

04.079

**Botschaft
zur Totalrevision des Bundesgesetzes
über den eidgenössischen Finanzhaushalt
(Finanzhaushaltgesetz, FHG)**

vom 24. November 2004

Sehr geehrte Herren Präsidenten,
sehr geehrte Damen und Herren,

wir unterbreiten Ihnen Entwurf und Botschaft zur Totalrevision des Bundesgesetzes über den eidgenössischen Finanzhaushalt mit dem Antrag auf Zustimmung.

Gleichzeitig beantragen wir Ihnen, die folgenden parlamentarischen Vorstösse abzuschreiben:

- | | | | |
|------|---|---------|---|
| 2002 | M | 02.3381 | Verankerung der finanziellen Steuerung mit FLAG im Finanzhaushaltrecht. Weiterentwicklung des FLAG-Bereichs der Verwaltung (S 24.9.2002, Geschäftsprüfungskommission) |
| 2003 | P | 03.3466 | FLAG-Bereiche (N 19.3.2004, Müller Erich) |
| 2003 | P | 03.3546 | Bundesamt für Informatik und Telekommunikation als FLAG-Amt (N 19.3.2004, Pfister Theophil) |

Wir versichern Sie, sehr geehrte Herren Präsidenten, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

24. November 2004

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Joseph Deiss

Die Bundeskanzlerin: Annemarie Huber-Hotz

Übersicht

Das heutige Rechnungsmodell des Bundes vermag den stetig steigenden Anforderungen an das Rechnungswesen nicht mehr zu genügen. Ein umfassendes Rechnungssystem muss nebst der Finanzierungssicht, welche gemäss den verfassungsmässig verankerten Zielen der Finanzpolitik – Ausgaben und Einnahmen sind auf die Dauer im Gleichgewicht zu behalten – die Grundlage für die Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts bildet, insbesondere auch die betriebliche Sicht berücksichtigen. Auf Ebene Bund stellt somit die Finanzierungsrechnung mit der Gegenüberstellung von Ausgaben und Einnahmen weiterhin das zentrale Steuerungsinstrument dar. Für die Verwaltungs- und Betriebsführung auf Stufe Verwaltungseinheit bildet dagegen in Analogie zur Privatwirtschaft die Erfolgssicht künftig die primäre Steuerungsgrösse.

Diese duale Ausrichtung des öffentlichen Rechnungswesens im Spannungsfeld zwischen der finanzpolitischen Gesamtsteuerung und der betriebswirtschaftlichen Führung auf Verwaltungsebene steht – nebst der Neugestaltung des Rechnungsmodells und der künftigen Orientierung an allgemein anerkannten Rechnungslegungsbestimmungen – im Zentrum der Reformbemühungen.

Das neue Rechnungsmodell zielt auf eine konsequentere Entflechtung der strategisch-politischen Steuerung von der operativen Ebene der Verwaltungs- und Betriebsführung ab. Mit den vorgesehenen Massnahmen wird zum einen die Transparenz über die durch die politischen Behörden zu treffenden Entscheide verbessert und damit das Parlament bei der Ausübung seiner Budgethoheit besser unterstützt. Auf der Ebene der Verwaltungs- und Betriebsführung werden zum andern die Voraussetzungen für einen effizienten und wirkungsvollen Einsatz der zur Verfügung stehenden personellen und finanziellen Ressourcen geschaffen.

Das neue Rechnungsmodell bringt zudem wesentliche Verbesserungen in der Finanzberichterstattung. Durch den modularen Aufbau der künftigen Berichterstattung kann den spezifischen Informationsbedürfnissen der verschiedenen Anspruchsgruppen besser entsprochen werden.

Budgetierung, Buchführung und Rechnungslegung lehnen sich künftig weitgehend an einen allgemein anerkannten Qualitätsstandard für die Rechnungslegung öffentlicher Gemeinwesen (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS) an. Mit dieser Massnahme wird die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zuverlässig und transparent dargestellt.

Die künftige Berichterstattung wird den Gepflogenheiten der Privatwirtschaft angepasst und soll auch für den interessierten Laien verständlich sein. Zudem werden die Voraussetzungen für Vergleiche mit andern öffentlichen Haushalten im In- und Ausland geschaffen. Der Übergang zur kaufmännischen Rechnungsführung bedeutet auch eine Angleichung an das Harmonisierte Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden.

Künftig sollen Organisationen und Einheiten, die bezüglich der Aufgabenerfüllung der Verwaltungsebene Bund zuzurechnen und wirtschaftlich eng mit diesem verbunden sind, in einer konsolidierten Jahresrechnung zusammengefasst werden. Der Nutzen einer konsolidierten Betrachtungsweise besteht insbesondere in der Offenlegung von Risiken, die den Bundeshaushalt möglicherweise künftig belasten werden. Nach der Methode der Vollkonsolidierung werden nebst den Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung weitere aus der Bundesverwaltung ausgelagerte Organisationen mit eigener Rechnungsführung erfasst. Die erstmalige Vorlage einer konsolidierten Jahresrechnung wird allerdings nicht gleichzeitig mit der Einführung des neuen Rechnungsmodells erfolgen können. Mit dieser zeitlichen Verschiebung wird der hohen Komplexität und dem damit verbundenen Risiko dieses Revisionsprojektes Rechnung getragen. Die zahlreichen Verbindungen des Bundes zu Betrieben und Anstalten, welche von der Konsolidierung nicht betroffen sind, werden im Anhang zur Jahresrechnung in Form eines Beteiligungsspiegels aufgeführt.

Die Umsetzung des neuen Rechnungsmodells bedingt eine Totalrevision des geltenden Bundesgesetzes über den eidgenössischen Finanzhaushalt (Finanzhaushaltgesetz, FHG). Inhalt und Aufbau des Gesetzesentwurfs sind stark geprägt durch die künftige duale Ausrichtung der finanziellen Steuerung und den Übergang zur kaufmännischen Rechnungsführung. Gegenüber dem geltenden Finanzhaushaltgesetz ergeben sich folgende wichtige Änderungen:

- Die Festlegung des Geltungsbereichs des FHG folgt konsequent der Begrifflichkeit des Regierungs- und Organisationsgesetzes (RVOG);*
- die neue Gliederung der Jahresrechnung des Bundes mit Erfolgsrechnung, Bilanz, Finanzierungs- und Mittelflussrechnung sowie Anhang entspricht weitgehend IPSAS. Bei der Darstellung der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung wird den besonderen Anforderungen des Haushaltrechts Rechnung getragen (hinsichtlich Kreditsprechung sowie Vorgaben der Schuldenbremse);*
- anstelle der Zahlungskredite bewilligen die eidgenössischen Räte künftig Aufwand- und Investitionskredite;*
- neu richtet sich die Rechnungslegung des Bundes nach allgemein anerkannten Standards;*
- die heutigen Grundsätze zur Haushalt- und Rechnungsführung werden mit Grundsätzen zur Buchführung und Rechnungslegung ergänzt;*
- mit Blick auf die angestrebte verstärkte betriebswirtschaftliche Ausrichtung der Verwaltungs- und Betriebsführung haben die Verwaltungseinheiten eine auf ihre Bedürfnisse ausgerichtete Kosten- und Leistungsrechnung zu führen;*
- die Voraussetzungen für die Erbringung gewerblicher Leistungen und die zu beachtenden Rahmenbedingungen werden gesetzlich geregelt;*
- die Bestimmungen zur internen Kontrolle werden neu in das FHG aufgenommen;*

-
- das Parlament delegiert die Kompetenz für Kreditübertragungen an den Bundesrat;
 - für eine begrenzte Anzahl von Geschäftsvorfällen kann der Bundesrat Kreditüberschreitungen bewilligen und diese der Bundesversammlung zur nachträglichen Genehmigung mit der Staatsrechnung unterbreiten;
 - für längerfristige Liegenschaftsmieten mit erheblicher finanzieller Tragweite sind künftig Verpflichtungskredite anzufordern;
 - der Bundesrat kann neu für dezentrale Verwaltungseinheiten mit eigener Rechnung die Grundsätze der Rechnungslegung vorschreiben;
 - das FHG wird mit Bestimmungen zur konsolidierten Rechnung ergänzt.

Der Bundesrat legt mit der vorliegenden Botschaft schliesslich dar, wie er die Motion der ständerätlichen Geschäftsprüfungskommission vom 28. Juni 2002 umsetzen will. Mit dieser von den eidgenössischen Räten in der Herbstsession 2002 überwiesenen Motion wurde der Bundesrat beauftragt, die finanzielle Steuerung von Verwaltungseinheiten mit FLAG (Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget) im Finanzhaushaltrecht zu verankern und die geplante Weiterentwicklung des FLAG-Bereichs darzulegen.

Das Führungsmodell FLAG ist Teil der Modernisierungsbestrebungen im öffentlichen Sektor, welche eine effizientere und effektivere Aufgabenerfüllung zum Ziel haben. Die vorliegende Vorlage gibt Einblick in die Stossrichtungen, welche mit der Weiterentwicklung des Verwaltungsreformprozesses verfolgt werden.

Eine wesentliche Voraussetzung für die Umsetzung des Neuen Rechnungsmodells bilden die umfassende Neugestaltung der Geschäftsprozesse (Business Process Reengineering) und der Bau eines rolloutfähigen Prototypen. Ab Mitte 2005 soll dessen Funktionsfähigkeit im Rahmen eines Parallelbetriebes für ausgewählte Bereiche geprüft werden. Die flächendeckende Einführung des NRM in den über achtzig buchführenden Verwaltungseinheiten stellt eine grosse Herausforderung dar, die sowohl in technischer wie in organisatorischer Hinsicht höchste Anforderungen stellt.

Ein zentraler Erfolgsfaktor für das gesamte Projekt wird zweifellos auch der menschliche sein. Neben dem politischen und strategischen Willen zur Reform wird es darum gehen, im Rahmen einer umfassenden Changemanagementstrategie die Mitwirkung und Ausbildung aller Betroffenen beim Bund auf effiziente und nachhaltige Weise sicherzustellen.

Die Gesamtkosten des Projekts Neues Rechnungsmodell Bund belaufen sich auf 48 Millionen Franken. Darin eingeschlossen sind externe Beratungs- und Informatikdienstleistungen sowie Investitionen in Hard- und Software, nicht aber der Aufwand für die verwaltungsintern geleisteten schätzungsweise 120 Personennjahre. Nicht eingerechnet sind zudem die Kosten, welche die Bereinigung der heutigen EDV-System-Landschaft in der Bundesverwaltung verursacht. Diese werden aus den laufenden Budgets zu finanzieren sein.

Inhaltsverzeichnis

Übersicht	6
Verzeichnis der Abkürzungen	12
1 Grundzüge der Vorlage	13
1.1 Ausgangslage	13
1.1.1 Das Rechnungswesen als Informationssystem	13
1.1.2 Grundzüge des heutigen Rechnungsmodells des Bundes	14
1.1.3 Steigende Anforderungen an das öffentliche Rechnungswesen	15
1.1.4 Entwicklungen in den Kantonen und auf internationaler Ebene	17
1.2 Ziele und Hauptstossrichtungen des neuen Rechnungsmodells	18
1.2.1 Übergang zur kaufmännischen Rechnungsführung	18
1.2.2 Finanzpolitische Gesamtsteuerung	19
1.2.3 Aufgaben- und Finanzplanung	20
1.2.4 Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene	21
1.2.5 Zeitgemässe Finanzberichterstattung	28
1.2.6 Transparenz und Kontinuität der Rechnungslegung	30
1.2.7 Konsolidierte Betrachtung auf Bundesebene	31
1.2.8 Vergleichbarkeit der Rechnungen der öffentlichen Haushalte	32
1.3 Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG)	33
1.3.1 Ausgangslage	33
1.3.2 Gesamtstrategie des Bundesrates im FLAG-Bereich	35
1.3.2.1 Einleitung	35
1.3.2.2 Kandidatenkreis	37
1.3.2.3 Quantifizierung des Potenzials	38
1.3.2.4 Erfolgsfaktoren zur Strategieumsetzung	38
1.3.2.5 Berichterstattung des Bundesrates an das Parlament	38
1.3.3 Steuerung von Ressourcen und Leistungen	39
1.3.4 Integration der Finanz- und Aufgabenplanung	42
1.4 Entwicklung des dritten Kreises	42
1.4.1 Ausgangslage	42
1.4.2 Aktuelle Situation	43
1.4.3 Stossrichtungen der Weiterentwicklung	44
1.5 Inhalt und Gliederung der Staatsrechnung	45
1.5.1 Grundaufbau des Neuen Rechnungsmodells	45
1.5.2 Erfolgsrechnung	47
1.5.3 Ausweis der Investitionen	49
1.5.4 Bilanz	49
1.5.5 Finanzierungs- und Mittelflussrechnung	50
1.5.6 Anhang der Jahresrechnung	51
1.5.7 Rechnung der Verwaltungseinheiten	52
1.6 Grundsätze der Haushalt- und Rechnungsführung	53
1.6.1 Grundsätze der Haushaltführung	53
1.6.2 Grundsätze für die Budgetierung	54
1.6.3 Grundsätze der Buchführung	54
1.6.4 Rechnungslegungsgrundsätze	55

1.6.4.1	Allgemeines	55
1.6.4.2	Anwendbare Standards	55
1.6.4.3	Rechnungslegungsgrundsätze des Bundes	56
1.6.4.4	Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze	56
1.6.5	Internes Kontrollsystem (IKS)	58
1.7	Begründung und Bewertung der vorgeschlagenen Lösung	59
1.7.1	Beurteilung des neuen Rechnungsmodells für den Bund	59
1.7.2	Auswirkungen der neuen Grundsätze auf den Bundeshaushalt	60
1.7.3	Auswirkungen auf die mit der Konsolidierung erfassten Institutionen und Organisationen	62
1.7.4	Ergebnis der Konsultation der Finanzdirektorenkonferenz (FDK) und direkt betroffener Institutionen	62
1.8	Umsetzung des neuen Rechnungsmodells	64
1.8.1	Optimierung der Prozesse im Bereich Haushalt- und Rechnungsführung	64
1.8.2	Integrierte Informatiklösung	64
1.8.2.1	Informatiksystem für NRM	64
1.8.2.2	Standardsoftware SAP	65
1.8.2.3	Integration weiterer Anwendungsbereiche und Bereinigung der SAP-Landschaft	65
1.8.3	Restatement der Bilanz, Vergleichbarkeit der Daten	66
1.8.4	Einführung; begleitende Massnahmen	66
1.9	Erledigung parlamentarischer Vorstösse	67
2	Erläuterungen zu einzelnen Artikeln	68
2.1	1. Kapitel: Allgemeine Bestimmungen	68
2.2	2. Kapitel: Staatsrechnung	71
2.3	3. Kapitel: Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts	74
2.3.1	1. Abschnitt: Grundsätze	74
2.3.2	2. Abschnitt: Schuldenbremse	74
2.3.3	3. Abschnitt: Finanzplanung und Zahlungsrahmen	74
2.3.4	4. Abschnitt: Verpflichtungskredite	76
2.3.5	5. Abschnitt: Voranschlag und Nachträge	76
2.4	4. Kapitel: Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene	79
2.4.1	1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen	79
2.4.2	2. Abschnitt: Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG)	82
2.5	5. Kapitel: Rechnungslegung	84
2.5.1	1. Abschnitt: Grundsätze und Standards	84
2.5.2	2. Abschnitt: Bilanzierung und Bewertung	85
2.5.3	3. Abschnitt: Besondere Finanzierungsarten	87
2.5.4	4. Abschnitt: Konsolidierte Rechnung	89
2.6	6. Kapitel: Aufgaben und Zuständigkeiten der Bundesverwaltung	90
2.7	7. Kapitel: Schlussbestimmungen	92
3	Auswirkungen	93
3.1	Auswirkungen auf den Bund	93

3.2 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden	94
3.3 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft und die Aussenpolitik	94
3.4 Andere Auswirkungen	94
4 Verhältnis zur Legislaturplanung	95
5 Rechtliche Aspekte	95
5.1 Verfassungsmässigkeit	95
5.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz	95
5.3 Erlassform	95
5.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse	95
5.5 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen	96
Anhänge	
1 Verzeichnis der FLAG-Verwaltungseinheiten	97
2 Quantifizierung des FLAG-Potenzials	98
3 Gegenüberstellung der geplanten Neuregelung der finanziellen Steuerung im FLAG-Bereich mit den heutigen Bestimmungen	99
4 Grobgliederung Kontenrahmen (Entwurf)	101
Glossar	102
Bundesgesetz über den eidgenössischen Finanzhaushalt (Entwurf)	109

Verzeichnis der Abkürzungen

COFOG	Classification of the Functions of Government
EU	Europäische Union
FDK	Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren
FkF	Fachgruppe für kantonale Finanzfragen
FLAG	Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget
HRM	Harmonisiertes Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFAC	International Federation of Accountants
IWF	Internationaler Währungsfonds
IKS	Internes Kontrollsystem
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
NFA	Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgaben zwischen Bund und Kantonen
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development
REFICO	Referenzmodell Finanzen und Controlling

Botschaft

1 Grundzüge der Vorlage

1.1 Ausgangslage

1.1.1 Das Rechnungswesen als Informationssystem

Das Rechnungswesen ist das finanzielle Spiegelbild der wirtschaftlichen Vorgänge und Verhältnisse in allen Organisationen. Seine Ausgestaltung hängt im Wesentlichen von der Aufgabenstellung sowie den Informationsbedürfnissen der verschiedenen Anspruchsgruppen ab. In dieser Beziehung unterscheidet sich der zentralstaatliche Haushalt mit der ausgeprägten Dominanz des Transferbereichs, der weitgehenden Finanzierung über Fiskalabgaben und seiner gesamtwirtschaftlichen und finanzpolitischen Relevanz stark von der finanziellen Sichtweise einer Unternehmung, wo die Abbildung der Prozesskette «investieren – produzieren – refinanzieren» im Vordergrund steht. Gewisse Differenzen bestehen auch zu den Kantonen und Gemeinden, wo das Schwergewicht beim Aufgabenvollzug liegt.

Im Einklang mit dem Öffentlichkeitsprinzip kennt das öffentliche im Vergleich mit dem privaten Rechnungswesen eine viel detailliertere externe Information über die geplanten Aktivitäten, deren finanziellen Auswirkungen wie auch über die finanzpolitische Prioritätenbildung, die Finanzierung der Aufgabenerfüllung und den Haushaltvollzug. Die finanzpolitische Gesamtsteuerung erfolgt bei der öffentlichen Hand im Rahmen der Kreditsprechung, ein finanzielles Führungsinstrument, das in der Privatwirtschaft in dieser Form nicht eingesetzt wird. Im Gegensatz zur öffentlichen Hand publizieren die Unternehmen in der Regel auch keine Budgets und Finanzpläne.

Jedes Rechnungssystem stellt letztlich einen Kompromiss zwischen verschiedenen Anforderungen dar, die sich auf zentralstaatlicher Ebene aus dem Spannungsverhältnis von betriebs- sowie finanz- und gesamtwirtschaftlicher Betrachtungsweise der Haushaltvorgänge ergeben. Der lückenlose Nachweis der mit der Aufgabenstellung zusammenhängenden finanziellen Vorgänge sowie die Darstellung der Veränderung und Zusammensetzung des Vermögens wie auch die Offenlegung von Risiken sind unentbehrliche Daten, die in jeder Rechnungslegung ausgewiesen werden müssen. Die weitere Ausgestaltung der Rechnungslegung ist vorwiegend auf jene Aspekte auszurichten, die für die Beurteilung der öffentlichen Haushaltsführung und das finanzielle Gebaren der Verwaltungseinheiten von ausschlaggebender Bedeutung sind. Daneben ist aber auch den Gesichtspunkten der Vergleichbarkeit wie auch der Verständlichkeit angemessenen Rechnung zu tragen. Beides sind Anliegen, die sich am besten durch eine Orientierung an allgemein anerkannten Rechnungslegungsprinzipien umsetzen lassen, wie dies in der Privatwirtschaft bereits weitgehend verwirklicht ist.

1.1.2

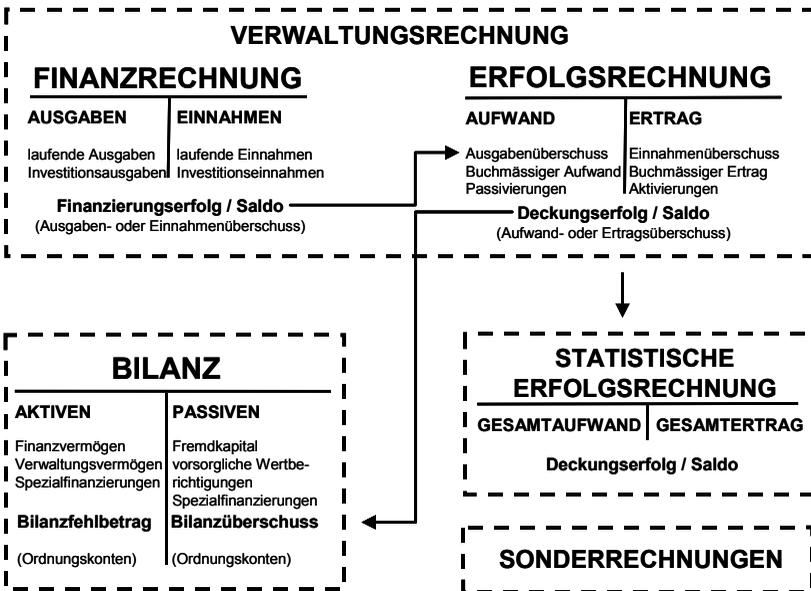
Grundzüge des heutigen Rechnungsmodells des Bundes

Die heutige Staatsrechnung des Bundes umfasst eine zweistufige Verwaltungsrechnung, gegliedert in Finanz- und Erfolgsrechnung, sowie eine Bilanz. Mit der Staatsrechnung sind den eidgenössischen Räten auch die Rechnungen des ETH-Bereichs, der Alkoholverwaltung sowie des Fonds für Eisenbahngrossprojekte (sogenannte Sonderrechnungen) zu unterbreiten.

Schematisch können die Teile des Ausweises und die Sonderrechnungen der heutigen Staatsrechnung wie folgt dargestellt werden:

Abbildung 1

Schematische Darstellung des heutigen Bundesrechnungsmodells



Die Finanzrechnung ist heute das zentrale Instrument für die Haushaltsführung. Sie weist die Ausgaben und Einnahmen aus, die sich unmittelbar aus der Aufgabenerfüllung ergeben. Der Saldo der Finanzrechnung zeigt, inwieweit die laufenden und investiven Ausgaben des Rechnungsjahres durch Einnahmen gedeckt sind (Prinzip der Direktdeckung). Als finanzielles Abbild des Handlungsprogramms von Regierung und Parlament ist die Finanzrechnung das Führungs-, Kontroll- und Informationsmittel für:

- die finanzpolitische Prioritätenbildung und für Finanzierungsentscheide,
- den Haushaltsvollzug und die Haushaltskontrolle sowie
- die Beurteilung der Auswirkungen des Bundeshaushalts auf den Wirtschaftskreislauf.

Ausserdem ist der Saldo der Finanzrechnung, der Finanzierungserfolg, ein guter Frühindikator für die mittelfristige Haushaltentwicklung.

Um die Haushaltsführung des Bundes umfassend beurteilen zu können, wird zusätzlich zum kassenmässigen Ergebnis auch die Veränderung des Vermögens in der Rechnungsperiode ausgewiesen. Diese Abgrenzung der vermögensmässigen Auswirkungen erfolgt in der Erfolgsrechnung. Ausgehend vom Saldo der Finanzrechnung wird der Wertverzehr (Aufwand) und Wertzuwachs (Ertrag) periodengerecht abgegrenzt. Um vom Finanzierungsergebnis zum vermögensmässigen Deckungserfolg zu gelangen, werden jene Ausgaben und Einnahmen, die reine Vermögensumschichtungen darstellen, durch Aktivierung bzw. Passivierung neutralisiert. Hinzu kommen der in der Finanzrechnung nicht enthaltene buchmässige Aufwand und Ertrag (insb. Abschreibungen, Einlagen sowie Entnahmen in Rückstellungen und Spezialfinanzierungen). Im Umfang des Ertrags- oder Aufwandüberschusses der Erfolgsrechnung verändert sich das Eigenkapital bzw. der Fehlbetrag der Bilanz.

Wegen der beschränkten Darstellungsmöglichkeiten in der doppelten Buchhaltung des Bundes kann der Gesamtaufwand und -ertrag nicht direkt in der Erfolgsrechnung ausgewiesen werden. Im Textteil der Botschaft ans Parlament und im Statistikteil wird deshalb eine sogenannte statistische Erfolgsrechnung publiziert. Diese vermittelt die gleichen Informationen wie der Zusammenschluss der laufenden Rechnung des Harmonisierten Rechnungsmodells von Kantonen und Gemeinden.

In der Bilanz sind die Aktiven den Passiven gegenübergestellt. Die Gliederung mit der Unterteilung der Aktiven in Finanz- und Verwaltungsvermögen sowie der Passiven nach der Fristigkeit und Art der Schulden lehnt sich weitgehend dem Aufbau des Harmonisierten Rechnungsmodells der Kantone und Gemeinden an. In den Erläuterungen zur Bilanz werden zudem die Eventualguthaben und Eventualverbindlichkeiten (insb. Garantieleistungen) aufgeführt.

1.1.3 Steigende Anforderungen an das öffentliche Rechnungswesen

Das geltende Finanzhaushaltsgesetz datiert aus dem Jahre 1989. Seither sind die Anforderungen an das Rechnungswesen des Bundes stetig gestiegen. Bis vor wenigen Jahren beschränkte sich die finanzielle Steuerung auf Bundesebene weitgehend auf die Finanzierungssicht. «Inputsteuerung», «Kreditverwaltung», «Kameralistik» sind Schlagworte, mit denen das System mit etwas kritischem Unterton bezeichnet wurde. Weitgehend parallel zu den Reformbemühungen im Regierungs- und Verwaltungsbereich ist auch im Rechnungswesen des Bundes eine Neuorientierung in Gang gekommen. Es hat sich das Bewusstsein durchgesetzt, dass ein umfassendes Rechnungssystem nebst der Finanzierungssicht insbesondere auch die betriebliche Sicht abbilden muss. Diese duale Ausrichtung des öffentlichen Rechnungswesens im Spannungsfeld zwischen der Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts und der betriebswirtschaftlichen Führung auf Verwaltungsebene steht – nebst der Neugestaltung des Rechnungsmodells und der künftigen Orientierung an allgemein anerkannten Rechnungslegungsbestimmungen – im Zentrum der Reformbemühungen. Die betriebliche Sicht und die Finanzierungssicht bestimmen denn auch die Dualität der Anforderungen an ein modernes öffentliches Rechnungswesen:

- Einerseits erwarten Politik, Öffentlichkeit und internationale Organisationen eine angemessene Rechenschaft und Transparenz in Bezug auf die finanziellen Auswirkungen der staatlichen Tätigkeiten. In diesem Sinne wurde das neue Instrument der Schuldenbremse eingeführt, welches sich auf die ordentlichen Gesamtausgaben bezieht. Die Finanzierungssicht und somit die Finanzierungsrechnung ist auf Bundesebene auch weiterhin massgebend für die mittelfristige Finanzplanung und die finanzpolitische Prioritätenbildung.
- Andererseits benötigt das Management in der öffentlichen Verwaltung, von welchem mehr Kostenbewusstsein und Wirkungsorientierung erwartet wird, auch entsprechende Anreize und Instrumente, um seinen Handlungsspielraum nutzen zu können. Deshalb bildet auf der Stufe der einzelnen Verwaltungseinheit die Erfolgsrechnung die zentrale Führungsgrundlage.

Es geht also nicht darum, entweder die für eine Gesamtsteuerung notwendige Finanzierungssicht ins Zentrum zu stellen oder der für die operative Verwaltungsführung wichtigen Erfolgsrechnung den Vorrang zu geben. Der Bund benötigt vielmehr ein Rechnungsmodell, das ein gleichberechtigtes Nebeneinander der beiden Instrumente mit ihren unterschiedlichen Betrachtungsweisen erlaubt. Die dem heutigen Rechnungsmodell zu Grunde liegende Finanzierungssicht wird somit nicht durch die Erfolgssicht abgelöst, auch wenn das Parlament künftig – nebst den Krediten für Investitionsausgaben – Aufwandkredite bewilligen wird, die im Unterschied zu den heutigen Zahlungskrediten auch nicht finanzierungswirksame Aufwände umfassen (vgl. hierzu die weiterführenden Erläuterungen unter Ziff. 1.2.2).

Abgestimmt auf die veränderten Informationsbedürfnisse der Entscheidungsträger ist die Finanzberichterstattung auszugestalten. Es gilt die umfangreichen Informationen stufengerecht aufzubereiten und entsprechend den Bedürfnissen in der optimalen Dichte und in den zweckmässigen Gefässen darzulegen. Eine Differenzierung dieser Art ermöglicht den verschiedenen Anspruchsgruppen, sich in einer effizienten Art und Weise mit den notwendigen Informationen zu versorgen.

Eine weitere neue Herausforderung für das öffentliche Rechnungswesen besteht im Bereich der Rechnungslegung. Durch die zunehmend komplexer gewordene Aufgabenerfüllung ist es heute für die Entscheidungsträger immer schwieriger, sich in kurzer Zeit eine zuverlässige Übersicht über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes zu verschaffen. Im Interesse verstärkter Transparenz und Kontinuität soll sich die Haushalt- und Rechnungsführung deshalb in Zukunft – in Ergänzung zu den bewährten haushaltrechtlichen Grundsätzen – an einheitliche, allgemein anerkannte Standards der Rechnungslegung anlehnen. Seit Mai 2000 veröffentlichte die International Federation of Accountants (IFAC) nach und nach ein Set von Rechnungslegungsstandards, welche ausdrücklich für Organisationen im öffentlichen Bereich geschaffen wurden. Die Standards sind unter der Abkürzung IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) bekannt. Damit besteht erstmals ein umfassendes Regelwerk, das die Rechnungslegung öffentlicher Gemeinwesen auf Grund allgemein anerkannter Grundsätze regelt. Allerdings ist keine sklavische Übernahme sämtlicher Standards vorgesehen. Abweichungen sind aber eingehend zu begründen und offen zu legen.

Die Ausrichtung der Rechnungslegung an einem allgemein anerkannten Standard trägt zum besseren Verständnis der Informationen insgesamt bei. Durch die Kompatibilität der IPSAS mit den in der Privatwirtschaft angewendeten Rechnungslegungsstandards IAS/IFRS wird die Rechnungslegung des Bundes auch miliztauglicher.

Dadurch, dass sich auf kantonaler Ebene eine analoge Entwicklung abzeichnet, trägt die Ausrichtung der Rechnungslegung an IPSAS zu einer sinnvollen Harmonisierung zwischen Bund und Kantonen bei.

Die Standards der internationalen Finanzstatistik und der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung wurden kürzlich den aktuellen Bedürfnissen angepasst. Im Juli 2001 hat der Internationale Währungsfonds (IWF) ein neues Handbuch zur Statistik der öffentlichen Finanzen (GFS2001) herausgegeben, welches die internationalen Vorgaben in diesem Bereich neu definiert. In der Europäischen Union (EU) ist das Europäische System der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (ESVG95), welches mit dem GFS2001 kompatibel ist, Bestandteil des «Acquis Communautaire». Mit dem heutigen öffentlichen Rechnungswesen in der Schweiz können nicht mehr alle (neuen) Anforderungen aus der internationalen Finanzstatistik erfüllt werden. Deshalb wurde eine Arbeitsgruppe aus Vertretern des Bundes und der Kantone eingesetzt mit dem Ziel, die Statistik der öffentlichen Finanzen in der Schweiz zu reformieren und den aktuellen Bedürfnissen sowie dem bilateralen Abkommen mit der EU anzupassen.

In Anbetracht dieser steigenden Anforderungen an das Rechnungswesen des Bundes hat der Bundesrat am 27. Februar 2002 das Eidgenössische Finanzdepartement beauftragt, mit dem umfassenden Projekt Neues Rechnungsmodell das gesamte Rechnungswesen des Bundes auf eine neue Grundlage zu stellen.

1.1.4 Entwicklungen in den Kantonen und auf internationaler Ebene

Alle Kantone und fast alle Gemeinden in der Schweiz wenden grundsätzlich das in den 1970er-Jahren konzipierte, sogenannte *Harmonisierte Rechnungsmodell* an. Dieses stützt sich auf die Periodengerechtigkeit (Sollverbuchung oder in Englisch *Accrual Accounting and Budgeting*) und orientiert sich am Erfolg. Die Erfolgsrechnung, bezeichnet als laufende Rechnung, ist somit in diesem Modell der Ausgangspunkt für die Rechnungslegung. Mit dieser Ausrichtung gilt das Harmonisierte Rechnungsmodell international auch heute noch als fortschrittliches Rechnungsmodell für öffentliche Gemeinwesen. In der Praxis hat es sich prinzipiell bewährt.

Seit der Konzeption des Harmonisierten Rechnungsmodells hat die Art der staatlichen Aufgabenerfüllung jedoch (auch) in den Kantonen und Gemeinden massgebliche Änderungen erfahren. Schon längst erfüllen nicht mehr nur die Zentralverwaltungen öffentliche Aufgaben. Vielmehr ist zunehmend ein weit verzweigtes Netzwerk aus öffentlichen und privaten Organisationen mit der öffentlichen Aufgabenerfüllung betraut. Die öffentlichen Aufgaben werden in viel komplexeren organisatorischen Gebilden vollzogen als noch bis vor einigen Jahren. In diesem Zusammenhang zeigte sich, dass auch im Harmonisierten Rechnungsmodell insbesondere die Rechnungslegung zunehmend nicht mehr den heutigen Anforderungen entspricht. Mehrere Kantone haben den Bedarf für eine Weiterentwicklung des Rechnungsmodells erkannt und vereinzelt entsprechende Projekte zur Reform der jeweiligen Rechnungslegung initiiert. Besonders interessant sind dabei die Ansätze in den Kantonen Zürich, Solothurn und Genf. Alle drei Kantone nutzen die IPSAS als Richtschnur zur Weiterentwicklung der Rechnungslegung, wenn auch in unterschiedlicher Intensität.

Die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren (FDK) hat im Herbst 2003 die Fachgruppe für kantonale Finanzfragen (FkF) beauftragt, Vorschläge für eine grundsätzliche Weiterentwicklung der Rechnungslegung zu unterbreiten. Damit soll sichergestellt werden, dass den überaus wichtigen Harmonisierungsaspekten im heutigen Rechnungsmodell weiterhin ausreichend Rechnung getragen wird. Durch Einsitznahme von Vertretern des Bundes in die Arbeitsgruppen der Kantone und Gemeinden ist sichergestellt, dass die Weiterentwicklungen im Bund mit denjenigen in den Kantonen und Gemeinden optimal abgestimmt sind.

Die Rechnungslegung im öffentlichen Sektor befindet sich – nicht nur in der Schweiz – im Umbruch. Die Anforderungen an die Transparenz in der Rechnungslegung sind international in vielen Ländern gestiegen und zwar von Seiten der Finanzmärkte, der Politik wie auch von Seiten interessierter Staatsbürger. Verschiedene Länder, wie beispielsweise Schweden, Grossbritannien und Finnland, haben in den letzten Jahren ihre Systeme im Rechnungswesen und der Rechnungslegung massgeblich verbessert. Zahlreiche andere Länder sind noch mitten in Reformprojekten. Obwohl sich auch die Europäische Union (EU) entschieden hat, ihre Verwaltungsrechnung auf IPSAS umzustellen, liegt die einheitliche Durchsetzung eines europaweiten öffentlichen Rechnungslegungsstandards in weiter Ferne. Die konsequenteste Orientierung der Rechnungslegung an den IPSAS weisen derzeit Australien, Neuseeland und Südafrika auf.

1.2 Ziele und Hauptstossrichtungen des neuen Rechnungsmodells

1.2.1 Übergang zur kaufmännischen Rechnungsführung

Die Budgetierung, die Buchführung und auch die Rechnungslegung wird in der gesamten Bundesverwaltung und auf allen Stufen neu einheitlich nach kaufmännischen Grundsätzen erfolgen. Dies wird auch als sogenannte Sollverbuchung oder englisch als Accrual Accounting and Budgeting bezeichnet.

Für die Verwaltungseinheiten in der Bundesverwaltung ist dies eigentlich nichts Neues. Sie orientieren sich bereits heute grundsätzlich an der Sollverbuchung, d.h. sie erfassen die relevanten Finanzvorfälle, wenn die entsprechenden Verpflichtungen und Guthaben entstehen und nicht erst wenn diese zur Zahlung fällig bzw. als Zahlungen eingegangen sind. Änderungen gibt es mit der Einführung der kaufmännischen Buchführung jedoch auf der Stufe des Gesamtbundes, wo bisher die Staatsrechnung, ausgehend von den Ausgaben und Einnahmen der Finanzrechnung, abgeleitet wurde. Neu soll die Erfolgsrechnung anstelle der Finanzrechnung als systemtechnische Basis der Staatsrechnung dienen. Auf die Budgetierung und somit die Planung der nicht liquiditätswirksamen Vorgänge, wie zum Beispiel Abschreibungen, wird mit dieser Umstellung ein grösseres Augenmerk gelegt. Damit nehmen insgesamt Aussagekraft und Bedeutung der Erfolgsrechnung im Rechnungsmodell des Bundes stark zu. Neu wird es möglich sein, direkt aus den Daten der Verwaltungseinheiten eine vollwertige Erfolgsrechnung zu erstellen, die den Gesamtaufwand und den Gesamtertrag darstellt. Die Generierung der heutigen *Statistischen Erfolgsrechnung* wird damit obsolet.

Der Systemwechsel des Bundes auf ein Accrual Accounting and Budgeting bedeutet auch eine Angleichung an das Harmonisierte Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden sowie an das in privaten Unternehmen eingesetzte System. Weder beim Bund noch bei den Kantonen und Gemeinden geht es jedoch um eine vollständige Übernahme der Standards aus der Privatwirtschaft. Es wird lediglich eine sinnvolle Annäherung angestrebt. Einzelne Unterschiede werden immer bestehen bleiben. Während beispielsweise in der Privatwirtschaft einem Ertrag in der Regel direkt ein Aufwand zugeordnet werden kann, besteht zwischen den Steuererträgen und den Aufwendungen für die Aufgabenerfüllung im öffentlichen Sektor in der Regel kein direkter Zusammenhang.

1.2.2 Finanzpolitische Gesamtsteuerung

Zu den obersten verfassungsmässig verankerten Zielen der Finanzpolitik gehört, dass der Bund seine Ausgaben und Einnahmen auf Dauer im Gleichgewicht hält (Art. 126 Abs. 1 BV). Die Schuldenbremse legt die zulässige Entwicklung der ordentlichen Ausgaben des Bundes in Abhängigkeit von den ordentlichen Einnahmen und der Konjunktur fest. Diese Regel bekräftigt die Tatsache, dass die Finanzierungsrechnung für die finanzpolitische Gesamtsteuerung auf Bundesebene nach wie vor das zentrale Steuerungsinstrument darstellt.

Die Gründe für die primäre Ausrichtung der zentralstaatlichen Haushaltspolitik an Cash-Grössen sind einerseits im Umstand zu suchen, dass beim Bund der Transferbereich stark dominiert. Andererseits fallen die Sachinvestitionen anteilmässig wenig ins Gewicht und – angesichts des gesamtwirtschaftlich bedeutsamen Haushaltvolumens – sind die Staatsausgaben und -einnahmen die geeigneten Grössen für die Abstimmung der Finanzpolitik auf gesamtwirtschaftliche Erfordernisse. Makroökonomische Analysen und stabilitätspolitische Überlegungen gehen in aller Regel von den Gesamtausgaben und Gesamteinnahmen aus.

Mit der Ausrichtung der Schuldenbremse auf den Finanzierungssaldo werden die laufenden Ausgaben und die Investitionsausgaben im weitesten Sinn gleich behandelt. Dies ist umso mehr gerechtfertigt, als die Abgrenzung von laufenden und investiven Finanzvorfällen auf zentralstaatlicher Ebene fliessend ist. Mit Ausnahme der Eigeninvestitionen, die mit einem Anteil von rund zwei Prozent an den Gesamtausgaben kaum ins Gewicht fallen, werfen die übrigen Investitionsausgaben wie die Investitionsbeiträge an Dritte, die Darlehen und Beteiligungen in der Regel keinen und oder nur einen bescheidenen haushaltswirksamen «Return on Investment» ab.

Die Haushaltsführung hat sowohl der Finanzierungs- als auch der Erfolgssicht Rechnung zu tragen. Es geht nicht um ein Entweder-oder, sondern um ein sinnvolles Sowohl-als-auch. Das neue Rechnungsmodell ist so konzipiert, dass, abgestützt auf die Erfolgsrechnungen der einzelnen Verwaltungsstellen, die Erfolgsrechnung des Gesamtbundes erstellt und daraus auch die entsprechende Finanzierungs- und Mittelflussrechnung abgeleitet wird. Das Rechnungswesen auf Verwaltungsebene stellt somit die notwendige Basis dar für die Bereitstellung der Informationen zur finanzpolitischen Gesamtsteuerung.

Die bisherigen Kompetenzen von Parlament und Bundesrat bleiben im Rahmen der vorstehend skizzierten Gesamtsteuerung weiterhin gewahrt. Somit wird der Bundesrat – gestützt auf die betreffende Verfassungsnorm (BV Art. 167) und in Einklang

mit Artikel 142 des Parlamentsgesetzes (ParlG; SR 171.10) – der Bundesversammlung auch künftig den Voranschlag, die Nachträge sowie die Staatsrechnung zum Beschluss und den Finanzplan – gemäss Artikel 143 ParlG – zur Kenntnisnahme unterbreiten. Mit dem Bundesbeschluss zum Voranschlag wird das Parlament wie bis anhin den Höchstbetrag für die Gesamtausgaben nach Artikel 126 Absatz 2 der Bundesverfassung beschliessen. Die Bewilligung der Kreditmittel, welche den Verwaltungseinheiten für die Aufgabenerfüllung zur Verfügung stehen, erfolgt abgestützt auf die vom Bundesrat im Rahmen der Budgetbotschaft pro Verwaltungseinheit und Finanzposition unterbreiteten Kreditanträge.

1.2.3 Aufgaben- und Finanzplanung

Die mehrjährige Finanzplanung bildet im Rahmen der Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts ein unverzichtbares Instrument zur strategischen Steuerung nach Politikbereichen, Massnahmen und Programmen. Als eine Art Frühwarnsystem soll der Finanzplan aufzeigen, ob für geplante, politisch prioritäre Vorhaben insgesamt der entsprechende finanzielle Handlungsspielraum besteht, wohin sich der Bundeshaushalt unter gewissen Annahmen über die künftige Entwicklung von Wirtschaft und Politik bewegt, und wie allenfalls gesteuert werden muss, um den Haushaltsausgleich auf mittlere Frist sicherzustellen. Angesichts der zunehmend dynamischer verlaufenden Entwicklung von Gesellschaft und Politik erhält die Finanzplanung einen immer höheren Stellenwert.

Damit die Finanzplanung ihre Funktion erfüllen kann, muss sie die massgebenden Entscheidungsgrundlagen bereitstellen, die es Bundesrat und Parlament erlauben, eine strategische Diskussion über Politiken und Mittel zu führen. Ausgehend von den Vorgaben der Schuldenbremse – obwohl formalrechtlich nur für den Voranschlag verbindlich – und den Vorstellungen über die anzustrebenden Staats- und Fiskalquoten ist das mittelfristige Wachstum des Mittelbedarfs festzulegen und aufgrund der politischen Prioritätenbildung den Politikbereichen beziehungsweise Aufgabengebieten zuzuordnen. Das Parlament führt auf dieser Basis eine Diskussion über die in den einzelnen Jahren verfügbaren Mittel sowie über deren Verteilung auf die Aufgabengebiete, Massnahmen und Programme. Mit diesem Vorgehen werden auch die Folgen der zeitlichen Inkongruenz zwischen Sach- und Finanzplanung abgeschwächt und die im ParlG geforderte Verknüpfung zwischen den beiden Planungen unterstützt.

Es ergibt sich daraus, dass Aufgaben- und Finanzplanung sachlich und zeitlich aufeinander abzustimmen sind. Die Finanzplanung hat einerseits den Prioritätsentscheiden der Aufgabenplanung Rechnung zu tragen; andererseits begrenzen die finanziellen Entwicklungsperspektiven den Handlungsspielraum. In einem iterativen Prozess sind Aufgaben- und Finanzplanung derart aufeinander abzustimmen, dass die Anforderungen des mittelfristigen Haushaltsausgleichs erfüllt werden können. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, dass die Flexibilität in der Finanzplanung durch die grosse Grundlast bereits stark eingeschränkt wird. Die Abstimmung von Sachplanung und finanziellen Möglichkeiten darf nicht erst bei der Erstellung des Finanzplans beginnen. Dies hat bereits bei der Unterbreitung von Sachvorlagen zu erfolgen, wo der Finanzierungsfrage generell ein grösserer Stellenwert eingeräumt werden muss.

Der vorab strategisch ausgerichtete Verwendungszweck der Finanzplanung hat zur Folge, dass der Finanzplan im Vergleich zum jährlichen Voranschlag einen geringeren Verbindlichkeitsgrad aufweist. Der jährliche Voranschlag stellt mit einem einfachen Bundesbeschluss die verbindliche Richtschnur für das politische Handeln im betreffenden Jahr dar, währenddem der Finanzplan, welcher die längerfristigen Perspektiven aufzeigt, durch den Bundesrat beschlossen und von den eidgenössischen Räten zur Kenntnis genommen wird. Der geforderten Planungsflexibilität wird konkret dadurch Rechnung getragen, dass die Entscheide des Bundesrates oder des Parlaments laufend in den Finanzplan aufgenommen werden. Zu Beginn jeder Legislatur unterbreitet der Bundesrat dem Parlament zudem einen Bericht über die Legislaturplanung und einen einfachen Bundesbeschluss über die Ziele der Legislaturplanung. Der Bericht besteht aus den Richtlinien der Regierungspolitik und dem Legislaturfinanzplan.

Im Rahmen der Arbeiten zum Neuen Rechnungsmodell sind Bestrebungen im Gang, die Gliederung der Ausgaben nach Aufgabengebieten in Einklang mit dem von internationalen Organisationen wie UNO, IWF und OECD verwendeten Gliederungsstandard COFOG (Classification of the Functions of Government) zu bringen. Die Reform der statistischen Grundlagen unterstützt damit die Anstrengungen zu einer besseren Abstimmung von Aufgaben- und Finanzplanung.

Da der jährliche Voranschlag und der mehrjährige Finanzplan eng miteinander verknüpft sind – das erste Finanzplanjahr dient im Folgejahr, bereinigt um die neuen Beschlüsse von Parlament und Bundesrat, als Basis für den Voranschlag –, versteht es sich von selbst, dass beide Instrumente nach den gleichen Grundsätzen erhoben werden und dieselben Grundstrukturen aufweisen. Nur so ist die Vergleichbarkeit jederzeit gewährleistet. Dies bedingt, dass sich die dem Voranschlag zu Grunde liegende Dualität der Sichtweisen (Finanzierungs- und Erfolgssicht) auch in den Zahlen zur Finanzplanung wiederfindet.

1.2.4 Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene

Das Budget der Verwaltungseinheit stellt die Schnittstelle zwischen der politischen Führung (strategische Ebene) und der Verwaltungs- und Betriebsführung (operative Ebene beziehungsweise Haushaltvollzug) dar. Der Detaillierungsgrad der Kreditpositionen und die für deren Verwaltung festgelegten Regeln haben deshalb sowohl die Anliegen des Parlaments (Mittelzuteilung nach politischen Gesichtspunkten als Ausdruck seiner Budgethoheit) wie auch die für eine wirtschaftliche, ergebnis- und leistungsorientierte Verwaltungsführung erforderlichen Rahmenbedingungen («unternehmerischer» Handlungsspielraum von Bundesrat und Verwaltung) zu berücksichtigen. Daraus resultiert ein Spannungsfeld, weil einerseits die Politik häufig Festlegungen trifft, die über die strategische Ebene hinausgehen und tief in den operativen Vollzug eingreifen, andererseits die Verwaltung Handlungsspielraum in Fragen der Mittelzuteilung verlangt, welche dem Primat der Politik unterstehen. Das neue Rechnungsmodell zielt auf eine konsequentere Entflechtung der strategisch-politischen Steuerung von der operativen Ebene der Verwaltungs- und Betriebsführung ab. Dabei soll die Budgethoheit des Parlaments in keiner Weise in Frage gestellt werden. Die vorgeschlagenen Massnahmen sollen vielmehr die Transparenz über die durch die politischen Behörden zu treffenden Entscheide verbessern und das Parlament in der Ausübung seiner Budgethoheit besser unterstützen. Es bleibt

insbesondere weiterhin der Politik vorbehalten zu entscheiden, welche Aufgaben mit welcher Priorität wahrgenommen werden und wie viele Ressourcen hierfür zur Verfügung stehen. Gleichzeitig sollen aber Bundesrat und Verwaltung beim Aufgabenvollzug über den erforderlichen Handlungsspielraum verfügen, welcher für einen wirtschaftlichen, ergebnis- und leistungsorientierten Einsatz der bewilligten Kreditmittel Gewähr bietet. Beiden Sichtweisen ist bei der Ausgestaltung des künftigen Kreditrechts sowie beim geplanten Einsatz spezifisch betriebswirtschaftlicher Instrumente angemessene Rechnung zu tragen.

Für die Verwaltungsführung sind insbesondere die folgenden kreditrechtlichen Regelungen von Bedeutung: die sachliche *Spezifikation* der Budgetpositionen; die Handhabung des *Bruttoprinzips* (Verrechnungsverbot); die Handhabung des *Jährlichkeitsprinzips*.

Sachliche Spezifikation der Kreditpositionen

Da ein Kredit nur für den Zweck verwendet werden darf, der mit der Bewilligung festgelegt wurde, kommt der Spezifikationstiefe, das heisst dem Verdichtungsgrad der Kreditpositionen, grosse Bedeutung zu. Die sachliche Spezifikation ist letztlich das Ergebnis der Interessenabwägung zwischen Exekutive/Verwaltung und dem Parlament. Sie bestimmt, wie weit das Parlament im Rahmen des Gesamthaushalts auf die Mittelzuteilung einwirkt. Eine sehr detaillierte Spezifizierung schränkt die Gestaltungsmöglichkeiten der Exekutive ein und legt praktisch einzelne Vollzugsakte durch die Budgetentscheide des Parlaments fest. Umgekehrt führt ein geringerer Spezifikationsgrad zu einer weitgehenden Delegation des Entscheides über den Mitteleinsatz an die Exekutive.

Mit Ausnahme der mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG) geführten Verwaltungseinheiten, für die eine Neuregelung geplant ist (vgl. die Ausführungen unter Abschnitt 1.3 dieser Botschaft), erfährt die bisherige Gliederung der Kredite in Voranschlag und Rechnung mit dem Übergang zum Neuen Rechnungsmodell Bund keine grundlegende Änderung.

Im verwaltungseigenen Bereich soll durch eine weniger detaillierte Budgetierung des Kreditmittelbedarfs der Handlungsspielraum der Verantwortlichen innerhalb der Verwaltungseinheiten erhöht werden. Dies ist namentlich für jene Kreditpositionen sinnvoll, deren eng definierter Verwendungszweck einem wirtschaftlichen und flexiblen Mitteleinsatz im Wege steht. Gestützt auf diese Überlegungen ist auf die heutige Unterteilung des Sachaufwandes in Infrastruktur, Betrieb, Dienstleistungen Dritter und Übriger Sachaufwand zu verzichten. Der funktionsbedingte Sachaufwand soll neu in zwei Kreditpositionen zusammengefasst werden (Beratungs- und Unterstützungsleistungen durch externe Dritte/Übriger funktionsbedingter Sachaufwand). Ausgewählte Massnahmen und Vorhaben sind, der bisherigen Praxis folgend, weiterhin separat zu budgetieren.

Im Transferbereich spielt die Kreditspezifikation eine andere Rolle als im verwaltungseigenen Bereich. Es geht im Transferbereich nicht um den Mitteleinsatz für Vollzungsaufgaben in der Bundesverwaltung, sondern um Transfers, die das Parlament Dritten, also Empfängern ausserhalb der Bundesverwaltung, aufgrund einer spezifischen gesetzlichen Grundlage für einen definierten Zweck (z. B. im Rahmen einer Leistungs- oder Programmvereinbarung) und nach politischen Gesichtspunkten im Rahmen des Voranschlags spricht. Der eigentliche Vollzug wird von den jeweiligen Empfängern unter Inanspruchnahme der vom Bund gesprochenen Mittel wahr-

genommen. Eine Zusammenfassung von Budgetpositionen im Transferbereich ist dort angezeigt, wo einerseits das Parlament diese Entscheidung dem Bundesrat delegieren will und andererseits eine einheitliche Rechtsgrundlage für die Transfers besteht. Als Beispiel für eine mögliche Zusammenlegung von mehreren heute einzeln bewilligten Krediten zu einer Budgetposition seien die Beiträge des Bundes an die Schweizerischen wissenschaftlichen Akademien genannt. Diese Beiträge fassen auf der gleichen Rechtsgrundlage und werden über die Instrumente Leistungsvereinbarungen und Zahlungsrahmen gesteuert. Mit der Zusammenfassung in einer Kreditposition kann der Beitrag des Bundes zur Förderung der wissenschaftlichen Kommunikation und des Verständnisses der Öffentlichkeit für die Wissenschaft von der Politik aus einer übergeordneten Sicht bewertet werden. In der Botschaft zum Voranschlag können im Zahlenteil unter den Begründungen die Beiträge weiterhin einzelnen ausgewiesen und erläutert werden.

Handhabung des Bruttoprinzips

Bisher wurde das Bruttoprinzip, welches die Trennung von Aufwand (bzw. Ausgaben) und Ertrag (bzw. Einnahmen) in Voranschlag und Rechnung verlangt, weitgehend eingehalten. Gemäss Artikel 3 Absatz 2 der geltenden Finanzhaushaltverordnung (SR 611.01) kann zwar die Finanzverwaltung im Einvernehmen mit der Finanzkontrolle in Einzelfällen Abweichungen anordnen. Von dieser Kompetenz wurde jedoch in der Vergangenheit äusserst zurückhaltend Gebrauch gemacht. Die heutige Praxis soll mit dem neuen Rechnungsmodell nicht grundlegend geändert werden. Eine vom Bruttoprinzip abweichende Regelung wird somit auch künftig auf jene Fälle zu begrenzen sein, für die eine kreditmässig autonome Festlegung des Aufwandes, unabhängig von den damit generierten Erträgen, keinen Sinn macht. Die Möglichkeit zur Steuerung über den Nettoaufwand bzw. den Nettofinanzierungsbedarf in ausgewählten Leistungsbereichen sollte zwar nicht grundsätzlich ausgeschlossen bleiben; von ihr ist aber äusserst selektiv Gebrauch zu machen. Diese Überlegungen sprechen für eine weiterhin restriktive Handhabung des Bruttoprinzips.

Handhabung des Jährlichkeitsprinzips

Grundsätzlich verfallen bewilligte Kreditmittel, welche bis zum Rechnungsabschluss nicht beansprucht werden. Insbesondere wo sie als Folge von zeitlichen Verzögerungen bei der Abwicklung von Vorhaben anfallen, kann jedoch den eidgenössischen Räten im Folgejahr mit den Nachträgen ein Kreditübertragungsgesuch zur Übertragung der nicht beanspruchten Mittel auf das neue Rechnungsjahr gestellt werden. Das Jährlichkeitsprinzip bildet unbestrittenermassen den wichtigsten Anlass zum sogenannten «Dezemberfieber». Aus Sicht der Verwaltungseinheit stellt es einen Anreiz zur vollständigen Inanspruchnahme der Voranschlagskredite dar. In der Vergangenheit wurden verwaltungsintern verschiedene Vorstösse für eine Lockerung der jährlichen Spezifikation unternommen. Abweichende Regelungen wurden jedoch nur im FLAG-Bereich sowie im Bereich Entwicklungszusammenarbeit und Zusammenarbeit mit Osteuropa getroffen. Für alle übrigen Verwaltungseinheiten sind Kreditübertragungsbegehren auf dem Nachtragsweg zu beantragen.

Eine Abkehr von dieser Praxis drängt sich nicht auf. Demnach soll auch künftig eine voraussetzungslose Übertragung von Kreditmitteln auf Konten der Bestandesrechnung, von den vorgängig erwähnten abweichenden Regelungen abgesehen, nicht möglich sein. Abweichende Regelungen sind auf Verordnungsstufe zu verankern.

Um den administrativen Aufwand zu senken und vor allem weil mit dem Vorschlag des Vorjahres die Zustimmung in materieller Hinsicht bereits erteilt worden ist, sollte die Kompetenz zum Entscheid über die Kreditübertragungsgesuche von den eidgenössischen Räten an den Bundesrat delegiert werden. Das Parlament wird künftig jeweils im Rahmen der Staatsrechnung über die vom Bundesrat bewilligten Kreditübertragungsgesuche zu informieren sein. Die vorgeschlagene Neuregelung lässt sich mit dem Hinweis begründen, dass das Parlament die betreffenden Kredite bereits einmal (im vorangegangenen Jahr) bewilligt hat, weshalb sich eine neuerliche Zustimmung im Rahmen der Nachträge materiell erübrigt. Kreditübertragungen sollen weiterhin auf Fälle begrenzt sein, bei denen die für das Vorjahr bewilligten Kredite wegen zeitlicher Verzögerungen in der Abwicklung (also namentlich bei Projekten, z.B. Bauvorhaben) nicht plangemäss beansprucht wurden und eine Aufstockung der Kredite für das laufende Jahr unausweichlich ist.

Steuerung im Personalbereich

Der Personalbereich wies in der Vergangenheit eine vergleichsweise hohe Regulierungsdichte auf. Zahlreiche Vorgaben schränkten den Handlungsspielraum der Personalverantwortlichen auf Stufe der einzelnen Verwaltungseinheiten ein. Mit dem neuen Bundespersonalgesetz wurde ein bedeutender Schritt in Richtung Deregulierung unternommen: dem heutigen Führungsverständnis nicht mehr entsprechende Bestimmungen sind durch zeitgemässe Regelungen ersetzt worden. Insbesondere erfolgte eine konsequente Delegation von Kompetenzen an die Entscheidverantwortlichen auf der untersten Verwaltungsebene (Ebene der Verwaltungseinheiten). Die dem neuen Personalrecht zu Grunde liegende Führungsphilosophie deckt sich weitgehend mit den Bestrebungen für eine verstärkte Ausrichtung der finanziellen Steuerung an die Erfordernisse einer managementorientierten Verwaltungsführung. Bereits heute verfügen die Verwaltungseinheiten beim Einsatz von Personal über einen begrenzten finanziellen Handlungsspielraum, indem bei Erfüllung der formalen Anforderungen (als Mindestvoraussetzung gilt ein entsprechender Beschluss des Bundesrates sowie ein entsprechender Hinweis bzw. eine Begründung in den Erläuterungen zu den betreffenden Krediten) die Finanzierung von befristet angestelltem Personal aus Sach- und Subventionskrediten zulässig ist. Der Bundesrat möchte diese Regelung, welche sich bewährt hat, innerhalb klarer Richtlinien weiter führen.

Mit dem Neuen Rechnungsmodell sollen neue Rahmenbedingungen für einen effizienten und wirkungsvollen Einsatz der personellen Ressourcen geschaffen werden. Dabei wird die Finanzierung der externen Berater, welche die Verwaltung bei der Erfüllung ihrer Aufgaben zunehmend unterstützen, in die Betrachtungen mit einbezogen. Mit dem Neuen Rechnungsmodell sollen vorrangig folgende Neuerungen angestrebt werden:

- kreditmässige Zusammenfassung der Personalbezüge und Arbeitgeberbeiträge in einer Budgetposition;
- Schaffung einer begrenzten Flexibilität zwischen den Personalkrediten und den Krediten für externe Beratungs- und Unterstützungsleistungen;
- Verzicht auf die Festlegung sektorieller Plafonds für Personalaufwände.

Mit der geplanten Zusammenfassung der heutigen Kredite für Personalbezüge und Arbeitgeberbeiträge zu einem Personalaufwandkredit wird erreicht, dass die Budgetverantwortlichen auf Stufe Verwaltungseinheit bei ihren Entscheiden über

Lohnmassnahmen die Auswirkungen auf die Arbeitgeberbeiträge mit berücksichtigen. Zu beachten sind insbesondere die im Falle von Lohnerhöhungen zusätzlich anfallenden Leistungen des Arbeitgebers an die Pensionskasse. Zudem hilft diese Massnahme, mögliche Nachtragskreditbegehren zu vermeiden. Bei der Zuteilung der Kreditmittel an die einzelnen Verwaltungseinheiten wird darauf zu achten sein, dass bei Ämtern mit einer ungünstigen Altersstruktur dem aus höheren Pensionskassenbeiträgen resultierenden Kreditmehrbedarf Rechnung getragen wird und somit eine Benachteiligung älterer Mitarbeiter ausgeschlossen werden kann. Zudem sind Massnahmen vorgesehen, welche möglichen Verzerrungen zwischen den Verwaltungseinheiten bezüglich der Lohnstruktur entgegen wirken. Entsprechende Vorgaben müssen in die Personalpolitik des Bundes einfließen.

Für die Aufgabenerfüllung beanspruchen die Ämter auch Leistungen von externen Dritten. Dies ist einerseits auf die Plafonierungsvorgaben für das aus Personalkrediten finanzierte Stammpersonal, andererseits auf fehlendes, oft nur vorübergehend beanspruchtes Fachwissen zurückzuführen. Der Kreditbedarf der Verwaltungseinheiten für Dienstleistungen Dritter ist deshalb in den letzten Jahren, vor allem für die Realisierung von Informatikprojekten, kontinuierlich angestiegen. Der Einsatz von externen Kräften ist nicht nur positiv zu beurteilen, weil dies nicht selten zu einem Verlust an verwaltungseigenem Wissen führt und verhältnismässig hohe Tagesansätze zu entrichten sind. Andererseits ist die Abstützung auf externes Fachwissen in vielen Fällen sinnvoll oder gar zwingend und kann durchaus die kostengünstigere Lösung darstellen als die Aufgabenerfüllung mit eigenem (festangestelltem) Personal. Im Sinne der verstärkten Ergebnisorientierung müssen Führungs- und Projektverantwortliche jedoch vermehrt selber entscheiden können, wie die bewilligten Kredite im Hinblick auf eine wirtschaftliche und kostengünstige Abwicklung zur Erreichung der angestrebten Ziele eingesetzt werden sollen. Dies setzt voraus, dass künftig eine gewisse Durchlässigkeit zwischen den Krediten für externe Beratungs- und Unterstützungsleistungen und dem Personalaufwand zu Lasten von Personalkrediten besteht. Die Verwaltungseinheiten sollen mit dieser Regelung die Möglichkeit erhalten, in einem begrenzten, noch festzulegenden Umfang Kreditmittel, die für den Beizug externer Fachpersonen bewilligt wurden, zur Finanzierung von zusätzlichem (eigenem) Personal einzusetzen. Im Vordergrund stehen dabei zeitlich befristete Arbeitsverhältnisse. In gewissen Fällen sollte es umgekehrt auch möglich sein, Personalkredite für die Finanzierung von Mandaten an Externe einzusetzen. Der Nachweis der mit dieser Massnahme verbundenen wirtschaftlicheren Mittelverwendung wird in der Botschaft zur Staatsrechnung unter den Begründungen zu den betroffenen Kreditpositionen zu erbringen sein.

Verzicht auf die spezifische Plafonierung von Personalaufwänden

Heute legt das Parlament mit dem Bundesbeschluss zum Voranschlag bundesweite Plafonds für Personalbezüge fest, die aus Personalkrediten finanziert werden und zwingend einzuhalten sind. Die plafonierten Beträge entsprechen dem Total aus den bewilligten Einzelpositionen. Mit der Festlegung solcher Plafonds wird indessen nicht geregelt, wie viele Kreditmittel den einzelnen Verwaltungsstellen für die Aufgabenerfüllung zur Verfügung stehen. Dies erfolgt vielmehr mit der Bewilligung der entsprechenden Zahlungskredite im Rahmen der Budgets der Verwaltungseinheiten. Die Kreditverwaltung richtet sich nach den für Globalkredite geltenden Grundsätzen. Der Bundesrat beziehungsweise die von ihm ermächtigten Departemente haben somit die Möglichkeit, mittels Kreditabtretungen Mittelumverteilungen zwischen den einzelnen Verwaltungseinheiten vorzunehmen. Die Vorgabe von

Plafonds macht im Grunde genommen keinen Sinn, da mit der Bewilligung der einzelnen Kredite innerhalb der Budgets der Verwaltungseinheiten der kreditmässige Rahmen abschliessend definiert ist.

In einer verstärkt leistungs- und wirkungsorientierten Verwaltungsführung sollte das Parlament von (inputorientierten) globalen Plafonierungen einzelner Aufwandarten ohnehin Abstand nehmen, da solche Begrenzungen tendenziell auf Stufe Verwaltungseinheit zu einer Übersteuerung führen und der Management-Rationalität, das heisst einer möglichst weitgehenden Delegation der Verantwortlichkeit für eine wirtschaftliche Mittelverwendung an die Bundesämter, zuwiderlaufen. Mit der Einführung der Schuldenbremse steht nun ein neues Instrument für die Globalsteuerung zur Verfügung, welches die mit den Plafonierungsvorgaben angestrebten Zielsetzungen weitgehend abdeckt.

Der Verzicht auf Plafonierungsvorgaben durch das Parlament bedeutet nicht, dass der Bundesrat vom Einsatz dieses Steuerungsinstrumentes für die Mittelzuteilung auf die einzelnen Departemente absehen möchte. Zur verwaltungsinternen Steuerung und Überwachung von Mittelzuteilung und -verwendung kann auf solche Vorgaben nicht verzichtet werden. Dazu bedarf es jedoch keiner übergeordneter, vom Parlament bewilligter Kreditrahmen für ausgewählte Aufwandarten.

Massnahmen zur Erhöhung der Kostentransparenz innerhalb der Departemente und Verwaltungseinheiten

Ein zentrales Anliegen des neuen Rechnungsmodells bildet die systematische Verknüpfung von Finanz-, Kosten- und Leistungsinformationen. Bei der Bereitstellung entsprechender Informationen ist darauf zu achten, dass die einzelnen Anspruchsgruppen unterschiedliche Informationsbedürfnisse aufweisen. Zur Steuerung auf politischer Ebene werden insbesondere aggregierte Finanz- und Leistungsinformationen benötigt. Die entsprechenden Informationsbedürfnisse können grundsätzlich durch die Erfolgs- sowie die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung abgedeckt werden. Auf den Stufen Departement und Verwaltungseinheit werden hingegen vermehrt detaillierte, zeit- und bedürfnisgerechte Informationen über Kosten, Leistungen und Erlöse benötigt. Die Erfolgsrechnung alleine vermag dem Informationsbedarf – im Sinne von Managementinformationen – der Departemente und Verwaltungseinheiten kaum gerecht zu werden. Dazu bedarf es vielmehr einer Kosten- und Leistungsrechnung (KLR), in welcher Kosten- und Erlösinformationen in der benötigten Detaillierung (Leistungsbereich; Projekt/Auftrag) generiert werden. Bei der Ermittlung der Kosten und Erlöse sind die verwaltungsinternen Leistungsbezüge mit zu berücksichtigen. Um den gestiegenen Informationsbedürfnissen entsprechen zu können, soll das Instrument KLR künftig zur Unterstützung der Verwaltungs- und Betriebsführung in sämtlichen Verwaltungseinheiten eingesetzt werden. Unterschiedliche Aufgaben und Grade betrieblicher Autonomie sowie gesetzliche und politische Vorgaben erfordern jedoch eine differenzierte Steuerung auf Verwaltungsebene. Die Ausprägung der Kosten- und Leistungsrechnungen hat sich deshalb an den spezifischen Informationsbedürfnissen der Verwaltungseinheiten zu orientieren. Dabei sind minimale Vorgaben zu berücksichtigen. Diese sind unter dem Begriff Basis-Standard zusammengefasst.

Der *Basis-Standard* ist von allen Verwaltungseinheiten im Sinne eines Minimalstandards zwingend einzuhalten. Er ist für diejenigen Verwaltungseinheiten ausreichend, welche primär über gesetzliche Aufgaben und politische Aufträge geführt werden und daher nur über ein geringes Ausmass an betrieblicher Autonomie verfü-

gen. Für eine klare Definition und Abgrenzung ihrer Leistungen und Produkte fehlen die Voraussetzungen; entsprechend kann keine Steuerung auf der Ebene der einzelnen Leistungen stattfinden. Dies trifft namentlich für Verwaltungseinheiten mit Stabs- und Koordinationsfunktionen zu – beispielsweise die Generalsekretariate.

Um weitergehende Informationsbedürfnisse (beispielsweise im Rahmen der Verwaltungsführung mit FLAG) oder spezielle gesetzliche und politische Vorgaben abzudecken, kann der Basis-Standard zu einer einfachen oder ausgebauten Kosten- und Leistungsrechnung weiter entwickelt werden. Damit der administrative Aufwand für deren Entwicklung und Betrieb möglichst gering bleibt, sollen die zuständigen Fachstellen Vorgaben zur inhaltlichen und technischen Ausprägung abgeben.

Die *einfache Kosten- und Leistungsrechnung* eignet sich für Verwaltungseinheiten, welche über ein gewisses Mass an betrieblicher Autonomie verfügen und damit weitgehend selbstständig bestimmen, wie die vorgegebenen Leistungen erbracht werden. Voraussetzung für eine primär leistungsorientierte Steuerung bildet ein hoher Anteil klar definierbarer, abgrenzbarer und messbarer Leistungen.

Für Verwaltungseinheiten, welche über eine hohe betriebliche Autonomie verfügen und/oder kommerzielle (gewerbliche) Leistungen am Markt erbringen und die über Output und Erlöse gesteuert werden, ist das Führen einer *ausgebauten Kosten- und Leistungsrechnung* in der Regel zwingend. Sie müssen über eine KLR-Infrastruktur verfügen, die ihnen unter anderem eine genaue Kalkulation der Preise für Leistungen an verwaltungsexterne und -interne Abnehmer erlaubt.

Kreditwirksame Leistungsverrechnung zwischen Verwaltungseinheiten

Zur Erhöhung der Kostentransparenz gehört auch die transparente Darstellung der Kosten und Erlöse, welche auf Grund verwaltungsinterner Leistungsbeziehungen entstehen. Die Verrechnung von Leistungen zwischen Verwaltungseinheiten wird heute einzig im FLAG-Bereich praktiziert. Mit dem Neuen Rechnungsmodell wird die Leistungsverrechnung flächendeckend eingeführt. Dadurch werden Anreize für einen wirtschaftlichen Mitteleinsatz geschaffen. Die Leistungsverrechnung soll nach einem einheitlichen System abgewickelt werden, und zwar kreditwirksam. Dies bedingt eine Abkehr vom System der Pro-forma-Rechnungsstellung im FLAG-Bereich. Um unnötigen administrativen Aufwand zu vermeiden, sollen nur Leistungen verrechnet werden, die folgenden vier Kriterien entsprechen:

- *Wesentlichkeit der Leistungen*: Es sind grundsätzlich nur betragsmässig wesentliche Leistungen verrechenbar.
- *Beeinflussbarkeit*: Es werden nur Leistungen verrechnet, welche einem Leistungsbezüger direkt zuordenbar und von diesem beeinflussbar sind. Der Leistungsbezüger muss somit die Möglichkeit haben, durch sein Verhalten Menge und Qualität und damit die Kosten seines Leistungsbezugs zu beeinflussen beziehungsweise zu steuern. Für einzelne Leistungen wird dies kurzfristig nicht oder nur teilweise möglich sein. Dies gilt namentlich für die Kosten aus Unterbringung: in der Regel wird der Leistungsbezüger nur im Falle einer Verdichtung von Arbeitsplätzen die Kosten senken können. Standortbedingte Kosten lassen sich demgegenüber nur mittel- und längerfristig reduzieren (z.B. durch Auslagerung der Arbeitsplätze aus den Stadtzentren in ein Quartier oder einen Vorort).

- *Kommerzieller Charakter der Leistung:* Bei den verrechenbaren Leistungen handelt es sich häufig um Leistungen, welche vom Leistungsbezüger grundsätzlich auch ausserhalb der Bundesverwaltung bezogen werden dürfen. Damit ist ein Preisvergleich mit externen Anbietern möglich; dies wiederum erhöht den Kostendruck beim Leistungserbringer¹.
- *Zentraler Leistungskatalog:* Die verrechenbaren Leistungen sind in einem zentralen Leistungskatalog festzuhalten.

Bei Anwendung dieser Kriterien ist davon auszugehen, dass künftig Leistungen im Umfang von rund 1,5 Milliarden Franken zwischen den Verwaltungseinheiten verrechnet werden. Betragsmässig am Stärksten ins Gewicht fallen dabei die Kosten für IT-Leistungen (420 Mio), Unterbringung (325 Mio) sowie Leistungen der Logistikbasis Armee (u.a. Instandstellung Armeematerial 95 Mio; Materialwirtschaft 90 Mio; Bereitstellung und Instandstellung Fahrzeuge 80 Mio).

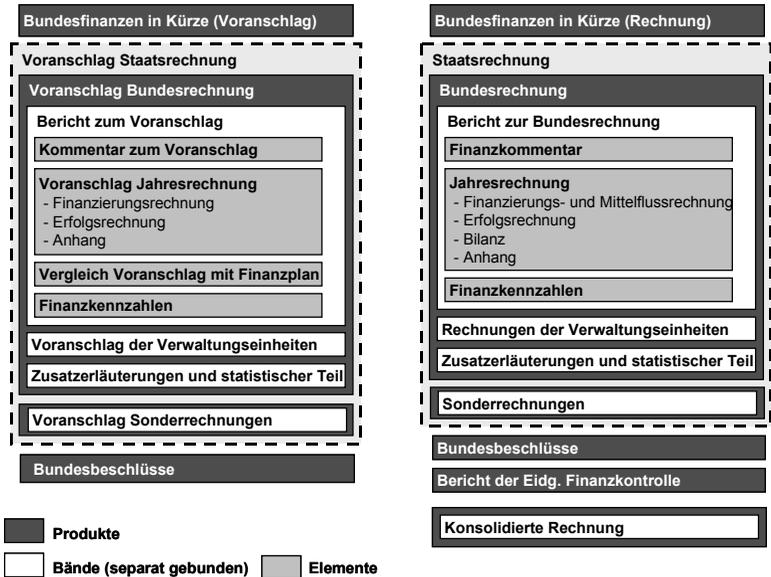
1.2.5 Zeitgemässe Finanzberichterstattung

Die Finanzberichterstattung des Bundes wird im Grundaufbau den Gepflogenheiten in der Privatwirtschaft angepasst. Ein stufengerechtes, modular aufgebautes Berichtskonzept wird es den einzelnen Anspruchsgruppen ermöglichen, ihre spezifischen Informationsbedürfnisse effizient abzudecken. Nicht alle diese Adressaten benötigen dieselben Informationen in derselben Dichte. Die neue Berichtsform soll es den Mitgliedern des Parlaments, den parlamentarischen Kommissionen, der Regierung und Verwaltung, den Medien und der Öffentlichkeit ermöglichen, sich rasch einen Überblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes zu verschaffen und bei Bedarf auch auf detailliertere Informationen zugreifen zu können.

Die Grundstruktur des künftigen Voranschlags und der künftigen Staatsrechnung ist aus der nachfolgenden Abbildung ersichtlich. Zum System von Gefässen der Informationsvermittlung zählen nebst Voranschlag und Staatsrechnung auch der Finanzplan und die Nachträge.

¹ Bei der Festlegung der Verrechnungspreise hat sich die leistungserbringende Verwaltungseinheit in der Regel an den ermittelten Vollkosten zu orientieren. Bei der Kalkulation dürfen weder Gewinn- noch Risikoanteile zugeschlagen werden.

Voranschlag und Staatsrechnung, schematische Darstellung



Voranschlag und Staatsrechnung stimmen im Aufbau grundsätzlich überein. In der Staatsrechnung kommen als zusätzliche Produkte die Bilanz, der Bericht der Finanzkontrolle sowie die konsolidierte Rechnung hinzu. Die nachfolgenden Erläuterungen beziehen sich primär auf die Staatsrechnung.

Die neue Finanzberichterstattung ist in die folgenden 6 Produkte gegliedert:

- *Bundesfinanzen in Kürze*: Mit dieser Publikation wird die breite Öffentlichkeit angesprochen. Die Darstellung der Informationen erfolgt allgemein verständlich und vergleichsweise komprimiert.
- *Bundesrechnung*: Die Bundesrechnung besteht aus den drei Bänden «Bericht zur Bundesrechnung», «Rechnung der Verwaltungseinheiten» und «Zusatzerläuterungen mit statistischem Teil». Der *Bericht zur Bundesrechnung* ist seinerseits in die drei Elemente Finanzkommentar, Jahresrechnung und Finanzkennzahlen gegliedert. Die Präsentation der Jahresrechnung mit den Teilen Finanzierungs- und Mittelflussrechnung, Erfolgsrechnung, Bilanz und Anhang bildet den zentralen Teil der gesamten Finanzberichterstattung. Damit ist die Jahresrechnung in konzeptioneller Hinsicht mit dem Finanzteil eines Geschäftsberichtes der Privatwirtschaft vergleichbar. Die *Rechnung der Verwaltungseinheiten* bildet die Kreditsicht ab und ist das Bindeglied zwischen der Gesamtsteuerung und dem betrieblichen Rechnungswesen. Der Band *Zusatzerläuterungen und statistischer Teil* richtet sich in erster Linie an die Finanzkommissionen der eidgenössischen Räte, die Regierung und Verwaltung sowie an die Finanzkontrolle und weitere Kreise, die sich für Einzelheiten interessieren.

- *Sonderrechnungen*: Diese umfassen die Jahresrechnungen von dezentralen Verwaltungseinheiten und Fonds des Bundes mit eigenen Rechnungen, soweit sie von der Bundesversammlung zu genehmigen sind.

Die Bundesrechnung und die Sonderrechnungen bilden zusammen die *Staatsrechnung*.

- *Bundesbeschlüsse*: Die Bundesbeschlüsse betreffen die finanzrechtlich relevanten Teile, das heisst die Rechnung der Verwaltungseinheiten wie auch deren Aggregation als Erfolgsrechnung und Finanzierungs- und Mittelflussrechnung sowie die Bilanz und die Sonderrechnungen. Die übrigen Teile der Finanzberichterstattung dienen den Entscheidungsträgern zu deren Entscheidungsfindung.
- *Bericht der eidgenössischen Finanzkontrolle*: Die Revisionsstelle richtet ihren Bericht an die Finanzkommissionen der eidgenössischen Räte. Gegenstand ist die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und die Beurteilung, ob die Staatsrechnung aus ihrer Sicht genehmigt werden kann.
- *Konsolidierte Rechnung*: Mit der konsolidierten Rechnung können die Zusammenhänge zwischen der Rechnung der Kernverwaltung und den Rechnungen von Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung mit eigener Rechnung sowie von ausgelagerten Organisationen, die der Bundesverwaltung im weiteren Sinne zuzurechnen sind, aufgezeigt werden (vgl. dazu auch die Ausführungen im Kapitel 1.2.7).

Obwohl nicht explizit erwähnt, bilden auch die Zusatzdokumentationen der Departemente zu Handen der Finanzkommissionen beider Räte Teil der Berichterstattung.

1.2.6 **Transparenz und Kontinuität der Rechnungslegung**

In der Rechnungslegung kann *Qualität* mit einem umfassenden Verständnis von *Transparenz* umschrieben werden. Transparenz schafft das notwendige Vertrauen zwischen allen involvierten Anspruchsgruppen.

Eine qualitativ hochstehende, transparente Rechnungslegung bezweckt zum einen eine zuverlässige Darstellung der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Nebst dem Streben nach Objektivität muss die Rechenschaftsablage für die Adressaten zum andern auch verständlich sein. Verständlich ist eine Rechnung dann, wenn sich fachinteressierte Lesende rasch einen Überblick über die finanzielle Gesamtsituation der Organisation verschaffen können und sich damit ihre wiederkehrenden individuellen Informationsbedürfnisse schnell befriedigen lassen. Zu technische Erörterungen sind wo möglich zu vermeiden. Trotzdem dürfen Informationen nicht mit der Begründung weggelassen werden, dass sie zu kompliziert seien.

Im öffentlichen Sektor erfolgt der Vergleich der Rechnung mit dem Budget und mit der vorangehenden Rechnungsperiode. Besonders für die Mitglieder des Parlaments bildet deshalb eine kontinuierliche Darlegung der Information ein zentrales Anliegen. Nur in einer dementsprechend ausgestalteten Rechnungslegung, bei der über mehrere Jahre möglichst wenig ändert und die Änderungen vollständig nachvollziehbar sind, können sich die Mitglieder des Parlaments effizient informieren. Ist die Jahresrechnung zuverlässig und verständlich, lässt sie sich auch einfacher mit Rech-

nungsabschlüssen anderer öffentlicher Haushalte vergleichen. Oftmals können die offen gelegten Informationen erst damit richtig gewürdigt werden.

Weiter ist zu beachten, dass der Umfang der Informationen auf das Wesentliche beschränkt wird (Verwesentlichung der Rechnungslegung). Eine unübersichtliche Flut von Detailinformationen ist zu vermeiden. Es ist vielmehr genau so viel Information offen zu legen, wie die Adressaten für eine ausgewogene Beurteilung benötigen.

Die bisherigen Regelungen zur Rechnungslegung orientieren sich am Vorsichtsprinzip und an anderen obligationen- und finanzrechtlichen Grundsätzen. Mit der Orientierung der Rechnungslegung des Bundes an IPSAS wird sich dies insofern ändern, als mit IPSAS erstmals ein unabhängiger allgemein anerkannter Qualitätsstandard für die Rechnungslegung öffentlicher Gemeinwesen besteht. IPSAS ist derzeit das einzige umfassende Regelwerk für die Rechnungslegung im öffentlichen Sektor. Allerdings ist unverkennbar, dass IPSAS von den in der Privatwirtschaft angewendeten IFRS-Standards abgeleitet und damit stark vom unternehmerischen Rechnungswesen geprägt ist. IPSAS bringt indessen eine neue Qualität in die öffentliche Rechnungslegung, sowohl was die Einheitlichkeit als auch was die Transparenz betrifft.

1.2.7 Konsolidierte Betrachtung auf Bundesebene

Der Bund ist mit rechtlich ausgelagerten Organisationen, die von der Aufgabenerfüllung her der Verwaltungsebene Bund zuzurechnen sind, eng verbunden. Durch die gegenseitigen Transaktionen und Sonderregelungen ist die Aussagekraft der Einzelabschlüsse zum Teil eingeschränkt. Damit eine möglichst umfassende Übersicht über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes und der mit ihm wirtschaftlich massgeblich verbundenen Einheiten unterbreitet werden kann, soll deshalb in Zukunft eine konsolidierte Jahresrechnung erstellt und publiziert werden. In der konsolidierten Rechnung werden die Transaktionen zwischen den konsolidierten Einheiten eliminiert – der Bereich «Öffentliche Verwaltung Bund» wird sozusagen «netto» dargestellt. Vom neuen Konsolidierungsmethode sind wichtige Zusatzinformationen für die Steuerung der Bundesfinanzen zu erwarten. Die konsolidierte Rechnung wird rechtzeitig im Frühsommer zur Behandlung der Staatsrechnung im Parlament vorliegen.

Die konsolidierte Rechnung hat einerseits einen *Innenzweck*, indem sie die Führung, das heisst die Planung, Steuerung und Kontrolle (des Konzerns) unterstützen soll und andererseits einen *Aussenzweck*, indem Informationen aus der konsolidierten Rechnung aussenstehenden Personen (Dritten) als Informations- und Entscheidungsgrundlage zur Verfügung gestellt werden.

Der *Konsolidierungskreis* soll im Bund in einer pragmatischen Art und Weise festgelegt werden. Die konsolidierte Rechnung umfasst die Rechnung der Kernverwaltung und die Abschlüsse von Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung mit eigener Rechnung sowie – angelehnt an das Sektorisierungsmodell der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung – weitere ausgelagerte Organisationen. Betragsmässig stärker ins Gewicht fallende Einheiten des Konsolidierungskreises sind der Fonds für Eisenbahngrossprojekte sowie der gesamte ETH-Bereich. In die Konsolidierung einbezogen werden beispielsweise auch Swissmedic, die Eidgenös-

sische Alkoholverwaltung und das Institut für geistiges Eigentum. Alle Organisationen innerhalb des Konsolidierungskreises werden nach der *Methode der Vollkonsolidierung* erfasst. Die zahlreichen weiteren Verbindungen des Bundes zu den nicht konsolidierten Betrieben und Anstalten werden in Zukunft im *Anhang* zur Jahresrechnung in Form eines Beteiligungsspiegels aufgeführt. Dabei wird der Offenlegung bestehender Risiken, die den Bundeshaushalt künftig belasten könnten, besonderes Gewicht zukommen.

Bei der kriterienbasierten Definition des Konsolidierungskreises kann nicht allein auf die Bestimmungen von IPSAS zurückgegriffen werden, weil unter Abstützung auf das nach IPSAS einzig massgebliche Kriterium (Controlled Entity) eine klare Zuordnung beim Bund nicht möglich ist. Die Führung im politischen Umfeld eines Staates ist nicht direkt vergleichbar mit der klar hierarchischen Struktur in einem Konzern in der Privatwirtschaft. Die den Organisationen im öffentlichen Umfeld zugestandene Autonomie quasi durch die Hintertür der finanziellen Berichterstattung wieder zurückzunehmen, kann zudem nicht das Ziel einer bedürfnisgerechten Rechnungslegung sein.

Gemäss dem gegenwärtigen Stand der Arbeiten ist davon auszugehen, dass der Übergang zu einer konsolidierten Rechnungsdarstellung nicht bereits auf den geplanten Einführungszeitpunkt von NRM (1. Januar 2007) erfolgen kann. Primär aus Kapazitätsgründen und weil noch verschiedene fachliche Fragen offen sind – unter anderem die definitive Festlegung des Konsolidierungskreises –, ist geplant, dass der Bundesrat über die Inkraftsetzung des Konsolidierungsartikels 55 E-FHG erst nach erfolgreicher Einführung von NRM beschliessen wird. Mit dieser zeitlichen Verschiebung wird zudem der hohen Komplexität und dem damit verbundenen Risiko dieses Revisionsprojektes Rechnung getragen.

1.2.8 Vergleichbarkeit der Rechnungen der öffentlichen Haushalte

Der Harmonisierung des öffentlichen Rechnungswesens ist im schweizerischen föderalistischen Staatssystem eine grosse Bedeutung beizumessen. Vergleich- und konsolidierbare Haushaltsdaten bilden eine grundlegende Voraussetzung für eine kooperative, auf übergeordnete Ziele ausgerichtete Finanz- und Wirtschaftspolitik.

Der skizzierte Umbau des Rechnungsmodells des Bundes bedeutet auf *nationaler* Ebene eine markante Annäherung an das Harmonisierte Rechnungsmodell der Kantone. Auf glied- und zentralstaatlicher Ebene wird das Rechnungswesen künftig auf den Grundelementen Erfolgsrechnung, Investitionsausweis, Bilanz sowie Finanzierungs- und Mittelflussrechnung aufbauen. Durch die Anlehnung der Rechnungslegung des Bundes und der Kantone und Gemeinden an IPSAS wird die materielle Harmonisierung der Rechnungslegung aller öffentlicher Gemeinwesen in der Schweiz massgeblich gestärkt. Die Vergleichbarkeit der Rechnungen und die Qualität der Finanzstatistik werden dadurch wesentlich erhöht. Im gemeinsamen Dialog sind Bund und Kantone bestrebt, die allfälligen gegenseitigen Abweichungen möglichst gering zu halten und in Richtung eines einheitlichen öffentlichen Rechnungsmodells zusammenzuarbeiten.

Nebst dieser Vergleichbarkeit innerhalb der Schweiz ist auch die Vergleichbarkeit der Rechnungen auf *internationaler* Ebene ein bedeutungsvoller Aspekt. Sie ist die Voraussetzung für zuverlässige makroökonomische Vergleiche zwischen Volkswirtschaften. Die internationale Vergleichbarkeit und Konsolidierbarkeit der Rechnungen der öffentlichen Haushalte bildet zudem den Rahmen für die Beurteilung der Finanzlage der öffentlichen Haushalte durch die wirtschaftspolitischen Entscheidungsträger und Instanzen, so unter anderem auch durch den IWF und die OECD. Schliesslich erlangt die Einhaltung internationaler Standards auch beim Auftreten der öffentlichen Gebietskörperschaften auf den internationalen Kapitalmärkten zunehmend an Bedeutung, da diese als eine der Grundlagen für die Beurteilung ihrer Kreditwürdigkeit herangezogen wird. Für weitere Hinweise verweisen wir auf Ziffer 1.1.3.

1.3 Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG)

1.3.1 Ausgangslage

Der Bundesrat hat 1996 das EFD beauftragt, in geeigneten Bereichen der Bundesverwaltung die Verwaltungsführung gemäss dem Konzept «Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget» (FLAG) einzuführen. Dieses Konzept hat zum Ziel, das staatliche Handeln verstärkt an messbaren Leistungen und Wirkungen zu orientieren, Aufgaben und Verantwortungen stufengerecht an Verwaltungseinheiten zu delegieren, die Wirtschaftlichkeit der Verwaltungsführung zu verbessern und bewährte Führungsinstrumente aus der Privatwirtschaft zu übernehmen. Im Kern geht es darum, in der öffentlichen Verwaltung marktwirtschaftliche und wettbewerbsfördernde Steuerungsmechanismen einzuführen, ohne die formale Rechtmässigkeit der staatlichen Tätigkeiten, die politische Führung und die sozialverträgliche Verwaltungsführung zu vernachlässigen. Als organisatorische und führungsmässige Leitvorstellung des Bundesrates zur Verwaltungsführung richtet sich das Konzept FLAG nach dem für die Bundesverwaltung entwickelten sogenannten Vier-Kreise-Modell² des Bundes. Der zweite Kreis umfasst Verwaltungseinheiten, die mit Globalbudget und Leistungsauftrag geführt werden. Diese Verwaltungseinheiten sind vollständig in die Departementsstrukturen eingebunden und bilden Teil der zentralen Bundesverwaltung.

Rechtliche Grundlage für die Umsetzung von FLAG bildet das RVOG³. Artikel 44 RVOG ermöglicht dem Bundesrat, für bestimmte Gruppen und Ämter Leistungsaufträge zu erteilen und den dafür erforderlichen Grad der Eigenständigkeit zu bestimmen. Er hat dazu vorgängig die zuständige parlamentarische Kommission jedes Rates zu konsultieren. Mit der heutigen Regelung in Artikel 38a FHG⁴ wurde dem Bundesrat eine weitgefassete Kompetenz für Sonderregelungen im FLAG-Bereich eingeräumt. Der Bundesrat ist ermächtigt, für den FLAG-Bereich im Interesse einer wirtschaftlichen Verwaltungstätigkeit von den Grundsätzen der Rechnungsführung abzuweichen.

² Vgl. hierzu die Ausführungen unter Ziff. 1.4.1

³ SR 172.010

⁴ SR 611.0

Um die konzeptionellen Grundlagen in einem überschaubaren Rahmen zu erproben und weiterzuentwickeln startete das Projekt FLAG 1997 mit zwei Pilotämtern⁵. Am Ende der Pilotphase im Jahre 2001 umfasste FLAG gesamthaft elf Verwaltungseinheiten. Im Jahre 2002 wurde das Projekt FLAG in ein Programm überführt und bildet seither als eigenständiges Steuerungsmodell festen Bestandteil der Verwaltungsführung beim Bund. Gegenwärtig⁶ werden zwölf Verwaltungseinheiten mit Leistungsauftrag und Globalbudget geführt.

Der Bundesrat steuert die FLAG-Verwaltungseinheiten über einen (in der Regel) vierjährigen Leistungsauftrag. Dieser legt pro Produktgruppe Leistungs- und Wirkungsziele sowie die dafür erforderlichen Ressourcen fest. Vor der Genehmigung des Leistungsauftrages konsultiert der Bundesrat die zuständige parlamentarische Legislativkommission beider Räte. Bei der Erneuerung eines Leistungsauftrages ist den zuständigen Kommissionen zusätzlich ein Wirkungs- und Leistungsbericht über den auslaufenden Leistungsauftrag zur Prüfung vorzulegen. Die Departemente führen die FLAG-Verwaltungseinheiten mit jährlichen Leistungsvereinbarungen und stellen damit die Erfüllung des Leistungsauftrages sicher.

Die von der FLAG-Verwaltungseinheit für den verwaltungseigenen Bereich (Funktionsbereich) benötigten Kreditmittel werden in der Form eines Globalbudgets vom Parlament mit dem jährlichen Voranschlag bewilligt. Der im Leistungsauftrag für die gesamte Periode festgehaltene finanzielle Rahmen ist als Orientierungsgrösse zu verstehen und hat nicht den Charakter eines Mehrjahresbudgets.

Die Verwaltungsführung nach den Grundsätzen der Wirkungsorientierung schliesst eine verstärkte Kostenorientierung mit ein. Hierfür bedarf es einer Kosten- und Leistungsrechnung, welche Transparenz über die betrieblichen Vorgänge vermittelt und die für die Steuerung erforderlichen Informationen bereitzustellen vermag. Messbare Leistungs- und Wirkungsziele bilden die Grundlage für ein aussagekräftiges Controlling von Leistungen, Finanzen und Personal durch die Amtsleitung, die vorgesetzten Departemente sowie das Parlament.

Mit dem Evaluationsbericht FLAG⁷ vom 19. Dezember 2001 hat der Bundesrat dem Parlament über die während der vierjährigen Pilotphase bis 2001 gemachten Erfahrungen mit diesem Verwaltungsführungsmodell Bericht erstattet und das geplante weitere Vorgehen dargelegt.

Die Geschäftsprüfungs- und die Finanzkommissionen beider Räte haben den Evaluationsbericht des Bundesrates geprüft, die Ergebnisse in ihren Berichten⁸ festgehalten und mit dem Antrag auf Kenntnisnahme an die eidgenössischen Räte weitergeleitet. Mit ihrer Motion vom 28. Juni 2002 beauftragte die ständerätliche Geschäftsprüfungskommission den Bundesrat, die finanzielle Steuerung mit FLAG

⁵ Schweizerische Meteorologische Anstalt (heute Bundesamt für Meteorologie und Klimatologie – MeteoSchweiz) und Bundesamt für Landestopographie.

⁶ Stand Oktober 2004.

⁷ Bericht über das Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget – Evaluation und weiteres Vorgehen (Evaluationsbericht FLAG), BBl **2002** 3535.

⁸ Bericht des Bundesrates über das Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (Evaluationsbericht FLAG); Bericht der Geschäftsprüfungskommission und der Finanzkommission des Ständerates vom 28. Juni und vom 29. August 2002, BBl **2002** 6583.

Bericht des Bundesrates über das Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (Evaluationsbericht FLAG); Bericht der Geschäftsprüfungskommission und der Finanzkommission des Nationalrates vom 21. August und vom 22. August 2002, BBl **2002** 7810.

im Finanzhaushaltrecht zu verankern und forderte diesen auf, die geplante Weiterentwicklung des FLAG-Bereichs der Verwaltung darzulegen.

Wortlaut der Motion vom 28. Juni 2002:

Der Bundesrat wird beauftragt, die Bestimmungen des Konzeptes Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG), namentlich Artikel 38a Finanzhaushaltgesetz (FHG) und Artikel 44 Absatz 1 Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetz (RVOG), in dem Sinne zu ändern, dass die Steuerungs- und Kontrollfunktion des Parlaments auch im FLAG-Bereich umfassend gewährleistet wird. Zu diesem Zweck legt er ein Modell vor, das die Steuerung über Produktgruppen ermöglicht. Zudem klärt er ab, welche Möglichkeiten einer besseren Integration der Finanz- und Aufgabenplanung im FLAG-Bereich bestehen.

Die Anpassungen im Finanzhaushaltrecht sind inhaltlich und zeitlich abzustimmen auf die Arbeiten für ein Neues Rechnungsmodell Bund (NRM). Im Rahmen dieser Botschaft ist darzulegen, welche Gesamtstrategie der Bundesrat in Bezug auf die zeitliche, umfangmässige und inhaltliche Weiterentwicklung des FLAG-Bereichs verfolgt. Namentlich zu prüfen ist, ob Verwaltungseinheiten der Bundesverwaltung, die bestimmte objektive Kriterien erfüllen, nicht zwingend mit FLAG geführt werden sollen.

Die Finanzkommission unterstützt die Motion.

Die Berichte der Kommissionen wurden in der Herbstsession 2002 durch die eidgenössischen Räte zur Kenntnis genommen und die Motion überwiesen. Der Bundesrat legt mit der vorliegenden Botschaft dar, wie er die Forderungen der Motion umsetzen will.

1.3.2 Gesamtstrategie des Bundesrates im FLAG-Bereich

1.3.2.1 Einleitung

Aufgrund der positiven Erfahrungen und mit Blick auf die beabsichtigte Stärkung des Reformprozesses auf Bundesebene will der Bundesrat die Zahl der heute mit FLAG geführten zwölf Verwaltungseinheiten (vgl. Anhang 1) in der laufenden Legislaturperiode nahezu verdoppeln. Im besten Fall wird eine Verdreifachung der FLAG-Verwaltungseinheiten in der darauffolgenden Legislaturperiode bis 2011 angestrebt. Die Ausdehnung von FLAG setzt die Aufhebung der bisherigen Zulassungsbeschränkungen voraus, wonach bis anhin Subventions- und zentrale Dienstleistungsämter ausgeschlossen wurden. Der Bundesrat vertritt die Meinung, dass eine Umstellung auf FLAG bei Subventionsämtern besonders dann Sinn macht, wenn der Transferbereich bereits nach den im Rahmen der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgaben zwischen Bund und Kantonen (NFA) vorgesehenen neuen Zusammenarbeits- und Finanzierungsformen (Leistungsvereinbarung mit Globalsubventionierung) geführt wird.

Die Strategie des Bundesrates beinhaltet neben der zeitlichen und umfangmässigen (siehe Ziff. 1.3.2.2) auch eine inhaltliche Dimension, welche anhand von drei strategischen Eignungskriterien konkretisiert wird. Den FLAG-Status sollen künftig diejenigen Verwaltungseinheiten erhalten, welche die folgenden Kriterien erfüllen:

- *Zugehörigkeit zur zentralen Bundesverwaltung:* Die Verwaltungseinheit bildet Teil der zentralen Bundesverwaltung⁹. Es gibt keinen erkennbaren Grund, die Aufgaben mittelfristig besser durch eine Einheit der dezentralen Bundesverwaltung¹⁰ oder durch eine Organisation ausserhalb der Bundesverwaltung¹¹ vollziehen zu lassen. Der Tätigkeitsbereich einer Verwaltungseinheit gehört zu den Kernaufgaben des Bundes und ist deshalb – um eine direkte Steuerung durch die Politik zu gewährleisten – in der zentralen Bundesverwaltung zu belassen. Daher fällt eine Auslagerung der Aufgaben nicht in Betracht. Verwaltungseinheiten die ihre Aufgaben weitgehend weisungsungebunden wahrzunehmen haben, sind tendenziell in der dezentralen Bundesverwaltung anzusiedeln.
- *Möglichkeit zur Kompetenzdelegation:* Die potenzielle FLAG-Verwaltungseinheit ist nicht in starkem Masse in die Politikvorbereitung und -formulierung eingebunden. Strategisch-politische Fragen sind weitgehend von operativen Sachfragen trennbar, so dass eine Entflechtung von politischen Vorgaben und operativem Aufgabenvollzug möglich ist. Im Zuge der Kompetenzdelegation folgt die Steuerung durch das vorgesetzte Departement einem vorgegebenen Führungsrhythmus (in der Regel halbjährlich). Zwischenzeitlich liegen Führungs- und Ergebnisverantwortung bei der Leitung der Verwaltungseinheit. Als geeignet werden Verwaltungseinheiten mit Querschnittsleistungen erachtet, welche ein eher geringes Mass an politischen Steuerungsaufgaben wahrnehmen. Dies trifft namentlich auf die internen Dienstleistungserbringer wie zum Beispiel die Informatik zu.
- *Erzielung eines Mehrwertes:* Mit der Einführung von FLAG in einer Verwaltungseinheit muss ein Mehrwert für den Bund verbunden sein. Die bisherigen Erfahrungen mit dem Steuerungsmodell FLAG haben gezeigt, dass Mehrwerte auf verschiedenen Ebenen geschaffen werden. Insbesondere hervorzuheben sind:
 - Die bessere Qualität der Leistungen und damit verbunden eine höhere Zufriedenheit der internen und externen Leistungsempfänger;
 - die Möglichkeit, schneller und besser auf veränderte Umweltbedingungen reagieren zu können;
 - eine höhere Arbeitszufriedenheit der Mitarbeitenden;
 - der flexiblere, gezieltere und effizientere Einsatz von Ressourcen;
 - der grössere finanzielle Handlungsspielraum der Verwaltungseinheit.

Möglichkeiten zur Steigerung der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit bestehen vor allem bei Verwaltungseinheiten, die:

- Querschnittsleistungen mit einem Rationalisierungspotenzial erbringen;
- einen hohen Anteil an betrieblichen und repetitiven Aufgaben aufweisen;
- Leistungen internen oder externen Leistungsempfängern klar zuordnen können;

⁹ Siehe Art. 2 Abs. 1 und 2 RVOG, Art. 6 Abs. 1 Bst. a–d und 7 RVOV.

¹⁰ Siehe Art. 2 Abs. 3 RVOG, Art. 6 Abs. 1 Bst. e und f und 8 RVOV.

¹¹ Siehe Art. 2 Abs. 4 RVOG.

- zur Erbringung von kommerziellen Leistungen ermächtigt sind
- ihre Leistungen klar definieren und messen können.

1.3.2.2 Kandidatenkreis

Anhand der drei strategischen Eignungskriterien und nach einer detaillierten Beurteilung der operativen Machbarkeit beabsichtigt der Bundesrat, während der laufenden beziehungsweise zu Beginn der nächsten Legislaturperiode insgesamt zwölf Verwaltungseinheiten auf FLAG umzustellen.

Im Vordergrund stehen dabei die folgenden Verwaltungseinheiten:

- Die Schweizerische Landesbibliothek (SLB) per 2006;
- die verwaltungsinternen Informatikleistungserbringer der Departemente per 2007¹²;
- das Bundesamt für Bevölkerungsschutz (BABS) per 2007;
- der Bereich «Wissenschaft+Technologie» der armasuisse (ehemals Gruppe Rüstung) per 2007;
- der Bereich «Immobilien» der armasuisse per 2007;
- das Bundesamt für Veterinärwesen (BVET) per 2007¹³;
- das Bundesamt für Strassen (ASTRA) per 2007.

In die strategische Eignungsabklärung einbezogen wurden weitere zwölf Verwaltungseinheiten:

- Das Bundesamt für Statistik (BFS) im EDI;
- das Schweizerische Bundesarchiv (BAR) im EDI;
- die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) für den Bereich Warenverkehr und -kontrolle im EFD;
- das Bundesamt für Bauten und Logistik (BBL) im EFD;
- Teile des Staatssekretariats für Wirtschaft (seco) im EVD;
- das Bundesamt für wirtschaftliche Landesversorgung (BWL) im EVD;
- das Bundesamt für Wohnungswesen (BWO) im EVD;
- das Schweizerische Institut für Berufspädagogik (SIBP) im EVD;
- das Bundesamt für Zivilluftfahrt (BAZL) im UVEK;
- das Bundesamt für Umwelt, Wald und Landschaft (BUWAL) im UVEK;

¹² Im Falle des Leistungserbringers VBS sind auf Grund einer Reorganisation noch verschiedene Abklärungen ausstehend; daher ist eine allfällige Umstellung frühestens auf den 1.1.2008 möglich.

¹³ Das BVET wurde in einer zweistufigen Abklärung auf seine FLAG-Eignung untersucht. Der Übergang in den FLAG-Status könnte auf den 1.1.2007 erfolgen und damit auf die Einführung von NRM abgestimmt werden. Der entsprechende Grundsatzentscheid des EVD wird im Frühjahr 2005 erwartet.

- das Bundesamt für Wasser und Geologie (BWG) im UVEK;
- das Bundesamt für Energie (BFE) im UVEK.

Aus heutiger Sicht sind dies die weiteren Kandidaten für eine Umstellung auf FLAG im Laufe der nächsten Legislaturperiode. Vor einer Umstellungsentscheidung werden aber noch verschiedene politische und organisatorische Grundsatzfragen zu klären sein. Die Eignungsprüfung soll bis Ende 2005 abgeschlossen werden. Diese Aufzählung der FLAG-Kandidaten ist nicht als abschliessend zu betrachten; nach entsprechenden Eignungsabklärungen können noch weitere Verwaltungseinheiten hinzukommen.

1.3.2.3 Quantifizierung des Potenzials

Gemäss dem Voranschlag 2004 entfallen rund 6 Prozent der gesamten Funktionsausgaben von 8 Milliarden Franken auf den FLAG-Bereich. Je nach Ausschöpfung des Potenzials wird dieser Anteil künftig auf rund 15 bis 35 Prozent steigen (vgl. Anhang 2). Dies führt zu einer besseren Verankerung von FLAG als eigenständigem Verwaltungssteuerungsmodell und ermöglicht eine bessere Nutzung des eigens hierfür aufgebauten Führungsinstrumentariums.

1.3.2.4 Erfolgsfaktoren zur Strategieumsetzung

Zur Steuerung der Strategieumsetzung setzt der Bundesrat auf die bewährte interdepartementale Steuergruppe unter Leitung des Direktors der Eidgenössischen Finanzverwaltung (EFV). Ihm steht eine organisatorisch ebenfalls bei der EFV angegliederte Fachstelle (Programmleitung) für die operative Umsetzung zur Seite. Die Fachstelle ist für die Weiterentwicklung und Umsetzung des Steuerungsmodells, die Information und Kommunikation sowie die Unterstützung der Departemente und Verwaltungseinheiten zuständig.

Die Departemente nehmen im System FLAG eine zentrale Rolle ein. Sie sind die verantwortlichen Partner der FLAG-Verwaltungseinheiten sowohl bei der Einführung wie bei der Anwendung der Steuerungsinstrumente und wirken bei der jährlichen Festlegung von Leistungs- und Wirkungszielen mit. Sie begleiten und unterstützen die ihnen unterstellten FLAG-Verwaltungseinheiten und stellen sicher, dass diese über ein stufengerechtes, aussagekräftiges Controlling verfügen.

Auf der Ebene der FLAG-Verwaltungseinheiten bilden die Beherrschung der Geschäftsprozesse, die Steuerung mittels eines wirkungsorientierten Controllings sowie eine ziel- und leistungsorientierte Führung der Mitarbeitenden auf der Grundlage einer positiven Betriebskultur die kritischen Erfolgsfaktoren.

1.3.2.5 Berichterstattung des Bundesrates an das Parlament

Die Aufsichtskommissionen haben vom Bundesrat nach Ablauf weiterer vier Jahre eine Berichterstattung über die Weiterentwicklung der wirkungsorientierten Verwaltungsführung gefordert. Mit der vorliegenden Darstellung der Gesamtstrategie im FLAG-Bereich kommt der Bundesrat einem Teil seiner Berichterstattungspflicht

nach. Er schlägt den Aufsichtskommissionen beider Räte zudem vor, die von ihnen geforderte Analyse von New Public Management im internationalen Umfeld sowie die konkrete Entwicklung in den Kantonen und Gemeinden in eine nächste Berichterstattung Ende 2008 einfließen zu lassen. Darin wird der Bundesrat die zwischenzeitlich bei der Umstellung weiterer Verwaltungseinheiten gemachten Erfahrungen mit den Entwicklungen im Umfeld verknüpfen.

1.3.3 Steuerung von Ressourcen und Leistungen

Die Geschäftsprüfungs- und Finanzkommissionen beider Räte kamen in ihrem Bericht zum FLAG-Evaluationsbericht des Bundesrates zum Schluss, dass das Parlament mit dem bisherigen FLAG-Konzept seine Steuerungsfunktion im Budgetprozess nicht hinreichend wahrnehmen kann. Das Parlament werde in seiner Budgethoheit zu stark eingeschränkt. Nicht zu befriedigen vermag aus Sicht des Parlamentes insbesondere die geltende Regelung für die Steuerung der Produktgruppen mit der Möglichkeit zu unterjährigen Kreditumverteilungen zwischen den Produktgruppen, was faktisch einer Globalbudgetierung auf Stufe Verwaltungseinheit entspricht. Mit der von den beiden Räten in der Herbstsession 2002 überwiesenen Motion der ständerätlichen Geschäftsprüfungskommission wird der Bundesrat beauftragt, im Rahmen der NRM-bedingten Revision des Finanzhaushaltsgesetzes die Bestimmungen zu FLAG in dem Sinne zu ändern, dass die Steuerungs- und Kontrollfunktion des Parlamentes auch im FLAG-Bereich umfassend gewährleistet ist.

Der Bundesrat teilt die Meinung der Aufsichtskommissionen, dass mit der Neuregelung der Steuerung von Finanzen und Leistungen die bestehenden Defizite zu beseitigen sind und das FLAG-Modell entsprechend den Forderungen des Parlamentes anzupassen ist.

Der Bundesrat vertritt allerdings die Auffassung, dass das Parlament beziehungsweise seine zuständigen Kommissionen bereits bisher und auch künftig im Rahmen des für FLAG-Leistungsaufträge anzuwendenden Konsultationsverfahrens (vgl. Art. 44 Abs. 2 RVOG) substantiell auf die Leistungssteuerung, die Ressourcenzuteilung und die Zielsetzungen von FLAG-Verwaltungseinheiten Einfluss nehmen können. Gemäss den entsprechenden Richtlinien der Ratsbüros¹⁴ haben die zuständigen Legislativkommissionen unter anderem bei der Beurteilung der Leistungssteuerung eine politische Wertung vorzunehmen (wie weit entsprechen die in Produktgruppen zusammengefassten Produkte einem öffentlichen Bedürfnis bzw. sind die Prioritäten richtig gesetzt?) und die Quantität und Qualität der vorgesehenen Leistungen auf ihre Notwendigkeit zu prüfen. Die Legislativkommissionen können zudem Vorschläge zur Aufnahme von Leistungen machen, die sie zur Erfüllung des gesetzlichen Auftrags als erforderlich erachten. Sie beurteilen die in den Leistungsaufträgen ausgewiesene Verknüpfung von Ressourcen und Leistungen auf Wirksamkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit und nehmen eine Zielüberprüfung vor (strategische Ausrichtung und Konsistenz der Ziele). Die Aufsichtskommissionen können in der Form von Mitberichten ihre Fragen und Feststellungen zur Geschäftsführung und zu den finanziellen Auswirkungen den Legislativkommissionen zustellen. Die

¹⁴ Richtlinien der Büros des Ständerates und des Nationalrates. Parlamentarische Behandlung der Leistungsaufträge und Globalbudgets der FLAG-Ämter vom 2. Juni 2003 und vom 27. August 2003.

FLAG-Verwaltungseinheit muss im Hinblick auf die Erneuerung des auslaufenden Leistungsauftrages einen Bericht über die Erreichung der im Leistungsauftrag festgehaltenen Wirkungs- und Leistungsziele erstellen. Dieser Wirkungs- und Leistungsbericht ist den zuständigen Legislativkommissionen und den Aufsichtskommissionen so frühzeitig zuzustellen, dass er im Konsultationsverfahren berücksichtigt werden kann.

Die Motion zum Leistungsauftrag gemäss Artikel 120 ParlG gibt dem Parlament die Möglichkeit, die im Rahmen eines Konsultationsverfahrens geltend gemachten Änderungen durchzusetzen, eine Änderung des laufenden Leistungsauftrages herbeizuführen, den Bundesrat anzuweisen, eine Verwaltungseinheit neu mit Leistungsauftrag zu führen, oder den Bundesrat anzuweisen, eine Verwaltungseinheit nicht mehr mit Leistungsauftrag zu führen.

Das Konsultationsverfahren für FLAG-Leistungsaufträge bietet somit Gewähr dafür, dass das Parlament (vertreten durch seine zuständigen Kommissionen) die ihm zustehende Obergaufsichtsfunktion auch im FLAG-Modell vollumfänglich wahrnehmen kann. So können die Legislativkommissionen und die Aufsichtskommissionen insbesondere bis auf Stufe Produktgruppe auf die geplante Ressourcenzuteilung und Leistungserstellung Einfluss nehmen.

Diesem Sachverhalt hat der Bundesrat bei der Ausgestaltung der Steuerung im Rahmen des Voranschlags Rechnung getragen. Mit der neuen Regelung ist insbesondere gewährleistet, dass das Parlament seine Steuerungsfunktion über Produktgruppen wahrnehmen kann. Die entsprechenden Bestimmungen werden in einem separaten Abschnitt des Gesetzesentwurfs verankert (vgl. 4. Kapitel: Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene, 2. Abschnitt: Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget). Sie ersetzen die heutige Regelung in Artikel 38a FHG, welche dem Bundesrat eine sehr weitreichende Kompetenz zu Sonderregelungen für FLAG eingeräumt hat.

Die geplante Neuregelung weist folgende Wesenszüge auf:

- *Globalbudgetierung*: Die für den verwaltungseigenen Bereich (Funktionsbereich) erforderlichen Kreditmittel für Aufwände und Investitionsausgaben werden – in der Regel ohne gegenseitige Verrechnung – zusammen mit den geschätzten Erträgen und Investitionseinnahmen in zwei separaten Globalbudgets dem Parlament zur Bewilligung unterbreitet. Auf die heute noch geltende Differenzierung der Kredite nach Produktgruppen wird verzichtet, vor allem mit Blick auf den Umstand, dass eine genaue Zusecheidung im Rahmen der Erfolgs- und der Investitionsrechnung auf Produktgruppen buchhalterisch nicht möglich ist. Die Bewilligung von Aufwänden im Transferbereich sowie von Investitionsbeiträgen, Darlehen und Beteiligungen erfolgt wie bis anhin mit separaten Krediten ausserhalb der Globalbudgets.

Der Übergang zur Saldosteuerung pro Produktgruppe, die in den nach NPM-Grundsätzen geführten kantonalen und kommunalen Haushalten üblich ist, wurde verworfen, weil dieses Modell mit der Gesamtsteuerung des Bundeshaushaltes – namentlich mit den Vorgaben der Schuldenbremse – nicht vereinbar ist.

- *Produktgruppenbudgets*: In den Begründungen zu den Kreditbegehren sind für jede Produktgruppe die geplanten Kosten und Erlöse festzuhalten. Diese sind zu ergänzen mit zwei bis drei messbaren Leistungszielen. Neu kann das

Parlament im Rahmen des FLAG-Budgets ausgewählte Planungsgrößen für die Kosten und Erlöse von politisch als wichtig befundenen Produktgruppen beschliessen. Diese Regelung stützt sich auf das Instrument des flexiblen Planungsbeschlusses (Art. 28 ParlG). Das Parlament erhält damit die Möglichkeit, für bestimmte Produktgruppen verbindliche Vorgaben über die Leistungserbringung zu machen, belässt jedoch den FLAG-Verwaltungseinheiten den erforderlichen Handlungsspielraum für einen wirtschaftlichen Mitteleinsatz. Die mit dem Planungsbeschluss verbundene Flexibilität verhindert, dass die FLAG-Verwaltungseinheiten wegen Unsicherheiten im Zeitpunkt der Budgetierung zu Nachtragsbegehren gezwungen werden. Im Falle von Abweichungen besteht eine Begründungspflicht im Rahmen der Botschaft zur Staatsrechnung. Eine zu extensive Anwendung dieses Instrumentes würde allerdings den finanziellen Handlungsspielraum in einem Ausmass beschneiden, welches das Steuerungsmodell FLAG als Ganzes gefährdete. Mit dem neu vorgesehenen Planungsbeschluss verfügt das Parlament über ein Instrument, welches ihm erlaubt, Ressourcen und Leistungen pro Produktgruppe im Rahmen des Voranschlages zu steuern. Die Leistungssteuerung ist allerdings nur indirekt möglich durch die Festlegung von Kosten und Erlösen. Alternative Regelungen – beispielsweise eine Beschlussfassung über Leistungsmengen und -qualitäten – wurden verworfen, da sie nicht praktikabel sind (eine gegenseitige Abstimmung von Krediten und Leistungen dürfte – vor allem mit Blick auf unser bestehendes Zweikammersystem – zeitlich und verfahrensmässig kaum zu bewältigen sein.).

- *Reservenbildung und -verwendung:* Die Möglichkeit zur Reservenbildung bleibt den FLAG-Verwaltungseinheiten im bisherigen Umfang erhalten, wird aber neu gesetzlich verankert. Anspruch auf eine Reservenbildung besteht beispielsweise im Falle von Verzögerungen bei der Realisierung eines Projektes (zweckgebundene Reserve) oder wenn als Folge von Produktivitätssteigerungen Kostensenkungen resultieren (allgemeine bzw. frei verfügbare Reserve). Sowohl die Bildung als auch die Verwendung von Reserven ist künftig vom Parlament im Rahmen der Rechnungsabnahme zu genehmigen. Da mit NRM die Aufwände getrennt von den Investitionsausgaben zu budgetieren sind, wird die bisherige Flexibilität bei der Mittelverwendung – nicht ausgeschöpfte Kreditmittel für laufende Ausgaben können gemäss geltender Regelung zur Finanzierung zusätzlicher Investitionen eingesetzt werden – eingeschränkt. Damit droht ein wichtiger Anreiz für einen wirtschaftlichen Ressourceneinsatz verloren zu gehen. Als Ausgleich zu dieser verminderten Flexibilität in der Kreditbewirtschaftung sollen deshalb geöffnete Reserven – unter Einhaltung einer allfälligen Zweckbestimmung – sowohl zur späteren Finanzierung von Aufwänden als auch für Investitionen eingesetzt werden dürfen.

Die bisherige Regelung im Falle von Mehrerträgen wird unverändert übernommen: erzielt eine FLAG-Verwaltungseinheit nicht budgetierte leistungsabhängige Mehrerträge, so kann sie mit diesen zusätzlichen Einnahmen die damit verbundenen nicht budgetierten Aufwände und Investitionsausgaben ohne Nachtragsverfahren decken (Kreditüberschreitung).

Eine Gegenüberstellung der geplanten Neuregelung der finanziellen Steuerung im FLAG-Bereich mit den geltenden Bestimmungen findet sich in Anhang 3.

Der Bundesrat ist der Auffassung, dass mit der skizzierten Regelung der jährlichen Steuerung – und unter Berücksichtigung der Möglichkeiten zur Einflussnahme auf die Ausgestaltung der Leistungsaufträge durch die zuständigen Legislativkommissionen – die Budgethoheit des Parlamentes gewährleistet ist und diesem die zur Wahrnehmung seiner Oberaufsichtsfunktion erforderlichen Instrumente zur Verfügung stehen.

1.3.4 Integration der Finanz- und Aufgabenplanung

Mit der Neuregelung der Steuerung über Produktgruppen wird ein wichtiger Schritt in Richtung der geforderten verstärkten Integration von Finanz- und Aufgabenplanung gemacht. Das Parlament kann künftig nicht nur über das Globalbudget befinden, sondern auch mit dem Planungsbeschluss leistungsbezogene Vorgaben machen. Durch die engere Verknüpfung von Inputs und Leistungen wird dem Anliegen der Motion der ständerätlichen Geschäftsprüfungskommission vom 28. Juni 2002 umfassend entsprochen. Künftig können bei einer Erhöhung respektive Kürzung von Finanzmitteln die leistungsseitigen Auswirkungen noch transparenter nachvollzogen werden.

1.4 Entwicklung des dritten Kreises

1.4.1 Ausgangslage

Das Führungsmodell FLAG ist Teil der Modernisierungsbestrebungen im öffentlichen Sektor, mit welchen das Ziel einer effizienteren und effektiveren Aufgabenerfüllung verfolgt wird. Zu den konstitutiven Elementen dieses Reformprozesses zählt unter anderem die Auslagerung bislang in die Verwaltung eingebundener Organisationseinheiten. Diese geht damit einher, die bislang dominierende hierarchische (Input-)Steuerung durch outputorientierte und Marktregeln folgende Steuerungsformen zu ergänzen und teils auch zu ersetzen. Damit sollen Verwaltung und öffentliche Unternehmungen befähigt werden, der gewachsenen Komplexität der Aufgaben besser Rechnung tragen und in dem durch die Liberalisierung und Internationalisierung der Märkte kompetitiver gewordenen Umfeld auch in Zukunft bestehen zu können.

Organisatorische und führungsmässige Leitvorstellung des Bundesrates bildet dabei das sogenannte Vier-Kreise-Modell¹⁵. Es hat primär deskriptiv-heuristischen Charakter und liefert weder abschliessende Kriterien für Auslagerungen noch detaillierte Regeln für die Steuerung ausgelagerter Einheiten. Seine Bedeutung liegt insbesondere darin, dass es eine gedankliche Grundlage darstellt zur Öffnung der Bundesverwaltung und ihrer Anstalten und Betriebe gegenüber Marktmechanismen und zur Einordnung der unterschiedlichen Organisationsformen und Autonomiegrade. Dabei

¹⁵ Siehe dazu u.a.: Regierungs- und Verwaltungsreform, Schlussbericht der Projektleitung, genehmigt durch den Bundesrat am 18. Oktober 2000; Bericht über das Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget – Evaluation und weiteres Vorgehen (Evaluationsbericht FLAG), BBl 2002 3535.

gilt grundsätzlich, dass im Zentrum die Politik dominiert, am Rand der Markt, und dazwischen die Mischformen liegen:

- Die Verwaltungseinheiten des ersten Kreises nehmen in erster Linie Aufgaben der Politikvorbereitung und -formulierung wahr und erbringen interne Steuerungsleistungen.
- Im zweiten Kreis, der ebenfalls zur zentralen Verwaltung gehört, befinden sich die FLAG-Verwaltungseinheiten.
- Der dritte Kreis umfasst öffentlich-rechtliche Anstalten des Bundes, die weitgehend staatliche Monopolaufgaben wahrnehmen und grundsätzlich über eigene Rechtspersönlichkeit verfügen sowie einen eigenen Rechnungskreis bilden.
- Zum vierten Kreis zählen die ausschliesslich oder grösstenteils dem Wettbewerb unterstehenden, in der Regel privatrechtlich konstituierten Unternehmungen im Allein- oder Mehrheitsbesitz des Bundes, die zumindest teilweise öffentliche Aufgaben erfüllen.

1.4.2 Aktuelle Situation

Die konzeptionellen Grundlagen für die Auslagerungen in die verschiedenen Kreise weisen nach wie vor einen unterschiedlichen Konkretisierungs- und Konsolidierungsgrad aus:

Ein in sich geschlossenes und einheitliches Steuerungsmodell besteht für den *zweiten Kreis*. Ebenso wurden gestützt auf den Evaluationsbericht FLAG-Kriterien erarbeitet, welche erfüllt sein sollen, um nach diesem Modell geführt zu werden (vgl. Ziff. 1.3).

Relativ gefestigt präsentiert sich die Situation auch bei den in vergangenen Jahren in den *vierten Kreis* ausgelagerten Einheiten (Swisscom, SBB, Post¹⁶, Ruag, Skyguide). Zwar wurden für diese Unternehmungen unterschiedliche Rechtsformen gewählt, die von der öffentlich-rechtlichen Anstalt (Post), über die spezialgesetzliche Aktiengesellschaft (Swisscom, SBB) bis hin zur Aktiengesellschaft nach Privatrecht reichen (Ruag, Skyguide). Im Hinblick auf die Anwendung des Aktienrechts beziehungsweise die Anlehnung an dieses (Post) mussten indes bezüglich Steuerung (Corporate governance) relativ einheitlich angewandte Standards entwickelt werden, die eine umfassende Wahrung der Eigentümerinteressen ermöglichen. Drei Instrumente stehen dabei im Zentrum: Die Festlegung strategischer Ziele, die Wahl (bzw. Abwahl) der Verwaltungsräte (direkt oder indirekt via Generalversammlung) und die Genehmigung der Jahresberichterstattung und der Rechnung (direkt oder indirekt via Generalversammlung). Von besonderer Bedeutung ist die systematische Verknüpfung dieser Instrumente, so dass zwischen dem Eigentümer Bund und den Unternehmungen ein Dialog entsteht, in welchem Ziele gesetzt, ihre Erreichung überprüft, Risiken frühzeitig erkannt und allenfalls Korrekturmassnahmen ergriffen werden können (Controlling-Prozess). In den strategischen Zielen werden nicht nur Erwartungen bezüglich strategischer Stossrichtung und kommerziellem Erfolg formuliert, sondern auch Leitplanken für die Personalpolitik sowie Kooperationen

¹⁶ Bezüglich ihrer Rechtsform (öffentlich-rechtliche Anstalt) ist die Post dem dritten Kreis zuzurechnen.

und Beteiligungen festgelegt. Besondere Aufmerksamkeit wird der Zusammensetzung und Wahl der Verwaltungsräte beigemessen (die Anforderungsprofile sind schriftlich niedergelegt): Sie umfassen höchstens neun Mitglieder und verfügen über ein starkes Präsidium (30–50 %). Eine personelle Verflechtung zwischen Verwaltungsrat und Geschäftsleitung wird in der Regel vermieden (duale Führungsstruktur). Bei der Auswahl der Verwaltungsratsmitglieder wird ferner darauf geachtet, dass keine Interessensbindungen vorliegen, die eine unabhängige Meinungsbildung verhindern könnten. Eine gut funktionierende Praxis hat sich aus Sicht des Bundesrates auch in Bezug auf die Ausübung der Oberaufsicht durch das Parlament eingestellt: Die wichtigste Grundlage dazu bilden die vom Bundesrat genehmigten jährlichen Berichte über die Zielerreichung, welche vom federführenden Departement in den beiden Geschäftsprüfungskommissionen sowie den beiden Finanzkommissionen erläutert und vertreten werden.

Etwas heterogener präsentiert sich die Situation im *dritten Kreis*. Unterschiedliche Regelungen bestehen u.a. in der Leistungssteuerung und -überwachung sowie bei den Kompetenzabgrenzungen zwischen den Leitungsorganen, dem Bundesrat und dem Parlament. Die Wahrnehmung der Informations- und Kontrollrechte ist damit zwar nicht in Frage gestellt, doch die organisationsrechtliche Vielfalt erschwert es, die Übersicht über die verschiedenen Steuerungsregelungen zu behalten. Nicht zuletzt aus diesem Grund hat der Bundesrat bis heute bezüglich Auslagerungen in den dritten Kreis eine zurückhaltende Politik verfolgt und mit Blick auf das berechnete Anliegen nach vermehrter betrieblicher Flexibilität das FLAG-Modell entwickelt, dessen Ausdehnung weiterhin im Vordergrund steht. Zu bedenken ist auch, dass das Führungsinstrumentarium im dritten Kreis wesentlich komplexer ist als bei FLAG und dass teilweise eine unechte Delegation von Verantwortung stattfindet, indem verschiedene unternehmerische Risiken, wie die subsidiäre Deckung von Garantie- und Haftungsansprüchen, beim Bund verbleiben.

Auslagerungen in den dritten Kreis sollen aber weiterhin möglich bleiben, und es sind auch entsprechende Vorlagen in Vorbereitung beziehungsweise dem Parlament bereits überwiesen worden (u.a. Landesmuseum, Finanzmarktaufsicht, Exportrisikoversicherung). Die Erarbeitung dieser Vorlagen wird gleichzeitig zum Anlass genommen, die Kriterien für die Auslagerung in den dritten Kreis und die zu erfüllenden Anforderungen bezüglich Steuerung und Wahrnehmung der Eigener Interessen weiter zu präzisieren.

1.4.3 Stossrichtungen der Weiterentwicklung

Dem Ergebnis dieser im kommenden Jahr abzuschliessenden Arbeiten kann hier nicht vorgegriffen werden. Doch ist klar, dass eine Auslagerung aus der zentralen Verwaltung in den dritten Kreis vor allem dann in Frage kommt, wenn sie gegenüber FLAG deutliche Vorteile bezüglich Effektivität und Effizienz aufweist und gleichzeitig die politische und demokratische Verantwortung und Kontrolle gewahrt bleiben. Dies kann zum Beispiel dann der Fall sein, wenn sich eine Organisation von der Komplexität ihrer Aufgabenstellung und ihrer Grösse her nicht eignet, um über einzelne Produkte und Produktgruppen gesteuert zu werden. Für eine Verselbstständigung kann im weiteren sprechen, wenn dadurch die Generierung von Drittmitteln (Sponsoring) erleichtert wird, wenn sich aus der erhöhten Kooperations- und Beteiligungsfähigkeit Kosten- und/oder Leistungsvorteile ergeben, wenn durch eine

entsprechende Zusammensetzung der Instituts- oder Verwaltungsräte die Nähe zu den Leistungsempfängern verbessert beziehungsweise zusätzliches, in der Verwaltung nicht vorhandenes Know-how mobilisiert werden kann oder wenn sich von der Aufgabe her spezifische Anforderungen an das Ressourcenmanagement stellen (z.B. Immobilienbewirtschaftung, Informatik), die durch die zentralen Leistungserbringer nur suboptimal erbracht werden können. Eine Auslagerung kann ferner auch dann angebracht sein, wenn eine Aufgabe weitgehend weisungsungebunden vollzogen wird (z.B. Finanzmarktaufsicht). Im Unterschied zu den Unternehmungen des vierten Kreises werden im dritten Kreis aber weitgehend staatliche Monopolaufgaben erfüllt. Somit können hier auch keine Gewinne erzielt, sondern bestenfalls die Kosten gedeckt werden, wobei diesbezüglich recht grosse Unterschiede bestehen. Der ETH-Bereich deckt heute ungefähr zehn Prozent seines Bedarfs aus selbst erwirtschafteten Mitteln, andere Betriebe des dritten Kreises arbeiten praktisch kostendeckend (z.B. Institut für geistiges Eigentum). Der Kostendeckungsgrad kann neben anderen ein Ansatzpunkt für die Ausgestaltung des Steuerungsmodells sein.

Bei Betrieben, die zu wesentlichen Teilen vom Bund finanziert werden, lehnt sich die Steuerung heute stark an das Modell FLAG an: vierjähriger Leistungsauftrag des Bundesrates, einjährige Leistungsvereinbarung mit dem zuständigen Departement (so den eidgenössischen Räten beantragt im Fall des Landesmuseums). Bei Betrieben, welche ihre Kosten decken, dürfte hingegen eher eine Orientierung am Steuerungsmodell des vierten Kreises im Vordergrund stehen (so z.B. vorgesehen bei der Exportrisikoversicherung). Diese und verschiedene andere Punkte, darunter die Fragen der Kompetenzabgrenzung zwischen Leitungs-, Aufsichts- und Obergerichtlichen Organen, der Ausfall- und Organhaftung oder der Entsendung von Bundesvertretern in Leitungsorgane Dritter, müssen in den kommenden Monaten weiter vertieft beziehungsweise geklärt werden. Der Bundesrat wird sich dazu in den einzelnen Auslagerungsvorlagen näher äussern.

Unter Abstützung auf das sogenannte Vier-Kreise-Modell¹⁷ wurden in den vergangenen Jahren neben der Umstellung weiterer Verwaltungseinheiten auf FLAG, auch einige wenige Aufgaben aus der Zentralverwaltung ausgelagert und neu geschaffenen Institutionen des dritten Kreises übertragen. In aller Regel handelte es sich um Aufgabenfelder, die so beschaffen sind, dass Bundesrat und Parlament auf eine politische Detailsteuerung verzichten und sich stattdessen mit globalen Leistungsvorgaben in Gesetzen und Vereinbarungen begnügen können.

1.5 Inhalt und Gliederung der Staatsrechnung

1.5.1 Grundaufbau des Neuen Rechnungsmodells

Aufgrund der doppelten Aufgabenstellung des Rechnungswesens des Bundes – Bereitstellung eines Instrumentariums sowohl für die Gesamtsteuerung und die finanzpolitische Prioritätenbildung wie auch für die Zwecke der Verwaltungsführung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen – ist eine *duale Ausrichtung* des Rechnungsmodells des Bundes eine unabdingbare Voraussetzung für das neue System.

¹⁷ Vgl. hierzu die Ausführungen im FLAG-Evaluationsbericht des Bundesrates vom 19. Dezember 2001, BBl **2002** 3535.

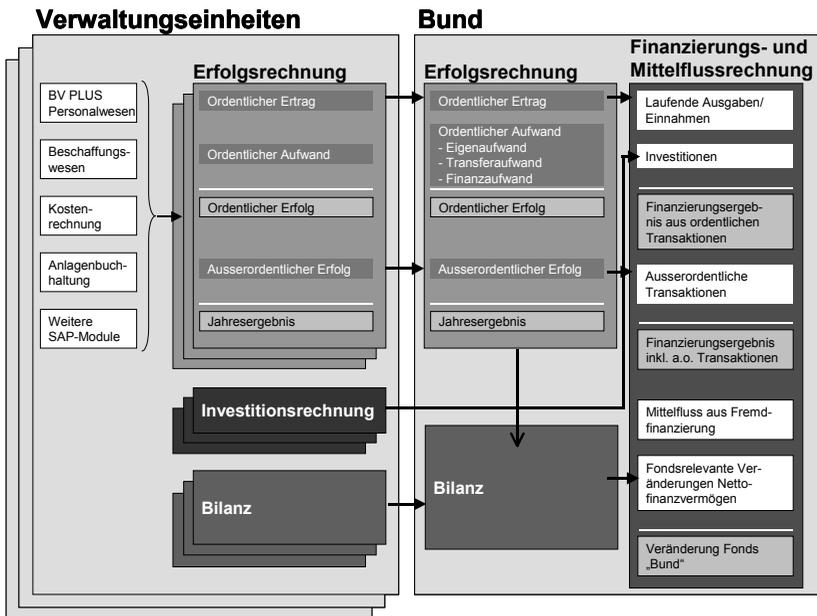
Die *Grundstruktur* des künftigen Rechnungssystems des Bundes setzt sich – in Anlehnung an die zeitgemässe Rechnungsgliederung in der Privatwirtschaft – aus den Basiselementen Erfolgsrechnung, Bilanz sowie Finanzierungs- und Mittelflussrechnung zusammen. Auf Stufe Verwaltungseinheiten muss im Hinblick auf die Kreditsprechung – eine Besonderheit des öffentlichen Finanz- und Rechnungswesens – zusätzlich ein Ausweis der Investitionen geführt werden.

Im neuen Rechnungssystem des Bundes bildet die Erfolgsrechnung sowohl für die dezentrale Rechnungsführung bei den Verwaltungs- und Betriebseinheiten als auch für das zentrale Rechnungswesen die Grundlage für die Budgetierung, die Buchführung und Rechnungslegung nach kaufmännischem Vorbild (Accrual Accounting and Budgeting). Systemtechnisch stehen die Finanzbuchhaltungen der einzelnen Verwaltungseinheiten im Zentrum. Budgetierung und Rechnungsführung erfolgen weitgehend dezentral. Für die Erstellung von Voranschlag und Staatsrechnung des Bundes werden die Daten der Verwaltungseinheiten in einem Finanzinformationssystem (Business Warehouse) mittels Konsolidierung aufbereitet. Die Finanzbuchhaltungen der Verwaltungseinheiten bilden zudem die Ausgangsbasis für das Führen von Kosten- und Leistungsrechnungen sowie für die Nutzung der weiteren Funktionen der eingesetzten Standardsoftware für die integrierte Abwicklung der betrieblichen Geschäftsprozesse (unter anderem Personalmanagement, Materialwirtschaft und Beschaffungswesen, Vertrieb).

Die Anwendung des gleichen Rechnungsprinzips auf den Ebenen Gesamtbund und Verwaltungseinheiten gewährleistet ein kontinuierliches bruchfreies System und erleichtert die Konsolidierung der Daten. Eine wichtige Voraussetzung dazu bildet allerdings ein einheitlicher Kontenrahmen (vgl. Grobgliederung im Anhang 3 zu dieser Botschaft). Dieser muss sowohl die finanzwirtschaftlichen Informationen für die Gesamtsteuerung und Kreditsprechung bereitstellen (Grobgliederung) als auch die betriebliche Sicht (Feingliederung) und die Bedürfnisse der Harmonisierung auf nationaler und internationaler Ebene abdecken. Die Vorgaben von IPSAS dienen als Leitplanken für die gesamte Ausgestaltung der Finanzberichterstattung.

Schematisch kann das neue Rechnungsmodell wie folgt dargestellt werden:

Grundaufbau des neuen Rechnungsmodells, schematische Darstellung



1.5.2 Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung zeigt den periodisierten Wertverzehr und Wertzuwachs sowie das Jahresergebnis (Veränderung des Eigenkapitals bzw. des Bilanzfehlbetrages). Der Abschluss der Erfolgsrechnung wird stufenweise nach der Methode des sogenannten Gesamtkostenverfahrens erstellt. In der ersten Stufe wird der ordentliche Ertrag dem ordentlichen Aufwand gegenübergestellt. Das daraus resultierende Ergebnis zeigt den Vermögenszuwachs oder -abgang in einer Rechnungsperiode aus den ordentlichen Transaktionen. In der zweiten Stufe werden noch die ausserordentlichen Transaktionen erfasst, welche die Kriterien der Schuldenbremse erfüllen (vgl. Art. 13 Abs. 2 und Art. 15 E-FHG). Das Jahresergebnis entspricht der Veränderung des Eigenkapitals bzw. des Fehlbetrags in der Bundesbilanz. Die Gliederung des Kontenrahmens der Erfolgsrechnung nach Aufwand- und Ertragsarten findet sich im Anhang zu dieser Botschaft.

Aufbau und Struktur der Erfolgsrechnung

Ordentlicher Ertrag
Ordentlicher Aufwand
Eigenaufwand
Finanzaufwand
Transferaufwand
Einlagen in Spezialfinanzierungen
ORDENTLICHER ERFOLG
Ausserordentlicher Ertrag
Ausserordentlicher Aufwand
AUSSERORDENTLICHER ERFOLG
JAHRESERGEBNIS

Buchführung und Rechnungslegung erfolgen einheitlich nach kaufmännischen Grundsätzen. Dies erfordert eine systematische Periodisierung aller Wertflüsse (Accrual Accounting). Die einzelnen Aufwände und Erträge werden primär nach dem Realisationsprinzip erfasst.

- Für *bezogene bzw. erbrachte* Leistungen gilt der Zeitpunkt der Lieferung, das heisst wenn der Gegenstand den Verfügungsbereich des Lieferanten verlassen hat bzw. eine Dienstleistung als realisiert zu betrachten ist.
- *Steuern und Subventionen* stellen reine Transferleistungen dar. Bei diesen Finanzvorfällen fehlt das Merkmal von Leistung und direkter Gegenleistung. Massgebend für die periodengerechte Zuordnung ist hier der Zeitpunkt, in dem die Leistungsverpflichtung rechtsverbindlich entsteht oder der Betrag gemäss Subventionsverfügung geschuldet ist.
- Eine Besonderheit stellen Finanzvorfälle wie Kapitalzinsen, Mietzinsen und Versicherungsprämien dar, die *zeitraumbezogen* sind. Die Rechnungsstellung ist für diese Leistungen kein angemessenes Kriterium für die Zuordnung zu einer Rechnungsperiode. Der Betrag betrifft mehrere Rechnungsperioden und muss somit für eine periodengerechte Ermittlung zeitlich aufgeteilt werden. Die Abgrenzung erfolgt transitorisch und wird im Folgejahr jeweils wieder aufgelöst.

Auf Bundesebene ist die zeitliche Abgrenzung, das heisst die periodenbezogene Zuordnung von Aufwand zum entsprechenden Ertrag (z.B. Herstellkosten von verkauften Produkten) nur von begrenzter Bedeutung, weil der Bundeshaushalt einen ausgesprochenen Transferhaushalt darstellt und die Deckung des Aufwandes weitgehend durch voraussetzungslos geschuldete Fiskalabgaben erfolgt.

1.5.3 Ausweis der Investitionen

Auf der Stufe der einzelnen Verwaltungseinheit wird für die Zwecke der Kreditsprechung eine Investitionsrechnung (Kontenklassen 5 und 6) geführt.

Abbildung 5

Aufbau und Struktur der Investitionsrechnung

Einnahmen
Veräußerung von Sachgütern
Veräußerung von Beteiligungen
Rückzahlung von Darlehen
Rückzahlungen von Investitionsbeiträgen
Ausserordentliche Investitionseinnahmen
Ausgaben
Sachgüter
Gewährung von Darlehen
Erwerb von Beteiligungen
Investitionsbeiträge
Ausserordentliche Investitionsausgaben
NETTOINVESTITIONEN

Für die Kreditsprechung ist es unumgänglich, die einzelnen Investitionspositionen (für Investitionsgüter, Darlehen, Beteiligungen und Investitionsbeiträge) sowie die Einnahmen aus der Veräußerung von Investitionsgütern und Beteiligungen wie auch aus der Rückzahlung von Darlehen und Investitionsbeiträgen gesondert zu erfassen (in der Privatwirtschaft werden solche Finanzvorfälle direkt über die Bilanz verbucht).

Die Investitionspositionen bilden Teil der Rechnung der Verwaltungseinheit, die den eidgenössischen Räten mit dem Voranschlag zur Bewilligung unterbreitet wird (vgl. dazu auch Ziff. 1.5.7). Bis auf die Investitionsbeiträge, welche in der gleichen Rechnungsperiode vollständig abgeschrieben werden, sind die Investitionen zu aktivieren und in die Bilanz einzustellen.

Auf Stufe Gesamtbund wird keine separate Investitionsrechnung erstellt. Die Investitionsausgaben und -einnahmen bilden Teil der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung. Sie werden dort in einer Hauptgruppe separat ausgewiesen.

1.5.4 Bilanz

Die Bilanz vermittelt einen Überblick über die Vermögens- und Kapitalstruktur des Bundes. Der Saldo, das heisst die Differenz zwischen Vermögen und Fremdkapital, ergibt das Eigenkapital beziehungsweise beim Bund den aus den Vorjahren akkumulierten Bilanzfehlbetrag. Die Grobgliederung der neuen Bilanz lehnt sich weitgehend an die heutige Struktur an und ist mit dem Harmonisierten Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden kompatibel. Die bisherige Unterteilung der Aktiven in Finanz- und Verwaltungsvermögen wird beibehalten. Sie ist für die einheitliche

finanzrechtliche Abgrenzung der vom Parlament zu bewilligenden Voranschlagskredite (dauernde Bindung staatlicher Mittel für die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe) unumgänglich (vgl. dazu auch Erläuterungen zu Art. 3 unter Ziff. 2.1).

Durch die Umstellung auf Accrual Accounting and Budgeting und mit der geplanten Anlehnung an die IPSAS-Standards wird die Bedeutung der Bilanz gestärkt. Durch die damit einhergehende Umstellung vom obligationenrechtlich geprägten Vorsichtsprinzip auf den auch in der Privatwirtschaft üblichen Grundsatz der «true and fair view» bzw. getreuen Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage werden die heute in der Bilanz eingestellten Werte für einzelne Bilanzgruppen massgebliche Änderungen erfahren (vgl. dazu auch die Darlegungen im Ziff. 1.8.3).

Abbildung 6

Aufbau und Struktur der Bilanz

<p>Aktiven</p> <ul style="list-style-type: none"> Finanzvermögen Verwaltungsvermögen Spezialfinanzierungen
<p>Passiven</p> <ul style="list-style-type: none"> Kurzfristiges Fremdkapital Langfristiges Fremdkapital Spezialfinanzierungen <p>Eigenkapital (bzw. Bilanzfehlbetrag)</p>

1.5.5 Finanzierungs- und Mittelflussrechnung

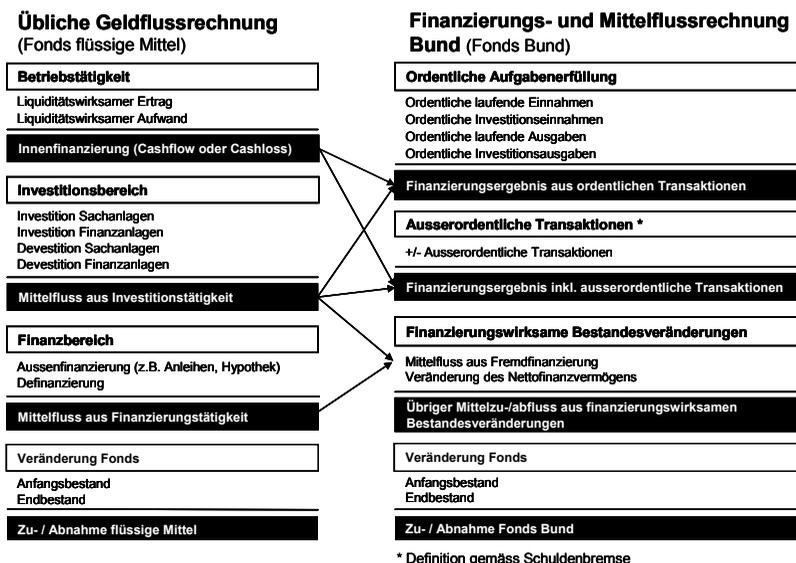
Die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung (FMFR) ist in Kombination mit der Schuldenbremse das zentrale Führungsinstrument für die Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts. Sie erlaubt eine direkte Verknüpfung der Gesamtausgaben und -einnahmen mit der Verschuldung. Entsprechend ist es im Hinblick auf die Anwendung der Schuldenbremse wichtig, zwischen dem Finanzierungssaldo aus ordentlichen Transaktionen und dem Ergebnis unter Berücksichtigung der ausserordentlichen Transaktionen zu unterscheiden.

Die FMFR wird nach der direkten Methode erstellt: die Ableitung des gesamten Finanzierungsbedarfs erfolgt somit aus den einzelnen Finanzpositionen. Dabei sind nur die finanzierungswirksamen Kreditanteile (Ausgaben) und Ertragspositionen (Einnahmen), nicht aber rein buchmässige Vorgänge (z. B. Abschreibungen oder Einlagen in Rückstellungen) zu berücksichtigen. Dies bedingt innerhalb der Finanzbuchhaltung der Verwaltungseinheiten eine kontenmässige Trennung der finanzierungswirksamen von den nicht finanzierungswirksamen Aufwänden beziehungsweise Erträgen. Die Ausgaben und Einnahmen der Verwaltungseinheiten werden auf Stufe Bund aggregiert und für die finanzpolitische Diskussion nach funktionalen Gesichtspunkten (Politikbereiche, Aufgaben, Massnahmen) zugeordnet.

Aufgrund der bestehenden Normen zur Schuldenbremse und weil das öffentliche Rechnungswesen aus finanzrechtlichen Gründen eine klare Trennung zwischen Finanz- und Verwaltungsvermögen macht, ist die Darstellung der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung gemäss IPSAS mit der Untergliederung nach Betriebstätigkeit, Investitions- sowie Finanzierungsbereich für den Bund nicht möglich. Es ist indessen geplant, die Voraussetzungen zu schaffen, um bei Bedarf den Mittelfluss auch gemäss IPSAS-Gliederung darstellen zu können.

Abbildung 7

Aufbau und Struktur der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung



Die Kantone und Gemeinden erstellen im Harmonisierten Rechnungsmodell eine Finanzierungsrechnung nach der indirekten Methode, abgeleitet von den Nettoinvestitionen und der Selbstfinanzierung (Saldo Erfolgsrechnung bereinigt um die nicht finanzwirksamen Finanzvorgänge wie Abschreibungen und Einlagen in Rückstellungen). Da jedoch beim Bund die politische Prioritätenbildung primär auf der Finanzierungsrechnung basiert, ist diese Darstellungsform der Finanzierung für die Gesamtsteuerung des Bundeshaushaltes nicht geeignet.

1.5.6 Anhang der Jahresrechnung

Der Beschluss, mit der Einführung des neuen Rechnungsmodells die Rechnungslegung des Bundes an IPSAS zu orientieren, bringt es mit sich, dass in Ergänzung der vorstehend beschriebenen Rechnungselemente auch ein ausgebauter Anhang der Jahresrechnung erstellt wird. Die neue Form des Berichts zur Bundesrechnung sieht einen auf die wesentlichsten Aussagen beschränkten Finanzkommentar sowie eine kompakte Darstellung der Hauptergebnisse der einzelnen Rechnungsteile vor.

Wesentliche Einzelheiten zu den einzelnen Elementen sind im Anhang zur Jahresrechnung aufzuführen. Dieses neue modulartig aufgebaute Konzept der Finanzberichterstattung erlaubt es den verschiedenen Anspruchsgruppen, sich rasch mit den wesentlichen Ergebnissen von Voranschlag und Rechnung vertraut zu machen und massgebende, sie interessierende Einzelheiten im Anhang nachzuschlagen. Für weitergehende Informationen kann auch auf den separaten Band «Zusatzerläuterungen und Statistikeil» zurückgegriffen werden.

Nach dem Konzept der IPSAS muss der Anhang folgende Angaben enthalten:

- Beschreibung des auf die Rechnungslegung anzuwendenden *Regelwerks* sowie die Umschreibung des *Rechnungsmodells*. Dazu gehört auch die Beschreibung und Begründung von allfälligen Abweichungen von IPSAS;
- Zusammenfassung der *Rechnungslegungsgrundsätze* einschliesslich der wesentlichen Grundsätze für die *Bilanzierung und Bewertung*;
- Erläuterungen und Zusatzinformationen zu wesentlichen *Einzelheiten der andern Teile der Jahresrechnung* inkl. Angaben zum Eigenkapital und dessen Veränderung (Eigenkapitalnachweis), zur Einhaltung der Schuldenbremse, zum Stand der Verpflichtungskredite und Zahlungsrahmen sowie zu den Spezialfinanzierungen und Spezialfonds;
- Angaben, die für die Beurteilung der Vermögenslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind, wie Darlehens- und Beteiligungsspiegel, Schuldenstruktur, Überblick über Tresorerieanlagen und Finanzinstrumente, Zusammensetzung der Rückstellungen und Eventualverpflichtungen, Erläuterungen zu den Gewährleistungen, Darstellung des Risikomanagements und der Risikolage.

Der Eigenkapitalausweis, der über die Veränderung der Eigenkapitalbestandteile (zweckbestimmte Reserven wie Spezialfonds, allfällige Neubewertungsreserven und akkumulierte Jahresergebnisse) während der betreffenden Rechnungsperiode informiert, bildet gemäss IPSAS an sich einen eigenen Teil der Jahresrechnung. Aus Praktikabilitäts- und Wesentlichkeitsgründen wird dieser Nachweis in den Anhang der Jahresrechnung integriert.

1.5.7 Rechnung der Verwaltungseinheiten

Die Rechnung der Verwaltungseinheiten bildet die Grundlage für die Kreditbewilligung und für die Schätzung der Erträge beziehungsweise Einnahmen sowie für die Rechenschaftsablage über die Verwendung der Mittel. Sie stellt das Bindeglied zwischen der politischen Führung (Parlament und Bundesrat) und der Verwaltungs- und Betriebsführung dar.

Die Rechnung der Verwaltungseinheiten ist institutionell untergliedert nach Verwaltungseinheiten und Departementen und umfasst für jede Einheit eine Erfolgsrechnung mit Aufwandkrediten und Ertragspositionen sowie eine Investitionsrechnung mit Krediten für Sachinvestitionen, Darlehen, Beteiligungen und Investitionsbeiträgen sowie den Einnahmen aus der Veräusserung von Sachgütern und Rückerstattungen von Investitionsbeiträgen.

Die Kredite werden pro Verwaltungseinheit gesprochen und sind nach dem Verwendungszweck sowie in zeitlicher Hinsicht spezifiziert. Nicht verwendete Kredite verfallen nach Ablauf des Rechnungsjahres. Der Detaillierungsgrad der Kreditpositionen und die für deren Verwaltung festgelegten Regeln haben sowohl den finanzpolitischen Gesichtspunkten wie auch den operativen Bedürfnissen Rechnung zu tragen.

Neu ist die weitgehend dezentrale Budgetierung aller Aufwände und Erträge, insbesondere auch der bisher zentral budgetierten Aufwendungen (z.B. Bürobedarf, Telematik, Fahrausweise) sowie der nicht liquiditätswirksamen Aufwände wie zum Beispiel Abschreibungen und Rückstellungen. Mit dem Neuen Rechnungsmodell wird auch für ausgewählte Leistungskategorien (z.B. Informatikleistungen und Mieten) eine kreditwirksame Leistungsverrechnung eingeführt.

Für weitere Ausführungen zu den Themen Spezifikation der Kreditpositionen, Handhabung des Brutto- und des Jährlichkeitsprinzips, finanzielle Steuerung im Personalbereich sowie zur Leistungsverrechnung zwischen Verwaltungseinheiten verweisen wir auf die Ziffer 1.2.4.

1.6 Grundsätze der Haushalt- und Rechnungsführung

Obwohl die heutige Haushalt- und Rechnungsführung des Bundes sich weitgehend nach den gängigen Grundsätzen richtet, sind diese nicht systematisch auf Gesetzesstufe festgehalten. Mit Ausnahme der Grundsätze der Haushaltführung, die in Artikel 2 des geltenden FHG recht umfassend dargelegt sind, finden sich viele Bestimmungen auf Verordnungsstufe oder im Handbuch für Rechnungsführer.

Die gegenwärtig geltenden Grundsätze der Rechnungsführung beim Bund (Art. 3 geltendes FHG) stellen keine Rechnungslegungsgrundsätze im engeren Sinn dar. Vielmehr handelt es sich dabei in erster Linie um Budgetierungsgrundsätze. Das neue Finanzhaushaltsgesetz zielt nun darauf ab, klar zwischen Haushaltführungs-, Budgetierungs-, Buchführungs- und Rechnungslegungsgrundsätzen zu unterscheiden und die wesentlichen Elemente auf Gesetzesstufe zu regeln. Die Grundsätze werden nicht mehr im ersten Kapitel unter den allgemeinen Bestimmungen zusammengefasst, sondern erscheinen jeweils einleitend unter den verschiedenen Sachkapiteln.

1.6.1 Grundsätze der Haushaltführung

In Übereinstimmung mit Artikel 126 Absatz 1 BV müssen Bundesversammlung und Bundesrat die Ausgaben und Einnahmen auf Dauer im Gleichgewicht halten. Dieses Erfordernis findet in den Bestimmungen über die Schuldenbremse die erforderliche Konkretisierung.

In Artikel 12 E-FHG ist weiter festgehalten, dass bei der Haushaltführung sowohl der Finanzierungs- als auch der Erfolgssicht Rechnung zu tragen ist. Dieser Grundgedanke ist bereits im geltenden FHG enthalten, wenn auch nicht in dieser klaren Form. In Artikel 2 FHG wird postuliert, einerseits den Fehlbetrag der Bilanz abzutragen (Vermögens- bzw. Erfolgssicht) und andererseits die Ausgaben und Einnahmen im Gleichgewicht zu halten (Finanzierungssicht).

Die bereits im Finanzhaushaltsgesetz von 1968 eingeführten Grundsätze der Gesetzmässigkeit, Dringlichkeit und Sparsamkeit werden als völlig unbestrittene Forderungen im neuen Gesetz übernommen. In Artikel 12 Absatz 3 E-FHG wird nebst dem bisherigen Grundsatz der Wirtschaftlichkeit auch die Forderung nach einem wirksamen Einsatz der Mittel aufgenommen. Während der Begriff der Wirtschaftlichkeit auf ein möglichst günstiges Verhältnis zwischen Ergebnis und eingesetzten Mitteln zielt («Werden die Dinge *richtig gemacht?*»), geht es bei der Wirksamkeit darum, dass die erzielten Ergebnisse den beabsichtigten Wirkungen (dem gewünschten Output) entsprechen müssen («Werden die *richtigen Dinge gemacht?*»). Diese Ergänzung ist sinnvoll, weil die Verfolgung falscher Ziele selbst dann ineffektiv bleibt, wenn sie mit hoher Effizienz geschieht.

1.6.2 Grundsätze für die Budgetierung

Im Unterschied zur Privatwirtschaft muss bei den öffentlichen Gemeinwesen der Voranschlag in allen Einzelheiten offen gelegt werden. Für die Beurteilung des Voranschlags und die Kreditsprechung sind klare Budgetierungsgrundsätze eine zwingende Voraussetzung. Im Hinblick auf die Vergleichbarkeit von Budget und Rechnung gelten die Budgetierungsgrundsätze sinngemäss auch für die Rechnungslegung und letztere umgekehrt auch für die Erstellung des Voranschlags.

In Artikel 31 E-FHG werden die bisher unter dem Titel Rechnungsführungsgrundsätze (Art. 3 geltendes FHG) aufgeführten Budgetierungsprinzipien übernommen. Die Grundsätze der Bruttodarstellung, Vollständigkeit, der Jährlichkeit und Spezifikation haben sich in der praktischen Anwendung bewährt und entsprechen den Anforderungen des Neuen Rechnungsmodells. Was den materiellen Gehalt der einzelnen Grundsätze betrifft, wird auf die Ausführungen unter Ziffer 1.2.4 verwiesen.

1.6.3 Grundsätze der Buchführung

Im neuen Finanzhaushaltsgesetz werden erstmals die elementaren Grundsätze der Buchführung auf Gesetzesstufe verankert (vgl. Art. 38 E-FHG). Diese Grundsätze fassen die qualitativen Anforderungen an die Ordnungsmässigkeit der Erfassung und der Verarbeitung der erfassungspflichtigen Tatbestände zusammen. Die explizite und konsequente Regelung der Buchführung beim Bund bildet eine wichtige Voraussetzung für die Transparenz und Qualität der Rechnungslegung. Die Buchführungsgrundsätze sind aus den Rechnungslegungsgrundsätzen abgeleitet. Sie konkretisieren deren Anwendung im Rahmen der Buchführung.

Mit der Anwendung der Grundsätze der Buchführung werden Lücken in der Buchhaltung, Willkür bei der Verbuchung und mangelnde Nachprüfbarkeit weitgehend verhindert. Damit die Grundsätze eingehalten werden können, muss die Ordnungsmässigkeit der Buchführung durch eine der Grösse des Bundes angemessene interne Kontrolle sichergestellt sein.

1.6.4 Rechnungslegungsgrundsätze

1.6.4.1 Allgemeines

Primärer Zweck der Rechnungslegung ist die Bereitstellung zuverlässiger Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes, so dass sich die verschiedenen Anspruchsgruppen darüber ein zuverlässiges Bild machen und ein begründetes Urteil bilden können. Die Qualität der Rechnungslegung wird durch die Rechnungslegungsgrundsätze und die allgemeinen Standards, welche bei der Rechnungslegung zur Anwendung gelangen, bestimmt.

Rechnungslegungsgrundsätze bilden das konzeptionelle Rückgrat eines Rechnungsmodells und steuern insbesondere die Erstellung der Staatsrechnung. In der praktischen Anwendung des Finanzhaushaltgesetzes lassen sich viele konkrete Fragestellungen lösen und Ermessensspielräume schliessen, auch wenn die Grundsätze allgemein gehalten sind. Damit wird ohne Qualitätseinbusse bei der Rechnungslegung eine hohe Flexibilität erreicht. Andererseits zwingt ein generell-abstraktes Regelwerk zu einer eingehenden Auseinandersetzung mit dem konkreten Tatbestand.

Obwohl die Rechnungsführung und der Jahresabschluss im Vordergrund stehen, wirken sich die Rechnungslegungsgrundsätze auch auf die Budgetierung und Planung aus. Der Grundsatz der Vergleichbarkeit verlangt unter anderem, dass Budget und Rechnung formell und materiell abgestimmt sein müssen. Die Rechnungslegungsgrundsätze ergänzen somit die Grundsätze der Budgetierung und gelten im Prinzip auch bei der Erstellung des Finanzplanes.

1.6.4.2 Anwendbare Standards

Die bisherigen Regelungen zur Rechnungslegung des Bundes sind recht rudimentär und orientieren sich primär am Vorsichtsprinzip und anderen obligationen- und finanzrechtlichen Grundsätzen. Im Gegensatz zur Privatwirtschaft stützt sich die öffentliche Hand kaum auf Standards. Die Nützlichkeit, das Rechnungswesen an einheitliche Rechnungslegungsstandards anzulehnen, ist indessen für die Transparenz und Kontinuität der Rechnungslegung unbestritten.

Die Orientierung an einem Rechnungslegungsstandard gewährleistet:

- eine vollständige und transparente Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage;
- die Kontinuität der Rechnungslegung durch die Anwendung einheitlicher Grundsätze über mehrere Jahre;
- eine umfassende und qualitativ hochstehende Finanzberichterstattung.

Im Rahmen des Neuen Rechnungsmodells wird sich der Bund künftig an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) anlehnen. Auf Gesetzesstufe wird indessen verzichtet, IPSAS als Rechnungslegungsstandard des Bundes ausdrücklich zu nennen.

Mit dem Terminus «Orientierung» oder «Anlehnung» an IPSAS wird verdeutlicht, dass IPSAS vom Bund nicht vollständig angewendet werden. Für unveränderbare Bundesspezifika, für deren Berücksichtigung IPSAS keinen Spielraum bieten,

können gezielte Ausnahmen definiert werden (beispielsweise für einzelne Regelungen im Zusammenhang mit der Schuldenbremse). Ausnahmen von IPSAS müssen, inklusive einer stichhaltigen Begründung, transparent im Anhang zur Jahresrechnung ausgewiesen werden. Dadurch können die Nutzenpotentiale des Rechnungslegungsstandards voll ausgeschöpft werden.

Sowohl IPSAS wie auch das Bundesrechnungsmodell werden sich weiterentwickeln. Damit der Bezug zu IPSAS transparent bleibt, müssen die Entwicklungen mindestens jährlich überprüft werden. Neue Abweichungen zu IPSAS müssen vom Bundesrat beschlossen werden.

1.6.4.3 Rechnungslegungsgrundsätze des Bundes

Das Prädikat einer Rechnungsablage nach IPSAS unter dem Gesichtspunkt «true and fair view» kann nur bei vollständiger Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards erteilt werden. Bei der Erarbeitung des Neuen Rechnungsmodells orientiert sich der Bund zwar an IPSAS, wohl wissend, dass gewisse Abweichungen unumgänglich sein werden. Aus diesem Grund wurde für die Umschreibung des Zwecks der Rechnungslegung im Artikel 47 Absatz 1 E-FHG die Definition von IPSAS nicht übernommen, sondern folgende Formulierung gewählt, die dem Grundgedanken von «true and fair view» möglichst nahe kommt: «Mit der Rechnungslegung sollen die Vermögens-, die Finanz- und die Ertragslage den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend dargestellt werden.» Damit wird ein Zielzustand beschrieben. Im Unterschied dazu zielt IPSAS auf die Abbildung von «Tatsachen» ab und spricht von «vermittelt eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung». Die Formulierung eröffnet dem Bund gewisse Handlungsspielräume und verhindert Automatismen bei der Übernahme neuer Bestimmungen von IPSAS. Dies bedeutet jedoch keineswegs, dass die neue Rechnungslegung des Bundes damit einen qualitativ ungenügenden Stand aufweisen wird. Die erzielten Verbesserungen zum bisherigen Rechnungsmodell sind markant und auch im internationalen Vergleich beachtlich.

Die Rechnungslegungsgrundsätze führen zu einer Vielzahl von Bestimmungen. Im Finanzhaushaltgesetz werden nur die wichtigsten Prinzipien aufgeführt. Es sind dies die Grundsätze der Wesentlichkeit, der Verständlichkeit, der Stetigkeit und der Bruttodarstellung. Weitere Grundsätze und die Ausführungsbestimmungen zu vorstehenden Grundsätzen finden ihren Niederschlag in der Finanzhaushaltsverordnung.

1.6.4.4 Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze

Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze stellen eine Konkretisierung der Rechnungslegungsgrundsätze dar. Bilanzierungsgrundsätze unterstützen den Entscheid, ob ein Tatbestand in der Bilanz aktiviert oder passiviert wird. Dieser Entscheid ist der Bewertung vorgelagert. Bewertungsgrundsätze setzen Vorgaben, zu welchem Wert die Positionen der Bilanz ausgewiesen werden dürfen. Sie umfassen somit ebenfalls Grundsätze zu Abschreibungen und Wertberichtigungen.

Mit der Orientierung an IPSAS wird die Praxis der Bilanzierung und Bewertung vereinheitlicht. Für eine Aktivierung setzen IPSAS voraus, dass die finanzielle, materielle oder immaterielle Vermögensposition in Zukunft einen wirtschaftlichen

Nutzen erbringt (z.B. Vermögensertrag) oder für die Erbringung öffentlicher Aufgaben genutzt wird.

Für die Bewertung sind nach IPSAS zwei grundlegende Modelle zulässig: Bewertung zu Verkehrswerten («at fair value») oder zu Anschaffungs-/Herstellkosten abzüglich Abschreibungen («at cost»). Ausserplanmässige dauernde Wertminderungen («impairments») bei den «at cost» bilanzierten Aktivposten werden mittels Wertberichtigungen berücksichtigt.

Die Bilanzierung der Aktiven des Bundes lehnt sich künftig an den vorstehenden Grundraster von IPSAS an. Beim Finanzvermögen steht die Bewertung nach dem Verkehrswert im Vordergrund, während die Bestandteile des Verwaltungsvermögens (Sachgüter sowie Darlehen und Beteiligungen) und die Guthaben aus Spezialfinanzierungen in der Regel zum Nominal- beziehungsweise Anschaffungswert in die Bilanz eingestellt werden. Einzig die Bilanzierung der namhaften Beteiligungen des Bundes erfolgt zum Equity-Wert. Bei der Anwendung der Equity-Methode wird der Anteil des Bundes am Eigenkapital des Unternehmens in der Bilanz des Bundes als Beteiligungswert eingestellt. In den Folgeperioden ist der Wert der Beteiligungen um die Veränderungen des Eigenkapitalanteils anzupassen. Als namhaft gilt eine Beteiligung dann, wenn sie folgende Bedingungen kumulativ erfüllt: der Beteiligungsanteil des Bundes ist zwanzig Prozent oder mehr und der gesamte Equity-Wert der Beteiligung überschreitet den Betrag von 100 Millionen Franken. Mit dieser Regelung entspricht der in der Bundesrechnung bilanzierte Wert der Beteiligungen eher den tatsächlichen Verhältnissen als eine Festlegung auf Grund des Nominalbeziehungsweise Anschaffungswertes. Damit werden namhafte Beteiligungen wie zum Beispiel Swisscom auf Grund ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu einem viel höheren Wert als dem Anschaffungswert bilanziert. Wird eine Überbewertung des Equity-Wertes vermutet, so ist ein Impairment (Werthaltigkeitsprüfung) durchzuführen. Hinweise für die Notwendigkeit eines Impairment sind zum Beispiel ein tieferer Börsenkurs oder laufende massgebliche Zuschüsse an die Beteiligung durch den Bund beziehungsweise ein nachhaltig negativer «free cash flow».

Die Bilanzierung der Verbindlichkeiten erfolgt grundsätzlich nach Nominalwerten. Die Höhe der Rückstellungen wird auf Grund von Wahrscheinlichkeiten ermittelt. Diese Berechnung muss auf nachvollziehbaren Grundlagen vorgenommen werden. Eventualverbindlichkeiten werden gemäss IPSAS 19 nicht passiviert, sondern im Anhang ausgewiesen. Bei Verpflichtungskrediten soll deren Gesamthöhe, der Kreditsaldo, der Stand der eingegangenen, aber noch nicht abgerechneten Verpflichtungen und ihre voraussichtlichen Fälligkeiten sowie der Gesamtbetrag der geleisteten Zahlungen im Anhang zur Jahresrechnung offen gelegt werden. Die Bilanzierung erfolgt erst bei der Rechnungsstellung beziehungsweise bei Fälligkeit gemäss Subventionengesetz.

Die Bildung von Rückstellungen des Bundes orientiert sich an den Grundsätzen von IPSAS, sowohl was die Definition als auch die Bemessung beziehungsweise Bewertung betrifft. Die einzelnen Veränderungen und Bestände inklusive einer kurzen Erläuterung werden im Rückstellungsspiegel als Bestandteil des Anhangs der Jahresrechnung offen gelegt. Rückstellungen sind beispielsweise erforderlich für beschlossene Restrukturierungen (z.B. Sozialplanmassnahmen, eigene Pensionskasse), für Verpflichtungen aus Leistungen an Arbeitnehmer, nicht versicherten Schädern, aus Haftung und für Garantieleistungen sowie für Verpflichtungen aus Rückerstattungsansprüchen bei der Verrechnungssteuer und für Verpflichtungen aus Leistungen der Militärversicherung. In Bezug auf die Vorsorgeverpflichtungen ist

daran zu erinnern, dass trotz der Verselbstständigung der Pensionskasse des Bundes PUBLICA diese weiterhin eng mit dem Bund als angeschlossenen Arbeitgeber verbunden ist. Dies kommt einerseits durch den Destinatärkreis (Arbeitnehmende und Pensionierte), andererseits auch in finanzieller Hinsicht zum Ausdruck, da das Vermögen der PUBLICA zu einem wesentlichen Teil durch die Beiträge von Arbeitgebern und Arbeitnehmenden geüffnet wird und diese auch in der Kassenkommission vertreten sind. Vor diesem Hintergrund ist esfolgerichtig, dass die faktisch bereits bestehenden Verpflichtungen nach der dynamischen Methode in der Rechnung ausgewiesen oder zumindest im Anhang zur Rechnung offen gelegt werden. Nur so finden diese finanziellen Risiken einen unmittelbaren Niederschlag in der Berichterstattung zur Jahresrechnung. Allerdings lässt sich aus dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise rechtlich keine Verpflichtung gegenüber PUBLICA ableiten. Im Vordergrund stehen vielmehr die möglichst getreue Darstellung der Personalvorsorgesituation in der Jahresrechnung und die Vergleichbarkeit mit andern öffentlichen Verwaltungen, welche ähnliche Vorsorgepläne kennen, sowie intertemporäre Vergleiche. Der Bundesrat wird über die rechnermässige Behandlung der Verpflichtungen aus Vorsorge (Ausweis in der Rechnung oder Offenlegung im Anhang) erst dann befinden, wenn die Ergebnisse der Berechnungen auf der Basis des künftigen Beitragsprimats vorliegen.

1.6.5 Internes Kontrollsystem (IKS)

Das interne Kontrollsystem (IKS) umfasst alle Vorgänge, Methoden und Massnahmen, die dazu dienen den Wirkungsgrad der operativen Geschäftsprozesse zu optimieren, die Verlässlichkeit des Rechnungswesens und der Finanzinformationen zu gewährleisten, das Bundesvermögen vor ungerechtfertigtem Geldabfluss zu schützen und die Einhaltung bestehender und anwendbarer Gesetze, Weisungen und Richtlinien sicherzustellen.

Obwohl ein IKS keine absolute Sicherheit bieten kann, ist es ein vitaler Beitrag zur Erreichung obiger Ziele. Um diese erreichen zu können, müssen verschiedene Komponenten ausreichend berücksichtigt werden:

- Das *Kontrollumfeld* bildet das Fundament für ein funktionierendes IKS. Ein überaus wichtiger Erfolgsfaktor ist die übergeordnete Haltung und das Bewusstsein der obersten Führungsebene bezüglich IKS und dessen Stellenwert in der Verwaltungseinheit. Das Aufsetzen und die Überwachung des IKS ist eine nichtdelegierbare Führungsaufgabe. Eine weitere wichtige Komponente bilden die Mitarbeitenden: deren Einbezug in die Gestaltung, Einführung und Überwachung wie auch deren individuellen Eigenschaften einschliesslich Integrität, Arbeitseinstellung, Kontrollbewusstsein und Kompetenz.
- Ein IKS kann nicht alle Risiken eliminieren. Das Hauptziel einer *Risikoeinschätzung* ist die Risiken zu kennen, gezielt zu bewirtschaften und wo sinnvoll zu minimieren. Dabei ist neben dem Risikofaktor auch der Kosten-Nutzen-Faktor zu berücksichtigen.
- Zudem muss ein optimales Zusammenspiel zwischen regulatorischen, organisatorischen und technischen *Kontrollaktivitäten* angestrebt werden. Lücken in einem Bereich oder nicht sauber aufeinander abgestimmte Mass-

nahmen können die Wirksamkeit des gesamten IKS gefährden. Präventive Kontrollen sind grundsätzlich nachgelagerten Kontrollen vorzuziehen.

Der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems wird in Zukunft eine noch wichtigere Rolle zukommen als in der Vergangenheit, da die Einführung des Neuen Rechnungsmodells eine Dezentralisierung der Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortungen im Rechnungswesen mit sich bringt. Weiterführende Erläuterungen finden sich unter Ziffer 2.4 zu Artikel 39 (Interne Kontrolle).

1.7 Begründung und Bewertung der vorgeschlagenen Lösung

1.7.1 Beurteilung des neuen Rechnungsmodells für den Bund

Mit dem neuen Rechnungsmodell leistet der Bund einen *wichtigen Beitrag zur Weiterentwicklung und Harmonisierung des öffentlichen Rechnungswesens* in der Schweiz. Das anspruchsvolle Grossprojekt erlaubt es, die stark gestiegenen Anforderungen und neue Entwicklungstendenzen zu berücksichtigen. Zudem bietet sich die Chance, seit längerem erkannte Schwächen des heutigen Systems auszumerzen.

Zentrales Element der neuen Rechnungsdarstellung des Bundes stellt die Übernahme des in der Privatwirtschaft gebräuchlichen *Rechnungsaufbaus* mit Erfolgsrechnung, Bilanz, Finanzierungs- und Mittelflussrechnung sowie dem Anhang der Jahresrechnung dar. Damit kann der ernst zu nehmenden Kritik an der nicht mehr zeitgemässen Grundstruktur der Bundesrechnung vollumfänglich Rechnung getragen werden.

Die duale *Ausrichtung des Rechnungsmodells* erlaubt es, die mehrdimensionalen Anforderungen an das Rechnungswesen des Bundes bestmöglich abzudecken. Das Parlament verfügt – in Verknüpfung mit der Schuldenbremse – mit der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung über ein bewährtes und auf die Aufgabenstellung des zentralstaatlichen Transferhaushaltes optimal zugeschnittenes Instrument zur finanziellen Gesamtsteuerung, während die Erfolgsrechnungen der Verwaltungseinheiten die Grundlage für den Haushaltvollzug und die finanzielle Führung auf Betriebsebene bilden.

Die Verwendung eines einheitlichen Kontenrahmens, der vorgegebene minimale Standard zur Aufwand- und Auftragserfassung und die geplante Einführung der Leistungsverrechnung zwischen Verwaltungseinheiten für ausgewählte Leistungskategorien bilden eine optimale Voraussetzung zur Erhöhung der *Kostentransparenz* auf Betriebsebene wie auch für die Bereitstellung von verwaltungseinheitenübergreifenden Kosteninformationen (z. B. Kosten der Öffentlichkeitsarbeit).

Der neue Aufbau der *Finanzberichterstattung* lehnt sich an bewährte Konzepte aus der Privatwirtschaft an, ohne dass dadurch bei den spezifischen Anforderungen des Bundes Abstriche in Kauf genommen werden müssen. Der modulartige Aufbau der Berichterstattung berücksichtigt die unterschiedlichen Bedürfnisse der verschiedenen Anspruchsgruppen in idealer Weise.

Mit der Anlehnung an IPSAS orientiert sich die *Rechnungslegung* des Bundes erstmals an einem international anerkannten Standard. Dieser unabhängige Referenzrahmen bietet Gewähr für Transparenz und Stetigkeit, beides zentrale Anforder-

rungen, auf die das Parlament und die anderen Anspruchsgruppen grösstes Augenmerk legen.

Die Anwendung des gleichen *Rechnungsprinzips* auf den Ebenen zentrales Rechnungswesen und Buchhaltungen der Verwaltungseinheiten gewährleistet zudem ein kontinuierliches bruchfreies System, verbessert die Durchgängigkeit der Prozesse und erleichtert die Konsolidierung der Daten. Die Beseitigung der bisherigen, vielerorts kaum verstandenen Systemunterschiede zwischen zentralem und dezentralem Rechnungswesen wie auch die Standardisierung der Finanzprozesse und deren Dokumentation in einem umfassenden Handbuch schaffen günstige Voraussetzungen, um einen Kulturwandel in der Haushalt- und Rechnungsführung des Bundes auf der Verwaltungsebene einzuleiten.

Mit dem Projekt Neues Rechnungsmodell werden aber auch die Grundlagen für eine Gesamtsanierung der inkonsistenten und problembehafteten SAP-Landschaft in der Bundesverwaltung geschaffen. Die Komponenten Finanzen und Controlling bilden das Kernstück des neuen Gesamtmodells für den *integrierten Einsatz von SAP*. Es kann indessen nicht davon ausgegangen werden, dass die systemmässige Umstellung bei den über achtzig Verwaltungseinheiten und dem zentralen Rechnungswesen in einem Schritt erfolgen kann. Rein systemtechnisch wird deshalb eine etappierte Einführung notwendig sein.

Obwohl die Migration des neuen Verbundsystems samt der Anpassung der SAP-Architektur und -organisationsstruktur aufwändig ist, dürften letztlich erhebliche Effizienzsteigerungen resultieren (vgl. auch Ziff. 1.8.2.3).

1.7.2 Auswirkungen der neuen Grundsätze auf den Bundshaushalt

Auch wenn – nicht zuletzt unter Berücksichtigung der Anforderungen der Schuldenbremse – das Finanzierungsergebnis weiterhin die primäre Orientierungsgrösse für die Gesamtsteuerung des Bundshaushalts bleiben wird, ist davon auszugehen, dass durch den Übergang zum *Accrual Accounting and Budgeting* zusammen mit der Anlehnung an IPSAS die *Vermögens- und Ertrags*sicht in der finanzpolitischen Diskussion künftig *gestärkt* wird.

IPSAS bringt eine neue Qualität in die öffentliche Rechnungslegung, sowohl was die Einheitlichkeit als auch was die Transparenz betrifft. Ein eigentlicher Paradigmenwechsel stellt die Umstellung vom obligationenrechtlich geprägten Vorsichtsprinzip auf die «fair presentation» beziehungsweise die «getreue Darstellung» der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage dar.

Allerdings ist unverkennbar, dass sich IPSAS von den privatwirtschaftlichen IAS/IFRS-Standards ableitet. So ist das Instrument des Haushaltskredites in IPSAS nicht geregelt. Es ist jedoch davon auszugehen, dass – nachdem das Public Sector Committee (PSC) der International Federation of Accountants im Mai 2000 erste Grundsätze für das öffentliche Rechnungswesen publiziert hat – in den nächsten Jahren eine stete Weiterentwicklung dieser Standards unter stärkerer Beachtung der besonderen Bedürfnisse der öffentlichen Haushalte erfolgen wird. Seit November 2003 ist die Schweiz in der Consultive Group des PSC mit Prof. Andreas Bergmann von der Zürcher Hochschule Winterthur als Vertreter des Bundes und der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren (FDK) prominent vertreten.

In den Bereichen *Budgetierung und Buchführung* erfordert die Umstellung auf das Accrual Accounting und Budgeting ein gewisses Umdenken im operativen Bereich. Die Einführung des neuen Rechnungsmodells wird zudem zum Anlass genommen, das Rechnungswesen des Bundes von Grund auf zu überprüfen und die Finanzprozesse, die informatikgestützten Abläufe und die Rahmenorganisation samt dem internen Kontrollsystem von Grund auf neu zu gestalten.

Die grössten Auswirkungen haben die neuen Grundsätze auf die Rechnungslegung. Betroffen sind vor allem folgende Bereiche:

- *Zeitliche Abgrenzung von Aufwand und Ertrag*: Mit der Einführung einer Erfolgsrechnung als Basis für die Budgetierung, Buchführung und Rechnungslegung (Accrual Accounting and Budgeting) ist eine periodengerechte Zuordnung von Aufwand und Ertrag, auf die im heutigen finanzierungsorientierten Rechnungsmodell mit gutem Grund verzichtet werden konnte, eine unabdingbare Voraussetzung für die ordnungsmässige Rechnungsführung. Massgebend für die zeitliche Abgrenzung ist in der Regel das Realisationsprinzip (vgl. dazu auch Ziff. 1.5.2). Die Umstellung auf die Accrual-Sicht dürfte keine gewichtigen betragsmässigen Auswirkungen haben, weil schon heute eine weitgehende Deckungsgleichheit zwischen Forderungs- und Kassa-Prinzip besteht. Eine Besonderheit stellen die zeitraumbezogenen Leistungen wie die Kapitalzinsen, Mietzinsen und Versicherungsprämien dar. Sofern der geschuldete Betrag mehrere Rechnungsperioden betrifft, muss eine transitorische Abgrenzung vorgenommen werden. Es ist davon auszugehen, dass diese Rechnungsabgrenzungen – gemessen am Gesamtvolumen der Erfolgsrechnung – nicht erheblich ins Gewicht fallen werden.
- *Bewertung der Aktiven*: Der künftig anzuwendende Grundsatz der «fair presentation» wird zur Folge haben, dass gewisse Vermögensteile des Bundes im Rahmen der neuen Eingangsbilanz eine erhebliche Aufwertung erfahren werden. Bei den zivil nutzbaren Immobilien ist vorgesehen, eine Neubewertung der Altbestände zu einem zurückhaltend geschätzten Marktwert vorzunehmen. Bei der Bilanzierung der Darlehen und Beteiligungen im Verwaltungsvermögen nach den IPSAS-Regeln stellen sich verschiedene Fragen, die noch näher geprüft werden müssen. Durch die Bewertung von namhaften Beteiligungen nach der Equity-Methode sind in einzelnen Fällen gewichtige Aufwertungen zu erwarten. Schliesslich wird die geplante Aktivierung der Software und der militärischen Immobilien auch zu einer Erhöhung des Verwaltungsvermögens führen.
- *Bewertung der Passiven*: Bei den passivierbaren Verpflichtungen wird die Bilanzierung der laufenden und der Finanzschulden keine Änderung erfahren. Durch die verstärkte Bedeutung des Accrual Accounting werden hingegen die Rückstellungen zu einem wichtigen Instrument bei der Periodisierung des Aufwandes. Beim bisher stark im Vordergrund stehenden Cash Accounting kam diesen Abgrenzungsposten nur eine untergeordnete Rolle zu. Neu wird sich die Bildung von Rückstellungen des Bundes an den Grundsätzen von IPSAS orientieren, sowohl was die Definition als auch die Bemessung bzw. Bewertung betrifft. Ein zusätzlicher Rückstellungsbedarf zeichnet sich insbesondere ab für:

- absehbare Verlustrisiken aus Garantie- und Bürgschaftsverpflichtungen;
- betriebliche Restrukturierungsmassnahmen (Sozialpläne);
- Ansprüche für Rentenleistungen (Militärversicherung);
- Rückerstattungsverpflichtungen bei der Verrechnungssteuer.

Im Zusammenhang mit der Frage einer Rückstellung für Verrechnungssteueransprüche wird auch geprüft werden müssen, inwiefern nebst diesen Verpflichtungen insbesondere bei der Mehrwertsteuer auch Guthaben aus bereits erfüllten wirtschaftlichen Tatbeständen bestehen, die im Sinne einer aktiven Steuerabgrenzung bilanzmässig ebenfalls noch nicht erfasst sind.

Nach dem heutigen Stand der Abklärungen wäre es indessen verfrüht, irgendwelche zahlenmässigen Angaben zu den Auswirkungen der vorstehend umschriebenen Änderungen zu machen.

Dies gilt auch für die Verpflichtungen aus Vorsorge (vgl. hierzu die Ausführungen unter Ziff. 1.6.4.4).

1.7.3 Auswirkungen auf die mit der Konsolidierung erfassten Institutionen und Organisationen

Damit der konsolidierte Abschluss des Bundes aussagekräftige Informationen vermittelt, ist von zentraler Bedeutung, dass sämtliche darin enthaltenen Positionen gleichartig erfasst und bewertet sind. Um dies sicherzustellen, sollen im konsolidierten Abschluss des Bundes dieselben Rechnungslegungsgrundsätze wie für die Bundesrechnung (Stammhaus) angewendet werden. Die Eidgenössische Finanzverwaltung wird Regeln formulieren, wann, in welcher Form und in welcher Qualität die von der Konsolidierung betroffenen Institutionen und Organisationen ihre Informationen anzuliefern haben.

Die Konsolidierung bedeutet keinen Eingriff in die betriebliche Autonomie der erfassten Einheiten; diese sind bezüglich der Regelung ihrer Rechnungslegung grundsätzlich frei. Vorbehalten bleibt die Kompetenz des Bundesrates, Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung, die eine eigene Rechnung führen, bei Bedarf die Grundsätze der Rechnungslegung vorzuschreiben (vgl. Art. 55 Abs. 2 Bst. a E-FHG).

1.7.4 Ergebnis der Konsultation der Finanzdirektorenkonferenz (FDK) und direkt betroffener Institutionen

Die vorliegende Gesetzesrevision wurde im Rahmen einer Konsultation des Finanzdepartementes der Finanzdirektorenkonferenz (FDK) sowie den durch die Konsolidierungsbestimmungen primär betroffenen Institutionen und Organisationen zur Stellungnahme unterbreitet. Weil keine direkten Auswirkungen auf die Kantone zu erwarten sind und die geplanten Neuregelungen keine allgemein politischen Inhalte aufweisen, wurde auf die Durchführung einer Vernehmlassung bei den Kantonen, politischen Parteien und weiteren Institutionen verzichtet.

Die Ergebnisse der Konsultation lassen sich wie folgt zusammenfassen:

Die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren erachtet den vorliegenden Entwurf zu einem neuen Finanzhaushaltsgesetz als sehr positiv. Der Gesetzesentwurf bilde eine gute Grundlage für die Umsetzung des neuen Rechnungsmodells des Bundes. Begrüssert werden insbesondere folgende Eckwerte von NRM:

- die Annäherung der Rechnungslegung des Bundes an das Harmonisierte Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM) und die daraus zu erwartende Verbesserung der Vergleichbarkeit öffentlicher Haushalte im In- und Ausland;
- die Anlehnung an internationale Rechnungslegungsstandards und damit die Ermöglichung einer zuverlässigeren Sicht auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundeshaushalts. Dabei erachtet es die FDK als richtig, dass die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) nicht umfassend übernommen werden;
- die vorgesehenen Neubewertungen der Vermögensbestände nach dem Grundsatz der «true und fair view»;
- die Schaffung einer Grundlage für die Vornahme von periodengerechten Abgrenzungen sowie
- die grundsätzliche Absicht, eine Konsolidierung der diversen Beteiligungen des Bundes vorzunehmen.

Im weitern macht die FDK darauf aufmerksam, dass die substanziellen Risiken von Betrieben und Anstalten, welche nicht konsolidiert werden, auf Grundlage eines umfassenden Risk Managements offen gelegt werden sollten. Wo die Kantone vom geplanten Systemwechsel betroffen sind, zum Beispiel im Falle einer Änderung bei der Verbuchung der Einnahmen aus der direkten Bundessteuer und bei der Ausrichtung von Bundesbeiträgen, sind diese rechtzeitig mit einzubeziehen. Es gelte unbedingt zu vermeiden, dass bei den Kantonsanteilen beispielsweise auf Grund einer veränderten Abgrenzungspraxis Ausfälle resultieren. Schliesslich regt die FDK mit Blick auf die laufenden Reformarbeiten zum Harmonisierten Rechnungsmodell die Schaffung eines Gremiums aus Vertretern des Bundes und der Kantone an, welches die Rechnungslegung in den öffentlichen Haushalten verfolgt und neue Entwicklungen und Bedürfnisse in das Regelwerk aufnimmt.

Das Eidgenössische Institut für Geistiges Eigentum (IGE) hält in seiner Stellungnahme fest, dass das Institut seine Rechnung bereits heute gemäss IRFS-Standard führt beziehungsweise abschliesst. Das IGE geht davon aus, dass die im Gesetzesentwurf vorgesehenen Bestimmungen zur Konsolidierung keine Auswirkungen auf seine derzeitige Rechnungslegung haben.

In seiner Stellungnahme weist der ETH-Bereich darauf hin, dass die möglichen Auswirkungen auf die Rechnungslegung im Bereich der bundeseigenen Hochschulen und Forschungsinstitutionen im heutigen Zeitpunkt nicht beurteilt werden können, da bis zum entsprechenden Entscheid des Bundesrates noch nicht feststeht, nach welchen Grundsätzen die Rechnungsführung im ETH-Bereich künftig erfolgen wird.

Die übrigen, orientierungshalber angeschriebenen Institutionen und Organisationen haben sich zum neuen Rechnungsmodell und zum vorliegenden Gesetzesentwurf nicht geäußert.

1.8 Umsetzung des neuen Rechnungsmodells

1.8.1 Optimierung der Prozesse im Bereich Haushalt- und Rechnungsführung

Die mit dem neuen Rechnungsmodell angestrebte Neuausrichtung des Finanz- und Rechnungswesens eröffnet der Bundesverwaltung die Gelegenheit, die Prozesse in der Haushalt- und Rechnungsführung von Grund auf zu überdenken und zu vereinheitlichen. Nach Vorliegen des strategischen Fachkonzeptes für ein neues Rechnungsmodell Bund (Bericht Grundmodell) wurde in der zweiten Hälfte 2002 ein umfassendes Process Reengineering für den Bereich Haushalt- und Rechnungsführung in der Bundesverwaltung an die Hand genommen. Dieses umfasste die Neugestaltung der Geschäftsprozesse Finanzplanung und Budgetierung, Rechnungslegung, Kreditoren- und Debitorenabwicklung, Kreditwesen und Reporting wie auch die Überprüfung der Aufbauorganisation. In diesem Zusammenhang musste auch die Aufgabenteilung zwischen dem zentralen und dem Rechnungswesen der Verwaltungseinheiten samt den Schnittstellen zu den andern SAP-Modulen und weiteren Systemen geregelt sowie die organisatorischen und integrationstechnischen Voraussetzungen für die systemtechnische Implementierung der neuen Finanzstandards geschaffen werden. Um zu gewährleisten, dass die Fachkonzepte und die gewählten organisatorischen Lösungen konsistent sind und das Prozessmodell in SAP auch umgesetzt werden kann, ist ein funktionsfähiger Prototyp als Basis des künftigen Standards für die nachfolgende Implementierung entwickelt worden. In einem aufwändigen Verfahren wurde dieses System, das drei Modellämter, die Aufgaben des zentralen Rechnungswesens (mit u.a. den Funktionen Budgetierung, Konsolidierung, Berichterstattung und Zahlungsabwicklung) sowie ein Finanzinformationssystem (Business Warehouse) umfasst, eingehend getestet und die vorgängig definierten Resultate auf ihre Richtigkeit hin geprüft.

Im Rahmen der Arbeiten zur Qualitätssicherung der Rechnungsführung wurde auch erkannt, dass der Aufbau von eigentlichen Dienstleistungszentren im Bereich Rechnungsführung wesentliche Vorteile gegenüber der heute üblichen dezentralen Abwicklung dieser Aufgaben in den Verwaltungseinheiten hat. Darauf aufbauend wurden Konzepte zur organisatorischen Optimierung der Haushalt- und Rechnungsführung entworfen. Als sehr effizient kristallisierte sich eine Lösung heraus, welche bestimmte operative Tätigkeiten wie die Buchführung, die Erteilung der Zahlungsaufträge sowie die Überwachung des Zahlungseingangs spezialisierten Leistungserbringerzentren überträgt. Die Errichtung (departmentaler) Leistungserbringerzentren hat zum Ziel, die Geschäftsprozesse und deren Qualität zu verbessern sowie den Ressourceneinsatz wirtschaftlicher zu gestalten (Nutzung von Skaleneffekten). Die Erarbeitung eines entsprechenden Detailkonzeptes ist im Gang. Die Umsetzung dieser Massnahme hat koordiniert durch die Departemente zu erfolgen.

1.8.2 Integrierte Informatiklösung

1.8.2.1 Informatiksystem für NRM

Das Neue Rechnungsmodell soll mit einer integrierten Informatiklösung realisiert werden. Dies bedeutet, dass einheitliche und durchgehende Prozessabläufe geschaffen werden, welche aufwändige Schnittstellen zwischen unterschiedlichen Systemen

wo möglich vermeiden. Die vorgesehene und in einem Prototypen bereits konzipierte Informatiklösung lässt sich wie folgt charakterisieren:

Budgeterstellung, Rechnungsführung und Rechnungslegung erfolgen dezentral in den einzelnen Verwaltungseinheiten, aber mit einem einheitlichen System für die gesamte Bundesverwaltung. Um die Effizienz und Qualität der dezentralen Arbeiten sicherzustellen, wird die Zusammenfassung gewisser ausführender Funktionen in departementalen Dienstleistungszentren für die Rechnungsführung geprüft.

Der Zahlungsverkehr, die Zusammenführung der Finanzdaten und die Konsolidierung erfolgen zentral bei der Eidgenössischen Finanzverwaltung (EFV). Dabei werden neben den transaktionsorientierten Systemen ein sogenanntes Business Warehouse (BW) und spezielle Konsolidierungswerkzeuge eingesetzt. Das Business Warehouse dient unter anderem zur Erstellung der Haushaltstatistik und bedarfsge-rechter ad-hoc-Berichte.

1.8.2.2 Standardsoftware SAP

Ende 1997 hat der Bundesrat entschieden, für die Unterstützung der Supportprozesse in der Bundesverwaltung die betriebswirtschaftliche Standardsoftware SAP/R3 einzusetzen. Heute führt der grösste Teil der Verwaltungseinheiten die Finanzbuchhaltung mit SAP auf der Basis des Referenzmodells Finanzen und Controlling (REFICO). Anfangs 2001 wurde das einheitliche Personalinformationssystem BV PLUS, das ebenfalls die Standardsoftware SAP R/3 einsetzt, in Betrieb genommen. Im Jahr 2003 wurde eine einheitliche SAP-Lösung zur Materialbeschaffung eingeführt und in verschiedenen weiteren Projekten wurden und werden SAP-Lösungen zur Unterstützung von Supportprozessen realisiert.

Allerdings ist der SAP-Einsatz in der Bundesverwaltung historisch gewachsen; bereits vor 1997 wurden erste Lösungen konzipiert und bei der Einführung von REFICO wurden die dezentralen Bedürfnisse teils stark gewichtet, so dass die Prozessintegration in der heutigen SAP-Landschaft der Bundesverwaltung nur teilweise möglich ist. Die SAP-Anwendungen der Bundesverwaltung sind zudem auf einer Vielzahl von Systemen und SAP-Mandanten im BIT und im VBS realisiert.

Die heutige Zentralbuchhaltung der Eidgenössischen Finanzverwaltung wird nicht mit SAP geführt; sie wird durch die SAP-Systeme zur Implementierung des Neuen Rechnungsmodells abgelöst werden.

1.8.2.3 Integration weiterer Anwendungsbereiche und Bereinigung der SAP-Landschaft

Mit der Einführung des NRM wird die SAP-Landschaft der Bundesverwaltung bereinigt. Die Finanzsysteme zur Abbildung des Neuen Rechnungsmodells bilden den Kern der künftigen integrierten SAP-Systeme des EFD zur Ressourcenbewirtschaftung. Das Personalinformationssystem BV PLUS sowie Immobilienmanagement-, Beschaffungs- und Logistiksysteme werden die automatische Überführung der Finanzdaten in die Finanzsysteme ermöglichen. Der Verteidigungsbereich soll nach Möglichkeit in den NRM-Standard integriert werden. Ein übergeordnetes

einheitliches SAP-Business-Information-Warehouse für Finanz-, Personal-, Immobilienmanagement- und Logistikdaten erlaubt eine konsistente Datenhaltung und Berichterstattung.

Die Einführung des integrierten Informationssystems für NRM in der Bundesverwaltung bedingt einen erheblichen technischen und organisatorischen Aufwand, da neben den zentralen Systemen auch die Buchhaltungen in allen Verwaltungseinheiten umgestellt werden müssen. Die durchgehend automatisierten Prozesse und einheitliche Informations- und Dokumentationswerkzeuge werden aber die Effizienz der Verwaltungsarbeiten erhöhen. Zudem werden durch die Vereinfachung und Vereinheitlichung der SAP-Landschaft die Informatik-Betriebskosten massgeblich gesenkt.

1.8.3 Restatement der Bilanz, Vergleichbarkeit der Daten

Mit der Einführung des neuen Rechnungsmodells wird die Bilanzierung verschiedener Aktiv- und Passivposten grössere Änderungen erfahren. Die künftige Anlehnung an IPSAS bedeutet, dass nebst der graduellen Anpassung des Investitionsbegriffs nicht mehr das Vorsichtsprinzip im Vordergrund steht, sondern dass die Darstellung der Vermögens-, Ertrag- und Finanzlage ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermitteln soll («true and fair view»). Hinzu kommt, dass die Aktivierung und Abschreibung der Vermögenswerte künftig nach dem Prinzip der Einzelbewertung dezentral bei den Verwaltungseinheiten erfolgen soll. Um von einer verlässlichen Wertbasis ausgehen zu können, wird in vielen Fällen eine Neubewertung der Einzelposten notwendig sein. Diese Neubewertung der Aktiv- und Passivposten für die Eröffnungsbilanz und die Bereitstellung von adäquaten Vergleichszahlen wird als sogenanntes «Restatement» bezeichnet. Die erstmalige Bewertung von Posten kann aufwändig sein, da gewisse Grunddaten, insbesondere die Anschaffungswerte, für viele Anlagen nicht verfügbar sind. Im Bereich der Immobilien haben die verantwortlichen Stellen im zivilen und militärischen Bereich mit der Erfassung und Neubewertung der einzelnen Objekte bereits begonnen. Wegen fehlender Informationen dürfte auch die Ermittlung des Rückstellungsbedarfs mit einigem Aufwand verbunden sein.

Ein erstes Restatement der Bilanz muss schon im Zeitpunkt der erstmaligen Budgetierung nach den neuen Grundsätzen vorliegen. Auch bei der für die Kreditsprechung massgebenden Rechnung der Verwaltungseinheiten wie auch für die Finanzierung- und Mittelflussrechnung müssen dem Parlament nebst den Budgetzahlen die entsprechenden Vergleichswerte des im Vorjahr beschlossenen Voranschlages und des letzten Rechnungsjahres bereitgestellt werden. Im Vergleich zur Privatwirtschaft gestaltet sich das Restatement im öffentlichen Bereich somit aufwändiger, da in der Privatwirtschaft allfällige Vergleichszahlen zu den Budgets jedenfalls nicht veröffentlicht werden.

1.8.4 Einführung; begleitende Massnahmen

Die fachtechnische Verantwortung für die Haushalt- und Rechnungsführung in der Bundesverwaltung sowie die Abwicklung des Zahlungsverkehrs liegt bei der Eidgenössischen Finanzverwaltung. Diese ist auch Auftraggeberin für das Projekt «Neues

Rechnungsmodell des Bundes» und stellt die Benutzerprojektleitung. Mitte 2004 konnte der Projektteil Business Process Reengineering abgeschlossen werden. Das Ergebnis ist ein funktionsfähiger Prototyp, der allerdings bis zum eigentlichen Roll-out noch in verschiedenen Teilen weiterentwickelt werden muss.

Die grösste Herausforderung stellt die flächendeckende Einführung des NRM in den über achtzig buchführenden Verwaltungseinheiten dar. Für die Rechnungsführung wird heute praktisch flächendeckend die Standardsoftware SAP eingesetzt. Da die Einstellungen in den einzelnen Systemen aus historischen Gründen nicht einheitlich erfolgte, erweist sich die Implementierung des neuen Buchhaltungsstandards als sehr aufwändig und stellt sowohl in technischer wie organisatorischer Hinsicht höchste Anforderungen.

Die Einführung des neuen Rechnungsmodells in der gesamten Bundesverwaltung wird zentral durch die Eidgenössische Finanzverwaltung in Zusammenarbeit mit dem Kompetenzzentrum SAP des Bundesamtes für Informatik und Telekommunikation (BIT) und der Direktion für Informatik (DIK VBS) koordiniert und fachtechnisch begleitet. Grosse Bedeutung wird der Qualitätssicherung und dem Aufbau eines eigentlichen Qualitätsmanagement bei den Verwaltungseinheiten beigemessen. Die Implementierung und Migration in den einzelnen Verwaltungseinheiten werden durch die Departementskoordinatoren, die über das Projekt finanziert sind, koordiniert.

Ein zentraler Erfolgsfaktor für das gesamte Projekt wird zweifellos auch der menschliche sein. Neben dem politischen und strategischen Willen zur Reform wird es darum gehen, im Rahmen einer umfassenden Changemanagementstrategie die Mitwirkung und Ausbildung aller Betroffenen beim Bund auf effiziente und nachhaltige Weise sicherzustellen.

1.9 Erledigung parlamentarischer Vorstösse

Zur Zeit liegen keine parlamentarischen Vorstösse vor, die das Rechnungsmodell des Bundes als solches zum Gegenstand haben. Hingegen haben die eidgenössischen Räte am 24. September 2002 die Motion der Geschäftsprüfungskommission des Ständerates vom 28. Juni 2002 überwiesen¹⁸, mit welcher der Bundesrat beauftragt wird, die Steuerungs- und Kontrollfunktion des Parlamentes auch im FLAG-Bereich umfassend zu gewährleisten und zu diesem Zweck ein Modell vorzulegen, welches die Steuerung über Produktgruppen im Rahmen des Voranschlages ermöglicht. Nebst dem Aufzeigen der Möglichkeiten für eine bessere Integration der Finanz- und Aufgabenplanung wurde der Bundesrat zudem aufgefordert, im Rahmen der Botschaft zur NRM-bedingten Revision des Finanzhaushaltgesetzes darzulegen, welche Gesamtstrategie er in Bezug auf die zeitliche, umfangmässige und inhaltliche Weiterentwicklung des FLAG-Bereichs verfolgt.

Weiter sind zwei parlamentarische Vorstösse zu FLAG eingereicht worden.

Das Postulat 03.3466 vom 24. September 2003 (FLAG-Bereiche, Müller Erich¹⁹), welches am 19. März 2004 vom Nationalrat überwiesen wurde, verlangt vom Bun-

¹⁸ 02.3381 M Verankerung der finanziellen Steuerung mit FLAG im Finanzhaushaltrecht. Weiterentwicklung des FLAG-Bereichs der Verwaltung (S 19.9.2002; N 24.9.2002).

¹⁹ 03.3466 P FLAG-Bereiche.

desrat zu prüfen, bei welchen Verwaltungsbereichen mit dem Modell FLAG deren Effizienz erhöht werden kann. Unter Bezugnahme auf den vom Bundesrat dem Parlament im Herbst 2002 unterbreiteten Evaluationsbericht wird mit dem Postulat gleichzeitig eine massgebliche Erhöhung der Anzahl der FLAG-Bereiche gefordert.

Mit dem Postulat 03.3546 vom 3. Oktober 2003 (Bundesamt für Informatik und Telekommunikation als FLAG-Amt, Pfister Theophil²⁰), welches vom Nationalrat am 19. März 2004 überwiesen wurde, wird der Bundesrat ersucht, zu prüfen und Bericht zu erstatten, ab wann das Bundesamt für Informatik und Telekommunikation (BIT) mit FLAG geführt wird und insbesondere ob das BIT nicht bereits vor der Einführung der kreditwirksamen Leistungsverrechnung in der Bundesverwaltung in den FLAG-Status überführt werden kann. Zudem soll aufgezeigt werden, mit welchen besonderen unternehmerischen Freiheiten und welchem Betriebskapital es ausgestattet werden muss.

Die vorliegende Botschaft und der Entwurf für ein neues Finanzhaushaltgesetz trägt den Forderungen der beiden Motionen dadurch Rechnung, dass einerseits die finanzielle Führung mit FLAG neu im FHG verankert ist (vgl. Art. 42–46) und andererseits in Ziffer 1.3 die vom Bundesrat bezüglich FLAG verfolgte Gesamtstrategie dargelegt wird. Die beiden Motionen können somit als erfüllt abgeschrieben werden. Dies trifft auch für das Postulat von Nationalrat Pfister zu. Der Bundesrat beabsichtigt, die verwaltungswirtschaftlichen IT-Leistungserbringer noch während der laufenden Legislaturperiode auf FLAG umzustellen und ihnen den erforderlichen Grad an unternehmerischem Handlungsspielraum zuzugestehen. Die Frage der Ausstattung mit Betriebskapital würde sich nur im Falle einer Auslagerung aus der zentralen Bundesverwaltung stellen.

2 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

2.1 1. Kapitel: Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Gegenstand und Ziele

Die mit den steigenden Anforderungen an die öffentliche Rechnungsführung begründete Neuausrichtung des Rechnungswesens des Bundes hat zur Folge, dass neben den bisher vorwiegend die Finanzierungssicht widerspiegelnden Bestimmungen vermehrt auch Vorgaben zur Verwaltungs- und Betriebsführung auf Stufe der einzelnen Verwaltungseinheiten gemacht werden. Das gleichberechtigte Nebeneinander von Finanzierungssicht und betrieblicher Sicht liegt – zusammen mit der Orientierung der Rechnungslegung an einer allgemein anerkannten Rechnungslegungsnorm – der vorliegenden Totalrevision des Finanzhaushaltrechts des Bundes zu Grunde (Abs. 1).

Die Dualität der Anforderungen an ein modernes öffentliches Rechnungswesen wird in Absatz 2 konkretisiert. Zum Einen soll das Gesetz Bundesversammlung und Bundesrat die wirksame Ausübung ihrer verfassungsmässigen Finanzkompetenzen ermöglichen; zum Andern sind die hierfür erforderlichen Instrumente und Entscheidungsgrundlagen bereitzustellen (Bst. a). Die Ausgestaltung der Instrumente hat stufengerecht zu erfolgen; sie soll sich stärker als bisher an der erforderlichen Tren-

²⁰ 03.3546 P Bundesamt für Informatik und Telekommunikation als FLAG-Amt.

nung zwischen finanzpolitischer Gesamtsteuerung und operativem Haushaltvollzug auf Ebene der einzelnen Verwaltungseinheiten orientieren. Mit einer stufengerechten Finanzberichterstattung wird dieses Anliegen zusätzlich unterstützt.

Buchstabe b unterstreicht die künftig verstärkt betriebswirtschaftlich auszurichtende Verwaltungsführung. Durch entsprechende Regelungen und den Einsatz geeigneter Instrumente sollen das Kostenbewusstsein gefördert und die Wirkungsorientierung verstärkt werden. Dies wird dadurch unterstützt, dass auf Stufe Verwaltungseinheit die Erfolgsrechnung zur zentralen Führungsgrundlage erhoben wird. Damit ist die nahtlose Verknüpfung mit Kosten- und Leistungsrechnungen gewährleistet, die künftig abgestimmt auf die jeweiligen Informationsbedürfnisse in differenzierter Form zum Einsatz gelangen werden. Weiterführende Erläuterungen finden sich unter den Ziffern 1.2.2 und 1.2.4 dieser Botschaft.

Art. 2 Geltungsbereich

Der Geltungsbereich des Finanzhaushaltgesetzes orientiert sich zunächst am Bestand der Bundesverwaltung nach Artikel 6 der Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung (RVOV; SR 172.010.1). Er erstreckt sich auf die zentrale Bundesverwaltung (Bundeskanzlei, Departemente, Ämter) und auf die Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung, die keine eigene Rechnung führen. Ausserdem gilt das Gesetz für die eidgenössischen Gerichte, die eidgenössischen Schieds- und Rekurskommissionen und für die Bundesversammlung (einschliesslich der Parlamentsdienste). Im Einzelnen ist folgendes anzumerken:

Zur zentralen Bundesverwaltung gehören auch die FLAG-Verwaltungseinheiten. Grundsätzlich sind sie deshalb dem FHG unterstellt wie andere Verwaltungseinheiten der zentralen Bundesverwaltung. Für die Führung mit Leistungsauftrag und Globalbudget bestehen jedoch einige Sondervorschriften, die in einem eigenen Abschnitt zusammengefasst sind (Art. 42–46 E-FHG).

Zu den Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung ohne eigene Rechnung gehören verschiedene Bundesbehörden mit mehr oder weniger ausgeprägter Autonomie (u.a. der Datenschutzbeauftragte, die Bundesanwaltschaft, die Bankkommission, die Wettbewerbskommission oder die Eidgenössische Finanzkontrolle sowie das Schweizerische Institut für Rechtsvergleichung).

Wie bereits erwähnt sind die eidgenössischen Gerichte und die Bundesversammlung dem Gesetz ebenfalls unterstellt. Aufgrund der Gewaltentrennung unterliegen sie jedoch – wie die Eidgenössische Finanzkontrolle – nicht der Finanzaufsicht des Bundesrates. Nach Artikel 142 Absatz 2 des Parlamentsgesetzes (ParlG; SR 171.10) nimmt daher der Bundesrat die Entwürfe der genannten Institutionen für den Voranschlag und die Rechnung unverändert in den Entwurf für den Voranschlag bzw. die Rechnung des Bundes auf.

Überdies hat das FHG beschränkte Auswirkungen auf Organisationen, für deren Rechnungslegung Sondervorschriften gelten und die daher nicht in den Geltungsbereich des Gesetzes fallen:

Zunächst gehören dazu Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung mit eigener Rechnung, wie das *Institut für Geistiges Eigentum (IGE)*, *swissmedic*, der *ETH-Bereich* und die Eidgenössische Alkoholverwaltung (EAV). Diese Organisationen sind von Gesetzes wegen in die konsolidierte Rechnung einzubeziehen (Art. 55 Abs. 1 E-FHG). Um die Konsolidierung zu erleichtern und um eine gewisse Unité

de doctrine für diese mit dem Bund besonders eng verbundenen Verwaltungseinheiten zu ermöglichen, soll ihnen der Bundesrat – soweit keine spezialgesetzlichen Bestimmungen dies bereits regeln – die Grundsätze der Rechnungslegung vorschreiben können. Darüber hinaus können solche Organisationen für die Verwaltung ihrer liquiden Mittel aufgrund einer Vereinbarung der zentralen Tresorerie angeschlossen werden (Art. 61 E-FHG).

Schliesslich kann der Bundesrat auch Organisationen rechnungsmässig konsolidieren, die zwar formell ausserhalb der dezentralen Bundesverwaltung stehen, die aber öffentlich-rechtliche Aufgaben erfüllen und mit dem Bundeshaushalt eng verflochten sind. Hier ist etwa an den Schweizerischen Nationalfonds oder ähnliche Organisationen zu denken.

Art. 3 **Begriffe**

Die Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts orientiert sich primär an der Entwicklung der Ausgaben und Einnahmen (Begründung hiezu vgl. Ziff. 1.2.2). Die Umschreibung dieser beiden Steuerungsgrössen lehnt sich – abgesehen von kleinen redaktionellen Anpassungen – an die Definition des geltenden Artikels 5 Absatz 2 und 3 FHG an.

Die Ausgaben des Bundes (Abs. 1) sind definiert als die sich aus der Aufgabenerfüllung ergebende Verringerung der flüssigen Mittel sowie die kreditorischen Belastungen, während die Einnahmen (Abs. 2) nebst dem Zugang an flüssigen Mitteln auch die debitorischen Gutschriften umschliessen. Wie bis anhin ist mit dieser Definition abgedeckt, dass Überführungen vom Finanz- ins Verwaltungsvermögen als Investition zu betrachten und deshalb kreditrechtlich bewilligungspflichtig sind.

Nicht alle Veränderungen der laufenden Verbindlichkeiten und Forderungen gelten als Ausgabe oder Einnahme. Davon ausgeschlossen ist beispielsweise die Wertberichtigung von Forderungen und die zeitliche Abgrenzung von Verpflichtungen. Solche Finanzvorfälle stellen rein buchmässigen Aufwand oder Ertrag dar.

Die Definition von Aufwand und Ertrag in Absatz 3 und 4 ist neu in das FHG aufgenommen worden und spiegelt damit die grössere Bedeutung der Ertragssicht, respektive den Übergang zum Accrual Accounting (vgl. Ziff. 1.2.1) wieder. Der Aufwand setzt sich aus den laufenden Ausgaben und dem rein buchmässigen Aufwand wie Abschreibungen sowie Einlagen in Rückstellungen und Spezialfinanzierungen zusammen (gesamter periodisierter Wertverzehr; Abs. 3), während der Ertrag die laufenden Einnahmen und den rein buchmässigen Ertrag wie die Entnahmen aus Spezialfinanzierungen umfasst (gesamter periodisierter Wertzuwachs; Abs. 4).

Die Erfassung von Aufwand und Ertrag dient dazu, den Wertefluss, d.h. den Wertverzehr und Wertzuwachs periodengerecht darzustellen. Die wertmässige Betrachtung umfasst die einheitliche Erfassung und Bewertung der Bilanzposten sowie die Periodisierung des Werteflusses in der Erfolgsrechnung, einerseits durch die Vornahme von Abschreibungen und die Bildung von Rückstellungen sowie andererseits durch die periodengerechte Abgrenzung von zeitraumbezogenen Leistungen (weitere Ausführungen zur Periodisierung vgl. Ziff. 1.5.2).

Der Zeitpunkt, bis wann ein Kredit einer Rechnungsperiode belastet werden kann, ergibt sich aus den allgemeinen Grundsätzen der Rechnungslegung und muss deshalb haushaltrechtlich nicht mehr geregelt werden (Wegfall des geltenden Art. 10 Abs. 1 FHG). Die Masse an Abschlussbuchungen Ende Jahr wird gezwungenermas-

in der Privatwirtschaft wesentliche Sachverhalte auf wenigen Seiten darzulegen, besteht im genannten Zusatzband die Möglichkeit, weiterführende Informationen offen zu legen.

Art. 6 Jahresrechnung des Bundes

Die Untergliederung der Jahresrechnung lehnt sich an die IPSAS-Standards an. Auf die Darstellung des sogenannten Eigenkapitalnachweises als separaten Teil der Jahresrechnung wird verzichtet. Der Nachweis wird im Anhang der Jahresrechnung erbracht.

Die einzelnen Elemente der Jahresrechnung sind in den Artikeln 7 bis 10 umschrieben.

Art. 7 Finanzierungs- und Mittelflussrechnung

Wie bereits unter den Ziffern 1.2.2 und 1.5.5 dargelegt, hat die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung in erster Linie die Funktion eines finanzpolitischen Führungsinstrumentes. Die Gliederung der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung des Bundes ist auf die besonderen Erfordernisse der Gesamtsteuerung des Finanzhaushaltes nach den Vorgaben der Schuldenbremse zugeschnitten.

Nach Buchstabe a weist sie das Finanzierungsergebnis anhand der Ausgaben und Einnahmen einer Rechnungsperiode aus. Sie ersetzt damit die bisherige Finanzrechnung auf Stufe Gesamtbund.

Die Aufteilung in ordentliche und ausserordentliche Ausgaben und Einnahmen (inkl. Investitionsausgaben und -einnahmen) ist die Voraussetzung dafür, dass überprüft werden kann, ob die Vorgaben der Schuldenbremse eingehalten sind. Die im Rahmen der Schuldenbremse festgelegten Begriffsmerkmale der ausserordentlichen Finanzvorfälle sind nicht deckungsgleich mit den IPSAS-Standards. Die vom geltenden Finanzhaushaltgesetz übernommene Umschreibung der ausserordentlichen Ausgaben (Art. 15 E-FHG) ist offener formuliert. Die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung (vgl. Abbildung 7 unter Ziff. 1.5.5) ist auf die spezifischen Bedürfnisse des Bundes zugeschnitten. Daher bestehen hier materielle Differenzen in Bezug auf den von IPSAS geforderten Ausweis der Investitionen sowie die Fondsdefinition. Es ist indessen vorgesehen, dass Abweichungen von IPSAS bei der Vorlage von Voranschlag und Rechnung jeweils ausgewiesen und begründet werden.

In Ergänzung zur Finanzierungsrechnung werden als weitere Mittelflüsse die Veränderung aus Fremdfinanzierung (Bst. b) sowie unter dem Sammeltitle «übriger Mittelfluss» (Bst. c) die Veränderung des Nettofinanzvermögens und der zweckbestimmten Mittel sowie der Fondsmittel «Bund» aufgezeigt. Letztere setzen sich aus der Zu- und Abnahme der flüssigen Mittel sowie der debitorischen Forderungen und kreditorischen Verbindlichkeiten zusammen (in Abstimmung mit dem Ausgaben- und Einnahmenbegriff gemäss Art. 3).

Im Voranschlag wird nur die erste Stufe, das heisst die Finanzierungsrechnung mit den sich direkt aus der Aufgabenerfüllung ergebenden ordentlichen Ausgaben und Einnahmen, gezeigt. Bilanzpositionen werden grundsätzlich nicht geplant, weshalb die beiden anderen Stufen der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung nicht berechnet werden können.

Art. 8 Erfolgsrechnung

Die allgemeinen Erläuterungen zur Umschreibung des Inhalts der Erfolgsrechnung gemäss Absatz 1 sowie zu den in der Erfolgsrechnung angewandten Grundsätzen der kaufmännischen Buchführung und Rechnungslegung finden sich unter Ziffer 1.5.2.

Die Gliederung der Aufwand- und Ertragsarten befindet sich im Anhang zu dieser Botschaft. In der Grobgliederung wird auf der Aufwandseite unterschieden zwischen Eigenaufwand (u.a. Personal, Sachaufwand, Abschreibungen), Finanzaufwand, Transferaufwand (u.a. Einnahmenanteile, Bundesbeiträge, Wertberichtigungen auf den aktivierten Transferleistungen), Einlagen in Spezialfinanzierungen und Reserven FLAG sowie ausserordentlicher Aufwand. Die Ertragsseite umfasst folgende Hauptpositionen: Fiskalertrag, Regalien und Konzessionen, Entgelte, Finanzertrag, verschiedener Ertrag, Entnahmen aus Spezialfinanzierungen und Reserven FLAG sowie ausserordentlicher Ertrag.

Art. 9 Bilanz

Die allgemeinen Erläuterungen zur Bilanz finden sich unter Ziffer 1.5.4. Die Grobgliederung der neuen Bilanz lehnt sich weitgehend an die heutige Struktur an und ist auf das Harmonisierte Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden abgestimmt. Mit Ausnahme der Unterteilung in Finanz- und Verwaltungsvermögen ist die Bilanzgliederung auch im Einklang mit IPSAS.

Die künftige Bilanzgliederung ist aus dem Kontenrahmen im Anhang zu dieser Botschaft ersichtlich. Der grösste Posten der Bilanz, der Bilanzfehlbetrag, wird neu als Abzugsposten des Eigenkapitals auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen. Die Bewertung der einzelnen Aktiv- und Passivposten ist in den Artikeln 50 und 51 E-FHG geregelt.

Art. 10 Anhang

Der Anhang ist integraler Teil der Jahresrechnung. Er situiert die Rechnungslegung des Bundes bezüglich anderer Standards, erklärt das Rechnungsmodell und bietet Zusatzinformationen an, welche die Interpretation der finanziellen Lage des Bundes für externe Anspruchsgruppen erleichtern. Dabei stehen nicht Detailangaben im Vordergrund, sondern wesentliche ergänzende Hinweise und Erläuterungen, die für eine rasche und umfassende Erfassung und Beurteilung des Bundeshaushalts erforderlich sind. Zusätzliche Hinweise zum Zweck und Inhalt des Anhangs der Jahresrechnung sind im allgemeinen Teil der Botschaft unter Ziffer 1.5.6 zu finden. Die genauere inhaltliche Ausgestaltung des Anhangs wird auf Verordnungsstufe geregelt.

Art. 11 Rechnung der Verwaltungseinheiten

Die Rechnung der Verwaltungseinheiten bildet die Grundlage für die Kreditbewilligung und für die Rechenschaftsablage. Sie ist institutionell nach Departementen und den budgetierenden Verwaltungseinheiten gegliedert. Jede Verwaltungseinheit weist eine Erfolgsrechnung und eine Investitionsrechnung auf. Darin sind die Einzelkredite (Aufwandkredite und Investitionskredite) sowie die einzelnen Ertragspositionen und Investitionseinnahmen aufgeführt. Einen wichtigen Bestandteil der Rechnung der Verwaltungseinheiten bildet der Begründungsteil mit Erläuterungen zu den

Einzelpositionen und deren Zusammensetzung. Für weitere Ausführungen zur Rechnung der Verwaltungseinheiten vgl. Ziffer 1.5.7.

2.3 3. Kapitel: Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts

2.3.1 1. Abschnitt: Grundsätze

Art. 12

Die Formulierung von Artikel 12 E-FHG lehnt sich in materieller Hinsicht eng an die im Artikel 2 des geltenden FHG aufgeführten Grundsätze. Nach Artikel 12 Absatz 1 E-FHG und in Übereinstimmung mit Artikel 126 Absatz 1 BV müssen Bundesversammlung und Bundesrat die Ausgaben und Einnahmen auf Dauer im Gleichgewicht halten. Neu wird zudem festgehalten, dass die Gesamtsteuerung des Bundeshaushaltes sich nach den Erfordernissen der Schuldenbremse richtet. Dem Anliegen des geltenden Artikels 2 Absatz 3 FHG, wonach den Erfordernissen einer konjunkturgerechten Finanzpolitik Rechnung zu tragen ist, wird durch die Bestimmungen über die Schuldenbremse in Verfassung und Finanzhaushaltsgesetz bereits Rechnung getragen. Bei der Festlegung des Höchstbetrages für die Gesamtausgaben wird jeweils die Wirtschaftslage mittels eines Konjunkturfaktors mitberücksichtigt. Im Übrigen ist auf die Erläuterungen unter Ziffer 1.6.1 zu verweisen.

2.3.2 2. Abschnitt: Schuldenbremse

Art. 13–18

Es handelt sich um die Ausführungsbestimmungen zur «Schuldenbremse» nach Artikel 126 Absatz 2–5 BV. Die Bestimmungen sind inhaltlich unverändert aus dem geltenden FHG (Art. 24a–24f) übernommen. Artikel 16 E-FHG über das Ausgleichskonto entspricht dem geltenden Artikel 24d FHG in der Fassung von Ziffer I 6 des Bundesgesetzes vom 19. Dezember 2003 über das Entlastungsprogramm 2003 (AS 2004 1633 1639). In engem Zusammenhang mit der Schuldenbremse steht auch Artikel 66 E-FHG (Übergangsbestimmung) betreffend die Beseitigung des strukturellen Defizits des Bundeshaushalts bis Ende 2007 (vgl. dort).

2.3.3 3. Abschnitt: Finanzplanung und Zahlungsrahmen

Art. 19 Finanzplanung

Hauptaufgabe der mehrjährigen Finanzplanung ist es, den politischen Behörden frühzeitig aufzuzeigen, ob die vorgesehenen Aufgaben mit den vorhandenen Mitteln realisierbar sind. Trifft dies nicht zu, müssen rechtzeitig Korrekturmassnahmen erwogen und durchgesetzt werden. Die Finanzplanung wird jährlich parallel zu den Arbeiten am neu entstehenden Voranschlag überarbeitet. Sie hat den Charakter einer rollenden Planung.

Im Bundesstaat hängt eine erfolgreiche Planung auch wesentlich davon ab, ob es gelingt, die Finanzplanung des Bundes mit derjenigen der Kantone und Gemeinden zu koordinieren. Diesem Anliegen trägt Absatz 2 Rechnung. Mit einer gegenseitigen, periodischen Information über Wirtschaftsprognosen unter den mit der Konjunktur- und Wachstumspolitik betrauten Organen soll die Finanzplanung der öffentlichen Haushalte aufeinander abgestimmt werden, damit sie gesamtwirtschaftlich stabilisierend, das heisst antizyklisch, wirkt.

Für Inhalt und Gliederung des Finanzplans sind gemäss Absatz 3 die Vorschriften des Parlamentsgesetzes (ParlG; SR 171.10) massgebend:

- Nach Artikel 146 Absatz 5 ParlG setzt der Legislaturfinanzplan auf Grund der Prioritätensetzung der Richtlinien der Regierungspolitik den künftigen Finanzbedarf fest und zeigt, wie dieser gedeckt werden soll. Naturgemäss wird dieser Zweck im Rahmen der rollenden Planung auch mit den jährlichen Finanzplänen verfolgt.
- Ausserdem soll die Gliederung des Finanzplans die Verbindung von Sach- und Finanzplanung unterstützen (Art. 143 Abs. 2 ParlG).

Artikel 19 E-FHG und die erwähnten Bestimmungen des ParlG bilden zusammen ein organisches Ganzes.

Art. 20 Zahlungsrahmen

Der Zahlungsrahmen ist ein von der Bundesversammlung für mehrere Jahre festgesetzter Höchstbetrag der Voranschlagskredite für einen bestimmten Aufgabenbereich. Mit dem Zahlungsrahmen werden somit keine Kredite gesprochen; dies erfolgt im Rahmen der Voranschläge. Zahlungsrahmen verschaffen Bundesrat und Parlament ausdrücklich einen Ermessensspielraum bei der jährlichen Festlegung des Budgets und müssen nicht in jedem Falle ausgeschöpft werden. Zwecks besserer Koordination mit der Finanzplanung ist eine Bewilligung mit dem Budgetbeschluss zu favorisieren; bei politisch bedeutsamen Vorlagen steht allerdings der Weg über eine Sonderbotschaft im Vordergrund. Wesentlich ist, dass die Beschlussfassung in Form eines einfachen Bundesbeschlusses erfolgt.

Die Bestimmung entspricht weitgehend dem geltenden Artikel 32 FHG. Der Zahlungsrahmen bleibt auch in Zukunft ein Instrument für die Steuerung von bestimmten Ausgaben. Als Beispiel kann die Grundlagenverbesserung in der Landwirtschaft genannt werden. Der vom Parlament 2003 beschlossene Zahlungsrahmen umfasst einen Maximalbetrag von 1,129 Mia. Fr. und deckt die Jahre 2004 bis 2007 ab. Die jährlichen Tranchen müssen durch das Parlament im Rahmen der Budgetgenehmigung bewilligt werden (für 2004 z.B. 246,4 Mio.). Der Zahlungsrahmen ist deshalb keine Kreditbewilligung, sondern vielmehr eine sachbezogene, finanzpolitische Zielsetzung. Weitere Zahlungsrahmen finden sich zum Beispiel in der Tourismusförderung und im öffentlichen Verkehr (SBB Infrastruktur).

Da der Zahlungsrahmen auf die Ausgaben abzielt, werden ihm die nicht finanzierungswirksamen Aufwände – wie Abschreibungen und Aufwand aus verwaltungsin-
terner Leistungsverrechnung – nicht belastet. Mit der gegenüber der geltenden Bestimmung geringfügig angepassten Formulierung von Absatz 2 wird der Einsatzbereich dieses Kreditinstrumentes erweitert.

Art. 21–28

Die Bestimmungen über die Verpflichtungskredite entsprechen im wesentlichen jenen des geltenden Rechts (Art. 25–31 FHG). Es wurden jedoch folgende *Anpassungen* vorgenommen:

Wirkt eine finanzielle Verpflichtung über das laufende Voranschlagsjahr hinaus, ist ein Verpflichtungskredit nicht mehr zwingend, sondern nur noch *in der Regel* einzuholen (Art. 21 Abs. 1 E-FHG). Damit wird der geltenden Praxis Rechnung getragen: Schon heute sind überjährige Anstellungsverhältnisse oder auch zahlreiche Liegenschaftsmieten aus Praktikabilitätsgründen nicht verpflichtungsgesteuert.

Die Aufzählung jener Fälle, die obligatorisch die Einholung eines Verpflichtungskredites erfordern, erfährt ebenfalls Änderungen: Einerseits entfällt Artikel 25 Absatz 4 Buchstabe a des geltenden FHG («Massnahmen, bei denen nur Zweck und Kreditbedarf bestimmt sind»). Diese Formulierung ist derart unspezifisch, dass unklar bleibt, was darunter gefasst werden soll. In der Praxis hat sie kaum Bedeutung erlangt. Hingegen sollen neu unter Artikel 21 Absatz 4 Buchstabe b E-FHG «längerfristige Liegenschaftsmieten mit erheblicher finanzieller Tragweite» aufgeführt werden. Solche Geschäfte treten hin und wieder in Konkurrenz zum Bauvorhaben oder zum Liegenschaftsverkauf und können eine ähnliche finanzielle Belastung darstellen. Es ist daher zweckmässig, sie auch kredittechnisch gleich zu behandeln. Aus heutiger Sicht ist vorgesehen, einen Verpflichtungskredit immer dann zu beantragen, wenn im Verlauf einer festen, mehrjährigen Mietdauer Gesamtausgaben von über 10 Millionen Franken erwachsen. Hingegen sollen Liegenschaftsmieten ohne besondere Tragweite weiterhin nicht mittels Verpflichtungskrediten gesteuert werden.

Weiter soll Artikel 21 Absatz 5 E-FHG (geltender Art. 25 Abs. 5 FHG) der Terminologie des NRM angepasst werden.

Mit NRM steigen die Anforderungen an die Verpflichtungskontrolle. Obwohl die geltende Bestimmung (Art. 29 FHG) mit Ausnahme einer begrifflichen Anpassung unverändert in Artikel 25 E-FHG übernommen wurde, muss die Qualität der Kontrolle verbessert werden. Wichtig ist, dass die Veränderungen laufend nachgeführt und einzeln dokumentiert werden. Dies soll systemgestützt erfolgen. Die zur Verbesserung der Qualität der Verpflichtungskontrollen erforderlichen Massnahmen sind auf Verordnungsstufe zu regeln.

Aus Gründen der Systematik ist der bisher im selben Kapitel wie die Verpflichtungskredite aufgeführte Zahlungsrahmen neu im 3. Abschnitt aufgeführt («Finanzplanung und Zahlungsrahmen»).

Dieser Abschnitt lehnt sich eng an das Kapitel 3 des geltenden FHG an. Im Titel werden neu die Nachträge explizit erwähnt. Damit wird der Tatsache Rechnung getragen, dass sie formell und inhaltlich zum Voranschlag gehören.

Art. 29 und 30 Zuständigkeit und Inhalt

Die Zuständigkeit ist neu in einem separaten Artikel geregelt (Art. 29)

Bei Artikel 30 Absatz 1 handelt es sich um eine neue Bestimmung. Sie präzisiert, dass der Voranschlag gleich aufgebaut ist wie die Staatsrechnung, aber keine Bilanz enthält.

Absatz 2 bezeichnet mit dem Begriff «Voranschlagskredit» den Gegenstand der parlamentarischen Beschlussfassung. Der Kreditbegriff nach NRM ist im Grundsatz breiter angelegt als die bisherigen «Zahlungskredite». Während letztere sich auf Ausgaben beziehen, werden mit dem NRM-Voranschlagskredit Aufwände und Investitionsausgaben bewilligt. Der Aufwandkredit umfasst auch Kreditelemente, die nicht ausgabenwirksam sind. Zu nennen sind insbesondere die Abschreibungen oder interne Leistungsverrechnungen.

In der Praxis dürften sich aus dieser Neuerung kaum grosse Änderungen für die Beschlussfassung des Parlamentes ergeben:

- die Informationen über den Kreditbedarf werden mehrheitlich in der gleichen Detaillierung wie heute vorliegen;
- viele Aufwandkredite werden deckungsgleich mit den Ausgaben sein;
- Abschreibungen sind in der Regel durch technisch/wirtschaftliche Gegebenheiten vorgegeben;
- die internen Leistungsverrechnungen sind zwar kreditwirksam; weil ihnen aber immer im gleichen Umfange Erträge gegenüber stehen, sind sie insgesamt ergebnisneutral. Sie dürften deshalb die Behandlung des Voranschlages kaum belasten.

Art. 31 Grundsätze

In Artikel 31 E-FHG werden die unter dem Titel Rechnungsführungsgrundsätze aufgeführten Budgetierungsprinzipien vom geltenden Recht (Art. 3 FHG) übernommen. Die Grundsätze der Bruttodarstellung, Vollständigkeit, der Jährlichkeit und Spezifikation haben sich in der praktischen Anwendung bewährt und entsprechen auch den Anforderungen des Neuen Rechnungsmodells (vgl. hierzu die Ausführungen unter Ziff. 1.2.4).

Art. 32 Bemessung der Kredite

Diese Bestimmung entspricht – abgesehen von den begrifflichen Anpassungen an das NRM – dem geltenden Recht. Absatz 3 verpflichtet den Bundesrat, dem Parlament aufzuzeigen, wenn sich eine bestimmte Massnahme auch in den Folgejahren wiederholen wird. Im Unterschied zu den Verpflichtungskrediten ergibt sich daraus allerdings keine finanzielle Bindung des Bundes. Die einzelnen Jahrestanchen bleiben unabhängig und bedingen sich nicht gegenseitig. Es ist deshalb bei der Beratung von Voranschlägen der Folgejahre jederzeit möglich, auf die Weiterführung der Massnahme zu verzichten. Wo bereits im Zeitpunkt der Kreditanforderung ein offensichtliches Risiko für ein Überschreiten des bewilligten Kredits besteht, ist zwingend und in geeigneter Weise in der Begründung zum Kreditbegehren darauf hinzuweisen.

Art. 33 Ordentliche Nachträge

Absatz 1 regelt das Verfahren für die ordentlichen Nachträge. Dieses bleibt gleich wie bisher. Der Text wurde der Terminologie von NRM angepasst.

Die Kreditübertragungen sind neu in einem separaten Artikel geregelt (vgl. Art. 36).

Absatz 3 zeigt auf, in welchen Fällen auf einen Nachtrag verzichtet werden soll. Für nicht budgetierte Anteile Dritter an bestimmten Einnahmen (z. B. wenn der Bund nicht budgetierte Mehreinnahmen erzielt an denen die Kantone mit einem fixen Schlüssel teilhaben) war dies bereits jetzt der Fall. Gleiches gilt bei den nun explizit genannten Fondseinlagen (z.B. Einlagen in die Spezialfinanzierung Strassenverkehr oder Einlagen in den Fonds für die Eisenbahngrossprojekte). Kein Nachtrag ist vorgesehen für zusätzliche (planmässige) Abschreibungen, die aufgrund eines im gleichen Rechnungsjahr gewährten Nachtrags auf einem Investitionskredit entstehen, sowie im Falle einer Abnahme der zum Verwaltungsvermögen gehörenden Lager und Vorräte.

Art. 34 Dringliche Nachträge

Diese Bestimmung entspricht – abgesehen von den begrifflichen Anpassungen an das NRM – dem geltenden Artikel 18 FHG. Der Bundesrat soll auch mit NRM Kredite vorgängig der Zustimmung durch die eidgenössischen Räte beschliessen können, soweit diese keinen Aufschub erdulden. Nachdem der Ständerat am 7. Oktober 2004²¹ Nichteintreten beschlossen hat zu der vom Nationalrat (Erstrat) im Rahmen der Umsetzung der parlamentarischen Initiative «Die demokratische Kontrolle sichern. Änderung des Finanzhaushaltgesetzes» am 2. Juni 2004 verabschiedeten Neuregelung des Dringlichkeitsverfahrens, besteht aus Sicht des Bundesrates kein Änderungsbedarf.

Art. 35 Kreditüberschreitungen

Mit dem Übergang zur Kreditsteuerung auf Accrualbasis unterliegen neu auch nicht finanzierungswirksame Geschäftsvorfälle den kreditrechtlichen Bestimmungen und sind folglich von der Bundesversammlung zu genehmigen. Die Bestimmung zeigt auf, welche Mehraufwände durch die Bundesversammlung als Kreditüberschreitung genehmigt werden. Es handelt sich dabei um Buchungen, die in der Regel erst beim Rechnungsabschluss vorgenommen werden können (Bst. a):

- Die Wertberichtigungen und ausserplanmässigen Abschreibungen werden anders gehandhabt als die nicht budgetierten planmässigen Abschreibungen (vgl. Art. 33 Abs. 3 Bst. c E-FHG). Wertberichtigungen werden auf Darlehen und Beteiligungen sowie auf Guthaben und Finanzanlagen vorgenommen, wenn der Buchwert aus Bonitätsgründen nach unten korrigiert werden muss oder der Verkehrswert unter dem Buchwert liegt. Ausserplanmässige Abschreibungen betreffen immer Sachanlagen. Sie fallen an, wenn beispielsweise auf Grund einer Neubeurteilung der Nutzungsdauer Wertkorrekturen nach unten erforderlich sind (Ziff. 1).

²¹ 01.462 Amtliches Bulletin der Sitzung des Ständerates vom 7. Oktober 2004.

- FLAG-Verwaltungseinheiten sollen die Möglichkeit haben, im Rahmen der Erfüllung ihres Leistungsauftrages auf die Reserven zurückzugreifen, auch wenn dies im Voranschlag nicht vorgesehen war. Die entsprechenden Mehraufwände beziehungsweise Mehrausgaben sind dem Parlament zur nachträglichen Genehmigung zu unterbreiten (Ziff. 2).
- Die passive Rechnungsabgrenzung (z. B. die buchmässige Korrektur von bereits eingegangenen Einnahmen, die nicht oder nur teilweise der laufenden Periode gutgeschrieben werden können) erfolgt definitionsgemäss erst im Rahmen des Rechnungsabschlussarbeiten (Ziff. 3).
- Die Belastungen durch Fremdwährungsdifferenzen und verminderten Münzumsatz sind einerseits kaum beeinflussbar und andererseits erst per Jahresende bekannt (Ziff. 4).

Durch die Bundesversammlung erst nachträglich mit der Staatsrechnung zu genehmigen sind zudem die dringlichen Nachträge gemäss Artikel 34 E-FHG (Bst. b).

Art. 36 Kreditübertragungen

Gemäss Absatz 1 sollen Übertragungen von Krediten auf das Folgejahr neu durch den Bundesrat vorgenommen werden können (vgl. Ziff. 1.2.4 «Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene, Handhabung des Jährlichkeitsprinzips»). Voraussetzung ist, dass der Grund für den Kreditrest in einer zeitlichen Verzögerung des Vorhabens im Vorjahr liegt. Der übertragene Kreditanteil darf auch im Folgejahr nur für das betreffende Vorhaben verwendet werden. Unter diesen Umständen ist der Verzicht auf die Einholung einer formellen Bewilligung bei der Bundesversammlung als administrative Vereinfachung ohne materielle Auswirkungen einzustufen; die Budgethoheit der eidgenössischen Räte bleibt vollumfänglich gewährleistet.

Absatz 2 sieht vor, dass die Bundesversammlung über diese Übertragungen ins Bild gesetzt wird.

Art. 37 Begrenzung der Nachträge

Diese Bestimmung wurde – abgesehen von einer Änderung der Sachüberschrift sowie einer begrifflichen Anpassung an das NRM – aus dem geltenden FHG (Art. 18a) übernommen. Sie soll dazu beitragen, dass das Nachtragsverfahren das von der Schuldenbremse vorgegebene Finanzierungsziel nicht beeinträchtigt.

2.4 4. Kapitel: Finanzielle Führung auf Verwaltungsebene

2.4.1 1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen

Art. 38 Grundsätze der Buchführung

Die wichtigsten Grundsätze für die Buchführung werden erstmals auf Gesetzesstufe verankert (vgl. dazu Erläuterungen unter 1.6.3). In materieller Hinsicht ist zu den einzelnen Prinzipien folgendes zu vermerken:

Der Grundsatz der *Vollständigkeit* verlangt die lückenlose und periodengerechte Erfassung aller buchungspflichtigen Vorgänge. Die Bilanz muss sämtliche erfassungspflichtigen Tatbestände enthalten, wozu neben der Fortschreibung auch stichtagsbezogene Bestandesaufnahmen vorgenommen werden.

Damit der Grundsatz der *Richtigkeit* erfüllt ist, muss die Erfassung der Vorgänge und Tatbestände in der Buchhaltung willkürfrei erfolgen. Die Kontierung muss korrekt vorgenommen werden.

Mit dem Grundsatz der *Rechtzeitigkeit* wird festgelegt, dass der aktuelle Stand der Buchhaltung möglichst zeitnah ist und die Vorgänge chronologisch erfasst sind. Insbesondere der Geldverkehr ist tagesaktuell zu erfassen.

Die *Nachprüfbarkeit* ist erreicht, wenn die Buchhaltung nachvollziehbar und klar ist. Dies ist insbesondere mit Hinblick auf die Revision der Rechnung von Bedeutung. Ohne Beleg darf grundsätzlich keine Buchung vorgenommen werden. Das Dokumentationsprinzip erstreckt sich auch auf Kontenpläne, Kontierungsrichtlinien und Handbücher.

Art. 39 Interne Kontrolle

Die Bestimmungen zur internen Kontrolle sind neu in das FHG aufgenommen worden, um unter anderem die Qualität der Rechnungslegung des Bundes nachhaltig sichern zu können. Für allgemeine Erläuterungen zu den Zielen des Internen Kontrollsystems und dessen verschiedenen Komponenten vergleiche Ziffer 1.6.5.

Im Neuen Rechnungsmodell bilden die Einzelabschlüsse der Verwaltungseinheiten die Grundlage für die Finanzberichterstattung des Bundes. An die Stelle des bisherigen Zentralbuches tritt ein durchgängiges System, womit die Aktivitäten und Verantwortlichkeiten im Rechnungswesen vermehrt dezentralisiert werden. Dies hat zur Folge, dass die Qualität der Rechnung des Bundes sehr stark von den Einzelabschlüssen der Verwaltungseinheiten abhängt. Dazu gehört vor allem die Verantwortung und Ausführung für die Ausgestaltung eines internen Kontrollsystems. Dabei werden die Verwaltungseinheiten von der Eidgenössischen Finanzverwaltung und den zuständigen Generalsekretariaten der Departemente durch Erlass von Handlungsanweisungen unterstützt.

Die Aufnahme eines Artikels zur internen Kontrolle ins Finanzhaushaltsgesetz entspricht einem langjährigen Anliegen der Eidgenössischen Finanzkontrolle. Die Instrumente der internen Kontrolle werden in der Finanzhaushaltverordnung verankert.

Art. 40 Kostentransparenz

Ein zentrales Anliegen des Neuen Rechnungsmodells NRM ist die möglichst klare Darlegung der Kosten (und Leistungen) über die ganze Bundesverwaltung. Dazu wird, differenziert je nach den Bedürfnissen der Verwaltungseinheiten, eine Kosten- und Leistungsrechnung in drei verschiedenen Ausprägungen geführt (ausführlich in Ziff. 1.2.4).

Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 3 legt fest, dass alle Verwaltungseinheiten innerhalb der Bundesverwaltung eine Kosten- und Leistungsrechnung nach ihren Bedürfnissen zu führen haben, mindestens in der Ausprägung des Basis-Standards. Die Verwaltungseinheiten sollen bei der Wahl des KLR-Typs nicht völlig frei sein.

Auf Verordnungsstufe werden die massgeblichen Entscheidkriterien festzuhalten sein.

Absatz 2 hält fest, dass die Budgetierung, die Rechnungsführung wie auch die Rechnungslegung in den einzelnen Verwaltungseinheiten auf Informationen aus dem Kosten- und Leistungsrechnungssystem beruht. Aus den Kosten- und Leistungsrechnungen können zudem weitere wichtige Informationen zur betrieblichen Führung der Verwaltungseinheiten gewonnen werden.

Absatz 3 weist darauf hin, dass für das Funktionieren des Rechnungswesens im NRM inhaltliche und fachliche Vorgaben zur Kosten- und Leistungsrechnung zwingend sind. Die entsprechenden Festlegungen sind in die Vollzugsregelungen aufzunehmen.

Absatz 4 legt fest, dass innerhalb der Bundesverwaltung unter bestimmten Bedingungen Leistungsbezüge bei andern Verwaltungseinheiten in Rechnung gestellt werden können und (kreditwirksam) zu vergüten sind. Unter Ziffer 1.2.4 sind die Kriterien wie auch das voraussichtliche Ausmass der verwaltungsinternen Verrechnungen festgehalten. Die Verordnung wird diese Kriterien enthalten, jedoch nicht den Leistungskatalog im Einzelnen beschreiben. Insbesondere wird sie Vorgaben zur Festlegung der Verrechnungspreise enthalten. Hingegen werden die verrechenbaren Leistungen (Leistungskatalog) im Handbuch für die Haushalt- und Rechnungsführung festgelegt.

Art. 41 Gewerbliche Tätigkeiten

Nach einem Gutachten des Bundesamtes für Justiz vom 1. Juni 1995 über «Kommerzielle Nebentätigkeiten von Verwaltungseinheiten und öffentlich-rechtlichen Unternehmungen» (publiziert im Gesetzgebungslitfadens BJ, 2. Aufl. 2002, Anh. 6) dürfen Verwaltungseinheiten Dritten gewerbliche Leistungen erbringen, sofern diese Leistungen mit den Hauptaufgaben der Verwaltungseinheit in einem engen Zusammenhang stehen, keine zusätzlichen sachlichen und personellen Mittel erfordern und die Erfüllung der Hauptaufgaben der Verwaltungseinheit nicht beeinträchtigen. Dabei sind für solche Leistungen mindestens kostendeckende Preise zu verlangen, was eine entsprechende Kostenträgerrechnung voraussetzt. Gewerbliche Leistungen von Verwaltungseinheiten dürfen demnach nur in eng begrenztem Rahmen erbracht werden, es sei denn, es bestünde eine spezialgesetzliche Grundlage, welche die Verwaltungseinheit zur Erbringung weitergehender Leistungen ermächtigt. Indessen lässt sich in der Praxis schwerlich kontrollieren, ob die allgemeinen Voraussetzungen für die Erbringung gewerblicher Leistungen in geringem Umfang eingehalten werden. Deshalb soll Artikel 41 neu festlegen, dass gewerbliche Leistungen jeder Art von Verwaltungseinheiten nur erbracht werden dürfen, wenn ein Gesetz sie hierzu ermächtigt. Damit wird dem Verfassungsprinzip Rechnung getragen, wonach die Produktion von Gütern und das Erbringen von Dienstleistungen auf dem freien Markt grundsätzlich Sache der Privatwirtschaft ist.

Spezialgesetzliche Sondernormen bestehen beispielsweise für das Eidgenössische Institut für Geistiges Eigentum (IGE)²² oder für das Schweizerische Institut für Rechtsvergleichung²³. Als Beispiel für eine FLAG-Verwaltungseinheit, welche

²² Vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. g und Art. 14 IGEG, SR 172.010.31.

²³ Vgl. etwa Art. 3 Abs. 1 Bst. c und Art. 11 des Bundesgesetzes über das Schweizerische Institut für Rechtsvergleichung; SR 425.1.

unter anderem auch kommerzielle Dienstleistungen erbringt, sei auf das Bundesamt für Meteorologie und Klimatologie (MeteoSchweiz) verwiesen²⁴

2.4.2 2. Abschnitt: Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG)

Art. 42 Zuständigkeit

Mit dem jährlichen Voranschlag bewilligen die eidgenössischen Räte den mit Leistungsauftrag und Globalbudget gemäss Artikel 44 des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997 geführten Verwaltungseinheiten den Kreditbedarf für ein Jahr. Die Kreditbegehren werden nach den Wirkungs- und Leistungszielen beurteilt, wie sie sich aus den mehrjährigen Leistungsaufträgen ergeben.

Zusätzlich kann die Bundesversammlung ausgewählte Planungsgrössen für die Kosten und Erlöse von politisch als wichtig befundenen Produktgruppen beschliessen. Die Festlegung von Planungsgrössen erfolgt abgestützt auf die im Informations teil des Voranschlages auszuweisenden, messbaren Leistungsziele pro Produktgruppe. Mit dem jährlichen Planungsbeschluss ist das Parlament in der Lage, die Mittelzuteilung auf der Ebene der Produktgruppen im Rahmen des Voranschlages im gewünschten Umfang zu steuern. Es kann die gemäss Budgetbotschaft des Bundesrates geplanten Kosten und die erwarteten Erlöse der ihm politisch bedeutsam erscheinenden Produktgruppen bestätigen, senken oder erhöhen und damit auf die zu erbringenden Leistungen einwirken. Die FLAG-Verwaltungseinheit hat im Falle einer Änderung der vom Bundesrat vorgesehenen Plangrössen die leistungsseitigen Auswirkungen aufzuzeigen. Dem Planungsbeschluss kommt gegenüber dem Globalbudget faktisch der Vorrang zu; die Bemessung der Kreditmittel ist deshalb auf die beschlossenen Planungsgrössen abzustimmen.

Diese Neuregelung ersetzt die heutige, für die FLAG-Pilotphase entwickelte Kreditmittelzuteilung nach Produktgruppen. Sie gewährleistet die mit der Motion der ständerätlichen Geschäftsprüfungskommission verlangte Möglichkeit zur Steuerung über Produktgruppen durch das Parlament im Rahmen des jährlichen Voranschlages.

Art. 43 Globalbudget

Gemäss Absatz 1 fasst das jährliche Globalbudget der FLAG-Verwaltungseinheiten einerseits sämtliche Aufwände, welche im verwaltungseigenen Bereich anfallen (Funktionsaufwand), in einer Aufwandkreditposition zusammen. Die entsprechenden Erträge (Funktionsertrag) sind getrennt davon in einer separaten Finanzposition zu budgetieren. Analog hierzu sind andererseits alle Ausgaben für Investitionsgüter, die für die Verwaltungs- und Betriebsführung erforderlich sind, in einer Investitionskreditposition zusammengefasst. Allfällige Einnahmen, zum Beispiel aus der Veräusserung von Investitionsgütern, sind gleich wie die Erträge in einer separaten Finanzposition auszuweisen.

²⁴ Vgl. Art. 1 Bst. h und Art. 4 MetG, SR 429.1.

Innerhalb der beiden Kreditpositionen für Aufwand und Investitionen sind die FLAG-Verwaltungseinheiten bei der Verwendung ihrer Mittel frei. Umverteilungen zwischen diesen Krediten sind nicht möglich. Auf eine detailliertere Spezifikation der Kredite wird verzichtet, damit die FLAG-Verwaltungseinheiten über den für einen wirksamen und wirtschaftlichen Mitteleinsatz erforderlichen Handlungsspielraum verfügen. Das Ausmass an Flexibilität ist bestimmt durch die aus dem entsprechenden Leistungsauftrag heruntergebrochenen (und in den Begründungen zu den Kreditbegehren festgehaltenen) Wirkungs- und Leistungsziele für das betreffende Jahr sowie durch die Planungsgrössen, welche das Parlament mit dem jährlichen Voranschlag beschliesst.

In Absatz 2 wird festgehalten, in welchen Fällen die mit dem Globalbudget bewilligten Aufwände und/oder Investitionsausgaben überschritten werden dürfen.

Die Möglichkeit, nicht budgetierte leistungsabhängige Mehrerträge zur Deckung des damit verbundenen zusätzlichen Kreditbedarfs zu verwenden, ist gleichbedeutend mit einer Saldosteuerung. Diese Regelung schafft Anreize für unternehmerisches Handeln und innovatives Denken und fördert damit die Verbesserung bestehender sowie die Lancierung neuer Produkte. Die dabei zu beachtenden Rahmenbedingungen (z. B. Begrenzung der Erlöse aus gewerblichen Tätigkeiten) sind in den jeweiligen Leistungsaufträgen festzuhalten.

Zur Finanzierung eines allfälligen Mittelmehrbedarfs können ausserdem die nach Artikel 46 E-FHG gebildeten Reserven (oder Teile davon) aufgelöst werden.

Art. 44 Transferbereich

Aufwände und Erträge im Transferbereich sowie Investitionsbeiträge, Darlehen und Beteiligungen bilden nicht Teil des Globalbudgets. Sie sind in separaten Finanzpositionen zu budgetieren.

Art. 45 Betriebliches Rechnungswesen

Voraussetzung für die Verwaltungsführung mit FLAG bildet ein funktionsfähiges betriebliches Rechnungswesen, dessen Ausgestaltung sich an den Erfordernissen eines wirkungsorientierten Controllings orientiert. Dessen vorrangige Aufgabe besteht in der Bereitstellung von qualitativen und quantitativen Angaben zur Führungsunterstützung. Dies schliesst insbesondere kosten- und erlösseitige Informationen mit ein, die zur Sicherstellung eines wirksamen und wirtschaftlichen Mitteleinsatzes benötigt werden, ergänzt mit leistungsseitigen Angaben. Dazu gehört insbesondere die Kenntnis der vollen Kosten und Erlöse pro Produktgruppe (bzw. Produkt). Entsprechende Angaben sind in den Erläuterungen zu den Kreditbegehren zu machen; zudem bilden die Kosten und Erlöse einzelner Produktgruppen Gegenstand der vom Parlament beschlossenen Planungsgrössen. Ausnahmsweise kann die Festlegung auf Teilkostenbasis erfolgen. Dies macht in jenen Fällen Sinn, wo eine gezielte Steuerung der Leistungsmengen angestrebt und beabsichtigt ist. Generell ist festzuhalten, dass die proportionalen (leistungsmengenabhängigen) Kosten (möglicherweise in Kombination mit einer Deckungsbeitragsrechnung) für innerbetriebliche Entscheide häufig eine zweckdienlichere Entscheidungsgrundlage abgeben. In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass eine FLAG-Verwaltungseinheit in der Lage sein muss, die leistungsseitigen Auswirkungen von Ressourcenkürzungen

aufzuzeigen. Umgekehrt gilt dies auch für Änderungen bei den Leistungen und deren Auswirkungen auf das Budget.

Art. 46 Reserven

FLAG-Verwaltungseinheiten sollen die Möglichkeit erhalten, Reserven zu bilden und diese später zur Finanzierung von Aktivitäten zu verwenden, die im Einklang mit den Zielsetzungen ihrer Leistungsaufträge stehen. Die Bildung *zweckgebundener* Reserven (Abs. 1 Bst. a) wird ermöglicht, wenn Kredite wegen projektbedingter Verzögerungen zunächst nicht oder nicht vollständig beansprucht werden. Solche Reserven dürfen nur für Vorhaben verwendet werden, die zur Reservebildung Anlass gegeben haben. Sofern die mit dem Globalbudget festgelegten Zielsetzungen erreicht werden, sollen FLAG-Verwaltungseinheiten darüber hinaus unter bestimmten Voraussetzungen *allgemeine* (im Rahmen des Leistungsauftrags frei verfügbare) Reserven bilden können. Die Bestimmung nennt unter Absatz 1 Buchstabe b die beiden Anwendungsfälle:

- Die FLAG-Verwaltungseinheit erbringt zusätzliche, nicht budgetierte Leistungen und erzielt damit einen Nettomehrertrag; oder
- sie unterschreitet den budgetierten Aufwand.

Der Bundesrat wird über die Bildung und Verwendung von Reserven durch FLAG-Verwaltungseinheiten präzisierende Vorschriften erlassen. Ausserdem steht die Reservebildung unter dem Vorbehalt der Genehmigung durch die Bundesversammlung (Abs. 2).

2.5 5. Kapitel: Rechnungslegung

2.5.1 1. Abschnitt: Grundsätze und Standards

Art. 47 Grundsätze

Das grundlegende Ziel der Rechnungslegungsgrundsätze ist die Förderung einer den Tatsachen entsprechende Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes, welche dem Bedürfnis nach zuverlässigen, vergleichbaren und verständlichen Informationen gerecht wird und damit fähig ist, Transparenz und Vertrauen zu schaffen.

Absatz 1 definiert den allgemeinen Qualitätsanspruch an die Rechnungslegung des Bundes (vgl. Ziffer 1.6.4.3).

Im Absatz 2 werden die wichtigsten Rechnungslegungsgrundsätze gemäss IPSAS verankert. Zur Bedeutung der einzelnen Prinzipien ist folgendes zu vermerken:

Nach dem Grundsatz der *Wesentlichkeit* müssen sämtliche Informationen offen gelegt werden, die einen Adressaten in der Entscheidungsfindung beeinflussen können. Über die Wesentlichkeit wird somit immer im konkreten Kontext zu entscheiden sein. Die präsentierten Angaben sollen eine ausgewogene Beurteilung ermöglichen.

Der Grundsatz der *Verständlichkeit* fordert, dass die Informationen der Rechnungslegung für fachinteressierte Lesende verständlich und nachvollziehbar sind, sie sich rasch einen Überblick über die finanzielle Lage des Bundes verschaffen können. Zu

komplexe Erörterungen sind wo möglich zu vermeiden, dürfen in wesentlichen Fällen jedoch nicht aus Gründen der Verständlichkeit weggelassen werden.

Die *Stetigkeit* ist gewährleistet, wenn die gewählten Grundsätze der Rechnungslegung und Budgetierung wie auch die Strukturen der Finanzberichterstattung über einen längeren Zeitraum beibehalten werden. Notwendige Änderungen sind transparent auszuweisen.

Dem Grundsatz der *Bruttodarstellung* wird entsprochen, wenn Aktiven und Passiven sowie Aufwand und Ertrag nicht miteinander verrechnet werden. Die Verordnung wird hierzu klar definierte Ausnahmen erlauben, welche die Gesamtaussage nicht beeinträchtigen.

Art. 48 Standards

Nach Absatz 1 soll sich die Rechnungslegung nach «allgemein anerkannten Standards richten». Die Einzelheiten regelt der Bundesrat auf Verordnungsstufe (Abs. 2). Diese allgemeine Formulierung trägt dem Umstand Rechnung, dass sich die Rechnungslegung des Bundes zwar an den IPSAS-Standards orientiert, es aber nicht sinnvoll wäre, diese integral zu übernehmen. Deshalb wird darauf verzichtet, IPSAS als Rechnungslegungsstandard des Bundes auf Gesetzesstufe ausdrücklich zu nennen. Die Ausrichtung auf IPSAS wird in die Finanzhaushaltsverordnung aufgenommen, wo auch das Vorgehen bei allfälligen Abweichungen zu regeln ist (vgl. Ziff. 1.6.4.2).

2.5.2 2. Abschnitt: Bilanzierung und Bewertung

Die Bilanzierung und Bewertung kann mit der Anbindung der Rechnungslegung an die Grundsätze gemäss den IPSAS massgeblich vereinheitlicht werden. Für die Anwendung der Grundsätze sind die Verwaltungseinheiten unter der fachlichen Aufsicht der Finanzverwaltung verantwortlich.

Art. 49 Bilanzierungsgrundsätze

In Absatz 1 wird der Aktivierungsgrundsatz festgelegt. Die beiden Kriterien «wirtschaftlicher oder öffentlicher Nutzen» und «zuverlässige Wertermittlung» müssen kumulativ erfüllt sein.

Positionen im Finanzvermögen werden aktiviert, da sie in Zukunft einen wirtschaftlichen Nutzen erbringen. Positionen des Verwaltungsvermögens hingegen sind nicht in finanzieller Weise wertstiftend. Sie werden aktiviert, weil sie für die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben notwendig sind. IPSAS spricht hierbei vom sogenannten «service potential» und beschreibt damit ein Erfordernis, das in der Schweiz seit der Einführung des Begriffs des Verwaltungsvermögens bekannt ist.

Bei der Aktivierung werden im Grundsatz die Bestimmungen von IPSAS übernommen. Eine Abweichung ergibt sich aus dem Verzicht der Aktivierung des Rüstungsmaterials. Investitionsbeiträge sind aus Sicht von IPSAS in der Regel nicht bilanzierbar. Der Bund trägt dem mit der sofortigen, vollständigen Wertberichterstattung der aktivierten Investitionsbeiträge Rechnung. Sie erscheinen somit nicht in der Bilanz.

Absatz 2 verankert den Passivierungsgrundsatz. Nur Verpflichtungen dürfen in die Bilanz aufgenommen werden, die zum Bilanzstichtag auch tatsächlich bestehen und bei denen der künftige Mittelabfluss zumindest wahrscheinlich ist. (d.h. die Wahrscheinlichkeit eines Mittelabflusses liegt über 50 Prozent, ansonsten keine Bilanzierung erfolgt, sondern eine Offenlegung als Eventualverpflichtung im Anhang der Jahresrechnung).

Der grösste Ermessensspielraum besteht bei der Bildung von Rückstellungen, welche eine Unterkategorie der Verpflichtungen darstellen (Abs. 3). Gemäss IPSAS müssen aber auch hier klare Voraussetzungen erfüllt sein: das Ereignis, das zu zukünftigen Mittelabflüssen führen wird, muss bereits stattgefunden haben. Zudem muss sich die Höhe des Mittelabflusses einigermaßen verlässlich abschätzen lassen. Absehbare Risiken, bei denen das verpflichtende Ereignis erst in Zukunft stattfinden wird, sind nicht bilanzierungsfähig.

Sowohl Vermögen wie Verpflichtungen dürften nur bilanziert werden, wenn deren Wert zuverlässig ermittelt werden kann. Dies bedingt nicht, dass die Beträge zweifelsfrei feststehen müssen. Jedoch müssen für die Berechnungen alle wesentlichen Informationen nachvollziehbar verwendet werden. Der Umgang mit den unvermeidlichen Ermessensspielräumen wird somit transparent.

Art. 50 Bewertungsgrundsätze

Gemäss Absatz 1 wird das Finanzvermögen anhand des Modells «at fair value» gemäss IPSAS bewertet. Die in der Bilanz enthaltenen Werte müssen somit periodisch den Verkehrswerten angepasst werden. Abschreibungen werden nicht vorgenommen.

Absatz 2 legt für das Verwaltungsvermögen das Modell «at cost» nach IPSAS fest. Sachgüter werden zu Anschaffungskosten (bei Kauf) oder Herstellkosten (bei Eigenfertigung) aktiviert. Mit Ausnahme der namhaften Beteiligungen, für die eine Bewertung nach der Equity-Methode erfolgt, werden Darlehen und Beteiligungen zum Nominalwert bilanziert. Falls ein nach sachlichen Kriterien erwerbbarer Verkehrswert unter dem Nominalwert liegt, ist der tiefere Wert massgebend. Was die Vornahme von Abschreibungen und Wertberichtigungen betrifft, vgl. Artikel 51.

Verpflichtungen werden grundsätzlich zu Nominalwerten bilanziert, sofern ein solcher vorhanden ist. Bei Rückstellungen erfolgt die Bewertung nach dem Prinzip der bestmöglichen Schätzung («best estimate» gemäss IPSAS).

Absatz 3 verdeutlicht, dass die Bewertung grundsätzlich individuell pro Objekt (z.B. eine bestimmte Liegenschaft) zu erfolgen hat. Es gilt der Grundsatz der Einzelbewertung. Die Verordnung wird hierzu in klar geregelten Fällen Ausnahmen zulassen, um den administrativen Aufwand zu begrenzen.

Damit der Bund mit bereinigten Werten in die Budgetierung und Rechnungsführung gemäss neuen Grundsätzen starten kann, sind vorgängig sämtliche Positionen der Bilanz auf deren Wertansatz zu prüfen. Dieser Vorgang wird als Restatement bezeichnet. Die ressourcenintensivsten Arbeiten stehen dabei voraussichtlich mit der Neubewertung der Finanzanlagen, der Immobilien, der Darlehen und Beteiligungen sowie der Rückstellungen an.

Das Restatement der Liegenschaften hat bereits begonnen. Die restlichen Bilanzpositionen werden im Jahr 2005 behandelt. Über die durch das Restatement entstehenden Wertveränderungen der Bilanzpositionen sowie des Bilanzfehlbetrages lassen sich zur Zeit noch keine Angaben machen.

Art. 51 Abschreibungen und Wertberichtigungen

Werteinbussen auf dem Vermögen ist in Form von Abschreibungen und Wertberichtigungen Rechnung zu tragen.

Unter *Abschreibungen* (Abs. 1) sind Wertkorrekturen auf Sachanlagen zu verstehen. Dabei wird zwischen planmässigen und ausserplanmässigen Abschreibungen unterschieden. Für die Festlegung der Höhe der *planmässigen* Abschreibungen auf den Sachanlagen und Immaterialgütern (z.B. Software) ist die Entwertung durch Nutzung massgebend (Bst. a). Wertminderungen auf Sachanlagen, die nicht durch ordentliche Nutzung bedingt sind, stellen *ausserplanmässige* Abschreibungen dar. Sie fallen an, wenn beispielsweise auf Grund einer Neubeurteilung der Nutzungsdauer oder einer andern Verwendung (Umnutzung) Wertkorrekturen nach unten erforderlich sind oder wenn der Verkehrswert einer Immobilie unter dem Buchwert liegt (Bst. b).

Wie in Artikel 50 Absatz 3 verankert, gilt der Grundsatz der Einzelbewertung. Als Hilfestellung werden pro Anlagekategorie Vorgaben zur üblichen Nutzungsdauer gemacht. Entscheidend dabei ist nicht die technisch mögliche Lebensdauer, sondern die Zeit der tatsächlichen wirtschaftlichen Verwendung.

Die Abschreibungen müssen systematisch erfolgen. Eine einmal gewählte Abschreibungsmethode (in der Regel linear, d.h. mit jährlich gleich hohen Abschreibungen) ist grundsätzlich beizubehalten. Trotzdem sind die verwendeten Methoden, wie auch die Nutzungsdauer periodisch auf Angemessenheit zu überprüfen.

Abschreibungen werden in der Erfolgsrechnung als ein Posten ausgewiesen. Im Anhang der Jahresrechnung werden zusätzliche Informationen in Form eines Anlagenspiegels offen gelegt.

Wertberichtigungen auf Guthaben und Beteiligungen (Abs. 2) werden zur Korrektur von dauerhaften Verringerungen des Wertes eingesetzt, sei dies aus Bonitätsgründen oder wenn der Verkehrswert unter den Buchwert fällt. Wertberichtigungen haben grundsätzlich keinen Einfluss auf Ansprüche gegenüber Dritten.

Wertberichtigungen und ausserplanmässige Abschreibungen sind vorzunehmen, sobald ein Korrekturbedarf ersichtlich ist (Abs. 3). Der Betrag muss zuverlässig und nachvollziehbar ermittelt werden können.

2.5.3 3. Abschnitt: Besondere Finanzierungsarten

Art. 52 Spezialfonds

Die Bestimmung entspricht zur Hauptsache Artikel 12 des geltenden FHG. Neu wird in Absatz 3 anstelle von Ausgaben und Einnahmen von Aufwänden und Erträgen gesprochen. Sie werden nicht in die Erfolgsrechnung aufgenommen, sondern direkt über die Bilanz verbucht.

Eine Änderung erfährt der Ausweis der Spezialfonds in der Bilanz. Bisher waren sie Bestandteil der Verpflichtungen für Sonderrechnungen. Der Begriff der Sonderrechnung wird neu nur noch für die Rechnungen des Fonds für Eisenbahngrossprojekte, des ETH-Bereichs und der Eidgenössischen Alkoholverwaltung verwendet. Die Spezialfonds werden dem Eigenkapital zugeordnet, mit der Begründung, dass zwar eine Zweckbindung für die Verwendung der Mittel besteht, die Fonds jedoch im Eigentum des Bundes sind.

Der überwiegende Anteil des Vermögens der Spezialfonds besteht aus flüssigen Mitteln. Der Anteil an Anlagen macht nur rund einen Zehntel des Gesamtvermögens aus.

Art. 53 Spezialfinanzierungen

Auch die Bestimmung zu den Spezialfinanzierungen wurde vom geltenden FHG (Art. 20) übernommen.

Die Regelung im geltenden Artikel 11 FHG, wonach nicht budgetierte Einlagen in der Staatsrechnung ausgewiesen werden müssen, wird zusammen mit den Bestimmungen zu den Nachtragskrediten behandelt (Art. 33 E-FHG).

Der Ausweis in der Bilanz erfolgt in der Kontenhauptgruppe «Spezialfinanzierungen». Deren Position auf gleicher Stufe zwischen Fremd- und Eigenkapital entspricht dem Charakter der Spezialfinanzierungen und führt die bisherige bilanzmässige Behandlung weiter.

Art. 54 Drittmittel und Kofinanzierungen

Mit Absatz 1 soll die Möglichkeit geschaffen werden, unter gewissen Voraussetzungen finanzielle Leistungen von Dritten im Rahmen der angewandten Forschung oder aufgrund von Kooperationsverträgen über Abrechnungskonten ausserhalb der Erfolgsrechnung abrechnen zu können. Diesem Anliegen liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Im Rahmen der angewandten Forschung erhalten verschiedene Verwaltungseinheiten, so insbesondere die landwirtschaftlichen Forschungsanstalten, aber auch Forschungsstellen unter anderem des Bundesamtes für Gesundheit, des Bundesamtes für Veterinärwesen oder des Instituts für Viruskrankheiten und Immunprophylaxe, finanzielle Mittel von Dritten für die Durchführung von einzelnen Projekten. Solche Vorhaben können daher von den Verwaltungseinheiten nur realisiert werden, wenn die Drittmittel über ein Abrechnungskonto ausserhalb der Erfolgsrechnung zur Deckung des zusätzlichen Personal- und Sachaufwands eingesetzt werden können. Diese Form der Drittmittelfinanzierung stellt indessen eine Abweichung vom Bruttoprinzip dar. Dieser Grundsatz bedeutet, dass die Aufwände und Erträge ohne gegenseitige Verrechnung in voller Höhe auszuweisen sind. Die Abweichung vom Bruttoprinzip liegt im Interesse der Forschungsstellen an der Durchführung von Drittaufträgen, die im Rahmen ihres Forschungsprogramms häufig einen hohen fachlichen Stellenwert haben. Bei der Abwägung des Interessengegensatzes ist einerseits festzuhalten, dass Abweichungen vom Bruttoprinzip restriktiv zu handhaben sind und solche Ausnahmen nicht zur Regel werden dürfen. Andererseits erlaubt die direkte Abwicklung von Drittaufträgen über ein Abrechnungskonto den Forschungsstellen, auf fachlich wertvolle Projektangebote flexibel reagieren zu können. Die Bereitstellung von finanziellen Ressourcen für solche Vorhaben im Rahmen des

ordentlichen Budgetierungsverfahrens ist häufig aus zeitlichen Gründen gar nicht möglich. Zudem fallen die drittfinanzierten Zusatzaufträge – gemessen am Gesamtaufwand der Verwaltungseinheiten – nicht stark ins Gewicht.

Mit Artikel 54 soll zudem aus Gründen der Rechtssicherheit eine gesetzliche Grundlage für den Abschluss von Kooperationsverträgen mit Dritten im Sinne einer Kofinanzierung geschaffen werden. Unter Kofinanzierung sind finanzielle Leistungen Dritter (öffentliche und private Institutionen) an Projekte zu verstehen, die unter administrativer Leitung einer Verwaltungseinheit gemeinsam durchgeführt werden (beispielsweise die gemeinsame Organisation einer Ausstellung). Im Kooperationsvertrag ist die gemeinsam zu finanzierende Aktion und das Finanzierungsmodell klar zu umschreiben. Die finanzielle Beteiligung Dritter darf zudem nicht den Charakter von Kostenrückerstattungen für von der Verwaltungseinheit erbrachte Dienstleistungen haben. Bei grösseren Aktionen muss in den Begründungen zum Kredit (Kostenanteil der Verwaltungseinheit) auf die Beteiligung Dritter hingewiesen werden.

Da Abweichungen vom Bruttoprinzip, wie sie sich bei der Drittmittelfinanzierung ergeben können, restriktiv gehandhabt werden sollen, ist im Absatz 2 vorgesehen, das Verfahren und die Voraussetzungen für den Abschluss solcher Verträge wie auch von Kooperationsvereinbarungen im Einvernehmen mit der Finanzdelegation auf dem Verordnungsweg zu regeln.

2.5.4 4. Abschnitt: Konsolidierte Rechnung

Art. 55

Unter Ziffer 1.2.7 ist festgehalten, welches Ziel mit der Konsolidierung der Rechnungen von Institutionen und Verwaltungseinheiten der zentralen und dezentralen Verwaltung sowie weiterer ausgewählter Institutionen und Organisationen erreicht werden soll: Präsentation einer möglichst umfassenden Übersicht über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes und der mit ihm massgeblich verbundenen Einheiten. Diese Zielsetzung widerspiegelt sich in Artikel 55 Absatz 3 E-FHG.

Absatz 1 der Bestimmung gibt Aufschluss über die von der Konsolidierung erfassten Institutionen und Organisationen. Ausgangspunkt bilden die Institutionen und Verwaltungseinheiten im Geltungsbereich des Gesetzes (Art. 2 und 5 Bst. a E-FHG). In die konsolidierte Darstellung einzubeziehen sind zunächst die mit der Staatsrechnung unterbreiteten Sonderrechnungen (Art. 5 Bst. b E-FHG; ETH-Bereich, Alkoholverwaltung, Fonds für die Eisenbahngrossprojekte) sowie – im Grundsatz – die Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung, die eine eigene Rechnung führen (beispielsweise das Eidgenössische Institut für geistiges Eigentum oder Swissmedic).

Nach Absatz 2 kann der Bundesrat im Sinne eines Korrektivs den Konsolidierungskreis sowohl einschränken als auch ausweiten:

Buchstabe a ermächtigt den Bundesrat, *Verwaltungseinheiten der dezentralen Bundesverwaltung mit eigener Rechnung* von der Vollkonsolidierung auszunehmen. Dies ist insbesondere angezeigt, wenn damit eine wesentliche Abweichung vom Sektorisierungsmodell der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung vermieden werden kann. Ausserdem kann der Bundesrat diesen Verwaltungseinheiten die Grundsätze der Rechnungslegung vorschreiben. Davon wird er unter anderem

heit in Absprache mit dem zuständigen Departement zu treffen. Gegenüber der Eidgenössischen Finanzkontrolle und den Finanzinspektoraten besteht somit eine klare Funktionentrennung: die Finanzaufsichts- und -kontrollorgane überwachen lediglich, ob die im Rahmen der internen Kontrolle getroffenen Massnahmen eingehalten werden und beurteilen deren Eignung aus Sicht der Revision.

Heute bestehen in der Bundesverwaltung sechzehn Finanzinspektorate gemäss Artikel 11 Finanzkontrollgesetz (SR 614.0), die ein umfangreiches Finanzvolumen abdecken. Diese Inspektorate nehmen Prüfungshandlungen im Rahmen der Rechnungsabschlussarbeiten vor. Die Eidgenössische Finanzkontrolle wird prüfen, wie sie noch verstärkt in diese Arbeiten einzubinden sind. Diese auf das Finanzkontrollgesetz abgestützte Grundkonzeption und -struktur der internen Revision in der Bundesverwaltung wird auch in Zukunft grundsätzlich auf der Stufe der Verwaltungseinheiten zu verankern und umzusetzen sein.

Die dem Eidgenössischen Finanzdepartement gemäss Artikel 58 Absatz 4 E-FHG obliegende Pflicht zur periodischen Untersuchung der Aufwände und Investitionsausgaben auf ihre Notwendigkeit und Zweckmässigkeit soll im Rahmen laufender Überprüfungen erfolgen (z.B. Entlastungsprogramme, Aufgabenverzichtsplanning).

Die Aufgaben und Zuständigkeiten der Eidgenössischen Finanzverwaltung (gelten-der Art. 35 FHG) bleiben weitgehend unverändert. Artikel 59 E-FHG regelt insbesondere die Organisation des Rechnungswesens und des Zahlungsverkehrs sowie die Verwaltung der Bilanzbestände in der Bundesverwaltung durch die Eidgenössische Finanzverwaltung. Die Bestimmungen zur Tresorerie sind neu in den Artikeln 60–62 E-FHG geregelt und werden separat erläutert.

Art. 60 Zentrale Tresorerie und Geldaufnahme

Die geltenden Bestimmungen zur Tresorerie (Art. 35 Abs. 2, Art. 36 und Art. 36a FHG) werden im vorliegenden Entwurf mit bloss geringfügigen redaktionellen Änderungen übernommen (Art. 60 Abs. 1 und Art. 62 Abs. 1 E-FHG). Die Schweizerischen Bundesbahnen (SBB) bleiben somit mindestens vorläufig weiterhin in der Bundestresorerie. Da die SBB nicht mehr zur Bundesverwaltung gehören, soll im Rahmen der Bahnreform 2 eine Abkoppelung von der zentralen Tresorerie geprüft werden.

Dagegen wird die geltende Bestimmung in Artikel 35 Absatz 3 FHG zur Verzinsung der Tresoreriemittel gestrichen. Bereits heute wurden die Einzelheiten in zweiseitigen Vereinbarungen geregelt. Diese Praxis hat sich bewährt, so dass auf eine ausdrückliche Regelung verzichtet werden kann.

Art. 61 Anschluss an die zentrale Tresorerie

Wo keine zwingenden Gründe bestehen, die Tresorerie einer dezentralen Verwaltungseinheit des Bundes mit eigener Rechnung zu verselbstständigen, kann es wirtschaftlich sinnvoll sein, die Tresorerie zwecks beidseitiger Kosten- und Ertragsoptimierung auf der Basis einer Vereinbarung durch die zentrale Bundestresorerie weiterzuführen. Damit können die Liquiditätsschwankungen der einzelnen Bereiche mindestens zum Teil ausgeglichen werden, was die Haltung einer insgesamt geringeren Tresoreriereserve erlaubt und dadurch die Kosten der Tresorerie zusätzlich zum vergleichsweise geringeren Personalaufwand reduziert. Ausserdem wird damit

auch eine gegenseitige Konkurrenzierung der einzelnen Tresorerien auf dem Geld- und Kapitalmarkt ausgeschlossen.

Art. 62 Anlage verfügbarer Gelder

Absatz 1 und 2 entsprechen im Wesentlichen Artikel 36 Absatz 1 und 2 des geltenden FHG. Dagegen wird der geltende Artikel 36 Absatz 3 FHG über die Beziehung zur Schweizerischen Nationalbank gestrichen. Mit der Totalrevision des Bundesgesetzes über die Schweizerische Nationalbank (NBG) wurde das bisherige Unentgeltlichkeitsprinzip für Bankdienstleistungen der Schweizerischen Nationalbank zu Gunsten des Bundesaufgegeben, da dies zu Wettbewerbsverzerrungen führen kann und die Gefahr einer ineffizienten Ressourcenallokation in sich birgt. Einzelheiten zur Leistungserbringung der Schweizerischen Nationalbank für den Bund werden neu in Vereinbarungen zwischen den Bundesstellen und der Schweizerischen Nationalbank gestützt auf Artikel 11 NBG (SR 951.11) geregelt.

2.7 **7. Kapitel: Schlussbestimmungen**

Art. 63 Vollzug

Die Bestimmung wird unter Ziffer 5.5 (Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen) erläutert. Zusätzlich zu den in diesem Artikel aufgeführten Teilbereichen, welche im Rahmen des Vollzugs zu regeln sind, wird der Bundesrat im Informatikbereich nötigenfalls auch Grundsatzentscheide zur Systemarchitektur und den zugehörigen Schnittstellen sowie – im Hinblick auf deren Vereinheitlichung – zu den Finanzprozessen treffen müssen.

Art. 65 Änderung bisherigen Rechts

Ziffer 1. – Nach Artikel 30 Absatz 2 Buchstabe a E-FHG enthält der Voranschlag die Bewilligung der Aufwände und der Investitionsausgaben. Artikel 25 Absatz 1 ParlG (SR 171.10) ist der neuen Terminologie anzupassen.

Ziffer 2. – Artikel 44 RVOG (SR 172.010) in seiner geltenden Fassung sieht vor, dass der Bundesrat für bestimmte Gruppen und Ämter Leistungsaufträge erteilen und den dafür erforderlichen Grad der Eigenständigkeit bestimmen kann. Diese Bestimmung ist zu präzisieren und auf FLAG (Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget) auszurichten. Die Gliederung des Leistungsauftrages nach Produktgruppen entspricht einem Anliegen des Parlaments. Das Finanzstatut der FLAG-Verwaltungseinheiten soll neu in den Artikeln 42–46 E-FHG festgelegt werden; es verschafft den FLAG-Verwaltungseinheiten im Vergleich zu anderen Verwaltungseinheiten zusätzlichen Handlungsspielraum. Auf die bisherige Blankettnorm zur Bestimmung der Eigenständigkeit durch den Bundesrat kann daher verzichtet werden. Die Pflicht zur Konsultation der zuständigen parlamentarischen Kommissionen wird vom geltenden Recht übernommen. Weitere Erläuterungen zu FLAG finden sich unter Ziffer 1.3 sowie unter Ziffer 2.4 (zu Art. 42–46 E-FHG).

Ziffer 1. – Die Bestimmung legt einen Abbaupfad für die Beseitigung des strukturellen Defizits bis Ende 2007 fest. Sie wurde im Rahmen des Entlastungsprogrammes 2003 mit dringlichem Änderungsgesetz als Artikel 40a in das geltende FHG eingefügt (AS 2003 5191).

Ziffer 2. – Die Bestimmung stellt sicher, dass der letzte vor Inkrafttreten des E-FHG beschlossene Voranschlag einschliesslich seiner Nachträge noch auf Grund des heute geltenden Rechts vollzogen werden kann. Ebenso muss sich das Entwerfen, die Unterbreitung und die Abnahme der zugehörigen Staatsrechnung auch nach Inkrafttreten des neuen Rechts auf das FHG vom 6. Oktober 1989 stützen können.

3 Auswirkungen

3.1 Auswirkungen auf den Bund

Das Neue Rechnungsmodell des Bundes (NRM) stellt die notwendigen Instrumente zu einer effizienten Aufgabenerfüllung und gesunden Finanzpolitik bereit. Das total revidierte Finanzhaushaltsgesetz bildet eine wichtige Grundlage für die künftige Haushalt- und Rechnungsführung des Bundes.

Die Gesamtkosten des Projektes Neues Rechnungsmodell für externe Beratungsleistungen sowie für Informatikdienstleistungen und Hardware belaufen sich unter Einrechnung von Vorleistungen aus dem Jahre 2001 auf rund 48 Millionen Franken. Hinzu kommen noch interne Leistungen im Umfang von schätzungsweise 120 Personenjahren. Mit dem Voranschlag 2002 bewilligten die eidgenössischen Räte einen Verpflichtungskredit von 46 Millionen Franken für externe Unterstützung und Informatikhardware. Etwas mehr als ein Drittel des verfügbaren Kredites wurde bis Mitte 2004 für die Erarbeitung des Konzeptes, die Neugestaltung der Geschäftsprozesse und der Ablauforganisation sowie für die Erstellung eines Prototypen als neuen Standard für die Rechnungsführung in der Bundesverwaltung aufgewendet. Aus dem Projektkredit werden auch die Departementskoordinatoren finanziert, denen namentlich für die Umsetzung des Projektes und die Akzeptanz der neuen Lösung bei den Benutzern eine grosse Bedeutung zukommt.

Mit dem Neuen Rechnungsmodell soll gleichzeitig eine integrierte Informatiklösung mit einheitlichen und durchgängigen Prozessabläufen realisiert werden, wodurch die heutigen aufwändigen Schnittstellen zwischen unterschiedlichen Systemen wegfallen. Diese Lösung erlaubt eine konsequente Bereinigung der heutigen heterogenen SAP-Landschaft in der Bundesverwaltung. Bei dieser Gelegenheit erfolgt auch eine Vereinfachung der technischen SAP-Architektur und -Organisationsstruktur, was wesentliche Einsparungen im Betrieb und der Wartung der Gesamtsysteme mit sich bringt. Die Einführung des integrierten Informationssystems für das Neue Rechnungsmodell bedingt indessen einen erheblichen technischen und organisatorischen Aufwand, da neben den zentralen Systemen auch die Buchhaltungen in allen Verwaltungseinheiten samt den Schnittstellen zum Personal- und Logistkbereich sowie zu den Umsystemen angepasst werden müssen. Andererseits werden die durchgehend automatisierten Prozesse und die einheitlichen Informations- und Dokumentationswerkzeuge zu einer höheren Effizienz und einer qualitativen Steigerung der Verwaltungsarbeit und der Auskunftsbereitschaft führen. Die finanziellen Aufwendungen,

welche die Realisierung einer integrierten Informatiklösung bedingt, sind mit dem Projektkredit nicht abgedeckt; sie gehen zu Lasten der laufenden Budgets.

Das Projekt NRM dürfte insgesamt kaum Auswirkungen auf den Personalbestand haben. Im Rahmen der Optimierung der internen Abläufe wird die Schaffung departmentaler Dienstleistungszentren für die technische Abwicklung der Haushalt- und Rechnungsführung geprüft. Diese Massnahme hat zum Ziel, den Ressourceneinsatz in den kleineren und mittleren Verwaltungseinheiten wirtschaftlicher zu gestalten und mit der Zusammenfassung dieser Aktivitäten sowie der konsequenten Umsetzung der Grundsätze des internen Kontrollsystems das Fachwissen sowie die Qualität der Geschäftsabwicklung zu verbessern (Erzielung von Skaleneffekten). Die Stellung der Finanzinspektorate auf Stufe Verwaltungseinheiten ist entsprechend zu stärken.

3.2 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden

Durch die Annäherung des Bundesrechnungsmodell an jenes der Kantone und der Gemeinden wird die Vergleichbarkeit der Rechnungen wesentlich erhöht. Es entsteht dadurch bei den Kantonen kein unmittelbarer Anpassungsbedarf. Die Kantone haben aber erkannt, dass auch ihr Rechnungsmodell auf Grund der nationalen und internationalen Gegebenheiten sowie der erhöhten Anforderungen weiterentwickelt werden sollte. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren hat daher bereits eine Arbeitsgruppe zur Weiterentwicklung des harmonisierten Rechnungsmodells der Kantone und Gemeinden eingesetzt. Diese arbeitet eng mit dem Bund zusammen (vgl. dazu auch die Ausführungen unter den Ziff. 1.1.4, 1.2.8 und 1.7.4).

3.3 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft und die Aussenpolitik

Mit dem Neuen Rechnungsmodell leistet der Bund einen wesentlichen Beitrag zur Weiterentwicklung und Vereinheitlichung des öffentlichen Rechnungswesens in der Schweiz. Die erhöhte Transparenz und verbesserte Finanzberichterstattung stärkt das Vertrauen von Politik und Staatsbürger sowie der Wirtschaftskreise und Finanzmärkte. Mit dem Neuen Rechnungsmodell trägt der Bund der auf internationaler Ebene in Gang befindlichen Entwicklung Rechnung. Die Ausrichtung der Rechnungslegung an einen allgemein anerkannten Standard sowie die geplante Bereitstellung der Daten nach den Erfordernissen der internationalen Finanzstatistik und der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung erleichtert die Vergleichbarkeit und Konsolidierbarkeit auf internationaler Ebene wie auch die Haushaltsüberwachung durch die wirtschaftspolitischen Entscheidungsträger und Instanzen, so unter anderem auch durch den Internationalen Währungsfonds (IWF) und die Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD).

3.4 Andere Auswirkungen

Mit dem neuen Rechnungsmodell des Bundes wird ein Beitrag zur Verbesserung der Statistik der öffentlichen Finanzen der Schweiz geleistet.

4 Verhältnis zur Legislaturplanung

Die Vorlage ist im Bericht des Bundesrates vom 25. Februar 2004 über die Legislaturplanung 2003–2007 (BB1 2004 1149 1195) angekündigt.

5 Rechtliche Aspekte

5.1 Verfassungsmässigkeit

Der unterbreitete Erlass stützt sich in erster Linie auf Artikel 173 Absatz 2 der Bundesverfassung (BV). Wesentliche Grundlage bildet ausserdem Artikel 126 BV über die Haushaltsführung. Diese Bestimmung regelt auf Verfassungsebene die Schuldenbremse, hat teilweise kompetenzbegründenden Charakter und fordert explizit Vollzugsbestimmungen auf Gesetzesstufe (vgl. Art. 13–18 E-FHG über die Schuldenbremse).

5.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Im Bereich des Haushalt- und Kreditrechts des Bundes besteht *keine Verpflichtung* zur Einhaltung bestimmter Rahmenbedingungen auf internationaler oder europarechtlicher Ebene. Hingegen empfiehlt sich aus Gründen der Vergleichbarkeit die Anlehnung an internationale Standards der Rechnungslegung, insbesondere an IPSAS (International Public Sector Accounting Standards; zur Bedeutung und zu den Vorteilen dieses Standards vgl. Ziff. 1.1.3 und 1.2.8). Nach erfolgreichem Abschluss der bilateralen Verträge mit der EU kommen auch im Bereich der Finanzstatistik neue Anforderungen auf die Schweiz zu. Mit dem Neuen Rechnungsmodell werden die Grundlagen für die erforderliche Harmonisierung der Finanzstatistikdaten auf internationaler Ebene geschaffen.

5.3 Erlassform

Die Vorlage umfasst grundlegende Bestimmungen rechtsetzender Natur über die Organisation und das Verfahren der Bundesbehörden (Art. 164 Abs. 1 Bst. g BV). Solche Bestimmungen sind in der Form des Bundesgesetzes zu erlassen.

5.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse

Das Finanzhaushaltsgesetz regelt zwar das Verfahren der Kreditbewilligung, enthält aber selbst weder Subventionsbestimmungen noch Verpflichtungskredite oder Zahlungsrahmen. Es ist daher der Ausgabenbremse nach Artikel 159 Absatz 3 BV nicht zu unterstellen.

5.5

Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Artikel 63 Absatz 1 E-FHG enthält die übliche Vollzugsklausel. Darüber hinaus wird der Bundesrat in folgender Hinsicht zum Erlass gesetzvertretenden Verordnungsrechts ermächtigt:

- Er bestimmt nach welchen Standards die Rechnungslegung zu erfolgen hat (Art. 48 Abs. 2 E-FHG).
- Er regelt das Verfahren und die Voraussetzungen für die Abrechnung von Drittmitteln und Kofinanzierungen ausserhalb der Finanzrechnung im Einvernehmen mit der Finanzdelegation (Art. 54 Abs. 2 E-FHG).
- Er kann die rechnermässigen Voraussetzungen und den Umfang der Vollkonsolidierung festlegen (Art. 55 Abs. 3 E-FHG).
- Er bestimmt den Kontenrahmen und regelt die Einzelheiten der Abschreibung sowie die Unterarten der Voranschlags- und Verpflichtungskredite (Art. 63 Abs. 2 E-FHG).

Die vom Bundesrat in Teilbereichen beanspruchte Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen erweist sich als notwendig und zulässig: Sie ist notwendig angesichts des stark technischen Charakters der zu erlassenden Vorschriften und angesichts des Umstandes, dass eine laufende Anpassung an die konkreten Bedürfnisse und an die Entwicklung der massgebenden (zum Teil internationalen) Standards der Rechnungslegung ermöglicht werden soll. Sie ist aber auch zulässig, weil die grundlegenden Weichenstellungen dem Gesetzgeber vorbehalten bleiben und weil die dem Bundesrat delegierten Rechtsetzungsbefugnisse auf Gesetzesstufe eng umschrieben sind.

Es ist vorgesehen, sowohl reine Ausführungsbestimmungen als auch gesetzvertretendes Verordnungsrecht in der totalrevidierten Finanzhaushaltsverordnung (FHV; SR 611.01) zusammenzufassen. Dabei setzen wir voraus, dass der Entwurf der neuen FHV der Konsultationspflicht nach Artikel 151 ParlG (SR 171.10) unterliegen wird.

Verzeichnis der FLAG-Verwaltungseinheiten

(Stand: 1. Juli 2004)

Bundesamt für Meteorologie und Klimatologie (MeteoSchweiz)	seit 1997
Bundesamt für Landestopographie (swisstopo)	seit 1997
swissmint (Eidg. Münzstätte)	seit 1998
Bundesamt für Kommunikation (BAKOM)	seit 1999
Bundesamt für Metrologie und Akkreditierung (metas)	seit 1999
Zentrale Ausgleichsstelle (ZAS)	seit 1999
Vollzugsstelle für den Zivildienst (ZIVI)	seit 1999
Agroscope, ehemals Geschäftseinheit Landwirtschaftliche Forschung (GLF)	seit 2000
Eidg. Gestüt Avenches (Gestüt)	seit 2000
Institut für Viruskrankheiten und Immunprophylaxe (IVI)	seit 2000
Bundesamt für Sport (BASPO)	seit 2001
Hauptabteilung für die Sicherheit der Kernanlagen (HSK)	seit 2004

Quantifizierung des FLAG-Potenzials

Datenbasis: Voranschlag 2004 in Millionen	Heutige FLAG- Verwaltungseinheiten		Verwaltungseinheiten mit FLAG-Potenzial		Verwaltungseinheiten ohne FLAG-Potenzial		Total
	CHF Mio.	Prioritärer Kandidatenkreis ¹	Weiterer Kandidatenkreis ²	Verwaltungseinheiten ohne FLAG-Potenzial	Total		
Gesamtausgaben	678	3'620	2'704	45'537	52'538	100%	
- Funktionsausgaben ³	479	722	1'517	5'374	8'093	100%	
- davon Personalausgaben	330	361	758	3'125	4'575	100%	
- Transferausgaben ⁴	191	2'898	1'187	34'841	39'117	100%	
- Übrige Ausgaben ⁵	8	0	0	5'321	5'328	100%	
Gesamteinnahmen	282	106	8'085	39'471	47'944	100%	
- Funktionseinnahmen ⁶	231	106	129	91	558	100%	
- Übrige Einnahmen ⁷	51	0	7'956	39'379	47'386	100%	

¹ Die Zahlen der Schweizerischen Landesbibliothek (SLB) basieren auf Schätzungen.

² Die Zahlen des seco (Teile) sind zur Zeit nicht quantifizierbar und erscheinen im weiteren Kandidatenkreis nicht.

Die Zahlen der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) für den Bereich Warenverkehr und -kontrolle basieren auf Schätzungen.

³ Umfassen Personalausgaben, Sachausgaben und verwaltungsseigene Investitionen

⁴ Umfassen Anteile an Bundeseinnahmen, Entschädigungen an Gemeinwesen, Beiträge an laufende Ausgaben, Darlehen und Beteiligungen sowie Investitionsbeiträge

⁵ Umfassen v.a. Rüstungsausgaben und Passivzinsen

⁶ Umfassen Gebühren, Verkäufe und Entgelte und Rückerstattungen

⁷ Umfassen v.a. Fiskaleinnahmen

Gegenüberstellung der geplanten Neuregelung der finanziellen Steuerung im FLAG-Bereich mit den heutigen Bestimmungen

Globalbudgetierung

bestehende Regelung

- Beschluss über Globalbudgets für Ausgaben und geschätzte Einnahmen pro Produktgruppe
- Kreditumverteilungen zwischen laufenden Ausgaben und Investitionsausgaben möglich (keine getrennte Budgetierung)

geplante Regelung

- Beschluss über Globalbudgets für Total Aufwand und geschätzte Erträge sowie Total Investitionsausgaben und Einnahmen
- Kreditumverteilungen zwischen laufendem Aufwand und Investitionsausgaben nicht möglich (getrennte Budgetierung)

Produktgruppenbudgets

bestehende Regelung

- Grosse Flexibilität bezüglich unterjährigen Kreditumverteilungen zwischen Produktgruppen
- Ausweis von Tätigkeitsschwerpunkten pro Produktgruppe im Begründungsteil

geplante Regelung

- Unterjährige Kreditumverteilungen nur noch bei Erfüllung der Leistungsziele bzw. bei Einhaltung der beschlossenen Planungsgrößen für politisch wichtige Produktgruppen möglich
- Ausweis von 2–3 messbaren Leistungszielen pro Produktgruppe im Begründungsteil

Reservenbildung und -verwendung

bestehende Regelung

- Bildung von allgemeinen Reserven bei Minderausgaben oder leistungsabhängigen Nettomehreinnahmen
- Reservenbildung zu Lasten des Globalbudgets; kein separater Beschluss im Rahmen der Staatsrechnung

geplante Regelung

- Bildung von allgemeinen Reserven bei Minderaufwänden oder leistungsabhängigen Nettomehrträgen sowie nicht beanspruchten, nicht projektbedingten Investitionskrediten
- Separater Beschluss über die Bildung von Reserven im Rahmen der Staatsrechnung

Kreditüberschreitung

bestehende Regelung

- Deckung von zusätzlichen Ausgaben durch leistungsabhängige Mehreinnahmen in mindestens gleicher Höhe ohne Nachtragskreditbegehren erlaubt

geplante Regelung

- Deckung von zusätzlichen Aufwänden oder Investitionsausgaben durch leistungsabhängige Mehrträge in mindestens gleicher Höhe oder entsprechende Entnahme aus Reserven ohne Nachtragskreditbegehren erlaubt

Grobgliederung Kontenrahmen (Entwurf)

BILANZ		ERFOLGSRECHNUNG		INVESTITIONSRERCHNUNG	
1. AKTIVEN	2. PASSIVEN	3. AUFWAND	4. ERTRAG	5. INVESTITIONS-AUSGABEN	6. INVESTITIONS-EINNAHMEN
10 FINANZVERMÖGEN	20 FREMDKAPITAL	30 EIGENAUFWAND	40 FISKALERTRAG	50 SACHGÜTER	60 VERÄUSSERUNG VON SACHGÜTERN
100 Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200 Laufende Verbindlichkeiten	300 Personalaufwand			
101 Forderungen	201 Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	301 Material- und Warenaufwand	41 REGALIEN UND KONZESSIONEN	51 IMMATERIELLE ANLAGEN	61 VERÄUSSERUNG IMMATERIELLER ANLAGEN
104 Aktive Rechnungsabgrenzung	204 Passive Rechnungsabgrenzung	302 Betriebsaufwand	42 ENTGELTE	52 DARLEHEN	62 RÜCKZAHLUNG VON DARLEHEN
106 Vorräte aus Kauf	205 Kurzfristige Rückstellungen	303 Nicht-aktiverbare Sachgüter			
107 Finanzanlagen	206 Langfristige Finanzverbindlichkeiten	305 Rüstungsmaterial		53 BETEILIGUNGEN	63 VERÄUSSERUNG VON BETEILIGUNGEN
	207 Verpflichtungen für Sonderrechnungen	309 Abschreibungen			
14 VERWALTUNGSVERMÖGEN	208 Langfristige Rückstellungen		43 FINANZERTRAG	56 INVESTITIONSBEITRÄGE	66 RÜCKZAHLUNGEN VON INVESTITIONSBEITRÄGEN
140 Sachgüter		33 FINANZAUFWAND		58 AUSSERORDENTLICHE INVESTITIONSAUSGABEN	68 AUSSERORDENTLICHE INVESTITIONSEINNAHMEN
141 Immaterielle Anlagen		330 Zinsaufwand		59 ÜBERTRAG AN BILANZ	69 ÜBERTRAG AN BILANZ
144 Darlehen		331 Kursverluste	45 VERSCHIEDENER ERTRAG		
145 Beteiligungen		332 Kommissionen, Spesen, Abgaben			
146 Investitionsbeiträge		339 Übriger Finanzaufwand			
18. SPEZIALFINANZIERUNGEN	28. SPEZIALFINANZIERUNGEN	36 TRANSFERAUFWAND			
180 Forderungen für Spezialfinanzierungen	280 Verpflichtungen für Spezialfinanzierungen	360 Anteile Dritter an Bundeserträgen			
		361 Entschädigungen an Gemeinwesen			
		362 Beiträge an eigene Institutionen			
		363 Beiträge an Dritte			
		365 Wertberichtigungen im Transferaufwand			
			47 ENTNAHMEN AUS SPEZIALFINANZIERUNGEN		
	29 EIGENKAPITAL		48 AUSSERORDENTLICHER ERTRAG		
	290 Spezialfonds				
	291 Reserven aus Globalbudget				
	293 Übrige Reserven				
	299 Bilanzüberschuss/fehlbetrag				

Begriffe und Definitionen (Glossar)

Begriff	Definition/Erläuterung
Abschreibungen	Wertminderung auf Sachgütern und auf Positionen des immateriellen Vermögens. Unterscheidung in planmässige und ausserplanmässige Abschreibungen. <ul style="list-style-type: none">– Planmässige Abschreibungen werden auf Grund der Entwertung durch Alterung und Nutzung auf die Abschreibungsdauer verteilt.– Ausserplanmässige Abschreibungen sind dauernde Wertminderungen, die nicht durch ordentliche Nutzung begründet sind.
Accrual Accounting	Geschäftsvorfälle werden dann in der Buchhaltung erfasst, wenn sie auftreten und nicht, wenn ein Zahlungsmittel einget. oder bezahlt wird. Sie werden in derjenigen Periode in der Buchhaltung erfasst und im Abschluss der Periode ausgewiesen, der sie zuzurechnen sind.
Aktivierungsgrundsatz	Notwendige Voraussetzung, damit Investitionsausgaben (Guthaben, Sachanlagen usw.) bilanziert d.h. aktiviert werden können. Kumulative Erfüllung der beiden Kriterien <ul style="list-style-type: none">– wirtschaftlicher Nutzen oder Erfüllung öffentlicher Aufgaben– zuverlässige Wertermittlung
Anhang	Teil der Jahresrechnung. Beschreibung der für die Erstellung der Jahresrechnung massgebenden Rechnungslegungsgrundsätze und des zu Grunde liegenden Rechnungsmodells. Erläuterungen zu einzelnen wichtigen Positionen der Jahresrechnung. Weitere Angaben, welche für die Beurteilung der finanziellen Lage und der Risikosituation von Bedeutung sind.
Anlagespiegel	Detaillierte Informationen im Anhang zur Entwicklung wesentlicher Positionen des Verwaltungsvermögens (Sachgüter, Darlehen, Beteiligungen).
Aufwand	In der Buchhaltung erfasster Wertverzehr (Ausgaben und buchmässige Aufwendungen wie Abschreibungen und zeitliche Abgrenzungen).
Aufwandkredite	Ermächtigung des Parlaments für einen angegebenen Zweck und bis zum bewilligten Betrag während des Voranschlagsjahres zu Lasten eines bestimmten Kredites Aufwand zu verbuchen.
Ausgaben	Zahlungen an Dritte einschliesslich kreditorische Belastungen.

Begriff	Definition/Erläuterung
Bilanz	<p>Teil der Jahresrechnung. Stichtagbezogene Gegenüberstellung von Vermögen (Aktiven) und Verpflichtungen (Passiven). Residualgrösse bildet bei einem Aktivenüberschuss das Eigenkapital, bei einem Passivenüberschuss der Bilanzfehlbetrag.</p> <ul style="list-style-type: none"> – Gliederung der Aktiven: Finanz-, Verwaltungsvermögen und Spezialfinanzierungen. – Gliederung der Passiven: Kurzfristiges Fremdkapital, langfristiges Fremdkapital, Spezialfinanzierungen und Eigenkapital / Bilanzfehlbetrag.
Bonität	Beurteilung von Marktteilnehmern bezüglich Zahlungsfähigkeit, Kreditwürdigkeit und Liquiditätsfähigkeit.
Bruttodarstellung / Bruttoprinzip	Aktiven und Passiven sowie Aufwand und Ertrag sind getrennt voneinander auszuweisen (Verrechnungsverbot).
Buchführungsgrundsätze	Allgemeine Handlungsanleitung für die Buchführung. Zweck: Sicherstellung der Vollständigkeit, der Nachprüfbarkeit und der Verhinderung von Willkür bei der Verbuchung der Geschäftsvorfälle.
Budgetierungsgrundsätze	Allgemeine Handlungsanleitung für die Erstellung von Budgets. Zweck: Sicherstellung eines einheitlichen Voranschlag und daher auch einer einheitlichen Kreditsprechung.
Business Warehouse	(Finanz)-Informationssystem: Erlaubt detaillierte und verdichtete Informationen auszuwerten.
Cash Accounting	Erfassung der Geschäftsvorfälle im Zeitpunkt der Geldflüsse (Einnahmen bzw. Ausgaben).
Change Management	Summe aller notwendigen Massnahmen, um die betroffenen Organisationen und Stellen zu befähigen, die durch das Projekt bewirkten Veränderungen umzusetzen.
Controlled Entity	<p>Einheit, welche von einer anderen Einheit beherrscht / kontrolliert wird. Kriterium zur Definition des Konsolidierungskreises (vgl. Konsolidierungskreis). Massgebende Elemente zur Ausübung von Kontrolle/Beherrschung sind nach IPSAS</p> <ul style="list-style-type: none"> – Nutzen: Die Organisation profitiert von den Aktivitäten der anderen Organisation. – Macht: Fähigkeit, das finanzielle wie auch das operative Verhalten der anderen Organisation zu bestimmen.
Einnahmen	Zahlungen von Dritten einschliesslich debitorische Guthaben.

Begriff	Definition/Erläuterung
Equity-Methode / Equity-Wert	Bilanzierungsmethode für die Erfassung von Beteiligungen. Die Beteiligungen werden zu ihrem anteiligen Eigenkapital (englisch Equity) in der Bilanz eingestellt. Ausweis der jährlichen Veränderung dieses Wertes (in der Regel entsprechend dem anteiligen Jahresergebnis) in der Erfolgsrechnung als Beteiligungserfolg.
Erfolg	Saldo aus Aufwand und Ertrag (Gewinn oder Verlust)
Erfolgsrechnung	Teil der Jahresrechnung: Zeigt den periodisierten Wertverzehr und den Wertzuwachs sowie den Erfolg (Zeitraumrechnung). <ul style="list-style-type: none"> – 1. Stufe: Gegenüberstellung der ordentlichen Aufwendungen und Erträge mit Ausweis ordentlicher Erfolg. – 2. Stufe: Gegenüberstellung der ausserordentlichen Aufwände und Erträge (gemäss Definition Schuldenbremse).
Ertrag	In der Buchhaltung erfasster Wertzuwachs (Einnahmen und buchmässige Erträge wie Rechnungsabgrenzungen für noch nicht fakturierte Leistungen).
Eventualguthaben	Möglicher Vermögenswert, der aus einem vergangenen Ereignis resultiert und dessen Existenz durch das Eintreten oder Nichteintreten unsicherer künftiger Ereignisse bedingt ist, die nur teilweise beeinflusst werden können (daher keine Bilanzierung).
Eventualverbindlichkeit	a) Mögliche Verpflichtung (z.B. Garantien), die aus einem Ereignis der Vergangenheit resultiert und deren Existenz durch das Eintreten oder Nichteintreten künftiger Ereignisse bedingt ist, die nur teilweise beeinflusst werden können (daher keine Bilanzierung, Offenlegung im Anhang) oder b) Eine gegenwärtige Verpflichtung die auf vergangenen Ereignissen beruht (z.B. Bürgschaften), jedoch in der Rechnung nicht erfasst wird, weil ein Abfluss von Ressourcen nicht wahrscheinlich ist oder die Höhe der Verpflichtung nicht zuverlässig geschätzt werden kann (Offenlegung im Anhang).
Fair Presentation	Die Jahresrechnung gibt eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wieder. Synonym von true and fair view.

Begriff	Definition/Erläuterung
Finanzierungs- und Mittelflussrechnung	Teil der Jahresrechnung, die den Zu- und Abfluss von Mitteln zeigt. Herleitung nach der direkten Methode. <ul style="list-style-type: none"> – 1. Stufe: Finanzierungsergebnis aus ordentlichen Transaktionen: Gegenüberstellung der ordentlichen laufenden Einnahmen und Ausgaben sowie der ordentlichen Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen – 2. Stufe: Gegenüberstellung der ausserordentlichen Transaktionen (nach Definition der Schuldenbremse) – 3. Stufe: Gegenüberstellung des Mittelflusses aus Fremdfinanzierung und der Veränderung des Nettofinanzvermögens
Finanzierungswirksame Aufwände und Erträge	Siehe Ausgaben und Einnahmen.
Finanzinstrument	Schuld- bzw. Forderungsverhältnis das gleichzeitig bei der einen Vertragspartei zu einem finanziellen Vermögenswert und bei der Gegenpartei zu einer finanziellen Verbindlichkeit oder einem Eigenkapitalinstrument führt (Kredite, derivative Finanzinstrumente, Anleihen, usw.).
Finanzposition	Allgemeine Bezeichnung für Aufwand- und Investitionskredite sowie für Ertrags- und Einnahmenpositionen.
Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG)	Steuerungsmodell des Bundes für Verwaltungseinheiten mit verstärkter Ausrichtung des staatlichen Handelns auf Leistung und Wirkung (WOV/NPM). Gibt der Verwaltung mehr Handlungsspielraum bei den Ressourcen bei gleichzeitig erhöhter Ergebnisverantwortung. Zentrale Stellung hat der Leistungsauftrag: Qualitativ und quantitativ definierte Leistungen, unter Einhaltung eines finanziellen Rahmens sowie von Vorgaben zu Kosten und Erträgen.
Garantieleistungen	Garantiegeber übernimmt die Verpflichtung, einen Begünstigten zu entschädigen, wenn ein Dritter eine vereinbarte Leistung nicht oder nicht gehörig erbringt. Ausweis in der Bilanz, wenn die Kriterien einer Bilanzierung erfüllt sind, sonst Offenlegung im Anhang (vgl. Eventualverbindlichkeiten).
Globalbudget (FLAG)	Die für den verwaltungseigenen Bereich (Funktionsbereich) erforderlichen Kreditmittel für Aufwände und Investitionsausgaben werden – in der Regel ohne gegenseitige Verrechnung – zusammen mit den geschätzten Erträgen und Investitionseinnahmen in zwei separaten Globalbudgets dem Parlament zur Bewilligung unterbreitet.

Begriff	Definition/Erläuterung
Immateralgüter	Nicht-monetäre Aktiven ohne physische Substanz, wie z.B. Konzessionen, Patente, Lizenzen, Goodwill, Urheberrechte, EDV-Programme.
Impairment	Dauernde Wertminderung von Aktiven auf Grund von Nachfragerückgang, Umweltveränderung, materiellem Schaden usw. Der erzielbare Betrag des Vermögenswertes ist unter den Buchwert gesunken. Anpassung durch eine ausserplanmässige Abschreibung (vgl. Abschreibungen).
Internes Kontrollsystem (IKS)	Vorgänge, Methoden und Massnahmen um den Wirkungsgrad der operativen Geschäftsprozesse zu optimieren, die Verlässlichkeit des Rechnungswesens und der Finanzinformationen zu gewährleisten, das Bundesvermögen vor ungerechtfertigtem Geldabfluss zu schützen und die Einhaltung bestehender und anwendbarer Gesetze, Weisungen und Richtlinien sicherzustellen.
Investitionsrechnung der Verwaltungseinheiten	Teil der Rechnung der Verwaltungseinheiten (Band 2) beinhaltend die Investitionskredite (Investitionsausgaben) und die Investitionseinnahmen.
Jährlichkeitsprinzip	Nicht beanspruchte Kredite verfallen Ende des Rechnungsjahres.
Konsolidierte Jahresrechnung	Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes unter Einschluss der mit dem Bund eng verflochtenen Institutionen. Die Werte der Bilanzen und Erfolgsrechnungen der einzelnen Einheiten werden addiert unter gleichzeitiger Eliminierung aller gegenseitigen Beziehungen (Darstellung als ob es eine Einheit wäre).
Konsolidierungskreis	Definition der Institutionen, die zu einem Abschluss konsolidiert werden sollen.
Kosten- und Leistungsrechnung	Teil des betrieblichen Rechnungswesens. Ermittlung und Ausweis von Kosten nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern sowie des betrieblichen Ergebnisses.
Leistungsverrechnung	Kreditwirksame Verrechnung von Leistungen zwischen Verwaltungseinheiten.
Managementorientierte Verwaltungsführung	Betriebswirtschaftliche Ausrichtung der Verwaltungsführung.

Begriff	Definition/Erläuterung
Passivierungsgrundsätze	Bedingungen, wann eine Verpflichtung bilanziert d.h. passiviert werden muss. Kumulative Erfüllung der beiden Kriterien <ul style="list-style-type: none"> – gegenwärtige Verpflichtung aufgrund eines Ereignisses in der Vergangenheit und – voraussichtlicher Mittelabfluss
Periodengerechtigkeit	Siehe Accrual Accounting
Realisationsprinzip	Erträge werden dann in der Buchhaltung erfasst, wenn die Leistungen erbracht sind.
Rechnungsabgrenzung	Erfassung von Aufwand und Ertrag in der Periode der Verursachung.
Reserven	Teil des Eigenkapitals. Beim Bund handelt es sich vor allem um Reserven der FLAG-Verwaltungseinheiten aus Globalbudget unterteilt in allgemeine und zweckgebundene Reserven sowie aus Spezialfonds.
Restatement	Neubewertung von Aktiven und Passiven aufgrund von geänderten Bewertungsgrundsätzen auf den Zeitpunkt der Erstanwendung.
Rückstellungen	Verpflichtungen aus einem Ereignis in der Vergangenheit, deren Höhe und / oder Fälligkeit ungewiss sind. Gleichzeitig können Unsicherheiten bezüglich des Tatbestandes des Güter- oder Leistungsabganges sowie bezüglich Empfänger bestehen.
Service Potential	Bilanzierungskriterium für Vermögenspositionen, die zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe einen Nutzen stiften, jedoch keine Einnahmen generieren.
Spezialfinanzierung	Spezialfinanzierungen liegen vor, wenn Mittel für die Erfüllung einer Aufgabe zweckgebunden eingesetzt werden. Die Bildung einer Spezialfinanzierung bedarf der gesetzlichen Grundlage.
Spezialfonds	Zuwendungen von Dritten, die dem Bund unter der Auflage einer Zweckbindung gemacht werden oder die auf Grund gesetzlicher Bestimmungen aus Voranschlagskrediten stammen.
Stetigkeit	Beibehaltung der Grundsätze der Rechnungslegung und Budgetierung wie auch der Strukturen der Finanzberichterstattung über einen längeren Zeitraum. Voraussetzung für zuverlässige Vergleiche. Notwendige Änderungen werden transparent ausgewiesen.
Transferaufwand	Übertragungen von Mitteln an Dritte ohne direkte Gegenleistungen (Anteile an Bundeseinnahmen, Beiträge an laufende Ausgaben) sowie Wertberichtigungen auf Investitionsbeiträgen, Darlehen und Beteiligungen.

Begriff	Definition/Erläuterung
Tresorerieanlagen	Finanzanlagen der Tresorerie.
True and fair view	Siehe Fair Presentation.
Verpflichtungskredite	Ermächtigung des Parlamentes, für ein bestimmtes Vorhaben oder eine Gruppe gleichartiger Vorhaben bis zum bewilligten Höchstbetrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen.
Verständlichkeit	Informationen der Rechnungslegung müssen für fachinteressierte Adressaten nachvollziehbar sein.
Vollkonsolidierung	Vollständiger Einbezug aller Aktiven und Passiven sowie Aufwendungen und Erträge der zu konsolidierenden Einheiten in die Konzernabschluss unter Elimination der konzerninternen Beziehungen.
Wertberichtigung	Bewertungskorrektur auf Forderungen, Darlehen und Beteiligungen für eingetretene Entwertungen.
Wesentlichkeit	Informationen sind wesentlich, wenn ihr Weglassen oder ihre fehlerhafte Darstellung ein falsches Bild des Bundeshaushaltes vermittelt.