



# Der Finanzhaushalt



# 1 Allgemeine Erläuterungen

## 1.1 Berichterstattung zum Voranschlag

Für das Voranschlagsjahr beschliesst der Grosse Rat im Einzelnen folgende Werte:

- Saldo Erfolgsrechnung Kanton
- Saldo Investitionsrechnung Kanton
- Saldo Erfolgsrechnung der Direktionen bzw. der Staatskanzlei
- Saldo Investitionsrechnung der Direktionen bzw. der Staatskanzlei
- Vermögensveränderung je Spezialfinanzierung
- Werte der Besonderen Rechnungen
- Saldo I (Globalbudget) der einzelnen Produktgruppen
- Saldo I (Globalbudget) der einzelnen Produkte
- Fiskalische Erlöse und Bussen je Produktgruppe
- Kosten/Erlöse aus Staatsbeiträgen je Produktgruppe

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

Ab dem Voranschlag 2017 und Aufgaben-/Finanzplan 2018–2020 stellen – gestützt auf die Inkraftsetzung von Art. 62 Abs. 4 Bst. a des Gesetzes vom 26. März 2002 über die Steuerung von Finanzen und Leistungen (FLG) per 1. Januar 2017 – überdies die Produktesaldi («Saldo I Globalbudget Produkt») ebenfalls Beschlussesgrössen dar, deren Summe das Globalbudget der jeweiligen Produktgruppe ergibt. Der Grosse Rat kann also auch auf der Ebene der einzelnen Produkte steuern. Unverändert hingegen besteht die Nachkreditpflicht nur bei einer Überschreitung der Produktgruppenpensaldi.

Im Voranschlag 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 Voranschlagsgrössen nimmt der Grosse Rat die übrigen Berichterstattungsselemente des Voranschlags (insbesondere die Leistungsseite der Produktgruppen) formell zur Kenntnis. Die Einflussmöglichkeiten des Grossen Rates auf den Voranschlag werden im Kapitel 3 beschrieben.

## 1.2 Berichterstattung zum Aufgaben- und Finanzplan

Der Regierungsrat und die Justizleitung unterbreiten dem Grossen Rat jährlich den auf vier Jahre 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 Voranschlag 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 und der Staatskanzlei. Separat ausgewiesen – analog einer Direktion – werden die Behörden (Regierungsrat und Grosser Rat), die Finanzkontrolle, die kantonale Datenschutzaufsichtsstelle sowie die Gerichtsbehörden und die Staatsanwaltschaft.

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

### **Entwicklungsschwerpunkte und Berichterstattung zum Voranschlag 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/IPSAS.

### **Jahresrechnung**

Im Abschnitt «Jahresrechnung» werden die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung der Direktion gemäss HRM2/IPSAS dargestellt. Der Saldo der Erfolgsrechnung und der Saldo der Investitionsrechnung stellen bezogen auf das Voranschlagsjahr 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 (Deckungsbeitragsrechnung) 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 dreistelligen Kontengruppen der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung bezogen auf die Voranschlagswerte.

## Spezialfinanzierungen

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

## 1.4 Besondere Rechnungen

Gemäss Art. 36 FLG 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 zu den Standards der Betriebsrechnung (KLER) bestehen bzw. wo spezialgesetzliche Regelungen gelten. Es existieren vier verschiedene Typen von Besonderen Rechnungen:

- Institutionen, welche über die dreistelligen Kontengruppen der Finanzbuchhaltung (Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung) geführt werden und über keine Betriebsrechnung bzw. Produktgruppen verfügen (z. B. Regierungsrat und Grosse 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 mit den Standards der Betriebsrechnung geführt.
- Gemäss Gesetz über den Grosse Rat führt der Grosse Rat eine Besondere Rechnung. Er beschliesst den Saldo des Voranschlags 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 Deckungsbeitragsrechnung

Mit Hilfe der Deckungsbeitragsrechnung erfolgt eine stufenweise Ermittlung der Deckung der Kosten eines Produkts oder einer Produktgruppe durch deren Erlöse. Die Daten basieren dabei auf den Werten der Betriebsrechnung.

#### Saldo I

Neben den Erlösen, die direkt in die Leistungserstellung einfließen, werden auch Kosten generiert, welche im Zusammenhang mit der Leistungserstellung stehen und daher einer Produktgruppe bzw. einem Produkt zugeordnet werden können. Dabei handelt es sich um Personalkosten, Sachkosten, kalk. Zinsen und Abschreibungen und übrige Kosten. Kosten können direkt oder auch indirekt entstehen und werden mittels definierten Abrechnungsverfahren auf die Produkte und Produktgruppen umgelegt. Werden von den Erlösen die Kosten subtrahiert, so erhält man den Saldo I (Globalbudget).

Auf dem Saldo I der Produktgruppe wird durch den Grosse 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 Stufe Saldo I sind nachkreditpflichtig.

#### Saldo II (Betriebsrechnung)

Im Saldo II sind gegenüber dem Saldo I zusätzlich die Erlöse aus Staatsbeiträgen, die Kosten aus Staatsbeiträgen und die fiskalischen Erlöse und Bussen enthalten. Bei beiden Budget-Positionen im Deckungsbeitragschema handelt es sich um Beschlussgrössen, welche durch das Parlament separat bewilligt werden müssen, da diese nicht im Rahmen des Globalbudgets als Steuerungsgrössen dienen können bzw. sollen (z. B. Kompensation von Mehrkosten durch ein höheres Bussenvolumen). Der Saldo II der Betriebsbuchhaltung umfasst sämtliche Kosten und Erlöse einer Produktgruppe (Vollkostenrechnung).

#### Saldo III (Finanzbuchhaltung)

In der statistischen Abgrenzung werden die Differenzen zwischen der Erfolgsrechnung (Finanzbuchhaltung) und der Deckungsbeitragsrechnung (Betriebsrechnung) transparent auf der Deckungsbeitragsrechnung ausgewiesen. Die einzelnen Verwaltungseinheiten plausibilisieren die statistische Abgrenzung. Eine Kommentierung der einzelnen Abweichungen zwischen der Finanzbuchhaltung und Betriebsrechnung ist nicht vorgesehen.

### **1.5.2 Beschreibung der Produktgruppe und Leistungsrechnung**

Die Beschreibung der Produktgruppe mit der zugehörigen Leistungsrechnung bildet die Grundlage für die Beurteilung der betrieblichen Finanzkennzahlen aus der Deckungsbeitragsrechnung. Jede Produktgruppe umfasst eine Auflistung ihrer Produkte und der entsprechenden Saldi, eine Beschreibung der mit der Produktgruppe angebotenen Leistungen.

Für die Produktgruppen werden im Weiteren 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 Beschlussesgrösse für den Grossen Rat dar, noch weisen sie einen direkten «Steuerungscharakter» auf. Sie informieren einzig über die wesentlichsten Entwicklungen innerhalb einer Produktgruppe.

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

## 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 (v.a. Artikel 101, 101a, 101b, 101c, 105 und 106) – Inkraftsetzung: 1. 1. 1995; BSG 101.1
- Gesetz vom 4. Juni 2013 über den Grossen Rat (GRG); BSG 151.21
- Gesetz vom 26. März 2002 über die Steuerung von Finanzen und Leistungen (FLG); BSG 620.0
- Verordnung vom 3. Dezember 2003 über die Steuerung von Finanzen und Leistungen (FLV); BSG 621.1
- Dekret vom 16. März 1995 über die Verwaltung von Geldhinterlagen und Wertsachen durch die Gerichte, Kreisgrundbuch-, Betreibungs- und Konkursämter – Inkraftsetzung: 1. 1. 1997; BSG 621.4
- Gesetz vom 1. Dezember 1999 über die Finanzkontrolle (Kantonales Finanzkontrollgesetz, KFKG) – Inkraftsetzung: schrittweise 1. 6. 2000 bis 1. 1. 2002; BSG 622.1
- Staatsbeitragsgesetz vom 16. September 1992 (StBG) – Inkraftsetzung: 1. 6. 1994; BSG 641.1
- Staatsbeitragsverordnung vom 23. März 1994 (StBV) – Inkraftsetzung: 1. 6. 1994; BSG 641.111
- Verordnung vom 22. Februar 1995 über die Gebühren der Kantonsverwaltung (Gebührenverordnung, GebV) – Inkraftsetzung: 1. 5. 1995; 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](http://www.be.ch/belex) zu finden.

In den nachfolgenden Kapiteln sind die wichtigsten Gesetzesartikel (FLG und FLV) zum besseren Verständnis der Haushaltführung des Kantons Bern zusammenfassend dargestellt.

### 2.2 Ausgewählte Verfassungsgrundlagen

**Art. 101 Allgemeine Grundsätze:** <sup>1</sup> Der Finanzhaushalt ist sparsam, wirtschaftlich sowie konjunktur- und verursachergerecht zu führen. Er soll mittelfristig ausgeglichen sein.

<sup>2</sup> Der Kanton betreibt eine umfassende Finanzplanung und stimmt sie, soweit möglich, auf die Finanzplanung des Bundes ab.

<sup>3</sup> Vor der Übernahme einer neuen Aufgabe ist darzulegen, wie sie finanziert werden kann.

<sup>4</sup> 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 Voranschlagskredit sowie einen Ausgabenbeschluss des zuständigen Organs voraus.

**Art. 106 Finanzaufsicht:** <sup>1</sup> Die Finanzaufsicht des Kantons ist durch unabhängige Kontrollorgane sicherzustellen.

<sup>2</sup> 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**

Die *Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung* (bisher «Schuldenbremse der Laufenden Rechnung» genannt) gemäss Artikel 101a der Kantonsverfassung bestimmt Folgendes:

#### **Art. 101a**

*Schuldenbremse für die Laufende Rechnung*

<sup>1</sup> Der Voranschlag darf keinen Aufwandüberschuss ausweisen.

<sup>2</sup> Ein Aufwandüberschuss des Geschäftsberichts wird dem Voranschlag des übernächsten Jahres belastet, soweit er nicht durch Eigenkapital gedeckt ist.

<sup>3</sup> Der Grosse Rat kann bei der Verabschiedung des Voranschlags von Absatz 1 abweichen, wenn mindestens drei Fünftel seiner Mitglieder es beschliessen. Bei der Genehmigung des Geschäftsberichts ist Absatz 2 im Umfang des im Voranschlag beschlossenen Aufwandüberschusses nicht anwendbar. Der Fehlbetrag ist innert vier Jahren abzutragen.

<sup>4</sup> Der Grosse Rat kann bei der Genehmigung des Geschäftsberichts von Absatz 2 in einem festzulegenden Umfang abweichen, wenn mindestens drei Fünftel seiner Mitglieder es beschliessen. Ein Fehlbetrag ist innert vier Jahren abzutragen.

<sup>5</sup> *Buchgewinne und Abschreibungen auf Anlagen des Finanzvermögens werden für die Anwendung der Absätze 1 und 2 nicht berücksichtigt.*

### 2.3.2 Schuldenbremse für die Investitionsrechnung

Das Berner Volk hat am 24. Februar 2008 in Ergänzung zur bereits bestehenden Defizitbremse (*neu: Schuldenbremse für die Erfolgsrechnung*) die Verfassungsänderung zur Einführung einer *Schuldenbremse für die Investitionsrechnung* angenommen. Diese bestimmt Folgendes:

#### Art. 101b

*Schuldenbremse für die Investitionsrechnung*

<sup>1</sup> *Der Selbstfinanzierungsgrad der Nettoinvestitionen hat mittelfristig mindestens 100 Prozent zu betragen.*

<sup>2</sup> *Ein Selbstfinanzierungsgrad der Nettoinvestitionen unter 100 Prozent im Voranschlag ist im Aufgaben- und Finanzplan zu kompensieren.*

<sup>3</sup> *Ein Finanzierungsfehlbetrag im Geschäftsbericht ist im Voranschlag des übernächsten Jahres und der drei daran anschliessenden Jahre zu kompensieren.*

<sup>4</sup> *Der Grosse Rat kann die Frist für die Kompensation des Finanzierungsfehlbetrags auf acht Jahre verlängern oder auf die Kompensation ganz verzichten, wenn mindestens drei Fünftel seiner Mitglieder es beschliessen.*

<sup>5</sup> *Die Absätze 1 bis 4 gelangen zur Anwendung, wenn die Bruttoschuldenquote, definiert als Bruttoschuld relativ zum kantonalen Volkseinkommen, einen Wert von 12 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 Selbstfinanzierungsgrad unter 100 Prozent im Voranschlag im Aufgaben- und Finanzplan zu kompensieren 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 im Voranschlag des übernächsten Jahres und der drei daran anschliessenden Jahre kompensiert werden.

Die in Artikel 101b Absatz 4 KV vorgesehene Möglichkeit, die *Kompensation* des Finanzierungsfehlbetrags auf acht 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 Voranschlags mit einem Selbstfinanzierungsgrad von weniger als 100 Prozent, der 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 Voranschlag die Genehmigung verweigern bzw. den Aufgaben-/Finanzplan zurückweisen oder dazu Planungserklärungen verabschieden. Würde ein solcher Voranschlag 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 Voranschlags 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 der Voranschlag 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* 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. Die Vorgaben der Schuldenbremse der Erfolgsrechnung sind somit «einfacher» zu erfüllen, weil die Investitionstätigkeit durch diese nicht direkt tangiert wird (indirekt nur durch den durch die Investitionstätigkeit ausgelösten 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 *substantielle Ertragsüberschüsse*. 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 vorhanden ist, um 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 aus finanzpolitischer Sicht die Vorgabe der *Schuldenbremse für die Investitionsrechnung* umfassender und strenger ist als diejenige für die Erfolgsrechnung. 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 allerdings zu beachten, dass die Genehmigung eines Voranschlags mit einem *Aufwandüberschuss* in der Erfolgsrechnung ein *qualifiziertes Mehr* des Grossen Rates erfordert. Andernfalls gilt der Voranschlag als nicht genehmigt und muss durch den Regierungsrat überarbeitet werden.

## 2.4 Grundsätzliche Bestimmungen (Art. 1–3 FLG)

Das Gesetz über die Steuerung von Finanzen und Leistungen (FLG) regelt die Haushaltsführung, die Ausgaben und Ausgabenbewilligungen, die Steuerung von Finanzen und Leistungen 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 FLG 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 Führungsorientierung, Wirkungsorientierung, Leistungsorientierung und Kosten- und Erlösorientierung.

## 2.5 Haushaltsführung (Art. 5–6 FLG – 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 Verlässlichkeit, der Vergleichbarkeit, der Fortführung und der Bruttodarstellung. Alle Aufwände und Erträge werden in der Periode erfasst, in der sie verursacht werden. Zudem gelten die Grundsätze der Jährlichkeit, Vollständigkeit, Wahrheit und Sollverbuchung, der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sowie das Detailprinzip (Art. 3–9 FLV – Allgemeine Bestimmungen und Grundsätze der Haushaltsführung).

### **Jährlichkeit**

Der Voranschlag und die Jahresrechnung werden für ein Kalenderjahr erstellt.

### **Vollständigkeit**

Alle Finanzvorfälle und Buchungstatbestände sind in der Buchhaltung aufzuzeichnen.

### **Wahrheit**

Alle wirtschaftlichen Sachverhalte sind korrekt zu erfassen und zu verarbeiten.

### **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).

### **Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit**

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

## 2.6 Besondere Rechnung (Art. 36 FLG)

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 Voranschlags und des Geschäftsberichts speziell auszuweisen.

## 2.7 Ausgabenbewilligungen (Art. 42–59 FLG)

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) (Art. 42 Abs. 1 und 2).

Die Voraussetzung für eine Ausgabe ist eine Rechtsgrundlage, ein Voranschlagskredit sowie eine Ausgabenbewilligung des zuständigen Organs (Art. 43 FLG).

## 2.8 Arten von Ausgaben (Art. 46–48 FLG)

Eine Ausgabe ist einmalig oder wiederkehrend und gebunden oder neu:

Im Gegensatz zu einmaligen Ausgaben dienen wiederkehrende Ausgaben einer fortgesetzten, dauernden Aufgabe (Art. 47 FLG).

Seit dem 1. Juni 2014 lautet Art. 48 FLG wie folgt:

Neue und gebundene Ausgaben:

<sup>1</sup> Eine Ausgabe ist neu

<sup>a</sup> wenn ein Entscheidungsspielraum besteht bezüglich ihrer Höhe, des Zeitpunkts ihrer Vornahme oder anderer Modalitäten,

<sup>b</sup> wenn ein Gesetz die Ausgabe als neu qualifiziert.

<sup>2</sup> Eine Ausgabe ist gebunden, wenn sie nicht nach Absatz 1 neu ist.



## 2.9 Formen von Ausgabenbewilligungen (Art. 49–54 FLG)

Ausgaben werden in Form von Verpflichtungskrediten und Zusatzkrediten bewilligt.

### **Verpflichtungskredit (Art. 50 FLG)**

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

### **Zusatzkredit (Art. 54 FLG)**

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

## 2.10 Voranschlagskredit und Nachkredit- wesen (Art. 55–59 FLG)

### **Voranschlagskredit (Art. 55 FLG)**

Mit dem Voranschlagskredit 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 Betriebsrechnung für eine bestimmte Produktgruppe unter Einhaltung der festgelegten Leistungen per Saldo bis zum festgelegten Betrag zu belasten und Staatsbeiträge für den bezeichneten Zweck bis zur festgelegten Höhe zu leisten.

### **Kreditübertragung (Art. 56 FLG)**

Nicht beanspruchte Voranschlagskredite verfallen unter Vorbehalt der einmaligen Kreditübertragung am Ende des Rechnungsjahres.

### **Nachkredit (Art. 57–59 FLG)**

Nachkredite werden auf dem Saldo der Produktgruppe bewilligt. Ein Nachkredit ist erforderlich, wenn voraussichtlich der Saldo einer Produktgruppe einen höheren Kostenüberschuss oder einen tieferen Erlösüberschuss erzielen wird als im Voranschlag beschlossen. Nachkredite werden vom Grossen Rat in Nachträgen zum Voranschlag 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 Voranschlag beschlossenen Saldi bewilligen, wenn diese eine Million Franken pro Produktgruppe nicht übersteigen. Der Grosse Rat genehmigt die vom Regierungsrat bewilligten Kreditüberschreitungen im Rahmen der Genehmigung des Geschäftsberichts.

## 2.11 Steuerungsinstrumente und Steuerung (Art. 60–65 FLG)

### **Aufgaben- und Finanzplan (Art. 61 FLG)**

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

### **Voranschlag (Art. 62 FLG)**

Der Voranschlag dient der kurzfristigen Steuerung von Finanzen und Leistungen. Er ist formell ein Beschlussantrag des Regierungsrates an den Grossen Rat bezüglich der Saldi der Laufenden Rechnung und der Investitionsrechnung des Kantons und der Direktionen sowie der Staatskanzlei, der Vermögensveränderungen der Spezialfinanzierungen, der Werte Besonderer Rechnungen und der Saldi jeder einzelnen Produktgruppe sowie bezüglich der Rahmenwerte für Staatsbeiträge. Bezüglich der übrigen Teile und Kennziffern ist der Voranschlag 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 den Voranschlag und den Aufgaben-/Finanzplan beschrieben.

### 3.1 Einwirken auf den Voranschlag

Der *Voranschlag* 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 Spezialfinanzierungen,
- der Werte der Besonderen Rechnungen,
- der Saldi jeder einzelnen Produktgruppe
- der Saldi der einzelnen Produkte sowie bezüglich
- der Rahmenwerte für Staatsbeiträge

*formell ein Beschlussesantrag* des Regierungsrates an den Grossen Rat.

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

In Bezug auf den Voranschlag hat der Grosse Rat folgende Einflussmöglichkeiten:

#### 3.1.1 Frühzeitige Einflussnahme auf den Voranschlag 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 Voranschlags Einfluss nehmen. Mit der Überweisung einer Finanzmotion wird der Regierungsrat oder die Justizleitung durch den Grossen Rat beauftragt, eine finanzseitig geforderte Massnahme im nächsten Voranschlag 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 Voranschlags an den Regierungsrat

Der Grosse Rat kann den *Voranschlag mit Auflagen an den Regierungsrat zurückweisen*. Es ist anschliessend Aufgabe des Regierungsrates, unter Berücksichtigung der politischen Signale des

Parlamentes den Voranschlag 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 den Voranschlag 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 Voranschlag – 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 Beschlussesgrössen

Der Grosse Rat kann mittels *Einzelbeschlüssen die Voranschlagspositionen umgestalten* und damit den vom Regierungsrat unterbreiteten Voranschlag 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 FLG definierten Beschlussesgrössen verändern:

1. a) *Saldi der Produktgruppen* (Saldo I und Kosten und Erlöse der Staatsbeiträge, fiskalische Erlöse und Bussen)  
b) *Saldi der Produkte* (Saldo I)  
c) *Werte der Besonderen Rechnungen*  
d) *Vermögensveränderungen der Spezialfinanzierungen*
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 Produktgruppen, der Produktesaldi, der Werte der Besonderen Rechnung und/oder der Vermögensveränderungen der Spezialfinanzierungen 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 einen konsistenten Voranschlag verfügt. In diesem Zusammenhang gilt es allerdings darauf hinzuweisen, dass der Grosse Rat mit einer Veränderung dieser Beschlussesgrössen *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 Voranschlag 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 Gewähr

zung 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 Vorschlag 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 keinen konsistenten Vorschlag, was je nach Vorgabe des Parlamentes mehrere Monate dauern kann. Eine gesamtstaatliche oder direktionsbezogene Saldokorrektur verpflichtet den Regierungsrat auch nicht, dem Grossen Rat den korrigierten Vorschlag nochmals zum Beschluss vorzulegen; nach der Umsetzung der Saldovorgaben wird der korrigierte Vorschlag dem Parlament lediglich zur Kenntnisnahme unterbreitet. Will der Grosse Rat, dass ihm der korrigierte Vorschlag nochmals zum Beschluss unterbreitet wird, muss er ihn gemäss *Ziffer 3.1.1* mit Auflagen zurückweisen.

### 3.1.4 Politisches Signal zum Vollzug des Vorschlags

Der Grosse Rat kann mittels *Motion oder Postulat* auf den Vollzug des Vorschlags einwirken. Dieses Vorgehen ist rechtlich zwar zulässig, politisch jedoch nicht unproblematisch: Dem Grossen Rat kommt die Budgethoheit zu; er hat den konkreten Vorschlag jährlich zu verabschieden. Dieser Zuständigkeit und Verantwortung sollte sich der Grosse Rat nicht teilweise dadurch entziehen, dass er zwar den Vorschlag 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 Vorschlags in Kauf nehmen zu müssen.

*Nicht zulässig* sind hingegen *Planungserklärungen zur Zahlenseite* des Vorschlags; 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 Erlöse, Leistungsinformationen) politisch im Sinne von Hinweisen, wie er sich etwas vorstellt, einwirken.

## 4 Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell HRM2/IPSAS

### 4.1 Ausgangslage

Der Voranschlag und Aufgaben-/Finanzplan sowie der Geschäftsbericht werden nach dem «Harmonisierten Rechnungslegungsmodell HRM2» bzw. in Anlehnung an IPSAS erstellt (Art. 1a Verordnung über die Steuerung von Finanzen und Leistungen, FLV).

### 4.2 HRM2 und IPSAS – um was geht es?

Um bei der finanziellen Berichterstattung von Kantonen und Gemeinden 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 bisherige Fachempfehlung der FDK aus dem Jahr 1981. Da HRM2 nur Empfehlungen beinhaltet, die den einzelnen Gemeinden 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 Gemeinden 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 Gemeinden, 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 Gemeinden 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 Planungs-erklärung der FiKo. Darin wird der Regierungsrat aufgefordert, den Nutzen der Anlehnung der Rechnungslegung an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) sowie die Folgen einer möglichen Abkehr davon im Kanton Bern zu prüfen. Die FIN hat mit externer Unterstützung eine entsprechende Analyse erstellt und die Ergebnisse der FiKo präsentiert. In der Folge wurde vom Grossen Rat im Rahmen des Geschäftsberichts 2017 zur Kenntnis genommen, dass in Zukunft im Kanton Bern die Rechnungslegung einzig nach HRM2 erfolgen soll. Die vielen Ausnahmen von IPSAS werden aus der FLV gestrichen und der Grundsatz der «True & Fair View» der Rechnungslegung wird entsprechend den Empfehlungen von HRM2 auf Gesetzesstufe (FLG) verankert. Die erwähnten Grundsätze werden, im Rahmen der erforderlichen Revision des FLG in Zusammenhang mit der Einführung eines Enterprise Resource Planning Systems (ERP), per 1. Januar 2023 in das neue Finanz- und Haushaltsgesetz (FHG) aufgenommen.

### 4.3 Die Hauptelemente des Rechnungsmodells HRM2/IPSAS

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)

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

#### 4.4.1 Bilanz

Die Bilanz ist eine Momentaufnahme, statische Rechnung und zeigt die Vermögens- und Kapitallage 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 nach kurz- und langfristigen Verbindlichkeiten gegliedert.
- In der Bilanzgruppe Verpflichtungen für Spezialfinanzierungen ausgewiesenen Positionen werden aufgrund ihrer Charakteristika unterschieden nach zweckgebundenen Fonds im Fremdbund und im Eigenkapital.
- Das Eigenkapital wird unterteilt in verschiedene Teilpositionen (u.a. Aufwertungs- und Neubewertungsreserve, 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 den 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 Betriebsrechnung

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.

#### 4.4.6 Erfolgsrechnung

Die bis 2016 verwendete Bezeichnung «Laufende Rechnung» wurde durch den Begriff «Erfolgsrechnung» ersetzt. 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 Gesamtergebnis 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 5'000 Franken und für Immobilien sowie immaterielles Anlagevermögen ab 100'000 Franken. Landparzellen, das Finanzvermögen und das Finanzanlagevermögen werden indessen immer erfasst und aktiviert.

#### **4.4.9 Investitionsbeiträge**

Seit der IPSAS-konformen Umsetzung des HRM2 dürfen sich die Institutionen der Kantonsverwaltung untereinander keine Investitionsbeiträge mehr ausrichten. Entsprechende Beiträge sind neu als interne Verrechnung zu verbuchen. Dies hat zur Folge, dass kantonsinterne Investitionsbeiträge, die zulasten der Investitionsrech-

nung verbucht wurden, der Erfolgsrechnung zu belasten sind. Da es sich um interne Verrechnungen handelt, bleiben diese erfolgsneutral. Zudem werden Investitionsbeiträge, die an Dritte gewährt oder dem Kanton von Dritten zugesichert werden, neu zum Zeitpunkt der definitiven Verpflichtung und nicht wie bisher erst zum Zeitpunkt der effektiven Zahlung resp. des Zahlungseingangs 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 der Berichtsperiode (Liquiditätszufluss) und andererseits die Auszahlungen oder die Ausgaben derselben Periode (Liquiditätsabfluss) dar. Die Liquiditätszu- und –abflüsse verändern die flüssigen Mittel und 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 (ab der Jahresrechnung 2017)**

Der Eigenkapitalnachweis wird mit einer IPSAS-konformen Umsetzung von HRM2 als eigenständiges Element der Jahresrechnung erstellt. Ausgewiesen wird das gesamte Eigenkapital, aufgeschlüsselt nach den Positionen

- Verpflichtungen/Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im Eigenkapital,
- Fonds im Eigenkapital,
- Neubewertungsreserven Finanzvermögen,
- übriges Eigenkapital und
- Bilanzüberschuss/Bilanzfehlbetrag.

#### **4.4.12 Anwendbare Standards und Abweichungen**

Da die Anbindung an IPSAS nicht integral erfolgt, ergeben sich gewisse Abweichungen zum Regelwerk von IPSAS. Diese Abweichungen werden im Anhang der Jahresrechnung aufgeführt. Wesentliche Abweichungen, welche die Aussagekraft der Rechnung beeinträchtigen, sind:

- Die Berechnung der Selbstfinanzierung,
- die erfolgsunwirksame Verbuchung von Veränderungen in Fonds und Spezialfinanzierungen im Eigenkapital sowie der Vorfinanzierungen,
- die Verbuchung von Einlagen in und Entnahmen aus Vorfinanzierungen über den ausserordentlichen Aufwand bzw. Ertrag,

- der Verzicht auf Vollkonsolidierung der Mehrheitsbeteiligungen und der Arbeitslosenkasse sowie der Arbeitsvermittlung (ALK/RAV),
- der Verzicht auf Periodengerechtigkeit bei den Steuern,
- der Verzicht der Beteiligungen nicht mit den Eigenkapitalwerten, sondern zu Anschaffungs- oder Verkehrswerten,
- der Verzicht auf die Fortführung von Aufwertungsreserven,
- die Bilanzierung von Vorsorgeverpflichtungen nach Swiss GAAP FER,
- aus Spezialfinanzierungen sowie Fonds und Vorfinanzierungen vergütete Investitionen (mit Ausnahme von Darlehen) werden nach der Erfassung nicht nach der Nutzungsdauer, sondern sofort abgeschrieben,
- Verzicht auf die Offenlegung der Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Einheiten und Personen.

Nach HRM2 berechnet sich die Selbstfinanzierung neu 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
=	<b>Selbstfinanzierung nach HRM2</b>

#### 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
=	<b>Selbstfinanzierung</b>

Die Selbstfinanzierung gemäss HRM2 schliesst neu 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 bisherigen Definition der Selbstfinanzierung festgehalten. Die Selbstfinanzierung gemäss HRM2 wird lediglich zu Informations- und Vergleichszwecken berechnet und ausgewiesen.

#### 4.4.14 Spezialfinanzierungen, Fonds und Vorfinanzierungen

Obwohl IPSAS keine expliziten 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 IPSAS-konformen HRM2 gemäss deren Bestimmung weiterhin verwendet und gehandhabt werden. Daher werden diese gemäss den Empfehlungen aus 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 offen lässt, resp. die Rechtsgrundlage auf übergeordnetem Recht basiert und dieses betreffend Verwendung der Mittel keinen wesentlichen Spielraum offen lässt.

Wie bisher 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 zu IPSAS, 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 den Vorgaben von IPSAS, 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. im Fonds zur Deckung von Investitionsspitzen oder Spitalinvestitionsfonds auch nach der Einführung des HRM2 umgesetzt werden.



## 5 Glossar

### 5.1 Kleines HRM-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 Finanzdirektorenkonferenz vereinheitlicht wurden.

#### **Institutionelle Gliederung**

Die institutionelle Gliederung ordnet die Staatsrechnung in erster Priorität nach Direktionen 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:

1	= Kontenklasse
12	= Sachgruppe
123	= Kontengruppe
1234	= Einzelkonto/Hauptkonto

#### **Konsumausgaben**

Aufwand der > *Erfolgsrechnung*.

#### **Erfolgsrechnung**

Die Erfolgsrechnung beinhaltet den Aufwand und Ertrag, d. h. den finanziellen Mitteleinsatz ohne dauerhafte Bindung. Sie umfasst sowohl die kassenwirksamen Bewegungen als auch zahlungswirksame 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 Rechnung» 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 um-

schriebenen 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 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 KLER-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 der Betriebsrechnung ergibt sich gerade ein umgekehrtes Bild: Besondere Rechnungen werden dort geführt, wo Abweichungen zu den KLER-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.

### **Deckungsbeitrag (Saldi I bis III)**

Der Deckungsbeitrag gibt Auskunft darüber, wie weit die Kosten für eine > *Produktgruppe* bzw. ein > *Produkt* durch Erlöse finanziert werden können. In der Regel werden mehrere Deckungsbeitragsstufen (Saldi I bis III) errechnet, wobei die einzelnen miteinander bezogenen Kosten (Personalkosten, Sachkosten usw.) gegliedert werden. Der als Indikator relevante Deckungsbeitrag (Saldo I) hängt von der Beeinflussbarkeit der Kosten und Erlöse durch den Produktverantwortlichen ab.

### **Globalbudget (Steuerungsgrösse)**

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 > *Kostenrechnung* 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 wich-

tigsten «Leistungskennzahlen» innerhalb einer Produktgruppe. Dabei muss es sich nicht zwingend um Leistungen handeln, welche durch die Produktgruppenverantwortlichen beeinflusst werden können.

#### **Leistungsvereinbarung**

Die Leistungsvereinbarung ist das zwischen der Direktion 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 Erlös und Kosten.

#### **Wirkungsorientierte Verwaltungsführung**

Die wirkungsorientierte Verwaltungsführung (> *New Public Management*) ist eine andere 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
<b>Neue, einmalige Ausgaben</b>		
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
<b>Neue, wiederkehrende Ausgaben</b>		
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
<b>Gebundene, einmalige Ausgaben</b>		
bis 1 Million	Direktionen, Staatskanzlei	–
über 1 Million	Regierungsrat	Finanzkommission, Finanzkontrolle und Finanzdirektion erhalten den Beschluss zur Kenntnisnahme.
<b>Gebundene, wiederkehrende Ausgaben</b>		
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 Artikel 152 Absatz 1 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. 153). Delegierte Ausgabenbefugnisse sind umgehend der Finanzkontrolle zu melden.