

Nachtrag zum Gemeindegesetz

Botschaft und Entwurf der Regierung vom 6. Oktober 2015

Inhaltsverzeichnis

Zusammenfassung	2
1 Ausgangslage	4
1.1 Von HRM1 zu HRM2	4
1.2 HRM2 bei den St.Galler Gemeinden: «light» oder «original»	4
1.3 Einbezug der Gemeinden in das Projekt «RMSG»	5
1.4 HRM2-Umsetzung im Kanton St.Gallen	5
2 Vernehmlassungsverfahren	6
3 Grundausrichtung des Rechnungsmodells der St.Galler Gemeinden (RMSG)	6
4 Die wesentlichen Änderungen gegenüber dem heutigen Rechnungsmodell	8
4.1 Auf die heutigen Aufgaben ausgerichteter Kontenrahmen	8
4.2 Zweistufige Erfolgsrechnung zur Trennung des operativen Ergebnisses von den Reservenveränderungen	8
4.3 Vergleichbare, nutzungsorientierte Abschreibungsdauern für das Verwaltungsvermögen	9
4.4 Periodische Neubewertung des Finanzvermögens	12
4.5 Konsolidierung bei fehlender Gesamtsicht	12
4.6 Geldflussrechnung zur Stärkung der Finanzierungssicht	13
4.7 Erweiterter Anhang zur Erhöhung des Erklärungsgehalts der Rechnung	14
4.8 Branchenlösungen als Vereinfachung für spezifische Aufgabenbereiche	15
4.9 Reserve Liegenschaftsunterhalt Finanzvermögen als Instrument zur Werterhaltung	15
4.10 Ausgleichsreserve als transparenter und flexibler Ersatz der zusätzlichen Abschreibungen	17
4.11 Zuteilung der Sondervermögen zu Fremd- bzw. Eigenkapital	18
4.12 Vereinfachende Varianten für bestimmte Organisationen	18
5 Der Übergang von HRM1 zu RMSG	19
5.1 Neubewertungsreserve des Finanzvermögens	20
5.2 Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens	21
5.3 Umstellungszeitpunkt	21

6	Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich	22
6.1	Betrachtung der ersten Stufe der Erfolgsrechnung	22
6.2	Abschreibungsmethodik und Aktivierungsgrenzen	22
6.3	Erstmalige und periodische Neubewertung des Finanzvermögens	23
6.4	Allfällige Neubewertung des Verwaltungsvermögens	23
6.5	Maximale Höhe des Eigenkapitals für PSA-Gemeinden	23
7	Finanzielle Konsequenzen	24
7.1	Für die Gemeinden	24
7.2	Für den Kanton	25
8	Vereinfachung der aufsichtsrechtlichen Prüfung kleiner Körperschaften	25
8.1	Gemeindeaufsicht im Kanton St.Gallen	26
8.2	Risikoorientierter Aufsichtsansatz	27
8.2.1	Leitgedanken	27
8.2.2	Aufsichtskreislauf	28
8.2.3	Prüfrhythmus und Prüfumfang	29
9	Erläuterungen zu den einzelnen Gesetzesbestimmungen	30
9.1	Anpassungen im Gemeindegesetz	30
9.2	Anpassungen im Gemeindevereinigungsgesetz	37
9.3	Anpassungen im Finanzausgleichsgesetz	37
10	Finanzielles und Referendum	38
11	Antrag	38
	Entwurf (Nachtrag zum Gemeindegesetz)	39

Zusammenfassung

Mit dem Nachtrag zum Gemeindegesetz werden das Rechnungsmodell der Gemeinden des Kantons St.Gallen von HRM1 auf HRM2 umgestellt und damit verbunden weitere Anliegen der Gemeinden im Zusammenhang mit der finanziellen Führung umgesetzt. Der Nachtrag soll durch die Regierung auf 1. Januar 2018 in Vollzug gesetzt werden.

Das bei den St.Galler Gemeinden im Jahr 1988 eingeführte Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 1 (HRM1) genügt heutigen Anforderungen nicht mehr. Mit dem Harmonisierten Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) wird gesamtschweizerisch die Rechnungslegung für die Kantone und Gemeinden modernisiert. Kernanliegen ist eine transparente Rechnungslegung. Die Informationen sollen übersichtlich, verständlich und vergleichbar sein, damit die notwendigen Grundlagen sowohl für betriebswirtschaftliche als auch für finanzpolitische Entscheide zur Verfügung stehen. Dabei

orientiert sich HRM2 am sogenannten «True and Fair View»-Prinzip, das die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der öffentlichen Hand so abzubilden verlangt, dass sie den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen.

Die bisher für die St.Galler Gemeinden geplante Umsetzungsvariante des HRM2 ist im Gemeindegesezt und in der Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden umrissen. Im Rahmen der Umsetzung wurde diese bei den Gemeinden als HRM2 «light» bekannte Variante von verschiedenen Seiten kritisiert. Die Kritik liegt einerseits in der inhaltlichen Ausgestaltung der Variante begründet, andererseits auch im mangelnden Einbezug der Gemeinden bei der Konzeption der Umsetzungsvariante.

Kanton und Gemeinden hatten deshalb im Dezember 2013 beschlossen, in einem gemeinsamen Projekt ein für die St.Galler Gemeinden massgeschneidertes Rechnungsmodell «RMSG» zu erarbeiten und umzusetzen. Die Projektorganisation wurde so ausgestaltet, dass verschiedene Gemeindevertreterinnen und -vertreter in allen Phasen und in alle Entscheide des RMSG-Gestaltungsprozesses direkt eingebunden waren. Damit wurde eine breite Abstützung des neuen Rechnungsmodells der St.Galler Gemeinden bei den zukünftigen Nutzerinnen und Nutzern gewährleistet.

Der frühe und breite Einbezug der Gemeinden widerspiegelt sich im Vernehmlassungsergebnis. Die Vorlage wird mit wenigen Ausnahmen in allen Stellungnahmen grundsätzlich unterstützt. Neben kleineren Anpassungs- und Ergänzungsvorschlägen wird hauptsächlich die Beibehaltung der Möglichkeit zusätzlicher Abschreibungen gefordert.

Diese Vorlage basiert auf einem Fachkonzept zum Rechnungsmodell der St.Galler Gemeinden. Die Eckpunkte der Revision sind:

- a) Die Rechnungslegung erhält modernere Begriffe, die in der Öffentlichkeit besser verstanden werden, z.B. Budget statt Voranschlag oder Bilanz statt Bestandesrechnung.
- b) Der Kontorahmen der Erfolgs- und Investitionsrechnung wird an HRM2 und somit an die aktuellen Anforderungen angepasst. Branchenlösungen als Vereinfachung für spezifische Aufgabenbereiche werden zugelassen.
- c) Mit der zweistufigen Erfolgsrechnung werden das operative Ergebnis und die Reservenveränderungen getrennt ausgewiesen.
- d) Das Verwaltungsvermögen wird über vergleichbare, nutzungsorientierte Abschreibungsdauern abgeschrieben. Die Gemeinden legen innerhalb von Bandbreiten die anzuwendenden Abschreibungsdauern je Anlagenkategorie fest.
- e) Eine Konsolidierung ist vorzunehmen, wenn ohne Konsolidierung der Überblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und die finanziellen Risiken nicht möglich ist.
- f) Die Jahresrechnung enthält neu eine Geldflussrechnung und damit mehr Informationen zur Liquidität.
- g) Die neue Reserve für den Werterhalt des Finanzvermögens bezweckt die Bereitstellung von Mitteln zur Finanzierung von zukünftigen Unterhalts- und Erneuerungsarbeiten an Liegenschaften im Finanzvermögen sowie den Ausgleich von Wertschwankungen des Finanzvermögens.
- h) Sondervermögen werden dem Fremd- oder Eigenkapital zugeteilt.
- i) Die neue Ausgleichsreserve bietet den Gemeinden sowohl bei der Bildung als auch bei der Auflösung mehr Flexibilität. Sie dient dem Ausgleich von kurzfristigen Schwankungen im Interesse einer nachhaltigen Finanz- und Steuereffektivität.
- j) Für bestimmte Organisationen sind vereinfachende Varianten vorgesehen. Dabei wird weniger auf die Organisationsform bzw. den Gemeindetyp abgestellt, sondern auf die Aufgabe, die erfüllt werden muss.
- k) Beim Übergang können die Gemeinden ihr Verwaltungsvermögen ganz oder teilweise neu bewerten.
- l) Das Finanzvermögen wird zu seinem tatsächlichen Wert bilanziert. Dazu wird es im Übergang neu bewertet und in den Folgejahren periodisch dem Verkehrswert angepasst.

Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen mit dieser Vorlage Botschaft und Entwurf des Nachtrags zum Gemeindegesetz.

1 Ausgangslage

1.1 Von HRM1 zu HRM2

Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 1 (abgekürzt HRM1) ist das Ergebnis der Ende der 1970er-Jahre auf Initiative der Finanzdirektorenkonferenz (FDK) realisierten Arbeiten einer Expertengruppe. Der Grundgedanke bestand damals darin, das öffentliche Rechnungswesen von Kantonen und Gemeinden zu harmonisieren. Die Arbeiten der von Prof.Dr. Ernst Buschor geleiteten Arbeitsgruppe mündeten in der Veröffentlichung des Handbuchs des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte (Band I und II, Ausgabe 1981). Nebst der Harmonisierung des eigentlichen Kontenrahmens schlug das Handbuch ein Mustergesetz vor, das die Harmonisierung der Bestimmungen über die Haushaltsführung der öffentlich-rechtlichen Körperschaften auf Stufe Kantone und Gemeinden bezweckte. Bei den St.Galler Gemeinden konnte die Einführung von HRM1 im Jahr 1988 abgeschlossen werden.

Das inzwischen über 30 Jahre alte HRM1 erfüllt die Anforderungen der öffentlichen Haushalte nur noch bedingt. Die grossen Veränderungen im öffentlichen Sektor sind an ihm vorbeigegangen, ohne dass das Rechnungslegungsmodell grundlegend überarbeitet wurde. Gleichzeitig entwickelten sich internationale Rechnungslegungsstandards (IPSAS), die sich stark an der privatwirtschaftlichen Rechnungslegung orientierten. Der Bund und einzelne Kantone (u.a. Zürich und Genf) orientierten sich bei der Neukonzeption ihrer Rechnungslegungen denn auch an diesen internationalen Standards.

Diese Entwicklungen veranlasste die FDK, die Weiterentwicklung des HRM1 an die Hand zu nehmen. Im Jahr 2008 publizierte die FDK das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden 2 (HRM2) mit 20 Fachempfehlungen. Die FDK empfiehlt den Kantonen und Gemeinden, diese Fachempfehlungen so rasch als möglich, spätestens jedoch innert zehn Jahren, umzusetzen. Die inzwischen 21 Fachempfehlungen des HRM2 sehen zum Teil die Möglichkeit vor, von den eigentlichen Empfehlungen abzuweichen. Daher kann HRM2 bei der Einführung unterschiedlich ausgestaltet werden.

1.2 HRM2 bei den St.Galler Gemeinden: «light» oder «original»

Die bisher für die St.Galler Gemeinden geplante Umsetzungsvariante des HRM2 ist im Gemeindegesetz (sGS 151.2; abgekürzt GG) sowie in der Verordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (sGS 151.53; abgekürzt FHGV) umrissen. Im Rahmen der Umsetzung wurde diese bei den Gemeinden als HRM2 «light» bekannte Variante von verschiedenen Seiten kritisiert. Die Kritik liegt einerseits in der inhaltlichen Ausgestaltung der Variante begründet, andererseits auch im mangelnden Einbezug der Gemeinden bei der Konzeption der Umsetzungsvariante. Im Frühjahr 2013 wurde daher ein Projekthalt eingelegt, um die Ausrichtung des Rechnungswesens mit den Gemeinden zu diskutieren. Von Anfang Juni bis Anfang September 2013 wurden zu diesem Thema zwei Veranstaltungen für Finanzverwalterinnen und -verwalter, drei Veranstaltungen für Spezialgemeinden, Diskussionen mit dem Vorstand des Verbands St.Galler Ortsgemeinden (VSGOG), Diskussionen in allen sechs Regionen der Vereinigung St.Galler Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten (VSGP) sowie Treffen mit der Stadt St.Gallen durchgeführt. Das Thema HRM2 wurde auch am Gemeindetag vom 30. August 2013 mit den politischen Gemeinden diskutiert.

Die HRM2-Diskussionen mit den politischen Gemeinden am Gemeindetag und mit allen Gemeinden in dessen Vorfeld machten deutlich, dass die Gemeinden diesbezüglich unterschiedliche Vorstellungen haben. Der VSGP-Vorstand wurde daher am Treffen vom 29. Oktober 2013 von der Regierung eingeladen, einen Grundsatzentscheid zu fällen, ob er an HRM2 «light» festhalten oder ein alternatives Modell irgendwo zwischen «light» und «original» gemeinsam mit den zuständigen Stellen des Kantons entwickeln möchte. Der VSGP-Vorstand zeigte sich einer gemeinsamen Entwicklung eines neuen Rechnungsmodells der St.Galler Gemeinden gegenüber offen. Diese Haltung wurde an der ausserordentlichen Generalversammlung der VSGP vom 22. November 2013 bekräftigt. Dabei war es der VSGP ein Anliegen, dass im Rahmen dieses Projekts nicht nur die HRM2-Themen, sondern auch andere Bereiche der finanziellen Steuerung der Gemeinden diskutiert werden.

Die Regierung sicherte den Gemeinden zu, dass sie im gesamten Prozess ein gewichtiges Wort mitreden und das Modell entsprechend mitgestalten dürfen, sofern dadurch die Voraussetzungen für die Aufsicht und den Finanzausgleich wenigstens nicht verschlechtert werden. In der Folge beschlossen Kanton und Gemeinden im Dezember 2013, in einem gemeinsamen Projekt ein für die St.Galler Gemeinden massgeschneidertes Rechnungslegungsmodell zu erarbeiten und umzusetzen.

1.3 Einbezug der Gemeinden in das Projekt «RMSG»

Die Projektorganisation wurde so ausgestaltet, dass verschiedene Gemeindevertreterinnen und -vertreter in allen Phasen und in alle Entscheide des RMSG-Gestaltungsprozess direkt eingebunden waren. Damit wurde eine breite Abstützung des neuen Rechnungsmodells der St.Galler Gemeinden bei den zukünftigen Nutzerinnen und Nutzern gewährleistet.

Sowohl in der bisherigen Konzeptionsphase als auch in der Umsetzung wurde das Projekt auf der strategischen Ebene durch den Steuerungsausschuss unter dem Vorsitz des Vorstehers des Departementes des Innern geleitet. Der Steuerungsausschuss setzte sich paritätisch aus Vertreterinnen und Vertretern der Gemeinden und des Kantons zusammen. Operativ geführt wurde das Projekt durch ein Projektteam des Amtes für Gemeinden, das gemeinsam mit sechs Arbeitsgruppen die Projektergebnisse erarbeitete. Sowohl dem Steuerungsausschuss als auch dem Projektteam stand eine Fachkommission beratend zur Verfügung.

Die vorliegende Botschaft und der Entwurf des Nachtrags zum Gemeindegesetz basieren auf einem Fachkonzept zum Rechnungsmodell der St.Galler Gemeinden, das der Steuerungsausschuss Anfang 2015 verabschiedet hat.

1.4 HRM2-Umsetzung im Kanton St.Gallen

Der Kanton St.Gallen setzte HRM2 auf die Rechnung 2014 hin um. Der entsprechende Bericht wurde dem Kantonsrat mit der Rechnung 2014 unterbreitet.

In der Konzeption der «HRM2-Version – Kanton St.Gallen» waren in einer ersten Gesamtbeurteilung die nachfolgenden Überlegungen von zentraler Bedeutung:

- Der Kanton St.Gallen war per 1. Januar 1997 einer der letzten Kantone, der den Rechnungslegungsstandard HRM1 umgesetzt hatte. Die Umsetzung erfolgte aber konsequenter als in zahlreichen anderen Kantonen. Daher besass der Kanton St.Gallen bereits vor der Umstellung auf HRM2 eine transparentere Rechnungslegung und der diesbezügliche Reformbedarf war überschaubar.
- Der Kanton St.Gallen besitzt seit dem Jahr 1929 eine gesetzliche Verpflichtung zum Ausgleich der Erfolgsrechnung (Schuldenbremse). Diese Verpflichtung sowie die übrigen finanzhaushaltsrechtlichen Mechanismen im Rahmen der Verschuldungsbegrenzung sind wichtige Elemente

der finanziellen Führung des Kantons St.Gallen. An bewährten Instrumenten sollte deshalb festgehalten werden.

- HRM2 sollte im Kanton St.Gallen soweit umgesetzt werden, wie dadurch die Vergleichbarkeit mit anderen Kantonen sichergestellt wird. Weitergehende Anpassungen sollten nur dann umgesetzt werden, wenn sie die bewährten Haushaltsgrundsätze nicht gefährdeten. Die Abweichungen vom HRM2-Standard sollen im Anhang zur Jahresrechnung transparent dargelegt werden.
- Die Umsetzung von HRM2 kann im Rahmen der bestehenden gesetzlichen Grundlagen erfolgen.

Einzelne Fachempfehlungen wurden anschliessend im Vorfeld zur Einführung von HRM2 analysiert und mit Blick auf ihre Umsetzung im Kanton St.Gallen beurteilt. Aufgrund dieser Analyse hat sich gezeigt, dass im Kanton St.Gallen bei der Umsetzung von HRM2 im Vergleich zu anderen Kantonen etwas mehr Abweichungen von den Fachempfehlungen resultieren werden. Durch eine transparente Offenlegung dieser Abweichungen im Anhang und in der Botschaft zur Rechnung 2014 soll dem HRM2-Gedanken dennoch ausreichend Rechnung getragen werden.

2 Vernehmlassungsverfahren

Die Regierung nahm am 7. April 2015 Kenntnis von Bericht und Entwurf für einen Nachtrag zum Gemeindegesetz und ermächtigte das Departement des Innern, die politischen Parteien, Gemeinden und Zweckverbände sowie weitere interessierte Kreise zur Vernehmlassung einzuladen (RRB 2015/191). Der Versand der Unterlagen erfolgte am 9. April 2015. Die Vernehmlassungsfrist endete am 30. Juni 2015.

Von den Parteien nahmen CVP, FDP, SP und SVP an der Vernehmlassung teil. Stellungnahmen gingen von der Vereinigung St.Galler Gemeindepräsidentinnen und Gemeindepräsidenten (VSGP) und den Regionen Rheintal und ZürichseeLinth, dem Verband St.Gallischer Ortsgemeinden (VSGOG) und der Vereinigung Ortsgemeinden Sarganserland sowie dem Verband St.Galler Finanzverwaltungen (VSGF) ein. Weiter reichten zehn politische und zwölf Spezialgemeinden, ein Zweckverband sowie weitere fünf Stellen eigene Stellungnahmen ein.

Bis auf einzelne Ausnahmen stösst der Nachtrag zum Gemeindegesetz bei allen Vernehmlassungsteilnehmenden auf grosse Akzeptanz. Hauptforderung war die Zulassung zusätzlicher Abschreibungen. Projektteam, Fachkommission und Steuerungsausschuss wollten auf diese verzichten. Die Regierung anerkennt jedoch das Bedürfnis der Gemeinden, am Instrument der zusätzlichen Abschreibungen festhalten zu wollen und lässt dieses daher weiterhin zu (vgl. Abschnitt 4.10).

Nachfolgend sind die Grundausrichtung des RMSG sowie die wesentlichen Änderungen gegenüber dem heutigen Rechnungsmodell unter Berücksichtigung der Vernehmlassungsergebnisse dargestellt.

3 Grundausrichtung des Rechnungsmodells der St.Galler Gemeinden (RMSG)

Ein Rechnungsmodell soll steuerungs- und führungsrelevante Informationen liefern und damit den sorgsamsten Umgang mit den Gemeindevermögen und die effiziente Mittelverwendung im Interesse der Bevölkerung und der nachfolgenden Generationen unterstützen.

Wichtige Voraussetzung dafür ist eine transparente Rechnungslegung, die ein Bild des Finanzhaushalts wiedergibt, das möglichst weitgehend der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde entspricht. Die Informationen sollen übersichtlich, verständlich und vergleichbar sein. Nur so stehen die notwendigen Daten sowohl für betriebswirtschaftliche als auch für finanzpolitische Entscheide zur Verfügung.

Mit dem RMSG erhalten die Gemeinden ein Modell, das diesen Anforderungen gerecht wird. Dazu folgt die Ausgestaltung des RMSG diesen Leitlinien:

- Die Mindestanforderungen der HRM2-Fachempfehlungen der kantonalen Finanzdirektorenkonferenz, ausgenommen der Fachempfehlung Nr. 20 «Musterfinanzhaushaltgesetz», werden im RMSG grundsätzlich eingehalten. In begründeten Fällen wurden die Mindestanforderungen unter- bzw. überschritten.
- Finanzpolitik wird transparent auf Basis einer betrieblich ausgerichteten Rechnung betrieben.
- Die Rechnungen der Gemeinden, Spezialgemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen, die Aufgaben erfüllen, die der Kanton den Gemeinden durch Verfassung oder Gesetz zuweist, werden formell und materiell weiter harmonisiert.
- Vereinfachungen im Sinn einer pragmatischen Umsetzung sind in folgenden Bereichen vorgesehen:
 - Einsatz von Branchenkontenplänen für spezifische Aufgabenbereiche;
 - vereinfachende Varianten der Ausgestaltung der Elemente des RMSG;
 - vereinfachende Varianten der Standards zur materiellen Harmonisierung (u.a. Abschreibungsmethodik, Aktivierungsgrenzen) für Spezialgemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen, die keine Aufgaben erfüllen, die der Kanton den Gemeinden durch Verfassung oder Gesetz zuweist.

Erfolgsrechnung	Investitionsrechnung	Geldflussrechnung
- Betriebsergebnis - Finanzergebnis	Investitions- Investitions- Ausgaben Einnahmen	+ Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit + Geldfluss aus Investitionstätigkeit ➤ Frei verfügbare / zusätzlich benötigte liquide Mittel (~Veränderung der Nettoverschuldung) + Geldfluss aus Finanzierung ➤ Veränderung der liquiden Mittel
1. Stufe: Operatives Ergebnis 2. Stufe: Ergebnis aus Reserveveränderungen Gesamtergebnis	Nettoinvestitionen	

Bilanz	Anhang				
<table> <tr> <th>Aktiven</th><th>Passiven</th></tr> <tr> <td> - Finanzvermögen - Verwaltungsvermögen </td><td> - Fremdkapital - Eigenkapital, u. a. – Reserve – Werterhalt – Finanzvermögen – Vorfinanzierungen – Ausgleichsreserve – Bilanzüberschuss </td></tr> </table>	Aktiven	Passiven	- Finanzvermögen - Verwaltungsvermögen	- Fremdkapital - Eigenkapital, u. a. – Reserve – Werterhalt – Finanzvermögen – Vorfinanzierungen – Ausgleichsreserve – Bilanzüberschuss	- Regelwerk und Rechnungslegungsgrundsätze - Eigenkapitalnachweis - Rückstellungsspiegel - Beteiligungsspiegel - Gewährleistungsspiegel - Anlagespiegel
Aktiven	Passiven				
- Finanzvermögen - Verwaltungsvermögen	- Fremdkapital - Eigenkapital, u. a. – Reserve – Werterhalt – Finanzvermögen – Vorfinanzierungen – Ausgleichsreserve – Bilanzüberschuss				

Abbildung 1: RMSG in der Übersicht

Die Rechnung nach RMSG umfasst fünf Elemente (vgl. Abbildung 1):

- Die Erfolgsrechnung ersetzt die bisherige laufende Rechnung und stellt dem Aufwand den Ertrag einer Periode gegenüber. Neu wird in der Erfolgsrechnung zwischen dem operativen Ergebnis, den Reservenveränderungen und dem Gesamtergebnis unterschieden.
- Die Investitionsrechnung zeigt die Ausgaben und Einnahmen für Investitionen ins Verwaltungsvermögen einer Periode.
- Die neue Geldflussrechnung weist nach dem Motto «Nur Bares ist Wahres» die Veränderung der liquiden Mittel aus. Dabei wird zwischen dem Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit, aus Investitionstätigkeit und aus Finanzierung differenziert.
- Die Bilanz ersetzt die bisherige Bestandesrechnung und zeigt transparent das Vermögen einer Organisation auf der Aktivseite und die Verpflichtungen auf der Passivseite.
- Der Anhang enthält ergänzende Informationen, die für das Verständnis und eine korrekte Interpretation der Rechnung relevant sind.

4 Die wesentlichen Änderungen gegenüber dem heutigen Rechnungsmodell

4.1 Auf die heutigen Aufgaben ausgerichteter Kontenrahmen

Das Handbuch HRM2 enthält einen stark überarbeiteten Kontenrahmen sowohl für die funktionale Gliederung als auch für die Artengliederung, der auf die heutigen öffentlichen Aufgaben ausgerichtet ist. Mit RMSG werden die funktionale Gliederung und die Artengliederung des Handbuchs HRM2 übernommen. Nicht benötigte Konten werden gestrichen. Wo notwendig, werden detailliertere Vorgaben gemacht. Eine institutionelle Gliederung wird nicht vorgegeben.

Das zuständige Departement wird den Kontenrahmen in einer Weisung erlassen (vgl. Art. 124a [neu] GG).

4.2 Zweistufige Erfolgsrechnung zur Trennung des operativen Ergebnisses von den Reservenveränderungen

Mit RMSG wird die Erfolgsrechnung zweistufig ausgewiesen (vgl. Art. 110a [neu] GG). Das operative Ergebnis der ersten Stufe besteht aus dem Betriebsergebnis und dem Finanzergebnis. Es zeigt, inwiefern der operative Aufwand einer Periode ohne Reservenbezüge durch Erträge gedeckt werden konnte, und macht damit eine Aussage über den Vermögenszuwachs bzw. -abbau in dieser Periode.

1. Stufe	Betrieblicher Aufwand	
	30 Personalaufwand	10'000
	31 Sach- und übriger Betriebsaufwand	25'000
	33 Abschreibungen Verwaltungsvermögen	5'000
	Betrieblicher Ertrag	
	40 Fiskalertrag	-15'000
	42 Entgelte	-5'000
	43 Verschiedene Erträge	-5'000
	Betriebsergebnis (Aufwandüberschuss)	+15'000
	34 Finanzaufwand	5'000
2. Stufe	44 Finanzertrag	-40'000
	Finanzergebnis (Ertragsüberschuss)	-35'000
	Operatives Ergebnis (Aufwandüberschuss)	-20'000
	38 Einlage in Reserven	
	Einlage in Ausgleichsreserve	10'000
	Einlagen in Vorfinanzierungen	10'000
	48 Bezug aus Reserven	
	Entnahmen aus Vorfinanzierungen	-5'000
	Ergebnis aus Reserveveränderungen (Aufwandüber.)	+15'000
	Gesamtergebnis (Ertragsüberschuss)	-5'000

- Über- bzw. Unterdeckung des operativen Aufwands einer Periode durch allgemeine Mittel
- Vermögenszuwachs bzw. -abbau des allgemeinen Haushalts

- Kurz- bis mittelfristige Ergebnissteuerung durch Einlagen in bzw. Bezüge aus Reserven

- Veränderung der kumulierten Ergebnisse der Vorjahre (Bilanzüberschuss bzw. -fehlbetrag)
- Ansatzpunkt der Steuerfussdiskussion

Abbildung 2: Beispiel einer zweistufigen Erfolgsrechnung

Die zweite Stufe umfasst die Einlagen in und Bezüge aus den Reserven. Zu den Reserven gehören die Reserve Werterhalt Finanzvermögen, die zusätzlichen Abschreibungen, die Vorfinanzierungen, die Ausgleichsreserve, eine allfällige Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen aus dem Übergang (vgl. Abschnitt 5) sowie weitere gesetzlich vorgesehene Reserven. Durch die gezielte Veränderung der Reserven kann das Gesamtergebnis im Interesse einer nachhaltigen Finanz- und Steuerfusspolitik kurz- bis mittelfristig beeinflusst werden.

Das operative Ergebnis und das Ergebnis aus Reservenveränderungen führen zusammen zum Gesamtergebnis. Dieses dient in den politischen Gemeinden als Ansatzpunkt für die Steuerfussdiskussion und verändert den Bilanzüberschuss bzw. -fehlbetrag.

1. Stufe	Betrieblicher Aufwand	30 Personalaufwand 31 Sach- und übriger Betriebsaufwand 33 Abschreibungen Verwaltungsvermögen 35 Einlagen Fonds/Spezialfinanzierungen 36 Transferaufwand 37 Durchlaufende Beiträge
	Betrieblicher Ertrag	40 Fiskalertrag 41 Regalien und Konzessionen 42 Entgelte 43 Verschiedene Erträge 45 Entnahmen Fonds/Spezialfinanzierungen 46 Transferertrag 47 Durchlaufende Beiträge
	Betriebsergebnis	
	Finanzergebnis	34 Finanzaufwand 44 Finanzertrag
	Operatives Ergebnis	
2. Stufe		38 Einlage in Reserven 48 Bezug aus Reserven – Reserve Werterhalt Finanzvermögen – Zusätzliche Abschreibungen – Vorfinanzierungen – Ausgleichsreserve – Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen (aus Übergang) – Abtragung Bilanzfehlbetrag – weitere gesetzlich vorgesehene Reserven
	Ergebnis aus Reservenveränderungen	
Gesamtergebnis		

Tabelle 1: Gestufter Erfolgsausweis

Das Handbuch HRM2 und der Kanton St.Gallen bezeichnen die zweite Stufe der Erfolgsrechnung als «ausserordentliches Ergebnis», das durch ausserordentlichen Aufwand und Ertrag zustande kommt. Die Definition der ausserordentlichen Aufwände und Erträge im Handbuch HRM2, die auch der Kanton anwendet, führt jedoch dazu, dass «nur» Reservenveränderungen als ausserordentlicher Aufwand und Ertrag verbucht werden. Alles, was im allgemeinen Sprachgebrauch als ausserordentlich betrachtet würde (z.B. Umweltereignisse, einmalig hohe Steuereinnahmen), gehört gemäss dieser Definition zum ordentlichen Ergebnis. Die Differenz zwischen Kanton und RMSG betrifft somit nicht den Inhalt der zweiten Stufe, sondern nur deren Bezeichnung. Im Projekt RMSG war man sich einig, dass die Bezeichnung der zweiten Stufe so gewählt werden soll, dass sie zum Inhalt passt. Da Inhalt der zweiten Stufe die Reservenveränderungen sind, soll die zweite Stufe auch so benannt werden.

4.3 Vergleichbare, nutzungsorientierte Abschreibungsdauern für das Verwaltungsvermögen

Bisher wurde das Verwaltungsvermögen entweder linear oder degressiv abgeschrieben. Unabhängig von der Methode wurde die Abschreibungsdauer unter Berücksichtigung sowohl der er-

warteten Nutzungsdauer als auch finanzpolitischer Überlegungen festgelegt. Durch verkürzte Abschreibungsdauern wurden so «stille Reserven» gebildet. Die Vergleichbarkeit des Abschreibungsaufwands und damit der Rechnungen war durch sehr unterschiedliche Abschreibungssätze stark eingeschränkt.

Die bisherige Abschreibungspraxis widerspricht den RMSG-Zielen einer möglichst den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Darstellung der Vermögens- und Ertragslage und der Vergleichbarkeit der Rechnungen. Im RMSG sind die Abschreibungen daher konsequent linear und nach Nutzungsdauer vorzunehmen (vgl. Art. 110j (neu) GG). Die Abschreibungen sollen den aus einer Anlage gezogenen Nutzen und den damit verbundenen Wertverzehr widerspiegeln. Da der Nutzen über die Nutzungsdauer hinweg mehr oder weniger konstant anfällt, wird die lineare Methode vorgegeben und die degressive nicht mehr zugelassen. Das Verwaltungsvermögen zeigt damit den Restnutzen, der daraus noch generiert werden kann.

Die Anlageobjekte werden in Anlagenkategorien zusammengefasst, für die RMSG die zulässigen Abschreibungsdauern in Form von Bandbreiten vorgibt. Die Gemeinden legen innerhalb dieser Bandbreiten die anzuwendenden Abschreibungsdauern je Anlagekategorie fest. Durch die Bandbreiten ist sichergestellt, dass den gemeindespezifischen Gegebenheiten, die die Nutzungsdauer beeinflussen, Rechnung getragen werden kann.

Nach RMSG ist eine Ausgabe dann zu aktivieren, wenn sie einen wertvermehrenden Charakter aufweist. Werterhaltende Massnahmen wie Instandstellung (Wartung, funktioneller und betrieblicher Unterhalt), Instandsetzung und Erneuerung (Reparaturen, baulicher Unterhalt) werden nicht aktiviert.



Abbildung 3: Beispiele für werterhaltende und wertsteigernde Massnahmen

Die konkreten Anlagenkategorien und Bandbreiten von Abschreibungsdauern werden durch die Regierung in einer Verordnung festgelegt. Es ist vorgesehen, in der revidierten FHGV feste Abschreibungsdauern je Anlagenkategorie vorzugeben, die anzuwenden sind, wenn die Gemeinde selber keine Abschreibungsdauern in einem Abschreibungsreglement festlegt. Gemäss Fachkonzept sind die in Tabelle 2 aufgeführten Kategorien und Bandbreiten vorgesehen. In der Vernehmlassung wurden jedoch verschiedene Forderungen zur Anpassung der Kategorien und Bandbreiten eingebracht. Diese werden im Rahmen der Erarbeitung der neuen FHGV überprüft.

Gruppe	Anlagekategorie	Nutzungsdauer
Grundstücke	Grundstücke	– ¹
Tiefbauten	Strassen	30-40 Jahre
	Brücken, Kunstbauten	60-80 Jahre
	Wasserbau	40-60 Jahre
	übrige Tiefbauten (z.B. Friedhöfe, Plätze)	40-60 Jahre
	Kanal- und Leitungsnetze	gemäss Branchenregelung
	Abwasseranlagen, Abfallanlagen (Tiefbauten)	gemäss Branchenregelung
Gebäude, Hochbauten	Gebäude, Hochbauten (konventionelle Bauweise)	25-35 Jahre
	Gebäude, Hochbauten (Leichtbauweise)	20-30 Jahre
	Abwasseranlagen, Abfallanlagen (Hochbauten)	gemäss Branchenregelung
Waldungen und Alpen	Waldungen und Alpen	– ²
Mobilien, Maschinen, Fahrzeuge	Mobilien	4-10 Jahre
	Maschinen	4-10 Jahre
	Fahrzeuge	4-10 Jahre
	Spezialfahrzeuge	10-20 Jahre
	Hardware	3-5 Jahre
Anlagen im Bau VV	Anlagen im Bau VV	– ³
Übrige Sachanlagen Immaterielle Anlagen	Übrige Sachanlagen	4-10 Jahre
	Software	3-5 Jahre
	Planungskosten ⁴	10 Jahre
	übrige Immaterielle Anlagen	5 Jahre
Darlehen	Darlehen	– ⁵
Beteiligung, Grundkapitalien	Beteiligungen, Grundkapitalien	– ⁶
Investitionsbeiträge	Investitionsbeiträge	– ⁷

Tabelle 2: Anlagekategorien und Abschreibungsdauern gemäss Fachkonzept

Da gewisse Vermögenswerte nicht mehr abgeschrieben werden (z.B. Grundstücke), erfolgt über die Deckung des Abschreibungsaufwands mit Steuern auch keine «automatische» Refinanzierung der Investition. Die Verschuldung einer Gemeinde kann somit trotz ausgeglichenen Erfolgsrechnungen steigen. Unter dem Grundsatz des Haushaltsgleichgewichts (vgl. Art. 106 GG) ist somit nicht nur die Erfolgsrechnung, sondern auch der Geldfluss aus Betriebs- und Investitionstätigkeit zu betrachten.

-
- ¹ Nicht überbaute Grundstücke werden nicht abgeschrieben. Bei überbauten Grundstücken wird, mit Ausnahme von Grundstücken für Strassen, Wege, Brücken und Wasserbauten, nur das darauf stehende Objekt abgeschrieben.
 - ² Waldungen und Alpen werden nicht abgeschrieben.
 - ³ Anlagen im Bau oder Teile davon werden erst abgeschrieben, wenn sie in Betrieb genommen werden.
 - ⁴ Nur Planungskosten, die keinem anderen Objekt zugeordnet werden können (z.B. Ortsplanung).
 - ⁵ Darlehen sind grundsätzlich nicht abzuschreiben. Sie werden dann wertberichtigt, wenn ihre Werthaltigkeit nicht mehr gegeben ist.
 - ⁶ Beteiligungen und Grundkapitalien sind grundsätzlich nicht abzuschreiben. Sie werden dann wertberichtigt, wenn ihre Werthaltigkeit nicht mehr gegeben ist.
 - ⁷ Der Abschreibungssatz bei Investitionsbeiträgen entspricht demjenigen des durch die Beiträge finanzierten Objekts.

4.4 Periodische Neubewertung des Finanzvermögens

Das Finanzvermögen umfasst die Vermögenswerte, die dem Gemeinwesen durch ihren Kapital- oder Ertragswert (BGE 93 I 313 S. 319, BGE 112 Ia 221 S. 226) und somit nur mittelbar zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben beitragen (u.a. BGE 103 II 227 S. 233). Damit die Kapitalwerte bzw. deren Entwicklung transparent ersichtlich sind, wird das Finanzvermögen konsequent zu Verkehrswerten bewertet (vgl. Art. 110h (neu) GG). Damit wird im Finanzvermögen jeweils per Ende Jahr der Bestand an frei verfügbaren finanziellen Mitteln ausgewiesen.

Die periodische Neubewertung des Finanzvermögens soll auf Verordnungsstufe wie folgt geregelt werden:

- Grundstücke und Liegenschaften des Finanzvermögens sind nach jeder amtlichen Schätzung oder sofort bei dauerhafter Wertverminderung neu zu bewerten. Neubewertungen erfolgen zum amtlichen Verkehrswert am Bilanzierungstichtag und sind über die erste Stufe der Erfolgsrechnung vorzunehmen. Wertberichtigungen können über einen Bezug aus bzw. eine Einlage in die Ausgleichsreserve in der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung ausgeglichen werden.
- Das übrige Finanzvermögen, z.B. Wertschriften, ist jährlich per 31. Dezember neu zu bewerten. Die Neubewertung erfolgt zum Kurswert oder nach den Bewertungen der Banken am Bilanzierungstichtag (z.B. Depotauszug der Bank).

Das Finanzvermögen wird bei der Umstellung auf RMSG neu bewertet (vgl. dazu 5.1, S. 20).

Da das Verwaltungsvermögen im Gegensatz zum Finanzvermögen per Definition nicht frei realisierbar ist, wird es nicht zu Verkehrswerten, sondern zu Anschaffungs- oder Herstellkosten bewertet (vgl. Art. 110j (neu)). Aus demselben Grund wird das Verwaltungsvermögen nicht periodisch neu bewertet, sondern linear auf Basis der erwarteten Nutzungsdauer abgeschrieben.

4.5 Konsolidierung bei fehlender Gesamtsicht

Seit der Einführung des HRM1 in den 1980er-Jahren haben sich die Art und Form der Erfüllung öffentlicher Aufgaben stark verändert. Öffentliche Leistungen werden nicht mehr nur zentral durch die Verwaltung erbracht, sondern in verschiedensten Formen durch private, öffentliche und gemischtwirtschaftliche Organisationen. Die öffentliche Hand wiederum ist in unterschiedlichsten Formen mit diesen Leistungserbringern verbunden.

Diese Entwicklung betrifft nicht nur den Bund und die Kantone⁸, sondern auch die Gemeinden. So können Gemeinden u.a. unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen führen (z.B. Elektrizitätswerke) oder sich an Zweckverbänden (z.B. zur Abfallbeseitigung), selbständigen öffentlich-rechtlichen Anstalten (z.B. KESB) oder auch privatrechtlichen Organisationen (z.B. Regionalwerk Toggenburg AG, Verein Abfallregion St.Gallen-Rorschach-Appenzell) beteiligen. Mit steigender Zahl solcher finanzieller Verbindungen kann die Aussagekraft der Rechnung des allgemeinen Gemeindehaushalts sinken und die Übersicht über die eigentliche finanzielle Situation und die Risiken verloren gehen.

Um die Übersicht wiederzuerlangen, kann es sinnvoll sein, die Rechnungen bedeutender Organisationen zu konsolidieren, d.h. zu einer Gesamtsicht zu aggregieren. Dabei wird typischerweise zwischen drei Kreisen unterschieden (vgl. Tabelle 3).

⁸ Vgl. dazu die Diskussionen im Zusammenhang mit der Public Corporate Governance.

Kreis	Beschreibung	Erläuterung	Eigene Rechtspersönlichkeit	Konsolidierungspflicht
1	Bürgerschaft/Parlament, Rat, engere Verwaltung	Sämtliche Amts- / Dienststellen der Gemeinde (z.B. Betreibungsamt)	Nein	Ja, wie heute.
2	Rechtspflege und weitere Behörden	Gemeindeunternehmen, wie Wasser- und Gasversorgung, Elektra.	Nein	Der Rat entscheidet.
3	Selbständige Anstalten und weitere Organisationen	Zweckverbände, selbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen und Kapitalgesellschaften	Ja	

Tabelle 3: Konsolidierungskreise

RMSG verzichtet bewusst auf eine Vorgabe, welche Organisationen zwingend zu konsolidieren sind. Stattdessen nimmt es den Rat in die Verantwortung und überträgt ihm die Aufgabe zu entscheiden, ob ohne Konsolidierung der Überblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und die finanziellen Risiken gegeben ist. Ist dies nicht der Fall, bestimmt der Rat Form, Umfang und Methode der Konsolidierung (vgl. Art. 123a [neu] GG). Erstellt der Rat eine konsolidierte Sicht auf den Finanzhaushalt, erstattet er der Bürgerschaft Bericht.

4.6 Geldflussrechnung zur Stärkung der Finanzierungssicht

Die Jahresrechnung umfasst gemäss HRM2 neu eine Geldflussrechnung. Im Gegensatz zur Erfolgsrechnung, die den Zu- und Abfluss von Vermögenswerten darstellt, zeigt die Geldflussrechnung den Zu- und Abfluss der liquiden Mittel. Da sie nur liquiditätswirksame Vorgänge berücksichtigt, wird ihr Ergebnis nicht durch Bilanzierungs- und Bewertungsregeln (z.B. Abschreibungen, Aktivierungsgrenzen) oder -entscheide (z.B. Wertberichtigungen, Rückstellungen) beeinflusst. Die Geldflussrechnung kann somit nicht durch «Buchhaltungstricks» gesteuert werden.

Liquiditätswirksame Ausgaben	-65'000.00	
Liquiditätswirksame Einnahmen	110'000.00	
Geldfluss aus Betriebstätigkeit	45'000.00	• Erwirtschaftete Mittel um Investitionen selber zu finanzieren und/oder um Verschuldung abzubauen.
Investitionsausgaben Verwaltungsvermögen	-35'000.00	
Investitionseinnahmen Verwaltungsvermögen	5'000.00	
Geldfluss aus Investitionstätigkeit	-30'000.00	• $45'000 - 30'000 = 15'000$ • Frei verfügbare liquide Mittel (bzw. zusätzlich benötigte) ~ Veränderung der Netto-Verschuldung
Rückzahlung Darlehen	-10'000.00	Verwendete Mittel für Investitionen
Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit	-10'000.00	Zusätzliche Liquiditätsbeschaffung bzw. -verwendung
Total Geldfluss	5'000.00	Zu- bzw. Abnahme der flüssigen Mittel

Abbildung 4: Beispiel einer Geldflussrechnung

Es wird zwischen dem Geldfluss aus Betriebstätigkeit, dem Geldfluss aus Investitionstätigkeit und dem Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit unterschieden (vgl. Art. 110e [neu] GG). Der Geldfluss aus Betriebstätigkeit zeigt den Saldo der Ausgaben und Einnahmen aus der ordentlichen und ausserordentlichen Geschäftstätigkeit. Aus den so erwirtschafteten Mitteln können Investitionen selber finanziert (sog. Selbstfinanzierung) oder die Nettoverschuldung reduziert werden. Der Geldfluss aus Investitionstätigkeit stellt die liquiditätswirksamen Investitionsausgaben den -einnahmen gegenüber und weist als Saldo die Nettoinvestitionen des Verwaltungsvermögens aus. Der Geldfluss aus Betriebs- und Investitionstätigkeit zusammen entspricht der Veränderung der Nettoverschuldung. Der Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit zeigt, woher zusätzliche liquide Mittel beschafft wurden (z.B. Verkauf von Wertschriften, Aufnahme von Hypotheken) bzw. wozu überflüssige Liquidität verwendet wurde (z.B. Rückzahlung von Darlehen, Kauf von Finanzliegenschaften).

4.7 Erweiterter Anhang zur Erhöhung des Erklärungsgehalts der Rechnung

Der Anhang enthält quantitative und qualitative Informationen, die aus Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung und Geldflussrechnung nicht hervorgehen und notwendig sind für die Beurteilung der finanziellen Situation einer Gemeinde. Folgende Informationen werden daher im Anhang offengelegt (vgl. Art. 110s [neu] GG):

- Rechnungslegungsgrundsätze einschliesslich der wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze. Diese Informationen erlauben es u.a., die bilanzierten Vermögenswerte und Verpflichtungen korrekt zu interpretieren.
- Informationen zur Zusammensetzung und Veränderung des Eigenkapitals (Eigenkapitalnachweis). Mit dieser Zusammenstellung wird deutlich, worin ein Zuwachs bzw. eine Abnahme des Eigenkapitals begründet ist.
- Angaben zu betriebsnotwendigen Rückstellungen (Rückstellungsspiegel). Rückstellungen stellen wahrscheinliche Mittelabflüsse in der Zukunft und damit Risiken für die Gemeinde dar. Der Rückstellungsspiegel erläutert diese Risiken.
- Informationen über die wesentlichen Beteiligungen und Gewährleistungspflichten (Beteiligungsspiegel, Gewährleistungsspiegel). Die Erfüllung öffentlicher Aufgaben erfolgt heute in den verschiedensten Formen. Oft werden öffentliche Aufgaben auch privaten oder gemischt-wirtschaftlichen Organisationen übertragen, an denen sich die Gemeinde in der einen oder anderen Form beteiligt. Der Beteiligungsspiegel zeigt übersichtlich, an welchen Organisationen die Gemeinde in welcher Form beteiligt ist und welche Risiken sich daraus ergeben. Der Gewährleistungsspiegel zeigt darüber hinaus, welche Gewährleistungspflichten die Gemeinde eingegangen ist und welche potentiellen Risiken dies mit sich bringt.
- Übersicht über Bestand und Veränderung des Verwaltungsvermögens sowie der Finanz- und Sachanlagen des Finanzvermögens (Anlagenspiegel). Der Anlagenspiegel stellt die Zusammensetzung und Veränderung der Vermögenswerte übersichtlich dar. Damit wird ersichtlich, welche Ressourcen der Gemeinde für die zukünftige Aufgabenerfüllung zur Verfügung stehen.
- Weitere Angaben zur Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Sollten weitere Informationen für eine korrekte Interpretation der Jahresrechnung notwendig sein, so sind diese im Anhang offenzulegen (z.B. Finanzkennzahlen, Übersicht über Kreditbeschlüsse von grosser finanzieller Tragweite, Leasingverträge).

4.8 Branchenlösungen als Vereinfachung für spezifische Aufgabengebiete

Unter dem heutigen Rechnungsmodell haben alle Organisationen einen Abschluss nach HRM1 zu erstellen. In gewissen Branchen besteht jedoch zusätzlich die Pflicht, Buchhaltungen nach Branchenkontenplänen⁹ zu führen. Diese Organisationen müssen bisher zwei Abschlüsse erstellen.

In Art. 124a (neu) GG wird dem zuständigen Departement die Kompetenz übertragen, den Kontenrahmen festzulegen. Dazu zählt auch die Kompetenz zur Zulassung von Branchenkontenrahmen.

Es ist vorgesehen, Branchenkontenrahmen unter folgenden Bedingungen zuzulassen:

1. Die Organisation führt eine eigene Rechnung;
2. Für das Aufgabengebiet besteht ein Branchenkontenrahmen;
3. Der Aufgabenbereich wird grundsätzlich eigenwirtschaftlich geführt;
4. Der RMSG-Kontenrahmen ist klar weniger geeignet.

Der KMU-Kontenrahmen soll unter folgenden Bedingungen zugelassen werden:

1. Die Organisation führt eine eigene Rechnung;
2. Für das Aufgabengebiet besteht *kein* Branchenkontenrahmen oder die Organisation ist in verschiedenen Branchen tätig;
3. Der Aufgabenbereich wird grundsätzlich eigenwirtschaftlich geführt;
4. Der RMSG-Kontenrahmen ist klar weniger geeignet.

Das zuständige Departement ist über die geplante Anwendung eines Branchen- oder des KMU-Kontenrahmens vorgängig zu informieren.

Sofern nicht anders definiert, soll bei Branchen- und KMU-Kontenrahmen aus kreditrechtlichen Gründen sämtliches Anlagevermögen als Verwaltungsvermögen gelten.

Neben Branchenkontenrahmen sollen auch branchenspezifische Anlagekategorien und Abschreibungsdauern angewendet werden können.¹⁰ Die Regierung soll dazu im Rahmen der Ausführungsbestimmungen entsprechende Branchenregelungen für zulässig erklären können.

4.9 Spezifische Reserve für den Werterhalt des Finanzvermögens

Das Finanzvermögen dient nur indirekt durch seinen Ertrags- oder Kapitalwert der Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Entsprechend bedeutsam sind werterhaltende Unterhaltsarbeiten an Liegenschaften des Finanzvermögens und Wertberichtigungen im übrigen Finanzvermögen. Bisher fließen sämtliche Erträge des Finanzvermögens (z.B. Mieterträge) direkt in den allgemeinen Haushalt. Im Gegenzug werden bisher Unterhaltsarbeiten an Finanzliegenschaften und Wertberichtigungen an Finanzanlagen (z.B. aus Kursverlusten) aus Steuererträgen finanziert.

Von verschiedenen Seiten wurde die Schaffung einer Reserve für den Werterhalt von Finanzvermögen angeregt. Die Gesetzesvorlage sieht nun für den Werterhalt des Finanzvermögens eine freiwillige Reserve vor (Art. 110n [neu] GG). Die Reserve Werterhalt Finanzvermögen dient einerseits der Finanzierung zukünftiger Unterhalts- und Erneuerungsarbeiten an Liegenschaften im

⁹ Branchenkontenpläne existieren beispielsweise in folgenden Bereichen: Spitex (Spitex Verband Schweiz), Alters- und Pflegeheim, Alterswohnungen, Heime (Curaviva).

¹⁰ Branchenrichtlinien zu Abschreibungen existieren beispielsweise in folgenden Bereichen: Spitex (Spitex Verband Schweiz), Alters- und Pflegeheim, Alterswohnungen, Heime (Curaviva), Wasser- und Gasversorgungen (Schweiz. Verein des Gas- und Wasserfaches SVGW), Abwasseranlagen (Fachorganisation für Entsorgung und Strassenunterhalt FES, Verband Schweizer Abwasser- und Gewässerschutzfachleute VSA), Verkehrsbetriebe (Verordnung des UVEK über das Rechnungswesen der konzessionierten Unternehmungen REVO), Elektrizitätsversorgung (Verband Schweizerischer Elektrizitätsunternehmen VSE).

Finanzvermögen und andererseits dem Ausgleich von Wertschwankungen des Finanzvermögens. Geöffnet wird die Reserve aus zwei Quellen:

- Zum einen wird jährlich eine fixe Quote des Neuwerts der Finanzliegenschaften in die Reserve eingelegt. Diese Einlage wird nur aus Erträgen der Finanzliegenschaften finanziert.
- Zum anderen können allfällige Wertsteigerungen des Finanzvermögens in die Reserve eingelegt werden.

Die Höhe der Reserve ist begrenzt.

Durch die jährlich fixe Einlage in diese Reserve aus Erträgen der Finanzliegenschaften wird der allgemeine Haushalt gleichmässig belastet, was die Nettoerträge aus Finanzliegenschaften versterkt. In der Privatwirtschaft werden dafür so genannte Erneuerungsfonds geführt (vgl. Abbildung 5).

Das nachfolgende Beispiel illustriert den Teil der Reserve, der durch Erträge aus Finanzliegenschaften geöfnet wird:

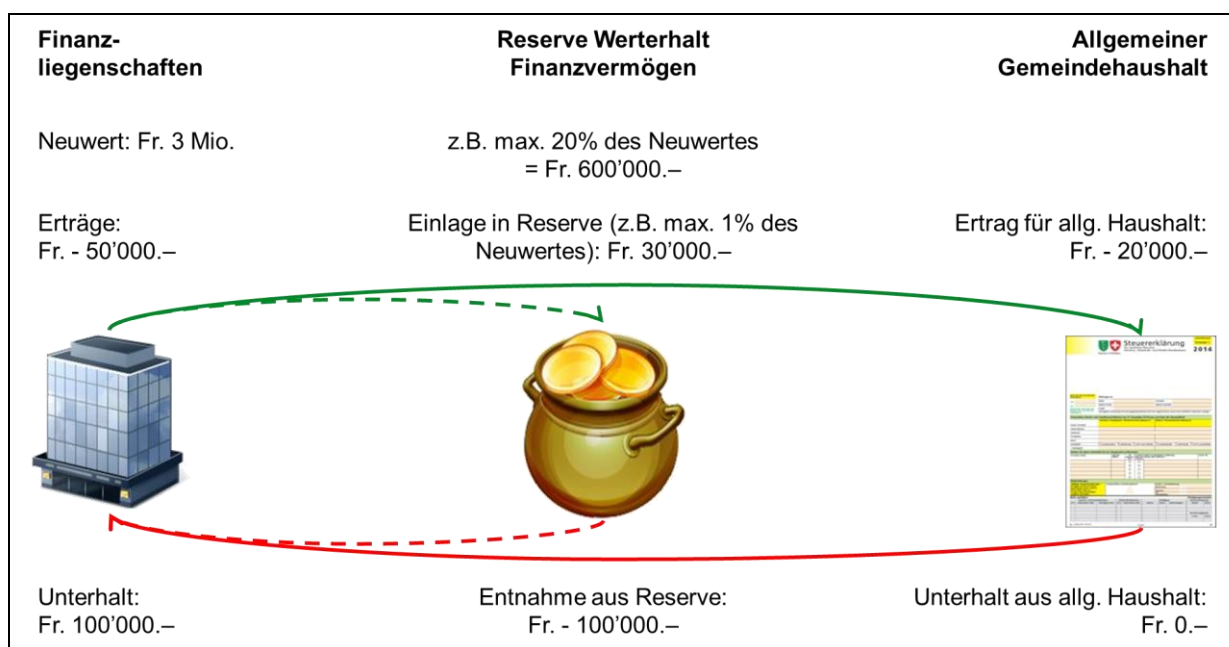


Abbildung 5: Beispiel zur Funktionsweise Reserve Werterhalt Finanzvermögen, Teil «Finanzierung von zukünftigen Unterhalts- und Erneuerungsarbeiten an Liegenschaften im Finanzvermögen»

Die Handhabung der Reserve Werterhalt Finanzvermögen wird auf Verordnungsstufe geregelt. Dabei sollen folgende Eckwerte festgehalten werden:

- Die Reserve Werterhalt Finanzvermögen dient der Bereitstellung von Mitteln zur Finanzierung zukünftiger Unterhalts- und Erneuerungsarbeiten an Liegenschaften des Finanzvermögens und dem Ausgleich von Wertschwankungen des Finanzvermögens.
- Sie darf nur aus Erträgen des Finanzvermögens geöfnet werden.
- Die jährliche Einlage besteht aus einer fixen Quote des Neuwerts der Finanzliegenschaften, die aus Erträgen dieser Liegenschaften finanziert wird.
- Zusätzlich kann höchstens die Wertsteigerung des Finanzvermögens eingelegt werden.
- Der höchste Bestand der Reserve sowie die jährlichen Einlagen werden auf Verordnungsstufe begrenzt.
- Die Errichtung der Reserve bedarf eines Reglements. Insbesondere werden darin im Rahmen der in der Verordnung gemachten Vorgaben die fixe jährliche Einlage als Prozentsatz des Neuwerts der Finanzliegenschaften und der höchste Bestand festgelegt.

4.10 Ausgleichsreserve als transparenter und flexibler Ersatz der zusätzlichen Abschreibungen

Freiwillige zusätzliche Abschreibungen, wie sie bisher unter HRM1 vorgenommen werden können, widersprechen dem Grundsatz, dass die tatsächlichen finanziellen Vermögens- und Ertragsverhältnisse abzubilden sind. Ausserdem ist es nicht sinnvoll, eine Anlagenbuchhaltung zu führen, die differenziert einen Nachweis der Anlagegüter wiedergibt, wenn gleichzeitig die gewonnenen Informationen durch zusätzliche Abschreibungen verfälscht werden. Die automatische Auflösung der zusätzlichen Abschreibungen über die Restnutzungsdauer des Anlageguts ist aufwändig und kompliziert und verschlechtert damit die Verständlichkeit und Nachvollziehbarkeit der Rechnung. Die automatische Auflösung kann zudem dazu führen, dass Erträge genau dann anfallen, wenn sie finanzpolitisch nicht erwünscht sind (vgl. Abbildung 6).

Eine Möglichkeit besteht darin, die zusätzlichen Abschreibungen nicht als Minus-Aktivposten im Verwaltungsvermögen auszuweisen, sondern analog den Vorfinanzierungen als Reserve im Eigenkapital. Damit wäre die Transparenz sowohl bei der Bildung und Auflösung in der Erfolgsrechnung als auch beim Ausweis in der Bilanz gegeben. Die eher komplizierte Handhabung sowie die schwer nachvollziehbaren Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung blieben jedoch auch in dieser Variante bestehen.

Projektteam, Fachkommission und Steuerungsausschuss wollten zusätzliche Abschreibungen aus diesen Gründen nicht zulassen. Die Vernehmlassung hat aber gezeigt, dass zahlreiche Gemeinden an den zusätzlichen Abschreibungen festhalten möchten. Da RMSG von den Gemeinden für die Gemeinden entwickelt werden soll, möchte die Regierung den Forderungen der Gemeinden nachkommen und zusätzliche Abschreibungen in der oben beschriebenen Art weiterhin zulassen (vgl. Art. 110o [neu] GG). Damit kann dem Anliegen der Gemeinden Genüge getan werden, ohne die Transparenz der Erfolgsrechnung und der Bilanz zu beeinträchtigen.

		2009	2010	2011	2012	2013	2014	usw.	
Investitionsrechnung		Baukosten Schulhaus (Nutzungsdauer 25 Jahre)							
		10'000							
Vorfinanzierung	Erfolgsrechnung (- = Ertrag, + = Aufwand)								
	1. Stufe	Ergebnis ohne Abschreibungen	-2'000	0	0	200	-400	300	???
		Abschreibung			400	400	400	400	400
	2. Stufe	Einlage in Vorfinanzierung Schulhausneubau	2'000						
		Bezug aus Vorfinanzierung Schulhausneubau			- 80	- 80	- 80	- 80	- 80
		Gesamtergebnis	0	0	320	520	-80	620	???
Ausgleichsreserve	Erfolgsrechnung (- = Ertrag, + = Aufwand)								
	1. Stufe	Ergebnis ohne Abschreibungen	-2'000	0	0	200	-400	300	???
		Abschreibung			400	400	400	400	400
	2. Stufe	Einlage in Ausgleichsreserve	2'000					700	???
		Bezug aus Ausgleichsreserve			- 400	- 600			???
	Gesamtergebnis	0	0	0	0	0	0	???	
Zusätzliche Abschreibungen	Erfolgsrechnung (- = Ertrag, + = Aufwand)								
	1. Stufe	Ergebnis ohne Abschreibungen	0	-2'000		200	-400	300	???
		Abschreibung			400	400	400	400	400
	2. Stufe	Bildung zus. Abschreibungen		2'000					
		Auflösung zus. Abschreibungen			- 80	- 80	- 80	- 80	- 80
	Gesamtergebnis	0	0	320	520	-80	620	???	

Abbildung 6: Beispiel Vorfinanzierungen, Ausgleichsreserve, zusätzliche Abschreibungen

Als neues Instrument sieht RMSG eine Ausgleichsreserve vor (vgl. Art. 110q [neu] GG). Diese bietet den Gemeinden sowohl bei der Bildung als auch bei der Auflösung mehr Flexibilität. Die Ausgleichsreserve kann aus Ertragsüberschüssen der ersten Stufe der Erfolgsrechnung geäußert werden. Die entsprechenden Einlagen können, müssen aber nicht budgetiert werden. Auch der Bezug kann flexibel gehandhabt werden und unterliegt keinem Automatismus. Die Auflösung kann damit zum finanzpolitisch sinnvollsten Zeitpunkt vorgenommen werden (vgl. Abbildung 6).

Über die Ausgleichsreserve können somit einerseits kurzfristige Schwankungen der ersten Stufe der Erfolgsrechnung (z.B. ausserordentliche Steuererträge, Kosten eines Unwetters) im Interesse einer nachhaltigen Finanz- und Steuerfusspolitik gezielt ausgeglichen werden, andererseits können Reserven für zukünftige Ereignisse und Vorhaben (z.B. Jubiläumsfeier, Abschreibungsaufwand aus Schulhausneubau) geschaffen werden.

Die Ausgleichsreserve wird im Eigenkapital geführt und über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung gebildet bzw. aufgelöst. Damit werden sowohl die Bildung und Auflösung als auch der Bestand transparent in der Rechnung ausgewiesen.

Neben der Ausgleichsreserve und den zusätzlichen Abschreibungen steht den Gemeinden nach wie vor das Instrument der Vorfinanzierungen zur Verfügung (vgl. Art. 110p [neu] GG). Vorfinanzierungen werden wie die Ausgleichsreserve und die zusätzlichen Abschreibungen über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung gebildet. Die entsprechenden Einlagen und Bezüge können, müssen aber nicht budgetiert werden. Vorfinanzierungen und zusätzliche Abschreibungen werden nicht mehr von der Bruttoinvestition abgezogen, sondern als Reserve im Eigenkapital ausgewiesen. Die Auflösung der Reserven erfolgt über die gesamte Nutzungsdauer des betreffenden Objekts zu jährlich gleichen Tranchen ebenfalls in der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung (vgl. Abbildung 6). Mit dieser Handhabung ist gewährleistet, dass die Abschreibungen in der ersten Stufe der Erfolgsrechnung und das Verwaltungsvermögen trotz Vorfinanzierungen und zusätzlicher Abschreibungen korrekt ausgewiesen werden.

4.11 Zuteilung der Sondervermögen zu Fremd- bzw. Eigenkapital

Das RMSG kennt kein Sondervermögen mehr (vgl. Art. 110f [neu] GG). Neu ist zwischen Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital und solchen im Eigenkapital zu unterscheiden. Ist eines der folgenden Kriterien erfüllt, ist die Spezialfinanzierung oder der Fonds dem Eigenkapital zuzuordnen:

1. Die Rechtsgrundlage kann vom eigenen Gemeinwesen geändert werden oder
2. die Rechtsgrundlage basiert auf übergeordnetem Recht oder Widmung, belässt aber der Gemeinde einen erheblichen Gestaltungsspielraum (z.B. Festlegung der Gebührenhöhe oder der Mittelverwendung).

Die Vorfinanzierungen, die nach HRM1 ebenfalls zum Sondervermögen gehört haben, werden nach RMSG ausnahmslos im Eigenkapital geführt.

4.12 Vereinfachende Varianten für bestimmte Organisationen

Mit dem RMSG soll weiterhin Gleiches gleich behandelt werden. Ungleiches soll aber nach Massgabe seiner Ungleichheit auch ungleich behandelt werden. Dabei wird weniger auf die Organisationsform bzw. den Gemeindetyp abgestellt, sondern vielmehr auf die Aufgaben, die erfüllt werden.

Für Organisationen, die Aufgaben erfüllen, die der Kanton durch Verfassung oder Gesetz den Gemeinden zugewiesen hat (z.B. Schule, Wasser, Abwasser, Strom, Betagtenheimplätze), gelten verbindlich einheitliche Regelungen. Damit wird sichergestellt, dass Spezialgemeinden, Zweck-

verbände und Gemeindeverbände, die Aufgaben erfüllen, für die die politischen Gemeinden wenigstens eine Gewährleistungsverantwortung tragen, dieselben Standards einzuhalten haben, wie wenn die politischen Gemeinden die Aufgaben selber erfüllen würden.

Für Spezialgemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen, die jedoch ausschliesslich Aufgaben erfüllen, die sie im Rahmen ihrer Autonomie im öffentlichen Interesse selbst gewählt haben, sind folgende vereinfachenden Varianten in der Verordnung vorgesehen:

- keine Pflicht zur Erstellung eines Finanzplans (vgl. Art. 122 GG);
- keine vorgegebenen Anlagekategorien und Nutzungsdauern, lineare Abschreibung nach Nutzungsdauer bleibt aber als Vorgabe bestehen (auf Verordnungsstufe).

Zudem können Spezialgemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen, in denen der Aufwand nach Jahresrechnung zehn Mio. Franken in drei aufeinanderfolgenden Rechnungsjahren nicht übersteigt, auf eine Geldflussrechnung verzichten (vgl. Art. 110e [neu] GG).

5 Der Übergang von HRM1 zu RMSG

Der Übergang vom heutigen HRM1 zum RMSG erfordert Anpassungen an der Finanzbuchhaltung und Ausbildungsmassnahmen. In den Finanzbuchhaltungen der Gemeinden sind folgende Arbeiten vorzunehmen:

- Überführung des bisherigen HRM1-Kontenrahmens in den neuen, HRM2-konformen Kontenrahmen;
- falls noch nicht vorhanden: Einführung einer Anlagenbuchhaltung für das Finanz- und Verwaltungsvermögen;
- Neubewertung des Finanzvermögens und der Rückstellungen;
- die Gemeinde kann beschliessen, das Verwaltungsvermögen einmalig teilweise oder vollständig neu zu bewerten.

Dabei stehen den Gemeinden verschiedene Möglichkeiten offen, wie sie den Übergang gestalten möchten (vgl. unten Tabelle 4). Da sämtliches Finanzvermögen per Definition jederzeit frei realisierbar ist, sind sämtliche Positionen entsprechend ihrem Verkehrswert zu bilanzieren (vgl. Abschnitt 4.4). Um die frei verfügbaren finanziellen Mittel einer Gemeinde transparent auszuweisen, verlangt RMSG daher eine vollständige Neubewertung des Finanzvermögens. Nur so kann beispielsweise die Verschuldungssituation (Fremdkapital abzüglich Finanzvermögen) richtig beurteilt werden.

	Finanzvermögen	Verwaltungsvermögen
Neubewertung im Übergang	zwingend vollständige Neubewertung	Optionen: – keine Neubewertung – teilweise Neubewertung – vollständige Neubewertung
Reserve für Einlage im Übergang	Neubewertungsreserve	Aufwertungsreserve
Verwendung der Reserve	Optionen: – Einlage in Reserve Werterhalt Finanzvermögen – Überführung per 31.12. in Ausgleichsreserve – Überführung per 31.12. in kumulierte Ergebnisse	Optionen: – erfolgswirksame Auflösung linear über 10 bis 15 Jahre – Überführung in kumulierte Ergebnisse nach 5 Jahren

Tabelle 4: Optionen beim Übergang von HRM1 zu RMSG

Im Gegensatz zum Finanzvermögen ist das Verwaltungsvermögen per Definition nicht frei realisierbar und dient der Gemeinde durch seinen Nutzungswert. Das bilanzierte Verwaltungsvermögen zeigt somit, welcher zukünftige Nutzen aus diesen Anlagen gezogen werden kann, und nicht, zu welchem Preis die Vermögenswerte veräussert werden können. Aus Transparenzgründen wäre auch hier eine vollständige Neubewertung wünschenswert. Den Gemeinden wurde aber bereits vor Projektstart zugesichert, dass die Aufwertung des Verwaltungsvermögens freiwillig sein werde, da der Kanton selber sein Verwaltungsvermögen ebenfalls nicht aufgewertet hat.

Die Neubewertungen erfolgen im Rahmen eines sogenannten «Restatements». Das Restatement zeigt, welche Positionen der Bilanz wie angepasst wurden, und wird zusammen mit der ersten Jahresrechnung nach RMSG durch die Bürgerschaft bzw. das Parlament beschlossen (vgl. Art. 176 [neu] GG). Sämtliche Neubewertungen erfolgen sogenannt «erfolgsneutral». Das heisst, die Anpassung der Werte wird lediglich in der Bilanz vorgenommen und hat zum Zeitpunkt der Umstellung keinen Einfluss auf die Erfolgsrechnung.

Durch die zahlreichen Anpassungen im Kontenrahmen und in der Bewertung wäre ein Vorjahresvergleich wenig aussagekräftig. Im Jahr der Umstellung kann daher sowohl für das Budget als auch für die Jahresrechnung auf einen Vorjahresvergleich verzichtet werden. Die untenstehende Tabelle 5 fasst die wichtigsten Anpassungen und deren Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung und das Eigenkapital zusammen.

Anpassung	Auswirkung auf 1. Stufe ER	Auswirkung auf Eigenkapital	Einflussfaktoren
Längere Abschreibungs- dauern	- (vorübergehend)		– Je kürzer die heutige Abschreibung, desto grösser der Einbruch.
Keine Aktivierung werterhal- tender Ausgaben	+ (vorübergehend)		– Je besser bereits heute umgesetzt, desto geringer die Steigerung.
Neubewertung des Finanz- vermögens		+	– Je grösser die «stillen Reserven», desto grösser der Zuwachs.
Allfällige Aufwertung des Ver- waltungsvermögens	+ (vorübergehend)	+	– Je grösser die «stillen Reserven», desto grösser der Zuwachs. – Je mehr Objekte aufgewertet wer- den, desto grösser der Zuwachs.
Festlegung der Aktivierungs- grenze	+ / - (vorübergehend)		– Erhöhung gegenüber heute führt zu Aufwandsteigerung.

Tabelle 5: Anpassungen und deren Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung und das Eigenkapital

5.1 Neubewertungsreserve des Finanzvermögens

Beim Übergang zum RMSG ist das Finanzvermögen einschliesslich Darlehen und Beteiligungen des Finanzvermögens neu zu bewerten (vgl. Art. 173 [neu] GG). Die Bewertung der Liegenschaften des Finanzvermögens erfolgt zum amtlichen Verkehrswert.

Die Neubewertung bewirkt entweder eine Erhöhung oder eine Verminderung des Finanzvermögens. Entsprechend erhöht oder vermindert sich auf der Passivseite das Eigenkapital. Die Bewertungskorrekturen werden auf der Aktivseite über das entsprechende Anlagekonto und auf der Passivseite über das Konto «Neubewertungsreserve Finanzvermögen» vorgenommen. Es ist davon auszugehen, dass mit der Umstellung von HRM1 auf RMSG das Finanzvermögen – vor allem die Liegenschaften – aufzuwerten ist. Die Neubewertung erfolgt erfolgsneutral.

Zur Verwendung der Neubewertungsreserve Finanzvermögen stehen drei Optionen zur Verfügung:

- Einlage in die Reserve Werterhalt Finanzvermögen bis zur höchsten Höhe;
- Überführung per 31.12. in die Ausgleichsreserve;
- Überführung per 31.12. in den Bilanzüberschuss.

5.2 Aufwertungsreserve des Verwaltungsvermögens

Unter dem bisherigen Rechnungsmodell HRM1 wurde das Verwaltungsvermögen meist kürzer als seine Nutzungsdauer abgeschrieben, was zu «stillen Reserven» führte.

Unter RMSG ist aus Transparenzgründen die Bildung solcher verdeckter Reserven nicht mehr zulässig. Bestehende Reserven dürfen, müssen aber nicht durch eine einmalige Neubewertung des Verwaltungsvermögens sichtbar gemacht werden. Die Gemeinde kann beschliessen, beim Übergang zum RMSG das Verwaltungsvermögen teilweise oder vollständig aufzuwerten (vgl. 174 [neu] GG). Die so sichtbar gemachten Reserven werden in der Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen ausgewiesen. Die Neubewertung erfolgt erfolgsneutral.

Durch eine Aufwertung werden die bestehenden Reserven (verursacht durch zusätzliche und/oder zu rasche Abschreibungen) aufgelöst. Auf der Aktivseite der Bilanz wird jedes aufgewertete Vermögensobjekt wieder ohne Reserven dargestellt. Auf der Passivseite werden die gesamten Aufwertungen in einer eigenen Position im Eigenkapital ausgewiesen. Die Aktivierung und Passivierung dieser Reserven bedeutet, dass die bisherigen finanzpolitischen Abschreibungen rückgängig gemacht und durch die betriebswirtschaftlich richtigen Abschreibungen ersetzt werden. Die Gemeinden verfügen so von Beginn weg über Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten. Ohne eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens könnten je nach Gemeinde die künftigen Abschreibungen wegen der verlängerten Abschreibungsdauern tiefer ausfallen und damit der Druck auf den Steuerfuss steigen. Es empfiehlt sich daher, die Möglichkeit einer Neubewertung des Verwaltungsvermögens in jedem Fall im Rahmen des Übergangs von HRM1 auf RMSG in jeder Gemeinde näher zu prüfen. Dabei sollte der korrekte Ausweis der Erfolgsrechnung und nicht die Bilanz im Zentrum stehen. Daher kann allenfalls die Aufwertung von Anlagen mit grossem Einfluss auf den Abschreibungsaufwand genügen.

Zur Verwendung der Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen stehen zwei Optionen zur Verfügung:

- lineare Auflösung innert zehn bis 15 Jahren zugunsten der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung;
- Überführung in die kumulierten Ergebnisse nach fünf Jahren (Sperrfrist).

Beim Übergang zum RMSG sind die Rückstellungen analog zum Verwaltungsvermögen neu zu bewerten.

5.3 Umstellungszeitpunkt

Die Einführung der neuen gesetzlichen Bestimmungen in den Gemeinden ist auf das Rechnungsjahr 2018 vorgesehen, womit die Budgetierung nach RMSG in einigen Gemeinden bereits im Sommer/Herbst 2017 für das Rechnungsjahr 2018 zu erfolgen hat (vgl. Art. 177 [neu] GG).

Damit dies möglich ist, wird angestrebt, die totalrevidierte FHGV bereits im Jahr 2016 durch die Regierung zu beschliessen und auf 1. Januar 2018 in Vollzug zu setzen. Falls notwendig, können so die Gemeindeordnungen und Abschreibungsreglemente der Gemeinden rechtzeitig angepasst werden. Parallel zu diesen Rechtsetzungsarbeiten gilt es, alle Beteiligten zu schulen sowie die Informatiksysteme anzupassen.

Erste Pilotgemeinden sollen RMSG bereits im Rechnungsjahr 2017 anwenden können. Dazu soll die Regierung Art. 178 [neu] GG bereits vor den übrigen Bestimmungen in Vollzug setzen.

6 Auswirkungen auf den innerkantonalen Finanzausgleich

Das RMSG erhöht die Vergleichbarkeit der Rechnungen der Gemeinden und verbessert damit auch die Informationsgrundlage für den innerkantonalen Finanzausgleich.

6.1 Betrachtung der ersten Stufe der Erfolgsrechnung

Nettoaufwände werden im Finanzausgleich im soziodemographischen Sonderlastenausgleich (SL Sozio)¹¹, im partiellen Steuerfussausgleich (PSA), im individuellen Sonderlastenausgleich (ISL) und im Übergangsausgleich betrachtet. Für diese Ausgleichsinstrumente wird unter RMSG die erste Stufe der Erfolgsrechnung relevant sein. Damit kann der Finanzausgleich nicht über die finanzpolitischen Instrumente zusätzliche Abschreibungen, Vorfinanzierungen und Ausgleichsreserve beeinflusst werden.

Die Betrachtung der ersten Stufe der Erfolgsrechnung hat keinen Einfluss auf die erste Stufe des Finanzausgleichs (Ressourcenausgleich, allgemeiner Sonderlastenausgleich), da einzig der SL Sozio auf den Nettoaufwand abstellt. Der SL Sozio betrachtet jedoch den Nettoaufwand einzelner Funktionen. Die Bildung und Auflösung von Vorfinanzierungen und der Ausgleichsreserve erfolgt jedoch über die allgemeine Funktion 9 und betrifft somit die für den SL Sozio relevanten Funktionen nicht.

Um Mittel aus der zweiten Stufe des Finanzausgleichs (ISL / PSA) zu beanspruchen, muss der Finanzbedarf wenigstens 145 Steuerfussprozent betragen. Neu bleiben Reservenveränderungen (z.B. aus zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen) im Finanzausgleich unberücksichtigt, was zwei Effekte zur Folge hat:

- Minderertrag aus dem Finanzausgleich für die Gemeinden (Minderaufwand für den Kanton), da budgetierte zusätzliche Abschreibungen bisher dem operativen Ergebnis angerechnet wurden und somit den Aufwand erhöhten;
- Mehrertrag aus dem Finanzausgleich für die Gemeinden (Mehraufwand für den Kanton), da die Auflösung von Vorfinanzierungen und von budgetierten zusätzlichen Abschreibungen bisher erfolgsrelevant war und damit den Aufwand senkte.

Insgesamt und mittelfristig halten sich die beiden Effekte die Waage. In den einzelnen Gemeinden fallen die Mehr- bzw. Mindererträge zu unterschiedlichen Zeitpunkten an.

6.2 Abschreibungsmethodik und Aktivierungsgrenzen

Die Verlängerung der Abschreibungsdauern führt tendenziell und vorübergehend zu einer Aufwandminderung. Diesem Effekt steht jedoch die konsequente Unterscheidung zwischen wertvermehrenden und werterhaltenden Ausgaben gegenüber. Diese Unterscheidung erhöht den Aufwand tendenziell und ebenfalls vorübergehend. Die beiden Effekte werden sich nicht bei allen Gemeinden neutralisieren und damit den Nettoaufwand beeinflussen. Eine Abschätzung der Auswirkungen auf den Finanzausgleich ist aber derzeit nicht möglich.

Über die Änderung der Aktivierungsgrenze kann der Aufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung und damit die Höhe der Finanzausgleichsbeiträge direkt beeinflusst werden. Es ist vorgesehen, in der revidierten FHGV Aktivierungsgrenzen für diejenigen Gemeinden vorzugeben, die selber keine Aktivierungsgrenzen im Abschreibungsreglement festlegen. Für Gemeinden, die Mittel aus der zweiten Stufe des Finanzausgleichs beziehen, werden diese Aktivierungsgrenzen in der Vollzugsverordnung zum FAG für verbindlich erklärt.

¹¹ Dabei ist der kantonsrätliche Auftrag zur Umstellung der Berechnungsbasis des SL Sozio vom Nettoaufwand auf exogene Kennzahlen zu beachten.

6.3 Erstmalige und periodische Neubewertung des Finanzvermögens

Bisher haben die Gemeinden ihr Finanzvermögen, insbesondere ihre Finanzliegenschaften, eher selten neu bewertet. Die Buchgewinne wurden im Finanzausgleich somit erst dann berücksichtigt, wenn sie realisiert wurden. Zudem konnten diese Buchgewinne für budgetierte Abschreibungen verwendet werden, die erst indirekt über den reduzierten Abschreibungsaufwand zu tieferen Finanzausgleichsbeiträgen führten.

Die erfolgswirksame Verbuchung der periodischen Neubewertung des Finanzvermögens in der ersten Stufe der Erfolgsrechnung führt nun dazu, dass Buchgewinne und Buchverluste dann im Finanzausgleich berücksichtigt werden, wenn eine Neubewertung durchgeführt wird. Gemeinden in der zweiten Stufe des Finanzausgleichs haben theoretisch die Möglichkeit, durch gezielte Neubewertungen Buchverluste auszuweisen bzw. durch gezielte Nicht-Neubewertungen Buchgewinne in die Zukunft zu verschieben. Diese Risiken werden dadurch reduziert, dass minimale Neubewertungsrhythmen vorgegeben sind. So sind Liegenschaften wenigstens alle zehn Jahre und das übrige Finanzvermögen jährlich neu zu bewerten.

Schliesslich entzieht die Möglichkeit, Neubewertungen im Zeitpunkt des Übergangs erfolgsneutral zu verbuchen, diese Buchgewinne dem Finanzausgleich. Da die Gemeinden diese Gewinne aber bisher ebenfalls am Finanzausgleich vorbei für budgetierte zusätzliche Abschreibungen einsetzen konnten, ist diese Lösung im Sinne der Besitzstandswahrung passend.

6.4 Allfällige Neubewertung des Verwaltungsvermögens

Die Gemeinden können beim Übergang zum MSG einmalig das gesamte oder Teile des Verwaltungsvermögens neu bewerten. Dadurch werden die Abschreibungen in der ersten Stufe der Erfolgsrechnung erhöht, die für die zweite Stufe des Finanzausgleichs relevant ist. Der Kanton würde somit die Abschreibungen ein zweites Mal mitfinanzieren.

Den Gemeinden steht es frei, eine aus der Neubewertung entstandene Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen entweder linear innert zehn bis 15 Jahren zugunsten der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung aufzulösen oder nach fünf Jahren (Sperrfrist) in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre zu überführen. Beide Optionen sollen auch den ISL- und PSA-Gemeinden zur Verfügung stehen, damit sie den Übergang optimal ausgestalten können.

Damit der Kanton über die zweite Stufe des Finanzausgleichs den erhöhten Abschreibungsaufwand jedoch nicht ein zweites Mal mitfinanziert, wird während zehn Jahren ein Zehntel der am beim Übergang gebildeten Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen dem Nettoaufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung angerechnet (vgl. Art. 67 [neu] des Finanzausgleichsgesetzes; [sGS 813.1; abgekürzt FAG]).

6.5 Höchste Höhe des Eigenkapitals für PSA-Gemeinden

Wie bisher sollen Gemeinden, die einen Beitrag aus dem PSA beanspruchen, ihre Reserven angemessen einbringen müssen. Das Eigenkapital ist neu aber breiter gefasst und enthält beispielsweise auch Spezialfinanzierungen, Fonds, zusätzliche Abschreibungen, Vorfinanzierungen, die Ausgleichsreserve und allenfalls die Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen. Diese zusätzlichen Positionen des Eigenkapitals werden unterschiedlich gehandhabt. Die Spezialfinanzierungen und Fonds, die bisher dem Sondervermögen zugerechnet wurden, werden weiterhin nicht dem einzubringenden Eigenkapital zugerechnet. Eine allfällige Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen wird nicht über diesen Artikel dem einzubringenden Eigenkapital angerechnet, sondern über die Regelung im neuen Art. 67 [neu] FAG. Damit kann den PSA-Gemeinden ebenfalls die volle Wahlfreiheit bei der Ausgestaltung des Übergangs ermöglicht werden. Da neu auch PSA-

Gemeinden zusätzliche Abschreibungen, Vorfinanzierungen und Einlagen in die Ausgleichsreserve vornehmen dürfen (vgl. Art. 38 FAG), sind diese Reserven gleich wie der Bilanzüberschuss als einzubringendes Eigenkapital zu betrachten.

Aufgrund der Ausweitung des einzubringenden Eigenkapitals ist auch die zulässige Höhe anzuheben. Zudem werden die zusätzlichen Abschreibungen und Vorfinanzierungen neu länger im Eigenkapital verbleiben, da sie nicht direkt mit der Investition verrechnet, sondern über die Nutzungsdauer aufgelöst werden. Weiter wird die zwingende Neubewertung des Finanzvermögens zu einer Erhöhung des Eigenkapitals führen. Hochrechnungen auf Basis der Jahresrechnungen 2008 bis 2013 der PSA-Gemeinden zeigen, dass Vorfinanzierungen, zusätzliche Abschreibungen und unterbewertete Finanzliegenschaften zu Reserven im Umfang von etwa 30 Prozent der einfachen Steuer geführt hätten. Daher wird das zulässige Eigenkapital von 20 auf 50 Prozent der einfachen Steuer erhöht.

7 Finanzielle Konsequenzen

7.1 Für die Gemeinden

Bei den zu erwartenden finanziellen Konsequenzen ist zwischen der Umstellung auf RMSG und dem danach folgenden Betrieb zu unterscheiden. Die Einführung wird bei allen Beteiligten zu Mehraufwand führen, dürfte jedoch mit den vorhandenen Ressourcen bewältigt werden können, sofern die entsprechenden organisatorischen Massnahmen frühzeitig getroffen werden. So konnten im Kanton Zürich alle zehn Pilotgemeinden mit Ausnahme der Software-Anpassungen auf die Inanspruchnahme eines externen Dienstleisters verzichten, was als wesentlicher Vorteil zum Verständnis der neuen Regelung gewertet wurde.

Die bisherigen Erfahrungen aus anderen Kantonen zeigen, dass im Betrieb mit keinen nennenswerten Mehraufwänden zu rechnen ist, da auch von einer verbesserten Unterstützung durch die Informatikanwendungen ausgegangen werden kann. Finanzielle Mehrerträge sind nicht zu erwarten.

Der konkrete Umstellungsaufwand der einzelnen Gemeinden hängt stark von ihrer Ausgangslage ab und kann daher nicht pauschal geschätzt werden:

- Welches Wissen ist bei den Fachkräften in der Gemeinde bereits vorhanden?
- Mit welchen Instrumenten arbeitet die Gemeinde aktuell?
- Wie gross sind die Anpassungen in der Informatik?
- Wie gross ist die Gemeinde und wie umfangreich und kompliziert sind ihre Finanzanlagen, Beteiligungen usw.?

Die folgende Tabelle zeigt die erwarteten Mehrbelastungen.

Teilbereich	Tätigkeit	Umstellung	Betrieb	Bemerkungen
Rechnungslegung	Anpassung / Erweiterung Kontenrahmen	++	0	Die Einführung des neuen Kontenrahmens ist mit gewissem Aufwand verbunden.
	Budgetierung nach RMSG	+++	- - 0	Die erstmalige Budgetierung wird für alle Gemeinden besonders in Anbetracht der unzähligen Wahlmöglichkeiten beim Übergang eine grosse Herausforderung.
	Jahresabschluss nach RMSG	++	0	Der erstmalige Rechnungsabschluss nach RMSG wird mit grossem Aufwand verbunden sein. In der Folge ist gegenüber heute mit keinem grösseren Aufwand zu rechnen.
	Finanzielle Berichterstattung	++	+	Die erstmalige finanzielle Berichterstattung nach RMSG wird mit grossem Aufwand verbunden sein. In der Folge ist gegenüber heute aufgrund der Geldflussrechnung und des neuen Anhangs mit einem leicht grösseren Aufwand zu rechnen.

Teilbereich	Tätigkeit	Umstellung	Betrieb	Bemerkungen
	Konsolidierung	0 - +++	0 - +++	Je nach Art der Konsolidierung fällt der Zusatzaufwand unterschiedlich hoch aus.
	Anlagebuchhaltung	+ - +++	+	Der Initialaufwand hängt davon ab, ob das Verwaltungsvermögen aufgewertet wird. Für den Betrieb ist mit einem minimalen Zusatzaufwand zu rechnen.
Übergang	Neubewertung Finanzvermögen	+	0	Der Zusatzaufwand bei der Neubewertung des Finanzvermögens ist moderat.
	Neubewertung Verwaltungsvermögen	+ - +++	0	Die Neubewertung des Verwaltungsvermögens kann je nach Art des Neubewertungsverfahrens sehr zeitintensiv sein.
Informatik	Anpassung / Umstellung EDV-Systeme	++	0	Die grossen EDV-Anbieter haben bereits Erfahrung aus der Umstellung in anderen Kantonen.
Schulung	Grundlagenschulung	++	0	Die Schulungen sowie die «Kennenlernphase» des neuen Rechnungsmodells werden zeitliche Ressourcen beanspruchen.
	Einführungsmodule für Finanzverantwortliche	++	0	
Gemeinderecht	Anpassung Gemeindeordnung / Abschreibungsreglement, usw.	+	0	Auf den Zeitpunkt des Übergangs müssen die Gemeindeerlasse überprüft und allenfalls angepasst werden. Der Zusatzaufwand wird als moderat eingeschätzt.

Legende

-	Weniger Aufwand	+	Minimaler zusätzlicher Aufwand
0	Kein zusätzlicher Aufwand	++	Spürbarer zusätzlicher Aufwand
		+++	Erheblicher zusätzlicher Aufwand

Tabelle 6: Erwarteter Umstellungsaufwand

Im Finanzausgleich kann die Umstellung kurzfristig zu Veränderungen in den Beiträgen der zweiten Stufe des Finanzausgleichs führen, die sich aber mittelfristig alle ausgleichen sollten.

7.2 Für den Kanton

Der Kanton wird die Gemeinden bei der Umstellung eng begleiten und unterstützen, was mit erheblichem Aufwand verbunden sein wird. Es wird erwartet, dass das Amt für Gemeinden die Unterstützungsleistungen im Rahmen der bestehenden personellen Ressourcen bewältigen kann. Für die Schulungen (Raummiete, Unterlagen usw.) und zur Klärung spezifischer Fachfragen durch Dritte werden zusätzliche finanzielle Mittel im Umfang von jährlich rund 40'000 Franken für die Jahre 2016 bis 2019 benötigt.

Die kurzfristigen Veränderungen im Finanzausgleich bei den Gemeinden werden sich auch im Finanzbedarf des Kantons zeigen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass diese sich mittelfristig ausgleichen und für den Kanton aus der Einführung von RMSG mittelfristig gegenüber dem Status quo keine Mehraufwendungen resultieren. Falls solche entstünden, wären entsprechende Kompensationsmassnahmen durch den Kanton notwendig.

8 Vereinfachung der aufsichtsrechtlichen Prüfung kleiner Körperschaften

Der Kantonsrat hat mit der Motion 42.11.32 «Vereinfachung der aufsichtsrechtlichen Prüfung kleiner Körperschaften» die Regierung eingeladen, «eine Vorlage mit dem Ziel auszuarbeiten, dass die öffentlich-rechtlichen Körperschaften einen Finanzhaushalt führen, der ihrer Grösse und Tätigkeit entspricht. Ebenso ist die aufsichtsrechtliche Prüfung an die Grösse und Tätigkeit der Körperschaften anzupassen. Für die Prüfung kleiner Körperschaften ist sie gegenüber heute zu vereinfachen».

Das Anliegen der Motion wurde in zwei Projekten bearbeitet. Zum einen wurden im Zusammenhang mit der Ausgestaltung des RMSG vereinfachende Varianten des Rechnungsmodells geprüft. Zweckmässige Vereinfachungen sind in diesem Erlass vorgesehen (vgl. Abschnitt 4.12). Das RMSG – wie es dieser Erlass vorsieht – erlaubt es allen öffentlich-rechtlichen Körperschaften, einen Finanzhaushalt zu führen, der ihrer Grösse und Tätigkeit entspricht. Auf diesen Aspekt der Motion wird an dieser Stelle nicht weiter eingegangen.

Zum anderen wurde im Rahmen der Projekts «Neuausrichtung der Gemeindeaufsicht» ein risikoorientierter Aufsichtsansatz entwickelt, durch den mit den vorhandenen Ressourcen die grösstmögliche Wirkung erzielt werden soll. Die Aufsichtstätigkeit erfolgt ab dem Jahr 2016 nach dem neuen Ansatz. Nachfolgend werden die zentralen Überlegungen zum risikoorientierten Aufsichtsansatz dargestellt.

8.1 Gemeindeaufsicht im Kanton St.Gallen

Die Gemeindeaufsicht, oder eben die Staatsaufsicht über die Gemeinden, ist in Art. 100 der Verfassung des Kantons St.Gallen (sGS 111.1; abgekürzt KV) festgehalten. Was der Kanton im Rahmen seiner Aufsichtsfunktion zu überprüfen hat, hängt von der Gemeindeautonomie ab. Im Bereich der Gemeindeautonomie beschränkt sich die Aufsicht auf die Überprüfung der Rechtmässigkeit (als Rechtskontrolle¹²), ausserhalb der Gemeindeautonomie ist zudem die Angemessenheit (im Sinn einer Zweckmässigkeitskontrolle¹³) zu überprüfen, sofern das Gesetz nichts anderes vorsieht. Im Rahmen der Staatsaufsicht hat der Kanton zu prüfen, «ob die Gemeindetätigkeit mit dem kantonalen Recht, aber auch mit dem Recht des Bundes und dem Gemeinderecht übereinstimmt. Der Kanton muss sich ferner davon überzeugen, dass die Gemeinden den ihnen vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht übertragenen Aufgaben nachkommen. Er hat für den richtigen Vollzug zu sorgen und eine gewisse Koordination zwischen den einzelnen Gemeinden anzustreben»¹⁴.

Nach Art. 100 KV stehen die Gemeinden unter der Aufsicht des Kantons. Als Gemeinden gelten die politischen Gemeinden, die Schulgemeinden, die Ortsgemeinden und die ortsbürgerlichen Korporationen sowie die örtlichen Korporationen (Art. 1 Abs. 2 GG). Für die selbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen, die Gemeindeverbände und die Zweckverbände gelten die Vorschriften über die Staatsaufsicht sachgemäss (Art. 155 Abs. 2 GG).

Aufsichtsbehörden sind Regierung, zuständiges Departement sowie weitere Behörden nach Massgabe der Gesetzgebung (Art. 156 GG). Das Geschäftsreglement der Regierung und der Staatskanzlei (sGS 141.3; abgekürzt GeschR) weist in Art. 22 Bst. c GG dem Departement des Innern die Aufsicht über die politischen Gemeinden und Spezialgemeinden zu, soweit nicht andere Departemente zuständig sind. Innerhalb des Departementes des Innern nehmen der Rechtsdienst des Departementes sowie das Amt für Gemeinden die Aufgaben der Gemeindeaufsicht nach Gemeindegesetz wahr. Der Rechtsdienst des Departementes des Innern bearbeitet Beschwerden und aufsichtsrechtliche Anzeigen. Zudem steht er dem Amt für Gemeinden in Fragen des Gemeinderechts beratend zur Verfügung.

Die departementalen Zuständigkeiten wurden in einem Kurzgutachten durch Dr. Markus Bucheli präzisiert. Das Fazit des Kurzgutachtens lautet wie folgt:

- Den einzelnen Departementen – im Rahmen seines Geschäftsbereichs auch dem Departement des Innern – obliegt die fach- oder ressortbezogene Aufsicht über die Gemeinden. Diese ist

¹² Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich 2010, Rz. 1430.

¹³ Ebd.

¹⁴ Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 1428.

nach Botschaft zum alten Gemeindegesetz eine «Aufsicht in Fachfragen» und lässt sich in Anlehnung an die Regelung im Geschäftsreglement für das Bildungsdepartement als «Fachaufsicht» bezeichnen.

- Dem Departement des Innern obliegt die nicht fachbezogene Aufsicht. Diese Aufsicht lässt sich in Abgrenzung zur «Fachaufsicht» als «allgemeine Aufsicht» bezeichnen. Als eine besondere Art der allgemeinen Aufsicht gilt die Aufsicht über den Finanzhaushalt der Gemeinden.

In der Frage, wie die zuständigen Departemente und ihre Ämter ihre Aufsichtsfunktion wahrnehmen, sind sie weitgehend frei.

8.2 Risikoorientierter Aufsichtsansatz

8.2.1 Leitgedanken

Der neue Aufsichtsansatz orientiert sich an folgenden Leitgedanken:

- *Intern vor extern (Drei Verteidigungslinien)*

Die Gemeinden sind grundsätzlich für sich selber verantwortlich. Dementsprechend sollen sie auch angehalten werden, Risiken intern zu minimieren und Probleme selber zu lösen. Das Amt für Gemeinden befähigt (z.B. durch entsprechende Ausbildungen) und unterstützt (z.B. durch Auskünfte und Beratung) in erster Linie die interne Lösungsfindung.

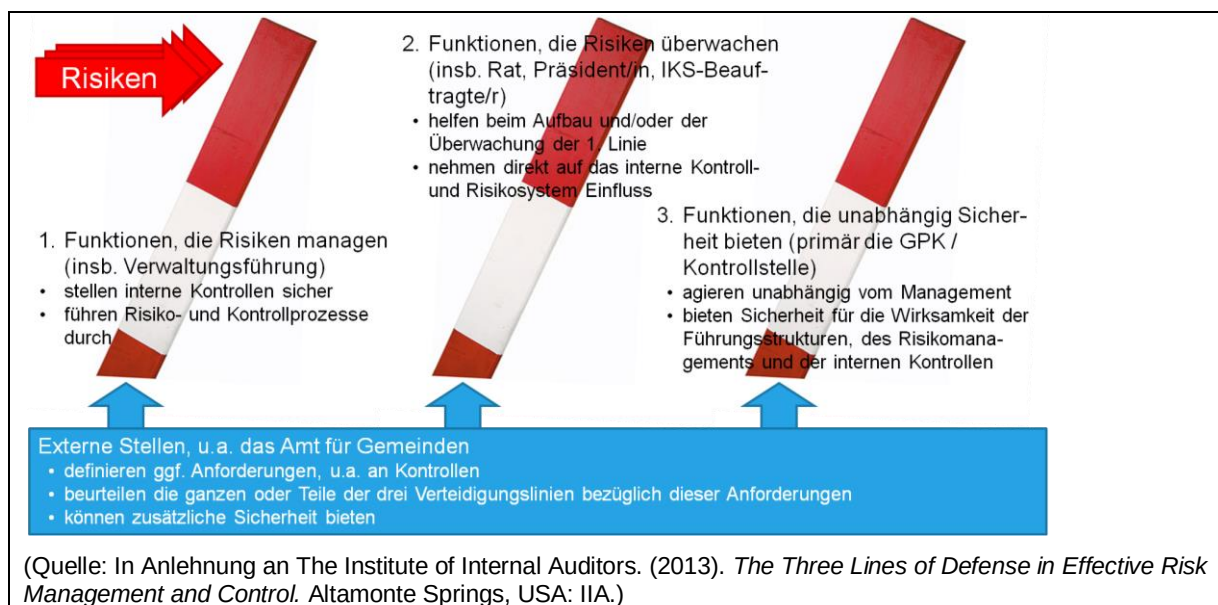


Abbildung 7: Die drei Verteidigungslinien

Das Modell der drei Verteidigungslinien (Three Lines of Defense Model¹⁵, vgl. Abbildung 7) soll den Gemeinden helfen, bewusst mit Risiken umzugehen und damit selber zur Risikominimierung beitragen. Gleichzeitig stützt sich das Amt für Gemeinden bei seiner Aufsichtstätigkeit auf die internen Verteidigungslinien.

- *Prävention vor Repression*

Wenn immer möglich sollen präventive Aufsichtsinstrumente vor repressiven angewendet werden. Es werden daher auch in Zukunft bedeutende Ressourcen in die präventive Aufsichtstätigkeit investiert.

¹⁵ In Anlehnung an The Institute of Internal Auditors. (2013). *The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control*. Altamonte Springs, USA: IIA.

– *Persönlicher Kontakt vor Ort*

Die Erfahrungen aus den vergangenen Jahren und der Vergleich mit anderen Kantonen zeigen, dass der persönliche Kontakt vor Ort zu den wichtigsten Elementen der Gemeindeaufsicht gehört. Er soll daher auch im neuen Aufsichtsansatz eine zentrale Rolle einnehmen.

– *Beurteilen statt berechnen*

Der Austausch mit anderen Aufsichts- und Revisionsstellen hat gezeigt, dass in vielen Bereichen, insbesondere bei der Risikobeurteilung, durch eine professionellen Beurteilung durch Revisorinnen und Revisoren bessere Ergebnisse erzielt werden als durch Kennzahlen- und Ampelsysteme. Der professionellen Beurteilung der Risiken durch Revisorinnen und Revisoren wird auch im Aufsichtsansatz des Amtes für Gemeinden eine grosse Bedeutung beigemessen.

8.2.2 Aufsichtskreislauf

Die Aufsichtstätigkeit wird als Kreislauf konzipiert, der die drei Phasen «Risikoanalyse», «Aufsichtsprogramm» und «Durchführung» umfasst.

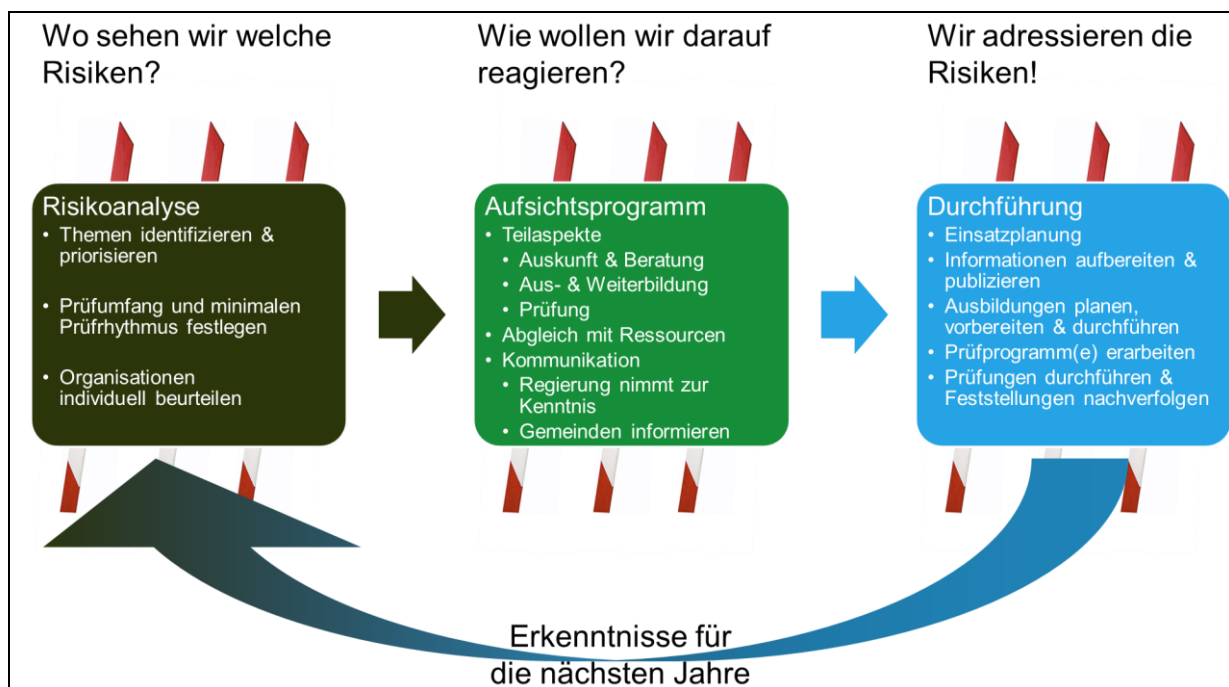


Abbildung 8: Aufsichtskreislauf

Im Zuge der Phase 1 «Risikoanalyse» werden zum einen prioritär zu behandelnde Themen, zum anderen prioritär zu prüfende Organisationen identifiziert. Dazu werden verschiedene Informationsquellen ausgewertet. Das Ergebnis ist eine Liste von Themen und Organisationen, die im nächsten Jahr mit verschiedenen Aufsichtsinstrumenten angegangen werden.

Aufgrund der Risikoanalyse wird ein Aufsichtsprogramm erarbeitet. Das Aufsichtsprogramm zeigt, mit welchen Instrumenten die identifizierten Themen bearbeitet und die zu prüfenden Organisationen geprüft werden sowie den geplanten Aufwand. Die identifizierten Themen können zum Beispiel als Schwerpunktprüfung oder als Teil der ordentlichen Prüfungen bearbeitet werden. Es stehen aber auch weitere Möglichkeiten wie die Durchführung von Informationsveranstaltungen, Schulungen oder die Erstellung eines Merkblatts zur Verfügung. Regierung und Gemeinden werden über das Aufsichtsprogramm informiert.

Das verabschiedete Aufsichtsprogramm bildet die Grundlage für die Prüfungen, Schulungen, Informationsveranstaltungen usw. im nächsten Jahr. Die Erkenntnisse aus der Auswertung der Prüfungen, Schulungen, Informationsveranstaltungen usw. fliessen in die nächste Risikoanalyse ein.

8.2.3 Prüfrhythmus und Prüfumfang

Bisher wurden sämtliche zu beaufsichtigenden Organisationen alle vier Jahre einer aufsichtsrechtlichen Prüfung unterzogen, unabhängig von ihrem Risikoprofil.

Neu wird für jede Gemeinde aufgrund der Kriterien Gemeindetyp, externe Revisionsstelle und Haushaltsgrösse der minimale Prüfrhythmus definiert. Dieser kann bei guter Risikobeurteilung der Gemeinde künftig vier bis höchstens neun Jahre betragen.

Einflussfaktor / Ausprägung	Prüfrhythmus in Jahren
Standardgemeinde	4
Gemeindetyp	
Politische Gemeinde	0
Schulgemeinde	0
Spezialgemeinde mit gesetzlichen Aufgaben	+ 1
Spezialgemeinde ohne gesetzlichen Aufgaben	+ 2
Externe Revisionsstelle	
Ja	+ 1
Nein	0
Brutto-Aufwand	
< 0.5 Mio.	+ 2
0.5 bis 3 Mio.	+ 1
über 3 Mio. Franken	0

Tabelle 7: Minimaler Prüfrhythmus

Wie beim RMSG wird unterschieden zwischen den Spezialgemeinden, die Aufgaben erfüllen, die durch Verfassung oder Gesetz den Gemeinden zugewiesen sind, und solchen Gemeinden, die «nur» Aufgaben erfüllen, die sie im Rahmen ihrer Autonomie selber gewählt haben. Erstere werden weitgehend analog den politischen Gemeinden behandelt.

Jede Gemeinde wird zudem periodisch, wenigstens nach jeder Aufsichtsprüfung, einer individuellen Risikobeurteilung unterzogen. Zu den beurteilten Risikofaktoren gehören u.a.:

- Ergebnis und Umsetzung der letzten Aufsichtsprüfungen;
- Funktionsfähigkeit der drei Verteidigungslinien (insbesondere IKS, Führung, Rat, GPK);
- Situation und Entwicklung des Finanzhaushalts;
- Veränderung der Geschäftstätigkeit;
- Hinweise von Dritten (z.B. Medien, Anfragen von Bürgerinnen und Bürgern).

Das Ergebnis dieser Risikobeurteilung beeinflusst sowohl den Prüfrhythmus als auch den Prüfumfang. Je nach Risikobeurteilung kann der Prüfrhythmus verkürzt oder je nach Gemeindeart auf höchstens neun Jahre erhöht werden. Zudem kann künftig bei einer sehr guten Beurteilung jede zweite Aufsichtsprüfung als «Kurzprüfung» durchgeführt werden, was den Prüfaufwand und damit die Kosten für die Gemeinden vermindert.

Während der Prüfaufwand einschliesslich aller Vor- und Nachbereitungsarbeiten einer «Standardprüfung» je nach Gemeindeart bis zu höchstens zwölf Tage betragen kann, soll eine «Kurzprüfung» höchstens zwei Tage dauern.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass Gemeinden je nach Risikobeurteilung von längeren Prüfrhythmen und geringerem Prüfaufwand profitieren können, was automatisch auch zu tie-

feren Kosten führt. Von diesem Aufsichtsansatz profitieren insbesondere kleinere Spezialgemeinden, die bei guter bis sehr guter Beurteilung künftig nur noch alle acht Jahre (mit externer Revisionsstelle alle neun Jahre) geprüft werden.

Die Motion 42.11.32 «Vereinfachung der aufsichtsrechtlichen Prüfung kleiner Körperschaften» ist damit erfüllt und kann abgeschrieben werden.

9 Erläuterungen zu den einzelnen Gesetzesbestimmungen

9.1 Anpassungen im Gemeindegesetz

Art. 11. Die bisherige Formulierung konnte missverständlich interpretiert werden. Neu wird auf die Formulierung aus Art. 90 KV abgestellt, die bei den Gemeindeaufgaben zwei Arten unterscheidet; erstens «Aufgaben, die der Kanton ihr durch Verfassung oder Gesetz zuweist» und zweitens «im Rahmen ihrer Autonomie Aufgaben, die sie im öffentlichen Interesse selbst wählt». Diese Formulierung wird auch in Art. 122 verwendet.

Art. 30. Viele Gemeinden verwenden heute bereits den Begriff «Geschäftsbericht» statt «Amtsbericht». Es handelt sich dabei um eine rein redaktionelle Anpassung.

Art. 43. Abs. 3 und 4 sind in Art. 44a überführt worden, der auch bei einer bisher nicht geregelten Ablehnung des Budgets zur Anwendung kommt.

Art. 44. Abs. 4 regelt neu die Anpassung des Budgets analog der Anpassung der Jahresrechnung im Fall einer Ablehnung in Art. 43 Abs. 2.

Art. 44a (neu). Der Artikel wurde neu in Anlehnung an die bisherigen Abs. 3 und 4 von Art. 43 eingefügt. Er regelt das Vorgehen bei Ablehnung der Jahresrechnung wie bisher und definiert ein gleiches Vorgehen bei Ablehnung des Budgets.

Nach Art. 159 GG kann das zuständige Departement zur Wiederherstellung oder Sicherung der gesetzlichen Ordnung unter anderem die Jahresrechnung, das Budget und den Steuerfuss beschliessen. Bereits im heutigen Art. 43 Abs. 4 wird jedoch bei einer zweifachen Ablehnung der Jahresrechnung die Regierung für zuständig erklärt und nicht das zuständige Departement. Dies soll auch im Fall der zweiten Ablehnung des Budgets der Fall sein. Werden Jahresrechnung oder Budget abgelehnt, ist kein unrechtmässiger Zustand entstanden, sondern keine Einigung zwischen Rat und Bürgerschaft bzw. Parlament. Es geht daher nicht um die Wiederherstellung oder Sicherung der gesetzlichen Ordnung, sondern um die Herbeiführung eines politischen Entscheids. Als geeignete Massnahmen der Regierung ist von vermittelnden Gesprächen, erneuter Fristansetzung über Gutachten bis hin zum Beschluss der Jahresrechnung bzw. des Budgets je nach Situation alles denkbar.

Art. 49. Der Zugang zu amtlichen Dokumenten wird heute durch das Öffentlichkeitsgesetz (sGS 140.2; abgekürzt OeffG) geregelt. Abs. 2 und 3 werden deshalb aufgehoben.

Art. 56a (neu). Dieser Artikel stellt klar, dass der Entscheid zum Beizug von Sachverständigen bei der Geschäftsprüfungskommission liegt. Sie kann dies im Einzelfall für besondere Aufgaben machen oder aber generell als fachliche oder personelle Unterstützung für ihre Tätigkeit. Mit Sachverständigen sind in diesem Sinn sowohl Experten für einzelne Sachfragen als auch generell Revisionsgesellschaften mit entsprechenden Kompetenzen gemeint.

Art. 56b (neu). Die Geschäftsprüfungskommission hat für ihre Aufgaben sachgemäss die gleichen Kompetenzen wie der Rat. Sie benötigt für ihr Budget keine Zustimmung des Rates und erläutert ihren Budgetentwurf bei Bedarf vor der Bürgerschaft. Analog dem Rat kann sie während des Jahres dringliche und gebundene Ausgaben tätigen.

Art. 106. Abs. 3 wurde in Art. 124a (neu) integriert.

Art. 106a (neu). Der Artikel enthält die Grundsätze der Rechnungslegung, der Buchführung und der Budgetierung. Ermessensspielräume in der Anwendung dieses Gesetzes sind unter Berücksichtigung dieser Grundsätze auszulegen.

In Abs. 1 wird als oberster Grundsatz festgehalten, dass die Rechnungslegung ein Bild des Finanzhaushalts zeigen soll, das möglichst weitgehend der tatsächlichen Lage entspricht. Mit der Relativierung «möglichst weitgehend» wird eine Orientierung am sogenannten «true and fair view»-Prinzip der International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) verlangt, aber keine vollständige Umsetzung.

Die aufgeführten Rechnungslegungsgrundsätze haben folgende Bedeutung:

- Bruttodarstellung: Aufwendungen und Erträge, Ausgaben und Einnahmen sowie Aktiven und Passiven werden getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe ausgewiesen.
- Fortführung: Für die Rechnungslegung ist die Fortführung der Tätigkeit der Gemeinden wegleitend.
- Periodenabgrenzung: Aufwendungen und Erträge werden in derjenigen Periode erfasst, in der sie verursacht werden.
- Vergleichbarkeit: Die Rechnungen der Gesamtgemeinde und der Verwaltungseinheiten sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.
- Stetigkeit: Die Grundsätze der Rechnungslegung bleiben nach Möglichkeit während eines längeren Zeitraums unverändert.
- Verständlichkeit: Die Informationen müssen klar und nachvollziehbar sein.
- Wesentlichkeit: Sämtliche Informationen im Hinblick auf die Adressaten, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, sind offenzulegen. Nicht relevante Informationen sollen ausgelassen werden.
- Zuverlässigkeit: Die Informationen sollen richtig sein und glaubwürdig dargestellt werden (Richtigkeit). Der wirtschaftliche Gehalt soll die Abbildung bestimmen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die Informationen sollen willkürfrei und wertfrei dargestellt werden (Vollständigkeit).

Die aufgeführten Grundsätze der Buchführung haben folgende Bedeutung:

- Nachprüfbarkeit: Die Vorgänge sind klar und verständlich zu erfassen. Korrekturen sind zu kennzeichnen und Buchungen durch Belege nachzuweisen.
- Richtigkeit: Die Buchungen müssen den Tatsachen entsprechen und sind weisungsgemäss vorzunehmen.
- Rechtzeitigkeit: Die Buchhaltung ist aktuell zu halten und der Geldverkehr zeitnah zu erfassen. Die Vorgänge sind chronologisch festzuhalten.
- Vollständigkeit: Die Finanzvorfälle und Buchungstatbestände sind lückenlos und periodengerecht zu erfassen. Von einer direkten Abrechnung über Rückstellungen, Spezialfinanzierungen oder Ähnliches ist abzusehen.

Die aufgeführten Grundsätze der Budgetierung haben folgende Bedeutung:

- Bruttodarstellung: Aufwände und Erträge sowie Investitionsausgaben und -einnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.
- Jährlichkeit: Das Budgetjahr entspricht dem Kalenderjahr.

- Spezifikation: Aufwände und Erträge sowie Ausgaben und Einnahmen sind nach Aufgaben (Funktionen), nach Aufwand- und Ertragsarten und, soweit sinnvoll, nach Massnahmen und Verwendungszweck zu unterteilen.
- Vergleichbarkeit: Die Budgets der Gesamtgemeinde und der Verwaltungseinheiten sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.
- Vollständigkeit: Im Budget sind alle erwarteten Aufwände und Erträge sowie Ausgaben und Einnahmen aufzuführen. Von einer direkten Abrechnung über Rückstellungen, Spezialfinanzierungen oder ähnliches ist abzusehen.

Art. 106b (neu). Vorgeschrieben werden die funktionale Gliederung und die Artengliederung sowie die Verwendung des einheitlichen Kontenrahmens. Eine institutionelle Gliederung bleibt weiterhin freiwillig möglich.

Art. 107. Der überarbeitete Art. 107 enthält die wesentlichen Regelungen zur Jahresrechnung, die bisher in den Art. 107 und Art. 108 festgeschrieben waren. Er verlangt in Abs. 1 den Vergleich der Jahresrechnung mit dem Budget und der Rechnung des Vorjahres. In Abs. 3 werden die fünf Elemente der Jahresrechnung aufgeführt.

Art. 108. Die Inhalte finden sich neu in den Art. 107, 110a (neu), 110d (neu) und 110f (neu).

Art. 109a (neu). Die Berichterstattung wird lediglich im Grundsatz festgehalten, Mindestvorgaben zum Inhalt erfolgen auf Verordnungsstufe.

Art. 110 Die Inhalte sind neu in Art. 110f (neu) bis 110r (neu) zu finden.

Art. 110a (neu). Die Erfolgsrechnung zeigt den Wertabfluss (Aufwand) und den Wertzufluss (Ertrag) einer Rechnungsperiode. Die Abs. 2 bis 4 legen die Struktur der zweistufigen Erfolgsrechnung fest (vgl. Abschnitt 4.2, S. 8).

Art. 110b (neu). Ertragsüberschüsse der ersten Stufe können wie bisher zur Bildung von Reserven verwendet werden. Dazu stehen zusätzliche Abschreibungen, Vorfinanzierungen und die neue Ausgleichsreserve zur Verfügung. Einlagen in die Reserve Werterhalt Finanzvermögen richten sich nach den gesetzlichen Vorgaben von Art. 110n (neu).

Abs. 2 besagt, dass das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung in der Bilanz dem Bilanzüberschuss bzw. -fehlbetrag zugewiesen werden muss.

Art. 110c (neu). Dieser Artikel ermöglicht die ganze oder teilweise Deckung eines Aufwandüberschusses der ersten Stufe der Erfolgsrechnung durch die Ausgleichsreserve. Eine Deckung aus einer allfälligen Ausgleichsreserve ist zwingend erforderlich, wenn die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre dazu nicht ausreichen.

Abs. 2 besagt, dass das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung in der Bilanz dem Bilanzüberschuss bzw. -fehlbetrag zugewiesen werden muss.

Abs. 3 besagt, dass ein Aufwandüberschuss im Gesamtergebnis, der zu einem Bilanzfehlbetrag führt, wie bisher spätestens dem übernächsten Budget zu belasten ist. Zusammen mit der Vorschrift, keinen Aufwandüberschuss budgetieren zu dürfen, der nicht durch kumulierte Ergebnisse der Vorjahre gedeckt ist, sorgt diese Vorgabe kurz- und mittelfristig für einen ausgeglichenen Haushalt. Eine zusätzliche Schuldenbegrenzung ist nicht vorgesehen.

Art. 110d (neu). Die Investitionsrechnung erfährt keine Änderung. Sie war bisher in Art. 108 rudimentär geregelt.

Art. 110e (neu). Die Geldflussrechnung wird dreistufig aufgebaut und zeigt den Geldfluss aus betrieblicher Tätigkeit, aus Investitionstätigkeit und aus Finanzierungstätigkeit (vgl. Abschnitt 4.6, S. 13). Für politische Gemeinden ist sie obligatorisch. In Spezialgemeinden, Zweckverbänden, Gemeindeverbänden und unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen mit geringen Geldflüssen kann darauf verzichtet werden.

Art. 110f (neu). In Art. 110f (neu) ist neu lediglich die Gliederung der Bilanz festgelegt, die mit RMSG kein Sondervermögen mehr aufweist. Die einzelnen Bestandteile der Bilanz und ihre Handhabung sind in den neuen Art. 110g (neu) bis 110r (neu) enthalten.

Art. 110g (neu). Das Finanzvermögen wird neu analog zu Art. 46 des Staatsverwaltungsgesetzes (sGS 140.1; abgekürzt StVG) nach seinem Zweck definiert. Damit ist keine materielle Änderung des Begriffs verbunden, sondern lediglich eine Klärung, dass Kanton und Gemeinden von einer identischen Begriffsdefinition ausgehen. In Abweichung vom StVG wird nicht von staatlichen Aufgaben, sondern von öffentlichen Aufgaben gesprochen.

Art. 110h (neu). Die Bilanzierung und Bewertung des Finanzvermögens entspricht weitgehend den bisherigen Vorgaben. Neu ist das Finanzvermögen periodisch zum Verkehrswert am Bilanzierungsstichtag neu zu bewerten. In der Verordnung werden die Begriffe «periodisch» und «Verkehrswert» präzisiert. Finanz- und Sachanlagen werden neu in einer Anlagenbuchhaltung geführt.

Art. 110i (neu). Auch hier wird die bisherige Legaldefinition des Verwaltungsvermögens an die Definition aus dem StVG angeglichen. Auch dies ist keine materielle Änderung des Begriffs.

Art. 110j (neu). Die Bilanzierung von Verwaltungsvermögen entspricht derjenigen des Finanzvermögens, unwesentliche Vermögenswerte, also solche unter der Aktivierungsgrenze, sind jedoch nicht zu bilanzieren. Dies entspricht der heutigen Handhabung, die jedoch gesetzlich nicht festgeschrieben war.

Neu wird das Verwaltungsvermögen linear nach Nutzungsdauer abgeschrieben. Die degressive Abschreibungsmethode ist nicht mehr zulässig. Die Abschreibungsdauern werden nicht mehr für jedes Objekt einzeln festgelegt, sondern für vorgegebene Anlagekategorien. Die einzelnen Vermögensobjekte werden dann den entsprechenden Anlagekategorien zugeordnet. Die Verordnung definiert die Anlagekategorien sowie Bandbreiten von Nutzungsdauern je Anlagekategorie. Um Transparenz über die vorhandenen Vermögenswerte zu erhalten und die Abschreibungen korrekt vornehmen zu können, ist eine Anlagenbuchhaltung als Nebenbuch zu führen.

Art. 110k (neu). Abs. 1 legt die Grundstruktur des Fremdkapitals sowie dessen Bewertung fest. Abs. 2 zählt die Bestandteile des Eigenkapitals auf. Wo notwendig, werden diese in den anschliessenden Art. 110l (neu) bis 110r (neu) ausgeführt.

Art. 110l (neu). Spezialfinanzierungen werden wie bisher gehandhabt. Eine entsprechende Definition fehlte jedoch bisher auf Gesetzesstufe. Neu sind sie nicht mehr dem Sondervermögen, sondern je nach Gestaltungsspielraum der Gemeinde dem Eigen- oder Fremdkapital zugeordnet.

Art. 110m (neu). Fonds werden wie bisher gehandhabt. Eine entsprechende Definition fehlte jedoch bisher auf Gesetzesstufe. Neu sind sie nicht mehr dem Sondervermögen, sondern je nach Gestaltungsspielraum der Gemeinde dem Eigen- oder Fremdkapital zugeordnet. Dienen Fonds der Wiederbeschaffung von Verwaltungsvermögen, gelten sie als Reserven und sind den weiteren gesetzlich vorgesehenen Reserven zuzuordnen.

Art. 110n (neu). Die Grundzüge der neu eingeführten Reserve für den Werterhalt von Finanzvermögen (vgl. Abschnitt 4.9, S. 15) werden in diesem Artikel geregelt. Dazu wird der Zweck um-

schrieben. Die jährliche Einlage entspricht einer fixen Quote des Neuwerts der Finanzliegenschaften und wird aus Erträgen dieser Liegenschaften finanziert. Zusätzlich kann höchstens die Wertsteigerung des Finanzvermögens eingelegt werden. Der Bestand der Reserve ist begrenzt. Die Einlagen dürfen nur aus Erträgen des Finanzvermögens gebildet werden. Die konkrete Ausgestaltung wird in der Verordnung geregelt.

Da der jährliche Finanzbedarf der Schulgemeinden durch die politischen Gemeinden gedeckt wird, dürfen Schulgemeinden mit Ausnahme von Fonds und Spezialfinanzierungen kein Eigenkapital aufbauen und daher auch keine Reserve Werterhalt Finanzvermögen bilden.

Art.110o (neu). Zusätzliche Abschreibungen sind weiterhin möglich. Neu werden die zusätzlichen Abschreibungen nicht mehr direkt von der aktivierten Investitionssumme in Abzug gebracht, sondern als Reserve im Eigenkapital geführt und über die Nutzungsdauer des entsprechenden Anlageguts aufgelöst. Zusätzliche Abschreibungen können neu auch budgetiert werden. Die Handhabung der zusätzlichen Abschreibungen wird auf Verordnungsstufe geregelt.

Art.110p (neu). Eine Definition der Vorfinanzierungen fehlte bisher auf Gesetzesstufe. Vorfinanzierungen können nur noch für Investitionen gebildet werden. Die Vorfinanzierung wird bei Verwendung nicht mehr direkt von der zu aktivierenden Investitionssumme in Abzug gebracht, sondern weiter als Reserve im Eigenkapital geführt und über die Nutzungsdauer des entsprechenden Anlageguts aufgelöst. Vorfinanzierungen können neu auch budgetiert werden. Die Handhabung der Vorfinanzierung wird auf Verordnungsstufe geregelt.

Art. 110q (neu). Zweck, Einlage und Bezug der neu eingeführten Ausgleichsreserve (vgl. Abschnitt 4.10, S. 17) werden in diesem Artikel festgelegt. Die Regelungen bezwecken, dass die Ausgleichsreserve einerseits sehr flexibel eingesetzt werden kann, andererseits aber das Ergebnis der Erfolgsrechnung nicht verfälschen kann. So darf aus einem Aufwandüberschuss im operativen Ergebnis durch Bezüge aus der Ausgleichsreserve nicht ein Ertragsüberschuss im Gesamtergebnis entstehen und ein Ertragsüberschuss darf nicht in einen Aufwandüberschuss überführt werden. Einlagen und Bezüge können, müssen aber nicht budgetiert werden. Weitere Bestimmungen zur Handhabung der Ausgleichsreserve finden sich in Art. 110a (neu) bis 110c (neu).

Art. 110r (neu). Der Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag besteht aus dem Gesamtergebnis des laufenden Jahres (Jahresergebnis) und den kumulierten Ergebnissen der Vorjahre. Der Bilanzüberschuss entspricht dem Eigenkapital nach bisherigem Recht.

Art. 110s (neu). Der Anhang ist im heutigen GG bereits vorgesehen, jedoch wurde seine Einführung mit einer Übergangsfrist versehen. Art. 110s (neu) regelt den Mindestinhalt des Anhangs und verpflichtet die Organisationen unter Bst. f, weitere Angaben zu publizieren, sofern diese für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind. Dazu können beispielsweise eine Übersicht über noch nicht ausgeschöpfte Investitionskredite oder Leasingverbindlichkeiten gehören.

Art. 111. Die Abschreibungen sind neu in Art. 110j (neu) geregelt.

Art. 112. Der Umgang mit Aufwand- und Ertragsüberschüssen ist neu in Art. 110b (neu) und Art. 110c (neu) sinngemäss geregelt.

Art. 113. Das Budget erfährt grundsätzlich keine Änderung. Der neue Abs. 1bis hält lediglich die bisherige Praxis fest. Die Streichung des Nebensatzes in Abs. 2 ist möglich, da dies neu in Art. 106b (neu) für den gesamten Haushalt festgehalten ist.

Da der HRM2-Kontenrahmen in vielen Bereichen detaillierter ausgestaltet ist als der bisherige Kontenrahmen, würde auch die Kreditspezifikation detaillierter ausfallen, wenn Budgetkredite wie

bisher auf den untersten Stufen der funktionalen und der Artengliederung gesprochen würden. Neu soll es daher möglich sein, die Budgetkredite auf einer höheren Aggregationsstufe der Artengliederung vorzunehmen, höchstens auf der drittobersten Stufe.

Art. 114. Im Budget ist das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung ausgeglichen zu gestalten, es sei denn, der Aufwandüberschuss kann durch einen Bilanzüberschuss gedeckt werden.

Art. 115. Für den Steuerfuss ist das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung massgebend. Das Eigenkapital umfasst verschiedene Positionen, so dass in Abs. 3 eine entsprechende Präzisierung vorzunehmen ist.

Art. 120. Bisher wurde der Finanzbedarf einer sich über mehrere Gemeinden erstreckenden Schulgemeinde nach der Zahl der Schülerinnen und Schüler aufgeteilt. Die Zahl der Schülerinnen und Schüler ist über die Zahl der Klassen sicherlich der Hauptkostentreiber. Allerdings haben rund 30 Prozent der Kosten eher Fixkostencharakter und verändern sich nicht direkt mit den Schülerzahlen. Dazu gehören insbesondere Behörden, Schulleitung und Infrastrukturen. Mit der neu vorgeschlagenen Berücksichtigung der Einwohnerzahlen wird zum einen diesen Fixkosten Rechnung getragen, die sich eher am langfristigen Bedarf einer Gemeinde und damit an ihrer Einwohnerzahl orientieren. Zum anderen werden damit die Schwankungen des Finanzbedarfs für die betroffenen Gemeinden geglättet.

Art. 122. Neu ist der Finanzplan zwingend jährlich und nicht nur periodisch zu erstellen. Organisationen, die keine vom Kanton durch Verfassung oder Gesetz den Gemeinden zugewiesenen Aufgaben erfüllen, können auf den Finanzplan verzichten.

Art. 123a (neu). Eine bedingungslose Konsolidierungspflicht besteht nicht (vgl. Abschnitt 4.5, S. 12). Eine Konsolidierung ist jedoch zwingend vorzunehmen, wenn sonst der Überblick über die finanzielle Situation oder die Risiken nicht möglich ist. Der Rat entscheidet, ob und wenn ja in welcher Form, in welchem Umfang und mit welcher Methode konsolidiert wird.

Mit der Form entscheidet der Rat beispielsweise darüber, ob lediglich Finanzkennzahlen konsolidiert ausgewiesen werden sollen oder ob die eigentlichen Jahresrechnungen zu konsolidieren sind.

Mit dem Umfang legt der Rat fest, welche Rechnungen von unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen und anderen Organisationen mit der Rechnung des allgemeinen Haushalts zu konsolidieren sind.

Mit der Methode entscheidet der Rat beispielsweise zwischen einer simplen Addition, einer Addition mit Elimination wesentlicher Positionen oder der Vollkonsolidierung.

Art. 124a (neu). Die Kompetenzdelegation in Abs. 1 war bisher in Art. 106 Abs. 3 GG festgehalten. Die Regierung wird neu verpflichtet, zu den in den Bst. a bis d aufgeführten Themen Vorschriften zu erlassen.

Neu erhält das zuständige Departement in klar definierten Bereichen Weisungsbefugnisse. Das zuständige Departement legt den Kontenrahmen fest. Dazu gehört auch die Zulassung von Branchenkontenplänen (vgl. Abschnitt 4.8, S. 15). Es definiert die Berechnung der Finanzkennzahlen. Eine Publikationspflicht dieser Kennzahlen durch die Gemeinden ist nicht vorgesehen.

Art. 128. Neu gilt auch für unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen zwingend das Kalenderjahr als Rechnungsjahr.

Art. 130. Abs. 1 führte in der Praxis immer wieder zu Verwirrung. In der bisherigen Fassung sind sämtliche Ertragsüberschüsse dem allgemeinen Haushalt zuzuweisen. In Abs. 2 wird jedoch ex-

plizit die Möglichkeit vorgesehen, dass ein Aufwandüberschuss auch durch das Gemeindeunternehmen gedeckt werden kann. Dies ist aber nur möglich, wenn zuvor auch Reserven gebildet werden konnten. In der Praxis wurde daher den Gemeindeunternehmen unter Berufung auf Abs. 2 die Bildung von betriebsnotwendigen Reserven zum Ausgleich von Schwankungen oder zur Eigenfinanzierung grösserer zukünftiger Investitionen zugestanden. Mit der vorgesehen Ergänzung von Abs. 1 wird diese Praxis im Gesetz nachvollzogen.

Die bisherige Regelung, wonach Ertragsüberschüsse nach kaufmännischen Grundsätzen für Abschreibungen und Rückstellungen zu verwenden sind, ist missverständlich und führte zu Umsetzungsproblemen. Betriebsnotwendige Abschreibungen und Rückstellungen sind erstens vor dem Ergebnisausweis und zweitens in jedem Fall und nicht nur bei einem Ertragsüberschuss vorzunehmen. Die Formulierung wird ersatzlos gestrichen.

Art. 144. Neu gilt auch für Zweckverbände zwingend das Kalenderjahr als Rechnungsjahr. Bis auf wenige Ausnahmen ist dies bereits heute bei allen Zweckverbänden der Fall.

Art. 160. Die Einreichung von Unterlagen im Zusammenhang mit der Staatsaufsicht wird neu nur noch in der Verordnung unter Berufung auf Art. 156 ff. geregelt. Der Umfang der einzureichenden Unterlagen soll nicht ausgedehnt werden und wo möglich sollen elektronische Hilfsmittel zum Einsatz kommen.

Art. 173 (neu). Das Finanzvermögen ist im Übergang zwingend vollständig neu zu bewerten. Die Bewertungsdifferenz wird in der Neubewertungsreserve Finanzvermögen ausgewiesen. Die Neubewertungsreserve Finanzvermögen ist im ersten Rechnungsjahr nach den neuen Bestimmungen zwingend auf eine der drei Arten aufzulösen (vgl. Abschnitt 5.1, S. 20).

Da die politischen Gemeinden den Finanzbedarf der Schulgemeinden jährlich decken, macht es keinen Sinn, dass die Schulgemeinden selber über Eigenkapital verfügen (ausgenommen sind Fonds und Spezialfinanzierungen). Es macht aber auch keinen Sinn, die Neubewertungsreserve Finanzvermögen den betroffenen politischen Gemeinden auszubezahlen, da die dafür notwendige Liquidität allenfalls fehlt. Die Neubewertungsreserve Finanzvermögen wird daher in ein zinsloses Darlehen der betroffenen politischen Gemeinde überführt. Dieses kann z.B. bei einem Verkauf der entsprechenden Liegenschaften zurückbezahlt werden. Erstreckt sich eine Schulgemeinde über mehrere politische Gemeinden, wird ein analoger Verteilschlüssel gewählt wie bei der Aufteilung des Finanzbedarfs nach bisherigem Art. 120.

Art. 174 (neu). Das Verwaltungsvermögen kann im Übergang ganz oder teilweise aufgewertet werden. Die Bewertungsdifferenz wird in die Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen eingelegt, die entweder nach fünf Jahren (Sperrfrist) in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre übertragen oder aber über zehn bis 15 Jahre zu Gunsten der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung aufgelöst wird (vgl. Abschnitt 5.2, S. 21).

Schulgemeinden müssen die Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen über zehn bis 15 Jahre auflösen und dürfen sie nicht dem Bilanzüberschuss zuweisen, da die Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen in Form von Abschreibungsaufwand in vergangenen Jahren durch die politischen Gemeinden bereits finanziert wurde.

Rückstellungen sowie Darlehen und Beteiligungen des Verwaltungsvermögens sind im Übergang zwingend vollständig neu zu bewerten. Eine allfällige Bewertungsdifferenz wird analog zur Neubewertung des Verwaltungsvermögens gehandhabt.

Art. 175 (neu). Da die Ausgestaltung des Übergangs bei den Schulgemeinden direkten Einfluss hat auf den Finanzbedarf und damit die Rechnungen der betroffenen politischen Gemeinden, ist die Ausgestaltung des Übergangs zwischen den Schulgemeinden und den politischen Gemeinden

abzusprechen. Analog zur Handhabung beim Finanzbedarf nach Art. 121 kann der Rat der politischen Gemeinde die Angemessenheit der Übergangsgestaltung durch das zuständige Departement überprüfen lassen. Da die Beantwortung der Frage im Rahmen des Übergangs voraussichtlich zeitkritisch sein wird, soll ein Weiterzug des Entscheids an die Regierung jedoch nicht möglich sein.

Art. 176 (neu). Für den Übergang hat die Gemeinde folgende Entscheide zu treffen:

- Wie wird die Neubewertungsreserve Finanzvermögen verwendet?
- Welche Positionen des Verwaltungsvermögens werden aufgewertet?
- Wie wird eine allfällige Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen verwendet?

Zusammen mit der ersten Jahresrechnung nach RMSG unterbreitet der Rat der Bürgerschaft bzw. dem Parlament einen sogenannten Bilanzanpassungsbericht, aus dem ersichtlich wird, welche Anpassungen konkret vorgenommen wurden. Die Bürgerschaft bzw. das Parlament beschliesst die Bilanzanpassungen zusammen mit der ersten Jahresrechnung nach RMSG.

Art. 177 (neu). Einige Gemeinden beschliessen das Budget vor Beginn des Rechnungsjahres. Diesen Gemeinden ermöglicht die vorzeitige Invollzugsetzung dieses Artikels, dass sie die neuen Bestimmungen bereits vor Vollzugsbeginn des gesamten Erlasses für ihr Budget anwenden können. Ohne diesen Artikel würde für das Budget noch HRM1 gelten, für die Rechnung dann aber RMSG.

Art. 178 (neu). Um die Umstellung mit Pilotgemeinden testen zu können, soll dieser Artikel vor den restlichen Artikeln in Vollzug gesetzt werden. Er ermöglicht es, die neuen Bestimmungen vor Vollzugsbeginn für Pilotgemeinden anzuwenden.

9.2 Anpassungen im Gemeindevereinigungsgesetz

Art. 21 und 23 (neu). Die Anpassungen am Rechnungsmodell führen zu Änderungen im Gemeindevereinigungsgesetz (sGS 151.3; abgekürzt GvG). So können die Entschuldungsbeiträge und Startbeiträge nicht mehr für zusätzliche Abschreibungen verwendet werden.

Die Entschuldungsbeiträge stellen einen Mittelzufluss dar und reduzieren somit automatisch die Nettoverschuldung. Sie können im Umfang eines Ertragsüberschusses der ersten Stufe der Erfolgsrechnung in zusätzliche Abschreibungen, Vorfinanzierungen, die Ausgleichsreserven oder in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre eingelegt werden.

Die Startbeiträge sollen den vereinigten Gemeinden helfen, von Beginn an einen im Vergleich zu den Steuerfüssen der vorher bestandenen Gemeinden attraktiven Steuerfuss festzulegen, auch wenn die erwarteten Synergien noch nicht vollständig realisiert sind. Die vereinigte Gemeinde legt daher den Startbeitrag über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung in eine eigene Reserve Startbeitrag ein. Diese Reserve wird anschliessend innert fünf Jahren aufgelöst und reduziert damit den mit Steuern zu finanzierenden Aufwand.

9.3 Anpassungen im Finanzausgleichsgesetz

Art. 35 und Art. 53. Im Finanzausgleich soll lediglich die erste Stufe der Erfolgsrechnung, das operative Ergebnis, berücksichtigt werden. Die Bildung und Auflösung von Reserven soll keinen Einfluss auf die Finanzausgleichsbeiträge haben. Daher wird der Nettoaufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung betrachtet.

Art. 38. Der erste Satz von Abs. 2 kann ersatzlos gestrichen werden. Erstens ist nach dem angepassten Art. 35 FAG die erste Stufe der Erfolgsrechnung für den Finanzausgleich massgebend,

wodurch die Bildung und Auflösung von Reserven nicht mehr eingeschränkt werden muss. Zweitens sind Rückstellungen per Definition betriebsnotwendig. Andernfalls handelt es sich um Reserven. Und drittens wird die höchste Höhe der Abschreibungen neu durch die vorgegebenen Bandbreiten von Abschreibungsdauern festgelegt. Eine zusätzliche Regelung für PSA-Gemeinden wäre systemfremd.

Auf Grund der Ausweitung des Eigenkapitalbegriffs und der zwingenden Neubewertung des Finanzvermögens wird das zulässige Eigenkapital von 20 auf 50 Prozent der einfachen Steuer erhöht (vgl. Abschnitt 6.5, S. 23).

Art. 40. In Abs. 1 wird festgehalten, dass die erste Stufe der Erfolgsrechnung für den Finanzausgleich massgebend ist. Der neue Abs. 2 stellt sicher, dass die Abtragung eines Bilanzfehlbetrags, der in der zweiten Stufe zu verbuchen ist, dennoch im Finanzausgleich anrechenbar ist.

Art. 53. Vgl. Art. 35.

Art. 67 (neu). Der Übergang zu RMSG wird die Rechnungen der Gemeinden je nach Ausgangssituation unterschiedlich stark beeinflussen. Jede Gemeinde soll daher die Möglichkeit erhalten, den Übergang auf ihre spezifische Situation auszurichten. Diese Möglichkeit soll durch den Bezug von Finanzausgleichsmitteln nicht eingeschränkt werden.

Wertet eine Gemeinde ihr Verwaltungsvermögen einmalig auf, so erhöht sie damit den Abschreibungsaufwand in der ersten Stufe der Erfolgsrechnung, indem sie bereits einmal abgeschriebene Objekte erneut abschreibt. Diese erneute Abschreibung soll durch den Finanzausgleich nicht mitfinanziert werden. Zudem soll es keinen Unterschied machen, ob eine Gemeinde eine Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen über zehn bis 15 Jahre auflöst oder nach fünf Jahren (Sperrfrist) in den Bilanzüberschuss einlegt.

Art. 67 sieht daher vor, dass unabhängig von der gewählten Verwendung einer Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen diese während zehn Jahren zu jeweils einem Zehntel ihrer ursprünglichen Höhe dem Nettoaufwand angerechnet wird. Damit kann eine Gleichbehandlung der Gemeinden bei gleichzeitig grösstmöglicher Flexibilität bei der Übergangsgestaltung ermöglicht werden.

10 Finanzielles und Referendum

Nach den Ausführungen in Abschnitt 7.2 hat der Nachtrag zum GG keine direkten Kostenfolgen und untersteht demgemäss nicht dem Finanzreferendum. Der Nachtrag untersteht folglich dem fakultativen Gesetzesreferendum nach Art. 49 Abs.1 Bst. a KV und Art. 5 des Gesetzes über Referendum und Initiative, sGS 125.1.

11 Antrag

Wir beantragen Ihnen, Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, auf den Nachtrag zum Gemeindegesetz einzutreten.

Im Namen der Regierung

Benedikt Würth
Präsident

Canisius Braun
Staatssekretär

Nachtrag zum Gemeindegesetz

Entwurf der Regierung vom 6. Oktober 2015

Der Kantonsrat des Kantons St.Gallen

hat von der Botschaft der Regierung vom 6. Oktober 2015¹⁶ Kenntnis genommen und erlässt

als Gesetz:¹⁷

I.

1. Der Erlass «Gemeindegesetz vom 21. April 2009»¹⁸ wird wie folgt geändert:

Aufgabenübernahme

Art. 11. ¹ Die politische Gemeinde übernimmt gegen Entschädigung die Aufgaben einer Spezialgemeinde, die ~~von Gesetzes wegen erfüllt werden müssen und nicht gesetzlich zugewiesen sind~~ **der Kanton durch Verfassung oder Gesetz den Gemeinden zugewiesen hat**, wenn die Spezialgemeinde sie ihr abtreten will. Bei Überschuldung kann die politische Gemeinde vorab Sanierungsmassnahmen verfügen.

² Die politische Gemeinde kann Aufgaben einer örtlichen Korporation an sich ziehen, wenn ein wirtschaftlicher Mitteleinsatz oder eine wirksame Aufgabenerfüllung es verlangen und die übrigen politischen Gemeinden im Korporationsgebiet zustimmen.

Unterlagen

Art. 30. ¹ Mit dem Tag der Bekanntmachung werden bis zur Bürgerversammlung öffentlich aufgelegt:

- a) Gutachten und Anträge des Rates;
- b) Jahresrechnung, ~~Amtsbericht~~ **Geschäftsbericht** und ~~Veranschlag~~ **Budget**;
- c) Anträge der Geschäftsprüfungskommission.

² Bürgerschaft oder Rat können beschliessen, dass die Unterlagen vollständig oder auszugsweise jeder Stimmbürgerin und jedem Stimmbürger oder jeder Haushaltung oder auf Verlangen zugestellt werden. Werden sie den Haushaltungen zugestellt, kann jede Stimmbürgerin und jeder Stimmbürger die Unterlagen verlangen.

³ Der Stimmausweis wird den Stimmberechtigten spätestens acht Tage vor der Bürgerversammlung zugestellt.

¹⁶ ABI 2015, ●●.

¹⁷ Vom Kantonsrat erlassen am ●●; nach unbenützter Referendumsfrist rechtsgültig geworden am ●●; in Vollzug ab ●●.

¹⁸ sGS 151.2.

Rechnungsgeschäfte a) Jahresrechnung

Art. 43. ¹ Werden zu einzelnen Posten der Jahresrechnung Anträge gestellt, ist über diese und nachher über die Abnahme der Jahresrechnung zu beschliessen.

² Wird die Abnahme abgelehnt, hat der Rat die beanstandeten Posten nochmals zu prüfen und wenn nötig zu ergänzen oder zu berichtigen. Er gibt der Geschäftsprüfungskommission unverzüglich von seiner Stellungnahme Kenntnis.

³ ~~Spätestens innert acht Wochen seit der Ablehnung hat der Rat eine ausserordentliche Bürgerversammlung einzuberufen.~~

⁴ ~~Wird die Abnahme wiederum abgelehnt, teilt der Rat der Regierung den Sachverhalt mit. Diese ergreift angemessene Massnahmen.~~

b) ~~Voranschlag~~**Budget** und Steuerfuss

Art. 44. ¹ Werden zu einzelnen Posten des ~~Voranschlags~~**Budgets** Anträge gestellt, ist über diese und nachher über ~~den bereinigten Voranschlag~~**das bereinigte Budget** zu beschliessen.

² Ist nicht sofort feststellbar, welche Erhöhung oder Verminderung des Steuerfusses die Annahme eines Antrags erfordert, kann dieser nur verworfen oder zur Berichterstattung dem Rat überwiesen werden.

³ Wird die Änderung des Steuerfusses beantragt, ist ein bestimmter Steuerfuss vorzuschlagen. Wird Herabsetzung verlangt, sind gleichzeitig zahlenmässig bestimmte Anträge auf Änderung des ~~Voranschlags~~**Budgets** zu stellen, damit ein Aufwandüberschuss vermieden werden kann.

⁴ **Wird das Budget abgelehnt, passt der Rat es nach den Vorgaben der Bürgerversammlung an. Er gibt der Geschäftsprüfungskommission unverzüglich von den Anpassungen Kenntnis.**

c) Fristen nach Ablehnung

Art. 44a (neu). ¹ **Wird das Budget oder die Jahresrechnung abgelehnt, beruft der Rat innert acht Wochen seit der Ablehnung eine ausserordentliche Bürgerversammlung ein.**

² **Wird das Budget oder die Jahresrechnung wiederum abgelehnt, teilt der Rat der Regierung den Sachverhalt mit. Diese trifft angemessene Massnahmen.**

b) ~~öffentliche Auflage und Einsichtnahme~~

Art. 49. ¹ Das Protokoll wird vierzehn Tage nach der Bürgerversammlung während vierzehn Tagen öffentlich aufgelegt.

² ~~Stimmberechtigte und Personen, die schutzwürdige Interessen geltend machen, können auch nach der öffentlichen Auflage Einsicht in das Protokoll nehmen.~~

³ ~~Auf Verlangen wird das Protokoll oder Protokollauszüge ausgehändigt.~~

c) *Fachkunde* **1. Grundsatz**

Art. 56. ¹ Die Geschäftsprüfungskommission stellt die angemessene fachkundige Kontrolle des Finanzhaushalts sicher.

2. Beizug von Dritten

Art. 56a (neu). ¹ **Die Geschäftsprüfungskommission kann Sachverständige beiziehen, wenn die Aufgabenerfüllung besondere Fachkenntnisse erfordert oder mit den Mitgliedern nicht gewährleistet werden kann.**

d) *Finanzen*

Art. 56b (neu). ¹ **Die Geschäftsprüfungskommission erstellt ihren Abschnitt des Budgets selbständig. Der Rat nimmt die Kreditanträge der Geschäftsprüfungskommission in den Budgetentwurf zuhanden der Bürgerschaft auf.**

² **Die Geschäftsprüfungskommission vollzieht das Budget in eigener Kompetenz unter sachgemässer Beachtung der Bestimmungen über den Finanzhaushalt.**

Gliederungstitel vor Art. 106. 1. Rechnungswesen **Grundsätze**

~~Grundsatz~~ **Grundsätze der Haushaltsführung**

Art. 106. ¹ Der Finanzhaushalt wird nach den Grundsätzen der Gesetzmässigkeit, des Haushaltsgleichgewichts und der zweckmässigen und wirtschaftlichen Verwendung der öffentlichen Gelder geführt.

² Der Rat ist für die Führung des Finanzhaushalts verantwortlich.

~~³ Die Regierung erlässt durch Verordnung Vorschriften über Führung und Kontrolle des Haushalts.~~

Grundsätze der Rechnungslegung, Buchführung und Budgetierung

Art. 106a (neu). ¹ **Die Rechnungslegung zeigt ein Bild des Finanzhaushalts, das möglichst weitgehend der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entspricht. Sie richtet sich nach den Grundsätzen der:**

- a) **Bruttodarstellung;**
- b) **Fortführung;**
- c) **Periodenabgrenzung;**
- d) **Vergleichbarkeit;**
- e) **Stetigkeit;**
- f) **Verständlichkeit;**
- g) **Wesentlichkeit;**
- h) **Zuverlässigkeit.**

² **Die Buchführung richtet sich nach den Grundsätzen der:**

- a) **Nachprüfbarkeit;**
- b) **Rechtzeitigkeit;**
- c) **Richtigkeit;**
- d) **Vollständigkeit.**

³ Die Budgetierung richtet sich nach den Grundsätzen der:

- a) Bruttodarstellung;
- b) Jährlichkeit;
- c) Spezifikation;
- d) Vergleichbarkeit;
- e) Vollständigkeit.

Gliederung des Haushalts

Art. 106b (neu). ¹ Budget und Jahresrechnung werden funktional und nach Aufwand- und Ertragsarten gegliedert sowie nach einem einheitlichen Kontenrahmen dargestellt.

² Die Gemeinde kann zusätzlich eine institutionelle Gliederung nach Organisationseinheiten vorsehen.

Gliederungstitel vor Art. 107 (neu). 1bis. Jahresrechnung

JahresrechnungInhalt

Art. 107. ¹ Die Jahresrechnung zeigt die finanzielle Lage der Gemeinde sowie die finanzielle Entwicklung im Vergleich zum Vorjahr und zum Budget. ~~setzt sich zusammen aus:~~

- ~~a) der Gemeinderechnung;~~
- ~~b) der Rechnung der unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen;~~
- ~~c) dem Anhang.~~

² Sie setzt sich zusammen aus der Rechnung des allgemeinen Haushalts und der Rechnung der unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen.

³ Die Rechnungen des allgemeinen Haushalts und der unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen umfassen:

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

Art. 108 wird aufgehoben.

Finanzielle Berichterstattung

Art. 109a (neu). ¹ Der Rat erstattet der Bürgerschaft in angemessener Form Bericht über die Jahresrechnung.

Art. 110 wird aufgehoben.

Erfolgsrechnung a) Grundsatz

Art. 110a (neu). ¹ Die Erfolgsrechnung enthält den gesamten Aufwand und Ertrag einer Rechnungsperiode.

² Das operative Ergebnis nach Aufwand- und Ertragsarten bildet die erste Stufe der Erfolgsrechnung. Es besteht aus:

- a) dem Betriebsergebnis;
- b) dem Finanzergebnis.

³ Das Ergebnis aus Reservenveränderungen nach Aufwand- und Ertragsarten bildet die zweite Stufe der Erfolgsrechnung. Es umfasst die Veränderungen:

- a) der Reserve Werterhalt Finanzvermögen;
- b) der zusätzlichen Abschreibungen;
- c) der Vorfinanzierungen;
- d) der Ausgleichsreserve;
- e) weiterer gesetzlich vorgesehener Reserven.

⁴ Das Gesamtergebnis ergibt sich aus der Summe der ersten und der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung.

b) Ertragsüberschuss

Art. 110b (neu). ¹ Ein Ertragsüberschuss der ersten Stufe der Erfolgsrechnung sowie Erträge aus Vorfinanzierungen und zusätzlichen Abschreibungen werden ganz oder teilweise eingelegt in:

- a) die Reserve Werterhalt Finanzvermögen;
- b) die zusätzlichen Abschreibungen;
- c) die Vorfinanzierungen;
- d) die Ausgleichsreserve;
- e) die weiteren gesetzlich vorgesehenen Reserven.

² Ein verbleibender Ertragsüberschuss im Gesamtergebnis verändert den Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag.

c) Aufwandüberschuss

Art. 110c (neu). ¹ Ein Aufwandüberschuss der ersten Stufe der Erfolgsrechnung kann ganz oder teilweise aus der Ausgleichsreserve gedeckt werden, soweit er nicht durch andere Erträge der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung gedeckt wird. Er wird durch eine allfällige Ausgleichsreserve gedeckt, soweit er nicht durch die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre gedeckt werden kann.

² Ein verbleibender Aufwandüberschuss im Gesamtergebnis verändert den Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag.

³ Ein Aufwandüberschuss im Gesamtergebnis des laufenden Jahres, der nicht durch die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre gedeckt werden kann, wird spätestens dem nächsten Budget in der zweiten Stufe der Erfolgsrechnung belastet.

Investitionsrechnung

Art. 110d (neu). ¹ Die Investitionsrechnung enthält alle Ausgaben und Einnahmen für Vermögenswerte, die im Verwaltungsvermögen bilanziert werden.

² Die Differenz je Investition zwischen den Ausgaben und den Einnahmen wird aktiviert.

Geldflussrechnung

Art. 110e (neu). ¹ Die Geldflussrechnung zeigt die Herkunft und die Verwendung der Geldmittel auf.

² Sie ist nach betrieblicher Tätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit gegliedert.

³ In Spezialgemeinden, Zweckverbänden, Gemeindeverbänden und unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen, in denen der Aufwand nach Jahresrechnung zehn Mio. Franken in jedem der drei vorangehenden Rechnungsjahre nicht übersteigt, kann auf eine Geldflussrechnung verzichtet werden.

Bilanz a) Gliederung

Art. 110f (neu). ¹ Die Bilanz enthält auf der Aktivseite das Finanz- und das Verwaltungsvermögen, auf der Passivseite das Fremd- und Eigenkapital.

b) Finanzvermögen 1. Begriff

Art. 110g (neu). ¹ Das Finanzvermögen besteht aus den Vermögenswerten, die nicht unmittelbar der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen.

2. Bilanzierung und Bewertung

Art. 110h (neu). ¹ Vermögenswerte im Finanzvermögen werden bilanziert, wenn sie einen künftigen wirtschaftlichen Nutzen erbringen und ihre Werte verlässlich ermittelt werden können.

² Das Finanzvermögen wird zum Verkehrswert bewertet. Anlagen im Finanzvermögen werden bei erstmaliger Bilanzierung zu Anschaffungs- oder Herstellkosten bewertet. Entsteht kein Aufwand, ist der Verkehrswert zum Zeitpunkt des Zugangs massgebend.

³ Folgebewertungen erfolgen periodisch zum Verkehrswert am Bilanzierungsstichtag. Finanz- und Sachanlagen werden in einer Anlagenbuchhaltung geführt.

c) Verwaltungsvermögen 1. Begriff

Art. 110i (neu). ¹ Das Verwaltungsvermögen besteht aus den Vermögenswerten, die unmittelbar der Erfüllung öffentlicher Aufgaben dienen.

2. Bilanzierung und Bewertung

Art. 110j (neu). ¹ Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen werden bilanziert, wenn:

- a) sie einen mehrjährigen öffentlichen Nutzen aufweisen und
- b) ihre Werte verlässlich ermittelt werden können und
- c) ihre Werte über der Aktivierungsgrenze liegen.

² Das Verwaltungsvermögen wird zu Anschaffungs- oder Herstellkosten bewertet. Entstehen keine Ausgaben, ist der Verkehrswert zum Zeitpunkt des Zugangs massgebend.

³ Die Abschreibung der Anlagen des Verwaltungsvermögens erfolgt linear auf der Basis der erwarteten Nutzungsdauer je Anlagekategorie. Das Verwaltungsvermögen wird in einer Anlagenbuchhaltung geführt.

d) Fremd- und Eigenkapital 1. Begriff

Art. 110k (neu). ¹ Das Fremdkapital besteht aus kurzfristigen und langfristigen Verbindlichkeiten. Es wird zum Nominalwert bewertet.

² Das Eigenkapital umfasst:

- a) die Verpflichtungen und Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen mit wesentlichem Gestaltungsspielraum;
- b) die Fonds mit wesentlichem Gestaltungsspielraum;
- c) die Reserve Werterhalt Finanzvermögen;
- d) die zusätzlichen Abschreibungen;
- e) die Vorfinanzierungen;
- f) die Ausgleichsreserve;
- g) den Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag;
- h) weitere gesetzlich vorgesehene Reserven.

2. Spezialfinanzierungen

Art. 110l (neu). ¹ Eine Spezialfinanzierung entsteht durch die in einem allgemein verbindlichen Reglement vorgesehene Bindung öffentlicher Mittel für einen bestimmten Zweck.

² Besteht ein wesentlicher Gestaltungsspielraum, werden Spezialfinanzierungen dem Eigenkapital zugeordnet, ansonsten dem Fremdkapital.

3. Fonds

Art. 110m (neu). ¹ Ein Fonds ist ein Vermögenswert, der nach einem allgemein verbindlichen Reglement oder einer Widmung einem bestimmten Zweck dient.

² Besteht ein wesentlicher Gestaltungsspielraum, werden Fonds dem Eigenkapital zugeordnet, ansonsten dem Fremdkapital.

4. Reserve Werterhalt Finanzvermögen

Art. 110n (neu). ¹ Die Reserve Werterhalt Finanzvermögen dient:

- a) der Finanzierung von zukünftigen Unterhalts- und Erneuerungsarbeiten an Liegenschaften im Finanzvermögen und
- b) dem Ausgleich von Wertschwankungen des Finanzvermögens.

² Die Einlagen können aus Erträgen des Finanzvermögens gebildet werden.

³ Die Bildung der Reserve bedarf eines Reglements. Das Reglement bestimmt wenigstens:

- a) die Höhe der fixen jährlichen Einlage aus Erträgen der Finanzliegenschaften als Prozentsatz des Neuwerts dieser Liegenschaften;
- b) die Höhe zusätzlicher Einlagen aus Wertsteigerungen des Finanzvermögens;
- c) den höchsten Bestand der Reserve.

⁴ Schulgemeinden führen keine Reserve Werterhalt Finanzvermögen.

5. Zusätzliche Abschreibungen

Art. 110o (neu). ¹ Die zusätzliche Abschreibung dient der Minderung des Abschreibungsaufwands eines bestehenden Investitionsobjekts. Sie entsteht durch die Bindung öffentlicher Mittel an eine bestimmte, bereits getätigte Investitionsausgabe.

6. Vorfinanzierungen

Art. 110p (neu). ¹ Die Vorfinanzierung dient der Minderung des Abschreibungsaufwands eines zukünftigen Investitionsobjekts. Sie entsteht durch die Bindung öffentlicher Mittel an eine bestimmte künftige Investitionsausgabe.

7. Ausgleichsreserve

Art. 110q (neu). ¹ Die Ausgleichsreserve dient dem kurz- bis mittelfristigen Ausgleich der Erfolgsrechnung.

² Sie kann zur Reduktion von Aufwand- und Ertragsüberschüssen im Gesamtergebnis verwendet werden.

³ Bei einem Ertragsüberschuss im operativen Ergebnis führen Einlagen in die Ausgleichsreserve nicht zu einem Aufwandüberschuss im Gesamtergebnis.

⁴ Bei einem Aufwandüberschuss im operativen Ergebnis führen Bezüge aus der Ausgleichsreserve nicht zu einem Ertragsüberschuss im Gesamtergebnis.

8. Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag

Art. 110r (neu). ¹ Der Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag entspricht der Summe der kumulierten Ergebnisse der Vorjahre und des Gesamtergebnisses des laufenden Jahres.

Anhang

Art. 110s (neu). ¹ In den Anhang der Jahresrechnung werden aufgenommen:

- a) Grundsätze der Rechnungslegung einschliesslich der wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze;
- b) Angaben zur Zusammensetzung und Veränderung des Eigenkapitals;
- c) Angaben zu Rückstellungen;
- d) Angaben über die wesentlichen Beteiligungen und Gewährleistungspflichten;
- e) Übersicht über Bestand und Veränderung des Verwaltungsvermögens sowie der Finanz- und Sachanlagen des Finanzvermögens;
- f) weitere zur Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage erforderliche Angaben.

Art. 111 und 112 werden aufgehoben.

Gliederungstitel vor Art. 113 (neu). **1ter. Budgetierung**

~~Voranschlag~~**Budget**

Art. 113. ¹ Für das Rechnungsjahr wird ein ~~Voranschlag~~**Budget** erstellt.

^{1bis} **Das Budget setzt sich zusammen aus dem Budget des allgemeinen Haushalts und den Budgets der unselbständigen öffentlich-rechtlichen Unternehmen.**

² ~~Der Voranschlag~~**Das Budget** führt, ~~nach Kontenrahmen gegliedert,~~ den zu erwartenden Aufwand und Ertrag sowie die zu erwartenden Ausgaben und Einnahmen auf. Erhebliche Abweichungen gegenüber dem ~~Voranschlag~~**Budget** des vorangehenden Rechnungsjahres werden begründet.

³ **Die Kredite werden grundsätzlich auf den untersten Stufen der funktionalen und der Artengliederung beschlossen. Die Gemeindeordnung kann den Kreditbeschluss höchstens auf der dritten Stufe der Artengliederung vorsehen.**

Ausgleich von Aufwand und Ertrag

Art. 114. ¹ ~~Der Voranschlag der Laufenden Rechnung~~**Das Budget der Erfolgsrechnung** wird so ausgestaltet, dass **im Gesamtergebnis** der Ertrag den Aufwand ausgleicht.

² Ein Aufwandüberschuss ist zulässig, wenn er durch ~~Eigenkapital~~**einen Bilanzüberschuss** gedeckt ist.

Steuerplanung und Steuerfuss

Art. 115. ¹ Mit dem ~~Voranschlag~~**Budget** wird festgelegt, in welchem Ausmass Steuern zu erheben sind.

² Der Steuerfuss wird so angesetzt, dass ~~der Voranschlag der Laufenden Rechnung~~**das budgetierte Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung** ausgeglichen ist.

³ Der Steuerfuss kann tiefer angesetzt werden, wenn der Aufwandüberschuss durch ~~Eigenkapital~~**einen Bilanzüberschuss** gedeckt ist.

*Gliederungstitel vor Art. 116 (neu). 1***quater. Kredite und Ausgaben**

b) Verfahren

Art. 120. ¹ Die Schulgemeinde meldet ihren Finanzbedarf der politischen Gemeinde.

² Erstreckt sich eine Schulgemeinde über mehrere politische Gemeinden, teilt sie ihren Finanzbedarf anteilmässig auf. Massgebend ist **zu 30 Prozent** die Zahl der **Einwohnerinnen und Einwohner** und **zu 70 Prozent die Zahl der** Schülerinnen und Schüler. Schülerinnen und Schüler in der Sonderschule werden doppelt gezählt.

³ Der Finanzbedarf der Schulgemeinden ist für die politische Gemeinde eine gebundene Ausgabe.

Finanzplan

Art. 122. ¹ Der Rat erstellt ~~periodisch~~**jährlich** einen Finanzplan, der wenigstens die Planung für die drei dem ~~Voranschlag~~**Budget** folgenden Rechnungsjahre umfasst.

² Er enthält insbesondere:

- a) Überblick über die Entwicklung von Aufwand und Ertrag;
- b) Zusammenstellung der Investitionsvorhaben;
- c) Schätzung des Finanzbedarfs;
- d) Übersicht über die Finanzierungsmöglichkeiten.

³ **Spezialgemeinden, Zweckverbände, Gemeindeverbände und unselbständige öffentlich-rechtliche Unternehmen, die keine Aufgaben erfüllen, die der Kanton durch Verfassung oder Gesetz den Gemeinden zugewiesen hat, können auf die Erstellung eines Finanzplans verzichten.**

Konsolidierung

Art. 123a (neu). ¹ Der Rat erstellt eine konsolidierte Sicht auf den Finanzhaushalt, wenn ohne Konsolidierung die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie der finanziellen Risiken nicht möglich ist.

² Er legt Form, Umfang und Methode der Konsolidierung fest und erstattet der Bürgerschaft Bericht.

Gliederungstitel vor Art. 124a (neu). 4. Ergänzende Vorschriften

Vollzug

Art. 124a (neu). ¹ Die Regierung erlässt durch Verordnung Vorschriften insbesondere über:

- a) die Führung und Kontrolle des Haushalts;
- b) die Anlagekategorien und für jede Anlagekategorie über die Bandbreite der Abschreibungsdauer;
- c) die Aktivierungsgrenzen;
- d) die höchste Höhe der jährlichen Einlagen und des Bestands der Reserve Werterhalt Finanzvermögen.

² Das zuständige Departement erlässt Weisungen über:

- a) den Kontenrahmen;
- b) die Berechnung der Finanzkennzahlen.

Haushalt

Art. 128. ¹ Der Haushalt wird nach den Vorschriften dieses Erlasses über den Gemeindehaushalt geführt.

~~² Das Rechnungsjahr kann vom Kalenderjahr abweichen.~~

Überschüsse

Art. 130. ¹ Ertragsüberschüsse ~~werden nach kaufmännischen Grundsätzen für Abschreibungen und Rückstellungen~~ **können zur Bildung betriebsnotwendiger Reserven** verwendet ~~werden~~. Der verbleibende Reingewinn wird dem allgemeinen Gemeindehaushalt zugewiesen.

² Aufwandüberschüsse werden vom Unternehmen und, soweit dies nicht möglich ist, vom allgemeinen Gemeindehaushalt gedeckt.

Haushalt a) Grundsatz

Art. 144. ¹ Der Zweckverband führt einen eigenen Haushalt.

² Die Vorschriften dieses Erlasses über den Gemeindehaushalt und seine Kontrolle werden sachgemäss angewendet.

³ ~~Das Rechnungsjahr kann vom Kalenderjahr abweichen.~~

Art. 160 wird aufgehoben.

Art. 168 wird aufgehoben.

Art. 169 wird aufgehoben.

Art. 170 wird aufgehoben.

Art. 171 wird aufgehoben.

Übergangsbestimmungen des Nachtrags vom ●● a) Neubewertung Finanzvermögen

Art. 173 (neu). ¹ Mit Vollzugsbeginn dieses Erlasses erfolgt eine Neubewertung des Finanzvermögens.

² Die Differenz aus der Neubewertung des Finanzvermögens wird der Neubewertungsreserve Finanzvermögen im Eigenkapital zugewiesen. Die Neubewertungsreserve Finanzvermögen wird im Rechnungsjahr des Vollzugsbeginns dieses Erlasses erfolgsneutral überführt in eine oder mehrere der folgenden Eigenkapitalpositionen:

- a) den Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag oder
- b) die Ausgleichsreserve oder
- c) die Reserve Werterhalt Finanzvermögen.

³ Schulgemeinden überführen die Neubewertungsreserve Finanzvermögen im Rechnungsjahr des Vollzugsbeginns dieses Erlasses in ein zinsloses Darlehen der betroffenen politischen Gemeinde. Erstreckt sich eine Schulgemeinde über mehrere politische Gemeinden, teilt sie die Neubewertungsreserve Finanzvermögen anteilmässig auf. Massgebend ist die Zahl der Schülerinnen und Schüler im Durchschnitt der fünf Jahre vor Vollzugsbeginn dieses Erlasses.

b) Neubewertung Verwaltungsvermögen und Rückstellungen

Art. 174 (neu). ¹ Mit Vollzugsbeginn dieses Erlasses erfolgt eine Neubewertung der Rückstellungen und Beteiligungen. Das übrige Verwaltungsvermögen kann neu bewertet werden.

² Die Differenz aus der Neubewertung des Verwaltungsvermögens und der Rückstellungen wird als Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen im Eigenkapital bilanziert.

³ Die Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen wird:

- a) fünf Jahre nach Vollzugsbeginn dieses Erlasses vollständig und erfolgsneutral in den Bilanzüberschuss oder -fehlbetrag übertragen oder
- b) innerhalb von zehn bis 15 Jahren linear über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung aufgelöst.

⁴ Schulgemeinden lösen eine allfällige Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen innerhalb von zehn bis 15 Jahren linear über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung auf.

c) Bilanzanpassungen Schulgemeinden

Art. 175 (neu). ¹ Schulgemeinden sprechen die Bilanzanpassungen mit den betroffenen politischen Gemeinden ab. Der Rat der politischen Gemeinde kann die Angemessenheit der Bilanzanpassungen der Schulgemeinden vom zuständigen Departement überprüfen lassen. Das zuständige Departement entscheidet endgültig.

d) Bilanzanpassungsbericht

Art. 176 (neu). ¹ Mit der ersten Jahresrechnung auf Grundlage dieses Erlasses legt der Rat der Bürgerversammlung oder dem Parlament einen Bericht über die Bilanzanpassungen nach Art. 173 bis 175 dieses Erlasses vor. In dieser Jahresrechnung entfällt der Vergleich mit dem Vorjahr.

e) Budgetbeschluss vor Rechnungsjahr

Art. 177 (neu). ¹ Gemeinden, in denen das Budget vor Beginn des Rechnungsjahres beschlossen wird, wenden die Bestimmungen des Nachtrags zum Gemeindegesetz vom ●● im Jahr vor Vollzugsbeginn der übrigen Bestimmungen dieses Erlasses für das Budget des Folgejahres an.

f) Pilotversuche

Art. 178 (neu). ¹ Gemeinden können zur Umsetzung des Nachtrags zum Gemeindegesetz vom ●● im Rahmen von Pilotversuchen bis zum Vollzugsbeginn der übrigen Bestimmungen dieses Erlasses von den Bestimmungen des Gemeindegesetzes in der Fassung vom 18. November 2014 abweichen.

² Das Amt für Gemeinden vereinbart mit einzelnen Gemeinden die Teilnahme an den Pilotversuchen.

³ Es stellt den betroffenen Gemeinden die zur Umsetzung des Nachtrags zum Gemeindegesetz vom ●● erforderlichen Grundlagen zur Verfügung und unterstützt sie beim Vollzug.

2. Im Gemeindegesetz vom 21. April 2009¹⁹ wird unter Anpassung an den Text «Voranschlag» durch «Budget» und «Laufende Rechnung» durch «Erfolgsrechnung» ersetzt.

II.

1. a) Der Erlass «Gemeindevereinigungsgesetz vom 17. April 2007»²⁰ wird wie folgt geändert:

d) Entschuldungsbeitrag

Art. 21. ¹ Der beteiligten Gemeinde kann ein Entschuldungsbeitrag ausgerichtet werden.

² Bei der Bemessung werden insbesondere die Steuerkraft und die Vermögenslage berücksichtigt. Wird gleichzeitig eine Einheitsgemeinde gebildet, wird bei der Bemessung die Vermögenslage der Schulgemeinde mitberücksichtigt.

~~³ Die beteiligte Gemeinde verwendet den Entschuldungsbeitrag für zusätzliche Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen.~~

⁴ **Der Entschuldungsbeitrag wird in der ersten Stufe der Erfolgsrechnung vereinnahmt. Er wird für den im Finanzausgleich massgebenden Nettoaufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung nicht berücksichtigt.**

f) Startbeitrag

Art. 23. ¹ Der vereinigten Gemeinde kann ein Startbeitrag ausgerichtet werden.

~~² Er ist insbesondere für Steuerfussreduktionen und für zusätzliche Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen zu verwenden.~~ **Die vereinigte Gemeinde legt den Startbeitrag über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung in eine Reserve Startbeitrag im Eigenkapital ein. Die Reserve Startbeitrag wird innert fünf Jahren über die zweite Stufe der Erfolgsrechnung aufgelöst.**

³ **Der Startbeitrag wird in der ersten Stufe der Erfolgsrechnung vereinnahmt. Er wird für den im Finanzausgleich massgebenden Nettoaufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung nicht berücksichtigt.**

b) Im Gemeindevereinigungsgesetz vom 17. April 2007²¹ wird unter Anpassung an den Text «Voranschlag» durch «Budget» ersetzt.

¹⁹ sGS 151.2.

²⁰ sGS 151.3.

²¹ sGS 151.3.

2. Der Erlass «Finanzausgleichsgesetz vom 23. September 2007»²² wird wie folgt geändert:

Grundsatz

Art. 35. ¹ Der partielle Steuerfussausgleich gleicht die Hälfte ~~der des~~ mit der Einkommens- und Vermögenssteuer zu finanzierenden ~~Ausgaben~~**Aufwands der ersten Stufe der Erfolgsrechnung** aus, welche die Gemeinde über der Ausgleichsgrenze tätigt.

² Die Ausgleichsgrenze entspricht dem Steuerfuss nach Art. 32 Abs. 1 dieses Erlasses.

Voraussetzungen

Art. 38. ¹ Die Gemeinde, die einen Beitrag aus dem partiellen Steuerfussausgleich erhält, muss im betreffenden Jahr die Nebensteuern in vollem Umfang und die üblichen Kausalabgaben kostendeckend erheben. Sie muss andere zur Verfügung stehende Einnahmequellen angemessen ausschöpfen.

² ~~Sie darf keine Vorfinanzierungen und keine nicht betriebsnotwendigen Rückstellungen vornehmen sowie die höchstens zulässigen Abschreibungen des Verwaltungsvermögens nicht überschreiten.~~ Vorhandenes Eigenkapital, **ausgenommen Spezialfinanzierungen, Fonds und die Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen**, das den Ertrag von 2050 Prozent der einfachen Steuer natürlicher Personen übersteigt, ist zu einem Fünftel einzubringen.

³ Die Voraussetzungen nach Abs. 1 und Abs. 2 dieser Bestimmung gelten auch für Schulgemeinden, bei denen mehr als ein Fünftel der Stimmberechtigten in der antragstellenden Gemeinde stimmberechtigt sind.

Rechnungsüberschüsse

Art. 40. ¹ Erzielt eine Gemeinde, die einen Beitrag aus dem partiellen Steuerfussausgleich erhalten hat, in der ~~laufenden Rechnung~~**ersten Stufe der Erfolgsrechnung** einen Ertragsüberschuss, hat sie die Hälfte des Überschusses, höchstens jedoch den ganzen Ausgleichsbeitrag, dem Kanton zurückzuerstatten.

² ~~Erzielt eine Gemeinde, die einen Beitrag aus dem partiellen Steuerfussausgleich erhalten hat, in der laufenden Rechnung einen Aufwandüberschuss, wird dieser spätestens dem nächsten Voranschlag der laufenden Rechnung belastet.~~**Die Abtragung eines Bilanzfehlbetrags wird dem Nettoaufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung angerechnet.**

2. Bemessung

Art. 53. ¹ Der Ausgleichsbeitrag entspricht der Differenz zwischen ~~den dem~~ mit der Einkommens- und Vermögenssteuer zu finanzierenden ~~Ausgaben~~**Aufwand der ersten Stufe der Erfolgsrechnung**, der zur Erfüllung der ordentlichen Aufgaben notwendig ist, und dem Steuerertrag bei Anwendung des Übergangsausgleichssteuerfusses.

² Er entspricht ab dem Jahr 2017 höchstens dem Durchschnitt der Übergangsausgleichsbeiträge, die in den vorausgehenden drei Jahren ausgerichtet worden sind.

³ Das zuständige Departement legt den Ausgleichsbeitrag fest.

²² sGS 813.1.

Übergangsbestimmungen des Nachtrags zum Gemeindegesetz vom ●●

Art. 67 (neu). ¹ **Gemeinden mit zusätzlichem Ausgleich wird ein Zehntel der Höhe der Aufwertungsreserve Verwaltungsvermögen zum Zeitpunkt ihrer Bildung vom Ausgleichsbeitrag abgezogen.**

² **Diese Bestimmung gilt während zehn Jahren ab Vollzugsbeginn des Nachtrags zum Gemeindegesetz vom ●● und wird sachgemäss auf die auf dem Gebiet der politischen Gemeinde bestehenden Schulgemeinden angewendet.**

III.

[keine Aufhebung anderer Erlasse]

IV.

Die Regierung bestimmt den Vollzugsbeginn dieses Erlasses.