

## Vorlage für das Vernehmlassungsverfahren

### **BERICHT**

Änderung des Reglements über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden

#### **Zusammenfassung**

*Mit der revidierten Verordnung über den Finanzhaushalt des Kantons Uri (FHV; RB 3.2111), die am 1. Januar 2019 zusammen mit dem neuen Gesetz zum Haushaltgleichgewicht des Kantons Uri (RB 3.2110) in Kraft trat, ergab sich auch Bedarf, das Reglement über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden (RRE; 3.2115) anzupassen. Denn die Grundsätze der FHV gelten auch für das RRE.*

*Als wesentlichste Änderungen in der FHV, die auch im RRE Änderungsbedarf auslösten, sind das Haushaltgleichgewicht und die finanzpolitischen Instrumente zu nennen. Die Bestimmungen zum Haushaltgleichgewicht wurden aus der FHV herausgelöst und in einem eigens dafür geschaffenen Gesetz verankert. Der Finanzhaushalt soll auf die Dauer im Gleichgewicht gehalten werden. Dieser Grundsatz gilt nach wie vor für den Kanton und die Gemeinden. Mit der neuen Defizitbeschränkung des Kantons sind unter gewissen Umständen Defizite explizit auch über eine längere Periode zulässig. Das Gesetz zum Haushaltgleichgewicht sieht zudem negative Sanktionen in Form einer automatischen Steuerfusserhöhung vor, wenn die Defizitbeschränkung nicht eingehalten wird. Soweit sollen die Bestimmungen im RRE nicht gehen. Der Regierungsrat möchte nicht in die Gemeindekompetenzen bezüglich Steuerfuss eingreifen. Die Bestimmung zum Haushaltgleichgewicht im RRE wird daher einzig bezüglich Betrachtungszeitraum an die Regelung, wie sie für den Kanton gilt, angepasst. Die Ausdehnung auf einen Betrachtungszeitraum von acht statt bisher sechs Jahren erhöht die Flexibilität und mit dem Einbezug von Planergebnissen wird gleichzeitig eine Art Frühwarnsystem geschaffen.*

*Mit der revidierten FHV verzichtet der Kanton auf sämtliche finanzpolitischen Instrumente. Dieser Verzicht soll nicht automatisch auch für die Gemeinden gelten. Die Gemeinden sollen auch weiterhin finanzpolitische Instrumente nutzen können, und damit Schwankungen in den jährlichen Ergebnissen ihrer Rechnungen glätten können. Zusätzliche Abschreibungen beeinflussen die Erfolgsrechnung nachhaltig und ab dem Folgejahr ist die Beeinflussung nicht mehr erkennbar, weil sie im ordentlichen Ergebnis passiert. Die Bildung und Verwendung finanzpolitischer Reserven wird hingegen immer im ausserordentlichen Ergebnis gezeigt und sie verändert auch nur das jeweilige Jahresergebnis. Sie ist daher transparent. Finanzpolitische Reserven sind nicht an Investitionen und Abschreibungen gebunden wie Vorfinanzierungen und zusätzliche Abschreibungen und können daher flexibler verwendet werden. Wegen der verbesserten Transparenz in den Gemeinderechnungen, der höheren Flexibilität und in Anlehnung an die Haltung des Schweizerischen Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor sollen die Gemeinden anstelle von zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen künftig finanzpolitische Reserven verwenden können.*

*Weitere Anpassungen im RRE betreffen den Finanzplan, die Geldflussrechnung, die Finanzkennzahlen*

sowie den Konsolidierungskreis. Es handelt sich dabei um Anpassung formeller Natur bzw. an die bisherige Praxis.

## I. Ausgangslage

Seit 1. Januar 2019 ist die revidierte Verordnung über den Finanzhaushalt des Kantons Uri (FHV; RB 3.2111) in Kraft. Mit den Änderungen in der FHV wurden verschiedene Kapitel bzw. Abschnitte angepasst. So wurde beispielsweise die bis anhin geltende Schuldenbremse mittels Volksabstimmung in ein eigens dafür geschaffenes Gesetz<sup>1</sup> übertragen, welches auf denselben Zeitpunkt in Kraft getreten ist. Eine weitere Änderung in der FHV ist der Verzicht des Kantons auf finanzpolitische Instrumente. Im Weiteren wurde auch das Kapitel 8 «Finanzkontrolle» dahingehend geändert, dass die Unabhängigkeit und Selbständigkeit der Finanzkontrolle ermöglicht wird.

Nach Artikel 2 Absatz 4 der FHV regelt der Regierungsrat das Rechnungswesen der Gemeinden nach Anhörung der Gemeinden in einem Reglement. Er hält sich dabei möglichst an die Grundsätze der FHV. Um diesem Auftrag nachzukommen, wurden die Gemeinden im Rahmen der Vernehmlassung zur FHV aufgefordert, einen entsprechenden Fragebogen zu beantworten. Zusammen mit der revidierten FHV bilden die Rückmeldungen auf diese Fragen die Basis für die Teilrevision des Reglements über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden (RRE; RB 3.2115). Der vorliegende Änderungsentwurf wurde durch ein paritätisch zusammengesetztes Gremium aus Kantons- und Gemeindevertretern erarbeitet.

### Die Grundsätze der FHV sind massgebend

Der Gesetzgeber (Landrat) wies dem Regierungsrat die Kompetenz zu, das Rechnungswesen der Gemeinden in einem Reglement zu regeln. Dabei hat der Regierungsrat einerseits die Gemeinden anzuhören, andererseits hat er sich möglichst an die Grundsätze der FHV zu halten (siehe FHV Artikel 2 Absatz 4).

Im Bericht und Antrag des Regierungsrats an den Landrat zur Totalrevision der FHV heisst es: *«In Absatz 4 wird dem Regierungsrat wie bisher die Kompetenz zugewiesen, das Rechnungswesen der Gemeinden in einem Reglement zu regeln. Die Gemeinden sind vor dem Erlass des Reglements anzuhören. Die Grundsätze der FHV sind für das Reglement wegweisend. Die Umsetzung von HRM2 bei den Gemeinden kann in ausgewählten Bereichen trotzdem eine abweichende Anwendung von Wahlrechten als zweckmässig erscheinen lassen. Allerdings sollten diese Abweichungen von den Gemeinden einheitlich umgesetzt werden.»*<sup>2</sup>

Diese Auslegung blieb auch vor dem Landrat unbestritten. Der Gesetzgeber brachte damit klar zum Ausdruck, dass der Regierungsrat beim Erlass des Reglements weder frei noch situativ entscheiden kann, sondern dass er sich im Gegenteil an die FHV zu halten hat. Auch aus den allgemeinen Prinzi-

<sup>1</sup> Gesetz zum Haushaltsgleichgewicht des Kantons Uri vom 25. November 2018 (RB 3.2110).

<sup>2</sup> RRB Nr. 2009-520 vom 25. August 2009 Bericht und Antrag des Regierungsrats an den Landrat zur Totalrevision der FHV, Seite 22f.

pien zur Delegation ergibt sich die Notwendigkeit, Ausnahmen vom Grunderlass (FHV) nur sehr zurückhaltend zuzulassen. Bei Gesetzgebungsdelegationen der Legislative an die Exekutive sind folgende Grundsätze einzuhalten:

1. Die Delegation muss in einer formellen gesetzlichen Grundlage vorgesehen sein (hier: FHV).
2. Sie muss sich auf ein genau umschriebenes Sachgebiet beschränken (Finanzhaushalt bzw. Rechnungswesen der Gemeinden).
3. Die wichtigsten Regelungen müssen in einer bestehenden gesetzlichen Grundlage im formellen Sinn bereits enthalten sein (FHV) und sind selbstverständlich zu beachten.

Mit anderen Worten: Von den Grundzügen, also den wichtigsten Regelungen der FHV, darf grundsätzlich nicht abgewichen werden. Und wenn Ausnahmen aufgrund der Wendung «möglichst» zugelassen werden sollen, dann nur in sehr eingeschränktem Mass aufgrund überwiegender öffentlicher Interessen. Diese Interessen dürfen sich nicht auf einzelne Gemeinden beschränken, sondern müssten für alle Gemeinde gleichermassen relevant sein.

### **Revision des Reglements über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden**

Als Folge der Teilrevision der FHV drängen sich beim RRE insbesondere eine Überarbeitung der Bestimmungen zum Haushaltsgleichgewicht (Artikel 28) und zu den finanzpolitischen Instrumenten (v.a. Artikel 19, 43 und 47) auf.

Die Finanzkontrolle hat aus dem RRE einzig beim Bezug und bei der Ablieferung der Steuern einen konkreten Prüfauftrag. Dieser muss als Folge der Umsetzung von URTax angepasst werden (Artikel 53). Ansonsten tangieren die Änderungen in der FHV bezüglich Finanzkontrolle die Bestimmungen im RRE nicht.

Weitere Anpassungen, die im RRE vorzunehmen sind, sind eher formeller Natur. Sie betreffen den Finanzplan (Artikel 14), die Geldflussrechnung (Artikel 21), die Finanzkennzahlen (Artikel 29) sowie den Konsolidierungskreis (Artikel 50). An dieser Stelle sei auf die Ausführungen in Kapitel II verwiesen. Es wird jeweils möglichst die Formulierung in der FHV übernommen.

In der Vernehmlassung über die Teilrevision der FHV im Februar 2018 ging von einer Gemeinde die Forderung ein, den Artikel 26 (Gewährleistungsspiegel) ersatzlos zu streichen mit der Begründung, dass im Beteiligungsspiegel nach Artikel 25 die massgebenden Beteiligungen aufgeführt sind und ein zusätzlicher Gewährleistungsspiegel nicht verstanden wird. Im Beteiligungsspiegel und im Gewährleistungsspiegel werden jedoch ganz unterschiedliche Informationen wiedergegeben, die für die finanzielle Gesamtbeurteilung eines Gemeinwesens von Bedeutung sind. Sie sind zudem wichtige Bestandteile des Anhangs zur Jahresrechnung nach HRM2. Ein Weglassen des Gewährleistungsspiegels ist nicht opportun.

### **Anpassung des Haushaltsgleichgewichts**

Mit der Revision der FHV wurden die Bestimmungen zum Haushaltsgleichgewicht für den Kanton

grundlegend angepasst. Sie wurden sogar aus der FHV herausgelöst und in einem neuen Gesetz verankert. Im Zentrum steht nach wie vor eine auf die Dauer ausgeglichene Rechnung. Defizite sind explizit auch über eine längere Periode zulässig, sofern noch genügend Reserven (Bilanzüberschuss) vorhanden sind. Gebremst wird, indem das zulässige budgetierte Defizit in einem Jahr begrenzt wird auf zwölf Prozent der Nettoerträge aus kantonalen Steuern. Als Sanktion bei Nichteinhaltung der Defizitbeschränkung wird automatisch der Steuerfuss soweit erhöht, bis die Defizitbeschränkung eingehalten ist.

Es wäre möglich, auch im RRE Bestimmungen zum Haushaltsgleichgewicht aufzunehmen, ähnlich wie sie der Kanton kennt. Dies soll aber insbesondere aus den folgenden Überlegungen nicht gemacht werden:

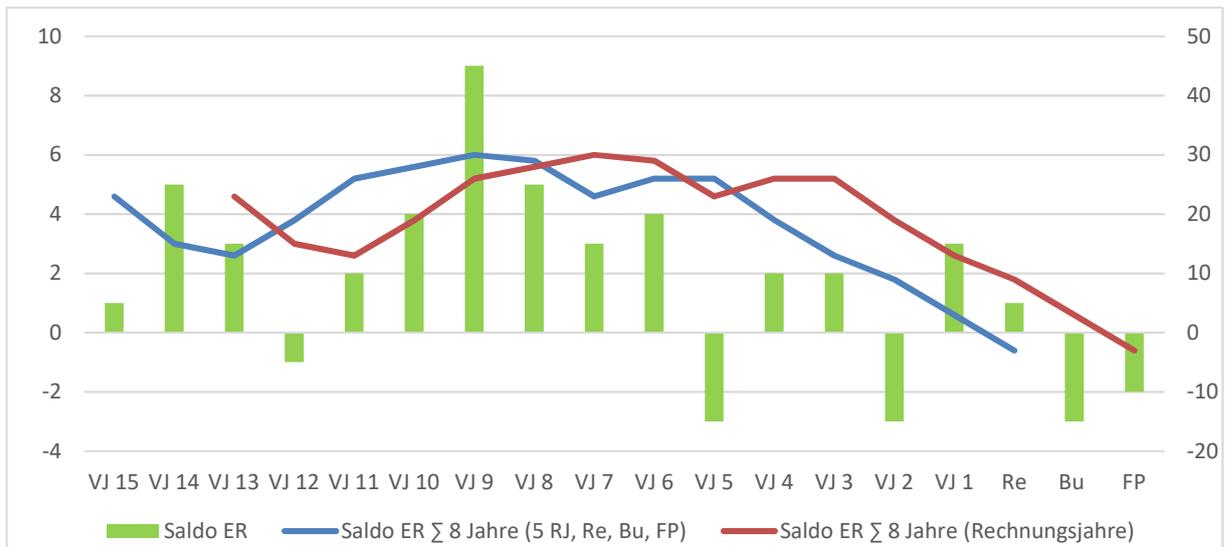
- Eine verbindliche Defizitbeschränkung ist nur wirksam, wenn sie mit negativen Sanktionen verknüpft ist, z.B. in Form einer automatischen Steuerfusserhöhung. Damit würde jedoch stark in die Gemeindeautonomie eingegriffen. Die Entscheidungskompetenz über den Gemeindesteuerfuss ist abschliessend bei den Stimmberechtigten einer Gemeinde<sup>3</sup>.
- Die Defizitbeschränkung des Kantons sieht vor, dass Defizite auch über eine längere Periode zulässig sind, sofern genügend Reserven vorhanden sind. Diese erhöhte Flexibilität durfte dem Kanton nur gewährt werden, weil er im Gegenzug auf sämtliche finanzpolitischen Instrumente verzichtet. Ein Verzicht auf sämtliche finanzpolitischen Instrumente ist aber nicht im Sinne der Gemeinden, was der Regierungsrat anerkennt.

Das bisherige Haushaltsgleichgewicht im RRE sieht vor, dass das kumulierte Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung über sechs Jahre ausgeglichen sein soll. Der Betrachtungszeitraum kann wie beim Gesetz zum Haushaltsgleichgewicht auf acht Jahre ausgedehnt werden. Dabei gelten die letzten fünf Rechnungsjahre, das laufende Jahr, das Budgetjahr und das erste Finanzplanjahr als Betrachtungszeitraum. Einerseits erhöht die Ausdehnung auf acht Jahre die Flexibilität und andererseits wird mit dem Einbezug von Planergebnissen eine Art Frühwarnsystem geschaffen, das ein drohendes strukturelles Defizit gut zwei Jahre früher anzeigt als die heutige reine Rückwärtsbetrachtung.

Eine Simulationsrechnung zeigt, dass mit dem Einbezug von Planjahren die Entwicklung des durchschnittlichen mehrjährigen Rechnungsergebnisses um gut zwei Jahre vorweggenommen wird. Es muss allerdings eingeräumt werden, dass die Planergebnisse von ihren effektiven Rechnungsergebnissen abweichen. Die Werte mit Einbezug von Planzahlen entsprechen in der Realität nicht genau den Werten mit ausschliesslichen Rechnungszahlen. Die Zuverlässigkeit der Werte ist abhängig von der Genauigkeit des Budgets und des Finanzplans; dessen Bedeutung wird somit erhöht.

---

<sup>3</sup> Siehe Artikel 2 Absatz 3 im Gesetz über die direkten Steuern im Kanton Uri (StG; RB 3.2211).



Mindestens ebenso wichtig wie die Werte an sich sind die Erkenntnis über die Tendenz bzw. die sich abzeichnende Entwicklung, die mit dem neuen System gewonnen wird, und der Zeitpunkt zudem diese Erkenntnis vorliegt. Liegen die Ergebnisse erst mit dem Rechnungsabschluss vor, kann frühestens mit dem nächsten Budget darauf reagiert werden. Erhält man die Erkenntnisse hingegen schon bei der Erstellung des Budgets und haben diese eine gewisse Verbindlichkeit, kann bzw. muss bereits im laufenden Planungsprozess reagiert werden. Es können Massnahmen im Budget und im Finanzplan eingestellt werden.

### Weiterhin degressive Abschreibungsmethode

Die bedeutendste Abweichung im RRE zur FHV besteht bereits heute in der Abschreibungsmethode. Während der Kanton mit Einführung von HRM2 im Jahr 2012 auf die lineare Abschreibungsmethode wechselte, hielten die Gemeinden an der degressiven Abschreibungsmethode fest. HRM2 lässt beide Abschreibungsmethoden zu. Im Hinblick auf die Revision des RRE wurde die Abschreibungsmethode erneut zur Diskussion gestellt. In der Umfrage vom Februar 2018 äusserte sich eine Mehrheit der Gemeinden dahingehend, dass sie die degressive Abschreibungsmethode beibehalten möchte. Diese Bestimmung bleibt somit unverändert. Auch das Führen einer Anlagebuchhaltung wird den Gemeinden weiterhin nur empfohlen, es ist nach wie vor keine Pflicht.

### Kein Verzicht auf finanzpolitische Instrumente

Im heutigen RRE sind zwei finanzpolitische Instrumente erwähnt, deren Verwendung zulässig ist: «Zusätzliche Abschreibungen» und «Vorfinanzierungen».

Als «finanzpolitische Instrumente» können die Verwendung bestimmter Konti in der Erfolgsrechnung und der Bilanz bezeichnet werden, die dazu dienen, das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung eines Gemeinwesens – unabhängig von deren tatsächlichem Ergebnis, aber nach politischem Interesse – zu verändern. Es findet dabei eine Verschiebung von Aufwand oder Ertrag einer Rechnungsperiode in andere Rechnungsperioden statt.

Finanzpolitische Buchungen haben das Ziel, das Gesamtergebnis in einer Rechnungsperiode tiefer darzustellen als es tatsächlich ist, um es in künftigen Rechnungsperioden wieder besser aussehen zu lassen oder umgekehrt. Vereinfacht und schöner gesagt, sollen die Ergebnisse über die Jahre hinweg geglättet werden. Der Politik geht es dabei wohl nicht um die «Verfälschung» der Ergebnisse als solches, sondern eher darum, dass sie im Hinblick auf grössere Investitionsvorhaben in «guten Jahren» Reserven bilden können, die sie in «schlechten Jahren» verwenden können und sich nicht wegen starker kurzfristiger Schwankungen in den Jahresergebnissen ständig zur Anpassungen des Steuerfusses veranlasst sehen.

Die Ergebnisse der Gemeinderechnungen können stark von Einzelereignissen geprägt sein und dadurch jährlich stark schwanken. Insbesondere können hohe Abschreibungen in den ersten Jahren nach einer grösseren Renovation oder Anschaffung das Ergebnis stark belasten. Wenn in den Jahren vor der Investition die Gemeinde Ertragsüberschüsse produziert, ist es im Sinne einer vorausschauenden Finanzpolitik naheliegend, diese Ertragsüberschüsse abzuschöpfen und in eine Vorfinanzierung einzubringen. In den kommenden Jahren kann die Vorfinanzierung im Verhältnis zu den Abschreibungen wieder aufgelöst werden, was jeweils die Rechnungsergebnisse verbessert. Oder wenn in einem Jahr die Steuereinnahmen höher ausfallen als erwartet, kann der Ertragsüberschuss für zusätzliche Abschreibungen verwendet werden. Dies reduziert zwar den Gewinn im laufenden Jahr, sorgt aber für eine Verbesserung der Ergebnisse in den kommenden Jahren.

Problematisch sind finanzpolitische Instrumente dann, wenn sie – wie zusätzliche Abschreibungen – das Ergebnis der Erfolgsrechnung nicht nur im Jahr, in dem sie angewendet werden, sondern auch in den darauffolgenden Jahren verändern. Sie verändern die Ergebnisse nachhaltig. Während im Jahr der Anwendung finanzpolitische Buchungen im ausserordentlichen Ergebnis sichtbar sind, fällt der Effekt der zusätzlichen Abschreibungen in späteren Rechnungsperioden ins operative Ergebnis und ist daher nicht mehr ersichtlich. Für die Gemeinde-Exekutive und die Stimmberechtigten ist das «tatsächliche» Resultat der Gemeinderechnung nicht sichtbar.

HRM2 lässt die Verbuchung von zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen zu. Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS) ist aber klar der Meinung, dass darauf verzichtet werden sollte. Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt von «true and fair view». Es rät ganz grundsätzlich von Buchungen ab, die einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Darstellung der Finanzlage widersprechen. Das SRS versteht aber das Bedürfnis der Finanzpolitik, die Jahresrechnung zu beeinflussen und kann nachvollziehen, dass die öffentlichen Gemeinwesen zu diesem Zweck entsprechende Buchungen vornehmen wollen. Es empfiehlt jedoch, anstelle von zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen besser das Instrument der finanzpolitischen Reserven zu verwenden. Finanzpolitische Reserven sind im heutigen RRE nicht vorgesehen, da auch HRM2 allgemeine und zweckfreie Reserven nicht vorsah, als HRM2 im Kanton Uri eingeführt wurde.

Der Kanton verzichtet mit der revidierten FHV auf die Verwendung sämtlicher finanzpolitischen Instrumente. Ein solcher Verzicht soll nicht automatisch auch auf die Gemeinden ausgedehnt werden. Dies machte der Regierungsrat bereits mit der Vernehmlassung zur FHV-Revision klar. Die Gemein-

den äusserten sich denn auch dahingehend, dass ein Verzicht auf sämtliche finanzpolitischen Instrumente für sie nicht in Frage komme. Eine Ausdehnung der finanzpolitischen Instrumente bei den Gemeinden, während der Kanton ganz darauf verzichtet, kann der Regierungsrat mit Blick auf Artikel 2 Absatz 4 FHV hingegen nicht zulassen. Es stellte sich daher die Frage, welche finanzpolitischen Instrumente die Gemeinden künftig nutzen dürfen. Sind es weiterhin «zusätzliche Abschreibungen» und «Vorfinanzierungen» oder entsprechend der Empfehlung des SRS stattdessen «finanzpolitische Reserven»?

#### *Zusätzliche Abschreibungen*

Anlagen im Verwaltungsvermögen werden ordentlich abgeschrieben auf der Basis der Nutzungsdauer nach Anlagekategorie. Die ordentlichen Abschreibungen stellen einen Wertverlust durch Abnutzung oder Veralterung des Verwaltungsvermögens dar. Mit zusätzlichen Abschreibungen wird der Wert des Verwaltungsvermögens zusätzlich künstlich gesenkt und es entstehen stille Reserven.

Zusätzliche Abschreibungen sind bei den Urner Gemeinden weit verbreitet. In den letzten fünf Rechnungsjahren<sup>4</sup> wendeten 18 der 20 Gemeinden dieses Instrument an. Sie schrieben ihr Verwaltungsvermögen jährlich im Durchschnitt um 9,4 Mio. Franken zusätzlich ab.

Folgendes einfache Beispiel zeigt den Effekt von ordentlichen und zusätzlichen Abschreibungen auf das Gesamtergebnis:

Eine Investition von 1 Mio. Franken wird bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren ordentlich um jährlich 25 Prozent des Restbuchwertes degressiv abgeschrieben; im letzten Jahr wird die Anlage auf 0 Franken abgeschrieben.

Jahr	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ordentliche Abschreibungen (in TCHF)	250	188	141	105	79	59	44	33	25	75

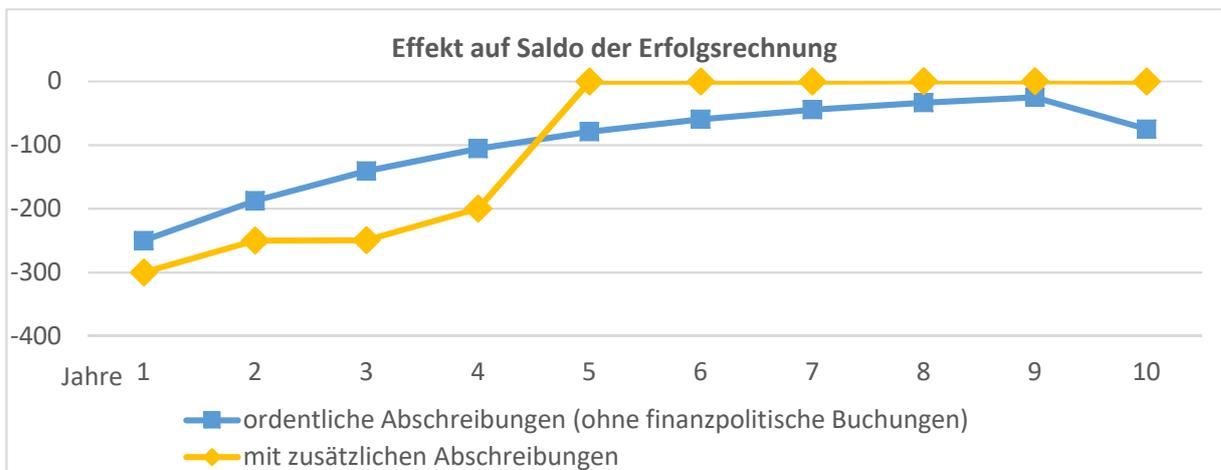
Wird die Investition zusätzlich abgeschrieben, so dass die Anlage in den ersten vier Jahren auf 0 Franken abgeschrieben wird, kann dies zu folgenden ordentlichen und zusätzlichen Abschreibungen führen:

Jahr	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ordentliche Abschreibungen	250	175	113	50	-	-	-	-	-	-
zusätzliche Abschreibungen	50	75	137	150	-	-	-	-	-	-
gesamte Abschreibungen	300	250	250	200	0	0	0	0	0	0

Die zusätzlichen Abschreibungen wirken sich bereits ab dem ersten Jahr nach der ersten Anwendung auf die ordentlichen Abschreibungen aus, indem die ordentlichen Abschreibungen tiefer ausfallen.

<sup>4</sup> Von 2014 bis 2018.

Die beiden Abschreibungsbeispiele wirken sich unterschiedlich auf das Ergebnis der Erfolgsrechnung aus, wie aus nachfolgender Grafik hervorgeht.



Die jährliche Differenz liegt zwischen minus 109'000 Franken (im Jahr 3) und plus 79'000 Franken (im Jahr 5).

#### *Vorfinanzierungen*

Vorfinanzierungen sind zweckgebundene Mittel für bestimmte Investitionsvorhaben. Die Bildung von Vorfinanzierungen für noch nicht beschlossene Vorhaben kann budgetiert oder mit dem Rechnungsabschluss vorgenommen werden. In jedem Fall ist ein Beschluss der formell zuständigen Behörde (Gemeindeversammlung) nötig. Vorfinanzierungen sind für die Abschreibung des Vorhabens zu verwenden. Bei der degressiven Abschreibungsmethode kann die hohe Anfangsbelastung dank einer Vorfinanzierung reduziert werden.

Das SRS lehnt auch Vorfinanzierungen aus Sicht von «true and fair view» klar ab. Sie widersprechen der generationengerechten Finanzierung. Die heutige Generation sollte nicht für die Finanzierung künftiger Investitionsprojekte aufkommen müssen.

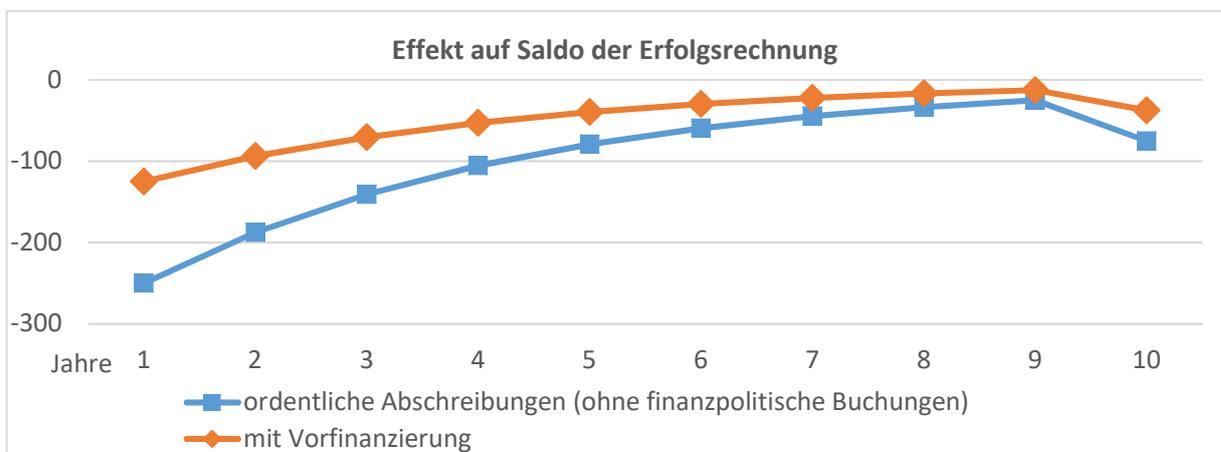
Vorfinanzierungen werden von den Urner Gemeinden recht häufig verwendet. In den letzten fünf Jahren haben insgesamt 14 Gemeinden dieses Instrument verwendet. Jährlich wurden so im Durchschnitt rund 3,0 Mio. Franken Vorfinanzierungen gebildet und 1,4 Mio. Franken aufgelöst.<sup>5</sup>

In Anlehnung an obiges Beispiel zeigt das nachfolgende Beispiel einen möglichen Effekt von Vorfinanzierungen auf das Gesamtergebnis, wenn für die Investition im Vorfeld eine Vorfinanzierung gebildet wurde, die nun jährlich im Verhältnis zu den Abschreibungen aufgelöst wird.

<sup>5</sup> In dieser «Statistik» wurden die Bildung und Verwendung finanzpolitischer Reserven in einer einzelnen Gemeinde ebenfalls zu den Vorfinanzierungen gerechnet.

Jahr	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ordentliche Abschreibungen	250	188	141	105	79	59	44	33	25	75
Auflösung Vorfinanzierung	-125	-94	-70	-53	-40	-30	-22	-17	-13	-38
Netto-Aufwand (Abschreibungen abzgl. Vorfinanzierung)	125	94	70	53	40	30	22	17	13	38

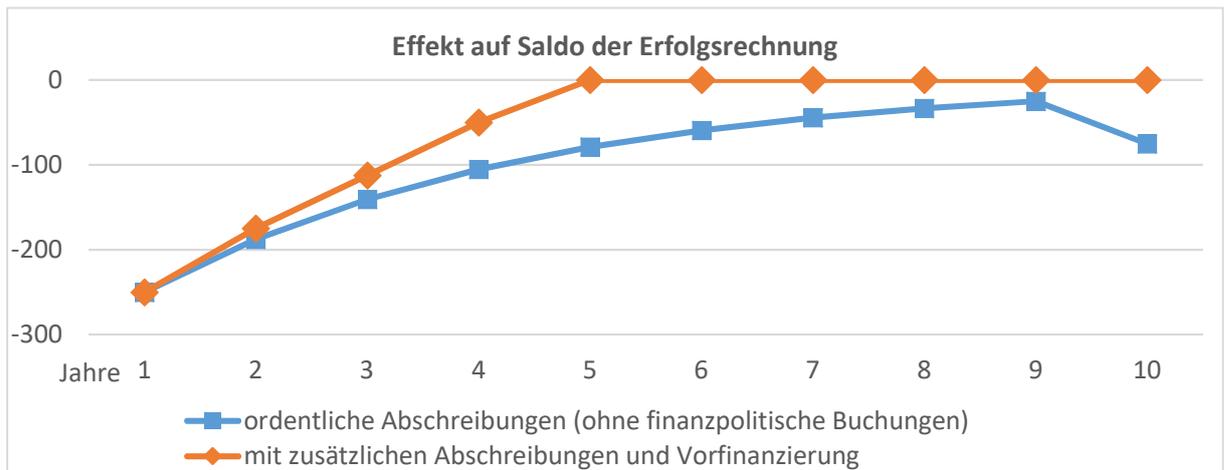
Die Erfolgsrechnung wird in diesem Beispiel wegen Auflösung der Vorfinanzierung von insgesamt 500'000 Franken nur in Höhe der halben Abschreibung belastet. Dies entlastet vor allem die Ergebnisse der ersten Jahre nach der Investition.



Die jährliche Differenz der Effekte auf die Erfolgsrechnung ist hier vor allem in den ersten Jahren recht gross und nimmt dann laufend ab. Es gilt auch zu beachten, dass mit der Bildung der Vorfinanzierung bereits die Ergebnisse in den Vorjahren entsprechend verändert bzw. belastet wurden.

Vorfinanzierungen werden zuweilen auch in Kombination mit zusätzlichen Abschreibungen angewendet. Investitionen werden so zusätzlich abgeschrieben, ohne dass dies die Erfolgsrechnung im entsprechenden Jahr zusätzlich belastet.

Jahr	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ordentliche Abschreibungen	250	175	113	50	-	-	-	-	-	-
zusätzliche Abschreibungen	50	75	137	150	-	-	-	-	-	-
Auflösung Vorfinanzierung	-50	-75	-137	-150	-	-	-	-	-	-
Netto-Aufwand (Abschreibungen zzgl. zusätzliche Abschreibungen abzgl. Vorfinanzierung)	250	175	113	50	0	0	0	0	0	0



Die heutigen finanzpolitischen Instrumente sind relativ unflexibel, weil sie an Investitionsvorhaben bzw. Verwaltungsvermögen gebunden sind, das noch nicht vollständig abgeschrieben ist. Zusätzliche Abschreibungen haben zudem den Nachteil, dass sie nicht nur das *ausserordentliche Ergebnis* verändern, sondern auch die künftigen *ordentlichen Ergebnisse*, was die Transparenz stark erschwert.

Anstelle von zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen soll daher den Gemeinden ein Instrument zur Verfügung gestellt werden, das diese beiden Nachteile nicht hat, und dem Bedürfnis der Gemeinden zur Glättung ihrer Ergebnisse trotzdem nachkommt.

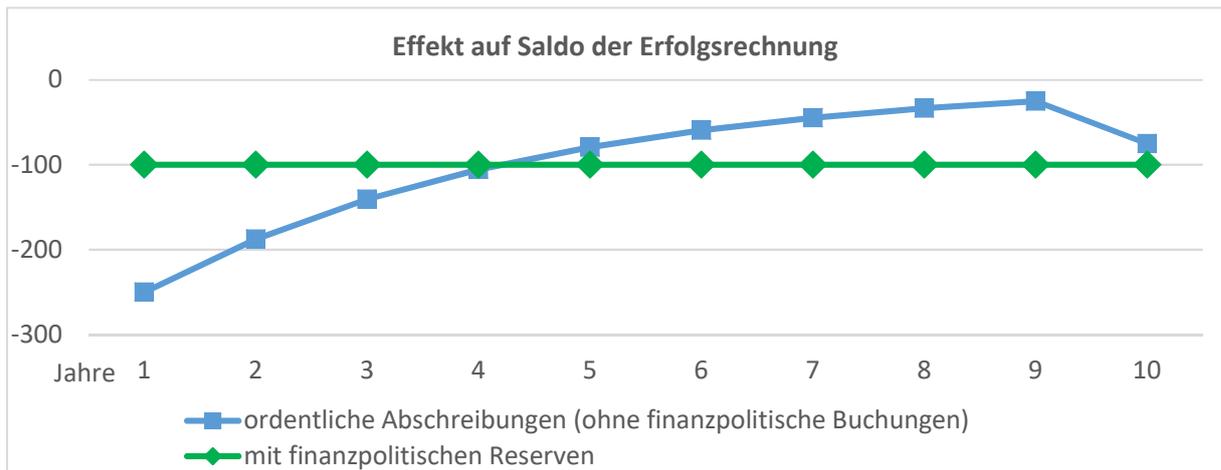
#### *Finanzpolitische Reserven*

Obwohl das Handbuch HRM2 die Verbuchung von zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen zulässt, ist das SRS der Meinung, dass darauf verzichtet werden sollte. Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt von «true and fair view». Es wird auch von allen anderen Buchungen abgeraten, die einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Darstellung der Finanzlage widersprechen. Das SRS kann aber nachvollziehen, dass öffentliche Gemeinwesen unter gewissen Umständen die Jahresrechnung beeinflussen möchten, insbesondere durch Glättung der Ergebnisse. Es erweiterte daher den Kontenrahmen von HRM2 und führte im Eigenkapital das Konto «Finanzpolitische Reserve» ein. Damit sollten finanzpolitisch motivierte Buchungen einfacher erkannt, interpretiert und mit der Bilanz anderer Körperschaften verglichen werden können.

Finanzpolitische Reserven werden aus Ertragsüberschüssen gebildet und reduzieren wie zusätzliche Abschreibungen das Gesamtergebnis. Sie sind aber unabhängig vom Anlagevermögen und beeinflussen nicht gleichzeitig die künftigen operativen Ergebnisse. Sie können für künftige Defizite der Erfolgsrechnung verwendet werden und haben damit den Charakter von Konjunktur- oder Ausgleichsreserven.

Analog obigen Beispielen könnten in den ersten Jahren mit hohen Abschreibungen finanzpolitische Reserven aufgelöst werden und im Gegenzug könnte in den Jahren, wenn die Abschreibungen deutlich abgenommen haben, die finanzpolitischen Reserven wieder aufgebaut werden.

Jahr	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ordentliche Abschreibungen	250	188	141	105	79	59	44	33	25	75
Auflösung / Bildung finanzpolitischer Reserven	-150	-88	-41	-5	21	41	56	67	75	25
Netto-Aufwand (Abschreibungen abzgl. fipolR)	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100



Der Effekt auf die Erfolgsrechnung könnte derart geglättet werden, dass er jedes Jahr gleich gross ist. Die ordentlichen Ergebnisse (hier die ordentlichen Abschreibungen) bleiben unverändert.

Mit zusätzlichen Abschreibungen wird die Erfolgsrechnung nachhaltig und ab dem Folgejahr nicht mehr erkennbar beeinflusst. Die Bildung und Verwendung finanzpolitischer Reserven werden hingegen immer im ausserordentlichen Ergebnis gezeigt und sind daher transparent. Sie haben keinen Einfluss auf die ordentlichen Abschreibungen in den Folgejahren und verändert nur das jeweilige Jahresergebnis, in dem sie angewendet werden.

Finanzpolitische Reserven können die Funktion einer Vorfinanzierung soweit übernehmen, als dass ein durch hohe Anfangsabschreibungen verursachtes Defizit in der Gemeinderechnung vermieden wird. Finanzpolitische Reserven sind aber nicht an Investitionsvorhaben bzw. an deren Abschreibungen gebunden, dadurch sind sie wesentlich flexibler als Vorfinanzierungen. Eine Gemeinderechnung kann auch wegen anderer Ereignisse als hohe Abschreibungen vorübergehend stark belastet sein. In einem solchen Fall können Vorfinanzierungen keine Entlastung bieten.

Wegen der verbesserten Transparenz in den Gemeinderechnungen und der höheren Flexibilität soll den Gemeinden künftig das Instrument der finanzpolitischen Reserven zur Verfügung stehen. Im Gegenzug verzichten sie auf die bisherigen Instrumente der zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen.

Finanzpolitische Reserven sind Teil des Eigenkapitals. Die Urner Gemeinden wiesen Ende 2018 ein Eigenkapital zwischen gut 200'000 Franken und knapp 15 Mio. Franken aus, insgesamt waren es gut

71 Mio. Franken. Alle Gemeinden hatten einen positiven Bilanzüberschuss, zusammen waren es knapp 49 Mio. Franken. Zwölf Gemeinden wiesen per Ende 2018 in ihrem Eigenkapital Vorfinanzierungen aus in der Summe von insgesamt rund 15 Mio. Franken. Künftig sollen die Gemeinden aus dem operativen Ergebnis bis zur Höhe des Bilanzüberschusses finanzpolitische Reserven bilden können. Als Übergangsbestimmung können sie zudem bestehende Vorfinanzierungen in finanzpolitische Reserven überführen oder weiterhin zweckgebunden verwenden bzw. auflösen.

## II. Zu einzelnen Bestimmungen

### Änderung des Reglements über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden

#### 3. Abschnitt: Gesamtsteuerung des Haushalts

##### Artikel 14 Absatz 2

Das RRE hält bereits in Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe b fest, dass Aufwand und Ertrag auf die Dauer im Gleichgewicht zu halten sind. Dieser Grundsatz gilt weiterhin. Da beim Betrachtungszeitraum der kumulierten Gesamtergebnisse der Erfolgsrechnung nach Artikel 28 (Haushaltsgleichgewicht) neu auch das Budgetjahr und das erste Finanzplanjahr relevant sind, kann der letzte Satz in Artikel 14 Absatz 2 gestrichen werden.

##### Artikel 19 Erfolgsrechnung

Hier sollen Differenzen zur Buchungspraxis bereinigt werden. Aufwand und Ertrag der Spezialfinanzierungen und Fonds werden in der Erfolgsrechnung verbucht. Am Jahresende wird das Ergebnis durch Einlagen bzw. Entnahmen erfolgsmässig neutralisiert. Bei Spezialfinanzierungen und Fonds im Eigenkapital wird das Ergebnis somit direkt über das Eigenkapital gebucht. HRM2 hingegen sieht vor, dass das Ergebnis der Spezialfinanzierungen und der Fonds im Eigenkapital im Gesamterfolg enthalten ist und dass unterschiedliche Abschlusskonten für das Ergebnis der Spezialfinanzierungen und Fonds im Eigenkapital sowie für das Ergebnis des allgemeinen Haushaltes verwendet werden. Dadurch stimmt jedoch der Saldo der Erfolgsrechnung nicht mehr mit der Veränderung des Bilanzüberschusses überein. Die seit Jahren gelebte Praxis soll beibehalten werden. Zur Präzisierung wird in Absatz 1 der letzte Teilsatz «..., welches das Eigenkapital verändert» gestrichen.

Aus dem gleichen Grund wird in Absatz 2 der letzte Teilsatz dahingehend präzisiert, dass lediglich Einlagen und Entnahmen aus dem Eigenkapital *ausserhalb von Spezialfinanzierungen, Fonds etc. im Eigenkapital* zum ausserordentlichen Ergebnis zählen. Einlagen und Entnahmen aus Spezialfinanzierungen und Fonds im Eigenkapital gehören zum operativen Ergebnis.

Zudem kann bei der Aufzählung der ausserordentlichen Aufwände und Erträge auf die Nennung von zusätzlichen Abschreibungen sowie Einlagen in und Entnahmen aus Vorfinanzierungen verzichtet werden. Die explizite Nennung von Bildung und Verwendung finanzpolitischer Reserven als ausserordentlicher Aufwand bzw. Ertrag ist nicht nötig. Einerseits ist dies im neuen Artikel 43c Absatz 2 expli-

zit festgehalten, andererseits sind sie auch hier unter «weitere Einlagen in und Entnahmen aus Eigenkapital» subsumiert.

### **Artikel 21 Absatz 2**

Die Gliederung der Geldflussrechnung wird künftig wieder HRM2-konform dargestellt. Sie deckt sich mit der Gliederung gemäss FHV. Heute wird die Geldflussrechnung in drei Stufen wie folgt gegliedert:

- 1) Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit,
- 2) Geldfluss aus Investitionstätigkeit und
- 3) Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit.

Die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren empfiehlt in ihrer überarbeiteten Fachempfehlung Nr. 14 vom 30. Januar 2015 zur Geldflussrechnung, diese wie folgt zu gliedern:

- 1) Geldfluss aus operativer Tätigkeit,
- 2) Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit – dabei wird ausdrücklich zwischen dem Geldfluss aus Investitionstätigkeit und demjenigen aus Anlagentätigkeit unterschieden – sowie
- 3) Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit.

Der Geldfluss aus operativer Tätigkeit zeigt auf, inwiefern diese Tätigkeit dem Gemeinwesen erlaubt, einen Überschuss an Liquidität zu generieren. Dieser Beitrag dient zur Finanzierung der anderen Tätigkeiten oder zur Anhäufung der flüssigen Mittel und kurzfristigen Geldanlagen. Der Geldfluss aus Investitionstätigkeit entspricht den Investitionseinnahmen minus den Investitionsausgaben plus durchlaufende Darlehen. Der Geldfluss aus Anlagentätigkeit ins Finanzvermögen informiert über die verwendeten oder frei gewordenen flüssigen Mittel für Anlagen von Aktiven des Finanzvermögens. Der Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit erlaubt es, die Veränderung der Verbindlichkeiten des Gemeinwesens gegenüber seinen Gläubigern darzustellen.

### **Artikel 28 Absatz 1**

Das Haushaltsgleichgewicht wird nach wie vor bestimmt durch das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung, welches kumuliert über mehrere Jahre ausgeglichen sein soll. Der Betrachtungszeitraum wird wie beim Kanton ausgedehnt auf 8 Jahre, wobei als Betrachtungszeitraum nicht mehr nur in die Vergangenheit geschaut wird, sondern auch in die Zukunft. Damit wird ein Frühwarnsystem geschaffen, das mit einem Vorlauf von gut zwei Jahren die Entwicklung des kumulierten Gesamtergebnisses zeigt. Das gibt den Gemeindebehörden mehr Spielraum und Flexibilität, um auf diese Entwicklung reagieren zu können. Es stärkt auch die Bedeutung des Budgets und des Finanzplans.

Auf weitergehende Bedingungen, die für die Einhaltung des Haushaltsgleichgewichts vorgeschrieben werden könnten, wird verzichtet. Insbesondere eine Beschränkung des maximal zulässigen jährlichen Defizits wie sie beim Kanton gilt<sup>6</sup>, ist für die Gemeinden nicht zweckmässig, weil ihre Ergebnisse viel stärker durch Einzelereignisse beeinflusst werden können als beim Kanton. Insbesondere können die Abschreibungen in den ersten Jahren nach einer Grossinvestition die Gemeinderechnung sehr stark

---

<sup>6</sup> Siehe Artikel 2 Absatz 1 des Gesetzes zum Haushaltsgleichgewicht des Kantons Uri (RB 3.2110).

belasten und die Einhaltung einer maximalen jährlichen Defizitbeschränkung könnte solche Grossinvestitionen im Einzelfall sogar verunmöglichen. Auf Sanktionen bei Nicht-Einhaltung des Haushaltsgleichgewichts wird ebenfalls bewusst verzichtet. Es liegt in der Eigenverantwortung jeder Gemeinde, wie sie damit umgeht. Gemeinden, die eine weitergehende Defizitbeschränkung möchten, könnten sich in ihrer Gemeindeordnung selber eine Beschränkung auferlegen, die sich beispielsweise an die Formulierung des Gesetzes zum Haushaltgleichgewicht des Kantons Uri anlehnt, allenfalls ergänzt mit negativen und positiven Sanktionen.

### **Artikel 29 Absatz 3**

Die Gemeinden sollen in ihrer Rechnung weiterhin die Finanzkennzahlen über mehrere Jahre zeigen. Die auszuweisenden Kennzahlen sind durch HRM2 vorgegeben. Dies deckt sich mit der FHV Artikel 37 und der bisherigen Praxis.

## 5. Abschnitt: **Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen**

### **Artikel 43** Vorfinanzierungen

Der Kanton verzichtete mit Inkrafttreten des Gesetzes zum Haushaltsgleichgewicht und der damit verbundenen Revision der FHV auf sämtliche finanzpolitischen Instrumente.

Bereits in der Vernehmlassung zum Gesetz zum Haushaltsgleichgewicht bzw. zur Revision der FHV im Februar 2018 war klar zum Ausdruck gebracht worden, dass der Verzicht auf sämtliche finanzpolitischen Instrumente für den Kanton gelten soll. Den Gemeinden sollten auch weiterhin finanzpolitische Instrumente zur Verfügung stehen, um so grössere Schwankungen in den jährlichen Ergebnissen ihrer Rechnungen besser glätten zu können. Die Rechnungsergebnisse der Gemeinden sind viel stärker von einzelnen Ereignissen bzw. einzelnen Investitionsprojekten geprägt als die Rechnung des Kantons. Insbesondere die degressiven Abschreibungen können eine Gemeinderechnung in den ersten Jahren nach einer grösseren Investition stark belasten. Solche Belastungsspitzen lassen sich mit finanzpolitischen Instrumenten auffangen. Seit der Einführung der linearen Abschreibungsmethode gibt es diese Problematik beim Kanton so nicht mehr.

Die Auswertung der Umfrage bei den Gemeinden vom Februar 2018 brachte deutlich zum Ausdruck, dass die Gemeinden an der degressiven Abschreibungsmethode festhalten wollen und dass sie auch weiterhin finanzpolitische Instrumente nutzen möchten.

Das SRS rät grundsätzlich klar von *allen* finanzpolitischen Instrumenten ab, anerkennt jedoch das Bedürfnis der Politik danach. Es schlägt in den Auslegungen zu ihrer Fachempfehlung Nr. 17 (Finanzpolitische Zielgrössen und Instrumente) vor, dass anstelle von zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen besser das Instrument der finanzpolitischen Reserven verwendet werden soll.

Wegen der verbesserten Transparenz in den Gemeinderechnungen, der höheren Flexibilität und in Anlehnung an die Haltung des SRS wird darum künftig auf zusätzliche Abschreibungen (siehe Artikel 47 Absatz 3) und Vorfinanzierungen (siehe Artikel 43) verzichtet. Im Gegenzug steht den Gemeinden

das Instrument der finanzpolitischen Reserven zur Verfügung (siehe dazu Erläuterungen zu den Artikeln 43a, 43b und 43c).

Vorfinanzierungen, die bei Inkrafttreten der vorliegenden RRE-Revision bereits bestehen, müssen nicht zwingend aufgelöst oder in finanzpolitische Reserven umgewandelt werden (siehe Artikel 56a), sie können weiterhin für den Zweck, zu dem sie gebildet worden waren, verwendet werden.

Bereits heute ist im RRE festgehalten, dass Vorfinanzierungen aufzulösen sind, wenn ihr Zweck erfüllt ist oder nicht mehr weiterverfolgt wird (Artikel 43 Absatz 2). Diese Bestimmung gilt sinngemäss nach wie vor. Die Übergangsbestimmung in Artikel 56a lässt es zu, dass sie in finanzpolitische Reserven überführt werden können.

**Artikel 43a (neu)**      Finanzpolitische Reserven      a) Bildung

Die Gemeinden sollen einen grossen Teil des Ertragsüberschusses in finanzpolitische Reserven einbringen können. Für die Bildung finanzpolitischer Reserven in der Jahresrechnung sieht der neue Artikel 43a lediglich folgende Einschränkungen vor:

- 1) Finanzpolitische Reserven dürfen nur gebildet werden, wenn das operative Jahresergebnis positiv ist. Damit wird sichergestellt, dass ein negatives Ergebnis aus operativer Tätigkeit nicht zu einem noch schlechteren Gesamtergebnis führt.
- 2) Es dürfen maximal 80 Prozent des operativen Jahresergebnisses für die Bildung von zusätzlichen finanzpolitischen Reserven verwendet werden. Das Gesamtergebnis darf dadurch aber nicht negativ werden. Dies wäre sonst möglich, wenn das ausserordentliche Ergebnis vor der Bildung finanzpolitischer Reserven negativ ist. Bildung und Verwendung finanzpolitischer Reserven sollen auf die Dauer ausgeglichene Ergebnisse ermöglichen. Sie sollen nicht dazu führen können, dass aus einem positiven Gesamtergebnis ein negatives Ergebnis wird wegen der Bildung finanzpolitischer Reserven.
- 3) Die finanzpolitischen Reserven dürfen durch die Neubildung aus dem operativen Ergebnis nicht grösser werden als der Bilanzüberschuss. Die Bildung von finanzpolitischen Reserven wird dadurch etwas eingeschränkt. Sobald die finanzpolitischen Reserven gleich hoch sind wie der Bilanzüberschuss, können nicht mehr bis zu 80 Prozent des operativen Ergebnisses in die finanzpolitischen Reserven überführt werden, sondern nur noch 50 Prozent.

Ein positives Ergebnis soll trotz Bildung finanzpolitischer Reserven immer noch als positives Ergebnis erkennbar bleiben. Die Verwendung dieses Instrument soll nicht dazu führen, dass Gemeinden nur noch ausgeglichene Rechnungen präsentieren.

**Artikel 43b (neu)**      Finanzpolitische Reserven      b) Verwendung

Auch bei der Verwendung finanzpolitischer Reserven lassen die neuen Bestimmungen den Gemeinden eine grosse Flexibilität. Die Verwendung kann anders als bei Vorfinanzierungen und zusätzlichen Abschreibungen unabhängig von Projekten oder speziellen Vorhaben erfolgen und ist nicht an bestimmte Bilanz- oder Aufwandpositionen gebunden. Das Ziel bei der Verwendung finanzpolitischer Reserven ist ein ausgeglichenes Ergebnis.

Nach Absatz 1 dürfen finanzpolitische Reserven in der Rechnung nur dann und soweit erfolgswirksam aufgelöst werden, wenn ansonsten ein negatives Jahresergebnis resultieren würde. Damit soll sichergestellt werden, dass mit Auflösung finanzpolitischer Reserven ein Verlust im operativen Ergebnis höchstens zu einem ausgeglichenen Gesamtergebnis führen kann und nicht zu einem positiven Ergebnis in beliebiger Höhe.

Absatz 2 nimmt Bezug auf das Haushaltsgleichgewicht nach Artikel 28. Dieser verlangt in Absatz 1, dass das kumulierte Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung über acht Jahre ausgeglichen ist. Dabei gelten beim Budgetantrag als Betrachtungszeitraum von acht Jahren die fünf letzten Rechnungsjahre, das laufende Jahr, das Budgetjahr und das erste Finanzplanjahr. Falls nun mit den operativen Ergebnissen des Budgetvorschlags und des ersten Planjahres das kumulierte Ergebnis der Erfolgsrechnung über acht Jahre nicht ausgeglichen ist, dürfen in diesen beiden Planjahren zusätzlich finanzpolitische Reserven aufgelöst werden, die zu einem positiven Planergebnis führen würden. Insgesamt darf durch diese zusätzliche Auflösung in den Planjahren das kumulierte Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung über acht Jahre aber höchstens ausgeglichen sein. Eine zusätzliche Auflösung, die zu einem positiven kumulierten Gesamtergebnis führen würde, ist nicht zulässig. Dazu zwei Beispiele:

#### Beispiel 1:

Das kumulierte Ergebnis der Rechnungsjahre 1 bis 5 und des Budgets des laufenden Jahres (Jahr 6) ist positiv und beträgt 100'000 Franken. Das operative Ergebnis des nächsten Budgets (Jahr 7) und des ersten Planjahres (Jahr 8) sieht je ein Defizit von 80'000 Franken vor. Somit würde ein negatives kumuliertes Gesamtergebnis über acht Jahre von -60'000 Franken entstehen. In den Planjahren 7 und 8 dürfen nun finanzpolitische Reserven von maximal je 80'000 Franken aufgelöst werden (die Planergebnisse in diesen Jahren wären dann ausgeglichen). Das führt zu einem positiven kumulierten Gesamtergebnis von 100'000 Franken.

	Vorjahr 5	Vorjahr 4	Vorjahr 3	Vorjahr 2	Vorjahr 1	Laufen- des Jahr	Budget- jahr	Finanz- planjahr	$\Sigma$ 8 Jahre
operatives Ergebnis	100	500	-400	-500	300	100	-80	-80	<b>-60</b>
Auflösung FipolR							80	80	
Gesamt- Ergebnis	100	500	-400	-500	300	100	0	0	<b>100</b>

#### Beispiel 2:

Das kumulierte Ergebnis der Rechnungsjahre 1 bis 5 und des Budgets des laufenden Jahres (Jahr 6) ist negativ und beträgt -100'000 Franken. Das operative Ergebnis des nächsten Budgets (Jahr 7) und des ersten Planjahres (Jahr 8) sieht je ein Defizit von 80'000 Franken vor. Somit würde ein negatives kumuliertes Gesamtergebnis über acht Jahre von -260'000 Franken entstehen. In den Planjahren 7 und 8 dürfen nun finanzpolitische Reserven von zusammen maximal 260'000 Franken aufgelöst werden (ein oder beide Planergebnisse in diesen Jahren wären dann positiv). Das kumulierte Gesamtergebnis über acht Jahre wäre dann ausgeglichen.

	Vorjahr 5	Vorjahr 4	Vorjahr 3	Vorjahr 2	Vorjahr 1	Laufen- des Jahr	Budget- jahr	Finanz- planjahr	$\Sigma$ 8 Jahre
operatives Ergebnis	-100	500	-400	-500	300	100	-80	-80	<b>-260</b>
Auflösung FipolR							130	130	
Gesamt- Ergebnis	100	500	-400	-500	300	100	50	50	<b>0</b>

### **Artikel 43c (neu)**      Finanzpolitische Reserven      c) Zuständigkeit und Verbuchung

Die Möglichkeit zur beschränkten Bildung finanzpolitischer Reserven ist in Artikel 43a festgehalten. Bei einem positiven operativen Rechnungsergebnis kann der Gemeinderat zusammen mit der Genehmigung der Jahresrechnung die Bildung finanzpolitischer Reserven beantragen. Er kann die Höhe der beantragten Reservebildung innerhalb der Grenze nach Artikel 43a selber festlegen. Bei der Auflösung gilt zu unterscheiden, ob sie in den Planjahren oder im Rechnungsergebnis erfolgt. In den Planjahren soll die Auflösung dazu dienen, ein auf die Dauer ausgeglichenes Ergebnis zu erhalten. Wenn dies ohne Auflösung finanzpolitischer Reserven bereits der Fall ist, sollte in den Planrechnungen darauf verzichtet werden. Entscheidend ist erst die Verbuchung im Rechnungsergebnis. Darum entscheidet über die Auflösung bzw. Verwendung finanzpolitischer Reserven im Rechnungsjahr bzw. zu Lasten des Rechnungsergebnisses abschliessend immer die Stimmbevölkerung<sup>7</sup> (Absatz 1).

Nach HRM2 sind die Bildung und Auflösung finanzpolitischer Reserven über den ausserordentlichen Aufwand resp. Ertrag zu buchen. Damit wird sichergestellt, dass einerseits solche finanzpolitischen Buchungen einheitlich vorgenommen werden und dass sie andererseits einfacher zu erkennen sind. Eine Veränderung im Bestand der finanzpolitischen Reserven ist daher zwingend über das ausserordentliche Ergebnis zu verbuchen. Nur so kann sichergestellt werden, dass das operative Ergebnis nicht durch finanzpolitisch motivierte Buchungen beeinflusst wird (Absatz 2).

### 6. Abschnitt:      **Rechnungslegung, Buchführung und Konsolidierung**

#### **Artikel 47 Absatz 3**

An der bisherigen degressiven Abschreibungsmethode wird festgehalten. Dies ist eine der wesentlichsten Abweichungen des RRE zur FHV, die bereits heute besteht. In der Umfrage vom Februar 2018 äusserten sich eine Mehrheit der Gemeinden dahingehend, dass sie an der degressiven Abschreibungsmethode festhalten möchten. Das Führen einer Anlagebuchhaltung wird den Gemeinden empfohlen, es ist aber nach wie vor keine Pflicht. Die Absätze 1 und 2 von Artikel 47 werden daher nicht geändert.

Auf das finanzpolitische Instrument der zusätzlichen Abschreibungen wird künftig verzichtet. Im Gegenzug wird neu das finanzpolitische Instrument der finanzpolitischen Reserven eingeführt (siehe dazu Erläuterungen zu Artikel 43a).

<sup>7</sup> Vgl. Artikel 11 Absatz 1 und 2 des Gemeindegesetzes (GEG; RB 1.1111) vom 21. Mai 2017.

Absatz 4 bleibt unverändert. Ausserplanmässige Abschreibungen, z.B. als Folge erhöhter Abnutzung einer Maschine, eines (Total-)Schadens bei einem Fahrzeug oder baulicher Mängel bei einem Gebäude, sind nach wie vor möglich. Sie widerspiegeln den *tatsächlichen* (unerwarteten) Wertverlust einer Vermögensanlage.

### **Artikel 50 Absatz 1**

Beim Konsolidierungskreis in Artikel 50 Absatz 1 wird auf Artikel 1 Absatz 2 verwiesen. Die dort aufgeführten Zweckverbände werden in der Praxis jedoch nicht konsolidiert. Auch im Musterfinanzhaushaltsgesetz zu HRM2 finden Zweckverbände keine Erwähnung im Konsolidierungskreis. Zweckverbände werden dem dritten Konsolidierungskreis zugeordnet, für den nach HRM2 keine obligatorische Konsolidierung vorgegeben ist. Zweckverbände sind jedoch im Beteiligungsspiegel aufzuführen. Absatz 1 soll daher derart angepasst werden, dass Zweckverbände vom Konsolidierungskreis ausgenommen sind – was der heutigen Praxis entspricht.

## **7. Abschnitt: Finanzaufsicht**

### **Artikel 53 Absatz 2**

Mit der Revision der FHV wurden auch die Aufgaben der Finanzkontrolle überarbeitet. Bezüglich der Kontrollmöglichkeiten der Finanzkontrolle bei den Gemeinden besteht nur geringfügiger Änderungsbedarf: Mit der Umsetzung von URTax entfällt das Steuerinkasso durch die Gemeinden und damit auch die Überprüfung der rechtzeitigen Ablieferung der Kantonssteuern.

## **8. Abschnitt: Schluss- und Übergangsbestimmungen**

### **Artikel 56a (neu) Verwendung von Vorfinanzierungen**

Vorfinanzierungen wurden zur Finanzierung anstehender Investitionsvorhaben gebildet; sie werden für die Abschreibungen der Vorhaben verwendet und stellen Eigenkapital dar.

Mit dem Wegfall dieses Instruments (siehe Artikel 43) stellt sich die Frage, was mit bestehenden Vorfinanzierungen geschehen soll. Da Vorfinanzierungen vom Charakter her den finanzpolitischen Reserven ähnlich sind, sollen die Gemeinden die Möglichkeit erhalten, ihre bestehenden Vorfinanzierungen innerhalb des Eigenkapitals erfolgsneutral in finanzpolitische Reserven zu überführen. Diese «Umwandlung» kann unabhängig vom Jahresergebnis erfolgen und auch unabhängig vom Bilanzüberschuss bzw. der Höhe der finanzpolitischen Reserve. Die Beschränkungen von Artikel 43a gilt nur für die zusätzliche Neubildung finanzpolitischer Reserven aus dem operativen Jahresergebnis. Die Stimmberechtigten einer Gemeinde können eine solche Umwandlung ohne zeitliche Befristung beschliessen. Bestehende Vorfinanzierungen dürfen auch beibehalten und weiterhin entsprechend ihrem Zweck verwendet werden. Allerdings gilt nach wie vor, dass Vorfinanzierungen aufzulösen sind, wenn ihr Zweck erfüllt ist oder nicht mehr weiterverfolgt wird (vgl. Artikel 43 Absatz 2). In diesem Fall geht Artikel 56a Absatz 1 der Bestimmung von Artikel 43 Absatz 2 vor, denn auch Vorfinanzierungen, deren Zweck erfüllt ist oder nicht mehr weiterverfolgt wird, können in finanzpolitische Reserven umgewandelt werden, wenn die Stimmbevölkerung dem zustimmt. Andernfalls müssen sie aufgelöst

werden. Eine Rückumwandlung finanzpolitischer Reserven in eine Vorfinanzierung ist nicht zulässig (vgl. Artikel 43 Absatz 3).

**Artikel 56b (neu)**      Anrechnung bestehender Vorfinanzierungen

Die Übergangsbestimmung nach Artikel 58 lässt den Gemeinden die Wahl, ob und wann sie bestehende Vorfinanzierungen in finanzpolitische Reserven überführen. Bezüglich der Neubildung von finanzpolitischen Reserven aus dem operativen Ergebnis nach Artikel 43a darf dies jedoch keine Rolle spielen. Darum müssen nicht überführte Vorfinanzierung bezüglich der Neubildung finanzpolitischer Reserven angerechnet werden. Andernfalls könnten Gemeinden, die bereits hohe Vorfinanzierungen haben, diese stehen lassen und zusätzlich finanzpolitische Reserven bilden bis zur Höhe des Bilanzüberschusses (siehe Artikel 43a Absatz 2). Dies würde zu einer Ungleichbehandlung führen gegenüber Gemeinden, die ihre Vorfinanzierungen vollständig in finanzpolitische Reserven überführen. Ihnen wäre die Neubildung wegen der Regel von Artikel 43a Absatz 2 nur in deutlich tieferem Umfang oder überhaupt nicht mehr möglich.

**Anhang**

Änderung des Reglements über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden (RB 3.2115)

**Beilage**

Synoptische Darstellung des Reglements über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden

**Änderung des REGLEMENT  
über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden  
(Änderungen vom ...)**

Der Regierungsrat des Kantons Uri, (...) beschliesst,

**I.**

Das Reglement über das Rechnungswesen der Einwohnergemeinden vom 9. März 2010<sup>1</sup> wird wie folgt geändert:

**Artikel 14 Absatz 2**

<sup>2</sup> Der Finanzplan zeigt mindestens die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung sowie die Entwicklung der Finanzkennzahlen auf.

**Artikel 19 Erfolgsrechnung**

<sup>1</sup> Die Erfolgsrechnung weist auf der ersten Stufe das operative und auf der zweiten Stufe das ausserordentliche Ergebnis je mit dem Aufwand- bzw. dem Ertragsüberschuss aus, ferner das Gesamtergebnis.

<sup>2</sup> Aufwand und Ertrag gelten als ausserordentlich, wenn mit ihnen in keiner Art und Weise gerechnet werden konnte und sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen oder wenn sie nicht zum operativen Bereich gehören. Als ausserordentlicher Aufwand respektive ausserordentlicher Ertrag gelten auch die Abtragung des Bilanzfehlbetrags sowie Einlagen in und Entnahmen aus Eigenkapital ausserhalb von Spezialfinanzierungen, Fonds, Legaten und Stiftungen im Eigenkapital.

**Artikel 21 Absatz 2**

<sup>2</sup> Die Geldflussrechnung stellt den Geldfluss aus operativer Tätigkeit, den Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit und aus Finanzierungstätigkeit dar.

**Artikel 28 Absatz 1**

<sup>1</sup> Das kumulierte Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung soll über acht Jahre ausgeglichen sein. Dabei gelten beim Budgetantrag des Gemeinderats an die Stimmbevölkerung als Betrachtungszeitraum von acht Jahren die fünf letzten Rechnungsjahre, das laufende Jahr, das Budgetjahr und das erste Finanzplanjahr.

**Artikel 29 Absatz 3**

<sup>3</sup> Für die Berechnung der Finanzkennzahlen gelten die Definitionen gemäss den Fachempfehlungen der kantonalen Finanzdirektorinnen und -direktoren zum Harmonisierten Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2).

**Artikel 43 Vorfinanzierungen**

<sup>1</sup> Bestehende Vorfinanzierungen sind für die Abschreibung des Vorhabens zu verwenden, für das sie gebildet wurden. Sie stellen Eigenkapital dar.

---

<sup>1</sup> AB vom 30. Juli 2010

<sup>2</sup> Vorfinanzierungen, deren Zweck erfüllt ist oder nicht mehr verfolgt wird, sind aufzulösen.

<sup>3</sup> Die Bildung von Vorfinanzierungen ist nicht zulässig.

**Artikel 43a (neu)** Finanzpolitische Reserven a) Bildung

<sup>1</sup> Von einem positiven operativen Jahresergebnis dürfen maximal 80 Prozent für die Bildung zusätzlicher finanzpolitischer Reserven verwendet werden, sofern das Gesamtergebnis dadurch nicht negativ wird.

<sup>2</sup> Finanzpolitische Reserven dürfen bis zur Höhe des Bilanzüberschusses geäuftnet werden.

**Artikel 43b (neu)** Finanzpolitische Reserven b) Verwendung

<sup>1</sup> In der Jahresrechnung dürfen finanzpolitische Reserven maximal bis zu einem ausgeglichenen Resultat aufgelöst werden.

<sup>2</sup> Im Budget und im ersten Finanzplanjahr dürfen auch mehr finanzpolitische Reserven aufgelöst werden, falls dies zur Einhaltung des Haushaltsgleichgewichts nötig ist.

**Artikel 43c (neu)** Finanzpolitische Reserven c) Zuständigkeit und Verbuchung

<sup>1</sup> Über die Bildung und Auflösung finanzpolitischer Reserven in der Jahresrechnung entscheiden die Stimmberechtigten auf Antrag des Gemeinderats.

<sup>2</sup> Die Bildung finanzpolitischer Reserven ist als ausserordentlicher Aufwand und die Auflösung als ausserordentlicher Ertrag zu verbuchen.

**Artikel 47 Absatz 3**

<sup>3</sup> Zusätzliche Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen sind nicht zulässig.

**Artikel 50 Absatz 1**

<sup>1</sup> Zum Konsolidierungskreis gehören die Behörden, Organe und Anstalten gemäss Artikel 1 Absatz 2 mit Ausnahme der Zweckverbände.

**Artikel 53 Absatz 2**

<sup>2</sup> Die Finanzkontrolle prüft den Bezug der Kantons- und Gemeindesteuern.

**Artikel 56a (neu)** Verwendung von Vorfinanzierungen

<sup>1</sup> Bestehende Vorfinanzierungen können, unter Vorbehalt der Zustimmung der Stimmberechtigten, in finanzpolitische Reserven überführt werden. Werden die Vorfinanzierungen nicht in finanzpolitische Reserven überführt oder stimmen die Stimmberechtigten der Überführung nicht zu, ist Artikel 43 Absatz 2 anzuwenden.

<sup>2</sup> Bei der Überführung bestehender Vorfinanzierungen in finanzpolitische Reserven gilt die Beschränkung nach Artikel 43a nicht.

**Artikel 56b (neu)** Anrechnung bestehender Vorfinanzierungen

Bei der Neubildung finanzpolitischer Reserven aus dem operativen Ergebnis nach Artikel 43a werden bestehende Vorfinanzierungen den finanzpolitischen Reserven zugerechnet.

II.

Diese Änderung tritt am 1. Oktober 2020 in Kraft.

Im Namen des Regierungsrats

Der Landammann: Roger Nager

Der Kanzleidirektor: Roman Balli