



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Direction des institutions, de l'agriculture
et des forêts DIAF
Direktion der Institutionen und der Land-
und Forstwirtschaft ILFD

Liebfrauegasse 2, Postfach, 1701 Freiburg

T +41 26 305 22 05, F +41 26 305 22 11
ilfd-gs@fr.ch, www.fr.ch/ilfd

Freiburg, den 27. September 2019

Erläuternder Bericht

—

Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHV)

A. Zweck der GFHV

Das Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG, ASF 2018_021) wurde vom Grossen Rat am 22. März 2018 verabschiedet. Da das Referendum nicht ergriffen wurde, hat der Staatsrat das GFHG promulgiert und sein Inkrafttreten auf den 1. Januar 2021 festgelegt. Ab seinem Inkrafttreten wird das GFHG unter der Systematiknummer 140.6 figurieren.

Für die Umsetzung des GFHG sind verschiedene Präzisierungen in der Kompetenz des Staatsrats nötig. Diese sind Gegenstand einer Verordnung, nämlich der Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHV). Die Struktur der GFHV lehnt sich an diejenige des GFHG an. Die GFHV umfasst nicht die gesamte Materie, sondern beschränkt sich auf die zu regelnden Punkte.

B. Erarbeitung der GFHV und diesbezügliche Vernehmlassungen

Nach dem Zustandekommen des GFHG wurde ein Vorentwurf der GFHV erarbeitet. Um eine erste Rückmeldung der Experten der Technischen Projektgruppe HRM2 (PG HRM2) zu erhalten, die den Auftrag gehabt hatte, die Empfehlungen der Reform des Rechnungslegungsmodells zu prüfen, wurde diese erste Version des Vorentwurfs GFHV zwischen Oktober und November 2018 bei diesen Personen in eine Vorvernehmlassung gegeben. Die Bemerkungen, die während dieser Vorvernehmlassung eingingen, flossen in eine neue Version ein, die zwischen Ende Januar und Mitte April 2019 Gegenstand der öffentlichen Vernehmlassung war.

Die Bemerkungen dieser Vernehmlassung führten zu einer überarbeiteten Version der GFHV. Parallel dazu wurde eine erste Version des Muster-Finanzreglements der Gemeinden erarbeitet. Auf Wunsch des Freiburger Gemeindeverbands (FGV) wurden ihm die überarbeitete GFHV und das provisorische Musterreglement vor der Sommerpause 2019 für eine abschliessende Stellungnahme vor der Verabschiedung durch den Staatsrat vorgelegt.

Soweit nötig wird im Kommentar zu den einzelnen Artikeln auf gewisse Bemerkungen, die in den Vernehmlassungen eingegangen sind, Bezug genommen (vgl. Abschnitt D. dieses Berichts).

C. Wesentlicher Inhalt der GFHV

Die GFHV umfasst 46 Artikel und einen Anhang (Anhang 1) mit vier Artikeln. In der GFHV werden insbesondere folgende Aspekte geregelt:

- > Inhalt der verschiedenen Dokumente des Anhangs zur Jahresrechnung (Art. 13-17);
- > Definition der Finanzkennzahlen (Art. 18);

- > Definition der Schuldenbegrenzung (Art. 19);
- > Aktivierungsgrenze (Art. 22 und Anhang 1);
- > Abschreibungssätze (Art. 23 und Anhang 1);
- > Buchführungsregeln bei Gemeindeübereinkünften (Art. 24);
- > Inhalt der Anlagenbuchhaltung (Art. 27);
- > Fachliche Befähigung der Revisionsstelle und Begriff der Unabhängigkeit (Art. 29 und 30);
- > Mindestinhalt des kommunalen Finanzreglements (Art. 33);
- > Mindestinhalt der Botschaften des Gemeinderats (Art. 35);
- > Finanzkompetenzen des Gemeinderats (Art. 33 und Anhang 1);
- > Regeln für den Übergang zum neuen System, einschliesslich der Regeln der Neubewertung (Art. 40-46).

Einige Punkte bilden Gegenstand von Weisungen des Amts für Gemeinden (GemA), insbesondere:

- > Kontenrahmen;
- > Begriffe des Finanz- und des Verwaltungsvermögens sowie allfälliger gemischter Güter;
- > Finanzkennzahlen (Formeln und Referenzwerte);
- > Internes Kontrollsystem;
- > Abschreibungskategorien und –sätze, ergänzend zum Anhang 1 der GFHV;
- > Prüfung der Jahresrechnung (anders als bei den vorgenannten Punkten, ist der Erlass von Weisungen in diesem Bereich nicht obligatorisch).

D. Kommentar zu den einzelnen Artikeln

Art. 1 Geltungsbereich

Auch wenn die durch HRM2 angestrebte Harmonisierung in der Schweiz nur teilweise erreicht werden kann, so soll doch zumindest eine Harmonisierung bei den freiburgischen gemeinderechtlichen Körperschaften erfolgen, es sei denn, ein zwingender Grund erfordert, dass eine Abweichung vorgesehen wird. Dies ist zum Beispiel für die Bestimmungen der Fall, die eine Steuererhebung voraussetzen, was den politischen Gemeinden vorbehalten ist. Es wird ferner darauf hingewiesen, dass die GFHV bei der Mindestzahl für die Mitglieder der Finanzkommission zwischen den verschiedenen gemeinderechtlichen Körperschaften differenziert, was im entsprechenden Artikel geregelt ist (vgl. Art. 34 Abs. 1 GFHV und diesbezüglicher Kommentar).

Art. 2 Finanzvermögen und Verwaltungsvermögen

Was die Unterscheidung zwischen dem Finanzvermögen und dem Verwaltungsvermögen betrifft, so sei darauf hingewiesen, dass der Begriff «Finanzvermögen» ziemlich restriktiv ist. Sobald eine öffentliche Politik verfolgt wird, ist die Sache Teil des Verwaltungsvermögens. Dies gilt sowohl für Sachgüter (Liegenschaften) als auch für Beteiligungen in Form von Aktien oder anderem.

So gehören zum Beispiel Miethäuser, die der Wohnraumförderung dienen, zum Verwaltungsvermögen und nicht zum Finanzvermögen, auch wenn diese Aufgabe nicht vom Staat vorgeschrieben ist. Ein Gasthaus in der Gemeinde, das in ihrem Besitz ist, damit die Bevölkerung einen Treffpunkt im Ort hat (sozialer Zweck), ist ebenfalls Teil des Verwaltungsvermögens.

Ausnahmsweise kann ein Gut auch zu beiden Vermögen gehören. Absatz 2 sieht für diese seltenen Fälle eine Aufteilung des Guts und anteilmässige Verbuchung in den beiden Vermögen nach dem Kriterium der Nutzfläche vor.

Diese Begriffe und die Verbuchungsmodalitäten für gemischte Güter werden in den Weisungen des GemA präzisiert werden.

Art. 3 Ausgaben

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

- > Ausgaben sind geld- und buchmässige Vorfälle, die der Erfolgs- oder Investitionsrechnung belastet werden. Sie dienen der Erfüllung öffentlicher Aufgaben.
- > Anlagen hingegen sind Vorfälle, die nur das Finanzvermögen betreffen (z. B. der Kauf von börsenkotierten Aktien, die einzig die Rendite zum Zweck haben).

Das charakteristische Merkmal der Ausgabe ist die Verpflichtung. Daher sind Vorfälle, die mit einer Verpflichtung verbunden sind, unter dem Gesichtspunkt der Organzuständigkeit Ausgaben gleichgestellt, wie wenn es sich um eine direkte finanzielle Transaktion handeln würde.

Bei Bürgschaftsverpflichtungen und anderen Sicherheitsleistungen wird die Verpflichtung nicht erst zum Zeitpunkt eingegangen, an dem die Bezahlung geschuldet ist, sondern zum Zeitpunkt, an dem die Gemeinde dafür zu bürgen verspricht. Auch wenn es sich um eine Eventualverpflichtung handelt, so müssen die Finanzkompetenzen betreffend die garantierten Beträge eingehalten werden.

Einige der in diesem Artikel genannten Vorfälle betreffen formell das Finanzvermögen. Aufgrund ihrer Bedeutung ist es jedoch gerechtfertigt, sie hinsichtlich der Entscheidungskompetenzen mit Ausgaben im engeren Sinne gleichzusetzen. Das Kreditrecht gilt somit für diese Vorfälle in gleicher Weise (z. B. Totalrenovation einer Liegenschaft der Gemeinde, die an Private vermietet ist).

Art. 4 Neue und gebundene Ausgaben

Sobald bei der vorgesehenen Ausgabe ein gewisser Handlungsspielraum in Bezug auf den Betrag oder die Modalitäten besteht, ist die Ausgabe neu und die Legislative muss unter Vorbehalt der Finanzkompetenzen darüber entscheiden.

Im umgekehrten Fall, also wenn eine Ausgabe von einer der Gemeinde übergeordneten Behörde (Bund, Kanton, Gemeindeverband usw.) beschlossen wurde und für die gemeinderechtliche Körperschaft kein Handlungsspielraum besteht, handelt es sich um eine gebundene Ausgabe. Weder die Exekutive noch die Legislative können also diese Ausgabe ablehnen.

Die Begriffe neue Ausgabe und gebundene Ausgabe sind somit insofern komplementär, als eine Ausgabe, die nicht gebunden ist, eine neue Ausgabe ist. Dieser Aspekt wird in der GFHV ausdrücklich erwähnt.

Art. 5 Struktur [des Finanzplans]

Dieser Artikel erfordert keinen detaillierten Kommentar.

Art. 6 Inhalt [des Finanzplans]

Artikel 6 Abs. 1 enthält ausführlichere Mindestanforderungen an den Finanzplan als das Ausführungsreglement zum Gesetz über die Gemeinden (ARGG, SGF 140.11). Namentlich sind die strategischen Ziele aufgelistet. Dieser Begriff schliesst die Wichtigkeit mit ein, ohne dass dies extra präzisiert werden müsste, denn das Ziel würde seinen strategischen Charakter verlieren, wenn es

nicht wichtig wäre. Diese Bestimmung sieht zudem vor, dass der Finanzplan auch die Planung der Leistungen, die Entwicklung des Vermögens und der Verschuldung und die Finanzierungsmöglichkeiten enthält. Bei dem letztgenannten Punkt geht es nicht darum, im Einzelfall aufzuzeigen, wie die geplanten Ausgaben finanziert werden, sondern darum, ob die gegenwärtige finanzielle Situation der Körperschaft die Finanzierung dieser zukünftigen Ausgaben erlaubt; wenn nicht, sind die angebrachten Massnahmen zu antizipieren.

Absatz 2 hält fest, dass die Informationen der kantonalen und der suprakommunalen Instanzen, die einen Einfluss auf die kommunalen Finanzpläne haben können, regelmässig kommuniziert werden, also sobald sie vorliegen.

Art. 8 Verfahren bei Ablehnung [des Budgets]

Es kann vorkommen, dass die Ablehnung des Budgets oder eine Beschwerde gegen ein beschlossenes Budget nicht nur aus finanziellen, sondern mitunter auch aus politischen Beweggründen erfolgt. Es ist deshalb unabdingbar, dass das Oberamt, welches eine Beschwerde gegebenenfalls behandeln müsste, unmittelbar und direkt von der Gemeindeexekutive über die Ablehnung informiert wird.

Art. 9 Übermittlung [des Budgets] an die Aufsichtsbehörde

Die Finanzaufsicht über das Budget und die Jahresrechnung obliegt dem GemA. Es ist deshalb nicht gerechtfertigt, diese Unterlagen auch den Oberämtern zu übermitteln, wie die bisherige Gesetzgebung dies vorsieht, da die Oberämter sie nicht bearbeiten.

Art. 10-12 Jahresrechnung

Diese Artikel erfordern keinen detaillierten Kommentar. Der Wortlaut von Artikel 10 wurde jedoch in Folgeleistung einer Bemerkung aus der Vernehmlassung angepasst. Die Erwähnung der allfälligen Änderungen des Budgets wurde gestrichen. Die vorzulegenden Informationen sind in Artikel 35 Abs. 2, wo es um die Botschaft der Exekutive zur Jahresrechnung geht, nämlich präziser umschrieben.

Art. 13-17 Anhang [der Jahresrechnung]

In der Beschreibung der Anhänge werden zu weiten Teilen die entsprechenden Bestimmungen aus dem Mustergesetz HRM2 übernommen. Dazu werden Beispiele zur Verfügung gestellt werden. Die wenigen geringfügigen Abweichungen werden im Folgenden kommentiert.

Die Anforderungen an den Beteiligungsspiegel wurden in gewissem Sinn erleichtert, dies in Folgeleistung einiger Bemerkungen aus der Vernehmlassung.

Was den Gewährleistungsspiegel betrifft, so versteht sich von selbst, dass die datenschutzrechtlichen Anforderungen eingehalten werden. Die Namen der Empfänger von Wohnungsbeihilfe oder weiterer Gewährleistungen sozialer Natur werden beispielsweise nicht veröffentlicht.

Beim Anlagespiegel ist die Liste in Artikel 17 Abs. 2 kürzer als jene im Mustergesetz, da der letzte Buchstabe («andere Bewegungen») auch allfällige Wechselkursdifferenzen umfasst. Der Inhalt wird also im Vergleich zum HRM2 materiell nicht geändert.

Art. 18 Finanzkennzahlen

Wie die Finanzkennzahlen als solche, entsprechen auch ihre Definitionen den von der Konferenz der kantonalen Aufsichtsbehörden über die Gemeindefinanzen (KKAG) befürworteten Definitionen, wie sie vom HRM2 übernommen wurden. Es sei darauf hingewiesen, dass die Kennzahlen (mit Ausnahme des Nettoverschuldungsquotienten) für die Freiburger Gemeinden bereits berechnet werden. Doch mit der Erweiterung des Kontenrahmens können die relevanten Finanzdaten der freiburgischen gemeinderechtlichen Körperschaften genauer angegeben und mit den HRM2-Standards in Übereinstimmung gebracht werden.

Die Kennzahlen gelten für alle freiburgischen gemeinderechtlichen Körperschaften mit Ausnahme des Nettoverschuldungsquotienten, der die Steuerressourcen beinhaltet und daher nur für die Gemeinden anwendbar ist, was in Artikel 18 Abs. 2 dargelegt wird.

Art. 19 Schuldenbegrenzung der Gemeinden

Die Definition der Schuldenbegrenzung entspricht dem HRM2-Standard. Die Formulierung der Begrenzung wird gegenüber dem Wortlaut des Mustergesetzes, der sich auch in der Botschaft zum GFHG findet, präzisiert. Materielle Änderungen gibt es hingegen keine.

Art. 20 Verpflichtungskredit

Nebst den im GFHG erwähnten Definitionen der verschiedenen Arten von Verpflichtungskrediten wird daran erinnert, dass jeder Verpflichtungskredit von einer Botschaft der Exekutive begleitet werden muss, deren minimaler Inhalt in diesem Artikel präzisiert wird. Der Zweck von Bst. e in Abs. 2 besteht darin, alle Konsequenzen des Kredits darzulegen, einschliesslich der Folgen für den Personalbestand, was in Folgeleistung einer Bemerkung aus der öffentlichen Vernehmlassung im Text präzisiert wurde.

Art. 21 Spezialfinanzierungen

In diesem Artikel wird daran erinnert, dass eine Spezialfinanzierung im Sinne des GFHG und der vorliegenden Verordnung in einer verpflichtenden Zweckbindung von Mitteln zur Erfüllung bestimmter öffentlicher Aufgaben besteht. Artikel 38 GFHG erfordert für die Schaffung einer Spezialfinanzierung eine gesetzliche Grundlage. Das übergeordnete Recht kann eine Spezialfinanzierung erlauben oder sogar vorschreiben, wie dies in den gebührenfinanzierten Bereichen der Fall ist. Um die finanziellen Einzelheiten der Einlagen und Entnahmen zu regeln, muss die gemeinderechtliche Körperschaft aber in jedem Fall ein allgemeinverbindliches Reglement erlassen.

Im Bereich der gebührenfinanzierten obligatorischen Aufgaben existieren bereits solche Reglemente; es wird zu prüfen sein, ob deren Inhalt präzisiert werden muss, beispielsweise die Regeln zu den Entnahmen.

Spezialfinanzierungen sind nur dort vorzusehen, wo ein kausaler Zusammenhang zwischen der erbrachten Leistung und der direkten Gegenleistung des Nutzniessers besteht (z.B. die Entrichtung von Parkiergebühren für bewirtschaftete Parkplätze). Laut den Grundsätzen der Haushaltführung (Art. 4 Abs. 1 Bst. f GFHG) dürfen Steuern nicht zweckgebunden werden. Eine Zweckbindung der Steuern böte Gefahr, dass die zufällige Höhe der zufließenden Steuermittel (z.B. der natürlichen oder der juristischen Personen) die Ausführung der öffentlichen Aufgabe bestimmen könnte, was die Verwendung der Mittel nach einer ausgewogenen Prioritätensetzung erschweren könnte. Vor diesem Hintergrund wird klar, dass Vorfinanzierungen, d.h. die Bildung freier Reserven, ob mit

oder ohne Zweckbindung, die aus Steuermitteln gebildet werden, nicht mehr zulässig sind. Eine Zweckbindung von Gebühren, Beiträgen oder Kausalabgaben ist hingegen unabdingbar.

Die unselbstständigen Fonds (unter dem bisherigen Recht «Spezialfonds» genannt), welche die Voraussetzungen der Spezialfinanzierungen erfüllen, werden vollumfänglich als solche betrachtet und somit dem Eigenkapital zugerechnet. Solche Fälle können z.B. bei Vermächtnissen, Testamenten, Gaben und Schenkungen mit Auflagen betreffend bestimmte Verwendungszwecke gegeben sein. Wenn die Zweckbestimmung solcher Fonds nicht mehr sinnvoll erfüllt werden kann und die ursprüngliche Zielsetzung nicht mehr gewährleistet ist, werden sie in das nicht zweckgebundene Eigenkapital überführt.

Art. 22 Aktivierungsgrenze

Die Aktivierungsgrenze definiert den Schwellenwert für die in der Bilanz aufgeführten Investitionen. Jede gemeinderechtliche Körperschaft kann diesen Schwellenwert in ihrem Finanzreglement festlegen. Für die Körperschaften, die die Grenze nicht fristgerecht oder gar nicht festlegen, sieht Artikel A1-4 (in Verbindung mit Art. A1-2) des Anhangs 1 der GFHV die subsidiären Grenzen entsprechend den Kriterien Bevölkerung (Gemeinden) oder Finanzen (andere Körperschaften) vor (vgl. ebenfalls Art. 33 Abs. 2 GFHV).

Art. 23 Abschreibungen

Wie für die Aktivierungsgrenze, befinden sich die wichtigsten Elemente im Anhang 1 zur GFHV, und zwar die Güterkategorien und die Spanne der Abschreibungssätze (vgl. Art. A1-1). Die Güter des Verwaltungsvermögens müssen innerhalb dieser Spannen entsprechend ihrer Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Die Tabelle in Artikel A1-1 lehnt sich an das HRM2 und an Beispiele aus anderen Kantonen an. In den Weisungen des GemA werden die Güter jeder Kategorie sowie ihre Lebensdauer bzw. ihre Abschreibungssätze präzisiert.

Wie in Abs. 2 präzisiert, beginnt die Verbuchung der Abschreibung im Jahr nach der Inbetriebnahme des Guts. Auf diese Weise können vom ersten Jahr an ganze Abschreibungstranchen berücksichtigt werden (und nicht, beim Beginn der Nutzung, beispielsweise im Verhältnis zur Anzahl Monate, während derer das Gut genutzt wurde). Mit dieser Anpassung wird verschiedenen Bemerkungen in der öffentlichen Vernehmlassung Rechnung getragen. Die ursprüngliche Fassung der GFHV sah vor, dass das Gut ab Beginn der Nutzung abgeschrieben wird. Des Weiteren ist es nicht sinnvoll, jede Körperschaft wählen zu lassen, auf welchen Zeitpunkt sie den Beginn der Abschreibung festlegt, denn dies stünde im Gegensatz zum Ziel der Harmonisierung und der Vergleichbarkeit der Körperschaften.

Es sei daran erinnert, dass die Güter des Finanzvermögens im Gegensatz zur aktuellen Gesetzgebung keiner jährlichen Abschreibung unterliegen.

Art. 24 Gemeindeübereinkünfte

Mit diesem Artikel soll festgelegt werden, wie die Ausgaben und Einnahmen betreffend die Gemeindeübereinkunft in die Jahresrechnung der federführenden Gemeinde integriert werden. A priori sind mehrere Möglichkeiten denkbar: Die Variante, in der der Übereinkunft im Rahmen der Jahresrechnung der federführenden Gemeinde eine gewisse *Sichtbarkeit* eingeräumt wird, wurde der Variante vorgezogen, in der die Übereinkunft ein *vollständig* in der Struktur der Gemeinderechnung *integriertes* Kapitel wäre. Diese Option wurde auch aufgrund der Erfahrungen anderer Kantone bevorzugt.

Aus Gründen der Transparenz setzt dies voraus, dass das Budget und die Rechnung der Übereinkunft jenen der Partnergemeinden zur Information beigelegt werden.

Absatz 3 antwortet auf die Frage, wie die Vermögensbestandteile, die von einer Übereinkunft betroffen sind, in der oder den kommunalen Bilanzen erfasst werden. Grundsätzlich werden sie in der Bilanz der federführenden Gemeinde integriert, ausser die Übereinkunft sähe vor, dass die Verbuchung gemäss dem Kriterium des Eigentums an den Gütern erfolgt.

Art. 25 Einheiten des öffentlichen Rechts

Die Präzisierung betrifft vor allem die Berücksichtigung der Einheiten des öffentlichen Rechts bei der Berechnung der Finanzkennzahlen (vgl. auch Art. 18 Abs. 3 und 4 GFHV). Ziel bei der Berücksichtigung des Gemeindeanteils an einer Schuld einer direkt mit ihr verbundenen Einheit ist es, einen besseren Vergleich der effektiven Verpflichtungen zu ermöglichen, egal ob die Gemeinde ihren Schuldanteil selbst verwaltet oder ob sie diese Verwaltung der betroffenen Einheit überlässt. Unabhängig davon, welche Option für die Verwaltung gewählt wurde, der finanzielle Aufwand (Zinsen und Abschreibung) wird ohnehin von der Gemeinde getragen, beispielsweise durch ihre Beteiligung am Ergebnis des Verbands.

Art. 26 Interne Verrechnungen

Der Begriff der internen Verrechnungen ist nicht neu und wird bei Körperschaften weithin angewendet. Damit kann die tatsächliche Belastung einer Aufgabe oder eines Bereichs bestimmt werden, indem sämtliche Elemente berücksichtigt werden, aus denen sie sich zusammensetzen sollte.

Damit dieser Vorgang nützliche Informationen liefert, wird empfohlen, im Finanzreglement einen vernünftigen und finanziell relevanten Schwellenwert festzulegen. Bei Fehlen eines reglementarisch festgelegten Schwellenwerts müssen alle buchhalterisch angezeigten internen Verrechnungen vorgenommen werden.

Art. 27 Anlagenbuchhaltung

Der Inhalt dieses Artikels ist weitgehend an den entsprechenden Inhalt des Mustergesetzes angelehnt. Wie für viele Standard- und neue Dokumente wird das GemA auch hier ein Muster zur Verfügung stellen.

Es sei bemerkt, dass die Anlagenbuchhaltung im Gegensatz zur Investitionsrechnung sowohl für das Verwaltungsvermögen als auch für das Finanzvermögen erstellt werden muss.

Art. 28 Internes Kontrollsystem

Um den Besonderheiten der Gemeinden je nach ihrer Grösse besser Rechnung tragen zu können, verweist dieser Artikel auf die Weisungen des GemA, die die notwendigen Präzisierungen enthalten werden. Muster könnten ebenfalls zur Verfügung gestellt werden.

Art. 29–31 Externe Kontrolle der Buchhaltung und der Jahresrechnung

Diese Artikel übernehmen im Grossen und Ganzen das bestehende System, nach dem Beispiel des GFHG. Es werden jedoch einige Verbesserungen vorgeschlagen, namentlich aufgrund der Bemerkungen, die in der Vorvernehmlassung eingegangen sind:

- > die Nicht-Übernahme von Artikel 60b Abs. 4 ARGG (der sich auf Artikel 728 Abs. 4 OR stützte) in Artikel 30 GFHV; es scheint zu restriktiv, einer Arbeitnehmerin oder einem Arbeitnehmer der Revisionsstelle nicht erlauben zu können, dass sie oder er gleichzeitig Mitglied des Gemeinderats oder der Finanzkommission in der zu prüfenden Gemeinde sein kann, auch wenn diese Person nicht an der Revision beteiligt ist (wenn sie an der Revision beteiligt ist, ist die Unabhängigkeit nach wie vor aufgrund einer anderen Bestimmung infrage gestellt, und zwar aufgrund von Artikel 30 Abs. 3 GFHV).
- > die Präzisierung des Auftrags der Revisionsstelle (bei dem Artikel 60c Abs. 1 ARGG die Korrektheit und die sachliche Richtigkeit der Buchungen erwähnte, während sich Artikel 31 Abs. 1 GFHV auf die Korrektheit der Rechnung und der Buchhaltung bezieht).

Art. 32 Obligatorische Erhöhung [der Steuerfüsse und -sätze]

In diesem Artikel wird beschrieben, in welchen Situationen die Kantonsregierung als ausserordentliche Aufsichtsmassnahme gegenüber einer Gemeinde allenfalls eine Steuererhöhung beschliessen muss. Diese Massnahme kann nur ergriffen werden, wenn alle anderen Möglichkeiten ausgeschöpft sind (zum Beispiel aufgrund einer systematischen Ablehnung der angebrachten Sanierungsmassnahmen durch das zuständige Organ).

Art. 33 Finanzreglement der Gemeinde

Die im Finanzreglement der Gemeinde zu definierenden Elemente finden sich in mehreren Artikeln des GFHG. Zweck dieser Bestimmung ist es, die Mindestbestandteile, die gleichzeitig den wesentlichen Inhalt darstellen, in einer einzigen Liste zusammenzufassen. Da es sich um spezifische Finanzfragen handelt, erscheint es wesentlich, dass die Finanzkommission Stellung nehmen kann zu den Regeln, die der Legislative von der Exekutive vorgeschlagen werden (vgl. Abs. 3).

Diese Parameter bewirken in erster Linie, dass die Exekutive über einen gewissen Handlungsspielraum verfügt, zum Beispiel indem ein Schwellenwert festgelegt wird, unterhalb dessen eine neue Ausgabe, ein Zusatzkredit oder ein Nachtragskredit in ihrer Kompetenz liegt, ohne der Legislative vorgelegt werden zu müssen. Die Entscheidzuständigkeit der Legislativen soll jedoch damit nicht ausgehebelt werden; es obliegt daher diesen Organen, die von den Exekutiven beantragten Schwellenwerte aufmerksam zu analysieren.

Die Aktivierungsgrenze legt fest, ab welchem Betrag eine Investition, d.h. ein Gut mit einer Nutzungsdauer von über einem Jahr, bilanziert werden muss.

Die Referendumsgrenze für Gemeinden mit einem Generalrat wird ebenfalls festgelegt, was heute nur in den Gemeindeverbänden vorgesehen ist.

Das Gemeindereglement sollte inskünftig auch die Beträge bzw. die Bedingungen festlegen, ab denen die Rechnungsabgrenzung vorgenommen wird. Dabei wird die Höhe der Beträge berücksichtigt, die für die Beurteilung der Finanzlage als unwesentlich eingestuft werden können (Grundsatz der Wesentlichkeit), oder die Tatsache, dass der zeitliche Abstand über zwei Rechnungsjahre zwischen der Rechnungsstellung und der effektiven Zahlung jedes Jahr gleich bleibt.

Die GFHV wurde ebenfalls mit subsidiären Schwellenwerten ergänzt, die dann zur Anwendung kommen, wenn eine gemeinderechtliche Körperschaft einen Wert nicht im Finanzreglement vorgesehen hat oder wenn letzteres nicht rechtzeitig in Kraft tritt. Diese Regel bildet Gegenstand von Abs. 2 und die subsidiären Schwellenwerte figurieren im Anhang 1 der GFHV.

Vorliegend drängt sich die Festlegung subsidiärer Schwellenwerte auf, denn die Umsetzungsfristen bieten nicht Gewähr, dass die Finanzreglemente zum Zeitpunkt, wo die Körperschaften ihre Budgets gemäss dem neuen Recht erarbeiten müssen, in jedem Fall genehmigt sind. Die definierten Schwellenwerte sind aber nicht zwingend anwendbar: jede Körperschaft, die sie als ungeeignet für ihre Situation betrachtet, kann unverzüglich die Vorkehren zum Erlass eines spezifischen Reglements an die Hand nehmen.

Art. 34 Finanzkommission

Dieser Artikel erfordert keinen besonderen Kommentar, ausser dem Hinweis, dass die Mindestzahl von fünf Mitgliedern nur für die Gemeinden angemessen erscheint. Zu erwähnen ist schliesslich auch, dass gemäss bisherigem Recht nur die Gemeinden verpflichtet waren, eine Finanzkommission zu bestellen, die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften jedoch nicht.

Art. 35 Mindestinhalt der erläuternden Botschaft des Gemeinderats

Die Botschaften der Exekutive sind nicht nur für die Verpflichtungskredite (vgl. Art. 20), sondern auch für das Budget und die Jahresrechnung angezeigt. Der minimale Inhalt der Botschaft für diese beiden Kategorien von Geschäften wird in Abs. 1 und 2 präzisiert. Zu den wichtigen Elementen, die eine Erläuterung rechtfertigen, gehören die bedeutenden Abweichungen zwischen aufeinanderfolgenden Budgets oder aufeinanderfolgenden Jahresrechnungen. Auf diese Weise wird Transparenz geschaffen über die Entwicklung des Aufwands (und des Ertrags), auch wenn die Ursache für die Abweichung oft nicht im Einflussbereich der Gemeinde liegt (z.B. Änderung von gesetzlichen Grundlagen oder neue Gesetze).

Art. 36-39 Abheben von Guthaben, Buchungsbelege und Finanzverwaltung

Bei diesen Artikeln handelt es sich weitgehend um eine Übernahme der entsprechenden Bestimmungen des ARGG. Sie bedürfen daher keines besonderen Kommentars.

In Folgeleistung einer Bemerkung aus der öffentlichen Vernehmlassung wurde Artikel 39 mit einem Absatz 4 ergänzt, der es den Gemeinden erlaubt, bei Bedarf in ihrem Finanzreglement andere Modalitäten für die Übergabe der Gemeindebuchhaltung vorzusehen.

Die finanziellen Regeln, die bisher im Organisationsreglement des Gemeinderates figurierten, bilden inskünftig – unter entsprechender Anpassung an das neue Recht – Gegenstand eines Ausführungsreglements des Finanzreglements, das vom Gemeinderat angenommen wird.

Art. 40 Einführung, Modalitäten und Fristen [für die Umsetzung des GFHG]

Die GFHV geht von der Tatsache aus, dass das neue System am festgelegten Datum, also am 1. Januar 2021, für alle gemeinderechtlichen Körperschaften gesamthaft umgesetzt wird. Das erste nach neuem Recht präsentierte Budget ist also jenes des Rechnungsjahrs 2021.

Die obligatorische Einführung für die Bürgergemeinden ist aber mit der Schwierigkeit konfrontiert, dass die Liste der Bürgergemeinden nicht in der Frist erstellt werden konnte, welche für eine komplette Umsetzung auf den 1. Januar 2021 nötig wäre. Artikel 46 GFHV enthält deshalb eine besondere Übergangsbestimmung, wonach die obligatorische Umsetzung für die Bürgergemeinden in einer Frist von zwei Jahren ab der Erstellung des Verzeichnisses derselben erfolgt. Diese Bestimmung wird in Artikel 40 Abs. 3 GFHV vorbehalten.

Im Bereich der Gemeindereglementierung im weiteren Sinne, die zu schaffen oder anzupassen ist, können insbesondere erwähnt werden: das Finanzreglement, weitere finanziell relevante allgemeinverbindliche Reglemente betreffend Gebühren sowie, gegebenenfalls, Verbandsstatuten, welche die Äufnungs- und Verwendungsmodalitäten der jeweiligen Spezialfinanzierungen regeln. Es wird darauf hingewiesen, dass die GFHV subsidiäre Regeln festlegt für die wichtigsten Elemente (vgl. Kommentar zu Art. 33).

Art. 41 Finanzaufsicht gemäss bisherigem Recht

Die Finanzierungsbewilligungen, die gegenwärtig laut GG vorgesehen sind (vgl. Art. 148 Abs. 1 Bst. c GG) werden nach dem Inkrafttreten des neuen Rechts nicht mehr ausgestellt. Artikel 41 GFHV regelt diesen Aspekt.

Die Bewirtschaftung der Schulden der gemeinderechtlichen Körperschaften wird nicht mehr Gegenstand einer Kontrolle des GemA sein, da die sogenannte obligatorische Schuldentilgung eine finanzielle Schuldentrückzahlung darstellt. Die finanzielle Verwaltung gehört in die ausschliessliche Zuständigkeit der Exekutive. Hingegen muss die Körperschaft inskünftig die buchhalterischen Abschreibungen des Verwaltungsvermögens vornehmen (vgl. Kommentar zu Art. 23 GFHV). Somit legt diese Bestimmung fest, welches die letzte Schuldenkontrolle ist, die vom GemA erstellt wird, nämlich diejenige der Jahresrechnung 2019, die im Frühling 2020 erfolgt.

Art. 42 Reserven und Fonds

Da unter dem neuen Recht Vorfinanzierungen nicht mehr zulässig sind, müssen die Regeln für die Auflösung der bestehenden freien Reserven und für die Verwendung der zweckgebundenen nicht obligatorischen Reserven sowie für die allfälligen Zweckänderungen definiert werden.

Bei den zweckgebunden Reserven ist der Buchhaltungsgrundsatz des Brutto-Prinzips der Werte anwendbar, wie z.B. bei den subventionierten Anlagen. Aus diesem Grund erfolgt die Auflösung dieser Reserven nach der gleichen Methode wie die lineare Abschreibung nach Nutzungsdauer der entsprechenden Güter bzw. gegebenenfalls der Subvention auf der Passivseite.

Bei unselbstständigen Fonds (Vermächnisse, Testamente, Gaben und Schenkungen oder andere, unter dem bisherigen Recht «Spezialfonds» genannte Fonds), muss die Körperschaft abklären, ob der ursprüngliche Zweck immer noch erfüllt wird und relevant ist. Ist dies nicht gegeben, sind solche Betreffnisse aufzulösen und im ersten Rechnungsjahr nach HRM2 in das Eigenkapital zu integrieren.

Art. 43-44 Neubewertung des Finanzvermögens und des Verwaltungsvermögens

In diesen Artikeln werden die im GFHG festgelegten Grundsätze etwas ausgeführt. Das GemA steht den gemeinderechtlichen Körperschaften bei Bedarf für Beratungen zur Verfügung.

Art. 45 Auflösung der Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens

In den meisten Fällen ist das Verwaltungsvermögen schneller abgeschrieben worden, als es aufgrund der Nutzungsdauer erforderlich gewesen wäre, wodurch sich eine positive Aufwertungsreserve für den Übergang zum HRM2 ergibt. In Artikel 45 werden die Modalitäten für die Auflösung dieser Reserve präzisiert.

Sollte das Verwaltungsvermögen ausnahmsweise überbewertet worden sein, so hätte dies zur Folge, dass die Reserve bei der Neubewertung negativ ist. Für diesen Fall sieht die Fachempfehlung 19 HRM2 eine direkte Verbuchung im Eigenkapital am Ende des ersten Rechnungsjahres vor.

Art. 46 Umsetzung für die Bürgergemeinden

Es wird auf den Kommentar zu Artikel 40 Abs. 3 verwiesen.

Anhang 1 – Abschreibungen, Finanzkompetenzen und Aktivierungsgrenze

Art. A1-1 Güterkategorien und Abschreibungssätze

Es wird auf den Kommentar zu Artikel 23 verwiesen. Die Einzelheiten zu den Gütern, ihre Nutzungsdauer und ihre Abschreibungssätze werden in der Weisung des GemA präzisiert.

Art. A1-2 Finanzkompetenzen für die neuen Ausgaben

Die subsidiäre Regel für neue Ausgaben besteht darin, dass jeweils die Hälfte des Schwellenwerts gilt, der für die Aktivierungsgrenze anwendbar ist (siehe Kommentar zu Art. A1-4). Da der Artikel über die Finanzkompetenzen jedoch vor demjenigen über die Aktivierungsgrenze erscheint, figurieren die Beträge in diesem Artikel.

Art. A1-3 Finanzkompetenzen für die Zusatz- und Nachtragskredite

Die subsidiäre Regel besteht darin, dass ein Prozentsatz des ursprünglichen Kredits gilt. Aus diesem Grund ist diese Regel auf alle gemeinderechtlichen Körperschaften anwendbar.

Art. A1-4 Aktivierungsgrenze

Es wird auf den Kommentar zu Artikel 22 verwiesen. Es sei jedoch daran erinnert, dass diese Bestimmung nur dann die Aktivierungsgrenze ersetzt, falls die Körperschaft diese in ihrem Finanzreglement (noch) nicht festgelegt hat. Die subsidiär geltenden Schwellenwerte basieren auf einer Empfehlung der KKAG, die jedoch für die gemeinderechtlichen Körperschaften des Kantons Freiburg angepasst wurde. Da diese Elemente bereits – mit jeweils 50% der Beträge – in Artikel A1-2 figurieren, erschien es nicht notwendig, sie hier erneut wiederzugeben, sondern es wird festgehalten, dass für die Aktivierungsgrenze der doppelte Betrag des im zitierten Artikel A1-2 festgelegten Schwellenwerts gilt.

Änderung des ARGG und Inkrafttreten

Änderung des ARGG

Analog zu den Änderungen, die das GFHG am GG vorgenommen hat, muss die GFHV ebenfalls die notwendigen Anpassungen am ARGG enthalten.

Die neue Präsentation der Erlasse stellt gewisse zwingende Anforderungen, was die Strukturierung bestehender Bestimmungen betrifft. So ist es nicht möglich, einen bestehenden Artikel umzuformulieren und seine Struktur zu ändern (zum Beispiel indem zwei Absätze zu einem zusammengefügt werden). In einem solchen Fall muss der Artikel aufgehoben und durch einen neuen ersetzt werden (Beispiel: Art. 35 ARGG wird aufgehoben und es wird ein neuer Art. 35a ARGG vorgeschlagen). Analoge Anpassungen dürften im Übrigen, noch vor dessen Inkrafttreten, auch auf der Ebene des GG erfolgen, das durch das GFHG geändert wurde (vgl. Art. 24a des Gesetzes vom 16. Oktober 2001 über die Veröffentlichung der Erlasse (VEG, SGF 124.1).

Inkrafttreten

Das Datum des Inkrafttretens entspricht jenem des Gesetzes (für die Einführungsmodalitäten vgl. Art. 40).

E. Auswirkungen des Entwurfs für den Staat

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

Auf der einen Seite ist es nötig, eine neue Informatikanwendung zu erstellen, welche die Finanzdaten der Gemeinden enthält. Die aktuell bestehende Anwendung im Amt für Gemeinden, CAFCom, wurde 2005 für rund 500 000 Franken eingeführt. Diese Anwendung wurde 2010 ergänzt durch ein Modul für die Berechnung des interkommunalen Finanzausgleichs, das ungefähr 80 000 Franken gekostet hat. Die Kosten für eine neue Informatikanwendung können zum jetzigen Zeitpunkt nicht genau beziffert werden, aber die gegenwärtig laufenden Arbeiten in diesem Bereich lassen den Schluss zu, dass der budgetierte Betrag von 500 000 Franken für dieses Instrument realistisch ist und nicht überstiegen werden sollte.

Auf der anderen Seite muss wahrscheinlich mit geringeren Einnahmen gerechnet werden, denn die gebührenpflichtigen Finanzierungsbewilligungen des Amts für Gemeinden werden durch eine Verstärkung der regulären Aufsichtstätigkeit ersetzt (Beratung und Vorschlag von Massnahmen bei der Direktion, falls nötig). Die Verwaltungsgebühren für Finanzierungsbewilligungen beliefen sich im Jahr 2018 auf etwas mehr als 16 000 Franken.

Das GFHG und die GFHV schaffen den Rahmen für die vom GemA auszuarbeitenden Weisungen, darunter namentlich der Kontenrahmen, der jedoch bereits ausgearbeitet und als Arbeitsdokument provisorisch zur Verfügung stehen wird, bevor die GFHV verabschiedet ist.

Gewisse Standards und Muster müssen den Gemeinden und übrigen Körperschaften zur Verfügung gestellt werden, insbesondere für den Anhang zur Jahresrechnung. Im Übrigen wurde zusammen mit dem Freiburger Gemeindeverband ein Muster für das Finanzreglement ausgearbeitet.

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

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

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

- > Zurverfügungstellung des Kontenrahmens (im Juli 2019 erfolgt);
- > Ausarbeitung der Weisungen, der Muster für den Anhang sowie des Muster-Finanzreglements für die Gemeinden;
- > Erstellung einer neuen Informatikanwendung und Integration der Finanzdaten der Gemeinden;
- > Arbeiten in Zusammenhang mit den Bürgergemeinden, in Zusammenarbeit mit den Oberamtspersonen (Verzeichnisse usw.);
- > Informations- und Ausbildungsaufgaben;
- > Vor- und Schlussprüfung der Finanzreglemente der gemeinderechtlichen Körperschaften und Genehmigung durch die Direktion.

Angesichts der verschiedenen Fristen ist davon auszugehen, dass die Arbeiten viele interne Ressourcen innerhalb des Amts mobilisieren, das für das Projekt verantwortlich ist.

F. Auswirkungen für die Gemeinden und die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften

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

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

- > Ausbildung des Personals und der Gemeindebehörden im neuen System;
- > Ausarbeitung, Vorprüfung und Annahme des Finanzreglements (das namentlich die Aktivierungsgrenze und die Finanzkompetenzen der Organe enthält) (für das Finanzreglement ist die kantonale Genehmigung ebenso erforderlich wie für die übrigen allgemeinverbindlichen Gemeindereglemente);
- > Erstellung der Anlagenbuchhaltung;
- > Bewertung der Bilanz gemäss den Vorschriften, die den Übergang zum neuen System regeln;
- > Ausarbeitung des Anhangs zur Jahresrechnung (welcher die in Artikel 18 GFHG erwähnten Elemente enthält).

G. Aufgabenteilung zwischen Staat und Gemeinden

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

Dazu sei auch erwähnt, dass die finanziellen Bewilligungen, die im aktuellen Recht erforderlich sind, mit dem neuen System aufgehoben werden. Dies erhöht zusätzlich die Autonomie und die Verantwortung der Körperschaften.

H. Bewertung der nachhaltigen Entwicklung und Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht

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

Die Bestimmungen der GFHV bewegen sich in dem vom GFHG abgesteckten Rahmen.

I. Abkürzungen

Die folgende Tabelle enthält die in diesem Bericht am häufigsten verwendeten Abkürzungen.

ARGG	Ausführungsreglement zum Gesetz über die Gemeinden (ARGG) vom 28. Dezember 1981 (SGF 140.11)
ASF	Amtliche Sammlung des Kantons Freiburg, verzeichnet das freiburgische Recht chronologisch
CAFCom	Spezifische Software des Amts für Gemeinden für Statistiken und die Finanzaufsicht über die gemeinderechtlichen Körperschaften
Gema	Amt für Gemeinden
GFHG	Gesetz über den Finanzhaushalt der Gemeinden (GFHG) vom 22. März 2018 (ASF 2018_21; SGF 140.6)
GFHV	Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden, Erlass, den der Staatsrat auf der Grundlage des GFHG beschliessen wird
GG	Gesetz über die Gemeinden (GG) vom 25. September 1980 (SGF 140.1)
HRM2	Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden
IKS	Internes Kontrollsystem
KKAG	Konferenz der kantonalen Aufsichtsbehörden über die Gemeindefinanzen
Mustergesetz	Muster für einen Erlass zur Normierung der kantonalen und/oder kommunalen Finanzen, das in den Fachempfehlungen des Handbuchs HRM2 vorgeschlagen wird
SGF	Systematische Gesetzessammlung des Kantons Freiburg, verzeichnet das zu einem bestimmten Zeitpunkt geltende freiburgische Recht
SRS-CSPCP	Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor