



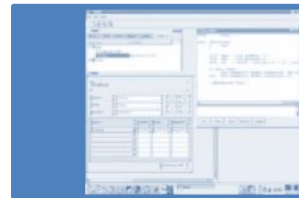
Amt für Gemeinden Graubünden  
Uffizzi da vischnancas dal Grischun  
Ufficio per i comuni dei Grigioni

---

# HRM2

Harmonisiertes  
Rechnungslegungsmodell 2  
für die Bündner Gemeinden

---



Praxisempfehlung Nr. 4

## Grundsätze der Haushaltsführung, Budgetierung, Rechnungslegung und Buchführung

Fassung vom 1. Juli 2018

---

## Inhaltsverzeichnis

<b>1. Gesetzliche Grundlagen .....</b>	<b>4</b>
<b>2. Grundsätze der Haushaltsführung (Art. 5 Abs. 1 FHG) .....</b>	<b>5</b>
2.1 Gesetzmässigkeit .....	5
2.2 Haushaltsgleichgewicht .....	5
2.3 Sparsamkeit .....	5
2.4 Dringlichkeit .....	5
2.5 Wirtschaftlichkeit .....	6
2.6 Verursacherprinzip .....	6
2.7 Vorteilsabgeltung .....	6
2.8 Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern .....	6
2.9 Wirkungsorientierung .....	7
<b>3. Grundsätze der Budgetierung (Art. 5 Abs. 2 FHG) .....</b>	<b>8</b>
3.1 Jährlichkeit .....	8
3.2 Spezifikation .....	8
3.3 Vollständigkeit .....	8
3.4 Wesentlichkeit .....	9
3.5 Vergleichbarkeit .....	9
3.6 Bruttodarstellung .....	9
<b>4. Grundsätze der Rechnungslegung (Art. 25 FHG) .....</b>	<b>10</b>
4.1 Bruttodarstellung .....	10
4.2 Periodenabgrenzung .....	10
4.3 Fortführung .....	10
4.4 Wesentlichkeit .....	10
4.5 Verständlichkeit .....	10
4.6 Zuverlässigkeit .....	11

4.7	Vergleichbarkeit .....	11
4.8	Stetigkeit .....	11
4.9	Sollprinzip .....	11
<b>5.</b>	<b>Grundsätze der Buchführung (Art. 29 FHG) .....</b>	<b>12</b>
5.1	Vollständigkeit .....	12
5.2	Wesentlichkeit .....	12
5.3	Richtigkeit .....	12
5.4	Rechtzeitigkeit .....	12
5.5	Nachprüfbarkeit .....	12

**Herausgeber**

Amt für Gemeinden Graubünden

Grabenstrasse 1

7001 Chur

## 1. Gesetzliche Grundlagen

Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) für die Bündner Gemeinden stützt sich auf folgende Erlasse:

- Gesetz über den Finanzhaushalt des Kantons Graubünden (Finanzhaushaltsgesetz; FHG; BR 710.100)
- Finanzhaushaltsverordnung für die Gemeinden (FHVG; BR 710.200)

Die Bestimmungen des FHG gelten für die politischen Gemeinden, soweit nicht abweichende kantonale Bestimmungen gelten oder das Gesetz ausdrücklich kantonale Tatbestände regelt. Für die Regionen und Gemeindeverbände sowie die Bürgergemeinden gilt das Gesetz sinngemäss, soweit nicht besondere Bestimmungen gelten.

## **2. Grundsätze der Haushaltsführung (Art. 5 Abs. 1 FHG)**

### **2.1 Gesetzmässigkeit**

Das Prinzip der Gesetzmässigkeit (Legalitätsprinzip) erfordert für jede staatliche Handlung eine gesetzliche Grundlage. Jede Ausgabe setzt voraus, dass sie die unmittelbare oder voraussehbare Folge von Gesetzen, Konkordaten, Volksbeschlüssen, Gerichtsentscheiden oder dem Referendum unterstellten Kreditbeschlüssen ist (vgl. Art. 8 FHG).

### **2.2 Haushaltsgleichgewicht**

Der Grundsatz des Haushaltsgleichgewichts soll eine zu hohe öffentliche Verschuldung verhindern, die das Gleichgewicht zwischen den Generationen stört und die Wettbewerbsfähigkeit und Bonität eines Gemeinwesens schmälern kann.

### **2.3 Sparsamkeit**

Der Grundsatz der Sparsamkeit bezieht sich auf die Ausgabenbedürfnisse und ihre Prioritätsordnung im Rahmen des finanziell Tragbaren. Es sollen nur notwendige und tragbare Ausgaben getätigt werden. Notwendig ist eine Ausgabe nur dann, wenn das Volk bzw. das Parlament als Repräsentant des Volkes sie als notwendiges Ausgabenbedürfnis empfindet und wenn die Vornahme der Ausgabe keinen Aufschub erdulden kann. Tragbar ist eine Ausgabe, wenn sie nicht zu einer finanziell unerwünschten Anspannung des Haushalts führt.

### **2.4 Dringlichkeit**

Eine dringliche Ausgabe ist eine Ausgabe, die in der jeweiligen Budgetperiode getätigt werden muss, weil sie sonst nicht ihre volle Wirkung entfalten kann oder eine Aufgabe Schaden erleidet.

## **2.5 Wirtschaftlichkeit**

Der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit befasst sich mit der optimalen, kostengünstigsten Kombination der personellen und sachlichen Mittel im Rahmen der grundsätzlich vorgegebenen Ziele.

## **2.6 Verursacherprinzip**

Das Verursacherprinzip sieht vor, dass die Nutzniesser besonderer öffentlicher Leistungen die zumutbaren Kosten der Aufgabenerfüllung tragen sollen.

## **2.7 Vorteilsabgeltung**

Das Prinzip der Vorteilsabgeltung besagt, dass besondere wirtschaftliche Vorteile aus öffentlichen Einrichtungen abzugelten sind. Vorteilsabgeltungen kommen insbesondere bei staatlichen Erschliessungs- und Infrastrukturprojekten zum Tragen.

## **2.8 Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern**

Mit dem Verbot der Zweckbindung von Hauptsteuern soll eine gleichmässige Behandlung der verschiedenen staatlichen Aufgabengebiete gewährleistet werden. Steuern sind voraussetzungslos geschuldete staatliche Abgaben, die jedermann entrichten muss.

## 2.9 Wirkungsorientierung

Der Grundsatz der Wirkungsorientierung besagt, dass jede finanzielle Entscheidung auf ihre Wirkung hin auszurichten ist. Es soll also nicht nur das Ziel verfolgt werden, eine bestimmte Leistung möglichst günstig zu erbringen, sondern diese Leistung muss auch die gewünschte Wirkung entfalten. Die Wirkung einer Ausgabe ist anhand von Indikatoren nach der Zielerreichung und dem Kosten-Leistungs-Verhältnis zu messen. Der Grundsatz der Wirkungsorientierung ist nicht dahingehend zu verstehen, dass ein Zwang zur Einführung von New Public Management bzw. von Globalbudgets mit Leistungsaufträgen bestünde.

### **3. Grundsätze der Budgetierung (Art. 5 Abs. 2 FHG)**

Das Budget dient der kurzfristigen Steuerung von Leistungen und Finanzen. Es ist bis zum 31. Dezember des Vorjahres zu genehmigen.

Liegt am 1. Januar kein oder kein vollständiges Budget vor, dürfen in den nicht genehmigten Bereichen nur die für die ordnungsgemässe Staatstätigkeit unerlässlichen Ausgaben getätigt werden. Das Budget enthält die Aufwände und Erträge in der Erfolgsrechnung sowie die Ausgaben und Einnahmen in der Investitionsrechnung.

#### **3.1 Jährlichkeit**

Das Budget- und Rechnungsjahr entsprechen dem Kalenderjahr.

#### **3.2 Spezifikation**

Aufwände und Erträge in der Erfolgsrechnung sowie Ausgaben und Einnahmen in der Investitionsrechnung sind nach Verwaltungseinheiten (Funktionen), nach der Artengliederung des Kontenrahmens und, soweit sinnvoll, nach Massnahmen und Verwendungszweck zu unterteilen. Für das Budget von Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget kann vom Grundsatz der Spezifikation abgewichen werden.

#### **3.3 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.



### **3.4 Wesentlichkeit**

Sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, werden offen gelegt.

### **3.5 Vergleichbarkeit**

Die Budgets der Gemeinwesen sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.

### **3.6 Bruttodarstellung**

Aufwände und Erträge sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.

## **4. Grundsätze der Rechnungslegung (Art. 25 FHG)**

### **4.1 Bruttodarstellung**

Aufwände und Erträge, Aktiven und Passiven sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.

### **4.2 Periodenabgrenzung**

Alle Aufwände und Erträge sind in derjenigen Periode zu erfassen, in der sie verursacht werden. Die Bilanz ist als Stichtagsrechnung zu führen.

### **4.3 Fortführung**

Bei der Rechnungslegung ist von einer Fortführung der Staatstätigkeit auszugehen.

### **4.4 Wesentlichkeit**

Sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, werden offen gelegt.

### **4.5 Verständlichkeit**

Die Informationen müssen klar und verständlich sein.

#### **4.6 Zuverlässigkeit**

Die Informationen sollen sachlich richtig sein und glaubwürdig dargestellt werden (Richtigkeit). Der wirtschaftliche Gehalt soll die Abbildung der Rechnungslegung bestimmen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die Informationen sollen willkürfrei und wertfrei dargestellt werden (Neutralität). Die Darstellung soll nach dem Vorsichtsprinzip erfolgen (Vorsicht). Es sollen keine wichtigen Informationen ausser Acht gelassen werden (Vollständigkeit).

#### **4.7 Vergleichbarkeit**

Die Rechnungen der Gemeinwesen sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.

#### **4.8 Stetigkeit**

Die Grundsätze der Rechnungslegung sollen soweit als möglich über einen längeren Zeitraum unverändert bleiben.

#### **4.9 Sollprinzip**

Sämtliche Guthaben und Verpflichtungen sind laufend nach dem Sollprinzip zu erfassen. Beim Sollprinzip erfolgt die Verbuchung nicht im Augenblick der Zahlung, sondern bei der Stellung bzw. beim Eingang der Rechnung oder Zusicherung. Das heisst, dass Ende Jahr alle Guthaben und Verpflichtungen verbucht sind, für die Rechnungen oder Zusicherungen ausgestellt bzw. eingegangen sind, welche allerdings noch nicht bezahlt sein müssen.

Ein erfolgswirksamer Ausweis im Zeitpunkt der Zusicherung von Beiträgen von Bund, Kanton und Dritten für Investitionsausgaben ist unter Umständen administrativ nur schwer zu handhaben, weshalb solche zugesicherten Beiträge lediglich im Anhang aufzuführen sind (vgl. Art. 27 FHVG).

## **5. Grundsätze der Buchführung (Art. 29 FHG)**

### **5.1 Vollständigkeit**

Die Finanzvorfälle und Buchungstatbestände sind lückenlos und periodengerecht zu erfassen. Von einer direkten Abrechnung über Rückstellungen, Spezialfinanzierungen oder Ähnliches ist abzusehen.

### **5.2 Wesentlichkeit**

Sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, werden offen gelegt.

### **5.3 Richtigkeit**

Die Buchungen müssen den Tatsachen entsprechen und sind weisungsgemäss vorzunehmen.

### **5.4 Rechtzeitigkeit**

Der Grundsatz der Rechtzeitigkeit bedeutet, dass die Informationen über finanzielle Vorgänge unmittelbar (täglich, evtl. wöchentlich) festgehalten werden und nicht zu einem späteren Zeitpunkt, zu dem der Vorgang nicht mehr einfach nachzuvollziehen ist. Ferner sind die Vorgänge chronologisch festzuhalten.

### **5.5 Nachprüfbarkeit**

Nachprüfbarkeit bedeutet, dass die finanziellen Vorgänge schriftlich oder elektronisch festgehalten werden, so dass sie für Aussenstehende überprüfbar sind. Alle finanziellen Vorgänge müssen mit Belegen beweisbar sein.