



Botschaft 2014-DIAF-30

22. August 2017

des Staatsrats an den Grossen Rat zum Gesetzesentwurf über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG)

1. Zusammenfassung der Botschaft	33
2. Ursprung des Entwurfs	33
2.1. Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2)	33
2.2. Begleitung der Projekte und Aktualisierung des Rechnungslegungsmodells durch das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP)	34
2.3. Arbeiten zur Anpassung von HRM2 an die Besonderheiten der Gemeinden durch die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG)	34
2.4. Parlamentarische Vorstösse, die eine neue Regelung für den Finanzhaushalt der Gemeinden verlangten	35
2.4.1. Motion 2011-GC-21 [vormals M1120.11] der Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry betreffend die Änderung des Gesetzes über die Gemeinden und ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen	35
2.4.2. Motion M1070.09 Dominique Butty über eine Änderung des Gesetzes über die Gemeinden – Ausgaben im Zusammenhang mit Gemeindeübereinkünften	35
2.5. Arbeiten der Projektgruppe und des Lenkungsausschusses, die vom Staatsrat eingesetzt worden sind	36
2.5.1. Technische Projektgruppe HRM2	36
2.5.2. Lenkungsausschuss HRM2	36
2.6. Vernehmlassung	36
3. Grundzüge des Entwurfs	37
3.1. Aufbau des Gesetzesentwurfs über den Finanzhaushalt der Gemeinden (E-GFHG)	37
3.2. Wichtigste Themen	37
3.2.1. Finanzielle Steuerung	37
3.2.2. Kreditrecht und Finanzkompetenzen	38
3.2.3. Rechnungslegung und Bewertungsgrundsätze	38
3.2.4. Finanzkontrolle	39
3.2.5. Anwendbarkeit der Regeln auf die verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften	39
3.2.6. Umstellung auf HRM2	39
4. Wichtige Fristen der vorgesehenen Zeitplanung	40
5. Kommentar der einzelnen Artikel	40
6. Auswirkungen des Entwurfs	61
6.1. Auswirkungen für den Staat	61
6.1.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat	61
6.1.2. Weitere Auswirkungen für den Staat	62
6.2. Auswirkungen für die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften	62
6.2.1. Finanzielle Auswirkungen	62
6.2.2. Personelle Auswirkungen	62

7. Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht	62
8. Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden	63
9. Bewertung der nachhaltigen Entwicklung	63
10. Abkürzungen	63

1. Zusammenfassung der Botschaft

Die Bestimmungen über den Finanzhaushalt der Gemeinden sind derzeit im Gesetz über die Gemeinden und im dazugehörigen Ausführungsreglement enthalten. Mit dem vorliegenden Entwurf wird die Schaffung eines eigenständigen Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG) vorgeschlagen. Das GFHG setzt das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2) um, jedoch mit einigen Anpassungen, welche die Besonderheiten der gemeinderechtlichen Körperschaften im Kanton Freiburg berücksichtigen.

HRM2 strebt eine verstärkte Harmonisierung des Rechnungswesens von Bund, Kantonen und Gemeinden an. Seine Einführung ist ein weiterer Schritt hin zur Haushaltsführung der öffentlich-rechtlichen Körperschaften nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen, wie sie in der Privatwirtschaft zur Anwendung kommen. Das Modell weist im Vergleich zur heutigen Praxis in vielen Bereichen grundlegende Unterschiede auf.

Der Entwurf zum Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (E-GFHG) ist die Folge parlamentarischer Vorstösse, und zwar der Motion M1070.09 von Grossrat Dominique Butty und der Motion M1120.11 der Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry (vgl. Pt 2.4 hienach). Wie die genannten Motionen hat auch der Entwurf zum Ziel, die Reform für die Gesamtheit der öffentlichen Finanzhaushalte umzusetzen. Dies bedingt eine Anpassung der finanziellen Bestimmungen des Gesetzes über die Gemeinden. Es zeigte sich rasch, dass es, aufgrund der Bedeutung der Materie am sinnvollsten ist, für die gemeinderechtlichen Körperschaften ein eigenes Finanzhaushaltsgesetz zu schaffen. Das Gemeindegesezt musste also parallel dazu angepasst werden in dem Sinn, dass die finanzrechtlichen Bestimmungen herausgenommen und allein die institutionellen Aspekte belassen wurden.

Den E-GFHG kann man allgemein zusammenfassen als neue, HRM2-konforme Terminologie des Finanzhaushalts. Konkret geht es um 86 Artikel, die in 12 Kapiteln 6 Hauptthemen behandeln. Die Einzelheiten werden in Punkt 3 vorgestellt.

Der E-GFHG beschränkt sich darauf, die Grundsätze und die wichtigen Regeln festzulegen. Die Einzelheiten sind Gegenstand einer Verordnung über den Finanzhaushalt der

Gemeinden, die zu einem späteren Zeitpunkt vom Staatsrat angenommen wird (GFHV). Die vorliegende Botschaft enthält bereits bestimmte Überlegungen und es ist vorgesehen, die GFHV in eine öffentliche Vernehmlassung zu geben. Die Regeln werden im Übrigen durch ein kommunales Finanzreglement ergänzt. In ihrem Finanzreglement können die Gemeinden gewisse Werte, wie die Finanzkompetenzen der Exekutive oder die Aktivierungsgrenze, selbst definieren. Dadurch wird die Gemeindeautonomie gestärkt.

HRM2 betrifft sämtliche Körperschaften. Das Projekt umfasst daher alle freiburgischen Körperschaften auf kommunaler Ebene, d. h. die Gemeinden, die Gemeindeverbände, die Agglomerationen, die Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit und die Bürgergemeinden. Es versteht sich jedoch von selbst, dass die Gesetzgebung in bestimmten Punkten eine Differenzierung ermöglichen muss, damit die Art und die spezifischen Bedürfnisse der verschiedenen Körperschaften berücksichtigt werden können.

Die wichtigen Fristen des Entwurfs und der vorgesehene Zeitplan werden im 4. Kapitel der Botschaft behandelt. Es ist vorgesehen, den Gesetzesentwurf und die Botschaft des Staatsrats im Jahr 2017 dem Grossen Rat zu unterbreiten. Für 2018 sind die Umsetzungsarbeiten geplant; da diese mehr Zeit benötigen als bei einem üblichen Projekt, soll die neue Gesetzgebung (GFHG und GFHV) so in Kraft treten, dass die ersten Budgets, die dem neuen Recht entsprechen, jene des Rechnungsjahrs 2020 sind.

Die Botschaft enthält im Übrigen einen detaillierten Kommentar zu den einzelnen Artikeln, die Auswirkungen des Entwurfs sowie eine Liste der verwendeten Abkürzungen.

2. Ursprung des Entwurfs

2.1. Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2)

Seit einigen Jahrzehnten gibt es Standards für das Rechnungswesen der Gemeinwesen in der Schweiz, das so genannte *Harmonisierte Rechnungsmodell (HRM)*. Das erste Konzept für diese Standards wurde Ende der 1970er Jahre von einer Expertengruppe auf Initiative der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) ausgearbeitet. Der Grundgedanke bestand damals darin, das öffent-

liche Rechnungswesen von Bund, Kantonen und Gemeinden formell zu harmonisieren.

Die Arbeiten der von Prof. Dr. Ernst Buschor geleiteten Arbeitsgruppe führten zur Veröffentlichung des *Handbuchs des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte¹* der FDK.

Das HRM hat sich als Modell für das Rechnungswesen der öffentlichen Haushalte bewährt. Es hat die Haushaltsführung nach dem Modell der doppelten Buchführung und nach den traditionellen Budget- und Finanzgrundsätzen ermöglicht. Die Totalrevision des Gesetzes über die Gemeinden (GG, SGF 140.1) orientierte sich für die Finanzregeln an diesem Modell.

Die neueren Entwicklungen, d. h.

- > die starke Nachfrage nach einer Kostenrechnung zum Erhalt von Vergleichsdaten bei den Kosten/Leistungen;
- > der verstärkte Bedarf nach Konsolidierungsvorschriften;
- > die Einführung des New Public Management und dessen Umsetzung in der Rechnungsführung;
- > die internationalen Rechnungslegungsstandards IPSAS, IAS usw.

haben dazu geführt, dass sich die FDK mit diesen neueren Trends befasste und eine Arbeitsgruppe einsetzte, die unter dem Vorsitz von Yvonne Reichlin, damals Vorsteherin der Finanzverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, stand.

Das erarbeitete Ergebnis wurde von der FDK im Januar 2008 in Form eines neuen Handbuchs veröffentlicht: Das Handbuch *Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden – HRM²* (Handbuch HRM2).

Nebst einer verstärkten Harmonisierung des Rechnungswesens von Bund, Kantonen und Gemeinden, schlägt HRM2 eine neue Terminologie vor. Die Reform enthält auch einen völlig neu gestalteten Kontenrahmen, die Abschreibungen erfolgen mit differenzierten Sätzen pro Anlagekategorie nach Nutzungsdauer, und zusätzliche Instrumente werden eingeführt (z. B. Geldflussrechnung, Anlagespiegel usw.). Es wird den Kantonen (bzw. den Gemeinden) empfohlen, das neue Modell innerhalb von zehn Jahren, d. h. bis 2018, umzusetzen.

Es obliegt den Kantonen, ihre Haltung bezüglich der Umsetzung dieser neuen Bestimmungen für die Rechnungen der Kantone und der anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaften festzulegen. Eine rechtliche Verpflichtung zur Einführung von HRM2 besteht somit nicht.

¹ *Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Band I und II*, Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren, Paul Haupt Verlag, 1978, erneute Auflage 1982

² *Handbuch – Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden – HRM2*, Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren, Fachgruppe für kantonale Finanzfragen, Band 11, Bern, 25. Januar 2008

Der Kanton Freiburg hat entschieden, für seine Rechnungslegung auf den 1. Januar 2011 HRM2 einzuführen. Dies zog eine Änderung des Gesetzes über den Finanzhaushalt des Staates (FHG, SGF 610.1) nach sich, das am 6. Oktober 2010 vom Grossen Rat angenommen wurde, und eine Änderung des Ausführungsreglements zum Gesetz über den Finanzhaushalt des Staates (FHR, SGF 610.11), das der Staatsrat am 21. Dezember 2010 angenommen hat. Was die Gemeinden betrifft, wird auf die Punkte 2.4 und 2.5 hienach verwiesen.

2.2. Begleitung der Projekte und Aktualisierung des Rechnungslegungsmodells durch das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP)

Das 2008 von der FDK und dem Eidgenössischen Finanzdepartement geschaffene Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP) fördert die einheitliche, vergleichbare und transparente Rechnungslegung der Gemeinwesen der Schweiz. Das SRS-CSPCP beobachtet insbesondere die Tendenzen bei der Umsetzung des HRM2 sowie die Rechnungslegung des Bundes. Es erarbeitet Auslegungen auf Praxisfragen von grundlegender Bedeutung im Zusammenhang mit der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor.

Das SRS-CSPCP hat die Umsetzung der Wahlmöglichkeiten der Schweizer Kantone in Bezug auf die HRM2-Normen für ihre Finanzen und jene der Gemeinden in einem Verzeichnis festgehalten, das über seine Website verfügbar ist (www.srs-cspcp.ch, Rubrik *HRM2*). Die Kantone haben sich für verschiedene Varianten mit sehr unterschiedlichem Tempo in Bezug auf das Modell entschieden.

2.3. Arbeiten zur Anpassung von HRM2 an die Besonderheiten der Gemeinden durch die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG)

Die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (KKAG) hat rasch festgestellt, dass die Einführung von HRM2 auf Gemeindeebene eine interkantonale Zusammenarbeit erfordert, um die Umsetzung zu verbessern, im besten Fall sogar zu vereinfachen. Sie hielt es für unverzichtbar, Erfahrungen auszutauschen, und hat zu diesem Zweck die Interkantonale Koordinationsgruppe HRM2 eingesetzt.

Die Aufgabe dieser Koordinationsgruppe bestand im Wesentlichen darin, die verschiedenen Akteure einzubeziehen, das Vorgehen der Kantone bei der Einführung von HRM2 in ihren Gemeinden zu koordinieren und die Zusam-

menarbeit mit dem SRS-CSPCP und der Sektion Finanzstatistik der Bundesverwaltung sicherzustellen.

Die Koordinationsgruppe hat die Entwicklung von HRM2 verfolgt und den kantonalen Aufsichtsstellen, den Gemeinden und den übrigen interessierten Kreisen Informationen, Beispiele und Empfehlungen als Ergänzung zum Handbuch HRM2 zur Verfügung gestellt. Ihr Mandat wurde bis Ende 2017 verlängert.

Die Arbeiten und Unterlagen der Interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2 sind verfügbar auf der Website der KKAG: www.kkag-cacsf.ch, Rubrik *Einführung HRM2*.

2.4. Parlamentarische Vorstösse, die eine neue Regelung für den Finanzhaushalt der Gemeinden verlangten

2.4.1. Motion 2011-GC-21 [vormals M1120.11] der Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry betreffend die Änderung des Gesetzes über die Gemeinden und ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen

Mit einer am 7. Juni 2011 eingereichten und begründeten Motion verlangten die Grossräte André Schoenenweid und Stéphane Peiry vom Staatsrat, dass er namentlich eine Totalrevision des Gesetzes über die Gemeinden (GG) sowie Regeln zu den Gemeindefinanzen vorlege. Sie waren der Ansicht, dass das GG überholte Terminologie enthält und dass ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen geschaffen werden sollte, was gleichzeitig den Übergang zum HRM2 ermöglichen würde.

In seiner Antwort vom 3. Oktober 2011 war der Staatsrat der Meinung, dass einer Revision der Bestimmungen des GG über die Finanzen Priorität eingeräumt werden sollte. Ein neues Gesetz über die Gemeindefinanzen und eine gleichzeitige Entkoppelung des GG von den Bestimmungen mit finanziellem Inhalt würden es ermöglichen, diesen wichtigen Bereich in einem näherliegenden zeitlichen Rahmen zu regeln als eine Totalrevision des GG. Der Staatsrat war jedoch der Auffassung, dass in diesem Fall aufgrund der Komplexität der Materie und in Anbetracht der für die Vernehmlassung bei den Gemeinden benötigten Zeit die ordentliche Frist von einem Jahr für die Ausarbeitung des Gesetzesentwurfs und der Botschaft über die Gemeindefinanzen nicht realistisch ist.

Der Staatsrat sah sich daher veranlasst, die Aufteilung der Motion vorzuschlagen: Der erste Teil betraf die Totalrevision des GG, der zweite die Revision des Kapitels über die Finanzen durch die Ausarbeitung eines entsprechenden Gesetzesentwurfs, der eine Teilrevision des GG beinhaltete. Bei der Debatte zur Erheblicherklärung der Motion, die am

4. November 2011 stattfand, genehmigte der Grosse Rat die vom Staatsrat vorgeschlagene Aufteilung.

2.4.2. Motion M1070.09 Dominique Butty über eine Änderung des Gesetzes über die Gemeinden – Ausgaben im Zusammenhang mit Gemeindeübereinkünften

In Zusammenhang mit den vom Entwurf betroffenen parlamentarischen Vorstössen sei auch die oben erwähnte Motion zitiert, in der es um einen besonderen Aspekt der Gemeindefinanzen ging, nämlich die Auswirkung der Ausgaben der Gemeindeübereinkünfte auf die Berechnung der kommunalen Finanzkennzahlen.

In einer am 1. April 2009 eingereichten und begründeten Motion verlangte der Motionär Dominique Butty vom Staatsrat, dem Grossen Rat einen Gesetzesentwurf zur Änderung des Gesetzes über die Gemeinden vorzulegen. Das Gesetz sollte dahingehend geändert werden, dass bei der Erstellung des Budgets der Gemeinde Aufwand und Ertrag um den aus Gemeindeübereinkünften stammenden Aufwand und Ertrag zu bereinigen sind. Der Motionär machte geltend, dass sich der Einbezug von Ertrag und Aufwand von Gemeindeübereinkünften in die Rechnung der federführenden Gemeinde bei der Erstellung des Budgets namentlich auf die Berechnung des Aufwandüberschusses in Bezug auf den Ertrag auswirken könne, und dass auf diese Weise das Budgetdefizit, das nicht mehr als 5% betragen darf (Art. 87 Abs. 3 GG), zu ihren Gunsten beeinflusst werde.

Der Staatsrat hatte es vorgezogen, mit seiner Antwort auf die Motion zuzuwarten, bis die Arbeiten zur Einführung des neuen, auf die Schweizer Gemeinden zugeschnittenen HRM2 weit genug fortgeschritten waren. In seiner Antwort vom 29. März 2011 auf die Motion wies der Staatsrat insbesondere auf die Diskussionen und Arbeiten der interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2 hin (s. Pt 2.3).

Auf materieller Ebene anerkannte der Staatsrat in seiner Antwort die vom Motionär zur Sprache gebrachte Problematik. Je nach Art der Berücksichtigung der Ausgaben aufgrund einer Gemeindeübereinkunft könnte eine Gemeinde den Vorschriften von Artikel 87 Abs. 3 GG, welche eine Erhöhung des Steuerfusses vorschreiben falls der Höchstsatz erreicht ist, in der Tat entgehen. Der Staatsrat war jedoch der Ansicht, dass eine solche Ausgangslage nur sehr selten eintritt, und dass in diesem Fall das Amt für Gemeinden (GemA) die Gemeinde auf diese Abweichung bei der Berechnung des Aufwandüberschusses aufmerksam macht. Mit der Einführung des HRM2 auf Gemeindeebene würde die vom Motionär aufgezeigte Klippe umschifft, und in der Zwischenzeit würde das GemA die notwendigen Weisungen ausarbeiten.

Aus den erwähnten Gründen aber mit der Garantie für eine zufriedenstellende Lösung des aufgeworfenen Problems lud

der Staatsrat den Grossen Rat ein, die Motion abzuweisen. Die Motion wurde von ihrem Verfasser am 11. Mai 2011 zurückgezogen.

2.5. Arbeiten der Projektgruppe und des Lenkungsausschusses, die vom Staatsrat eingesetzt worden sind

2.5.1. Technische Projektgruppe HRM2

Mit Beschluss vom 1. Oktober 2013 hat der Staatsrat die technische Projektgruppe HRM2 (PG HRM2) eingesetzt, da er davon ausging, dass die Analyse der Empfehlungen der FDK und die Ausarbeitung eines Berichts mit den Ergebnissen und Vorschlägen für die Einführung des HRM2 für die Freiburger Gemeinden eine Grundlage bilden für die Ausarbeitung eines neuen Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden und die Anpassung des geltenden Gesetzes über die Gemeinden. Die PG HRM2 wurde somit eingesetzt mit dem Auftrag, den erwähnten Bericht vorzulegen, damit diese Arbeiten durchgeführt werden konnten. Auf dieser Grundlage sollte später ein Lenkungsausschuss eingesetzt werden, der die erwähnten Gesetzgebungsarbeiten leiten sollte.

Folgende Instanzen waren in der PG HRM2 vertreten: Der Freiburger Gemeindeverband, die Pilotgemeinde Murten, die Vereinigung der Gemeindeschreiber und -kassiere, die Vereinigung der Verwaltungsangestellten der Gemeinden des Sensebezirks, die Freiburgischen Treuhand-Kammern, die Finanzverwaltung und das Amt für Gemeinden, wobei letzteres auch den Vorsitz und das Sekretariat führte.

Die PG HRM2 hat sich somit in neun Sitzungen, von Mai 2013 bis April 2014, mit den im Handbuch HRM2 enthaltenen Empfehlungen auseinandergesetzt (Empfehlungen HRM2) sowie mit den vom SRS-CSPCP aktualisierten Empfehlungen. Die Ergebnisse dieser Arbeiten wurden im Synthesebericht vom 8. Mai 2014 festgehalten.

2.5.2. Lenkungsausschuss HRM2

Mit Beschluss vom 18. Mai 2015 hat der Staatsrat den Lenkungsausschuss eingesetzt, der damit beauftragt wurde, die Arbeiten zur Einführung des harmonisierten Rechnungslegungsmodells der gemeinderechtlichen Körperschaften zu begleiten und ein Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden auszuarbeiten (LA HRM2).

Dem LA HRM2 gehörten Vertreterinnen und Vertreter der folgenden Instanzen an: der Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft, der Finanzdirektion, des Freiburger Gemeindeverbands, der Pilotgemeinde Murten, der Freiburgischen Treuhand-Kammern und des Amts für Gemeinden. Den Vorsitz des LA hatte die Direktorin der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft, Staatsrätin Marie Garnier, inne, die sich durch den Generalsekretär

vertreten lassen konnte. Eine Delegation an das Amt für Gemeinden war ebenfalls möglich. Das Sekretariat wurde vom Amt für Gemeinden geführt.

Der LA HRM2 nahm seine Arbeit Anfang November 2015 auf. Er hatte den Auftrag, den Entwurf des erläuternden Berichts und den Vorentwurf des Gesetzes über den Finanzhaushalt der Gemeinden zu validieren, damit diese von der Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft (ILFD) in die Vernehmlassung gegeben werden können, vorbehaltlich der Bewilligung durch den Staatsrat. Der LA hat seine Arbeiten am 23. Juni 2016 nach neun Sitzungen abgeschlossen.

2.6. Vernehmlassung

Der Gesetzesvorentwurf und der erläuternde Bericht dazu wurden vorschriftsgemäss einer Vernehmlassung unterzogen.

69 Antworten sind auf die Vernehmlassung eingegangen. 14 Antworten stammen aus der kantonalen Verwaltung und 36 von einzelnen Gemeinden. 3 Gemeindeverbände und die Agglomeration Freiburg haben ebenfalls auf die Vernehmlassung geantwortet. 8 Antworten stammen von kommunalen Dachverbänden, nämlich vom Freiburger Gemeindeverband (FGV), der Ammännerkonferenz der Hauptorte und grossen Gemeinden, der Konferenz der Freiburger Berggemeinden (KFBG), der Vereinigung der Gemeindesekretäre und -kassiere des Kantons Freiburg (ACSC) und vier ihrer Bezirkssektionen. Von den politischen Parteien haben 5 eine Antwort eingereicht. Von den Berufsverbänden hat einzig EXPERT-suisse an der Vernehmlassung teilgenommen.

Die Vorlage stiess auf ein sehr positives Echo. Keine der Vernehmlassungen enthält eine grundsätzliche Ablehnung oder eine fundamentale Kritik. Die am ehesten formulierten Einwände betreffen den Vergleich zwischen den Finanzordnungen des Staates und der Gemeinden, den Detaillierungsgrad und die Anforderungen, die der Vorentwurf definiert.

Die wichtigsten Punkte wurden in einem Fragebogen aufgeführt. Die Antworten auf diese Fragen können wie folgt zusammengefasst werden:

- > Frage 1, Grundbegriffe: die Mehrzahl der Vernehmlasser war mit den in Artikel 3 VE-GFHG vorgeschlagenen Definitionen einverstanden. Die Antworten zeigten jedoch, dass zusätzliche Anstrengungen vorzukehren sind, um jeden dieser Begriffe zu erklären.
- > Frage 2, finanzielle Steuerung: das für das finanzielle Gleichgewicht vorgeschlagene System wurde von einer grossen Mehrheit befürwortet (mehr als 80% der Antworten darauf fielen positiv aus). Auch die Schuldenbegrenzung fand eine Mehrheit, aber die Unterstützung war etwas weniger deutlich. Für die Einzelheiten wird

auf den Kommentar von Artikel 20 und 22 E-GFHHG verwiesen.

- > Frage 3, Finanzkompetenzen: das kommunale Finanzreglement stiess auf eine sehr breite Zustimmung. Es kann daran erinnert werden, dass ein Musterreglement erarbeitet und zur Verfügung stehen wird.
- > Frage 4, Rechnungslegung, Bewertungsgrundsätze und buchhalterische Erfassung der Gemeindeübereinkünfte: eine sehr klare Mehrheit der Vernehmlasser äusserte sich positiv zu den Vorschlägen in den Artikeln 40 ff. des VE-GFHHG.
- > Frage 5, Finanzkontrolle, insbesondere die Schaffung eines internen Kontrollsystems (IKS): das vorgeschlagene IKS fand im Grundsatz breite Unterstützung. Gewisse Befürchtungen wurden laut in Bezug auf die Anforderungen an kleine Gemeinden. Der Inhalt des IKS wird selbstverständlich je nach Grösse der Gemeinde und ihrer spezifischen Risiken variieren. Die entsprechenden Werkzeuge liegen vor und den Gemeinden werden Muster zur Verfügung gestellt.
- > Frage 6, Anwendung des Gesetzes auf die gemeinderechtlichen Körperschaften: der Anwendungsbereich des Gesetzes wurde fast einhellig begrüsst. Die wenigen Änderungsvorschläge zu untergeordneten Punkten werden im Kommentar zu Artikel 2 E-GFHHG behandelt.
- > Frage 7, Übergang zum neuen System, insbesondere die Neubewertung des Vermögens: zu den Artikeln 79 und 80 gingen zahlreiche Bemerkungen ein. Wenn man diese jedoch näher betrachtet, stellt sich heraus, dass sie teilweise auf ein irrtümliches Verständnis der verwendeten Begriffe zurückzuführen sind. Der Information und der Schulung wird daher besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden. Die Neubewertung des Finanzvermögens wurde von fast allen Antworten befürwortet. Auch die Neubewertung des Verwaltungsvermögens stiess auf breite Zustimmung; eine einzige Gemeinde hat sich dagegen ausgesprochen. Für das Weitere sei auf den Kommentar dieser Bestimmungen verwiesen.
- > Frage 8, allgemeine Frage: die zu dieser Frage geäusserten Bemerkungen werden im Kommentar der betreffenden Artikel behandelt (s. Kommentar der einzelnen Artikel hienach).

Die Vernehmlassungsergebnisse wurden bei der Anpassung der Texte für die Ausarbeitung des Gesetzesentwurfs und der vorliegenden Botschaft nach Möglichkeit berücksichtigt.

3. Grundzüge des Entwurfs

3.1. Aufbau des Gesetzesentwurfs über den Finanzhaushalt der Gemeinden (E-GFHHG)

Der E-GFHHG umfasst 86 Artikel, die in 12 Kapitel mit folgenden Überschriften gegliedert sind: (1) Allgemeine Bestimmungen, (2) Haushaltsführung, (3) Kreditrecht, (4) Rech-

nungslegung, (5) Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene, (6) Externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung, (7) Steuerressourcen, (8) Zuständigkeiten der Gemeindeorgane, (9) Oberaufsicht, (10) Rechtsmittel, (11) Umsetzungsbestimmungen, (12) Änderung bisherigen Rechts und Schlussbestimmungen.

Der E-GFHHG richtet sich teilweise nach dem Mustergesetz, das Teil der Fachempfehlung 20 HRM2 ist (Mustergesetz). Gewisse Bestimmungen des Mustergesetzes sind jedoch eher auf den kantonalen Finanzhaushalt ausgerichtet und können für die Gemeindeebene nicht unverändert übernommen werden. Ausserdem enthält das Mustergesetz gewisse Vorschriften, die sich eher für die Stufe der Verordnung eignen (heute übliche Bezeichnung für das Ausführungsreglement eines Gesetzes) und die aufgrund der technischen Details in den Zuständigkeitsbereich des Staatsrats fallen.

In Anbetracht dessen, dass mehrere Kantone für ihre Gemeinden HRM2 eingeführt haben, versteht es sich von selbst, dass der E-GFHHG für den einen oder anderen Punkt Gesetzgebungen anderer Kantone berücksichtigt, damit die freiburgischen Gemeinden von den anderswo gemachten Erfahrungen profitieren können.

Der Inhalt des E-GFHHG kann anhand der folgenden sechs Themen zusammengefasst werden: Finanzielle Steuerung, Kreditrecht und Finanzkompetenzen, Rechnungslegung und Bewertungsgrundsätze, Finanzkontrolle, Anwendbarkeit der Regeln auf die verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften und Umstellung auf HRM2.

3.2. Wichtigste Themen

3.2.1. Finanzielle Steuerung

Im weitesten Sinne sollen die vorgeschlagenen Bestimmungen den Verantwortlichen eine bessere finanzielle Steuerung ermöglichen. In einem engeren Sinne wird die finanzielle Steuerung mit speziellen Finanzinstrumenten verbessert. So werden die Vorschriften zum Gleichgewicht des Finanzhaushalts präzisiert und ergänzt (Art. 20 E-GFHHG). Auch zu den Rechnungsüberschüssen und zum Bilanzfehlbetrag gibt es neue Regeln (Art. 21 E-GFHHG). Diese Normen werden durch eine Schuldenbegrenzung sowie die Definition der Finanzkennzahlen vervollständigt (Art. 22 und 23 E-GFHHG).

Für das finanzielle Gleichgewicht schlägt der E-GFHHG wie das geltende Recht (Art. 87 Abs. 3 GG) vor, zuerst an die Gleichgewichtsregel zu erinnern. Als zweiter Grundsatz wird jener der Steuerfüsse und -sätze aufgeführt, die so festgelegt werden müssen, dass das Gleichgewicht des Finanzhaushalts gewährleistet ist (Art. 20 Abs. 2 und 65 E-GFHHG). Absatz 3 von Artikel 20 E-GFHHG sieht eine Abweichung vor, nämlich dass ein Aufwandüberschuss ausnahmsweise gestattet wird, sofern er durch das nicht zweckgebundene Eigenkapital

absorbiert werden kann (für die Definition der verschiedenen Komponenten des Eigenkapitals: s. Kommentar zu Artikel 14).

Die Schuldenbegrenzung ist Gegenstand von Artikel 22 E-GFHH. Dieser Grundsatz verlangt, dass die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit begrenzt wird. Der Staatsrat legt die Regeln zur Begrenzung mittels Finanzkennzahlen, die in Artikel 23 E-GFHH erwähnt sind, fest.

3.2.2. Kreditrecht und Finanzkompetenzen

Im 3. Kapitel des E-GFHH wird der Begriff *Kredit* definiert und die verschiedenen Arten von Krediten sowie die Regeln, die für sie gelten, werden ausgeführt (Art. 24–37 E-GFHH). Der im geltenden GG verwendete Ausdruck «Ausgabe, die nicht in einem einzelnen Rechnungsjahr gedeckt werden kann» wird somit durch den Verpflichtungskredit ersetzt, jedoch mit der Präzisierung, dass dieser nur neue Ausgaben betrifft, die den im Finanzreglement der Gemeinde festgelegten Betrag übersteigen.

Die Definition des Verpflichtungskredits enthält somit zwei neue Elemente: die Unterscheidung zwischen gebundenen Ausgaben und neuen Ausgaben (s. Kommentar zu Art. 3 hienach) und die Verabschiedung eines Finanzreglements der Gemeinde. In diesem Finanzreglement sind insbesondere die Finanzkompetenzen festgelegt, die bis anhin nur sehr am Rande geregelt waren.

Gemäss der Praxis in den Gemeinden anderer Kantone schlägt der E-GFHH somit vor, dass sich die Gemeinden ein allgemeinverbindliches Reglement über den Finanzhaushalt geben, in dem die Legislative die Zuständigkeitsschwelle festlegt, die für den Gemeinderat und für sie selbst gilt, d. h. um zu entscheiden, ab welchem Betrag zu einem Verpflichtungskredit das Referendum ergriffen werden kann (Art. 67 Abs. 1 und 2 sowie die Art. 68 und 69 E-GFHH).

Das bestehende Konzept des Finanzreferendums wurde übernommen (s. geltender Art. 52 GG). Es wurden nur die Änderungen vorgenommen, die die neuen Begriffe *neue Ausgabe* und *Finanzreglement der Gemeinde* nach sich ziehen. Der E-GFHH verzichtet somit darauf, auf Gemeindeebene zwingend ein obligatorisches Referendum vorzusehen. Er lässt jedoch den Gemeinden, die dies möchten, die Möglichkeit, ein obligatorisches Referendum im Finanzreglement einzuführen.

Ein nicht ausreichender Kredit bedarf schliesslich, je nach Fall, eines Zusatzkredits, wenn es sich um einen Verpflichtungskredit handelt, oder eines Nachtragskredits, wenn es sich um einen Budgetkredit handelt. Die Vorschriften zu den Zusatzkrediten und den Nachtragskrediten sind in den Artikeln 33 respektive 35 und 36 E-GFHH ausgeführt. Auch hier spielt die Festlegung der Finanzkompetenzen auf Gemeinde-

ebene eine Rolle betreffend die Verpflichtung, eine Kreditüberschreitung der Gemeindelegislative zu unterbreiten oder nicht (s. Art. 36 Abs. 3 E-GFHH).

3.2.3. Rechnungslegung und Bewertungsgrundsätze

Die Regeln für die Rechnungslegung und die Bewertungsgrundsätze stehen im Zentrum des HRM2. Der E-GFHH übernimmt somit einen wesentlichen Grundsatz des HRM2: *True and Fair View* (*den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild*). Dieser Grundsatz ist Gegenstand des vorgeschlagenen Artikels 39: Die Rechnungslegung vermittelt ein möglichst realitätsgetreues Bild des Vermögens, der Finanzlage und der Ergebnisse.

Nach diesem Grundsatz wird die Rechnungslegung von finanzpolitischen Entscheidungen getrennt. Es ist nicht schwer zu verstehen, dass die Regel des «True and Fair View» die Methoden der Rechnungslegung und der Bewertung der finanziellen Elemente stark beeinflussen und Auswirkungen auf andere Sektoren haben kann, z. B. die Rückstellungen.

Auch die Gliederung der Jahresrechnung erfährt Veränderungen. Die Jahresrechnung HRM2 setzt sich zusammen aus der Bilanz, der Erfolgsrechnung, der Investitionsrechnung, der Geldflussrechnung und einem erweiterten Anhang. Diese Elemente sind Gegenstand von Artikel 13–18 E-GFHH.

Die Erfolgsrechnung – die der gegenwärtigen Laufenden Rechnung entspricht – weist nebst der neuen Terminologie eine Gliederung des Ergebnisses auf drei Stufen auf: das operative Ergebnis, das ausserordentliche Ergebnis und das Gesamtergebnis (s. Art. 15 E-GFHH).

Als Folge des Grundsatzes des *True and Fair View* legt das HRM2 stärkeres Gewicht auf die Bilanz (Art. 14 E-GFHH). Es ändert zum Teil deren Gliederung und Präsentation. Es sei insbesondere darauf hingewiesen, dass die wichtigen Begriffe *Finanzvermögen* und *Verwaltungsvermögen* in Artikel 3 E-GFHH definiert sind.

Um die Geldflüsse innerhalb des Rechnungsjahres aufzuzeigen, sieht das HRM2 eine Geldflussrechnung vor (s. Art. 17 E-GFHH). Diese Tabelle ist Bestandteil der Jahresrechnung und stellt den Cashflow des Gemeinwesens dar.

Das Eigenkapital wird nach HRM2 detaillierter dargestellt als im HRM1. So soll auch jedes Jahr ein *Eigenkapitalnachweis* erstellt werden, der die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals aufzeigt. Dieses Dokument ist Teil des Anhangs der Jahresrechnung (s. Art. 18 Abs. 1 Bst. c E-GFHH).

Im Bestreben um mehr Transparenz soll mit dem HRM2 schliesslich der Anhang wesentlich ausgebaut werden, nebst dem bereits erwähnten Eigenkapitalnachweis und zusätzlich zum Anhang, wie er gegenwärtig vom Kontenrahmen festge-

legt wird. Artikel 18 E-GFHH übernimmt das Konzept des Anhangs HRM2 und legt seinen Zweck und Inhalt fest.

3.2.4. Finanzkontrolle

Der Finanzhaushalt wird in erster Linie gemeindeintern kontrolliert. Die interne Kontrolle wird insbesondere durch explizite Bestimmungen diesbezüglich verstärkt (Art. 55 und 56 E-GFHH), die die interne Kontrolle definieren und dem Gemeinderat die Verantwortung für ihre Einführung, ihren Einsatz, ihre Dokumentation und Überwachung übertragen. Der E-GFHH verzichtet hingegen darauf, ein zwingendes *Controlling* für alle Gemeinden einzuführen, wobei es ihnen natürlich frei steht, ein solches nach ihren Wünschen vorzusehen.

Was die Finanzkontrolle betrifft, so wurde 2007 für die gemeinderechtlichen Körperschaften die Pflicht eingeführt, eine externe Revisionsstelle einzusetzen. Dieses Konzept wird ohne materielle Änderungen beibehalten. In den Artikeln 57-63 E-GFHH werden somit die entsprechenden Bestimmungen des GG übernommen.

Die Finanzaufsicht gehört nicht zur Finanzkontrolle als solche, aber sie legt innerhalb der gesetzlichen Schranken, deren Rahmen fest, namentlich indem sie Weisungen erlässt, deren bekanntestes Beispiel der Kontenrahmen ist; der neue Kontenrahmen basiert auf dem HRM2 gemäss den Empfehlungen des SRS-CSPCP und der KKAG. Die Finanzaufsicht ihrerseits ist Gegenstand von Kapitel 9 E-GFHH (Art. 75 und 76).

3.2.5. Anwendbarkeit der Regeln auf die verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften

HRM2 richtet sich a priori an alle Gemeinwesen der Schweiz, unabhängig von ihrer Stufe, d. h. den Bund, die Kantone und die Gemeinden, damit eine Harmonisierung und ein möglichst breiter Gesamtüberblick über den öffentlichen Sektor als Ganzes erreicht wird.

Gegenwärtig sind die für die freiburgischen Gemeinden geltenden Vorschriften zum Finanzhaushalt mit einigen Anpassungen auch für die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften gültig, nämlich die Gemeindeverbände, die Agglomerationen, die Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit sowie die Bürgergemeinden.

Dieser Grundsatz wird im E-GFHH beibehalten. Darum geht es in Artikel 2, der den Geltungsbereich des Gesetzes festlegt und besagt, dass die für die Gemeinden gültigen Vorschriften auch für die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften gelten, sofern im GFHH oder der Vollzugsverordnung des Staatsrats (GFHV) keine Abweichung vorgesehen ist.

Was die Bürgergemeinden betrifft, so besagt das geltende GG durch den Verweis in Artikel 106 Abs. 2 auf die Artikel 87-97^{bis}, dass die Vorschriften für die Gemeinden bezüglich Budget und Jahresrechnung anwendbar sind. Hingegen unterstehen die Bürgergemeinden gegenwärtig nicht den Aufsichtsbehörden, was im System der gemeinderechtlichen Körperschaften inkohärent erscheint. Der E-GFHH schlägt vor, diese Lücke zu schliessen (s. Art. 75 E-GFHH sowie die für das revidierte GG [nGG] vorgeschlagenen Art. 106 Abs. 2 und 143, die in Art. 81 E-GFHH enthalten sind). Da derzeit noch kein Verzeichnis der Bürgergemeinden besteht, sieht Artikel 78 Abs. 2 E-GFHH vor, dass die verschiedenen Behörden für die Erstellung dieses Verzeichnisses zusammenarbeiten.

3.2.6. Umstellung auf HRM2

HRM2 zieht gewisse Operationen nach sich, die namentlich eine erste Bewertung des Vermögens nach den neuen Vorschriften betreffen. Die Artikel 78-80 E-GFHH sind diesen Fragen gewidmet.

Bei der Umstellung auf HRM2 müssen die Aktiven des Finanzvermögens (insbesondere die Grundstücke, die Bauten und die immateriellen Finanzanlagen) inventarisiert und neu bewertet werden. Insofern als die Einstufung gewisser Güter des Finanzvermögens oder des Verwaltungsvermögens nicht den Definitionen der neuen Gesetzgebung entsprechen wird, müssen die betroffenen Güter zuerst in die richtige Kategorie übertragen werden, bevor ihre Neubewertung vorgenommen wird.

Eine Wertberichtigung (Restatement) dieser Aktiven zieht einen Anstieg der Eigenmittel nach sich (Neubewertungsreserve), umgekehrt bewirkt ein Wertverlust ein Rückgang dieser Mittel.

Die Regeln für die Neubewertungsreserve des Finanzvermögens müssen ebenfalls vom Gesetzgeber festgelegt werden. Artikel 79 Abs. 3 E-GFHH schlägt diesbezüglich vor, die Lösung des SRS-CSPCP zu übernehmen. Diese Reserve wird bei der Eingangsbilanz anlässlich der Einführung des HRM2 gebildet und dient ausschliesslich dazu, allfällige Neubewertungen von Positionen des Finanzvermögens zu kompensieren. In der Abschlussbilanz desselben Rechnungsjahres wird der Restbetrag aufgelöst und in das nicht zweckgebundene Eigenkapital integriert.

Was das Verwaltungsvermögen betrifft, müssen die Körperschaften ebenfalls ein Restatement vornehmen, um den True and Fair View-Ansatz zu befolgen (Art. 80 E-GFHH). Eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens führt wie beim Finanzvermögen zu einer Korrektur bei den Aktiven der Bilanz, mit einer Aufwertungsreserve zum Ausgleich.

Eine allfällige Aufwertung des Verwaltungsvermögens führt zu Mehraufwand bei den Abschreibungen, der ganz oder

teilweise kompensiert wird durch Entnahmen bei der Aufwertungsreserve, die beim Übergang zum HRM2 gebildet wird. Die Aufwertungsreserve wird mittelfristig aufgelöst werden (s. Art. 80 Abs. 3 und 4 E-GFHG). Im umgekehrten Fall wird die negative Neubewertungsdifferenz direkt als Verminderung des Eigenkapitals verbucht. Es sei darauf hingewiesen, dass die Aufwertungsreserve in Zusammenhang mit dem Verwaltungsvermögen vor ihrer Auflösung zum zweckgebundenen Eigenkapital gehört.

Die Rückstellungen und die Rechnungsabgrenzungsposten werden ihrerseits vervollständigt und neu bewertet. Bei der ersten Bilanzierung müssen die allfälligen nicht gerechtfertigten Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten in die Eigenmittel übertragen werden (Anstieg des Vermögens). Im Falle ungenügender Werte verringert die Differenz das Eigenkapital entsprechend.

Die gesamten Neubewertungsoperationen erfolgen durch Buchungen innerhalb der Bilanz und sollten für die Erfolgsrechnung grundsätzlich neutral sein.

Wie unter Punkt 2.6 erwähnt, hat die Neubewertung des Vermögens zahlreiche Fragen und Bemerkungen ausgelöst; der Kommentar der Artikel 79 und 80 E-GFHG behandelt diese näher.

4. Wichtige Fristen der vorgesehenen Zeitplanung

Die Zeitplanung des Gesetzesentwurfs wurde entsprechend dem Fortschritt der Arbeiten Anpassungen unterzogen. Mehrere Vernehmlasser haben darauf hingewiesen, dass der vorgesehene Zeitplan die Einführung auf den 1. Januar 2020 nicht gewährleiste. Aus diesem Grund wurde der Zeitplan im Vergleich zu der Vernehmlassungsvorlage gestrafft, damit wenn immer möglich ein Inkrafttreten nach Ende der laufenden Legislaturperiode vermieden werden kann. Die wesentlichen Meilensteine sind nun wie folgt vorgesehen:

Lesungen des Gesetzesentwurfs durch den Grossen Rat und Annahme des Gesetzes, nach der Prüfung des Entwurfs durch die parlamentarische Kommission	Herbst 2017
Referendumsprozess zum Gesetz und Umsetzungsarbeiten (Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden, ergänzende Weisungen, Muster-Finanzreglement, Schulungsunterlagen)	2018
Informations- und Schulungsveranstaltungen für das Gemeindepersonal und die Gemeindebehörden	Ende 2018 – Anfang 2019
Verabschiedung des Finanzreglements der Gemeinden durch die Legislativen der gemeinderechtlichen Körperschaften und Neubewertung des Vermögens	Erstes Halbjahr 2019
Erste nach dem neuen Recht ausgearbeitete Budgets: diejenigen des Rechnungsjahrs 2020	Zweites Halbjahr 2019

5. Kommentar der einzelnen Artikel

Art. 1 Allgemeine Bestimmungen – Zweck und Ziele

Das erste Kapitel des E-GFHG enthält drei Artikel, in denen es um den Zweck, den Geltungsbereich sowie die wichtigsten Fachbegriffe geht.

Der Zweck des Gesetzes besteht darin, den gemeinderechtlichen Körperschaften, (die in Artikel 2 aufgezählt sind) die für ihre Haushaltsführung notwendigen Vorschriften und Werkzeuge zu geben.

Das erklärte Ziel ist das im HRM2-Konzept formulierte, nämlich sowohl auf der Ebene der Beschlussfassung als auch der Haushaltsführung die Grundsätze des wirtschaftlichen und wirksamen Einsatzes der öffentlichen Mittel zu gewährleisten und gleichzeitig das finanzielle Gleichgewicht sicherzustellen.

Art. 2 Geltungsbereich

Im Geltungsbereich wird festgelegt, für welche Einheiten das Gesetz gilt. Im Kanton Freiburg gibt es auf kommunaler oder überkommunaler Ebene die folgenden öffentlich-rechtlichen Körperschaften: Gemeinden, Gemeindeverbände, Agglomerationen (von denen bislang nur eine einzige konstituiert ist), Gemeindegemeinschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit und Bürgergemeinden. Diese Einheiten werden als *gemeinderechtliche Körperschaften* bezeichnet.

Nach dem vorgeschlagenen Konzept wird das gegenwärtige System beibehalten, d.h. wenn das Gesetz nichts anders vorsieht, gelten die Vorschriften über den Finanzhaushalt für alle gemeinderechtlichen Körperschaften. Die Abweichungen können sich sowohl auf der Ebene des GFHG als auch der GFHV befinden und hängen von den Eigenheiten der verschiedenen Körperschaften ab. Insbesondere gelten die Vorschriften zu den Steuerfüssen nicht für Einheiten, die keine Steuern erheben.

Zudem wird auf die Erläuterungen unter Punkt 3.2.5 verwiesen.

Was die Ergebnisse der Vernehmlassung anbelangt, war der Anwendungsbereich des Gesetzes unbestritten. Eine Vernehmlassungsantwort verlangte sogar die Ausdehnung auf Trägerschaften, die von den Gemeinwesen subventioniert werden. Eine solche Ausdehnung würde aber Gefahr laufen, mit dem Bundesrecht in Konflikt zu geraten; Vereine und Stiftungen unterstehen ja dem Bundeszivilrecht. Das hingegen berechtigte Anliegen, die Beziehungen dieser Einheiten besser zu erfassen, wird vom erweiterten Anhang abgedeckt; dieser enthält insbesondere den Beteiligungs- und den Gewährleistungsspiegel (Art. 18 Abs. 1 Bst. e E-GFHG).

Art. 3 Begriffe

In dieser Bestimmung werden die wichtigsten Fachbegriffe definiert, die bis heute wenig gebräuchlich waren auf der Ebene der gemeinderechtlichen Körperschaften.

Was die Unterscheidung zwischen dem Finanzvermögen und dem Verwaltungsvermögen betrifft, so sei darauf hingewiesen, dass der Begriff «Finanzvermögen» ziemlich restriktiv ist. Sobald eine öffentliche Politik verfolgt wird, ist die Sache Teil des Verwaltungsvermögens. Dies gilt sowohl für Sachgüter (Liegenschaften) als auch für Beteiligungen in Form von Aktien oder anderem. So gehören zum Beispiel Miethäuser, die der Wohnraumförderung dienen, zum Verwaltungsvermögen und nicht zum Finanzvermögen, auch wenn diese Aufgabe nicht vom Staat vorgeschrieben ist. Ein Gasthaus in der Gemeinde, das in ihrem Besitz ist, damit die Bevölkerung einen Treffpunkt im Ort hat, ist ebenfalls Teil des Verwaltungsvermögens.

Die Begriffe «Ausgabe» und «Einnahme», die hier definiert sind, sind allgemeiner als die spezifischen Begriffe, die in der Darstellung der Investitionsrechnung verwendet werden. Die Ausgabe muss zum Beispiel mit dem Begriff «Anlage» in Verbindung gebracht werden, mit der ein anderer Zweck verfolgt wird:

- > Ausgaben sind geld- und buchmässige Vorfälle, die der Erfolgs- oder Investitionsrechnung belastet werden. Sie dienen der Erfüllung öffentlicher Aufgaben (letzterer Begriff wird am Schluss des Kommentars von Art. 3 näher erläutert).
- > Anlagen hingegen sind Vorfälle, die nur das Finanzvermögen betreffen (z. B. der Kauf von börsenkotierten Aktien, die einzig die Rendite zum Zweck haben).

In der GFHV werden gewisse Vorfälle präzisiert werden, die Ausgaben gleichgestellt sind, um die Kompetenz zu bestimmen. Zum Beispiel müssen aus der Sicht des zuständigen Organs für Kreditentscheide wie Ausgaben behandelt werden:

- > Gewährung von Darlehen;
- > Bürgschaftsverpflichtungen und andere Sicherheitsleistungen;
- > Beteiligung an juristischen Personen des Privatrechts mit Ausnahme von Anlagen des Finanzvermögens;
- > Rechtsgeschäfte über Eigentum und beschränkte dingliche Rechte an Grundstücken;
- > Anlagen in Immobilien;
- > die Entwidmung von Verwaltungsvermögen;
- > der ausnahmsweise Verzicht auf Einnahmen.

Gewisse dieser Vorfälle betreffen formell das Finanzvermögen, aber aufgrund ihrer Bedeutung ist es gerechtfertigt, sie hinsichtlich der Zuständigkeiten den Ausgaben im engeren Sinne gleichzustellen. Das Kreditrecht gilt somit für diese

Vorfälle in gleicher Weise (z. B. Totalrenovation einer Liegenschaft der Gemeinde, die an Private nach den Regeln des Marktes vermietet ist).

Die neue Ausgabe definiert sich gemäss der Definition des Bundesgerichts (BGer) durch Gegenüberstellung zur gebundenen Ausgabe. Nach der Rechtsprechung des BGer ist eine Ausgabe gebunden, wenn sie durch einen Rechtssatz prinzipiell und dem Umfang nach vorgegeben ist, zur Erfüllung der gesetzlich geordneten Verwaltungsaufgaben unbedingt erforderlich ist oder wenn eingeräumt werden muss, dass das Volk durch seine vorgängige Zustimmung zur gesetzlichen Grundlage, auch die Ausgabe gutgeheissen hat, die sich daraus ergibt, ob es nun darum geht, einen voraussichtlichen Bedarf zu decken oder ob die Wahl der Mittel für die Umsetzung gleichgültig ist. Eine Ausgabe ist hingegen neu, wenn sie nicht zum angestammten Tätigkeitsgebiet der Verwaltung gehört oder wenn sie sich aus einem Rechtsakt ergibt, der der Behörde einen relativ grossen Handlungsspielraum lässt, was den Umfang dieser Ausgabe, den Zeitpunkt oder andere Modalitäten betrifft (BGE vom 12. Juni 2000, I.P. 722/2000 mit weiteren Verweisen).

Der Unterscheidung zwischen neuen und gebundenen Ausgaben kommt grosse Bedeutung zu bezüglich Krediten und Finanzkompetenzen, einschliesslich der Frage, ob ein Kredit dem Referendum unterstellt ist oder nicht.

Die Begriffe der *neuen* und der *gebundenen Ausgabe* haben in der Vernehmlassung Fragen aufgeworfen. Es wird daher zunächst festgehalten, dass diese beiden Begriffe komplexer sind: jede nicht gebundene Ausgabe ist eine neue Ausgabe. Sobald ein gewisser Spielraum besteht, sei es betreffend den Betrag oder die Modalitäten (wann? wo? wie?), handelt es sich um eine neue Ausgabe. Nur wenn überhaupt kein Spielraum besteht, weder in Bezug auf den Betrag noch in Bezug auf die Modalitäten, liegt eine gebundene Ausgabe vor.

Der Ausdruck *neue Ausgabe* ist übrigens in den kantonalen Gesetzgebungen über die Finanzhaushalte ein gängiger Begriff, und zwar unabhängig vom Umstand, ob HRM2 bereits eingeführt wurde. Es geht vorliegend darum, die Grundbegriffe zu harmonisieren und die Terminologie anzupassen, was bei der Schaffung des freiburgischen Gemeindegesetzes im Jahr 1980 nicht erfolgte. In einigen Jahren wird die Praxis bestimmt belegen, dass diese Begriffe klar sind und nicht zu Missverständnissen Anlass geben. Diese Erwiderung gilt auch für die weiteren aufgezählten Begriffe, insbesondere für die Unterscheidung zwischen *Ausgabe* und *Anlage*.

Die Vernehmlassung hat deutlich gemacht, dass der Ausdruck *öffentliche Aufgabe*, der für die Unterscheidung zwischen Ausgaben und Anlagen zentral ist, näherer Erläuterung bedarf. Für die Definition der *öffentlichen Aufgabe* ist der verfolgte Zweck oder das öffentliche Interesse entschei-

dend. Die in den Vernehmlassungsantworten zitierten Beispiele betrafen insbesondere Beiträge an Vereine. Die Unterstützung dieser Vereine ist eine öffentliche Aufgabe, weil die Gemeinde ein öffentliches Interesse darin sieht, die lokalen Vereine zu unterstützen. Die öffentliche Aufgabe kann also vorgegeben oder selbst gewählt sein; dies spielt für die Qualifizierung der Finanztransaktion als Ausgabe keine Rolle.

Art. 4 Haushaltsführung – Grundsätze

Artikel 4 ist der erste Artikel des 2. Kapitels, in dem es um die Haushaltsführung geht. Sowohl Artikel 4 als auch der Aufbau von Kapitel 2 orientieren sich stark an den entsprechenden Elementen im Mustergesetz, das in der Fachempfehlung 20 HRM2 enthalten ist.

Die in Artikel 4 aufgelisteten Grundsätze der Haushaltsführung sind allgemein anerkannt und erfordern nur geringe Präzisierungen.

Der Grundsatz der Dringlichkeit hat in der Vernehmlassung zu einer Frage Anlass gegeben. Dazu ist zu sagen, dass dieser Grundsatz aus den HRM-Kriterien stammt (s. Art. 9 Bst. d des Mustergesetzes). Er bedeutet aber nicht, dass die Prioritätensetzung des Finanzplans ausgehebelt würde. Aber bei gleicher Priorität hat die dringlichere Ausgabe Vorrang.

Das Verursacherprinzip und der Grundsatz der Vorteilsabgeltung wurden aufgrund der in der Vernehmlassung aufgeworfenen Fragen überprüft. Diese beiden Grundsätze betreffen in Wirklichkeit die Spezialgesetzgebung (Trinkwasser, Abwasser, Abfall). Die Spezialgesetzgebung führt die entsprechenden Spezialfinanzierungen ein und konkretisiert diese Grundsätze. Aus diesen Gründen wurden die Bst. f und g in der Fassung des Vorentwurfs gestrichen und Artikel 4 mit einem Absatz 2 ergänzt, der die Spezialgesetzgebung vorbehält.

Das unter Bst. f vorgesehene Prinzip des Verbots der Zweckbindung von Steuern beruht auf der Tatsache, dass Steuern voraussetzungslos geschuldete staatliche Abgaben sind und dazu dienen, die Ausgaben des Gemeinwesens zu decken. Die Zweckbindung von Einnahmen aus einer gegebenen Steuer widerspricht den Grundsätzen der wirtschaftlichen Haushaltsführung, da sie zu Ausgabenautomatismen führen oder umgekehrt die Wahrnehmung einer Aufgabe gefährden kann, wenn Einnahmen fehlen. Zweckbindungen von Steuern können somit dem Prinzip der Sparsamkeit und der Wirtschaftlichkeit widersprechen (s. Bst. c und e).

HRM2 unterscheidet vier Kategorien von Grundsätzen. Nebst den Grundsätzen der Haushaltsführung sind die Grundsätze der Budgeterstellung (Art. 10 E-GFHG), die Grundsätze der Rechnungslegung (Art. 40 E-GFHG) und die Grundsätze der Buchführung (Art. 50 E-GFHG) definiert.

Für die letzten drei Kategorien sei auf die Kommentare zu den entsprechenden Artikeln verwiesen.

Art. 5 Finanzplan – Zweck

Die Artikel 5 und 6 sind dem Finanzplan gewidmet. Seit 2007 ist dieses Instrument für die Gemeinden obligatorisch. Artikel 5 beschreibt den Zweck des Finanzplans, der zeigt, dass es sich um ein unerlässliches Instrument für jedes Gemeinwesen handelt, da es einen mittelfristigen Planungshorizont ermöglicht, der über jenen des Budgets hinausgeht. Aufgrund seines Zeithorizonts über mehrere Jahre dient der Finanzplan als Frühwarn- und Führungsinstrument. Der Nutzen des Finanzplans entfaltet sich jedoch nur dann vollständig, wenn dieser regelmässig nachgeführt wird, was schon heute im Gesetz festgeschrieben ist (Art. 86d Abs. 1 GG; Art. 6 Abs. 1 E-GFHG) wie auch in der Kantonsverfassung (Art. 132 Abs. 2 KV).

Es sei darauf hingewiesen, dass die Finanzplanung auch die Planung der Leistungen einschliesst, was nun explizit gesagt wird. Die Planung der Leistungen und die Planung der Finanzen müssen sowohl auf materieller als auch auf zeitlicher Ebene koordiniert werden. Einerseits muss der Finanzplan die Prioritäten berücksichtigen, die im Rahmen der Aufgabenplanung festgelegt worden sind, andererseits schränken die Perspektiven der finanziellen Entwicklung den Handlungsspielraum ein. Die Aufgabenplanung und die Finanzplanung müssen in einem schrittweisen Prozess aufeinander abgestimmt werden, so dass sie den Anforderungen des Budgetprozesses gerecht werden.

Art. 6 Zuständigkeiten und Verfahren

Artikel 6 übernimmt materiell die geltenden Regeln (s. Art. 10 Abs. 1 Bst. r, 86d, 97 Abs. 1 Bst. a^{bis} GG), abgesehen von der Tatsache, dass die Finanzkommission keine Stellungnahme mehr abgibt zum Finanzplan, bevor er an die Legislative überwiesen wird. Beibehalten wurde hingegen die Stellungnahme der Finanzkommission, die vorgängig zum Beschluss des Finanzplans durch den Gemeinderat erfolgt, was neu ausdrücklich in Artikel 6 Abs. 2 E-GFHG gesagt wird. Diese Ergänzung trägt einem in der Vernehmlassung geäusserten Wunsch Rechnung.

Was die Anzahl der *zurückliegenden* Jahre betrifft, die berücksichtigt werden müssen, wird es in der GFHV ausreichen, drei Rechnungsjahre vorzuschreiben statt der derzeit verlangten fünf (s. Art. 6 Abs. 4 E-GFHG).

Art. 7 Budget – Zweck

In den Artikeln 7-11 geht es um das Budget. Für das Budget gilt das Jährlichkeitsprinzip. Es ist auch für seinen Zweck

kennzeichnend (s. Art. 10 E-GFHG für alle Grundsätze zur Budgeterstellung).

Im Gegensatz zum Finanzplan ist das Budget bindend, denn es enthält Budgetkredite, die die Organe ermächtigen, Verpflichtungen einzugehen (zu den Budgetkrediten siehe Art. 34 ff. E-GFHG).

Art. 8 Zuständigkeiten und Verfahren

Artikel 8 übernimmt materiell die bestehenden Regeln (s. Art. 10 Abs. 1 Bst. b, 87-88 GG; Art. 45 und 47 ARGG).

Die Frist vom 31. Dezember für die formelle Genehmigung des Budgets gilt auch für alle gemeinderechtlichen Körperschaften. Sie wird jedoch durch die Frist vom 15. Oktober (Abs. 3) ergänzt, bis zu der die Gemeindeverbände und Agglomerationen das Budget den Mitgliedgemeinden weiterleiten müssen, damit diese von ihrer Beteiligung Kenntnis nehmen und sie in ihr eigenes Budget integrieren können. Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass das Budget zu diesem Zeitpunkt nicht unbedingt von der Legislativversammlung genehmigt werden muss, jedoch mindestens vom Vorstand.

Das Verfahren und die Vorschriften im Falle einer Ablehnung des Budgets werden im VE-GFHV ausgeführt werden.

Art. 9 Gliederung

Die Regel, gemäss der das Budget nach der funktionalen Gliederung und der Sachgruppengliederung strukturiert wird, ist nicht neu. Eine Neuerung ergibt sich jedoch aus der Gliederung der Erfolgsrechnung in drei Ebenen (s. Art. 15 E-GFHG und Punkt 3.2.3).

Der neue Kontenrahmen trägt dieser Gliederung Rechnung. Der Kontenrahmen wird in der Empfehlung 03 HRM2 behandelt. Es gibt folgende Unterschiede zum HRM1: Die Sachgruppengliederung aller Rechnungsteile (Bilanz, Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung) hat wesentlich geändert, einige Sachgruppen wurden beibehalten, jedoch mit geänderten Kontonummern versehen. Der Kontenrahmen ist zwischen allen Gemeinwesen der Schweiz weitgehend harmonisiert. Zwecks Abdeckung zusätzlicher Bedürfnisse, insbesondere solcher finanzstatistischer Art, ist die Nummerierung der funktionalen Gliederung des Kontenplans neu 4-stellig.

Art. 10 Grundsätze der Budgeterstellung

Die Grundsätze der Budgeterstellung werden neu in Artikel 10 E-GFHG ausdrücklich aufgelistet. Sie sind allgemein anerkannt und erfordern keine besonderen Präzisierungen. Sie haben mehrere Bezüge zu den Grundsätzen der Rechnungslegung (Art. 40 E-GFHG).

Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass der Grundsatz der Vergleichbarkeit bedeutet, dass die Jahresrechnungen der verschiedenen Körperschaften sowohl untereinander als auch auf Dauer, d. h. von einem Jahr zum nächsten, vergleichbar sein müssen. Dieser Grundsatz setzt somit eine Harmonisierung der Kontenrahmen der verschiedenen Körperschaften und Genauigkeit jedes Akteurs bei der Anwendung voraus.

Art. 11 Inhalt

Das Budget enthält die Aufwände der Erfolgsrechnung und die Ausgaben der Investitionsrechnung, die im folgenden Jahr getätigt werden können, sowie die geschätzten Erträge der Erfolgsrechnung und Einnahmen der Investitionsrechnung des folgenden Jahres (Abs. 1).

Absatz 2 präzisiert im Übrigen, dass der Gemeinderat dafür zuständig ist, die Legislative über die Finanzierung und die Verwendung der laufenden Verpflichtungskredite zu informieren (Information im Anhang enthalten, vgl. Art. 18 Abs. 1 Bst. g). Dies bedeutet, dass eine Liquiditätsplanung für das Folgejahr, die auf der bisherigen Erfahrung beruht, auch einen informativen Nutzen für das Legislativorgan haben kann, je nach Umfang der Transaktionen, wobei sie jedoch nicht als obligatorisch erklärt wird.

Der Gemeinderat muss das Budget in einer Botschaft gegenüber der Legislative begründen (Abs. 3). Diese Botschaft muss allgemeine Überlegungen und detaillierte Erläuterungen zu den Budgetposten enthalten, die gegenüber dem Budget des Vorjahres starke Schwankungen aufweisen. Gemäss dem Grundsatz der Wesentlichkeit (vgl. den Kommentar zu Art. 40) versteht es sich von selbst, dass unwesentliche Abweichungen keiner detaillierten Erklärung bedürfen.

Art. 12 Jahresrechnung – Zuständigkeit und Verfahren

Artikel 12 entspricht materiell den geltenden Regeln. Das einzige neue Element betrifft die allfällige Verweigerung einer Genehmigung der Jahresrechnung. Das geltende Recht sieht keine Regeln zu diesem Thema vor. Falls die Legislative die Jahresrechnung nicht genehmigt, wird sie der Exekutive zwecks Korrektur nochmals unterbreitet. Dies setzt voraus, dass Beanstandungen bei der Diskussion in der Gemeindeversammlung oder im Generalrat vorgebracht wurden. In keinem Fall kann die Genehmigung der Jahresrechnung aufgrund allgemeiner politischer Gründe oder aus Gründen ausserhalb der Jahresrechnung verweigert werden.

In der Praxis dürften Situationen, die eine Verweigerung der Genehmigung der Jahresrechnung rechtfertigen, sehr selten sein, da es sich um Mängel handeln würde, die sowohl dem Gemeinderat als auch der Revisionsstelle entgangen wären. Wird die Genehmigung aus triftigen Gründen verweigert, wird die Jahresrechnung vom Gemeinderat berichtet und

durchläuft ein zusätzliches Prüfungsverfahren und ein neues Genehmigungsverfahren. Ist die Verweigerung hingegen nicht gerechtfertigt, können die Aufsichtsbehörden herangezogen werden, um einzugreifen, falls die Genehmigung weiterhin verweigert wird.

Art. 13 Inhalt

Dieser Artikel enthält die fünf Bestandteile, aus denen sich die Jahresrechnung zusammensetzt: die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung, die Geldflussrechnung und der Anhang. Nur die Geldflussrechnung und bestimmte Abschnitte des Anhangs, insbesondere der Eigenkapitalnachweis, sind formell neu. Die für die übrigen Bestandteile geltenden Regeln sind gemäss HRM2 jedoch teilweise unterschiedlich und der Anhang wird erheblich erweitert (s. Punkt 3.2.3). Die verschiedenen Bestandteile werden in der Fachempfehlung 01 HRM2 behandelt und sind Gegenstand der Artikel 14–18 E-GFHG (s. folgende Kommentare).

In Bezug auf die zu berücksichtigenden Aufwände präzisiert HRM2 die aktive und passive Rechnungsabgrenzung (ehemals als transitorische Aktiven und Passiven bezeichnet). Dieses Thema ist Gegenstand der Fachempfehlung 05 HRM2. Je nach Art können die Rechnungsabgrenzungen entweder die Erfolgsrechnung oder die Investitionsrechnung betreffen. Zu bestimmten, genau festgelegten Bedingungen könnte darauf verzichtet werden, vor allem wenn eine von jeder Körperschaft festzulegende Wesentlichkeitsschwelle nicht erreicht wird.

Ein wichtiger Anwendungsfall der Rechnungsabgrenzungen liegt im Bereich der Steuern. Dieses spezielle Thema ist Gegenstand der Fachempfehlung 07 HRM2. Das Soll-Prinzip, das derzeit gilt und das bedeutet, dass die Steuerdebitoren aufgrund der Fälligkeit verbucht werden, wird durch das Steuerabgrenzungs-Prinzip ersetzt. Die Steuerabgrenzung bedeutet, dass die Steuern im Rechnungsjahr verbucht werden sollen, für das sie geschuldet sind. Dies hat beispielsweise zur Folge, dass die Steuern, für die die Gemeinde noch keine Veranlagung erhalten hat, geschätzt werden müssen. Auch die veranschlagten Beträge müssen nach dem konkreten Budgetjahr geschätzt werden (z. B. eine besonders hohe Veranlagung aufgrund eines Lottogewinns). Die Berichtigung erfolgt anhand von aktiven oder passiven Rechnungsabgrenzungen.

Art. 14 Bilanz

Der Bilanz wird im HRM2 mehr Bedeutung zugemessen. Die Hauptkategorien der Bilanz, die Aktiven und die Passiven, das Finanzvermögen und das Verwaltungsvermögen, das Fremdkapital und das Eigenkapital, wurden bereits im HRM1 verwendet, ihr Inhalt hat jedoch teilweise geändert.

So finden sich namentlich die Grundbegriffe Finanz- und Verwaltungsvermögen heute nicht auf Ebene des Gesetzes, während die Zuteilung eines Guts zur einen oder zur anderen Kategorie Folgen in Bezug auf die Bewertungs- und Abschreibungsregeln hat (s. Art. 41–45 E-GFHG).

Das Finanzvermögen enthält die Vermögenswerte, die veräussert werden können, ohne eine Aufgabe der Körperschaft zu gefährden, wobei die Aufgabe obligatorisch oder frei gewählt sein kann. Die verfügbaren Mittel, die Wertpapiere sowie die Baulandreserven gehören zum Finanzvermögen. Das Bauland darf nicht zu einem bestimmten Zweck der Körperschaft erworben oder bestimmt sein (z. B. für die Vergrößerung einer Schule), um zum Finanzvermögen zu gehören.

Das Verwaltungsvermögen besteht seinerseits aus Aktiven, die direkt der Umsetzung öffentlicher Aufgaben dienen, die der Körperschaft auferlegt oder von ihr frei gewählt werden können. Es ist daher gekennzeichnet durch eine nachhaltige Nutzung im Dienst eines öffentlichen Zwecks und seine Nutzungsdauer erstreckt sich über mehrere Rechnungsjahre. Ein nützliches Kriterium zur Unterscheidung zwischen Verwaltungs- und Finanzvermögen ist die Frage, ob das fragliche Gut veräussert werden könnte, ohne die Umsetzung seines Zwecks zu beeinträchtigen. Die Verwaltungsgebäude, Strassen und Schulgebäude, aber auch Sportanlagen wie ein Schwimmbad sind Teil des Verwaltungsvermögens.

Ein Bestandteil der Bilanz, das Eigenkapital, bedarf eines besonderen Kommentars, da dieser Begriff im HRM2 weiter definiert ist: Das Eigenkapital umfasst nämlich die meisten Spezialfinanzierungen (s. Art. 38 E-GFHG) und die Aufwertungsreserven des Vermögens (s. Art. 79 und 80 E-GFHG) sowie den Bilanzüberschuss – bis anhin als Eigenkapital bezeichnet – der sich aus den kumulierten Überschüssen der Erfolgsrechnung zusammensetzt.

Es kann somit festgestellt werden, dass der Begriff *Eigenkapital*, wie er im HRM2 definiert ist, im Vergleich zum HRM1 stark erweitert ist. Aus diesem Grund soll präzisiert werden, auf welches Element des Eigenkapitals Bezug genommen wird (s. Art. 20 Abs. 3 und 65 Abs. 1 E-GFHG, in denen spezifisch der Begriff *nicht zweckgebundenes Eigenkapital* verwendet wird, d. h. das Eigenkapital ohne die Spezialfinanzierungen und ohne die Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens).

Die Elemente des Eigenkapitals sind im Übrigen Gegenstand eines spezifischen Dokuments des Anhangs (vgl. Art. 18 Abs. 1 Bst. c E-GFHG).

Art. 15 Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung entspricht der heutigen Laufenden Rechnung, jedoch mit einigen wichtigen Unterschieden. Die Erfolgsrechnung trennt die laufende Tätigkeit klar von den

ausserordentlichen Finanzvorfällen. Sie unterscheidet drei Stufen von Ergebnissen, und zwar das operative Ergebnis, das ausserordentliche Ergebnis und das Gesamtergebnis.

Das operative Ergebnis betrifft alle Tätigkeiten in Zusammenhang mit der Ausübung der öffentlichen Aufgaben ohne Unterschied, ob diese obligatorisch oder fakultativ sind. Das operative Ergebnis umfasst zwei Kategorien: die Betriebs- und die Finanzierungstätigkeiten. Zu letzteren gehören beispielsweise die Gewinne oder Verluste einer Veräusserung von Aktien des Verwaltungsvermögens, nachdem diese in das Finanzvermögen übertragen wurden. Ebenfalls Teil der Finanzierungstätigkeiten sind die Gewinne und Verluste aufgrund von allfälligen Privatisierungen (z. B. dem Verkauf einer Sparkasse). Die Finanzierungstätigkeit darf daher nicht mit dem ausserordentlichen Aufwand oder Ertrag verwechselt werden.

In der Regel ist eine Tätigkeit immer Teil des ordentlichen Bereichs, ausser wenn die restriktiven Bedingungen von HRM2 für einen ausserordentlichen Finanzvorfall erfüllt sind. Diese Bedingungen sind wie folgt formuliert (Abs. 4): Aufwand und Ertrag gelten als ausserordentlich, wenn sie in keiner Art und Weise vorhergesehen werden konnten, wenn sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen und wenn sie nicht zum operativen Bereich gehören. Als ausserordentlicher Aufwand und Ertrag gelten auch Einlagen in und Entnahmen aus Eigenkapital sowie gegebenenfalls die Abtragung des Bilanzfehlbetrags.

Für die aktive und passive Rechnungsabgrenzung und ihre Auswirkung auf die Erfolgsrechnung, vgl. den Kommentar dazu unter Artikel 11 E-GFHG betreffend die gleiche Frage zum Budget.

Art. 16 Investitionsrechnung

Im Unterschied zur Erfolgsrechnung hat sich der Begriff der Investitionsrechnung gegenüber dem aktuellen System nicht verändert. Die Investitionsrechnung gemäss HRM2 weist jedoch neue Besonderheiten auf. Einerseits betreffen die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung (s. Art. 3 Bst. e E-GFHG) nur das Verwaltungsvermögen.

Ein neues Element stellt andererseits der Begriff der ausserordentlichen Investitionen dar. Die Kriterien, die vorgeschlagen werden, um die ausserordentlichen Finanzvorfälle in der Investitionsrechnung zu unterscheiden, sind dieselben wie jene, die für die Erfolgsrechnung vorgeschlagen werden. Die Erfahrung bei der Umsetzung von HRM2 in den Gemeinden zeigt, dass die Investitionen, die als ausserordentlich betrachtet werden können, in der Praxis sehr selten sind.

Art. 17 Geldflussrechnung

Das HRM2 räumt der Geldflussrechnung (Cashflow) einen grossen Stellenwert ein. Sie wird obligatorisch und ist ein separater Bestandteil der öffentlichen Rechnungslegung. Diese Entwicklung rechtfertigt die Schaffung eines neuen Artikels, der spezifisch dieser Rechnung gewidmet ist.

Absatz 1 weist darauf hin, dass anhand der Geldflussrechnung die Herkunft und die Verwendung der Mittel identifiziert werden können. Absatz 2 präzisiert, dass zwischen den Geldflüssen aus betrieblichen Tätigkeiten, aus der Investitionstätigkeit oder der Finanzierungstätigkeit unterschieden wird.

Es gibt zwei Methoden für die Darstellung des Cashflows. Die Verordnung wird voraussichtlich die indirekte Methode festlegen, die vom Ergebnis (Gewinn oder Verlust) ausgeht, das um die nicht monetären Aufwände und Erträge und die Veränderungen von Bilanzpositionen des Nettoumlaufvermögens bereinigt wird.

Art. 18 Anhang

Der Inhalt des Anhangs der Jahresrechnung war bis anhin in Artikel 56 Bst. d ARGG definiert, und zwar als «die Liste der nicht aus der Bilanz ersichtlichen Verpflichtungen wie Bürgschaften, andere Garantien und den Anteil der Gemeinde an den Schulden der Gemeindeverbände, deren Mitglied sie ist».

Der Anhang gemäss HRM2 sieht verschiedene neue Instrumente vor und verstärkt bestimmte bestehende Instrumente. Die Informationen, die neu im Anhang aufgeführt werden müssen, gewährleisten eine grössere Transparenz und sind insbesondere für die Steuerzahler, die Kreditgeber und die anderen Gläubiger von Bedeutung, die damit die finanzielle Lage der Gemeinde besser einschätzen können.

Die verschiedenen Elemente des Anhangs werden in der GFHV näher erläutert. Zu erwähnen ist insbesondere der Anlagespiegel als einer der neuen Bestandteile des Anhangs (Art. 18 Abs. 1 Bst. f E-GFHG) und dessen Inhalt aus der Anlagenbuchhaltung stammt; letztere wird in Artikel 53 E-GFHG behandelt.

Art. 19 Rechenschaftsbericht

Nach dem Beispiel des GG behandelt der E-GFHG alle Gemeinden gleich, unabhängig davon, ob sie einen Generalrat haben oder nicht, ausser das Bestehen eines Parlaments erfordere besondere Regeln, wie jene über das Referendum. Was den Rechenschaftsbericht betrifft, schlägt der E-GFHG vor, diesen für alle Gemeinden vorzusehen, da die Legislative nur davon Kenntnis nehmen kann.

Das geltende Recht verpflichtet nur die Gemeinden zu einem Rechenschaftsbericht, die über einen Generalrat verfügen.

Dieser nimmt zur Amtsführung des Gemeinderates Stellung (s. Art. 95^{bis} GG). Man kann jedoch davon ausgehen, dass sich die Formulierungen «nimmt Kenntnis» und «nimmt Stellung» sachlich nicht unterscheiden. Das Erfordernis, der Legislative einen Rechenschaftsbericht der Tätigkeiten vorzulegen, ist nicht davon abhängig, ob ein Generalrat existiert.

Wenn die Legislative formell zum Rechenschaftsbericht Stellung nehmen oder ihn zur Kenntnis nehmen soll, heisst dies nicht, dass sie darüber formell Beschluss fasst. Es ist den Mitgliedern der Legislative gestattet, einzeln und anhand der üblichen Mittel zu intervenieren (z. B. anhand von Anträgen und Fragen, Art. 17 und 51^{bis} GG), wenn sie dies für notwendig erachten.

Art. 20 Gleichgewicht des Finanzhaushalts

Artikel 20 ist der erste Artikel des Abschnitts 6, der die Instrumente zur finanziellen Steuerung und die Bewertung der Finanzlage betrifft. Die Empfehlung 17 HRM2 enthält keine festen materiellen Regeln zum Gleichgewicht des Finanzhaushalts, verlangt jedoch, dass der rechtliche Rahmen die Normen in diesem Bereich festlegen muss.

Wie im geltenden Recht ist in Absatz 1 das oberste Gebot verankert, dass das Budget der Erfolgsrechnung ausgeglichen sein muss. Diese Regel wird ergänzt durch ein Mittel, um sie sicherzustellen, und durch eine Ausnahme, welche die Bedingungen festlegt, die erfüllt werden müssen, um ausnahmsweise von der Hauptregel abzuweichen. Diese Zusätze sind Gegenstand der Absätze 2 und 3.

Absatz 2 hält fest, dass die Steuerfüsse und -sätze so festgelegt werden müssen, dass das Gleichgewicht des Finanzhaushalts gewährleistet ist. Im Gegensatz zum geltenden Recht legt der E-GFHG keine prozentuale Grenze eines Defizits fest, das erlaubt wäre, bevor die Steuern erhöht werden müssen. Die Steuerfüsse und -sätze haben im Gegenteil den Zweck, die Gemeindefinanzen auszugleichen. Ein absoluter Prozentsatz wäre daher nicht geeignet, um dieser Funktion als Korrektiv Rechnung zu tragen.

In Absatz 3 wird festgelegt, unter welchen Bedingungen ein Aufwandüberschuss ausnahmsweise gestattet werden kann, nämlich nur, sofern dieser Überschuss durch das nicht zweckgebundene Eigenkapital vollständig absorbiert werden kann. Für den Begriff des nicht zweckgebundenen Eigenkapitals vgl. den Kommentar zu Artikel 14. Diese Abweichung vom Grundsatz des Gleichgewichts wird vorgeschlagen, um in Ausnahmefällen das strikte Gleichgewichtsprinzip zu lockern, angesichts dessen, dass eine Gemeinde legitime Gründe dafür haben kann, einen Aufwandüberschuss vorzusehen, sofern sie über nicht zweckgebundenes Eigenkapital in mindestens dieser Höhe verfügt. Der E-GFHG stärkt somit die Autonomie der Gemeinden und wahrt gleichzei-

tig den allgemein anerkannten Grundsatz des finanziellen Gleichgewichts.

Die Steuerressourcen sind Gegenstand eines separaten Kapitels des E-GFHG (vgl. Kommentar zu den Artikeln 64 und 65). Angenommen, eine Gemeinde überschreitet die in Artikel 20 E-GFHG vorgesehenen Regeln, sieht Artikel 65 E-GFHG obligatorisch eine Steuererhöhung vor, um diese Situation zu bereinigen.

Das neue Konzept für das Gleichgewicht des Finanzhaushalts wurde in der Vernehmlassung sehr gut aufgenommen. In Beantwortung von Fragen, die von gewissen Vernehmlassern aufgeworfen wurden, können folgende Präzisierungen angebracht werden:

- > Das neu vorgeschlagene System hat keinen Automatismus zwischen einem allfälligen Defizit und dem Steuerfuss zur Folge, sofern das nicht zweckgebundene Eigenkapital das Defizit zu absorbieren vermag. Ausserdem sollten sich dank dem Finanzplan und den Finanzkennzahlen gewisse negative Entwicklungen frühzeitig abzeichnen, so dass sich der Steuerfuss nicht dauernd ändern sollte. Diesbezüglich besteht zwischen dem geltenden und dem neuen System kein Unterschied, da beide Systeme als obersten Grundsatz das Gleichgewicht des Finanzhaushalts verankert haben.
- > Ein zweiter Punkt besteht darin, das Defizit, das nicht vom zweckfreien Eigenkapital gedeckt ist, nicht mit dem Fehlbetrag der Bilanz zu verwechseln. Jeder Fall von Bilanzfehlbetrag verlangt zwingend, dass umgehend Massnahmen ergriffen werden. Demgegenüber kann ein leichtes Budgetdefizit, das von einem ausreichenden zweckfreien Eigenkapital gedeckt ist, in Kauf genommen, da es kein Risiko für eine Gemeinde darstellt, wenn es nur punktuell auftritt.
- > Schliesslich gilt es zu betonen, dass sowohl im jetzigen als auch im neuen System ein Budgetdefizit in jedem Fall eine Ausnahme darstellt, da die fundamentale Regel in einem ausgeglichenen Budget besteht. In Bezug auf die Befürchtung, das neue System könnte zu wiederholten Budgetdefiziten Anlass geben, ist erneut auf die Bedeutung der Finanzkennzahlen hinzuweisen, die allfällige Risiken für die Gemeindefinanzen frühzeitig aufzudecken vermögen. Es erschien deshalb sinnvoller, auf das Verantwortungsbewusstsein und die Autonomie der Gemeinden zu setzen. Damit wäre die Beibehaltung einer Alarmgrenze (von 5% des Defizits gemäss GG), wie sie von vereinzelt Stimmen in der Vernehmlassung angeregt wurde, nicht vereinbar. Ein solches Element wäre mit dem vorgeschlagenen Konzept nicht kompatibel, weshalb darauf verzichtet werden soll.

Art. 21 Rechnungsüberschuss und Bilanzfehlbetrag

Eine der Lücken des geltenden Systems besteht darin, dass es das finanzielle Gleichgewicht auf Ebene der Jahresrechnung nicht behandelt und keine Regel für einen allfälligen Bilanzfehlbetrag enthält. Trotz den Regeln, die für das Budgetgleichgewicht festgelegt wurden, kann nicht ausgeschlossen werden, dass in einer Gemeinde ausnahmsweise ein Bilanzfehlbetrag auftritt. Es müssen daher vorgängig Regeln festgelegt werden, um diesen Bilanzfehlbetrag beheben zu können, was in Absatz 3 des vorgeschlagenen Artikels getan wird.

Nach dem Beispiel des Mustergesetzes und vieler Kantone, wird im E-GFHG eine maximale Dauer von fünf Jahren vorgeschlagen, um den Fehlbetrag abzutragen. Die notwendigen Beträge müssen also in die aufeinanderfolgenden Jahresbudgets aufgenommen werden, bis ein Eigenkapital erreicht ist. Der Begriff des Eigenkapitals ist in diesem Kontext im Sinne von nicht zweckgebundenem Eigenkapital zu verstehen, was im Gesetzestext auch präzisiert wird.

Art. 22 Schuldenbegrenzung

Neben den Gleichgewichtsaspekten ist die Verschuldung eine weitere wichtige Grösse für die finanzielle Steuerung einer Körperschaft. Der E-GFHG bezieht Stellung gegen eine unbegrenzte Verschuldung, wenn er in Absatz 1 von Artikel 22 festlegt, dass die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit begrenzt werden muss. Die Verschuldung kann nur im Rahmen der Investitionstätigkeit, nicht aber bei der Betriebstätigkeit vorkommen, was durch die Formulierung hervorgehoben wird.

Die PG HRM2 hat die Verschuldungsgrenze anhand zweier Kennzahlen festgelegt, indem der Nettoverschuldungsquotient wie folgt mit dem Selbstfinanzierungsgrad in Beziehung gesetzt wird: Beträgt der Nettoverschuldungsquotient 200% oder mehr, muss der Selbstfinanzierungsgrad 80% erreichen. Die PG HRM2 hat somit die Empfehlung HRM2 übernommen, die diesen Standard in Artikel 34 des Mustergesetzes vorschlägt. Eine Gemeinde ist als hoch verschuldet anzusehen, wenn der Nettoverschuldungsquotient (Fremdkapital abzüglich Finanzvermögen bezogen auf den Fiskalertrag) mehr als 200% beträgt. In diesem Fall soll die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit begrenzt werden, indem ein minimaler Selbstfinanzierungsgrad von 80% vorgegeben wird.

Die zu verwendenden Parameter, um die Lage jeder Gemeinde zu beurteilen, dürfen jedoch nicht auf Gesetzesebene definiert werden, da sie die Entwicklung der Messinstrumente bzw. Kennzahlen berücksichtigen müssen. Deshalb wird in Absatz 2 vorgesehen, dass die Regeln mittels Finanzkennzahlen vom Staatsrat festgelegt werden (s. Art. 23 E-GFHG).

Da die Schuldenbegrenzung in der Vernehmlassung mehrheitlich positiv aufgenommen wurde und angesichts der Tatsache, dass die Schuldenkontrolle und die Finanzierungsbevollmächtigungen des GemA entfallen werden, scheint es sinnvoll, ein solches Instrument vorzusehen. Die in Artikel 23 nachstehend aufgeführten Kennzahlen entsprechen HRM2 und die kantonalen Statistiken der Gemeindefinanzen wären unvollständig, wenn Freiburg hier ausscheren würde. Der Aufwand für die Aktualisierung ist nicht sehr hoch, da die Kennzahlen bereits jetzt oder in Zukunft in den Informatikprogrammen der Gemeinden enthalten sind.

Art. 23 Finanzkennzahlen

Die Finanzkennzahlen werden seit dem Jahr 2005 publiziert, aber bis anhin wurden sie nicht in der Gesetzgebung definiert. HRM2 leistet einen Beitrag zu einer besseren Harmonisierung in diesem Bereich und definiert eine gewisse Anzahl an Kennzahlen, die dafür geeignet sind, die Finanzlage der Gemeinwesen (Empfehlung 18 HRM2) zu beurteilen.

Die acht in Absatz 1 aufgezählten Kennzahlen entsprechen den im HRM2 empfohlenen Kennzahlen. Es ist darauf hinzuweisen, dass die meisten dieser Kennzahlen bereits heute in den Gemeinden angewendet werden. Die einzige wirkliche Neuheit ist der Nettoverschuldungsquotient. Diese Kennzahl ist definiert als die Differenz zwischen dem Fremdkapital und dem Finanzvermögen, ausgedrückt in Prozenten des gesamten Fiskalertrags (Sachgruppe 40 der Jahresrechnung). Diese Angabe ist zum Beispiel wichtig für die Kreditgeber einer Gemeinde. Gegenüber der Fassung, die in die Vernehmlassung ging, wurden bei einigen Kennzahlen Wortlaut und Reihenfolge an die Empfehlungen von HRM2 angepasst.

Die Definitionen gehören jedoch in die GFHV, da die Standards und die anerkannten Normen ändern können. Deshalb betraut Absatz 2 den Staatsrat mit dieser Zuständigkeit.

Selbstverständlich eignen sich nicht alle Kennzahlen gleich gut für alle gemeinderechtlichen Körperschaften. Absatz 3 sieht daher vor, dass der Staatsrat präzisieren kann, inwiefern die Kennzahlen für die anderen gemeinderechtlichen Körperschaften als die Gemeinden gelten.

Absatz 4 sieht schliesslich vor, dass die Gemeinden die Möglichkeit haben, ihre Finanzlage anhand von zusätzlichen Kennzahlen als jenen, die vom HRM2 definiert sind, darzulegen.

Die vorgeschlagenen Kennzahlen haben eine sehr breite Unterstützung erhalten. Kein Vernehmlasser verlangt weitere oder andere Finanzkennzahlen.

Art. 24 Kreditrecht – Begriff

Das 3. Kapitel regelt das Kreditrecht und umfasst die Artikel 24–37. Die Bestimmungen zu den Krediten sind also detaillierter als die geltende Gesetzgebung, in der ausschliesslich Entscheide zu Ausgaben, die in einem Rechnungsjahr gedeckt werden können, und jenen, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden können, behandelt werden. Die Zusatzkredite bleiben vorbehalten.

Die Artikel 24–37 E-GFHG schlagen vor, die Begriffe an die gängige Terminologie anzugleichen und somit die vom HRM2 vorgesehenen Begriffe zu übernehmen.

Artikel 24 Abs. 1 definiert daher den Kredit als «Ermächtigung, für einen bestimmten Zweck bis zu einem festgelegten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen». Absatz 3 enthält die verschiedenen Kreditarten, die in den folgenden Bestimmungen im Detail behandelt werden.

In den Absätzen 2, 4 und 5 werden einige Grundregeln erläutert, die alle Kredite gemeinsam haben, und zwar dass sie eingeholt werden müssen, bevor eine Verpflichtung eingegangen wird, dass sie an den Zweck geknüpft sind, für den sie bewilligt wurden und dass sie aufgrund von Schätzungen des voraussichtlichen Bedarfs festgelegt werden (zu letzterem Punkt vgl. auch Art. 29 E-GFHG).

Art. 25 Verpflichtungskredit

Der Verpflichtungskredit entspricht in gewisser Hinsicht dem besonderen Beschluss über eine Ausgabe, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden kann, denn wie diese obliegt der Verpflichtungskredit der Legislative und für das Kreditbegehren ist eine erläuternde Botschaft erforderlich (s. Abs. 2).

Es gibt jedoch zwei wichtige Unterschiede: Der Verpflichtungskredit betrifft ausschliesslich neue Ausgaben (vgl. Art. 3 Bst. c E-GFHG), und unter den neuen Ausgaben nur jene, die die im Finanzreglement der Gemeinde festgelegte Limite übersteigen. Das Finanzreglement der Gemeinde ist neu, es wird unter Artikel 67 E-GFHG näher erläutert. Die Limite für die Entscheidkompetenz ist nicht – oder nicht notwendigerweise – identisch mit der Aktivierungsgrenze; letztere ist massgebend für die Bilanzierung eines Guts (s. Art. 42 und Kommentar dazu hienach).

Die neuen Ausgaben, die Gegenstand eines Verpflichtungskredits sind, können entweder einmalig oder wiederkehrend sein. Beispiele hierfür sind die Zusicherung für eine jährliche Zahlung an eine familienergänzende Tagesbetreuungseinrichtung oder eine Defizitgarantie, die einer solchen Einrichtung gewährt wird (wiederkehrende neue Ausgabe) oder die Zusicherung einer einmaligen Zahlung für ein Jubiläum, das in drei Jahren stattfinden wird (einmalige neue Ausgabe).

Der Staat Freiburg hat eine Limite festgelegt, die sich auf die Erfolgsrechnung des vorangehenden Rechnungsjahrs bezieht. Gemäss Artikel 30 FHG muss für Projekte, die einmalige oder wiederkehrende Ausgaben nach sich ziehen, die $\frac{1}{8}$ % der Gesamtausgaben der letzten Erfolgsrechnung übersteigen, ein Verpflichtungskredit eingeholt werden. Diese Definition erfordert, dass jährlich ein Betrag festgelegt wird. Die anwendbare Limite beim Staat liegt derzeit etwas über 4,6 Millionen Franken (Art. 2 der Verordnung vom 19. Juni 2017 über die massgebenden Beträge gemäss der letzten Staatsrechnung, SGF 612.21). Die Art der Festlegung des Betrags auf Gemeindeebene wird hingegen im GFHG angesichts der grossen Diskrepanz zwischen den Gemeinden und ihren Finanzhaushalten nicht definiert.

Wie bisher muss die Legislative, die über einen Verpflichtungskredit zu entscheiden hat, vorgängig über den Betrag der Ausgabe, aber auch über die damit verursachten Kosten und die Art der Finanzierung informiert werden.

Angenommen, der Verpflichtungskredit ist nicht im Budget enthalten, so muss die Information im Übrigen nachweisen, dass die allfälligen Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung das finanzielle Gleichgewicht nicht beeinträchtigen. Die Verpflichtung, den Finanzplan regelmässig zu aktualisieren, bleibt vorbehalten. Diese Aufgabe vervollständigt die Information, die der Legislative unterbreitet werden muss.

Der Verpflichtungskredit ist Gegenstand einer Schlussabrechnung, sobald die Durchführung des Projekts abgeschlossen ist.

Verpflichtungskredite, die noch nicht Gegenstand einer Schlussabrechnung waren, werden in die Verpflichtungskontrolle eingetragen (vgl. Art. 32 E-GFHG). Diese Kontrolle ist als Element des Anhangs ein Bestandteil der Jahresrechnung (s. Art. 18 Abs. 1 Bst. g E-GFHG).

Die Verpflichtungskredite können je nach Inhalt drei verschiedene Formen annehmen: Projektierungskredit, Objektkredit oder Rahmenkredit. Diese Arten von Krediten werden in den folgenden Bestimmungen behandelt.

Art. 26 Projektierungskredit

Der Projektierungskredit ist ein Verpflichtungskredit für die Abschätzung der Tragweite und der Auswirkungen umfangreicher Vorhaben, die die Form eines Objekt- oder eines Rahmenkredits annehmen können.

Auf kantonaler Ebene sieht Artikel 30 FHG für die Projektierungskredite, die vom Grossen Rat genehmigt werden müssen, direkt einen Schwellenwert in Franken vor (derzeit 500 000 Franken). Was das fakultative Referendum betrifft, so sieht die Verfassung des Kantons Freiburg (KV, SGF 10.1) vor, dass zu den vom Grossen Rat genehmigten Studienkrediten ebenfalls ein Referendumsbegehren eingereicht werden

kann, wenn sie von regionaler oder kantonaler Bedeutung sind, also unabhängig von ihrem Betrag (Art. 46 Abs. 1 Bst. b KV). Das Referendum auf Gemeindeebene wird in Artikel 69 E-GFHG behandelt (s. Kommentar zu diesem Artikel).

Art. 27 Objektkredit

Beschlossene Verpflichtungskredite ermächtigen den Gemeinderat, bis zum festgesetzten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen. In der Regel werden Verpflichtungskredite als Objektkredite, also für ein einzelnes Vorhaben, beschlossen. Beispiele: der Bau einer Mehrzweckhalle oder die Revision der Ortsplanung.

Art. 28 Rahmenkredit

Die Gemeinde hat auch die Möglichkeit, verschiedene Einzelvorhaben (die separat Gegenstand je eines Objektkredits wären) in einem Rahmenkredit zusammenzufassen, wenn sie in einer sachlichen Beziehung zueinander stehen. Beim Beschluss über einen Rahmenkredit wird das zuständige Organ bestimmt, das die einzelnen Objektkredite beschliessen kann.

Beispiel: Die Legislative beschliesst ein allgemeines Projekt für die Sanierung von Strassenabschnitten in Form eines Rahmenkredits und gibt dem Gemeinderat die Kompetenz, diesen Kredit entsprechend den Etappen oder Abschnitten endgültig aufzuteilen.

Art. 29 Schätzung

Neben der Erinnerung, dass jeder Kredit sorgfältig geschätzt werden muss, beantwortet Artikel 29 auch die Frage, ob man sich gegen Risiken in Zusammenhang mit der Kostenentwicklung (z. B. Lebenshaltungskostenindex, Baukostenindex oder Währungsrisiko) absichern kann. Das geltende Recht enthält keine explizite Regel dazu. Artikel 29 E-GFHG legt fest, dass der Verpflichtungskredit eine Preisstandsklausel enthalten kann; zudem präzisiert er, dass der Kredit bei einem Preisrückgang entsprechend reduziert wird (Abs. 3).

Art. 30 Zusammenhang mit dem Budget

Die Verpflichtungskredite müssen ins Budget aufgenommen werden, bevor sie verwendet werden können. In der Regel ist das Investitionsbudget betroffen, je nach Art der neuen Ausgabe, die Gegenstand der Verpflichtung ist, kann aber auch das Erfolgsbudget betroffen sein (z. B. jährliche Subvention an eine Krippe).

Wie bisher kann das Investitionsbudget auch Ausgaben für Investitionen enthalten, die zwar für das betroffene Rechnungsjahr vorgesehen sind, deren Durchführung aber noch nicht von der Gemeindeversammlung oder vom Generalrat

beschlossen wurde. Es muss angemessen darüber informiert und die für den Entscheid erforderliche Zeit muss in der Zeitplanung des betreffenden Gegenstands miteinberechnet werden.

Art. 31 Abrechnung und Verfall

Die Regel nach Absatz 1, wonach die umgesetzten Projekte Gegenstand einer Schlussabrechnung sind, wird im aktuellen Recht nicht explizit erwähnt, kann jedoch in der Praxis beobachtet werden.

Die Absätze 2 und 3 beantworten die Frage, ob ein Verpflichtungskredit verfallen kann, weil die Zeit, um diesen umzusetzen, abgelaufen ist. Das geltende Recht enthält keine Regel dazu. In Absatz 2 wird eine Frist von 5 Jahren nach Inkrafttreten der Abstimmung vorgeschlagen, nach der ein Verpflichtungskredit seine Gültigkeit verliert, wenn die Umsetzung nicht vorher in Angriff genommen wurde. Rechtsstreitigkeiten, beispielsweise im Bereich der Baubewilligung, die ein Projekt verzögern und unter Umständen blockieren können, sodass es die fünf Jahre überschreitet, bleiben vorbehalten.

Art. 32 Verpflichtungskontrolle

Gegenwärtig besteht keine gesetzliche Pflicht zum Führen einer Verpflichtungskontrolle. Um eine Übersicht über alle von der Gemeinde eingegangenen finanziellen Verpflichtungen sicherzustellen, scheint ein solches Instrument jedoch erforderlich.

Die Verpflichtungskontrolle umfasst somit, neben den von der Legislative bestimmten Verpflichtungskrediten, auch die vom Gemeinderat eingegangenen Verpflichtungen im Rahmen der finanziellen Kompetenzen, die ihm das Finanzreglement der Gemeinde überträgt. Für jede Verpflichtung muss der aktuelle Stand der Umsetzung bzw. die erfolgten Zahlungen aufgeführt sein. Für allfällige Rahmenkredite unterscheidet die Verpflichtungskontrolle jeden Gegenstand, der Teil des Rahmenkredits ist.

Die Verpflichtungen, die Gegenstand einer Schlussabrechnung waren, werden aus der Verpflichtungskontrolle entfernt. Wie bereits erwähnt ist diese ein Element des Anhangs (Art. 18 Abs. 1 Bst. g E-GFHG).

Art. 33 Zusatzkredit

Sollte sich im Verlauf der Umsetzung oder sogar vorher herausstellen, dass ein Verpflichtungskredit nicht ausreicht, muss dieser unverzüglich und in jedem Fall, bevor die Verpflichtung gegenüber Dritten eingegangen wurde, ergänzt werden. Das Mittel für eine solche Ergänzung ist der Zusatzkredit. Jeder Zusatzkredit bildet eine Einheit mit dem

Hauptkredit. Verpflichtungskredite können nur anhand von Zusatzkrediten erhöht werden.

Für die Festlegung des zuständigen Gemeindeorgans muss jedoch, was die erforderliche Ergänzung betrifft, zwischen den neuen und den gebundenen Ausgaben unterschieden werden. Die Zusatzkredite von neuen Ausgaben müssen der Legislative unterbreitet werden, wenn der reglementarische Grenzwert überschritten wird.

Die Zusatzkredite, die aus gebundenen Ausgaben bestehen, werden hingegen vom Gemeinderat beschlossen, was in Absatz 3 festgehalten ist. Übersteigt der Betrag eines solchen Zusatzkredits jedoch die Finanzkompetenz des Gemeinderats, so muss dieser die Finanzkommission informieren, die vor dem Eingehen der Verpflichtung ihre Bewertung abzugeben hat.

Art. 34 Budgetkredit

Im Gegensatz zum Verpflichtungskredit, der ausschliesslich für Investitionsvorhaben oder Ausgaben vorgesehen ist, die sich über mehrere Jahre erstrecken können, dient der Budgetkredit auch dazu, die laufenden und jährlichen Ausgaben zu bewilligen. Mit dem Budgetkredit ermächtigt die Legislative den Gemeinderat, die Jahresrechnung für den bestimmten Zweck bis zum festgelegten Betrag zu belasten.

Art. 35 Nachtragskredit

Genau wie ein Verpflichtungskredit kann sich auch ein Budgetkredit im Verlauf des Rechnungsjahres als nicht ausreichend herausstellen. Um die unterschiedliche Natur zu kennzeichnen, wird die Ergänzung eines ungenügenden Budgetkredits *Nachtragskredit* genannt.

Auch hier gilt, dass die Kredite beantragt werden müssen, bevor eine neue Verpflichtung eingegangen wird. Die Gemeindeversammlung oder der Generalrat entscheidet über die Vergabe eines Nachtragskredits, es sei denn, die Regeln zur Kreditüberschreitung sehen eine andere Kompetenz vor (vgl. folgenden Artikel).

Art. 36 Kreditüberschreitung

Die Regeln zur Kreditüberschreitung legen fest, unter welchen Bedingungen der Gemeinderat einen Nachtragskredit beschliessen kann. Die Hauptgründe sind die Dringlichkeit und der gebundene Charakter der Ausgabe.

Absatz 1 sieht vor, dass der Gemeinderat dafür zuständig ist, die Kreditüberschreitung zu beschliessen, wenn die Vornahme eines Aufwands oder einer Ausgabe ohne nachteilige Folgen für die Gemeinde keinen Aufschub erträgt oder es sich um eine gebundene Ausgabe handelt.

Der explizite Vorbehalt von Art. 33 Abs. 3, 2. Satz E-GFHG bedeutet, dass wenn es sich um einen Betrag handelt, der die Finanzkompetenz des Gemeinderats übersteigt, die Bewertung der Finanzkommission erforderlich ist.

Kreditüberschreitungen sind ferner zulässig für Aufwände und Ausgaben, denen im gleichen Rechnungsjahr entsprechende sachbezogene Erträge und Einnahmen gegenüberstehen, was in Absatz 2 zum Ausdruck kommt.

Im Finanzreglement der Gemeinde wird eine Limite für die weniger bedeutenden Kreditüberschreitungen festgelegt, die der Gemeinderat selbstständig beschliessen kann. Der Gemeinderat erstellt eine begründete Liste aller Geschäfte, deren Überschreitung diese Limite übersteigt, und unterbreitet diese gesamthaft der Gemeindeversammlung oder dem Generalrat zur Genehmigung.

Entsprechend einem in der Vernehmlassung geäusserten Wunsch wurde Absatz 3 in dem Sinn ergänzt, dass diese Genehmigung spätestens bei der Genehmigung der Rechnung erfolgen muss.

Art. 37 Verfall

Wie bis anhin verfallen nicht beanspruchte Budget- und Nachtragskredite der Erfolgsrechnung am Ende des Rechnungsjahres. Diese Regel beruht auf dem Grundsatz der Jährlichkeit des Budgets.

In der Fassung des Vorentwurfs sagte der Artikel jedoch nichts über die Kreditübertragung. Entsprechend einer Bemerkung in der Vernehmlassung wurde die Bestimmung diesbezüglich mit zwei neuen Absätzen ergänzt. Es ist jedoch selbstverständlich, dass Kreditübertragungen die Ausnahme bilden und keineswegs zur Regel werden dürfen, um systematisch eine Ausgabe oder ein Projekt, das nicht budgetiert wurde, zu rechtfertigen.

Art. 38 Spezialfinanzierungen

Die Spezialfinanzierungen, ehemals als obligatorische Reserven bezeichnet, werden in der Fachempfehlung 08 HRM2 behandelt. Die dauerhafte Zweckbindung (sowie das Verbot der Zweckbindung) von Mitteln zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben muss, um gültig zu sein, auf einer gesetzlichen Grundlage basieren. Die gesetzliche Grundlage kann aus dem Recht der Körperschaft selbst oder aus dem übergeordneten Recht stammen.

Charakteristisch für die Spezialfinanzierung ist, dass zwischen der Aufgabe (Leistung) und den von den Nutzniessern erbrachten Entgelten (Finanzierung) ein Kausalzusammenhang besteht. Grundsätzlich dürfen nicht Steuern verwendet oder Einnahmen dem allgemeinen Haushalt überlassen werden, da die spezifischen Gesetzgebungen eine Selbstfinanzie-

zung der Aufgaben durch die Abgaben vorsehen (z. B. 100% im Bereich der Trinkwasserversorgung und der Abwasserreinigung, mindestens 70% im Bereich der Abfallbewirtschaftung).

Es wird zwischen zwei Arten von Spezialfinanzierungen unterschieden: den Spezialfinanzierungen im Fremdkapital (Position 2090) (z. B. Zivilschutz) und den Spezialfinanzierungen im Eigenkapital (Position 2900) (z. B. Trinkwasser, Abwasser, Abfälle).

Im HRM2 wurden folgende Kriterien für die Zuordnung einer Spezialfinanzierung zum Eigen- oder zum Fremdkapital festgelegt: Zum Eigenkapital gehören Spezialfinanzierungen, deren Rechtsgrundlage von der Körperschaft selbst geschaffen wurde und von dieser auch frei geändert werden kann; ebenso sind Spezialfinanzierungen zum Eigenkapital zu zählen, wenn die gesetzliche Grundlage auf übergeordnetem Recht basiert, dieses aber der Gemeinde einen erheblichen Gestaltungsspielraum offen lässt.

Der Grundsatz der Vollkostenrechnung der betroffenen Bereiche muss eingehalten werden. Dazu gehört auch die Verzinsung von Vorschüssen oder von Verpflichtungen für Spezialfinanzierungen. Diese Elemente werden in den Weisungen zur Buchführung präzisiert werden.

In Ergänzung zum Bereich der Spezialfinanzierungen ist zu beachten, dass das SRS-CSPCP empfiehlt, die Bildung von Reserven für noch nicht beschlossene Vorhaben auszu-schliessen (Vorfinanzierungen, zuvor freie Reserven). Die Diskussionen innerhalb der PG HRM2 und des Lenkungsausschusses HRM2 haben zum Schluss geführt, dass dieser Empfehlung aus Gründen der Transparenz nachgekommen werden soll. So speist der Ertrag aus der Gemeinderechnung das Eigenkapital. In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass sich in der Vernehmlassung nur eine Gemeinde und eine kantonale Instanz für die Zulassung freier Reserven ausgesprochen haben. Aus diesem Grund hält der Staatsrat am Konzept fest, wie es vom Lenkungsausschuss definiert wurde, also ohne freie Reserven.

Art. 39 Rechnungslegung – Zweck und Gliederung

In diesem Artikel wird eines der Grundprinzipien des Konzepts der Rechnungslegung gemäss HRM2 ausgedrückt, nämlich das Prinzip des wirklichkeitsgetreuen Bildes, manchmal auch mit seinem englischen Ausdruck *True and Fair View* bezeichnet. Dieser Grundsatz verlangt, dass die Rechnung soweit möglich den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Daraus folgt, dass bestimmte Praktiken, die aus Gründen der kaufmännischen Vorsicht einst toleriert wurden, nicht mehr mit dieser Forderung vereinbar sind; als Beispiel seien die zusätzlichen Abschreibungen oder weitere Verfahren genannt, die zu stillen Reserven geführt haben.

Art. 40 Grundsätze der Rechnungslegung

Die Grundsätze der Rechnungslegung sind Gegenstand der Fachempfehlung 02 HRM2. In der Empfehlung werden zwölf Grundsätze genannt: Jährlichkeit, Periodenabgrenzung, Spezifikation, Vorsicht, Bruttodarstellung, Wesentlichkeit, qualitative Bindung, quantitative Bindung, zeitliche Bindung, Vergleichbarkeit, Stetigkeit und Fortführung.

Im Übrigen werden in Absatz 2 drei Anforderungen festgelegt für die Informationen, die für die Rechnungslegung bereitgestellt werden, und zwar Verständlichkeit, Zuverlässigkeit und Neutralität.

Einige der Grundsätze für die Rechnungslegung gelten auch für die Budgeterstellung und sind daher in Artikel 10 E-GFHG erwähnt, nämlich die Jährlichkeit, die Spezifikation, die Bruttodarstellung, die Vergleichbarkeit, die Stetigkeit und die Fortführung (s. Kommentar zu Art. 10 E-GFHG).

Zum Grundsatz der Vorsicht, der spezifisch für die Rechnungslegung gilt, muss eine Bemerkung angefügt werden. Angesichts der Unsicherheit, die bei der präzisen Schätzung bestimmter Geschäfte in der Bilanz auftreten kann, ist es besser, eine vorsichtige Haltung einzunehmen, als einen übertriebenen Optimismus.

Der Grundsatz der Stetigkeit muss auch speziell erläutert werden, denn er ist in den aktuellen Grundsätzen nicht ausdrücklich erwähnt. Die Stetigkeit ist so definiert, dass die Rechnungslegung wenn möglich über einen längeren Zeitraum gemäss den gleichen Regeln erfolgen soll. Die Praxis darf also nicht ohne objektive Notwendigkeit geändert werden. Die Einführung eines neuen Konzepts wie HRM2 ist mit erheblichen Veränderungen in mehreren Bereichen der Rechnungslegung verbunden, doch diese Änderungen betreffen alle Körperschaften und sind durch die Gesetzesänderungen gerechtfertigt. Der Grundsatz der Stetigkeit gilt somit auf den Grundlagen gemäss HRM2.

Der Grundsatz der Wesentlichkeit bedeutet, dass sich die Informationen je nach den Bedürfnissen des Empfängers auf das Wesentliche beschränken müssen und unwichtige Details ausgelassen werden sollen. Dieser Grundsatz steht in Zusammenhang mit den Signifikanzschwellen, die entsprechend der Grösse der Körperschaft festlegen, unterhalb von welchen Beträgen auf eine bestimmte Operation verzichtet werden kann (z. B. die Rechnungsabgrenzung bei einer Rechnung von unwesentlicher Höhe, die Anfang Jahr bei der Gemeinde eingeht und das vorangehende Rechnungsjahr betrifft).

Art. 41 und 42 Bilanzierung und Aktivierungsgrenze

In Artikel 41 werden die Bestandteile der Bilanz aufgelistet und es wird festgehalten, unter welchen Bedingungen ein Wert bilanziert werden muss. Materiell gesehen ist dieser Artikel nicht neu. Artikel 42, der der Aktivierungsgrenze gewidmet ist, führt hingegen ein neues Element ein, nach dem jede Körperschaft die finanzielle Grenze festlegt, ab welcher die Investitionen bilanziert werden. Geschäfte, welche die Aktivierungsgrenze nicht erreichen, werden in der Erfolgsrechnung ausgewiesen (Art. 42 Abs. 2 E-GFHG).

Angesichts der Auswirkungen dieser Grenze auf die Erfolgsrechnung ist das Legislativorgan für diesen Entscheid zuständig, der zu einem Artikel im Finanzreglement der Gemeinde wird. Die Aktivierungsgrenze befindet sich zur Information auch im Anhang zur Jahresrechnung (Art. 42 Abs. 3 E-GFHG).

Gemäss dem Grundsatz der Stetigkeit muss die Aktivierungsgrenze so stabil wie möglich bleiben und nur verändert werden, wenn ein sachlich gerechtfertigter Grund dafür vorliegt (z. B. wenn viele Jahre vergangen sind und/oder die Gemeinde stark gewachsen ist).

Die Vernehmlasser haben die Einführung einer Aktivierungsgrenze grossmehrheitlich begrüsst. Gewisse Stimmen wünschten eine Differenzierung nach der Art der Investition. Eine solche Differenzierung würde aber zu Verunsicherung führen, da jede Investition zuerst in eine der vordefinierten Kategorien klassiert werden müsste. Es wird daher darum gehen, einen bestimmten Betrag festzulegen, wie dies auch in anderen Bereichen der Fall ist, z. B. beim Referendum, das auf alle (neuen) Ausgaben anwendbar ist, die den Schwellenwert übersteigen.

Art. 43 Bewertung des Fremdkapitals und des Finanzvermögens

Die Artikel 43 bis 45 sind der Bewertung des Vermögens und den Regeln für den Umgang mit Wertminderungen und -erhöhungen gewidmet. Die Regeln unterscheiden sich, je nachdem ob ein Gut zum Finanz- oder zum Verwaltungsvermögen gehört. Die Fachempfehlung 06 HRM2 behandelt dieses Thema.

Artikel 43 behandelt das Fremdkapital und die Güter des Finanzvermögens. Der zeitliche Abstand der Neubewertungen wird gemäss HRM2 vorgeschlagen, d. h. alle fünf Jahre für Grundstücke und andere immobilisierte Anlagen des Finanzvermögens, jährlich für die Finanzmittel und -anlagen. Die Anlagenbuchhaltung enthält die entsprechenden Informationen (vgl. Art. 53 E-GFHG). Die Dauer von 5 Jahren ist übrigens die längst mögliche Dauer gemäss HRM2. Der Staat Freiburg wendet im Vergleich dazu eine Periodizität von 3 Jahren an (Art. 7b Abs. 1 FHR). Angesichts von

Absatz 4 (s. hienach) ist es jedoch nicht gerechtfertigt, strengere Anforderungen als HRM2 vorzusehen.

Es scheint nicht sinnvoll, in der Gesetzgebung weitere Präzisierungen zur Bewertung des Finanzvermögens anzubringen, zum Beispiel zu börsenkotierten oder nicht kotierten Titeln. Die vom GemA erlassenen Weisungen werden die Modalitäten dazu präzisieren.

Absatz 4 sieht vor, dass wenn eine dauerhafte Wertminderung oder -steigerung auf einer Position des Finanzvermögens (oder des Verwaltungsvermögens, Art. 44 Abs. 2) absehbar ist, der Nominalwert unverzüglich neu bewertet werden muss. Die Wertminderung ist dann dauerhaft, wenn der bilanzierte Wert aller Voraussicht nach auf absehbare Zeit nicht mehr erreicht werden kann oder wenn das Element des Verwaltungsvermögens durch Zerstörung, Alterung oder ähnliche Umstände den Wert teilweise oder ganz verloren hat oder nicht mehr im bisherigen Ausmass genutzt werden kann.

Art. 44 und 45 Bewertung des Verwaltungsvermögens und Abschreibungen

Die das Verwaltungsvermögen betreffende formelle Neuerung besteht darin, dass auf dem Wert der Sache als solchem abgeschrieben wird und sich die Abschreibung nicht auf die Darlehen beschränkt, die gegebenenfalls dazu gedient haben, die betreffende Sache zu finanzieren.

Der Wert der Sache des Verwaltungsvermögens ist der Anschaffungs- oder der Herstellungswert und die Abschreibung berücksichtigt, wie bisher, die voraussichtliche Lebensdauer der Sache. Die Lineare Abschreibungsmethode wird beibehalten.

Für die Abschreibungssätze bleibt weiterhin der Staatsrat zuständig, wie in der Empfehlung 12 HRM2 vorgesehen (s. Art. 45 Abs. 3 E-GFHG; gegenwärtig Art. 53 ARGG). Der Katalog der verschiedenen Abschreibungssätze wird etwas erweitert; die Abschreibung erfolgt direkt auf dem Wertverlust der Güter (ordentliche Abschreibung), nicht lediglich auf der Rückzahlung der Schuld (obligatorische Tilgung).

Die Anwendung von ordentlichen Abschreibungssätzen ist von der Rückzahlung von Darlehen zu unterscheiden, da sich die Regeln und Ziele der beiden Bereiche grundlegend unterscheiden. Während die ordentliche Abschreibung den tatsächlichen Wert einer Sache widerspiegeln soll, wird die Rückzahlung eines Darlehens, das der Finanzierung dieser Sache gedient hat, von anderen Regeln bestimmt (Verfügbarkeit von Mitteln, Vertragsklauseln mit dem Kapitalgeber, usw.). Der Ausdruck *Abschreibung* darf nur für die ordentliche Abschreibung verwendet werden. Die Rückzahlung eines Darlehens betrifft die Abschreibung nicht. Eine vorzeitige oder schnellere Tilgung eines Darlehens ist mit der neuen Gesetzgebung

nach wie vor möglich, der in der Bilanz aufgeführte Buchwert der Sache wird jedoch nicht in diesem Umfang verringert.

Art. 46 Von der Gemeinde abhängige Einheiten

In den Artikeln 46 bis 49 E-GFHG wird der Rechnungskreis der Gemeinde behandelt. Bei der Ausübung ihrer Aufgaben kann die Körperschaft enge Verbindungen zu mehreren Einheiten pflegen, wobei einige eine eigene Rechtspersönlichkeit haben und andere nicht. Die Partner der Körperschaften können öffentlichen oder privaten Rechts sein. Es stellt sich also die Frage, ob und wie diese Verbindungen in der Rechnung der Körperschaft berücksichtigt werden müssen.

Die konsolidierte Betrachtungsweise ist Gegenstand der Fachempfehlung 13 HRM2. Die in der Fachempfehlung verwendeten Beispiele sind jedoch eher auf eine kantonale Körperschaft anwendbar, da sie vorsieht, dass die Justizbehörden und die vom Staat unabhängigen Behörden voll in der Rechnung zu konsolidieren sind. Daher wird in Artikel 46–49 E-GFHG eine Lösung vorgeschlagen, die an die Besonderheiten der Gemeinde angepasst ist und gleichzeitig im Einklang mit dem HRM2 steht.

Die Option, die im Entwurf übernommen wurde, besteht darin, die abhängigen Einheiten, d.h. die Gemeindeübereinkünfte und gegebenenfalls die Anstalten ohne eigene Rechtspersönlichkeit in die Gemeinderechnung zu integrieren. Verbindungen mit öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen juristischen Personen werden hingegen gemäss dem Beteiligungs- oder Gewährleistungsspiegel behandelt, was dem HRM2 entspricht.

Art. 47 Gemeindeübereinkünfte

Die Gemeindeübereinkünfte sind Vereinbarungen zwischen zwei oder mehreren Gemeinden, um eine Gemeindeaufgabe gemeinsam durchzuführen. Diese Art der Zusammenarbeit von Gemeinden (vgl. Art. 107 Abs. 2 GG) schafft keine von den Gemeinden losgelöste juristische Person. Die Übereinkunft ist vergleichbar mit einer einfachen Gesellschaft im Privatrecht (Art. 530ff. des Obligationenrechts). Die Gemeindeübereinkünfte sind relativ häufig in den Bereichen Primarschulunterricht, Sozialhilfe und Brandbekämpfung.

Die Übereinkunft ist in Artikel 108 GG geregelt, der in seinem geltenden Wortlaut vorsieht, dass die Gemeinde, welche die Buchhaltung der Übereinkunft führt, in der Vereinbarung festgelegt werden muss. Dieser Aspekt soll jedoch im GFHG ausgeführt werden, indem Artikel 108 GG durch den Begriff der federführenden Gemeinde ergänzt wird. Damit wird die Gemeinde bezeichnet, welche die Buchhaltung integriert.

Die Berücksichtigung der Übereinkünfte gab Anlass zur Motion von Grossrat Dominique Butty (vgl. Punkt 2.4.2). Die Problematik lag in der Tatsache, dass der Einbezug des

Aufwands von Gemeindeübereinkünften für die Gemeinde zu abweichenden Ergebnissen und Kennzahlen bezüglich der 5%-Budgetdefizit-Regel führen könnte.

Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Vorschriften zum finanziellen Gleichgewicht im E-GFHG (s. Art. 20 und 21) anders formuliert werden. Diese neuen Gleichgewichtsvorschriften und die Tatsache, dass die Übereinkünfte keine eigene Rechtspersönlichkeit haben, führten dazu, dass die aktuelle Lösung beibehalten wurde, d.h. die Integration der Rechnung der Übereinkunft in die Rechnung der federführenden Gemeinde. Das Problem, dass die Finanzkennzahlen der federführenden Gemeinde beeinflusst werden könnten, muss durch eine manuelle Berichtigung der für die Berechnung berücksichtigten buchhalterischen Daten gelöst werden, woran im Gesetz ausdrücklich erinnert wird (vgl. Art. 47 Abs. 4 E-GFHG).

Die für die Gemeindeübereinkünfte vorgeschlagene Lösung wurde in der Vernehmlassung sehr positiv aufgenommen. Aus Gründen der terminologischen Klarheit wurde jedoch eine begriffliche Änderung vorgenommen, indem der Begriff der Sitzgemeinde durch denjenigen der federführenden Gemeinde ersetzt wurde. Dieser Ausdruck ist bereits jetzt gebräuchlich und hat den Vorteil, dass er nicht missverständlich ist in Bezug auf Trägerschaften, die Rechtspersönlichkeit haben, was bei den Gemeindeübereinkünften nicht der Fall ist, im Gegensatz insbesondere zu den Gemeindeverbänden.

Art. 48 Einheiten des öffentlichen Rechts

Die juristischen Personen öffentlichen Rechts, mit denen die Gemeinde Verbindungen aufweist, wie die Gemeindeverbände oder die Agglomeration, erstellen für ihre Mitgliedgemeinden die Tabelle der Beteiligungen. Leistet eine Gemeinde einer Gemeindeanstalt mit Rechtspersönlichkeit Garantien, stellt diese Anstalt den Gemeinden auch die Daten zur Verfügung, die im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel erfasst werden müssen.

Der Staatsrat regelt in der GFHV die Modalitäten, die namentlich vergleichbare Ergebnisse unter den Gemeinden bei der Berechnung der Finanzkennzahlen sicherstellen. Eine der Fragen in diesem Zusammenhang betrifft die Berücksichtigung der Verschuldung der Gemeinden, die unabhängig von der Art der interkommunalen Zusammenarbeit und der Schuldenaufteilung auf verschiedene Ebenen (kommunal oder überkommunal) materiell die Gesamtverschuldung reflektieren sollte.

Art. 49 Einheiten des privaten Rechts

Die Gemeinden können mit Einheiten des privaten Rechts zusammenarbeiten, um bestimmte ihrer Aufgaben zu erfüllen (Art. 5a Abs. 3 GG). Das Register der Zusammenarbeitsvereinbarungen enthält die öffentlichen und privaten Partner jeder

Gemeinde in jedem Bereich (Art. 84^{bis} GG, Art. 42b Abs. 2 Bst. e und 43 ARGG). Die Elemente dieses Registers sollten es ermöglichen, ohne Mehraufwand die Daten zusammenzustellen, die im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel im Anhang der Gemeinderechnung zu erfassen sind.

Art. 50 Grundsätze der Buchführung

Materiell gesehen ist dieser Artikel nicht neu. Derzeit sind die Grundsätze der Buchführung auf Ebene des ARGG festgelegt (Art. 86c GG und Art. 43a ARGG). Genau wie die übrigen Grundsätze (vgl. Art. 4, 10 und 40 E-GFHG), werden auch die Grundsätze der Buchführung im Gesetz niedergeschrieben.

Art. 51 Interne Verrechnungen

Ohne dass sie im geltenden Recht behandelt würden, werden die internen Verrechnungen in den gemeinderechtlichen Körperschaften gemäss den Buchführungsregeln vorgenommen. In einem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden müssen jedoch der Vollständigkeit halber auch die internen Verrechnungen erwähnt werden. In Absatz 1 werden sie definiert, während in Absatz 2 präzisiert wird, dass sie nur in Fällen vorgenommen werden sollen, in denen sie benötigt werden, um die Aufwände und Erträge einer Aufgabe zu ermitteln (s. Art. 38 E-GFHG und den Kommentar dazu) oder um eine Aufgabe wirtschaftlich zu erfüllen.

Art. 52 Archiv

Die Hauptfunktion dieses Artikels liegt im Verweis auf die einschlägigen Rechtsvorschriften. Die Fragen der Archivierung sind nunmehr im Gesetz über die Archivierung und das Staatsarchiv (ArchG, SGF 17.6) geregelt, das am 1. Januar 2016 in Kraft getreten ist und auch für die gemeinderechtlichen Körperschaften gilt. Da das Ausführungsrecht zum ArchG derzeit ausgearbeitet wird, ist es sinnvoll, die Vorschriften im Kompetenzbereich des Staatsrats vorzubehalten.

Es sei im Übrigen bemerkt, dass die Gemeindearchive ein Ganzes bilden (vgl. Art. 103 GG in dem durch das ArchG revidierten Wortlaut). Die Finanzen sind also nicht losgelöst von den übrigen Bereichen der Gemeinde.

Art. 53 Anlagenbuchhaltung

Die Anlagenbuchhaltung ist ein neues Instrument. Sie wird in der Fachempfehlung 12 HRM2 behandelt.

Die Anlagenbuchhaltung ist der besondere buchhalterische Ausweis über die Anlagegüter, in welchem die detaillierten Angaben über die Entwicklung dieser Posten erscheinen. Die zusammengefassten Bestandeswerte erscheinen in der Bilanz. In der Anlagenbuchhaltung werden die Vermögens-

werte (inkl. Darlehen und Beteiligungen) erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden.

Eine Anlage ist zu aktivieren, wenn sie die vom Gemeinwesen für die entsprechende Güterkategorie festgelegte Aktivierungsgrenze erreicht. Andernfalls ist sie über die Erfolgsrechnung direkt abzuschreiben (zu den Aktivierungsgrenzen siehe Art. 42 E-GFHG).

Die Anlagenbuchhaltung ist die Grundlage für mehrere Dokumente und Finanzvorfälle, darunter die Abschreibungen (s. Art. 45 E-GFHG). Der Anlagespiegel ist ein Bestandteil des Anhangs zur Jahresrechnung (Art. 18 Abs. 1 Bst. f E-GFHG).

Unter den Zusatzdaten gemäss Absatz 2 sind beispielsweise folgende Elemente zu verstehen: die verschiedenen Kategorien von Anlagegütern des Finanz- und des Verwaltungsvermögens (inklusive Darlehen und Beteiligungen), das Jahr der Anschaffung oder der Inbetriebnahme, die Anfangswerte, bei gebührenfinanzierten Infrastrukturen die Wiederbeschaffungswerte, die Nutzungsdauern, gegebenenfalls die Wertberichtigungen usw.

Sowohl für den Anhang als solchen als auch für die Anlagenbuchhaltung wird die GFHV Bestimmungen enthalten und Muster werden zur Verfügung stehen. Damit ist auch gesagt, dass die interessierten Kreise im Rahmen der Vernehmlassung zur GFHV ihren Standpunkt werden äussern können.

Art. 54 Inventare

Die Körperschaften müssen Inventare führen, allenfalls pro Verwaltungseinheit. Es gibt zwei Inventarkategorien: Das Wert- und das Sachinventar.

Das Wertinventar enthält die Vorräte und Bestände sowie die Anlagen, d.h. die bilanzierten beweglichen und unbeweglichen Sachen.

Das Sachinventar enthält die nicht bilanzierten beweglichen und unbeweglichen Sachen; diese können also definitionsgemäss nicht in der Bilanz figurieren. Die Pro-memoria-Posten zu 1 Franken wird es nach HRM2 nicht mehr geben, da in der Bilanz der reale Wert aufzuführen ist. Für nicht in der Bilanz aufgeführte Sachen ist das Sachinventar genau der Ort, wo sie verzeichnet werden.

Am Bilanzstichtag muss eine Aufzeichnung in Papierform vorgenommen werden, damit die Inventare kontrolliert werden können. Fehlende Güter müssen eruiert werden.

Die Pflicht zur Inventarisierung ist grundlegend, sowohl im Privatrecht (Art. 958c Abs. 2 OR), als auch im HRM2 (s. Art. 64 des Mustergesetzes). Es kann daher nicht darauf verzichtet werden, entgegen einem in der Vernehmlassung geäußerten Wunsch. Der Grund für die Aufnahme eines Guts in

das Inventar ist nicht ausschliesslich sein finanzieller Wert. Es kann auch ein Gut sein ohne Marktwert, das aber für die Gemeinde kulturell von Bedeutung ist.

Art. 55 und 56 Internes Kontrollsystem

Die Artikel 55 und 56 E-GFHH sind dem internen Kontrollsystem gewidmet (IKS). Dieser Begriff ist den Gemeinden bereits bekannt. Man kann sogar behaupten, dass praktisch alle Gemeinden ein IKS haben, ohne dass es diesen Namen trägt. Es geht nun darum, das IKS etwas formeller zu konkretisieren. Ziel des IKS ist es, ein System mit dokumentierten organisatorischen Massnahmen einzuführen, mit dem die Risiken von Vermögensschäden reduziert werden können und eine ordnungsgemässe Ausübung der Aufgaben garantiert wird.

Zahlreiche Gründe bekräftigen die Notwendigkeit eines IKS für die Gemeinwesen. Sie können wie folgt zusammengefasst werden:

- > Klärung in der Organisation (Aufgaben, Verantwortung, Schnittstellen/Verbindungsstellen);
- > Effizienzpotenziale werden erkennbar;
- > Mehr Sicherheit (weniger Abhängigkeiten), weniger Fehler;
- > Weniger Risiken (Prävention), klarer Umgang mit Risiken (Risikomanagement);
- > Leichtere Betriebsführung (Transparenz, Durchgängigkeit, Klarheit);
- > Bewusstere Betriebskultur (Verantwortungsbewusstsein, mehr Austausch und Kontakt, verbesserte Sachbezogenheit);
- > Mehr Vertrauen in der Organisation, von Seiten der Bevölkerung, zwischen den Gremien.

Manche mögen es für übertrieben halten, dass ein IKS für die kleinen Körperschaften verlangt wird. Aber nirgends ist das Risiko des Schadens durch den Ausfall eines Mitarbeiters grösser als in einer Gesamtverwaltung, wo eine einzige Person gleichzeitig Gemeindefreiber, Finanzverwalter und Bauverwalter ist. In einer kleinen Gemeinde darf das IKS schlanker gestaltet sein. Der Staatsrat kann die Anforderungen unter Berücksichtigung dieser Unterschiede im Detail festlegen.

Schliesslich könnte man befürchten, dass die Einführung eines IKS ein Misstrauensklima fördern würde. Doch das Wort Kontrolle hat verschiedene Bedeutungen. Auch diese: steuern, beobachten, erkennen, sicherstellen, begleiten, usw. Alles Aspekte der guten Führung und des «Immer-Besser-Werdens».

Die Vernehmlassungsergebnisse lassen im Grundsatz eine breite Zustimmung zum vorgeschlagenen IKS erkennen. Zum Umstand, dass es sich um ein neues Element handelt, ist zu erwähnen, dass das geltende Recht das IKS bereits

indirekt erwähnt, indem die Prüfung der Revisionsstelle folgende Aspekte umfasst: die Arbeitsorganisation und die Wirksamkeit der vorbeugenden Massnahmen im Bereich der finanziellen Sicherheit sowie die Sicherheit im Zusammenhang mit EDV-Buchführungssystemen (Art. 60c Abs. 2 Bst. h und i ARGG). So gesehen ist das IKS also nicht ganz neu für die Gemeinden.

Der E-GFHH konkretisiert lediglich diese Elemente unter dem Titel des IKS, das heute zum Standard gehört. Selbstverständlich hängt der Inhalt des IKS von der Grösse und den spezifischen Risiken ab. Entsprechende Werkzeuge bestehen und den Gemeinden werden Muster zur Verfügung stehen.

Art. 57–63 Externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung – Revisionsstelle

Diese Artikel übernehmen materiell gesehen die Regeln zur Revisionsstelle, die im GG mit der Teilrevision vom 16. März 2006 eingeführt wurden. Da diese Bestimmungen in der Praxis zufriedenstellend funktioniert haben, können sie ohne grundlegende Änderungen übernommen werden.

Es sei jedoch bemerkt, dass in der Revision des GG im Jahr 2006 keine Revisionsstelle für die Bürgergemeinden vorgesehen wurde (Art. 106 Abs. 3 Bst. b GG); der E-GFHH holt dieses Versäumnis nach, indem er auf die Spezialregel verzichtet, die in Artikel 106 des geltenden GG festgeschrieben ist.

Zu Artikel 60 äusserten gewisse Vernehmlasser den Wunsch, die Unverzüglichkeit der Meldung durch eine Frist von zwei Wochen zu ersetzen. Der Entwurf gibt diesem Wunsch statt (Änderung in beiden Absätzen von Art. 60). Der Ausdruck *unverzüglich* für die obligatorischen Meldungen in Artikel 63 bleibt jedoch berechtigt und ist von dieser Änderung nicht betroffen; die Bemerkung in der Vernehmlassung bezog sich im Übrigen nicht auf Artikel 63.

Art. 64 Steuerressourcen – Steuerfüsse und -sätze

Kapitel 7, das zwei Artikel enthält, erstellt eine Verknüpfung zur Gesetzgebung über die Gemeindesteuern. Bestimmte Elemente des Gesetzes über die Gemeindesteuern (GStG, SGF 632.1) werden in den E-GFHH übertragen, namentlich jene zur Entscheidung über die Steuerfüsse und Steuersätze.

Materiell gesehen werden aber die bestehenden Regeln unverändert übernommen. So gelten die Entscheidungen über die Steuerfüsse für unbestimmte Zeit und bleiben, bis zu einer neuen Entscheidung der Legislative, unverändert. Im E-GFHH wird vorgeschlagen, diesen Unterschied zum System, das auf Staatsebene oder in anderen Kantonen angewendet wird, aufrechtzuerhalten, ausgehend davon, dass diese Besonderheit der kommunalen Steuerfüsse nicht in Frage gestellt wurde.

Art. 65 Obligatorische Erhöhung

Dieser Artikel umfasst zwei Elemente. Absatz 1 entspricht Artikel 87 Abs. 3, 2. Satz GG, der besagt, dass der Steuerfuss erhöht werden muss, wenn der Aufwand den Ertrag um den gesetzlich festgelegten Maximalbetrag übersteigt (derzeit ein Aufwandüberschuss von 5%). In Übereinstimmung mit den neuen Regeln für das finanzielle Gleichgewicht ist Artikel 65 Abs. 1 E-GFHG mit den Artikeln 20 und 21 E-GFHG abgestimmt und knüpft daher die obligatorische Erhöhung an ein Defizit, das zu einem Bilanzfehlbetrag führt.

Zweifelsohne wird jedoch eine Gemeinde nicht warten, bis ein Bilanzfehlbetrag droht, um die notwendigen Massnahmen zu ergreifen, damit der Haushalt wieder ins Gleichgewicht kommt. Der Finanzplan hat insbesondere zum Ziel, die Entwicklungen vorauszusehen, die das finanzielle Gleichgewicht gefährden könnten, damit rechtzeitig die notwendigen Massnahmen ergriffen werden können.

Das zweite Element von Artikel 65 E-GFHG betrifft eine Überwachungsmassnahme, die ergänzend zu Absatz 1 angewendet wird. Absatz 2 von Artikel 65 E-GFHG entspricht materiell dem Artikel 40 GStG, gemäss dem der Staatsrat eine Gemeinde dazu anhalten kann, eine Steuer zu einem anderen Ansatz zu erheben als dem von der Gemeindelegislative gewählten. Bis heute hat der Staatsrat diese Bestimmung nur sehr selten angewendet.

Art. 66 Zuständigkeiten der Gemeindeorgane – Gesamtheit der Stimmberechtigten

In Kapitel 8 werden in den Artikeln 66 bis 74 die Zuständigkeiten der Gemeindeorgane im finanziellen Bereich behandelt.

Artikel 66 E-GFHG entspricht Artikel 8 GG im Finanzbereich. Die Gesamtheit der Stimmberechtigten entscheidet bei einem Referendum oder bei einer Abstimmung über eine Volksinitiative.

Art. 67 Gemeindeversammlung

In Artikel 67 E-GFHG sind die Befugnisse mit finanziellem Charakter der Gemeindeversammlung aufgezählt. Somit enthält Artikel 10 nGG nur noch die Befugnisse, die nicht hauptsächlich eine finanzielle Tragweite haben.

Materiell werden die aktuellen Befugnisse mit terminologischen Anpassungen übernommen (z. B. wird der Begriff Verpflichtungskredit verwendet anstelle von Ausgabe, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden kann).

Die einzige Neuheit besteht im Finanzreglement der Gemeinde, das bis jetzt nicht vorgesehen war, sich aber als notwendig erweist, damit die Gemeinden bestimmte Parameter individuell festlegen können (wie die Aktivierungsgrenze,

die Grenzwerte für die aktive und passive Rechnungsabgrenzung und die Finanzkompetenz des Gemeinderats).

Angesichts des wichtigen Inhalts des Finanzreglements handelt es sich um ein allgemein verbindliches Reglement, das somit von der Gemeindelegislative verabschiedet und von der zuständigen Direktion des Staatsrats – wahrscheinlich der ILFD – genehmigt werden muss (Art. 148 Abs. 2 GG). Es ist vorgesehen, ein Musterreglement zur Verfügung zu stellen, das den Gemeinden als Vorlage für die Ausarbeitung ihres Finanzreglements dienen kann. Zudem steht das Finanzreglement der Gemeinde an erster Stelle in Absatz 1, noch vor der Aufzählung der übrigen Befugnisse der Gemeindeversammlung. Denn indem die Kompetenzen des Gemeinderats in Bezug auf Ausgaben begrenzt werden, beschränkt sich die Gemeindeversammlung bei der Ausübung ihrer anderen Befugnisse, die je nach Fall einen finanziellen Charakter haben oder haben können. Der finanzielle Charakter kann direkt (z. B. Kreditabstimmung) oder indirekt sein (die Annahme einer Schenkung mit Auflagen, die eine Belastung der Gemeindefinanzen zur Folge haben kann) (s. auch den Kommentar zu Art. 3 Bst. b E-GFHG, insbesondere die hinsichtlich der Zuständigkeiten mit Ausgaben gleichzusetzenden Handlungen).

Die Bestimmungen über die Finanzkompetenzen der Organe fanden in der Vernehmlassung breite Unterstützung.

Bezugnehmend auf eine in der Vernehmlassung aufgeworfene Frage, ist zu Artikel 73 Abs. 2 Bst. a E-GFHG zu sagen, dass die Weisungen des Gemeinderates nach wie vor notwendig sein werden (s. Art. 42 ARGG), aber sie müssen in Zukunft den Rahmen des kommunalen Finanzreglements einhalten. Auch wenn das GFHG klar und vollständig sein muss, bleibt doch das kommunale Finanzreglement unverzichtbar, denn das Gesetz kann weder Aktivierungsgrenzen noch Finanzkompetenzen für die Organe aller Gemeinden und aller übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften festlegen.

Eine kantonale Verwaltungseinheit hat die Frage aufgeworfen, wie es sich verhalte mit der Annahme der Ortsplanung durch den Gemeinderat und dem Beschluss der Erschliessungskredite, die in die Zuständigkeit des Legislativorgans fallen. Diesbezüglich ist eine Antwort des Staatsrats vom 11. Juni 2013 auf eine Motion in Erinnerung zu rufen (M1019.12), wonach die Ausgaben für die Erschliessung eine Kompetenz der Gemeindelegislative sind, was das Gegenstück zu der ausschliesslichen Kompetenz der Gemeindeexekutive zum Beschluss der Ortsplanung darstellt. Mit anderen Worten gesagt, handelt es sich um neue Ausgaben. Gegenwärtig ist nur die Legislative für neue Ausgaben zuständig. Der Gemeinderat muss sich deshalb bewusst sein, dass er die Ortsplanung nur umsetzen kann, wenn er die Legislative von der Notwendigkeit der entsprechenden Kredite überzeugen kann. Der Vorteil mit dem neu vorgeschlagenen Finanzre-

glement besteht darin, dass die Gemeinden inskünftig die Schwellenwerte für die Zuständigkeit der Gemeindeorgane festlegen (des Gemeinderats und gegebenenfalls des Generalrats). Somit wird inskünftig die Legislative die Möglichkeit haben, in Form von Schwellenwerten festzulegen, welchen finanziellen Spielraum sie dem Gemeinderat einräumen will.

Art. 68 Generalrat

Die Bestimmungen, welche die Befugnisse des Generalrats behandeln, sind auf zwei Artikel aufgeteilt: Artikel 68 E-GFHG verweist auf den Artikel über die Gemeindeversammlung, so wie Artikel 51^{bis} GG für die übrigen Befugnisse des Generalrats.

Art. 69 Referendum

Der zweite Artikel über die Befugnisse des Generalrats ist insbesondere dem Finanzreferendum gewidmet; die übrigen Referenden sind weiterhin in Artikel 52 nGG geregelt.

In dem Artikel wird die Frage beantwortet, welche Ausgaben dem Referendum unterstellt sind. Im geltenden Recht wird der Ausdruck «Ausgabe, die nicht in einem Rechnungsjahr gedeckt werden kann» verwendet, der den Nachteil hat, dass nicht zwischen den gebundenen und den neuen Ausgaben unterschieden wird. Im E-GFHG wird jedoch präzisiert, dass das Referendum ausschliesslich für neue Ausgaben ergriffen werden kann.

Jede Gemeinde muss im Finanzreglement eine Referendumsgrenze festlegen. Solange eine solche Bestimmung fehlt, kann gemäss Artikel 69 Abs. 3 E-GFHG zu jeder neuen Ausgabe, die vom Generalrat beschlossen wurde, das Referendum ergriffen werden. Diese ergänzende Regel war bei der Einführung des Finanzreferendums für die Gemeindeverbände angewendet worden (vgl. Art. 165 Abs. 2 GG).

Nach dem Beispiel der kantonalen Regelung müssen die Grenzen für die Projektierungskredite von den Grenzen der übrigen Verpflichtungskredite unterschieden werden.

Weiter ist die Frage zu klären, ob das Referendum gegen eine Ausgabe ergriffen werden kann, die nicht einmalig, sondern wiederkehrend ist, und welche Grenze hier anzuwenden ist. Absatz 2 von Artikel 69 E-GFHG beantwortet diese Frage damit, dass für die wiederkehrenden Ausgaben die vorhersehbare gesamte Dauer der Verpflichtung berücksichtigt wird. In Ermangelung einer zeitlichen Bestimmbarkeit der Dauer der Verpflichtung gilt eine Dauer von 10 Jahren.

Im Gegensatz zu den Gemeindeverbänden (Art. 123e GG) ist das fakultative Referendum die einzige Referendumsform, die auf Gemeindeebene gesetzlich vorgesehen ist. Das heisst, es muss immer anhand eines Begehrens mit der vorgeschriebenen Anzahl Unterschriften von Stimmberechtigten ergrif-

fen werden. Der E-GFHG schreibt den Gemeinden das obligatorische Referendum nicht vor, aber wenn eine Gemeinde dieses in ihrem Finanzreglement vorsehen möchte, ist sie gemäss dem Grundsatz der Gemeindeautonomie dazu berechtigt. Das Muster-Finanzreglement könnte eine Option dazu enthalten.

Art. 70–72 Finanzkommission

Die Artikel 70–72 E-GFHG übernehmen materiell gesehen die aktuellen Regeln zur Finanzkommission, und passen diese an die in der Praxis gemachten Erfahrungen und anerkannten Bedürfnisse an. So sind die Geschäfte, die einer Stellungnahme der Finanzkommission bedürfen, nicht in einem abschliessenden Katalog mit allen Fällen aufgelistet, sondern durch eine materielle Beschreibung mit dem Ziel, die Entscheide der Legislative mit finanziellem Charakter zu bezeichnen (s. Art. 72 Abs. 1 E-GFHG).

Die Statuten eines neuen Verbands, Vereinbarungen mit Dritten oder ein Gebührenreglement bedürfen in Zukunft also der Stellungnahme der Finanzkommission, wenn die geschätzten finanziellen Auswirkungen den finanziellen Kompetenzbereich des Gemeinderats überschreiten. Dies entspricht für gewisse Gemeinden bereits der Praxis.

Die Tragweite der Stellungnahme der Finanzkommission ändert jedoch nicht. Wie in Artikel 72 Abs. 2 E-GFHG erwähnt, gibt die Finanzkommission eine Stellungnahme unter finanziellen Gesichtspunkten ab.

In Übereinstimmung mit der Anpassung des Kreditrechts an die neuen Normen entwickeln sich die Befugnisse der Finanzkommission auch insofern, als ihre Beurteilung erforderlich ist, wenn der Gemeinderat eine gebundene Ausgabe (oder einen gebundenen Zusatzkredit/Nachtragskredit) beschliessen möchte, deren Betrag seine finanzielle Kompetenz für neue Ausgaben überschreitet. Diese Regel ist Gegenstand von Absatz 3.

Bezugnehmend auf eine Bemerkung in der Vernehmlassung ist zuzugestehen, dass die Mindestzahl von drei Mitgliedern der Finanzkommission den Nachteil aufweist, dass bei einem Rücktritt die gesetzliche Mindestgrösse unterschritten wird; dieser Nachteil besteht bei einer Finanzkommission mit fünf Mitgliedern nicht. Den Gemeinden wird deshalb in der Praxis geraten, eine fünfköpfige Finanzkommission zu bestellen. Der Staatsrat möchte aber nicht so weit gehen, diese Regel obligatorisch zu erklären, da das GFHG andere Neuerungen einführt.

Die Verlängerung der Fristen für die Finanzkommission hat in der Vernehmlassung nur sehr wenig Kritik hervorgerufen. Ausserdem wurde der Termin für die Übermittlung der Verbandsbudgets auf Mitte Oktober vorgezogen, wie in der Ver-

nehmlassung gewünscht. Unter diesen Umständen scheint es gerechtfertigt, die Fristen bei 30 bzw. 7 Tagen zu belassen.

Art. 73 Gemeinderat

Dieser Artikel erinnert an die zentrale Rolle des Gemeinderats im Bereich Finanzhaushalt. Im weiteren Sinne kommt der in diesem Artikel beschriebene Auftrag dem Exekutivorgan jeder gemeinderechtlichen Körperschaft zu. In sachlicher Hinsicht bringt diese Bestimmung die Rolle der Exekutive zum Ausdruck, so wie sie sich im Wesentlichen aus den geltenden Regeln ergibt.

Die Anforderung, dass die der Legislative unterbreiteten Gegenstände von einer Botschaft begleitet werden müssen, ist neu im Gesetz verankert (Abs. 3). Diese Vorschrift sollte jedoch keine grossen Änderungen nach sich ziehen, da in vielen Gemeinden die Botschaft des Gemeinderats zu den verschiedenen Geschäften, die der Legislative unterbreitet werden, bereits gängige Praxis ist. Die GFHV wird eine bestimmte Anzahl Elemente enthalten, die in den Botschaften zu den üblichen Geschäften (Kreditantrag, Budget und Jahresrechnung) enthalten sein müssen.

Art. 74 Finanzverwaltung

Im geltenden Gesetz wird die Bezeichnung *Gemeindekassier* verwendet. Dieser Ausdruck entspricht nicht mehr den gängigen Bezeichnungen für diese Funktion in immer mehr Gemeinden. Der E-GFHH schlägt daher vor, diesen Ausdruck durch *Finanzverwalterin* oder *Finanzverwalter* zu ersetzen. Artikel 80 GG wurde durch einen Verweis auf das GFHH angepasst (s. Art. 80 nGG).

Art. 75 Oberaufsicht – Grundsatz

Dieser Artikel stellt den Bezug zum GG und zum Gesetz über die Agglomerationen (AggG) her, was die Oberaufsicht dieser Körperschaften betrifft. Wie Artikel 2 E-GFHH, in dem es um den Geltungsbereich geht, wird in diesem Artikel der Begriff gemeinderechtliche Körperschaften im gleichen Sinne wie in Artikel 2 verwendet.

Der Vorschlag, die Bürgergemeinden nicht mehr von der Oberaufsicht über die gemeinderechtliche Körperschaften auszuschliessen, machte auch Anpassungen des GG erforderlich (s. Art. 105–106, Überschrift von Kapitel 8 und Art. 143 nGG).

Art. 76 Für die Gemeinden zuständiges Amt

Die Aufgaben des Amtes, das für die Gemeinden zuständig ist (gegenwärtig das GemA), betreffen vor allem den finanziellen Bereich. In Artikel 76 E-GFHH werden daher die finanziellen Elemente der Artikel 145 Abs. 2 GG und 55 ARGG

übernommen, wobei sie an die Entwicklungen der letzten Jahre angepasst werden (z. B. im Bereich Statistik).

Es sei darauf hingewiesen, dass die verschiedenen Bewilligungen im Finanzbereich, die das GemA für die Körperschaften ausstellte, zugunsten vermehrter Autonomie aufgehoben werden. Hingegen wird die beratende Rolle des Amtes verstärkt werden (s. Bst. b von Art. 76 E-GFHH), was die Schwächung seiner Rolle als Genehmigungsbehörde bei Weitem kompensieren wird. Die Bestimmungen über die finanziellen Bewilligungen werden entsprechend angepasst (s. Art. 148 nGG).

Die Kontrollfunktion wurde ausgebaut (Bst. c und d von Artikel 76 E-GFHH), wobei die Entscheidungskompetenz über allfällige Aufsichtsmaßnahmen, die ergriffen werden müssen, wie bisher der Zuständigkeit der Direktion oder des Staatsrats unterstehen.

Art. 77 Rechtsmittel – Verweis

Dieser Artikel stellt den Bezug zum GG und zum AggG her, deren Rechtsmittel auch im finanziellen Bereich für entsprechende Streitsachen der gemeinderechtlichen Körperschaften gelten.

Art. 78 Umsetzungsbestimmungen – Allgemeines

Die Einführungsmodalitäten des neuen Systems werden in der GFHV im Einzelnen aufgeführt werden. Der Staatsrat wird mit einem Entwurf befasst werden, der in Anbetracht der Bedeutung dieses Erlasses auch in die Vernehmlassung gegeben wird.

In der GFHV werden die verschiedenen Etappen und Vorgehen mit den entsprechenden Fristen festgelegt werden. Wenn nötig, wird die Verordnung auch eine Differenzierung oder eine Staffelung für die verschiedenen Körperschaften vorsehen können.

In der GFHV wird auch festgelegt werden, welches Budget erstmals nach den neuen Regeln vorgelegt werden muss. Die beiden Erlasse, also das GFHH und die GFHV, werden gleichzeitig in Kraft treten müssen. Da die Gemeinden ihr Finanzreglement erlassen müssen, bevor das erste Budget nach neuem Recht verabschiedet werden kann, werden die Vollzugsvorschriften auch Bestimmungen zur Annahme des ersten Finanzreglements enthalten.

Betreffend die in Bezug auf HRM2 vergleichende Darstellung der Budgets T-1 (letztes Budget nach HRM1 [2019 gemäss der Zeitplanung]) und T (erstes Budget nach HRM2 [2020 gemäss der Zeitplanung]), zeigen die Erfahrungen in anderen Kantonen und in der Pilotgemeinde Murten, dass diese Arbeit notwendig ist, insbesondere aus Gründen der Trans-

parenz. Die GFHV wird die Einzelheiten und Mindestanforderungen diesbezüglich festlegen. Das GemA wird Muster und Anleitungen zur Verfügung stellen.

Gegenüber dem Wortlaut der Vernehmlassungsvorlage wurde ein neuer Absatz 2 angefügt, der die Arbeiten betrifft, die zur Erstellung des Verzeichnisses der Bürgergemeinden notwendig sind. Laut Artikel 104^{bis} Abs. 1 GG ist das Vorhandensein von Bürgergütern auf dem Gemeindegebiet das entscheidende Kriterium für die Existenz einer Bürgergemeinde.

Art. 79 Neubewertung der Bilanz – Finanzvermögen

HRM2 sieht vor, dass bei Einführung des neuen Rechnungslegungsmodells das Finanzvermögen neu bewertet wird, und zwar auf der Basis des Verkehrswerts (s. auch Punkt 3.2.6). Die Berechnung des Verkehrswerts ist nicht immer einfach, in den Gemeinden sind jedoch oft Informationen vorhanden, oder können ohne grosse Kosten bezogen werden.

Die Neubewertung nach Artikel 79 E-GFHG betrifft diejenigen Güter, die zum Finanzvermögen im engeren Sinne gehören, wie in der neuen Gesetzgebung definiert (s. Art. 3 Bst. a E-GFHG). Falls nötig, muss je nach Fall die Zuteilung eines Guts zum Finanz- oder zum Verwaltungsvermögen korrigiert werden. Die Umsetzungsbestimmungen stellen sicher, dass diese Korrekturmassnahmen der Bilanz nicht Gegenstand von separaten Entscheidungen der Legislative für jedes Gut werden.

Wenn die Elemente des Finanzvermögens gemäss den bis anhin geltenden Vorschriften nie neu bewertet worden sind und sie in der Bilanz zu ihrem Anschaffungs- oder Produktionswert ausgewiesen sind, wird HRM2 und die damit verbundene Neubewertung erhebliche Reserven aufdecken. Das Gegenteil ist jedoch auch möglich, wenn ein bilanzierter Wert nach unten korrigiert werden muss.

Der Nettoestbetrag dieser einmaligen Neubewertungsoperationen beim Übergang zum neuen Gesetz bildet die Neubewertungsreserve des Finanzvermögens.

Die Neubewertungsreserve ist Teil des nicht zweckgebundenen Eigenkapitals. Diese Reserve wird in der Eingangsbilanz gebildet und in der Abschlussbilanz des ersten Rechnungsjahres aufgelöst (s. Abs. 3). Mit diesem Vorschlag hält man sich an die Empfehlungen von HRM2 und jenen des SRS-CSPCP.

In der Vernehmlassung hat sich gezeigt, dass die Neubewertung des Finanzvermögens nicht bestritten ist (s. Pt 2.6 hier vor). Es wird jedoch festgestellt, dass zuweilen Missverständnisse vorliegen, die mit dem Begriff des Finanzvermögens zusammenhängen. Es ist deshalb in Erinnerung zu rufen, dass das Finanzvermögen korrekt verstanden nur solche

Güter umfasst, von denen die Gemeinde sich trennen kann, ohne dass sie in ihrem Betrieb davon berührt wird.

Die Neubewertung hat nicht zum Ziel, den Wert der Güter künstlich aufzublähen, ganz im Gegenteil: es geht darum, ihnen den korrekten Wert zuzuordnen, wie er der Wirklichkeit entspricht. Ausserdem entstehen dadurch keine Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung, da das (echte) Finanzvermögen nicht abgeschrieben wird. Freilich besteht die Pflicht zum Unterhalt, und gewisse Auflagen sind für öffentliche Eigentümer sogar strenger als für private, aber die Unterhaltungspflicht des Liegenschaftsparks hängt nicht von der Neubewertung oder von der neuen Finanzhaushaltsgesetzgebung ab. Schliesslich ist daran zu erinnern, dass das Finanzvermögen nicht ausschliesslich aus Liegenschaften bestehen muss (es können z. B. auch börsenkotierte Aktien dazu gehören).

Art. 80 Neubewertung des Verwaltungsvermögens

Die Neubewertung des Verwaltungsvermögens beim Übergang zu HRM2 ist keine zwingende Voraussetzung, aber sie hat zahlreiche Vorteile, sodass sowohl die PG HRM2 als auch der Lenkungsausschuss HRM2 diese Massnahme befürworten (siehe auch Punkt 3.2.6). Es handelt sich also um ein einmaliges Restatement beim Übergang zu HRM2, berechnet zum Anschaffungswert. Die GFHV wird festlegen, ob eine längere Dauer von 25 Jahren oder höchstens 30 Jahren angebracht ist. Die Abschreibungen werden auf dem ursprünglichen Wert festgelegt, doch der Mehraufwand wird durch Entnahmen bei der Aufwertungsreserve kompensiert (Abs. 3). Die Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens wird nach 10 Jahren aufgelöst (Abs. 4). In begründeten Ausnahmefällen kann eine längere Dauer genehmigt werden.

Eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens hat insbesondere folgende Vorteile:

- > Der Grundsatz eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes wird nur eingehalten, wenn auch das Verwaltungsvermögen neu bewertet wird.
- > Die Anlagenbuchhaltung muss ohnehin erstellt werden und sie enthält die für das Restatement notwendigen Elemente.
- > Das Restatement liefert die Grundlagen für die einfache Rechtfertigung der Berechnung der an Dritte oder andere Körperschaften verrechneten Leistungen (z. B. Nutzung von Sporthallen).
- > Das Restatement ermöglicht es, die Verzerrungen zu eliminieren, die aufgrund der Abschreibungen auf den Bilanzwerten entstehen konnten, indem es die Abschreibungen nach der Nutzungsdauer wieder herstellt.

Es liesse sich einwenden, dass das Restatement des Verwaltungsvermögens eine komplexe Analyse in den Gemeinden erfordert, die keine Fachabteilung haben, und befürchten,

dass Schwierigkeiten bei der Bewertung bestimmter Elemente auftauchen könnten. Manche könnten es auch für unverhältnismässig halten, langwierige und aufwändige Recherchen für eine einmalige Operation durchzuführen. In Abwägung dieser Argumente sind sowohl die PG HRM2 als auch der Lenkungsausschuss HRM2, wie bereits erwähnt, zum Schluss gekommen, dass die Vorteile die Nachteile bei Weitem überwiegen.

Was die durch Abgaben finanzierten Bereiche betrifft, sei daran erinnert, dass der Wert der Anlagen gemäss den Spezialgesetzgebungen bereits jetzt dem tatsächlichen Wert oder sogar dem Ersatzwert entsprechen muss, um die Berechnung der vom Gesetz vorgeschriebenen Gebühren zu rechtfertigen. Die Neubewertung dieser Anteile des Verwaltungsvermögens stellt daher keine Neuheit im eigentlichen Sinn dar.

In der Vernehmlassung hat die Neubewertung des Verwaltungsvermögens zu den meisten Fragen und Bemerkungen betreffend die Modalitäten Anlass gegeben. Es wird deshalb bei der Information und der Schulung ein besonderes Augenmerk auf dieses Thema gelegt werden. Im Grundsatz stösst die Neubewertung des Verwaltungsvermögens auf eine breite Zustimmung. Nur gerade eine Gemeinde hat sich prinzipiell dagegen ausgesprochen, wobei sie den Arbeitsaufwand und den nicht obligatorischen Charakter gemäss HRM2 als Gründe anführte. Der Staatsrat ist jedoch der Meinung, dass die dargelegten Vorteile für eine Neubewertung sprechen.

Was die massgebende Zeitperiode anbetrifft, so findet die Dauer von 20 Jahren am meisten Zustimmung. Diese Dauer figuriert nicht im Gesetz, und gewisse Vernehmlasser plädierten für eine individuelle Herangehensweise; für sie besteht der Hauptzweck darin, den aktuellen Wert des Verwaltungsvermögens pragmatisch zu ermitteln, wobei trotzdem die grösstmögliche Annäherung an die Wirklichkeit gesucht werden müsse.

Die Frist von 10 Jahren für die Auflösung wurde von gewissen Vernehmlassern als zu kurz erachtet. Diesbezüglich ist jedoch daran zu erinnern, dass dieser Vorgang in erster Linie dazu dient, die Aufwertungsreserve innerhalb einer gewissen Frist abzubauen.

Art. 81 Änderung bisherigen Rechts – Gemeinden

Zahlreiche Artikel des GG müssen im Sinne der im E-GFHH enthaltenen Vorschläge angepasst werden, um Widersprüche und Unvereinbarkeiten zwischen diesen beiden Gesetzen zu vermeiden. Die vorgeschlagenen Änderungen, die von Artikel 10 bis Artikel 165 GG reichen, sind alle durch das Bestreben begründet, die Grundgesetzgebung über die Gemeinden und die Gesetzgebung über die Gemeindefinanzen so gut wie möglich zu harmonisieren.

Wie bereits erwähnt, werden die Artikel des GG, die gemäss dem vorliegenden Artikel geändert werden sollen, mit nGG aufgeführt.

So wurden beispielsweise aus Artikel 10 nGG die Befugnisse mit finanziellem Charakter entfernt, da diese von nun an im GFHH aufgelistet sind (Art. 67 E-GFHH).

Die Aufteilung in zwei verschiedene Gesetze (GG und GFHH) kann manchmal zu heiklen Entscheidungen bei stark miteinander verknüpften Themen führen, wie den allgemeinverbindlichen Gemeindefragmenten (z. B. über Abgaben) oder der Übertragung von Befugnissen im Bereich der Abgaben (die in den allgemeinverbindlichen Reglementen festgelegt sind). Die im E-GFHH vorgeschlagene Lösung besteht darin, die Reglemente in Artikel 10 GG zu behalten und die Übertragung von Befugnissen im Bereich der Abgaben in Artikel 67 Abs. 3 E-GFHH zu behandeln, mit der Begründung, dass diese Übertragung nur die Abgaben betrifft, während die Reglemente alle Bereiche betreffen können.

Eine gewisse Anzahl Verweise auf das GFHH wird nötig sein, um die Verknüpfung zwischen dem Grundgesetz, also dem GG, und dem Finanzgesetz sicherzustellen (s. z. B. Art. 12 Abs. 2 und 145 Abs. 2 nGG).

Da die Gemeinden das Finanzreglement beschliessen müssen, bevor das erste Budget nach neuem Recht verabschiedet werden kann (vgl. Art. 78 E-GFHH), sollte das gleiche Prinzip für Gemeinden sichergestellt werden, die sich ab dem Inkrafttreten des GFHH zusammenschliessen. Das erklärt den vorgeschlagenen Artikel 141 Abs. 3 nGG.

Der Vorschlag, die Bürgergemeinden in die Körperschaften einzubeziehen, die der Aufsicht unterstellt sind (vgl. Punkt 3.2.5), hat ebenfalls Anpassungen erforderlich gemacht (vgl. Art. 105-106, Überschrift von Kapitel 8 und 143 nGG). In der Vernehmlassung wurde die Frage aufgeworfen, warum in Artikel 106 Abs. 2 nur auf Artikel 11 Abs. 2 betreffend die ausserordentlichen Sitzungen verwiesen werde. Dieser Verweis wurde korrigiert und auf den ganzen Artikel 11 ausgedehnt, denn Absatz 1 betreffend die ordentlichen Sitzungen war schon seit der Totalrevision des GG 1980 analog anwendbar, und es ist kein Grund ersichtlich, dies zu ändern.

Art. 82 Änderung bisherigen Rechts – Agglomerationen

Da die Agglomerationen durch ein Spezialgesetz (Gesetz über die Agglomerationen, AggG, SGF 140.2) geregelt sind, muss dieses an die für das GG vorgeschlagenen Änderungen und den E-GFHH angepasst werden.

Art. 83 Änderung bisherigen Rechts – Kantonssteuern

Das Gesetz über die direkten Kantonssteuern (DStG, SGF 631.1) ist durch diesen Entwurf indirekt betroffen, und zwar durch die Erwähnung der Schulgemeindesteuern, deren formelle Aufhebung von verschiedenen Instanzen vorgeschlagen wurde (s. Kommentar zu Art. 84).

Art. 84 Änderung bisherigen Rechts – Gemeindesteuern

Mehrere Instanzen haben den Wunsch geäussert, den Begriff der Schulgemeindesteuer aus der kantonalen Gesetzgebung zu streichen, da die Grundlage für diese Steuer, die in der älteren Schulgesetzgebung enthalten war, verschwunden ist. Man kann nämlich davon ausgehen, dass die gesetzliche Grundlage für die Schulgemeindesteuer spätestens durch die Übergangsbestimmungen des Gesetzes über den Kindergarten, die Primarschule und die Orientierungsschule aufgehoben wurde, das am 1. August 1987 in Kraft trat.

Da die kantonale Gesetzgebung, insbesondere das Gesetz über die Gemeindesteuern (GStG, SGF 632.1), nicht an die Aufhebung der Schulgemeindesteuer angepasst wurde, soll dem Wunsch diverser Instanzen nachgekommen werden, indem im E-GFHG die notwendigen formellen Anpassungen vorgenommen werden.

So muss Artikel 1 Abs. 2 GStG aufgehoben werden. Er besagt, dass «den gemäss den Gesetzen über das Erziehungswesen errichteten Schulkreisen [...] das Besteuerungsrecht zuerkannt [wird]». In anderen Artikeln muss lediglich der Ausdruck «und Schulkreise» gestrichen werden.

Die Mitteilung der Beschlüsse über die Steuerfüsse wird nun im E-GFHG geregelt und das Gesetz über die Gemeindesteuern verweist darauf.

Schliesslich bietet die vorliegende Revision auch Gelegenheit, in Artikel 23 GStG zwei Korrekturen vorzunehmen, dies aufgrund entsprechender Hinweise von den zuständigen Instanzen. Die erste Korrektur betrifft den deutschen Text von Bst. c des Absatz 1. Das Kantonsgericht hat in der Tat darauf hingewiesen (Urteil vom 29. April 2011, Ref. 604 2010–3), dass die Formulierungen des französischen und des deutschen Texts nicht übereinstimmen und dass der deutsche Text deutlich restriktiver ist als der französische, indem er Verteilautomaten, die nicht Waren beinhalten, vom Geltungsbereich ausschliesst, dies im Gegensatz sowohl zum französischen Text, als auch zum Geist des Gesetzes und zur Praxis der Gemeinden. Die Korrektur erfolgt deshalb so, dass im deutschen Text der Ausdruck «automatischen Warenverteiltern» durch «Verteilautomaten» ersetzt wird. Die zweite Korrektur von Artikel 23 Abs. 1 GStG besteht darin, dass der Ausdruck «Wander-[Gewerbe]» gestrichen wird, da mit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes über das Gewerbe der Reisenden (SR

943.1) die Gemeinden nicht mehr die Möglichkeit haben, das Wandergewerbe als solches zu besteuern (die Erhebung einer Gebühr für gesteigerten Gemeindegebrauch der öffentlichen Sachen bleibt gegebenenfalls vorbehalten).

Art. 85 Referendum

Obwohl der E-GFHG zu einem Mehraufwand führen kann, vor allem bei seiner Einführung (vgl. Punkt 6), ist es nicht wahrscheinlich, dass der Entwurf neue Ausgaben nach sich zieht. Der E-GFHG untersteht daher dem Finanzreferendum nicht, aber wie alle Gesetze kann er Gegenstand eines Gesetzesreferendums sein.

Art. 86 Inkrafttreten

Die Formulierung dieses Artikels entspricht dem üblichen Verfahren. Das Datum des Inkrafttretens des Gesetzes ist nicht gleichbedeutend mit der Umsetzung des Gesetzes (vgl. Art. 78 E-GFHG). Es wird Aufgabe des Staatsrats sein, die zur Umsetzung notwendigen Operationen und den Zeitplan im Detail vorzusehen, sobald der Gesetzestext den parlamentarischen und den Referendumsprozess durchlaufen hat.

6. Auswirkungen des Entwurfs

6.1. Auswirkungen für den Staat

6.1.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat

Für den Staat hat die Umsetzung von HRM2 in den Gemeinden und anderen gemeinderechtlichen Körperschaften finanzielle Auswirkungen auf zwei Ebenen.

Auf der einen Seite wird es notwendig sein, eine neue Informatikanwendung zu erstellen, welche die Finanzdaten der Gemeinden enthält. Die aktuell bestehende Anwendung im Amt für Gemeinden, CAFCom, wurde 2005 eingeführt, in der Folge mit verschiedenen Verbesserungen ergänzt und 2010 mit einem Modul für die Berechnung des interkommunalen Finanzausgleichs ausgestattet; insgesamt hat CAFCom rund 500 000 Franken gekostet. Die Kosten für eine neue Informatikanwendung können zum jetzigen Zeitpunkt nicht genau beziffert werden. Die Vorstudie hat jedoch gezeigt, dass ein Betrag über 600 000 Franken notwendig ist, um eine neue Software in Betrieb zu nehmen.

Auf der anderen Seite muss wahrscheinlich mit geringeren Einnahmen gerechnet werden, denn die gebührenpflichtigen Finanzierungsbewilligungen des Amts für Gemeinden werden durch eine Verstärkung der regulären Aufsichtstätigkeit ersetzt (Beratung und Vorschlag von Massnahmen bei der Direktion, falls nötig). Die Verwaltungsgebühren für Finanzierungsbewilligungen betragen im Jahr 2016 etwas mehr als 20 000 Franken.

6.1.2. Weitere Auswirkungen für den Staat

Die Bestimmungen des E-GFHH geben Anlass zu diversen Ausführungsbestimmungen des Staatsrats, die Gegenstand der GFHV sein werden. Sobald der definitive Wortlaut des GFHH bekannt sein wird, muss ein Vorentwurf der GFHV ausgearbeitet werden. Angesichts seiner Bedeutung wird dieser Text ebenfalls Gegenstand eines Vernehmlassungsverfahrens sein.

Das GFHH und die GFHV schaffen den Rahmen für die vom GemA auszuarbeitenden Richtlinien, darunter namentlich der Kontenrahmen, der jedoch bereits als Arbeitsdokument zur Verfügung stehen wird, bevor die Gesetzestexte ausgearbeitet werden.

Gewisse Standards und Muster müssen den Gemeinden und übrigen Körperschaften zur Verfügung gestellt werden, insbesondere für den Anhang zur Jahresrechnung. Im Übrigen muss zusammen mit den Dachverbänden der Gemeinden ein Muster für das Finanzreglement ausgearbeitet werden.

Zudem werden Personalressourcen des Staates für die Ausbildung der Behörden und des Personals der gemeinderechtlichen Körperschaften benötigt.

Und schliesslich wird die Zulassung der Aufsicht über die Bürgergemeinden bestimmte zusätzliche Arbeiten nach sich ziehen, wie die Erstellung eines Verzeichnisses der Bürgergemeinden.

Die Arbeiten auf Staatsebene, die ausgeführt werden müssen, bevor die ersten Budgets nach dem neuen Recht erstellt werden, können wie folgt zusammengefasst werden:

- > Ausarbeitung des Entwurfs der GFHV;
- > Zurverfügungstellung des Kontenrahmens;
- > Vernehmlassungsverfahren über den Vorentwurf der GFHV;
- > Bearbeitung der Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens und Unterbreitung des Entwurfs an den Staatsrat;
- > Ausarbeitung der Weisungen, der Muster für den Anhang sowie des Muster-Finanzreglements für die Gemeinden, gegebenenfalls Vernehmlassungsverfahren dazu;
- > Erstellung einer neuen Informatikanwendung und Integration der Finanzdaten der Gemeinden;
- > Arbeiten in Zusammenhang mit den Bürgergemeinden (Verzeichnisse usw.);
- > Vorprüfung der Finanzreglemente der Gemeinden und Genehmigung durch die Direktion;
- > Informations- und Ausbildungsaufgaben.

Angesichts des derzeit vorgesehenen Zeitplans (s. Punkt 4 hievore) scheint es, dass die Arbeiten viele interne Ressourcen innerhalb des Amtes mobilisieren, das für das Projekt verantwortlich ist.

6.2. Auswirkungen für die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften

6.2.1. Finanzielle Auswirkungen

Die Anpassung der Software zieht einmalige Kosten bei der Umsetzung nach sich. Für die Neubewertung des Vermögens dürften die meisten Arbeiten von den Körperschaften selber ausgeführt werden können, doch im einen oder anderen Fall könnte es sich als notwendig erweisen, sich an externe Fachpersonen zu wenden, um gewisse Güter zu bewerten.

6.2.2. Personelle Auswirkungen

Die erste Umsetzung des Entwurfs wird einen Mehraufwand für die Körperschaften sowohl auf der Ebene der Behörden als auch auf der Ebene des Personals zur Folge haben. Namentlich folgende Elemente erfordern einen speziellen Arbeitsaufwand für die Einführung:

- > Ausbildung der Gemeindebehörden und des Personals im neuen System;
- > Ausarbeitung, Vorprüfung und Annahme des Finanzreglements (das namentlich die Aktivierungsgrenze und die Finanzkompetenzen der Organe enthält) (für das Finanzreglement ist die kantonale Genehmigung ebenso erforderlich wie für die übrigen allgemeinverbindlichen Gemeindereglemente);
- > Erstellung der Anlagenbuchhaltung;
- > Bewertung der Bilanz gemäss den Vorschriften, die den Übergang zum neuen System regeln;
- > Ausarbeitung der Anhänge zur Jahresrechnung (welche die in Art. 18 E-GFHH erwähnten Elemente enthalten);
- > Erstellung des Budgets und der Rechnung des Jahres vor der ersten Anwendung gemäss dem alten und dem neuen System, zu Vergleichszwecken.

7. Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht

Da die im E-GFHH behandelte Materie Teil der Autonomie der Kantone ist, wirft der Entwurf keine Probleme in Bezug auf die Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht auf. Im Übrigen stützt er sich stark auf HRM2 und trägt somit zu einer grösseren Harmonisierung der Finanzsysteme der schweizerischen Gemeinwesen bei.

Der Entwurf steht zudem im Einklang mit den Bestimmungen des kantonalen Verfassungsrechts, namentlich mit den Artikeln 82, 84 und 132 KV.

8. Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden

Der Entwurf hat keine negativen Auswirkungen auf die Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden, sondern trägt im Gegenteil zu einer grösseren Gemeindeautonomie bei, indem er mehr Flexibilität für individuelle Entscheidungen der Gemeinden einführen möchte in verschiedenen Bereichen, die bis anhin durch das kantonale Recht einheitlich geregelt waren (z. B. Finanzkompetenzen, Aktivierungsgrenzen usw.).

Dazu sei auch erwähnt, dass die finanziellen Bewilligungen, die im aktuellen Recht erforderlich sind, mit dem neuen System aufgehoben werden. Dies erhöht zusätzlich die Autonomie und die Verantwortung der Körperschaften (vgl. Kommentar zu Art. 76 E-GFHG).

9. Bewertung der nachhaltigen Entwicklung

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen haben keine negativen Auswirkungen im Hinblick auf die Nachhaltigkeit. Es handelt sich lediglich um eine andere Methode beim Umgang und bei der Darstellung der Finanzen eines Gemeinwesens, die keinen negativen Einfluss weder auf die Umwelt, noch auf die Gesellschaft oder die Wirtschaft hat. Im Gegenteil, die Stärkung der Gemeindeautonomie kann für die nachhaltige Entwicklung nur von Vorteil sein.

10. Abkürzungen

ACSC	Vereinigung der Gemeindegemeinschaften und -kassiere des Kantons Freiburg
AggG	Gesetz vom 19. September 1995 über die Agglomerationen (SGF 140.2)
ArchG	Gesetz vom 10. September 2015 über die Archivierung und das Staatsarchiv (SGF 17.6)
ARGG	Ausführungsreglement vom 28. Dezember 1981 zum Gesetz über die Gemeinden (SGF 140.11)
ASF	Amtliche Sammlung des Kantons Freiburg, verzeichnet das freiburgische Recht chronologisch
BGer	Schweizerisches Bundesgericht
DStG	Gesetz vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (SGF 631.1)
E-GFHG	Gesetzesentwurf über den Finanzhaushalt der Gemeinden
FDK	Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren
FGV	Freiburger Gemeindeverband
FHG	Gesetz vom 25. November 1994 über den Finanzhaushalt des Staates (SGF 610.1)
FHR	Ausführungsreglement vom 12. März 1996 zum Gesetz über den Finanzhaushalt des Staates (SGF 610.11)

FIND	Finanzdirektion
FinV	Kantonale Finanzverwaltung
GemA	Amt für Gemeinden
GFHG	Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (derzeit im Entwurf vorliegend)
GFHV	Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden, Erlass, den der Staatsrat auf der Grundlage des GFHG beschliessen wird, sobald dieses definitiv ist.
GG	Gesetz vom 25. September 1980 über die Gemeinden (SGF 140.1)
GStG	Gesetz vom 10. Mai 1963 über die Gemeindesteuern (SGF 632.1)
HRM2	Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden
IAS	International Accounting Standards
IKS	Internes Kontrollsystem
ILFD	Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
KFBG	Konferenz der Freiburger Berggemeinden
KKAG	Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen
KV	Verfassung des Kantons Freiburg vom 16. Mai 2004 (SGF 10.1)
LA HRM2	Lenkungsausschuss, der damit beauftragt wurde, die Einführung des harmonisierten Rechnungslegungsmodells der gemeindefinanziellen Körperschaften zu begleiten und ein Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden auszuarbeiten
Mustergesetz	Muster für einen Erlass zur Normierung der kantonalen und/oder kommunalen Finanzen. Es ist Gegenstand der Fachempfehlung 20 HRM2
nGG	Gesetz über die Gemeinden gemäss den Änderungsvorschlägen des vorliegenden Entwurfs
PG HRM2	Technische Projektgruppe HRM2
SGF	Systematische Gesetzessammlung des Kantons Freiburg, verzeichnet das zu einem bestimmten Zeitpunkt geltende freiburgische Recht
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRS-CSPCP	Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor
VE	Vorentwurf
VE-GFHG	Vorentwurf zu einem Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden
VE-GFHV	Vorentwurf zu einer Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden
VVGS	Vereinigung der Verwaltungsangestellten der Gemeinden des Sensebezirks