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung)» im neuen Art. 12a Abs. 6 FHG auf Anregung von Natalie Greh infolge des Hinweises von Petra Baumgartner gestrichen wurde, um die Auflösung nach neuem Recht in Übereinstimmung mit der Entnahme nach Art. 12a Abs. 4 FHG zu regeln. Daraus ist zu schliessen, dass unter neuem Recht gebildete finanzpolitische Reserven bei ihrer Auflösung dem ausserordentlichen Ertrag der Erfolgsrechnung zuzuweisen sind. Wollte der Gesetzgeber abschliessende Klarheit schaffen, könnte im Zuge einer Anpassung zum alten Recht gleich eine konkretisierende Bestimmung erlassen werden.

Art. 12a Abs. 6
(…)

[6] Der Kantonsrat bzw. die Gemeindeversammlung oder der Einwohnerrat beschliessen die Auflösung einer finanzpolitischen Reserve spätestens am Ende des genehmigten Zeitraums. Der aufzulösende Betrag wird im ausserordentlichen Ertrag verbucht und ist wieder frei verwendbar.

5. Beschluss des Kantonsrates

Bereits an der Sitzung vom 21. November 2022 anlässlich der Budgetberatung stimmte der Kantonsrat der Auflösung der finanzpolitischen Reserve Grossprojekt «Wirtschaftliche / Soziale Massnahmen Corona-Krise» (gebildet 2020) per 1. Januar 2023 mit 48 : 4 Stimmen zu. **Die Auflösung der entsprechenden finanzpolitischen Reserve kann nicht nochmals beschlossen werden.**

Sollten Sie nicht dem Antrag der Regierung folgen, sondern inhaltlich dem Antrag von Kantonsrat Andreas Schnetzer zustimmen wollen, empfiehlt es sich unter Ziffer 4.2 vorweg ergänzend folgenden neuen Antrag einzufügen: «1. die Auflösung der finanzpolitischen Reserve Grossprojekt «Wirtschaftliche / Soziale Massnahmen Corona-Krise» erfolgswirksam zu verbuchen;».

Besten Dank für die Kenntnisnahme.

Freundliche Grüsse
Finanzdepartement

Dr. Cornelia Stamm Hurter
Regierungsrätin

Beilagen:
- Protokoll der 21. GPK Sitzung vom 5. Dezember 2022
- Protokoll der 1. GPK Sitzung vom 9. Januar 2023

Finanzkontrolle von Kanton und Stadt **Schaffhausen**

MEMO

An:	RR Dr. C. Stamm Hurter (Vorsteherin Finanzdepartement)	**Von:**	Finanzkontrolle - Bereich Kanton
	N. Greh (Departementssekretärin Finanzdepartement)	**Datum:**	19. April 2024
Betreff:	Verbuchung einer Auflösung von finanzpolitischen Reserven gebildet vor Inkrafttreten des neuen Finanzhaushaltsgesetzes		

Anfrage

Anlässlich der Zwischenbesprechung zur Staatsrechnung 2023 am 11. April 2024 mit dem Finanzdepartement wurden wir gebeten, die Verbuchungsmöglichkeiten bei einer Auflösung von altrechtlichen finanzpolitischen Reserven (FpR) und deren allfälligen weiteren Verwendung schriftlich darzulegen.

Rechtliche Grundlagen

Ausschlaggebend zur Beurteilung dieser Anfrage sind die folgenden rechtlichen Grundlagen:

- Finanzpolitische Reserven gemäss Art. 12a Abs. 6 altes Finanzhaushaltsgesetz (aFHG):

Art. 45bis [11)]

Für finanzpolitische Reserven und Vorfinanzierungen, die vor Inkrafttreten des neuen Rechts (Fassung gemäss Gesetz vom Datum) beschlossen wurden, gelangt das bisherige Recht zur Anwendung. Die genehmigten Vorgaben wie Zweck, Zeitraum, Äufnung, Entnahme und Auflösung dieser Reserven dürfen nicht mehr geändert werden und es dürfen keine weiteren Einlagen mehr getätigt werden.

Übergangsbestimmung zu Art. 12a [11)]

Art. 15

Der Anhang der Jahresrechnung:

Anhang

a) nennt die Grundlagen der Rechnungslegung und begründeten Abweichungen von dem vom Regierungsrat bezeichneten Rechnungslegungsmodell;

Rechnungslegungstechnische Grundlagen

Ausschlaggebend zur Beurteilung dieser Anfrage sind die folgenden HRM2-Empfehlungen:

- HRM2-Fachempfehlung Nr. 04 Erfolgsrechnung[1]

> **6 Die Inanspruchnahme von Mitteln der Finanzpolitik wird als ausserordentlicher Aufwand bzw. Ertrag verbucht. Es handelt sich um zusätzliche Abschreibungen, die Abtragung des Bilanzfehlbetrags, Einlagen in sowie Entnahmen aus Fonds, Rücklagen der Globalbudgetbereiche, Vorfinanzierungen und übrige Reserven.**

[1] Die Einlagen und Entnahmen aus Fonds sind hier missverständlich und widersprechen den sonstigen Aussagen von HRM2 zu den Fonds. Entsprechend gibt es auch keine Konten im ausserordentlichen Aufwand resp. Ertrag dazu. Im Rahmen der Überarbeitung der HRM2-Fachempfehlung Nr. 08 Spezial- und Vorfinanzierungen, welche wahrscheinlich noch im Jahr 2024 erfolgen wird, sollte dies auch berücksichtigt werden.

- HRM2-Fachempfehlung Nr. 15 Eigenkapitalnachweis[2]

Tabelle 15-1 Aufbau des Eigenkapitalnachweises

29	Eigenkapital	Erhöhung durch …		Reduktion durch …	
290	Verpflichtungen / Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im EK	3510	Einlagen in Spezialfinanzierungen EK	4510	Entnahmen aus Spezialfinanzierungen des EK
291	Fonds im EK	3511	Einlagen in Fonds des EK	4511	Entnahmen aus Fonds des EK
292	Rücklagen der Globalbudgetbereiche	3892	Einlagen in Rücklagen der Globalbudgetbereiche	4892	Entnahmen aus Rücklagen der Globalbudgetbereiche
293	Vorfinanzierungen	3893	Einlagen in Vorfinanzierungen des EK	4893	Entnahmen aus Vorfinanzierungen des EK
294	Finanzpolitische Reserve	3894	Einlagen in finanzpolitische Reserve	4894	Entnahmen aus finanzpolitischer Reserve
295	Aufwertungsreserve	-	Keine Einlagen. Die Reserve wird beim Übergang zum HRM2 gebildet.	4895	Entnahmen aus Aufwertungsreserve
296	Neubewertungsreserve Finanzvermögen	3896	Einlagen in Neubewertungsreserve	4896	Entnahmen aus Neubewertungsreserve
298	Übriges Eigenkapital		Erhöhungen aufgrund von Vorgängen in Posten, die in keiner anderen Sachgruppe des EK geführt werden.		Entnahmen aufgrund von Vorgängen in Posten, die in keiner anderen Sachgruppe des EK geführt werden.
299	Bilanzüberschuss / Bilanzfehlbetrag	2990	Jahresergebnis: Ertragsüberschuss	2990	Jahresergebnis: Aufwandüberschuss

Anwendung gesetzliche Grundlagen sowie entsprechende Verbuchung

1. Anwendung Finanzhaushaltsgesetz

Das überarbeitete Finanzhaushaltsgesetz (FHG) ist per 01.01.2024 in Kraft gesetzt und legt auch die Übergangsbestimmungen zum neu formulierten Art. 12a fest. In Art. 45bis FHG ist geregelt, dass für finanzpolitische Reserven (FpR) und Vorfinanzierungen, die vor Inkrafttreten des neuen Rechts beschlossen wurden, das bisherige Recht (Fassung gemäss Gesetz vom 2. Dezember 2019, in Kraft getreten am 31. Dezember 2019) zur Anwendung gelangt. Somit ist bei der Auflösung von altrechtlichen FpR Art. 12a Abs. 6 aFHG anzuwenden.

Der Art. 12a Abs. 6 aFHG schreibt explizit vor, dass eine Auflösung – nicht Entnahme – der FpR über das ordentliche Eigenkapital (Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung) zu erfolgen hat. Damit wird festgelegt, dass eine Wiederverwendung von FpR für andere FpR ausgeschlossen ist (kein Zweitrundeneffekt) und die sich wiederholende Verwendung von Jahresüberschüssen vergangener Jahre unterbleibt.

2. Vorgehensweise zur Auflösung altrechtlicher Finanzpolitischer Reserven

<u>Variante 1</u>
Die altrechtlichen FpR sind über die Erfolgsrechnung Konto 4894 "Entnahmen aus finanzpolitische Reserven" (= ausserordentlicher Ertrag) aufzulösen. Mittels "Abschlussbuchung", aufgrund der Bewilligung der Staatsrechnung durch den Kantonsrat, wird diese mit dem ausgewiesenen Jahreserfolg, der den ausserordentlichen Ertrag beinhaltet, dem Konto 2999 "kumulierte Ergebnisse der Vorjahre" gutgeschrieben. Mit diesem Vorgehen sind die rechtlichen Grundlagen gemäss Art. 12a Abs. 6 aFHG sowie die HRM2-Richtlinien eingehalten.

Bei dieser Variante ist es wichtig zu verstehen, dass der dem ausserordentlichen Ertrag zugeführte Betrag nicht zur weiteren Verwendung zur Verfügung steht, sondern gemäss Art.

[2] Analog zur Fussnote 1, widerspricht auch die dargestellte Verbuchung der Fonds/Spezialfinanzierungen (35*,45*) in der Tabelle, der derzeitigen empfohlenen Variante (Bilanzbuchung) der Abschlussbuchungen.

12a Abs. 6 aFHG zwingend dem ordentlichen Eigenkapital (Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung) zugeführt werden muss (vgl. Ziffer 1).

Variante 2
Basierend auf der gemäss Art. 12a Abs. 6 aFHG zwingenden Überführung der altrechtlichen FpR ins ordentliche Eigenkapital (Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung), besteht die Möglichkeit einer direkten Bilanzbuchung. In diesem Falle wird der Bestand der altrechtlichen FpR aufgelöst und direkt dem Eigenkapital-Konto 2999 "kumulierte Ergebnisse der Vorjahre" gutgeschrieben. Bei dieser Variante wird Art. 12a Abs. 6 aFHG eingehalten, jedoch nicht die Vorgaben gemäss Rechnungslegungsstandard HRM2. Gemäss Art. 15 lit. a) FHG wird erlaubt, begründete Abweichungen von dem vom Regierungsrat bezeichneten Rechnungslegungsmodell (in unserem Falle HRM2) im Anhang offenzulegen. Mit einer solchen Offenlegung sowie der transparenten Darstellung im Eigenkapitalnachweis kann auch diese Variante angewendet werden.

Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass in diesem Falle bei der Bildung der FpR über den "ausserordentlichen" Aufwand das Gesamtergebnis geschmälert wurde, hingegen bei der Auflösung aufgrund des "Nichtgebrauchs" der FpR keine entsprechende Erhöhung des Gesamtergebnisses ausgewiesen wird. Bei der Verwendung dieser von HRM2 abweichenden Variante ist die Vergleichbarkeit zwischen den Gemeinwesen, die von HRM2 angestrebt wird, eingeschränkt.

Schlussfolgerung

Grundsätzlich sind beide Varianten, unter der Voraussetzung, dass bei der 2. Variante eine transparente Offenlegung erfolgt, anwendbar.

Würde ein wesentlicher Anteil der altrechtlichen FpR für neue finanzpolitische Instrumente verwendet und damit einhergehend die fehlende Zuweisung zum ordentlichen Eigenkapital (Eigenkapital aufgrund der kumulierten Jahresergebnisse der Erfolgsrechnung), ist das Prüfungsurteil zu modifizieren.

Hinweis

Durch den Einsatz von finanzpolitischen Instrumenten weicht man vom Prinzip "True and Fair View[3]" ab. Als Basis für Entscheide zum Einsatz finanzpolitischer Steuerungsinstrumente wie bspw. finanzpolitische Reserven sollte grundsätzlich nur das "Operative Ergebnis" dienen. Somit wird eine allfällige «latente[4]» Zweckänderung von finanzpolitischen Buchungen vermieden, es sei denn dies ist politisch so gewollt resp. gefordert. Eine entsprechende Auslegung zum zukünftigen Umgang mit den FpR wäre allenfalls anzustreben.

Beim Einsatz von finanzpolitischen Instrumenten, hier im speziellen den FpR, ist stets zu berücksichtigen, dass damit weder eine wirkliche Finanzierung noch ein liquiditätswirksamer Vorgang angestossen wird.

[3] „True and Fair View“ bezeichnet ein Prinzip, welches die Vermittlung einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Darstellung der Finanzlage durch die finanzielle Berichterstattung verlangt.

[4] Auflösung einer zweckgebundenen Reserve und gleichzeitige Bildung einer neuen Reserve mit eben diesem Ertrag, was einer Zweckänderung bzw. Laufzeitanpassung gleichkommen würde.