

§ 15 A. Änderung der Verfassung des Kantons Glarus B. Finanzhaushaltsgesetz für den Kanton und die Gemeinden

Die Vorlage im Überblick

Der Landsgemeinde wird ein neues Finanzhaushaltsgesetz für Kanton und Gemeinden sowie eine Änderung von Artikel 52 der Kantonsverfassung unterbreitet. Die Vorlage bringt ein einheitliches Finanzhaushaltsgesetz für Kanton und Gemeinden und führt das neue harmonisierte Rechnungslegungsmodell in leicht gekürzter Version ab 1. Januar 2011 ein; vollständig soll es ab 1. Januar 2015 gelten. Beibehalten wird die Bausteuer; zudem werden freie und gebundene Ausgaben gemäss geltender Praxis präziser definiert.

Das in 87 Artikel und neun Abschnitte gegliederte Gesetz gibt Kanton und Gemeinden die für die finanzielle Führung erforderlichen Instrumente, unterstützt eine Finanzpolitik und Verwaltungsführung nach wirtschaftlichen Grundsätzen sowie den wirtschaftlichen und wirksamen Einsatz der öffentlichen Mittel. Die Kantone und Gemeinden der Schweiz werden in den nächsten Jahren ein neues, harmonisiertes Rechnungslegungsmodell (HRM2) einführen. Das HRM2 orientiert sich an den internationalen Standards für öffentliche Gemeinwesen und wurde von einer Fachgruppe für kantonale Finanzfragen erarbeitet. Ziel ist, die Vergleichbarkeit der Rechnungen von Kanton und Gemeinden zu gewährleisten. Das bisherige Haushaltrecht war aufgeteilt in ein Finanzhaushaltsgesetz für den Kanton, ein Gemeindefinanzhaushaltsgesetz und eine Gemeindehaushaltverordnung. Nun soll es nur noch ein Finanzhaushaltsgesetz und eine Finanzhaushaltverordnung geben, die sowohl für den Kanton wie für die Gemeinden gelten. Da HRM2 in nächster Zeit zu übernehmen ist, soll die Einführung auf den 1. Januar 2011 erfolgen, damit die neuen Einheitsgemeinden nicht innerhalb weniger Jahre ihre Rechnungen zweimal umstellen müssen.

HRM2 stellt wesentlich höhere Anforderungen an die Rechnungsablage. Aus zeitlichen und praktischen Überlegungen wird es auf den 1. Januar 2011 nicht vollständig eingeführt. Verschiedene Bestandteile – insbesondere Anhänge, Einführung Anlagebuchhaltung, Kosten- und Leistungsrechnung, allfällige Konsolidierung selbstständiger Anstalten – sollen erst ab 1. Januar 2015 obligatorisch werden. Die Hauptneuerungen sind:

- Jahresabschluss in drei Stufen (operatives Ergebnis, ausserordentliches Ergebnis, Gesamtergebnis);*
- keine Aktivierungsgrenze für Ausgaben mit mehrjähriger Nutzungsdauer;*
- Bilanzierung der Anlagen des Finanzvermögens zum Anschaffungswert, Abschreibung auf Basis der Nutzungsdauer;*
- degressive Abschreibungsmethode, zusätzliche Abschreibungen als ausserordentlicher Aufwand zu verbuchen;*
- Finanzvermögen bei Eingang in die Bilanz zum Anschaffungswert bilanzieren;*
- Beteiligungsspiegel als Mindeststandard, Anhang um Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis, Anlage- und Rückstellungsspiegel erweitert;*
- wichtigste Finanzkennzahlen nennen.*

Der Landrat diskutierte wesentliche Punkte wie Umfang der Anhänge, Kompetenzen von Regierungsrat und Verwaltung für Nachtragskredite, lineare oder degressive Abschreibungsmethode, Genehmigung oder Kenntnisnahme von Aufgaben- und Finanzplan. Der Landrat blieb bei einer eher strikten, einheitlichen Regelung. Er beantragt, der bereinigten Vorlage unverändert zuzustimmen.

1. Ausgangslage

1.1. Harmonisiertes Rechnungsmodell 1 (HRM1)

Seit einiger Zeit laufen Bemühungen für ein einheitliches Rechnungswesen. 1950 planten Bund, Kantone und Gemeinden eine Harmonisierung, konnten sich aber nicht einigen. Der Bund entschied sich für ein System mit ordentlicher/ausserordentlicher Rechnung, die Gemeinden lehnten sich an die Privatwirtschaft an (Erfolgsrechnung/Bilanz). Die Kantone wählten ein uneinheitliches System zu demjenigen des Bundes mit Ansätzen der doppelten Buchführung. 1970 unternahm die Finanzdirektorenkonferenz (FDK) einen neuen Anlauf für die Harmonisierung. 1977 erschien das «Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte». Das Harmonisierte Rechnungsmodell (HRM1) wurde ab 1977 nach und nach in allen Kantonen und Gemeinden eingeführt. Obwohl dies freiwillig war, ergab sich eine weitgehende Harmonisierung der Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden.

Ab Mitte der neunziger Jahre gefährdete eine neue Tendenz die Harmonisierung. Vorab unter dem Druck finanzieller Engpässe führten verschiedene Kantone und Gemeinden neue Konzepte der Verwaltungsführung (z. B. New Public Management; NPM) oder neue Standards ein (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). Betriebsbuchhalterische Ansätze schlugen sich in den Finanzbuchhaltungen nieder und einige Kantone revidierten ihr Rechnungswesen. Um der Entharmonisierung entgegen zu treten, wurde das HRM1 an die neuen Anforderungen angepasst.

1.2. Entwicklungen im Rechnungswesen

Seit HRM1 entwickelte sich das öffentliche Rechnungswesen weiter (Kosten- und Leistungsrechnungen, NPM). Die ebenfalls laufende Reform des Rechnungsmodells des Bundes bietet die Gelegenheit zur Annäherung der beiden Systeme. Der Bund wechselt zur periodengerechten Verbuchung (Accrual Accounting); es sollen die Ansprüche der finanzpolitischen Gesamtsteuerung und die Bedürfnisse der betriebswirtschaftlichen Führung auf Verwaltungsebene gleichermassen erfüllt werden. Weitere Ziele sind: Rechnungsaufbau in Anlehnung an die Privatwirtschaft (Erfolgsrechnung, Bilanz, Geldflussrechnung, Anhang), einheitliche Normen (IPSAS), zeitgemässe Finanzberichterstattung, Förderung managementorientierter Verwaltungsführung und Vergleichbarkeit der öffentlichen Haushalte.

Die Harmonisierung kann wesentlich verbessert werden. Das neue Finanzhaushaltgesetz des Bundes beauftragt den Bundesrat, sich für harmonisierte Rechnungslegungsstandards von Bund, Kantonen und Gemeinden einzusetzen (Art. 48 Abs. 4 FHG). Diesem Auftrag kommt das neue harmonisierte Rechnungslegungsmodell (HRM2) nach, ist doch die Harmonisierung auch für Kantone und Gemeinden notwendig und sinnvoll:

- *Koordinierte Finanzpolitik*: Vergleichbare öffentliche Rechnungen vereinfachen eine koordinierte Finanzpolitik der Kantone und Gemeinden, für welche einheitlich definierte Grundelemente (z. B. Kontenrahmen) entscheidend sind und eine konsolidierte Sichtweise ermöglichen.
- *Finanzausgleich*: Interkantonaler und interkommunaler Finanzausgleich (inkl. interkantonale Zusammenarbeit mit Lastenausgleich und NFA) sind auf übereinstimmende Berechnungsgrundlagen angewiesen, da nur sie vergleichbare Daten aus den verschiedenen Gemeinwesen geben.
- *Transparenz*: Unterschiede in der Finanzpolitik der Kantone und Gemeinden sollen für Bürgerschaft, Bund, Politik und Forschung erkennbar sein. Entsprechen sich die Rechnungen in ihrem Aufbau nicht, kann die Finanzpolitik der Kantone und Gemeinden nicht verglichen werden.
- *Finanzstatistik*: Die Harmonisierung verbessert die Qualität der Finanzstatistik entscheidend. Sie erlaubt eine präzisere volkswirtschaftliche Gesamtrechnung und eine ursachengerechtere Finanzpolitik des Bundes und nützt auch der finanzwissenschaftlichen Forschung. Standardisierte Rechnungssysteme ermöglichen zudem schnellere und effizientere Datenerhebung, was Kosten spart.

Die Rechnungslegungssysteme sind immer noch – oder wegen der zunehmenden Entharmonisierung eher wieder – sehr verschieden. Der Bund vermag die Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden nicht zu beeinflussen, da die Kantone nach Bundesverfassung hierin souverän sind. Die Harmonisierung der Rechnungslegung bei Kantonen und Gemeinden kann also nur auf freiwilliger Basis erfolgen. Das HRM2 leistet dazu aber einen wichtigen Beitrag, indem es eine einheitliche Orientierungshilfe bietet und trotzdem die Bedürfnisse der vielfältigen öffentlichen Aufgaben und die unterschiedlichen Formen von Gemeinwesen berücksichtigt.

Verschiedene Kantone wollen ihr Rechnungswesen reformieren. Dies geschieht erstens wegen der neuen Anforderungen, welche neue Verwaltungskonzepte stellen (z. B. wirkungsorientierte Verwaltungsführung, WOV); einige Kantone und Gemeinden führten die neue Kosten- und Leistungsrechnung nach dem Modell der FDK ein, um wirkungsorientierte Verwaltungsführung zu ermöglichen. Zweitens gibt es Bestrebungen zur Annäherung an die Privatwirtschaft bzw. an internationale Regelwerke (IPSAS). Drittens steigern neue Softwareprodukte zwar die Effizienz, führen aber zu neuen Anforderungen an das Rechnungswesen.

Die neuen, explizit für den öffentlichen Sektor entwickelten Rechnungslegungsstandards begünstigen das Reformklima. Als Grundlage dazu dienten bzw. dienen die internationalen Standards (International Accounting Standards, IAS), welche ein breit abgestützter Ausschuss publiziert (International Public Sector Accounting Standards Board); in der Schweiz entsprechen dem die «Fachempfehlung zur Rechnungslegung» (FER). Dem internationalen Ausschuss gehören Vertretungen von Staaten, Weltbank, internationalem Währungsfonds und Anspruchsgruppen an; die Interessen der Schweiz werden durch einen mandatierten Vertreter wahrgenommen.

Nicht nur im öffentlichen Sektor ändern Rechnungslegungsstandards, werden diese doch durch internationale Vorschriften allgemein beeinflusst. Solche traten 2004 z. B. betreffend Firmenzusammenschlüssen in Kraft; eine galt der Abschreibung von Vermögenswerten und eine von immateriellen Vermögenswerten, bezüglich derer eine fundamentale Neuausrichtung in der Bewertung (inklusive Goodwill) vorgegeben wurde.

Bei materiellen Vermögenswerten ist die True and Fair View-Bewertung (unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage) im Gegensatz zur traditionellen Abschreibung des Buchwertes zum Standard geworden; bei immateriellen Vermögenswerten wie Goodwill beim Kauf einer Firma, von Patenten, Lizenzen oder Marken herrschte Vorsicht und der Investitionswert wurde möglichst schnell abgeschrieben. Die neuen Richtlinien läuten nun auch hier die Ära der True and Fair View-Bewertung ein.

Auch beim Swiss GAAP FER-Standard (schweizerisch allgemein anerkannte Rechnungslegungsgrundsätze im Standard der Fachempfehlung zur Rechnungslegung), welcher vor allem für kleine und mittlere Unternehmen relevant ist, machen sich Änderungen bemerkbar. Sie wurden konsequent auf ihre Anwendergruppen ausgerichtet: kotierte Unternehmen (ohne Hauptsegment), mittelgrosse Konzerngruppen und Einzelgesellschaften mit nationaler Bedeutung (aber ohne Kotierung), kleine Unternehmensgruppen und Einzelunternehmen sowie Non-Profit-Unternehmen und Pensionskassen. Dabei stellten sich zwei Herausforderungen: Abbildung der ökonomischen Realität im Sinne einer True and Fair View; Einhalten eines vertretbaren Kosten-Nutzen-Verhältnisses. Im Mittelpunkt stand ein «Accounting-Rahmen», der die eigentliche Basis der Rechnungslegung darstellen und eine Grundlage für Spezialregelungen schaffen und Orientierungshilfe bei nicht thematisierten Einzelstandards sein soll. Dieses Rahmenkonzept trat am 1. Januar 2006 in Kraft.

1.3. Zielsetzungen für die Weiterentwicklung des HRM1

Die drohende Entharmonisierung, die Reformen bei Bund und einzelnen Kantonen sowie die internationalen und nationalen Entwicklungen führten zum Projekt «Reform Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden (HRM2)». Im September 2002 erteilte die FDK den Auftrag zur grundlegenden Überarbeitung des HRM mit folgenden Vorgaben:

- Die Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden ist umfassend zu harmonisieren.
- Die Rechnungslegung der Kantone ist mit dem Neuen Rechnungsmodell (NRM) des Bundes zu harmonisieren.
- Die Weiterentwicklung orientiert sich grundsätzlich an den IPSAS-Richtlinien, die aber nicht unverändert übernommen werden können; Abweichungen sind zu begründen.
- Die in verschiedenen Kantonen (namentlich Zürich) und beim Bund eingeleiteten Reformen werden berücksichtigt.
- Die internationalen Anforderungen an die Finanzstatistik werden berücksichtigt.

Das öffentliche Rechnungswesen unterscheidet sich in verschiedener Hinsicht vom privatwirtschaftlichen Rechnungswesen, dem direkt-demokratische Rechte, Kreditrecht usw. unbekannt sind. Das öffentliche Rechnungswesen hat einen internen und einen externen Adressatenkreis. Der interne Adressatenkreis umfasst die Führungsorgane in der Linie, zentrale Stabsstellen, Finanzkontrollorgane und die parlamentarischen Instanzen. Externe sind die Öffentlichkeit, Aufsichtsorgane von Bund und Kanton, übergeordnete Bewilligungsinstanzen, andere Kantone und Gemeinden, Gläubiger, der Kapitalmarkt, Rating-Agenturen und weitere, auch internationale Institutionen.

Alle diese Adressaten müssen bei der Weiterentwicklung des HRM berücksichtigt werden, wenn auch möglicherweise unterschiedlich. Aufgrund des ausgeprägten Föderalismus und der ausgebauten direkt-demokratischen Rechte weist das schweizerische öffentliche Rechnungswesen Besonderheiten auf. Folgende Hauptfunktionen sind zu beachten:

- *Grundlage zur Umsetzung des Finanz- und Kreditrechts:* Budget und Sonderkreditbeschlüsse ermächtigen zur Mittelverwendung. Die Verwaltung ist kreditgebunden, d. h. jeder Kredit ist für den bewilligten Zweck zu verwenden. In der Rechnungsablage sind Krediteinhaltung und zweckgebundene Mittelverwendung nachzuweisen. Daher ist der Grundsatz der Spezifikation im HRM bedeutungsvoll. Das HRM legt ihn im Gegensatz zum NPM eher eng aus.
- *Grundlage für die finanzwirtschaftliche Haushaltsteuerung:* Instrumente wie Finanz- und Aufgabenpläne, Schuldenbremsen und Kennzahlensysteme helfen, den Haushalt sinnvoll zu steuern und eine zu hohe Verschuldung zu verhindern. Die Daten stammen aus dem öffentlichen Rechnungswesen. Sie müssen zuverlässig und unverfälscht sein. Sind sie nicht angemessen dargestellt, können sich unzweckmässige Folgen wie Steuererhöhungen, Ausgabenkürzungen usw. ergeben.
- *Betriebswirtschaftliches Steuerungsinstrument:* Bereits das HRM1 ermöglichte mit den internen Verrechnungen und den Spezialfinanzierungen annäherungsweise eine Kostenrechnung. NPM legt das Schwergewicht auf den betriebswirtschaftlichen Ansatz; es sieht eine ausgebaute Kosten- und Leistungsrechnung vor. Die Kombination zwischen finanzwirtschaftlicher Steuerung und betriebswirtschaftlichem/leistungsorientiertem Ansatz ist komplex. Umso wichtiger ist es, beide Funktionen bei der Weiterentwicklung des Rechnungswesens zu berücksichtigen.

- *Grundlage für die volkswirtschaftliche Steuerung:* Staatsausgaben und Staatseinnahmen sind bedeutende Bestandteile der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung. Staats-, Steuer-, Defizit-, Verschuldungs-, Investitionsquote und Ausgabenzuwachsraten sind wichtige Masszahlen (z. B. Messung an Maastricht-Kriterien). Im föderalen Staat bleibt die Gesamtsteuerung problematisch, da die Daten nicht überall auf gleiche Weise erhoben werden; daher ist für ihn aber die Harmonisierung besonders wichtig.
- *Grundlage für die statistische Analyse:* Das öffentliche Rechnungswesen ist Basis der Finanzstatistik. Das HRM nahm mit der Artengliederung und der funktionalen Gliederung darauf stark Rücksicht. Das NPM führte zu einer Qualitätseinbusse (starke Komprimierung der Daten, «Flucht aus dem Budget»). Finanzstatistik ist wichtig für volkswirtschaftliche Analysen, Zeitreihenvergleiche und Benchmarks. Sie muss den neuen Verhältnissen angepasst werden, und ihre Belange sind im HRM2 zu beachten.
- *Instrument zum Gläubigerschutz:* Dieser Aspekt gewann mit dem Fall «Leukerbad» an Bedeutung. Das HRM legt das Schwergewicht auf die Laufende Rechnung und die Investitionsrechnung sowie auf den Selbstfinanzierungsgrad. Gläubigeraspekte legen das Schwergewicht auf die Bilanzanalyse. Wichtig sind auch die «Konzernbeteiligungen» und die Eventualverpflichtungen. Rating-Agenturen und weitere Instanzen nehmen Bonitätsklassifizierungen für viele Körperschaften vor.

Aus den Adressatenkreisen und den vielfältigen Funktionalitäten des öffentlichen Rechnungswesens ergeben sich Kriterien für die Weiterentwicklung des HRM:

- Mehrdimensionalität des öffentlichen Rechnungswesens steht im Vordergrund.
- Miliztauglichkeit ist unabdingbar; das Modell muss von den Stimmberechtigten, denen in vielen Gemeinden die Budgetkompetenz zukommt, verstanden werden.
- Neue Entwicklungen müssen in allen drei Staatsebenen abgebildet werden können (sonst wird die Harmonisierung noch mehr gefährdet).
- Ausländische Modelle sind nur beschränkt übertragbar (Föderalismus/direkte Demokratie).
- Weiterentwicklungen müssen für den Staat einen Mehrwert bringen.
- Kosten von Reformen sind zu beachten.
- Eine ständige Abfolge von neuen Reformen ist zu vermeiden.

Die Erkenntnis, dass ausländische (bzw. auch internationale) Modelle nur beschränkt auf die Schweiz anwendbar sind, gewinnt an Aktualität, da das öffentliche Rechnungswesen mit den IPSAS konfrontiert wird. Diese Standards haben eine grundlegend andere, aus der Privatwirtschaft abgeleitete Philosophie: das Prinzip der «True and Fair View». Dieses steht im Widerspruch mit dem bisher in der Finanzpolitik oft verfolgten «Vorsichtsprinzip», das zwar ebenfalls enthalten ist, allerdings anders definiert als im HRM und im Obligationenrecht, welche willkürliche Tieferbewertungen erlauben (IPSAS lässt nur vorsichtige Schätzung zu). Hierin war das bewährte HRM1 zu sichern; es war nur mit international entwickelten und angewendeten Ansätzen zu ergänzen, damit internationale Vergleiche möglich sind.

1.4. Zielkonflikt «True and Fair View» / Finanzpolitik

Allein die vollständige Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards vermag das Prädikat einer Rechnungsablage nach IPSAS unter «True and Fair View» zu erfüllen. Dieses verlangt die Darstellung einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Finanzlage. Das Spannungsfeld HRM2/ «True and fair View» ergibt sich aus der unterschiedlichen Zielsetzung, welche sich in der unterschiedlichen Sichtweise auf das Eigenkapital äussert. Die Frage, wie das Vermögen – und damit indirekt über die stillen Reserven auch das Eigenkapital – des Staates bewertet werden soll, bleibt unbeantwortet. Die ungleiche Sichtweise des HRM2 und IPSAS zeigt sich in der unterschiedlichen Behandlung der stillen Reserven.

In vielen Körperschaften wurden Reserven durch hohe Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen gebildet, ohne sie gesondert auszuweisen. Nach dem HRM1 und dem schweizerischen Finanzrecht kann Verwaltungsvermögen nicht realisiert werden, d. h. es kann nicht darauf zurückgegriffen werden, weil es für die öffentliche Aufgabenerfüllung benötigt wird. Deshalb kann bei Reserven des Verwaltungsvermögens nicht wie in privaten Unternehmungen von «stillen Reserven» die Rede sein. Um den Nachteil der Intransparenz solcher Reserven (z. B. in Form von zusätzlichen Abschreibungen) zu mildern, sind sie nach HRM2 in der Erfolgsrechnung und der Bilanz sowie im Anhang offen zu legen.

In der Privatwirtschaft ist die bewusste Bildung von stillen Reserven mittlerweile nicht mehr gebräuchlich, weil damit hohe Gewinne versteckt werden können. Stille Reserven sind sogar bei den schwer zu bestimmenden immateriellen Vermögenswerten verboten. Es wird die wahrheitsgetreue Darstellung der Finanzlage in allen Bereichen angestrebt.

1.5. Reformprojekt HRM2

2003 erteilte die FDK der Fachgruppe für kantonale Finanzfragen den Auftrag, das Handbuch HRM zu überarbeiten. Die Fachgruppe für kantonale Finanzfragen setzte eine Arbeitsgruppe ein, der auch

Vertretungen von Städten und Gemeinden, der kantonalen Finanzkontrollen und des Bundes angehörten; 2006 fällte sie verschiedene Grundsatzentscheide. Im Januar 2008 verabschiedete die FDK das HRM2 einstimmig in der Hoffnung, damit Transparenz sowie Harmonisierung und Modernisierung der Rechnungslegung zu verbessern sowie in der Erwartung der flächendeckenden Umsetzung innert rund zehn Jahren.

Die FDK beschloss ebenfalls einstimmig das Einsetzen eines Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor, dessen Aufgabe ist: Förderung der einheitlichen, vergleichbaren und transparenten Rechnungslegung der öffentlichen Gemeinwesen der Schweiz. Die neuen Rechnungslegungsnormen bringen Bund, Kantone und Gemeinden grosse Umstellungen. Insbesondere die neuen Bewertungs- und Abschreibungsmethoden dürften in der Praxis zu zahlreichen Fragen führen. Das Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor wird vorab Praxisfragen von grundlegender Bedeutung zu beantworten und Empfehlungen zu erarbeiten sowie deren Umsetzung zu beobachten haben. Periodisch, z. B. alle zwei Jahre, ist über den Stand der Dinge zu berichten. Die Koordination der Schweizer Interessen ist von grosser Bedeutung im Hinblick auf die Mitgliedschaft im IPSAS-Board; das Gremium umfasst Vertretungen des Bundes, der Kantone, der Gemeinden und der Wissenschaft.

2. Situation Kanton Glarus

Die Rechnungen von Kanton und Gemeinden basieren auf den Grundsätzen des HRM1, mit deren Einführung das Finanzhaushaltrecht völlig neu zu konzipieren war. Es basiert auf einer mit dem HRM1 entwickelten Mustergesetzgebung. Das Mustergesetz wurde an kantons- und gemeindespezifische Verhältnisse angepasst und auf den 1. Januar 1994 in Kraft gesetzt (Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Glarus, Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden). Eine Verordnung zum kantonalen Finanzhaushalt wurde nie geschaffen. Bei Bedarf wird die Gemeindehaushaltsverordnung beigezogen.

1996 trat die Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden in Kraft. Seit 2000 wird das HRM1 von sämtlichen Gemeinden umgesetzt. Es hat sich sehr bewährt. Die Vergleichbarkeit der Rechnungen ist gewährleistet. Für die gesetzlich dem Regierungsrat obliegende Gemeindeaufsicht ist dies von Vorteil. Die Fachstelle für Gemeindefragen verbesserte ab 2003 die Qualität der Rechnungen, indem sie u. a. die Finanzvermögen nach einheitlichen Standards bewertet und dem Kanton ein aussagekräftiges Gemeinderating zur Verfügung stellt. Dieses Rating liess z. B. Finanzprobleme verschiedener Gemeinden frühzeitig erkennen.

Von wenigen Ausnahmen abgesehen (Bestimmungen über die gegenseitige Unterstützungspflicht) wurden die beiden Finanzhaushaltgesetze nie angepasst. Die Gesamtrevision des Finanzhaushaltrechts wurde hinausgeschoben. Die Verabschiedung des HRM2 durch die FDK bietet nun in Verbindung mit der Gemeindestrukturreform Gelegenheit, die Rechtsgrundlagen total zu revidieren. Es wird allgemein erwartet, dass die Kantone und die Gemeinden das HRM2 in den nächsten Jahren einführen.

Die FDK verabschiedete das Handbuch im Januar 2008. Eine innerkantonale Arbeitsgruppe nahm sich der Thematik an. Sie bestand aus Personen, die sich im Rahmen der Gemeindestrukturreform mit dem Finanzwesen (Teilprojekt B2) beschäftigen: Vertretungen aus kantonaler Verwaltung, Gemeinden und Politik (Landrat). Das HRM2 respektive das total revidierte Finanzhaushaltrecht hat nicht direkt mit der Gemeindestrukturreform zu tun, muss aber auf diese abgestimmt sein, weil es die Gemeinden übernehmen müssen. Die Vorbereitungsarbeiten stützten sich auf die Fachempfehlungen der FDK. Das Handbuch «Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2» enthält ein Mustergesetz. Der Spielraum für abweichende Regelungen beschränkt sich auf organisatorische Abläufe, auf die Kompetenzverteilung (Landrat, Regierungsrat, Departemente), auf die Abschreibungsmethode (linear oder degressiv) und auf die Aktivierungsgrenzen. Von den Mindeststandards vorgehenden Fachempfehlungen ist nur ausnahmsweise abzuweichen, kommen doch die Vorteile des HRM2 nur dann vollständig zum Tragen, wenn sie alle öffentlichen Gemeinwesen erfüllen; Abweichungen müssen im Anhang offen gelegt werden.

Die Gemeindestrukturreform führt zu viel grösseren Gemeinden. Ein gemeinsames Finanzhaushaltgesetz für den Kanton und die Gemeinden macht deshalb Sinn. Sind Unterschiede zwischen Kanton und den drei Gemeinden begründbar, erfolgt die differenzierte Regelung im gleichen Artikel. So wird das Finanzhaushaltrecht für Kanton und Gemeinden weitgehend identisch, schlanker und durchschaubarer. Das Gesetz weist verschiedentlich auf Regelungsbedarf hin, der ebenfalls in einer für Kanton und Gemeinden geltenden Verordnung zu erfüllen sein wird. Damit wird auch auf Verordnungsstufe gewährleistet, dass im Kanton und in den Gemeinden dieselben Tatbestände gleich umgesetzt werden.

HRM2 soll auf den 1. Januar 2011, also mit der Bildung der drei Einheitsgemeinden, eingeführt werden. Damit wird der Kanton Glarus zu den ersten Kantonen gehören, die HRM2 anwenden. Der Nachteil der frühen Umsetzung liegt in der mindestens teilweise zu leistenden Pionierarbeit; es kann nicht von den Erfahrungen anderer profitiert werden. Trotzdem ist der frühe Termin sinnvoll, weil dadurch die Gemeinden nicht innerhalb weniger Jahre ihre Rechnungen zweimal umstellen müssen. Die Rechnungen der Ortsgemeinden, Tagwen

und Schulgemeinden sind auf den 1. Januar 2011 in die Rechnung der neuen Einheitsgemeinden zu überführen. Es entsteht somit eine vollständig neue Rechnung, was zusammen mit den Konsolidierungen der Rechnungen mit erheblichem zeitlichem und finanziellem Aufwand verbunden ist. Um Vergleichbarkeit der Rechnungen von Kanton und Gemeinden zu gewährleisten, hat der Kanton das HRM2 ebenfalls auf den 1. Januar 2011 zu übernehmen.

HRM2 stellt wesentlich höhere Anforderungen an die Rechnungsführung als HRM1. Es soll auf den 1. Januar 2011 nicht vollständig eingeführt werden müssen. Einzelne Bestandteile – Anhänge, Einführung Anlagebuchhaltung, Kosten- und Leistungsrechnung, allfällige Konsolidierung der selbstständigen Anstalten – sollen erst ab 1. Januar 2015 obligatorisch sein. Die Finanzverwaltungen der drei neuen Gemeinden dürfen in zeitlicher Hinsicht nicht überfordert werden. Auf den 1. Januar 2011 muss eine Vielzahl von Gemeindefrechnungen konsolidiert werden, was eine Herausforderung darstellt. Die mit einer Übergangsfrist versehenen Bestandteile des HRM2 betreffen die Präsentation der Rechnung gegenüber Dritten, d. h. vor allem gegenüber dem Landrat (Anhänge, Anlagebuchhaltung, Kosten- und Leistungsrechnung), die für die Beurteilung des Finanzhaushaltes nicht von vordringlicher Bedeutung sind.

Die Landsgemeinde 2009 befindet sich nicht über das HRM2 sondern über das Finanzhaushaltgesetz für den Kanton und die Gemeinden. Der Termin ist einzuhalten, um die Folgearbeiten rechtzeitig in Angriff nehmen zu können. Die zum Finanzhaushaltrecht gehörende Verordnung muss noch erarbeitet werden. Im Weiteren ist das künftig auch für den Kanton verbindliche Handbuch des Rechnungswesens der Glarner Gemeinden zu überarbeiten. Verordnung und Handbuch (inkl. Musterkontenpläne) müssen Ende 2009 zur Verfügung stehen, da Kanton wie Gemeinden ab Mitte 2010 auf der Grundlage des HRM2 die Budgets (2011) und die Finanzpläne (2012–2015) zu erstellen haben.

3. Vernehmlassung

Ende Juli 2008 verabschiedete der Regierungsrat den Entwurf des neuen Finanzhaushaltgesetzes für den Kanton und die Gemeinden zur Vernehmlassung. Eingeladen wurden die Projektleitungen der drei neuen Gemeinden, alle Departemente, die Finanzkontrolle sowie die Gerichte. Es gingen acht Stellungnahmen ein.

Der Entwurf wurde grundsätzlich positiv aufgenommen. Mit einer Ausnahme waren alle mit einem für Kanton und Gemeinden geltenden Gesetz einverstanden. Der Vorschlag zur gestaffelten Inkraftsetzung wurde von allen befürwortet. Ansonsten wurden verschiedene Formulierungsänderungen vorgeschlagen. Die Ergebnisse der Vernehmlassung sind in den Entwurf eingeflossen.

Die Landeskirchen äusserten sich ebenfalls. Rechnungslegung auf Grundlage des HRM2 und des neuen Finanzhaushaltrechts würde zu komplex, was für eine Kirchenrechnung nicht notwendig sei. Diesem Einwand wird Rechnung getragen. Das neue Finanzhaushaltgesetz und die Vorschriften des HRM2 gelten für die Landeskirchen nur subsidiär (Art. 2 Abs. 2). Die Landeskirchen können eigene Vorschriften auch zum Rechnungswesen erlassen. Verbindlich ist das kantonale Finanzhaushaltrecht für sie nur dort, wo sie keine eigenen Regelungen kennen; dies ist ähnlich bereits der Fall.

4. Die neuen Elemente des Rechnungslegungsmodells HRM2

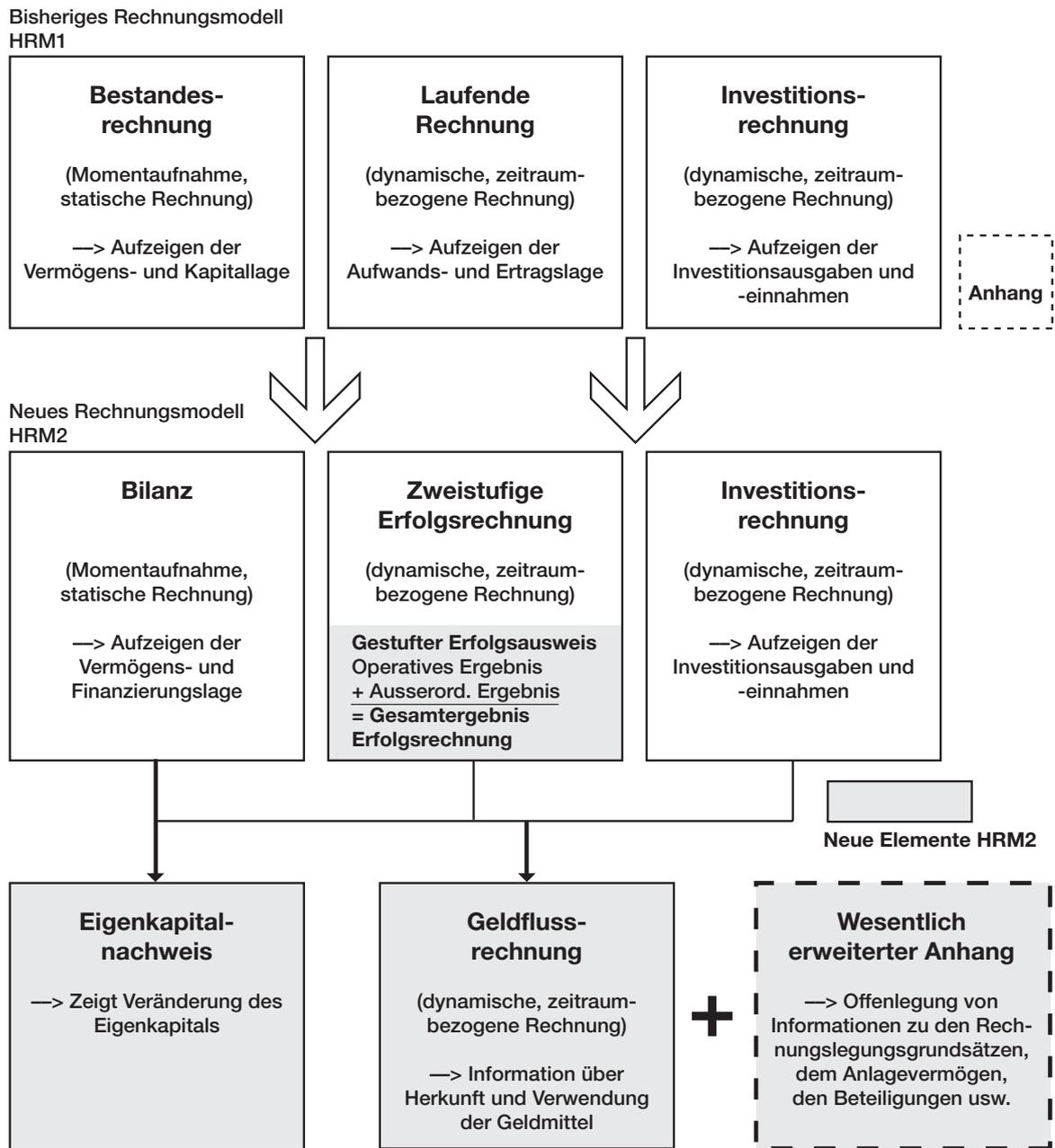
Das neue Finanzhaushaltrecht für den Kanton und die Gemeinden basiert auf dem HRM2.

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 drei Bereiche hinzu: Eigenkapitalnachweis, Geldflussrechnung, ausgebauter Anhang zur Staatsrechnung. (Die neuen Bezeichnungen und Elemente des HRM2 sind in Abbildung 1 grau markiert.)

4.1. Grundsätze

Das HRM2 beruht auf dem Grundsatz der Periodenabgrenzung. Aufwand und Ertrag sind in derjenigen Periode zu erfassen, in welcher sie verursacht werden. Die Bilanz ist als Stichtagrechnung zu führen. Es gilt das Jährlichkeitsprinzip, das mit dem Grundsatz der Sollverbuchung schon im geltenden FHG verankert ist. Das Gesetz nennt als neue Rechnungslegungsgrundsätze: Verständlichkeit, Wesentlichkeit, Zuverlässigkeit und Vergleichbarkeit («Stetigkeit»).

Abbildung 1: Rechnungsmodelle HRM1 und HRM2 im Vergleich



4.2. Gestufter Erfolgsausweis

Der Abschluss der Erfolgsrechnung erfolgt neu in drei Stufen:

1. Das operative Ergebnis zeigt das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit und aus Finanzierungsvorgängen.
2. Das ausserordentliche Ergebnis umfasst ausserordentliche Aufwendungen und Erträge.
3. Das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung: als ausserordentlicher Aufwand und Ertrag gelten z. B. zusätzliche Abschreibungen im Verwaltungsvermögen, die Abtragung des Bilanzfehlbetrags, Einlagen und Entnahmen aus Eigenkapital und die Bildung von Vorfinanzierungen (Reserven für zukünftige Bauvorhaben).

4.3. Aktivierung/Bewertung

Wie bisher werden das Verwaltungs- und das Finanzvermögen zum Beschaffungswert oder alternativ zum Verkehrswert bilanziert. Das Verwaltungsvermögen wird neu gemäss der Entwertung durch Nutzung über die angenommene Nutzungsdauer abgeschrieben. Die geltende einheitliche Abschreibungsregel von 10 Prozent des Restbuchwertes wird durch nach Lebensdauer differenzierte Abschreibungssätze ersetzt, was die Transparenz betreffend tatsächlich notwendigen Abschreibungen erhöht. Das Mustergesetz überlässt die Wahl der Abschreibungsmethode. Im Kanton Glarus wird die degressive Abschreibungsmethode beibe-

halten, um vorerst auf eine Anlagebuchhaltung verzichten zu können; diese wird erst auf den 1. Januar 2015 obligatorisch.

Das Mustergesetz schreibt nicht vor, wie hoch eine Ausgabe mit mehrjähriger Nutzungsdauer sein muss, damit sie in der Investitionsrechnung zu verbuchen ist. Die geltenden eigenen Richtlinien besagen: beim Kanton Ausgaben ab 300 000 Franken; bei den Gemeinden können aufgrund des Gesetzes (Art. 23 Gemeindefinanzhaushaltsgesetz) Ausgaben mit Investitionscharakter dann in der Laufenden Rechnung verbucht werden, wenn sie 10 Franken pro Einwohner oder für Gemeinden mit weniger als 1000 Einwohnern 10 000 Franken nicht übersteigen. – Eine gesetzliche Grundlage ist nicht vorgesehen; diese Limiten werden in der Finanzhaushaltverordnung festgelegt.

Das Finanzvermögen wird wie bisher nicht abgeschrieben. Wertveränderungen beim Finanzvermögen sind separat zu ermitteln und mit Wertberichtigungen zu berücksichtigen. Die Wertschriften im Finanzvermögen werden wie heute per Bilanzstichtag bewertet.

4.4. Anhang zur Staatsrechnung

Die Rechnungen von Kanton und Gemeinden umfassen weiterhin Erfolgsrechnung, Bilanz und Investitionsrechnung. Der Rechnungsanhang wird ausgebaut. Zusätzliche Informationen vereinfachen die Interpretation. Die Vergleichbarkeit der Rechnungen gewährleistet das verpflichtende Offenlegen geänderter Darstellung und Bewertungsgrundsätze. Für zuverlässige Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind Sachverhalte aufzuzeigen, die nicht in die Erfolgsrechnung oder Bilanz aufgenommen werden müssen (Angaben zu effektiven Abweichungen vom HRM2, Grundsätze der Bilanzierung und der Bewertungen, Abschreibungsmethoden, Abschreibungssätze, Eventualverpflichtungen usw.). Folgende Elemente sind neu Bestandteil des Anhanges:

- *Eigenkapitalnachweis*: Aufzeigen der Ursachen für Eigenkapitalveränderungen.
- *Geldflussrechnung*: Während die Bilanz Vermögen und Kapital bei Jahresende erfasst und die Erfolgsrechnung sämtliche erfolgswirksamen Vorgänge eines Jahres wiedergibt, weist die Geldflussrechnung die finanziellen Bewegungen aus. Sie nennt Herkunft und Verwendung von finanziellen Mitteln und legt die Ursachen dafür offen. Unterschieden werden gewöhnlich drei Stufen: Investitions-, Finanzierungs- und betriebliche Tätigkeit. Alle Stufen zusammen zeigen die Veränderung der flüssigen Mittel (Kassenbestände, Post- und Bankkonti, vergleichbare liquide Vermögen) innerhalb eines Jahres.
- *Rückstellungsspiegel*: Die Rückstellungen werden aufgeführt.
- *Beteiligungsspiegel*: Neu werden Verflechtungen zu wesentlichen Beteiligungen in einem Beteiligungsspiegel aufgezeigt, der eine konsolidierte Betrachtungsweise über den Haushalt ermöglicht und die finanziellen Verflechtungen und Risiken aufzeigt. Er enthält u. a. Beteiligungsquote, Anschaffungswert, Beteiligungsbuchwert, anteiliges Eigenkapital, Jahresergebnis der Einheit, Informationen zu gegenseitigen Finanzströmen sowie allenfalls Eventualverbindlichkeiten inklusive Erläuterungen.
- *Anlagespiegel*: Der Anlagespiegel zeigt die Zu- und Abgänge in den einzelnen Anlagekategorien. Im Gegensatz zum heute ausgewiesenen Anlagespiegel sind die Daten direkt aus der Anlagebuchhaltung sichtbar zu machen.

Da die Erstellung dieser Anhänge zeitintensiv ist, gewährt der Entwurf Kanton und Gemeinden eine Übergangsfrist bis zum 1. Januar 2015. Erst danach sind diese Anhänge, wie vom HRM2 verlangt, obligatorische Bestandteile der Kantons- oder der Gemeinderechnung.

5. Wesentliche Änderungen

Das öffentliche Haushaltrecht wird total revidiert. Eine Gegenüberstellung des alten mit dem neuen Recht ist weder sinnvoll noch möglich. Es werden deshalb die grundlegend ändernden Sachverhalte aufgeführt. Ausserdem wird auf spezielle Aspekte hingewiesen, die sich aus den HRM2-Bestimmungen ergeben.

- *Legislative bei den Gemeinden*: Das 2008 geänderte Gemeindegesetz gibt den Gemeinden für das Regeln der Legislative Spielraum. Deshalb finden sich im Gesetzesentwurf die Begriffe «Gemeindeversammlung» respektive «Gemeindeparlament». Es handelt sich um Anpassungen rein formeller Art.
- *Verbot einer Zweckbindung von Hauptsteuern*: Das HRM2 lässt eine Zweckbindung von Hauptsteuern (Staatssteuern) nicht mehr zu. Dies würde die Bausteuer unzulässig machen. Der Bausteuerzuschlag ist jedoch ein bewährtes Instrument, das beibehalten wird. Er ist als Abweichung von den HRM2-Vorschriften im Anhang aufzuführen.
- *Finanzplanung*: Die strategische Planung der öffentlichen Hand muss sich neu in der Finanzplanung zeigen. Kanton und Gemeinden haben jährlich einen mit der Legislaturplanung abgestimmten Finanzplan zu unterbreiten.
- *Inhalt Finanzplanung*: Die Jahresrechnung von Kanton und Gemeinden bestand bisher aus Bestandesrechnung und Laufender Rechnung mit Investitionsrechnung. Die Terminologie ändert. Anstelle von «Bestandesrechnung» tritt «Bilanz». «Laufende Rechnung» wird zu «Erfolgsrechnung». Zudem sind Geldflussrechnung und Anhang neue Elemente der Jahresrechnung. Der Anhang wird mit

- Eigenkapitalnachweis, Rückstellungsspiegel, Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel sowie Anlagepiegel inklusive ergänzender Informationen besonders umfangreich.
- *Mehrstufige Erfolgsrechnung*: Die Erfolgsrechnung besteht neu aus drei Stufen. Neben dem operativen Ergebnis werden ausserordentliche Fälle separat ausgewiesen und dann zu einem Gesamtergebnis verdichtet.
 - *Schuldenbremse*: Das geltende Finanzhaushaltrecht kennt keine Schuldenbremse. Neu ist der mittelfristige Ausgleich der Erfolgsrechnung vorgeschrieben. Wird die Zielvorgabe nicht erreicht, ist der Ausgleich mittels definierten Massnahmen zu erreichen (Pflicht zur Abschreibung eines Bilanzfehlbetrags innert fünf Jahren; Begrenzung der Zunahme des Fremdkapitals bei ungenügendem Selbstfinanzierungsgrad). Die Schuldenbremse gilt selbstverständlich auch für die Gemeinden.
 - *Finanzkennzahlen*: Es werden allgemein verbindliche Finanzkennzahlen vorgeschrieben, die obligatorisch zu berechnen und darzustellen sind: Nettoverschuldungsquotient, Selbstfinanzierungsgrad, Zinsbelastungsanteil.
 - *Verpflichtungskredite*: Die Bedeutung des Verpflichtungskredites (Objekt- oder Rahmenkredit) wird aufgewertet. Es wird klarer geregelt, wann ein Verpflichtungskredit verfällt und wie er gehandhabt wird.
 - *Kreditrecht*: Die Abgrenzung einer gebundenen Ausgabe von einer ungebundenen bzw. freien Ausgabe wird verschärft. Die Anforderungen passen sich der (strengen) Rechtsprechung des Bundesgerichtes an: Sobald Spielraum besteht über das ob, wann und wie einer Aufgabenerfüllung, gilt die Ausgabe nicht mehr als gebunden und fällt unter die strengeren Regeln des Nachtragskreditverfahrens. Demgegenüber werden die Grenzwerte für Nachtragskredite leicht erhöht.
 - *Abschreibungen*: Das HRM2 lässt die Abschreibungsmethode offen. In Fortführung der Praxis wird die degressive Abschreibungsmethode (Abschreibung vom Restbuchwert) für den Kanton wie für die Gemeinden verbindlich vorgeschrieben. Neu bildet die Nutzungsdauer die Grundlage für die Festsetzung des Abschreibungssatzes.
 - *Konsolidierung*: Die Rechnungslegung von Kanton und Gemeinden wird neu Angaben über mit ihnen eng verbundene Organisationen enthalten; z.B. beim Kanton die Kantonalbank, welche als Staatsinstitut ein sehr wichtiges Aktivum darstellt; bei den Gemeinden z.B. Elektrizitätswerke. Das HRM2 stellt verbindliche Vorschriften auf, aufgrund derer Institutionen in die Rechnungen einzubauen oder mindestens im Anhang aufzuführen sind. Dafür bestehen Übergangsfristen bis 2015.
 - *Controlling*: Heute fehlen Vorschriften über das Controlling; das HRM2 schafft verbindliche Grundlagen zu dessen Umsetzung.
 - *Zuständigkeit im Finanzwesen*: Verschiedene Vorschriften werden übernommen; insbesondere wird am Mitberichtsverfahren zu Geschäften mit wesentlichen Auswirkungen auf den Finanzhaushalt von Kanton oder Gemeinden festgehalten.
 - *Kantonale Finanzkontrolle*: Sie wird nur noch im Grundsatz geregelt. Details werden in der Verordnung festgelegt.
 - *Übergangsbestimmungen*: Das neue Finanzhaushaltgesetz wird per 1. Januar 2011 nicht vollständig umgesetzt. Diejenigen Bereiche, die erst am 1. Januar 2015 obligatorisch werden, sind aufgeführt.

6. Detailkommentar

6.1. Änderung Kantonsverfassung

Artikel 52 Absatz 1; Finanzhaushalt

Die im neuen Finanzhaushaltgesetz enthaltenen zentralen Grundsätze betreffend die Führung des kantonalen Finanzhaushalts werden in die Kantonsverfassung aufgenommen. Darin ist auch ein Verbot der Zweckbindung der Hauptsteuern (Hauptsteuern = Staatssteuern = Einkommens- und Gewinnsteuern, Vermögens- und Kapitalsteuern) enthalten. Das würde bedeuten, dass ab Inkrafttreten des neuen FHG kein Bausteuerzuschlag mehr erhoben werden dürfte. Am Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern soll festgehalten werden, es ist aber eine Ausnahmeregelung für die kantonale Bausteuer (Zuschlag zur Staatssteuer) zu verankern. Bei der kantonalen Bausteuer handelt es sich um ein bewährtes Finanzierungsinstrument, welches Transparenz zwischen den Kosten einer Investition und deren Finanzierung schafft. Die Ausnahme vom Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern soll sich auf die kantonale Bausteuer beschränken. Die Gemeinden sollen weiterhin keine zweckgebundenen Hauptsteuern erheben dürfen. – Zudem werden die Grundsätze der Haushaltsführung eingebaut.

6.2. Finanzhaushaltgesetz

Artikel 1; Ziele und Zwecke

Das Ziel eines Finanzhaushaltgesetzes ist, der Legislative (Landrat, Gemeindeversammlung oder Gemeindeparlament), der Exekutive (Regierungsrat, Gemeinderat), der Rechtspflege und der Verwaltung zu ermöglichen, dem gesetzlichen und verfassungsmässigen Auftrag der Ordnung der öffentlichen Finanzen in

gewünschter Weise nachkommen zu können und die für die finanzielle Führung erforderlichen Instrumente bereit zu stellen. Die betroffenen Instanzen werden als «Organe von Kanton, Gemeinden und weiteren Organisationen des kantonalen und kommunalen öffentlichen Rechts» bezeichnet.

Des Weiteren soll das Gesetz eine Verwaltungsführung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen unterstützen, den wirtschaftlichen und wirksamen Einsatz der öffentlichen Mittel fördern und das Haushaltgleichgewicht wahren. Dies sind zum Teil normative Zielsetzungen. Es stehen nicht mehr der wirtschaftliche Einsatz der Mittel und das Haushaltgleichgewicht im Vordergrund, sondern vor allem eine Verwaltungsführung nach finanzpolitischen und betriebswirtschaftlichen Grundsätzen und die Wirksamkeit des Mitteleinsatzes.

Schliesslich werden die wichtigsten Aufgabenbereiche genannt, welche das Gesetz regelt und die den Aufbau des Gesetzes widerspiegeln: Gesamtsteuerung des Haushalts, Ausgabenbewilligung, Rechnungslegung, finanzielle Führung auf Verwaltungsebene, Finanzstatistik und Organisation des Finanzwesens.

Artikel 2; Geltungsbereich

Absatz 1 zählt alle Einheiten auf, die primär unter den Geltungsbereich des Gesetzes fallen: Kanton, Gemeinden und Zweckverbände. – Absatz 2 regelt die Haushaltführung der Kirchgemeinden. Das neue Finanzhaushaltrecht und die Vorschriften des HRM2 gelten für sie nur subsidiär. Landeskirchliche Rechnungslegungsvorschriften gehen vor. Die Landeskirchen müssen die für sie komplexen Buchhaltungsvorschriften des HRM2 nicht übernehmen, die Haushaltgrundsätze gelten aber auch für sie.

Absatz 3 bezeichnet die juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die vorbehältlich abweichender Vorschriften unter den Geltungsbereich des Gesetzes fallen. Es sind Institutionen, die auf dem kantonalen öffentlichen Recht beruhen, für die in einer Spezialgesetzgebung separate Regelungen über die finanzielle Führung erlassen wurden. Diese Regelungen gehen als spezialgesetzliche Normen dem generellen Finanzhaushaltgesetz vor. Solche spezialgesetzlichen Regelungen beeinflussen auch die Konsolidierung; diese Institutionen müssen nicht zwingend konsolidiert werden; sie sind aber mindestens im Anhang zur Bilanz aufzuführen.

Absatz 4 befreit Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerke und dergleichen sowie Alters- und Pflegeheime von der Pflicht, ihre Rechnung nach den Vorschriften des HRM2 führen zu müssen. Selbstverständlich gelten aber auch für diese Betriebe die Grundsätze (Art. 52 Abs. 1 KV). «Dergleichen» gibt die Möglichkeit, auch zusätzliche Organisationsformen von der Unterstellungspflicht unter das Finanzhaushaltgesetz (FHG) zu befreien. Für Zweckverbände kann der Regierungsrat Ausnahmen gewähren, sofern ihnen durch Bundesrecht oder interkantonale / interregionale Vereinbarungen abweichende Bestimmungen vorgegeben sind oder anderweitige sachliche Gründe dafür bestehen.

Artikel 3; Finanz- und Verwaltungsvermögen

Die Unterteilung der Anlagegüter in Finanz- und in Verwaltungsvermögen ist eine schweizerische Besonderheit, die eng mit dem Kreditrecht und der Ausgabenbewilligungs-Kompetenz zusammenhängt. Das Unterscheidungskriterium ist der unmittelbare Bedarf für die Erfüllung von Verwaltungsaufgaben. Das Finanzvermögen dient der Aufgabenerfüllung nur mittelbar und ist rechtlich frei realisierbar im Gegensatz zum Verwaltungsvermögen, das zweckgebunden ist. Wird ein im Verwaltungsvermögen bilanziertes Gut für die öffentliche Aufgabenerfüllung nicht mehr gebraucht, ist es in das Finanzvermögen umzuteilen.

Artikel 4; Einnahmen, Ausgaben und Anlagen

Einnahmen, Ausgaben und Anlagen sind weitere finanzrechtlich zentrale Begriffe. Alle Einnahmen des Staates bilden nach allgemein anerkannten Grundsätzen des schweizerischen Finanzrechts zunächst allgemeine Staatsmittel, über die für beliebige Ausgabenzwecke verfügt werden kann. Mit der Widmung der freien Mittel für die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe entsteht eine Ausgabe im finanzrechtlichen Sinn. Die Ausgabe ist die dauernde Bindung freier staatlicher Mittel im Hinblick auf die Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Die Ausgabe bedarf einer Gesetzesgrundlage und eines Kredites. Beide Voraussetzungen sind erforderlich; ein Kredit allein genügt nicht. Es dürfen keine Ausgaben getätigt werden, für die es keine Rechtsgrundlage gibt. Eine Ausgabe ohne Rechtsgrundlage würde dem Legalitätsprinzip widersprechen. Andererseits genügt die Rechtsgrundlage allein nicht; sie ist durch einen Kreditbeschluss zu konkretisieren. Allerdings können Rechtsgrundlage und Kreditbeschluss zusammenfallen.

Klar von der Ausgabe zu unterscheiden ist die Anlage. Die Anlage bindet das Finanzvermögen nicht für die öffentliche Aufgabenerfüllung, denn sie entspricht einem frei realisierbaren Wert, d. h. die Anlage kann wieder verkauft werden; die Anlage führt nur zu einer Umschichtung innerhalb des Finanzvermögens. Anschauliches Beispiel ist der Kauf von Liegenschaften: Liegenschaften zu reinen Ertragszwecken sind Anlagen; werden sie jedoch zur Durchführung von Verwaltungstätigkeiten erworben, stellt dies eine Ausgabe und keine Anlage dar. Diese Liegenschaften können nicht ohne weiteres veräussert werden, da sie nun zur öffentlichen Aufgabenerfüllung (z. B. für eine Schule) dienen.

Artikel 5; Aufwand und Ertrag

Die buchhalterischen Begriffe Aufwand und Ertrag werden als gesamter Wertverzehr bzw. Wertzuwachs innerhalb einer bestimmten Periode definiert. Aufwand und Ertrag sind nicht deckungsgleich mit Ausgaben und Einnahmen. Aufwand ist auch Wertverlust auf Anlagegütern, der als Abschreibung buchhalterisch erfasst wird, aber keine Zahlung auslöst. Gesamter Aufwand und Ertrag sind in der Erfolgsrechnung zu berücksichtigen. Es ist zudem eine periodengerechte Abgrenzung vorzunehmen.

Artikel 6; Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung

Es wird der Grundsatz von Artikel 5 veranschaulicht. In Absatz 2 werden die Inhalte der Erfolgsrechnung, sowohl betreffend Aufwand wie Ertrag, aufgelistet. Es wird der Kontenrahmen HRM2 in der Grobeinteilung abgebildet. Der Saldo der Erfolgsrechnung verändert den Bilanzüberschuss/-fehlbetrag.

Artikel 7; Posten der Investitionsrechnung

Er stellt das Pendant zu Artikel 6, bezogen auf die Investitionsrechnung, dar. Was in die Investitionsrechnung verbucht werden muss, enthält Absatz 1: Ausgaben, deren Gegenwert einer mehrjährigen Nutzung dient. Subventionen an Dritte mit investivem Charakter können ebenfalls der Investitionsrechnung belastet und aktiviert werden; der investive Charakter von Subventionen ist gleich zu beurteilen wie bei staatseigenen Investitionen. – Absatz 2 bildet den Kontenrahmen HRM2 für die Investitionsrechnung ab. Wie die Limiten schlussendlich im HRM2 festgelegt werden sollen, ist noch offen. Diese Entscheide werden in der landrätlichen Verordnung getroffen (Abs. 4).

Artikel 8; Grundsätze der Haushaltführung

Das Gesetz nennt die Grundsätze der Haushaltführung, welche neu in der Verfassung festgeschrieben sind; es wird auf die Wiederholung verzichtet, aber auf die Verfassungsbestimmung verwiesen. Sie werden jedoch näher erläutert.

Das Prinzip der *Gesetzmässigkeit* (Legalitätsprinzip, Bst. a) erfordert für jede staatliche Handlung eine gesetzliche Grundlage. Dies trifft auch für alle Transaktionen im Staatshaushalt zu (s. Art. 4 Abs. 2 und 39). Als Rechtsgrundlagen gelten Gesetze, interkantonale oder öffentlich-rechtliche Vereinbarung, Gerichtsentcheid, Landsgemeindeentscheid oder Beschluss der Gemeindeversammlung /des Gemeindeparlaments oder der Delegiertenversammlung, sowie Beschluss des Regierungsrates oder des Gemeinderates.

Der Grundsatz des *Haushaltgleichgewichts* (Bst. b) soll eine zu hohe öffentliche Verschuldung verhindern, die das Gleichgewicht zwischen den Generationen stört und die Wettbewerbsfähigkeit und Bonität eines Gemeinwesens schmälert. Ausserdem haben die öffentlichen Haushalte eine stabilitätspolitische Verantwortung. Die Ausgaben und Einnahmen müssen aber lediglich «auf Dauer» und nicht jährlich im Gleichgewicht gehalten werden, denn es muss möglich sein, in konjunkturell schwierigen Zeiten die Staatsausgaben teilweise mit fremden Mitteln zu decken. Dieser Grundsatz war im bestehenden Finanzhaushaltrecht nicht enthalten.

Sparsamkeit (Bst. c) bezieht sich auf die Ausgabenbedürfnisse und ihre Prioritätsordnung im Rahmen des finanziell Tragbaren. Es sollen nur notwendige und tragbare Ausgaben getätigt werden. Notwendig ist eine Ausgabe dann, wenn das Volk bzw. das Parlament als Repräsentant des Volkes sie so bezeichnet und die Vornahme keinen Aufschub erduldet. Tragbar ist eine Ausgabe, wenn sie nicht zu einer finanziell unerwünschten Anspannung des Haushalts führt. Diese Grundsätze richten sich an jene Instanzen, welche den Umfang der Staatstätigkeit prägen, also Legislative und Exekutive bzw. Verwaltung.

Die Aufgabenerfüllung muss priorisiert, d.h. auf ihre *Dringlichkeit* (Bst. d) untersucht werden. Dringlich ist eine Ausgabe, die in der jeweiligen Budgetperiode getätigt werden muss, weil sie sonst nicht ihre volle Wirkung entfaltet oder ein Schaden entsteht. Die Renovation eines Gebäudes ist in diesem Sinne weniger dringlich als die Reparatur eines gebrochenen Dammes nach einem Unwetter.

Der Grundsatz der *Wirtschaftlichkeit* (Bst. e) befasst sich mit der optimalen, kostengünstigsten Kombination der personellen und sachlichen Mittel zu Gunsten der vorgegebenen Ziele. Es ist periodisch zu überprüfen, ob die Aufgaben nicht durch eine kostengünstigere Kombination der Faktoren Arbeit, finanzielles, sachliches und organisatorisches Kapital erfüllt werden könnten. Unwirtschaftliche Erfüllung von Aufgaben ist zu vermeiden.

Das *Verursacherprinzip* (Bst. f) im engeren Sinne und die Vorteilsabgeltung sind die zwei ausformulierten Bestandteile des Verursacherprinzips in der öffentlichen Verwaltung. Das Verursacherprinzip (im engeren Sinne) sieht vor, dass die Nutzniesser besonderer öffentlicher Leistungen die zumutbaren Kosten der Aufgabenerfüllung tragen. Die Behörden haben somit bei öffentlichen Leistungen die Finanzierung durch Nutzniesser zu prüfen und zumutbare, also höchstens kostendeckende Gebühren zu erheben. Die Kostendeckung kann mit einer Vollkostenrechnung beurteilt werden. Gebühren, die dauernd mehr als die

Vollkosten decken, verstossen gegen das Äquivalenzprinzip und werden durch das Bundesgericht korrigiert. Sie müssen aber nicht zwingend die vollen Kosten decken. Letztlich werden die Gebühren mit politischen Entscheiden festgelegt. Die zuständige Behörde beurteilt, wieweit spezielle Verursacher beigezogen werden und in welchem Ausmass das Gemeinwesen die Kosten über allgemeine Steuermittel mitträgt. Gebühren können auch aus sozialen Gründen begrenzt werden; z. B. könnte bei der Wasserversorgung eine volle Kostendeckung zu sozialen Härten führen.

Das Prinzip der *Vorteilsabgeltung* (Bst. g) besagt, dass besondere wirtschaftliche Vorteile aus öffentlichen Einrichtungen abzugelten sind. Dabei haben die Abgeltungen dem Nutzen der Begünstigten zu entsprechen. Ausserdem ist das Prinzip der Zumutbarkeit zu beachten, das zwischen öffentlichem und privatem Interesse abzuwägen hat. Private haben Vorteilsabgeltungen v. a. bei staatlichen Erschliessungs- und Infrastrukturprojekten (Strassenerschliessungen durch Perimeterbeiträge, Kostenanteile bei separaten Zu- und Abfahrten zu Einkaufszentren usw.) oder bei der Vergabe von Konzessionen (Wasserkraftwerke) zu leisten.

Wirkungsorientierung (Bst. h) fordert das Ausrichten jeder finanziellen Entscheidung auf ihre Wirkung. Eine Leistung ist also nicht möglichst günstig zu erbringen, sondern sie muss die gewünschte Wirkung entfalten. Gelingt dies einer Massnahme nicht, ist sie aufzugeben bzw. durch eine geeignetere zu ersetzen.

Der Grundsatz der *Zielorientierung* (Bst. i) wurde in der Vernehmlassung eingebracht. Er setzt Legislaturprogramme und -ziele von Kanton und Gemeinden voraus. Die finanziellen Mittel sollen dann prioritär für die Umsetzung dieser Programme und Ziele verwendet werden.

Das Mustergesetz enthält ein *Verbot der Zweckbindung* (Bst. k) von Hauptsteuern (Staatssteuern). Damit soll gleiche Behandlung der staatlichen Aufgabengebiete gewährleistet werden. Steuern sind voraussetzungslos geschuldete staatliche Abgaben, die jedermann entrichten muss. Diese Steuern (vor allem Einkommens- und Vermögenssteuern der natürlichen Personen, Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen) sollen allgemein für die Deckung der Staatsausgaben verwendet werden. Die Zweckbindung einzelner Einnahmen ist deshalb lediglich für Nebensteuern oder Verursachereinnahmen denkbar. Die Bausteuer widerspricht somit dem HRM2 und wäre eigentlich abzuschaffen. Dieses Finanzierungsinstrument hat sich aber bewährt. Es dient der Finanzierung grosser Bauvorhaben (Art. 129ff. Steuergesetz). Die Stimmberechtigten wissen bei jedem über die Bausteuer finanzierten Projekt, was es sie in den nächsten Jahren zusätzlich kosten wird. Sie können somit Kosten und Nutzen abwägen und danach entscheiden. Ohne Finanzierung über die Bausteuer verschwänden solche Investitionsvorhaben in der Masse der übrigen Ausgaben. Die Verknüpfung zwischen Investition und Kosten fiel weg. Die Bausteuer trägt dazu bei, dass nur ausgereifte Vorlagen mit einem guten Kosten-/Nutzenverhältnis vorgelegt werden. Ausnahmsweise wird deshalb von den Mustervorschriften abgewichen wie dies in begründeten Fällen geschehen darf; der Vorbehalt wird ausdrücklich erwähnt.

Artikel 11; Zuständigkeiten und Verfahren Finanz- und Aufgabenplan

Der Finanz- und Aufgabenplan wird von der Exekutive erstellt. Er soll die dem Budget folgenden vier Jahre umfassen, damit die mittelfristige Optik abgebildet werden kann. Der Finanz- und Aufgabenplan ist nicht verbindlich. Absatz 1 legt den Grundsatz der rollenden Finanzplanung fest. Der Finanzplan soll jährlich neu erstellt und die Planungsjahre zwei bis vier sollen überarbeitet werden. Der Finanz- und Aufgabenplan des Kantons ist vom Landrat zu genehmigen (Art. 90 Bst. a KV). In den Gemeinden bestimmen die Gemeindeordnungen das Verfahren, wobei das Gemeindegesetz zu berücksichtigen ist (Art. 41 und 47). Die Finanzplanung ist in jedem Fall den Stimmberechtigten zur Kenntnis zu bringen. Zeitpunkt für die Genehmigung ist jeweils der Beginn des Legislaturjahrs. Mit dem Legislaturprogramm sind dessen finanzielle Auswirkungen in den Finanz- und Aufgabenplan einzustellen. Sollten die formulierten Legislaturziele nicht finanzierbar sein, zeigte dies der Finanzplan, und es wären die entsprechenden Beschlüsse zu fassen und die Legislaturziele anzupassen; das erforderte die Genehmigung des Finanz- und Aufgabenplans jeweils im Sommer (Abs. 2).

Artikel 12; Zweck Finanz- und Aufgabenplan

Es wird der Hauptzweck des Finanz- und Aufgabenplans erwähnt: mittelfristige Planung und Steuerung von Finanzen und Leistungen. Der Finanzplan ist somit ein Planungsinstrument. Es können verschiedene Varianten eines Finanz- und Aufgabenplans erarbeitet und dem Parlament zur Kenntnisnahme zugeleitet werden. Der Finanz- und Aufgabenplan dient so der Frühwarnung.

Artikel 13; Gliederung Finanz- und Aufgabenplan

Der Finanz- und Aufgabenplan ist nach den Hauptaufgaben (funktionale Gliederung) eingeteilt. Dies erleichtert eine finanzstatistische Konsolidierung über verschiedene Staatsebenen hinweg. Der Kanton hat den Finanz- und Aufgabenplan zusätzlich nach der institutionellen Gliederung zu erstellen, um die finanziellen Entwicklungen in den Departementen und Abteilungen besser vergleichbar zu machen. Für die Gemeinden ist die institutionelle Gliederung freiwillig.

Artikel 14; Inhalt Finanz- und Aufgabenplan

Der Finanz- und Aufgabenplan enthält in einem allgemeinen einleitenden Teil die finanz- und wirtschaftspolitischen Eckdaten wie Angaben zu volkswirtschaftlichen Entwicklungen, zur Bevölkerungsentwicklung, zu Beziehungen der einzelnen Staatsebenen zueinander, zur Teuerung usw. Zu den Hauptaufgaben und den einzelnen Aufgabengebieten sollen je strategische Ziele, insbesondere die Legislaturplanung und deren Umsetzung, sowie die sich daraus ergebende Leistungsentwicklung angeführt werden. Diese politischen Bereiche werden in der Kalkulation von Planaufwand und -ertrag sowie der Planinvestitionen konkretisiert. Aus der Plangeldflussrechnung lässt sich die Entwicklung des Finanzierungsbedarfs abschätzen; die Finanzierungsmöglichkeiten sind aufzuzeigen. So lassen sich wichtige Schlüsse bezüglich der künftigen Beanspruchung des Kapitalmarkts ermitteln, was gesamtvolkswirtschaftlich wichtig ist. Schliesslich ist die Entwicklung des Finanzhaushalts anhand der Finanzkennzahlen aufzuzeigen, mindestens mit den Finanzkennzahlen erster Priorität (Art. 36 Abs. 1). Die Tragbarkeit ist dabei besonders zu würdigen. Schlechtere Masszahlen können das Rating des Gemeinwesens negativ beeinflussen.

Artikel 15; Zuständigkeiten und Verfahren Budget

Das Budget wird vom Regierungsrat/vom Gemeinderat erstellt und vom Landrat/von dem in den Gemeinden zuständigen Organ beschlossen. Es gilt das Jährlichkeitsprinzip. Anders als der Finanz- und Aufgabenplan ist das Budget verbindlich, da es die Budgetkredite enthält, welche zum Eingehen von Verpflichtungen ermächtigen. Wird das Budget nicht rechtzeitig beschlossen, dürfen die absolut notwendigen Ausgaben dennoch getätigt werden, damit der Staatsbetrieb nicht zum Stillstand kommt. Die Budgets sind von den zuständigen Organen von Kanton (Landrat) und Gemeinde (Gemeindeversammlung) zu genehmigen. Das Budget des Kantons ist der Landsgemeinde wie bisher in gestraffter Form zur Kenntnis zu bringen.

Artikel 17; Gliederung Budget

Das Budget des Kantons ist nach der funktionalen und der institutionellen Gliederung aufzubauen. Die institutionelle Gliederung hat vor allem bei grösseren Gemeinwesen (Kantone) Vorteile, da sich so die Verantwortlichkeitsbereiche der exekutiven Staatsebene besser lokalisieren lassen. Für die Gemeinden soll die institutionelle Gliederung nicht vorgeschrieben werden. Die Artengliederung richtet sich grundsätzlich nach dem Kontenrahmen des HRM2. Wichtig ist, dass die finanzstatistischen Bedürfnisse erfüllt werden.

Artikel 18; Grundsätze Budget

Die Grundsätze der Budgetierung geben den Gemeinwesen generelle Richtlinien für inhaltliche und zweckmässige Erstellung. Das Budget ist wie die Rechnungslegung mit jährlicher Periodizität zu erstellen; damit lassen sich Plan- und Ist-Grössen vergleichen. Der Grundsatz der Spezifikation beschreibt den Detaillierungsgrad der Budgetpositionen. Sie sind im Sinne der politischen, rechtlichen und administrativen Transparenz und Steuerbarkeit nach Verwaltungseinheiten, nach Artengliederung und nach Massnahmen und Verwendungszweck zu unterteilen. Nur Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget können davon abweichen, da sie eine grössere Flexibilität haben sollen. Vollständigkeit sichert, dass Aufwand und Ertrag sowie Investitionsausgaben und -einnahmen aufgeführt werden, die im kommenden Jahr zu erwarten sind; Verrechnungen, um Ausgaben kleiner erscheinen zu lassen, sind unzulässig. Die Budgets sollen untereinander und im Zeitablauf vergleichbar sein. Ändern Einteilung oder Detaillierungsgrad ständig, wird die Transparenz geschmälert, was die Entscheidungsfindung erschwert. Die Bruttodarstellung ist finanzrechtlich und finanzwirtschaftlich wichtig. Aufwand und Ertrag sowie Einnahmen und Ausgaben sollen ohne gegenseitige Verrechnung in voller Höhe ersichtlich sein. Gegenseitige Verrechnungen verstecken Risiken und beeinflussen die politische Entscheidungsfindung.

Artikel 19; Inhalt Budget

Das Budget enthält Planinvestitionsausgaben und -einnahmen für Verwaltungseinheiten, die nicht nach dem Prinzip der Globalbudgetierung sondern detailliert nach Planaufwand und -ertrag geführt werden. Bei diesen Verwaltungseinheiten kann der Landrat/die Gemeindeversammlung oder das Gemeindeparlament über jeden einzelnen Posten entscheiden. Für Verwaltungseinheiten wie das Kantonsspital, die nach dem Prinzip des Leistungsauftrags und des Globalbudgets geführt werden, enthält Artikel 20 die Detailregelung. Regierungsrat/Gemeinderat begründen das Budget gegenüber Landrat/Gemeindeversammlung oder Gemeindeparlament in einem Bericht, der allgemeine Erwägungen und, wo dies angezeigt ist, Detailausführungen zu Budgetpositionen zu enthalten hat. Zusätzlich ist darzulegen, wie ein allfälliger Finanzierungsbedarf gedeckt wird und Auskunft über die Verwendung der laufenden Verpflichtungskredite zu geben.

Artikel 20; Budgetierung bei Leistungsauftrag und Globalbudget

Bei Verwaltungseinheiten, die nach dem Prinzip des Leistungsauftrags und Globalbudgets geführt werden, ist das Budget nach Leistungsgruppen oder Leistungen zu unterteilen. Ihnen wird der Budgetkredit nicht als

einzelne Aufwand- und Ertragsposition bewilligt, sondern es wird der Saldo von Aufwand und Ertrag bzw. der Ausgaben und Einnahmen entweder für die gesamte Verwaltungseinheit oder für ihre Leistungsgruppen oder ihre Leistungen im Einzelnen festgelegt. Der Leistungsauftrag kann zusammen mit dem Budget beschlossen werden. Sowohl beim Kanton wie bei den Gemeinden sind die Globalbudgets nicht verbreitet. Trotzdem sind die gesetzlichen Grundlagen dafür zu schaffen.

Der Artikel ist relativ offen formuliert und enthält neben der «Kann-Bestimmung» Ausnahmen. Diese Flexibilität ist wichtig, insbesondere mit Blick auf das Kantonsspital als (zurzeit noch) Verwaltungseinheit mit Globalbudget und Leistungsauftrag. Die Finanzierung der Spitalleistungen ist im Krankenversicherungsgesetz geregelt; Änderungen dazu werden ab 1. Januar 2012 umgesetzt. Bei Finanzierung mit Fallkostenpauschalen können die Bestimmungen nicht eingehalten werden.

Artikel 22; Zuständigkeit Jahresrechnung

Der Regierungsrat/der Gemeinderat ist für die jährliche Erstellung der Jahresrechnung zuständig. Diese bildet das Kernstück der Rechnungslegung. Die Jahresrechnung ist durch den Landrat/die in den Gemeinden zuständige Budgetbehörde jährlich zu genehmigen. Wird die Rechnung nicht genehmigt, ist sie an die Exekutive zur Korrektur zurückzuweisen.

Artikel 23; Inhalt Jahresrechnung

Zum minimalen Inhalt der Jahresrechnung gehören neu die Geldflussrechnung sowie die spezielle Erwähnung des Anhangs (s. Art. 28). Für Transparenz und Sicherstellung der Steuerungsfunktion sind Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung gleich darzustellen wie das Budget. Zusätzlich sind Vergleichszahlen des Vorjahres über die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung sowie über das zur Jahresrechnung gehörende Budget vorzulegen. Dadurch lässt sich die Entwicklung klarer erkennen.

Artikel 25; Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung ist mehrstufig abzuschliessen. Auf der operativen ersten Stufe ist ein betriebswirtschaftlich sauberer Abschluss auszuweisen, der mit anderen Gemeinwesen vergleichbar ist. Finanzpolitisch motivierte Buchungen sowie mit der eigentlichen Geschäftstätigkeit nicht zusammenhängende Vorfälle sind auf der zweiten Stufe zu erfassen. Es wird umschrieben, weshalb ein Aufwand und ein Ertrag als ausserordentlich gelten. Insbesondere gehören zusätzliche Abschreibungen zum ausserordentlichen Aufwand (Abs. 2).

Artikel 27; Geldflussrechnung

Die vom HRM1 geforderte rudimentäre Geldflussrechnung wird umfassender umschrieben. Die Geldflussrechnung ist wichtig, um die Finanzierungstätigkeit und den Finanzierungsbedarf einzeln analysieren und darstellen zu können. Bereits mit dem Budget (Art. 19) erhält der Landrat/die Gemeindeversammlung oder das Gemeindeparlament Informationen zur Finanzierung. Mit gestuft dargestellter Geldflussrechnung kann über die betrieblichen, die investiven und die tresoreriebezogenen Vorgänge detailliert orientiert werden.

Artikel 28; Anhang zur Jahresrechnung

Die für den Anhang vorgesehenen Einzelheiten sind im Prinzip obligatorisch darzulegen. Es sind materielle Aussagen über die Rechnungslegung und die Rechnungslegungsgrundsätze (Bst. a und b) sowie Details über Einzelheiten des Haushalts und Beurteilungsfaktoren (Bst. c–h) enthalten. Als Regelwerk gilt das HRM2, ergänzt durch das Instrument der Verpflichtungskredite. Wird von ihm abgewichen, sind die Abweichungen aufzuzeigen. Die Rechnungslegungsgrundsätze (Bst. b) sind interner Art, die für die Bilanzwerte sowie die Abschreibungs-, Wertberichtigungs- und Abgrenzungsbefehle massgebend sind. So ist z. B. festzulegen, ob bei der Verbuchung der Steuern das Soll-Prinzip oder das Steuerabgrenzungs-Prinzip zur Anwendung kommt.

Für das sehr viel Arbeit erfordern Erstellen der Anhänge sind detaillierte Vorschriften zu beachten. Sie verlangen eine Ausführlichkeit wie bei Aktiengesellschaften. Da das HRM2 relativ kurzfristig und mit dem Start der drei neuen Einheitsgemeinden in Kraft gesetzt wird, soll ein Teil der Anhänge erst ab 1. Januar 2015 obligatorisch sein. Die Finanzverwalter der neuen Gemeinden werden ab Mitte 2010 in zeitlicher und fachlicher Hinsicht stark belastet (neuer Kontenplan; Abschluss der alten Gemeinderechnungen, Überführung und Konsolidierung der alten Rechnungen in die neue Rechnung, usw.). Es sind Prioritäten zu setzen, und vorerst ist auf die Erstellung eines Teils der Anhänge zu verzichten. Rückstellungsspiegel (Bst. d), Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel (Bst. e), Aufzählung von Einzelheiten über Kapitalanlagen (Bst. f) sowie die allgemeinen Hinweise, die für die Beurteilung der finanziellen Situation der Gemeinden notwendig sind (Bst. h), treten erst am 1. Januar 2015 in Kraft. Die Übergangsfrist entbindet den Kanton und die Gemeinden aber nicht davon, die ihre Finanzlage wesentlich beeinflussenden Vorkommnisse in ihren Berichten zu Budget, Finanz- und Aufgabenplanung oder zur Rechnung zu erläutern und auf allfällige Risiken

hinzuweisen. Kanton und Gemeinden haben nur die Anhänge nicht im verlangten Detaillierungsgrad zu erstellen. Die gesetzliche Grundlage dafür geben die Übergangsbestimmungen (Art. 87).

Artikel 29; Eigenkapitalnachweis

Der Eigenkapitalnachweis stellt eine Neuerung dar. Im Gegensatz zum HRM1, in dem das Eigenkapital nur durch das Ergebnis der Laufenden Rechnung verändert wurde, gehören neu verschiedene zusätzliche Bestandteile der Passivseite der Bilanz zum Eigenkapital (Fonds im Eigenkapital, Spezialfinanzierungen im Eigenkapital, Vorfinanzierungen, Aufwertungsreserven, Neubewertungsreserven, Jahresergebnis).

Artikel 30; Rückstellungsspiegel

Der separate Nachweis der Rückstellungen bringt ebenfalls eine qualitative Verbesserung. Die Gründe für eine Bildung von Rückstellungen nennt Artikel 59 Absatz 4. Nicht mehr notwendige Rückstellungen sind erfolgswirksam aufzulösen. Der Rückstellungsspiegel in der vom HRM2 vorgeschriebenen Form, der aber nur alle wesentlichen Rückstellungen zu enthalten hat, ist erst ab 2015 obligatorisch.

Artikel 31; Beteiligungsspiegel

Der Beteiligungsspiegel stellt eine qualitativ wichtige Neuerung dar. Bisher war über die Beteiligungen und ihre Risiken wenig Konkretes gefordert. Meistens wurden Beteiligungen nur summarisch aufgezeigt, ohne über die näheren Umstände Aufschluss zu geben. Die Auflistung (Abs. 2) ist verbindlich, muss aber erst ab 2015 obligatorisch umgesetzt werden. Kanton und Gemeinden werden gefordert sein, da die Angaben heute weitgehend fehlen. Der Kanton hat z. B. seine (Voll-)Beteiligung bei der Kantonalbank oder bei den Wasserkraftwerken (KLL) einzustellen, während bei den Gemeinden die Elektrizitätswerke Angaben zuhanden der Jahresrechnung liefern müssen.

Artikel 32; Gewährleistungsspiegel

Im Gewährleistungsspiegel sind Tatbestände aufzuführen, aus denen sich eine finanzielle Belastung ergeben kann. Bisher wurden in Anhängen zu Jahresrechnungen unter dem Strich teilweise die Eventualverpflichtungen aufgelistet, ohne Gewähr für die Vollständigkeit zu bieten. Nun werden Bereiche und Minimalinhalt der Informationen pro Verbindlichkeit festgelegt. Die spezifischen zusätzlichen Angaben (Abs. 2 Bst. f) sind situationsbezogen zu gestalten. Auch wenn beim Gewährleistungsspiegel die Übergangsfrist bis 2015 gilt, sind die Eventualverpflichtungen wie bisher als Anhang zur Bilanz aufzuführen. Die Frist bis 2015 entbindet Kanton und Gemeinden nur davon, die Tatbestände (Abs. 1) in der verlangten Ausführlichkeit zu erstellen; so ist z. B. die Staatsgarantie gegenüber der Kantonalbank aufzuführen. Bei den Gemeinden stellen vor allem Bürgschaften oder die Pflicht zur Übernahme von Betriebsdefiziten (Dorfläden usw.) Eventualverpflichtungen dar, die im Gewährleistungsspiegel aufzuführen sind.

Artikel 33; Anlagespiegel

Der Anlagespiegel hat die in der Bilanz enthaltenen Anlagewerte nachzuweisen. Er wird nur in zusammengefasster Form, aufgeteilt auf Anlagekategorien, gezeigt. Er umfasst die Positionen des Finanz- und des Verwaltungsvermögens. Details über die einzelnen Anlagen werden nicht in ihm, sondern in der Anlagenbuchhaltung (Art. 69) behandelt. Auch die Erstellung in der vom Gesetz verlangten Form wird erst per 2015 obligatorisch.

Artikel 34; Haushaltgleichgewicht

Ein Haushalt befindet sich im Gleichgewicht, wenn er mittelfristig ausgeglichen ist. In der Vergangenheit drehte sich die Diskussion um die zentrale Frage, was der Begriff «mittelfristig» bedeutet; je grosszügiger die Interpretation, desto kleiner der Druck zu straffer Führung des Finanzhaushalts. Nun wird die Mittelfristigkeit mit «in der Regel innert fünf Jahren» klar bezeichnet; ein Zeitraum von ein bis zwei Jahren gilt als kurzfristig, ein solcher von drei bis fünf Jahren als mittelfristig und ein solcher von sechs bis zehn Jahren als langfristig.

Absatz 2 enthält eine Schuldenbremsenregelung, die greift, sobald die Bilanz einen Fehlbetrag ausweist. Dieser ist jährlich um mindestens 20 Prozent abzutragen, was zu budgetieren ist. Weist das Budget einschliesslich des zu tilgenden Bilanzfehlbetrags einen Aufwandüberschuss auf und wird der Bilanzfehlbetrag nicht in der verlangten Form verkleinert, ist das Budget zu überarbeiten um wenigstens eine ausgeglichene Laufende Rechnung zu erreichen. Dieses Ziel kann durch Kürzung der Ausgaben oder durch Erhöhung der Einnahmen erreicht werden.

Artikel 35; Schuldenbegrenzung

Zusätzlich zur Tilgung des Bilanzfehlbetrags wird eine Begrenzung der Neuverschuldung für hoch verschuldete Haushalte vorgesehen. Ein Haushalt gilt als hoch verschuldet, wenn der Nettoverschuldungsquotient (Fremdkapital abzüglich Finanzvermögen bezogen auf den Fiskalertrag) mehr als 200 Prozent beträgt. In diesem Falle begrenzt ein minimaler Selbstfinanzierungsgrad von 80 Prozent die Zunahme des

Fremdkapitals aus Investitionstätigkeit. Definition und Berechnungsweise des Nettoverschuldungsquotienten, erfolgen, vor allem aus Gründen der Vergleichbarkeit und der Transparenz, für Kanton und Gemeinden nach den gleichen Grundsätzen. Sie werden im Gesetz und im Musterkontenplan zu HRM2 genau definiert.

Artikel 36; Finanzkennzahlen

Zur Beurteilung der Finanzlage sind wenige, prägnante Finanzkennzahlen notwendig. Es muss sich um relative Finanzkennzahlen handeln, die einen Bezug zu Bewegungs- und zu Bestandesgrössen haben und sowohl die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung wie die Bilanz betreffen. Das Geflecht der drei Masszahlen erster Priorität (Nettoverschuldungsquotient, Selbstfinanzierungsgrad, Zinsbelastungsanteil) erfüllt dies. Der Nettoverschuldungsquotient ist eine bilanzbezogene Masszahl, die auf die Tragfähigkeit der Nettoverschuldung auf den Fiskalertrag Bezug nimmt. Der Selbstfinanzierungsgrad ist das Scharnier zwischen Erfolgsrechnung (Cashflow) und Nettoinvestitionen und zeigt die jährliche Verschuldungssituation. Der Zinsbelastungsanteil betrifft lediglich die Laufende Rechnung. Er sagt aus, welcher Anteil des «laufenden Ertrags» durch den Zinsaufwand gebunden ist. Der laufende Ertrag besteht aus dem Fiskalertrag, den Regalien und Konzessionen, den Entgelten, den verschiedenen Erträgen und dem Transferertrag. In zweiter Priorität werden diverse Finanzkennzahlen festgehalten. Schweizerische Fachempfehlungen werden Aussagen über die Bandbreiten der Finanzkennzahlen machen. Darauf abgestützt müssen die für Kanton und Gemeinden gültigen Werte definiert werden. Der Regierungsrat legt eine Limite für jede Kennzahl fest. Die Gemeinden sind vorgängig bei der Festlegung der Limiten für jede Kennzahl durch den Regierungsrat anzuhören.

Artikel 37; Kreditrecht/Begriff

Es gibt verschiedene Arten von Krediten: Verpflichtungskredit, Zusatzkredit, Budgetkredit, Nachtragskredit. Einige wesentliche Eigenschaften gelten für alle Kreditarten. Ein Kredit ermächtigt dazu, für einen bestimmten Zweck bis zu einem bestimmten Betrag Verpflichtungen einzugehen. Kredite müssen vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen eingeholt werden. Sie sind zweckbestimmt. Sie dürfen für keinen anderen als den bewilligten Zweck verwendet werden. Wird ein Kredit nicht aufgebraucht, verfällt er grundsätzlich. Eine Ausnahme bildet die Kreditübertragung (Art. 53 Abs. 2). Kredite sind aufgrund sorgfältiger Schätzungen des voraussichtlichen Bedarfs festzulegen.

Artikel 38; Ausgabenbewilligung

Der dem geltenden Finanzhaushaltgesetz entnommene Artikel verlangt eine gesetzliche Grundlage für jede Ausgabe. Als zusätzliches Erfordernis muss diese auf einem Verpflichtungskredit, Zusatzkredit, Budgetkredit oder Nachtragskredit beruhen. Eine gebundene Ausgabe oder eine speziell geregelte Ausgabe braucht mindestens eine gesetzliche Grundlage.

Artikel 39; Gesetzliche Grundlage

Die Definition wurde ebenfalls dem geltenden Finanzhaushaltgesetz entnommen. Sie umschreibt, wann eine gesetzliche Grundlage vorliegt und wer diese schaffen kann. Eine gesetzliche Grundlage ist zu schaffen, ehe eine Ausgabe getätigt wird. Diese Vorschrift wird dann aktuell, wenn Budgetpositionen überschritten werden. Ein Nachtragskredit ist einzuholen, bevor die Überschreitung stattfindet. Momentan werden Nachtragskredite oft erst am Jahresende eingeholt, wenn die über dem Budgetbetrag liegenden Rechnungen ausbezahlt sind. Die zuständige Behörde hat damit keine Möglichkeit, den Nachtragskredit und die Ausgabe zu verweigern.

Artikel 40; Gesetzlich gebundene Ausgabe

Der Unterschied zwischen freibestimmbaren und gebundenen Ausgaben ist von zentraler Bedeutung. Es geht um wichtige Bereiche des Finanzrechts, wie z. B. die Zuständigkeitsordnung oder die Kompetenz, diese Ausgabe zu beschliessen. Eine gebundene Ausgabe kann der Regierungsrat oder der Gemeinderat unabhängig von deren Höhe beschliessen (Abs. 4), während sich bei den freibestimmbaren Ausgaben die Kompetenzen nach der Kantonsverfassung oder nach den Gemeindeordnungen richten. Der Entscheid, ob freibestimmbare oder gebundene Ausgabe ist im Einzelfall zu treffen. Gesetzlich lässt sich eine allgemeine Umschreibung festlegen, die sich auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung abstützt. Demnach (BGE 105 Ia 85) ist eine Ausgabe gebunden, wenn sie durch einen Rechtssatz prinzipiell und dem Umfang nach vorgegeben, oder zur Erfüllung der gesetzlich geordneten Verwaltungsaufgaben unbedingt erforderlich ist. Immer dann, wenn der entscheidenden Behörde entweder in Bezug auf den Umfang der Ausgabe, den Zeitpunkt der Vornahme oder in Bezug auf andere Modalitäten eine verhältnismässig grosse Handlungsfreiheit zusteht, handelt es sich um eine frei bestimmbare Ausgabe (ob, wann, wie). Nur wenn keine solche Handlungsfreiheit besteht, liegt eine gebundene Ausgabe vor. Das Musterfinanzhaushaltgesetz ging von einer einfachen Definition aus: «Eine Ausgabe gilt als freibestimmbar, wenn hinsichtlich ihrer Höhe, des Zeitpunkts ihrer Vornahme oder anderer wesentlicher Umstände verhältnismässig grosse Handlungsfreiheit besteht. Eine Ausgabe gilt als gebunden, wenn sie nicht als neu gelten kann.»

Verschiedene Vernehmlassungsteilnehmende wünschten den Begriff der gebundenen Ausgabe zu präzisieren, wie es im geltenden Finanzhaushaltgesetz geschieht. Sie wurden mit kleinen Anpassungen aufgenommen. Unter bestimmten Voraussetzungen gelten Ersatzanschaffungen in der Regel als gebundene Ausgaben (Abs. 2). Ebenfalls gebundene Ausgaben stellen Wert erhaltende und wiederherstellende Massnahmen (Instandhaltung, Instandsetzung, Restaurierung, Sanierung, Erneuerung) dar, wenn bezüglich Höhe, Zeitpunkt und anderer wesentlicher Umstände keine erhebliche Handlungsfreiheit besteht und damit keine Zweckänderung des Gebäudes verbunden ist (Abs. 3). – Hingegen handelt es sich bei Wert vermehrenden Massnahmen um freie Ausgaben: Aus-, Umbauten und Umnutzungen (z. B. eines ungenutzten Dachstocks) eines Gebäudes zu Büroräumlichkeiten. Die über mehrere Jahre laufenden Sanierungen (z. B. Kantonsschule) wären somit weiterhin gebundene Ausgaben, während die Erweiterung der gewerblichen Berufsfachschule in Ziegelbrücke (Mensa) oder die allfällige Umnutzung und der Umbau des Zeughauses zu einem Sicherheitsstützpunkt frei bestimmbare Ausgaben wären.

Artikel 41; Entscheidungskompetenzen kantonale Verwaltungsbehörden

Dieser Gesetzesartikel ist im geltenden Finanzhaushaltgesetz enthalten. Er wurde im Zusammenhang mit der Verwaltungsorganisation geschaffen und muss in das neue Gesetz übernommen werden.

Artikel 42; Verpflichtungskredit

Verpflichtungskredite sind für Investitionsvorhaben und längerfristige Ausgaben gedacht. Verpflichtungskredite bedürfen einer besonderen Beschlussfassung, weil es um frei bestimmbare Ausgaben geht; das heisst, sie können nicht einfach mit dem Beschluss über das Gesamtbudget bewilligt werden. Sie sind ein Objektkredit (einmalige Ausgabe) oder ein Rahmenkredit (wiederkehrende Ausgabe innerhalb einer bestimmten Periode). Objektkredite betreffen Einzelvorhaben, die eine besondere Beschlussfassung bedingen. Sie sind der zuständigen Behörde (Landrat oder Landsgemeinde/Gemeindeparlament oder Gemeindeversammlung) schriftlich zu begründen, was in einer Einzelvorlage geschehen soll. Der Rahmenkredit ermächtigt die vollziehende Behörde für mehrere in einem Programm zusammengefasste Einzelvorhaben bis zum bewilligten Betrag Verpflichtungen einzugehen. Er bezieht sich normalerweise auf eine Zeitspanne, die über das Budgetjahr hinausgeht. Er ist ebenfalls als Einzelvorlage der zuständigen Instanz vorzulegen. Das Mustergesetz sieht Limiten vor, ab welchen ein Verpflichtungskredit als separate Vorlage vorgelegt werden muss. Die Festlegung solcher Limiten ist knifflig. Massgeblich für die Verpflichtung, einen Bericht vorlegen zu müssen, sind die Finanzkompetenzen der Landsgemeinde / des Landrats respektive der Gemeindeversammlung / des Gemeindeparlaments.

Alle Verpflichtungskredite, deren Bewilligung nach der Kantonsverfassung bzw. nach der Gemeindeordnung in die Kompetenz der Stimmberechtigten oder des Parlamentes fällt, müssen dem zuständigen Organ mit einem erläuternden Bericht unterbreitet werden. Der Anwendungsbereich ergibt sich also für die kantonale Ebene aus der Kantonsverfassung und für die kommunale Ebene aus den durch die Gemeinden zu beschliessenden Gemeindeordnungen (Abs. 4). Das geltende Finanzhaushaltgesetz (Art. 34) regelt das Verpflichtungskreditverfahren unklar. Ein Verpflichtungskredit ist zwar einzuholen, aber es ist nicht geregelt, wie dies zu geschehen hat. Es ist unklar, ob es eine Vorlage braucht oder ob bloss Budgetierung ausreicht, was die Handhabung erschwert. Wurden früher oft Verpflichtungskreditvorlagen unterbreitet, begnügte man sich in den letzten Jahren meist mit dem Einstellen ins Budget. In den kantonalen Investitionsbudgets erschienen so Jahr für Jahr Beiträge für das gleiche Objekt, ohne dass je ein Gesamtprojekt beschlossen worden wäre. Eine Kostenkontrolle über das ganze Vorhaben war nicht möglich, weil es keine Gesamtkostendarstellung gab. Kontrollieren liess sich einzig die Einhaltung des Budgets. Die Abgrenzung war willkürlich. Gewisse Sanierungen von Gebäuden (z.B. Assistentenhäuser) wurden etappenweise vorgenommen, während für andere ein Verpflichtungskredit (gewerbliche Berufsfachschule) eingeholt wurde. Nun entsteht in Verbindung mit der Verordnung eine präzisere Grundlage. Wiederkehrende Investitionsbeiträge für das gleiche Projekt, die ohne Vorlage in das Budget gestellt werden, sind nicht mehr zulässig.

Davon zu unterscheiden sind die in der Laufenden Rechnung enthaltenen Beträge für den laufenden Unterhalt von Liegenschaften oder Strassen. Diese sind in die jeweiligen Budgets einzustellen und werden über den Budgetprozess bewilligt.

Artikel 43; Bemessung Verpflichtungskredit

Der Kredit ist aufgrund sorgfältigen, nach fachmännischen Regeln (allgemein gebräuchliche Methoden von Berufsständen oder anerkannten Vereinigungen) erstellten Berechnungen zu bemessen (Abs. 1). Ausgaben für Vorhaben, die in einem sachlichen und zeitlichen Zusammenhang stehen oder sich gegenseitig bedingen, müssen in demselben Verpflichtungskredit enthalten sein (Abs. 2); sie dürfen nicht aufgeteilt werden, um die Limiten der Finanzkompetenzen zu umgehen. Allerdings wird es immer einen Graubereich geben, was in ein aktuelles Projekt gehört und mit was ein neues Projekt beginnt; gerade bei Umbau- und Sanierungsprojekten, die sich über mehrere Jahre hinziehen, ist die Abgrenzung oft schwierig.

Die Preisstandsklausel (Abs. 3) verhindert, dass wegen der Teuerung ein Zusatzkredit beantragt werden muss. Bei Preisrückgängen hat sich der Kredit entsprechend zu vermindern. Eine Preisstandsklausel ist zwingend für Projekte, die sich über mehrere Jahre hinziehen. Bei einer nicht obligatorischen Preisstandsklausel könnte das Projekt unter Umständen nicht wie beschlossen umgesetzt werden, weil es zu redimensionieren wäre. Dies könnte später zu wesentlichen Zusatzkosten führen, die mit einem Ausgleich der Teuerung hätten vermieden werden können.

Die Projektierungskredite werden ebenfalls geregelt (Abs. 4). Bei unklarer finanzieller Tragweite ist ein Projektierungskredit einzufordern, ehe umfangreiche, präjudizierend wirkende Studien und Vorinvestitionen veranlasst werden.

Artikel 44; Bewilligung des Bruttobetrag

Ein Verpflichtungskredit ist, wie im geltenden Finanzhaushaltrecht brutto zu beantragen. Die Höhe des Bruttokredits ist für die Bestimmung der zuständigen Bewilligungsbehörde massgebend. Damit wird verhindert, dass, wenn ein Dritter beiträgt, bei gleicher Bruttokreditsumme unterschiedliche Instanzen zuständig sein können. Artikel 45 nimmt dies bezüglich Budgetierung auf.

Artikel 46; Verfall und Abrechnung

Jene Fälle, bei denen der Verpflichtungskredit umgesetzt ist oder das Vorhaben abgebrochen wird, sind problemlos. Schwierigkeiten gibt es bei bewilligten Verpflichtungskrediten, die jahrelang unbenutzt in der Verpflichtungskreditkontrolle bleiben und schliesslich sinnlos werden. Sie verfallen, wenn die Zeitdauer abgelaufen ist, für die sie bewilligt wurden. Daher sind Verpflichtungskreditvorlagen zeitlich einzugrenzen. Ergeben sich trotz rechtzeitigem Arbeitsbeginn Verzögerungen, welche das Beenden innert Frist verhindern, muss das Ausgeführte nur abgerechnet und die Beendigung nochmals beantragt werden, sofern das Vorhaben bis Ablauf der bewilligten Zeitdauer nicht mindestens zur Hälfte umgesetzt ist (Abs. 1).

Beim Kanton ist die Abrechnung des Verpflichtungskredits dem Landrat zu unterbreiten. Bei den Gemeinden regelt die Gemeindeordnung bis zu welchem Betrag allenfalls der Gemeinderat zuständig ist; Gemeindeversammlungen oder -parlamente sollen nicht durch eine Vielzahl von Abrechnungen belastet werden.

Artikel 47; Verpflichtungskontrolle

Die Verpflichtungskredite sind im Buchhaltungssystem der zuständigen Verwaltungseinheit zu erfassen; dies ermöglicht Überblick und Überwachung. Die Verpflichtungskreditkontrolle dient intern der Projekt- und Kostenkontrolle, und Landrat respektive Gemeindeversammlung/Gemeindeparlament können – zusammen mit Budget und der Information über die Verwendung der laufenden Verpflichtungskredite – aufgrund gesamtheitlicher Erkenntnisse entscheiden (Art. 19 Abs. 2).

Artikel 48; Zusatzkredit

Reicht der Verpflichtungskredit nicht aus, ist ein Zusatzkredit anzufordern. Beim Kanton entscheidet diejenige Instanz, die auf Grund der Kantonsverfassung (Art. 69, 90, 100) für die Bewilligung einer freien Ausgabe zuständig ist. Damit stimmen die Finanzkompetenzen für freie Ausgaben und diejenigen für Zusatzkredite überein. Bei den Gemeinden regeln die Gemeindeordnungen die Zuständigkeit. Besteht Dringlichkeit, ist der Regierungsrat/der Gemeinderat ermächtigt, den Zusatzkredit zu erteilen. Allerdings muss die für das Finanzwesen zuständige landrätliche Kommission/die Geschäftsprüfungskommission der Gemeinde zustimmen. Dringlichkeit ist gegeben, wenn nicht auf den Entscheid der eigentlich zuständigen Instanz gewartet werden kann.

Artikel 49; Budgetkredit

Der Budgetkredit dient der Bewilligung von laufenden jährlichen Ausgaben. Der Landrat/die Gemeindeversammlung oder das Gemeindeparlament ermächtigt über den Budgetkredit den Regierungsrat/den Gemeinderat die Jahresrechnung für den angegebenen Zweck bis zum festgelegten Betrag zu belasten. Es gibt zwei Arten von Budgetkrediten. Für Verwaltungseinheiten ohne Leistungsauftrag und Globalbudget sind spezifizierte Einzelkredite pro Budgetposition zu vergeben. Für Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget ist der Budgetkredit als Saldoposten pro Globalbudget (Globalkredit) zu bewilligen.

Artikel 50; Sperrvermerk

Ist Aufwand zu budgetieren, für den die rechtskräftige Bewilligung aussteht, ist er mit einem Sperrvermerk zu versehen; die Ausgabe kann erst getätigt werden, wenn die Rechtsgrundlage in Kraft steht. Eine Sperrung ist somit bei Verpflichtungskrediten wie bei Budgetkrediten möglich.

Artikel 51; Nachtragskredit

Der Nachtragskredit ergänzt einen nicht ausreichenden Budgetkredit. Er muss ohne Verzug, d. h. vor dem Eingehen von Verpflichtungen, angefordert werden. Vorbehalten bleibt das Vorgehen bei Dringlichkeit

(Art. 52 Abs. 1). – Die geltende Regelung für den Kanton ist bescheiden: Der Regierungsrat hatte ausserhalb von gebundenen Ausgaben eine Kompetenz für nur 10 000 Franken. Die Zuständigkeit für einen Nachtragskredit steht nun in Abhängigkeit zum ursprünglichen Budgetkredit. Je nach Budgetkreditsumme kommt einem Nachtragskredit von 10 000 Franken anders Gewicht zu: bei 40 000 Franken beträgt die Überschreitung 25 Prozent, bei 200 000 Franken nur 5 Prozent. Beim Kanton ist neu bei Nachtragskrediten bis 5000 Franken das Departement, bis 25 000 Franken der Regierungsrat zuständig, der zudem über maximal 75 000 Franken entscheiden kann, sofern damit nicht 10 Prozent des Budgetkredites überschritten werden; alle anderen Nachtragskredite sind durch den Landrat zu bewilligen. Der Präsident oder die Präsidentin der landrätlichen Finanzkommission ist über alle Nachtragskredite zu informieren, was geltender Praxis entspricht. – Die Gemeinden regeln ihr Nachtragskreditverfahren in der Gemeindeordnung.

Artikel 52; Kreditüberschreitung

Es gibt drei Fälle, in denen bei Budgetkrediten eine Kreditüberschreitung zulässig ist:

1. Dringlichkeit: Die Vornahme des Aufwandes oder der Ausgabe erträgt ohne nachteilige Folgen für den Kanton oder die Gemeinden keinen Aufschub.
2. Gebundene Ausgaben (Art. 40): Dazu gehören auch teuerungsbedingte Mehrausgaben.
3. Gegenüberstehende Einnahmen: Dies können sachbezogene Erträge und Einnahmen sein oder bei Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget früher gebildete Rücklagen, die für die Finanzierung einer Kreditüberschreitung aufgelöst werden.

Bezüglich Dringlichkeit sowie Gebundenheit einer Ausgabe gibt es Ermessensspielraum, der aber im Sinne rechtsstaatlich-demokratischer Prinzipien zurückhaltend zu handhaben ist. Exekutive und Legislative entwickelten dazu eine Praxis. Der Regierungsrat/der Gemeinderat bewilligt Nachtragskredite bei Kreditüberschreitungen, begründet diese und legt sie zusammen mit der Jahresrechnung Landrat/Gemeindeversammlung oder Gemeindeparlament zur Genehmigung vor.

Artikel 53; Verfall

Nicht beanspruchte Budget- und Nachtragskredite verfallen grundsätzlich am Ende des Rechnungsjahres. Vorbehalten sind Kreditübertragungen und Bildung von Rücklagen. Die Kreditübertragungen sind auf zeitliche Verzögerungen bei Investitionsvorhaben, Einzelmassnahmen oder Projekten bei Verpflichtungskrediten auf das Folgejahr beschränkt. Möglich sind neu Kreditübertragungen von Budgetkrediten in der Laufenden Rechnung. Nicht übertragen werden können jährlich wiederkehrende Budgetpositionen. Zuständig für Kreditübertragungen ist der Regierungsrat/der Gemeinderat.

Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget können zwei Arten von Rücklagen bilden. Werden Globalkredite wegen projektbedingter Verzögerungen nicht oder nicht vollständig beansprucht, kann das noch nicht Beanspruchte in eine zweckgebundene Reserve eingelegt werden, welche zur Fortführung des Vorhabens dient. Andererseits können Rücklagen gebildet werden, wenn unter Einhaltung der festgelegten Leistungsziele zusätzliche Leistungen erbracht oder der Aufwand unterschritten und damit eine Nettoverbesserung erzielt wurde. Dies sind allgemeine Reserven, über welche die Verwaltungseinheit selbstständig entscheiden darf. Dadurch entsteht der Anreiz, das Kosten-Nutzen-Verhältnis bei der Aufgabenerfüllung zu verbessern. Solche Rücklagen dienen unter anderem zur Deckung künftiger Kreditüberschreitungen.

Artikel 54; Programmvereinbarungen mit dem Bund

Dieser Artikel stammt aus dem geltenden Finanzaushaltgesetz. Er regelt den Abschluss von Programmvereinbarungen, die bei verschiedenen Investitionsbereichen im Zusammenhang mit der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (NFA) vorgeschrieben werden (z. B. Forst).

Artikel 55; Spezialfinanzierungen

Spezialfinanzierungen sind eine Errungenschaft des HRM1. Es braucht allerdings eine gesetzliche Grundlage. Spezialfinanzierungen sind zu bilanzieren, und der Geschäftsverkehr ist über die Erfolgsrechnung sowie die Investitionsrechnung zu verbuchen. Dies entspricht dem Prinzip der Vollständigkeit des Budgets (Art. 18 Bst. c). Der Grundsatz der Vollkostenrechnung für die Spezialfinanzierung ist in der Regel einzuhalten (Abs. 3). Es besteht eine zwingende Verzinsungspflicht für Vorschüsse oder Verpflichtungen aus Spezialfinanzierungen (Abs. 4); die Grundlagen (Inhalt, Umfang usw.) finden sich meist im Spezialrecht (z. B. Strassengesetz, Wasser-, Abwasserreglement). Die Modalitäten sind in der landrätlichen Verordnung zu regeln.

Spezialfinanzierungen kennt man beim Kanton und bei den Gemeinden. Sie sind meist gesetzlich vorgeschrieben, wobei das Umweltrecht davon besonders häufig Gebrauch macht; z. B. müssen Wasser und

Abwasser aufgrund des Gewässerschutzrechts von den Gemeinden spezialfinanziert werden; Beispiel auf kantonaler Ebene ist der Bausteuerzuschlag.

Artikel 56; Zweck Rechnungslegung

Der anzustrebende Grundsatz «True and Fair View» ist in allgemeiner Form festgehalten. Er äussert sich auch in den Grundsätzen (Art. 58).

Artikel 57; Rechnungslegungsstandards

Als Rechnungslegungsstandard gilt das HRM2. Abweichungen sind in einzelnen Punkten und nur in Ausnahmefällen möglich, aber in der Jahresrechnung darzulegen und zu begründen. Dies ist erforderlich, weil Interpretationen und Beurteilungen der Haushaltlage nicht nur durch den Landrat/die Gemeindeversammlung oder das Gemeindeparlament vorgenommen werden, sondern auch durch Gläubiger, gesamtschweizerische Organisationen, Wissenschaft usw.

Artikel 59; Bilanzierung

Die grundlegenden Bilanzierungsvorschriften sagen, wann Vermögenswerte, Verpflichtungen und Rückstellungen zu bilanzieren sind.

Artikel 60; Bewertung des Fremdkapitals und des Finanzvermögens

Das Fremdkapital und das Finanzvermögen sind in der Bilanz zum Nominalwert zu bewerten. Fremdkapital, z. B. Obligationen, ist also bei einer Veränderung des Marktwertes wegen Zinssatzänderungen nicht neu zu bewerten. Finanzanlagen sind jährlich, übrige Anlagen periodisch, d.h. alle drei bis fünf Jahre neu zu bewerten. Massgebend ist der Verkehrswert. Für das Finanzvermögen gilt bei erstmaliger Bilanzierung grundsätzlich der Anschaffungswert. Dauerhafte Wertminderungen sind sofort zu berichtigen.

Artikel 61; Bewertung und Abschreibung des Verwaltungsvermögens

Auch beim Verwaltungsvermögen gilt das Prinzip der Anschaffungsbewertung. Die Anlagen sind grundsätzlich in Abhängigkeit von einer definierten Nutzungsdauer abzuschreiben. Hinsichtlich Abschreibungsmethode besteht einer der wenigen Spielräume des HRM2: Die Kantone können sich für die lineare oder degressive entscheiden. – An der degressiven Abschreibungsmethode wird festgehalten. Diejenige Generation, die eine Investition beschliesst, soll die grösste Last tragen. Dieses Ziel wird mit der degressiven Methode besser erreicht, indem die Abschreibungen in den ersten Jahren höher ausfallen und sich im Laufe der Zeit reduzieren. In der landrätlichen Verordnung werden Präzisierungen vorzunehmen sein, insbesondere betreffend Abschreibungssätze. Sie werden sich am HRM2 orientieren und für den Kanton und die Gemeinden gelten. Innerhalb der Abschreibungskategorien besteht kein Spielraum, um die Vergleichbarkeit nicht zu beeinträchtigen. Zusätzliche Abschreibungen dürfen vorgenommen werden; auch diesbezüglich wird die Verordnung die Voraussetzungen regeln. Situationsbezogene zusätzliche Abschreibungen zur taktischen Verschlechterung von Rechnungsabschlüssen sind hingegen unzulässig. – Für die Erstellung der Anlagebuchhaltung gilt die Übergangsfrist bis 2015.

Artikel 62; Konsolidierungskreis

Diese Regelung stellt eine wesentliche Neuerung dar. Der Mindestkonsolidierungskreis umfasst Kanton, Gemeinden, Zweckverbände (Art. 2 Abs. 1). Diese Institutionen sind voll zu konsolidieren, falls deren buchhalterische Werte nicht ohnehin in die Jahresrechnung integriert sind. Es gelten keine Übergangsfristen. Beim weiteren Kreis (Abs. 2) ist zu entscheiden, ob eine Konsolidierung stattfindet oder der Ausweis im Beteiligungs- oder Gewährleistungsspiegel erfolgt. Der Regierungsrat hat Konsolidierungskreis und -methode in einem formellen Erlass zu regeln. Diesbezüglich gilt die Übergangsfrist bis 2015.

Artikel 63; Konsolidierungsmethode

Es sind die anzuwendenden Konsolidierungsmethoden geregelt. Die Vollkonsolidierung von Einrichtungen, die sich vollständig im Besitz des Gemeinwesens befinden, ist wichtig und zweckmässig. Anzustreben ist eine Kontinuität beim Konsolidierungskreis, weil sonst die Zeitreihenvergleiche und die finanzpolitische Führung erschwert werden. Grundsätzlich wird eine Vollkonsolidierung angestrebt.

Artikel 64; Begriff Controlling

Der Begriff «Controlling» wird im modernen Sinn definiert. Controlling ist eine finanzielle Führungsaufgabe und unterscheidet sich von der Finanzkontrolle.

Artikel 65; Bereiche Controlling

Die Bereiche Leistungen, Wirkungen, Finanzen, Personal sind gleich wichtig (Abs. 1). Das Controlling hat angemessen zu sein, das heisst, Kosten und Nutzen haben in Einklang zu stehen. Die Intensität ist abhängig von der Verwaltungseinheit. – Auch das Controlling ist zu überprüfen. Das übergeordnete Controlling sichert möglichst einheitliches und situationsgerechtes Controlling auf Verwaltungsebene. Der Regierungsrat/der Gemeinderat regelt das Nähere.

Artikel 67; Grundsätze der Buchführung

Grundsätze sind Vollständigkeit, Richtigkeit, Rechtzeitigkeit und Nachprüfbarkeit. Vollständigkeit: Die Finanzvorfälle und die Buchungstatbestände sind lückenlos und periodengerecht erfasst; Abrechnungen sind nicht direkt über Bilanzkonti abzuwickeln. Richtigkeit: Die Buchungen entsprechen den Tatsachen und sind weisungsgemäss vorgenommen. Rechtzeitigkeit: Die Informationen über finanzielle Vorgänge werden unmittelbar (täglich, evtl. wöchentlich) festgehalten und nicht erst dann, wenn der Vorgang kaum mehr nachzuvollziehen ist; die Vorgänge sind chronologisch festgehalten. Nachprüfbarkeit: Die finanziellen Vorgänge sind schriftlich oder elektronisch und für Aussenstehende überprüfbar festgehalten sowie mit Belegen beweisbar.

Artikel 68; Aufbewahrung der Belege

Der Aufbewahrung der Belege kommt besondere Bedeutung zu. Es ist physische oder elektronische Belegaufbewahrung möglich. Ohne Belege sind die finanziellen Vorgänge nicht nachprüfbar. Die Belege sind zusammen mit der Buchhaltung grundsätzlich während zehn Jahren aufzubewahren. Von der Mehrwertsteuer betroffene Geschäftsunterlagen im Zusammenhang mit unbeweglichen Gegenständen sind während 20 Jahren aufzubewahren (evtl. verkürzt sich diese Frist mit der Revision der Mehrwertsteuergesetzgebung).

Artikel 69; Anlagenbuchhaltung

Die Anlagenbuchhaltung wird erst 2015 obligatorisch. Kanton und Gemeinden bleibt es unbenommen, sie früher einzuführen.

Artikel 70; Inventar

Die Verwaltungseinheiten führen die Wert- oder Sachinventare. Die Wertinventare enthalten alle aktivierten Anlagen, Vorräte und Lagerbestände, die Sachinventare alle nicht aktivierten Anlagen, Vorräte und Lagerbestände. Per Bilanzstichtag ist eine physische Bestandeskontrolle zu erstellen. Fehlenden Objekten ist nachzugehen.

Artikel 71; Buchführung der Verwaltungseinheiten

Die Verwaltungseinheiten sind selbst für die Ordnungsmässigkeit der Buchführung in ihrem Zuständigkeitsbereich verantwortlich, auch wenn die Kantons- oder Gemeindebuchhaltung zentral geführt wird. Damit sie dieser Verantwortung gerecht werden können, sind die nötigen Kontrollmöglichkeiten zu schaffen (Verwaltungsrapporte, Zugriff auf Konti usw.). Der Regierungsrat / der Gemeinderat erlässt die Weisungen zur fachlichen, organisatorischen und technischen Ausgestaltung, damit die Buchführung gesetzmässig, einheitlich, fachgerecht und den Bedürfnissen entsprechend ist.

Artikel 72; Kosten- und Leistungsrechnung

Die Verwaltungseinheiten führen eine Kosten- und Leistungsrechnung (KLR). Diese unterstützt sie bei der Betriebsführung und liefert Grundlagen für Erarbeitung und Beurteilung von Budget und Rechnungslegung. Beispielsweise kann sie aufzeigen, bei welchen öffentlichen Leistungen ein besseres Kosten-Nutzen-Verhältnis anzustreben ist. Sie ist auf die Bedürfnisse der einzelnen Verwaltungseinheiten zuzuschneiden. Für Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget ist sie obligatorisch. Sie ordnet Aufwand und Ertrag den Leistungen zu. Je nach Grösse und Bedürfnis der Verwaltungseinheit kann sie als Basis-Variante, als einfache oder als ausgebaute KLR geführt werden. Das Handbuch für Kanton und Gemeinden wird Angaben über ihre Ausgestaltung enthalten und sich an den ausführlichen Regelungen des Handbuches «Harmonisierte Kosten- und Leistungsrechnung für Kantone und Gemeinden» orientieren. Die KLR muss erst per 1. Januar 2015 eingeführt werden. Der Regierungsrat / der Gemeinderat hat das Nähere zu regeln.

Artikel 73; Interne Verrechnungen

Interne Verrechnungen geben die Grundlage für einen einfachen Gesamtkostenausweis. Sie sind Gutschriften und Belastungen zwischen Verwaltungseinheiten des Kantons/der Gemeinden. Sie sind auch als finanzbuchhalterisches Element notwendig. Allerdings sollten sie gestrafft werden. Die KLR gibt Kostentransparenz, indem sie die einzelnen Kosten und Erlöse den Leistungen bzw. Leistungsgruppen zuscheidet.

Artikel 74; Grundsatz Risiko-Minimierung

Der Regierungsrat/der Gemeinderat ist grundsätzlich für die interne Kontrolle zuständig. Ihr kommt im Sinne eines umfassenden Risk-Managements hohe Bedeutung zu. Sie dient der Strategie des bestmöglichen Vermögensschutzes. Aufgaben des Risk-Managements sind:

- das Vermögen schützen;
- die zweckmässige Verwendung der Mittel sichern;
- Fehler und Unregelmässigkeiten bei der Rechnungslegung aufdecken und verhindern;
- die Ordnungsmässigkeit der Rechnungslegung gewährleisten;
- die verlässliche Berichterstattung ermöglichen.

Die Risikolage und das Kosten-Nutzen-Verhältnis sind zu berücksichtigen. Risiken, welche die Finanzlage betreffen, umfassen externe Risiken (verschlechterte Wirtschaftslage) sowie interne Risiken (fehlerhafte Buchführung, Unterschlagungen, prekäre Liquiditätsslage, Eventualverbindlichkeiten).

Artikel 75; Internes Kontrollsystem

Ein internes Kontrollsystem umfasst regulatorische (Weisungen, Reglemente), organisatorische (Zuständigkeit) und technische (Buchhaltungssystem) Massnahmen, die über Weisungen des Regierungsrates/des Gemeinderates umzusetzen sind.

Artikel 76; Publikation eines finanzstatistischen Ausweises

Die Finanzstatistik zeigt den Gemeinwesen, wie sie die Vorgaben einhalten. Der Regierungsrat/der Gemeinderat publiziert zusammen mit der Jahresrechnung einen finanzstatistischen Ausweis, der mindestens einen Zeitreihenvergleich umfasst und auf die eidgenössische Finanzstatistik abgestimmt ist, um vergleichbar zu sein.

Artikel 77; Zusammenarbeit mit der eidgenössischen Finanzverwaltung

Die Kooperation mit der eidgenössischen Finanzverwaltung im Bereich Finanzstatistik ist notwendig, damit die Vorgaben des Bundesrechts und internationaler Organisationen eingehalten werden. Die eidgenössische Finanzverwaltung wird Kantonen und Gemeinden Vorgaben für die Erfassung der finanzstatistischen Daten zur Verfügung stellen.

Artikel 78; Landrat, Stimmberechtigte oder Parlament der Gemeinde

Dieser Artikel wurde sinngemäss vom geltenden Finanzhaushaltgesetz übernommen, auf das wesentliche reduziert und redaktionell bereinigt. Dem Landrat obliegt die Oberaufsicht über die Haushaltführung des Kantons. Die landrätlichen Zuständigkeiten nennt die Kantonsverfassung, so ist einzig dem Landratsbüro die Kompetenz zu erteilen, einer landrätlichen Kommission für die Erfüllung ihres Auftrags maximal 20 000 Franken bewilligen zu können. – Die Befugnisse in den Gemeinden sind in den Gemeindeordnungen zu regeln.

Artikel 79; Regierungsrat und Gemeinderat

Die einzelnen Zuständigkeiten des Regierungsrats/des Gemeinderats sind festgehalten, so ausdrücklich die Oberaufsicht über das Haushaltwesen. Das kantonale und kommunale Rechnungswesen ist möglichst einheitlich und umfassend auszugestalten. Nur in Ausnahmefällen ist eine separate Buchhaltung gerechtfertigt, die vom Regierungsrat/vom Gemeinderat bewilligt werden muss; unnötige eigenständige Buchführungen sind aufzuheben. – Die Aufnahme langfristiger Mittel wird in die Kompetenz des Regierungsrates/des Gemeinderates gelegt; heute ist der Landrat für die Aufnahme und Erneuerung von langfristigen Anleihen zuständig (Art. 90 Bst. d KV).

Artikel 80; Finanzdepartement und zuständiges Organ der Gemeinde

Während dem Regierungsrat/dem Gemeinderat die wichtigen strategischen Aufgaben obliegen (Art. 79), sind Finanzdepartement und das gemäss Gemeindeordnung zuständige Organ der Gemeinde für die operative Ebene zuständig. Die politischen Behörden sichern mit Weisungen oder ähnlichen Massnahmen die Qualität des Rechnungswesens, das den Anforderungen dauerhaft und umfassend standzuhalten hat, und sind für die Aufnahme von langfristigen Mitteln zuständig. Auf Kantonsebene ist das Departement Finanzen und Gesundheit für das Operative verantwortlich. Es ist kompetent zur Beschaffung der finanziellen Mittel, zur Sicherstellung der Liquidität, und es kann kurz- bis mittelfristige Gelder (Wochen, Monate bis maximal fünf Jahre) aufnehmen; das Sichern lediglich der täglichen Liquidität verhindert das Aufnehmen von Geldern auf Vorrat, was Spekulation nahe käme. Es hat sich lediglich um die Verwaltung und die Anlage des Finanzvermögens zu kümmern, wobei die grundsätzlichen Weisungen zu beachten sind; das Departement Finanzen und Gesundheit ist bereits heute für die Vermögensverwaltung verantwortlich. Geregelt wird ausserdem das Mitberichtsverfahren (Bst. g). Mitberichte sind zu Geschäften mit wesentlichen finanziellen Auswirkungen (Anlage- und Folgekosten), die von den Verwaltungseinheiten vorbereitet wurden, zuhanden

der entscheidenden Organe zu verfassen. Die geltende Regelung ist unklar; das Finanzhaushaltsgesetz schreibt zwar vor, dass bei der Vorbereitung von Erlassen, Beschlüssen und Vereinbarungen die finanziellen Auswirkungen zu beurteilen sind, nicht aber welches Departement dies zu tun hat. Bei den Gemeinden ist es ähnlich; auch hier fehlt der Hinweis auf die verantwortliche Stelle. Das Entscheidungsgremium kann zu allen Geschäften mit finanziellen Auswirkungen Mitberichte verlangen. Obligatorisch sind sie bei wesentlichen Kostenfolgen; es wird sich eine Praxis entwickeln müssen, welche Geschäfte als solche zu gelten haben. – Organisation und Kompetenzen bei den Gemeinden werden durch die Gemeindeordnungen vorgegeben; ihnen ist es überlassen, wie diese operativen Bereiche auf politische Behörden und Finanzverwaltung verteilt werden.

Artikel 81; Verwaltungseinheiten

Die Verwaltungseinheiten von Kanton und Gemeinden sind für die sorgfältige, wirtschaftliche und sparsame Verwendung der ihnen anvertrauten Kredite und Vermögenswerte sowie für die Geltendmachung finanzieller Ansprüche gegenüber Dritten verantwortlich. Sie dürfen im Rahmen der bewilligten Kredite Verpflichtungen eingehen und Zahlungen auslösen. Sie haben auf ihrer Stufe dafür zu sorgen, dass die Vorgaben übergeordneter Stellen oder der Gesetzgebung eingehalten werden. Zusätzlich wird ihnen die Verantwortung für Genauigkeit und Vollständigkeit des Finanz- und Aufgabenplans sowie des Budgets und ihrer Abrechnungen übertragen. Sie sind verantwortlich für die Einhaltung der Budgetkredite und, wenn dies nicht möglich ist, für die Antragstellung von Nachtrags- und Zusatzkrediten sowie für Kreditübertragungen. Ausserdem haben sie bei der Vorbereitung von Erlassen, Geschäften, Beschlüssen oder Vereinbarungen die finanziellen Auswirkungen aus ihrer Sicht darzulegen und zu beurteilen. Ihre Ausführungen werden im Mitberichtsverfahren (Art. 80) durch das Departement Finanzen und Gesundheit respektive von den Finanzverwaltungen der Gemeinden überprüft und allenfalls ergänzt.

Artikel 82; Kantonale Finanzkontrolle

Das geltende Finanzhaushaltsgesetz enthält Vorschriften über Stellung, Aufsichtsbereich, Aufgaben, Verfahrensvorschriften bei Beanstandungen usw. Das Mustergesetz verzichtet auf eine Regelung der Finanzkontrolle. In den meisten Kantonen wird die Finanzkontrolle in einem separaten Rechtserlass geregelt. Die auf einen Artikel beschränkte knappe Aussage erfüllt die Forderung der Verfassung nicht; die neue Regelung (Umfang und Durchführung) hat an der Landsgemeinde 2010 zu erfolgen. Vorerst ist nur auf besondere gesetzliche Bestimmungen zu verweisen.

Artikel 84; Neubewertung der Bilanz

Der Übergang vom HRM1 zum HRM2 ist aufwändig und anspruchsvoll. Deshalb werden besonders anspruchsvolle Bereiche (Erstellung Anhänge, Aufbau Anlagenbuchhaltung usw.) erst nach einer Übergangsfrist obligatorisch. – Das Gesetz schreibt eine Neubewertung des Finanzvermögens anlässlich der Umstellung vor. Das Verwaltungsvermögen kann mit den bisherigen Buchwerten in die Eingangsbilanz übernommen werden.

Artikel 85; Aufhebung bisherigen Rechts

Bezüglich der kantonalen Finanzkontrolle bleiben die geltenden Bestimmungen (Art. 46ff. FHG 1993) solange in Kraft bis die neue Regelung geschaffen ist (Art. 82).

Artikel 87; Inkrafttreten

Das Inkrafttreten am 1. Januar 2011 fällt mit der Umsetzung der Gemeindestrukturereform zusammen. Ein Gesetz wird selten zwei Jahre vor seiner Inkraftsetzung beschlossen; die Umsetzung der vielen Neuerungen benötigt jedoch diese Zeit. Ausserdem stützen sich der neue Finanzausgleich und der Kontenplan auf dem neuen Finanzhaushaltrecht ab. Somit müssen die gesetzlichen Grundlagen bekannt sein, ehe mit der Umsetzung begonnen werden kann. Die Budgets 2011 müssen bereits auf der Grundlage des neuen Finanzhaushaltsgesetzes erstellt werden. – Es werden die erst nach einer Übergangsfrist (1. Januar 2015) obligatorisch in Kraft zu setzenden Neuerungen aufgeführt.

Artikel 88; Vollzugsbestimmungen

Verschiedene Bereiche sind in einer (noch zu schaffende) landrätlichen Verordnung zu regeln, vor allem Bestimmungen mit gesetzvertretender Funktion.

7. Auswirkungen

Der Personalaufwand beim Kanton wird voraussichtlich unverändert bleiben. Bei den Gemeinden ist das grosse Synergiepotenzial der Gemeindestrukturereform zu nutzen. Das HRM2 wird auch die Gemeinden kaum zusätzlich belasten, mindestens solange es ohne Anhänge, Anlagebuchhaltung, Kosten- und Leistungsrechnung Gültigkeit hat.

Bei der Software hingegen werden für Kanton und Gemeinden Kosten entstehen. Der Kanton verzichtet mit Blick auf HRM2 auf eine neue Software. Sein Buchhaltungsprogramm ist veraltet und wurde mit minimalem Aufwand angepasst. 2010 wird es abgelöst sein. Die Gemeinden müssen, unabhängig von HRM2, neue Buchhaltungsprogramme einkaufen. Es ist darauf zu achten, dass Kanton und Gemeinden, allenfalls mit andern Kantonen und Gemeinden zusammen, die gleiche Software anwenden, um Kosten zu sparen und Synergien zu nutzen (Ausbildung und Wartung). Es werden ausserdem für die Erarbeitung des Handbuchs und für die Schulung des Personals einmalige Kosten entstehen.

8. Beratung der Vorlage im Landrat

8.1. Landrätliche Kommission

Eine landrätliche Kommission unter dem Vorsitz von Landrat Roland Schubiger, Glarus, befasste sich an sieben Sitzungen mit der Vorlage. Eintreten auf die Vorlage war unbestritten. Der Einführungszeitpunkt 1. Januar 2011 wurde als richtig erachtet (einmalige Umstellung anlässlich der Konsolidierung der Gemeindefinanzrechnungen), ebenso die Übergangsfrist für bestimmte arbeitsintensive und komplexe Bereiche von HRM2. Das neue transparente, glaubwürdige, mit der Rechnungslegung in der Privatwirtschaft vergleichbare Modell verstärkte inner- und interkantonale Vergleichbarkeit. Auch die Schuldenbremse und die Definition der gebundenen und ungebundenen Ausgaben seien vorteilhaft. Das gemeinsame Gesetz bringe gleiche Regeln für Kanton und Gemeinden mit Ausnahme derjenigen Bereiche, die einer Differenzierung bedürften. Es sei umfangreich und komplex, was aber eine knapper formulierte landrätliche Verordnung ermögliche.

Die wichtigsten Punkte der Kommissionsberatung:

- auf die zwingende Ausrichtung des Haushalts von Kanton und Gemeinden auf die Bedürfnisse der Volkswirtschaft wird verzichtet (Art. 52 Abs. 1 KV);
- Nichtunterstellung der EW, der Gas- und Wasserwerke und dergleichen sowie Alters- und Pflegeheime (Art. 2 Abs. 4);
- keine Unterstellung der Zweckverbände bei separatem Beschluss des Regierungsrates (Art. 2 Abs. 4);
- im Grundsatz Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern (wie im Mustergesetz); aber Ausnahmeregelung für die kantonale Bausteuer;
- Finanzplan des Kantons und der Gemeinden in Abweichung zur Mustergesetzgebung vom Landrat zu genehmigen (statt Kenntnisnahme) / von den Gemeinden selbst zu regeln (Art. 11 Abs. 2);
- Umfang der Anhänge (Rückstellungsspiegel) offener formuliert (Art. 28–33), jedoch detaillierte Regelung im Grundsatz beibehalten;
- Neuformulierung der Verpflichtungskredite (Art. 42);
- obligatorische Preisstandsklausel bei mehrjährigen Verpflichtungskrediten (Art. 43);
- Bewilligung des Bruttobetrag bei Verpflichtungskrediten (Art. 44);
- Zuständigkeit Zusatzkredit: im Kanton diejenige Instanz, die aufgrund der KV (Art. 69, 90, 100) für freie Ausgaben zuständig ist / bei den Gemeinden Regelung in der Gemeindeordnung (Art. 48);
- Senken und Differenzieren (in Abhängigkeit des Budgetkredits) der Limiten für die Nachtragskrediterteilung durch Departemente und Regierung (Art. 51);
- Präzisierung Verzinsung von Spezialfinanzierungen (Art. 55);
- Abschreibungsart (linear oder degressiv); Entscheid für degressive Methode (Art. 61);
- Konsolidierungskreis / Vollkonsolidierung oder Anhang; Verzicht auf Methode nach anteiligem Eigenkapitalwert / Periodenerfolg (Art. 63);
- Zuständigkeiten Departement Finanzen und Gesundheit / Gemeindeebene (Art. 80);
- Finanzkontrolle; separates Gesetz oder differenziertere Regelung im FHG (Art. 82).

8.2. Landrat

Auch im Landrat war Eintreten auf die Vorlage unbestritten. Die einheitliche Regelung für Kanton und Gemeinden wurde begrüsst, der Kanton Glarus leiste einmal mehr Pionierarbeit. Zudem würden die Rechnungen der Kantone und diejenigen von Kanton und Gemeinden besser vergleichbar. Zwar werde der Aufwand für die Rechnungslegung grösser, wo HRM2 über die Verhältnisse unseres kleinen Kantons hinausschiesse, hätten Regierungsrat und Kommission jedoch korrigierend eingegriffen. Das Gesetz ermögliche eine zeitgemässe finanzpolitische Gesamtsteuerung von Kanton und Gemeinden.

In der Detailberatung wurde eine differenzierte Lösung für Kanton und Gemeinden bezüglich Genehmigung der Finanzpläne getroffen. Der Finanzplan des Kantons ist vom Landrat zu genehmigen (Art. 90 Bst. a KV). In den Gemeinden bestimmen die Gemeindeordnungen das Verfahren, das aber dem Gemeindegesetz zu folgen hat (Art. 41 und 47); die Finanzplanung ist in jedem Fall den Stimmberechtigten zur Kenntnis zu bringen.

Diskutiert wurden die Transparenzvorschriften (Art. 30–33). Ein Antrag, den Inhalt der jeweiligen Spiegel (Rückstellungen, Beteiligungen, Gewährleistungen, Anlagen) nicht im Gesetz, sondern differenziert in der

landrätlichen Verordnung zu regeln und (vor allem für die Gemeinden) zu straffen, wurde abgelehnt; sie seien für Finanztransparenz und Vergleichbarkeit der Rechnungen zentral. Aus gleichem Grund wurde an der einheitlichen Regelung der Schuldenbremse (Art. 35) festgehalten. Der Nettoverschuldungsquotient werde in Gesetz und HRM2 genau definiert; Differenzierungen seien nicht angebracht, die Gemeinden jedoch bei der Festsetzung der Limiten für jede Kennzahl vorgängig anzuhören.

Die obligatorische Preisstandsklausel für Verpflichtungskredite an Vorhaben, die sich über mehrere Jahre hinziehen, wurde erfolglos bestritten. Sie sei kein Freipass für Mehrkosten, sondern für alle, auch für die Unternehmer, ertragsneutral und fair. Zudem vermeide sie ungewollte Redimensionierungen mit unabsehbaren Folgen.

Für die Nachtragskredite (Art. 51 Abs. 3) wurde in zweiter Lesung eine differenziertere Lösung angenommen: Bis 5000 Franken sind die Departemente zuständig, bis 25 000 Franken und für solche, die 10 Prozent des ursprünglichen Budgetkredites, maximal aber 75 000 Franken, nicht überschreiten, der Regierungsrat.

Intensiv behandelt wurde die Abschreibungsmethode: linear oder degressiv. Die landrätliche Kommission vertrat klar das degressive Modell. Zu Gunsten des linearen wurde ausgesagt, Bund und einige Kantone würden sich zu ihm bekennen und ungleichmässige Abschreibung erschwere die Gebührenerhebung bei Sonderfinanzierungen. – Der Entscheid fiel für die Beibehaltung der degressiven Abschreibung, weil es richtig sei, die entscheidende Generation stärker zu belasten; sie habe die Hauptverantwortung für ihre Entscheide zu tragen. Bei überbordenden Investitionen greife wegen der zu Beginn höheren Abschreibungen die Schuldenbremse früher, was zu sorgfältigem Haushalten zwingt. So schone das degressive Modell zukünftige Generationen und entspreche dem Vorsichtsprinzip eher.

Schliesslich wurde die gesetzliche Regelung der Finanzkontrolle thematisiert. Von einem separaten Finanzaufsichtsgesetz wurde abgeraten. Angesichts der Dringlichkeit blieb es bei der von der Kommission vorgeschlagenen und auch vom Regierungsrat befürworteten Übergangslösung.

Der so bereinigte Gesetzesentwurf wurde einstimmig verabschiedet.

9. Antrag

Der Landrat beantragt der Landsgemeinde, nachstehendem Gesetzesentwurf zuzustimmen:

A. Änderung der Verfassung des Kantons Glarus

(Erlassen von der Landsgemeinde am Mai 2009)

I.

Die Verfassung des Kantons Glarus vom 1. Mai 1988 wird wie folgt geändert:

Art. 52 Abs. 1

¹ Der Kanton, die Gemeinden und die andern öffentlich-rechtlichen Körperschaften müssen ihren Haushalt nach den Grundsätzen der Gesetzmässigkeit, des Haushaltgleichgewichts, der Sparsamkeit, der Dringlichkeit, der Wirtschaftlichkeit, des Verursacherprinzips, der Vorteilsabgeltung, der Wirkungsorientierung, der Zielorientierung und des Verbots der Zweckbindung von Hauptsteuern, unter Vorbehalt der kantonalen Bausteuer, führen.

II.

Diese Änderung tritt auf den 1. Januar 2011 in Kraft.

B. Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Glarus und seiner Gemeinden

(Erlassen von der Landsgemeinde am Mai 2009)

I. Allgemeine Bestimmungen

1. Ziele und Geltungsbereich

Art. 1

Ziele und Zwecke

¹ Mit diesem Gesetz sollen die Organe von Kanton, Gemeinden und weiteren Organisationen des kantonalen und kommunalen öffentlichen Rechts

- a. die verfassungsmässige und gesetzmässige Finanzordnung wirksam ausüben können und
- b. die für die finanzielle Führung erforderlichen Instrumente in die Hand erhalten.

²Mit diesem Gesetz sollen die Finanzpolitik und die Verwaltungsführung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen unterstützt, der wirtschaftliche und wirksame Einsatz der öffentlichen Mittel gefördert und das Haushaltgleichgewicht gewahrt werden.

³Dieses Gesetz regelt die Gesamtsteuerung des Haushalts, die Ausgabenbewilligung, die Rechnungslegung, die finanzielle Führung auf Verwaltungsebene, die Finanzstatistik und die Organisation des Finanzwesens.

Art. 2

Geltungsbereich

¹Dieses Gesetz gilt für den Kanton, die Gemeinden und die Zweckverbände.

²Die Haushaltführung der Kirchgemeinden muss den Grundsätzen der Kantonsverfassung (Art. 52–54) und dieses Gesetzes (Art. 8) entsprechen; soweit die Landeskirchen keine abweichenden Vorschriften über die Haushaltführung erlassen, gilt dieses Gesetz.

³Des Weiteren gilt das Gesetz unter Vorbehalt abweichender gesetzlicher Bestimmungen für juristische Personen des öffentlichen Rechts. Vorbehalten bleiben namentlich das Gesetz über die Glarner Kantonalbank, das Sachversicherungsgesetz und die Bestimmungen über die Stiftung Pensionskasse des Kantons Glarus.

⁴Die Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerke und dergleichen sowie Alters- und Pflegeheime sind nicht verpflichtet, ihre Rechnungen nach dem Harmonisierten Rechnungsmodell 2 zu führen. Für Zweckverbände kann der Regierungsrat fallweise Ausnahmen gewähren, sofern

- a. ihnen durch Bundesrecht oder interkantonale Vereinbarungen abweichende Kontenpläne vorgegeben sind, oder
- b. anderweitige sachliche Gründe dafür bestehen.

⁵Das Gesetz ist anwendbar auf die Tätigkeit:

- a. des Landrates, des Regierungsrates, der gerichtlichen Behörden, der kantonalen Kommissionen, der kantonalen Verwaltung und der unselbstständigen Anstalten des Kantons sowie der Gerichtsverwaltung;
- b. der Gemeindeversammlungen, der Gemeindeparlamente, der Gemeinderäte, der Gemeindekommissionen, der Gemeindeverwaltungen, der unselbstständigen Anstalten der Gemeinden sowie der Vorsteherschaften und der Delegiertenversammlungen von Zweckverbänden und
- c. der Organe der in Absatz 3 aufgeführten Organisationen.

⁶Regelungen dieses Gesetzes betreffend den Gemeinderat bzw. die Stimmberechtigten oder das allfällige Parlament der Gemeinde gelten sinngemäss auch für die Vorsteherschaft bzw. die Delegiertenversammlung eines Zweckverbandes, soweit sich aus der Gemeindegesetzgebung und dem Zweckverbandsstatut nichts anders ergibt. Dasselbe gilt für Regelungen betreffend die Gemeindeordnung in Bezug auf das Statut des Zweckverbandes.

2. Begriffe

Art. 3

Finanz- und Verwaltungsvermögen

¹Das Finanzvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräussert werden können.

²Das Verwaltungsvermögen umfasst jene Vermögenswerte, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen.

Art. 4*Einnahmen, Ausgaben und Anlagen*

¹ Einnahmen sind Zahlungen Dritter, die das Vermögen vermehren oder die mit Bezug auf das Verwaltungsvermögen erfolgen.

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

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

Art. 5*Aufwand und Ertrag*

¹ Als Aufwand gilt der gesamte Wertverzehr innerhalb einer bestimmten Periode.

² Als Ertrag gilt der gesamte Wertzuwachs innerhalb einer bestimmten Periode.

Art. 6*Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung*

¹ Die Erfolgsrechnung weist für die Rechnungsperiode die Vermehrungen (Ertrag) und Verminderungen (Aufwand) des staatlichen Vermögens aus.

² Die Erfolgsrechnung umfasst:

- a. den Personalaufwand;
- b. den Sach- und übrigen Betriebsaufwand;
- c. die Abschreibungen des Verwaltungsvermögens;
- d. den Finanzaufwand;
- e. die Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen,
- f. den Transferaufwand;
- g. die durchlaufenden Beiträge;
- h. den ausserordentlichen Aufwand;
- i. den Aufwand aufgrund der internen Verrechnungen;
- k. den Fiskalertrag;
- l. die Erträge aus Regalien und Konzessionen;
- m. die Entgelte;
- n. die verschiedenen Erträge;
- o. den Finanzertrag;
- p. die Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen;
- q. den Transferertrag;
- r. die durchlaufenden Beiträge;
- s. die ausserordentlichen Erträge;
- t. die Erträge aufgrund der internen Verrechnungen.

³ Der Saldo der Erfolgsrechnung verändert den Bilanzüberschuss/-fehlbetrag.

Art. 7*Posten der Investitionsrechnung*

¹ Die Investitionsrechnung enthält Posten mit einer mehrjährigen Nutzungsdauer, die aktiviert werden sowie die damit zusammenhängenden Einnahmen und Erträge.

² Die Investitionsrechnung umfasst:

- a. Ausgaben für Sachanlagen;
- b. Investitionen auf Rechnung Dritter;
- c. immaterielle Anlagen;
- d. Darlehen;
- e. Beteiligungen und Grundkapitalien;
- f. eigene Investitionsbeiträge;
- g. durchlaufende Investitionsbeiträge;
- h. ausserordentliche Investitionen;

- i.* Übertragung von Sachanlagen in das Finanzvermögen;
- k.* Rückerstattungen;
- l.* Abgang immaterieller Sachgüter;
- m.* Investitionsbeiträge für eigene Rechnung;
- n.* Rückzahlungen von Darlehen;
- o.* Übertragungen von Beteiligungen;
- p.* Rückzahlungen eigener Investitionsbeiträge;
- q.* durchlaufende Investitionsbeiträge;
- r.* ausserordentliche Investitionseinnahmen.

³Die Investitionsrechnung bildet die Basis für die Ermittlung des Geldflusses aus Investitionen und Desinvestitionen in der Geldflussrechnung.

⁴Die Aktivierungsgrenzen sowohl für den Kanton wie auch für die Gemeinden werden in der landrätlichen Verordnung bestimmt.

II. Gesamtsteuerung des Haushalts

1. Grundsätze

Art. 8

Grundsätze der Haushaltführung

Die Haushaltführung richtet sich nach den in Artikel 52 Absatz 1 der Kantonsverfassung enthaltenen Grundsätzen. Es bedeuten:

- a.* Gesetzmässigkeit: jede öffentliche Ausgabe bedarf einer gesetzlichen Grundlage (Art. 39);
- b.* Haushaltgleichgewicht: Aufwand und Ertrag sind auf Dauer im Gleichgewicht zu halten;
- c.* Sparsamkeit: Ausgabenbedürfnisse sind auf ihre Notwendigkeit und Tragbarkeit hin zu prüfen;
- d.* Dringlichkeit: die Ausgaben sind in der Reihenfolge ihrer Dringlichkeit vorzunehmen;
- e.* Wirtschaftlichkeit: für jedes Vorhaben ist jene Variante zu wählen, die bei gegebener Zielsetzung die wirtschaftlich günstigste Lösung gewährleistet;
- f.* Verursacherprinzip: wenn Dritte aus bestimmten Leistungen besonderen Nutzen ziehen oder besondere Kosten verursachen, sind ihnen in der Regel durch Rechtssatz die zumutbaren Kosten aufzuerlegen;
- g.* Vorteilsabgeltung: für besondere wirtschaftliche Vorteile aus öffentlichen Einrichtungen oder Anordnungen sind angemessene, dem Nutzen aus dem Vorteil entsprechende und zumutbare Beträge einzufordern, deren Höhe die Kosten nicht übersteigen darf;
- h.* Wirkungsorientierung: die finanziellen Entscheidungen sind auf ihre Wirkung hin auszurichten; die Wirkung einer Ausgabe kann anhand von Indikatoren bezogen auf die Zielerreichung und das Kosten-Leistungs-Verhältnis gemessen werden;
- i.* Zielorientierung: die Finanzmittel sind auf der Basis der Legislaturziele und den darauf abgestimmten Leitbildern für eine nachhaltige Entwicklung von Kanton und Gemeinden einzusetzen.
- k.* Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern unter Vorbehalt der kantonalen Bausteuer: im Grundsatz dürfen zur Deckung einzelner Ausgaben mittels Spezialfinanzierungen oder zur unmittelbaren Abschreibung bestimmter Ausgaben keine festen Anteile der Hauptsteuern verwendet werden; vorbehalten bleibt die Erhebung der kantonalen Bausteuer gemäss den betreffenden Bestimmungen im Steuergesetz.

Art. 9

Zahlungsvollzug

¹Eine Zahlung oder Verrechnung darf nur mit schriftlicher Anweisung der zuständigen Amtsstelle oder Person vorgenommen werden.

²Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat regelt den Zahlungsvollzug und die Zeichnungsberechtigung.

Art. 10*Zahlungsaufschub und Forderungserlass*

¹ Liegen besondere Verhältnisse vor, können Ratenzahlungen bewilligt oder Forderungen vorübergehend gestundet werden. Die Forderungen sind in der Regel zu verzinsen. Nach Möglichkeit ist Sicherheit zu verlangen.

² Forderungen dürfen nur erlassen werden, wenn feststeht, dass die Betreuung erfolglos sein wird oder deren Kosten in einem offensichtlichen Missverhältnis zur ausstehenden Summe stehen.

³ Vorbehalten bleiben abweichende Gesetzesvorschriften.

2. Finanz- und Aufgabenplan**Art. 11***Zuständigkeiten und Verfahren*

¹ Der Finanz- und Aufgabenplan ist vom Regierungsrat bzw. vom Gemeinderat jährlich für die auf das Budget folgenden vier Jahre zu erstellen.

² Er ist im Kanton dem Landrat zu Beginn des Legislaturjahres zur Genehmigung zu unterbreiten. In den Gemeinden bestimmt die Gemeindeordnung das Verfahren.

Art. 12*Zweck*

Der Finanz- und Aufgabenplan dient der mittelfristigen Planung und Steuerung von Finanzen und Leistungen.

Art. 13*Gliederung*

¹ Im Finanz- und Aufgabenplan wird die öffentliche Staatstätigkeit in Hauptaufgaben eingeteilt, die ihrerseits in Aufgabengebiete unterteilt sind. Massgebend ist die funktionale Gliederung.

² Der Kanton erstellt den Finanz- und Aufgabenplan zusätzlich nach der institutionellen Gliederung.

Art. 14*Inhalt*

Der Finanz- und Aufgabenplan enthält:

- a. die finanz- und wirtschaftspolitisch relevanten Eckdaten;
- b. die Hauptaufgaben des Kantons bzw. der Gemeinden, die einzelnen Aufgabengebiete einschliesslich strategischer Ziele, namentlich Legislaturziele, sowie den Überblick über die voraussichtliche Entwicklung der Leistungen;
- c. den Planaufwand und -ertrag für die Bereiche gemäss Buchstabe b;
- d. die Planinvestitionsausgaben und -einnahmen für die Bereiche gemäss Buchstabe b;
- e. den Plangeldfluss;
- f. die Schätzung des Finanzierungsbedarfs;
- g. die Finanzierungsmöglichkeiten und
- h. die Entwicklung der Finanzkennzahlen.

3. Budget**Art. 15***Zuständigkeiten und Verfahren*

¹ Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat erstellt jährlich den Budgetentwurf und legt ihn dem Landrat bzw. dem in der Gemeinde für die Beschlussfassung über das Budget zuständigen Organ (Budgetbehörde) zur Genehmigung vor.

² Das Budget des Kantons wird jeweils bis zum 31. Dezember des dem Rechnungsjahr vorausgehenden Jahres festgelegt, das Budget der Gemeinde bis zu den in der Gemeindegesetzgebung vorgesehenen Daten. Liegt am 1. Januar noch kein rechtskräftiges Budget vor, ist der Regierungs-

rat bzw. der Gemeinderat ermächtigt, die für die ordentliche Staatstätigkeit notwendigen Ausgaben zu tätigen.

³Das Budget des Kantons ist der Landsgemeinde im Memorial zur Kenntnis zu bringen.

Art. 16

Zweck

Das Budget dient der kurzfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen.

Art. 17

Gliederung

¹Das Budget des Kantons ist sowohl nach der institutionellen wie auch nach der funktionalen Gliederung einzuteilen. Der Kontenrahmen (Artengliederung) richtet sich nach dem Kontenrahmen des Harmonisierten Rechnungsmodells 2.

²Das Budget der Gemeinden wird nach der funktionalen Gliederung eingeteilt.

Art. 18

Grundsätze

Die Budgetierung richtet sich nach den Grundsätzen der Jährlichkeit, der Spezifikation, der Vollständigkeit, der Vergleichbarkeit und der Bruttodarstellung. Es bedeuten:

- a. Jährlichkeit: das Budgetjahr entspricht dem Kalenderjahr;
- b. Spezifikation: Aufwand und Ertrag sowie Ausgaben und Einnahmen sind nach Verwaltungseinheiten, nach der Artengliederung des Kontenrahmens und, soweit sinnvoll, nach Massnahmen und Verwendungszweck zu unterteilen; für das Budget von Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget kann vom Grundsatz der Spezifikation abgewichen werden;
- c. Vollständigkeit: im Budget sind der zu erwartende Aufwand und Ertrag sowie alle Ausgaben und Einnahmen aufzuführen; von einer direkten Abrechnung über Rückstellungen, Spezialfinanzierungen oder Ähnliches ist abzusehen;
- d. Vergleichbarkeit: die Budgets des Gesamtkantons sowie der Gemeinden und der Verwaltungseinheiten sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein;
- e. Bruttodarstellung: Aufwand und Ertrag sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.

Art. 19

Inhalt

¹ Das Budget enthält:

- a. zu bewilligender Aufwand und geschätzter Ertrag in der Erfolgsrechnung und
- b. zu bewilligende Ausgaben und geschätzte Einnahmen in der Investitionsrechnung.

²Mit dem Budget sind der Budgetbehörde Informationen zur Finanzierung sowie über die Verwendung der noch laufenden Verpflichtungskredite zuzuleiten.

³Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat hat die einzelnen Budgetpositionen, insbesondere jene mit Veränderungen gegenüber dem Vorjahr, in einem begleitenden Bericht zu begründen.

Art. 20

Budgetierung bei Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget

¹Bei Verwaltungseinheiten, die nach dem Prinzip des Leistungsauftrags und des Globalbudgets geführt werden, sind die Aufgaben in der Regel in Leistungsgruppen oder Leistungen einzuteilen.

²Bei diesen Verwaltungseinheiten wird als massgebender Budgetkredit der Saldo von Aufwand und Ertrag beziehungsweise der Ausgaben und Einnahmen entweder für die Verwaltungseinheit insgesamt oder für ihre Leistungsgruppen oder ihre Leistungen im Einzelnen festgelegt.

³Bei diesen Verwaltungseinheiten kann die Budgetbehörde mit dem Budget auch den Leistungsauftrag beschliessen.

⁴Trotz Budgetierung mit Leistungsauftrag und Globalbudget sind der Aufwand und der Ertrag sowie die Ausgaben und Einnahmen nach Artengliederung finanzstatistisch auszuweisen.

Art. 21

Überschreitung des Globalbudgets

Eine mit Leistungsauftrag und Globalbudget geführte Verwaltungseinheit darf das Globalbudget überschreiten, wenn sie die Überschreitung durch die Auflösung früher gebildeter Rücklagen deckt.

4. Jahresrechnung

Art. 22

Zuständigkeit

Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat unterbreitet der Budgetbehörde jährlich die Jahresrechnung zur Genehmigung.

Art. 23

Inhalt

¹Die Jahresrechnung enthält die folgenden Elemente:

- a. Bilanz;
- b. Erfolgsrechnung;
- c. Investitionsrechnung;
- d. Geldflussrechnung;
- e. Anhang.

²Die Bilanz gliedert sich nach dem Kontenrahmen des Harmonisierten Rechnungsmodells 2.

³Die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung sind gleich darzustellen wie im Budget. Grundlage bildet der Kontenrahmen des Harmonisierten Rechnungsmodells 2.

⁴Zum Vergleich sind der Budgetbehörde auch die Zahlen der Bilanz, der Erfolgsrechnung, der Investitionsrechnung des Vorjahres sowie die Zahlen des zur Jahresrechnung gehörenden Budgets aufzuzeigen.

Art. 24

Bilanz

¹In der Bilanz werden einander die aktiven (Vermögen) und die passiven (Verpflichtungen und Eigenkapital) Bestände gegenübergestellt.

²Die Aktiven werden in Finanz- und Verwaltungsvermögen gegliedert.

³Die Passiven werden in Fremdkapital und Eigenkapital gegliedert.

Art. 25

Erfolgsrechnung

¹Die 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, das das Eigenkapital verändert.

²Aufwand 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 sie nicht zum operativen Bereich gehören. Als ausserordentlicher Aufwand respektive ausserordentlicher Ertrag gelten auch zusätzliche Abschreibungen, die Abtragung des Bilanzfehlbetrags sowie Einlagen in und Entnahmen aus Eigenkapital.

Art. 26*Investitionsrechnung*

¹ Die Investitionsrechnung stellt einander die Investitionsausgaben und die Investitionseinnahmen gegenüber.

² Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen gelten als ausserordentlich, wenn mit ihnen in keiner Art und Weise gerechnet werden konnte und sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen oder sie nicht zum operativen Bereich gehören.

Art. 27*Geldflussrechnung*

¹ Die Geldflussrechnung gibt Auskunft über die Herkunft und die Verwendung der Geldmittel.

² Die Geldflussrechnung stellt den Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit (Erfolgsrechnung), den Geldfluss aus Investitionstätigkeit (Investitionsrechnung) und den Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit gestuft dar.

Art. 28*Anhang*

Der Anhang der Jahresrechnung

- a. nennt das auf die Rechnungslegung anzuwendende Regelwerk und begründet Abweichungen;
- b. fasst die Rechnungslegungsgrundsätze einschliesslich der wesentlichen Grundsätze zur Bilanzierung und Bewertung (insbesondere Abschreibungsmethoden und -sätze) zusammen;
- c. enthält den Eigenkapitalnachweis;
- d. enthält den Rückstellungsspiegel;
- e. enthält den Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel;
- f. zeigt Einzelheiten über Kapitalanlagen in einem Anlagespiegel auf;
- g. enthält den Stand der Verpflichtungskredite;
- h. enthält zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind.

Art. 29*Eigenkapitalnachweis*

Der Eigenkapitalnachweis zeigt die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals auf.

Art. 30*Rückstellungsspiegel*

¹ Im Rückstellungsspiegel sind alle wesentlichen Rückstellungen einzeln und die Übrigen summarisch aufzuführen.

² Die Rückstellungen sind nach Kategorien zu gliedern.

³ Der Rückstellungsspiegel enthält:

- a. Bezeichnung der Rückstellungsart;
- b. Kommentar zur Rückstellungsart;
- c. Stand Rückstellungshöhe Ende Vorjahr in Franken;
- d. Stand Rückstellungen Ende laufendes Jahr in Franken;
- e. Kommentar zur Veränderung der Rückstellung;
- f. Begründung des Weiterbestandes der Rückstellung.

Art. 31*Beteiligungsspiegel*

¹ Im Beteiligungsspiegel sind sowohl die kapitalmässigen Beteiligungen als auch die Organisationen aufzuführen, die durch das Gemeinwesen massgeblich beeinflusst werden.

² Der Beteiligungsspiegel enthält pro Organisation:

- a. Name und Rechtsform der Organisation;
- b. Tätigkeiten und zu erfüllende öffentliche Aufgaben;
- c. Gesamtkapital der Organisation und Anteil des Gemeinwesens;
- d. Anschaffungswert und Buchwert der Beteiligung;
- e. wesentliche weitere Beteiligte;
- f. eigene Beteiligungen der Organisation;
- g. Zahlungsströme im Berichtsjahr zwischen Gemeinwesen und Organisation und Angaben zu den erbrachten Leistungen der Organisation;
- h. Aussagen zu den spezifischen Risiken, einschliesslich Eventual- und Gewährleistungsverpflichtungen der Organisation;
- i. konsolidierte Bilanz sowie konsolidierte Erfolgsrechnung der letzten Jahresrechnung der Organisation mit Angaben zu den angewendeten Rechnungslegungsstandards.

Art. 32

Gewährleistungsspiegel

¹ Im Gewährleistungsspiegel sind Tatbestände aufzuführen, aus denen sich in Zukunft eine wesentliche Verpflichtung des Gemeinwesens ergeben kann. Der Gewährleistungsspiegel umfasst insbesondere:

- a. Eventualverbindlichkeiten, bei denen das Gemeinwesen zugunsten Dritter eine Verpflichtung eingeht, insbesondere Bürgschaften, Garantieverpflichtungen, Defizitgarantien usw.;
- b. sonstige Sachverhalte mit Eventualcharakter, falls diese noch nicht als Rückstellungen verbucht wurden, wie Konventionalstrafen, Reuegelder usw.

² Der Gewährleistungsspiegel enthält pro Verbindlichkeit:

- a. Namen der empfangenden Einheit bzw. des Vertragspartners;
- b. Eigentümerinnen und Eigentümer oder wesentliche Miteigentümerinnen und -eigentümer der empfangenden Einheit;
- c. Typologie der Rechtsbeziehung;
- d. Zahlungsströme im Berichtsjahr zwischen Gemeinwesen und empfangender Einheit;
- e. Angaben zu den mit der Gewährleistung gesicherten Leistungen;
- f. je nach Art und Umfang der Gewährleistung spezifische zusätzliche Angaben über die empfangende Einheit oder den Vertragspartner.

Art. 33

Anlagespiegel

¹ Der Anlagespiegel enthält die Summe der Anlagebuchwerte und die kumulierten Abschreibungen (aggregiert mit den kumulierten Wertverlusten) zu Beginn und am Ende der Periode.

² Die Bruttobuchwerte sind bezogen auf folgende Bewegungen abzustimmen:

- a. Zugänge;
- b. Abgänge und Veräusserungen;
- c. Zuwächse oder Abnahmen während der Periode, die aus Neubewertungen, Wertsteigerungen oder Wertverlusten resultieren;
- d. Abschreibungen;
- e. Wechselkursdifferenzen;
- f. andere Bewegungen.

5. Haushaltgleichgewicht, Schuldenbegrenzung und Beurteilung der Finanzlage

Art. 34

Haushaltgleichgewicht

¹ Das kumulierte Ergebnis der Erfolgsrechnung soll mittelfristig, in der Regel innert fünf Jahren, ausgeglichen sein.

² Weist die Bilanz einen Bilanzfehlbetrag aus, ist dieser jährlich um mindestens 20 Prozent des Restbuchwertes abzutragen; die entsprechenden Beträge sind im Budget zu berücksichtigen.

Art. 35*Schuldenbegrenzung*

Die Zunahme des Fremdkapitals aus der Investitionstätigkeit ist zu begrenzen. Der Selbstfinanzierungsgrad der Nettoinvestitionen muss im Budget mindestens 80 Prozent betragen, wenn der Nettoverschuldungsquotient (Fremdkapital abzüglich Finanzvermögen bezogen auf den Fiskalertrag) mehr als 200 Prozent beträgt.

Art. 36*Finanzkennzahlen*

¹ Die Finanzlage wird in erster Priorität anhand folgender Finanzkennzahlen aufgezeigt:

- a. Nettoverschuldungsquotient;
- b. Selbstfinanzierungsgrad;
- c. Zinsbelastungsanteil.

² Finanzkennzahlen zweiter Priorität sind: Nettoschuld in Franken je Einwohnerin/Einwohner, Selbstfinanzierungsanteil, Kapitaldienstanteil, Bruttoverschuldungsanteil, Investitionsanteil.

³ Für die Berechnung dieser Finanzkennzahlen gelten folgende Definitionen:

- a. Nettoverschuldungsquotient: Differenz zwischen Fremdkapital und Finanzvermögen in Prozent des Fiskalertrags;
- b. Selbstfinanzierungsgrad: Selbstfinanzierung in Prozent der Nettoinvestition;
- c. Zinsbelastungsanteil: Differenz zwischen Zinsaufwand und Zinsertrag in Prozent des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen);
- d. Nettoschuld in Franken je Einwohnerin/Einwohner: Fremdkapital abzüglich das Finanzvermögen oder alternativ berechnet das Verwaltungsvermögen abzüglich das Eigenkapital; die Kennzahl kann berechnet werden mit oder ohne Darlehen und Beteiligungen/Grundkapitalien; sie wird durch die Anzahl Einwohnerinnen/Einwohner geteilt;
- e. Selbstfinanzierungsanteil: Selbstfinanzierung in Prozent des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen);
- f. Kapitaldienstanteil: Nettozinsaufwand und die ordentlichen Abschreibungen in Prozent des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen);
- g. Bruttoverschuldungsanteil: Bruttoschulden in Prozent des laufenden Ertrags (betrieblicher Ertrag ohne durchlaufende Beiträge, Finanzertrag, Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen, ausserordentlicher Ertrag sowie interne Verrechnungen);
- h. Investitionsanteil: Bruttoinvestitionen (ohne ausserordentliche Investitionen und durchlaufende Beiträge) in Prozent des konsolidierten Gesamtaufwands (laufender Aufwand ohne Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen, ohne durchlaufende Beiträge, ohne Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen, ohne ausserordentlicher Aufwand, ohne interne Verrechnungen; zuzüglich der Bruttoinvestitionen ohne ausserordentliche Investitionen und ohne durchlaufende Beiträge).

⁴ Der Regierungsrat legt eine Limite für jede Kennzahl nach den Absätzen 1 und 2 fest, bis zu welcher eine gesunde Entwicklung des Finanzhaushalts gegeben ist, wobei die Gemeinden vorher anzuhören sind. Diese Limite gilt sowohl für den Kanton wie für die Gemeinden.

III. Kreditrecht**1. Allgemeines****Art. 37***Begriff*

¹ Ein Kredit ist die Ermächtigung, für einen bestimmten Zweck bis zu einem bestimmten Betrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen.

² Kredite sind vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen einzuholen.

³ Kredite sind in Form von Verpflichtungskrediten, Zusatzkrediten, Budgetkrediten oder Nachtragskrediten zu beantragen.

⁴ Kredite sind für jenen Zweck zu verwenden, für den sie bewilligt wurden.

⁵ Nicht beanspruchte Kredite verfallen grundsätzlich.

⁶ Kredite werden aufgrund sorgfältiger Schätzungen des voraussichtlichen Bedarfs festgelegt.

Art. 38

Ausgabenbewilligung

Jede Ausgabe bedarf:

- a. einer gesetzlichen Grundlage (Art. 39) und
- b. soweit sie nicht gesetzlich gebunden (Art. 40) oder speziell geregelt (Art. 41) ist, der Erteilung eines Verpflichtungskredits (Art. 42) oder eines Zusatzkredits (Art. 48) und
- c. eines Budgetkredits (Art. 49) oder eines Nachtragskredits (Art. 51).

Art. 39

Gesetzliche Grundlage

¹ Eine gesetzliche Grundlage liegt vor, wenn die Ausgabe die unmittelbare oder voraussehbare Anwendung eines allgemeinverbindlichen Erlasses der Stimmberechtigten oder des Parlamentes, einer Verordnung oder eines Reglements, einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung oder eines Gerichtsurteils ist.

² Besteht keine gesetzliche Grundlage, so ist diese zu schaffen, bevor die Ausgabe getätigt wird. Im Einzelfall genügt ein Ausgabenbeschluss des nach der Kantonsverfassung (Art. 69, 90, 100) oder der Gemeindeordnung für frei bestimmbare Ausgaben zuständigen Organs.

Art. 40

Gesetzlich gebundene Ausgabe

¹ Eine Ausgabe ist gesetzlich gebunden, wenn sie

- a. durch Rechtssatz, Vertrag oder Gerichtsurteil bezüglich ihrer Höhe, des Zeitpunkts der Vornahme und anderer wesentlicher Umstände in der Weise vorgeschrieben ist, dass der Recht anwendenden Behörde diesbezüglich keine erhebliche Handlungsfreiheit mehr zukommt, oder
- b. zur Erfüllung einer gesetzlich oder vertraglich geordneten Verwaltungsaufgabe notwendig ist.

² Ersatzanschaffungen für technische Anlagen und Apparaturen (Informatikanlagen, medizinische Geräte, Spezialmaschinen, Fahrzeuge und dergleichen) sind gesetzlich gebundene Ausgaben, solange sie

- a. für eine zweckmässige Aufgabenerfüllung notwendig sind und
- b. im Rahmen des bisherigen Verwendungszwecks eingesetzt werden und
- c. weder mehr Bedienungspersonal, mehr Wartung noch einen Ausbau der Infrastruktur erfordern.

³ Gesetzlich gebunden sind die Ausgaben für folgende Gebäudearbeiten:

- a. reiner Unterhalt, umfassend die Wartung und die laufende Behebung oder Ausbesserung von Mängeln und Schäden;
- b. Instandsetzung, Restaurierung, Erneuerung und Sanierung, wenn diese Arbeiten mit keiner Zweckänderung des Gebäudes verbunden sind und wenn bezüglich ihrer Höhe, des Zeitpunkts der Vornahme und anderer wesentlicher Umstände keine erhebliche Handlungsfreiheit besteht.

⁴ Gesetzlich gebundene Ausgaben beschliesst der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat.

Art. 41

Entscheidungskompetenzen von kantonalen Verwaltungsbehörden

¹ Über die Gewährung von finanziellen Leistungen des Kantons an Gemeinden, andere öffentlich-rechtlichen Körperschaften und Private, wie Abgeltungen, Beiträge, Bürgschaften und dergleichen, die durch Rechtssatz vor-

gesehen sind, entscheidet bis zum Betrag von 25 000 Franken das für den betreffenden Fachbereich zuständige Departement und bei grösseren Beträgen der Regierungsrat. Für Rückforderungen gelten die gleichen Kompetenzen.

²Vorbehalten bleiben abweichende Kompetenzregelungen in den anwendbaren Spezialerlassen.

2. Verpflichtungs- und Zusatzkredit

Art. 42

Verpflichtungskredit

¹Objektkredite und Rahmenkredite betreffen frei bestimmbare Ausgaben. Sie sind in der Form des Verpflichtungskredits besonders zu beschliessen.

²Der Objektkredit gibt die Ermächtigung, für ein Einzelvorhaben bis zum bewilligten Betrag Verpflichtungen einzugehen.

³Der Rahmenkredit gibt die Ermächtigung, für mehrere in einem Programm zusammengefasste Einzelvorhaben bis zum bewilligten Betrag Verpflichtungen einzugehen.

⁴Bedürfen Verpflichtungskredite aufgrund der Kantonsverfassung bzw. der Gemeindeordnung der besonderen Bewilligung durch die Landsgemeinde (Art. 69 KV) oder den Landrat (Art. 90 KV) bzw. durch die Gemeindeversammlung oder das Gemeindeparlament, so sind sie dem zuständigen Organ mit einem erläuternden Bericht zu unterbreiten.

Art. 43

Bemessung

¹Der Verpflichtungskredit wird aufgrund sorgfältiger und nach fachmännischen Regeln erstellter Berechnung festgelegt.

²Ausgaben für ein bestimmtes Vorhaben, die in einem sachlichen und zeitlichen Zusammenhang stehen oder sich gegenseitig bedingen, müssen in denselben Verpflichtungskredit aufgenommen werden.

³Der Verpflichtungskredit enthält für Vorhaben, deren Realisierung sich über mehrere Jahre hinzieht, eine Preisstandsklausel, damit für teuerungsbedingte Mehrkosten kein Zusatzkredit angefordert werden muss. Bei einem Preisrückgang vermindert sich der Kredit entsprechend.

⁴Zur Abklärung der Tragweite und der finanziellen Auswirkungen umfangreicher Vorhaben ist nötigenfalls ein Projektierungskredit zu verlangen.

Art. 44

Bewilligung des Bruttobetrags

Ein Verpflichtungskredit wird von der in der Kantonsverfassung oder in der Gemeindeordnung zuständigen Instanz in Form des Bruttokredits beschlossen.

Art. 45

Budgetierung

Die Verpflichtungskredite und die Beiträge Dritter sind in der Erfolgsrechnung als Aufwand oder Ertrag und in der Investitionsrechnung als Investitionsausgaben oder Investitionseinnahmen in das jeweilige Budget einzustellen.

Art. 46

Verfall und Abrechnung

¹Ein Verpflichtungskredit muss der zuständigen Instanz zur Abrechnung unterbreitet werden, wenn der Zweck erreicht ist, wenn er abgelaufen ist, wenn das Vorhaben aufgegeben wird oder wenn er nicht bis zum Ablauf der bewilligten Zeitdauer mindestens zur Hälfte umgesetzt ist.

²Zuständige Instanz ist im Kanton der Landrat. Bei den Gemeinden regelt die Gemeindeordnung die Zuständigkeit.

Art. 47*Verpflichtungskontrolle*

¹ Die Verpflichtungskredite müssen im Buchhaltungssystem der zuständigen Verwaltungseinheit erfasst werden.

² Jede Verwaltungseinheit, die über Verpflichtungskredite verfügt, führt Kontrollen über die eingegangenen Verpflichtungen, die Beanspruchung der Kredite, die erfolgten Zahlungen sowie die Aufteilung von Rahmenkrediten in die Einzelvorhaben.

Art. 48*Zusatzkredit*

¹ Der Zusatzkredit ist die Ergänzung eines nicht ausreichenden Verpflichtungskredits.

² Über den Zusatzkredit entscheidet im Kanton diejenige Instanz, die auf Grund der Kantonsverfassung (Art. 69, 90, 100 KV) für freie Ausgaben zuständig ist. Bei den Gemeinden regelt die Gemeindeordnung die Zuständigkeit.

³ Erträgt die Ausführung eines Vorhabens keinen Aufschub, so kann der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat die Ermächtigung zur Inangriffnahme und Fortsetzung des Vorhabens schon vor der Bewilligung des erforderlichen Zusatzkredites erteilen. Die Erteilung einer solchen Bewilligung bedarf der Zustimmung der für das Finanzwesen zuständigen landrätlichen Kommission bzw. der Geschäftsprüfungskommission der Gemeinde.

3. Budget- und Nachtragskredit**Art. 49***Budgetkredit*

¹ Mit dem Budgetkredit ermächtigt die Budgetbehörde den Regierungsrat bzw. den Gemeinderat, die Jahresrechnung für den angegebenen Zweck bis zum festgelegten Betrag zu belasten.

² Der Budgetkredit kann als Einzelkredit oder bei Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget als Saldoposten (Globalkredit) gesprochen werden.

Art. 50*Sperrvermerk*

Voraussehbarer Aufwand bzw. Ausgaben aus Verpflichtungs- bzw. Budgetkrediten, für die bei der Beschlussfassung über das Budget die rechtskräftige Bewilligung des zuständigen Organs noch aussteht, sind mit einem Sperrvermerk ins Budget aufzunehmen. Sie bleiben gesperrt, bis die Rechtsgrundlage in Kraft ist.

Art. 51*Nachtragskredit*

¹ Der Nachtragskredit ist die Ergänzung eines nicht ausreichenden Budgetkredites.

² Zeigt sich vor oder während der Beanspruchung des Budgetkredits, dass dieser nicht ausreicht, muss der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat vor dem Eingehen neuer Verpflichtungen ohne Verzug einen Nachtragskredit anfordern. Vorbehalten bleibt die Kreditüberschreitung nach Artikel 52.

³ Beim Kanton entscheidet über Nachtragskredite bis 5000 Franken das in der Sache zuständige Departement. Der Regierungsrat ist zuständig für alle Nachtragskredite bis 25 000 Franken sowie für Nachtragskredite, die 10 Prozent des ursprünglichen Budgetkreditbetrages, maximal aber 75 000 Franken, nicht übersteigen. Die übrigen Nachtragskredite fallen in die Zuständigkeit des Landrates. Sämtliche vom zuständigen Departement oder vom Regierungsrat gewährten Nachtragskredite sind dem Präsidenten oder der

Präsidentin der für das Finanzwesen zuständigen landrätlichen Kommission zur Kenntnis zu bringen.

⁴Bei den Gemeinden regelt die Gemeindeordnung das Nachtragskreditverfahren.

Art. 52

Kreditüberschreitung

¹Erträgt die Vornahme eines Aufwands oder einer Ausgabe, für die im Budget kein oder kein ausreichender Kredit bewilligt ist, ohne nachteilige Folgen für den Kanton und die Gemeinden keinen Aufschub oder handelt es sich um eine gebundene Ausgabe, kann der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat die Kreditüberschreitung beschliessen.

²Kreditüberschreitungen sind ferner zulässig für Aufwand und Ausgaben, denen im gleichen Rechnungsjahr entsprechende sachbezogene Erträge und Einnahmen gegenüberstehen, sowie bei Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget durch die Auflösung früher gebildeter Rücklagen.

³Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat hat der Budgetbehörde Kreditüberschreitungen anlässlich der Genehmigung der Jahresrechnung zu begründen und um Entlastung zu ersuchen.

Art. 53

Verfall

¹Nicht beanspruchte Budget- und Nachtragskredite verfallen unter Vorbehalt nachfolgender Bestimmungen am Ende des Rechnungsjahrs.

²Im Falle von zeitlichen Verzögerungen bei der Realisierung von Investitionsvorhaben, Einzelmassnahmen oder Projekten sowohl in der Investitionsrechnung wie auch in der Laufenden Rechnung in Form von Verpflichtungskrediten kann der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat nicht vollständig beanspruchte Budget- und Nachtragskredite, die bereits bewilligt wurden, auf das Folgejahr übertragen.

³Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget können Rücklagen bilden, wenn Globalkredite wegen projektbedingter Verzögerungen nicht oder nicht vollständig beansprucht werden oder wenn bei Einhaltung der festgelegten Leistungsziele durch die Erbringung zusätzlicher nicht budgetierter Erträge oder durch Unterschreitung des budgetierten Aufwandes eine Nettoverbesserung erzielt wird.

⁴Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat erstattet der Budgetbehörde über die Posten nach den Absätzen 2 und 3 anlässlich der Genehmigung der Jahresrechnung Bericht.

4. Programmvereinbarungen mit dem Bund

Art. 54

¹Zuständige Behörde zum Abschluss von Programmvereinbarungen mit dem Bund im Sinne von Artikel 2a des eidgenössischen Subventionsgesetzes ist der Regierungsrat. Er kann diese Kompetenz für bestimmte Aufgabenbereiche durch Verordnung an das zuständige Departement delegieren.

²Vorbehalten bleiben die verfassungsmässigen Ausgabenkompetenzen für frei bestimmbare Ausgaben.

5. Spezialfinanzierungen

Art. 55

¹Spezialfinanzierungen liegen vor, wenn Mittel zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben zweckgebunden sind. Die Errichtung einer Spezialfinanzierung bedarf einer gesetzlichen Grundlage.

²Aufwand und Ertrag der Spezialfinanzierungen werden in der Erfolgsrechnung verbucht, Investitionsausgaben und -einnahmen in der Investitionsrechnung. Saldi von Spezialfinanzierungen werden bilanziert.

³ Der Spezialfinanzierung sind in der Regel im Sinne einer Vollkostenrechnung aller direkter und kalkulatorischer Aufwand und Ausgaben bzw. Ertrag und Einnahmen zu belasten bzw. gutzuschreiben.

⁴ Verpflichtungen und Guthaben für Spezialfinanzierungen sind zu verzinsen, sofern ein Gesetz nichts anderes bestimmt. Die landrätliche Verordnung regelt die Einzelheiten.

IV. Rechnungslegung

1. Allgemeines

Art. 56

Zweck

Die Rechnungslegung soll ein Bild des Finanzhaushalts zeigen, welches der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entspricht.

Art. 57

Rechnungslegungsstandards

¹ Die Rechnungslegung richtet sich nach allgemein anerkannten Standards und den Vorschriften des Harmonisierten Rechnungsmodells 2.

² Es kann in einzelnen Punkten und in begründeten Ausnahmefällen vom Regelwerk abgewichen werden. Jede Abweichung ist im Anhang zur Jahresrechnung zu begründen.

Art. 58

Grundsätze

Die Rechnungslegung richtet sich nach den Grundsätzen der Bruttodarstellung, der Periodenabgrenzung, der Fortführung, der Wesentlichkeit, der Verständlichkeit, der Zuverlässigkeit, der Vergleichbarkeit und der Stetigkeit. Es bedeuten:

- a. Bruttodarstellung: Aufwand und Ertrag, Aktiven und Passiven sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen;
- b. Periodenabgrenzung: aller Aufwand und Ertrag sind in derjenigen Periode zu erfassen, in der sie verursacht werden; die Bilanz ist als Stichtagsrechnung zu führen;
- c. Fortführung: bei der Rechnungslegung ist von einer Fortführung der Staatstätigkeit auszugehen;
- d. Wesentlichkeit: sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, werden offen gelegt;
- e. Verständlichkeit: die Informationen müssen klar und verständlich sein;
- f. Zuverlässigkeit: die Informationen sollen sachlich richtig sein und glaubwürdig dargestellt werden (Richtigkeit); der wirtschaftliche Gehalt soll die Abbildung der Rechnungslegung bestimmen (wirtschaftliche Betrachtungsweise); die Informationen sollen willkürfrei und wertfrei dargestellt werden (Neutralität); die Darstellung soll nach dem Vorsichtsprinzip erfolgen (Vorsicht); es sollen keine wichtigen Informationen ausser Acht gelassen werden (Vollständigkeit);
- g. Vergleichbarkeit: die Rechnungen des Gesamtkantons, der Gemeinden sowie der Verwaltungseinheiten sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein;
- h. Stetigkeit: die Grundsätze der Rechnungslegung sollen soweit als möglich über einen längeren Zeitraum unverändert bleiben.

2. Bilanzierung, Bewertung und Abschreibungen

Art. 59

Bilanzierung

¹ Vermögenswerte im Finanzvermögen werden bilanziert, wenn sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erbringen und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.

² Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen werden bilanziert, wenn sie zukünftige Vermögenszuflüsse bewirken oder einen mehrjährigen öffentlichen Nutzen aufweisen und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.

³ Verpflichtungen werden bilanziert, wenn ihre Erfüllung voraussichtlich zu einem Mittelabfluss führen wird und ihr Wert verlässlich ermittelt werden kann.

⁴ Rückstellungen müssen für bestehende Verpflichtungen, bei denen der Zeitpunkt der Erfüllung oder die Höhe des künftigen Mittelabflusses mit Unsicherheiten behaftet sind, gebildet werden.

Art. 60

Bewertung des Fremdkapitals und des Finanzvermögens

¹ Das Fremdkapital und das Finanzvermögen werden zum Nominalwert bewertet.

² Anlagen im Finanzvermögen werden bei erstmaliger Bilanzierung zu Anschaffungskosten bilanziert. Entsteht kein Aufwand, wird zu Verkehrswerten zum Zeitpunkt des Zugangs bilanziert. Folgebewertungen erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzierungstichtag, wobei eine systematische Neubewertung der Finanzanlagen jährlich, der übrigen Anlagen periodisch, d. h. alle drei bis fünf Jahre stattfindet.

³ Ist bei einer Position des Finanzvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtet.

Art. 61

Bewertung und Abschreibung des Verwaltungsvermögens

¹ Anlagen im Verwaltungsvermögen werden zu Anschaffungs- bzw. Herstellkosten bilanziert. Entstehen keine Kosten bzw. wurde kein Preis bezahlt, wird der Verkehrswert als Anschaffungskosten bilanziert.

² Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegen, werden ordentlich je Anlagekategorie nach der angenommenen Nutzungsdauer nach der degressiven Abschreibungsmethode abgeschrieben. Es ist eine Anlagebuchhaltung zu führen. Die landrätliche Verordnung regelt das Nähere, insbesondere die Höhe der Abschreibungssätze.

³ Zusätzliche Abschreibungen sind zulässig. Die landrätliche Verordnung regelt die Voraussetzungen. Sie müssen als ausserordentlicher Aufwand gebucht werden. Voneinander abweichende finanzbuchhalterische und betriebswirtschaftliche Werte des Verwaltungsvermögens sind auszuweisen.

⁴ Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtet.

3. Konsolidierung

Art. 62

Konsolidierungskreis

¹ Zum Konsolidierungskreis gehören die Institutionen nach Artikel 2 Absatz 5.

² Juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie weitere Behörden und Organisationen, die mindestens eines der folgenden Merkmale aufweisen, werden konsolidiert oder im Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel im Anhang der Jahresrechnung aufgeführt:

- a. das öffentliche Gemeinwesen ist Träger dieser Organisationen;
- b. das öffentliche Gemeinwesen ist in massgeblicher Weise an diesen Organisationen beteiligt;

- c. das öffentliche Gemeinwesen leistet in massgeblicher Weise Betriebsbeiträge an diese Organisationen;
- d. das öffentliche Gemeinwesen kann diese Organisationen in massgeblicher Weise beeinflussen;
- e. das öffentliche Gemeinwesen weist Verpflichtungen gegenüber diesen Organisationen auf.

³Die landrätliche Verordnung regelt das Nähere.

Art. 63

Konsolidierungsmethode

¹Die in Artikel 2 Absatz 5 genannten Institutionen werden nach der Methode der Vollkonsolidierung in die Jahresrechnung integriert.

²Die in Artikel 62 Absatz 2 genannten Institutionen werden nach der Methode der Vollkonsolidierung in die Jahresrechnung integriert, falls eine Konsolidierung vorgenommen wird.

V. Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene

1. Controlling

Art. 64

Begriff

¹Für die Verwaltungseinheiten sowie für übergreifende Projekte wird ein angemessenes Controlling eingesetzt. Für Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget ist das Controlling obligatorisch.

²Das Controlling umfasst in der Regel eine Zielfestlegung, die Planung der Massnahmen, die Steuerung und die Überprüfung des staatlichen Handelns.

Art. 65

Bereiche

¹Das Controlling erstreckt sich in der Regel über die folgenden Bereiche:

- a. Leistungen;
- b. Wirkungen;
- c. Finanzen;
- d. Personal.

²Die Verwaltungseinheiten sind in ihren Aufgabenbereichen für das Controlling selbst zuständig.

³Die Einhaltung der Vorgaben wird periodisch durch ein übergeordnetes Controlling überprüft. Sind die Vorgaben verletzt, wird die zuständige Stelle darauf aufmerksam gemacht, und es werden Empfehlungen zum weiteren Vorgehen abgegeben.

⁴Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat regelt das Nähere.

2. Buchführung

Art. 66

Begriff

Die Buchhaltung erfasst chronologisch und systematisch die Geschäftsvorfälle gegen aussen sowie die internen Verrechnungen.

Art. 67

Grundsätze

Die Buchführung richtet sich nach den Grundsätzen der Vollständigkeit, der Richtigkeit, der Rechtzeitigkeit und der Nachprüfbarkeit. Es bedeuten:

- a. Vollständigkeit: die Finanzvorfälle und Buchungstatbestände sind lückenlos und periodengerecht zu erfassen; von einer direkten Abrechnung über Rückstellungen, Spezialfinanzierungen oder Ähnliches ist abzusehen;
- b. Richtigkeit: die Buchungen müssen den Tatsachen entsprechen und sind weisungsgemäss vorzunehmen;

- c. **Rechtzeitigkeit:** die Buchhaltung ist aktuell zu halten und der Geldverkehr tagesaktuell zu erfassen; die Vorgänge sind chronologisch festzuhalten;
- d. **Nachprüfbarkeit:** die Vorgänge sind klar und verständlich zu erfassen; Korrekturen sind zu kennzeichnen und Buchungen durch Belege nachzuweisen.

Art. 68*Aufbewahrung der Belege*

Die Belege müssen zusammen mit der Buchhaltung während zehn Jahren aufbewahrt werden. Vorbehalten bleiben weitergehende Vorschriften in der Spezialgesetzgebung.

Art. 69*Anlagenbuchhaltung*

¹In der Anlagenbuchhaltung werden die Vermögenswerte (Anlagegüter) erfasst, die über mehrere Jahre genutzt werden.

²Ausgehend von den Werten der Anlagegüter werden die Abschreibungen berechnet, welche als Aufwand in die Finanzbuchhaltung und kalkulatorisch als Kosten in die Kosten- und Leistungsrechnung einfließen.

³Neben den Berechnungen im Sinne von Absatz 2 werden in der Anlagenbuchhaltung je Objekt auch Zusatzdaten (Inventardaten, Stammdaten usw.) und Objektgeschichten (z.B. Reparaturen, Wartungen usw.) erfasst.

Art. 70*Inventar*

¹Die Verwaltungseinheiten führen Wert- und Sachinventare und aktualisieren diese laufend. Sie erstellen in der Regel per Bilanzstichtag eine physische Aufnahme zur Kontrolle des Inventars.

²Wertinventare enthalten die aktivierten, Sachinventare die nicht aktivierten Anlagen, Vorräte und Lagerbestände.

Art. 71*Buchführung der Verwaltungseinheiten*

¹Die Verwaltungseinheiten sind für die Ordnungsmässigkeit der Buchführung in ihrem Zuständigkeitsbereich verantwortlich.

²Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat erlässt die näheren Weisungen zur fachlichen, organisatorischen und technischen Ausgestaltung der Buchführung der Verwaltungseinheiten.

3. Kostentransparenz**Art. 72***Kosten- und Leistungsrechnung*

¹Die Verwaltungseinheiten führen eine auf ihre Bedürfnisse ausgerichtete Kosten- und Leistungsrechnung. Für Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget ist die Führung einer Kosten- und Leistungsrechnung nach Produktgruppen obligatorisch.

²Die Kosten- und Leistungsrechnung unterstützt die Verwaltungseinheiten bei der Betriebsführung und liefert Grundlagen für die Erarbeitung und die Beurteilung von Budget und Rechnungslegung.

³Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat regelt das Nähere.

Art. 73*Interne Verrechnungen*

Interne Verrechnungen sind Gutschriften und Belastungen zwischen Verwaltungseinheiten des Kantons bzw. der Gemeinden. Sie sind vorzunehmen, soweit sie für die Aufwand- und Ertragsermittlung oder für die wirtschaftliche Leistungserfüllung wesentlich sind.

4. Risiko-Minimierung

Art. 74

Grundsatz

¹ Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat trifft die notwendigen Massnahmen, um das Vermögen zu schützen, die zweckmässige Verwendung der Mittel sicherzustellen, Fehler und Unregelmässigkeiten bei der Buchführung zu verhindern oder aufzudecken sowie die Ordnungsmässigkeit der Rechnungslegung und die verlässliche Berichterstattung zu gewährleisten.

² Er berücksichtigt dabei die Risikolage und das Kosten-Nutzen-Verhältnis.

Art. 75

Internes Kontrollsystem

¹ Das interne Kontrollsystem umfasst regulatorische, organisatorische und technische Massnahmen. Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat erlässt die entsprechenden Weisungen.

² Die Leitungen der Verwaltungseinheiten sind verantwortlich für die Einführung, den Einsatz und die Überwachung des Kontrollsystems in ihrem Zuständigkeitsbereich.

VI. Finanzstatistik

Art. 76

Publikation eines finanzstatistischen Ausweises

¹ Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat publiziert mit der Jahresrechnung einen finanzstatistischen Ausweis.

² Der finanzstatistische Ausweis umfasst einen Zeitreihenvergleich.

³ Er ist auf die Vorgaben der eidgenössischen Finanzstatistik abgestimmt und soll zwischen Gemeinwesen gleicher Ebene sowie zwischen Gemeinwesen verschiedener Ebenen vergleichbar sein.

Art. 77

Zusammenarbeit mit der eidgenössischen Finanzverwaltung

Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat sorgt für die ordnungsgemässe Zustellung der von der eidgenössischen Finanzverwaltung für die eidgenössische Finanzstatistik verlangten Daten.

VII. Zuständigkeiten im Finanzwesen

Art. 78

Landrat, Stimmberechtigte oder Parlament der Gemeinde

¹ Dem Landrat obliegt die Oberaufsicht über die Haushaltsführung des Kantons. Im Weiteren kann er in der Landratsverordnung dem Landratsbüro die Kompetenz einräumen, landrätlichen Kommissionen für die Erfüllung ihres Auftrags Ausgaben bis 20 000 Franken zu bewilligen.

² Im kommunalen Finanzwesen stehen den Stimmberechtigten oder dem allfälligen Gemeindeparlament Befugnisse der Finanzaufsicht nach Massgabe der Gemeindegesetzgebung und der Gemeindeordnung zu.

Art. 79

Regierungsrat und Gemeinderat

¹ Dem Regierungsrat bzw. dem Gemeinderat obliegt die Aufsicht über das Haushaltwesen. Die Aufsichtsbehörde ist insbesondere zuständig für

- a. grundsätzliche Vorgaben über die Anlage des Finanzvermögens; vorbehalten bleiben abweichende verfassungsmässige oder gesetzliche Bestimmungen;
- b. die Zweckänderung von Verwaltungsvermögen, sofern diese keine Ausgabe zur Folge hat;

- c. die Umwandlung von nicht mehr benötigtem Verwaltungsvermögen in Finanzvermögen; vorbehalten bleibt die Entwidmung durch Aufhebung eines Erlasses im Kompetenzbereich einer gesetzgebenden Behörde;
- d. den Entwurf des Budgets, der Verpflichtungskredite, der Nachtrags- und Zusatzkredite sowie der Jahresrechnung zuhanden des Parlaments;
- e. den Entwurf des Finanz- und Aufgabenplans;
- f. die Bewilligung von Kreditüberschreitungen;
- g. die Bewilligung von Kreditübertragungen;
- h. die Bewilligung separater Buchführung für bedeutende Verwaltungseinheiten;
- i. die Aufnahme langfristiger Mittel.

²Der Regierungsrat bzw. der Gemeinderat erlässt die näheren Regelungen zum Finanzhaushalt.

Art. 80

Departement und zuständiges Organ der Gemeinde

¹Auf Kantonsebene obliegen dem für das Finanzwesen zuständigen Departement insbesondere:

- a. die Organisation des Rechnungswesens;
- b. der Erlass von Weisungen zum Finanzwesen, soweit dies nicht dem Regierungsrat zusteht;
- c. die Beschaffung notwendiger Mittel zur Sicherstellung der Liquidität;
- d. die Anlage sowie die Verwaltung des Finanzvermögens nach den grundsätzlichen Vorgaben des Regierungsrats;
- e. die Erstellung der Finanzstatistik;
- f. die Beratung der andern Verwaltungseinheiten in Finanzfragen;
- g. Stellungnahmen zu den finanziellen Auswirkungen von Geschäften; namentlich sind die von den Verwaltungseinheiten vorbereiteten Geschäfte gemäss Artikel 81 Absatz 3, die wesentliche Kosten verursachen, auf ihre finanziellen Auswirkungen (Anlage- und Folgekosten) zu beurteilen und zu Handen des entscheidenden Organs detailliert auszuweisen;
- h. die Koordination des Versicherungswesens.

²Auf Gemeindeebene regelt die Gemeindeordnung die entsprechenden Zuständigkeiten.

Art. 81

Verwaltungseinheiten

¹Die Einheiten der kantonalen Verwaltung, der Gerichtsverwaltung und der kommunalen Verwaltung sind verantwortlich für die sorgfältige, wirtschaftliche und sparsame Verwendung der ihnen anvertrauten Kredite und Vermögenswerte, für die Genauigkeit und Vollständigkeit ihres Finanz- und Aufgabenplans, ihres Budgets sowie ihrer Abrechnungen sowie für die Geltendmachung finanzieller Ansprüche gegenüber Dritten.

²Sie dürfen nur im Rahmen bewilligter Kredite Verpflichtungen eingehen und Zahlungen leisten. Sie führen dazu die notwendigen Kontrollen und stellen Antrag über Nachtrags- und Zusatzkredite, Kreditübertragungen und Kreditüberschreitungen.

³Sie müssen bei der Vorbereitung von Erlassen, Beschlüssen oder Vereinbarungen zuhanden des Regierungsrates bzw. des Gemeinderates die finanziellen Auswirkungen beurteilen und darlegen.

VIII. Finanzkontrolle

Art. 82

Finanzkontrolle des Kantons

Umfang und Durchführung von Kontrollen des kantonalen Finanzhaushalts durch unabhängige Organe werden in besonderen gesetzlichen Bestimmungen geregelt.

Art. 83*Finanzkontrolle der Gemeinden und der übrigen Organisationen*

Die Finanzkontrolle der Gemeinden und der Zweckverbände richtet sich nach dem Gemeindegesetz. Für die übrigen dem vorliegenden Gesetz unterstehenden Organisationen richtet sich die Finanzkontrolle nach den jeweiligen Spezialvorschriften.

IX. Übergangs- und Schlussbestimmungen**Art. 84***Neubewertung der Bilanz*

¹ Mit dem Inkrafttreten des Finanzhaushaltgesetzes wird eine Neubewertung des Finanzvermögens, der Rückstellungen und der Rechnungsabgrenzungsposten vorgenommen.

² Aufwertungsgewinne werden in der Neubewertungsreserve Finanzvermögen des Eigenkapitals passiviert. Diese ist in der Regel zweckgebunden für den Ausgleich allfälliger zukünftiger Wertberichtigungen auf Positionen des Finanzvermögens.

Art. 85*Aufhebung bisherigen Rechts*

¹ Mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes werden das Gesetz vom 2. Mai 1993 über den Finanzhaushalt des Kantons Glarus, das Gesetz vom 2. Mai 1993 über den Finanzhaushalt der Gemeinden sowie die Verordnung vom 1. März 1995 zum Gemeindefinanzhaushaltgesetz aufgehoben.

² Die heutigen Regelungen betreffend die kantonale Finanzkontrolle gelten bis zum Inkrafttreten der gesetzlichen Bestimmungen gemäss Artikel 82 weiter.

Art. 86*Änderung bisherigen Rechts*

Das Gesetz vom 6. Mai 1990 über die Gerichtsorganisation des Kantons Glarus wird wie folgt geändert:

Art. 52 Abs. 4

Der Landrat und seine Kommissionen können eine Vertretung der Verwaltungskommission der Gerichte zur Beratung von Voranschlag und Rechnung oder anderer Geschäfte beiziehen. Weicht das vom Regierungsrat dem Landrat unterbreitete Budget oder die Rechnung vom Vorentwurf der Verwaltungskommission der Gerichte ab, so kann diese dem Landrat von sich aus eine schriftliche Stellungnahme zukommen lassen und an der Beratung im Landrat teilnehmen.

Art. 87*Inkrafttreten*

¹ Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt der nachfolgenden Absätze auf den 1. Januar 2011 in Kraft.

² Die Artikel 28 Buchstaben *d–f* und *h*, 30, 31, 32, 33, 62 Absatz 2, 63, 69 und 72 treten auf den 1. Januar 2015 in Kraft.

³ Die in Artikel 61 Absatz 2 vorgeschriebene Führung einer Anlagebuchhaltung ist ab 1. Januar 2015 obligatorisch.

Art. 88*Vollzugsbestimmungen*

Der Landrat erlässt die erforderlichen Vollzugsbestimmungen.