

Reglement über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden; Bericht zur Vernehmlassung bei den Gemeinden

INHALT

1	Konzeption des Reglements	1
2	Was ist neu gegenüber HRM1?	2
3	Fachempfehlungen HRM 2	3
4	Einfluss Vernehmlassung zur FHV auf Reglement.....	3
5	Abweichungen zur Finanzhaushaltsverordnung des Kantons	3
6	Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen.....	4

1 Konzeption des Reglements

Das Reglement stützt sich auf Artikel 2 der Verordnung vom 21. Oktober 2009 über den Finanzhaushalt des Kanton Uri (FHV), welche durch den Regierungsrat voraussichtlich auf den 1. Januar 2012 in Kraft gesetzt wird. Damit wird für die Gemeinden die Basis geschaffen, um gleichzeitig mit dem Kanton das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden 2 (HRM2) einzuführen.

Die wesentlichen Begriffsdefinitionen und Grundsatzartikel wurden wörtlich aus der Finanzhaushaltung übernommen. Das Reglement wird ergänzt durch gemeindespezifische Regelungen, die zum Teil auch von den Bestimmungen der FHV abweichen (z.B. Abschreibungsmethode).

Damit werden bewusst Redundanzen zur FHV in Kauf genommen. Diese vereinfachen jedoch die Arbeit der Nutzer des Reglements wesentlich, weil nicht dauernd die FHV konsultiert werden muss.

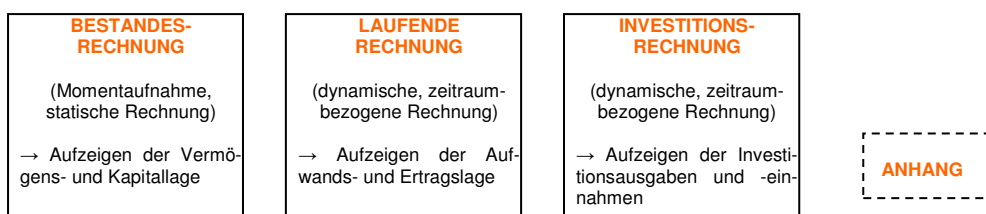
Das Reglement regelt wie bis anhin die Grundsätze für das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden. Zusätzlich werden mit Artikel 54 Massnahmen der Finanzdirektion bei groben Vernachlässigungen von Pflichten im Vollzug des Reglements ermöglicht. Es ist vorgesehen, dass verschiedene Ausführungsbestimmungen, wie beim alten Reglement, in einer Weisung der Finanzdirektion festgehalten werden. Zu diesem Zweck sollen die alten Weisungen überarbeitet und mit zusätzlichen Ausführungsbestimmungen (z.B. zum Kontenrahmen Funktionale Gliederung, zur Geldflussrechnung, zum Übergang von HRM1 zu HRM2) ergänzt werden. Für die Überarbeitung der Weisungen wird wiederum eine Anhörung der Gemeinden stattfinden.

2 Was ist neu gegenüber HRM1?

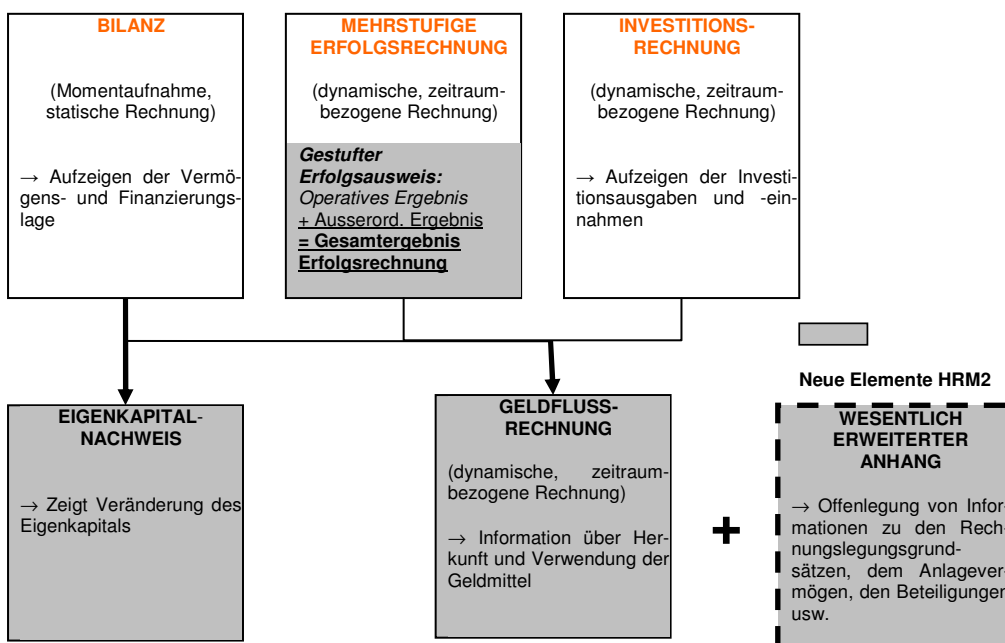
Das HRM1 weist als Hauptelemente die drei Teile Bestandesrechnung, Laufende Rechnung und Investitionsrechnung auf; die Laufende Rechnung und die Investitionsrechnung stellen die Verwaltungsrechnung dar. Das HRM2 fügt zu Gunsten höherer Transparenz und genauerer Kenntnis von Vermögens- und Ertragslage vier Bereiche hinzu: Gestufter Erfolgsausweis, Eigenkapitalnachweis, Geldflussrechnung, ausgebauter Anhang zur Gemeinderechnung. (Die neuen Bezeichnungen und Elemente des HRM2 sind in folgender Abbildung grau markiert.)

Rechnungsmodelle HRM1 und HRM2 im Vergleich

Bisheriges Rechnungsmodell HRM1



Neues Rechnungsmodell HRM2



3 Fachempfehlungen HRM 2

Das Handbuch HRM2 enthält insgesamt 20 Fachempfehlungen. Diese stellen Mindeststandards dar, welche alle öffentlichen Gemeinwesen erfüllen sollten. Es sei auf die Fachempfehlungen gemäss Handbuch Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2) von der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) vom 25. Januar 2008 verwiesen. Das Handbuch kann unter http://www.fdk-cdf.ch/flyer_hrm2_d.pdf bestellt werden.

4 Einfluss Vernehmlassung zur FHV auf Reglement

Die Anliegen einer Mehrheit der Gemeinden werden im vorliegenden Entwurf des Reglements über das Rechnungswesen der Gemeinden berücksichtigt. Insbesondere sind dies:

- Zusätzliche Abschreibungen sowie Vorfinanzierungen ohne Budgetierungszwang sind weiterhin möglich (Ausweis als ausserordentlicher Aufwand).
- Für Gemeinden wird die degressive Abschreibungsmethode vom Restwert festgehalten. Parallel wird im Anhang der Ausweis betriebswirtschaftliche Werte gemäss linearer Abschreibung verlangt. Die Fachempfehlung Nr. 12 des HRM2 verlangt eine Anlagenbuchhaltung.
- Die Neubewertung Liegenschaften im Finanzvermögen erfolgt anstatt alle 3 bis 5 Jahre, mindestens alle 10 Jahre.
- Die Zielwerte für das Haushaltgleichgewicht aus der FHV wurden nicht ins Reglement übernommen. Im Reglement wird lediglich der Ausgleich der Erfolgsrechnung über 6 Jahre festgehalten.
- Der Grundsatz der Haushaltsführung "Verursacherprinzip" wurde mit "...Bei der Kostenüberwälzung wird insbesondere auf die sozialen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Betroffenen Rücksicht genommen" ergänzt.

5 Abweichungen zur Finanzhaushaltsverordnung des Kantons

Ein Vergleich der Finanzhaushaltsverordnung vom 21. Oktober 2009 zum vorliegenden Entwurf des Reglements ergibt folgende materiellen Abweichungen.

- Die Gemeinden wenden, in Abweichung zur linearen Abschreibungsmethode des Kantons, die degressive Abschreibungsmethode an.
- Für Vorfinanzierungen besteht bei den Gemeinden kein Budgetierungszwang. Vorfinanzierungen bedürfen aber wie bisher einer Rechtsgrundlage.

- Verschiedene Organisations- und Verfahrensbestimmungen aus der Finanzhaushaltsverordnung wurden nicht ins Reglement der Gemeinden übernommen.
- Das Kreditrecht im Reglement regelt lediglich die grundlegenden Begriffe. Die Kreditbewilligung und die Verfahrensgrundsätze bei Kreditübertretungen und Kreditüberschreitungen richten sich wie bisher nach gemeindlichem Recht, respektive sind auf Gemeindeebene zu regeln.

6 Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen

Ausgewählte Bestimmungen des Reglements werden nachfolgend kurz erläutert. Die Bestimmungen, welche aus der Finanzhaushaltsverordnung übernommen wurden, sind bereits im Bericht und Antrag an den Landrat zur FHV vom 25. August 2009 erläutert (vgl. <http://www.ur.ch/de/fd/ds/direktion-aktuell-m408/>)

Zu Artikel 1, Geltungsbereich:

Art. 1 Abs. 1 Das Reglement bezieht sich ausschliesslich auf die Einwohnergemeinden des Kantons. Kirchgemeinden, Ortsbürgergemeinden und Korporationsbürgergemeinden sind beispielsweise nicht eingeschlossen.

Art. 1 Abs. 2 nennt alle Behörden, Organe und Anstalten, die unter den Geltungsbereich dieses Reglements fallen. Die Stimmberechtigten stellen die Legislative dar. Sie bilden die Gemeindeversammlung und äussern sich auch an der Urne zu Vorlagen, die in den Geltungsbereich dieses Reglements fallen können. Die verschiedenen Räte wie Gemeinderat, Schulrat, Fürsorgerat etc. bilden die Exekutive. Zweckverbände und Gemeindeverbände sowie unselbständige Anstalten fallen unter den Geltungsbereich, sofern sie nicht - gestützt auf die Ausnahmestimmungen von Absatz 3 und 4 - vom Geltungsbereich ausgenommen werden. Der Geltungsbereich des Reglements deckt sich mit dem Konsolidierungskreis gemäss Art. 50 des Reglements.

Art. 1 Abs. 3 nennt die öffentlich-rechtlichen Organisationen und Anstalten, die vorbehältlich abweichender gesetzlicher Vorschriften unter den Geltungsbereich des Reglements fallen. Es handelt sich hier um Institutionen, die auf dem eidgenössischen, kantonalen oder kommunalen öffentlichen Recht beruhen, für die in einer Spezialgesetzgebung allenfalls separate Regelungen über die finanzielle Führung erlassen wurden. Falls solche separaten Regelungen bestehen, gehen sie als spezialgesetzliche Normen dem generellen Erlass des Reglements vor. Weichen die Rechnungslegungsprinzipien der Spezialgesetzgebung von jenen von HRM2 ab, ist die Konsolidierung schwierig. Diese Institutionen müssen nicht konsolidiert, aber mindestens im Anhang zur Bilanz aufgeführt werden (vgl. Art. 50 Abs. 2)

Art. 1 Abs. 4 delegiert der Finanzdirektion die Kompetenz, weitere Ausnahmen vom Geltungsbereich zu gewähren, wenn wichtige Gründe vorliegen. Diese Ausnahmen werden

voraussichtlich gestützt auf eine Weisung der Finanzdirektion definiert. Wie bisher, sollen für Heime und andere Anstalten der Gemeinden, welche nach kaufmännischen Grundsätzen mit eigener Rechnung geführt werden, separate Bestimmungen¹ zur Anwendung kommen.

Art. 1 Abs. 5 weist der Finanzdirektion die Kompetenz zu, Ausführungsbestimmungen zu diesem Regelement zu erlassen. Es wird beabsichtigt, die bestehenden zwei Weisungen² zu ersetzen und in einer neuen Weisung - nach Anhörung oder auf Vorschlag der Gemeinden - detaillierte Ausführungsbestimmungen zu erlassen. Diese können unter anderem umfassen:

- Ausnahmen vom Geltungsbereich
- Kontenrahmen Funktionale Gliederung
- Geldflussrechnung
- Detailbestimmungen zum Übergang von HRM1 zu HRM2
- Detailbestimmungen zu Finanzkennzahlen
- Detailbestimmungen zum Anhang

Zu Artikel 2, Rechnungsmodell:

Art. 2 hält fest, dass sich das Rechnungsmodell nach den Fachempfehlungen der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und -direktoren vom 25. Januar 2008 zum Harmonisierten Rechnungsmodell für Kantone und Gemeinden (HRM2) richtet. Da dieses Modell zahlreiche Wahlmöglichkeiten beinhaltet, werden die wesentlichen Optionen (z.B. Abschreibungsmethode) im Rahmen des vorliegenden Reglements eindeutig festgelegt. Allenfalls nicht festgelegte Wahlrechte oder fehlende Detailregelungen sollen grundsätzlich von allen Gemeinden gleich umgesetzt werden. Die Finanzdirektion wird solche Freiräume allenfalls in der Weisung zu diesem Reglement - nach Anhörung oder auf Vorschlag der Gemeinden - einheitlich festlegen.

Zu Artikel 19, Erfolgsrechnung:

Neben einer generell abstrakten Beschreibung des Begriffs "ausserordentlich" sind in Artikel 19 Absatz 2 die finanzpolitisch motivierten Spezialfälle (z.B. zusätzliche Abschreibungen) aufgeführt, die dem ausserordentlichen Ergebnis zuzuordnen sind. Im Übrigen sollte die Verbuchung über den ausserordentlichen Aufwand und Ertrag restriktiv gehandhabt werden. Der operative Bereich ist bei einem Gemeinwesen weit zu fassen. Als ausserordentlich im Sinne von: "in keiner Art und Weise damit gerechnet werden konnte und ausserhalb der Einflussnahme und Kontrolle des Gemeinwesens stehend" sind zum Beispiel Naturereignisse oder andere Katastrophen denkbar, da deren Ausmass meist von ausserordentlicher Bedeutung und unvorhersehbar ist. Als weiteres Beispiel für einen

¹ Bisher geregelt in Weisung Nr. 2.02 vom 7. März 2006 betreffend "Festlegung Abschreibungssätze für Anstalten"

² Weisung Nr. 2.02 vom 7. März 2006: Festlegung Abschreibungssätze für Anstalten und Weisung vom 15. Dezember 2006: Harmonisierung Rechnungswesen der Gemeinden

ausserordentlichen Ertrag ist eine unerwartete und vom Umfang her wesentliche Schenkung an eine Einwohnergemeinde denkbar.

Zu Artikel 22 ff, Anhang

Der Anhang nach HRM2 ist weit umfassender als bisher unter HRM1. Die erstmalige Erstellung der verschiedenen Spiegel (Übersichten) bedingt einen gewissen Mehraufwand. In den Folgeperioden dürfte sich dieser Mehraufwand in Grenzen halten.

Beim Detaillierungsgrad der Informationen im Anhang kann auch auf den Grundsatz der Wesentlichkeit gemäss Art. 44 abgestützt werden. Das heisst zum Beispiel, dass Angaben zu den Zahlungsströmen gemäss Artikel 26 Absatz 3 d aufzuführen sind, sofern diese wesentlich (vgl. Erläuterung zu Artikel 44) sind.

Zu Artikel 29, Finanzstatistik

Die Finanzdirektion wird in Ihrer Weisung - nach Anhörung oder auf Vorschlag der Gemeinden - eine Auswahl von Finanzkennzahlen festlegen, die von allen Einwohnergemeinden auszuweisen sind.

Zum 4. Abschnitt, Kreditrecht

Im Abschnitt Kreditrecht werden finanzrechtlich relevante und allgemein gültige Begriffe festgehalten. Das Verfahren der Kreditbewilligung sowie das Verfahren bei Kreditübertretungen und Kreditüberschreitungen richten sich wie bisher nach gemeindlichem Recht, respektive sind auf Gemeindeebene zu regeln.

Zu Artikel 43 Vorfinanzierung

Insbesondere auf Gemeindeebene tragen Vorfinanzierungen dazu bei, dass die finanzielle Belastung von grossen Vorhaben besser auf mehrere Jahre verteilt werden kann. Der Beschluss zur Vorfinanzierung sollte das für die Ausgabenbeschlüsse zuständige Organ treffen, d.h. es ist nicht eine eigentliche Gesetzesgrundlage notwendig, aber der Beschluss benötigt die Legitimationsstufe der normalen Zuständigkeitsordnung. Auf der Gemeindeebene reicht ein Beschluss der Gemeindeversammlung. Dies führt dazu, dass die Transparenz sichergestellt ist, da für die Vorfinanzierung ein separater Beschlussantrag gestellt werden muss.

Die Bildung und Auflösung von Vorfinanzierungen erfolgt über den ausserordentlichen Aufwand bzw. Ertrag (vgl. Art. 19 Abs. 2). Vorfinanzierungen haben keine Auswirkungen auf die Anlagenbuchhaltung. Sie sind analog zu den Abschreibungen der vorfinanzierten Investitionen über die Nutzungsdauer aufzulösen. Die Vorfinanzierungen werden im Unterschied zu den Spezialfinanzierungen nicht verzinst, da sie zu Lasten der Erfolgsrechnung bzw. aus allgemeinen Steuermitteln gebildet werden.

Zu Artikel 44, Grundsätze Rechnungslegung, Buchführung und Konsolidierung

Unter anderem ist in HRM2 der Grundsatz der Wesentlichkeit in die Rechnungslegungsgrundsätze aufgenommen worden. Im Handbuch HRM2 wird zum Grundsatz der Wesentlichkeit erläutert, dass Informationen wesentlich sind, wenn ihr Vorhandensein, ihr Fehlen, ihre Korrektur, ihre fehlerhafte Darstellung die Entscheidung des Nutzers beeinflussen können. Die Wesentlichkeitsgrenze richtet sich folglich auch nach der Grösse des Gemeinwesens. Als pragmatischer Ansatz zur Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen in Abhängigkeit der Grösse des Gemeinwesens kann folgender Raster als Beispiel dienen:

Basis: Jahres- rechnung Vorjahr	von		bis		gewählte Grösse		
	Fr.	%-Satz	%-Satz	Fr.	Fr.	Fr.	
Bilanzsumme	15'000'000	0.5% -	1.0%	75'000	150'000	100'000	bezogen auf Angaben zur Bilanz
Gesamtertrag ER	8'000'000	0.5% -	1.0%	40'000	80'000	50'000	bezogen auf Angaben zur ER
Gesamtausgaben IR	1'000'000	3.0% -	5.0%	30'000	50'000	50'000	bezogen auf Angaben zur IR
Gesamtergebnis ER	200'000	5.0% -	10.0%	10'000	20'000	20'000	bezogen auf ergebnisrelevante Tatsachen

ER = Erfolgsrechnung

IR = Investitionsrechnung

Zu Artikel 47, Bewertung und Abschreibung des Verwaltungsvermögens

Als massgebende Abschreibungsmethode für die Jahresrechnung wird für die Einwohnergemeinden die degressive Abschreibungsmethode vom Restbuchwert festgelegt. Gleichzeitig sollen im Anhang aber die betriebswirtschaftlichen Werte nach linearer Methode ohne Einfluss von zusätzlichen Abschreibungen ausgewiesen werden. Damit wird sichergestellt, dass jederzeit ein Vergleich zwischen finanzpolitischen und betriebswirtschaftlichen Werten hergestellt werden kann. Folgerichtig muss bei einer dauerhaften Wertminderung gemäss Art. 47 Abs. 5 neben dem bilanzierten Wert auch der Wert in der betriebswirtschaftlichen Anlagetabelle berichtet werden.

Zu Artikel 54, Massnahmen der Finanzdirektion

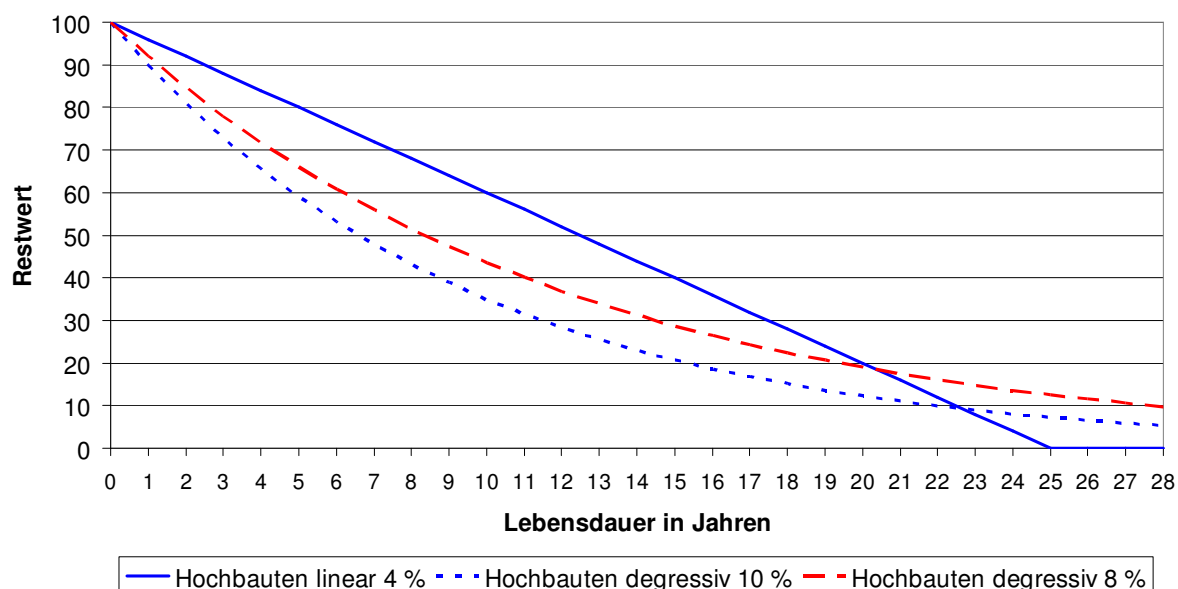
Diese neue Bestimmung soll es der Finanzdirektion erlauben, Massnahmen zu ergreifen, wenn durch eine Einwohnergemeinde grobe Vernachlässigungen von Pflichten im Vollzug des Reglements erfolgt sind. Wenn Weisungen, Mahnungen und dergleichen keinen Erfolg zeigen, kann die Finanzdirektion geeignete Massnahmen ergreifen, die sich nach dem Säumnis der Gemeinde zu richten haben. Beispielhaft kann die Finanzdirektion die vernachlässigten Aufgaben auf Kosten der säumigen Einwohnergemeinde selbst erfüllen oder durch Dritte erfüllen lassen. Diese Kompetenz muss auch gegeben sein, um unter Umständen Erfordernisse des innerkantonalen Finanzausgleichs zeitrichtig erfüllen zu können. Derartige Massnahmen sind nach den Regeln der Verordnung über die Verwaltungsrechtspflege (VRPV; RB 2.2345), insbesondere nach Artikel 90 VRPV, zu verfügen und mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen.

Zum Anhang 1, Abschreibungssätze je Anlagekategorie

Die Tabelle im Anhang zeigt die wesentlichen Anlagekategorien mit den entsprechenden Abschreibungssätzen nach linearer und degressiver Abschreibungsmethode wie sie für die Anlagebuchhaltung benötigt werden. Wie beim Kanton sollen die nicht rückforderbaren Investitionsbeiträge sofort abgeschrieben werden. Demgegenüber sind rückforderbare Investitionsbeiträge über die Nutzungsdauer der damit finanzierten Anlage abzuschreiben. Wenn zum Beispiel in der Beitragsverfügung an einen Verein oder eine privatrechtliche Gesellschaft ein Rückforderungsanspruch bei einer Zweckentfremdung des subventionierten Objekts während der Nutzungsdauer festgehalten ist, gilt der Investitionsbeitrag als rückforderbar und kann (wie bis anhin) über die Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Wenn in der Beitragsverfügung aber ein bedingungsloser à fonds perdu Beitrag gesprochen wird, muss der Investitionsbeitrag im Jahr der Auszahlung vollständig abgeschrieben werden.

Die nachfolgende Grafik zeigt den Verlauf der Restwerte bei Anwendung der linearen Abschreibung vom Anschaffungswert bzw. bei Anwendung der degressiven Abschreibung vom Restwert beispielhaft bei der Anlagekategorie Hochbauten:

Restwert bei linearer/degressiver Abschreibungsmethode



Damit bei der degressiven Abschreibungsmethode gegen Ende der Nutzungsdauer keine wesentlichen Überbewertungen gegenüber den betriebswirtschaftlichen Werten nach linearer Methode entstehen, müssen die degressiven Abschreibungssätze mindestens das zweieinhalbfache des linearen Satzes betragen. Ein tieferer Faktor (z.B. 2 anstelle 2.5) führt bei der degressiven Abschreibungsmethode bereits beim Erreichen von ca. 20% des Restwertes zu einer Überbewertung.

Anhang

Reglement über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden