Kanton Bern
Canton de Berne

Der Finanzhaushalt

Stand: August 2023

1 Allgemeine Erläuterungen

1.1 Berichterstattung zum Budget

Für das Budgetjahr beschliesst der Grosse Rat auf Stufe Gesamtstaat im Einzelnen folgende Werte:

- Saldo Erfolgsrechnung Kanton
- Saldo Investitionsrechnung Kanton
- Saldo Erfolgsrechnung der Direktionen, der Staatskanzlei, der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft
- Saldo Investitionsrechnung der Direktionen, der Staatskanzlei, der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft
- Vermögensveränderungen der Fonds
- Planwerte der Besonderen Rechnungen
- Das Globalbudget der einzelnen Produktgruppen und deren Produkte als Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung

Der Grosse Rat hat demzufolge die Möglichkeit, mittels Budgetbeschluss sowohl auf die Ebene der einzelnen Produktgruppen und Produkte als auch auf die aggregierten Ergebnisse der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung einzuwirken.

Die Ausgestaltung des Globalbudgets erfuhr gestützt auf die Inkraftsetzung des totalrevidierten Finanzhaushaltsgesetzes (FHG) per 1. Januar 2023 eine wesentliche Neuerung. Das Globalbudget entspricht je Produktgruppe neu dem Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung; es umfasst also auch die Staatsbeiträge sowie die fiskalischen Erlöse und Bussen. Diese unterliegen damit neu ebenfalls der Nachkreditspflicht.

Die Regelung zur Nachkreditpflicht erfährt folgende Neuerung (Art. 9 und 11 FHG): Der Regierungsrat kann nachkreditpflichtige Abweichungen des Globalbudgets einer Produktgruppe bewilligen, wenn kein Entscheidungsspielraum besteht. Ein entsprechender Regierungsratsbeschluss ist der Finanzkommission des Grossen Rates zuzustellen, welche abschliessend darüber entscheidet, ob ein Nachkredit beim Grossen Rat zu beantragen ist. Da neu auch die Staatsbeiträge sowie die fiskalischen Erlöse und Bussen der Nachkreditpflicht unterstehen, soll mit der Zuständigkeit des Regierungsrats für Kreditüberschreitungen, bei denen kein Entscheidungsspielraum besteht, verhindert werden, dass der Grosse Rat mit Nachkreditvorlagen befasst wird, bei denen keine Handlungsfreiheit gegeben ist.

Der Grosse Rat kann also bis auf der Ebene der einzelnen Produkte steuern. Unverändert hingegen besteht die Nachkreditpflicht nur bei einer Überschreitung der Produktgruppensaldi.

Im Budget befinden sich mit Ausnahme der beiden Beschlussgrössen auf Stufe Kanton (Saldo Erfolgsrechnung Kanton bzw. Saldo Investitionsrechnung Kanton) jeweils alle Beschlussgrössen im Teil «Planungsergebnis und Berichterstattung über die einzelnen Bereiche». Die Beschlussgrössen sind dabei optisch gekennzeichnet (blaue Zahl fett markiert).

Neben dem formellen Beschluss zu den oben genannten Budgetgrössen nimmt der Grosse Rat die übrigen Berichterstattungselemente des Budgets (insbesondere die Leistungsinformationen der Produktgruppen) formell zur Kenntnis. Die Einflussmöglichkeiten des Grossen Rates auf das Budget werden im Kapitel 3 beschrieben.

1.2 Berichterstattung zum Aufgaben- und Finanzplan

Der Regierungsrat und die Justizleitung unterbreiten dem Grossen Rat jährlich den mittelfristig ausgerichteten Aufgaben- und Finanzplan einschliesslich der Investitionsplanung, welcher der mittelfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen dient.

Im Sinne einer Gesamtschau verknüpft der Aufgaben- und Finanzplan Aufgaben und Finanzen und wird als rollende Planung jährlich überarbeitet.

Der Aufgaben- und Finanzplan wird dem Grossen Rat gleichzeitig mit dem Budget zur Genehmigung unterbreitet. Nicht genehmigte Teile des Aufgaben- und Finanzplans gehen mit Auflagen des Grossen Rates an den Regierungsrat zurück, welcher den Aufgaben- und Finanzplan dem Grossen Rat innert vier Monaten erneut zur Genehmigung unterbreitet.

Die Einflussmöglichkeiten des Grossen Rates auf den Aufgaben-/Finanzplan werden in Kapitel 3 beschrieben.

1.3 Berichterstattung der einzelnen Bereiche

Die Berichterstattung der einzelnen Bereiche umfasst im Wesentlichen die Darstellung der einzelnen Direktionen, der Staatskanzlei, der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft. Separat ausgewiesen werden zudem – analog einer Direktion – die Behörden (Regierungsrat und Grosser Rat), die Finanzkontrolle und die kantonale Datenschutzaufsichtsstelle.

Der Ausweis umfasst jeweils je Direktion bzw. Bereich folgende Abschnitte:

Entwicklungsschwerpunkte und Berichterstattung zum Budget und Aufgaben-/Finanzplan
Dieser Abschnitt enthält einen Überblick über die wesentlichen finanziellen Eckwerte der Direktion und eine Zusammenfassung der wichtigsten Entwicklungen und Tätigkeiten in der Planperiode (Direktionskommentar). Die Zahlen basieren auf den Werten der Finanzbuchhaltung gemäss HRM2.

Jahresrechnung
Im Abschnitt «Jahresrechnung» werden die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung der Direktion gemäss HRM2 dargestellt. Der Saldo der Erfolgsrechnung und der Saldo der Investitionsrechnung stellen bezogen auf das Budgetjahr Beschlussgrössen des Grossen Rates dar.

Produkte und Produktgruppen
In diesem Abschnitt werden die Produkte und Produktgruppen der Direktion aufgeführt. Der Produkt- und Produktgruppenausweis besteht aus dem finanziellen Ausweis (Globalbudget als Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung) und den standardisierten Angaben zur Leistungsseite der Produktgruppe inkl. Kommentar. Die einzelnen Bestandteile werden hernach unter Ziffer 1.5 näher erläutert.

Besondere Rechnungen
Der Abschnitt «Besondere Rechnungen» enthält die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung derjenigen Institutionen einer Direktion, welche nicht auf der Basis von Produktgruppen geführt werden. Jede Besondere Rechnung wird zusätzlich – analog einer Produktgruppe – kommentiert. Beschlussrelevant sind die Kontengruppen der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung bezogen auf die Budgetwerte.

Fonds/Spezialfinanzierungen
Der Abschnitt «Spezialfinanzierung» enthält die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung je Fonds/Spezialfinanzierung. Der Grosse Rat beschliesst den Budgetwert der Vermögensveränderung je Spezialfinanzierung. Jede Spezialfinanzierung wird einzeln kommentiert.

1.4 Besondere Rechnungen

Gemäss Art. 55 FHG kann der Grosse Rat auf Antrag des Regierungsrates Anstalten, Organisationseinheiten und Betrieben die Führung einer Besonderen Rechnung bewilligen. Der Regierungsrat regelt die Art und Weise der Rechnungsführung einer Besonderen Rechnung durch Verordnung.

Besondere Rechnungen werden dort geführt, wo Abweichungen zur Globalbudgetierung bestehen bzw. wo spezialgesetzliche Regelungen gelten. Es existieren vier verschiedene Typen von Besonderen Rechnungen:

- Institutionen, welche über die Kontengruppen der Finanzbuchhaltung (Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung) geführt werden und über keine Kosten- und Leistungsrechnung bzw. Produktgruppen verfügen (z. B. Regierungsrat und Grosser Rat). Diese Besonderen Rechnungen erscheinen je Direktion im Kapitel «Besondere Rechnungen».

- Die Finanzkontrolle ist aufgrund ihrer Funktion bzw. Kompetenzen gemäss Finanzkontrollgesetz als Besondere Rechnung bezeichnet. Sie wird jedoch vollständig auf das Globalbudget und ihre Bedürfnisse ausgerichtete Kosten- und Leistungsrechnung geführt.

- Gemäss Gesetz über den Grossen Rat führt der Grosse Rat eine Besondere Rechnung. Er beschliesst den Saldo des Budgets der Besonderen Rechnung (Art. 89 GRG, Art. 121 f. GO).

1.5 Produkt- und Produktgruppenausweis

Die Darstellung eines Produkts und einer Produktgruppe umfasst die unter den nachfolgenden Ziffern erläuterten Informationen.

1.5.1 Gestufte Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung weist für die Rechnungsperiode die Vermehrungen (Erträge/Erlöse) und Verminderungen (Aufwände/Kosten) des Vermögens aus. Die Erfolgsrechnung zeigt auf der ersten Stufe den operativen und auf der zweiten Stufe den ausserordentlichen Erfolg eines Produkts oder einer Produktgruppe. Jede Stufe kann einen Aufwand- bzw. Ertragsüberschuss ausweisen und die Daten basieren dabei auf den Werten der Finanzbuchhaltung.

Saldo der Erfolgsrechnung bildet das Globalbudget
Mit dem Globalbudget der Produktgruppen wird die zuständige Stelle der Direktion, der Staatskanzlei, der Gerichtsbehörden oder der Staatsanwaltschaft ermächtigt, unter Vorbehalt der Ausgabenbefugnisse anderer Organe die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung für den bezeichneten Zweck per Saldo bis zum festgelegten Betrag zu belasten. Die zuständige Stelle wird zudem ermächtigt, die Staatsbeiträge für den bezeichneten Zweck bis zur festgelegten Höhe zu leisten und Fonds zu belasten.

Auf dem Saldo der Produktgruppe wird durch den Grossen Rat das Globalbudget als formelle Beschlussgrösse bewilligt. Innerhalb des Globalbudgets liegt es – unter Berücksichtigung gesamtstaatlicher Vorgaben – in der Kompetenz der Verwaltung, allfällige Verschiebungen in der Produktgruppe (z. B. Kompensation von Mehrkosten durch Mehrerlöse) vorzunehmen. Budget-Überschreitungen auf dem Saldo der Erfolgsrechnung sind nachkreditpflichtig. Nicht beanspruchte Budgetkredite verfallen unter Vorbehalt der Kreditübertragung am Ende des Rechnungsjahres.

1.5.2 Beschreibung der Produktgruppe zur Kosten- und Leistungsrechnung

Die Beschreibung der Produktgruppe mit der zugehörenden Kosten- und Leistungsrechnung bildet die Grundlage für die Beurteilung der betrieblichen Finanzkennzahlen aus der gestuften Erfolgsrechnung. Jede Produktgruppe umfasst eine Auflistung ihrer Produkte und der entsprechenden Saldi, eine Beschreibung der mit der Produktgruppe angebotenen Leistungen sowie einen Kommentar.

Der je Produktgruppe formulierte Kommentar fasst die wesentlichen Veränderungen gegenüber den bisherigen Planwerten, Entwicklungsschwerpunkte sowie Chancen und Risiken in der aktuellen Planperiode kurz zusammen.

Für die Produktgruppen werden auch die Leistungsinformationen ausgewiesen. Diese geben über die wichtigsten der in den einzelnen Produktgruppen erbrachten Leistungen Auskunft. Sie informieren beispielsweise über die wichtigsten Kosten- oder Erlösfaktoren in den Produktgruppen. Im Vordergrund stehen Informationen über die wichtigsten «Mengen und Häufigkeiten», bzw. über die wichtigsten «Leistungskennzahlen» innerhalb einer Produktgruppe. Dabei muss es sich nicht zwingend um Leistungen handeln, welche durch die Produktgruppenverantwortlichen beeinflusst werden können. Die Leistungsinformationen stellen sodann weder eine Beschlussgrösse für den Grossen Rat dar, noch weisen sie einen di-

rekten «Steuerungscharakter» auf. Sie informieren einzig über die wesentlichsten Entwicklungen innerhalb einer Produktgruppe.

2 Öffentlicher Haushalt

2.1 Überblick über die gesetzlichen Grundlagen

Für die Haushaltführung sind folgende gesetzlichen Grundlagen massgebend:

- Verfassung des Kantons Bern vom 6. Juni 1993 (KV); v.a. Artikel 101, 101a, 101b, 101c, 105 und 106) – Inkraftsetzung: 1. Januar 2024; BSG 101.1
- Gesetz vom 4. Juni 2013 über den Grossen Rat (GRG) – Inkraftsetzung: 1. Januar 2014; BSG 151.21
- Das neue Finanzhaushaltsgesetz vom 15. Juni 2022 (FHG) – Inkraftsetzung: 1. Januar 2023; BSG 620.0
- Die neue Finanzhaushaltsverordnung vom 16. November 2022 (FHaV) – Inkraftsetzung: 1. Januar 2023, BSG 621.1
- Dekret vom 28. März 2006 über die Verwaltung von Geldhinterlagen und Wertsachen durch die Gerichte, Kreisgrundbuch-, Betreibungs- und Konkursämter – Inkraftsetzung: 1. Januar 2010; BSG 621.4
- Gesetz vom 7. März 2022 über die Finanzkontrolle (Kantonales Finanzkontrollgesetz, KFKG) – Inkraftsetzung: 1. Januar 2023; BSG 622.1
- Staatsbeitragsgesetz vom 24. Januar 2020 (StBG) – Inkraftsetzung: 1. März 2020; BSG 641.1
- Staatsbeitragsverordnung vom 24. Oktober 2018 (StBV) – Inkraftsetzung: 1. Januar 2019; BSG 641.111
- Verordnung vom 7. September 2022 über die Gebühren der Kantonsverwaltung (Gebührenverordnung, GebV) – Inkraftsetzung: 1. März 2023; BSG 154.21

Weitere institutionsbezogene und aufgabenorientierte Gesetze (z. B. Steuergesetzgebung, Universitätsgesetz, Finanz- und Lastenausgleich usw.) sind in der Liste nicht aufgeführt.

Alle Rechtsgrundlagen (Bernische Systematische Gesetzessammlung BELEX) sind im Internet auf der Website www.be.ch/belex zu finden.

In den nachfolgenden Kapiteln sind die wichtigsten Gesetzesartikel (KV, FHG und FHaV) zum besseren Verständnis der Haushaltführung des Kantons Bern zusammenfassend dargestellt.

2.2 Ausgewählte Verfassungsgrundlagen

Art. 101 Allgemeine Grundsätze: [1] Der Finanzhaushalt ist sparsam, wirtschaftlich sowie konjunktur- und verursachergerecht zu führen. Er soll mittelfristig ausgeglichen sein.
[2] Der Kanton betreibt eine umfassende Finanzplanung und stimmt sie, soweit möglich, auf die Finanzplanung des Bundes ab.
[3] Vor der Übernahme einer neuen Aufgabe ist darzulegen, wie sie finanziert werden kann.
[4] Alle Aufgaben sind periodisch auf ihre Notwendigkeit und Zweckmässigkeit sowie auf ihre finanziellen Auswirkungen und deren Tragbarkeit zu überprüfen.

Art. 101c [Eingefügt am 24. 2. 2008]
Steuererhöhungsbremse: Jede Erhöhung der Steueranlage durch den Grossen Rat, die gesamthaft zu mehr Steuereinnahmen des Kantons führt, bedarf der Zustimmung der Mehrheit seiner Mitglieder.

Art. 105 Ausgaben: Jede Ausgabe setzt eine Rechtsgrundlage, einen Budgetkredit sowie einen Ausgabenbeschluss des zuständigen Organs voraus.

Art. 106 Finanzaufsicht: [1] Die Finanzaufsicht des Kantons ist durch unabhängige Kontrollorgane sicherzustellen.
[2] Die Gesetzgebung regelt die Finanzaufsicht über die Organisationen und Personen, die kantonale Leistungen empfangen.

2.3 Anwendung der Schuldenbremsen gemäss Artikel 101a und 101b der Kantonsverfassung

2.3.1 Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung

Das Berner Stimmvolk hat am 18. Juni 2023 die Verfassungsänderung per 1. Januar 2024 zur Deckung eines Budgetdefizits (Aufwandüberschuss) und zur Änderung der Beschlussfähigkeit des Grossen Rates zum Budget angenommen. Die Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung gemäss Artikel 101a der Kantonsverfassung bestimmt Folgendes:

Art. 101a

Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung
[1] *Das Budget darf nur einen Aufwandüberschuss ausweisen, wenn dieser durch einen Bilanzüberschuss gedeckt ist.*
[2] *Ein Aufwandüberschuss im Geschäftsberichts ist innert zwei Jahren abzutragen, wenn er nicht durch einen Bilanzüberschuss gedeckt ist.*
[3] *Der Grosse Rat kann bei der Verabschiedung des Budgets mit Zustimmung von drei Fünfteln seiner Mitglieder von Absatz 1 abweichen. Bei der Genehmigung des Geschäftsberichts ist Absatz 2 im Umfang des im Budget beschlossenen Aufwandüberschusses nicht anwendbar. Ein Fehlbetrag ist innert fünf Jahren abzutragen.*
[4] *Der Grosse Rat kann bei der Genehmigung des Geschäftsberichts mit Zustimmung von drei Fünftel seiner Mitglieder in einem festzu-*

legenden Umfang von Absatz 2 abweichen. Ein Fehlbetrag ist innert fünf Jahren abzutragen.
[5] *Buchgewinne und Wertberichtigungen auf Anlagen des Finanzvermögens werden für die Anwendung der Absätze 1 und 2 nicht berücksichtigt.*

2.3.2 Schuldenbremse für die Investitionsrechnung

Das Berner Stimmvolk hat am 18 Juni 2023 die Verfassungsänderung per 1. Januar 2024 mit der Ergänzung zur Mehrjahresbetrachtung und zur Änderung der Beschlussfähigkeit des Grossen Rates zum Budget angenommen. Mit der Mehrjahresbetrachtung können Finanzierungsüberschüsse aus den Vorjahren neu für anstehende Investitionen angerechnet werden. Die Schuldenbremse für die Investitionsrechnung gemäss Artikel 101b der Kantonsverfassung bestimmt Folgendes:

Art. 101b

Schuldenbremse für die Investitionsrechnung
[1] *Der Selbstfinanzierungsgrad der Nettoinvestitionen hat mittelfristig mindestens 100 Prozent zu betragen.*
[2] *Ein Selbstfinanzierungsgrad der Nettoinvestitionen unter 100 Prozent im Budget ist im Aufgaben- und Finanzplan zu kompensieren, soweit er nicht durch Finanzierungsüberschüsse der fünf dem Budgetjahr vorausgegangenen Jahre gedeckt ist.*
[3] *Ein Finanzierungsfehlbetrag im Geschäftsbericht ist innert fünf Jahren zu kompensieren, soweit er nicht durch Finanzierungsüberschüsse der fünf dem Rechnungsjahr vorangegangenen Jahre gedeckt ist.*
[4] *Der Grosse Rat kann die Frist für die Kompensation des Finanzierungsfehlbetrags mit Zustimmung von drei Fünfteln seiner Mitglieder auf neun Jahre verlängern oder ganz auf die Kompensation verzichten.*
[5] *Die Absätze 1 bis 4 gelangen zur Anwendung, wenn die Nettoschuldenquote, definiert als Nettoschuld I relativ zum kantonalen Bruttoinlandprodukt, einen Wert von 6 Prozent übersteigt. Massgebend ist die Quote am Ende des vorausgegangenen Kalenderjahres.*

In Bezug auf die konkrete Anwendung der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung kann Folgendes festgehalten werden:

Die in Art. 101b der Kantonsverfassung (KV) verankerte Regelung der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung sieht ein zweistufiges Verfahren vor.

- Die erste Stufe betrifft die Planung: Artikel 101b Absatz 2 KV legt fest, dass ein im Budget resultierender Selbstfinanzierungsgrad von unter 100 Prozent im Aufgaben- und Finanzplan kompensiert werden muss, soweit er nicht durch Finanzierungsüberschüsse der fünf dem Budgetjahr vorausgegangenen Jahre gedeckt ist. Dabei handelt es sich um eine Handlungsanweisung an den Regierungsrat und an das Parlament, welche noch keine konkrete Sanktion vorsieht.

- Die zweite Stufe betrifft den Geschäftsbericht und beinhaltet eine konkrete Sanktion: Ein Finanzierungsfehlbetrag in der Jahresrechnung muss gemäss Artikel 101b Absatz 3 KV innert fünf Jahren kompensiert werden, soweit er nicht durch Finanzierungsüberschüsse der fünf vorausgegangenen Rechnungsjahre gedeckt ist.

Die in Artikel 101b Absatz 4 KV vorgesehene Möglichkeit, die Kompensation des Finanzierungsfehlbetrags auf neun Jahre zu verlängern oder auf die Kompensation ganz zu verzichten, bezieht sich auf die Regelung gemäss Absatz 3 und damit auf den Geschäftsbericht. Ein Entscheid über die Anwendung dieser Ausnahmeregelung kann somit erst nach Vorliegen des Geschäftsberichts getroffen werden.

Die Vorlage eines Budgets mit einem Selbstfinanzierungsgrad von weniger als 100 Prozent, der nicht in den letzten fünf Jahren und nicht im jeweiligen Aufgaben-/Finanzplan kompensiert wird, wäre verfassungswidrig. Die Verfassung legt allerdings für diesen Verstoss keine Rechtsfolge fest. Es obliegt hier dem Grossen Rat, für die Einhaltung der Verfassungsmässigkeit zu sorgen. Er kann beispielsweise dem Budget die Genehmigung verweigern bzw. den Aufgaben-/Finanzplan zurückweisen oder dazu Planungserklärungen verabschieden. Würde ein solches Budget gutgeheissen, so würde die Verfassungsverletzung gleichsam politisch legitimiert. Schon aus Gründen der Rechtssicherheit kann in einem solchen Fall nicht von einer Nichtigkeit (d. h. absoluten Unwirksamkeit) des Budgets ausgegangen werden. Allerdings würde eine solche Genehmigung des Grossen Rates noch keine (rechtlich bindende) Zusicherung bedeuten, bei Vorliegen des Geschäftsberichts dann von der Möglichkeit nach Artikel 101b Absatz 4 KV – Verlängerung der Kompensationsfrist oder Verzicht auf Kompensation – auch Gebrauch zu machen. Das ergibt sich schon rein daraus, dass das Budget mit einfachem Mehr genehmigt werden kann, während für die Anwendung von Artikel 101b Absatz 4 KV ein Quorum (drei Fünftel der Mitglieder des Grossen Rates) vorgesehen ist.

In Bezug auf das Zusammenwirken der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung mit derjenigen für die Erfolgsrechnung kann Folgendes festgehalten werden:

Die Schuldenbremse für die Investitionsrechnung gelangt zur Anwendung, wenn die Nettoschuldenquote einen Wert von sechs Prozent übersteigt und setzt voraus, dass in der Erfolgsrechnung eine genügende Selbstfinanzierung (Ertragsüberschuss plus Abschreibungen) erwirtschaftet wird, damit die Investitionen mittelfristig selber finanziert werden können. Wird diese Vorgabe nicht erfüllt, muss die Selbstfinanzierung erhöht und/oder das Investitionsvolumen reduziert werden, damit diese beiden Grössen wieder im Gleichgewicht sind. Die Schuldenbremse für die Investitionsrechnung ist somit umfassender als diejenige für die Erfolgsrechnung, weil sie nicht nur auf das Ergebnis der Erfolgsrechnung (Konsum) einwirkt, sondern auch die Investitionstätigkeit einschliesst.

Die Schuldenbremse der Erfolgsrechnung wirkt nur auf das Ergebnis der laufenden Ausgaben und Einnahmen ein. Sie ist dann erfüllt, wenn die Erfolgsrechnung kein Defizit aufweist oder ein Defizit nicht durch einen Bilanzüberschuss gedeckt ist. Die Vorgaben der Schuldenbremse der Erfolgsrechnung sind somit «einfacher» zu erfüllen, weil die Investitionstätigkeit durch diese nicht direkt tangiert wird (indirekt nur der durch die Investitionstätigkeit ausgelöste Abschreibungsbedarf, welcher die Erfolgsrechnung belastet).

Die Erfüllung der Vorgaben der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung setzt voraus, dass in der Erfolgsrechnung eine genügende Selbstfinanzierung erzielt wird. Dies wiederum erfordert nicht nur eine ausgeglichene Erfolgsrechnung, sondern substanzielle Finanzierungsüberschüsse. Es ist beispielsweise denkbar, dass die Erfolgsrechnung zwar ausgeglichen ist und für sich selber die Vorgaben der Schuldenbremse erfüllt, gleichzeitig aber die Schuldenbremse der Investitionsrechnung nicht eingehalten werden kann, da zu wenig Selbstfinanzierung (Abschreibungen) vorhanden

ist, um damit die Investitionen zu finanzieren. Umgekehrt ist es eher unwahrscheinlich, dass auf der einen Seite zwar die Vorgaben der Schuldenbremse der Investitionsrechnung erfüllt werden, auf der anderen Seite aber die Erfolgsrechnung ein Defizit aufweist und damit für sich selber die Vorgaben der Schuldenbremse der Erfolgsrechnung nicht erfüllt.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass bei der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung die Finanzierungsüberschüsse aus den Vorjahren für anstehende Investitionen angerechnet werden können. Die Schuldenbremse wirkt also mittelfristig – über einen Konjunkturzyklus – und die Investitionen müssen damit über die Mehrjahresbetrachtung vollständig selbstfinanziert sein. Gelingt es, die Vorgaben der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung zu erfüllen, dürfte «automatisch» auch die Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung eingehalten werden können.

In Bezug auf die Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung gilt es zu beachten, dass die Genehmigung eines Budgets mit einem Aufwandüberschuss in der Erfolgsrechnung nur möglich ist, wenn dieser durch einen Bilanzüberschuss gedeckt ist oder es erfordert die Zustimmung von drei Fünfteln des Grossen Rates. Andernfalls gilt das Budget als nicht genehmigt und muss durch den Regierungsrat überarbeitet werden. Ein Fehlbetrag, welcher nicht durch einen Bilanzüberschuss gedeckt ist, muss innert fünf Jahren abgetragen werden.

2.4 Grundsätzliche Bestimmungen (Art. 1–3 FHG)

Das Finanzhaushaltsgesetz (FHG) regelt die Gesamtsteuerung des Haushalts, die Steuerung von Finanzen und Leistungen, die Ausgaben und Ausgabenbewilligungen, die Rechnungslegung, die Organisation des Finanzwesens sowie die Grundsätze der Gebührenerhebung. Der Geltungsbereich des Gesetzes erstreckt sich über die kantonalen Behörden und die Verwaltung einschliesslich der Anstalten ohne Rechtspersönlichkeit. In der besonderen Gesetzgebung kann festgelegt werden, dass das FHG auch für Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit oder andere selbständige Institutionen des kantonalen Rechts gelten soll.

Bei der Steuerung der Finanzen und Leistungen und der Haushaltsführung beachten der Grosse Rat, der Regierungsrat und die Verwaltung die Grundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit, Ausrichtung der Leistungen auf die Wirkungen, Verbindung von Leistungen und finanziellen Mitteln, der Globalbudgetierung und dem Verursacherprinzip.

2.5 Rechnungslegung (Art. 40–55 FHG – Finanz- und Rechnungswesen – Allgemeine Bestimmungen)

Die Rechnungslegung vermittelt ein den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Kantons und entspricht anerkannten Normen. Es gelten die Grundsätze der Verständlichkeit, der Wesentlichkeit, der Zuverlässigkeit, der Vergleichbarkeit, der Stetigkeit, der Fortführung, der Periodenabgrenzung und der Bruttodarstellung. Zudem gelten die Buchführungsgrundsätze der Jährlichkeit, Vollständigkeit, Richtigkeit, Rechtzeitigkeit, der Nachprüfbarkeit, der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sowie das Detailprinzip.

Jährlichkeit
Das Budget und die Jahresrechnung werden für ein Kalenderjahr erstellt.

Vollständigkeit
Alle Finanzvorfälle und Buchungstatbestände sind in der Buchhaltung lückenlos und periodengerecht erfasst.

Richtigkeit
Alle wirtschaftlichen Sachverhalte und Vorgänge sind in der Buchhaltung willkürfrei und unverfälscht erfasst.

Rechtzeitigkeit
Die Buchhaltung ist aktuell zu halten und der Geldverkehr grundsätzlich tagesaktuell zu erfassen. Die Vorgänge sind chronologisch festzuhalten.

Nachprüfbarkeit
Der Prüfpfad darf von der Erfassung des Buchungstatbestandes über die Verarbeitung im Informatiksystem bis zur Darstellung im Geschäftsbericht nicht unterbrochen werden.

Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit
Alle mit der Haushaltsführung betrauten Organe haben die Ausgabenbedürfnisse auf ihre Notwendigkeit und Tragbarkeit zu prüfen.

Brutto- und Sollverbuchung, Detailprinzip
Die Verrechnung von Aufwand und Ertrag, Ausgaben und Einnahmen bzw. Kosten und Erlösen ist unzulässig (Bruttoverbuchung). Die Verbuchung ist in der Regel dann zu tätigen, wenn sie geschuldet ist oder wenn sie in Rechnung gestellt wird (Sollverbuchung). All diese Verbuchungen inkl. der Bilanzpositionen sind dem sachlich richtigen Konto zuzuordnen (Detailprinzip).

2.6 Besondere Rechnung (Art. 55 FHG)

Der Grosse Rat kann auf Antrag des Regierungsrates Anstalten, Organisationseinheiten und Betrieben die Führung einer Besonderen Rechnung bewilligen, wenn besondere rechtliche Rahmenbedingungen dies erfordern oder dies zur Erprobung neuer Formen, Abläufe und Organisationsformen des Verwaltungshandelns dient. Die Art und Weise der Rechnungsführung (insbesondere auch das Vorgehen beim Einholen von Nachkrediten) regelt der Regierungsrat durch Verordnung. Besondere Rechnungen sind als Teil des Aufgaben- und Finanzplans, des Budgets und des Geschäftsberichts speziell auszuweisen.

2.7 Ausgabenbewilligungen (Art. 21–39 FHG)

Als Ausgabe gilt die dauernde Bindung kantonaler Mittel des Finanzvermögens für die Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Die Folge einer Ausgabe ist entweder der Verzehr von Mitteln (Erfolgsrechnung) oder die Vermehrung des Verwaltungsvermögens (Investitionsrechnung).

Die Voraussetzung für eine Ausgabe ist eine Rechtsgrundlage, einen Budgetkredit sowie eine Ausgabenbewilligung des zuständigen Organs (Art. 22 FHG).

2.8 Arten von Ausgaben (Art. 27–30 FHG)

Eine Ausgabe ist einmalig oder wiederkehrend und gebunden oder neu:

Im Gegensatz zu einmaligen Ausgaben dienen wiederkehrende Ausgaben einer fortgesetzten, dauernden Aufgabe (Art. 28 FHG).

Ab dem 1. Januar 2023 lautet Art. 30 FHG wie folgt:

[1] Eine Ausgabe ist neu, wenn ein Entscheidungsspielraum besteht bezüglich ihrer Höhe, des Zeitpunkts ihrer Vornahme oder anderer Modalitäten.
[2] Eine Ausgabe ist gebunden, wenn sie nicht gemäss Absatz 1 neu ist.
[3] Ausgabenbewilligungen des Regierungsrates einschliesslich des Vortrags dazu, welcher die Gebundenheit einlässlich begründet, sind der Finanzkommission des Grossen Rates zur Kenntnis zu bringen, wenn diese Ausgaben, wären sie neu, in die Zuständigkeit des Grossen Rates fallen würden.
[4] Ausgabenbewilligungen des Regierungsrates sind überdies im Amtsblatt zu veröffentlichen, wenn die bewilligten gebundenen Ausgaben, wären sie neu, der fakultativen Volksabstimmung unterstehen würden.

2.9 Bewilligungsformen von Ausgaben (Art. 31–39 FHG)

Ausgaben werden in Form von Verpflichtungskrediten und Zusatzkrediten bewilligt.

Verpflichtungskredit (Art. 32 FHG)
Der Verpflichtungskredit, welcher in Form eines Objekt- oder Rahmenkredits gesprochen wird, enthält die betragsmässig begrenzte Ermächtigung, für einen bestimmten Zweck Verpflichtungen einzugehen.

Zusatzkredit (Art. 35 FHG)
Ein Zusatzkredit muss eingeholt werden, wenn sich vor oder während der Ausführung eines Vorhabens zeigt, dass der bewilligte Verpflichtungskredit nicht ausreicht.

2.10 Budgetkredite und Nachkreditwesen (Art. 8–12 FHG)

Verwendung der Budgetkredite (Art. 8 FHG)
Mit dem Globalbudget der Produktgruppe wird die zuständige Stelle der Direktion ermächtigt, unter Vorbehalt der Ausgabenbefugnisse anderer Organe die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung für den bezeichneten Zweck per Saldo bis zum festgelegten Betrag zu belasten. Die zuständige Stelle wird zudem ermächtigt die Staatsbeiträge für den bezeichneten Zweck bis zur festgelegten Höhe zu leisten und Fonds zu belasten.

Nachkredit (Art. 9–10 FHG)
Nachkredite werden auf dem Saldo der Produktgruppe bewilligt. Ein Nachkredit ist erforderlich, wenn voraussichtlich der Saldo der Erfolgsrechnung einer Produktgruppe nicht ausreicht.

Nachkredite werden vom Grossen Rat in Nachträgen zum Budget bewilligt. Der Regierungsrat kann jedoch bereits vor der Bewilligung des Nachkredits Verpflichtungen eingehen, wenn ein Aufschub für den Kanton erhebliche nachteilige Folgen hätte. Der Regierungsrat kann nachkreditpflichtige Abweichungen der im Budget beschlossenen Saldi der Erfolgsrechnung bewilligen, wenn ein Aufschub erhebliche Folgen für den Kanton hätte.

Kreditübertragung (Art. 12 FHG)
Nicht beanspruchte Globalbudgets der Produktgruppen können durch den Regierungsrat durch Kreditübertragung einmalig auf das nächste Rechnungsjahr übertragen werden, wenn eine projektbedingte Verzögerung vorliegt und höchstens ein Drittel der gesamten Projektkosten übertragen wird.

2.11 Steuerung des Finanzhaushalts (Art. 4–20 FHG)

Aufgaben- und Finanzplan (Art. 5 FHG)
Der Aufgaben- und Finanzplan dient der mittelfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen. Er umfasst das nächste Budgetjahr und die drei darauffolgenden Kalenderjahre und stellt formell einen Bericht des Regierungsrates dar. Er wird dem Grossen Rat zusammen mit dem Budget zur Genehmigung unterbreitet (vgl. Ziffer 3.2).

Budget (Art. 6 FHG)
Das Budget dient der kurzfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen. Er ist formell ein Beschlussantrag des Regierungsrates an den Grossen Rat bezüglich der Saldi der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung des Kantons und der Direktionen sowie der Staatskanzlei, der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft, der Vermögensveränderungen der Fonds, der Werte Besonderer Rechnungen und das Globalbudget der Produktgruppen und Produkte als Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung (inkl. der Rahmenwerte für Staatsbeiträge). Bezüglich der übrigen Teile und Kennziffern ist das Budget ein Bericht des Regierungsrates an den Grossen Rat (vgl. Ziffer 3.1).

3 Einflussmöglichkeiten des Grossen Rates

Nachfolgend werden die Einflussmöglichkeiten des Grossen Rates auf das Budget und den Aufgaben-/Finanzplan beschrieben.

3.1 Einwirken auf das Budget

Das Budget dient der kurzfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen.

Er ist bezüglich

- der Saldi der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung des Kantons und der Direktionen sowie der Staatskanzlei,
- der Vermögensveränderungen der Fonds,
- der Werte der Besonderen Rechnungen,
- der Saldi der Erfolgsrechnung jeder einzelnen Produktgruppe (Globalbudget),
- der Saldi der Erfolgsrechnung der einzelnen Produkte (inkl. Rahmenwerte für Staatsbeiträge)

formell ein Beschlussantrag des Regierungsrates an den Grossen Rat.

Bezüglich der übrigen Teile und Kennziffern ist das Budget ein Bericht des Regierungsrates an den Grossen Rat.

In Bezug auf das Budget hat der Grosse Rat folgende Einflussmöglichkeiten:

3.1.1 Frühzeitige Einflussnahme auf das Budget mittels Finanzmotion

Der Grosse Rat kann mit einer Finanzmotion bereits vor seinem eigentlichen Beschluss im Rahmen der Haushaltdebatte anlässlich der Novembersession verbindlich auf die Finanzseite, d. h. die Zahlenwerte, des Budgets Einfluss nehmen. Mit der Überweisung einer Finanzmotion wird der Regierungsrat oder die Justizleitung durch den Grossen Rat beauftragt, eine finanzseitig geforderte Massnahme im nächsten Budget zu ergreifen.

Damit die Finanzmotion ihre Wirkung, d. h. die Einflussnahme auf den laufenden Budgetprozess entfalten kann, beträgt die Antwortfrist des Regierungsrates im Vergleich zu der für Vorstösse sonst üblichen Frist von sechs Monaten nur zwei Monate. Um dem Grossen Rat eine fundierte Meinungsbildung zu ermöglichen, wird die Finanzmotion bzw. die Antwort des Regierungsrates von der Finanzkommission oder – betreffend das Budget der Justiz – von der Justizkommission vorberaten.

3.1.2 Rückweisung des Budgets an den Regierungsrat

Der Grosse Rat kann das Budget mit Auflagen an den Regierungsrat zurückweisen. Es ist anschliessend Aufgabe des Regierungsrates, unter Berücksichtigung der politischen Signale des Parlamentes das Budget neu auszuarbeiten und dem Grossen Rat erneut zu unterbreiten und entsprechend Antrag zu stellen. Dieses Vorgehen ist aus Sicht des Regierungsrates unökonomisch, da der Grosse Rat zu Beginn des Vollzugsjahres in einer weiteren Session nochmals über das Budget befinden müsste. Es bindet – auch im Grossen Rat und in seinen Kommissionen – unnötig Kräfte, welche weitaus sinnvoller im bereits vor der Tür stehenden nächsten Planungsumgang eingesetzt werden können. Im Übrigen sollte ein Budget – wegen der damit verbundenen Blockierungseffekte auf allen Stufen – nicht ohne Not zurückgewiesen werden, d. h. beispielsweise nur dann, wenn er als Ganzes oder in wichtigen Teilen weit neben den Vorstellungen der Genehmigungsbehörde liegt oder wenn er gravierende technische oder formale Mängel aufweist. Will das Parlament gezielte Korrekturen vornehmen, eignen sich besser die Interventionsmöglichkeiten gemäss Ziffern 3.1.1 und 3.1.3.

3.1.3 Veränderung der Beschlussgrössen

Der Grosse Rat kann mittels Einzelbeschlüssen die Budgetpositionen umgestalten und damit das vom Regierungsrat unterbreiteten Budget verändern. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass ein erheblicher Teil der kantonalen Geldmittel durch Rechtsvorschriften gebunden ist. Soweit Rechtsansprüche zu berücksichtigen sind, ist deshalb beispielsweise die Kürzung von Geldmitteln oft nicht kurzfristig möglich. Weiter kann der Grosse Rat nur die gemäss FHG definierten Beschlussgrössen verändern:

1. a) der Saldi der Erfolgsrechnung der Produktgruppen (Gesamtsaldo der gestuften Erfolgsrechnung)
   b) Saldi der Erfolgsrechnung der Produkte
   c) Werte der Besonderen Rechnungen
   d) Vermögensveränderungen der Fonds

2. a) Saldi der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung auf Stufe Gesamtstaat
   b) Saldi der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung auf Stufe Direktion und Staatskanzlei

- Bei einer Korrektur der Saldi der Erfolgsrechnung der Produktgruppen, der Produktesaldi, der Werte der Besonderen Rechnung und/oder der Vermögensveränderungen der Fonds gemäss Ziffer 1 setzt der Grosse Rat klare inhaltliche Schwerpunkte. Nach heutigen Einschätzungen können diesbezügliche Veränderungen während der Haushaltsdebatte umgesetzt werden, wenn sich solche von ihrer Anzahl her in Grenzen halten, sodass am Ende der parlamentarischen Beratung der Kanton Bern über ein konsistentes Budget verfügt. In diesem Zusammenhang gilt es allerdings darauf hinzuweisen, dass der Grosse Rat mit einer Veränderung dieser Beschlussgrössen kurzfristig in den Aufgabenvollzug eingreift, was wiederum zu politischen Unsicherheiten führen kann. Nach Auffassung des Regierungsrates sollten sich diesbezügliche Interventionen des Parlamentes deshalb auf Einzelfälle beschränken und nicht ohne Not ergriffen werden. Auch bei der kurzfristigen Steuerung der Finanzen und Leistungen im Budget ist nach Auffassung des Regierungsrates die Zielsetzung zu verfolgen, die Politik langfristig und am Grundsatz der Nachhaltigkeit auszurichten und dabei die politischen Anspruchsgruppen so weit als möglich und unter Gewährung

von angemessenen Zeiträumen für die nötigen Anpassungen einzubeziehen.

– Gemäss vorstehender Ziffer 2 kann der Grosse Rat die Saldi der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung auf Stufe Gesamtstaat bzw. auf Stufe der Direktionen und der Staatskanzlei korrigieren. Es ist anschliessend Sache des Regierungsrates – im Sinne einer Delegation –, die Vorgaben des Parlamentes auf die einzelnen Direktionssaldi bzw. auf die einzelnen Produktgruppen und Produktesaldi herunterzubrechen. Der Regierungsrat wird zu diesem Zweck die Materialien zum Antrag (Bericht der Finanzkommission, schriftlicher oder mündlicher Kommentar des Antragstellers, Beratungen des Grossen Rates) analysieren und anschliessend politisch entscheiden. Es gilt in diesem Zusammenhang, auf die Tragweite einer Saldosteuerung der Erfolgsrechnung und/oder Investitionsrechnung hinzuweisen: Der Grosse Rat überträgt die Verantwortung für die Leistungssteuerung dem Regierungsrat. Eine Saldokorrektur der Erfolgsrechnung und/oder der Investitionsrechnung durch das Parlament kann vom Regierungsrat nicht umgehend umgesetzt werden, denn die Frage, was wo sich genau im Budget durch eine Saldokorrektur ändert, kann während des Beratungsprozesses im Parlament nicht beantwortet werden; der Regierungsrat braucht dazu Beurteilungen der Fachspezialisten und muss hernach darüber politisch beraten und entscheiden. Bis zu den konkreten Umsetzungsentscheiden des Regierungsrates verfügt der Kanton Bern über kein konsistentes Budget, was je nach Vorgabe des Parlamentes mehrere Monate dauern kann. Eine gesamtstaatliche oder direktionsbezogene Saldokorrektur verpflichtet den Regierungsrat auch nicht, dem Grossen Rat das korrigierte Budget nochmals zum Beschluss vorzulegen; nach der Umsetzung der Saldovorgaben wird das korrigierte Budget dem Parlament lediglich zur Kenntnisnahme unterbreitet. Will der Grosse Rat, dass ihm das korrigierte Budget nochmals zum Beschluss unterbreitet wird, muss er ihn gemäss Ziffer 3.1.1 mit Auflagen zurückweisen.

3.1.4 Politisches Signal zum Vollzug des Budgets

Der Grosse Rat kann mittels Motion oder Postulat auf den Vollzug des Budgets einwirken. Dieses Vorgehen ist rechtlich zwar zulässig, politisch jedoch nicht unproblematisch: Dem Grossen Rat kommt die Budgethoheit zu; er hat das konkrete Budget jährlich zu verabschieden. Dieser Zuständigkeit und Verantwortung sollte sich der Grosse Rat nicht teilweise dadurch entziehen, dass er zwar das Budget genehmigt, mittels Motion oder Postulat dann aber abweichende Signale setzt. Die Gefahr von widersprüchlichen Vorgaben ist durch dieses Vorgehen im politischen Alltag nicht von der Hand zu weisen. Zurückhaltend eingesetzt können mit diesen Instrumenten aber durchaus zweckmässige Signale gesetzt werden, ohne die Unsicherheiten eines zurückgewiesenen oder abgeänderten Budgets in Kauf nehmen zu müssen.

Nicht zulässig sind hingegen Planungserklärungen zur Zahlenseite des Budgets; diese sind nur zu den Berichtsteilen möglich.

3.2 Einwirken auf den Aufgaben-/Finanzplan

Der Aufgaben- und Finanzplan ist ein Bericht des Regierungsrates an den Grossen Rat und dient – zusammen mit den Regierungsrichtlinien – der mittelfristigen politischen Steuerung von Finanzen und Leistungen. Er enthält Aussagen über die Abstimmung mit dem kantonalen Richtplan, der Investitionsplanung und mit wesentlichen Sachplanungen. Er zeigt unerwünschte Entwicklungen rechtzeitig auf und ermöglicht den politischen Behörden, Steuerungsmassnahmen in einem Zeitpunkt zu ergreifen, in dem noch Handlungsspielraum besteht.

Der Grosse Rat kann den Aufgaben-/Finanzplan:

– zurückweisen (nicht genehmigte Teile des Aufgaben- und Finanzplans gehen mit Auflagen des Grossen Rates an den Regierungsrat zurück, welcher den Aufgaben- und Finanzplan dem Grossen Rat innert vier Monaten erneut zur Genehmigung unterbreitet),

– genehmigen.

Der Grosse Rat kann zudem mit Finanzmotionen direkt auf die Finanzseite des Aufgaben- und Finanzplans einwirken. Regierungsrat oder Justizleitung haben in diesem Fall mit dem folgenden Aufgaben- und Finanzplan zu berichten, wie sie die Finanzmotion umgesetzt haben. Weichen sie davon ab, haben sie dies im folgenden Aufgaben- und Finanzplan einlässlich zu begründen. Die Finanzmotion muss innert zweier Monate beantwortet werden und wird von der Finanzkommission oder, betreffend das Budget der Justiz, von der Justizkommission vorberaten.

Weiter kann der Grosse Rat mit Motionen, Postulaten und Planungserklärungen auf den Inhalt und die Gestaltung des nächsten Aufgaben-/Finanzplans einwirken. Er kann mit diesen Instrumenten einerseits politische Signale bzw. Aufträge zu den finanzpolitischen Eckwerten der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung absetzen, andererseits aber auch ganz spezifisch auf die Leistungskomponenten einzelner Produktgruppen (Kosten- und Leistungsrechnung mit den Leistungsinformationen) politisch im Sinne von Hinweisen, wie er sich etwas vorstellt, einwirken.

4 Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell HRM2

4.1 Ausgangslage

Das Budget und der Aufgaben-/Finanzplan sowie der Geschäftsbericht werden nach dem «Harmonisierten Rechnungslegungsmodell HRM2» erstellt (Art. 42 Finanzhaushaltsgesetz, FHG).

4.2 HRM2 – um was geht es?

Um bei der finanziellen Berichterstattung von Kantonen und Gemeinwesen eine Vergleichbarkeit zu erreichen, hat die Finanzdirektorenkonferenz (FDK) das «Handbuch Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2)» erstmals im Jahr 2008 und eine überarbeitete Version im Jahr 2017 herausgegeben. Das Handbuch ersetzt die erste Fachempfehlung der FDK aus dem Jahr 1981. Da HRM2 nur Fachempfehlungen beinhaltet, die den einzelnen Gemeinwesen zahlreiche Entscheidungsspielräume lassen und keinen eigentlichen Standard darstellt, wird das ursprüngliche Ziel der Vergleichbarkeit der Jahresrechnungen nur beschränkt erreicht.

Während HRM2 als kleinster gemeinsamer Nenner unter den Kantonen und Gemeinwesen bezeichnet werden kann, sind die «International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)» der einzige international anerkannte Rechnungslegungsstandard für den öffentlichen Sektor. IPSAS gibt klare Vorgaben (True and Fair View) zur Handhabung der einzelnen Rechnungslegungsfragen und lässt nur wenig Spielraum. Bei Gemeinwesen, die ihre Rechnung nach IPSAS führen, ist die Vergleichbarkeit eher gegeben.

Der Regierungsrat des Kantons Bern hat sich entschieden, die Fachempfehlungen aus HRM2 ab dem Jahr 2017 in Anlehnung an IPSAS umzusetzen (True and Fair View). Damit wurde der Grundstein gelegt, um eine verbesserte Vergleichbarkeit mit den anderen Gemeinwesen zu ermöglichen, die ihre Rechnungslegung ebenfalls IPSAS-konform ausgestalten. Der Bund sowie ein grosser Teil der Kantone setzen die Fachempfehlungen von HRM2/IPSAS-konform um.

Anlässlich der Herbstsession 2018 überwies aber der Grosse Rat im Rahmen der Beratung der Jahresrechnung 2017 eine Planungserklärung der FiKo. Darin wurde der Regierungsrat aufgefordert, den Nutzen der Anlehnung an IPSAS sowie die Folgen einer möglichen Abkehr davon zu prüfen. Gestützt auf eine entsprechende Analyse nahm der Grosse Rat im Rahmen des Geschäftsberichts 2017 zur Kenntnis, dass in Zukunft die Rechnungslegung einzig nach HRM2 erfolgen soll. Diese Norm wurde im Rahmen der Totalrevision des FHG in Zusammenhang mit der Einführung eines Enterprise Resource Planning Systems (ERP) per 1. Januar 2023 in Art. 42 FHG verankert.

4.3 Die Hauptelemente des Rechnungsmodells HRM2

Die Hauptelemente des Rechnungsmodells sind die Bilanz, die Erfolgsrechnung, die Investitionsrechnung, die Geldflussrechnung und der Anhang (Eigenkapitalnachweis und Offenlegung von Informationen zu den Rechnungslegungsgrundsätzen, dem Anlagevermögen, den Beteiligungen, etc.).

4.4 Schematische Darstellung des Harmonisierten Rechnungsmodells (HRM)

Bilanz		Erfolgsrechnung		Investitionsrechnung	
1 Aktiven	**2 Passiven**	**3 Aufwand**	**4 Ertrag**	**5 Ausgaben**	**6 Einnahmen**
10 Finanzvermögen	**20 Fremdkapital**	30 Personalaufwand	40 Fiskalertrag	50 Sachanlagen	60 Übertragungen von Sachanlagen in das Finanzvermögen
100 Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200 Laufende Verbindlichkeiten	31 Sach- und übriger Betriebsaufwand	41 Regalien und Konzessionen	51 Investitionen auf Rechnung Dritter	61 Rückerstattungen von Investitionsausgaben auf Rechnung Dritter
101 Forderungen	201 Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	33 Abschreibungen Verwaltungsvermögen	42 Entgelte	52 Immaterielle Anlagen	62 Übertragung immaterielle Anlagen in das Finanzvermögen
102 Kurzfristige Finanzanlagen	204 Passive Rechnungsabgrenzungen	34 Finanzaufwand	43 Übrige Erträge	54 Darlehen	63 Investitionsbeiträge für eigene Rechnung
104 Aktive Rechnungsabgrenzungen	205 Kurzfristige Rückstellungen	35 Einlagen in Spezialfinanzierungen und Fonds	44 Finanzertrag	55 Beteiligungen und Grundkapitalien	64 Rückzahlung von Darlehen
106 Vorräte und angefangene Arbeiten	206 Langfristige Finanzverbindlichkeiten	36 Transferaufwand	45 Spezialfinanzierungen und Fonds	56 Eigene Investitionsbeiträge	65 Beteiligungen in das Finanzvermögen
107 Langfristige Finanzanlagen	208 Langfristige Rückstellungen	37 Durchlaufende Beiträge	46 Transferertrag	57 Durchlaufende Investitionsbeiträge	66 Rückzahlung eigener Investitionsbeiträge
108 Sach- und immaterielle Anlagen FV	209 Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital	38 Ausserordentlicher Aufwand	47 Durchlaufende Beiträge	58 Ausserordentliche Investitionsausgaben	67 Durchlaufende Investitionsbeiträge
109 Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital		39 Interne Verrechnungen	48 Ausserordentlicher Ertrag	59 Übertrag an Bilanz	68 Ausserordentliche Investitionseinnahmen
14 Verwaltungsvermögen	**29 Eigenkapital**		49 Interne Verrechnungen		69 Übertrag an Bilanz
140 Sachanlagen VV	290 Spezialfinanzierungen im Eigenkapital				
142 Immaterielle Anlagen VV	291 Fonds im Eigenkapital				
144 Darlehen VV	292 Rücklagen der Globalbudgetbereiche				
145 Beteiligungen, Grundkapitalien VV	293 Vorfinanzierungen				
146 Investitionsbeiträge	294 Finanzpolitische Reserve				
148 Kumulierte zusätzliche Abschreibungen	295 Aufwertungsreserve VV (Einführung HRM2)				
	296 Neubewertungsreserven Finanzvermögen				
	298 Übriges Eigenkapital				
	299 Bilanzüberschuss/-fehlbetrag				

4.4.1 Bilanz

Die Bilanz ist eine Momentaufnahme, statische Rechnung und zeigt die Vermögens- und Kapitallage per Stichtag auf.

4.4.2 Gliederung der Bilanz

- Die Finanzanlagen werden aufgrund der Gesamtlaufzeit in kurz- und langfristige Finanzanlagen unterteilt.
- Die Verpflichtungen werden aufgrund ihrer Fälligkeit in kurz- und langfristigen Verbindlichkeiten gegliedert.
- In der Bilanzgruppe Verpflichtungen für Spezialfinanzierungen und Fonds ausgewiesenen Positionen werden aufgrund ihrer Charakteristika unterschieden nach zweckgebundenen Fonds im Fremd- und im Eigenkapital.
- Das Eigenkapital wird unterteilt in verschiedene Teilpositionen (u.a. Spezialfinanzierungen, Fonds, Vorfinanzierungen, aber auch Bilanzüberschuss/-fehlbetrag). Die Ursachen der Veränderung des Eigenkapitals werden detailliert im Eigenkapitalnachweis aufgezeigt.

4.4.3 Restatement/Neubewertung (nach dem True and Fair View-Ansatz)

Als Restatement oder Neubewertung wird der Vorgang der erstmaligen Bewertung der Bestandeskonti nach HRM2- respektive IPSAS-Bewertungsgrundsätzen bezeichnet. Mit Restatement wird weiter auch die rückwirkende Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethode einer Jahresrechnung umschrieben. Im Rahmen des Restatements werden zu Beginn des Einführungsjahres der neuen Rechnungslegung sämtliche Sachverhalte so dargestellt, als wären sie schon immer gemäss den neuen Rechnungslegungsgrundsätzen bilanziert und bewertet worden. Mit dem Restatement wird einerseits die Ausgangslage fürs Arbeiten mit der neuen Rechnungslegung geschaffen und andererseits können im Umstellungsjahr die Unterschiede zwischen der alten und der neuen Rechnungslegung erfolgsneutral ausgewiesen werden.

Der aus der Neubewertung des Finanz- und Verwaltungsvermögens entstehende höhere Wert entspricht gewissermassen einer Offenlegung von bisherigen stillen Reserven und wird erfolgsneutral über die Neubewertungs- und Aufwertungsreserven gebucht. Dementsprechend ist nicht plötzlich mehr Vermögen «verfügbar»; es wird einzig die Bewertungsmethode geändert.

4.4.4 Abschreibungsmethodik

Mit dem IPSAS-konformen HRM2 wurde im Kanton Bern die Abschreibungsmethodik gewechselt. Ab dem Jahr 2017 wird nicht mehr der Restbuchwert degressiv, sondern der Anschaffungswert linear nach der wirtschaftlichen Nutzungsdauer abgeschrieben. Demzufolge wird jedes Jahr der gleiche absolute Betrag abgeschrieben. Der Abschreibungsprozentsatz wird auf dem ursprünglichen Anlagewert und der Nutzungsdauer erhoben.

4.4.5 Auswirkungen von HRM2 auf die Kosten- und Leistungsrechnung

Mit der Einführung von HRM2 wurde im Prinzip die Abschreibungsmethodik der Betriebsrechnung übernommen, so dass in einem zweiten Schritt auf den betrieblichen Bewertungsbereich (Betriebsbuchhaltung) verzichtet werden kann. Die dafür nötige FLG-Teilrevision wurde im Herbst 2018 durch die Finanzdirektion ausgelöst und ist per 01.01.2020 in Kraft getreten. Weiter wurde im Rahmen der erforderten Revision des FLG in Zusammenhang mit der Einführung eines Enterprise Resource Planning Systems (ERP), per 1. Januar 2023 in das neue Finanzhaushaltsgesetz (FHG) aufgenommen, dass die Organisationseinheiten eine auf das Globalbudget und ihre Bedürfnisse ausgerichtete Kosten- und Leistungsrechnung führen.

4.4.6 Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung zeigt Erträge und Aufwendungen eines Geschäftsjahres und weist dadurch die Art, die Höhe und die Quellen des Erfolgs aus. Überwiegen die Erträge, ist der Erfolg ein Gewinn. Überwiegen die Aufwände, ist der Erfolg ein Verlust. Ziel der Erfolgsrechnung ist es, das jährliche finanzielle Ergebnis des Kantons Bern im Sinne des True and Fair View-Prinzips darzustellen. Das Gesamtresultat der Erfolgsrechnung verändert den Bilanzüberschuss bzw. den Bilanzfehlbetrag.

4.4.7 Gestufter Erfolgsausweis

Die Erfolgsrechnung ist mehrstufig aufgebaut. Der gestufte Erfolgsausweis zeigt das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit, das Ergebnis aus Finanzierung sowie das operative Ergebnis (Gesamtergebnis), je mit dem Aufwand- beziehungsweise Ertragsüberschuss. Der Gesamterfolg verändert sodann den Bilanzüberschuss beziehungsweise den Bilanzfehlbetrag.

Betrieblicher Aufwand
30 Personalaufwand
31 Sach- und übriger Betriebsaufwand
33 Abschreibungen Verwaltungsvermögen
35 Einlagen Fonds/Spezialfinanzierungen (FK und EK)
36 Transferaufwand
37 Durchlaufende Beiträge
39 Interne Verrechnungen

Betrieblicher Ertrag
40 Fiskalertrag
41 Regalien und Konzessionen
42 Entgelte
43 Verschiedene Erträge
45 Entnahmen Fonds/Spezialfinanzierungen
46 Transferertrag
47 Durchlaufende Beiträge
49 Interne Verrechnungen
Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit

34 Finanzaufwand
44 Finanzertrag
Ergebnis aus Finanzierung

Operatives Ergebnis

38 Ausserordentlicher Aufwand
48 Ausserordentlicher Ertrag
Ausserordentliches Ergebnis

Gesamtergebnis Erfolgsrechnung

4.4.8 Investitionsrechnung

Die Investitionsrechnung umfasst wesentliche Ausgaben mit einer mehrjährigen Nutzungsdauer, sowie die dazugehörigen Investitionseinnahmen. Diese Ausgaben ermöglichen dem Kanton Bern, ein produktives Kapital von öffentlichen Leistungen zu erwerben. Folglich werden diese Ausgaben in der Bilanz als Verwaltungsvermögen aktiviert. Die Mittelzu- und -abflüsse der Investitionsrechnung gehören in der Geldflussrechnung zum Geldfluss aus Investitionstätigkeit. Die Investitionsrechnung ist eine separate Rechnung für Investitionseinnahmen und -ausgaben des Verwaltungsvermögens. Sie soll den Überblick über die öffentlichen Investitionsvorhaben gewährleisten. Welche Ausgaben und Einnahmen in der Investitionsrechnung dargestellt werden, ist aus dem Kontenrahmen HRM2 ersichtlich. Die Aktivierung von Anlagegütern erfolgt grundsätzlich für Mobilien ab CHF 5 000 sowie für Immobilien, immaterielle Anlagen, Anlagevermögen und geleaste Anlagen ab CHF 100 000. Die Landparzellen, das Finanzvermögen und das Finanzanlagevermögen werden indessen immer erfasst und aktiviert.

4.4.9 Investitionsbeiträge

Investitionsbeiträge werden vom Kanton an Dritte gewährt und über die Investitionsrechnung verbucht, d.h. sie werden aktiviert. Weiter können Investitionsbeiträge dem Kanton von Dritten zugesichert werden; letztere werden im Anhang der Jahresrechnung unter «finanzielle Zusicherung» aufgeführt und nicht bilanziert.

4.4.10 Geldflussrechnung

Die Geldflussrechnung gibt Einsicht in die Liquiditätsverhältnisse und die Veränderung der Kapital- und Vermögensstruktur. Sie stellt einerseits die Einzahlungen oder die Einnahmen (Liquiditätszufluss) und andererseits die Auszahlungen oder die Ausgaben (Liquiditätsabfluss) innerhalb des Rechnungsjahrs dar. Die Liquiditätszu- und -abflüsse verändern die flüssigen Mittel und die kurzfristigen Geldanlagen. Zu diesen gehören Kassa- und Bankguthaben (Kontokorrentkredite), kurzfristige Geldanlagen, Debit- und Kreditkarten sowie übrige flüssige Mittel. Die Geldflussrechnung ist in drei Teilen gegliedert. Der erste Teil stellt den Geldfluss aus operativer Tätigkeit dar. Der zweite Teil stellt den Geldfluss aus Investitions- und Anlagentätigkeit dar. In diesem Teil wird ausdrücklich zwischen dem Geldfluss aus Investitionstätigkeit einerseits und demjenigen aus Anlagentätigkeit andererseits unterschieden. Der dritte und letzte Teil stellt den Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit dar.

4.4.11 Anhang: Eigenkapitalnachweis

Der Eigenkapitalnachweis wird als eigenständiges Element der Jahresrechnung erstellt. Ausgewiesen wird das gesamte Eigenkapital, aufgeschlüsselt nach den Positionen

- Verpflichtungen/Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im Eigenkapital,
- Fonds im Eigenkapital,
- Rücklagen der Globalbudgetbereich,
- Vorfinanzierungen,
- Finanzpolitische Reserve,
- Aufwertungsreserve,
- Neubewertungsreserven Finanzvermögen,
- übriges Eigenkapital und
- Bilanzüberschuss/Bilanzfehlbetrag.

4.4.12 Anwendbare HRM2 Fachempfehlungen und Abweichungen

Auch wenn die Anbindung an HRM2 integral erfolgt, ergeben sich gewisse Abweichungen zu den Fachempfehlungen von HRM2. Diese Abweichungen werden im Anhang der Jahresrechnung aufgeführt. Wesentliche Abweichungen, welche die Aussagekraft der Rechnung beeinträchtigen, sind:

- Die Berechnung der Selbstfinanzierung,
- die erfolgswirksame Verbuchung von Einlagen in und Entnahmen aus Fonds im Fremd- und Eigenkapital (HRM2 FE 04, 08),
- die Zulässigkeit zusätzlicher Abschreibungen nur bei aus Fonds und Vorfinanzierungen vergütete Investitionen, die als ausseror-

dentlicher Aufwand und direkt zur Anlage gebucht sowie im Anhang zur Jahresrechnung separat ausgewiesen werden (HRM2 FE 04, 12, 17),

– der Verzicht auf die Vollkonsolidierung der Mehrheitsbeteiligungen und der Arbeitslosenkasse sowie der Arbeitsvermittlung (ALK/RAV) (HRM2 FE 13),

– der Verzicht auf die Offenlegung der Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Einheiten und Personen (HRM2 FE 16),

– die Bilanzierung der Lotterie-, Sport- und Kulturförderungsfonds im Fremdkapital, wobei die Fonds gemäss Artikel 126 Absatz des Bundesgesetzes vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz) separat verwaltet werden und die Geschäftsfälle nicht über die Erfolgsrechnungspositionen der Jahresrechnung verbucht werden (HRM2 FE 08).

4.4.13 Berechnung der Selbstfinanzierung

Die Selbstfinanzierung ist neben den Nettoinvestitionen die zentrale Grösse bei der Anwendung der Schuldenbremse für die Investitionsrechnung gemäss Art. 101b der Kantonsverfassung (KV). Sowohl im Vortrag vom 27. November 2006 der grossrätlichen Kommission zur Einführung einer Schuldenbremse als auch in der Abstimmungsbotschaft vom 24. Februar 2008 wird die Selbstfinanzierung wie folgt definiert:

		Saldo Erfolgsrechnung
+	33	Abschreibungen Verwaltungsvermögen
+	366	Abschreibungen Investitionsbeiträge
-	466	Auflösung passivierte Investitionsbeiträge
+	383	Zusätzliche Abschreibungen
+	387	Zusätzliche Abschreibungen Investitionsbeiträge
-	487	Zusätzliche Auflösung passivierte Investitionsbeiträge
-	4895	Entnahmen aus Aufwertungsreserve HRM2
=		**Selbstfinanzierung**

Die Selbstfinanzierung gemäss HRM2 schliesst insbesondere auch die Einlagen und Entnahmen in Fonds und Spezialfinanzierungen mit ein. Die Anwendung der nach HRM2 definierten Selbstfinanzierung würde dazu führen, dass mit Blick auf die Schuldenbremse für die Investitionsrechnung die bestehenden Spezialfinanzierungen im Eigenkapital die finanzpolitisch erwünschte Wirkung (Vorsparen für spätere Investitionen) nicht mehr erzielen würden (vgl. auch die Ausführungen im nachfolgenden Kapitel). Aus diesem Grund wird an der Definition der Selbstfinanzierung gemäss vorstehender Tabelle festgehalten. Die Selbstfinanzierung gemäss HRM2 wird lediglich zu Informations- und Vergleichszwecken berechnet und ausgewiesen.

Nach HRM2 berechnet sich die Selbstfinanzierung wie folgt:

		Saldo Erfolgsrechnung
+	33	Abschreibungen Verwaltungsvermögen
+	35	Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen
-	45	Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen
+	364	Wertberichtigungen Darlehen Verwaltungsvermögen
+	365	Wertberichtigungen Beteiligungen Verwaltungsvermögen
+	366	Abschreibungen Investitionsbeiträge
-	466	Auflösung passivierte Investitionsbeiträge
+	383	Zusätzliche Abschreibungen
+	387	Zusätzliche Abschreibungen Investitionsbeiträge
-	487	Zusätzliche Auflösung passivierte Investitionsbeiträge
+	389	Einlagen in das Eigenkapital
-	489	Entnahmen aus dem Eigenkapital
-	4490	Aufwertungen Verwaltungsvermögen
=		**Selbstfinanzierung nach HRM2**

4.4.14 Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen

Obwohl HRM2 die Regelungen zu Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen kennt, widerspricht deren finanzpolitisch motivierte Bildung einer transparenten Rechnungslegung und dem Grundsatz «True and Fair View». Die Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen sollen jedoch auch unter dem HRM2 gemäss deren spezialrechtlichen Bestimmung weiterhin verwendet und gehandhabt werden. Daher werden diese gemäss den Empfehlungen zu HRM2 in der Buchhaltung grundsätzlich dem Eigenkapital zugewiesen. Von diesem Grundsatz ausgenommen werden der Lotteriefonds, der Sportfonds und der Kulturförderungsfonds. Diese werden dem Fremdkapital zugewiesen, da deren Rechtsgrundlage auf übergeordnetem Recht basiert und dieses betreffend Art und Höhe der Gebühren keinen wesentlichen Spielraum offenlässt, resp. die Rechtsgrundlage auf übergeordnetem Recht basiert und dieses betreffend Verwendung der Mittel keinen wesentlichen Spielraum offen lässt.

Wie vor der Einführung von HRM2 werden Investitionen, die aus einer Spezialfinanzierung oder einem Fonds finanziert wurden, nach der Erfassung nicht über die Nutzungsdauer linear abgeschrieben, sondern sofort abgeschrieben. Dadurch werden spezialfinanzierten Investitionen wie vor der Einführung von HRM2 behandelt. Das heisst, dass spezialfinanzierte Investitionen weiterhin keine Auswirkungen auf den Finanzierungssaldo bzw. die Schuldenbremse der Investitionsrechnung haben, die aus einer Spezialfinanzierung oder einem Fonds finanziert wurden. Im Sinne einer Abweichung zur Fachempfehlung zu HRM2, werden Einlagen/Entnahmen in/aus Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen nicht über Abschlusskonten sondern über die Erfolgsrechnung gebucht. Die erfolgswirksame Verbuchung von Bestandesveränderungen widerspricht zwar dem Grundsatz der Periodengerechtigkeit und damit der Empfehlung von HRM2, sie stellt jedoch sicher, dass für die fondsfinanzierten Ausgaben, Einnahmen und Investitionen einerseits die bisherigen Bestimmungen beibehalten werden und diese andererseits den Haushalt in Bezug auf die Schuldenbremse der Erfolgs- und Investitionsrechnung nicht belasten. So kann die Idee des Vorsparens für spätere Investitionen z. B. der SNB-Gewinnausschüttungsfonds und der Spitalinvestitionsfonds zur Deckung von

Investitionsspitzen auch nach der Einführung des HRM2 beibehalten werden.

5 Glossar

5.1 Kleines HRM2-ABC

Bilanz
Die Bilanz enthält die Aktiven und Passiven des Kantons. Die Aktiven sind unterteilt in > *Finanzvermögen* und > *Verwaltungsvermögen*. Das Eigenkapital besteht aus dem die Verpflichtungen übersteigenden Vermögen. Es vermehrt sich durch den Ertragsüberschuss bzw. vermindert sich durch den Aufwandüberschuss der Erfolgsrechnung.

Finanzierungssaldo
Selbstfinanzierung abzüglich > *Nettoinvestitionen*. Ein positiver Saldo (Finanzierungsüberschuss) bedeutet, dass sowohl die > *Konsumausgaben* als auch die Nettoinvestitionen zu hundert Prozent selber finanziert werden konnten. Übersteigt ein negativer Finanzierungssaldo die Grösse der Nettoinvestitionen, so sind im entsprechenden Ausmass Konsumausgaben fremdfinanziert worden.

Finanzbuchhaltung (FIBU)
Die Finanzbuchhaltung erfasst chronologisch und systematisch die Geschäftsvorfälle innerhalb einer Rechnungsperiode gegenüber aussen zuzüglich der Internen Verrechnungen. Sie besteht aus der *Bilanz*, *Erfolgsrechnung*, *Investitionsrechnung*, Geldflussrechnung, Eigenkapitalnachweis und dem Anhang.

Finanzvermögen
Unter dem Finanzvermögen werden die realisierbaren, das heisst die von den Behörden nach kaufmännischen Grundsätzen verwalteten Vermögenswerte eines Gemeinwesens verstanden. > *Verwaltungsvermögen*.

Funktionale Gliederung
Die funktionale Gliederung ordnet die Finanzvorfälle (Aufwand/Ausgaben und Ertrag/Einnahmen) nach staatlichen Aufgabenbereichen, welche gemäss den HRM2-Richtlinien der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vereinheitlicht wurden.

Institutionelle Gliederung
Die institutionelle Gliederung ordnet die Staatsrechnung in erster Priorität nach Direktionen/Staatskanzlei/Justiz/Finanzkontrolle und Amtsstellen (erste zwei Ziffern: Klassifikationsnummer der Direktion, folgende zwei Ziffern: Klassifikationsnummer der Amtsstelle).
Beispiel:
4720
1. und 2. Stelle = 47 = Direktion: Finanzdirektion
3. und 4. Stelle = 20 = Amt: Steuerverwaltung

Investitionsrechnung
Die Investitionsrechnung beinhaltet alle Ausgaben und Einnahmen für die dauerhafte Bindung von allgemeinen Staatsmitteln in Vermögenswerten, welche einen mehrjährigen Nutzen abgeben und der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe dienen.

Konsolidierter Aufwand
Aufwand ohne Durchlaufende Beiträge, ohne Einlagen in die Spezialfinanzierungen und ohne die internen Verrechnungen.

Konsolidierte (Gesamt-)Ausgaben
Aufwand der > *Erfolgsrechnung* ohne Abschreibungen, ohne Einlagen in Spezialfinanzierungen, ohne Interne Verrechnungen und ohne Durchlaufende Beiträge sowohl der Erfolgsrechnung als auch der Investitionsrechnung zuzüglich der Ausgaben der > *Investitionsrechnung*.

Konsolidierte (Gesamt-)Einnahmen
Ertrag der > *Erfolgsrechnung* ohne Entnahmen aus Spezialfinanzierungen, ohne Interne Verrechnungen und ohne Durchlaufende Beiträge sowohl der Erfolgsrechnung als auch der Investitionsrechnung zuzüglich der Einnahmen der > *Investitionsrechnung*.

Konsolidierter Ertrag
Ertrag ohne Durchlaufende Beiträge, ohne Entnahmen aus Spezialfinanzierungen und ohne die internen Verrechnungen.

Kontenarten
Eine Kontonummer unterteilt sich in Kontenklasse, Sachgruppe, Kontengruppe und Einzelkonto:

Die Kontonummern sind 9-stellig		
1.-4. Position allgemein	1000-9999	Konto gemäss HRM2-Kontenrahmen
davon 1.	1-9	Kontenklasse
davon 1.-2.	10-99	Sachgruppe (SG) 2-stellig
davon 1.-3.	100-999	Kontengruppe 3-stellig
davon 4.	0-9	Konto nach HRM2-Kontenrahmen
5.-9. Position	0-9	Konto 9-stellig

Konsumausgaben
Aufwand der > *Erfolgsrechnung*.

Erfolgsrechnung
Die Erfolgsrechnung beinhaltet den Aufwand und Ertrag, d. h. den finanziellen Mitteleinsatz ohne dauerhafte Bindung. Sie umfasst sowohl die liquiditätswirksamen Bewegungen als auch liquiditätsunwirksame Posten. Der > *Saldo der Erfolgsrechnung* verändert das Eigenkapital bzw. den Bilanzfehlbetrag.

Nettoinvestitionen
Ausgaben minus Einnahmen der Investitionsrechnung.

Saldo Erfolgsrechnung
Ertrag minus Aufwand. Ein positiver Saldo (Ertragsüberschuss) erhöht das Eigenkapital bzw. vermindert den Bilanzfehlbetrag, ein negativer Saldo (Aufwandüberschuss) vermindert das Eigenkapital bzw. erhöht den Bilanzfehlbetrag um die Saldogrösse.

Schuldenbremse
Die Zielgrösse der Schuldenbremse ist das Gleichgewicht des kantonalen Haushaltes. Ein Gleichgewicht besteht, wenn die Erfolgsrechnung keinen Aufwandüberschuss ausweist und die Nettoinvestitionen der Investitionsrechnung selber, d. h. durch Abschreibungen plus Ertragsüberschuss (abzüglich Aufwandüberschuss), finanziert werden können. Die Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung (bisher «Schuldenbremse der Laufenden Rech-

nung» genannt) – dient dem Ausgleich der Erfolgsrechnung. Die Schuldenbremse für die Investitionsrechnung dient mittelfristig der 100-prozentigen Selbstfinanzierung der Nettoinvestitionen.

Spezialfinanzierungen
Spezialfinanzierungen (Fonds) sind die durch Gesetz für einen bestimmten Zweck gebundenen Mittel zur Erfüllung einer besonderen öffentlichen Aufgabe. Die Mittel dürfen nur für den gesetzlich umschriebenen Zweck verwendet werden. Die Spezialfinanzierungen werden in der > *Jahresrechnung* aufgeführt.

Vorfinanzierungen
Mit einer Vorfinanzierung wird eine zweckgebundene Reserve geschaffen, was nach True and Fair View nicht geht. Vorfinanzierungen tragen dazu bei, dass die finanzielle Belastung/Entlastung von grossen Vorhaben auf mehrere Jahre verteilt werden können. Aus finanzpolitischen Gründen sieht HRM2 die Vorfinanzierung als bewusste Abweichung zum True-and-Fair-View-Prinzip aber weiterhin vor.

Jahresrechnung
Die Jahresrechnung wird in die > *Bilanz*, die > *Erfolgsrechnung*, die > *Investitionsrechnung*, die > Geldflussrechnung, den > Eigenkapitalnachweis und den > Anhang unterteilt. Sie enthält sämtliche Aufwendungen/Ausgaben und Erträge/Einnahmen sowie die internen Verrechnungen.

Verwaltungsvermögen
Gesamtheit aller Vermögenswerte, die unmittelbar der Erfüllung der öffentlichen Aufgaben dienen. > *Finanzvermögen*.

Zinslast
Die Zinslast wird in Beziehung zu den > *konsolidierten Gesamteinnahmen* des Kantons gesetzt. Die Bruttozinslast enthält die statistisch bereinigten Passivzinsen, die Nettogrösse bezieht den Kapitalertrag mit ein.

5.2 Kleines KLR-ABC

Abgrenzungen
Die Abgrenzungen dienen der Bereinigung der Zahlen laut > *Finanzbuchhaltung* in der > *Kostenrechnung*. Beispiel: In der > *Kostenrechnung* werden anstelle des Zinsaufwands gemäss > *Finanzbuchhaltung* kalkulatorische Zinsen berücksichtigt.

Besondere Rechnung
Vor der definitiven Einführung der Betriebsrechnung wurden die Pilotprojekte als Besondere Rechnungen bezeichnet und geführt. Mit der flächendeckenden Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung ergibt sich gerade ein umgekehrtes Bild: Besondere Rechnungen werden dort geführt, wo Abweichungen zu den KLR-Standards bestehen bzw. wo spezialgesetzliche Regelungen gelten. Der Regierungsrat regelt die Art und Weise der Rechnungsführung einer Besonderen Rechnung durch Verordnung.

Betriebsrechnung
Die Betriebsrechnung (Synonym: > *Kostenrechnung*) ist ein finanzielles betriebliches Führungsinstrument. Sämtliche Kosten und Erlöse werden erfasst (Kostenartenrechnung) und den einzelnen > *Produktgruppen* und > *Produkten* zugewiesen (Kostenträgerrechnung). Die Zuordnung der Kosten und Erlöse erfolgt direkt oder indirekt über Kostenstellen (Kostenstellenrechnung).

Controlling
Controlling bedeutet «Planung, Steuerung und Überwachung» und umfasst damit die Gesamtheit aller Funktionen zur Verbesserung der Informationsversorgung der Entscheidungsträger. Teilfunktionen des Controllings sind das

- Erkennen des Informationsbedarfs,
- Beschaffen, Aufbereiten, Analysieren und Bereitstellen von Informationen und damit
- die vorbereitende Informationsverarbeitung für Planung und Ergebniskontrolle.

Globalbudget (Steuerungsgrösse auf Stufe Produktgruppe)
Das Globalbudget ist ein mit Leistungsdefinitionen ausgestattetes pauschales Budget, das die Kompetenz der Finanzmittelaufteilung der Verwaltungseinheit überlässt und für das Parlament bloss die Nettokosten oder Nettoerlöse unter Berücksichtigung der Menge und Qualität der zu erbringenden Leistungen oder > *Produkte* eines Aufgabenbereiches festlegt. Zusammen mit der > *Leistungsvereinbarung* dient das Globalbudget den übergeordneten Instanzen als Steuerungsinstrument, um Kosten, Qualität und Quantität staatlicher Leistungen festzulegen, ohne den Gestaltungsspielraum der Verwaltung allzu stark einzuschränken oder Widersprüche zu der normativen Ebene zu schaffen.

Kalkulatorische Kosten
Unter dem Begriff kalkulatorische Kosten werden die linearen Abschreibungen und ein kalkulatorischer Zins vom jeweiligen Verwaltungsvermögen des Amtes in der > *Vollkostenrechnung* berücksichtigt. Die Höhe der kalkulatorischen Abschreibungen richtet sich nach der geschätzten Nutzungsdauer der Anlagen und übrigen Investitionen. Der kalkulatorische Zinssatz entspricht dem durchschnittlichen Zinssatz auf mittel- und langfristigen Schulden.

Kostenrechnung
> Betriebsrechnung

Leistungsauftrag
Leistungsvereinbarung zwischen der Exekutive und einem Departement, welche die Vorgaben zu den Ressourcen, zur Herstellung der Produkte und Leistungen sowie deren Ausführung beinhaltet und Abläufe, Organisation, Effizienz, Wirkung und Wirtschaftlichkeit bestimmt, welche die Verwaltung im Rahmen ihres Handelns beachten muss.

Leistungsempfängerin/Leistungsempfänger
Die Leistungsempfängerin und der Leistungsempfänger sind die Adressatinnen und Adressaten von > *Produktgruppen* und > *Produkten*. Sie können als Leistungsabnehmerinnen und -abnehmer, Nutzniesserinnen und Nutzniesser sowie als Kostenverursacherinnen und -verursacher auftreten.

Leistungsinformation
Die Leistungsinformationen geben über die wichtigsten der in den einzelnen Produktgruppen erbrachten Leistungen Auskunft. Sie informieren beispielsweise über die wichtigsten Kosten- oder Erlösfaktoren in den Produktgruppen. Dies im Sinne von: Was beeinflusst die Kostenentwicklung einer Produktgruppe am Meisten? Welche Leistungen sind wesentlich für die Entwicklung der Erlöse in einer Produktgruppe? Im Vordergrund stehen Informationen über die wichtigsten «Mengen und Häufigkeiten», bzw. über die wichtigsten «Leistungskennzahlen» innerhalb einer Produktgruppe. Da-

bei muss es sich nicht zwingend um Leistungen handeln, welche durch die Produktgruppenverantwortlichen beeinflusst werden können.

Leistungsvereinbarung
Die Leistungsvereinbarung ist das zwischen der Direktion/Staatskanzlei/Justiz/Finanzkontrolle und einer Verwaltungseinheit verbindliche Führungsinstrument, das > *Produkte* und die entsprechenden Kosten und Erlöse beinhaltet. Die Leistungsvereinbarung stellt eine besondere Form des > *Leistungsauftrages* dar.

New Public Management
> *Wirkungsorientierte Verwaltungsführung*

Produkt
Ein Produkt ist ein Leistungsangebot einer Verwaltungseinheit, wird an > *Leistungsempfängerinnen* und > *Leistungsempfänger* abgegeben. Ein Produkt beinhaltet eine Umschreibung sowie Kosten und Erlöse. Produkte sind Gegenstand der > *Leistungsvereinbarung*.

Produktgruppe
Eine Produktgruppe besteht aus einem oder mehreren > *Produkten*.

Saldo
Saldo ist die Differenz zwischen zwei zusammenhängenden Grössen, wie z. B. zwischen Ertrag/Erlös und Aufwand/Kosten.

Wirkungsorientierte Verwaltungsführung
Die wirkungsorientierte Verwaltungsführung (> *New Public Management*) ist eine erweiterte Form der staatlichen Führung. Hauptmerkmale sind die transparente Darstellung von > *Produkten* und > *Produktgruppen* sowie die Führung über Leistungsvorgaben und globale Finanzvorgaben.

5.3 Kleines Finanzierungs-ABC

Anleihe
Öffentlich aufgelegte, festverzinsliche Schuldverschreibung mit einer mittel- bis langfristigen Laufzeit.

Darlehen
Aufnahme von kurz-, mittel- und langfristigen Geldern bei Banken, öffentlich-rechtlichen und institutionellen Anlegern wie Pensionskassen, Versicherungen, AHV usw.

Kurzfristige Mittel
Laufzeit unter einem Jahr.

Mittel-/langfristige Mittel
Laufzeit über einem Jahr.

6 Ausgabenbefugnisse

Betrag in Franken	zuständiges Organ	Bemerkungen
Neue, einmalige Ausgaben		
bis 500 000	Direktionen, Staatskanzlei	–
über 500 000 bis 1 Million	Regierungsrat	–
über 1 Million bis 2 Millionen	Grosser Rat	unter Vorbehalt ausserordentlicher Volksabstimmungen
über 2 Millionen	Grosser Rat	unter Vorbehalt fakultativer Volksabstimmungen
Neue, wiederkehrende Ausgaben		
bis 100 000	Direktionen, Staatskanzlei	–
über 100 000 bis 200 000	Regierungsrat	–
über 200 000 bis 400 000	Grosser Rat	unter Vorbehalt ausserordentlicher Volksabstimmungen
über 400 000	Grosser Rat	unter Vorbehalt fakultativer Volksabstimmungen
Gebundene, einmalige Ausgaben		
bis 1 Million	Direktionen, Staatskanzlei	–
über 1 Million	Regierungsrat	Finanzkommission, Finanzkontrolle und Finanzdirektion erhalten den Beschluss zur Kenntnisnahme.
Gebundene, wiederkehrende Ausgaben		
bis 200 000	Direktionen, Staatskanzlei	–
über 200 000	Regierungsrat	Finanzkommission, Finanzkontrolle und Finanzdirektion erhalten den Beschluss zur Kenntnisnahme.

Subdelegation von Ausgabenbefugnissen
Die Direktionen und die Staatskanzlei können die ihnen gemäss FHaV oder durch spezialrechtliche Bestimmungen übertragenen Ausgabenbefugnisse ganz oder teilweise an die ihnen unterstellten Ämter, Anstalten, Abteilungen und weitere in den Organisationsverordnungen angeführte Organisationseinheiten weiterdelegieren (Art. 37). Delegierte Ausgabenbefugnisse sind umgehend der Finanzkontrolle zu melden.