

Gutachten

20. April 2021

Von: BDO AG

An: Stadtverwaltung Kreuzlingen

Betrifft: Unterscheidung Finanzvermögen Verwaltungsvermögen

A Fragestellung

- 1 Vorliegendes Gutachten beleuchtet die Frage, wie das Finanz- und das Verwaltungsvermögen abgegrenzt werden.
- 2 Das Bundesgesetz über die Schuldbetreibung gegen Gemeinden und andere Körperschaften des kantonalen öffentlichen Rechts vom 4. Dezember 1947 beinhaltete im Entwurf eine Definition sowohl für Finanz- als auch für Verwaltungsvermögen. Letztere hat Eingang in die Gesetzgebung gefunden. Die Botschaft hält fest, dass mit den Definitionen allein nicht viel gewonnen sei. Die **Schwierigkeit bestehe weniger in der begrifflichen Umschreibung als in der Subsumentierung der einzelnen Vermögensobjekte unter einen dieser Begriffe**, also in der Abgrenzung im Einzelnen, und hat ihren Grund in der Vielgestaltigkeit der Verhältnisse und der Organisation der in Frage kommenden Verwaltungen, so dass ein Vermögenskomplex, z.B. ein Gemeinde-Elektrizitätswerk, **je nach der Art seiner Ausbeutung bei einer Gemeinde als Finanzvermögen, bei einer anderen aber als Verwaltungsvermögen zu betrachten ist**. Die Aufstellung einer generellen Klausel, wie der Entwurf sie enthielt, hat deshalb den Nachteil, dass sie notwendigerweise abstrakt ist, wenig Anhaltspunkte bietet und daher die **Entscheidung zur Hauptsache der Praxis überlassen werden muss**. Würde man der Enumerationsmethode folgen, würde niemals die nötige Vollständigkeit erzielt und man laufe Gefahr, in einzelnen Fällen zu Härten, ja zu unrichtigen Ergebnissen führen.¹
- 3 Diese Problematik ist nach wie vor hochaktuell. Auch bei Einführung des Harmonisierten Rechnungsmodells bzw. deren Fortführung (HRM2) bleibt die Unterscheidung Finanzvermögen, Verwaltungsvermögen zentral und es bleibt damals wie heute der Praxis überlassen, wie ein einzelner Vermögenskomplex einzuordnen ist. Die Schwierigkeit besteht darin, dass je nach Aufgabe, die ein Gemeinwesen damit übernimmt, eine Zuordnung anders ausfallen und sich gar wandeln kann. Ziel des vorliegenden Gutachten ist daher, die Einordnung zu erleichtern, indem sie die Definition von **Finanzvermögen und Verwaltungsvermögen** beleuchtet (B und C), sich dem Thema **Anlage und Aufwand** widmet (D), den zentralen Begriff der **öffentlichen Aufgabe** definiert (E), weitere **Zuteilungsindizien** aufzeigt (F) und weitere **Abgrenzungsfragen** klärt (G). Final soll mithilfe von einem **Prüfungsraster**, die Einordnung erleichtert werden (H).

¹ Bundesblatt 1939 II 1, Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die Zwangsvollstreckung und die Gläubigergemeinschaft bei Gemeinden und anderen Schuldern des kantonalen öffentlichen Rechts vom 12. Juni 1939, S. 11 f.

B Finanzvermögen

- 4 *"Das Finanzvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräussert werden können."*²
- 5 Das Finanzvermögen dient der Erfüllung öffentlicher Aufgaben nur **mittelbar**, durch seinen Vermögenswert (Kapitalwert) oder seine Erträge (Ertragswert).³ Bestimmend sind die Anlage- und Finanzinteressen des Gemeinwesens.⁴
- 6 Es handelt sich um **realisierbare Aktiven** des Staates. Die entsprechenden Vermögenswerte können somit auch ohne (direkte) Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräussert werden.
- 7 Das Finanzvermögen untersteht im Aussenverhältnis den Vorschriften des **Privatrechts**⁵. Im Innenverhältnis, insbesondere für die Zuständigkeit zum Entscheid über das Finanzvermögen und das Verfahren, gilt öffentliches Recht.
- 8 Das Finanzvermögen ist durch zwei wesentliche Elemente definiert:
- Das Finanzvermögen dient **nur mittelbar mit seinem Ertrag oder Wert** der Erfüllung staatlicher Aufgaben (Zwecke). Öffentliche Sachen, mit deren Hilfe unmittelbar staatliche Aufgaben wahrgenommen werden, die aber gleichzeitig auch einen Ertrag abwerfen (z.B. die einem Gemeinwesen gehörenden Sozialwohnungen oder Aktien von einem öffentlichen Unternehmen in Privatrechtsform) stellen kein Finanz-, sondern Verwaltungsvermögen dar. Einkünfte des Staates aus öffentlichen Aufgaben sind dem Finanzvermögen zuzurechnen, solange sie nicht für festgelegte staatliche Zwecke bestimmt sind.
 - Es handelt sich um **realisierbare Aktiven** (z.B. Wertschriften, Bargeld, Liegenschaften). Sie können veräussert, gepfändet und verpfändet⁶ werden. Nicht zum Finanzvermögen gehören deshalb z.B. Strassen, Schulhäuser oder Verwaltungsgebäude, die so lange nicht veräussert werden können, wie sie ihren Zweck erfüllen.
- 9 Beispiele:
- Wertschriften (BGE 106 Ia 389 E. 2a/bb S. 393)
 - Weideland (BGE 112 II 35 E. 2 S. 37)
 - Liegenschaften, die nicht zur unmittelbaren Erfüllung von Verwaltungsaufgaben herangezogen werden, wie etwa die einer Personalversicherungskasse gehörenden Wohn- und Gewerbegebäude (BGE 112 Ia 22 E 2a S. 227)
 - Bargeld (auch die Erträge aus Gebühren und Steuern, solange sie noch nicht für bestimmte Staatsaufgaben Verwendung finden).

C Verwaltungsvermögen

- 10 *"Das Verwaltungsvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die unmittelbar [und auf längere Zeit durch ihren Gebrauchswert] der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen."*⁷
- 11 Die zum Verwaltungsvermögen gehörenden Objekte sind **zweckgebunden** und somit **nicht frei realisierbar**, solange sie für öffentliche Zwecke verwendet werden. Leitend sind die Aufgabeninteressen des Gemeinwesens.⁸

² § 3 Abs. 1 des Gesetzes über den Finanzhaushalt des Staates Kt. Thurgau, RB 611.1.

³ BGE 103 II 227, E. 3, Häfelin/Müller/Uhlmann, 5. Auflage, N 2330 f. Teilweise wird auch Anlagewert, Tauschwert und dergleichen als Begrifflichkeiten ergänzt.

⁴ Tschannen/Zimmerli/Müller, allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, § 48 N 12.

⁵ BGE 106 Ia 389.

⁶ Bundesblatt 1939 II 1, Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die Zwangsvollstreckung und die Gläubigergemeinschaft bei Gemeinden und anderen Schuldern des kantonalen öffentlichen Rechts vom 12. Juni 1939, S. 11.

⁷ § 3 Abs. 1 des Gesetzes über den Finanzhaushalt des Staates Kt. Thurgau, RB 611.1. Die Ergänzungen in eckigen Klammern wurden von der Autorin eingefügt.

⁸ Tschannen/Zimmerli/Müller, allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, § 48 N 14.

- 12 Fehlende Realisierbarkeit als Kennzeichen des Verwaltungsvermögens bedeutet nicht **Unverwertbarkeit** des betreffenden Vermögensobjektes. Gemeint ist vielmehr, dass das Objekt so lange nicht veräussert werden kann, wie es der Erfüllung der öffentlichen Aufgabe dient.⁹
- 13 Tschannen/Zimmerli/Müller unterscheiden beim Verwaltungsvermögen zwischen Verwaltungssachen, das jene Sachen umfasst, welche die Verwaltung für ihre allgemeine Aufgabenerfüllung benötigt und Betriebssachen, zu welchen jene Sachen gehören, die der Erfüllung betrieblicher Verwaltungsaufgaben dienen. Damit ist jener Teil der Verwaltungsaufgaben gemeint, deren Erfüllung regelmässig zu Gebrauchs- und Nutzungsverhältnissen mit Dritten führt.¹⁰
- 14 Dabei ist es nicht massgeblich, ob die öffentliche Aufgabe einen hoheitlichen oder nichthoheitlichen Charakter hat und ob diese Aufgabe allenfalls auch von der Privatwirtschaft statt vom Staat wahrgenommen werden könnte.¹¹
- 15 Damit eine Sache dem Verwaltungsvermögen zugeordnet werden kann, genügt es nicht, wenn sie öffentlichen Zwecken dient, sondern sie muss zusätzlich in der **Verfügungsgewalt** des Staates stehen, sei es aufgrund des Eigentums oder eines beschränkten dinglichen oder ausnahmsweise auch eines persönlichen Rechts.¹²
- 16 Die wesentlichen Elemente dieser Definition sind:
 - Es handelt sich bei der übernommenen Aufgabe um eine **öffentliche Aufgabe**.¹³
 - Das Verwaltungsvermögen umfasst **Gebrauchswerte**. Diese sind im Gegensatz zu den Vermögenswerten (Kapital, Ertrag) **weder realisierbar noch pfändbar**¹⁴, solange sie für öffentliche Zwecke verwendet werden.¹⁵

⁹ BGE 120 II 321, E 2. f. m.w.V.

¹⁰ Tschannen/Zimmerli/Müller, allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, a.a.O. JAAG unterscheidet beim Verwaltungsvermögen die Unterkategorien Sachen im Verwaltungs-, Anstalts-, und Sondergebrauch. Tschannen/Zimmerli/Müller führen weiter aus, dass bei Betriebssachen sowohl Anstaltssachen als auch Unternehmenssachen erfasst sein sollten.

¹¹ BGE 103 II 227, E. 3 S. 234.

¹² BGE 107 II 44 E. 1 b. Der Entscheid führt weiter aus, dass wenn der Staat die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe einer Rechtsperson des Privatrechts überlässt, gehören die im Eigentum dieser Person stehenden Sachen nicht zum staatlichen Verwaltungsvermögen, solange sich der Staat das **Verfügungsrecht** darüber nicht ausdrücklich gesichert hat. Er muss es deshalb hinnehmen, dass diese Sachen vollumfänglich dem Privatrecht unterstellt bleiben und damit auch Gegenstand einer Zwangsvollstreckung bilden können. Das gleiche gilt, wenn verschiedene Gemeinden oder andere öffentlich-rechtliche Körperschaften sich zur Verfolgung öffentlicher Zwecke unter einer privatrechtlichen Rechtsform, sei es als Verein, Genossenschaft oder Aktiengesellschaft, zusammenschliessen und auf diese Weise am Rechtsverkehr teilnehmen. Auch in einem solchen Fall können sie sich nicht darauf berufen, dass die ihnen zum Eigentum zustehenden Sachen wegen der von ihnen verfolgten öffentlichen Zwecke als Verwaltungsvermögen zu behandeln und daher von der Anwendung des Bundesprivatrechts ganz oder teilweise auszunehmen seien. Der öffentliche Charakter einer im Privateigentum stehenden Sache setzt nicht nur eine entsprechende staatliche Widmung voraus, sondern der Staat muss aufgrund eines öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Titels auch wirklich befugt sein, die Sache zur Verfolgung öffentlicher Zwecke zu gebrauchen (Verfügungsrecht). [Anmerkung Autorin zum Entscheid: Es ist fraglich, ob diesem Entscheid heute - der Entscheid ist von Anfang der 80er Jahre - noch genauso gefolgt würde, da der Staat vermehrt in Privatrechtsform auftritt und anstelle von Verfügungsgewalt nicht eher von Staatgebundenheit gesprochen werden sollte.]

¹³ BGE 103 II 227, a.a.O.

¹⁴ vgl. Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Schuldbetreibung gegen Gemeinden und andere Körperschaften des kantonalen öffentlichen Rechts vom 4. Dezember 1947, (SR 282.11):

"Die Vermögenswerte eines Gemeinwesens, die unmittelbar der Erfüllung seiner öffentlichen Aufgaben dienen, stellen sein Verwaltungsvermögen im Sinne seiner Zustimmung weder gepfändet noch verwertet werden, solange sie öffentlichen Zwecken dienen."

¹⁵ Zum Ganzen: Häfelin/Müller/Uhlmann, 5. Auflage, N. 2332 f. Häfelin/Müller/Uhlmann schränkt die Definition des Verwaltungsvermögens weiter ein: Zum Vermögenswerte zählen jene Vermögenswerte, die den Behörden oder einem beschränkten Kreis von privaten Benutzern zur Verfügung stehen. Diese Einschränkung erweist sich unter den Gesichtspunkten des HRM als zu eng, man denke beispielsweise an Wald, der eine Schutz- und Erholungsfunktion erfüllt und damit dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen ist.

17 Beispiele:

- Verwaltungsgebäude
- Werkhöfe
- Dienstwohnung
- Armeematerial
- Kasernen
- Bücher einer staatlichen Bibliothek
- Fahrzeuge und Anlagen eines staatlichen Verkehrsbetriebes
- kommunale Mehrzweckhalle
- Schulhäuser
- Universitätsgebäude

C Ausgabe und Anlage

18 § 4 des Finanzhaushaltsgesetzes definiert die Ausgabe und Anlage wie folgt:

² *Eine Ausgabe ist die Bindung von Finanzvermögen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Sie bedarf einer Rechtsgrundlage und eines Kredits.*

³ *Eine Anlage ist ein Finanzvorfall, dem ein frei realisierbarer Wert gegenübersteht und der bloss zur Umschichtung innerhalb des Finanzvermögens führt."*

- 19 Der Erwerb von **Verwaltungsvermögen** als auch die Umwandlung von Finanz- zu Verwaltungsvermögen stellt eine **Ausgabe** dar. Der Erwerb von **Finanzvermögen** dagegen, führt zu einer **Anlage**. Somit sind Anlage und Ausgabe sowie Verwaltungs- und Finanzvermögen direkt verknüpft bezüglich deren Zuteilung.
- 20 Ausgaben führen stets zu einer Verminderung von Finanzvermögen. Eine Ausgabe liegt vor, wenn Finanzvermögen für die Erfüllung öffentlicher Aufgaben verbraucht wird (z.B. für die Leistung von Sozialhilfe) oder wenn es in nicht mehr realisierbares Verwaltungsvermögen umgewandelt wird. Dies ist der Fall, wenn ein Grundstück für die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe erworben wird (z.B. für den Bau eines Schulhauses) oder eine im Finanzvermögen bilanzierte Liegenschaft für Verwaltungszwecke umgewidmet wird.¹⁶
- 21 Bei der **Ausgabe** werden somit bisher frei verfügbare und realisierbare Vermögenswerte zur **Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe**, die den Rahmen der ausschliesslichen Vermögensverwaltung übersteigt, dauernd an einen **Zweck gebunden**. Diese Ausgaben verfolgen nicht den typischen Zweck einer Vermögensanlage. Es findet eine Umwandlung von Finanzvermögen zu Verwaltungsvermögen statt, d.h. das Vermögen verliert seine **Realisierbarkeit**. Der Erwerb von Verwaltungsvermögen hat somit im finanzrechtlichen Sinn Ausgaben zur Folge.¹⁷
- 22 Bei der **Anlage** wird lediglich die Zusammensetzung realisierbarer Vermögenswerte, nicht jedoch deren Höhe verändert. Somit ist eine Anlage gegeben, wenn einer staatlichen Aufwendung ein frei realisierbarer Wert gegenübersteht.¹⁸ Anlagen werden mit der Absicht getätigt, vorhandenes eigenes Vermögen in eine bestimmte wirtschaftliche Form zu bringen, zum Zwecke der Werterhaltung und zur Sicherung eines angemessenen Ertrages.¹⁹ Die Anlage verlangt somit einen Anlagezweck. Dies ist in **jedem einzelnen Fall anhand der gesamten Umstände zu beurteilen**.²⁰
- 23 Eine Anlage liegt beispielsweise vor, wenn die Gemeinde ihre flüssigen Mittel in Wertschriften anlegt, um eine bessere Rendite zu erzielen, oder eine Liegenschaft zu Anlagezwecken erwirbt.

¹⁶ Vogel, Vorbemerkung zu §§103-117, N 4, in: Jaag/Rüssli/Jenni [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Gemeindegesetz, Zürich 2017.

¹⁷ Häfelin/Müller/Uhlmann, 5. Auflage, N 2340.

¹⁸ BGE 112 Ia 221 E. 2a.

¹⁹ BGE 112 Ia 221 a.a.O., BGE 99 Ia 198 E 2a.

²⁰ BGE 99 Ia 198 a.a.O., BGE 93 I 313 E 5b, m.w.V.

Eine Anlage liegt auch vor, wenn die Gemeinde eine Liegenschaft im Sinn eines vorsorglichen Landerwerbs kauft, somit im Hinblick auf eine spätere Verwaltungsnutzung erwirbt.²¹

- 24 Ob eine Aufwendung staatlicher Mittel als Ausgabe oder als Anlage zu behandeln ist, entscheidet sich letztlich nach der damit verfolgten **Absicht**. Worauf diese gerichtet sei kann naturgemäss nur auf Grund der Umstände des **Einzelfalles** beurteilt werden. Dabei ist sowohl an der öffentlichen Aufgabe als auch an der Realisierbarkeit anzuknüpfen. Immerhin ist festzustellen, dass die Absicht des Gemeinwesens, eine Vermögensanlage zu machen, lediglich dann bejaht werden darf, wenn sämtliche Merkmale, insbesondere auch der typische Anlagezweck, gegeben sind.²²
- 25 Eine generelle Zuordnung von Vermögenswerten in eine bestimmte Kategorie ist somit nicht einfach für die betreffende Behörde. Wie einleitend festgestellt, sollte neben der Zuordnung nach den bekannten Kriterien, eine Einzelfallbetrachtung im Hinblick auf die Absicht des Gemeinwesens vorgenommen werden. Neben dem aktuellen Verwendungszweck sollte somit auch die zukünftige Nutzung in Betracht gezogen werden.

E Öffentliche Aufgabe

- 26 Obwohl dem Begriff der öffentlichen Aufgabe fundamentale Bedeutung für die Rechtsanwendung zukommt, besteht keine einheitliche und hinreichend scharfe Definition. In der Lehre wird der Begriff teilweise weit verstanden, indem alle Aufgaben, die im **öffentlichen Interesse** liegen, als öffentliche Aufgaben bezeichnet werden.²³ Auch das Bundesgericht hat sich dahingehend geäußert:
- 27 *"Or, la notion de tâche publique doit être définie largement et englobe toutes les activités qui favorisent un intérêt public, sans être nécessairement elles-mêmes des tâches publiques à proprement parler."* [Der Begriff der öffentlichen Aufgabe muss jedoch weit gefasst werden und umfasst alle Tätigkeiten, die ein **öffentliches Interesse fördern**, ohne selbst zwangsläufig öffentliche Aufgaben zu sein.]²⁴
- 28 Die Auffassungen darüber, was im öffentlichen Interesse liegt, sind wandelbar und unterliegen einer politischen Wertung. Die Konkretisierung der massgeblichen öffentlichen Interessen obliegt daher in erster Linie dem **politischen Prozess** bzw. dem zuständigen Gesetzgeber.²⁵ Eine präzise Definition des öffentlichen Interesses wird somit verunmöglicht. Es können neue öffentliche Interessen entstehen und bisherige Interessen an Bedeutung verlieren.²⁶
- 29 Massgebend ist somit, was sich der Staat - respektive die Gemeinde - zur Aufgabe macht und somit im öffentlichen Interesse liegt. Somit kann jede Tätigkeit als Gemeindeaufgabe gelten, welche aufgrund eines kommunalen Aktes (Erlass oder Beschluss) zu einer solchen erklärt wird. In der Praxis, insbesondere im Bereich der Rechnungslegung, wird der öffentlichen Aufgabe höhere Bedeutung zugemessen als dem öffentlichen Interesse, da Letzteres nicht zwangsläufig mit der Erfüllung von öffentlichen Aufgaben zusammenhängt. Dies ist auch darauf zurück zu führen, da das öffentliche Interesse nicht immer objektiv bestimmt bzw. eingeschätzt werden kann.
- 30 Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass Aufgaben als öffentlich einzustufen sind, welche - als Handlungsaufträge zur Konkretisierung öffentlicher Interessen - aufgrund der Gesetzgebung bzw. der sich darin manifestierenden politischen Entscheidungen in den

²¹ Vogel, Vorbemerkung zu §§103-117, N 7, in: Jaag/Rüssli/Jenni [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Gemeindegesetz, Zürich 2017.

²² BGE 93 I 313, E. 5c.

²³ Recht 2013/4, S. 153/155, m.w.V.

²⁴ BGE 135 II 49 E. 5.2.2 S. 58.

²⁵ BGE 138 I 378, E. 8.3.

²⁶ Häfelin/Müller/Uhlmann, 5. Auflage, N. 564.

Verantwortungsbereich eines Gemeinwesens fallen. Dabei kann die Zuweisung auch durch ein übergeordnetes Staatswesen (im Falle von Gemeinden also namentlich den Kanton) erfolgen.²⁷

- 31 In der Konsequenz werden Vermögenswerte, die unmittelbar der Erfüllung der öffentlichen Aufgaben dienen, zu Verwaltungsvermögen. Dazu zählen nicht nur Sachen, die primär von der Verwaltung genutzt werden, sondern auch solche, die der Allgemeinheit zur Verfügung stehen (sog. Sachen im Gemeingebrauch).
- 32 Hier ist beispielsweise die Waldnutzung zu erwähnen. Dient der Wald im Eigentum des Staates primär der Holznutzung, ist er eher dem Finanzvermögen zuzuordnen. Stellt hingegen seine Funktion als Schutz vor Naturereignissen im Vordergrund, stellt er Verwaltungsvermögen dar.²⁸ Diese Zuteilung, zeigt klar, dass ein Vermögenswert je nach gesetzlicher Aufgabe, sowohl dem Verwaltungsvermögen als auch dem Finanzvermögen zuzuordnen ist.

F Weitere Zuteilungsindizien

- 33 Das Erwirtschaften einer **Rendite** für sich stellt kein klares Zuteilungskriterium dar, dennoch kann das Erwirtschaften einer marktüblichen Rendite als Indiz zur Unterscheidung herangezogen werden. Beispielsweise kann die Nutzung von Verwaltungsvermögen unter Umständen Gewinn abwerfen, dies ändert an der Zuteilung einer Sache zum Verwaltungsvermögen nichts.²⁹ Es ist sogar möglich, eine marktübliche Rendite zu erzielen, wenn dies mit einer sinnvollen öffentlichen Aufgabenerfüllung vereinbar ist (z.B. öffentlicher Verkehr, Energie etc.). Eine marktübliche Rendite liefert aber ein Indiz zur Zuteilung zum Finanzvermögen, insbesondere wenn das Erzielen einer marktüblichen Rendite die primäre Absicht des Gemeinwesens ist. Damit ist der Anlagezweck gegeben und liefert ein klares Indiz dafür, den entsprechenden Vermögenswert dem Finanzvermögen zuzuordnen. Ein Ertragsverzicht ist in der Regel mit einem öffentlichen Interesse an dem Gut begründet und liefert einen Hinweis, dass das Gut dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen ist.
- 34 Ein weiteres Kriterium stellt das **Finanzreferendum** dar. Es sollte bedacht werden, dass Ausgaben dem Finanzreferendum unterliegen, da diese den Finanzhaushalt belasten und dadurch einen Einfluss auf die Steuerbelastung haben können. Somit ist zu klären, ob eine Anschaffung zu einer Veränderung des Staatsvermögens führt. Der Erwerb eines Grundstückes beispielsweise stellt an und für sich keine Ausgabe im Sinne der Veränderung des Staatsvermögens dar. Wohl aber die Inanspruchnahme dieses Grundstückes für einen bestimmte öffentlichen Zweck, z.B. den Bau eines Schulhauses, weil es damit für längere Zeit aus dem Verkehr ausscheidet und nicht mehr als verwertbares Gut betrachtet werden kann. Das gilt auch für die Inanspruchnahme von Grundstücken, die bisher zum Finanzvermögen gehörten.³⁰

G Ausgewählte Abgrenzungsfragen

- 35 Die Abgrenzung von Verwaltungs- und Finanzvermögen sowie von Anlage und Ausgabe ist nicht immer klar. Vorliegend werden einzelne Fragen beleuchtet.
- 36 Wie wird eine **Beteiligung** eines Gemeinwesens an einer Unternehmung - an einer Aktiengesellschaft oder einer anderen juristischen Person - qualifiziert?

Wie erwähnt, ist die Absicht des Gemeinwesens massgebend. Ist das Motiv der Beteiligung die Kapitalanlage, ist die Beteiligung als Anlage zu qualifizieren. Wenn das Gemeinwesen mit seiner Beteiligung die Wahrung öffentlicher Interessen, namentlich die Sicherung der Einwirkungsmöglichkeiten auf das Unternehmen, beabsichtigt, handelt es sich um eine Ausgabe. Beispiele

²⁷ Vogel, Kommentar zu § 63, Rz 1, in: Jaag/Rüssli/Jenni [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Gemeindegesetz, Zürich 2017, N 1.

²⁸ Tschannen/Zimmerli/Müller, allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, § 48 N 23.

²⁹ Tschannen/Zimmerli/Müller, allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, § 48 N 13.

³⁰ BGE 111 Ia 201, 208 f.

für eine Ausgabe liegen bei gemischtwirtschaftlichen Aktiengesellschaften und Genossenschaften gemäss Art. 762 und Art. 926 OR vor oder beim Erwerb einer qualifizierten Beteiligung, welche einem Gemeinwesen einen bestimmenden Einfluss auf das Unternehmen verschafft.³¹ Eine Ausgabe liegt weiter vor, wenn eine Beteiligung getätigt wird, in der Absicht, durch die Beteiligung indirekt Sachen zu erwerben, die dem Gemeinwesen durch ihren Gebrauchswert dienen.³²

37 Wie ist ein **Darlehen** zu qualifizieren?

Bei der Gewährung von Darlehen erfolgt die Abgrenzung ähnlich wie bei den Beteiligungen, massgebend ist die damit verfolgte Absicht. Wird das Darlehen gewährt, um damit ein im öffentlichen Interesse liegendes Vorhaben zu ermöglichen oder zu fördern, ist von einer Ausgabe auszugehen.³³ Liegt der Darlehenszins unter dem marktüblichen Ansatz, dürfte im Allgemeinen eine Ausgabe gegeben sein; ebenso, wenn die Rückzahlung des Darlehens als unsicher einzustufen ist. Selbst bei einer marktkonformen Verzinsung liegt eine Ausgabe vor, wenn öffentliche Interessen den Grund für die Einräumung des Darlehens bilden. Von einer Ausgabe ist insbesondere auszugehen, wenn die Gemeinde Einfluss auf die Aufgabenerfüllung des Darlehensnehmers nehmen kann. Langfristige Darlehen deuten auf eine Ausgabe hin. Wird das Darlehen zu reinen Ertragszwecken gewährt, liegt dagegen eine Anlage vor.³⁴

38 Ein bisher im **Finanzvermögen stehendes Objekt wird für öffentliche Zwecke** verwendet.

Beispielsweise wurde ein dem Finanzvermögen zugehöriges Gebäude neu dauernd als Gerichtsgebäude genutzt. Dazu wurden erhebliche Umbauten getätigt. Damit dient das Gebäude dauernd öffentlichen Zwecken und stellt somit keineswegs mehr eine frei realisierbare Vermögensanlage dar.³⁵ Somit muss gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung eine Übertragung ins Verwaltungsvermögen auch erfolgen, wenn eine Liegenschaft des Finanzvermögens während längerer Zeit ganz oder teilweise für Verwaltungszwecke genutzt wird, insbesondere dann, wenn die Realisierbarkeit (beispielsweise aufgrund Umbauten etc.) nicht mehr gegeben ist. Es ist somit zu prüfen, ob gesetzliche, vertragliche oder bauliche Einschränkungen bestehen. Kann eine Wohnung beispielsweise ohne bauliche Veränderung verkauft oder weitervermietet werden, kann eine Realisierbarkeit als gegeben betrachtet werden. Weiter ist zu eruieren, ob eine Wohnung innert nützlicher Frist als Ganzes oder im Stockwerkeigentum veräussert werden kann. Die Nutzung des Finanzvermögens für Verwaltungszwecke ist kurzfristig zulässig.³⁶ In einem solchen Fall ist die Zuordnung im Einzelfall unter Einbezug der Umstände in Hinblick auf Nutzungsdauer, Zweck, Absicht, Einschränkungen etc. vorzunehmen.

39 Wie ist die **Mischnutzung** eines Gebäudes sinnvollerweise zu qualifizieren?

Schwierig wird die Zuteilung, wenn auf einer grösseren Parzelle ein Teil dem Verwaltungsvermögen zugeordnet werden muss, da es unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dient. Ein weiterer Teil ist aber klar dem Finanzvermögen zuzuordnen. Die Zuteilung wird in einem solchen Fall in einem ersten Schritt nach den bekannten Prinzipien vorgenommen. In einem zweiten Schritt, muss geprüft werden, wie dies finanzrechtlich einzuordnen ist und was möglich ist.

³¹ Im Vergaberecht würde man von "Staatsgebundenheit" sprechen. Vogel, Vorbemerkung zu §§103-117, N 9, in: Jaag/Rüssli/Jenni [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Gemeindegesetz, Zürich 2017, zum Ganzen ausführlich: BGE 93 I 313.

³² BGE 93 I 313 E 6a: Vorliegend war Zweck der Beteiligung nicht eine vorteilhafte Vermögensverwaltung, sondern es sollen Maschinen angeschafft werden, um den Betrieb der kantonalen Verwaltung rationeller zu gestalten.

³³ BGE 99 Ia 198 E. 2.

³⁴ Vogel, Vorbemerkung zu §§103-117, N 11, in: Jaag/Rüssli/Jenni [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Gemeindegesetz, Zürich 2017

³⁵ BGE 123 I 78, E 5d.

³⁶ BGE 123 I 78 E 3d.

Hierbei haben die Kantone verschiedene Lösungen ausgearbeitet. Bei einigen kommt, angelehnt an das Steuerrecht, die **Präponderanzmethode** zur Anwendung. Die Zuordnung folgt der mehrheitlichen Nutzung. Eine Ausscheidung ist möglich, insofern definierte Schwellenwerte erreicht werden.³⁷

Die Zuteilung der kompletten Liegenschaft zum massgebenden Teil ist in der Praxis üblicher, aber die Praxis ist dennoch nicht einheitlich.

Basel beispielsweise sieht eine **Aufteilung** der Parzelle vor: "Bei Parzellen mit einem Anteil, welcher dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen ist und einem Anteil, welcher dem Finanzvermögen zuzuordnen ist, wird die Parzelle in der Regel anteilmässig auf die jeweiligen Vermögensarten aufgeteilt. In den jeweiligen Auflistungen wird dann vermerkt, dass es sich in diesem Vermögen nur um einen Anteil an der Parzelle handelt. Wenn ein Vermögensteil unwesentlich klein ist (wertmässig), kann die ganze Parzelle der grösseren Vermögensart zugeteilt werden."³⁸

Der Kanton Thurgau wendet die **Schwerpunktmethode** an:

*"Wird ein Gebäude gebaut, welches sowohl als Verwaltungsgebäude sowie als Liegenschaft Finanzvermögen genutzt wird, wird anhand des Schwerpunktpinzips entschieden, ob die Investition über die Investitionsrechnung erfolgt (Schwerpunkt Verwaltungsvermögen) oder direkt über die Bilanz abgewickelt wird (Schwerpunkt Finanzvermögen). Gelangt der Schwerpunkt Finanzvermögen zur Anwendung, so ist der Anteil Verwaltungsvermögen gemäss Buchungsbeispiel auszuscheiden."*³⁹ Diese Aufteilung folgt einem sinnvollen Vorgehen: Bei der Zuordnung zum Finanzvermögen wird der verwaltungsrechtliche Teil buchhalterisch ausgeschieden - unter dem Gesichtspunkt des Finanzreferendums ist dies sinnvoll: Beim Verwaltungsvermögen steht kein realisierbarer Gegenwert gegenüber. Somit besteht das Risiko, dass dies zu einer höheren Steuerbelastung führt, womit das Interesse zur Ausscheidung des Verwaltungsvermögens gegeben ist. Bei der Zuteilung zum Finanzvermögen den Teil Verwaltungsvermögen auszuscheiden ist in rechtstaatlicher Hinsicht zu begrüssen.

40 Wie sind öffentlich-rechtliche Einschränkungen zu behandeln?

Bei der Zuordnung von Verwaltungs- und Finanzvermögen ist grundsätzlich auf öffentlich-rechtliche Einschränkungen zu achten. Da aber oft im Laufe der Zeit Zonenordnung und effektive Nutzung nicht mehr übereinstimmen, haben die Kantone hierzu Lösungen erarbeitet, wie in einem solchen Fall zu verfahren ist.

Beispielsweise statuiert § 9 PBV⁴⁰, Zonen für öffentliche Bauten und Anlagen, dass Zonen für öffentliche Bauten und Anlagen Gebiete erfassen, die für die Erstellung von öffentlichen oder öffentlichen Interessen dienenden Bauten und Anlagen bestimmt sind. Untergeordnete private Nutzungen sind zulässig. Somit sind Liegenschaften und Gebäude in Zonen für öffentliche Bauten und Anlagen grundsätzlich dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen. Die öffentliche Aufgabenfüllung ergibt sich direkt aus dem Gesetz. Eine untergeordnete private Nutzung ist möglich.

Dient ein Gebäude nicht mehr der öffentlichen Aufgabenerfüllung, sollte dieses entwidmet und dem Finanzvermögen zugeordnet werden.⁴¹ Allenfalls sollte in einem solchen Fall bei einer Zonenplanrevision, insofern sinnvoll und mit der Absicht der Gemeinde übereinstimmend, eine Anpassung erfolgen. Nicht überbaute Grundstücke in dieser Zone werden gemäss Handbuch HRM2 des Kantons Thurgau dem Finanzvermögen zugeordnet, wobei die Zone bei der Bewertung berücksichtigt wird.⁴²

³⁷ Handbuchordner (HBO) HRM2, Fachkapitel 14 - Bilanzbewertung - Stand 01.2019, S. 5.

³⁸ Finanzhandbuch für die Baselbieter Einwohnergemeinden, Kapitel 4, S. 2.

³⁹ Handbuch HRM2 Kanton Thurgau (Stand: 20.01.2021), Kapitel 8, 8.8 Gemischtgenutzte Anlage - Zugang Finanz- & Verwaltungsvermögen.

⁴⁰ Verordnung des Regierungsrates zum Planungs- und Baugesetz und zur Interkantonalen Vereinbarung über die Harmonisierung der Baubegriff (PBV) vom 18.09.2012, RB 700.1

⁴¹ Vergleiche Handbuch HRM2 Kanton Thurgau (Stand: 20.01.2021), Kapitel 10, 10.6.5 Liegenschaften des Finanzvermögens, welches der rechtlichen Handhabung folgt.

⁴² Handbuch HRM2 Kanton Thurgau (Stand: 20.01.2021), Kapitel 10, 10.6.4 Grundstücke des Finanzvermögens.

§ 7 des Waldgesetzes⁴³ besagt, dass der Wald als Natur- und Kulturlandschaft sowie als Erholungsgebiet in seiner regionalen Verteilung zu erhalten sei. Dies ist als öffentliches Interesse zu qualifizieren, womit sich per Gesetz eine Zuordnung zum Verwaltungsvermögen ergibt. Dies wird auch im Handbuch HRM2 TG so übernommen.⁴⁴

H Prüfungsraster

Verwaltungsvermögen / Ausgabe	Finanzvermögen / Anlage
Dient der Vermögenswert unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung? Dient der Vermögenswert mit seinem Gebrauchswert der Aufgabenerfüllung?	Dient der Vermögenswert nur mittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung? Dient der Vermögenswert mit seinem Ertrags- oder Anlagewert der Aufgabenerfüllung?
Ist der Vermögenswert zweckgebunden ? Eine Veräusserung ist nicht möglich? Eine Veräusserung ist ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung nicht möglich?	Ist der Vermögenswert realisierbar ? Eine Veräusserung ist möglich? Eine Veräusserung ist ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung möglich?
Die Absicht der Gemeinde richtet sich auf ein öffentliches Interesse ? Der Vermögenswert deckt ein Aufgabeninteresse der Gemeinde ab? Der verfolgte Zweck ist die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe?	Die Absicht der Gemeinde richtet sich auf ein Fiskalinteresse/Anlageinteresse ? Der Vermögenswert deckt ein Fiskalinteresse der Gemeinde ab? Der verfolgte Zweck ist ein Anlagezweck?
Sämtliche Fragen der einen Spalte lassen sich mit ja beantworten, während sich die der anderen Spalte mit nein beantworten lassen? Klare Zuordnung ist möglich.	

Wenn nicht: Einzelfallbetrachtung
Was ist die Absicht des Gemeinwesens?
Ist es vertretbar, den Vermögenswert/Vorgang nicht dem Finanzreferendum zu unterstellen?
Wird auf eine marktübliche Rendite verzichtet?
Ist primäres Ziel eine marktübliche Rendite zu erwirtschaften?

⁴³ Waldgesetz vom 14.09.1994, TG WaldG, RB 921.1

⁴⁴ Handbuch HRM2 Kanton Thurgau (Stand: 20.01.2021), Kapitel 10, 10.6.4 Grundstücke des Finanzvermögens, Waldgrundstücke stellen Verwaltungsvermögen dar. Gleich wird mit nicht überbauten Grundstücken innerhalb der Freihalte- und Erholungszone sowie Kulturgüter, Bio- und Geotope verfahren.

Ist die aktuelle Nutzung klar nur vorübergehender Natur?
Ist eine Mischzuteilung möglich und sinnvoll?
Lässt sich eine Einteilung aufgrund der bisherigen Kasuistik (insbesondere bundesgerichtlicher Rechtsprechung) vornehmen?
Ist aufgrund äusserer Umstände (gesetzliche, vertragliche, bauliche Einschränkungen) eine Zuteilung zwingend vorgegeben?
Abwägung aufgrund sämtlicher Umstände.

Freundliche Grüsse

BDO AG

Alain Prêtre
Dr. iur. Rechtsanwalt
Partner

Marlis Stocker
MLaw Rechtsanwältin

Reglement über den Landkredit der Stadt Kreuzlingen

27. Januar 2022

Dokumentinformationen

**Reglement über den Landkredit der Stadt Kreuzlingen
vom 27. Januar 2022**

Genehmigung

Vom Gemeinderat genehmigt am 27. Januar 2022

Vom Stadtrat am 3. Mai 2022 auf den 1. Juni 2022 in Kraft gesetzt

Inhaltsverzeichnis

Art. 1	Zweck	1
Art. 2	Aufgaben	1
Art. 3	Zuständigkeit	1
Art. 4	Grundsätze Kauf und Tausch	2
Art. 5	Grundsätze beim Verkauf	2
Art. 6	Führung des Landkreditkontos	2
Art. 7	Verwendung von Verkaufserlösen	2
Art. 8	Veränderungen des Marktwerts der Liegenschaften	3
Art. 9	Entlassung von Grundstücken aus dem Landkreditkonto	3
Art. 10	Rechenschaftsablage	3
Art. 11	Aufhebung bisherigen Rechts	3
Art. 12	Inkrafttreten	3

Gestützt auf Art. 12 lit. g. und h. und Art. 29 lit. b. der Gemeindeordnung der Stadt Kreuzlingen erlässt der Gemeinderat folgendes Reglement:

Art. 1 Zweck	1	Die Stimmberechtigten der Stadt Kreuzlingen erteilen dem Stadtrat am 25. November 2007 eine Kreditkompetenz über 15 Millionen Franken für die Verwendung im Rahmen der nachfolgenden Bestimmungen.
	2	Mit dem Landkredit erwirbt, tauscht und verkauft die Stadt zur Förderung einer planmässigen wirtschaftlichen und sozialen Entwicklung bebaute und unbebaute Grundstücke innerhalb des Gemeindegebiets, soweit dies im öffentlichen Interesse liegt. Zum gleichen Zweck kann sie auch Handänderungen fördern und unterstützen oder, um Realersatz zur Verfügung zu halten, Grundstücke ausserhalb der Gemeinde Kreuzlingen erwerben, tauschen und verkaufen.
	3	Über die nach diesem Reglement erworbenen Grundstücke ist ein separates Landkreditkonto zu führen.
	4	Diese Grundstücksgeschäfte gelten als Anlage im Finanzvermögen und stellen deshalb keine Ausgabe dar. Die Anlage im Finanzvermögen führt lediglich zu einer Umschichtung innerhalb des Finanzvermögens. Eine Ausgabe entsteht erst bei einer allfälligen späteren Zweckwidmung (Überführung in das Verwaltungsvermögen) oder Wertverminderung aufgrund Marktentwicklungen. Laufende Betriebskosten und laufende Erträge im Zusammenhang mit Grundstücken im Landkreditkonto sind der Erfolgsrechnung zu belasten bzw. gutzuschreiben.
Art. 2 Aufgaben	1	Der Stadtrat sucht aktiv Angebote über Grundstücke im Sinne von Art. 1.
	2	Der Stadtrat erlässt Richtlinien für den Handel mit Grundstücken.
	3	Er hat die Angebote zu prüfen, die Verhandlungen zu führen und bei Einigung das Rechtsgeschäft abzuschliessen.
Art. 3 Zuständigkeit		Der Entscheid über den Kauf und Verkauf von Grundstücken im Rahmen des Landkredits sowie über den Tausch von Grundstücken mit solchen, die im Landkreditkonto geführt werden, liegt ausschliesslich beim Stadtrat. Bei Tausch ist darauf zu achten, dass die zu tauschenden Objekte gleichwertig sind. Ist dies nicht der Fall, muss ein Aufgeld zusätzlich zum Tausch der Objekte bezahlt werden, um den Wertunter-

		schied auszugleichen. Für alle übrigen Rechtsgeschäfte betreffend Grundstücken ausserhalb des Landkredits gelten die Zuständigkeiten der Gemeindeordnung.
Art. 4 Grundsätze Kauf und Tausch	1	Kauf oder Tausch von Grundstücken soll zu tragbaren und marktgerechten Bedingungen erfolgen.
	2	Kaufpreis oder Aufgeld bei Tauschhandel ist in der Regel bar zu bezahlen. Hypotheken können übernommen oder errichtet werden.
Art. 5 Grundsätze beim Verkauf	1	Sofern die Stadt Grundstücke nicht für eigene Zwecke benötigt, kann der Stadtrat sie zur Erreichung der nach Art. 1 angestrebten Ziele zu marktgerechten Bedingungen veräussern.
	2	Bei Verkäufen ist ein Rückkaufsrecht zugunsten der Stadt, in der Regel für die Dauer von mindestens vier Jahren vorzumerken. Der Stadtrat definiert die Fristen und Bedingungen. Er kann in begründeten Fällen von einem Rückkaufsrecht absehen.
	3	Das Rückkaufsrecht muss dabei zu dem Preis ausgeübt werden können, der von der Käuferin oder dem Käufer an die Stadt bezahlt worden ist.
	4	Bei einem Verkauf ist in der Regel ausserdem ein Vorkaufsrecht zugunsten der Stadt auf die Dauer von 10 Jahren vorzumerken, und zwar höchstens zu dem Preis, der von der Käuferin oder vom Käufer der Stadt bezahlt worden ist, zuzüglich nachgewiesener wertvermehrender Aufwendungen.
	5	Die vorstehenden Bestimmungen gelten nicht für kleinere Restparzellen, die sich bei Grenzregulierungen und bei der Anlage von Strassen und Plätzen ergeben.
Art. 6 Führung des Landkreditkontos		Nach erfolgtem Grundbucheintrag sind erworbene Grundstücke mit allen notwendigen Angaben zu den Erwerbskosten im Landkreditkonto aufzunehmen und veräusserte Grundstücke zum Nettoerlös auszubuchen. Wertvermehrende Aufwendungen stellen Anlagekosten dar und sind zu aktivieren.
Art. 7 Verwendung von Verkaufserlösen		Die Erlöse aus Verkäufen von Grundstücken des Landkreditkontos stehen dem Stadtrat im Rahmen dieses Reglements wieder zur Verfügung. Abweichungen zu den Anlagekosten

		(Erwerbskosten zuzüglich wertvermehrende Aufwendungen) führen zur entsprechenden Erhöhung oder Verringerung der Kreditkompetenz.
Art. 8 Veränderungen des Marktwerts der Liegenschaften		Marktwertanpassungen führen nicht zur Aufstockung oder Verringerung des Landkreditkontos.
Art. 9 Entlassung von Grundstücken aus dem Landkredit- konto	1	Grundstücke, die gänzlich oder überwiegend für die öffentliche Aufgabenerfüllung der Stadt verwendet werden, sind durch Beschluss von der nach der Gemeindeordnung zuständigen Behörde zum aktuellen Verkehrswert vom Finanz- in das Verwaltungsvermögen der Stadt zu überführen.
	2	Überführungen von Grundstücken aus dem Landkreditkonto ins übrige Finanzvermögen der Stadt beschliesst der Gemeinderat. Bei Grundstücken mit einem aktuellen Verkehrswert von über CHF 5'000'000.– unterliegt der Überführungsbeschluss dem fakultativen Referendum.
	3	Liegt bei Überführungen von Grundstücken ins Verwaltungs- oder ins übrige Finanzvermögen der Stadt der aktuelle Verkehrswert unter den Anlagekosten, wird dem Wertverlust Rechnung getragen, indem sich der Landkredit lediglich um den aktuellen Verkehrswert erhöht. In allen anderen Fällen erhöht sich der Landkredit um die Anlagekosten.
Art. 10 Rechenschafts- ablage	1	Der Stadtrat gibt von allen Handänderungen jährlich Kenntnis im Jahresbericht. In diesem ist jeweils auch der aktuelle Stand des Landkreditkontos aufzuführen mit einer Zusammenstellung aller darin enthaltenen Grundstücke.
	2	Der Gemeinderat wird schriftlich laufend von jeder Handänderung im Sinne dieses Reglements orientiert unter gleichzeitiger Anzeige des Stands des Landkreditkontos. Dabei ist in der Regel darzulegen, zu welchem Zweck die Liegenschaft erworben wurde und weshalb die Anschaffung über das Landkreditkonto erfolgte.
Art. 11 Aufhebung bisherigen Rechts		Mit Inkrafttreten dieses Reglements wird das Reglement über den Landkredit vom 3. Oktober 2002 (inkl. Nachträge bis 26. Juni 2018) aufgehoben.
Art. 12 Inkrafttreten		Dieses Reglement tritt nach der Genehmigung durch den Gemeinderat auf einen vom Stadtrat zu bestimmenden Zeitpunkt in Kraft.

- Verwaltungsvermögen
- Finanzvermögen
- Finanzvermögen / Landkreditkonto
- städtische Strassen, Wege und Plätze

Beilage 3

