

Rechnungslegungsverordnung

(Änderung vom 25. März 2026)

Der Regierungsrat beschliesst:

I. Die Rechnungslegungsverordnung vom 29. August 2007 wird geändert.

II. Die Verordnungsänderung tritt unter Vorbehalt der Genehmigung der Änderung durch den Kantonsrat am 1. Januar 2028 in Kraft. Wird ein Rechtsmittel ergriffen oder genehmigt der Kantonsrat die Verordnungsänderung nach dem 1. Januar 2028, wird über die Inkraftsetzung erneut entschieden.

III. Gegen die Verordnungsänderung und Dispositiv II Satz 1 kann innert 30 Tagen, von der Veröffentlichung an gerechnet, beim Verwaltungsgericht des Kantons Zürich Beschwerde erhoben werden. Die Beschwerdeschrift muss einen Antrag und dessen Begründung enthalten.

IV. Veröffentlichung dieses Beschlusses, der Verordnungsänderung und der Begründung im Amtsblatt.

V. Mitteilung an die Finanzdirektion.

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:	Die Staatsschreiberin:
Martin Neukom	Kathrin Arioli

Rechnungslegungsverordnung (RLV)

(Änderung vom 25. März 2026)

Der Regierungsrat beschliesst:

Die Rechnungslegungsverordnung vom 29. August 2007 wird wie folgt geändert:

- Abweichungen vom Regelwerk § 4. ¹ Die wesentlichen Abweichungen von IPSAS gemäss § 46 Abs. 2 CRG und den Grundsätzen der Rechnungslegung gemäss § 45 CRG sind:
- lit. a–d unverändert.
 - e. die Verbuchung von Leasinggeschäften gemäss IPSAS 13 anstatt gemäss IPSAS 43.
 - Abs. 2 unverändert.
-

Begründung

A. Ausgangslage

Seit 2009 richtet sich die Rechnungslegung des Kantons Zürich nach IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), dem internationalen Regelwerk für die öffentliche Hand. Die Grundzüge der Rechnungslegung sind im Gesetz über Controlling und Rechnungslegung (CRG, LS 611), die Ausführungsbestimmungen in der Rechnungslegungsverordnung (RLV, LS 611.1) geregelt. Die einzelnen Standards sind im Anhang zur RLV mit dem für den Kanton geltenden Erscheinungsstand (Monat und Jahr) festgehalten. Damit wird die Weiterentwicklung des Regelwerks nicht automatisch übernommen. Gemäss § 5 RLV verfolgt die Finanzdirektion die Entwicklung der IPSAS und beantragt dem Regierungsrat die Anpassungen der RLV infolge Änderungen der IPSAS. Weiterentwicklungen der IPSAS, die sich für eine Übernahme im Kanton Zürich nicht eignen, werden als Abweichungen ausgewiesen. Die vollständige Liste wird im Anhang zur RLV geführt. Wesentliche Abweichungen werden in § 4 RLV festgehalten. Jene Änderungen der RLV, die das anzuwendende Regelwerk und Abweichungen davon betreffen, legt der Regierungsrat dem Kantonsrat zur Genehmigung vor (§ 46 Abs. 2 CRG). Der Genehmigung bedürfen somit nur die §§ 3–5 RLV (ohne Anhang) (siehe Vorlage 4432, Ziff. 6.1).

Im Januar 2022 veröffentlichte das IPSAS-Board den IPSAS 43 Leases, der IPSAS 13 ersetzt und am 1. Januar 2025 in Kraft trat.

Im Oktober 2024 veröffentlichte das IPSAS-Board Änderungen von IPSAS 43, sogenannte «Amendments». Die Änderungen betreffen nur Verträge, die zu nicht marktkonformen Bedingungen abgeschlossen wurden. Die Anpassungen wurden zusammen mit Änderungen der IPSAS 47 (Erträge) und IPSAS 48 (Transferaufwand) in einem gemeinsamen «Amendment»-Dokument veröffentlicht, da sie inhaltlich zusammenhängen. Da über die Einführung von IPSAS 47 und IPSAS 48 noch nicht entschieden wurde, werden auch die Anpassungen von IPSAS 43, 47 und 48 noch nicht eingeführt. Sofern IPSAS 43 nicht eingeführt wird, sind auch die Amendments zu IPSAS 43 obsolet.

B. Ziele und Umsetzung

Zur Beurteilung der Auswirkungen von IPSAS 43 wurde der Standard analysiert und seine konkrete Anwendbarkeit auf den Kanton untersucht. Die Analyse hatte zum Ziel, eine fundierte Entscheidungsbasis betreffend Anwendung oder Ausnahme von IPSAS 43 bereitzustellen.

Eine Vorstudie von 2021 zu den möglichen Auswirkungen des Entwurfs zum neuen Standard (ED 75 Leases) auf die Rechnung des Kantons Zürich zeigte folgende wesentliche Einflüsse:

1. Bilanz: Zunahme Anlagevermögen und Finanzverbindlichkeiten
2. Investitionsrechnung: Anstieg der Investitionsausgaben
3. Erfolgsrechnung: Verschlechterung zu Beginn der Leasingdauer, Verbesserung gegen Ende der Leasingdauer

Infolgedessen sind auch Auswirkungen auf die Steuerungsgrössen des Kantons Zürich zu erwarten.

Aufgrund der möglichen wesentlichen Auswirkungen der Einführung von IPSAS 43 auf die Rechnungslegung, die finanzielle Steuerung und die Rechtsgrundlagen des Kantons wurde entschieden, anhand einer Studie mögliche Varianten zu beschreiben und zu vergleichen. Zur Auswahl standen:

- Variante 1: Einführung von IPSAS 43
- Variante 2: Ausnahme von IPSAS 43
- Variante 3: Teilweise Einführung von IPSAS 43 (Ausnahme mit vollständiger Offenlegung der nach IPSAS 43 erforderlichen Angaben im Anhang zur Jahresrechnung)

Die Varianten wurden neben der Prüfung auf Mindestanforderungen anhand folgender Ziele beurteilt:

Beschreibung	Messgrösse
1. Einhaltung von § 46 CRG, d.h.	Keine Berechnungsfehler,
a. Umsetzung von IPSAS mit korrekter	keine Buchungsfehler,
Anwendung von IPSAS 43 oder	Prozessstabilität, IKS besteht
b. Ausnahme von IPSAS mit korrekter	
Anwendung von IPSAS 13	
2. Verständlichkeit für Bilanzleserinnen	Keine Verzerrung der
und -leser	wirtschaftlichen Aussagekraft

C. Mitbericht

Am 22. Oktober 2025 wurden die Direktionen und die Staatskanzlei sowie Behörden und Anstalten zum Mitbericht eingeladen. Es sind keine ablehnenden Rückmeldungen eingegangen. Die Finanzkontrolle wies darauf hin, dass bei der anstehenden Prüfung zur Übernahme von IPSAS 47 (Erträge) und 48 (Transferaufwand) weitere Abweichungen von den IPSAS vermieden werden sollen. Dieser Hinweis wird bei der Analyse von IPSAS 47 und 48 berücksichtigt. Sollten weitere Ausnahmen vorgesehen werden, wird die Finanzkontrolle frühzeitig miteinbezogen werden.

D. Erläuterungen zur Änderung von § 4 RLV

Mit einer Änderung von § 4 RLV wird eine wesentliche Abweichung von der grundsätzlichen Anwendbarkeit des Regelwerks IPSAS geschaffen (neue lit.e in Abs.1). Bei der Verbuchung von Leasinggeschäften soll nicht IPSAS 43, sondern weiterhin IPSAS 13 angewendet werden. Im Folgenden werden die konzeptionellen Überlegungen, auf denen diese Festlegung beruht, dargelegt, die Auswirkungen auf die kantonale Rechnung beschrieben, die Vor- und Nachteile aufgezeigt sowie die Variantenwahl begründet.

1. Inhalt von IPSAS 43

IPSAS 43 umfasst im Wesentlichen folgende Änderungen für Leasingnehmer:

- keine Unterscheidung von Finanzierungsleasing und operativem Leasing beim Leasingnehmer
- Aktivierung der durch das Leasing entstehenden Nutzungsrechte, Passivierung der Leasingverbindlichkeit

Kurze Leasingverhältnisse mit einer Laufzeit von weniger als zwölf Monaten sowie Leasingverhältnisse mit geringwertigen Vermögensgegenständen können weiterhin in der Erfolgsrechnung verbucht werden. Alle anderen Mietverträge sind anhand verschiedener Kriterien auf das Vorliegen eines Leasingverhältnisses zu prüfen. Ist der gemietete Vermögenswert identifizierbar, d.h. physisch abgrenzbar und im Vertrag ausdrücklich genannt, und hat der Kunde das Recht, diesen im Wesentlichen während der gesamten Vertragsdauer zu nutzen, liegt in der Regel ein Leasingverhältnis vor. Dabei ist zu beachten, dass nicht alle Vereinbarungen im öffentlichen Sektor als «Verträge» im Sinne von IPSAS 43 einzustufen sind. Verträge sind rechtlich vor Gericht durchsetzbar. Handelt es sich nicht um Verträge, ist die Miete wie bisher zu erfassen.

Die Veränderungen für den Leasingnehmer lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- alle Leasingverträge werden bilanziert
- kein «Mietaufwand» mehr (mit wenigen Ausnahmen), dafür Abschreibungen und Zinsaufwand
- Geldflüsse im Zusammenhang mit Leasing erscheinen gesondert in der Geldflussrechnung
- zusätzliche Offenlegungspflichten

Das Ergebnis der Finanzierungsrechnung verschlechtert sich beim Leasingnehmer durch die höheren Bruttoinvestitionen. Die Ausgaben steigen mit der Aktivierung der Nutzungsrechte an, liegen in den Folgejahren jedoch tiefer durch die Verschiebung von Sachaufwand zu den

Abschreibungen. Gleichzeitig ist darauf hinzuweisen, dass die anfängliche Bruttoinvestition wie auch die späteren Abschreibungen und Zinsen nicht finanzierungswirksam sind, sondern weiterhin nur der Mietaufwand, sodass die Konzeption der Verbuchung geändert werden müsste, damit die Finanzierungsrechnung ihre heutige Aussagekraft behält.

Beim Leasinggeber wird weiterhin eine Unterscheidung in Finanzierungsleasing und operatives Leasing vorgenommen. Für den Leasinggeber halten sich die Änderungen aufgrund von IPSAS 43 deshalb in Grenzen und beschränken sich hauptsächlich auf erweiterte Offenlegungspflichten im Anhang. Wenn Finanzierungsleasing vorliegt, bucht der Leasinggeber die Anlage aus und erfasst eine Leasingforderung. Über die Vertragslaufzeit fällt ein Zinsertrag auf der Leasingforderung an. Die Behandlung bei Leasinggeber und Leasingnehmer ist folglich nicht zwingend symmetrisch: Die Anlage bzw. das Nutzungsrecht sind möglicherweise sowohl beim Leasingnehmer als auch beim Leasinggeber erfasst. Ebenso besteht die Möglichkeit, dass lediglich der Leasingnehmer ein Nutzungsrecht erfasst und weder Leasingnehmer noch Leasinggeber die betreffende Anlage ausweisen, was im öffentlichen Sektor auf Einzelabschlussbasis irritieren könnte.

Per 31. Dezember 2024 führte der Kanton zehn Finanzierungsleasingverträge im Bereich Immobilien/Mieterausbauten (265,5 Mio. Franken) und eine Vielzahl kleinerer Verträge im Bereich Mobilien (1,7 Mio. Franken). Bei sämtlichen Anlagen handelt es sich um Objekte im Verwaltungsvermögen.

2. Geschäftsorganisation

Nach dem bisherigen Standard IPSAS 13 liegt Finanzierungsleasing vor, wenn einer oder mehrere der in IPSAS 13.15 oder IPSAS 13.16 aufgeführten Indikatoren zutreffen (z. B. Übergang des rechtlichen Eigentums am Ende der Vertragsdauer, die Dauer des Vertrags umfasst mindestens 75% der geschätzten Nutzungsdauer des Vertragsgegenstandes). Für die Identifikation allfälliger Finanzierungsleasingverträge sind gemäss Handbuch für Rechnungslegung die buchführenden Stellen verantwortlich. Ist einer der genannten Indikatoren erfüllt und ist gleichzeitig die Wesentlichkeitsgrenze von 1 Mio. Franken für fremdfinanzierte Mieterausbauten bzw. Fr. 50 000 für Übriges überschritten, hat die buchführende Stelle mit der Finanzverwaltung Kontakt aufzunehmen, welche die Grundlagen zur Verbuchung des Finanzierungsleasinggeschäfts der buchführenden Stelle zustellt. Nach dem neuen Standard würde dieser Vorgang aufgrund der höheren Anzahl Fälle deutlich zunehmen, weshalb ein Personalausbau unausweichlich wäre.

3. Mengen und Häufigkeiten

Heute kommt es pro Jahr zu rund zehn Anfragen an die Finanzverwaltung, wovon durchschnittlich vier Verträge jährlich neu als Finanzierungsleasing zu erfassen sind. Mit IPSAS 43 sind Mietverträge, die unter IPSAS 13 als operatives Leasing oder einfache Miete geführt wurden, neu auf das Vorliegen eines Leasingverhältnisses zu prüfen. Während die Miete von Mobilien mutmasslich mehrheitlich unter die Wesentlichkeitsgrenze fällt, ist bezüglich Mieten von Immobilien zu prüfen, ob ein Leasingverhältnis gemäss IPSAS 43 vorliegt.

Die im Kanton Zürich bestehenden Mietverhältnisse für Immobilien lassen sich in folgende Modelle kategorisieren:

a) Mietermodell

Das Mietermodell umfasst die Nutzungsvereinbarungen des Immobilienamtes (IMA) mit den Organisationseinheiten des Konsolidierungskreises 1, den drei Fachhochschulen, dem Zürcher Verkehrsverbund und dem Forensischen Institut Zürich. Den Organisationseinheiten des Konsolidierungskreises 1 ist es untersagt, ausserhalb vom Mietermodell intern oder extern Liegenschaften anzumieten. Da es sich nicht um Verträge handelt, fallen diese internen Nutzungsvereinbarungen nicht unter IPSAS 43.

b) Delegationsmodell

Das Mietverhältnis mit der Universität Zürich (UZH) ist als Delegationsmodell organisiert. Gemäss Universitätsgesetz (LS 415.11) ist der Kanton verpflichtet, der UZH zur Ausübung ihres Auftrags Räumlichkeiten zur Verfügung zu stellen. Die zugrunde liegende Vereinbarung enthält keine Laufzeit oder Spezifikation der Liegenschaften. Die UZH kann zudem intern oder extern weitere Liegenschaften anmieten. Eine interne Anmietung erfolgt gemäss Mietermodell. Eine Übersicht der externen Anmieten der UZH (Stand 25. Mai 2023) zeigte 96 Mietverträge mit einer jährlichen Nettomiete von 50,2 Mio. Franken. Auszuklammern im Sinne von IPSAS 43 sind dabei

- Verträge mit unbestimmter Nutzungsdauer und gegenseitigem Kündigungsrecht mit einer Frist von höchstens zwölf Monaten
- Verträge unter der Geringwertigkeitsgrenze (Annahme: Fr. 50000, entspricht Aktivierungsgrenze für Mobilien und Immobilien)
- Verträge mit einer fixen Laufzeit von weniger als einem Jahr

Somit verbleiben 56 externe Mietverträge der UZH mit einer Nettomiete von 42,5 Mio. Franken, die nach IPSAS 43 zu erfassen wären.

c) *Baurechtsmodell*

Im Baurechtsmodell werden den vier Spitälern Grundstücke für die Erfüllung des Spitalauftrags im Baurecht zur Verfügung gestellt. Das Baurecht ist zwingend an die Spitaltätigkeit geknüpft, weshalb bisher im Sinne eines operativen Leasings keine Ausbuchung der Grundstücke beim Kanton und Einbuchung bei den Spitälern erfolgt. Die auf den Grundstücken erbauten Gebäude befinden sich im Eigentum der Spitäler und fallen nach Ende der Baurechtszeit dem Kanton zu. Die Spitäler können zudem intern oder extern weitere Liegenschaften anmieten. Eine interne Anmietung erfolgt gemäss Mietermodell und ist gemäss IPSAS 43 nicht zu erfassen. Externe Anmietungen der Spitäler wären nach IPSAS 43 zu erfassen (Bestand nicht erhoben).

d) *Übrige*

Weitere Organisationseinheiten der Konsolidierungskreise 2 und 3 schliessen sowohl externe Mietverträge in eigener Hoheit als auch Mietverträge mit dem IMA ab. Eigene externe Mietverträge von Organisationseinheiten der Konsolidierungskreise 2 und 3 wurden für die Studie aus Wesentlichkeitsgründen nicht weiter betrachtet.

Das IMA teilt die dort bewirtschafteten Mietverhältnisse in folgende Kategorien ein (Stand 1. Januar 2023, seither keine wesentlichen Änderungen der Grössenordnungen):

aa) *Interne Anmieten und Nutzungsvereinbarungen*

Interne Anmieten betreffen Liegenschaften im Finanzvermögen des Kantons, die das IMA zur internen Weitervermietung anmietet. Die Weitervermietung erfolgt grundsätzlich mittels Nutzungsvereinbarung. Nutzungsvereinbarungen werden unbefristet abgeschlossen und sind jährlich kündbar. Zudem handelt es sich bei den Nutzungsvereinbarungen nicht um «Verträge» im Sinne des Standards, da sie nicht gerichtlich einklagbar sind. IPSAS 43 ist folglich auf interne Anmieten nicht anwendbar.

bb) *Vermietungen Finanzvermögen ans Delegationsmodell (UZH)*

Im Rahmen des Delegationsmodells wurden mit der UZH auch Mietverträge über 15 Objekte (Büroräumlichkeiten, Lagerraum, Parkplatz) aus dem Finanzvermögen abgeschlossen.

cc) *Vermietungen Verwaltungsvermögen ans Delegationsmodell (UZH)*

Im Rahmen des Delegationsmodells wurden mit der UZH auch Mietverträge betreffend 49 Objekte aus dem Verwaltungsvermögen abgeschlossen. Die Vereinbarungen wurden mit unbestimmter Nutzungsdauer abgeschlossen. Sie sind grösstenteils geringwertig.

dd) Externe Anmieten

Externe Anmieten werden hauptsächlich durch das IMA getätigt. Die angemieteten Liegenschaften werden intern im Rahmen einer Nutzungsvereinbarung weitervermietet (Mietermodell). Während die interne Weitervermietung nicht in den Anwendungsbereich von IPSAS 43 fällt, ist der Standard auf externe Anmieten anwendbar. Zur Ermittlung der für IPSAS 43 relevanten Geschäftsvorfälle wurden vom Gesamtbestand (705 Verträge) Verträge mit einer fixen Laufzeit von weniger als zwölf Monaten, unbestimmter Laufzeit und kurzfristigem Kündigungsrecht oder Gesamtwert unter Fr. 50000 ausgeschieden. Es verbleiben 287 Verträge, die nach IPSAS 43 erfasst werden müssten.

ee) Externe Vermietungen

Aus dem Finanzvermögen werden Liegenschaften an Externe vermietet (1200 Verträge). Der Kanton tritt hierbei als Leasinggeber im Sinne von IPSAS 43 auf. Die Vermietungen wären auch nach IPSAS 43 abzubilden.

Es ist zu beachten, dass sich die identifizierten Mengen abhängig von erforderlichen Entscheiden bezüglich Auslegung der IPSAS-43-Bestimmungen verändern können. Der entsprechende Leasingstandard der Privatwirtschaft (IFRS 16) wird teilweise so ausgelegt, dass auch kurzfristig kündbare Mietverhältnisse (z. B. Parkplatzmieten) als Leasing zu erfassen sind. Bei entsprechender Interpretation durch den Kanton würde die Anzahl von IPSAS 43 betroffener Mietverträge zunehmen.

Geschäftsvorfall / Transaktion mit Erfassung gemäss IPSAS 43	Verträge per 1. Januar 2023	Miete pro Jahr, in Franken
Externe Anmieten IMA	287	133649000
Externe Anmieten UZH	56	42532000*
Externe Anmieten Konsolidierungskreise 2 und 3 einschliesslich Spitäler	Nicht erhoben	Nicht erhoben
Externe Vermietungen	1200	23639000**

* Miete/Pacht Liegenschaften UZH 2022

** Mieteinnahmen IMA 2022

Zur Umsetzung von IPSAS 43 sind pro Leasingvertrag folgende Datenbestände zu führen:

- diskontierte vertragliche Cashflows, einschliesslich
 - fixe oder variable index- oder zinsbasierte Leasingraten
 - erwartete Inanspruchnahme von Restwertgarantien
 - Kaufoptionen
 - Sanktionen bei vorzeitiger Kündigung

- vertraglicher Zinssatz oder inkrementeller Fremdkapitalzinssatz zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses
- allfällige Rückbaukosten
- allfällige anfängliche direkte Kosten
- Vorauszahlungen
- allfällige gewährte Anreize
- Laufzeit, entspricht unkündbarer Periode, plus Periode, die sich aus Verlängerungsoptionen ergibt, sofern diese mit hoher Sicherheit ausgeübt wird, plus Verkürzung aufgrund von Kündigungsoptionen

Mithilfe dieser Daten sind pro Leasingvertrag das Nutzungsrecht und die entsprechende Leasingverbindlichkeit zu berechnen und zu verbuchen. Während der Laufzeit der Verträge sind die Abschreibungen des Nutzungsrechts sowie die regelmässigen Mietzahlungen aufgeteilt in Zinszahlung, Amortisation und Nebenkosten zu verbuchen.

4. Stärken und Schwächen des bisherigen Standards IPSAS 13

Die Vorteile des bisher angewendeten Standards für Leasingverhältnisse liegen einerseits in der geringen Fehleranfälligkeit und der jederzeit gegebenen Übersicht über die Finanzierungsleasingverträge des Kantons. Durch die geringe Anzahl Verträge, die als Finanzierungsleasing aus Sicht des Leasingnehmers einzustufen sind, ist die zentrale Überprüfung und Berechnung der zu erfassenden Werte durch die Finanzverwaltung möglich. Für die einzelnen Rechnungsstellen ergibt sich nur ein sehr geringer Aufwand, da alle Daten und Buchungsanweisungen von der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellt werden. Zudem entspricht die Behandlung von Leasingverträgen nach IPSAS 13 den Vorgaben von HRM2 und Swiss GAAP FER. Die Vergleichbarkeit mit anderen Kantonen ist somit gegeben, und die Spitäler des Kantons, die ihre Rechnung nach Swiss GAAP FER führen, müssen keine Überleitungskorrekturen für die Konsolidierung vornehmen.

Die Nachteile von IPSAS 13 liegen im fehlenden Know-how der Rechnungsstellen und in den Herausforderungen bezüglich Datenintegrität und Variantenkontrolle, die sich durch die zentralisierten Berechnungen der Finanzverwaltung ergeben. Diese ermöglichen die Abgabe von Verantwortlichkeit durch die Rechnungsstellen. Die Finanzverwaltung wiederum kann ihre Berechnungen nur anhand der zur Verfügung gestellten Daten vornehmen und hat keine Kontrolle über spätere Vertragsänderungen. Die heutige Excel-Lösung birgt zudem das Risiko von unzulässiger, unbeabsichtigter Manipulation.

5. Analyse und Bewertung der Varianten

5.1 Zielerreichung

Ziel	Variante 1 – Einführung von IPSAS 43	Variante 2 – Ausnahme von IPSAS 43	Variante 3 – teilweise Einführung von IPSAS 43
1. Einhaltung von § 46 CRG, d.h. a. Umsetzung von IPSAS mit korrek- ter Anwendung von IPSAS 43 oder b. Ausnahme von IPSAS mit korrek- ter Anwendung von IPSAS 13	Ja	Ja (teilweise)	Ja (teilweise)
2. Verständlichkeit für Bilanzleserin- nen und -leser	Teilweise	Ja	Ja

Zu «1. Einhaltung von § 46 CRG»

Zur Einhaltung von § 46 CRG ist es erforderlich, entweder IPSAS 43 standardkonform umzusetzen (a. Umsetzung von IPSAS mit korrekter Anwendung von IPSAS 43) oder die Ausnahme von IPSAS 43 und Anwendung von IPSAS 13 in § 4 RLV festzuhalten (b. Ausnahme von IPSAS mit korrekter Anwendung von IPSAS 13). Weder für die Einführung von IPSAS 43 noch für die Beibehaltung von IPSAS 13 bestehen Restriktionen, welche die Einhaltung des entsprechenden Standards verunmöglichen. Das Ziel wird somit von allen drei untersuchten Varianten erreicht. Bei Betrachtung der übergeordneten, im CRG definierten Zielsetzung «Anwendung von allgemein anerkannten Rechnungslegungsstandards» könnte die Variante «Einführung von IPSAS 43» als leicht überlegen eingestuft werden. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass die Möglichkeit der Ausnahmeregelung in der Gesetzgebung ausdrücklich vorgesehen ist.

Zu «2. Verständlichkeit für Bilanzleserinnen und -leser ist gegeben»

IPSAS 43 ist retrospektiv anzuwenden. Die simulierte Darstellung der quantitativen Auswirkungen von IPSAS 43 auf Bilanz, Erfolgsrechnung und Geldflussrechnung wurde ohne Restatement der Vorjahresperiode gemacht, was gemäss Standard wahlweise erlaubt ist. Die Leasingverbindlichkeit wird dabei als Barwert der verbleibenden Leasingraten berechnet. Das Nutzungsrecht wird in der Höhe der Leasingverbindlichkeit erfasst. Sämtliche Simulationen wurden auf dem Datenbestand per 31. Dezember 2022 berechnet. Da sich die Grössenordnungen nicht wesentlich veränderten, wurde auf eine nachträgliche Aktualisierung der Daten und die damit verbundenen Neuberechnungen verzichtet.

Für die folgenden Veranschaulichungen wurden zur Vereinfachung ausschliesslich die externen Anmieten des IMA betrachtet, und die Berechnungen wurden unter Berücksichtigung der jeweils ersten Vertragsverlängerungsoption sowie bei einem Grenzkapitalkostensatz von 1% vorgenommen.

Bilanz

in Mio. Franken	2022 Ist	2022 IPSAS 43	in Mio. Franken	2022 Ist	2022 IPSAS 43
Umlaufvermögen	6 977	6 977	Kfr. Fremdkapital	6 291	6 413
			<i>davon Kfr. Leasing-</i>	14	122
			<i>verbindlichkeit</i>		
Anlagevermögen	17 837	19 021	Lfr. Fremdkapital	6 691	7 753
<i>davon Nutzungs-</i>		1 184			
<i>rechte</i>			<i>davon Lfr. Leasing-</i>	251	1 062
<i>davon Finanzie-</i>	263		<i>verbindlichkeit</i>		
<i>rungsleasing</i>			Eigenkapital	11 831	11 831
Total Aktiven	24 814	25 998	Total Passiven	24 814	25 998

Die Bilanz verlängert sich bei Einführung von IPSAS 43 um schätzungsweise 4–5%, indem auf der Aktivseite das Nutzungsrecht und auf der Passivseite die entsprechenden Leasingverbindlichkeiten gezeigt werden.

Erfolgsrechnung

in Mio. Franken	2022 Ist	2022 IPSAS 43
Betrieblicher Ertrag	18 193	18 193
Betrieblicher Aufwand	–18 041	–18 040
<i>davon Miete, Leasing, Pacht</i>	–222	–88
<i>davon Abschreibungen Verwaltungsvermögen</i>	–590	–723
Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit	152	153
Finanzertrag	466	466
Finanzaufwand	–75	–86
<i>davon Zinsaufwand</i>	–46	–57
Finanzergebnis	391	380
Jahresergebnis Erfolgsrechnung	543	532
Total Ertrag	18 659	18 659
Total Aufwand	–18 116	–18 127

In der Erfolgsrechnung zeigt sich eine Verschiebung von Mietaufwand zu Abschreibungen und Zinsaufwand. Bei Einführung von IPSAS 43 ist durch die zeitliche Vorverschiebung des Aufwands eine Ergebnisverschlechterung zu Beginn der Leasingdauer zu erwarten. Abschreibungen plus Zinsaufwand sind zu Beginn der Laufzeit höher als der Mietaufwand. Gegen Ende der Laufzeit verbessert sich die Erfolgsrechnung, da Abschreibungen plus Zinsaufwand kleiner als der Mietaufwand sind. Wie stark die Verschiebung ausfällt, ist abhängig vom anzuwendenden Zinssatz. Die Simulation mit einem Zinssatz von 1% zeigt eine Verschlechterung von rund 2%. Über die Gesamtlaufzeit der Leasingverträge ergibt sich kein Effekt auf die Erfolgsrechnung.

Geldflussrechnung

in Mio. Franken	2022 Ist	2022 IPSAS 43
Jahresergebnis	543	532
Korrekturen Jahresergebnis	1494	1638
Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit	2037	2171
Saldo Investitionsrechnung	-971	-2155
Korrekturen Investitionsrechnung	18	1202
Geldfluss aus Investitionsrechnung	-953	-953
Veränderungen Finanzvermögen	16	16
Geldfluss aus Investitionstätigkeit	-937	-937
Geldfluss vor Finanzierungstätigkeit	1100	1234
Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit	-327	-461
Stand Flüssige Mittel per 1. Januar	510	510
Zunahme/Abnahme Flüssige Mittel	773	773
Stand Flüssige Mittel per 31. Dezember	1283	1283

Der Saldo der Investitionsrechnung verschlechtert sich bei Aktivierung der Nutzungsrechte. Die Nutzungsrechte sind auf einem Ausgabenkonto der Investitionsrechnung zu erfassen. Ein solches ist im Kontenplan nach HRM2, wie er von den Kantonen anzuwenden ist, derzeit noch nicht definiert. Die Verschlechterung des Saldos der Investitionsrechnung ist erklärungsbedürftig und erschwert die Vergleichbarkeit mit anderen Kantonen. Bei Bedarf wird das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS) die Berechnung der Bruttoinvestitionen dahingehend anpassen, dass nicht finanzierungswirksame Investitionen wie die Ausgaben für Nutzungsrechte ausgeschlossen werden. Allerdings ist die Zustimmung der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) erforderlich. Zudem sind Nutzungsrechte denkbar, die das Finanzvermögen betreffen und nicht in der Investitionsrechnung erfasst werden, was ein

Grundprinzip der Schweizer Rechnungslegung durchbrechen und die Vergleichbarkeit weiter schwächen würde. Auch für diese Nutzungsrechte wäre ein entsprechendes Konto zu definieren. In der Geldflussrechnung wäre unter Anwendung von IPSAS 43 der tiefere Saldo der Investitionsrechnung mittels Korrekturzeile «Aktivierung bei Leasing» zu neutralisieren, womit der Geldfluss aus Investitionsrechnung unverändert bliebe. Der Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit erhöht sich, da nur der Zinsanteil der Mietzahlung gezeigt wird. Der Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit verringert sich aufgrund der Amortisation der Leasingverbindlichkeit.

Die Ratingagenturen bewerten die Kreditwürdigkeit des Kantons Zürich jeweils mit der Höchstnote «AAA». Dies ermöglicht dem Kanton Zürich, sich am Kapitalmarkt günstig zu finanzieren. Die tiefe Verschuldung, die hohe finanzielle Flexibilität sowie das politische Bekenntnis zum Ausgleich der Erfolgsrechnung wird von den Ratingagenturen jeweils hervorgehoben. Den Ratingorganisationen wäre die Neudarstellung zu kommunizieren und zu begleiten, damit es nicht zu negativen Auswirkungen kommt.

Gesamthaft betrachtet sind die Veränderungen durch IPSAS 43 eher unwesentlich, vor allem in Bezug auf die Erfolgsrechnung, was sowohl als Argument für als auch gegen die Einführung von IPSAS 43 betrachtet werden kann (kein Erklärungsbedarf für Adressatinnen und Adressaten, dafür auch Frage nach dem Nutzen, wenn sich keine wesentlichen Veränderungen ergeben).

Es wäre zwingend erforderlich, die neuen Leasings über gesonderte Konten zu verbuchen, die sich von den bisherigen für IPSAS-13-Verträge verwendeten Konten unterscheiden. Nur so lässt sich die Vergleichbarkeit der Kennzahlen mit anderen Kantonen erhalten, wobei diese in Zukunft aufwendiger herzustellen wäre. Während dies technisch umsetzbar ist, führt die neue Systematik zu Herausforderungen:

- In der Investitionsrechnung werden sowohl Nutzungsrechte erfasst, die den bisherigen Ausgabenkompetenzen betreffend Finanzierungsleasing unterliegen, als auch Nutzungsrechte, die als Ausgabe für Mietaufwand bewilligt wurden.
- Gemietet werden unter Umständen auch Immobilien, die nicht unmittelbar für die öffentliche Aufgabenerfüllung erforderlich sind. Die Unterscheidung, ob das Finanz- oder das Verwaltungsvermögen betroffen ist, ist folglich auch beim Abschluss von Mietverträgen vorzunehmen.

Gesamthaft betrachtet ergeben sich mit der Umsetzung von IPSAS 43 mögliche Probleme bezüglich Verständlichkeit, insbesondere hinsichtlich Zuständigkeiten und Aussagekraft in der Investitionsrechnung. Die Variante «Einführung von IPSAS 43» ist somit den anderen beiden Varianten bezüglich Zielerreichung unterlegen.

Eine Ausnahme von IPSAS 43 (Variante 2) hat im Vergleich zur heutigen Darstellung keine Veränderung hinsichtlich Verständlichkeit für Bilanzleserinnen und -leser zur Folge. Bei einer teilweisen Einführung von IPSAS 43 (Variante 3) entsprechen die im Finanzbericht offengelegten Informationen grundsätzlich der bisherigen Offenlegung gemäss IPSAS 13. Die zusätzlichen, nach IPSAS 43 erforderlichen Informationen werden zwar lediglich im Anhang als Zusatzinformation offengelegt, jedoch ist daraus ein Verlust an Übersichtlichkeit und ein Anstieg der Komplexität zu erwarten.

5.2 Anforderungsabdeckung

Anforderung	V1 – Einführung von IPSAS 43	V2 – Ausnahme von IPSAS 43	V3 – teilweise Einführung von IPSAS 43
a. Steuerungsgrössen (mittelfristiger Ausgleich, Saldo Finanzierungsrechnung, Selbstfinanzierungsgrad, Nettoschuld I) bleiben aussagekräftig und Vergleichbarkeit mit anderen Kantonen wird nicht beeinträchtigt.	Teilweise	Ja	Ja
b. Ausgabenkompetenzen bleiben unangetastet.	Ja (bei Änderung von CRG und Finanzcontrol- lingverordnung [FCV, LS 611.2])	Ja	Ja
c. Identifikation, Berechnung und Verbuchung von Leasingverträgen ist mit vorhandenen Mitteln umsetzbar.	Nein	Ja	Nein
d. Die Absichtserklärung des Kantons, HRM2 umzusetzen, kann nach wie vor eingehalten werden.	Ja (sofern neue Konti definiert werden, vgl. vorher)	Ja	Ja
e. Die vom Bund verlangten Daten der Finanzstatistik können weiterhin geliefert werden.	Teilweise	Ja	Ja

a. «Steuerungsgrössen bleiben aussagekräftig»

– Mittelfristiger Ausgleich

Bei Refinanzierungskosten >0% resultieren vorübergehende Verschiebungen zwischen den Berechnungsjahren, da zu Beginn der Vertragslaufzeit die Zinskosten plus Abschreibungen den bisher zu erfassenden Mietaufwand übersteigen. Gegen Ende der Vertragslaufzeit und mit abnehmenden Zinskosten auf der Restschuld tritt der umgekehrte Effekt ein. Über die Vertragslaufzeit entsprechen sich die bisher erfassten Mietzahlungen und die neu zu erfassenden Abschreibungen plus Zinsaufwand. Eine Idee der Effekte könnte folgende Simulation aufzeigen:

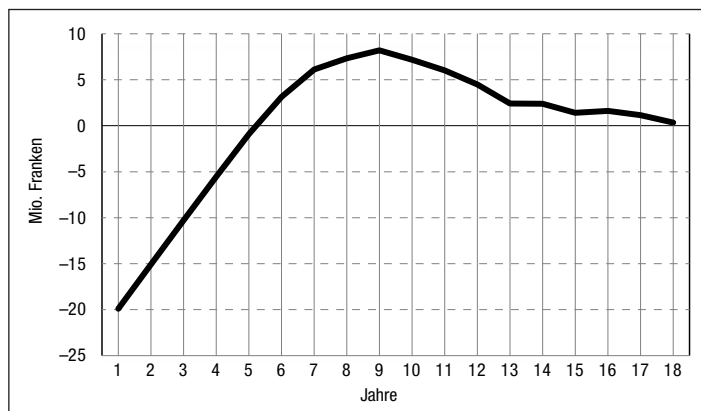
Effekt auf Erfolgsrechnung im Zeitraum, bei Zinssatz	1%	1,5%	2%	2,5%
Jahre 1–8	–18,8	–27,2	–35,1	–42,5
Jahre 9–16	+18,0	+26,1	+33,6	+40,7

Anmerkung: Berücksichtigung der externen Anmieten mit erster Verlängerungsoption,
neg. Vorzeichen = Verschlechterung Ergebnis; in Mio. Franken

(mittelfristiger Ausgleich 2019–2026 bei Zinssatz, Erfolgsrechnungs-Effekt von IPSAS 43 im Zeitraum)	1%	1,5%	2%	2,5%
Jahre 1–8	722	714	706	699
Jahre 9–16	759	767	775	782

Anmerkung: Berücksichtigung der externen Anmieten mit erster Verlängerungsoption
in Mio. Franken, mittelfristiger Ausgleich 2019–2026 = 741

Die folgende Grafik zeigt den Verlauf des Einflusses auf die Erfolgsrechnung über die gesamte Laufzeit des betrachteten Portfolios, bei einem angenommenen Zinssatz von 2%.



- Saldo der Finanzierungsrechnung und Selbstfinanzierungsgrad
Gemäss HRM2-Definition steigen die Investitionsausgaben (Gesamtausgaben) bei neuen Mietvertragsabschlüssen. Während der Nutzungsdauer fallen Abschreibungen und Zinsaufwand statt Sachaufwand an. Der Selbstfinanzierungsgrad (Selbstfinanzierung/Nettoinvestitionen) sinkt bei Einführung von IPSAS 43 aufgrund der erhöhten Investitionen. Während der Nutzungsdauer der Nutzungsrechte ist aufgrund der Verschiebung von Sachaufwand zu Abschreibungen ein erhöhter Selbstfinanzierungsgrad zu erwarten. Durch die Einführung separater Konti im HRM2-Kontenplan durch das SRS und die Anpassung der Berechnung des Selbstfinanzierungsgrads würde der Effekt neutralisiert.

Kennzahl per 31. Dezember 2022, in Mio. Franken bzw. in %	Vor IPSAS 43	Nach IPSAS 43 (ohne Einführung separater Konti)
Saldo der Finanzierungsrechnung	312,5	–749,0
Selbstfinanzierungsgrad	132,2%	65,2%

Anmerkung: Berücksichtigung der externen Anmieten mit erster Verlängerungsoption, geschätzte Effekte 2023 auf Portfolio per 1. Januar 2023, angewendet auf effektive Grössen per 31. Dezember 2022, Zinssatz 1%. Dargestellt sind somit die maximalen Effekte bei Einführung von IPSAS 43.

- Nettoschuld I
Gemäss HRM2-Definition berechnet sich die Nettoschuld I als Fremdkapital abzüglich Passivierte Investitionsbeiträge und Finanzvermögen. Die Nettoschuld I steigt mit Inkraftsetzung von IPSAS 43 durch die Erfassung der Verbindlichkeiten für Finanzierungsleasing an. Auch hier müssten zwecks Vergleichbarkeit separate Konti geschaffen werden.

Kennzahl per 31. Dezember 2022, in Mio. Franken	Vor IPSAS 43	Nach IPSAS 43 (ohne Einführung separater Konti)
Nettoschuld I	3875,6	5059,6

Anmerkung: Berücksichtigung der externen Anmieten mit erster Verlängerungsoption, geschätzte Effekte 2023 auf Portfolio per 1. Januar 2023, angewendet auf effektive Grössen per 31. Dezember 2022, Zinssatz 1%

Die Umstellung auf IPSAS 43 hat keine Auswirkungen auf Geldflüsse. Nicht finanzierungswirksame Finanzschulden sind in den HRM2-Hilfsgrössen und -Kennzahlen nicht vorgesehen und werden in der Berechnung voll berücksichtigt. Die Veränderung des Saldos der Finanzierungsrechnung, des Selbstfinanzierungsgrads und der Nettoschuld I nach Einführung von IPSAS 43 ist somit irreführend und inkorrekt. Durch die Einführung separater Konti im HRM2-Kontenplan durch das SRS und die Anpassung der Berechnung der Nettoschuld I würde der Effekt neutralisiert.

Die Auswirkungen einer Einführung von IPSAS 43 auf die Steuerungsgrössen (gemäss HRM2-Definition) wären zum Zeitpunkt der Inkraftsetzung gross, gleichen sich aber über die Nutzungsdauer der Nutzungsrechte aus. Im Vergleich zu den anderen Kantonen würde der Kanton Zürich im Einführungsjahr – ohne Einführung separater Konti – gemäss Simulation das schlechteste Finanzierungsergebnis (vorher Kanton Zürich Rang 5) und den zweitschlechtesten Selbstfinanzierungsgrad ausweisen (vorher Kanton Zürich Rang 20, Kennzahlen per 31. Dezember 2022). Die Einhaltung des mittelfristigen Ausgleichs erscheint durch die Umsetzung von IPSAS 43 hingegen nicht betroffen. Systematisch besteht mit Einführung von IPSAS 43 ein massgeblicher Unterschied zur Rechnungslegung der anderen Kantone. Unter der Voraussetzung, dass das SRS die Grundlagen für eine korrekte Abbildung von IPSAS-43-Leasingverhältnissen in Kontierung und Kennzahlen bereitstellt, ist die Vergleichbarkeit in der Praxis jedoch in den wesentlichen Aspekten weiterhin möglich, allerdings nimmt die Komplexität erheblich zu. Die für die finanzielle Steuerung relevanten Kennzahlen können unabhängig vom Entscheid des SRS durch technische Massnahmen (gesonderte Codierung der IPSAS-43-Buchungen) ohne die nicht finanzierungswirksamen Effekte von IPSAS 43 berechnet werden. Die Aussagekraft der Steuerungsgrössen des Kantons sowie ihre Vergleichbarkeit mit anderen Kantonen blieben somit bei allen drei betrachteten Varianten erhalten, jedoch komplexer in der Erstellung und im Ausweis.

b. «Ausgabenkompetenzen bleiben unangetastet»

Die Einführung von IPSAS 43 erfordert eine Anpassung des CRG und der FCV, damit die Ausgabenkompetenzen unangetastet bleiben. Finanzrechtlich unterliegen heute Ausgaben für Mieten und Finanzierungsleasing unterschiedlichen Zuständigkeiten. Damit die Ausgabenkompetenzen unangetastet bleiben, muss die Unterscheidung zwischen Finanzierungsleasing und operativem Leasing oder Miete aus Sicht Leasingnehmer für Fragen des Finanzrechts beibehalten werden, da der finanzrechtliche Begriff «Finanzierungsleasing» sowie die heutige «Miete» bei Einführung von IPSAS 43 in der Rechnungslegung nicht mehr definiert wären. Die Definitionen müsste somit neu ins CRG integriert werden. Diese neue Systematik müsste sich in der Praxis bewähren. Es ist mit verschiedenen Auslegungsfragen zu rechnen. Ebenfalls verkomplizieren verschiedene Modelle zwischen Ausgabenrecht und Rechnungslegung die kantonsinternen Entscheidungsprozesse, da unterschiedliche Normen und Sichtweisen verstanden und jeweils beurteilt und erläutert werden müssten.

c. «mit vorhandenen Ressourcen umsetzbar»

Bei Einführung von IPSAS 43 wäre zur Abwicklung der deutlich höheren Anzahl Leasinggeschäfte eine entsprechende technische Oberfläche («Tool») zur Unterstützung erforderlich. Das IMA setzt SAP RE-FX ein zur Erfassung der Objekte (Pläne, Grundrisse usw.), des Nebenkostengerüsts, der Stammdaten sowie der Anmietdaten von Liegenschaften des Verwaltungsvermögens sowie teilweise für Liegenschaften des Finanzvermögens. Mit SAP RE-FX lassen sich Kauf und Verkauf, Vermietung sowie Abrechnung von Immobilien integriert abbilden. Das auf SAP RE-FX basierende SAP Contract und Lease Management kann für die Abwicklung von Leasingverhältnissen verwendet werden. Zu den Funktionen gehören die Erstbewertung der erfassten Vertragsbestandteile, die automatisierte periodische Folgebewertung des Nutzungsrechts sowie die Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit durch Buchung der Tilgung sowie des Zinsaufwands. Möglich wären neben einer Ausdehnung des Einsatzes des SAP-Moduls RE-FX (mit Integration ins zentrale SAP) auf alle Liegenschaften des IMA auch einfachere Lösungen, allenfalls auch Excel-basiert. Neben den direkten Kosten für technische Mittel erfordert ein neues Tool auch personelle Mittel für Support und Unterhalt. Vergleichbare Lösungen sind bei den Organisationseinheiten mit eigenem Rechnungswesensystem wie der UZH, den Fachhochschulen und den Spitälern umzusetzen.

Aufgrund der höheren Komplexität von IPSAS 43 im Vergleich zu IPSAS 13 ist mit höherem internen sowie externem Beratungsbedarf bei Einführung und späterem Vollzug sowie Unterhalt zu rechnen. Selbstständige Organisationseinheiten, die nach Swiss GAAP FER abschliessen (Spitäler), müssen für Konsolidierungszwecke eine Überleitung nach IPSAS vornehmen. Durch die abweichende Behandlung von Leasinggeschäften steigt der Aufwand für die Erstellung der genannten Überleitung. Gesamthaft ist zu erwarten, dass die Umsetzung von IPSAS 43 mit den vorhandenen personellen Mitteln nicht möglich ist.

Praxiserfahrungen haben gezeigt, dass für die initiale Analyse der Verträge (einschliesslich Validierung von Themen wie Optionen, Zahlungsbedingungen) mit zwei bis vier Stunden pro Vertrag zu rechnen ist (ergibt bei rund 290 bestehenden Verträgen mindestens 70 Personentage). Für das Customizing von RE-FX (und den Aufbau der Bewertung und Buchungslogik einschliesslich Verknüpfung in die Anlagebuchhaltung, Hauptbuch usw.) ist mit weiteren 50–100 Personentagen zu rechnen. Dabei handelt es sich um einen einmaligen Einführungsaufwand. Der wiederkehrende Aufwand bei neuen Leasinggeschäften würde einen zusätzlichen Stellenbedarf auslösen. Für die vom IMA verwalteten Mietverträge dürfte dieser etwa einer Vollzeitstelle entsprechen. Zusätzlicher Mittelbedarf ist ebenfalls bei den selbstständigen Rechnungstellen für die Identifikation, Berechnung und Verbuchung eigener Leasinggeschäfte zu erwarten. Die Einführung von IPSAS 43 ist somit nicht mit bestehenden Mitteln umsetzbar.

Wird IPSAS 43 nicht eingeführt, sind keine zusätzlichen Mittel erforderlich. Bei teilweiser Einführung von IPSAS 43 sind zur Ermittlung der erforderlichen Offenlegungsinformationen betreffend Nutzungsrechte wie bei vollständiger Einführung eine entsprechende technische Oberfläche sowie vermehrter Support und Beratung erforderlich.

d. «Absichtserklärung HRM2 kann eingehalten werden»

HRM2 bildet Leasinggeschäfte analog IPSAS 13 ab. Die anderen IPSAS-Kantone Basel-Stadt, Genf und Luzern sowie der Bund werden voraussichtlich IPSAS 43 nicht anwenden. Die entsprechenden Entscheide der zuständigen Organe sind, ausser beim Kanton Luzern, bereits ergangen. Es ist im SRS jedoch unumstritten, dass die Umsetzung von IPSAS 43 ohne Konflikt zu HRM2 möglich sein müsste und die HRM2-Regelungen bei Bedarf angepasst würden. Die Anpassung erfolgt, sobald sich ein Kanton zur Anwendung von IPSAS 43 entschieden hat.

Die Einhaltung von HRM2 wird somit durch alle drei Varianten nicht beeinträchtigt, allerdings wird durch unterschiedliche Modelle die von der FDK angestrebte Harmonisierung der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor verfehlt.

e. «Daten Finanzstatistik Bund sind lieferbar»

Für die funktionale Gliederung ergeben sich hauptsächlich Änderungen in der Erfolgsrechnung. Eine erste Anfrage bei der Eidgenössischen Finanzverwaltung betreffend Darstellung von Finanzierungsleasing nach IPSAS 43 in der Finanzstatistik ergab Folgendes:

- Die Einführung von IPSAS 43 durch den Kanton Zürich würde die Vergleichbarkeit der Daten verschlechtern (sowohl über die Zeit als auch zwischen den Kantonen). Aufgrund der Grösse des Kantons Zürich wäre das im Aggregat der Kantone spürbar. Die Eidgenössische Finanzstatistik benötigt deshalb die Daten weiterhin wie bisher, d. h. gemäss IPSAS 13, um einen Bruch zu vermeiden.
- Die Einführung von IPSAS 43 durch den Kanton Zürich wäre auch in Bezug auf die internationalen Modelle (GFS, ESA) problematisch, da IPSAS und GFS diesbezüglich abweichen. ESA und GFS wenden weiterhin das Modell nach IPSAS 13 an. Die Eidgenössische Finanzstatistik benötigt deshalb die Daten weiterhin wie bisher.

Bei einem Entscheid für die Einführung von IPSAS 43 müsste zur Erfüllung der Anforderungen an die Finanzstatistik des Bundes gemäss Art. 4 des Bundesstatistikgesetzes (SR 431.01) eine Überleitung von IPSAS 43 auf IPSAS 13 vorgenommen werden. Die Einhaltung dieser Anforderung bei Einführung ist somit möglich, aber mit Zusatzaufwand verbunden.

6. *Entscheid*

Bezüglich Erreichung des Ziels «Einhaltung von § 46 CRG» sind alle drei Varianten als gleichwertig zu beurteilen.

Bezüglich Erreichung des Ziels «Verständlichkeit für Bilanzleserinnen und -leser» weist die Einführung von IPSAS 43 Nachteile auf, da die Komplexität von IPSAS 43 und die Abweichungen der Begrifflichkeiten zum Ausgabenrecht die Verständlichkeit bei den Adressatinnen und Adressaten beeinträchtigen könnten. Die für die Finanzstatistik erforderliche Überleitung sowie die Überleitung bei den Organisationseinheiten, die ihre Rechnung nach Swiss GAAP FER erstellen, wären mit erheblichem zusätzlichem Aufwand verbunden. Die Komplexität in Bezug auf die Identifikation betroffener Verträge, die Rechnungslegung und die Diskrepanz der Begrifflichkeiten zum Ausgabenrecht ist beachtlich. Es sind wesentliche zusätzliche Mittel zur Umsetzung von IPSAS 43 erforderlich. Eine Einführung von IPSAS 43 führt zu keiner wesentlichen Verbesserung der Rechnungslegung hinsichtlich Transparenz und Aussagekraft. Die nicht in der Bilanz ausgewiesenen wesentlichen Mietverträge sind auch bei einer Ausnahme von IPSAS 43 unverändert im Anhang der konsolidierten Rechnung summarisch in Höhe der eingegangenen Verpflichtung enthalten.

Ausschlaggebend für die Entwicklung von IFRS 16, dem entsprechenden Standard aus der Privatwirtschaft, waren Branchen, in denen durch die Miete von wesentlichen Investitionsgütern (wie z. B. Flugzeugen) die entsprechende Kapitalbindung systematisch nicht transparent dargestellt wurde. Die gemäss IPSAS 43 erforderliche Bilanzierung von mehrheitlich marktüblichen Raummietverträgen würde im Kanton Zürich hingegen nicht zu einem Transparenzgewinn führen.

Die anderen IPSAS-Kantone (Basel-Stadt, Luzern, Genf) sowie der Bund setzen IPSAS 43 voraussichtlich nicht um; der entsprechende Entscheid mit Ausnahme des Kantons Luzern liegt bereits vor. Die Kantone wenden weiterhin IPSAS 13 an, und der Bund verzichtet sogar ganz auf die Bilanzierung von Leasingverträgen, unter Anwendung des IPSAS-Rahmenkonzepts. Lediglich von der Eidgenössischen Technischen Hochschule Zürich ist bekannt, dass IPSAS 43 umgesetzt wird. Erste Erfahrungen haben gezeigt, dass die Anwendung des Standards komplexer ist als ursprünglich angenommen (z. B. bei Miete von Räumen für gemischte Nutzung). Die Herausforderungen, die sich bezüglich Vergleichbarkeit mit anderen Kantonen stellen, wären bedeutend. Mit der Ausnahme von IPSAS 43 bleibt die Vergleichbarkeit der Kantone erhalten und müsste nicht anhand von komplexen Überleitungsrechnungen hergestellt werden. Die Harmonisierung der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor wird unverändert unterstützt.

Gesamthaft überwiegen die aufgeführten Problemstellungen den Nutzen einer Rechnungslegung nach IPSAS 43. Die Ausnahme von IPSAS 43 und die entsprechende Änderung von § 4 RLV erscheint sachlich gerechtfertigt. In § 4 Abs. 1 RLV ist deshalb die Ausnahme von IPSAS 43 als lit. e neu aufzuführen. Eine Ausnahme lässt sich mit den aufgeführten Argumenten und den im Rahmen der Studie gewonnenen Erkenntnissen begründen. Die Aussagekraft eines nach CRG gemäss allgemein anerkannten Rechnungslegungsstandards erstellten Abschlusses wird durch die Ausnahmeregelung nicht beeinträchtigt.

E. Auswirkungen

1. Private

Die Änderung von § 4 RLV ist mit keinen Auswirkungen auf Private verbunden. Insbesondere hat sie keine Auswirkungen auf die Rechtsstellung von Menschen mit Behinderungen.

2. Gemeinden

Die Änderung von § 4 RLV ist mit keinen Auswirkungen auf die Gemeinden verbunden.

3. Kanton

Mit der Änderung von § 4 RLV hält der Kanton an der heutigen Rechnungslegung für Leasinggeschäfte nach IPSAS 13 fest. Es ergeben sich deshalb keine Auswirkungen auf das Rechnungsergebnis, die Bilanz oder die Finanzkennzahlen des Kantons.

F. Regulierungsfolgeabschätzung

Die Änderung von § 4 RLV ist mit keinen Auswirkungen auf Unternehmen im Sinne des Gesetzes zur administrativen Entlastung der Unternehmen (LS 930.1) verbunden. Es bedarf deshalb keiner Regulierungsfolgeabschätzung.

G. Inkraftsetzung

Die Verordnungsänderung soll am 1. Januar 2028 in Kraft treten. Wird ein Rechtsmittel ergriffen oder genehmigt der Kantonsrat die Verordnungsänderung nach dem 1. Januar 2028, wird über die Inkraftsetzung erneut entschieden.