Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

NRM

Das neue Rechnungsmodell des Bundes

Impressum

Redaktion
Eidg. Finanzverwaltung
Internet: www.efv.admin.ch

Vertrieb
BBL, Verkauf Bundespublikationen, CH-3003 Bern
www.bbl.admin.ch/bundespublikationen
Art.-Nr. 601.205.d

Ausgabe
September 2006

NRM
Das neue Rechnungsmodell des Bundes

Inhalt

	Das Wichtigste in Kürze	2
1	Ein neues Rechnungsmodell für den Bund	4
2	Der Aufbau des Neuen Rechnungsmodells	8
3	Grundsätze der Budgetierung und der Rechnungslegung	15
4	Haushaltsteuerung	17
5	Zeitgemässe Finanzberichterstattung	21
6	Von Alt zu Neu	23
7	Ausblick	25
8	Glossar	26

Abbildungen

Abb. 1	Das bisherige Rechnungsmodell des Bundes	4
Abb. 2	Stellung, Gliederung und Beziehung der Grundbausteine im NRM	8
Abb. 3	Die Gliederung der Erfolgsrechnung	9
Abb. 4	Die Gliederung der Investitionsrechnung	10
Abb. 5	Neue Kredittypen in Budget und Rechnung der Verwaltungseinheiten	11
Abb. 6	Die Gliederung der Bilanz	12
Abb. 7	Die Gliederung der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung (FMFR)	13
Abb. 8	Gliederung des Kontenrahmens	14
Abb. 9	Grundsätze der Budgetierung und der Rechnungslegung als Prozessregeln	15
Abb. 10	Das Prinzip der dualen Steuerung	18
Abb. 11	Drei Ausprägungen der Kosten- und Leistungsrechnung	19
Abb. 12	Gefässe der Finanzberichterstattung	21
Abb. 13	Von der bisherigen Finanzierungsrechnung zur neuen Erfolgsrechnung – und zur Kreditsicht	23

Das Wichtigste in Kürze

Um den wachsenden Ansprüchen an die finanzielle Führung genügen zu können, wurde das Rechnungswesen des Bundes tiefgreifend umgestaltet. Das Neue Rechnungsmodell (NRM) – erstmals im Einsatz mit der Budgetierung des Voranschlags 2007 und der Finanzplanung 2008–10 – weist im Kern *zwei grundlegende Neuorientierungen* auf.

Zum einen beleuchtet das Neue Rechnungsmodell die finanziellen Vorgänge und Verhältnisse des Bundes *aus doppelter Perspektive.* Für die finanzpolitische Gesamtsteuerung gemäss Schuldenbremse, die den Ausgleich von Ausgaben und Einnahmen fordert, steht weiterhin die Finanzierungssicht im Mittelpunkt. Sie wird vermittelt in der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung. Für die Verwaltungs- und Betriebsführung steht dagegen neu die Erfolgssicht im Zentrum. Analog zur Privatwirtschaft wird diese mit der Erfolgsrechnung dargestellt und mit einer betrieblichen Kostenrechnung ergänzt. Die Voraussetzungen für einen effizienten und wirkungsvollen Mitteleinsatz werden damit entscheidend verbessert.

Die Rechnungslegung des Bundes lehnt sich mit NRM zweitens an IPSAS an (International Public Sector Accounting Standards), dem einzigen umfassenden und allgemein anerkannten Regelwerk im öffentlichen Sektor. Dies gewährleistet Transparenz und Kontinuität in der Rechnungslegung und erhöht die Aussagekraft der Finanzberichterstattung. Der neue Rechnungsaufbau und der Übergang zur kaufmännischen Buchführung bringen überdies eine markante Annäherung des Bundes an die Rechnungslegungspraxis anderer Gemeinwesen und der Privatwirtschaft, was die Vergleichbarkeit verbessert. Transparenz und Vergleichbarkeit wiederum erleichtern die finanzielle Führung und schaffen Vertrauen in der Öffentlichkeit.

Der Umbau des Rechnungswesens betrifft gleichsam den Rechnungsaufbau, die Rechnungslegung, die Haushaltführung und die Finanzberichterstattung. Die folgenden Elemente kennzeichnen das Neue Rechnungsmodell:

Der *Rechnungsaufbau* folgt im wesentlichen dem in der Privatwirtschaft gebräuchlichen Modell und besteht aus der Erfolgsrechnung, der Bilanz sowie der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung. Dabei ist die *Erfolgsrechnung,* die auf Stufe Verwaltungseinheit geführt und auf Stufe Bund konsolidiert wird, neu ein wichtiges Element in der Rechnung des Bundes. Sie ist die Grundlage für die Kreditsprechung und für die Ableitung der Finanzierungssicht. Die Erfolgsrechnung stellt den Aufwand (Wertverzehr) aus einem Rechnungsjahr dem Ertrag (Wertzuwachs) gegenüber und zeigt in ihrem Saldo das Jahresergebnis, welches als Gewinn oder Verlust in die Bilanz eingeht.

Die *Bilanz* informiert über die Vermögens- und Kapitalstruktur des Bundes und zeigt in ihrem Saldo den aus den Vorjahren aufgelaufenen Bilanzfehlbetrag (bei positivem Vorzeichen: das Eigenkapital). Ihre Gliederung wird mit dem NRM nur unwesentlich geändert. Neu ist hingegen, dass die Bilanz bereits auf Stufe Verwaltungseinheit erstellt wird.

Die *Finanzierungs- und Mittelflussrechnung (abgekürzt FMFR)* dient der Ermittlung des gesamten Finanzierungsbedarfs. Im Finanzierungsteil zeigt sie – grundsätzlich wie die alte Finanzrechnung – die Ausgaben und Einnahmen und ist daher für die finanzpolitische Gesamtsteuerung, die einen ausgeglichen Haushalt anstrebt, besonders wichtig. Die FMFR wird aus der Erfolgsrechnung und der Bilanz abgeleitet und für den Bund insgesamt dargestellt.

Schliesslich werden die *Investitionen* für die Zwecke der Kreditsprechung – eine Besonderheit des öffentlichen Rechnungswesens – separat auf Stufe Verwaltungseinheit ausgewiesen. (Da es sich um Geldflüsse handelt, muss das Parlament zur Steuerung gemäss Schuldenbremse direkt über die Investitionen bestimmen können.) Mit den Positionen der Erfolgsrechnung werden die Investitionen zur sogenannten *Kreditsicht* zusammengezogen.

Die Budgetierung, die Buchführung und die Rechnungslegung erfolgen mit NRM nach kaufmännischen Grundsätzen, d. h. nach der Erfolgssicht. Alle Werte werden neu auf jene Periode verbucht, in der sie verzehrt oder gebildet werden («accrual accounting and budgeting»). Ebenso werden neu auch rein buchungsmässige Vorgänge wie z. B. Abschreibungen erfasst. Durch die Bewertung der Bilanzpositionen nach dem in der Privatwirtschaft üblichen Grundsatz der tatsachengetreuen Abbildung, der das obligationenrechtliche Vorsichtsprinzip ablöst, ergeben sich im Vergleich zur alten Bilanz teils erhebliche Bilanzwertänderungen.

Die *Haushaltführung* erfolgt mit NRM nach dem *Prinzip der dualen Steuerung.* Neu werden die Verwaltungseinheiten über die Erfolgs- und Investitionsrechnung sowie über die betriebliche *Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)* geführt. Dabei sind sowohl die finanzpolitischen Kriterien des Parlaments (Budgetentscheid) als auch die betriebswirtschaftliche Sicht der Verwaltungseinheiten (Budgetvollzug) von Bedeutung. Mit der konsequenten Dezentralisierung der Kreditverantwortung und der Einführung der bundesinternen *Leistungsverrechnung (LV)* wird das Kostenbewusstsein gefördert und der haushälterische Mitteleinsatz unterstützt. Gleichzeitig mit der Einführung des NRM wird überdies das Modell der Führung mit Leistungsauftrag und Globalbudget (FLAG) auf zahlreiche weitere Verwaltungseinheiten ausgedehnt.

Wenig Änderungen ergeben sich indes für die finanzpolitische Gesamtsteuerung, wo mit Blick auf die Schuldenbremse weiterhin die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung im Zentrum steht. Ebenso bleibt der Finanzplan das zentrale Steuerungsinstrument von Bundesrat und Parlament für die Bildung der (finanz-)politischen Prioritäten in der mittelfristigen Aufgabenplanung.

Die *Finanzberichterstattung* präsentiert sich unter NRM in neuem Kleid und mit erweiterten Inhalten. Gegenüber dem alten System gewinnt sie an Aussagekraft. Der modulare Aufbau ermöglicht den verschiedenen Anspruchsgruppen, sich rasch einen Überblick über die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage des Bundes zu verschaffen und bei Bedarf auch auf weiterführende Informationen zuzugreifen.

Mit der Einführung seiner formellen Struktur erreicht das Projekt NRM einen wichtigen Meilenstein und eine neue Phase. Die mit NRM eingeleitete Entwicklung zur Optimierung der finanzpolitischen Gesamtsteuerung und zu einer Verwaltungsführung, die sich verstärkt an betriebswirtschaftlichen Grundsätzen orientiert, ist damit nicht abgeschlossen. Vielmehr versteht sich NRM als kontinuierlicher Lern- und Adaptionsprozess, der gepflegt und für Verbesserungen genutzt werden soll.

1. Ein neues Rechnungsmodell für den Bund

Das Rechnungswesen ist in allen Organisationen das finanzielle Spiegelbild der wirtschaftlichen Vorgänge und Verhältnisse. Seine Aufgabe ist es, jene Informationen über die finanziellen Belange bereit zu stellen, die für die erfolgreiche Führung einer Organisation benötigt werden. Dazu zählt auch, dass es einem erweiterten Kreis von interessierten Personen wirklichkeitsgetreu Aufschluss zu geben vermag über den Geschäftsgang und dessen finanzielle Auswirkungen. Das Rechnungswesen dient somit zwei grundlegenden Zwecken:

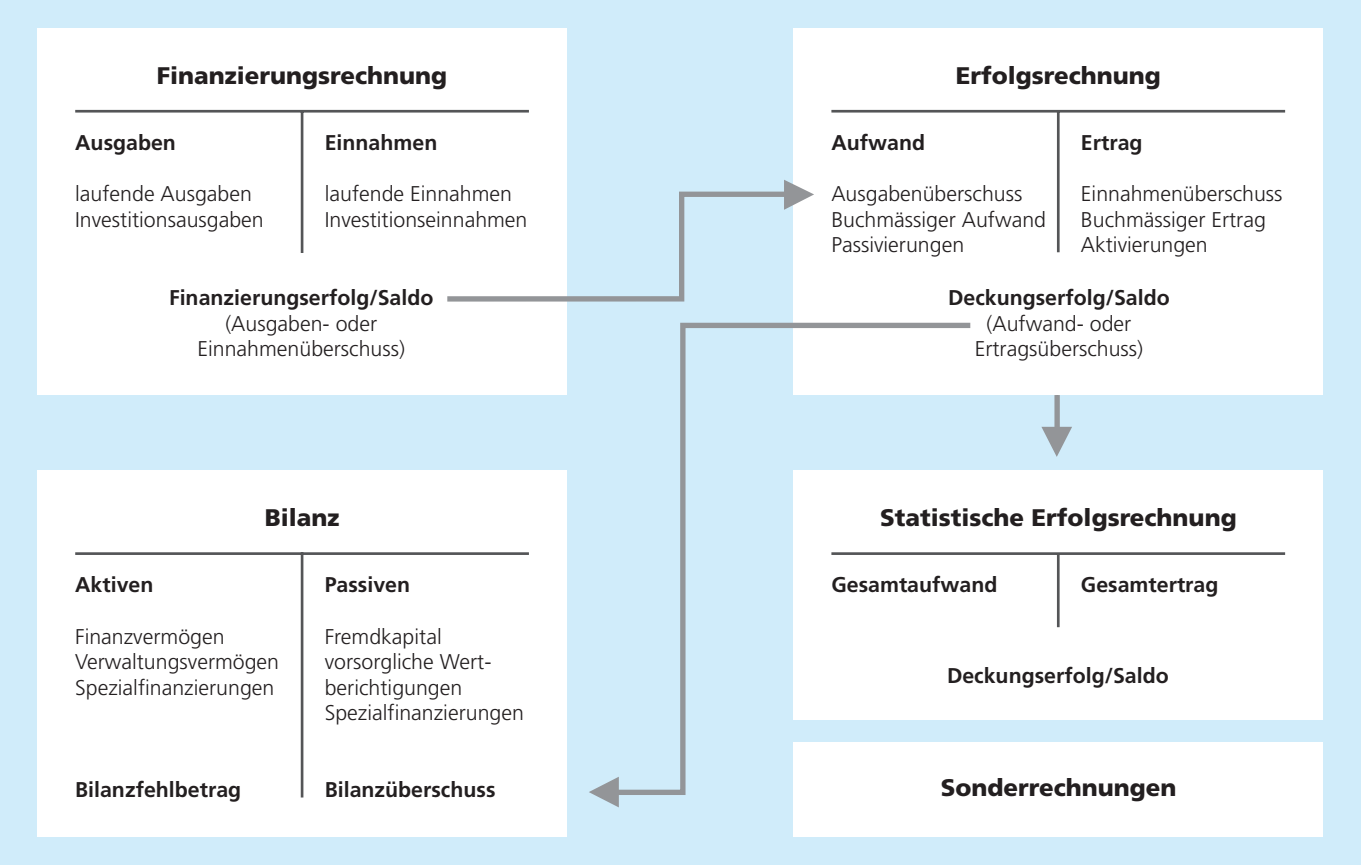
- Es soll erstens Rechenschaft gegen aussen ablegen. Anspruchsgruppen wie Aktionäre und Gläubiger, im öffentlichen Sektor das Parlament, die Parteien und die Steuerzahlenden, sollen Auskunft erhalten, wo im Lauf eines vergangenen Zeitabschnitts Werte gebildet und verzehrt wurden, aus welchen Quellen Geld eingenommen und wofür es ausgegeben wurde und schliesslich wie sich die Vermögenslage im Zeitablauf verändert hat. Eine transparente, verständliche und standardisierte Ermittlung und Darstellung dieser Sachverhalte ermöglicht den Empfängern, im Rahmen ihrer Rechte und Pflichten Einfluss auf die Geschicke der Organisation zu nehmen. Im weiteren soll das Rechnungswesen gleich einem Finanz-Tagebuch die Grundlagen für die Prüfung der finanziellen Vorgänge auf ihre Rechtmässigkeit liefern.
- Zweitens soll das Rechnungswesen mit Blick gegen innen die finanzielle und betriebliche Führung unterstützen. Detaillierte und zweckgerichtete Informationen ermöglichen den Verantwortlichen, die Geschäftsprozesse auftragsgemäss zu steuern und wirtschaftlich auszuführen. Das Rechnungswesen dient mithin der internen Steuerung und der Entscheidungsfindung.

Diese Grundfunktionen lassen sich mit unterschiedlichen Systemen sicherstellen. Entscheidend ist aber, dass sich die Gestaltung des Rechnungsmodells an den Führungsnormen und -zielen der Organisation orientiert und am Informationsbedarf der Adressaten, der daraus folgt. Diese Faktoren hängen wiederum ab von Zweck und Aufgabe der Organisation sowie von ihrer institutionellen Stellung.

Das privatwirtschaftliche und das öffentliche Rechnungswesen sind verschieden

Im privatwirtschaftlichen Rechnungswesen steht die Abbildung der Prozesskette «investieren – Werte schöpfen und absetzen – refinanzieren» im Vordergrund: Rentabilität und Liquidität sind die Angelpunkte privatwirtschaftlichen Handelns. Die zentralen Elemente des Rechnungswesens sind daher die Erfolgsrech-

Abb. 1: Das bisherige Rechnungsmodell des Bundes



nung, die Mittelflussrechnung, die Bilanz sowie eine ausgefeilte interne Kostenrechnung.

Im Gegensatz zur Privatwirtschaft ist im vorab steuerfinanzierten öffentlichen Haushalt nicht der Gewinn, sondern der Ausgleich von Ausgaben und Einnahmen ein vorrangiges Organisationsziel. Die Finanzierungssicht wird damit besonders wichtig. Dies gilt insbesondere für den Bund mit seinen hohen Transferausgaben («Subventionen») und verhältnismässig geringen Eigenausgaben, mit den weitgehend gleichmässig verlaufenden Investitionsausgaben und einem Haushaltvolumen, das gesamtwirtschaftlich ins Gewicht fällt.

Die Finanzierungsrechnung als Eckpfeiler des bisherigen Rechnungssystems des Bundes

Im Zentrum der bisherigen Bundesrechnung stand daher die Finanzierungsrechnung: Sie weist die Einnahmen und Ausgaben aus, die sich aus der Aufgabenerfüllung ergeben, und fächert diese weiter auf nach Verwaltungseinheit und Zweck. Auf aggregierter Stufe zeigt ihr Saldo, inwieweit die laufenden Ausgaben und Investitionen des Bundes von den Einnahmen gedeckt werden. Die Finanzierungsrechnung diente externen und internen Zwecken gleichzeitig: Als finanzielles Abbild des Handlungsprogramms von Parlament und Regierung legte sie Rechenschaft nach aussen ab, war gleichermassen Führungs- und Informationsmittel für die Bildung der finanzpolitischen Prioritäten, für die Steuerung der Kredite bei den Verwaltungseinheiten und des Gesamthaushalts sowie für die Analyse der volkswirtschaftlichen Effekte, die das Finanzgebaren des Bundes zeitigte.

Ergänzend führte der Bund in seinem alten Rechnungssystem auch eine summarische Erfolgsrechnung, die aus den Daten der Finanzierungsrechnung abgeleitet wurde. Sie diente dazu, die Auswirkungen der Haushaltführung auf Vermögen und Schulden zu ermitteln, d. h. die Bilanz zu erstellen. Sowohl Bilanz als auch Erfolgsrechnung wurden nur auf Stufe Bund, nicht aber für die einzelnen Verwaltungseinheiten ermittelt. Auch machte die Erfolgsrechnung keine Angaben zu den einzelnen Aufwand- und Ertragsarten. Diese mussten mit einer statistischen Rechnung geschätzt werden (Abb. 1).

Das alte Rechnungssystem des Bundes mit der Finanzierungsrechnung im Zentrum vermochte den Zwecken der externen Information und der Führung auf politisch-strategischer Ebene während langer Zeit zu genügen. Indes begannen sich seine Nachteile in den letzten Jahren in dem Masse abzuzeichnen, wie die Bedeutung der betriebswirtschaftlichen Führungsperspektive in der öffentlichen Verwaltung ins Blickfeld rückte.

Steigende Anforderungen an die Verwaltungsführung – und an das Rechnungswesen

Als Antwort auf die wachsende Aufgabenbreite und die steigenden Erwartungen an die Qualität der staatlichen Leistungen sind in den letzten Jahren verschiedene Reformen an die Hand genommen worden mit dem Ziel, die betriebliche Effizienz und die Effektivität der öffentlichen Verwaltung zu steigern. Dies verlangt – ergänzend zur politisch-strategischen Perspektive – eine Verwaltungsführung, die sich nicht nur an rechtlicher Korrektheit, sondern auch an den Kosten und Ergebnissen ihrer Tätigkeit orientiert.

Nun verlangen erweiterte Führungsziele auch neue Informationsmittel. Weitgehend parallel zu den Reformen im Regierungs- und Verwaltungsbereich hat der Bund eine Neugestaltung des Rechnungswesens in Angriff genommen. Dabei war unbestritten, dass ein leistungsfähiges Rechnungsmodell weiterhin in der Lage sein muss, die Finanzierungssicht zu vermitteln – sie ist die Grundlage für die Gesamtsteuerung des Haushalts. Doch soll der Finanzierungsrechnung eine vollwertige Erfolgsrechnung zur Seite gestellt werden, die den Blick auch auf die operative Betriebsebene und insbesondere auf das betriebliche Kostenmanagement richtet.

Diese doppelte Ausrichtung des Rechnungssystems steht zusammen mit der Anlehnung an allgemein anerkannte Grundsätze der öffentlichen Rechnungslegung im Zentrum des neu gestalteten Rechnungsmodells.

Was will das Neue Rechnungsmodell erreichen

Mit dem Neuen Rechnungsmodell will der Bund *umfassend* und *transparent* über seine Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage informieren. Die Informationen sollen den Führungsverantwortlichen und den Anspruchsgruppen ermöglichen, die finanziellen Verhältnisse und Vorgänge des Bundes zuverlässig, differenziert und stufengerecht zu beurteilen und zielführende Entscheide abzuleiten. Im Kern der Reform stehen zwei Ziele:

- Abgestimmt auf den erweiterten Steuerungsbedarf soll das Rechnungsmodell eine duale Sicht auf das finanzielle und wirtschaftliche Gebaren des Bundes geben.

  Die *Finanzierungssicht* – vermittelt in der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung – ist relevant für die Steuerung des Ausgleichs von Ausgaben und Einnahmen, wie sie mit den Bestimmungen zur Schuldenbremse konkretisiert ist. Sie ist massgebend für die Festlegung der ausgabenpolitischen Prioritäten und die mittelfristige Finanzplanung. Da diese Sicht die finanziellen Auswirkungen der staatlichen Tätigkeit zeigt, ist sie auch für die politischen Parteien, die Steuerzahlenden sowie für volkswirtschaftliche Analysen und Vergleiche von Bedeutung.

  Die *Erfolgssicht* – neu dargestellt in der Erfolgsrechnung – zeigt den Aufwand und den Ertrag, den die Verwaltungseinheiten während eines Rechnungsjahrs betrieben bzw. erzielt haben. Sie liefert zusammen mit einer ausgebauten Kostenrechnung die wesentlichen Führungsinformationen für eine effiziente und wirkungsvolle Steuerung der Verwaltungseinheiten und ermöglicht den Verantwortlichen, ihre Handlungsspielräume zu erkennen und zu nutzen. Die Darstel-

lung der tatsächlichen Kostenverhältnisse ist auch auf einer strategischen Ebene aufschlussreich.

Die Finanzierungssicht und die Erfolgssicht beleuchten den Bundeshaushalt aus je unterschiedlicher Perspektive. Ihre Informationen dienen zwei verschiedenen Führungsaufgaben. Doch sind beide Sichten wichtig, sie ergänzen sich und liefern in diesem Sinn ein *umfassendes* Bild.

- Das zweite Ziel – *Transparenz* – bezieht sich auf Qualität und Form, mit der die finanziellen Vorgänge und Verhältnisse abgebildet werden. Transparenz, oder anders ausgedrückt: eine gläserne Staatsrechnung, ist eine ebenso anspruchsvolle wie vielschichtige Qualität eines Rechnungssystems. Sie fordert eine gleichermassen tatsachengetreue, nachvollziehbare und verständliche Abbildung der finanziellen Belange.

  Ebenso wichtig sind Kontinuität und Kompatibilität: erst damit wird es möglich, Vergleiche auf der Zeitachse und mit anderen Gemeinwesen vorzunehmen. Hinter dem Anspruch der Transparenz steht letztlich die Absicht, Vertrauen zu schaffen bei allen Personen und Institutionen, an die sich die Aussagen des Rechnungswesens wenden.

  Transparente und zuverlässige Informationen bauen auf konsistenten und anerkannten Grundsätzen der Rechnungsführung, Rechnungslegung und der Berichterstattung auf. Das Neue Rechnungsmodell orientiert sich daher weitgehend an den sogenannten IPSAS-Normen («International Public Sector Accounting Standards»), die eigens für den öffentlichen Sektor entwickelt wurden und weiter ausgebaut werden. Mit der Anlehnung an dieses Regelwerk, das sich seinerseits an den IFRS/IAS-Normen der Privatwirtschaft orientiert, rückt die Rechnungslegungspraxis von Bund, anderen Gemeinwesen und Privatsektor ein grosses Stück zusammen. Auch internationale Vergleiche können so leichter angestellt werden. Dies vereinfacht die Verständlichkeit und die Meinungsbildung und trägt zusätzlich zur Transparenz bei.

Zur Realisierung dieser beiden übergeordneten Ziele wurde das Rechnungsmodell des Bundes grundlegend umgestaltet.

Was ist neu am Neuen Rechnungsmodell: ein erster Überblick

Das Neue Rechnungsmodell bringt gegenüber dem alten System Neuerungen auf allen Ebenen. Sie betreffen den Grundaufbau des Modells mit seinen einzelnen Rechnungen, die Grundsätze der Budgetierung, Rechnungsführung und Rechnungslegung, die Haushaltsteuerung sowie die Berichterstattung. Als Überblick und gleichsam als Ausblick auf die folgenden Abschnitte werden die wichtigsten neuen Elemente kurz vorgestellt:

- *Neuer Aufbau des Grundmodells:* Die Grundbausteine des Neuen Rechnungsmodells sind – weitgehend analog zur Rechnungsgliederung privater Unternehmen – die Erfolgsrechnung, die Bilanz sowie die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung. Auf Stufe Verwaltungseinheit werden die Investitionen für die Zwecke der Kreditsprechung separat ausgewiesen. Diese Investitionsrechnung wird mit den Positionen der Erfolgsrechnung zur sogenannten Kreditsicht zusammengezogen, die als neues Format des Budgets auf Stufe Verwaltungseinheiten eingeführt wird.

- *Erfolgsrechnung als Eckpfeiler:* Die Erfolgsrechnung bildet die Grundlage für die Rechnungsführung und die Budgetierung, die dezentral bei den Verwaltungseinheiten erfolgen, sowie für den Voranschlag und die Staatsrechnung des Bundes, die im zentralen Rechnungswesen aufbereitet werden. Die anderen Rechnungen werden vom System als gleichberechtigte Elemente mit eigenen Informationsschwerpunkten gezeigt.

- *Übergang zu einer Rechnungsführung nach kaufmännischen Grundsätzen:* Im Zentrum dieser Grundsätze steht das Prinzip der zeitlichen Abgrenzung. Es besagt, dass alle Werte in jener Periode verbucht werden, in der sie verzehrt oder gebildet werden – im Fachjargon «Accrual Accounting and Budgeting» genannt. Ebenso werden neu auch Werte erfasst, die rein buchmässig anfallen und nicht finanzierungswirksam sind wie z. B. Abschreibungen oder Rückstellungen. Beide Regeln sind fundamental für die Erfolgssicht.

- *Anpassung der Grundsätze zur Rechnungslegung:* Die Anlehnung der Rechnungslegung an die IPSAS-Normen gewährleistet eine transparente Staatsrechnung und eine qualitativ hochstehende Finanzberichterstattung. Die Vergleichbarkeit mit anderen Gemeinwesen und mit Unternehmen der Privatwirtschaft steigt. Insbesondere bei der Bilanzierung führt die Anwendung neuer Grundsätze zu namhaften Bewertungskorrekturen.

- *Haushaltsteuerung:* Für die finanzpolitische Gesamtführung des Bundeshaushalts gemäss Schuldenbremse steht unverändert die Finanzierungsrechnung im Vordergrund. Ebenso bleibt der dreijährige Finanzplan ein zentrales Instrument für Bundesrat und Parlament. Dabei geben die neuen Informationsgefässe ein schärferes Bild über den Bundeshaushalt insgesamt, über die Entwicklung der Ausgaben in den Aufgabengebieten und die finanziellen Verhältnisse in den Verwaltungseinheiten.

  Das für NRM zentrale Prinzip der dualen Steuerung bringt insbesondere für die Verwaltungseinheiten grundlegende Neuerungen: Sie werden neu über die Erfolgs- und Investitionsrechnung sowie über eine betriebliche Kostenrechnung geführt. Zusammen mit der weiter dezentralisierten Kreditverantwortung auf die Verbrauchsstellen fördern die verbesserten Managementinformationen das Kostenbewusstsein und unterstützen eine wirtschaftliche Verwaltungsführung. Überdies wird das Modell der «Führung mit Leistungsauftrag und Globalbudget» (FLAG) auf zahlreiche weitere Verwaltungseinheiten ausgedehnt.

- *Leistungsverrechnung (LV):* Der Leistungsaustausch innerhalb der Bundesverwaltung wird für ausgewählte Bereiche kredit-

wirksam verrechnet. Mit der internen Leistungsverrechnung will der Bund die Kostentransparenz der Verwaltungstätigkeit erhöhen und Wettbewerb schaffen zwischen internen Anbietern und zu externen Mitbewerbern. Beides zielt darauf ab, die betriebliche Effizienz zu steigern. Voraussetzung für die Leistungsverrechnung ist eine Kosten- und Leistungsrechnung beim Leistungserbringer.

- *Kosten- und Leistungsrechnung (KLR):* Das innerbetriebliche Rechnungswesen wird mit der Kosten-/Leistungs-Rechnung bundesweit eingeführt. Drei Ausbaustandards gewährleisten eine flexible Anwendung der Kostenrechnung, welche auf spezifischen Informationsbedarf der Verwaltungseinheiten abgestimmt wird. Der Ausbau der Führungsinformationen ermöglicht ein gezieltes Kostenmanagement für die Verwaltungseinheiten und auf Stufe Bund den Einsatz von Benchmarking-Instrumenten.

- *Finanzberichterstattung:* Die Berichterstattung erfolgt in neuem Kleid und mit neuen Inhalten. Der neue und modulare Aufbau ermöglicht es den verschiedenen Adressatenkreisen, sich rasch und in gewünschter Tiefe über die Bundesfinanzen zu informieren. Ziel der neuen Finanzberichterstattung ist es, die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage des Bundes tatsachengetreu, übersichtlich und verständlich abzubilden. Als neues Element der Berichterstattung wird ein ausgebauter Anhang veröffentlicht mit Zusatzinformationen zum Voranschlag bzw. zur Rechnung.

Mit diesen neuen Elementen und insbesondere mit der Einführung der dualen Sicht vermag das Neue Rechnungsmodell, den Bundeshaushalt umfassend und transparent darzustellen. Es differenziert und verbindet gleichsam die finanzpolitische und betriebswirtschaftliche Optik und ermöglicht, die Bundesfinanzen in der geforderten Qualität zu steuern.

2. Der Aufbau des Neuen Rechnungsmodells

Der Aufbau des Neuen Rechnungsmodells lässt sich in drei Schritten nachvollziehen. In einem ersten Schritt ist zu fragen, welche grundlegenden Informationszusammenhänge das Rechnungswesen abbilden soll. Die Frage führt zu den drei Grundbausteinen des Modells: der Erfolgsrechnung, der Bilanz sowie der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung. In ihrer Funktion sind sie mit den Elementen des privatwirtschaftlichen Modells eng verwandt. Als Besonderheit des öffentlichen Rechnungswesens weist das Neue Rechnungsmodell zusätzlich die Investitionen aus: Sie sind wichtig für die Kreditsprechung durch das Parlament und werden dazu – mit den Positionen der Erfolgsrechnung – zur sogenannten Kreditsicht zusammengezogen.

In einem zweiten Schritt wird festgelegt, wie diese Grundbausteine gestaltet sein sollen: ihre Gliederungen werden bestimmt. Auch hier ist der Informationsbedarf der Führungsstufen massgebend. Während für die finanzpolitische Gesamtsteuerung ein verdichtetes Bild über den Bund insgesamt zweckmässig ist, benötigt die finanzielle Führung auf Stufe Verwaltungseinheit und Departement für eine effiziente Betriebsführung zusätzliche Informationen. Gleichzeitig sollen die einzelnen Rechnungen so gestaltet sein, dass Vergleiche auf nationaler und internationaler Ebene möglich sind.

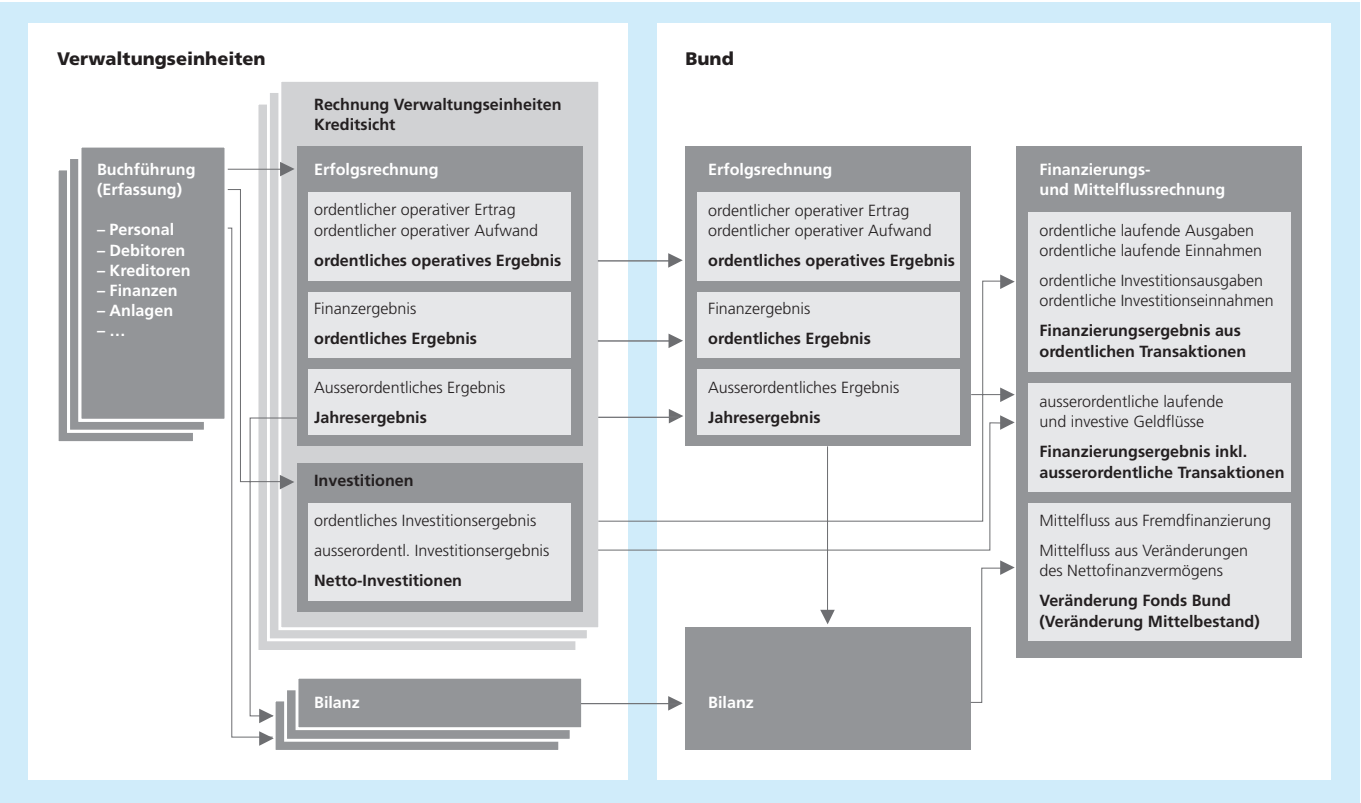
Schliesslich sind in einem dritten Schritt die Bausteine zu verbinden. Dies geschieht mit dem Kontenrahmen, dessen detaillierte Kontenpläne die Bausteine auf allen Stufen der Bundesverwaltung – von den Verwaltungseinheiten über die Departemente bis zum Bund insgesamt – in Beziehung setzen und das Rechnungsmodell horizontal und vertikal integrieren.

Einen Überblick über die Grundbausteine des Neuen Rechnungsmodells, ihre Stellung im System, ihre Gliederung und ihre Beziehung gibt Abb. 2.

Der einheitliche Kontenrahmen und der in der gesamten Bundesverwaltung gleiche Rechnungsaufbau gewährleisten ein kontinuierliches und bruchfreies System – ein System aus einem Guss. Alle Teile der Bundesrechnung beruhen auf denselben Finanzdaten, die dezentral von den Verwaltungseinheiten nach gleichen Regeln erfasst werden: in der Finanzbuchhaltung die Ist-Werte, im Planungsmodul die Soll-Werte von Voranschlag und Finanzplan. Die Vorteile liegen auf der Hand: Mit der Standardisierung der Finanzprozesse – umfassend und verständlich dokumentiert und mit einem einheitlichen internen Kontrollsystem abgesichert – sowie mit der Aufhebung von Schnittstellen ist das neue System deutlich resistenter gegen Fehler. Die Finanzinformationen gewinnen an Qualität und Zuverlässigkeit und können die Führungsarbeit auf allen Stufen optimal unterstützen.

Im folgenden wird gezeigt, welche Informationen die Grundbausteine des Systems liefern, wie die Bausteine aufgebaut sind

Abb. 2: Stellung, Gliederung und Beziehung der Grundbausteine NRM



und welchen Zwecken sie in der finanzpolitischen und betrieblichen Führung dienen.

Die Erfolgsrechnung erfasst Aufwand und Ertrag und zeigt das Jahresergebnis

Mit dem Neuen Rechnungsmodell wird die Erfolgsrechnung vollwertig ausgestaltet. Sie ist die Grundlage für die Buchführung, Rechnungslegung und Budgetierung auf Stufe der Verwaltungseinheiten sowie im zentralen Rechnungswesen. Insbesondere vermittelt sie aber die Erfolgssicht, die für die betriebliche Verwaltungsführung wichtig ist.

Die Erfolgsrechnung zeigt, welche Werte der Bund im Laufe einer Rechnungsperiode eingesetzt hat und welche er neu gebildet hat. Ihre Hauptkomponenten sind auf der Ertragsseite namentlich die Einkünfte aus Steuern, Abgaben und Gebühren. Auf der Aufwandseite zeigt die Erfolgsrechnung den Wertverzehr für die Verwaltungstätigkeit des Bundes (Eigenaufwand), der auch die Abschreibungen umfasst, den Aufwand für Subventionen und Beiträge an andere Haushalte (Transferaufwand) sowie die Einlagen in zweckgebundene Fondsmittel im Fremdkapital (z. B. VOC-Lenkungsabgabe). Der Saldo von Aufwand und Ertrag zeigt das Jahresergebnis, das als Überschuss («Gewinn») oder als Fehlbetrag («Verlust») in die Bilanz einfliesst.

Abb. 3: Die Gliederung der Erfolgsrechnung

Erfolgsrechnung

Ordentlicher Ertrag
- Fiskalerträge
- Erträge aus Regalien und Konzessionen
- Übriger Ertrag
- Entnahmen aus zweckgebundenen Fondsmitteln im Fremdkapital

Ordentlicher Aufwand
- Eigenaufwand (Funktionsaufwand)
- Transferaufwand
- Einlagen in zweckgebundene Fondsmittel im Fremdkapital

Ordentliches operatives Ergebnis (Stufe 1)

Finanzertrag
Finanzaufwand

Finanzergebnis

Ordentliches Ergebnis (Stufe 2)

Ausserordentlicher Ertrag
Ausserordentlicher Aufwand

Ausserordentliches Ergebnis

Jahresergebnis (Stufe 3)

Da die Erfolgsrechnung Aufwände und Erträge – also Werteflüsse – vergleicht (und nicht Ausgaben und Einnahmen, die als Geldflüsse Gegenstand der Mittelflussrechnung sind), wird sie nach kaufmännischen Grundsätzen geführt. Dabei sind zwei Regeln wichtig, die im Rechnungswesen des Bundes als grundlegende Neuerungen eingeführt werden:

- Erstens werden Aufwand und Ertrag zeitlich auf die Rechnungsperiode abgegrenzt («accrual accounting»). Dabei gilt das sogenannte *Realisationsprinzip:* Grundsätzlich wird der Betrag für eine Leistung zum Zeitpunkt der Lieferung verbucht. Bei Steuern und Transferleistungen ist der Zeitpunkt massgebend, in dem die Leistung rechtsverbindlich entsteht oder der Betrag gemäss Subventionsverfügung geschuldet ist. Bei zeitraumbezogenen Vorfällen wie Mietzinsen oder Versicherungsprämien, die über die Rechnungsperiode hinaus gehen, wird der Gesamtbetrag aufgeteilt und über das transitorische Schuld- bzw. Vermögenskonto der Bilanz abgegrenzt.

- Zweitens werden in der Erfolgsrechnung auch jene Werteflüsse erfasst, die keinen unmittelbaren Geldfluss auslösen und somit rein buchmässig anfallen. Beispiele für solche Ereignisse sind Abschreibungen bei den Aufwänden oder Entnahmen aus Rückstellungen bei den Erträgen.

Der Abschluss der Erfolgsrechnung wird in drei Stufen erstellt: Die erste Stufe erfasst die ordentlichen operativen Erträge und Aufwände. Das Ergebnis zeigt den Vermögenszuwachs bzw. -abgang aus diesem Bereich. Die zweite Stufe berücksichtigt zusätzlich das Finanzergebnis, das den Finanzertrag dem Finanzaufwand gegenüberstellt, und zeigt das ordentliche Ergebnis insgesamt. In der dritten Stufe werden schliesslich auch die ausserordentlichen Geschäftsfälle erfasst, wie sie in den Bestimmungen zur Schuldenbremse festgelegt sind. Daraus resultiert unter dem Strich das Netto-Jahresergebnis, das als Vermögenszuwachs oder Vermögensabgang der Rechnungsperiode in die Bundesbilanz einfliesst.

Damit ist die Grobgliederung der Erfolgsrechnung weitgehend bestimmt. Hinzu kommt die Unterscheidung von Eigenaufwand und Transferaufwand im operativen Bereich. Dies gibt den Verwaltungseinheiten ausreichend Raum für eine differenzierte Gliederung des Funktionsaufwands, der im Zentrum der betrieblichen Steuerung steht. Der ordentliche Ertrag der ersten Stufe wird seinerseits differenziert in den Fiskalertrag sowie die Erträge aus Regalien und Konzessionen und die Entgelte für individuelle Dienstleistungen des Bundes (Abb. 3).

Die Erfolgsrechnung ist auf allen Stufen der Bundesverwaltung nach diesem Schema gegliedert. Unterschiede bestehen indes bei der Detaillierung, die auf den spezifischen Informationsbedarf der verschiedenen Führungsstufen abgestimmt ist:

- Auf Stufe Gesamtbund dient die Erfolgsrechnung zur Ermittlung des Jahresergebnisses, das als Vermögensveränderung in die Bilanz eingeht, sowie zur finanziellen Analyse der Verwaltungstätigkeit des Bundes. Die Erfolgsrechnung gibt einen verdichteten und konsolidierten Überblick über den Geschäftsgang insgesamt.

- Auf Stufe Verwaltungseinheit und Departement ist die Erfolgsrechnung eine wesentliche Grundlage der (finanziellen) Führung, die verstärkt nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen erfolgt. Kostentransparenz wird hier gross geschrieben. Die Gliederung ist deshalb auf dieser Stufe feiner und sie schliesst – auch dies ein Meilenstein für die Rechnungs- und Verwaltungsführung – neu die Positionen für bundesinterne Leistungsbezüge ein. Mitunter macht die Erfolgsrechnung erstmals vollständig sichtbar, wieviel die Aufgabenerfüllung eines Bundesamtes bzw. eines Departements kostet.

- Schliesslich ist die Erfolgsrechnung auch die Grundlage für die Erstellung von Budget und Finanzplan, die das Parlament mit dem Instrument der Kreditsprechung für jede Verwaltungseinheit bestimmt. Da auf dieser Ebene der politischen Steuerung nicht nur die Erfolgssicht massgebend ist, sondern auch die Geldflüsse, müssen die Ausgaben und Einnahmen aus Investitionen speziell sichtbar gemacht werden. Dies geschieht mit der Investitionsrechnung.

Abb. 4: Die Gliederung der Investitionsrechnung

Investitionsrechnung

Investitionseinnahmen
- Abgang von Sachanlagen
- Abgang von immateriellen Anlagen
- Rückzahlung von Darlehen
- Veräusserung von Beteiligungen
- Rückzahlung von Investitionsbeiträgen
- Ausserordentliche Investitionseinnahmen

Investitionsausgaben
- Sachanlagen
- immaterielle Anlagen
- Gewährung von Darlehen
- Erwerb von Beteiligungen
- Investitionsbeiträge
- Ausserordentliche Investitionsausgaben

Netto-Investitionen

Die Investitionsrechnung macht Geldflüsse aus Investitionen sichtbar

Für die Kreditsprechung führt jede Verwaltungseinheit eine Investitionsrechnung. Sie weist jene Geldmittel aus, die aufgrund der Investitionstätigkeit während einer Rechnungsperiode zu- und abfliessen. (In der Privatwirtschaft werden solche Finanzvorfälle direkt als Vermögenszugang bzw. -abgang in der Bilanz erfasst. Auch bezeichnet der Begriff «Investitionsrechnung» einen anderen Sachverhalt.) Die Investitionsrechnung zeigt, welche Ausgaben für Investitionsgüter, Darlehen, Beteiligungen und Investitionsbeiträge getätigt werden. Diesen Ausgaben werden die Einnahmen aus der Veräusserung von Investitionsgütern und Beteiligungen sowie aus der Rückzahlung von Darlehen und Investitionsbeiträgen gegenübergestellt. Der Saldo zeigt den Netto-Geldfluss, der sich aus den ordentlichen Investitionen ergibt. Ausserordentliche Investitionseinnahmen und -ausgaben werden für die Steuerung der Schuldenbremse speziell ausgewiesen. Die Grobgliederung der Investitionsrechnung zeigt Abb. 4.

Auf Stufe Gesamtbund ist die Darstellung einer eigenen Investitionsrechnung nicht nötig. Die Investitionsausgaben und -einnahmen sind Teil der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung und werden dort in einer separaten Hauptgruppe aufgeführt.

Da sie für die Kreditsprechung wichtig sind, werden die Investitionsausgaben und -einnahmen aber – zusammen mit den Positionen der Erfolgsrechnung – in der Rechnung der Verwaltungseinheiten aufgeführt. Diese Rechnung wird den eidgenössischen Räten als Voranschlag zur Beratung und Bewilligung vorgelegt und wird daher auch Kreditsicht genannt.

Die Kreditsicht zeigt jene Positionen, über die das Parlament bei der Budgetierung entscheidet

Die Rechnung der Verwaltungseinheiten umfasst alle wichtigen Positionen der Erfolgs- und der Investitionsrechnung. Institutionell ist sie gegliedert nach Departementen und Verwaltungseinheiten. Ihre Aufgabe ist zum einen, Rechenschaft abzulegen über die Mittelverwendung. Zum anderen dient sie als Instrument der Kreditsprechung und vermittelt die sogenannte Kreditsicht: Sie zeigt alle Kredit- und Ertragspositionen einer Verwaltungseinheit, über die das Parlament im Rahmen der Budgetierung befindet.

In der Kreditsicht erfolgt somit der Input für die finanzpolitische Gesamtsteuerung. Gleichzeitig werden die finanziellen Leitplanken für die betriebliche Führung der Verwaltungseinheiten gesetzt. Bildlich gesprochen ist die Kreditsicht also das Hauptruder des Neuen Rechnungsmodells. Die anderen Rechnungsdarstellungen dienen ausschliesslich als Instrumente, die über Lage und Entwicklung des Bundeshaushalts informieren.

Mit Blick auf eine effiziente Betriebsführung und einen transparenten Kostenausweis ist es wichtig, dass alle Aufwände wenn immer möglich am Ort ihres Verbrauchs eingestellt, gesteuert und verrechnet werden. Aus diesem Grund werden einzelne

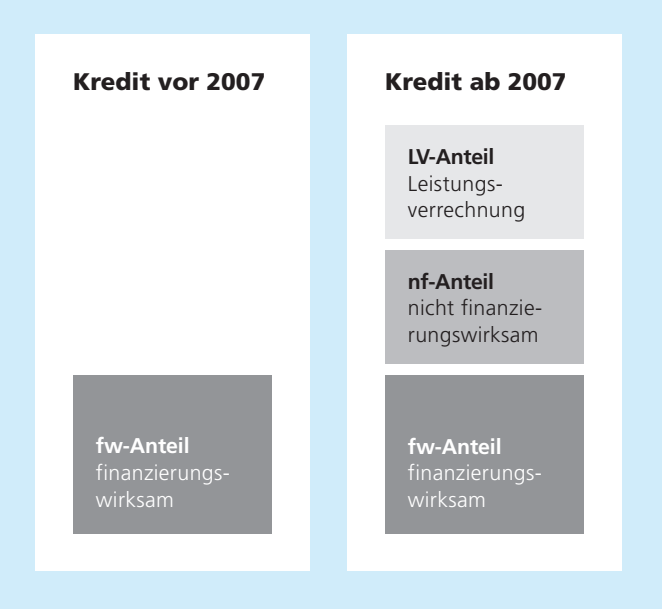
Kredite dezentralisiert oder neu eingeführt. Namentlich drei bisher nicht sichtbare Aufwandpositionen erscheinen neu in Budget und Rechnung der Verwaltungseinheiten:

- Aufwände für Leistungsbezüge im Rahmen des Systems der internen Leistungsverrechnung (z. B. Informatikdienstleistungen oder Gebäude- und Büromieten),
- Aufwände für Werte, die dezentral verzehrt werden, bisher aber für die ganze Bundesverwaltung zentral eingestellt und gesteuert wurden (z. B. Fahrzeuge),
- Aufwände, die zwar erfolgswirksam sind, aber nur buchmässig anfallen und keinen Geldfluss auslösen (Abschreibungen oder Rückstellungen).

Diese Neuerungen bedeuten auch, dass das Parlament bei der Beratung und Beschliessung des Budgets drei formal verschiedene Kreditarten unterscheidet, nämlich

- die finanzierungswirksamen Positionen, welche wie bisher mit einer Ausgabe oder Einnahme verbunden sind und in die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung eingehen (z. B. Personal-, Betriebs- und Investitionsausgaben),
- die nicht-finanzierungswirksamen Positionen, welche reine Buchbeträge ohne Geldfluss darstellen (z. B. Abschreibungen oder Rückstellungen),
- die Positionen für interne Leistungsbezüge, die wohl im Budget der Leistungsbezüger kreditwirksam eingestellt werden, aber nur indirekt – auf Seite des bundesinternen Leistungserbringers – zu finanzierungswirksamen Ausgaben führen. Die Unterscheidung ist für die Gesamtsteuerung und auch für die betriebliche Führung wichtig.

Abb. 5: Neue Kredittypen in Budget und Rechnung der Verwaltungseinheiten



Die Einführung nicht-ausgabenwirksamer Kredite hat zur Folge, dass die Budgets bzw. die Rechnungen der Verwaltungseinheiten im Vergleich zur alten Kreditsicht ausgedehnt werden, und zwar im Mass der rein buchmässigen Positionen sowie jener der Leistungsverrechnung (Abb. 5).

Die Bilanz zeigt Grösse und Struktur des Vermögens und der Verpflichtungen

Die Bilanz gibt Auskunft über die Vermögens- und Kapitalstruktur des Bundes. Ihr Saldo – die Differenz zwischen Vermögen und Fremdkapital – entspricht dem Bilanzfehlbetrag, bei positivem Vorzeichen dem Eigenkapital.

Die Gliederung der Bilanz folgt weitgehend der bisherigen Struktur. Die finanzrechtlich wichtige Unterteilung der Aktiven in das Finanz- und das Verwaltungsvermögen wird beibehalten. Sie zeigt, welche Positionen der Geld- und Kapitalanlage dienen (Finanzvermögen) und welche Aktiven der Bund für die Erfüllung seiner Aufgaben benötigt (Verwaltungsvermögen) – eine wichtige Information für die Beschliessung des Voranschlags durch das Parlament (siehe Abb. 6).

Mit dem Übergang zur kaufmännischen Rechnungsführung und mit der Orientierung der Rechnungslegung an den IPSAS-Normen gibt die Bilanz des Neuen Rechnungsmodells präzisere Aussagen zu den Vermögensverhältnissen des Bundes. Ihre Aussagekraft und ihre Bedeutung werden gestärkt. Mithin wurden die Grundsätze der Bilanzierung und der Bewertung von Aktiven und Passiven angepasst: Der Wechsel vom obligationenrechtlich geprägten Vorsichtsprinzip zum heute üblichen Grundsatz der tatsachengetreuen Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage bedingt, dass einzelne Bilanzgruppen in teils beträchtlichem Ausmass neu bewertet werden.

Die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung

Die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung – kurz FMFR – ist das zentrale Informations- und Kontrollinstrument für die Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts nach finanzpolitischen Gesichtspunkten. Wichtigstes (restriktives) Ziel dieser Führungsaufgabe ist der Ausgleich von Ausgaben und Einnahmen über einen Konjunkturzyklus. So bestimmen es die Vorgaben der Schuldenbremse. Betriebswirtschaftliche Fragen zum effizienten Mitteleinsatz, über welche die Erfolgsrechnung Aufschluss gibt, treten hier in den Hintergrund.

Wie die Finanzierungsrechnung im alten Rechnungsmodell vermittelt die FMFR also die Cash-Sicht und ist – neben der Erfolgssicht – das zweite Fenster der dualen Ausrichtung im Neuen Rechnungsmodell. Die FMFR sammelt und gliedert all jene finanziellen Vorgänge, die finanzierungswirksam sind, bei denen also Geld fliesst: Sie stellt die Ausgaben den Einnahmen gegenüber, wie sie aus der laufenden Geschäftstätigkeit in der Erfolgsrechnung, im Rahmen von Investitionsvorhaben in der Investitionsrechnung und beispielsweise bei Fremdfinanzierungen in

der Bilanz zu Buche schlagen. Im Speziellen informiert die FMFR über drei grundlegende Aspekte:

- Sie zeigt erstens, aus welchen Quellen die Mittel stammen, die dem Bund zugeflossen sind (Mittelherkunft).
- Zweitens gibt sie darüber Auskunft, für welche Zwecke – grob gesehen für laufende Ausgaben, Investitionen oder Finanzierungsbeteiligungen – der Bund Mittel verwendet hat (Mittelverwendung).
- Schliesslich zeigt sie in ihrem Saldo, in welchem Mass sich die liquiden Mittel des Bundes im Laufe der Rechnungsperiode gesamthaft verändert haben (Veränderung des sogenannten «Fonds», d. h. des Mittelbestandes). Eine Zunahme bedeutet, dass dem Bund mehr Geld zugeflossen ist, als er ausgegeben hat, eine Abnahme das Gegenteil. Damit Parlament und Bundesrat die Finanzpolitik im Sinne der Schuldenbremse steuern können, unterscheidet die FMFR je einen Finanzierungssaldo aus ordentlichen und aus ausserordentlichen Transaktionen. Ebenso weist sie Mittelflüsse aus, die sich aus Tresorerie-Operationen wie z. B. der Aufnahme von Fremdmitteln oder der Anlage von Finanzvermögen ergeben.

Aus der FMFR kann also nicht nur gelesen werden, ob etwa die ordentlichen Transaktionen gemäss Schuldenbremse ausgeglichen sind, sondern auch, ob z. B. eine markante Zunahme der ausserordentlichen Ausgaben aus einem Einnahmenüberschuss oder mittels neu aufgenommenem Fremdkapital finanziert wurde.

Die FMFR informiert somit über finanzpolitisch bedeutsame Fakten, deren Kenntnis für die Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts – letztlich umgesetzt im Budget und der Finanzplanung – unerlässlich sind. Ihre Gliederung veranschaulicht Abb. 7.

Abb. 6: Die Gliederung der Bilanz

Bilanz

Aktiven
- Finanzvermögen (kurzfristig verfügbar)
- Finanzvermögen (langfristige Anlagen)
- Verwaltungsvermögen

Passiven
- kurzfristiges Fremdkapital
- langfristiges Fremdkapital
- Eigenkapital und Reserven

Bilanzüberschuss/-fehlbetrag

Die FMFR wird nach der sogenannten direkten Methode erstellt: Alle Mittelflüsse werden unmittelbar aus den einzelnen Finanzpositionen der Erfolgsrechnung, der Investitionsrechnung und der Bilanz abgeleitet. Dazu werden die Daten aus den Finanzbuchhaltungen der Verwaltungseinheiten auf Stufe Bund zusammengezogen und für die finanzpolitische Beurteilung nach funktionalen Gesichtspunkten – Politikbereiche, Aufgaben, Massnahmen – aufbereitet. Eine wichtige Voraussetzung für dieses direkte Verfahren ist die Unterscheidung von finanzierungs- und nicht-finanzierungswirksamen Rechnungspositionen.

Abb. 7: Die Gliederung der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung (FMFR)

Finanzierungs- und Mittelflussrechnung

Ordentliche Aufgaben
- ordentliche laufende Einnahmen (+)
- ordentliche Investitionseinnahmen (+)
- ordentliche laufende Ausgaben (–)
- ordentliche Investitionsausgaben (–)

Finanzierungsergebnis aus ordentlichen Transaktionen

Ausserordentliche Transaktionen*
- ausserordentliche Einnahmen (+)
- ausserordentliche Investitionseinnahmen (+)
- ausserordentliche Ausgaben (–)
- ausserordentliche Investitionsausgaben (–)

Finanzierungsergebnis aus ausserordentlichen Transaktionen

Finanzierungsergebnis insgesamt

Mittelflüsse aus Bestandesänderungen (Bilanz)
- Mittelfluss aus Fremdfinanzierung (+/–)
- Mittelfluss aus Veränderungen des Nettofinanzvermögens (+/–)

Mittelzufluss/-abfluss aus Bestandesänderungen

Veränderung Fonds (Mittelbestand)
- Anfangsbestand
- Enbestand

Mittelzufluss/-abfluss aus Veränderung Fonds

Zu-/Abnahme Fonds Bund (Mittelbestand insgesamt)

*gemäss Schuldenbremse

Der Kontenrahmen verbindet die Bausteine des Rechnungsmodells auf allen Stufen und schafft Ordnung im Rechnungssystem

Der Kontenrahmen ist ein grundlegendes Ordnungsprinzip in jedem Rechnungsmodell und eine entscheidende Voraussetzung für dessen Konsistenz. Indem er zusammen mit den abgeleiteten Kontenplänen für jede Buchung eine Adresse – das Sachkonto – bereit hält, organisiert und standardisiert er die Erfassung, die Aufbereitung und die Darstellung der Finanzdaten nach einheitlichem System.

Die Struktur des Kontenrahmens folgt aus der Gliederung der einzelnen Rechnungen des Systems. Diese wiederum orientieren sich am Informationsbedarf der finanziellen Führung sowie an den Rechnungslegungsstandards, an denen das Rechnungsmodell mit Blick auf die Vergleichbarkeit mit anderen Gemeinwesen auf nationaler und internationaler Ebene Mass nimmt.

Kontensysteme sind hierarchisch angelegt und lassen sich bildlich als mehrstöckige Pyramide darstellen. Dabei nimmt der Detaillierungsgrad von oben nach unten zu: je tiefer das Stockwerk, umso stärker sind die Konten nach Zwecken aufgefächert, umso spezifischer sind ihre Informationen. Im wesentlichen sind im Neuen Rechnungsmodell drei Ebenen zu unterscheiden:

- *Kontenrahmen Bund:* Der Kontenrahmen Bund umfasst die Kontengruppen in den oberen Etagen der Pyramide. Auf der höchsten Ebene befinden sich je zwei Kontenklassen der Bilanz (Aktiven, Passiven), der Erfolgsrechnung (Aufwand, Ertrag) und der Investitionsrechnung (Investitionsausgaben und -einnahmen).

- *Stammhauskontenplan:* Der sogenannte Stammhauskontenplan befindet sich eine Ebene tiefer. Er markiert die unterste Detaillierungsstufe der Finanzberichterstattung des Bundes und ist gleichzeitig die tiefste gemeinsame Kontenebene der verschiedenen Verwaltungseinheiten. Aus dem Stammhauskontenplan werden die Kontenpläne der Verwaltungseinheiten abgeleitet.

- *Kontenpläne der Verwaltungseinheiten:* Die Kontenpläne der Verwaltungseinheiten fächern den Stammhauskontenplan weiter auf. Dabei spielen die spezifischen Aufgaben der Verwaltungseinheiten eine wichtige Rolle. Die Kontenpläne sind auf dieser Ebene also nicht mehr überall deckungsgleich. Das Kontensystem endet auf der Ebene des Sachkontos, wo der einzelne Finanzvorgang erfasst wird.

Gesamthaft gesehen sind die Aufwand- und Ertragspositionen sowie die Investitionsausgaben und -einnahmen nach drei Kriterien gegliedert: nach den Kontengruppen des Kontenrahmens, nach Verwaltungseinheiten, und soweit zweckmässig nach Massnahmen und Verwendungszweck.

Eine Übersicht über die Kontengruppen auf der obersten Ebene der Pyramide für die Bilanz, die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung gibt Abb. 8 (S. 14). Keine «eigenen» Konten sind hingegen für die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung nötig: Ihre Informationen werden nicht in den Finanzbuchhaltungen erfasst, sondern werden über Zuordnungsregeln im System aus der Bilanz, der Erfolgs- und der Investitionsrechnung abgeleitet.

Neben diesen statischen Strukturelementen – Grundbausteine, Gliederung und Beziehungslogik –, aus denen das System aufgebaut ist, braucht das neue Rechnungsmodell auch eine Reihe von Regeln, welche die dynamischen Elemente, d. h. die Prozesse steuern. Diese Regeln sind als Grundsätze der Budgetierung, der Rechnungslegung und der Rechnungsführung festgehalten und sind Gegenstand des nächsten Kapitels.

Abb. 8: Gliederung des Kontenrahmens

Bilanz

1	Aktiven	2	Passiven
10	Finanzvermögen	20	Fremdkapital
100	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200	Laufende Verbindlichkeiten
101	Forderungen	201	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten
102	Kurzfristige Finanzanlagen	204	Passive Rechnungsabgrenzung
104	Aktive Rechnungsabgrenzung	205	Kurzfristige Rückstellungen
107	Langfristige Finanzanlagen	206	Langfristige Finanzverbindlichkeiten
109	Forderungen gegenüber zweckgebundenen Fondsmittel im Fremdkapital	208	Langfristige Rückstellungen
14	Verwaltungsvermögen	209	Verbindlichkeiten gegenüber zweckgebundenen Fondsmittel im Fremdkapital
140	Sachanlagen	29	Eigenkapital
141	Vorräte	290	Zweckgebunden Fondsmittel im Eigenkapital
142	Immaterielle Anlagen	291	Spezialfonds
144	Darlehen	292	Reserven aus Globalbudget
145	Beteiligungen	295	Aufwertungsreserven
146	Investitionsbeiträge	296	

Erfolgsrechnung

3	Aufwand	4	Ertrag
30	Personalaufwand	40	Fiskalertrag
31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	41	Regalien und Konzessionen
32	Rüstungsaufwand	42	Entgelte
33	Abschreibungen	43	Verschiedener Ertrag
34	Finanzaufwand	44	Finanzertrag
35	Einlagen in zweckgebundene Fondsmittel im Fremdkapital	45	Entnahme aus zweckgebundenen Fondsmittel im Fremdkapital
36	Transferaufwand	48	Ausserordentlicher Ertrag
38	Ausserordentlicher Aufwand		

Investitionsrechnung

5	Investitionsausgaben	6	Investitionseinnahmen
50	Sachanlagen und Vorräte	60	Abgang von Sachanlagen
52	Immaterielle Anlagen	62	Abgang von immateriellen Anlagen
54	Darlehen	64	Rückzahlungen von Darlehen
55	Beteiligungen	65	Veräusserungen von Beteiligungen
56	Investitionsbeiträge	66	Rückzahlungen von Investitionsbeiträgen
58	Ausserordentliche Investitionsausgaben	68	Ausserordentliche Investitionseinnahmen
59	Übertrag an Bilanz	69	Übertrag an Bilanz

3. Grundsätze der Budgetierung und der Rechnungslegung

Die Budgetierung sowie die Rechnungsführung und der Jahresabschluss sind die drei Hauptprozesse im Rechnungswesen des Bundes. Sie enden jeweils mit der Verabschiedung von Voranschlag und Finanzplan bzw. mit der Genehmigung der Jahresrechnung durch das Parlament. Finanztechnisch werden diese Prozesse mit einer Reihe von Grundsätzen gesteuert. Diese Grundsätze sind essentiell für die Zuverlässigkeit, die Transparenz und die Kontinuität von Voranschlag und Rechnung und bilden die Voraussetzung für eine umfassende, qualitativ hochstehende Finanzberichterstattung. Sie regeln insbesondere die Erfassung und Aufbereitung der Finanzdaten in den einzelnen Verwaltungseinheiten sowie im zentralen Rechnungswesen.

Obschon sich die Grundsätze der Budgetierung primär auf die Erstellung des Voranschlags beziehen und die Grundsätze der Rechnungslegung auf die Rechnungsführung und den Jahresabschluss, gelten sie prinzipiell für alle Prozesse. Der Grundsatz der Vergleichbarkeit fordert nämlich, dass Voranschlag und Rechnung formal übereinstimmen. Dass die «Grundsätze der Budgetierung und der Rechnungslegung» oft in einem Atemzug genannt werden und generalisierend für alle Prozesse begriffen werden, hat hier seinen Grund. Hingegen sind die «Grundsätze der Rechnungsführung» und die «Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung» hierarchisch untergeordnet. Sie sind aus den Budgetierungs- und Rechnungslegungsgrundsätzen abgeleitet und konkretisieren die Anwendung für ihre Aufgaben. Den Zusammenhang veranschaulicht Abb. 9.

Die Grundsätze der Budgetierung

Budgetierungsgrundsätze sind nötig, damit das Parlament, seine Kommissionen sowie Regierung und Verwaltung ihre Entscheidungs- und Steuerungsfunktion ausüben können. Sie formen das Korsett für eine straffe finanzielle Führung. Für den Voranschlag, die Nachträge sowie sinngemäss für die Rechnung gelten die vier bisherigen Grundsätze. Sie haben sich in der Praxis bewährt und entsprechen den Anforderungen des Neuen Rechnungsmodells:

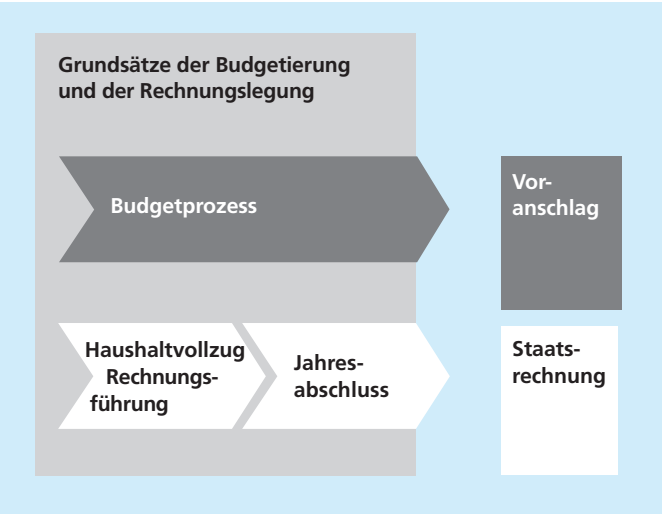
- *Bruttodarstellung:* Aufwände und Erträge, Aktiven und Passiven sowie Investitionsausgaben und -einnahmen werden getrennt voneinander, d. h. ohne gegenseitige Verrechnung in voller Höhe ausgewiesen.

- *Vollständigkeit:* Im Voranschlag sind alle mutmasslichen Aufwände und Erträge sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen aufzuführen. Diese dürfen nicht direkt über Rückstellungen und Spezialfinanzierungen abgerechnet werden.

- *Jährlichkeit:* Die Rechnungsperiode für den Voranschlag (und die Rechnung) entspricht dem Kalenderjahr. Nicht beanspruchte Kredite verfallen am Ende der Rechnungsperiode.

- *Spezifikation:* Aufwände und Erträge sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen werden nach Verwaltungseinheiten, nach der Artengliederung des Kontenrahmens und, soweit zweckmässig, nach Massnahmen und Verwendungszweck unterteilt. Ein Kredit darf nur für den Zweck verwendet werden, der bei der Bewilligung festgelegt wurde. Sind mehrere Verwaltungseinheiten an der Finanzierung eines Vorhabens beteiligt, so ist eine federführende Verwaltungseinheit zu bezeichnen, die das Gesamtbudget offenzulegen hat.

Abb. 9: Grundsätze der Budgetierung und der Rechnungslegung als Prozessregeln



Die Grundsätze der Rechnungslegung

Die Rechnungslegungsgrundsätze steuern insbesondere die Erstellung der Jahresrechnung. Sie sind dem Ziel verpflichtet, die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage tatsachengetreu darzustellen («true and fair view» nach IPSAS). Zu den wichtigsten Prinzipien der Rechnungslegung und sinngemäss auch für den Voranschlag zählen folgende Grundsätze:

- *Wesentlichkeit:* Sämtliche Informationen werden offen gelegt, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Bedeutung sind.

- *Verständlichkeit:* Die Informationen müssen klar und nachvollziehbar sein.

- *Stetigkeit:* Die Grundsätze der Budgetierung, Buchführung und Rechnungslegung sollen soweit als möglich über einen längeren Zeitraum unverändert bleiben.

Die Grundsätze der Rechnungslegung bilden die Grundlage für zahlreiche weiterführende Bestimmungen, beispielsweise auch für die Bereiche Buchführung oder Bilanzierung und Bewertung.

Die Grundsätze der Buchführung

Die Buchführung erfolgt in der Bundesverwaltung in aller Regel dezentral bei den einzelnen Verwaltungseinheiten. Damit die buchungspflichtigen Sachverhalte ordnungsmässig erfasst und verarbeitet werden, sind explizite Regeln nötig. Diese Grundsätze der Buchführung sind aus den Rechnungslegungsgrundsätzen abgeleitet und eine wesentliche Voraussetzung für die Zuverlässigkeit und Transparenz der Rechnungslegung. Drei Prinzipien sind besonders wichtig:

- *Richtigkeit:* Die zu buchenden Geschäftsvorfälle werden systematisch, gleichartig und willkürfrei erfasst.
- *Rechtzeitigkeit:* Der Stand der Buchhaltung muss möglichst aktuell sein, die Vorgänge sind chronologisch zu erfassen. Insbesondere der Geldverkehr ist tagesaktuell zu erfassen.
- *Nachprüfbarkeit:* Alle Buchungsvorgänge müssen belegbar und nachprüfbar sein. Diese Dokumentationspflicht bezieht sich auch auf Kontenpläne, Kontierungsrichtlinien und Handbücher.

Damit die Grundsätze eingehalten werden können, pflegt der Bund zur Qualitätssicherung ein sogenanntes Internes Kontrollsystem (IKS). Die Instrumente der internen Kontrolle sind in der Finanzhaushalt-Verordnung verankert. Das IKS ist vor allem deshalb wichtig, weil die Finanzberichterstattung des Bundes im Neuen Rechnungsmodell weitgehend auf den dezentral erfassten Finanzdaten der Verwaltungseinheiten beruht. Die Qualität der Bundesrechnung hängt also unmittelbar von der Qualität der Abschlüsse dieser Stufe ab.

Die Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze sind wichtig für den Jahresabschluss

Die Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze konkretisieren die Grundsätze der Rechnungslegung bei Fragen der Vermögensveränderung: Die Bilanzierungsgrundsätze unterstützen den Entscheid, ob ein Sachverhalt als neue Verpflichtung (sogenannte Passivierung) oder als Vermögenszugang (Aktivierung) in der Bilanz aufgenommen wird. Diesem Entscheid folgt die Bewertung. Die Bewertungsgrundsätze geben vor, zu welchem Wert die Bilanzpositionen ausgewiesen werden dürfen. Sie schliessen somit die Grundsätze zu Abschreibungen und Wertberichtigungen ein.

Mit der Orientierung an der IPSAS-Norm wird die Praxis der Bilanzierung und Bewertung vereinheitlicht. Für die *Bilanzierung* gelten namentlich die folgenden Grundsätze:

- Auf der Aktivseite werden Vermögensteile bilanziert, wenn sie einen wirtschaftlichen Nutzen hervorbringen oder der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe dienen, wenn ihr Wert zuverlässig ermittelt werden kann und wenn sie einen Mindestwert erreichen (Aktivierungsgrenze). Bei Immobilien und bei immateriellen Anlagen beträgt dieser Wert 100 000 Franken, bei den übrigen Sachanlagen wie z. B. Fahrzeugen 5000 Franken.
- Als Passiven werden gegenwärtige Verpflichtungen bilanziert, die voraussichtlich zu einem Mittelabfluss führen, sowie Rückstellungen für Verpflichtungen, die auf ein vergangenes Ereignis zurückgehen und die in Zukunft mit grosser Wahrscheinlichkeit zu einem Mittelabfluss führen werden. Die Passivierungsgrenze beträgt hier 500 000 Franken.

Für die *Bewertung* verlangen die wichtigsten Grundsätze generell die Einzelbewertung je Sachverhalt sowie die Pflicht, Abschreibungen und Wertberichtigungen vorzunehmen bei Abnutzung und dauernder Wertminderung. Insbesondere gelten folgende Normen:

- Die Aktivierung von Finanzvermögen erfolgt zum Marktwert («at fair value»), im Fall von Verwaltungsvermögen zu Anschaffungs- bzw. Herstellkosten («at cost»).
- Bei der Passivierung werden Verbindlichkeiten zu Nominalwerten bilanziert. Rückstellungen müssen so genau wie möglich bewertet werden («best estimate»).

Die Bilanzierung und Bewertung nach IPSAS hat zur Folge, dass sich die Werte einzelner Bilanzgruppen teilweise in namhaftem Ausmass ändern. Aus diesem Grund werden Vermögen und Verpflichtungen des Bundes in einem sogenannten Restatement auf den Einführungszeitpunkt neu bewertet und in der Eröffnungsbilanz erfasst.

4. Haushaltsteuerung

Nach dem Prinzip der dualen Steuerung werden die Verwaltungseinheiten neu über die Erfolgs- und die Investitionsrechnung sowie über eine betriebliche Kostenrechnung geführt. Die betriebswirtschaftliche Sicht gewinnt damit an Bedeutung. Für die finanzielle Führung des gesamten Bundeshaushalts gemäss Schuldenbremse und nach (finanz-)politischen Kriterien steht weiterhin die Finanzierungsrechnung im Zentrum. Auch unter NRM bleibt der dreijährige Finanzplan das zentrale finanzpolitische Steuerungsinstrument von Bundesrat und Parlament. Neu werden die Aufgaben des Bundes darin prominenter dargestellt.

Finanzpolitische Gesamtsteuerung auf Bundesebene

Zu den obersten Zielen der Finanzpolitik gehört, dass der Bund seine Ausgaben und Einnahmen auf Dauer im Gleichgewicht hält. Dieser Grundsatz ist in der Verfassung verankert (Art. 126 Abs. 1 BV). Das Instrument der Schuldenbremse legt dabei – aufgrund der erwarteten Einnahmen und der konjunkturellen Entwicklung – die maximal zulässigen Ausgaben des Bundes fest. Die Finanzierungsrechnung bleibt unverändert das zentrale Instrument zur Haushaltssteuerung auf Bundesebene, auch mit Blick auf zwei weitere Argumente: Zum einen ist der Bundeshaushalt ein klassischer Transferhaushalt, in dem die Subventionen und Beiträge an andere Haushalte einen Grossteil des Budgets beanspruchen. Umgekehrt sind die Ausgaben für den eigenen Funktionsbereich verhältnismässig klein. Zum zweiten gehen gesamtwirtschaftliche Analysen der Finanzpolitik und ihrer Auswirkungen sowie stabilitätspolitische Überlegungen meist von der Finanzierungssicht aus. Aus dieser Perspektive ist es unerheblich, ob Geldabflüsse als laufende Ausgaben oder als Investitionen erfolgen: sie werden für die finanzpolitische Steuerung des Bundeshaushalts grundsätzlich gleich behandelt.

Trotz dieser zentralen Stellung der Finanzierungssicht darf auch die Erfolgssicht auf Stufe Bund nicht vernachlässigt werden. Sie liefert ein konsolidiertes Gesamtbild des Wertverzehrs bzw. -zuwachses des Bundes in einer bestimmten Periode und zeigt nach kaufmännischem Prinzip, welche Mittel der Bund für die Erfüllung seiner Aufgaben aufwendet. Im Neuen Rechnungsmodell ist die Erfolgsrechnung überdies die Grundlage für die Ermittlung der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung.

Nebst der Schuldenbremse stellen auch Zahlungsrahmen und Verpflichtungskredite sowie die Ausgabenbremse wichtige Instrumente für die finanzpolitische Gesamtsteuerung dar. Sie verändern sich indes mit der Einführung von NRM nicht: So sind Zahlungsrahmen und Verpflichtungskredite weiterhin nur für finanzierungswirksame Aufwände und Investitionen massgebend, nicht aber für Abschreibungen, Wertberichtigungen oder interne Leistungsverrechnungen. Auch die sogenannte Ausgabenbremse, die bei Überschreitung bestimmter Schwellenbeträge ein qualifiziertes Parlamentsmehr für Subventionsbegehren, Verpflichtungskredite und Zahlungsrahmen verlangt, gilt unverändert.

Der dreijährige Finanzplan, der alljährlich zusammen mit dem Voranschlag erarbeitet wird, bleibt unter NRM ein unverzichtbares Instrument zur strategischen Steuerung nach Politikbereichen, Massnahmen und Programmen. Der Finanzplan ist eng verknüpft mit dem Voranschlag: das erste Finanzplanjahr dient im Folgejahr als Basis für den Voranschlag. Als eine Art Frühwarnsystem zeigt der Finanzplan,

- ob für geplante, politisch prioritäre Vorhaben der nötige finanzielle Handlungsspielraum insgesamt besteht,
- wohin sich der Bundeshaushalt unter gewissen Annahmen über die künftige Entwicklung von Wirtschaft und Politik bewegt, und
- welche Massnahmen allenfalls ergriffen werden müssen, um den Haushaltsausgleich auf mittlere Frist sicherzustellen.

Zu Beginn jeder Legislatur unterbreitet der Bundesrat dem neu gewählten Parlament im Rahmen der Legislaturplanung einen speziellen vierjährigen Legislaturfinanzplan an Stelle des üblichen Finanzplans.

Ausgehend von den Vorgaben der Schuldenbremse und den Vorstellungen über die anzustrebenden Staats- und Steuerquoten bestimmt der Bundesrat im Finanzplan, in welchem Mass die Gesamtausgaben mittelfristig wachsen sollen. Dabei nimmt er auch eine Priorisierung in den Aufgabengebieten des Bundes vor und weist diesen die erforderlichen Mittel zu.

Mit der Einführung des Neuen Rechnungsmodells und im Rahmen der systematischen Überprüfung des Aufgaben-Portfolios ist die funktionale Gliederung des Bundeshaushaltes, welche die Ausgaben nach Art der Aufgabe gruppiert, angepasst worden. Grundlage dazu bildet der internationale Gliederungsstandard COFOG (Classification of Functions of Government). Als Resultat wird der Finanzplan neu in 13 Aufgabengebiete mit insgesamt 43 Aufgaben unterteilt. Die einzelnen Aufgaben werden im Anhang zum Finanzplan kurz dargestellt: Für jedes Aufgabengebiet zeigt der Bundesrat die finanzielle Entwicklung, die Ziele und Strategien sowie die wichtigsten Reformvorhaben auf und gibt einen kurzen Kommentar zur Ausgabenentwicklung in der Finanzplanperiode. Finanz- und Sachpolitik können so enger verknüpft werden. Die Darstellung des Haushaltes nach Aufgabengebieten konzentriert sich auch unter NRM auf die finanzierungswirksamen Aufwandpositionen und die Investitionen.

Finanzielle Führung auf Ebene der Verwaltungseinheiten

Im Gegensatz zur Steuerung auf Bundesebene stehen bei den Verwaltungseinheiten die Erfolgsrechnung und die betriebswirtschaftliche Sichtweise im Vordergrund. So bewilligt das Parlament im Voranschlag jeweils die Aufwand- und Ertragspositionen einer Verwaltungseinheit. Indes spielen auch auf die-

ser Stufe finanzpolitische Überlegungen und damit die Finanzierungssicht eine wesentliche Rolle. Damit die finanzierungswirksamen Ausgaben gemäss Schuldenbremse sichtbar gemacht und gesteuert werden können, müssen die Investitionsausgaben und -einnahmen einer Verwaltungseinheit separat ausgewiesen und bewilligt werden.

Auf Stufe Verwaltungseinheit zeigt sich das Prinzip der dualen Steuerung besonders gut: Zum einen werden hier die finanzpolitischen Strategien, Kalküle und Ziele von Parlament und Bundesrat im Budget konkretisiert. Zum andern soll die Verwaltungseinheit so gesteuert werden, dass die Budgetvorgaben und die daran gekoppelten sachpolitischen Ziele effizient umgesetzt werden, dass also Mitteleinsatz und Wirkung in ein möglichst günstiges Verhältnis zu stehen kommen (Abb. 10).

Für die Verwaltungsführung unter NRM werden die bisherigen Budgetierungsgrundsätze (Bruttodarstellung, Vollständigkeit, Jährlichkeit, Spezifikation) ohne grössere Anpassungen bei der Ausgestaltung und Handhabung der einzelnen Instrumente übernommen. Neuregelungen stehen primär in Zusammenhang mit der angestrebten Förderung der betriebswirtschaftlich orientierten Verwaltungsführung sowie der Verbesserung der Kostentransparenz.

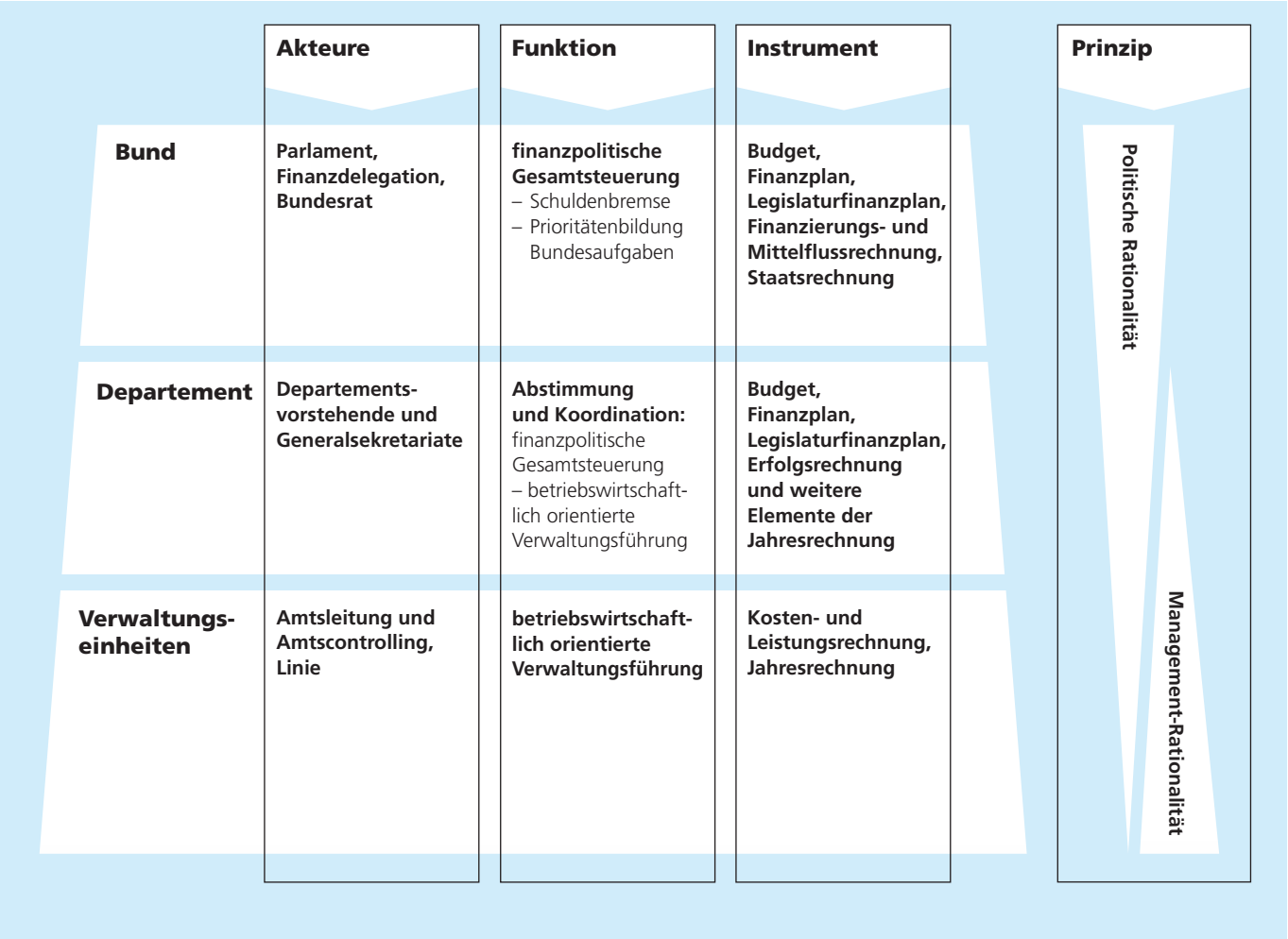
NRM zielt mit einer Reihe von Massnahmen darauf ab, die Wirtschaftlichkeit des Mitteleinsatzes und den Handlungsspielraum der Amtsleitungen zu erhöhen und diese verstärkt in die finanzielle Verantwortung einzubinden. Durch die weitgehende Dezentralisierung der Kreditsteuerung auf die Verbrauchsstellen sowie die Einführung der bundesinternen Leistungsverrechnung (LV) wird den Verwaltungseinheiten deutlich grössere Verantwortung für die finanzielle Betriebsführung übertragen. Basis dafür ist eine auf die spezifischen Bedürfnisse der verschiedenen Verwaltungseinheiten zugeschnittene betriebliche Kostenrechnung, die sogenannte Kosten- und Leistungsrechnung (KLR).

Sowohl die Kosten- und Leistungsrechnung als auch die bundesinterne Leistungsverrechnung sind Reformelemente, welche für die Betriebsführung der Verwaltungseinheiten neue Voraussetzungen und Möglichkeiten schaffen. Ihre Gestaltung verlangt spezielle Konzepte, die nachfolgend kurz erläutert werden.

Die Kosten-/Leistungsrechnung liefert die Managementinformationen im Bereich Finanzen

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist das Hauptinstrument des betrieblichen Rechnungswesens von Verwaltungseinheiten und

Abb. 10: Das Prinzip der dualen Steuerung



Departementen. Die KLR verknüpft systematisch und detailliert Informationen der Kostenseite mit solchen der Ergebnisseite. Damit wird künftig jede Verwaltungseinheit in der Lage sein, die Kosten (und falls vorhanden auch die Erlöse) für bestimmte Aufgaben, Leistungen und Projekte zu ermitteln. Dies bildet nicht nur eine wichtige Voraussetzung für die Schärfung des Kostenbewusstseins und des Kostenmanagements innerhalb der Verwaltung. Es fördert auch die Transparenz über die Mittelverwendung und verbessert so die Entscheidgrundlagen des Parlaments in der Ausübung seiner Budgethoheit.

Nun weisen nicht alle Verwaltungseinheiten denselben Informationsbedarf auf. Je nach Aufgabenstellung sind sie schwächer oder stärker in die politische Führung eingebunden, arbeiten sie mit mehr oder weniger betrieblicher Autonomie, können ihre Leistungen besser oder schlechter als Produkte abgegrenzt werden. Die Gestaltung der KLR muss diesen Unterschieden Rechnung tragen. Das Neue Rechnungsmodell differenziert daher zwischen drei KLR-Typen unterschiedlicher Ausprägung (Abb. 11):

- Der *Basis-Typ* ist von allen Verwaltungseinheiten als Minimalstandard einzuhalten. Er ist für jene Verwaltungseinheiten ausreichend, die vor allem über gesetzliche Aufgaben und politische Aufträge geführt werden und die deshalb nur wenig betriebliche Autonomie aufweisen. Meist können ihre Leistungen nicht als klar umrissene Produkte abgegrenzt werden, die Steuerung über Leistungsziele ist kaum möglich. Dies ist namentlich bei Einheiten mit Stabs- und Koordinationsfunktion, beispielsweise bei Generalsekretariaten, der Fall. Für solche Einheiten wird die KLR im Basisformat angewendet, sie gliedert die Kosten nach Kostenstellen (Organisationseinheiten wie Sektionen oder Abteilungen) und nach Projekten.

- *Die einfache Kosten- und Leistungsrechnung* eignet sich für Verwaltungseinheiten, die über ein gewisses Mass an betrieblicher Autonomie verfügen und damit weitgehend selbständig bestimmen, wie die Leistungsziele erreicht werden. Voraussetzung für dieses leistungsorientierte Steuerungsmodell ist ein hoher Anteil klar abgrenzbarer und messbarer Leistungen. Die einfache KLR weist die Kosten den Kostenstellen und den definierten Kostenträger (Produkte, Projekte) zu.

- *Die ausgebaute Kosten- und Leistungsrechnung* ist für jene Verwaltungseinheiten vorgesehen, die eine grosse betriebliche Autonomie aufweisen, mehrheitlich verrechenbare Leistungen für die Bundesverwaltung oder kommerzielle Leistungen am Markt erbringen. Hier ist die KLR auch die Grundlage für eine präzise Preiskalkulation bei Leistungen an interne und externe Kunden.

Die Departemente bestimmen im Einvernehmen mit der Eidgenössischen Finanzverwaltung, welchen KLR-Standard die Verwaltungseinheiten führen.

Die bundesinterne Leistungsverrechnung

Als wichtiger Beitrag zur Kostentransparenz bei den Verwaltungseinheiten werden mit NRM jene Kosten und Erlöse neu sichtbar gemacht, die aufgrund des bundesinternen Leistungsaustauschs entstehen. Dazu wird die kreditrelevante Verrech-

Abb. 11: Drei Ausprägungen der Kosten- und Leistungsrechnung

	Basisstandard	**Einfache KLR**	**Ausgebaute KLR**
Ergebnisse der Verwaltungseinheiten	Stabs- und Koordinationsleistungen	abgrenzbare, messbare Leistungen, nicht marktgängig	marktgängige Leistungen bundesintern verrechenbare Leistungen
betriebliche Autonomie	gering	in gewissem Mass	hoch
Steuerung	politische Aufträge, gesetzliche Aufgaben	Outputsteuerung	Outputsteuerung, Steuerung über Erlöse
KLR-Informationen	Kostenstellen einzelne Produkte	Kostenstellen, Produkte Projekte, Preiskalkulation beschränkt	Kostenstellen, Produkte Projekte, präzise Preiskalkulation
Beispiele	Generalsekretariate Seco BA für Justiz	Bundeskanzlei BA für Sozialversicherungen	MeteoSchweiz Swisstopo BA für Bauten und Logistik

nung interner Leistungsbezüge in der ganzen Bundesverwaltung flächendeckend eingeführt. Die Leistungsverrechnung erfolgt grundsätzlich auf der Basis der vollen Kosten ohne Gewinn- oder Risikozuschlag. Um den administrativen Aufwand gering zu halten, werden nur Leistungen verrechnet, welche die folgenden Kriterien erfüllen:

- *Wesentlichkeit:* Die Leistungen sind betragsmässig wesentlich und erreichen im Rechnungsjahr mindestens den Betrag von 100 000 Franken.

- *Beeinflussbarkeit:* Der Leistungsbezüger hat die Möglichkeit, Menge und Qualität und damit die Kosten seines Leistungsbezugs mit seinem Handeln zu beeinflussen, d. h. zu steuern.

- *Kommerzieller Charakter der Leistung:* Verrechenbar sind Leistungen, die der Leistungsbezüger grundsätzlich auch ausserhalb der Bundesverwaltung beziehen könnte. Dies ermöglicht einen Preisvergleich mit externen Anbietern und erhöht den Kostendruck beim Leistungserbringer.

Leistungen, welche die obgenannten Kriterien erfüllen und deshalb verrechnet werden, sind in einem zentralen Leistungskatalog abschliessend aufgeführt. Damit wird sichergestellt, dass der Nutzen und die administrativen Kosten der internen Leistungsverrechnung in einem wirtschaftlichen Verhältnis bleiben. Verrechnet werden insbesondere Leistungen aus den Bereichen Informatik, Büro- und Werkimmobilien sowie Logistik.

Haushaltsteuerung mit «FLAG»

Gleichzeitig mit der Einführung des Neuen Rechnungsmodells wird das Steuerungsmodell FLAG («Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget») in der Bundesverwaltung in substantiellem Mass auf weitere Verwaltungseinheiten ausgedehnt. FLAG wird seit dem Jahr 2002 – nach Abschluss einer mehrjährigen Pilotphase – als Programm geführt und hat als eigenständiges Steuerungsmodell einen festen Platz in der Verwaltungsführung des Bundes.

Das Führungsmodell FLAG ergänzt die herkömmlichen Prinzipien der Haushaltsteuerung mit zusätzlichen Elementen. Das Hauptaugenmerk liegt dabei auf den Wirkungen und Leistungen der Staatstätigkeit, der dezentralen Verantwortung des Mitteleinsatzes und der Wirtschaftlichkeit der Verwaltungsführung. Das FLAG-Modell weist folgende Besonderheiten auf:

- *Leistungsauftrag für die strategische Steuerung:* Der Bundesrat steuert die Verwaltungseinheit über einen mehrjährigen Leistungsauftrag. Darin legt er die strategische Ausrichtung, die Vorgaben für Wirkungen und Leistungen sowie den finanziellen Rahmen fest. Der Leistungsauftrag wird vom Bundesrat nach Konsultation der zuständigen Kommissionen von National- und Ständerat erteilt und in einer jährlichen Leistungsvereinbarung zwischen Departement und Verwaltungseinheit konkretisiert. Die strategische Führung wird so auf politischer Ebene gestärkt, die Art und Weise der Leistungserbringung wird an die Verwaltungseinheit delegiert. Anders gesagt bestimmen Bundesrat und Parlament das «Was» – die Qualität und die Prioritäten – der Verwaltungstätigkeit, während die Verwaltungseinheit für die Umsetzung der politischen Vorgaben verantwortlich zeichnet.

- *Das Globalbudget* ist ein pauschales Budget für den verwaltungseigenen Bereich, das die FLAG-Verwaltungseinheit in eigener Kompetenz disponiert. Das Parlament legt den Aufwand und die Investitionsausgaben, den geplanten Ertrag und die Investitionseinnahmen in zwei getrennten Budgets fest und berücksichtigt dabei die Leistungs- und Wirkungsziele. Zudem wird der FLAG-Verwaltungseinheit unter bestimmten Bedingungen die Möglichkeit gewährt, das Globalbudget zu überschreiten. Dies ist dann zulässig, wenn die Nachfrage unerwartet steigt und mehr Leistungen abgesetzt werden können als budgetiert. Dabei muss die Budgetüberschreitung mit den zusätzlichen Erträgen mindestens gedeckt werden können, d. h. das erzielte Jahresergebnis soll wenigstens gleich gut oder besser sein.

- *Steuerung über Produktgruppen:* Das Parlament kann die FLAG-Einheiten nicht nur über das Globalbudget steuern, sondern auch direkt auf die Planung von wichtigen Produktgruppen Einfluss nehmen. Dabei sehen die Regeln vor, dass den FLAG-Einheiten der Handlungsspielraum für den wirtschaftlichen Mitteleinsatz erhalten bleibt.

- *Reservenbildung und -verwendung:* Im Rahmen der Staatsrechnung haben die FLAG-Verwaltungseinheiten über die erreichten Leistungs- und Wirkungsziele sowie über das Rechnungsergebnis Bericht zu erstatten. Auf dieser Grundlage wird beurteilt, inwiefern die Bedingungen zur Bildung von Reserven erfüllt sind. Die Reserven können unter Berücksichtigung gewisser Zweckbindungen für die spätere Finanzierung von Aufwänden oder Investitionen eingesetzt werden. Mit dem Instrument der Reservenbildung werden Anreize gesetzt für eine kostensparende Leistungserstellung.

- *Das wirkungsorientierte Controlling* unterstützt die FLAG-Verwaltungsführung. Es informiert regelmässig über den Fortschritt in der Zielerreichung und zeigt den Verantwortlichen, wo Abweichungen korrigierende Massnahmen verlangen. Die Berichterstattung an Bundesrat und Parlament erfolgt in zwei Stufen: jährlich im Rahmen der Beratung des Voranschlags und der Genehmigung der Staatsrechnung sowie jeweils am Ende einer Leistungsauftrags-Periode, wo detailliert über die Zielerreichung Rechenschaft abgelegt wird.

5. Zeitgemässe Finanzberichterstattung

Der modulare Aufbau der Finanzberichterstattung trägt den unterschiedlichen Informationsbedürfnissen Rechnung.

Ziel der Finanzberichterstattung ist es, die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage des Bundes übersichtlich, verständlich und tatsachengetreu abzubilden. In Anlehnung an die neuere Praxis der Privatwirtschaft soll eine gläserne Rechnung präsentiert werden, die alle bedeutenden Sachverhalte offen legt. Damit will der Bund den Aufsichtsorganen, den Anspruchsgruppen sowie weiteren interessierten Personenkreisen ermöglichen, die finanzielle Lage umfassend zu verstehen und unabhängig zu beurteilen.

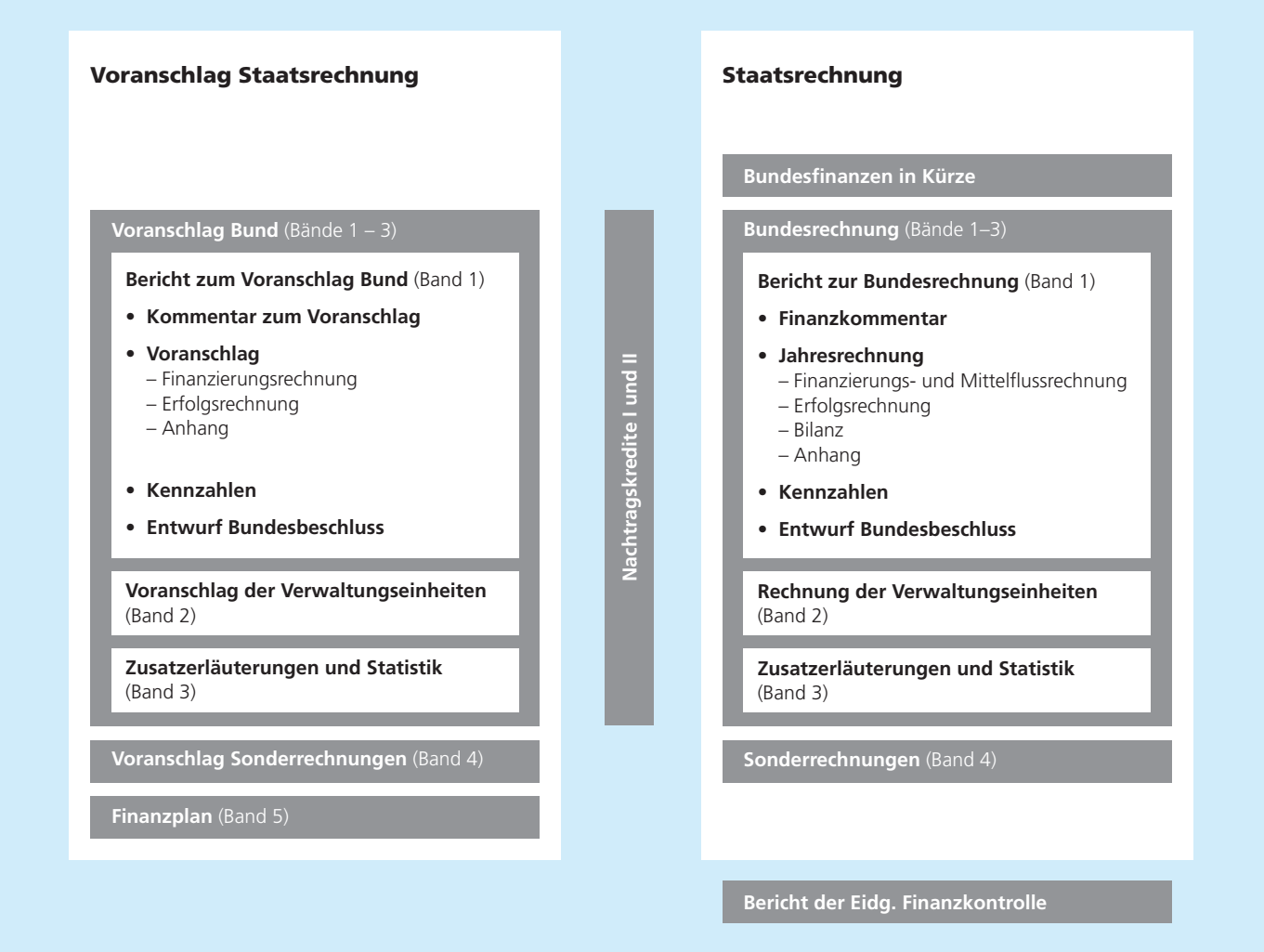
Nicht alle Adressaten benötigen dieselben Informationen in derselben Dichte. Dem unterschiedlichen Informationsbedarf trägt der Bund mit einem modular aufgebauten System von Berichten Rechnung, das den einzelnen Anspruchsgruppen gestattet, sich effizient und stufengerecht zu informieren: Die in deutscher, französischer und italienischer Sprache aufgelegten Finanzberichte erlauben den Mitgliedern des Parlaments, den parlamentarischen Kommissionen, der Regierung und ihrer Verwaltung, den Medien und der Öffentlichkeit, rasch einen ersten Überblick zu gewinnen und bei Bedarf auf weiterführende Informationen zuzugreifen.

Die Berichterstattung erfolgt in mehreren Gefässen: Hauptprodukte sind der Voranschlag und die Staatsrechnung, hinzu kommen als weitere Teile die Sonderrechnungen, der Finanzplan sowie die Berichte zu den Nachtragskrediten. Die Berichterstattung zur Staatsrechnung wird komplettiert mit dem Bericht der Eidg. Finanzkontrolle sowie der Broschüre «Bundesfinanzen in Kürze». Einen vollständigen Überblick über die Produkte der Finanzberichterstattung gibt Abb. 12.

Die Produkte im Einzelnen

Im Rahmen der Finanzberichterstattung veröffentlicht der Bund derzeit sieben Produkte mit folgenden inhaltlichen Schwerpunkten:

Abb. 12: Gefässe der Finanzberichterstattung



- *Der Voranschlag Bund* informiert in *Band 1* transparent und konzentriert über die Finanz- und Ertragslage. Wichtig ist der Anhang: Er liefert zusätzliche Informationen, die für die Interpretation des Zahlenwerks nötig sind. In *Band 2* werden alle Informationen im Zusammenhang mit der Kreditsprechung ausgewiesen, unter anderem die Voranschlagskredite und die Verpflichtungskredite sowie die Zahlungsrahmen; der Zusammenzug auf Stufe Bund bietet einen Überblick über das Gesamtvolumen der Kredite. Die Positionen zur kreditwirksamen Leistungsverrechnung werden vollständig ausgewiesen und nicht eliminiert. *Band 3* geht vertiefend auf einzelne Einnahmen- und Ausgabenpositionen ein und erläutert Querschnittsleistungen sowie die FLAG-Steuerung. Der Statistikteil zeigt detaillierte Finanzinformationen im Mehrjahresvergleich.

- *Die Berichterstattung zur Bundesrechnung* entspricht im Aufbau grundsätzlich jener des Voranschlags. Hinzu kommt in *Band 1* die Darstellung der Bilanz und die damit verbundenen Offenlegungspflichten. Namentlich wird die Finanzierungsrechnung um den Mittelfluss aus Veränderungen des Finanzvermögens und des Fremdkapitals ergänzt, der Anhang wird um die detaillierte Darstellung der Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze erweitert. Ebenso werden nicht bilanzierungsfähige Vorgänge wie Eventualverpflichtungen und -forderungen oder Ereignisse nach dem Bilanzstichtag abgebildet. *Band 2* zeigt die Rechnungen der Verwaltungseinheiten und gibt Rechenschaft über die Beanspruchung der Voranschlags- und Verpflichtungskredite mit detaillierter Begründung der Kreditüberschreitungen und Kreditreste. *Band 3* gibt zusätzliche Erläuterung zu aktuellen Fragen und Entwicklungen der Staatsrechnung und liefert detaillierte finanzstatistische Informationen mit Vergleichen auf der Zeitachse.

- *Die Sonderrechnungen* im Rahmen von Voranschlag und Staatsrechnung betreffen den ETH-Bereich, den Fonds für Eisenbahngrossprojekte und die Eidgenössische Alkoholverwaltung. Voranschlag und Jahresrechnung werden von allen drei Institutionen nach kaufmännischen Grundsätzen und betriebswirtschaftlichen Standards erstellt.

- Der Bericht zum *mehrjährigen Finanzplan* umfasst die vier Hauptkapitel «Ausgangslage und Ergebnisse», «Zahlenwerk», «drohende Mehrbelastungen» sowie «Zusammenfassung und Würdigung». Der eigentliche Berichtsteil ist auf die wesentlichen Aussagen reduziert, weitergehende Informationen gibt der Anhang. Auf der Grundlage des Aufgabenportfolios werden hier standardisierte Übersichten für jede der 43 Aufgaben der funktionalen Gliederung sowie der wichtigsten Einnahmenpositionen abgebildet. Sach- und Finanzplanung werden damit enger verknüpft und können in der politischen Steuerung optimal abgestimmt werden.

- Die *Berichte zu den Nachtragskrediten* bestehen aus den drei Abschnitten «Kommentar zu den Nachtragskrediten», «Zahlenteil mit Begründungen» und «Erläuterungen».

- Die *Bundesfinanzen in Kürze* erscheinen jährlich zusammen mit der Bundesrechnung. Die Broschüre richtet sich in erster Linie an die Medien und die Öffentlichkeit, die sich kurz und bündig über die finanzielle Lage des Bundes informieren wollen. Primär wird ein Vergleich zum Vorjahresabschluss vorgenommen.

6. Von Alt zu Neu

Der Umbau des Rechnungswesen zum Neuen Rechnungsmodell des Bundes markiert zwangsläufig einen Bruch in der Kontinuität der Rechnungslegung, der die Vergleichbarkeit mit den Zahlen nach altem System einschränkt. Wesentliche Änderungen ergeben sich namentlich in der Bilanz, in der Erfolgsrechnung sowie ganz besonders in der Kreditsicht bzw. der Rechnung der Verwaltungseinheiten, die neu gegliedert ist und neue Sachverhalte ausweist. Einzig die Ergebnisse der Finanzierungsrechnung sind grundsätzlich ohne Vorbehalte mit den Vorjahren vergleichbar.

Mit Blick auf die erstmalige Budgetierung nach neuem Modell ist es unerlässlich, die finanziellen Sachverhalte und Vorgänge der Vorjahre nach den Regeln des neuen Modells abzubilden. Zur Korrektur der Bilanz wird daher auf den Zeitpunkt des Systemwechsels ein sogenanntes «Restatement» durchgeführt, bei dem die Bilanzpositionen nach den neuen Grundsätzen bewertet werden. Damit zweitens die Kreditsicht, d. h. der Voranschlag bzw. die Rechnung der Verwaltungseinheiten mit den Vorjahren verglichen werden kann, werden die alten Kreditpositionen gemäss den Gliederungsregeln umgruppiert und neu zugeordnet («Umschlüsselung»). Vorgehen und Ergebnis des Bilanzrestatements und der Neugruppierung der Kreditsicht wird nachfolgend kurz erläutert. Ebenso wird in drei einfachen Schritten gezeigt, wie der Übergang von der alten Finanzierungsrechnung zur neuen Erfolgsrechnung nachvollzogen werden kann.

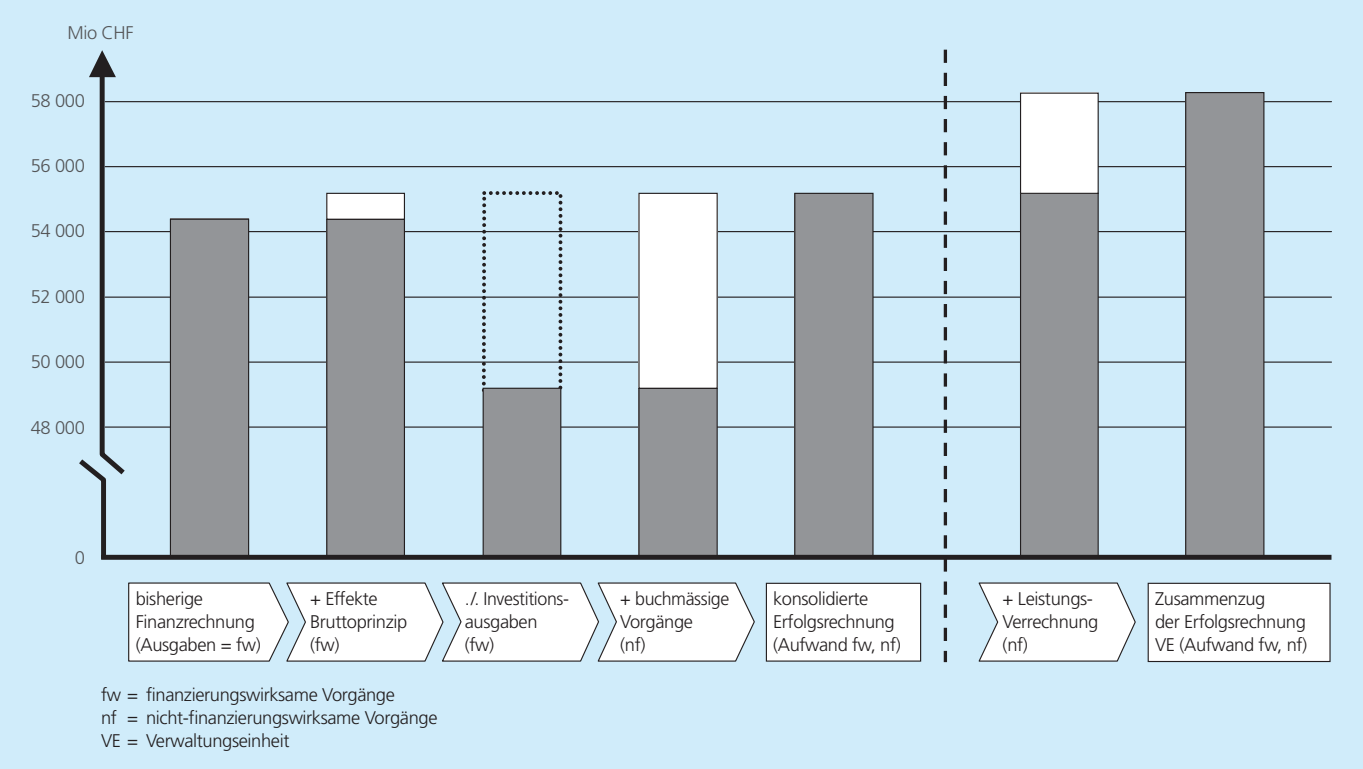
Neue Grundsätze für Bilanzierung und Bewertung verändern die Bilanz

Mit der Anlehnung an IPSAS wird die Bilanz neu nach dem Prinzip der tatsachengetreuen Abbildung erstellt. Das bisher massgebende Vorsichtsprinzip, das die Bildung stiller Reserven tendenziell begünstigte, wird abgelöst. Dies verlangt eine systematische Neubewertung der Bilanzpositionen nach den neuen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen (s. Kapitel 3). Davon nicht betroffen ist die Gliederung der Bilanz, sie bleibt im wesentlichen unverändert.

Die Arbeiten am Restatement der Bilanz sind zum Zeitpunkt der Drucklegung dieser Broschüre in Gang. Für die Erstellung des ersten Voranschlags nach Neuem Rechnungsmodell ist es indes wichtig, dass die Neubewertung verschiedener Bilanzpositionen der Aktivseite als Grundlage für die Abschreibungen bereits vorgängig durchgeführt wird. Die Ergebnisse zeigen, dass hauptsächlich das Verwaltungsvermögen, und hierbei namentlich die Liegenschaften sowie die Beteilungen, eine substantielle Aufwertung erfahren.

Ziel des Bilanz-Restatements ist es, sämtliche Bewertungskorrekturen, die sich aus der Anwendung der neuen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze ergeben, in der Eröffnungsbilanz per 1. Januar 2007 darzustellen. Die Bewertungskorrekturen erfolgen also nicht über die Erfolgsrechnung, sondern werden direkt über den Bilanzfehlbetrag, das Eigenkapital, abgewickelt. Sie

Abb. 13: Von der bisherigen Finanzierungsrechnung zur neuen Erfolgsrechnung – und zur Kreditsicht



sind somit erfolgsneutral und beeinflussen weder die alte noch die neue Erfolgsrechnung.

Die Eröffnungsbilanz wird im Lauf des Jahres 2007 erstellt und von der Eidg. Finanzkontrolle geprüft. Sie wird dem Parlament zusammen mit der Staatsrechnung 2007 im Frühling 2008 zur Genehmigung vorgelegt.

Von der bisherigen Finanzierungsrechnung zur neuen Erfolgsrechnung und zur Kreditsicht

Im NRM löst die Erfolgsrechnung die Finanzierungsrechnung des bisherigen Rechnungsmodells ab als Grundlage für die Kreditsicht bzw. die Rechnung der Verwaltungseinheiten. Damit der Übergang von der alten zur neuen Kreditsicht nachvollzogen werden kann, werden nachfolgend die grundsätzlichen Unterschiede zwischen der bisherigen Finanzierungsrechnung und der neuen Erfolgsrechnung bzw. der neuen Kreditsicht aufgezeigt. Dabei führen drei Korrekturschritte zur neuen Erfolgsrechnung, ein weiterer zur Kreditsicht. Sie werden in Abb. 13 am Beispiel des Zahlenwerks der Botschaft zum Voranschlag 2007 dargestellt:

- Ausgehend von den Ausgaben der alten Finanzierungsrechnung sind in einem ersten Schritt die Aufblähungseffekte zu berücksichtigen, die sich aus der Anwendung des Bruttoprinzips ergeben: Die Bruttoverbuchung gewisser neuer Sachverhalte – insbesondere die Debitorenverluste im Bereich Mehrwertsteuer sowie der Mietaufwand für die ETH-Immobilien – führen zu einer symmetrischen Ausdehnung des finanzierungswirksamen Aufwands und Ertrags in der Höhe von rund 800 Mio Franken.

- Von diesem Betrag sind in einem zweiten Schritt die Investitionsausgaben in der Höhe von 6445 Mio Franken abzuziehen. Die Investitionen sind definitionsgemäss nicht Teil der Erfolgsrechnung, lediglich die damit verbundenen Abschreibungen sind erfolgswirksam.

- In einem dritten Schritt sind alle nicht-finanzierungswirksamen Vorfälle zu addieren. Dabei handelt es sich im wesentlichen um Abschreibungen und zeitliche Abgrenzungen, buchmässige Positionen also, die gemäss Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen erfolgswirksam sind. Sie belaufen sich auf 6535 Mio Franken.

Mit diesen drei Korrekturen ist der Übergang zur konsolidierten Erfolgsrechnung abgeschlossen. Um zur Kreditsicht zu gelangen, ist eine vierte Korrektur nötig:

- Zur konsolidierten Erfolgsrechnung sind alle Aufwände bzw. Erträge aus der bundesinternen Leistungsverrechnung zu addieren. Diese Positionen sind formal nicht-finanzierungs-, wohl aber kreditwirksam. Während diese Beträge im Zusammenzug aller Erfolgsrechnungen der Verwaltungseinheiten vollständig ausgewiesen sind, werden sie in der konsolidierten Erfolgsrechnung des Bundes als Doppelzählungen eliminiert.

Die Umschlüsselung des Zahlenwerks aus den Vorjahren macht Alt und Neu (nahezu) vergleichbar

Mit der Umschlüsselung sollen die Positionen der alten Finanzierungsrechnung in der Gliederung der neuen Kreditsicht ausgedrückt werden. Ziel ist, das Zahlenwerk von Voranschlag und Rechnung vor Einführung des Neuen Rechnungsmodells mit jenem nach der Einführung unmittelbar vergleichbar zu machen. Damit geht die Umschlüsselung einen entscheidenden Schritt weiter als die Darstellung im vorangehenden Abschnitt, der die Überleitung der alten Finanzierungsrechnung in die Erfolgsrechnung anhand von ganzen Ausgaben- bzw. Aufwandgruppen gezeigt hat.

Als Ergebnis der Umschlüsselung wird im Voranschlag 2007 der Verwaltungseinheiten (Band 2 der Finanzberichterstattung) das Zahlenwerk der Vorjahre in der neuen Gliederung aufgeführt. Dies ermöglicht Vergleiche auf der Zeitachse mit folgenden, technisch bedingten Vorbehalten:

- Vergleiche sind in jenen Fällen vorbehaltlos möglich, wo es sich um finanzierungswirksame Budgetpositionen handelt und wo die alte Budgetstruktur der neuen Gliederung eins zu eins zugeordnet werden kann.

- Wo diese direkte Zuordnung nicht möglich ist, werden die bisherigen Rubriken auf mehrere neue Kreditpositionen aufgeteilt. Beispielsweise werden die alten Rubriken «Dienstleistungen Dritter» und «Übrige Sachausgaben» anteilsmässig den drei neuen Kreditpositionen «Übriger Personalaufwand», «Beratungsaufwand» sowie «Übriger Betriebsaufwand» zugeordnet.

- Die Anwendung der neuen Rechnungslegungsgrundsätze (z. B. Erhöhung der Aktivierungsgrenzen) hat namentlich bei den Informatikausgaben Verschiebungen zwischen Aufwand und Investitionskrediten zur Folge, die in der Umschlüsselung nicht berücksichtig wurden.

Generell ist festzuhalten, dass die Umstellung der Verbuchungslogik von der Finanzierungssicht auf die Rechnungsführung nach kaufmännischen Grundsätzen den Vergleich von Alt zu Neu in einigen Fällen nicht oder nur bedingt zulässt. Während bei den Positionen des Eigenaufwands grössere Vorbehalte angebracht sind, ist die Vergleichbarkeit bei den Transferzahlungen (Subventionen und Beiträge an andere Haushalte) grundsätzlich gewährleistet. Entsprechende Hinweise werden in den Tabellen gegeben.

7. Ausblick

Mit dem Neuen Rechnungsmodell wird das Rechnungswesen des Bundes tiefgreifend und umfassend umgestaltet. Es gibt auf technischer Ebene nur wenig Bausteine, die in diesem Umbau in alter Form übernommen wurden. Und es gibt wohl kaum Mitarbeitende des Bundes, die nicht in irgendeiner Form vom NRM betroffen wären, und sei es nur über ihre Vorgesetzten, die vermehrt mit Fragen des Controllings und der Buchhaltung beschäftigt sind. Mit Sicherheit gibt es keine Verwaltungseinheit, an der das NRM spurlos vorbei gezogen wäre, denn es wird flächendeckend in der ganzen Bundesverwaltung eingeführt.

Es ist klar, dass ein Reorganisationsvorhaben dieser Art und Grösse seine Ergebnisse nicht einfach dem Betrieb übergibt und dann abgeschlossen wird. In diesem Sinn markiert die Einführung der formellen Struktur des NRM, wie sie in dieser Broschüre als neue Bausteine, Prozessregeln oder Steuerungsprinzipien erläutert wurde, nicht mehr als einen – wichtigen – Meilenstein in einem Prozess der Adaption, der kontinuierlichen Verbesserung und der Weiterentwicklung. Drei Beispiele mögen dies verdeutlichen.

Mit seiner Inbetriebnahme wird sich das NRM erstmals im Grossen am «lebendigen Objekt» bewähren müssen. Dies bedeutet, dass diejenigen, die mit NRM arbeiten – vom Buchhalter bis zur Parlamentarierin –, erst den praktischen Umgang mit den neuen Instrumenten, Prozessen und Fachbegriffen finden müssen. Die fundierte Schulung und Einführung, die sie zur Vorbereitung auf das NRM besucht haben, wird sie dabei unterstützen. Doch erst in der alltäglichen Anwendung «on-the-job» ist es möglich, sich das neue Arbeitsmittel zu eigen zu machen und dabei auch Chancen zu entdecken für kleinere oder grössere Verbesserungen. Eine aufmerksame Kommunikation und eine sorgfältige Koordination innerhalb und zwischen den Verwaltungseinheiten sind in dieser Phase des praktischen Wissenserwerbs besonders gefragt und tragen dazu bei, dass das NRM in einem stetigen Lernprozess zum wirkungsvollen Arbeitsmittel wird.

Auch auf einer technisch-institutionellen Ebene sind Weiterentwicklungen im Gang. So soll eine konsolidierte Jahresrechnung erstellt und publiziert werden, die auch jene Organisationen mit einschliesst, welche zwar rechtlich ausgelagert, wirtschaftlich aber eng mit dem Bund verbunden sind (z. B. der ETH-Bereich). Von der konsolidierten Betrachtung dieses Bereichs «Öffentliche Verwaltung Bund» werden aufschlussreiche Zusatzinformationen über die Bundesfinanzen aus einer Gesamtsicht erwartet. Ebenso wird der Ausbau des Leistungsverrechnungssystems in der Bundesverwaltung geprüft: Dabei soll das Kostenbewusstsein und die Kostentransparenz mit geeigneten Anreizmechanismen und neuen Informationsinstrumenten weiter gestärkt werden.

Dieser letzte Punkt weist auf den vielleicht wichtigsten Prozess hin, der in den letzten Jahren im Zuge der Bewirtschaftung zunehmend knapper Mittel in Gang gekommen ist und mit der Einführung des Neuen Rechnungsmodells weiter vorangetrieben wird: Gemeint ist der Wandel in der Wahrnehmung von Kosten und Wirkungen der Verwaltungsführung, die Entwicklung von der reinen Kreditverwaltung hin zum Management, ein Wandel also in den Köpfen der Führungsverantwortlichen, der die Betriebskultur der Bundesverwaltung prägen kann. Denn genau genommen ist das NRM ja nicht bloss ein System von Regeln und Instrumenten, sondern eine Führungs- und Denkhaltung.

8. Glossar

Abschreibungen
Wertminderung auf Sachgütern und auf Positionen des immateriellen Vermögens. Unterscheidung in planmässige und ausserplanmässige Abschreibungen.
- 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 eingeht oder bezahlt wird. Sie werden in derjenigen Periode in der Buchhaltung erfasst und im Abschluss der Periode ausgewiesen, der sie zuzurechnen sind.

Aktivierungsgrundsatz
Regel, die besagt, unter welchen Bedingungen Investitionsausgaben (Guthaben, Sachanlagen usw.) bilanziert, d. h. aktiviert werden. Kumulative Erfüllung der folgenden Kriterien:
- wirtschaftlicher Nutzen oder Erfüllung öffentlicher Aufgaben
- zuverlässige Wertermittlung

Anhang der Jahresrechnung
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.

Aufwand
In der Buchhaltung erfasster Wertverzehr (Ausgaben und buchmässige Aufwendungen wie Abschreibungen und zeitliche Abgrenzungen). Begriff der Erfolgsrechnung.

Aufwandkredit
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 der Finanzierungsrechnung.

Ausgabenbremse
Die sogenannte Ausgabenbremse (Art. 159 Abs. 3 Bst. b BV) besagt, dass Subventionsbestimmungen sowie Verpflichtungskredite und Zahlungsrahmen, die neue einmalige Ausgaben von mehr als 20 Millionen Franken oder neue wiederkehrende Ausgaben von mehr als 2 Millionen Franken nach sich ziehen, der Zustimmung der Mehrheit der Mitglieder jedes der beiden Räte bedürfen.

Ausserordentliche Transaktionen
Ausserordentliche Einnahmen und Ausgaben sind im Sinne der Schuldenbremse zu verstehen. Sie betreffen aussergewöhnliche und nicht steuerbare Ereignisse sowie eher technisch bedingte Anpassungen. Die Ausserordentlichkeit nach Schuldenbremse wird in der Bundesverfassung und dem FHG geregelt und durch das Parlament beschlossen. Der ausserordentliche Zahlungsbedarf muss mindestens 0,5 Prozent der höchstzulässigen Ausgaben betragen.

Bilanz
Teil der Jahresrechnung. Stichtagbezogene Gegenüberstellung von Vermögen (Aktiven) und Verpflichtungen (Passiven). Residualgrösse bildet bei einem Aktivenüberschuss das Eigenkapital, bei einem Passivenüberschuss der Bilanzfehlbetrag.
- Gliederung der Aktiven: Finanz-, Verwaltungsvermögen und Spezialfinanzierungen.
- Gliederung der Passiven: Kurzfristiges Fremdkapital, langfristiges Fremdkapital, Spezialfinanzierungen und Eigenkapital/Bilanzfehlbetrag.

Bruttodarstellung/Bruttoprinzip
Aktiven und Passiven sowie Aufwand und Ertrag sind getrennt voneinander auszuweisen (Verrechnungsverbot).

Buchführungsgrundsatz
Allgemeine Handlungsanleitung für die Buchführung. Zweck: Sicherstellung der Vollständigkeit, der Nachprüfbarkeit und der Verhinderung von Willkür bei der Verbuchung der Geschäftsvorfälle.

Budget
Synonym für Voranschlag. Das B. enthält die Voranschlagskredite für Aufwände und Investitionensausgaben sowie die Planwerte für Erträge und Investitionseinnahmen.

Budgetierungsgrundsatz
Allgemeine Handlungsanleitung für die Erstellung von Budgets. Zweck: Sicherstellung eines einheitlichen Voranschlag und daher auch einer einheitlichen Kreditsprechung.

Budgetprozess
Sequentieller Ablauf zur Erstellung von Budget und Finanzplan, an dem hierarchisch von unten nach oben die Verwaltungseinheiten, die Departemente, der Bundesrat, die Finanzkommissionen des Parlaments und das Parlament selbst teilnehmen.

COFOG (Classification of Functions of Government)
International anerkannte Klassifikation der Staatsausgaben nach Aufgabengebieten.

Dualität (duale Sicht)
Doppelte Ausrichtung des Neuen Rechnungsmodells, das gleichsam die Finanzierungssicht und die Erfolgssicht abbildet. Die duale Sicht folgt aus den Erfordernissen der finanzpolitischen Gesamtsteuerung des Bundeshaushalts («politische Rationalität») und der betriebswirtschaftlich orientierten Verwaltungsführung («Management-Rationalität») auf Stufe Verwaltungseinheit.

Durchlaufposten
D. beinhalten Steuern und Abgaben oder Anteile davon, die der Bund an Dritte weiterleitet und die ihm deshalb nicht für die Finanzierung seiner Aufgaben zur Verfügung stehen. D. führen daher auch zu einer Aufblähung des Bundeshaushalts.

Eigenaufwand
Gruppe der bundeseigenen Aufwände, wie Personal-, Material-, Waren- und Betriebsaufwand.

Einnahmen
Zahlungen von Dritten einschliesslich debitorische Guthaben. Begriff der Finanzierungsrechnung.

Erfolg
Saldo aus Aufwand und Ertrag (Gewinn oder Verlust), Ergebnis der Erfolgsrechnung.

Erfolgsrechnung
Teil der Jahresrechnung: Zeigt den periodisierten Wertverzehr und den Wertzuwachs sowie den Erfolg (Zeitraumrechnung).
- 1. Stufe: Operatives Ergebnis exklusive Finanzertrag/-aufwand.
- 2. Stufe: Gegenüberstellung der ordentlichen Aufwendungen und Erträge mit Ausweis ordentliches Ergebnis (inkl. Finanzaufwand/-ertrag)
- 3. Stufe: Gegenüberstellung der ordentlichen und ausserordentlichen Aufwendungen und Erträgen (gemäss Definition Schuldenbremse).

Erfolgssicht
Grundlage der Erfolgssicht bildet die Erfolgsrechnung. Sie zeigt den periodisierten Wertverzehr und –zuwachs sowie das Jahresergebnis.

Eventualverbindlichkeit
a) Eine mögliche Verpflichtung (z. B. Garantien), die aus vergangenen Ereignissen hervorgeht und deren Eintreten von möglichen künftigen Ereignissen abhängt, die nur teilweise beeinflusst werden können. Eine solche E. wird nicht bilanziert, aber im Anhang offen gelegt.
b) Eine gegenwärtige Verpflichtung, die auf vergangenen Ereignissen beruht (z. B. Bürgschaften), die mit geringer Wahrscheinlichkeit zu einem Mittelabfluss führt oder deren Höhe nicht zuverlässig geschätzt werden kann. Auch hier wird die E. nicht bilanziert, aber im Anhang offen gelegt.

Ertrag
In der Buchhaltung erfasster Wertzuwachs (Einnahmen und buchmässige Erträge wie Rechnungsabgrenzungen für noch nicht fakturierte Leistungen). Begriff der Erfolgsrechnung.

Fair Presentation
Die Jahresrechnung gibt eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wieder. Synonym von «true and fair view».

Finanzberichterstattung
Umfasst sämtliche Berichtsmodule zu Voranschlag, Finanzplan und Staatsrechnung.

Finanzhaushaltgesetz (FHG)
Gesetzliche Grundlage für die Haushaltsführung des Bundes. Das total revidierte FHG wurde per 01.05.2006 in Kraft gesetzt (SR 611.0).

Finanzhaushaltverordnung (FHV)
Ausführungsbestimmungen zum FHG. Die revidierte FHV wurde per 01.05.2006 in Kraft gesetzt (SR 611.01).

Finanzierungssicht
Grundlage der Finanzierungssicht bildet die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung. Diese beschränkt sich auf die Beurteilung der Ausgaben und Einnahmen.

Finanzierungsrechnung (im alten Rechnungsmodell)
Gegenüberstellung der Ausgaben und Einnahmen des Bundes im alten Rechnungsmodell als Teil der Verwaltungsrechnung (laufende Ausgaben und Investitionsausgaben bzw. –einnahmen). Im Neuen Rechnungsmodell dargestellt in der Finanzierungs- und Mittelflussrechnung.

Finanzierungs- und Mittelflussrechnung (FMFR)
Teil der Jahresrechnung, die den Zu- und Abfluss von Mitteln zeigt. Herleitung nach der direkten Methode.
- 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

Finanzierungswirksamer Aufwand oder Ertrag (fw)
Siehe Ausgaben und Einnahmen.

Finanzinstrument
Vertrag, der gleichzeitig bei dem einen Unternehmen zu einem finanziellen Vermögenswert und bei dem anderen Unternehmen zu einer finanziellen Verbindlichkeit oder einem Eigenkapitalinstrument führt (Kredite, Anleihen usw.).

Finanzplan
Der Finanzplan legt den Bedarf an finanziellen Mitteln sowie dessen Deckung für die dem Voranschlagsjahr folgenden drei Jahre fest.

Finanzposition
Allgemeine Bezeichnung für Aufwand- und Investitionskredite sowie für Ertrags- und Einnahmepositionen.

FLAG (Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget)
Steuerungsmodell des Bundes für Verwaltungseinheiten mit verstärkter Ausrichtung des staatlichen Handelns auf Leistung und Wirkung. Gibt der Verwaltung mehr Handlungsspielraum beim Ressourceneinsatz bei gleichzeitig erhöhter Ergebnisverantwortung. Zentrale Stellung hat der Leistungsauftrag mit der strategischen Ausrichtung, den Zielvorgaben über Wirkungen und Leistungen, den Indikatoren für die Bewertung der Zielerreichung sowie dem finanziellen Rahmen.

Funktionale Gliederung
Gliederung der Ausgaben nach Aufgabenbereichen und Aufgaben.

Funktionsaufwand
Sämtliche Aufwände, die im verwaltungseigenen Bereich anfallen (Eigenaufwand).

Globalbudget (FLAG)
Bei FLAG-gesteuerten Einheiten werden die für den verwaltungseigenen Bereich erforderlichen Kreditmittel für Aufwände und Investitionsausgaben zusammen mit den geschätzten Erträgen und Investitionseinnahmen in zwei separaten Globalbudgets dem Parlament zur Bewilligung unterbreitet.

Haushaltführung
Umsetzung des Verwaltungsauftrags mit dem vom Parlament per Bundesbeschluss bewilligten Budget.

Haushaltsvollzug
Einsatz der durch Parlamentsbeschluss freigegegebenen budgetierten Mittel in der Bundesverwaltung zur Umsetzung der gesetzlicher Bestimmungen sowie spezifischer Zielvorgaben.

IPSAS
International Public Sector Accounting Standards: Internationaler Rechnungslegungsstandard für öffentliche Haushalte. (www.ipsas.org).

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 ungerechtfertigem Geldabfluss zu schützen und die Einhaltung bestehender und anwendbarer Gesetze, Weisungen und Richtlinien sicherzustellen.

Investitionsrechnung der Verwaltungseinheiten
Teil der Rechnung der Verwaltungseinheiten (Band 2), der die Investitionskredite (Investitionsausgaben) und die Investitionseinnahmen umfasst.

Jährlichkeitsprinzip
Nicht beanspruchte Kredite verfallen Ende des Rechnungsjahres.

Kaufmännische Grundsätze
Siehe «Accrual Accounting»

Kennzahlen
Finanzkennzahlen des Bundes werden im Rahmen der Berichterstattung zum Voranschlag bzw. zur Bundesrechnung in Band 1 veröffentlicht. Wichtige Kennzahlen sind z. B. die Ausgabenquote (Ausgaben im Verhältnis zu BIP), die Steuerquote (ordentliche Steuereinnahmen zu BIP), die Defiziquote (Saldo Finanzierungs- und Mittelflussrechnung zu BIP) sowie die Verschuldungsquote (Bruttoschuld zu BIP) des Bundes.

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.

Kontenplan
Darstellung der Kontenstruktur bis auf die Ebene der Einzelkonten.

Kontenrahmen
Gliederung der Konti der Bundesrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung).

Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)
Teil des (inner-)betrieblichen Rechnungswesens. Ermittlung und Ausweis von Kosten nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern sowie des betrieblichen Ergebnisses.

Kostenstelle
Eine Kostenstelle ist ein nach räumlichen, funktionalen oder verrechnungstechnischen Aspekten abgegrenzter Teil einer Organisation, in dem Kosten anfallen. Kostenstellen werden i.d.R. anhand des Organigramms gebildet.

Kostenträger
Ein Kostenträger ist ein Bezugsobjekt, dem in der betriebswirtschaftlichen Kostenrechnung Kosten zugerechnet werden. Typische Kostenträger sind einzelne oder geeignet zusammengefasste Produkte, Leistungen oder Projekte.

Kredit
Bewilligung von Aufwänden und Investitionen für ein oder mehrere Vorhaben bis zu einem gewissen Höchstbetrag.

Kreditarten
Bei den verschiedenen Kreditarten handelt es sich um Steuerungsinstrumente des Bundesrats und des Parlaments, die sich aufgrund ihrer inhaltlichen und zeitlichen Wirksamkeit nach Voranschlagskrediten, Verpflichtungskrediten und Zahlungsrahmen unterscheiden.

Kreditsicht
Die Kreditsicht dient zur Mittelzuteilung nach politischen Gesichtspunkten und zur übergeordneten Verwaltungssteuerung bzw. Grundlage für die Kreditsprechung des Parlaments. Die Kreditsicht wird im Rahmen der Finanzberichterstattung in Band 2 auf Stufe Verwaltungseinheit, Departement und in einem Zusammenzug für die ganze Bundesverwaltung dargestellt. Die Kreditsicht entspricht formal der Rechnung der Verwaltungseinheiten.

Kreditsperre
Die Bundesversammlung kann die bewilligten Voranschlags- und Verpflichtungskredite sowie den Zahlungsrahmen im Bundesbeschluss zum Voranschlag teilweise sperren.

Leistungsverrechnung (LV)
Kreditwirksame Verrechnung des internen Leistungsaustausches zwischen Verwaltungseinheiten (des Bundes).

Managementorientierte Verwaltungsführung
Betriebswirtschaftliche Ausrichtung der Verwaltungsführung.

Nicht finanzierungswirksamer Aufwand oder Ertrag
Rein buchmässige Vorgänge (z. B. Abschreibungen oder Einlagen in Rückstellungen), bei denen keine Geldmittel fliessen und die daher keinen Einfluss auf die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung haben.

Passivierung
Mit einer Passivierung werden Werte, d. h. Verpflichtungen in die Passivseite der Bilanz aufgenommen.

Periodengerecht
Siehe «Accrual Accounting»

Realisationsprinzip
Erträge werden dann in der Buchhaltung erfasst, wenn die Leistungen erbracht sind.

Rechnungsabgrenzung
Erfassung von Aufwand und Ertrag im Zeitraum ihrer Verursachung.

Rechnungsführung
Umfasst die Führung der Rechnung, namentlich der Kreditoren und Debitoren.

Rechnungslegung
Beinhaltet den Abschluss der Rechnung sowie deren Darstellung im Rahmen der Berichterstattung. Sie dient der Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes.

Restatement
Neubewertung von Aktiven und Passiven aufgrund von geänderten Bewertungsgrundssätzen auf den Zeitpunkt der Erstanwendung. Voraussetzung für die Ermittlung der Eröffnungsbilanz.

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.

Schulden
Dem Schuldenbegriff gemäss den Maastricht-Kriterien entspricht grob die Summe der Verbindlichkeiten des Bundes abzüglich der Rückstellungen und Transitorischen Passiven.

Schuldenbremse
Die Schuldenbremse legt die höchstzulässige Entwicklung der Ausgaben aufgrund der Einnahmen und der konjunkturellen Entwicklung fest (s. dazu auch ausserordentliche Ausgaben). Die Schuldenbremse ist in der Bundesverfassung verankert (Art. 126 Abs. 1 BV).

Sonderrechnung
Die Sonderrechnungen des Bundes umfassen die Rechnungen des ETH-Bereichs, der Eidg. Alkoholverwaltung und des Fonds für die Eisenbahngrossprojekte, ab 2008 auch den Infrastrukturfonds.

Stammhauskontenplan
Der Stammhauskontenplan beruht auf dem Kontenrahmen des Bundes. Er bildet die Basis für die Festlegung der operativen Kontenpläne der einzelnen Verwaltungseinheiten und dient der Zusammenführung deren Rechnungen.

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.

Steuerquote
Verhältnis der direkten und indirekten Steuern zum Bruttoinlandprodukt BIP.

Transferaufwand
Übertragungen von Mitteln an Dritte ohne direkte Gegenleistungen (Anteile an Bundeseinnahmen, Beiträge an laufende Ausgaben) sowie Wertberichtigungen auf Investitionsbeiträgen, Darlehen und Beteiligungen.

Tresorerieanlagen
Finanzanlagen der Tresorerie. Die Bundestresorerie stellt die ständige Zahlungsbereitschaft des Bundes sowie seiner Betriebe und Anstalten sicher. Sie sorgt für die Mittelbeschaffung des Bundes am Geld- und Kapitalmarkt und verwaltet die Bundesschuld. Überschüssige Gelder legt sie bei der Schweizerischen Nationalbank und im Markt an. Die Bundestresorerie ist für die Absicherung der Wechselkursrisiken bei laufenden Zahlungen in Fremdwährung sowie bei grossen Beschaffungsvorhaben vor allem im Rüstungsbereich verantwortlich. Innerhalb des Bundes übt sie die Funktion einer Hausbank aus.

True and fair view
Siehe «Fair Presentation».

Verpflichtungskredit
Ermächtigung des Parlamentes, für ein bestimmtes Vorhaben oder eine Gruppe gleichartiger Vorhaben bis zum bewilligten Höchstbetrag finanzielle Verpflichtungen einzugehen.

Verwaltungseinheit
Gleichbedeutend mit Amt oder Dienststelle des Bundes.

Wertberichtigung
Bewertungskorrektur auf Forderungen, Darlehen und Beteiligungen für eingetretene Entwertungen.

Zahlungsrahmen
Der Zahlungsrahmen ist ein von der Bundesversammlung für mehrere Jahre festgesetzter Höchstbetrag der Voranschlagskredite für einen bestimmten Aufgabenbereich. Mit dem Zahlungsrahmen werden 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 Fall ausgeschöpft werden.