

Dieser Text ist ein Vorabdruck. Verbindlich ist die Version, welche im Bundesblatt veröffentlicht wird.



19.xxx

## **Botschaft zur Vereinfachung und Optimierung der Haushaltssteuerung (Änderung des Finanzhaushaltgesetzes)**

vom ...

---

Sehr geehrte Frau Nationalratspräsidentin  
Sehr geehrter Herr Ständeratspräsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dieser Botschaft unterbreiten wir Ihnen, mit dem Antrag auf Zustimmung, den Entwurf einer Änderung des Finanzhaushaltgesetzes.

Gleichzeitig beantragen wir Ihnen, die folgenden parlamentarischen Vorstösse abzuschreiben:

- |      |   |         |   |
|------|---|---------|---|
| 2017 | M | 16.4018 | Für eine Rechnungslegung, die der tatsächlichen Finanz- und Ertragslage entspricht<br>(S 28.2.17, Hegglin; N 14.6.17) |
| 2018 | M | 16.3634 | Keine Aufweichung der bewährten Schuldenbremse<br>(N 28.11.16, Finanzkommission NR; S 12.6.18)                        |

Wir versichern Sie, sehr geehrte Frau Nationalratspräsidentin, sehr geehrter Herr Ständeratspräsident, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

...

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Ueli Maurer  
Der Bundeskanzler: Walter Thurnherr

---

## Übersicht

***Die Vorlage beabsichtigt, die Haushaltssteuerung zu verbessern. Neu sollen alle zeitlichen Abgrenzungen und Rückstellungen auch in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt werden. Gleichzeitig wird die Gelegenheit für weitere Anpassungen im Finanzhaushaltsgesetz (FHG) genutzt. Zum einen werden die Bedingungen für Nachträge zum Voranschlag leicht gelockert, mit dem Ziel, dass die Verwaltungseinheiten genauer budgetieren. Zum anderen werden die Grundsätze der Rechnungslegung aktualisiert und Doppelspurigkeiten zum internationalen Rechnungslegungsstandard IPSAS beseitigt.***

### ***Ausgangslage***

*Die am 14. Juni 2017 von den eidgenössischen Räten überwiesene Motion Hegglin (16.4018) verlangt vom Bundesrat, die Rechnungslegung so anzupassen, dass ein Bild des Finanzhaushalts erscheint, welches möglichst weitgehend der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entspricht. Zudem soll geprüft werden, ob die Haushaltssteuerung mittels Erfolgsrechnung erfolgen könnte. Der Anlass für die Motion waren die hohen Zahlungsspitzen aus Agios bei der Emission von Anleihen, aus Vorauszahlungen bei der direkten Bundessteuer und aus aufgeschobenen Rückforderungen bei der Verrechnungssteuer. Diese führten in der Vergangenheit zu Überschüssen in der Finanzierungsrechnung, obwohl damit auch absehbare Belastungen verbunden sind wie höhere Zinszahlungen über die Geltungsdauer der Anleihe, weniger Steuerzahlungen im Steuerjahr und zukünftige Rückforderungen der Verrechnungssteuer. Die zeitliche Verschiebung der Zahlungen erschwert eine realistische Einschätzung der Haushaltslage.*

*Der Bundesrat hat auf diese Entwicklung bereits reagiert, indem er gezielte Anpassungen an der Finanzierungsrechnung vornahm. Seit 2017 werden Agios/Disagios und Kommissionen, die bei der Emission von Anleihen und Geldmarktpapieren anfallen, über die Laufzeit der Anleihe verteilt. Mit der Rechnung 2017 hat der Bundesrat sodann eine Praxisänderung bei der Verrechnungssteuer vorgenommen, indem die Rückstellung für künftige Rückforderungen der Verrechnungssteuer erstmals auch in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt wurde. Mit der vorliegenden Botschaft sollen nun die rechtlichen Grundlagen geschaffen werden, um zeitliche Abgrenzungen und Rückstellungen gemäss Erfolgsrechnung einheitlich in die Finanzierungsrechnung zu übernehmen. Die Haushaltssteuerung wird somit – entsprechend dem Anliegen der Motion – periodengerechter im Sinne der Erfolgsrechnung.*

### ***Inhalt der Vorlage***

*Um die Finanzierungsrechnung, soweit sinnvoll und möglich, periodengerecht im Sinne der Erfolgsrechnung auszugestalten, muss der Ausgaben- und der Einnahmenbegriff gemäss Finanzhaushaltsgesetz angepasst werden (Art. 3 Abs. 5 und 6 FHG). Dabei soll im Gesetzestext klarer werden, wie sich die Ausgaben und Ein-*

---

*nahmen der Finanzierungsrechnung aus den Aufwänden und Erträgen der Erfolgsrechnung herleiten und welches die verbleibenden Unterschiede sind. Transaktionen, die Periodenverschiebungen zwischen einzelnen Rechnungsjahren zur Folge haben, werden künftig auch in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt. Ausgaben und Einnahmen werden also analog zur Erfolgsrechnung in dem Rechnungsjahr wirksam, in dem die Belastung und Entlastung aus wirtschaftlicher Sicht entsteht und nicht mehr im Zeitpunkt der Zahlung. Ausgenommen bleiben die Investitionen, die in der Finanzierungsrechnung weiterhin zum Zeitpunkt erscheinen, in dem sie getätigt werden und nicht zum Zeitpunkt der Abschreibung des entsprechenden Vermögenswerts.*

*Durch die vorgeschlagenen Änderungen werden die Unterschiede zwischen Finanzierungs- und Erfolgsrechnung auf das Wesentliche reduziert. Es wird damit auch einfacher, den Zusammenhang zwischen den beiden Rechnungen aufzuzeigen, die denselben Haushalt abbilden, aber unterschiedlichen Zwecken dienen. Die Erfolgsrechnung zeigt die Vermögensänderung, während die Finanzierungsrechnung zeigt, ob es dem Bund gelungen ist, seinen Konsum und seine Investitionen ohne Neuverschuldung zu tätigen, wie dies die Schuldenbremse verlangt. Es wird davon ausgegangen, dass die vorgeschlagene Änderung den finanzpolitischen Handlungsspielraum im Budget kaum verändert, da zeitliche Abgrenzungen und Rückstellungen in der Regel erst im Jahresabschluss bekannt sind. In der Rechnung dürfte das Finanzierungsergebnis jedoch tiefer als bisher ausfallen, sofern neue Rückstellungen gebildet werden.*

*Die Vorlage enthält weitere Anpassungen im Finanzhaushaltgesetz, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Annäherung der Finanzierungsrechnung an die Erfolgsrechnung stehen. Zum einen werden die Regeln für Nachtragskredite und Kreditüberschreitungen vereinfacht und leicht gelockert, mit dem Ziel, dass die Verwaltungseinheiten genauer budgetieren. Zum anderen werden die Grundsätze der Rechnungslegung aktualisiert und Redundanzen zum internationalen Rechnungslegungsstandard IPSAS beseitigt.*

## Inhaltsverzeichnis

<b>Übersicht</b>	<b>2</b>
<b>1 Ausgangslage</b>	<b>6</b>
1.1 Handlungsbedarf und Ziele	6
1.2 Geprüfte Alternative und gewählte Lösung	7
1.2.1 Geprüfte Alternative: Haushaltssteuerung über die Erfolgsrechnung	7
1.2.2 Gewählte Lösung: Annäherung der Finanzierungs- an die Erfolgsrechnung	9
1.3 Verhältnis zur Legislaturplanung und zu Strategien des Bundesrates	10
1.4 Erledigung parlamentarischer Vorstösse	10
<b>2 Verzicht auf die Durchführung einer Vernehmlassung</b>	<b>11</b>
<b>3 Verhältnis zu den European Public Sector Accounting Standards</b>	<b>12</b>
<b>4 Grundzüge der Vorlage</b>	<b>13</b>
4.1 Vereinfachung und Optimierung der Haushaltssteuerung	13
4.1.1 Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs	13
4.1.2 Von der Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs betroffene Transaktionen	13
4.1.3 Von der Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs nicht betroffene Transaktionen	14
4.1.4 Umsetzungszeitpunkt	14
4.2 Vereinfachung des Nachtragsverfahrens	14
4.3 Einführung einer neuen Zweckbindung zugunsten des Nationalstrassen- und Agglomerationsverkehrsfonds (NAF)	15
4.4 Aktualisierung des Rechnungslegungsrechts	16
4.4.1 Abweichungen von den IPSAS	16
4.4.2 Aufhebung der Vorgaben des FHG zur Bilanzierung und Bewertung	17
4.4.3 Verzicht auf den Anhang zum Voranschlag	17
<b>5 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln</b>	<b>18</b>
5.1 Ausgaben und Einnahmen	18
5.2 Nachtragskredite und Kreditüberschreitungen	23
5.3 Verzicht auf den Anhang zum Voranschlag	30
5.4 Jahresrechnung und konsolidierte Rechnung des Bundes	30
5.4.1 Jahresrechnung	30
5.4.2 Konsolidierte Rechnung des Bundes	35
5.5 Anleihen des Bundes	37
5.6 Übergangsrecht	38
5.7 Änderung anderer Erlasse	38

---

5.7.1	Änderung von Ausdrücken	38
5.7.2	Änderung des Bundesgesetzes vom 8. März 1960 über die Nationalstrassen (NSG)	39
5.7.3	Änderung des Bundesgesetzes vom 22. März 1985 über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und weiterer für den Strassen- und Luftverkehr zweckgebundener Mittel (MinVG)	39
5.8	Koordinationsbedarf mit andern Erlassen	40
<b>6</b>	<b>Auswirkungen</b>	<b>40</b>
6.1	Auswirkungen auf den Bund	40
6.1.1	Finanzielle Auswirkungen der Vorlage	40
6.1.2	Auswirkungen auf die Schuldenbremse	43
	Auswirkungen auf die Schulden	44
6.1.3	Auswirkungen auf die Budgetqualität	45
6.1.4	Auswirkungen auf die Rechnungserstellung	45
6.1.5	Auswirkungen auf die Finanzberichterstattung	46
6.2	Auswirkungen auf Kantone	46
<b>7</b>	<b>Rechtliche Aspekte</b>	<b>46</b>
7.1	Verfassungsmässigkeit	46
7.2	Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz	48
7.3	Erlassform	48
7.4	Unterstellung unter die Ausgabenbremse	48
7.5	Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen	48
	<b>Titel Rechtstext (Entwurf)</b>	<b>99</b>

---

## Botschaft

### 1 Ausgangslage

#### 1.1 Handlungsbedarf und Ziele

Die am 14. Dezember 2016 von Ständerat Peter Hegglin eingereichte und am 14. Juni 2017 von den eidgenössischen Räten überwiesene Motion (16.4018) «Für eine Rechnungslegung, die der tatsächlichen Finanz- und Ertragslage entspricht» (nachfolgend Motion Hegglin genannt) verlangt vom Bundesrat, die Rechnungslegung so anzupassen, dass ein Bild des Finanzhaushalts erscheint, welches möglichst weitgehend der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entspricht. Zudem soll geprüft werden, ob sich Vorteile ergeben, wenn der Bundeshaushalt über die Erfolgsrechnung gesteuert wird.

Als Grund für die Motion wird die nicht periodengerechte Darstellung des für die Steuerung des Bundeshaushalts relevanten Finanzierungsergebnisses genannt. Damit entspricht das Ergebnis nicht der tatsächlichen Ertragsituation des laufenden Jahres. Als Beispiele werden die hohen Agios bei der Emission von Anleihen, die Vorauszahlungen bei der direkten Bundessteuer und aufgeschobene Rückforderungen bei der Verrechnungssteuer angeführt. Während diese Vorgänge mit Ausnahme der direkten Bundessteuer in der Erfolgsrechnung mittels zeitlichen Abgrenzungen und Rückstellungen dem wirtschaftlich massgebenden Jahr zugeordnet werden, erscheinen sie in der Finanzierungsrechnung grundsätzlich zum Zahlungszeitpunkt. In der Begründung der Motion wird zudem kritisiert, dass die duale Haushaltsführung über Finanzierungs- und Erfolgsrechnung die Lesbarkeit der Jahresrechnung erschwere.

Die in der Motion bemängelten Punkte wurden teilweise bereits behoben. Mit der Optimierung des Rechnungsmodells<sup>1</sup> wurden die Voraussetzungen geschaffen, um Agios/Disagios und Kommissionen, die bei der Emission von Anleihen und Geldmarktpapieren anfallen, auch in der Finanzierungsrechnung zeitlich abzugrenzen. Seit 2017 werden diese über die Laufzeit der Anleihe verteilt. Bei der Verrechnungssteuer werden Rückforderungsansprüche in Form von Abgrenzungen bereits seit 2007 in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt. Mit der Rechnung 2017 hat der Bundesrat diese Praxis auf die Rückforderungsansprüche ausgeweitet, welche in Form von Rückstellungen bilanziert werden.<sup>2</sup> Bei der direkten Bundessteuer werden auch in der Erfolgsrechnung die Zahlungen und nicht die periodengerechten Zahlen berücksichtigt. Der Wechsel von der Verbuchung nach Kassenprinzip zum Forderungsprinzip ist vorgesehen und wird in einem separaten Projekt und in Zusammenarbeit mit den Kantonen umgesetzt. Die Umsetzung betrifft Erfolgs- und Finanzierungsrechnung gleichermaßen.

<sup>1</sup> Botschaft vom 12. November 2014 zur Optimierung des Rechnungsmodells (NRM), BBl 2014 9329, 9362 f. (14.077).

<sup>2</sup> Vgl. Bericht zur Staatsrechnung 2017, Band 1, S. 114 ff, unter [www.efv.admin.ch](http://www.efv.admin.ch) > Finanzberichte > Staatsrechnung

Im Rahmen der Erarbeitung dieser Vorlage wurde eine umfassende Auslegeordnung der Sachverhalte vorgenommen, welche in der Erfolgsrechnung zeitlich anders zugeordnet werden als in der Finanzierungsrechnung. Die vorgeschlagene Neuregelung berücksichtigt die Vorgaben der Schuldenbremse und führt gleichzeitig das Ergebnis der Finanzierungsrechnung näher an die tatsächliche Finanz- und Ertragssituation des laufenden Jahres. Insbesondere wird damit sichergestellt, dass das Ergebnis inskünftig nicht mehr durch Sonderfaktoren aus Periodenverschiebungen verzerrt wird. Zudem wird die Praxis vereinheitlicht; neu werden sämtliche Abgrenzungen und Rückstellungen in der Finanzierungsrechnung abgebildet.

Gleichzeitig wird die Gelegenheit für weitere Anpassungen im Finanzhaushaltsgesetz (FHG) genutzt. Dazu gehören die Regeln für Nachtragskredite und Kreditüberschreitungen. So sollen die nicht budgetierten Rückstellungen und passiven Rechnungsabgrenzungen nicht mehr von der Nachtragspflicht ausgenommen sein, da sie in die Finanzierungsrechnung integriert werden. Damit verbundene Ausgaben unterstehen so schon zum Zeitpunkt der Abgrenzung oder Rückstellung den Vorgaben der Schuldenbremse. Zudem sollen die Bedingungen für die Überschreitung von Voranschlagskrediten im verwaltungseigenen Bereich geringfügig gelockert werden, um die vorsichtige Budgetierung zur Vermeidung von Nachtragskrediten zu reduzieren. Diese sind für die konstant hohen Kreditreste mitverantwortlich. Des Weiteren sollen die Grundsätze der Rechnungslegung präzisiert und bestehende Redundanzen beseitigt werden. Schliesslich soll der Bundestresorerie die Möglichkeit gegeben werden, Anleihen in Form von Bucheffekten auf Basis von Globalurkunden oder Wertrechten zu emittieren und Anleihen während der Laufzeit in die jeweils andere Form zu wandeln.

Die Vorlage enthält zudem eine Änderung des Nationalstrassengesetzes (NSG)<sup>3</sup> und des Bundesgesetzes über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und weiterer für den Strassen- und Luftverkehr zweckgebundener Mittel (MinVG)<sup>4</sup>. Damit sollen die Erträge aus der Bewirtschaftung der Nationalstrassen sowie aus Kostenbeteiligungen an Nationalstrassenanlagen für den Nationalstrassen- und Agglomerationsverkehrs fonds (NAF) zweckgebunden werden.

## **1.2 Geprüfte Alternative und gewählte Lösung**

### **1.2.1 Geprüfte Alternative: Haushaltssteuerung über die Erfolgsrechnung**

Die Motion Hegglin beauftragt den Bundesrat zu prüfen, ob der Haushalt über die Erfolgsrechnung gesteuert werden kann. Heute erfolgt die Steuerung des Bundeshaushalts über die Finanzierungsrechnung. Die Schuldenbremse schreibt vor, dass der Bund seine Einnahmen und Ausgaben auf Dauer im Gleichgewicht hält (Art. 126 BV<sup>5</sup>). Der Bund darf sich somit nicht neu verschulden, weder für Konsumausgaben noch für Investitionen. Damit ist das Ziel der Schuldenbremse die

<sup>3</sup> SR 725.11

<sup>4</sup> SR 725.116.2

<sup>5</sup> SR 101

Schuldenstabilisierung und die Einnahmen und Ausgaben der Finanzierungsrechnung sind die zentralen Steuerungsgrössen, um das Ziel einzuhalten. Mit einem Wechsel der Steuerungsgrössen auf die Erträge und Aufwände der Erfolgsrechnung würde sich die Zielgrösse ändern; der Bund würde sein Nettovermögen respektive sein Eigenkapital stabil halten. Unter diesen Voraussetzungen könnte der Bund seine Investitionen über neue Schulden finanzieren, weil er gleichzeitig neue Vermögenswerte schafft und damit das Eigenkapital nicht reduziert würde. Dies wäre im Widerspruch zur Schuldenbremse.

Der wesentlichste Unterschied zwischen der Erfolgs- und der Finanzierungsrechnung lässt sich wie folgt zusammenfassen<sup>6</sup>: Im Bereich des *Verwaltungsvermögens* werden in der Finanzierungsrechnung die Investitionsausgaben bzw. -einnahmen zum Zeitpunkt berücksichtigt, in dem sie getätigt werden. Die Beträge werden in der eigens dafür konzipierten *Investitionsrechnung* dargestellt und fliessen unmittelbar in die Finanzierungsrechnung ein. In der Finanzierungsrechnung bleibt dementsprechend die Tatsache unberücksichtigt, dass die Vermögenswerte über mehrere Perioden genutzt werden. Die Erfolgsrechnung hingegen berücksichtigt diese Tatsache. So finden in ihr die Investitionsausgaben bzw. -einnahmen keinen unmittelbaren Niederschlag, da sie im Zeitpunkt der Vornahme der Investition zu einem Vermögenswert oder Aktivum führen. Dafür trägt die Erfolgsrechnung anschliessend dem Wertverzehr des Vermögenswerts oder auftretenden Wertschwankungen während der Haltedauer Rechnung. Die unterschiedliche Behandlung des Verwaltungsvermögens in den beiden Rechnungen ist eine direkte Folge der erwähnten Vorgaben der Schuldenbremse. Das Führen einer Investitionsrechnung und die Berücksichtigung dieser Werte in der Finanzierungsrechnung stellen sicher, dass die Investitionen ebenfalls der Budgetrestriktion unterstehen und damit gegenüber den übrigen Ausgaben nicht privilegiert behandelt werden.

Die strikte Ausrichtung der Haushaltssteuerung auf die Erfolgsrechnung hätte die folgenden Auswirkungen:

- *Der Geltungsbereich der Schuldenbremse würde eingeschränkt*: Mit der Einführung der Schuldenbremse wurde explizit festgehalten, dass der Einbezug von Investitionen für deren Wirksamkeit von grosser Bedeutung ist. Nur damit wird der Bundeshaushalt vollständig erfasst. Mit einer Steuerung des Haushalts über die Erfolgsrechnung würden die Investitionen ins Verwaltungsvermögen nicht mehr zum Investitionszeitpunkt der Schuldenbremse unterstehen. Damit verbunden wäre der Fehlanreiz, Investitionen gegenüber anderen Ausgaben zu bevorzugen, da ihre tatsächlichen Kosten erst in den Folgejahren über die Abschreibungen der Schuldenbremse belastet würden. So könnten trotz ausgeglichener Erfolgsrechnung die Schulden ansteigen und zu einer Einschränkung des finanzpolitischen Handlungsspielraums in der Zukunft führen.<sup>7</sup>
- *Die Steuerbarkeit des Ergebnisses würde eingeschränkt*: Die Werte der Investitionsrechnung sind für die politischen Entscheidungsträger unmittelbar steu-

<sup>6</sup> Vgl. Bericht zur Staatsrechnung 2018, Band 1, S. 202 f., unter [www.efv.admin.ch](http://www.efv.admin.ch) > Finanzberichte > Staatsrechnung.

<sup>7</sup> Botschaft vom 5. Juli 2000 zur Schuldenbremse, BBl **2000** 4653, 4675 ff. (00.060).

erbar und dienen damit einer politischen Prioritätenbildung. Im Gegensatz dazu sind der Wertverzehr bzw. die Wertschwankungen des Verwaltungsvermögens nicht beeinflussbar und eignen sich folglich nicht als politische Steuerungsgrößen. Die Abschreibungen des Anlagevermögens sind eine Folge aus früheren Investitionsentscheiden und können nicht mehr beeinflusst werden. Die Bewertungsänderungen der Beteiligungen im Verwaltungsvermögen widerspiegeln das anteilige Jahresergebnis der Bundesunternehmen. Ein wesentlicher Teil dieser anteiligen Jahresergebnisse verbleibt jedoch zur Entwicklung der Geschäftstätigkeiten in den Bundesunternehmen und kann nicht zur unmittelbaren Aufgabenerfüllung der zentralen Verwaltung eingesetzt werden. Daher werden in der für die Steuerung relevanten Finanzierungsrechnung anstelle des anteiligen Jahresergebnisses nur die Dividendenzahlungen berücksichtigt.

- *Es bräuchte eine Verfassungsänderung:* Bereits in der Botschaft zur Schuldenbremse wurde die Ausrichtung an der Erfolgsrechnung ausführlich diskutiert und verworfen.<sup>8</sup> Eine Neuausrichtung der Schuldenbremse an der Erfolgsrechnung auf Basis einer einfachen Gesetzesänderung würde deshalb sowohl vom Wortlaut der Bundesverfassung als auch von den in diesem Punkt schlüssigen Materialien abweichen. Der Wechsel der Haushaltssteuerung über die Erfolgsrechnung würde eine Verfassungsänderung bedingen, weil mit der Umstellung nicht mehr die Schulden, sondern das Eigenkapital stabilisiert würde. Dies wäre nur zu verhindern, wenn mit dem Wechsel auf die Erfolgsrechnung eine zusätzliche Regel eingeführt würde, wonach die Investitionen nicht über Schulden finanziert werden dürfen (Selbstfinanzierungsgrad der Investitionen von 100 %). Einige Kantone kennen eine solche ergänzende Regel. Um die Einhaltung dieser Regel zu überprüfen, muss aber wiederum eine Finanzierungsrechnung erstellt werden, indem vom Aufwand die Abschreibungen und die weiteren Bewertungsänderungen des Vermögens in Abzug gebracht und stattdessen die Investitionen hinzugezählt würden. Dies entspricht inhaltlich der vom Bundesrat vorgeschlagenen Lösung (s. Ziffer 1.2.2).

Die Steuerung vollständig auf die Erfolgsrechnung abzustellen, wurde deshalb verworfen.

## 1.2.2 **Gewählte Lösung: Annäherung der Finanzierung an die Erfolgsrechnung**

Im Sinne einer besseren Vergleichbarkeit von Steuerungssicht und betriebswirtschaftlicher Sicht sollen die Erfolgs- und die Finanzierungsrechnung soweit sinnvoll und verfassungsmässig zulässig angenähert werden. Wie unter Ziffer 1.2.1 dargelegt, ist eine Angleichung im Bereich des Verwaltungsvermögens nicht möglich, da dies den Geltungsbereich der Schuldenbremse einschränken und damit dem Grundgedanken der Schuldenbremse entgegenstehen würde. Hingegen können die Tatbestände, die nicht der Investitionsrechnung unterstehen, ohne grosse Auswirkungen auch in der Finanzierungsrechnung periodengerecht dargestellt werden. Die Anzahl

<sup>8</sup> Botschaft vom 5. Juli 2000 zur Schuldenbremse, BBl 2000 4653, 4671 (00.060).

der Differenzen zwischen den beiden Rechnungen reduziert sich dadurch markant. Die Lesbarkeit der Jahresrechnung wird dadurch verbessert, wie es die Motion Hegglin fordert. Die betragsmässig grössten Unterschiede bleiben jedoch bestehen (Bewertungsänderungen, namentlich von Beteiligungen und Sachanlagen im Verwaltungsvermögen). Hingegen wird das Ergebnis der Finanzierungsrechnung inskünftig weniger durch Sonderfaktoren aus Periodenverschiebungen verzerrt dargestellt.

Mit der vorliegenden Botschaft werden die rechtlichen Grundlagen geschaffen, um Transaktionen möglichst periodengerecht in die Finanzierungsrechnung zu übernehmen. Dazu wird der Begriff der Einnahmen und Ausgaben gemäss Artikel 3 des Finanzhaushaltgesetzes (FHG)<sup>9</sup> geändert. Die Herleitung aus der Erfolgsrechnung wird vereinfacht, indem Abschreibungen und andere Änderungen in der Bewertung des Verwaltungsvermögens sowie die Wertberichtigungen von Investitionsbeiträgen herausgerechnet und dafür die Investitionsausgaben und -einnahmen berücksichtigt werden (also die Schaffung und Veräusserung von Verwaltungsvermögen). Damit rückt die Finanzierungsrechnung im Übrigen auch näher an die Empfehlungen zum Harmonisierten Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) der Kantone und Gemeinden. Im HRM2 werden die laufenden Ausgaben und Einnahmen in vergleichbarer Weise aus dem Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung hergeleitet und die Investitionsausgaben und -einnahmen der Investitionsrechnung addiert, um die Ausgaben und Einnahmen zu erhalten.<sup>10</sup>

### 1.3 Verhältnis zur Legislaturplanung und zu Strategien des Bundesrates

Die Vorlage wurde in der Botschaft vom 27. Januar 2016<sup>11</sup> zur Legislaturplanung 2015–2019 und im Bundesbeschluss vom 14. Juni 2016<sup>12</sup> über die Legislaturplanung 2015–2019 nicht angekündigt. Die Vorlage war zu diesem Zeitpunkt noch nicht absehbar, da die Motion Hegglin erst am 14. Juni 2017 an den Bundesrat überwiesen wurde.

### 1.4 Erledigung parlamentarischer Vorstösse

Der Bundesrat beantragt die folgenden zwei Motionen zur Abschreibung:

- *Motion Hegglin* vom 14. Dezember 2016 (16.4018, «Für eine Rechnungslegung, die der tatsächlichen Finanz- und Ertragslage entspricht»): Der Bundesrat wird beauftragt, die Rechnungslegung so anzupassen, dass ein der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage entsprechendes Bild des Finanzhaushalts ermöglicht wird. Er muss zudem prüfen, ob die Haushaltssteuerung mittels Erfolgsrechnung erfolgen könnte. Der Bundesrat setzt mit

<sup>9</sup> SR 611.0

<sup>10</sup> Vgl. das Handbuch HRM2, Anhang C, S. 7 ff., unter [www.srs-csppc.ch](http://www.srs-csppc.ch)

<sup>11</sup> BBl 2016 1105 ff. (16.016).

<sup>12</sup> BBl 2016 5183 ff. (16.016).

der vorliegenden Vorlage die Motion Hegglin um. Er will die Finanzierungsrechnung soweit zweckmässig an die Erfolgsrechnung annähern und damit die Finanzierungsrechnung periodengerechter ausgestalten (s. insbesondere Ziff. 4.1 und 5.1). Sie bleibt jedoch weiterhin die Grundlage für die Schuldenbremse, weil sie auch die Investitionen enthält (s. Ziff. 1.2.1).

- *Motion der Finanzkommission des Nationalrats vom 8. September 2016 (16.3634, «Keine Aufweichung der bewährten Schuldenbremse»):* Der Bundesrat wird beauftragt, «die bewährte Schuldenbremse im Gesetz so zu präzisieren, dass eine Aufweichung der bisherigen Regelung ausgeschlossen ist». Die Vorgabe der Motion kann nicht direkt erfüllt werden. Das Parlament könnte zwar im FHG ausdrücklich festhalten, dass die Bestimmungen zur Schuldenbremse nicht geändert werden dürfen. Dies hätte jedoch nur deklaratorischen Charakter; das Parlament wäre dadurch nicht gebunden und könnte die entsprechende Vorgabe jederzeit wieder aufheben. Der Bundesrat versteht die Motion deshalb als Aufforderung an ihn, von Anpassungen am Regelwerk der Schuldenbremse abzusehen. Dies hat er am 22. Mai 2019 explizit beschlossen.<sup>13</sup> Das Anliegen der Motion ist somit erfüllt.

## 2 Verzicht auf die Durchführung einer Vernehmlassung

Gemäss Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe b des Vernehmlassungsgesetzes (VIG)<sup>14</sup> ist für Gesetzesvorlagen im Sinne von Artikel 164 Absatz 1 BV ein Vernehmlassungsverfahren durchzuführen. Gestützt auf Artikel 3a Absatz 1 Buchstabe a VIG kann auf die Durchführung eines Vernehmlassungsverfahrens verzichtet werden, wenn die Vorlage vorwiegend die Organisation oder das Verfahren von Bundesbehörden oder die Verteilung der Zuständigkeiten zwischen Bundesbehörden betrifft.

Die Vorlage betrifft die Organisation, das Verfahren und die Zuständigkeiten des Bundesrats und des Parlaments im Finanzhaushaltrecht (Annäherung der Finanzierungs- an die Erfolgsrechnung, Nachtragskredite/Kreditüberschreitungen und Rechnungslegung) und umfasst zusätzlich eine technische Anpassung in Bezug auf die Bundesanleihen, die neu in Form von Bucheffekten emittiert oder gewandelt werden sollen (s. Ziff. 5.5). Die Vorlage beinhaltet schwergewichtig eine Teilrevision des FHG<sup>15</sup>. Die Änderung anderer Erlasse betrifft vor allem die Nachführung von Begriffen (s. Ziff. 5.7.1). Aus diesen Gründen konnte nach Artikel 3a Absatz 1 Buchstabe a VIG auf die Durchführung einer Vernehmlassung verzichtet werden.

<sup>13</sup> Medienmitteilung des Bundesrats vom 22. Mai 2019 («Bundesrat will Flexibilisierung im Budgetvollzug erhöhen»), unter <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-75146.html>.

<sup>14</sup> SR 172.061

<sup>15</sup> SR 611.0

### 3 Verhältnis zu den European Public Sector Accounting Standards

Wie die IPSAS enthält auch das europäische Recht keine Vorgaben zur Budgetierung im öffentlichen Sektor und keine Vorgaben, ob ein Staat seine Ausgaben und Einnahmen mittels Finanzierungs- oder Erfolgsrechnung oder auf eine andere Art zu steuern hat.

Gewisse Ansätze sind aber im Bereich der Rechnungslegung erkennbar: In der EU laufen seit 2013 Bestrebungen, für den öffentlichen Sektor einen harmonisierten europäischen Rechnungslegungsrahmen, die European Public Sector Accounting Standards (EPSAS), zu entwickeln und umzusetzen.<sup>16</sup> Es lässt sich zurzeit nicht abschätzen, ob diese Arbeiten erfolgreich sein werden. Neben den möglicherweise hohen Einführungs- und Umsetzungskosten wird etwa kritisiert, eine Harmonisierung sei politisch nur wirkungsvoll, wenn auch das Haushaltswesen, also nicht nur die Rechnungslegung, erfasst werde.<sup>17</sup> Auch ist noch unklar, wie stark sich die EPSAS an die IPSAS anlehnen werden.

Für den Bund besteht folglich bei der Rechnungslegung weiterhin keine wirkliche Alternative zu den IPSAS, die sich sowohl bei der Jahresrechnung als auch bei der konsolidierten Rechnung bewährt haben. Die IPSAS sind der einzige anerkannte Standard für den öffentlichen Sektor. Deshalb hat der Bundesrat bereits im 2012 die IPSAS in die Verordnung über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung<sup>18</sup> aufgenommen.<sup>19</sup> Die möglichst umfassende Umsetzung der IPSAS darf also weiterhin als Best Practice der öffentlichen Rechnungslegung betrachtet werden.

Auch das Statistikabkommen der Bilateralen II<sup>20</sup> zu u. a. dem europäischen System der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen auf nationaler und regionaler Ebene wird durch die neuen Begriffe der Ausgaben und der Einnahmen (Art. 3 E-FHG) und dem neu geordneten Verfahren zu den Nachträgen und Kreditüberschreitungen (Art. 33 ff. E-FHG) nicht tangiert.

<sup>16</sup> <https://ec.europa.eu/eurostat/web/epsas/overview> und [https://ec.europa.eu/eurostat/documents/9101903/9823491/EPSAS\\_Progress\\_Report\\_2019.pdf](https://ec.europa.eu/eurostat/documents/9101903/9823491/EPSAS_Progress_Report_2019.pdf).

<sup>17</sup> <https://www.epsas.eu/de/was-muss-getan-werden.html> (Ziff. II).

<sup>18</sup> SR 221.432

<sup>19</sup> Medienmitteilung des Bundesrats vom 22. November 2012, unter <https://www.ejpd.admin.ch/ejpd/de/home/aktuell/news/2012/2012-11-22.html>.

<sup>20</sup> SR 0.431.026.81; s. auch Botschaft vom 12. November 2014 zur Optimierung des Rechnungsmodells (NRM), BBl 2014 9354 f.

## **4 Grundzüge der Vorlage**

### **4.1 Vereinfachung und Optimierung der Haushaltssteuerung**

#### **4.1.1 Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs**

In der Erfolgsrechnung werden Sachverhalte jeweils derjenigen Rechnungsperiode zugerechnet, in der sie wirtschaftlich entstanden sind. Der Zeitpunkt der Abwicklung des Geschäftsvorfalles (Zahlung) ist nicht relevant. Um eine periodengerechte Darstellung des Rechnungsergebnisses sicherzustellen, sind im Jahresabschluss zusätzliche Buchungen notwendig. Diese Buchungen sollen neu ebenfalls in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt werden. Damit werden diese Geschäftsvorfälle künftig auch in der Finanzierungsrechnung periodengerecht dargestellt.

Um die Finanzierungsrechnung soweit möglich periodengerecht im Sinne der Erfolgsrechnung auszugestalten, müssen der Ausgaben- und der Einnahmenbegriff gemäss Finanzhaushaltsgesetz angepasst werden (Art. 3 Abs. 5 und 6 E-FHG). Gleichzeitig soll im Gesetzestext klarer werden, wie sich die Ausgaben und Einnahmen der Finanzierungsrechnung aus den Aufwänden und Erträgen der Erfolgsrechnung herleiten und welches die verbleibenden Unterschiede sind. Damit reduziert sich die Anzahl der Differenzen zwischen Erfolgs- und Finanzierungsrechnung deutlich und die Lesbarkeit der Jahresrechnung wird erleichtert.

#### **4.1.2 Von der Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs betroffene Transaktionen**

Von der Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs sind nachfolgende Transaktionen betroffen:

- zeitliche Rechnungsabgrenzungen;
- Bewertungsänderungen des Finanzvermögens;
- Bewertungsänderungen von Finanzverbindlichkeiten;
- Einlagen in bzw. Entnahmen aus Spezialfinanzierungen im Fremdkapital;
- Bildung und Auflösung von Rückstellungen sowie
- Personalvorsorgeverbindlichkeiten.

Zeitliche Abgrenzungen und Rückstellungsveränderungen bei der Verrechnungssteuer werden bereits heute in der Finanzierungsrechnung abgebildet. Gleiches gilt für die Agios/Disagios und Kommissionen, die bei der Emission von Anleihen und Geldmarktpapieren anfallen. Diese werden auf die Laufzeit der Schuldpapiere verteilt respektive abgegrenzt (Bewertungsänderungen von Finanzverbindlichkeiten). Mit dieser Vorlage werden alle ähnlich gelagerten Sachverhalte ebenfalls in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt.

### 4.1.3 Von der Anpassung des Ausgaben- und des Einnahmenbegriffs nicht betroffene Transaktionen

Der inhaltlich bedeutendste Unterschied zwischen den beiden Rechnungen bleibt bestehen: Im Bereich des Verwaltungsvermögens enthält die Finanzierungsrechnung weiterhin die Investitionsausgaben und -einnahmen, während die Erfolgsrechnung den Wertverzehr der damit verbundenen Anlagen bzw. ihre Wertänderungen (u. a. Beteiligungen und Darlehen) abbildet. Damit wird der Grundgedanke der Schuldenbremse beibehalten, die Schulden zu stabilisieren und zu diesem Zweck auch die Investitionsausgaben der Budgetrestriktion zu unterstellen. Die Schuldenbremse verlangt, dass sämtliche Ausgaben über einen Konjunkturzyklus hinweg durch Einnahmen finanziert werden und lässt damit auch für Investitionsausgaben keine Verschuldung zu (Art. 126 BV).

Die Investitionsausgaben des Bundes dienen zu einem wesentlichen Teil der Schaffung von Vermögenswerten, die der Bund für die Erfüllung seiner Aufgaben benötigt (Verwaltungsvermögen, neu Art. 3 Abs. 1 FHG). Die Bewertungsänderungen des Verwaltungsvermögens sind die Folge von früheren Investitionen; sie werden daher auch künftig nur in der Erfolgsrechnung geführt (s. im Einzelnen Ziff. 5.1).

### 4.1.4 Umsetzungszeitpunkt

Der neue Ausgaben- und der neue Einnahmenbegriff sollen erstmals auf einen Voranschlag angewandt werden.

## 4.2 Vereinfachung des Nachtragsverfahrens

Die geltenden Artikel 33–35 FHG regeln die Grundsätze, Bedingungen und Verfahren für den Fall, dass der Voranschlag für einen Aufwand oder eine Investitionsausgabe keinen oder keinen ausreichenden Kredit enthält. Diese Bestimmungen müssen angepasst werden, weil die nicht budgetierten Rückstellungen und passiven Rechnungsabgrenzungen künftig Teil der Finanzierungsrechnung sind und daher nicht mehr von der Nachtragspflicht ausgenommen sind. Die damit verbundenen Ausgaben unterstehen so bereits zum Zeitpunkt der Bildung der Rückstellung bzw. der Abgrenzung den Vorgaben der Schuldenbremse.

Der Bundesrat nimmt dies zudem zum Anlass, die Vorgaben zu den Nachtragskrediten und Kreditüberschreitungen zu vereinfachen und klarer zu strukturieren:

- Für Aufwände und Investitionsausgaben, bei denen Bundesversammlung und Bundesrat keinen oder nur einen geringen Ermessensspielraum haben, werden weitere Ausnahmen von der Pflicht zur Einholung eines Nachtragskredits vorgesehen (Art. 36 Abs. 3 und 4 E-FHG). Diese sollen als Kreditüberschreitungen behandelt werden, d. h. sie werden der Bundesversammlung nachträglich mit der Staatsrechnung zur Genehmigung unterbreitet (Abs. 5). Dies ist nicht nur verwaltungsökonomisch sinnvoll, sondern soll auch die Budgetqualität verbessern: Um Nachtragskredite zu vermeiden, neigen die Verwaltungsein-

heiten heute dazu, in ihren Aufwandschätzungen zu den Voranschlagskrediten gewisse Sicherheitsmargen einzubauen. Dies hat regelmässig zu relativ hohen Kreditresten geführt.

- Durch eine geringfügige Lockerung der Voraussetzungen für die Überschreitung von Voranschlagskrediten im verwaltungseigenen Bereich sollen die Sicherheitsmargen zusätzlich reduziert werden. Der genaueren Budgetierung dient deshalb auch die neue Möglichkeit, Globalbudgets und Einzelkredite um 1 Prozent, maximal aber 10 Millionen Franken zu überschreiten (Abs. 2). Damit soll die Tendenz zu grosszügigen Sicherheitsmargen im Eigenbereich, in dem in der Vergangenheit höhere Kreditreste anfielen als im Transferaufwand, reduziert werden. Würden die Voranschlagskredite kleiner ausfallen, entstünde ein finanzpolitischer Handlungsspielraum, den Bundesrat und Parlament zugunsten prioritärer Aufgaben des Bundes einsetzen könnten.

Durch die geplanten Änderungen können die systematischen Unterschiede zwischen Voranschlag und Rechnung voraussichtlich verringert und damit die Qualität der Budgetierung erhöht werden. Zu hohe Kreditreste haben in der Vergangenheit zu Kritik an der Budgetqualität geführt.

Die Budgethoheit des Parlaments wird durch die geplanten Änderungen nicht eingeschränkt. Die zusätzlichen Ausnahmen von der Pflicht, einen Nachtragskredit einzuholen, sind in der Verfassung oder im Gesetz definiert oder betreffen Ausgaben, bei denen Bundesrat und Parlament keinen Ermessensspielraum haben, z. B. weil ein Bundesgesetz die Höhe der Ausgaben festlegt. So soll für den Bundesbeitrag an die AHV, der einen im Gesetz festgelegten Anteil<sup>21</sup> der jährlichen Ausgaben der AHV beträgt, kein Nachtragskredit erforderlich sein.

Sämtliche Kreditüberschreitungen sollen der Bundesversammlung im Rahmen der Staatsrechnung nachträglich einzeln zur Genehmigung unterbreitet werden (Art. 36 Abs. 5 E-FHG). Auch die gebundenen bzw. nicht beeinflussbaren Ausgaben bleiben damit der politischen Kontrolle durch die Bundesversammlung unterstellt.

#### **4.3 Einführung einer neuen Zweckbindung zugunsten des Nationalstrassen- und Agglomerationsverkehrsfonds (NAF)**

Der Fonds zur Finanzierung der Nationalstrassen und des Agglomerationsverkehrs (NAF) wird mit zweckgebundenen Einnahmen gespeist. Bei den Einlagen in den NAF gibt es in der Rechnung regelmässig Abweichungen gegenüber dem Voranschlag, da sich die Erträge der verschiedenen Steuern und Abgaben nicht genau prognostizieren lassen.

Anders ist es bei den weiteren Einlagen, den Erträgen aus der Bewirtschaftung der Nationalstrassen sowie den Kostenbeteiligungen von Kantonen oder Dritten an Nationalstrassenanlagen. Diese Erträge sollten wie die übrigen Einnahmen via

<sup>21</sup> Art. 103 AHVG, SR 831.10

ASTRA in den NAF eingelegt werden. Nur so kann sichergestellt werden, dass die für den Nationalstrassenbau reservierten Mittel in der Bilanz des Bundes und des NAF übereinstimmen. Dafür ist jedoch ein separater Nachtrag nötig (s. Nachtrag II zum Voranschlag 2019). Für die Bundesversammlung besteht allerdings in diesen Fällen faktisch keine Entscheidungsfreiheit. Zudem wird in der Regel erst per Jahresende klar, wie hoch die entsprechenden Erträge bzw. allfällige Überschreitungen der budgetierten NAF-Einlage sind. Für das ordentliche Nachtragsverfahren ist dies zu spät.

Allfällige Überschreitungen bei den Einlagen in den NAF aus den Erträgen aus der Bewirtschaftung der Nationalstrassen sowie aus Kostenbeteiligungen von Kantonen oder Dritten an Nationalstrassenanlagen sollen im vereinfachten Verfahren gemäss Artikel 36 Absatz 3 Buchstabe b E-FHG behandelt werden.

Damit das FHG nicht wegen jeder spezialrechtlichen Ausnahme geändert werden muss, ist es jedoch zweckmässiger, die entsprechenden Spezialgesetze jeweils so zu formulieren, dass solche Mittelflüsse in den Anwendungsbereich von Artikel 36 Absatz 3 Buchstabe b E-FHG fallen. Dazu braucht es vorliegend geringfügige Ergänzungen im Nationalstrassengesetz (NSG)<sup>22</sup> sowie im Bundesgesetz über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und weiterer für den Strassen- und Luftverkehr zweckgebundener Mittel (MinVG)<sup>23</sup>.

## **4.4 Aktualisierung des Rechnungslegungsrechts**

### **4.4.1 Abweichungen von den IPSAS**

Sowohl die Erstellung der Jahresrechnung als auch der konsolidierten Rechnung des Bundes richten sich nach den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)<sup>24</sup> des International Public Sector Accounting Standards Board. Der Bund übernimmt die IPSAS jedoch nicht integral, sondern weicht in gut begründeten Fällen von diesen Vorgaben ab. So, wenn die Informationen für eine periodengerechte Verbuchung nicht rechtzeitig vorliegen (z. B. bei der direkten Bundessteuer), oder wenn andere Bedürfnisse des Bundes den Vorrang haben (z. B. eine Segmentberichterstattung nach Finanzierungs- statt Erfolgssicht). Die Abweichungen von den IPSAS begründet der Bundesrat im Anhang zur Jahresrechnung und zur konsolidierten Rechnung.

Gemäss den Artikeln 53 Absatz 2 und 64c Absatz 2 der Finanzhaushaltverordnung<sup>25</sup> (FHV) werden die Abweichungen von den IPSAS zudem im Anhang 2 (Jahresrechnung) und im Anhang 3 (konsolidierte Rechnung) der Verordnung geregelt. Abweichungen können sich auch direkt aus dem FHG ergeben. So werden beispielsweise Aufwand und Ertrag von Spezialfonds gemäss geltendem Artikel 52 Absatz 3 FHG ausserhalb der Erfolgsrechnung über Bilanzkonten abgewickelt.

<sup>22</sup> SR 725.11

<sup>23</sup> SR 725.116.2

<sup>24</sup> [www.ifac.org/public-sector](http://www.ifac.org/public-sector); s. auch Art. 1 Abs. 1 Bst. e der Verordnung vom 21. November 2012 über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung (VASR, SR 221.432)

<sup>25</sup> SR 611.01

Das geltende Verfahren soll für die wesentlichen Abweichungen von den Vorgaben der IPSAS zur Erstellung der Jahresrechnung beibehalten werden. Neu wird jedoch ausdrücklich auf Gesetzesstufe festgehalten, dass die Ausführungsbestimmungen des Bundesrats die wesentlichen Abweichungen von den IPSAS enthalten müssen (Art. 48 Abs. 2 E-FHG). Bisher ist dies nur auf Verordnungsstufe geregelt.

Abweichungen bei der konsolidierten Rechnung entfalten hingegen keine Steuereffekte. Sie werden deshalb künftig weder im FHG noch in der FHV geregelt, dafür aber weiterhin gemäss Artikel 55 Absatz 4 E-FHG im Anhang zur konsolidierten Rechnung begründet und entsprechend offengelegt.

#### **4.4.2                   Aufhebung der Vorgaben des FHG zur Bilanzierung und Bewertung**

Die IPSAS weisen eine hohe Regelungsdichte auf und enthalten bezüglich Bilanzierung und Bewertung nur vereinzelte Wahlrechte. Für die allermeisten Sachverhalte sind folglich die Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze klar vorgegeben, so dass der Bund keinen Ermessensspielraum bezüglich der anzuwendenden Methode hat.

Es ist deshalb nicht notwendig, an den im Vergleich zu den Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätzen der IPSAS rudimentären Vorgaben im FHG festzuhalten. Diese bieten keine zusätzliche Rechtssicherheit und keinen Informationsgewinn. Sie bergen im Gegenteil sogar das Risiko latenter Widersprüche zu den grundlegenden Vorgaben der IPSAS; dies wenn beispielsweise im FHG eine leicht andere Formulierung als in den IPSAS verwendet wird, aber der Gesetzgeber vielleicht doch dasselbe meinte. Ein solches Beispiel ist der Begriff der «namhaften Beteiligungen» in Artikel 50 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 1 FHG in Verbindung mit Artikel 58 FHV. Die IPSAS kennen diesen Begriff nicht und nehmen stattdessen eine Unterteilung in beherrschte, assoziierte und übrige Beteiligungen vor.

Die Vorgaben der IPSAS und die detaillierte Offenlegung der angewandten Grundsätze im Anhang zur Jahresrechnung und zur konsolidierten Rechnung des Bundes<sup>26</sup> sind ausreichend. Die Artikel 49–51 FHG, die in der Praxis keine Bedeutung mehr haben, sollen daher aufgehoben werden. Dafür wird im FHG explizit geregelt, dass die Jahresrechnung und die konsolidierte Rechnung des Bundes anhand der Vorgaben der IPSAS zu erstellen sind (Art. 48 Abs. 1 und Art. 55 Abs. 2 E-FHG). Auch werden die Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung umfassender und präziser geregelt (Art. 47 Abs. 2 und 3 sowie Art. 55 Abs. 5 E-FHG).

#### **4.4.3                   Verzicht auf den Anhang zum Voranschlag**

Der geltende Artikel 30 Absatz 1 FHG legt fest, dass der Voranschlag nach Inhalt und Gliederung der Staatsrechnung folgt. Die Ausnahmen von diesem Grundsatz werden im gleichen Absatz definiert. Demnach enthält der Voranschlag weder eine Geldflussrechnung noch eine Bilanz oder einen Eigenkapitalnachweis.

<sup>26</sup> S. Staatsrechnung 2018, Band 1, S. 137 ff. bzw. Konsolidierte Rechnung Bund 2018, S. 41 ff.

In Zukunft soll auch auf einen Anhang zum Voranschlag verzichtet werden. Im Zuge der Einführung des Neuen Führungsmodells (NFB) wurde der Anhang technischer und auf die Rechnungslegung ausgerichtet. Auf eine Kommentierung der Entwicklung der Aufwände und Erträge wurde zunehmend verzichtet. Der Anhang zum Voranschlag besteht damit im Wesentlichen noch aus Tabellen und Textbausteinen, die nicht mehr jährlich angepasst werden. Im Gegenzug wurde dafür die Berichterstattung – beispielsweise über den Personal- sowie den Sach- und Betriebsaufwand – im allgemeinen Teil der Budget- und Rechnungsbotschaft ausgebaut. Dem Parlament gehen ohne Anhang zum Voranschlag also keine für die Steuerung notwendigen Informationen verloren.

## **5 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln**

### **5.1 Ausgaben und Einnahmen**

#### *Art. 3 Begriffe*

Der vorliegende Artikel definiert grundlegende Begriffe der Bilanz, der Erfolgs- und der Finanzierungsrechnung des Bundes. Geändert wird insbesondere der Begriff der Ausgaben- und der Einnahmen der Finanzierungsrechnung (neu Abs. 5 und 6). In Zukunft fallen Transaktionen, die eine periodengerechte Darstellung des Ergebnisses gewährleisten, ebenfalls unter die Finanzierungsrechnung. Zudem wird explizit der Bezug zum Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung hergestellt. Die Reihenfolge der Absätze 1–6 wurde so geändert, dass die einzelnen Begriffe aufeinander aufbauen.

Ausgangspunkt bildet die Unterscheidung zwischen Verwaltungs- und Finanzvermögen in der Bilanz des Bundes (Abs. 1 und 2). Die Wertveränderungen der Bilanzpositionen innerhalb einer Periode werden in der Erfolgsrechnung als Aufwand und Ertrag erfasst (Abs. 3 und 4) und bilden zudem die Basis der laufenden Ausgaben und Einnahmen der Finanzierungsrechnung (Abs. 5 und 6). Absatz 7 zu den Leistungsgruppen bleibt formell und materiell unverändert.

Die *Absätze 1 und 2*, die das Verwaltungs- und das Finanzvermögen definieren, entsprechen den bisherigen Absätzen 5 und 6. Materiell ändert sich nichts. Neu wird Absatz 1 präzisiert, indem wesentliche Bilanzpositionen wie Sachanlagen, Darlehen und Beteiligungen explizit erwähnt werden.

In den *Absätzen 3 und 4* sind die Begriffe des Aufwands und des Ertrags enthalten. Die zwei Definitionen, die sich neu auf allgemein bekannte Bilanzgrößen abstützen, orientieren sich an den IPSAS und weiteren Rechnungslegungsstandards<sup>27</sup>. Es wird bewusst auf die bisherigen Elemente «Wertverzehr» und «Wertzuwachs» verzichtet, da sie im Zusammenhang mit der Umschreibung von Aufwand und Ertrag nicht üblich und folglich eine Eigenart des FHG sind. Neu wird an die bereits im FHG enthaltenen Begriffe der Vermögenswerte sowie des Fremd- und Eigenkapitals

<sup>27</sup> Insbesondere die Swiss GAAP FER, Rahmenkonzept, N 21 f.

angeknüpft.<sup>28</sup> Mit der vorgeschlagenen Anpassung werden die Begriffe präzisiert; inhaltlich ergibt sich aber keine Änderung.

Aufwände und Erträge, die dem Eigenkapital direkt belastet oder gutgeschrieben werden, werden gemäss unverändertem Artikel 9a Absatz 2 FHG weiterhin im Eigenkapitalnachweis gesondert ausgewiesen.

In den *Absätzen 5 und 6* werden die Ausgaben und Einnahmen der Finanzierungsrechnung definiert (bisher Abs. 1 und 2).

### **Erfolgsrechnung als Ausgangslage**

Der Zusammenhang zwischen Erfolgs- und Finanzierungsrechnung wird neu explizit hergestellt. Die Basis der laufenden Ausgaben und Einnahmen bildet der Aufwand und der Ertrag gemäss Erfolgsrechnung (s. vorangehend Abs. 3 und 4). Davon abgezogen werden die Bewertungsänderungen des Verwaltungsvermögens des Bundes und bei den Ausgaben zusätzlich die Wertberichtigungen der Investitionsbeiträge, da diese bereits in der Investitionsrechnung enthalten sind (je Bst. a). Hinzugezählt werden sodann bei den Ausgaben die Investitionen zur Schaffung von Verwaltungsvermögen des Bundes und die Investitionsbeiträge, die der Bund insbesondere an Dritte, z. B. an die Kantone leistet, sowie bei den Einnahmen das Entgelt für die Veräusserung von Verwaltungsvermögen, die Rückzahlungen der vom Bund gewährten Investitionsbeiträgen und die Investitionsbeiträge, die der Bund erhält (je Bst. b).

Unentgeltliche Leistungen, wie Schenkungen von Dritten und vom Bund selbst geschaffene Vermögenswerte, werden weiterhin nicht in der Investitionsrechnung abgebildet. Vielmehr sind sie als Vermögensänderungen zu verstehen und erscheinen in der Erfolgsrechnung.

Für die Verbuchung als Ausgabe oder Einnahme ist nicht mehr der Zahlungszeitpunkt massgebend, sondern der Zeitpunkt, in dem die Verbindlichkeit oder die Forderung entsteht. Die Einschränkung auf die Zahlungen an Dritte oder von Dritten gemäss geltendem Gesetzeswortlaut entspricht nicht mehr der heutigen Praxis, wonach bereits eingegangene Rechnungen als Ausgaben bzw. die Rechnungsstellung als Einnahmen verbucht werden.

### **Herleitung der laufenden Ausgaben aus dem Aufwand**

Die *laufenden Ausgaben* beinhalten die Eigenausgaben des Bundes für das Personal, den laufenden Betrieb und für nicht aktivierbare Sach- und Rüstungsgüter, die Finanzausgaben sowie die Transfers an Dritte. Basis dafür ist der Aufwand gemäss Erfolgsrechnung, wobei Bewertungsänderungen des Verwaltungsvermögens ausgenommen werden. Analoges gilt für die Herleitung der laufenden Einnahmen. Zu den Bewertungsänderungen zählen im Wesentlichen folgende Posten:

- *Abschreibungen von Sachanlagen und immateriellen Anlagen:* Mit den Abschreibungen wird der Wertverzehr von Sachgütern und von immateriellen Vermögenswerten während der Nutzungsdauer ausgewiesen. Dieser Wertverzehr wird als Aufwand in der Erfolgsrechnung periodengerecht ausgewiesen.

<sup>28</sup> Insbesondere Art. 3 Abs. 5 und 6 (neu: Abs. 1 und 2), Art. 9 f., Art. 53 Abs. 2 und Art. 57 Abs. 1 FHG.

Ebenfalls als Bewertungsänderungen gelten die Erträge aus dem Nationalstrassenbau, wenn die Kantone einen über dem Standard liegenden Ausbau wünschen und diesen Teil selber finanzieren.

- *Verbrauch und Bewertungsschwankungen von Vorräten* wie z. B. Munition und Treibstoff.
- *Wertberichtigungen von Darlehen mit Vorzugskonditionen*: Diese Darlehen werden im Zeitpunkt der Gewährung im Wert berichtigt. Zu diesem Zwecke werden die Vorzugskonditionen quantifiziert, als Transferaufwand erfasst und vom effektiv ausbezahlten Betrag in Abzug gebracht (Subventionskomponente). In der Folge werden die Darlehen über die Laufzeit aufgewertet (Finanzertrag), so dass am Ende der Laufzeit respektive vor der Amortisation des Darlehens wieder der Nominalwert in den Büchern steht.
- *Wertberichtigungen von Investitionsbeiträgen*: Die Investitionsbeiträge des Bundes werden in der Investitionsrechnung abgebildet und in der Bilanz aktiviert, danach aber vollständig abgeschrieben, da beim Bund keine Vermögenswerte gebildet werden.
- *Bewertungsänderungen von Beteiligungen*: Darunter fallen im Wesentlichen die Beteiligungen an Bundesunternehmen und konzessionierten Transportunternehmen, welche jährlich zum anteiligen Eigenkapital bewertet werden. Ebenfalls kommt es bei den Beteiligungen an den Entwicklungsbanken infolge Wechselkursschwankungen zu Bewertungsänderungen.

### **Periodenverschiebungen, welche neu berücksichtigt werden**

Die neue Umschreibung der Ausgaben und Einnahmen und die damit verbundene Annäherung der Finanzierungs- an die Erfolgsrechnung führt dazu, dass die Ausgaben und Einnahmen periodengerechter dargestellt werden. Die folgenden Buchungen sind folglich neu als Ausgaben und Einnahmen zu berücksichtigen:

- *Zeitliche Rechnungsabgrenzungen*: Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen dienen der Zuordnung von Aufwand und Ertrag zum wirtschaftlich massgebenden Rechnungsjahr. Im Fall der Verrechnungssteuer werden bereits heute ausstehende, aber mit Sicherheit erwartete Rückforderungen, z. B. diejenigen der Kantone, der Finanzierungsrechnung belastet. Diese Praxis wird mit der neuen Regelung gesetzlich präzisiert und auf die weiteren, bisher nur in der Erfolgsrechnung vorgenommenen Abgrenzungen ausgedehnt. Damit werden Einnahmen und Ausgaben in der Tendenz geglättet, weil Zahlungsspitzen (z. B. Versteigerung von Mobilfunklizenzen) auf die massgebenden Rechnungsjahre aufgeteilt werden.
- *Bewertungsänderungen des Finanzvermögens*: Das Finanzvermögen umfasst alle nicht für die Aufgabenerfüllung gebundenen Mittel (Art. 3 Abs. 2 EFHG). Realisierte Gewinne und Verluste aus Finanzvermögen sind bereits heute in der Finanzierungsrechnung enthalten. Neu sollen auch Buchgewinne und -verluste (Bewertungsänderungen) in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt werden. Bewertungsänderungen fallen bei den flüssigen Mitteln (Fremdwährungsgewinne und -verluste), den Forderungen (erwartete Debitorenverluste, Delkredere) und den Derivaten (Marktwertschwankungen) an.

- 
- *Bewertungsänderungen von Finanzverbindlichkeiten:* Bereits heute werden die Agios/Disagios und die Kommissionen, die bei der Emission von Anleihen und Geldmarktpapieren anfallen, auf die Laufzeit der Schuldpapiere verteilt respektive abgegrenzt. Diese Praxis wird mit der neuen Regelung ausgedehnt. In der Finanzierungsrechnung verbucht werden künftig auch Bewertungsänderungen der bilanzierten Garantien und der Derivate, sofern letztere nicht als Absicherungsgeschäfte qualifiziert sind. Die bilanzierten Garantien widerspiegeln den Erwartungswert eines möglichen Mittelabflusses aus den gewährten Garantien.
  - *Einlagen in / Entnahmen aus Spezialfinanzierungen im Fremdkapital:* Eine Spezialfinanzierung liegt gemäss Artikel 53 FHG vor, wenn Einnahmen zur Erfüllung einer bestimmten Aufgabe zweckgebunden werden. Spezialfinanzierungen werden im Fremdkapital des Bundes geführt, wenn das Gesetz keinen Spielraum über Art und Zeitpunkt der Verwendung der Einnahmen lässt (Art. 61 Abs. 2 FHV). Zurzeit wird die verbindliche Mittelreservation nur in der Erfolgsrechnung berücksichtigt und in der Bilanz passiviert. Damit werden Einnahmenüberschüsse der Spezialfinanzierungen in der Erfolgsrechnung durch einen Aufwand neutralisiert («Einlagen in die Spezialfinanzierungen»). Analog werden Ausgabenüberschüsse als «Entnahme aus den Spezialfinanzierungen» der Erfolgsrechnung gutgeschrieben und somit ebenfalls neutralisiert. Künftig sollen die Spezialfinanzierungen im Fremdkapital auch in der Finanzierungsrechnung saldoneutral verbucht werden. Allfällige Einnahmen- oder Ausgabenüberschüsse dieser Spezialfinanzierungen haben damit keinen Einfluss mehr auf das Ergebnis der Finanzierungsrechnung. Spezialfinanzierungen im Eigenkapital sind von der neuen Regelung nicht betroffen, da die Mittelreservation weniger verbindlich ist. Einlagen respektive Entnahmen werden innerhalb des Eigenkapitals umbucht und erscheinen wie bis anhin weder in der Erfolgs- noch in der Finanzierungsrechnung.
  - *Rückstellungen:* Diese werden für Ereignisse in der Vergangenheit gebildet, die eine gegenwärtige Verpflichtung begründen und mit einer Wahrscheinlichkeit von mehr als 50 Prozent zu einem zuverlässig schätzbaren Mittelabfluss führen werden, der realistisch betrachtet nicht mehr umgangen werden kann. Mit der Neuregelung wird die Rückstellungsbildung respektive -auflösung an Stelle der Rückstellungsverwendung (Auszahlung) ausgabenwirksam. Die relevanten Geschäftsvorfälle werden somit zeitlich früher der Schuldenbremse unterstellt. Dies ist bis anhin nur bei Bewertungsänderungen der Rückstellungen für die Verrechnungssteuer der Fall. Diese werden bereits seit dem Rechnungsjahr 2017 in der Finanzierungsrechnung abgebildet. Mit dieser Anpassung wird zudem die gemäss Eidgenössische Finanzkontrolle fehlende rechtliche Grundlage für die Berücksichtigung der Rückstellungsveränderungen bei der Verrechnungssteuer in der Finanzierungsrechnung<sup>29</sup> explizit geschaffen.
  - *Bildung/Auflösung von Personalvorsorgeverpflichtungen:* Für die Berechnung der Personalvorsorgeverpflichtungen werden die erworbenen Leistungsan-

<sup>29</sup> S. umfassender Bericht der EFK über die Prüfung der Bundesrechnung 2017, S. 24 f.

sprüche der Versicherten dem verfügbaren Kapital des Vorsorgewerks gegenübergestellt. Der Fehlbetrag wird als Nettoverbindlichkeit in der Bilanz geführt und zeigt auf, in welchem Umfang diese Verpflichtung auf den Arbeitgeber zurückfallen könnte. Die Bewertung der Leistungsansprüche erfolgt anhand von versicherungsmathematischen Kriterien. In der Erfolgsrechnung orientiert sich die Berechnung des Vorsorgeaufwands dementsprechend an den Leistungsansprüchen, welche von den Versicherten im Berichtsjahr erworben wurden. Demgegenüber wurden in der Finanzierungsrechnung bis anhin nur die im Kalenderjahr geleisteten Einzahlungen des Arbeitgebers in das Vorsorgewerk erfasst. Damit wurde implizit unterstellt, dass der Arbeitgeber mit der Einzahlung seines Beitrages seine Pflicht erfüllt hat und das Vorsorgewerk zukünftig seine Verpflichtungen aus dem eigenen Vermögen decken kann. Diese Annahme steht in einem gewissen Widerspruch zur passivierten Personalvorsorgeverpflichtung. Belastungen aus Unterdeckungen des Vorsorgewerks erfolgten in der Finanzierungsrechnung bis anhin zeitlich verzögert, d. h. im Zeitpunkt der Zahlung im Rahmen einer Sanierungsmassnahme. Inskünftig wird in der Finanzierungsrechnung anstelle der einbezahlten Beiträge der Vorsorgeaufwand erfasst. Im Umfang, in welchem die erworbenen Leistungsansprüche höher sind als die einbezahlten Arbeitgeberbeiträge, führt dies zu einer zeitlich früheren Belastung der Finanzierungsrechnung und damit zu einer periodengerechteren Verbuchung. Demgegenüber wird eine Zahlung aus einer Sanierungsmassnahme die Finanzierungsrechnung nicht mehr belasten. Sie ist damit vergleichbar mit einer Rückstellungsverwendung. Um die Personalvorsorgeverpflichtung möglichst realistisch zu berechnen, soll inskünftig der Tatsache Rechnung getragen werden, dass im Sanierungsfall nicht nur der Bund als Arbeitgeber, sondern auch die Arbeitnehmenden einen Teil der Sanierungsmassnahmen tragen müssen (Risk sharing).

### **Kein zusätzlicher Ermessensspielraum**

Aus Sicht der Haushaltssteuerung ist die Änderung insbesondere in Bezug auf die Rückstellungen und die Personalvorsorgeverpflichtungen relevant, weil diese Aufwände neu im Zeitpunkt der Bildung und nicht erst bei der Verwendung in den Höchstbetrag der Gesamtausgaben gemäss Schuldenbremse eingerechnet werden. Künftig wird dem Parlament im Rahmen der Staatsrechnung jede neu zu bildende Rückstellung zur Genehmigung vorgelegt. Das Parlament kann die politische Bewertung damit bereits bei der Bildung der Rückstellung vornehmen und nicht erst zum Zeitpunkt der Zahlung. Wie bis anhin bleibt der Handlungsspielraum von Bundesrat und Parlament im Fall von Rückstellungen begrenzt, weil es sich um bestehende Verpflichtungen handelt, die im Eintretensfall eingehalten werden müssen. Es entsteht jedoch kein zusätzlicher Ermessensspielraum bezüglich Bildung/Auflösung von Rückstellungen. In der Erfolgsrechnung werden diese schon heute nach den Vorgaben der IPSAS gebildet und in der Staatsrechnung ausgewiesen. Aus Sicht der Steuerung werden sie neu aber in einem früheren Zeitpunkt relevant.

*Art. 8 Abs. 1*

Die Erfolgsrechnung umfasst wie bisher drei Teilergebnisse. Das Ergebnis aus Beteiligungen zeigt die Wertveränderung *sämtlicher* Beteiligungen. Die Einschränkung auf «namhafte» Beteiligungen soll deshalb gestrichen werden (s. auch Ziff. 4.4.2).

*Art. 8a* Investitionsrechnung

Auf die Unterscheidung zwischen ordentlichem und ausserordentlichem Ergebnis kann verzichtet werden. Ausserordentliche Investitionsausgaben und -einnahmen werden weiterhin als solche ausgewiesen, jedoch nicht mehr in einem separaten Ergebnis. Die Trennung in einen ordentlichen und ausserordentlichen Haushalt ist hingegen für die Finanzierungsrechnung als Zahlenbasis der Schuldenbremse relevant.

*Art. 9 Abs. 3*

*Absatz 3* legt fest, wie sich die Verpflichtungen in der Bilanz zusammensetzen. Bisher wurden die zweckgebundenen Mittel als dritte Kategorie neben dem kurzfristigen und langfristigen Fremdkapital aufgeführt. Diese Unterteilung entspricht seit Einführung des Neuen Rechnungsmodells (NRM) im Jahr 2007 nicht mehr der Praxis. Die zweckgebundenen Mittel werden dem Fremdkapital zugeordnet, wenn das Gesetz für die Art oder den Zeitpunkt der Verwendung keinen ausdrücklichen Handlungsspielraum gewährt. Andernfalls werden sie zum Eigenkapital gezählt. Der Hinweis auf die zweckgebundenen Mittel wird deshalb aufgehoben.

*Art.19 Abs. 1 Bst. c*

*Absatz 1 Buchstabe c* wird um die voraussichtlichen Investitionsausgaben- und einnahmen ergänzt. Dies entspricht der heutigen Praxis, bei der die Investitionsausgaben- und einnahmen integraler Teil des Voranschlags und der Finanzplanung sind.

*Art.27 Abs. 1 und 2*

Betrifft nur den italienischen Text.

## 5.2 Nachtragskredite und Kreditüberschreitungen

*Art. 33* Nachtragskredite

*Absatz 1* zur Pflicht des Bundesrats zur Einholung von Nachtragskrediten bleibt materiell unverändert.

Gemäss *Absatz 2*, der materiell ebenfalls unverändert bleibt, muss der Bundesrat der Bundesversammlung die Nachtragskredite periodisch beantragen. Wie bis anhin erfolgt dies zweimal pro Jahr: Der Bundesrat unterbreitet der Bundesversammlung den Nachtrag I zusammen mit der Botschaft zur Staatsrechnung und den Nachtrag II

zusammen mit der Botschaft zum nächsten Voranschlag (Art. 24 FHV<sup>30</sup>). Daneben können der Bundesversammlung aus verfahrenstechnischen und politischen Gründen weiterhin Einzelbotschaften zu besonders gewichtigen Nachtragskrediten unterbreitet werden.<sup>31</sup>

Die Ausnahmen von der Pflicht, einen Nachtragskredit einzuholen (bisheriger Absatz 3), werden neu in Artikel 36 geregelt.

#### *Art. 34* Dringliche Nachtragskredite

*Absatz 1* regelt die Voraussetzungen und das Verfahren zu den dringlichen Nachtragskrediten. Der erste Satz entspricht dem bisherigen Artikel 34 Absatz 1 FHG (s. auch Art. 25 FHV). Materiell ändert sich an der Kompetenz der Finanzdelegation nichts.

*Absatz 2* knüpft am bisherigen Artikel 34 Absatz 2 FHG an. Die Kreditüberschreitung wird aber nicht mehr ausdrücklich erwähnt. Die Kreditüberschreitungen werden neu ausschliesslich in Artikel 36 E-FHG geregelt. Dadurch werden die Vorgaben zu den Nachtragskrediten und diejenigen zu den Kreditüberschreitungen formell sauber unterschieden und damit leichter verständlich (s. Abbildung «Übersicht über das Nachtragsverfahren»).

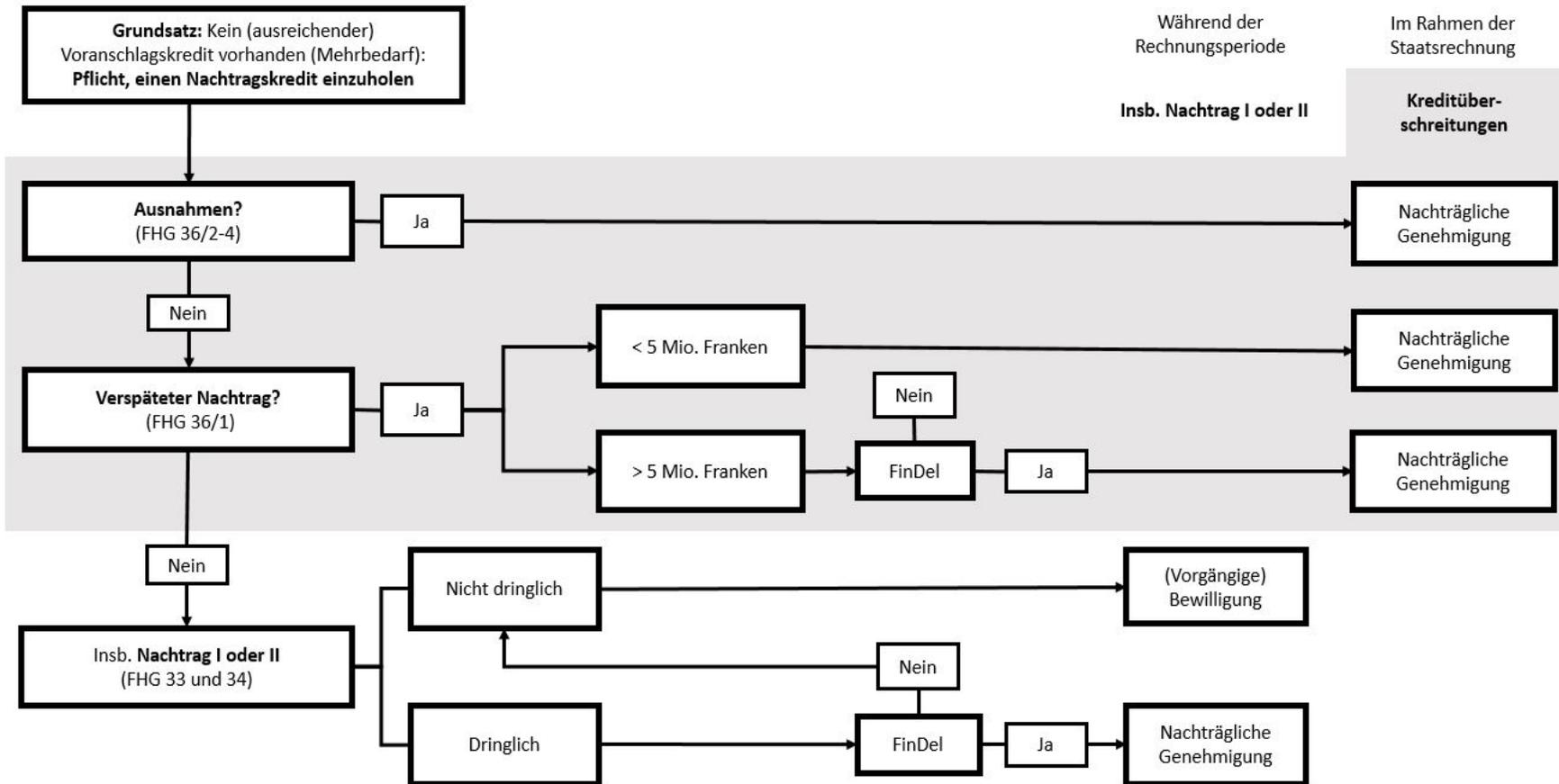
*Absatz 3* entspricht dem bisherigen Artikel 34 Absatz 4 FHG und regelt das Mitwirkungsrecht der Bundesversammlung bei einem besonders bedeutenden dringlichen Nachtragskredit. Der Schwellenwert von 500 Millionen Franken bleibt unverändert. Es wird neu ausdrücklich festgehalten, dass ein Viertel der Mitglieder eines Rates die Einberufung einer ausserordentlichen Session verlangen kann. Dies entspricht Artikel 151 Absatz 2 BV<sup>32</sup>.

<sup>30</sup> SR 611.01

<sup>31</sup> S. etwa die Botschaft vom 16. Mai 2017 (17.007) über den Nachtragskredit für die Honorierung von Bürgschaften des Bundes aus dem Bürgschafts-Rahmenkredit für die Sicherung eines ausreichenden Bestandes an Hochseeschiffen unter Schweizer Flagge (Nachtrag Ia zum Voranschlag 2017).

<sup>32</sup> SR 101

Abbildung: Übersicht über das Nachtragsverfahren



---

*Art. 35*            Begrenzung der Nachtragskredite

Diese Bestimmung entspricht dem bisherigen Artikel 37 FHG. Da die Nachtragskredite in den Artikeln 33 und 34 E-FHG geregelt sind, erfolgt aus systematischen Gründen eine Verschiebung des geltenden Artikels 37 FHG, der ebenfalls die Nachtragskredite betrifft. Materiell bleibt die Bestimmung unverändert.

Die Kreditüberschreitungen, die bisher in Artikel 35 FHG geregelt waren, werden neu von Artikel 36 E-FHG erfasst.

*Art. 36*            Kreditüberschreitungen

Artikel 36 regelt neu die Kreditüberschreitungen, die bisher v. a. in Artikel 35 FHG enthalten waren.

*Absatz 1* entspricht dem bisherigen Artikel 34 Absatz 3 FHG. Funktional liegt ein verspäteter Nachtrag vor. Weil er der Bundesversammlung aus zeitlichen Gründen nicht mehr unterbreitet werden kann, ist wie bei einem Nachtrag mit Vorschuss (s. oben Art. 34) die vorgängige Zustimmung der Finanzdelegation erforderlich. Wie im geltenden Recht wird für den Einbezug der Finanzdelegation eine Wesentlichkeitsgrenze von fünf Millionen Franken im Einzelfall vorgesehen. Kreditüberschreitungen nach Absatz 1 sollen weiterhin nur in Ausnahmefällen beantragt werden.

Der neue *Absatz 2* schafft die Möglichkeit, Globalbudgets für Funktionsaufwand oder Investitionen sowie Einzelkredite nach Artikel 30a Absatz 5 FHG um 1 Prozent, maximal aber 10 Millionen Franken, zu überschreiten, ohne einen Nachtragskredit beantragen zu müssen. Damit sollen die Anreize für eine möglichst genaue Budgetierung verbessert und Kreditreste reduziert werden. Im Voranschlag 2019 hätten die Globalbudgets und Einzelkredite der Verwaltungseinheiten gestützt auf diese neue Bestimmung insgesamt um 114 Millionen Franken überschritten werden können. Es ist indessen unwahrscheinlich, dass sämtliche Verwaltungseinheiten gleichzeitig den neuen Absatz 2 anrufen müssen. Der Bundesrat geht davon aus, dass der Voranschlag in der Summe im Eigenbereich weiterhin eingehalten wird, dies jedoch mit der erwähnten knapperen Budgetierung und der damit verbundenen Reduktion der Kreditreste.

In *Absatz 3* sind Aufwände und Investitionsausgaben aufgelistet, bei denen Kreditüberschreitungen von Gesetzes wegen zulässig sind. Der Bundesrat braucht hierzu weder der Bundesversammlung einen Nachtragskredit zu beantragen noch die Finanzdelegation um ihre vorgängige Zustimmung zu ersuchen. Dies ist v. a. dann angezeigt, wenn die Spezialgesetze den finanzpolitischen Ermessensspielraum der Bundesversammlung und des Bundesrats stark einschränken oder sogar ganz aufheben. Keine Nachtragskredite sollen u. a. für Ausgaben notwendig sein, die im Gesetz festgelegt sind. Weiterhin möglich sein soll auch die Überschreitung eines Voranschlagskredits, wenn dies das Ergebnis der Finanzierungsrechnung im Vergleich zum Voranschlag nicht verschlechtert, z. B. Anteile Dritter an Einnahmen des Bundes im Fall von über dem Budget liegenden Einnahmen.

Im Einzelnen soll der Bundesrat bei den folgenden Aufwänden und Investitionsausgaben auf die Einholung eines Nachtragskredits verzichten können:

- *Buchstabe a* zu den von Verfassung oder Gesetz vorgesehenen Anteilen Dritter an bestimmten Einnahmen des Bundes entspricht dem bisherigen Artikel 33 Absatz 3 Buchstabe a FHG. Unter die Anteile Dritter an Bundeseinnahmen fallen zum einen die Einnahmenanteile der Kantone. Im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer<sup>33</sup> hat die Bundesversammlung z. B. den kantonalen Anteil an den Einnahmen aus der direkten Bundessteuer festgelegt. Zum anderen zählen dazu auch die Anteile der Sozialversicherungen, z. B. das Mehrwertsteuerprozent für die AHV das in der Bundesverfassung geregelt ist.<sup>34</sup> Die Voranschlagskredite für Anteile Dritter werden nur überschritten, wenn auch die Einnahmen über dem Budget liegen. Die Kreditüberschreitungen haben somit – verrechnet mit den zugrundeliegenden Mehreinnahmen – keinen negativen Einfluss auf das Ergebnis der Finanzierungsrechnung.<sup>35</sup>
- *Buchstabe b* enthält Aufwände, die heute grundsätzlich auf die Artikel 33 Absatz 3 Buchstabe b und 35 Buchstabe b Ziffer 4 FHG aufgeteilt sind. Es soll nun eine einheitliche und umfassende Regelung geschaffen werden: Einlagen in Spezialfonds (Art. 52 FHG), insbesondere in den Bahninfrastrukturfonds<sup>36</sup> und in den Fonds für die Nationalstrassen und den Agglomerationsverkehr<sup>37</sup>, sollen nicht der Pflicht zur Einholung eines Nachtragskredits unterstehen. Dies unter der Voraussetzung, dass die Einlagen aus zweckgebundenen Einnahmen stammen oder deren Höhe in einem Gesetz abschliessend geregelt ist. Besteht aber bei einer Fondseinlage Ermessensspielraum, wie etwa bei der Einlage in den Fonds für Regionalpolitik oder beim aus der leistungsabhängigen Schwerkverkehrsabgabe finanzierten Teil der Einlage in den Bahninfrastrukturfonds, muss der Bundesrat bei einem Mehrbedarf weiterhin einen ordentlichen Nachtragskredit beantragen.
- Unter *Buchstabe c* fallen die Spezialfinanzierungen nach Artikel 53 FHG, sofern eine Leistungsverpflichtung vorliegt. Eine solche liegt vor, wenn die gesetzlichen Bestimmungen für die Mittelverwendung keinen Handlungsspielraum gewähren. Nach Artikel 62 Absatz 2 FHV werden solche Spezialfinanzierungen dem Fremdkapital zugeordnet. Zu den Spezialfinanzierungen im Fremdkapital zählen z. B. die Spezialfinanzierung für die CO<sub>2</sub>-Abgabe<sup>38</sup> und diejenige für die Abwasserabgabe<sup>39</sup>. Die Verwaltung verfügt in diesen Fällen über keinen Ermessensspielraum. Aus diesem Grund sollen höher als budgetierte Ausgaben zulasten der Spezialfinanzierung oder Einlagen in die Spezialfinanzierung, sofern die zweckgebundenen Einnahmen höher ausfallen als die Ausgaben, nicht der Pflicht zur Einholung eines Nachtragskredits unterstehen. Ein allfälliger Einnahmenüberschuss der Spezialfinanzierungen (oder Ausga-

<sup>33</sup> Art. 196 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR **642.11**).

<sup>34</sup> Art. 130 Abs. 3 BV (SR **101**).

<sup>35</sup> S. auch Staatsrechnung 2018, Band 1, S. 151.

<sup>36</sup> Art. 87a BV (SR **101**) i. V. m. Art. 2 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 und 2 des Bahninfrastrukturfondsgesetzes vom 21. Juni 2013 (BIFG, SR **742.140**).

<sup>37</sup> Art. 86 BV (SR **101**) i. V. m. Art. 3 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 des Bundesgesetzes vom 30. September 2016 über den Fonds für die Nationalstrassen und den Agglomerationsverkehr (NAFG, SR **725.13**).

<sup>38</sup> Art. 29 ff. und 36 CO<sub>2</sub>-Gesetz (SR **641.71**)

<sup>39</sup> Art. 60a ff. und 84 Gewässerschutzgesetz (SR **814.20**)

benüberschuss) wird neu auch in der Finanzierungsrechnung durch eine Einlage in die Spezialfinanzierung (oder Entnahme aus der Spezialfinanzierung) ausgeglichen und ist somit ergebnisneutral.<sup>40</sup>

- Auch bei den Beiträgen an Sozialversicherungen, die in *Buchstabe d* geregelt sind, verfügen Bundesversammlung und Bundesrat über keinen Ermessensspielraum, wenn die Beiträge entweder an die Entwicklung der Mehrwertsteuereinnahmen gebunden (dies entspricht dem bisherigen Art. 35 Bst. b Ziff. 3 FHG) oder im Gesetz festgelegt sind, wie der Beitrag des Bundes an die AHV, der Beitrag an die Arbeitslosenversicherung oder die Beiträge an die Kantone für die individuellen Prämienverbilligungen und die Ergänzungsleistungen. Für diese Beiträge wird ebenfalls kein Nachtrag erforderlich sein.
- In *Buchstabe e* ist die Überschreitung von Globalbudgets der Verwaltungseinheiten nach Artikel 30a Absatz 4 FHG enthalten. Er entspricht dem bisherigen Artikel 35 Buchstabe a FHG. Globalbudgets dürfen zum einen um leistungsbedingte Mehrerträge überschritten werden; Kreditüberschreitungen dieser Art verschlechtern das Ergebnis der Finanzierungsrechnung nicht. Zum andern sollen weiterhin auch für die Auflösung von Reserven keine Nachtragskredite notwendig sein. Diese wurden aus Kreditresten gebildet und mussten von der Bundesversammlung einzeln genehmigt werden (Art. 32a Abs. 2 FHG).
- *Buchstabe f* zu den Abschreibungen und Wertberichtigungen entspricht dem heutigen Artikel 33 Absatz 3 Buchstabe c FHG. Das Ergebnis der Finanzierungsrechnung wird durch Abschreibungen und die Wertberichtigungen von Investitionsbeiträgen nicht tangiert. Unter die Wertberichtigungen fallen auch die erwarteten Debitorenverluste (Wertberichtigungen auf Forderungen) sowie Wertberichtigungen infolge von Kursverlusten der Finanzinstrumente. Letztere werden neu zwar in der Finanzierungsrechnung enthalten sein; sie sind aber nicht steuerbar und sollen deshalb von der Nachtragspflicht ausgenommen werden.

Rückstellungen und Abgrenzungen werden neu in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt; die Finanzierungsrechnung wird also nicht mehr erst durch deren Verwendung belastet (s. oben Ziff. 5.1). Deshalb werden die Rückstellungen, die heute ebenfalls in Artikel 33 Absatz 3 Buchstabe c FHG enthalten sind, sowie die passiven Rechnungsabgrenzungen, die heute in Artikel 35 Buchstabe b Ziffer 1 FHG geregelt sind, nicht mehr von der Pflicht zum Nachtragskredit ausgeschlossen.

- Schliesslich sieht *Buchstabe g* vor, dass auch für Mehraufwände infolge von Fremdwährungsdifferenzen und vermindertem Münzumlauf, die durch Bundesversammlung und Bundesrat nicht beeinflusst werden können, keine Nachtragskredite erforderlich sind. Dies entspricht dem bisherigen Artikel 35 Buchstabe b Ziffer 2 FHG.

*Absatz 4* dient wie Absatz 3 der administrativen Entlastung der am Budgetprozess beteiligten Staatsorgane. Der Bundesrat soll der Bundesversammlung beantragen können, weitere Kredite bei Bedarf ohne Nachtragskredite und Zustimmung der

<sup>40</sup> S. auch Staatsrechnung 2018, Band 1, S. 183 ff.

Finanzdelegation überschreiten zu können. Voraussetzung ist, dass auch bei diesen Aufwendungen nur ein geringfügiges Ermessen besteht. Aufgrund der Liste von Absatz 3 ist die inhaltliche Stossrichtung von Absatz 4 erkennbar. Zu denken ist beispielsweise an Pflichtbeiträge an internationale Organisationen oder an die Sozialhilfe für Asylsuchende, die weitgehend von der Anzahl Asylgesuche abhängt, die sich zumindest kurzfristig nicht steuern lässt. Die Bundesversammlung kann den Ermessensspielraum des Bundesrats im Einzelfall einschränken, indem sie beispielsweise Höchstbeträge für die Überschreitung festlegt oder in die Bundesbeschlüsse zum Voranschlag oder zu den Nachtragskrediten Bedingungen oder Auflagen aufnimmt. Zudem kann sie jedes Jahr auf ihre Beschlüsse zurückkommen, indem sie dem Bundesrat die Erlaubnis gemäss Absatz 4 nicht mehr erteilt. Somit wird die Budgethoheit des Parlaments gemäss Artikel 167 BV nicht eingeschränkt.

Der Bundesrat muss gemäss Absatz 5 der Bundesversammlung im Rahmen der Staatsrechnung neu alle Kreditüberschreitungen nachträglich zur Genehmigung vorlegen.<sup>41</sup> Damit erhält die Bundesversammlung die Möglichkeit, eine oder mehrere Kreditüberschreitungen, die sich aufgrund der Absätze 1–4 ergeben, explizit zu beraten und allenfalls sogar abzulehnen. Die Ablehnung einer Kreditüberschreitung hat zwar weiterhin keine unmittelbaren finanzhaushaltrechtlichen Folgen, da die Ausgaben bereits getätigt sind. Die Bundesversammlung kann damit aber ein starkes politisches Zeichen an die Adresse des Bundesrats senden, seine Schätzqualität oder den Budgetvollzug zu verbessern.

#### *Art. 37* Kreditübertragungen

*Absatz 1* entspricht dem geltenden Artikel 36 Absatz 1 FHG; materiell bleibt er unverändert.

Kreditübertragungen liegen bereits heute in der Kompetenz des Bundesrats. Gemäss *Absatz 2* soll der Bundesrat die Bundesversammlung über allfällige Kreditübertragungen nur noch im Rahmen der Staatsrechnung informieren müssen und nicht wie bisher auch im Rahmen der Nachträge I und II. Deshalb wird der Hinweis auf die Nachtragskreditbegehren gestrichen. Diese Vorgabe zur Informationspflicht des Bundesrats ist verfahrensökonomisch sinnvoll und schränkt die Rechte der Bundesversammlung nicht ein. Die Botschaften zu den Nachträgen werden dadurch entschlackt. Ansonsten entspricht Absatz 2 dem geltenden Artikel 36 Absatz 2 FHG.

Die bisher in Artikel 37 FHG enthaltenen Vorgaben zur Begrenzung der Nachträge sind neu in Artikel 35 enthalten.

<sup>41</sup> Vgl. bereits heute zu den Kreditüberschreitungen gemäss Art. 35 FHG den Bundesbeschluss I über die Eidgenössische Staatsrechnung für das Jahr 2018, Art. 3, Anhang I.

## 5.3 Verzicht auf den Anhang zum Voranschlag

### Art. 30 Inhalt des Voranschlags

Gemäss geltendem Artikel 30 Absatz 1 in Verbindung mit den Artikeln 5 und 6 FHG muss auch der Voranschlag einen Anhang aufweisen. Aus den folgenden Überlegungen sollen künftig auf einen formellen Anhang zum Voranschlag verzichtet und der Wortlaut von Artikel 30 Absatz 1 FHG entsprechend angepasst werden:

- Es gibt keine Vorgaben eines allgemein anerkannten Standards, z. B. der IPSAS, dass ein zeitgemässer Voranschlag formell einen Anhang aufweisen muss. Es sind folglich keine unmittelbar anwendbaren Bestimmungen bezüglich Inhalt und Gliederung eines solchen Anhangs zu finden. Der Anhang zum Voranschlag hat sich inhaltlich also weitestgehend in der Praxis der EFV entwickelt.
- Im Zuge der Einführung des Neuen Führungsmodells (NFB) wurde der Anhang immer technischer und auf die Anwendung der Rechnungslegungsvorschriften ausgerichtet. Auf eine Kommentierung der Entwicklung der Aufwände und Erträge wurde zunehmend verzichtet. Der Anhang zum Voranschlag besteht damit im Wesentlichen noch aus Tabellen; die zugehörigen Textbausteine werden nicht mehr Jahr für Jahr angepasst. Im Gegenzug wurde dafür die Berichterstattung – beispielsweise über den Personal- sowie den Sach- und Betriebsaufwand – im allgemeinen Teil der Budget- und Rechnungsbotschaften ausgebaut.
- Dem Parlament gehen ohne Anhang zum Voranschlag keine für die Steuerung wesentlichen Informationen verloren. Die heutigen Informationen werden an anderer geeigneter Stelle in die Zahlen und Erläuterungen des Voranschlags einfließen (sofern dies nicht bereits geschehen ist). Dies gilt z. B. für die Spezialfinanzierungen und die Rüstungsaufwände/-investitionen. Hinzu kommt die Möglichkeit der vorberatenden Finanzkommissionen bei der Beratung des Voranschlags jederzeit weitere mündliche oder schriftliche Informationen von der EFV zu verlangen. Daraus lässt sich für den Bundesrat auch erkennen, welche Informationen allenfalls im nächsten Voranschlag noch präzisiert werden müssten.

## 5.4 Jahresrechnung und konsolidierte Rechnung des Bundes

### 5.4.1 Jahresrechnung

#### Art. 47 Zweck und Grundsätze

*Absatz 1* entspricht inhaltlich dem bisherigen Absatz 1. Er hält fest, dass die Jahresrechnung die Vermögens-, die Finanz- und die Ertragslage den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend darstellen soll. Es wird weiterhin darauf verzichtet, die

Formulierung der IPSAS<sup>42</sup> unverändert ins FHG<sup>43</sup> zu übernehmen. Abweichungen von den IPSAS sollen den Bedürfnissen und Gegebenheiten des Bundes entsprechend weiterhin zulässig sein (s. nachfolgend Art. 48 FHG und Ziff. 4.4.1).<sup>44</sup>

*Absatz 2* enthält die Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung für die Erstellung der Jahresrechnung. Im Gegensatz zum geltenden Absatz 2 ist die Aufzählung umfassender. Sie orientiert sich an den IPSAS:

- Wesentlichkeit (Bst. a): Wesentlich sind Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes notwendig sind. Ihr Weglassen oder die falsche Darstellung würden die Aussagekraft der Finanzberichterstattung beeinträchtigen.<sup>45</sup>
- Verlässlichkeit (Bst. b): Informationen müssen den wirtschaftlichen Sachverhalt vollständig, neutral und fehlerfrei wiedergeben.<sup>46</sup>
- Verständlichkeit (Bst. c): Die Informationen müssen klar, prägnant und nachvollziehbar sowie übersichtlich und sachgerecht gegliedert und aufbereitet sein.<sup>47</sup>
- Rechtzeitigkeit (Bst. d): Informationen sollen für die Adressatinnen und Adressaten der Jahresrechnung verfügbar sein, solange aus ihnen die notwendigen Schlüsse gezogen werden können.<sup>48</sup>
- Bruttodarstellung (Bst. e): Aufwände und Erträge sowie Vermögenswerte und Verbindlichkeiten sind getrennt voneinander ohne gegenseitige Verrechnung in voller Höhe auszuweisen.<sup>49</sup>
- Überprüfbarkeit (Bst. f): Die publizierten Informationen müssen auf ihre wirtschaftliche Aussagekraft hin überprüft werden können.<sup>50</sup>
- Stetigkeit (Bst. g): Die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sind soweit als möglich über einen längeren Zeitraum unverändert anzuwenden, um Entwicklungen aufzeigen zu können und somit die Vergleichbarkeit über mehrere Rechnungsperioden zu ermöglichen.<sup>51</sup>

Zwischen den Grundsätzen ordnungsgemässer Rechnungslegung besteht keine Hierarchie. Sie entfalten ihre Wirksamkeit nur als Gesamtheit;<sup>52</sup> daher sind sie gleichwertig. In der Praxis können jedoch nicht immer alle Grundsätze in vollständig gleichem Masse erfüllt werden, was zwangsläufig zu gewissen Ermessensabwägungen führt. Dies ist bereits geltende Praxis.

<sup>42</sup> IPSAS 1, N 27.

<sup>43</sup> SR **611.0**

<sup>44</sup> S. auch Botschaft vom 24. November 2004 zur Totalrevision des Bundesgesetzes über den eidgenössischen Finanzhaushalt (Finanzhaushaltgesetz, FHG), BBl **2005** 56.

<sup>45</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.32 ff.

<sup>46</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.10 ff.

<sup>47</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.17 ff.

<sup>48</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.19 ff.

<sup>49</sup> S. IPSAS 1, N 48.

<sup>50</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.26 ff.

<sup>51</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.22 ff.

<sup>52</sup> S. IPSAS Rahmenkonzept, N 3.41 ff.

Bei der Anwendung der Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung ist auch darauf zu achten, dass die Kosten für die Erstellung der Jahresrechnung in einem angemessenen Verhältnis zum Nutzen für die Adressatinnen und Adressaten stehen.

Auf die zwei Sonderrechnungen des Bundes – den Bahninfrastrukturfonds bzw. den Nationalstrassen- und Agglomerationsverkehrsfonds – sind die dargestellten Grundsätze sinngemäss anwendbar.<sup>53</sup>

#### Art. 48 Standards

*Absatz 1* entspricht inhaltlich Artikel 53 Absatz 1 FHV<sup>54</sup>. Neu wird aber auf Gesetzesstufe festgelegt, dass die Jahresrechnung des Bundes sich nach den IPSAS richtet. Die Jahresrechnung des Bundes wird seit 2007 grundsätzlich nach den IPSAS erstellt. Der Bundesrat hat zudem im Zusammenhang mit der Inkraftsetzung der neuen Rechnungslegungsvorschriften im Obligationenrecht die IPSAS im Jahr 2012 explizit als anerkannten Standard zur Rechnungslegung bezeichnet.<sup>55</sup>

Die dynamische (direkte) Verweisung auf ein nicht verbindliches internationales Regelwerk ist insofern als unproblematisch zu betrachten, als damit keine Rechte und Pflichten Dritter erfasst werden. Tatsächlich betrifft das Finanzhaushaltrecht nur die Rechtsbeziehungen zwischen dem Parlament und dem Bundesrat bzw. den Verwaltungsbehörden des Bundes. Abgesehen davon sind nach neuerer Praxis dynamische (direkte) Verweisungen auf private Regelwerke ausnahmsweise zulässig, wenn die Fachnormen eine primär technische Materie betreffen und zur Hauptsache empfehlenden Charakter haben. Vorausgesetzt wird dabei, dass die Fachnormen im Zeitpunkt der Verankerung der Verweisung bereits in weitem Umfang angewendet werden und die betroffenen Kreise an der Weiterentwicklung der Fachnormen mitwirken können. Diese Voraussetzungen sind vorliegend ebenso erfüllt wie im Fall der Verweisung auf privatrechtlich anerkannte Standards zur Rechnungslegung.

Neu hält *Absatz 2 erster Satz* ausdrücklich fest, dass der Bundesrat die wesentlichen Abweichungen von den IPSAS in seinen Ausführungsbestimmungen zum FHG regelt. Heute ist diese Pflicht nicht auf Gesetzesstufe verankert; Artikel 53 Absatz 2 FHV<sup>56</sup> sieht aber vor, dass Abweichungen im Anhang 2 der Verordnung geregelt werden. Das Prinzip der Wesentlichkeit und das Kosten-/Nutzenverhältnis (s. vorangehend Art. 47 Abs. 2 Bst. a) werden in der Praxis bereits heute bei den allfälligen Abweichungen von den IPSAS angewandt. Der Bundesrat regelt folglich nicht jede unbedeutende Abweichung von den Vorgaben der IPSAS in seinen Ausführungsbestimmungen. So werden beispielsweise die vom Standard geforderten weiterführenden Angaben zu den Anlagen im Finanzierungsleasing, die im Anhang zur Jahresrechnung enthalten sein sollten, nicht in den Ausführungsbestimmungen aufgeführt.

<sup>53</sup> Art. 1 Abs. 2 des Bahninfrastrukturgesetzes vom 21. Juni 2013 (BIFG, SR 742.140) und Art. 1 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 30. September 2016 über den Fonds für die Nationalstrassen und den Agglomerationsverkehr (NAFG, SR 725.13) halten fest, dass das FHG subsidiär anwendbar ist.

<sup>54</sup> SR 611.01

<sup>55</sup> Art. 1 Abs. 1 Bst. e der Verordnung vom 21. November 2012 über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung (VASR, SR 221.432).

<sup>56</sup> SR 611.01

Der Bund hält nämlich nur vereinzelt Anlagen im Finanzierungsleasing und die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes wird durch die fehlenden Informationen nicht beeinträchtigt. Demgegenüber enthalten die Ausführungsbestimmungen die Abweichungen bei der Verbuchung der Milliardenerträge aus der direkten Bundesteuer (Anwendung des Cash Accountings) sowie die Abweichungen bei der nur teilweisen Aktivierung des Rüstungsmaterials. Diese Abweichungen von den Vorgaben der IPSAS haben einen wesentlichen Einfluss auf die Jahresrechnung des Bundes.

Die Finanzkommissionen sollen gemäss *Absatz 2 zweiter Satz* weiterhin vorgängig zu Änderungen der FHV und damit zu den wesentlichen Abweichungen von den IPSAS konsultiert werden. Nach Abschluss der vorliegenden Teilrevision des FHG werden verschiedene Bestimmungen der FHV angepasst werden müssen. In diesem Zusammenhang kann der Bundesrat auch prüfen, ob der bisherige Anhang 2 unverändert bleiben oder ob der Ausnahmekatalog gestrafft bzw. erweitert werden soll. Würde der Bundesrat etwa beabsichtigen, weitere wesentliche Abweichungen von den IPSAS vorzusehen (z. B. bezüglich der Aktivierung von Rüstungsgütern), so würden sich die Finanzkommissionen zu jeder dieser Abweichungen äussern können.

*Absatz 3* entspricht dem bisherigen Absatz 3. Im Anhang zur Jahresrechnung muss der Bundesrat sämtliche Abweichungen von den Vorgaben der IPSAS begründen. Dies geschieht bereits heute.<sup>57</sup> Da die Begründung im Anhang geschieht, herrscht vollständige Transparenz gegenüber den Adressatinnen und Adressaten der Jahresrechnung. Bei einer geplanten Inanspruchnahme einer neuen Abweichung von den IPSAS wird die Finanzkontrolle vorgängig konsultiert.

*Absatz 4* zu den Finanzhilfen zur Harmonisierung der öffentlichen Rechnungslegung bleibt unverändert.

<sup>57</sup> S. Staatsrechnung 2018, Band 1, S. 138 f. und Konsolidierte Rechnung Bund 2018, S. 41 f.

*Art. 49–51*

Die Artikel 49–51 FHG zur Bilanzierung und Bewertung sollen aufgehoben werden. Zur allgemeinen Begründung für diese Aufhebung wird auf die Erläuterungen zur geplanten Neuregelung verwiesen (s. oben Ziff. 4.4.2).

Aus der nachfolgenden Tabelle ist ersichtlich, dass sich die Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze sowie die Vorgaben zu den Abschreibungen und Wertberichtigungen direkt aus den IPSAS ergeben. Diese werden bereits heute auf die Jahresrechnung angewandt. Materiell führt also die Aufhebung der Artikel 49–51 FHG zu keinem Anpassungsbedarf bei der Erstellung zukünftiger Jahresrechnungen.

	<b>FHG</b>	<b>IPSAS, insbesondere<sup>58</sup></b>
Bilanzierungsgrundsätze	Art. 49	IPSAS 1, 12, 17, 19, 29, 31 und 39 i. V. m. dem <i>Rahmenkonzept</i>
Bewertungsgrundsätze	Art. 50	Die Bewertungsvorschriften ergeben sich aus den einzelnen Standards der IPSAS.  Der Grundsatz der Einzelbewertung bei den Sachanlagen leitet sich z. B. aus IPSAS 17, N 18 und 26 ab.
Abschreibungen und Wertberichtigungen	Art. 51	IPSAS 17, 21 und 26 i. V. m. dem <i>Rahmenkonzept</i>

Werden die Artikel 49–51 FHG aufgehoben, so wird der Bundesrat in einem zweiten Schritt die Artikel 55–60 FHV anpassen müssen. Diese stützen sich fast vollständig auf die Artikel 49–51 FHG. Grösstenteils wird es auf eine Aufhebung der entsprechenden Bestimmungen hinauslaufen, da die Überlegungen zur Aufhebung der Artikel 49–51 FHG entsprechend anwendbar sind.

Zur einheitlichen Organisation des Rechnungswesens muss aber die Finanzverwaltung weiterhin gewisse Vorgaben machen können (Art. 59 FHG, Art. 75 FHV). Dies ist u. a. denkbar bezüglich der Voraussetzungen, unter denen Sammelaktivierungen und -passivierungen zulässig sind (heute: Art. 55 Abs. 2–5 FHV), der Schwellenwerte für Aktivierungen, Passivierungen und Wertberichtigungen auf Forderungen (heute: Art. 56 und 59 Abs. 2 FHV), der Bildung von Vermögensteilen und Verpflichtungen zu Klassen (heute: Art. 57 FHV) und der Erhebung und Aufbereitung der Informationen, die im Anhang der Jahresrechnung offenzulegen sind (heute: Art. 60 FHV).

<sup>58</sup> Jeder einzelne Standard für einen Vermögenswert oder für eine Verbindlichkeit ist grundsätzlich nach dem gleichen Schema aufgebaut: *Objective* (Zielsetzung), *Scope* (Anwendungsbereich), *Definitions* (Definitionen), *Recognition* (Erfassung = Bilanzierungsgrundsätze), *Measurement at Recognition* (Bewertung bei Erfassung), *Measurement after Recognition* (Folgebewertung) und *Disclosure* (Angaben).

## 5.4.2 Konsolidierte Rechnung des Bundes

### Art. 55

Artikel 55 zur konsolidierten Rechnung des Bundes bleibt materiell grundsätzlich unverändert. Er wird aber klarer strukturiert, an die neuen Artikel 47 und 48 E-FHG angeglichen und einzelne Aspekte der FHV werden auf Gesetzesstufe angehoben. Dies wird dazu führen, dass der Bundesrat die meisten Vorgaben zur konsolidierten Rechnung aus der FHV (Art. 64a–64d FHV) streichen kann.

*Absatz 1* hält fest, dass der Bundesrat jährlich eine konsolidierte Rechnung erstellt. Diese unterbreitet er dem Parlament mit der Staatsrechnung, um den Finanzkommissionen die gleichzeitige Behandlung sämtlicher Unterlagen der Rechnungslegung des Bundes zu ermöglichen (so bereits Art. 64d Abs. 2 FHV).

Die konsolidierte Rechnung geht von der Fiktion der rechtlichen Einheit aus, d. h., der Bund wird rechnungslegungstechnisch so dargestellt, als ob er eine Einheit mit einer Jahresrechnung wäre. Die konsolidierte Rechnung soll gemäss *Absatz 2 erster Satz* einen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Überblick über die gesamte Vermögens-, die Finanz- und die Ertragslage des Bundes vermitteln, bereinigt um die Innenbeziehungen. Dies bedeutet Folgendes: In der konsolidierten Rechnung werden die Beziehungen innerhalb des Konzerns rückgängig gemacht; der «Konzern Bund» soll also «netto» dargestellt werden.<sup>59</sup> Wie bei der Jahresrechnung des Bundes, also wie beim Einzelabschluss, richtet sich die konsolidierte Rechnung des Bundes gemäss *Absatz 2 zweiter Satz* nach den IPSAS. Dies ist bereits heute der Fall (Art. 64c FHV).

Somit wird auch der Konsolidierungskreis anhand der IPSAS bestimmt. Es wird gemäss *Absatz 3 erster Satz* primär das für Konzernrechnungen übliche Kontrollprinzip angewandt. Eine Kontrolle bzw. eine Beherrschung liegt demnach vor, wenn der Bund die Verfügungsgewalt über die massgeblichen Tätigkeiten der anderen Einheit und das Anrecht auf die variablen Rückflüsse aus der anderen Einheit hat sowie mit seiner Verfügungsgewalt diese Rückflüsse beeinflussen kann.

Wenn eine enge Verflechtung mit dem Bundeshaushalt vorliegt, kann der Bundesrat gemäss *Absatz 3 zweiter Satz* weiterhin über die Vorgaben der IPSAS hinausgehen und in seinen Ausführungsbestimmungen den Konsolidierungskreis punktuell erweitern (heute: Art. 55 Abs. 2 Bst. b FHG, Art. 64a<sup>bis</sup> FHV). Dies wird er insbesondere tun, wenn sich dadurch die Qualität und die Aussagekraft der konsolidierten Rechnung verbessern lassen. Nicht mehr vorgesehen ist, dass der Bundesrat Verwaltungseinheiten entgegen den Vorgaben der IPSAS aus der Konsolidierung ausnehmen kann (heute: Art. 55 Abs. 2 Bst. a FHG). Der geltende Artikel 64a FHV klammert die Pensionskasse des Bundes PUBLICA und die Gesellschaft Schweiz Tourismus vom Konsolidierungskreis aus. Dies ist nicht notwendig, da beide vom Bund nicht beherrscht werden; bereits aufgrund der Vorgaben der IPSAS würden sie nicht in die konsolidierte Rechnung aufgenommen.

<sup>59</sup> S. Botschaft vom 24. November 2004 zur Totalrevision des Bundesgesetzes über den eidgenössischen Finanzhaushalt (Finanzhaushaltgesetz, FHG), BBI 2005 31.

Gemäss *Absatz 4* begründet der Bundesrat jede Abweichung von den IPSAS im Anhang zur konsolidierten Rechnung.<sup>60</sup> Im Gegensatz zur Jahresrechnung (Art. 48 Abs. 2 E-FHG) sollen aber allfällige Abweichungen von den IPSAS nicht mehr in der FHV geregelt werden. Dies ist gerechtfertigt, da Abweichungen von den IPSAS bei der konsolidierten Rechnung keinen Einfluss auf die Steuerung (Schuldenbremse) haben. Zudem wird der Bericht zur konsolidierten Rechnung dem Parlament nur zur Kenntnisnahme unterbreitet. Dies im Gegensatz zur Staatsrechnung, die mittels Bundesbeschluss durch die Bundesversammlung zu genehmigen ist (Art. 167 BV, Art. 4 FHG).

Die heutigen Abweichungen in der konsolidierten Rechnung (Anhang 3 FHV) sind allesamt auf Abweichungen der Bundesrechnung (Anhang 2 FHV) zurückzuführen. Insofern bietet der Anhang 3 der FHV materiell keinen eigenständigen Nutzen. Zusammen mit der Inkraftsetzung der vorliegenden Bestimmung soll deshalb Anhang 3 der FHV aufgehoben werden.

Die EFV ist bestrebt, die Abweichungen zu den IPSAS kontinuierlich zu reduzieren, sofern dies verhältnismässig ist. Dieses Bestreben wird durch die vorgesehene Lockerung nicht unterlaufen.

In *Absatz 5* wird sinngemäss auf die Grundsätze der Jahresrechnung verwiesen. Dies geschieht bereits heute in Artikel 64b FHV.

Zwei Jahre nach der Ausweitung des Konsolidierungskreises hat der Bundesrat den Nutzen der konsolidierten Rechnung Bund kritisch hinterfragt, deren Abschaffung geprüft und anschliessend verworfen. Folgende Argumente sprechen für die Beibehaltung der konsolidierten Rechnung Bund:

- Nur eine konsolidierte Rechnung ermöglicht einen umfassenden Gesamtblick der Finanz-, Vermögens- und Ertragslage des Bundes.
- Die Organisationseinheiten des Bundes (zentrale Bundesverwaltung gemäss Bundesrechnung, Sonderrechnungen sowie dezentrale Verwaltungseinheiten, Bundesunternehmen und Sozialversicherungen) sind mittels Kapitalbeteiligungen und Transferzahlungen eng verflochten. Teilweise ziehen sich diese Transferzahlungen und Kapitalverflechtungen über mehrere organisatorische Einheiten hin. Damit wird derselbe Franken aufgrund einer Bruttobetrachtung in verschiedenen Rechnungen gleichzeitig abgebildet. Eine konsolidierte Nettobetrachtung ist in jedem Falle transparenter und einfacher verständlich.
- Eine konsolidierte Sicht ist für die Rechnungsabschlüsse der öffentlichen Haushalte gerade deshalb sinnvoll, weil häufig aus politischen Überlegungen Aufgaben in verschiedene Spezialgefässe ausgelagert werden. Dies kann jeweils mit einem deutlichen Verlust an Transparenz verbunden sein, weil separate Finanzberichte für sich alleine genommen keine Gesamtübersicht vermitteln.
- Der Bund verpflichtet juristische Personen im Obligationenrecht und in Spezialerlassen zur Erstellung einer Konzernrechnung. Somit sollte der

<sup>60</sup> Konsolidierte Rechnung Bund 2018, S. 41 f.

Bund für sich in vergleichbarer Situation keine Ausnahme beanspruchen. Weiter würde ein Verzicht auf eine konsolidierte Rechnung nationalen und internationalen Tendenzen zuwiderlaufen, vermehrt eine konsolidierte Sichtweise auf die Staatsfinanzen zu publizieren.

## 5.5 Anleihen des Bundes

### *Art. 60*

Effekten werden entweder in der Form von einzelverbrieften Wertpapieren, Globalurkunden (Art. 973b OR) oder Wertrechten (Art. 973c OR) emittiert («Basiswert»). Bucheffekten im Sinne des Bucheffektengesetzes (BEG)<sup>61</sup> werden nicht emittiert, sondern basieren auf diesen Basiswerten: Sie entstehen durch Hinterlegung der Wertpapiere zur Sammelverwahrung (Art. 973a OR), der Hinterlegung der Globalurkunde bei einer Verwahrungsstelle oder der Eintragung von Wertrechten in das Hauptregister einer Verwahrungsstelle sowie anschliessender Gutschrift im Effektenkonto des Kontoinhabers oder der Kontoinhaberin.

Durch die Entstehung der Bucheffekten erfolgt die Entkoppelung vom Basiswert: Dessen Ausgestaltung – ob als Wertpapier, Globalurkunde oder Wertrecht – ist während der Dauer des Bestehens der Bucheffekten sistiert und somit weder für die Beziehungen zwischen Anlegerin oder Anleger und Verwahrungsstelle noch für dessen Übertragung von Bedeutung. Vielmehr gelangen die Bestimmungen über die Bucheffekten gemäss BEG zur Anwendung.

Derzeit werden Anleihen des Bundes als Bucheffekten auf Basis von Globalurkunden geführt. Dieser Prozess ist stark händisch geprägt. Er soll fortan effizienter und kostengünstiger ausgestaltet werden und sich in laufende Digitalisierungsprojekte des Bundes einfügen. Dies kann mit einer umfassenden Umstellung auf Wertrechte als Basiswert erreicht werden. Das parallele Führen von Globalurkunden und Wertrechten als Basiswert von Bucheffekten ist operationell nicht effizient und nicht praktikabel, da zwei unterschiedliche Prozesse für Globalurkunden und Wertrechte bis 2064 (entspricht der längsten Laufzeit einer ausstehenden Anleihe) definiert und unterhalten werden müssten. Sodann werden bestehende Anleihen regelmässig aufgestockt. Eine Aufstockung im selben Valor mit unterschiedlichem Basiswert (laufende Anleihen weiterhin als Globalurkunde und neue Aufstockung als Wertrechte) wäre abwicklungstechnisch nur sehr schwer umsetzbar. Im Weiteren ist die Emission von Anleihen in Form von Wertrechten heute «Best Practice». Seit der Einführung des Bucheffektengesetzes sind am schweizerischen Kapitalmarkt nahezu alle Emissionen in Form von Wertrechten emittiert worden und haben Globalurkunden aufgrund der Kosten- und Effizienzvorteile weitestgehend verdrängt.

Diese Möglichkeit der Umwandlung der Basiswerte wird im neuen Absatz 2<sup>bis</sup> statuiert. Die Anleihensgläubigerinnen und -gläubiger werden durch die Wandlung des Basiswertes (Globalurkunde in Wertrecht gemäss Art. 973c OR) nicht benachteiligt, da die Rechtswirkungen des Basiswertes durch die Entstehung der Buchef-

<sup>61</sup> SR 957.1

fekten sistiert worden sind. Daher ist auch die gesetzliche Rückwirkung auf die laufenden Anleihen unproblematisch.

## 5.6 Übergangsrecht

*Art. 66c* Übergangsbestimmung zur Änderung vom...

Die Vorlage bedingt die Anpassung des Ausgleichs- und Amortisationskontos.

Das Ausgleichskonto ist die Statistik über die Einhaltung der Schuldenbremse. Strukturelle Überschüsse werden dem Ausgleichskonto gutgeschrieben, strukturelle Defizite werden diesem belastet. Mit der Übergangsbestimmung wird die vorgeschlagene Neuregelung auch in der Statistik nachvollzogen. Der Stand des Ausgleichskontos wird rückwirkend um den Betrag reduziert, um den die strukturellen Überschüsse tiefer ausgefallen wären, wenn die vorgeschlagene Neuregelung bereits 2007 in Kraft gewesen wäre. Das Jahr 2007 wird als Ausgangspunkt verwendet, weil der Bund im Jahr 2007 eine vollwertige Erfolgsrechnung als Grundlage der Rechnungsführung einführte. Eine analoge Anpassung des Ausgleichskontos wurde bereits 2017 vorgenommen, als die zeitlichen Abgrenzungen für Agios/Disagios und Kommissionen und die Rückstellung bei der Verrechnungssteuer erstmals in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt wurden (s. auch 6.1.2 und Ziff. 7.1).

Der Stand des Amortisationskontos gibt den kumulierten Saldo des ausserordentlichen Haushalts wieder. Dem Amortisationskonto werden seit 2010 die ausserordentlichen Ausgaben belastet, die ausserordentlichen Einnahmen hingegen gutgeschrieben.<sup>62</sup> Mit der Übergangsbestimmung wird die Statistik um die früheren Gutschriften aus der Vergabe der Mobilfunklizenzen reduziert. Neu werden die Einnahmen aus den Mobilfunklizenzen auf deren Laufzeit verteilt. Sie fallen damit nicht mehr einmalig an und werden nicht mehr als ausserordentliche Einnahmen, sondern als ordentliche Einnahmen behandelt.

## 5.7 Änderung anderer Erlasse

### 5.7.1 Änderung von Ausdrücken

Beim Ersatz des Ausdrucks «Rahmenkredit» durch den Ausdruck «Verpflichtungskredit» handelt es sich um eine rein begriffliche Anpassung, die die Verwechslungsgefahr zwischen Rahmenkredit und Zahlungsrahmen bannen soll. Diese Verwechslung ist ungünstig, weil es sich beim Zahlungsrahmen nicht um einen Kredit, sondern um ein Planungsinstrument handelt. Inhaltlich soll es weiterhin möglich sein, Bundesbeschlüsse so auszugestalten, dass es Verpflichtungskredite mit delegierter Spezifikationsbefugnis (Umschreibung des heutigen Rahmenkredits) gibt. Die Ausgestaltung der Verpflichtungskredite in den einzelnen Bundesbeschlüssen ist in den jeweiligen Botschaften entsprechend deutlicher zu erläutern. Im Rahmen der

<sup>62</sup> AS 2009 5941 ff., s. Botschaft vom 19. September 2008 über die Ergänzungsregel zur Schuldenbremse, BBl 2008 8491, 8529 f.

Anpassung der Finanzhaushaltverordnung soll neben dem Begriff des «Rahmenkredits» auch der Begriff des «Gesamtkredits» aufgehoben werden. Dieser kommt allerdings auf Gesetzesstufe nicht vor, weshalb dafür keine Änderung anderer Erlasse nötig ist.

### **5.7.2 Änderung des Bundesgesetzes vom 8. März 1960<sup>63</sup> über die Nationalstrassen (NSG)**

#### *Art. 61b Abs. 3*

Diese Bestimmung ermöglicht es dem ASTRA, Einnahmen aus der Bewirtschaftung der Nationalstrassen zu erzielen. Dieser Artikel bietet sich daher für die Regelung der Verbuchung der entsprechenden Erträge an. Mit dem neuen Absatz 3 wird dies umgesetzt.

### **5.7.3 Änderung des Bundesgesetzes vom 22. März 1985<sup>64</sup> über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und weiterer für den Strassen- und Luftverkehr zweckgebundener Mittel (MinVG)**

#### *Art. 1 Abs. 1 Einleitungssatz und Bst. g*

Das ASTRA erzielt aus der Bewirtschaftung der Nationalstrassengrundstücke Erträge im Umfang von rund 10 Millionen Franken (Voranschlag 2020). Dabei handelt es sich z. B. um Mieterträge. Diese Erträge gehören in den NAF, müssen aber aus verbuchungstechnischen Gründen zuerst beim ASTRA als Einnahme verbucht und anschliessend via NAF-Einlage in den Fonds eingelegt werden. Die Aufzählung der Einlagen in den NAF in Absatz 1 soll daher mit einem neuen Buchstaben g ergänzt werden. Weil es sich bei den Erträgen aus der Bewirtschaftung der Nationalstrassen nicht um einen Reinertrag wie bei den übrigen in den Buchstaben a–f aufgeführten Erträgen handelt, ist auch eine Anpassung des Einleitungssatzes nötig.

#### *Art. 8 Abs. 3 dritter Satz*

Grundsätzlich werden die Nationalstrassen vollständig über den NAF finanziert. Kantone und andere Dritte können sich jedoch an den Mehrkosten von Anlagen oder deren Bestandteilen beteiligen, wenn sie ein besonderes Interesse an diesen haben (z.B. umfangreichere Lärmschutzmassnahmen). Mit der Ergänzung von Absatz 3 wird festgelegt, dass diese finanziellen Beteiligungen dem NAF zugewiesen werden, nachdem sie aus verbuchungstechnischen Gründen beim ASTRA vereinnahmt wurden.

<sup>63</sup> SR 725.11

<sup>64</sup> SR 725.116.2

---

*Art. 9 Abs. 3 dritter und vierter Satz*

Die Kantone müssen sich auch an zusätzlichen Unterhaltskosten von Anlagen oder deren Bestandteilen beteiligen, wenn sie diese mitfinanziert haben. Diese Mittel müssen ebenfalls nach der aus verbuchungstechnischen Gründen beim ASTRA erfolgten Vereinnahmung in den NAF eingelegt werden. Eine entsprechende Ergänzung von Absatz 3 stellt dies sicher.

## **5.8 Koordinationsbedarf mit andern Erlassen**

Im Rahmen der Botschaft zur Anpassung des Bundesrechts an Entwicklungen der Technik verteilter elektronischer Register soll im Obligationenrecht die Möglichkeit einer elektronischen Registrierung von qualifizierten Wertrechten (sog. Registerwertrechte) geschaffen werden, welche die Funktionen von Wertpapieren gewährleisten kann. Die derzeitigen Wertrechte nach Artikel 973c OR sollen im Zuge dieser Revision neu als «einfache Wertrechte» bezeichnet werden.

Soweit in Artikel 60 Absatz 2<sup>bis</sup> E-FHG von «Wertrechten» die Rede ist, sind damit diese «einfachen Wertrechte» im Sinne der OR-Revisionsvorlage gemeint.

## **6 Auswirkungen**

### **6.1 Auswirkungen auf den Bund**

#### **6.1.1 Finanzielle Auswirkungen der Vorlage**

Die Vorlage wirkt sich auf die Finanzierungsrechnung des Bundes und damit auf die Haushaltssteuerung durch die Schuldenbremse aus. Die finanziellen Auswirkungen auf den Voranschlag und die Bundesrechnung sind unterschiedlich, da die Rückstellungen in der Regel nicht budgetiert und erst im Jahresabschluss gebildet werden. Gemäss den aktuellen Schätzungen auf Basis der Zahlen 2007–2018 führt die geplante Annäherung der Finanzierungs- an die Erfolgsrechnung im Durchschnitt zu einer kleinen Entlastung des ordentlichen Finanzierungssaldos im Voranschlag und zu einer Verschlechterung in der Bundesrechnung.

Die untenstehende Tabelle zeigt einerseits die Auswirkungen «ex post», wenn die Vorlage bereits in den Jahren 2007–2018 in Kraft gewesen wäre, und andererseits die Schätzung für die Zukunft:

- Der *Voranschlag* wäre im Rückblick jährlich um durchschnittlich 62 Millionen entlastet worden. Die neu in der Finanzierungsrechnung berücksichtigten Buchungen haben nur begrenzt Auswirkungen auf den Voranschlag, da sie zum Zeitpunkt der Budgetierung noch nicht bekannt sind oder nicht abgeschätzt werden können. Ausnahmen bilden die beiden Rückstellungen für den Münzumsatz und die Militärversicherung, die Abgrenzung für die Erträge aus Mobilfunklizenzen sowie die Veränderung der Personalvorsorgeverpflichtung. Für die Zukunft geht die Schätzung von einer durchschnittlichen Entlas-

tung des Voranschlags von 37 Millionen aus. Die budgetierten Rückstellungen und Abgrenzungen sind relativ stabil. Bei der Personalvorsorgeverpflichtung sind jedoch Schwankungen möglich (+/- 25 Mio.).

- Im *Jahresabschluss* wären die Finanzierungsergebnisse im Rückblick um durchschnittlich 179 Millionen schlechter ausgefallen. Der Grund dafür sind insbesondere die Rückstellungen (ohne Rückstellung Verrechnungssteuer, da Teil des Status quo) und die Personalvorsorgeverpflichtungen. Die übrigen Buchungen glichen sich im Wesentlichen über mehrere Jahre aus. Die Auswirkung auf die Bundesrechnung hängt damit hauptsächlich von der Bildung respektive Auflösung von Rückstellungen ab. Da die Ausgaben erfahrungsgemäss rund 800 Millionen unter dem Budget liegen, ist eine Belastung im Rahmen der Erfahrungswerte für den Haushalt tragbar. Im Vergleich zum Status quo werden dafür zukünftige Voranschläge entlastet.

*Tabelle: Auswirkungen auf das ordentliche Finanzierungsergebnis*

Mio. CHF	Ø 2007-18		Schätzung
	Rechnung	Voranschlag	Voranschlag
<b>Total Belastung (-) / Entlastung (+) ggü. Status quo</b>	<b>-179</b>	<b>62</b>	<b>37</b>
<b>Rückstellungen (ohne VSt)</b>	<b>-174</b>	<b>28</b>	<b>25</b>
Einlage in Rückstellung Münzumlauf	-14	-47	-25
Entnahme aus Rückstellung Militärversicherung	50	75	50
Diverse Rückstellungen	-210	-	-
<b>Abgrenzungen</b>	<b>63</b>	<b>58</b>	<b>87</b>
Erträge aus Mobilfunklizenzen	62	62	87
Diverse Abgrenzungen	1	-4	-
<b>Einlagen in / Entnahmen aus Spezialfinanzierungen</b>	<b>3</b>	<b>-13</b>	<b>-</b>
<b>Bewertungsänderungen des Finanzvermögens</b>	<b>4</b>	<b>-11</b>	<b>-</b>
<b>Bewertungsänderungen von Finanzverbindlichkeiten</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Veränderung des Personalvorsorgeaufwands</b>	<b>-75</b>	<b>-</b>	<b>-75</b>

Erläuterungen zu einzelnen Positionen:

- *Erträge aus Mobilfunklizenzen* wurden bisher in der Finanzierungsrechnung beim Zahlungseingang als ausserordentliche Einnahmen verbucht. In der Erfolgsrechnung hingegen werden die Erträge über die Laufzeit der Lizenz verteilt. Dies wird künftig in der Finanzierungsrechnung gleich gehandhabt. Die Zahlungsspitzen entfallen durch diese Glättung, weshalb die Erträge aus Mobilfunklizenzen künftig im ordentlichen Haushalt budgetiert und verbucht werden.
- *Spezialfinanzierungen im Fremdkapital* werden künftig analog zur Erfolgsrechnung auch in der Finanzierungsrechnung saldoneutral sein. Nicht benötigte zweckgebundene Einnahmen eines Jahres können neu nicht für andere Aufgaben verwendet werden. Umgekehrt wird der allgemeine Haushalt nicht belastet, wenn die Ausgaben aus Spezialfinanzierungen höher sind als die dazugehörigen zweckgebundenen Mittel.

- Die geplanten Änderungen beim *Personalvorsorgeaufwand* werden den Bundeshaushalt im Voranschlag um jährlich rund 50–100 Millionen zusätzlich belasten. Es wird eine Bandbreite angegeben, da der effektive Betrag von den tatsächlichen versicherungsmathematischen Berechnungen abhängt. Es handelt sich dabei nicht um einen zusätzlichen Geldabfluss, welcher unmittelbar stattfindet. Vielmehr führt eine periodengerechtere Verbuchung zu einer zeitlich früheren Belastung der Finanzierungsrechnung.

Heute werden in der Finanzierungsrechnung einzig die im Kalenderjahr geleisteten Einzahlungen des Arbeitgebers in das Vorsorgewerk erfasst. Neu werden der Finanzierungsrechnung die von den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern im Berichtsjahr erworbenen Leistungsansprüche an das Vorsorgewerk belastet, wie dies bereits heute in der Erfolgsrechnung geschieht. Diese werden anhand von versicherungsmathematischen Grundsätzen berechnet und berücksichtigen, wie die Berechnung der Vorsorgeverpflichtung, demografische Annahmen (Lebenserwartung, Fluktuation, Invaliditätsrisiko, Kapitalbezugsquote) und finanzielle Annahmen (Zinsniveau, Verzinsung Altersguthaben, Lohn- und Rentenentwicklungen). Damit werden die gegenwärtigen demografischen und ökonomischen Gegebenheiten (u. a. steigende Lebenserwartung, Tiefzinsumfeld) unmittelbar berücksichtigt. Um die erworbenen Leistungsansprüche möglichst realistisch zu berechnen, soll inskünftig der Tatsache Rechnung getragen werden, dass im Sanierungsfall nicht nur der Bund als Arbeitgeber, sondern auch die Arbeitnehmenden einen Teil der Massnahmen tragen müssen. Auf die Einzahlungen in das Vorsorgewerk wirken sich Veränderungen dieser Gegebenheiten erst mit einer gewissen zeitlichen Verzögerung aus, d. h. erst im Moment, in dem die Beitragsstruktur oder die reglementarischen Leistungen angepasst werden. Dadurch sind die einbezahlten Arbeitgeberbeiträge tiefer als die neu erworbenen Leistungsansprüche der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Die Unterdeckung im Vorsorgewerk ist in Form einer Personalvorsorgeverpflichtung passiviert. Die neue Regelung hat den Vorteil, dass diese Unterdeckung den Bundeshaushalt nicht erst im Sanierungsfall belastet, sondern kontinuierlich Geld dafür angespart wird.

Im Bereich des Nachtragsverfahrens hängen die finanziellen Auswirkungen der Anpassungen der Artikel 33–37 FHG wesentlich davon ab, wie die neue Möglichkeit zur formlosen Überschreitung von Globalbudgets konkret umgesetzt wird. Die Vereinfachung der Verfahren wird die Verwaltung – und in einem gewissen Ausmass auch das Parlament – geringfügig entlasten. Zudem dürften die neuen Bestimmungen zu einer Verringerung der Kreditreste bzw. zu einer genaueren Budgetierung führen. Die Erhöhung des Handlungsspielraums der Verwaltung nach neuem Artikel 36 Absatz 2 E-FHG (Überschreitung der Globalbudgets und Einzelkredite um 1 Prozent, maximal aber um 10 Millionen Franken) kann jeweils in der Rechnung zu Mehrausgaben führen; 2019 hätte die Verwaltung mit dieser Bestimmung maximal 114 Millionen Franken mehr ausgeben können als budgetiert war. Es ist indessen unwahrscheinlich, dass alle Verwaltungseinheiten gleichzeitig die neue Bestimmung anrufen müssen. Der Bundesrat geht im Gegenteil davon aus, dass der Voranschlag im Eigenbereich weiterhin eingehalten werden kann; die Kreditreste im Eigenbereich waren in den vergangenen Jahren im Durchschnitt grösser als 1 Prozent.

## 6.1.2 Auswirkungen auf die Schuldenbremse

### Anpassung von Ausgleichskonto und Amortisationskonto

Die Vorlage hat keine Auswirkungen auf die Funktionsweise der Schuldenbremse. Mit der Neuregelung wird jedoch eine Anpassung des *Ausgleichskontos* notwendig. Im Rahmen der Staatsrechnung 2017 wurde bereits eine vergleichbare Anpassung aufgrund der Praxisänderung bei den Agios und bei der Rückstellung zur Verrechnungssteuer vorgenommen. Die Rückstellung für die Verrechnungssteuer wird seit 2017 finanzierungswirksam gebildet. Dies ist im gegenwärtigen Saldo des Ausgleichskontos vollumfänglich abgebildet. Für die Rechnungsjahre 2017–2018 wurden dem Ausgleichskonto insgesamt 2,3 Milliarden belastet. Mit der vorgenommenen Praxisänderung wurde zudem das Ausgleichskonto rückwirkend für die Jahre 2007–2016 um 1,6 Milliarden angepasst

Das Ausgleichskonto bildet in seiner Ausgestaltung das «Gedächtnis» der Schuldenbremse. Der Kern der Schuldenbremse ist eine Ausgabenregel, die in jedem Jahr einzuhalten ist: Die Ausgaben dürfen nicht höher sein als die konjunkturbereinigten oder strukturellen Einnahmen. Fällt das ordentliche Finanzierungsergebnis höher aus als der geforderte Überschuss oder das zulässige Defizit, wird die Differenz dem Ausgleichskonto gutgeschrieben (struktureller Überschuss) oder im umgekehrten Fall belastet (strukturelles Defizit). Das Ausgleichskonto startete per 1. Januar 2007 mit einem Saldo von Null. Seither wurden strukturelle Überschüsse im Umfang von insgesamt 27,5 Milliarden erzielt, welche dem Ausgleichskonto gutgeschrieben wurden (Stand des Ausgleichskontos per 31. Dezember 2018: 27 463 Millionen).

Künftig werden die Finanzierungsrechnungen und das Ausgleichskonto durch die Verwendung einer Rückstellung nicht mehr belastet, da sie schon durch die Bildung von neuen Rückstellungen belastet wurden. Da seit Einführung der Schuldenbremse mehr Rückstellungen gebildet als verwendet wurden, muss das Ausgleichskonto rückwirkend um denjenigen Betrag korrigiert werden, um den die Rechnungsergebnisse seit 2007 vom ausgewiesenen Resultat abgewichen wären, wäre die Vorlage bereits in Kraft gewesen: Im Vergleich zum Status Quo wären die ordentlichen Finanzierungsergebnisse 2007–2018 um durchschnittlich 179 Millionen tiefer ausgefallen. Dieses Vorgehen wurde auch bei der Anpassung im Rahmen der Optimierung des Rechnungsmodells (NRM) und der Praxisänderung bei der Rückstellung Verrechnungssteuer angewendet. Der genaue Anpassungsbetrag ist abhängig von den Jahresergebnissen bis zur Inkraftsetzung der Vorlage. Berücksichtigt man die Rechnungsergebnisse bis 2018, müsste das Ausgleichskonto insgesamt um 2148 Millionen reduziert werden.

Auch die Verwendung derjenigen Rückstellungen, welche bereits am 1. Januar 2007, nach Ende der Übergangsphase bei Einführung der Schuldenbremse, bestanden, wird mit der neuen Regelung die Finanzierungsrechnung und damit das Ausgleichskonto nicht mehr belasten. Der Grossteil dieser bestehenden Rückstellungen (total 12,2 Milliarden) betrifft die Verrechnungssteuer (7,6 Milliarden.), den Münzumschlag sowie die Militärversicherung (je 1,8 Milliarden). Eine Verwendung dieser Rückstellungen, ohne das gleichzeitig in selben Umfang wieder neue Rückstellungen gebildet werden, würde im Unterschied zur heutigen Regelung eine Entlastung der Finanzierungsrechnung bedeuten. Es könnte deshalb argumentiert werden, dass

das Ausgleichskonto auch für diese Rückstellungen angepasst werden muss. Eine nachträgliche Berücksichtigung des Anfangsbestandes der Rückstellungen per 1. Januar 2007 würde aber bedeuten, dass das Ausgleichskonto rückwirkend auf einen negativen Startsaldo gestellt werden müsste. Dieses Vorgehen käme einer nachträglichen Verschärfung der Schuldenbremse gleich, da die Rückstellungen im Zeitpunkt der «Nullstellung» des Ausgleichskontos bereits implizite Schulden waren. Mit der Berücksichtigung dieser Rückstellungen im Ausgleichskonto würde also nicht nur eine Stabilisierung, sondern ein entsprechender Abbau der Schulden verlangt. Zudem würde das Ausgleichskonto seine Funktion als «Gedächtnis» der Schuldenbremse verlieren, weil die erzielten Überschüsse zu einem grossen Teil zum Abbau dieses negativen Saldos verwendet werden müssten.

Mit der vorliegenden Neuregelung muss auch das *Amortisationskonto* angepasst werden. Dessen Stand belief sich per 31. Dezember 2018 auf 2871 Millionen. Davon sind 1020 Millionen auf die Auktion der Mobilfunklizenzen im Jahr 2012 zurückzuführen. Die entsprechenden Zahlungen in den Jahren 2012, 2015 und 2016 wurden als ausserordentliche Einnahmen verbucht und dem Amortisationskonto gutgeschrieben. Diese Einnahmen werden künftig ordentlich budgetiert und abgegrenzt, weshalb das Amortisationskonto entsprechend reduziert werden muss. Der genaue Anpassungsbetrag ist abhängig von den Jahresergebnissen bis zur Inkraftsetzung der Vorlage. Dieses Vorgehen wurde auch bei bisherigen Anpassungen angewendet.

Die Anpassung von Ausgleichs- und Amortisationskonto werden mit der ersten Staatsrechnung nach Inkrafttreten der Neuregelung vorgenommen.

### **Auswirkungen auf die Schulden**

Die Vorlage hat keine Auswirkungen auf den Schuldenstand, da weder die Schuldefinition noch die Bewertung der massgeblichen Rechnungspositionen geändert wird. Hingegen hat die Vorlage eine Auswirkung auf die Finanzierungsrechnung, die als Grundlage für die Steuerung mit der Schuldenbremse dient.

Häufig werden die Bundesschulden mittels der Kennzahl der Bruttoschulden bemessen. Die Berechnung orientiert sich an der Maastricht-Definition der EU. Der Konnex zwischen dem Ergebnis der Finanzierungsrechnung und der Kennzahl der Bruttoschulden ist jedoch nicht unmittelbar. Die Gründe dafür sind vielfältig. Einerseits werden in die Bruttoschulden Bilanzpositionen einberechnet, deren Veränderung nicht in der Finanzierungsrechnung abgebildet werden (u. a. Verpflichtungen der Sparkasse Bund, Verpflichtungen gegenüber Anstalten des Bundes, beschlagnahmte Vermögenswerte). Ebenfalls werden Bewertungsänderungen von Finanzverbindlichkeiten heute teilweise nicht über die Finanzierungsrechnung abgebildet (u. a. Derivate, Garantien). Demgegenüber existieren auch Transaktionen, welche zwar das Finanzierungsergebnis, nicht jedoch die Bruttoschulden beeinflussen. Diesbezüglich sind insbesondere die Transaktionen mit den Spezialfonds des Bundes zu nennen. So belasteten beispielsweise im Rechnungsjahr 2018 erhöhte Einlagen in den NAF zwar das Finanzierungsergebnis, jedoch nicht die Höhe der Bruttoschulden. Letztendlich ist auch zu beachten, dass ein positives Finanzierungsergebnis nicht zwingend zur Rückzahlung von Schulden verwendet wird, sondern auch zu einem Aufbau der flüssigen Mittel führen kann.

Mit der neuen Regelung wird der Konnex zwischen Finanzierungsrechnung und der Kennzahl Bruttoschulden noch weniger direkt. Zwar werden neu Bewertungsänderungen von Finanzverbindlichkeiten ebenfalls in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt, was zu einer Stärkung des Konnexes führt. Hingegen werden neu auch die Bildung und Auflösung von Rückstellungen im Finanzierungsergebnis berücksichtigt, ohne dass die Rückstellungen Teil der Kennzahl Bruttoschulden sind. Aufgrund des bereits heute nicht unmittelbaren Konnex wird dieser Umstand aber als vernachlässigbar betrachtet.

Neu besteht aber ein sehr enger Zusammenhang zwischen Finanzierungsrechnung und der Kennzahl *Nettoschulden I* gemäss HRM2 (Fremdkapital abzüglich Finanzvermögen). Abgesehen von reinen Bilanztransaktionen entspricht das Ergebnis der Finanzierungsrechnung der Veränderung der Nettoschulden.

### **6.1.3 Auswirkungen auf die Budgetqualität**

Mit den vorgesehenen Massnahmen dürfte sich die Budgetqualität leicht verbessern. Durch die Vereinfachungen und Erleichterungen im Nachtragskreditrecht sollten auf der Ausgabenseite die systematischen Budgetunterschreitungen kleiner werden. Auf der Einnahmenseite führt die seit 2017 neu eingeführte Praxis, die Rückstellung bei der Verrechnungssteuer auch in der Finanzierungsrechnung zu berücksichtigen, zu einer gewissen Glättung des Rechnungsergebnisses und damit ebenfalls zu weniger Budgetabweichungen. Mit dem Übergang zum Sollprinzip bei der direkten Bundessteuer, der parallel zu dieser Vorlage vorgesehen ist, können die zufälligen Schwankungen der Einnahmen (aufgrund von unterschiedlichen Vorauszahlungen) weiter vermindert werden. Trotzdem sind aber aufgrund der hohen Volatilität der Einnahmen (insbesondere Verrechnungs- und Gewinnsteuern) auch künftig grosse Budgetabweichungen möglich. Die seit 2012 eingeführten Schätzmodelle bei den Einnahmen sollten aber immerhin dazu führen, dass sich diese Abweichungen über einen längeren Zeitraum ausgleichen und damit nicht systematisch positiv oder negativ sind.

### **6.1.4 Auswirkungen auf die Rechnungserstellung**

Die Umsetzung der Vorlage hat keinen zusätzlichen Arbeitsaufwand im Erstellungsprozess der Jahresrechnung zur Folge. Neu werden verschiedene Buchungen ebenfalls in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt, unter anderem auch Rückstellungsveränderungen. Rückstellungen sind in Höhe und Fälligkeit typischerweise ungewiss und müssen geschätzt werden. Die damit verbundenen Ermessensentscheide müssen bereits heute für die Abbildung in Bilanz und Erfolgsrechnung getroffen werden und unterliegen der Prüfung der EFK. Mit der Berücksichtigung in der Finanzierungsrechnung müssen somit keine zusätzlichen Ermessensentscheide getroffen werden.

Die Reduktion der Anzahl der Differenzen zwischen den beiden Rechnungen bringt eine geringfügige administrative Erleichterung mit sich. Durch den Wegfall von Tatbeständen, welche im dualen System geführt werden müssen, können sowohl der

Kontenplan und als auch die Kommentierungen im Jahresabschluss reduziert werden.

### **6.1.5 Auswirkungen auf die Finanzberichterstattung**

Die vorgeschlagenen Änderungen ermöglichen es, die Finanzierungsrechnung einfacher aus der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung herzuleiten. Damit würde es auch möglich, das Ergebnis der Erfolgsrechnung mehr in den Vordergrund zu stellen, wenn es darum geht, das abgelaufene Rechnungsjahr zu kommentieren. Die Finanzierungsrechnung zeigt demgegenüber auf, ob es dem Bund gelungen ist, seinen Konsum und seine Investitionen ohne Neuverschuldung zu tätigen, wie dies die Schuldenbremse verlangt. Heute entsteht der Eindruck, dass der Bund zwei verschiedene, sich teilweise widersprechende Ergebnisse veröffentlicht, da der Zusammenhang der beiden Rechnungen nicht leicht zu erklären ist.

### **6.2 Auswirkungen auf Kantone**

Die Vorlage hat keine Auswirkungen auf die Kantone. Die Berechnung der Kantonsanteile an den zweckgebundenen Einnahmen ändert sich durch die Vorlage nicht.

## **7 Rechtliche Aspekte**

### **7.1 Verfassungsmässigkeit**

Mit der Vorlage wird das Finanzhaushaltsgesetz vom 7. Oktober 2005 (FHG)<sup>65</sup> teilrevidiert. Dieses umfasst die finanzhaushaltrechtliche Organisation und Steuerung des Bundes. Die Zuständigkeit des Bundes für den Erlass des FHG ergibt sich aus den Artikeln 126, 167 und 173 Absatz 2 BV<sup>66</sup> sowie kraft Sachzusammenhangs, da es sich um die Festlegung der eigenen Organisation und Verfahren handelt.

Die Vorlage nähert die Finanzierungs- an die Erfolgsrechnung an, indem insbesondere die Bildung der Rückstellungen und die zeitlichen Rechnungsabgrenzungen neu auch in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt werden. Die Begriffe der Ausgaben und der Einnahmen müssen in diesem Zusammenhang angepasst werden (Art. 3 Abs. 5 und 6 E-FHG, s. Ziff. 5.1). Die Finanzierungsrechnung behält aber ihre juristische und politische Bedeutung zur Steuerung des Bundeshaushalts uneingeschränkt bei. Der Bund erhält keine neuen Ermessensspielräume bei der Bildung von Rückstellungen und der Vornahme von zeitlichen Rechnungsabgrenzungen. Die wesentlichen Ermessensentscheide und die mit ihnen verbundenen Schätzunsicherheiten werden zudem bereits heute in der Staatsrechnung offengelegt.<sup>67</sup>

<sup>65</sup> SR 611.0

<sup>66</sup> SR 101

<sup>67</sup> S. z. B. den Bericht zur Staatsrechnung 2018, Band 1, S. 142 f.

Die Schuldenbremse als Ausgabenregel wird nicht gelockert. Die materiellen Vorgaben von Artikel 126 BV werden weiterhin vollständig eingehalten, insbesondere die Vorgabe, dass der Bund seine Ausgaben und Einnahmen auf Dauer im Gleichgewicht zu halten hat.<sup>68</sup> Die Vorlage ist entsprechend verfassungskonform.

Auch die Anpassung des Ausgleichskontos, rückwirkend auf das Jahr 2007 (s. Ziff. 1.1 und 6.1), ist verfassungskonform. Bei der Beratung des heute geltenden Finanzhaushaltgesetzes<sup>69</sup> beschloss das Parlament im 2005 das Ausgleichskonto – nach Beendigung des dreijährigen Defizitabbaupfads zur Beseitigung der damals vorhandenen strukturellen Finanzierungslücke – per Ende 2006 auf Null zu setzen.<sup>70</sup> Dadurch sollte die Aushöhlung der Verfassungsbestimmung zur Schuldenbremse vermieden werden, da allfällige Überschüsse beim Defizitabbaupfad keine eigentlichen Überschüsse gewesen wären. Es hätte folglich die Gefahr bestanden, dass das Ausgleichskonto mit einem zu hohen Saldo gestartet wäre, wenn allfällige Überschüsse bereits vor 2007 dem Ausgleichskonto gutgeschrieben worden wären.<sup>71</sup> Die Berechnung des heutigen Saldos des Ausgleichskontos bezieht sich also auf den 31. Dezember 2006 bzw. den 1. Januar 2007. Gleichzeitig vollzog der Bund im 2007 mit dem neuen Rechnungsmodell (NRM) den Schritt von der Cash-Sicht zur periodengerechten Verbuchung der Finanzvorfälle (Accrual-Accounting). Seither richten sich Voranschlag und Staatsrechnung nach den strengen Vorgaben der IPSAS.<sup>72</sup> Auch ist dies ein wichtiger Grund, mit der vorliegenden Vorlage an das Jahr 2007 und die entsprechend zuverlässigen Zahlen anzuknüpfen. Mit Blick auf das für die Schuldenbremse zentrale Ausgleichskonto hält die Vorlage die Stetigkeit und somit die Vergleichbarkeit ab 2007 bei. Bereits bei der Optimierung des Rechnungsmodells wurde bezüglich der periodengerechteren Verbuchung der Agios und Disagios von eidgenössischen Anleihen der Saldo des Ausgleichskontos rückwirkend auf das Jahr 2007 angepasst.<sup>73</sup>

Das neu geordnete Verfahren zu den Nachträgen und Kreditüberschreitungen (Art. 33 ff. E-FHG) steht ebenfalls im Einklang mit der Verfassung, insbesondere mit Artikel 167 BV. Die zusätzlichen Ausnahmen von der Pflicht des Bundesrats, beim Parlament einen Nachtragskredit einzuholen, sind im Gesetz definiert und betreffen Ausgaben, bei denen Bundesrat und Parlament keinen Ermessensspielraum haben, z. B. weil ein Bundesgesetz die Höhe der Ausgaben festlegt (Art. 36 Abs. 3 E-FHG). Zudem wird das Parlament jeweils entscheiden können, ob es einer zusätzlichen Flexibilisierung beim Nachtragsverfahren bzw. beim Budgetvollzug durch den Bundesrat zustimmt (Abs. 4). Der Bundesrat unterbreitet dem Parlament alle Kreditüberschreitungen im Rahmen der Staatsrechnung nachträglich zur Genehmi-

<sup>68</sup> S. EFV, Die Schuldenbremse des Bundes: Erfahrungen und Perspektiven, Bern 2013, S. 8 ff.

<sup>69</sup> Curia-Vista-Nr. 04.079.

<sup>70</sup> Damaliger Art. 66 FHG (AS **2006** 1293); s. AB **2005** S 585 f. (Antrag Schweiger) und AB **2005** N 995 ff.

<sup>71</sup> AB **2005** S 586.

<sup>72</sup> Das Finanzhaushaltgesetz vom 7. Oktober 2005 und die Finanzhaushaltverordnung vom 5. April 2006 traten am 1. Mai 2006 in Kraft. Der letzte vor diesem Zeitpunkt beschlossene Voranschlag und die entsprechende Staatsrechnung richteten sich noch nach altem Recht (damaliger Art. 66 FHG, AS **2006** 1293).

<sup>73</sup> Art. 66b Abs. 2 FHG; s. Botschaft vom 12. November 2014 zur Optimierung des Rechnungsmodells (NRM), BBl **2014** 9329, 9362 f. (14.077), und AB **2015** S 427.

gung (Abs. 5). Die Parlamentarierinnen und Parlamentarier beschliessen also weiterhin über die Gesamtausgaben des Bundes.<sup>74</sup>

## **7.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz**

Der Bund unterliegt keinen zwingenden Vorgaben des europäischen oder internationalen Rechts (s. auch Ziff. 3). Aus Gründen der Vergleichbarkeit ist es jedoch empfehlenswert, internationale Standards und Entwicklungen zu berücksichtigen. Im Zentrum stehen hierbei die IPSAS, die der Bund seit Jahren sowohl bei seiner Jahresrechnung als auch bei seiner konsolidierten Rechnung anwendet. Daran ändert sich auch mit der vorliegenden Teilrevision des FHG nichts (s. Ziff. 4.4.1).

## **7.3 Erlassform**

Die Vorlage umfasst mit den geänderten Begriffen der Ausgaben und der Einnahmen (Art. 3 E-FHG), dem neu geordneten Verfahren zu den Nachträgen und Kreditüberschreitungen (Art. 33 ff. E-FHG) sowie den neu strukturierten und gestrafften Vorgaben zur Jahresrechnung und zur konsolidierten Rechnung des Bundes (Art. 47 ff. E-FHG) grundlegende Bestimmungen zur Organisation und zum Verfahren der Bundesbehörden (Art. 164 Abs. 1 Bst. g BV). Diese hat das Parlament in Form eines Bundesgesetzes, vorliegend insbesondere des FHG, zu erlassen (Art. 22 Abs. 1 ParlG<sup>75</sup>).

## **7.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse**

Die Vorlage enthält weder neue Subventionsbestimmungen noch Verpflichtungskredite oder Zahlungsrahmen. Sie ist daher der Ausgabenbremse nach Artikel 159 Absatz 3 Buchstabe b BV nicht unterstellt.

## **7.5 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen**

Mit der vorliegenden Vorlage erhält der Bundesrat keine neuen Kompetenzen, um insbesondere in der FHV<sup>76</sup> gesetzvertretendes Ordnungsrecht zu erlassen. Die Vorgabe, dass die Abweichungen von den IPSAS bei der Erstellung der Jahresrechnung in den Ausführungsbestimmungen zu regeln sind, ergibt sich bereits aus dem

<sup>74</sup> S. hierzu auch die Botschaft vom 24. November 2004 zur Totalrevision des Bundesgesetzes über den eidgenössischen Finanzhaushalt (Finanzhaushaltgesetz, FHG), BBl **2005** 19 f.

<sup>75</sup> SR **171.10**

<sup>76</sup> SR **611.01**

geltenden Recht. Sie wird nun aber im FHG verankert und klarer geregelt (s. Art. 48 Abs. 2 E-FHG).