

# **Konsolidierte Betrachtungsweise**

## 14 **Konsolidierte Betrachtungsweise**

Rechtsgrundlagen: insbesondere Art. 107, 110s, 123a GG;  
Art. 20, 21 FHGV

Öffentliche Aufgaben werden heute nicht mehr nur durch die Gemeinden erbracht, sondern durch verschiedene öffentlich-rechtliche und privatrechtliche Organisationen. Dazu zählen insbesondere unselbständige und selbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen, Zweckverbände, Korporationen, Vereine, Genossenschaften und Aktiengesellschaften. Zwischen diesen Organisationen und den Gemeinden bestehen unterschiedliche finanzielle Verflechtungen. So können die Gemeinden zum Beispiel kapitalmässig beteiligt sein, Betriebsbeiträge leisten, Darlehen gewähren, Defizitgarantien übernehmen oder die Gewährleistungsverantwortung tragen.

Diese unterschiedlichen Formen der Erfüllung öffentlicher Aufgaben und die damit verbundenen finanziellen Verflechtungen führen dazu, dass der Einzelabschluss der Gemeinde für die Beurteilung der finanziellen Lage und der finanziellen Risiken der Gemeinde nicht ausreicht; es fehlt eine Gesamtsicht.<sup>1</sup>

Zur Erlangung der finanziellen Gesamtsicht stehen verschiedene Instrumente zur Verfügung, insbesondere

- der Beteiligungsspiegel (vgl. Kapitel 08.4);
- der Gewährleistungsspiegel (vgl. Kapitel 08.5) und
- die Konsolidierung.

Der Entscheid für oder gegen eine Konsolidierung von Einheiten liegt beim Rat. Falls eine konsolidierte Rechnung erstellt wird, dient diese in erster Linie als Steuerungsinstrument und muss nicht einer Rechnungsprüfung bzw. der Revision unterzogen werden. Eine konsolidierte Rechnung ist auch nicht der Stimmbevölkerung zur Abnahme vorzulegen, der Bürgerschaft ist aber in geeigneter Form Bericht zu erstatten. Die konsolidierte Betrachtungsweise soll vor allem einen besseren Überblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde schaffen.

### **Hilfsmittel des Amtes für Gemeinden**

Die nachfolgenden Ausführungen sind Auszüge bzw. Zusammenfassungen aus dem «Leitfaden finanzielle Übersicht». Der ausführliche Leitfaden steht auf der Internetseite [www.rm.sg.ch](http://www.rm.sg.ch) zum Download zur Verfügung.

---

1 Im Fall der Gemeinde Leukerbad führte unter anderem die fehlende Gesamtsicht über die finanziellen Verflechtungen zum Konkurs der Gemeinde.

## **14.1 Entscheidungsprozess**

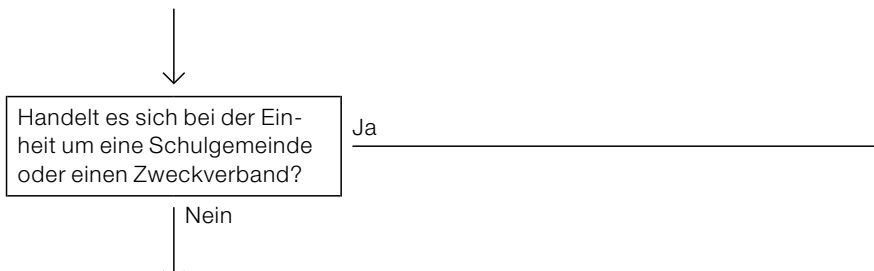
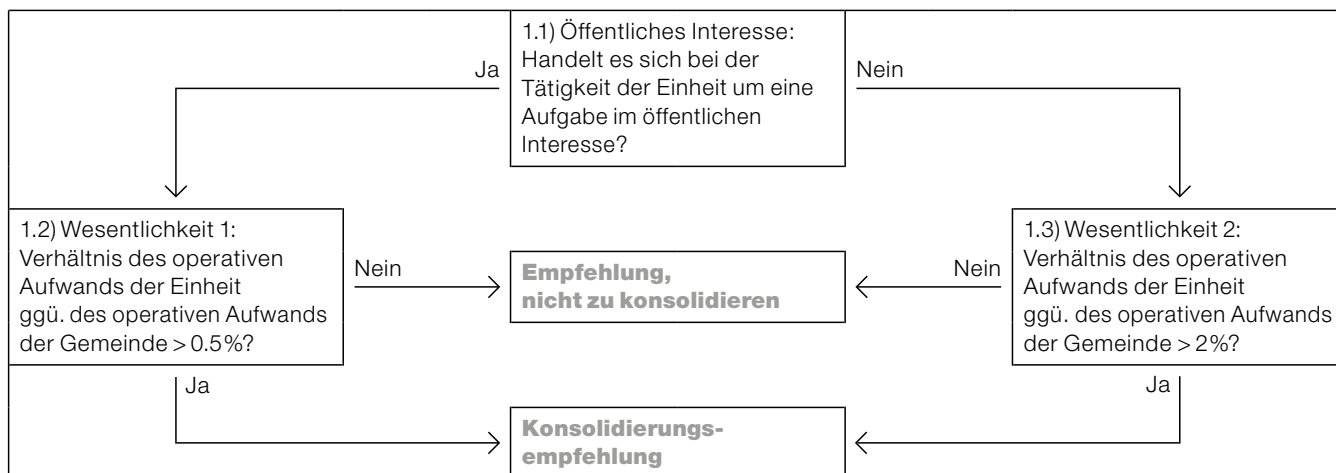
Der «Leitfaden finanzielle Übersicht» sieht drei Schritte zur Beurteilung vor, ob und wenn ja in welcher Form Einheiten<sup>2</sup> zu konsolidieren sind. Die Schritte enthalten jeweils mehrere Kriterien, die es zu prüfen gilt, und das Durchführen der drei Schritte erfolgt separat für jede Einheit.

---

<sup>2</sup> Beim Begriff der Einheit geht es um alle Organisationen, bei welchen sich die Frage der Konsolidierung in die Rechnung der Gemeinde nach Artikel 123a GG stellt.

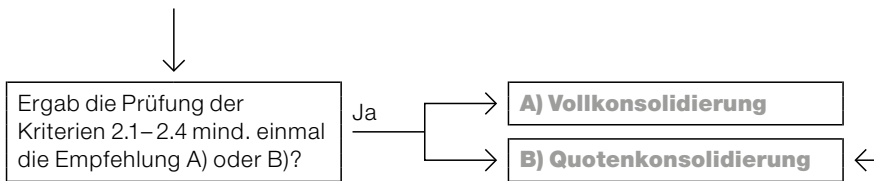
**Abbildung 43**  
**Entscheidungsprozess zur Konsolidierung**

**Schritt 1**



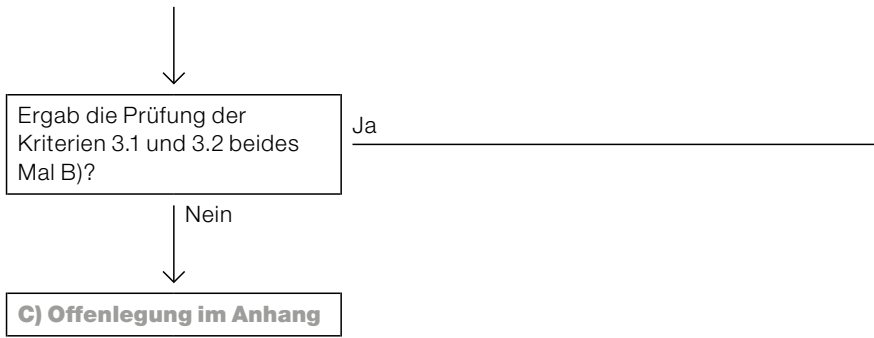
**Schritt 2**

<p>2.1) Beherrschung der Einheit durch Gemeinde: Beherrschung durch die Gemeinde: &gt; 50% → A); &gt; 20% → B); &lt; 20% → C)</p>	<p>2.2) Belastung für den Steuerhaushalt: Wiederkehrender Beitrag der Gemeinde an die Einheit gemessen in Steuerfussprozent: &gt; 20 Steuerfussprozent → A); &gt; 5 Steuerfussprozent → B); &lt; 5 Steuerfussprozent → C)</p>	<p>2.3) Finanzieller Nutzen der Einheit für die Gemeinde: Ertragsanteil der Einheit am operativen Ertrag der Gemeinde: &gt; 20% des Ertrags → A); &gt; 10% des Ertrags → B); &lt; 10% des Ertrags → C)</p>	<p>2.4) Finanzielle Lasten durch die Einheit für die Gemeinde: Aufwandsanteil der Einheit am operativen Aufwand der Gemeinde: &gt; 40% des Aufwands → A); &gt; 20% des Aufwands → B); &lt; 20% des Aufwands → C)</p>
---	---	--	--



**Schritt 3**

<p>3.1) Passives Klumpen-Risiko der Einheit für die Gemeinde: Verhältnis der Verpflichtungen (inkl. Eventualverbindlichkeiten &amp; Defizitgarantien) der Einheit zum Total der Verpflichtungen im Einzelabschluss der Gemeinde (inkl. Eventualverbindlichkeiten &amp; Defizitgarantien): &gt; 20% → B); &lt; 20% → C)</p>	<p>3.2) Finanzielle Verpflichtungen der Einheit ggü. Dritten: Verschuldungsgrad der Einheit inkl. Eventualverbindlichkeiten &amp; Defizitgarantien: &gt; 100% → B); 100% → C)</p>
--	---



## **Schritt 1: Einstiegskriterien**

### 1.1) Öffentliches Interesse

Aufgaben im öffentlichen Interesse beschränken sich nicht bloss auf die Aufgaben, die von Gesetzes wegen den Gemeinden zugewiesen sind. Es handelt sich insbesondere auch um solche, die bei einem Ausfall der Einheit (z. B. deren Konkurs) von der Gemeinde übernommen werden müssten. Neben den Aufgaben, die bei einem Ausfall der Einheit rechtlich zwingend weitergeführt werden müssten, sind somit auch diejenigen im öffentlichen Interesse, bei denen die politischen Umstände eine Übernahme realistisch erscheinen lassen bzw. eine Einstellung als unwahrscheinlich einzustufen ist<sup>3</sup>. Die Frage nach der Erfüllung einer Aufgabe im öffentlichen Interesse ist tendenziell zu bejahen, wenn einer der folgenden Sachverhalte zutrifft:

- Die Gemeinde ist Trägerin der Einheit;
- die Gemeinde ist an der Einheit beteiligt;
- die Gemeinde leistet massgebliche Betriebsbeiträge an die Einheit;
- die Gemeinde kann die Einheit massgeblich beeinflussen, oder
- die Gemeinde weist Verpflichtungen gegenüber der Einheit aus.

Zusätzlich zu den fünf aufgeführten Kriterien ist die Frage nach der Erfüllung einer Aufgabe im öffentlichen Interesse grundsätzlich auch zu bejahen, wenn diese durch Gebühren (z. B. Werke) oder Steuergelder finanziert wird.

### 1.2) Wesentlichkeit 1 und 1.3) Wesentlichkeit 2

Die Wesentlichkeit wird anhand der Grösse, gemessen am operativen Aufwand<sup>4</sup> der Einheit im Verhältnis zum operativen Aufwand der Gemeinde geprüft. Bei nicht wesentlichen, sehr kleinen Einheiten mit einem Verhältnis zum operativen Aufwand der Gemeinde von weniger als 0,5 Prozent kann auf eine Konsolidierung verzichtet werden, auch wenn sie Aufgaben im öffentlichen Interesse erfüllen. Überschreitet der operative Aufwand einer Einheit jedoch das Verhältnis zum operativen Aufwand der Gemeinde von 2 Prozent, ist also wesentlich, so muss eine Prüfung zur Konsolidierung vorgenommen werden, auch wenn die Einheit keine Aufgabe im öffentlichen Interesse erfüllt.

---

3 Es handelt sich hierbei gewissermassen um die «Too big to fail»-Thematik, übertragen auf die Gemeinde.

---

4 Der operative Aufwand umfasst nur die erste Stufe der Erfolgsrechnung.

## **Schritt 2: Beziehung zwischen Gemeinde und Einheit**

Im Falle von Schulgemeinden oder Zweckverbänden kann in der Folge auf eine detaillierte Prüfung verschiedener Kriterien verzichtet werden. In diesen Fällen ist direkt die Methode der Quotenkonsolidierung B) anzuwenden, wobei als Quote der Kostenanteil der Gemeinde an der Einheit verwendet wird. Falls sich eine Schulgemeinde über lediglich eine politische Gemeinde erstreckt, entspricht die Quote sinngemäss 100 Prozent. Bei allen anderen Einheiten (z. B. Aktiengesellschaften, Genossenschaften, Stiftungen, Vereine) ist die Beziehung zur Gemeinde oft nicht auf den ersten Blick zu erkennen. In diesen Fällen sind die folgenden Kriterien zu prüfen:

Wird bei Kriterium 2.1 das Resultat A) oder B) erreicht, so kann die Prüfung beendet und die entsprechende Konsolidierungsmethode angewendet werden. Resultiert bei 2.1) jedoch C), so sind die weiteren Kriterien (2.2, 2.3 und 2.4) zu prüfen. Werden hierbei unterschiedliche Resultate erreicht – wie beispielsweise 2.2 = B); 2.3 = A und 2.4 = B –, wird jeweils der höchste Wert, in diesem Fall A), als Konsolidierungsmethode verwendet.

### 2.1) Beherrschung

Eine Beherrschung kann zum einen auf Basis eines Prozentsatzes der Beteiligung an der Einheit vorliegen. Es besteht aber auch die Möglichkeit, dass eine Gemeinde keine oder lediglich geringe Beteiligungen an einer Einheit hält, jedoch deren finanzielles und operatives Verhalten (mit)bestimmen kann und dies auch ausgeübt wird wie beispielsweise mittels Leistungsvertrag oder -auftrag, Benennungsrecht von Vorstandsmitgliedern oder Stimmrechtsaktien.

### 2.2) Belastung für den Steuerhaushalt

Als Messgrösse für dieses Kriterium wird das Steuerfussprozent verwendet. Beim zu berechnenden Wert handelt es sich um eine variable, prozentuale Grösse in Abhängigkeit von den steuerfinanzierten Gesamtausgaben.

### 2.3) Finanzieller Nutzen der Einheit für die Gemeinde

Der finanzielle Nutzen ist von Relevanz, falls eine Gemeinde einen hohen Ertrag aus einer in Beziehung stehenden Einheit erhält. Der finanzielle Nutzen berechnet sich demnach aus dem Ertrag, welcher einer Gemeinde durch die Einheit zufließt.

### 2.4) Finanzielle Lasten durch die Einheit für die Gemeinde

Dieses Kriterium dient dazu, einen Vergleichswert zu erhalten, welche finanziellen Lasten bei der Gemeinde aufgrund ihrer Beziehung zur Einheit anfallen.

### Schritt 3: Finanzielle Risiken der Einheit

Die finanziellen Risiken der Einheit sind nur dann zu prüfen, wenn die Prüfung im Rahmen von Schritt 2 noch keinen Hinweis auf die Konsolidierung ergab (bei allen vier Kriterien 2.1–2.4 das Ergebnis C).

Wird in beiden Kriterien der Wert B) erreicht, ist die Methode der Quotenkonsolidierung anzuwenden. Sollte jedoch nur einmal B) und einmal C), oder zweimal der Wert C) erreicht werden, wird die Einheit nicht konsolidiert und die Informationen über die geprüfte Einheit werden im Anhang der Jahresrechnung offengelegt.

#### 3.1) Passives Klumpen-Risiko

Bei Kriterium 3.1 geht es darum zu prüfen, ob ein passives Klumpen-Risiko für die Gemeinde besteht, falls die Gemeinde die Verpflichtungen der Einheit übernehmen müsste. Der Begriff der Verpflichtungen umfasst jeweils das Fremdkapital inklusive aller Eventualverbindlichkeiten und Defizitgarantien für die Gemeinde sowie jeweils das Fremdkapital inklusive aller Eventualverbindlichkeiten und Defizitgarantien der Einheit.

#### 3.2) Finanzielle Verpflichtungen der Einheit

Das letzte Kriterium dient dazu, die Situation der Einheit selbst zu analysieren. Es wird dabei geprüft, wie hoch der Verschuldungsgrad der Einheit ist, welcher sich aus folgender Formel ergibt:

---

$$\text{Verschuldungsgrad in \%} = \frac{\text{Fremdkapital (FK)}}{\text{Eigenkapital (EK)}} \times 100$$

---

Ergibt die gesamte Prüfung im Entscheidungsprozess am Schluss A) oder B), wird auch ein Anhang zur konsolidierten Gesamtrechnung erstellt, wobei dann jedoch im Anhang der Jahresrechnung nach Artikel 107 GG auf diesen Anhang der konsolidierten Gesamtrechnung verwiesen werden kann.

## 14.2 Konsolidierungsmethoden

Nachfolgend werden die im «Leitfaden finanzielle Gesamtsicht» verwendeten «Konsolidierungsmethoden» kurz erläutert.

### Vollkonsolidierung (A)

Bei der Vollkonsolidierung werden die Aktiven und Passiven sowie Aufwendungen und Erträge der jeweiligen Einheit vollständig in die Rechnung der Gemeinde übernommen und mittels Korrekturen bereinigt. Die möglichen Korrekturen lassen sich in drei Verfahrensschritte gliedern: i) Aggregation, ii) Eliminierung und iii) Minderheitsanteile. Der grundlegende Schritt der Aggregation ist in jedem Fall vorzunehmen. Um eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung der finanziellen Situation zu ermöglichen, ist die Vollkonsolidierung zu empfehlen, welche ebenfalls noch die Eliminierung (ii) und die Ausweisung der Minderheitsanteile (iii) vorsieht.

### Quotenkonsolidierung (B)

Während bei der Vollkonsolidierung die Posten einer Einheit vollständig (mit Ausnahme der zu eliminierenden Posten) in den konsolidierten Abschluss übernommen werden, sind im Falle der Quotenkonsolidierung die Posten der Einheit lediglich anteilmässig in Höhe der Beteiligungsquote anzurechnen.

### Offenlegung im Anhang (C)

Falls eine Gemeinde beschliesst, dass ihre Verbindung zu einer Einheit nicht gemäss der Vollkonsolidierung oder der Quotenkonsolidierung in die Jahresrechnung abgebildet werden soll, kann diese auch im Anhang zur Jahresrechnung im Rahmen des Beteiligungs- (vgl. Kapitel 08.4) und Gewährleistungsspiegels (vgl. Kapitel 08.5) offengelegt werden.