



VB.2021.00395

Urteil

der 4. Kammer

vom 9. Dezember 2021

Mitwirkend: Verwaltungsrichter Reto Häggi Furrer (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Tamara Nüssle, Verwaltungsrichter Marco Donatsch, Gerichtsschreiberin Selina Sigerist.

In Sachen

Stadt Zürich,
vertreten durch den Stadtrat von Zürich,
dieser vertreten durch RA A,

Beschwerdeführerin,

gegen

Regierungsrat des Kantons Zürich,

Beschwerdegegner,

betreffend Genehmigung der Jahresrechnung 2019,

hat sich ergeben:

I.

Mit Beschluss vom 15. Januar 2020 reduzierte der Stadtrat von Zürich den Bilanzwert des Bettenhauses sowie der "Energie-Medienzentrale-Gesamtgelände" (EMG) des Stadtspitals Triemli per 1. Januar 2019 von Fr. 345'982'645.- auf Fr. 170'297'645.- und verbuchte die Reduktion von Fr. 175'686'000.- in der Jahresrechnung 2019 als ausserplanmässige Abschreibung. Der Gemeinderat der Stadt Zürich genehmigte die Jahresrechnung 2019 mit Beschluss vom 8. Juli 2020.

Am 20. Juli 2020 gelangten die FDP.Die Liberalen Stadt Zürich sowie zwei Privatpersonen mit einer Aufsichtsbeschwerde an den Bezirksrat Zürich und beantragten diesem im Wesentlichen, den Genehmigungsbeschluss aufzuheben und die Jahresrechnung 2019 um die Wertberichtigung zu korrigieren oder zur Korrektur an die zuständigen Behörden zurückzuweisen. Der Bezirksrat Zürich leitete die ihm von der Stadt Zürich zur Prüfung unterbreitete Jahresrechnung ebenso wie die Aufsichtsanzeige zuständigkeitshalber ans Gemeindeamt des Kantons Zürich weiter. Die Direktion der Justiz und des Innern überwies die Angelegenheit in der Folge an den Regierungsrat, da die Frage der Zulässigkeit einer solchen Abschreibung von grundlegender politischer und finanzieller Bedeutung sei.

Der Regierungsrat beschloss am 14. April 2021, die Jahresrechnung 2019 der Stadt Zürich nicht zu genehmigen (Dispositiv-Ziff. I), und wies die Stadt Zürich an, die ausserplanmässige Abschreibung von Fr. 175'686'000.- in der Jahresrechnung 2019 rückgängig zu machen (Dispositiv-Ziff. II), eine neue planmässige Abschreibung zu berechnen und die Jahresrechnung 2019 entsprechend zu ändern (Dispositiv-Ziff. II), die geänderte Jahresrechnung dem Regierungsrat bis zum 31. August 2021 einzureichen (Dispositiv-Ziff. III) sowie auch für die Jahresrechnung 2020 die planmässigen Abschreibungen neu zu berechnen und die Jahresrechnung 2020 neu zu erstellen (Dispositiv-Ziff. IV); die Aufsichtsbeschwerde schrieb er als gegenstandslos geworden ab (Dispositiv-Ziff. V).

II.

Die Stadt Zürich erhob am 25. Mai 2021 Beschwerde beim Verwaltungsgericht und beantragte, unter Entschädigungsfolge seien Dispositiv-Ziff. I bis IV des Regierungsratsbeschlusses aufzuheben, eventualiter Dispositiv-Ziff. II bis IV aufzuheben, und die Stadt Zürich sei anzuweisen, die "Mischwertmethode" als Abschreibungsmethode zur Vornahme einer ausserplanmässigen Abschreibung auf dem Bettenhaus und der EMG für das Jahr 2019 anzuwenden, wobei die Korrektur "im offenen Rechnungsjahr" zu vollziehen sei; subeventualiter sei die Stadt Zürich anzuweisen, die Korrektur der Abschreibung im offenen Rechnungsjahr zu vollziehen. Namens des Regierungsrats schloss die Direktion der Justiz und des Innern am 28. Juni 2021 auf Abweisung der Beschwerde. Hierzu nahm die Stadt Zürich am 16. August 2021 Stellung. Auf Aufforderung des Verwaltungsgerichts reichte die Direktion der Justiz und des Innern am 5. Oktober 2021 weitere Akten ein.

Die Kammer erwägt:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist für Beschwerden gegen Verfügungen des Regierungsrats betreffend die Genehmigung der Jahresrechnung einer Gemeinde nach §§ 41 ff. des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 (VRG, LS 175.2) zuständig.

1.2 Gemeinden sind nach § 49 in Verbindung mit § 21 Abs. 2 VRG zur Beschwerde legitimiert, wenn sie durch die Anordnung wie eine Privatperson berührt sind und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung haben (lit. a), die Verletzung von Garantien rügen, die ihnen die Kantons- oder Bundesverfassung gewährt (lit. b), oder bei der Erfüllung von gesetzlichen Aufgaben in ihren schutzwürdigen Interessen anderweitig verletzt sind, insbesondere bei einem wesentlichen Eingriff in ihr Finanz- oder Verwaltungsvermögen (lit. c). Kein legitimationsbegründendes schutzwürdiges Interesse ist hingegen gegeben, wenn die Gemeinde nicht ihr eigenes, sondern kantonales Recht oder Bundesrecht anzuwenden hat und es ihr einzig um die Durchsetzung ihrer eigenen Rechtsauffassung geht (RB 1998 Nr. 14; vgl. auch BGE 125 II 192 E. 2a/aa). Die Gemeinde kann sich mit anderen

Worten nicht für die richtige Auslegung und Anwendung des kantonalen Rechts wehren (VGr, 31. Mai 2006, VB.2006.00198, E. 2.2 Abs. 3; vgl. auch BGE 138 II 506, E. 2.1.1, und BGr, 19. August 2010, 8C_1025/2009, E. 3.3.1 [jeweils mit weiteren Hinweisen]).

Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung der Gemeindeautonomie (Art. 50 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [SR 101] und Art. 85 der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 [KV, LS 101]). Damit ist sie gestützt auch auf § 49 in Verbindung mit § 21 Abs. 2 lit. b VRG zur Beschwerde legitimiert. Ob die beanspruchte Autonomie im fraglichen Bereich überhaupt besteht und, bejahendenfalls, auch tatsächlich verletzt wurde, ist dabei – sofern es nicht von vornherein offensichtlich an einem kommunalen Autonomiebereich fehlt – nicht eine Frage des Eintretens, sondern der materiellen Beurteilung (VGr, 18. November 2020, VB.2020.00554, E. 1.2.2 Abs. 1 f. – 4. November 2015, VB.2015.00402, E. 1.3 Abs. 2 mit Hinweisen; Martin Bertschi, in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., Zürich etc. 2014 [Kommentar VRG], § 21 N. 104, 118 und 120).

Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, als Hoheitsträgerin in zentralen, schutzwürdigen hoheitlichen Interessen berührt zu sein, weil die Nichtgenehmigung der Jahresrechnung enorme finanzielle Auswirkungen habe. Angesichts der Höhe des infrage stehenden Abschreibungsbetrags und der damit verbundenen Auswirkungen auf die kommenden Rechnungsjahre ist ein drohender Eingriff in schutzwürdige Interessen im Sinn von § 49 in Verbindung mit § 21 Abs. 1 lit. c VRG hinreichend dargetan und die Beschwerdeführerin damit zur Beschwerde legitimiert. Ob tatsächlich schutzwürdige Interessen verletzt werden, ist ebenfalls eine Frage der materiellen Beurteilung.

Weil auch die weiteren Prozessvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

2.

2.1 Gemäss Art. 50 Abs. 1 BV ist die Gemeindeautonomie nach Massgabe des kantonalen Rechts gewährleistet. Die Gemeinden sind in einem Sachbereich autonom, wenn das kantonale Recht diesen nicht abschliessend ordnet, sondern ihn ganz oder teilweise der Gemeinde

zur Regelung überlässt und ihr dabei eine relativ erhebliche Entscheidungsfreiheit einräumt. Der geschützte Autonomiebereich kann sich auf die Befugnis zum Erlass oder Vollzug eigener kommunaler Vorschriften beziehen oder einen entsprechenden Spielraum bei der Anwendung kantonalen oder eidgenössischen Rechts betreffen (BGE 146 I 36 E. 3.1, 145 I 52 E. 3.1).

2.2 Nach Art. 122 KV sorgen Kanton und Gemeinden für einen gesunden Finanzhaushalt (Abs. 1). Kanton, Gemeinden und andere Organisationen des öffentlichen Rechts führen ihren Finanzhaushalt nach den Grundsätzen der Gesetzmässigkeit, der Sparsamkeit und der Wirtschaftlichkeit (Abs. 2). Budget und Rechnung richten sich nach den Grundsätzen der Transparenz, Vergleichbarkeit und Öffentlichkeit (Abs. 3). Aus dieser Bestimmung ergibt sich keine Autonomie der Gemeinden im Bereich der Rechnungslegung. Im Gegenteil ist das Rechnungslegungsrecht für die Gemeinden kantonalrechtlich normiert und bleibt kein Raum für kommunale Vorschriften (vgl. §§ 118 ff. des Gemeindegesetzes vom 20. April 2015 [GG, LS 131.1]). Das ergibt sich schon aus dem Grundsatz der Vergleichbarkeit nach Art. 122 Abs. 3 KV, dem eine unterschiedliche Anwendung von Rechnungslegungsvorschriften durch die Gemeinden zuwiderlaufen würde (vgl. auch § 119 Abs. 1 GG und hierzu Andreas Bergmann/Christoph Schuler, in: Tobias Jaag/Markus Rüssli/Vittorio Jenni [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Gemeindegesetz, Zürich etc. 2017 [Kommentar GG], § 119 N. 15; siehe zum Ganzen auch VGr, 3. März 2021, VB.2020.00655, E. 2.2, und 3. Dezember 2020, VB.2020.00654, E. 3.2).

3.

3.1 Streitgegenstand bildet vorliegend die Bewertung einer Spitalliegenschaft, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dient und damit zum Verwaltungsvermögen zu zählen ist (§ 121 Abs. 4 GG; vgl. auch VGr, 27. Juli 2016, VB.2016.00154, E. 3.3). Verwaltungsvermögen zeichnet sich dadurch aus, dass es nicht frei realisierbar ist und damit keinen Vermögenswert, sondern nur einen Gebrauchswert hat (vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. A., Zürich/St. Gallen 2020, Rz. 2205 f.; Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. A., Bern 2014, § 48 Rz. 13).

3.2 Positionen des Verwaltungsvermögens werden gemäss § 131 Abs. 2 GG zum Anschaffungswert abzüglich der Abschreibung bilanziert. Die Entwertung des Verwaltungsvermögens durch Nutzung wird nach § 132 Abs. 1 GG durch lineare Abschreibung über die angenommene Nutzungsdauer berücksichtigt.

Ist auf einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauernde Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtigt (§ 132 Abs. 2 GG; vgl. auch § 28 der Gemeindeverordnung vom 29. Juni 2016 [LS 131.11]). Eine dauernde Wertverminderung im Sinn dieser Bestimmung tritt ein, wenn der Nutzwert dauerhaft geringer ist, etwa wegen Beschädigung der Sache, technischer Veralterung oder wertvermindernder Nutzungsänderung (Bergmann/Schuler, Kommentar GG, § 132 N. 10).

3.3 Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, aufgrund der Änderung der Spitalfinanzierung sowie dem Trend zur ambulanten statt stationären Behandlung sei ein dauernder Wertverlust eingetreten. Werde die Liegenschaft nach der "Discounted-Cashflow-Methode" bewertet, ergebe sich eine dauernde Wertverminderung von Fr. 175'686'000.-.

Die Discounted-Cashflow-Methode ist eine ursprünglich aus der betriebswirtschaftlichen Unternehmensbewertung stammende dynamische Ertragswertmethode. Dabei wird der auf einen bestimmten Stichtag diskontierte künftige jährliche Cashflow zu einem Liegenschaftswert summiert. Da diese Bewertungsmethode auf einer Ertragsbetrachtung basiert, eignet sie sich nur für ertragsorientierte Liegenschaften (zum Ganzen Schweizerische Vereinigung kantonaler Grundstückbewertungsexperten, Das Schweizerische Schätzerhandbuch, 5. A., Aarau 2019 [Schätzerhandbuch], S. 158 ff.; Francesco Canonica, Die Immobilienbewertung, 3. A., Gossau 2018, S. 217 ff.)

3.4 Nach der gesetzlichen Regelung bestimmt sich der Wert einer Anlage im Verwaltungsvermögen anhand der Anschaffungskosten und nicht anhand des Ertragswerts (§ 131 Abs. 2 GG). Anlagen des Verwaltungsvermögens haben denn auch definitionsgemäss keinen Ertrags-, sondern nur einen Gebrauchswert. Das schliesst zwar nicht aus, dass auch mit Anlagen des Verwaltungsvermögens ein Ertrag erzielt wird (etwa mittels Nutzungsgebühren). Die Höhe des Ertrags hat aber keinen Einfluss auf den buchhalterischen Wert der Anlage.

Dementsprechend ist eine Anlage im Verwaltungsvermögen nach § 132 Abs. 1 GG über die angenommene Nutzungsdauer linear abzuschreiben; der (theoretische) Verkehrswert der Anlage spielt dabei keine Rolle. Daraus folgt, dass nur eine Einschränkung im Gebrauchswert (etwa eine deutlich kürzere Nutzungsdauer als ursprünglich angenommen) eine Wertverminderung im Sinn von § 132 Abs. 2 GG darstellen kann.

Der Hinweis der Beschwerdeführerin auf den International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) und insbesondere auf die Verlautbarung 26, gemäss der die Discounted-Cashflow-Methode empfohlen werde, überzeugt aus zwei Gründen nicht: Zunächst lehnt sich das Rechnungslegungsrecht des Kantons Zürich zwar an IPSAS an (vgl. Antrag und Weisung des Regierungsrats zur Totalrevision des Gemeindegesetzes vom 20. März 2013, S. 64, 174 [ABl. 2013-04-19]); das bedeutet aber nicht, dass diese Regeln dem klaren Gesetzeswortlaut vorgehen würden. Sodann betrifft die Verlautbarung 26 nur Vermögenswerte, die zur Ertragserzielung gehalten werden ("*...* assets held with the primary objective of generating a commercial return. An asset generates a commercial return when it is deployed in a manner consistent with that adopted by a profit-oriented entity" [Rz. 14]). Die Verlautbarung bezieht sich mithin auf Anlagen des Finanz- und nicht des Verwaltungsvermögens (vgl. www.ifac.org/system/files/publications/files/A11-IPSAS_26_1.pdf).

3.5 Damit lässt das Gemeindegesetz der Beschwerdeführerin keinen Raum, um den buchhalterischen Wert des Bettenhauses und der EMG anhand der Discounted-Cashflow-Methode oder der von der Beschwerdeführerin alternativ angeführten Mischwertmethode (vgl. hierzu Schätzerhandbuch, S. 167 ff.) neu zu bestimmen. Soweit die Beschwerdeführerin im Übrigen eine Einschränkung des Gebrauchswerts wegen der geänderten Spitalfinanzierung anführt, bezieht sie sich dabei auf den Ertragswert des Spitalbetriebs, der nach dem Gesagten bei Anlagen im Verwaltungsvermögen irrelevant ist. Ob für das Bewerbungsverfahren für die Spitalliste 2023 auf die Discounted-Cashflow-Methode abgestellt werden darf, ist nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb auf die diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht einzugehen ist.

Die Beschwerdeführerin macht zwar zusätzlich geltend, dass das Bettenhaus heute mit weniger Spitalbetten betrieben werde als ursprünglich geplant. Ein Teil der Räumlichkeiten sei

für ambulante Behandlungen und als Büroräumlichkeiten umgenutzt worden. Sollte diese Umnutzung dauerhaft sein und wären die Anschaffungskosten kleiner, wenn die heutige Nutzung von Anfang an geplant worden wäre, könnte dies eine ausserordentliche Abschreibung gestützt auf § 132 Abs. 2 GG rechtfertigen. Die Beschwerdeführerin legt indes nicht substantiiert dar, inwiefern bzw. in welcher Grössenordnung daraus eine Wertverminderung resultiert. Jedenfalls vermag auch dies eine Bewertung nach der Discounted-Cashflow-Methode nicht zu rechtfertigen, vielmehr müsste die Korrektur im Licht von § 132 Abs. 1 GG so erfolgen, dass der korrigierte Wert den für die heutige Nutzung tieferen Anschaffungskosten entspräche.

Die ausserordentliche Abschreibung gestützt auf die Discounted-Cashflow-Methode verstösst damit klar gegen § 132 Abs. 1 f. GG, weshalb der Beschwerdegegner gestützt auf § 167 f. GG berechtigt war, aufsichtsrechtlich einzuschreiten (vgl. Bertschi, Kommentar VRG, Vorbemerkungen zu §§ 19–28a N. 81).

4.

4.1 Die Beschwerdeführerin rügt sodann, der Beschwerdegegner hätte ihr ermöglichen müssen, die notwendige Korrektur erst im Rechnungsjahr 2021 vorzunehmen, weil dies einen kleineren Aufwand verursache als eine Korrektur im Rechnungsjahr 2019 (und in der Folge auch im Rechnungsjahr 2020). Zudem seien "die Zahlen der Rechnung 2019 bereits in die Finanzstatistik des Kantons Zürich und des Bundes" eingeflossen; eine nachträgliche Änderung würde deshalb "zu einer unkontrollierbaren Verunsicherung und Verwirrung führen" und "[d]er Grundsatz der Rechtssicherheit wäre damit massiv beeinträchtigt". Schliesslich sei unklar, ob ein solcher Eingriff in ein abgeschlossenes Rechnungsjahr softwaretechnisch überhaupt möglich sei.

4.2 Die Bedenken der Beschwerdeführerin überzeugen nicht. Schon angesichts der grossen Auswirkungen, welche die getätigte ausserordentliche Abschreibung auf den Rechnungsabschluss der Beschwerdeführerin hat, drängt sich eine Korrektur im Rechnungsjahr 2019 auf. Es kommt hinzu, dass eine Korrektur im Rechnungsjahr 2021 zur Folge hätte, dass der Rechnungsabschluss der Beschwerdeführerin in zwei Rechnungsjahren erheblich von den tatsächlichen Verhältnissen abweiche (hinzu kommen weniger gravierende Auswirkungen auf

das Rechnungsjahr 2020 aufgrund zu tiefer Abschreibungen). Weshalb eine Korrektur der Jahresrechnung 2019 die von der Beschwerdeführerin angeführten gravierenden Auswirkungen haben sollte, ist nicht nachvollziehbar, zumal die Beschwerdeführerin seit geraumer Zeit um die mögliche Korrektur weiss und diese kommunizieren konnte. Schliesslich vermögen auch die Bedenken der Beschwerdeführerin zur für die Rechnungslegung verwendeten Software das von ihr bevorzugte Vorgehen nicht zu rechtfertigen.

Weil die im Rekursentscheid angesetzte Frist inzwischen abgelaufen ist, hat der Beschwerdegegner der Beschwerdeführerin zur Einreichung der korrigierten Jahresrechnung 2019 eine neue Frist anzusetzen.

5.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen.

6.

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen und ist dieser keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 65a Abs. 2 in Verbindung mit § 13 Abs. 2 Satz 1 sowie § 17 Abs. 2 VRG).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf
Fr. 3'000.--; die übrigen Kosten betragen:
Fr. 120.-- Zustellkosten,
Fr. 3'120.-- Total der Kosten.
3. Die Gerichtskosten werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
4. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

5. Gegen dieses Urteil kann Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. des Bundesgerichtsgesetzes erhoben werden. Die Beschwerde ist innert 30 Tagen ab Zustellung einzureichen beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14.
6. Mitteilung an ...