

Sitzung vom 19. November 2008

**1791. Anfrage (Revisionsdienstleistungen durch staatliche Behörden)**

Kantonsrat Claudio Schmid, Bülach, hat am 25. August 2008 folgende Anfrage eingereicht:

Am 1. September 2007 hat der Bundesrat das Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) in Kraft gesetzt. Auf dieser Basis wird eine Revisionsaufsichtsbehörde über die Zulassung von Revisorinnen und Revisoren entscheiden sowie die Revisionsstellen beaufsichtigen. Es gibt – neben den privatwirtschaftlichen Revisionsstellen – auch staatliche Stellen, die Revisions-tätigkeiten im Sinne des RAG anbieten. Grundsätzlich ist aber nur die Aufsichtsaufgabe zur Überprüfung der Revisorinnen und Revisoren eine hoheitliche Tätigkeit. Die Revisionstätigkeit selbst ist keine hoheitliche Tätigkeit und kann deshalb auch von privaten Stellen ausgeführt werden.

In diesem Zusammenhang stellen sich folgende Fragen:

1. Ist diese Konkurrenzierung der Privatwirtschaft durch die Behörden sinnvoll und erwünscht?
2. Die Aufsichtsbehörde muss sicherstellen, dass die Revisionsunternehmen die gesetzlichen Anforderungen für die Revisionstätigkeit erfüllen. Im Falle von staatlichen Revisionsstellen kontrollieren sich staatliche Stellen selber. Ist dies im Sinne des RAG?
3. Die Revisionstätigkeiten von staatlichen Anbietern <sup>1)</sup> sind von der Mehrwertsteuer entbunden. Ist dies nicht ein Wettbewerbsvorteil gegenüber privaten Anbietern?

<sup>1)</sup> Bemerkung

Die Abteilung Revisionsdienste im Gemeindeamt des Kantons Zürich verrechnet für ihre nicht-hoheitlichen Revisionsdienstleistungen, die sie z. B. gegenüber einer politischen Gemeinde übernimmt, keine Mehrwertsteuer.

Auf Antrag der Direktion der Justiz und des Innern

**beschliesst der Regierungsrat**

I. Die Anfrage Claudio Schmid, Bülach, wird wie folgt beantwortet:

Das Bundesgesetz vom 16. Dezember 2005 über die Zulassung und Beaufsichtigung der Revisorinnen und Revisoren (Revisionsaufsichtsgesetz, RAG, SR 221.302) wurde unter anderem gestützt auf Art. 122

der Bundesverfassung (SR 101) erlassen, wonach die Gesetzgebung auf dem Gebiet des Zivilrechts in die Kompetenz des Bundes fällt. Das RAG regelt somit die Zulassung und die Beaufsichtigung von Personen, die Revisionsdienstleistungen im Sinne des Zivilrechts erbringen. Diese Dienstleistungen sind gemäss bundesrechtlichen Vorschriften namentlich durch Aktiengesellschaften (Art. 727 Obligationenrecht [OR, SR 220]), Gesellschaften mit beschränkter Haftung (Art. 818 OR), Genossenschaften (Art. 906 OR) sowie Vereine (Art. 69b Schweizerisches Zivilgesetzbuch [ZGB, SR 210]) und Stiftungen (Art. 83b ZGB) in Anspruch zu nehmen.

Gemeinden sind vom öffentlichen Recht des Kantons eingesetzte öffentlich-rechtliche Körperschaften (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, Zürich: 2006, Rz. 1356). Das kantonale Recht regelt deren Bestand, Aufgaben und Organisation sowie deren Beaufsichtigung (Jaag, T.: Staats- und Verwaltungsrecht des Kantons Zürich, Zürich 2005, Rz. 2238 ff.). Es ist also Aufgabe des Kantons, in den Gemeinden für eine ordnungsgemässe Rechnungslegung zu sorgen. Die Haushalts- und Rechnungsprüfung der Gemeinden sowie ihrer Anstalten und Zweckverbände wird somit allein durch das kantonale Recht bestimmt und fällt nicht unter den Geltungsbereich des RAG. Dasselbe gilt für die Aufsicht über die Prüfungsorgane der Gemeinden.

Wegen der kantonalrechtlichen Grundlage der Gemeinden ist deren Beaufsichtigung im Bereich der Haushalts- und Rechnungsführung in den Kantonen zwar unterschiedlich geregelt, gleicht sich aber in den Grundzügen oft. In den meisten Kantonen werden die Haushalts- und Rechnungsführung einerseits durch ein gemeindeeigenes Rechnungsprüfungsorgan und andererseits durch kantonale Verwaltungsstellen geprüft. Oftmals wird den Gemeinden die Möglichkeit eingeräumt, fachkundige Aussenstehende mit der Rechnungsprüfung zu betrauen, und es werden Anforderungen an die Fachkunde der Prüfenden gestellt. Dies ist auch im Kanton Zürich so.

Die Gemeinden stehen einerseits unter der Finanzaufsicht des Bezirks- und des Regierungsrates (Art. 94 Kantonsverfassung vom 27. Februar 2005, KV, LS 101). Daneben sind ihre Finanzhaushalte durch ein fachkundiges und von der Gemeindeverwaltung unabhängiges Organ zu prüfen (Art. 129 KV). Grundsätzlich ist dies die Aufgabe der Rechnungsprüfungskommission (RPK, § 140 Gemeindegesetz vom 6. Juni 1926, GG, LS 131.1). Seit je waren die Rechnungsprüfungskommissionen mit der technischen Prüfung des Rechnungswesens der Gemeinden aber oft überfordert. Viele Gemeinden übertrugen diese Aufgabe deshalb ausenstehenden Fachleuten oder nahmen die Unterstützung von Mitar-

beitenden der Direktion des Innern in Anspruch (Antrag des Regierungsrates vom 30. März 1983 zur Änderung des Gemeindegesetzes, Amtsblatt 1983, 577). Weil sich diese Praxis grundsätzlich als zweckmässig erwiesen hatte, wurde sie 1984 im Gemeindegesetz entsprechend geregelt. Gemäss § 140a GG können die Gemeinden private Buchprüfer, die über einen anerkannten Fachausweis verfügen, oder die zuständigen Direktionen zur Überwachung und Kontrolle des Kassen- und Rechnungswesens beiziehen. Die grosse Mehrheit der politischen Gemeinden lässt heute ihr Rechnungswesen durch aussenstehende Revisionsfachleute, insbesondere durch Mitarbeitende der Abteilung Revisionsdienste des Gemeindeamts prüfen.

Erst kürzlich erlassene Bestimmungen der Verordnung über den Gemeindehaushalt vom 26. September 1984 (VGH, LS 133.1) schreiben vor, dass ab 2009 solche Prüfungen Aussenstehender durch Personen geleitet werden müssen, die über den kantonalen Fachausweis Öffentliche Finanzen und Steuern oder einen Ausbildungsabschluss verfügen, wie er für privatrechtliche Revisionen erforderlich ist. Gleichzeitig werden Vorgaben zur Sicherstellung einer unabhängigen finanztechnischen Prüfung in Kraft gesetzt, die sich an den privatrechtlichen Standards orientieren. Es wird Aufgabe des jeweils zuständigen Bezirksamts sein, über die Einhaltung dieser Vorgaben zu wachen.

Zu Frage 1:

Die Anfrage scheint davon auszugehen, dass die Revisionstätigkeit in den Gemeinden grundsätzlich eine privatwirtschaftliche Tätigkeit sei. Herkömmlicherweise ist die Rechnungsprüfung eine Aufgabe der Rechnungsprüfungskommission, also eines öffentlich-rechtlichen Organs. Der Zürcher Gesetzgeber hat aber den Gemeinden die Möglichkeit eingeräumt, für die Rechnungsprüfung die Dienste des Kantons oder Privater in Anspruch zu nehmen. Er hat damit den Gemeinden einerseits Handlungsspielraum gegeben und auf der anderen Seite dafür gesorgt, dass die kantonalen Revisionsdienste im Wettbewerb zu andern Anbietern derselben Leistungen stehen.

Grundsätzlich wäre denkbar, das Gemeindegesetz dahin zu ändern, dass die Rechnungsprüfung im Dienste der Gemeinden ausschliesslich der Privatwirtschaft vorbehalten wäre. Dies brächte für den Kanton und die Gemeinden allerdings gewichtige Nachteile mit sich:

- Mit ihren Dienstleistungen sorgen die Revisionsdienste des Gemeindeamts für eine gute Qualität der Rechnungslegung und der Rechnungsprüfung in den Gemeinden. Diese Qualität müsste der Kanton durch verstärkte aufsichtsrechtliche Massnahmen sicherstellen, wenn er auf einen eigenen Gemeinderevisionsdienst verzichten würde.

- Das Gemeindeamt würde Knowhow und Erfahrung im Bereich der Rechnungslegung und Rechnungsprüfung verlieren, die ihm bei der Erarbeitung von Arbeitshilfen für die Gemeinden sowie beim Erlass von Vorschriften dienlich sind.
- Weiter würde eine direkte und unmittelbare Beziehung zwischen dem Kanton und den Gemeinden und damit eine Möglichkeit verloren gehen, sich über die gegenseitigen Bedürfnisse und Anliegen auszutauschen.

Aus kantonaler Sicht ist es deshalb sinnvoll, dass das Gemeindeamt Revisionsdienstleistungen bereitstellt, welche die Gemeinden bei Bedarf in Anspruch nehmen können. Diese Ansicht dürfte auch von den Gemeinden geteilt werden, da wie erwähnt der weit überwiegende Teil der politischen Gemeinden die kantonalen Revisionsdienste in Anspruch nimmt, obwohl die Möglichkeit besteht, Private mit der Haushalts- und Rechnungsprüfung zu betrauen. Im Interesse der Angebotsvielfalt und des Wettbewerbs ist aber die Tätigkeit der privaten Anbieter erwünscht.

Zu Frage 2:

Das RAG entfaltet für juristische Personen des öffentlichen Rechts keine Wirkung. Soweit ihr Gegenstand die Rechnungsführung und Rechnungslegung gemeinderechtlicher Organisationen ist, ist es daher weder für die Revisionstätigkeit Privater oder der Finanzkontrollen der Städte Zürich und Winterthur noch für die Ausgestaltung der Aufsicht durch das Gemeindeamt über die Revisionstätigkeit massgebend. Angewendet wird vielmehr das öffentliche Recht. Die Gemeinden stehen unter der Aufsicht des Bezirksrats, der ganz allgemein darüber wacht, dass die Gemeindeorgane ihre Aufgaben den gesetzlichen Vorschriften gemäss erfüllen (§ 141 GG), und auch deren Rechnungslegung prüft (§ 145 GG). In diesem Zusammenhang achtet er darauf, dass die Prüfung des Rechnungswesens in den Gemeinden fachkundig und unabhängig erfolgt (§ 33c VGH).

Es trifft zu, dass der Bezirksrat Teil des Staates ist und die Revisionstätigkeit einer Verwaltungseinheit desselben Staates kontrolliert. Im staatswirtschaftlichen Bereich entspricht dies indessen der gängigen Ordnung. Der Staat prüft die Tätigkeit seiner Verwaltungsstellen in aller Regel selbst. Nur ausnahmsweise, nämlich soweit der Kanton an ihn delegierte Bundesaufgaben wahrnimmt, wird er von Bundesstellen beaufsichtigt.

Zu Frage 3:

Die Umsätze kantonomer Dienststellen aus gewerblichen Leistungen unterliegen der Mehrwertsteuerpflicht, sofern sie im Umfang von mehr als Fr. 25 000 aus Dienstleistungen an Nichtgemeinwesen herrühren

(Art. 23 Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer, Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20). Die Abteilung Revisionsdienste des Gemeindeamts erbringt ausschliesslich Dienstleistungen an Gemeinwesen. Ihre Umsätze sind deshalb von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen. Dieser Wettbewerbsvorteil der staatlichen Dienstleister gegenüber den privatwirtschaftlichen Mitbewerbern ist vom Bundesgesetzgeber gewollt.

Die Zugehörigkeit zur öffentlichen Verwaltung bringt der Abteilung Revisionsdienste aber neben diesem Vorteil auch Umstände und Rahmenbedingungen, die sich im Wettbewerb mit privatwirtschaftlichen Anbietern nachteilig auswirken können. Sie ist beispielsweise an den Gleichbehandlungsgrundsatz und das kantonale Personalrecht gebunden und geniesst deshalb im Umgang mit Kunden und Angestellten weniger Freiheit als Privatunternehmen. Als Teil der kantonalen Verwaltung bekommt sie zudem hin und wieder den Unmut ihrer Kundschaft über Entscheide oder Massnahmen anderer kantonalen Stellen zu spüren, der bis hin zur Kündigung des Revisionsmandats zum Ausdruck gebracht wird.

Der Wettbewerbsvorteil der Befreiung der Revisionsdienste des Gemeindeamtes von der Mehrwertsteuerpflicht liesse sich im Übrigen auf einfache Art beseitigen, indem die Revisionsdienste verpflichtet würden, einen um den Mehrwertsteuersatz erhöhten Betriebsgewinn zu erwirtschaften. Damit würde sich der Kanton zulasten der Gemeinden zusätzliche Einnahmen verschaffen. Dies ist aus Sicht der öffentlichen Verwaltung und der Steuerzahlenden aber nicht erwünscht.

II. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die Direktion der Justiz und des Innern.

Vor dem Regierungsrat

Der Staatsschreiber:

**Husi**