



Berichterstattung

Methoden und Konzepte der Finanzstatistik der Schweiz

Ausgabe vom	17. Januar 2011
Version	1.00
Bearbeitung	Sektion Finanzstatistik (EFV)
Herausgeber	Eidg. Finanzverwaltung, 3003 Bern
Internet	http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik.php

Verwendete Abkürzungen/Ausdrücke

Abkürzung/Ausdruck	Bedeutung
AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
ALV	Arbeitslosenversicherung
COFOG	Classification of the Functions of Government: Funktionale Gliederung gemäss GFSM2001
EMU	European Monetary Union: Europäische Währungsunion
EO	Erwerbsersatzordnung
ESS	Europäisches Statistiksistem
ESVG95	Europäisches System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (1995)
ESVG95-D/S	Handbuch zum ESGV95: Defizit und Schuldenstand des Staates (2002)
EU	Europäische Union
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FAWG	Financial Accounts Working Group (Eurostat)
FS-Modell	(Nationales) Finanzstatistik-Modell der Schweiz
FZLw	Familienzulagen in der Landwirtschaft
GFSM2001	Government Finance Statistics Manual 2001 (IMF, Washington, DC)
GFS-Modell	Schweizer Umsetzung des GFSM2001
HRM1	Altes harmonisiertes Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden, Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte ;Ausgabe 1981
HRM2	Neues harmonisiertes Rechnungsmodell der Kantone und Gemeinden; Ausgabe 2008
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IV	Invalidenversicherung
IWF / IMF	Internationaler Währungsfonds / International Monetary Fund
MSE	Mutterschaftsentschädigung resp. -versicherung
NFA	Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen
POoE	Private Organisationen ohne Erwerbszweck im Dienste der privaten Haushalte
PSC	Public Sector Committee (IFAC)
SNA93 /SNA2008	System of National Accounts 1993 / 2008
SRS	Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor
VGR	Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung

Inhaltsverzeichnis:

1	Womit beschäftigt sich die Finanzstatistik.....	7
1.1	Ausgangslage und Rahmenbedingungen.....	7
1.2	Begriff, Gegenstand und Umfang der Finanzstatistik	8
1.3	Rechtliche Grundlagen der Finanzstatistik	10
1.3.1	Das Statistikabkommen mit der EU und weitere internationale Verpflichtungen.....	11
1.3.2	Ethische Prinzipien: Charta der öffentlichen Statistik der Schweiz.....	14
1.4	Geschichte und Ziele der Reform der Finanzstatistik	15
2	Erhebungsgegenstand und Abgrenzung des Sektors Staat	19
2.1	Wirtschaftliche Entscheidungsträger und Wirtschaftssektoren	20
2.2	Kriterien für die Zuordnung zum Sektor Staat.....	22
2.3	Standardisierte Bearbeitungsregeln und deren Umsetzung	26
2.3.1	Der Teilsektor Bund (S1311)	28
2.3.2	Der Teilsektor der Kantone und Konkordate (S1312).....	30
2.3.3	Der Teilsektor der Gemeinden (S1313).....	33
2.3.4	Der Teilsektor der öffentlichen Sozialversicherungen (S1314).....	35
2.3.5	Die übrigen Wirtschaftssektoren.....	39
2.3.6	Konsequenzen der neuen Sektorisierung.....	40
2.4	Erhebungsmethoden: Vollerhebung und Stichproben	42
2.4.1	Übersicht zu den Erhebungsmethoden.....	42
2.4.2	Geschichtete Stichprobe für die Gemeinden	42
2.4.3	Praktische Umsetzung des Stichprobenplans	43
2.4.4	Hochrechnung der Gemeindeergebnisse pro Kanton	45
3	Das Schweizer Modell der Finanzstatistik (FS-Modell).....	47
3.1	Grundlage: Das Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2).....	47
3.1.1	Der Rechnungsaufbau des HRM2.....	49
3.1.2	Das neue Rechnungsmodell des Bundes und das HRM2.....	52
3.2	Finanzstatistische Umsetzung des HRM2: das FS-Modell	53
3.2.1	Finanzierungsrechnung und Unterschiede zur Geldflussrechnung	55

3.2.2	Datenerfassung und Datenbearbeitung	55
3.2.2.1	Nomenklaturen und Umschlüsselungen	56
3.2.2.2	Stammhaus und Nichtstammhaus, interne Verrechnungen	56
3.2.3	Konsolidierungen und Doppelzählungen	58
3.3	Die Funktionale Gliederung des FS-Modells	61
3.4	Finanzkennzahlen und Indikatoren auf Basis des FS-Modells	64
4	Das Finanzstatistikmodell des IWF: das GFS-Modell	65
4.1	Einleitung	65
4.2	Die Grundstruktur des finanzstatistischen GFS-Modells und sein Kontenrahmen	66
4.2.1	Vermögensrechnung.....	69
4.2.2	Erfolgsrechnung, Anlagerechnung und Finanzierungsrechnung	71
4.2.3	Sonstige wirtschaftliche Ströme.....	74
4.3	Buchungs-, Bewertungs- und Abgrenzungsregeln	75
4.4	Die Staatsausgaben gegliedert nach Aufgabengebieten (COFOG)	77
4.5	Umsetzung in der Schweizer Finanzstatistik: das GFS-Modell	79
4.5.1	Nomenklaturen und Umschlüsselungen des GFS-Modells	80
4.5.2	Statistische Bearbeitungen im GFS-Modell	88
4.5.3	Kennziffern, Quoten und Salden des GFS-Modells	90
4.5.3.1	Fiskaleinnahmen, Fiskalquote und Sozialabgabenquote.....	90
4.5.3.2	Staatsausgaben und Staatsquote	92
4.5.3.3	Operativer Saldo und Finanzierungssaldo	93
4.5.3.4	Bruttoschuld und Fremdkapitalquote (IWF).....	94
4.6	Abgrenzung der Finanzstatistik von der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung	95
4.6.1	Das ESVG-Modell der Finanzstatistik	96
4.6.2	Die Konsumausgaben des Staates.....	100
4.6.3	Maastricht-Kriterien: Defizit und Schuldenstand des Staates (EU-Richtlinie).....	102
5	Fazit und Ausblick.....	105
6	Glossar der verwendeten Begriffe und Definitionen	107
7	Literatur.....	114

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Institutionelle Sektoren	21
Abbildung 2:	Teilsektoren des Sektors Staat.....	22
Abbildung 3:	Entscheidungsschema für die Zuordnung zum Sektor Staat	23
Abbildung 4:	Konzept Bearbeitungsregeln für die Sektorisierung	26
Abbildung 5:	Übersicht zu Publikationen von Haushaltszahlen auf Bundesebene.....	29
Abbildung 6:	Grundbausteine des Rechnungsmodells HRM2	51
Abbildung 7:	Das nationale FS-Modell der Finanzstatistik	54
Abbildung 8:	Das GFS-Modell der Finanzstatistik und sein Kontenrahmen.....	67
Abbildung 9:	Die Staatsfinanzen nach dem GFS-Modell.....	87
Abbildung 10:	Das ESGV-Modell der Finanzstatistik.....	98

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Verfügbarkeit der Daten der Finanzstatistik, Ende August 2010.....	10
Tabelle 2:	Abgrenzung des Teilsektors Bund.....	28
Tabelle 3:	Abgrenzung des Teilsektors der Kantone und Konkordate	31
Tabelle 4:	Sektorisierung auf Gemeindeebene	33
Tabelle 5:	Abgrenzung des Teilsektors der öffentlichen Sozialversicherungen	36
Tabelle 6:	Übersicht zu den Erhebungsmethoden	42
Tabelle 7:	Anzahl Gemeinden pro Kanton.....	44
Tabelle 8:	Stichprobe für die Gemeinden pro Kanton	45
Tabelle 9:	Konsolidierungsregeln der Finanzstatistik	60
Tabelle 10:	FS-Modell: Funktionale Gliederung der Aufgabengebiete.....	62
Tabelle 11:	GFS-Modell: die Vermögensrechnung	70
Tabelle 12:	GFS-Modell: Erfolgsrechnung - Ertrag	71
Tabelle 13:	GFS-Modell: Erfolgsrechnung - Aufwand	72
Tabelle 14:	GFS-Modell: Anlagerechnung	73
Tabelle 15:	GFS-Modell: Nichtfinanzielle und finanzielle Transaktionen.....	74
Tabelle 16:	GFS-Modell: Gliederung der Aufgabengebiete (COFOG).....	78
Tabelle 17:	Volkswirtschaftliche und funktionale Gliederung der Staatsausgaben	79
Tabelle 18:	Positionen der Artengliederung im GFS-Modell	81
Tabelle 19:	Kontensequenz der VGR für den Sektor Staats	97
Tabelle 20	Schuldenstand in Anlehnung an die Definition von Maastricht.....	103

Zweck des Dokumentes

Mit der Veröffentlichung der Ergebnisse der Statistik der öffentlichen Finanzen (Finanzstatistik) der Schweiz für das Rechnungsjahr 2008 und rückwirkend teilweise revidierter Daten ab 1990 wurden erstmals neue Konzepte und Methoden angewandt, die auf den neuen Rechnungslegungsmodellen für den staatlichen Sektor der Schweiz und internationalen finanzstatistischen Standards beruhen. Diese neuen methodischen Grundlagen sollen im vorliegenden Bericht erläutert werden.

Dieser Methodenband ist als Ergänzung zum Jahresbericht 2008 der Finanzstatistik gedacht, in dem die Resultate der revidierten Statistik der öffentlichen Finanzen der Schweiz dokumentiert werden. Zudem wurde ein Analysebereich erarbeitet, in dem die Entwicklung der öffentlichen Finanzen nach den neuen Konzepten mit den bisherigen Ergebnissen verglichen wird und die Auswirkungen des methodischen Strukturbruchs im Jahr 2008 aufgezeigt werden¹.

Der Methodenband ist als nichttechnischer Bericht über die Methodologie und die Verfahren der Finanzstatistik konzipiert. Er hat zum Ziel, auf möglichst anschauliche und leicht verständliche Weise die zur Erstellung der Finanzstatistik verwendeten Methoden, Konzepte und Definitionen darzulegen. Zielpublikum ist die interessierte Fachwelt.

¹ Der Analysebericht und der Methodenband sind in elektronischer Form auf der Internetseite der Eidg. Finanzverwaltung veröffentlicht:

http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik.php

1 Womit beschäftigt sich die Finanzstatistik

1.1 Ausgangslage und Rahmenbedingungen

Die Finanzstatistik baut auf den Finanzbuchhaltungen der öffentlichen Gemeinwesen und den von ihnen kontrollierten Institutionen (z.B. Körperschaften, Konkordate, Zweckverbände, Anstalten, Sonderrechnungen, Fonds usw.) auf. Diese verwenden je nach Autonomie für ihre Finanzberichterstattung teilweise unterschiedliche Rechnungslegungsmodelle². Aus diesem Grund sind ihre Ergebnisse nicht a priori miteinander vergleichbar. Es gehört deshalb zu den Hauptaufgaben der Finanzstatistik, die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der öffentlichen Haushalte sowie die Struktur ihrer Ausgaben, gegliedert nach Aufgabengebieten auf eine vergleichbare Grundlage zu stellen. Durch die Sicherstellung der nationalen Vergleichbarkeit wird erst die Aggregation der einzelnen föderalistischen Ebenen zum Sektor Staat möglich. Erst die Aggregation zum Sektor Staat erlaubt die Betrachtung der finanziellen Lage der öffentlichen Haushalte aus einer gesamtwirtschaftlichen Perspektive. Davon abgeleitet werden diverse Kennziffern wie die Staats-, Defizit-, Fiskal- und Schuldenquote. Zusätzlich sind die Konten des Sektors Staat ein wesentlicher Teil der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und werden so – zusammen mit den anderen institutionellen Sektoren³ – in einen grösseren gesamtwirtschaftlichen Kontext gestellt.

Ebenfalls zu den Hauptaufgaben der Finanzstatistik gehört die Sicherstellung der internationalen Vergleichbarkeit. Hierfür werden die Rechnungsergebnisse der öffentlichen Haushalte gemäss den internationalen finanzstatistischen Standards, die im "Government Finance Statistics Manual 2001" des IWF festgehalten sind, ausgewiesen. Damit kann z.B. mit Hilfe von Kennzahlen die finanzpolitische Lage der Schweiz im Vergleich zu anderen Ländern beurteilt werden. Zudem werden die Staatsfinanzen für die Zwecke der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung gemäss den Richtlinien der EU ausgewiesen, wozu sich die Schweiz im Rahmen des Statistikabkommens der Bilateralen Verträge II verpflichtet hat.

² Ein im Auftrag der Eidg. Finanzverwaltung erstelltes Gutachten der Hochschule St. Gallen zeigt die Vielfalt der in der Schweiz verwendeten Rechnungslegungsmodelle als Folge unterschiedlicher Rechtsgrundlagen der Rechnungslegung öffentlicher Haushalte und des öffentlichen Sektors im weiteren Sinne; vgl. Stalder et al. (2005).

³ Finanzielle und nichtfinanzielle Unternehmen, private Haushalte, private Organisationen ohne Erwerbszweck im Dienste der Haushalte und das Ausland

1.2 Begriff, Gegenstand und Umfang der Finanzstatistik

Die Finanzstatistik ist eine Synthesestatistik und stellt die Ausweise der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage öffentlicher Haushalte (Bund, Kantone, Gemeinden und öffentliche Sozialversicherungen) sowie die Struktur ihrer Ausgaben, gegliedert nach Aufgabengebieten, auf eine vergleichbare Grundlage. Davon abgeleitet werden gesamtwirtschaftliche Kennziffern wie die Staats-, Defizit-, Fiskal- und Schuldenquote des Staates.

Erhebungseinheiten der Finanzstatistik sind öffentliche Haushalte und die von ihnen kontrollierten Einheiten. Dabei spielt die Abgrenzung des öffentlichen Sektors zum privaten Sektor und zum Ausland eine massgebliche Rolle für die finanzpolitische und volkswirtschaftliche Analyse. Die Finanzstatistik beschränkt sich auf die Erhebung von öffentlichen Haushalten, die zusammen in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung den Sektor Staat bilden. Nicht erfasst werden hingegen öffentliche Unternehmungen. Öffentliche Haushalte (staatlicher Sektor) und öffentliche Unternehmungen bilden zusammen den öffentlichen⁴ Sektor (mehr dazu in Kap. 2).

Erhebungsgegenstand der Finanzstatistik sind die Rechnungsergebnisse, insbesondere die Finanzbuchhaltungen der Einzelhaushalte. Erfasst werden die Konten der Erfolgs- und Investitionsrechnungen sowie die Bilanzen. Im Normalfall werden einzelne Buchungen und Geschäftsvorfälle nicht erfasst. Ausnahmen sind Geschäftsvorfälle, die wegen ihrer finanziellen Bedeutung gesondert behandelt werden müssen, damit keine von den finanzstatistischen Standards abweichenden Buchungen vorgenommen werden. Beispiele sind die Verbuchung der Erlöse aus den Goldverkäufen der Nationalbank bei deren Verteilung an Bund und Kantone oder die Verbuchung des Kaufs und Verkaufs der UBS-Pflichtwandelanleihe als Folge der Finanzkrise im Jahre 2008. Erhoben werden zudem für alle Position der Erfolgs- und Investitionsrechnung die Aufgabengebiete, denen sie gemäss der funktionalen Gliederung zugeordnet werden.

Die Datenerhebung, Datenhaltung und Datenbearbeitung sowie die Berichterstattung der Finanzstatistik setzen für jede Modellvariante eine Artengliederung des Kontenplans und eine funktionale Gliederung der Aufgabengebiete des Staates voraus. In der Artengliederung werden die ökonomischen Bestandes- und Stromgrössen abgebildet, in der funktionalen

⁴ Im der deutschen Sprache ist diese Unterscheidung nicht selbstredend. Im ESVG95 wird der Sektor Staat in der englischen Originalversion als „General Government Sector“ oder auf Französisch als „secteur des administrations publiques“ bezeichnet. Werden die öffentlichen Unternehmungen mit einbezogen so spricht man von „public sector“ im Englischen oder von „secteur public“ im Französischen.

Gliederung werden diejenigen Ströme, welche die Staatseinnahmen und -ausgaben bilden, einem Aufgabengebiet zugeordnet⁵.

Was den Umfang der Erhebungen anbelangt, so werden die Staatsrechnungen des Bundes, sämtlicher Kantone sowie die Jahresrechnungen aller Städte und Kantonshauptorte vollständig erfasst. Ebenfalls vollständig erfasst werden alle Gemeinden von Kantonen mit weniger als 30 Gemeinden. Von den anderen Kantonen werden die Jahresrechnungen der Gemeinden auf Stichprobenbasis erhoben und hochgerechnet. Vollständig erfasst werden ebenfalls die öffentlichen Sozialversicherungen (AHV, IV, EO, ALV, Familienzulagen in der Landwirtschaft, Mutterschaftsversicherung Genf). Die zu den öffentlichen Haushalten zu zählenden Institutionen, die nicht in den Staats- und Gemeinderechnungen enthalten sind, werden der Vergleichbarkeit und Vollständigkeit halber in die Statistik integriert. Öffentliche Unternehmen, welche in den Staats- und Gemeinderechnungen konsolidiert sind, werden hingegen ausgebucht. Aus diesen Gründen stimmen die Auswertungen der Finanzstatistik nicht notwendigerweise mit den publizierten Rechnungen des Bundes, der Kantone, der Gemeinden oder der öffentlichen Sozialversicherungen überein. In Kap. 2 wird auf die Abgrenzung des staatlichen Sektor detailliert eingegangen.

Aufgrund des grossen Erhebungs- und Harmonisierungsaufwands liegen die definitiven Resultate eines Rechnungsjahres jeweils mit einer Verzögerung von rund eineinhalb Jahren vor. Mit Hilfe von Schätzungen sind jedoch auch aktuellere Aussagen und Prognosen für Aggregate des gesamten Staatssektors und der einzelnen Teilsektoren möglich (vgl. Tabelle 1). Sie sind aber mit der gebotenen Vorsicht zu interpretieren.

Aktualisierte Zeitreihen ab 1990 werden zweimal pro Jahr (Ende Februar und Ende August) im Internet auf der Webseite der Eidg. Finanzverwaltung (www.admin.ch/efv) unter dem Themenkreis Finanzstatistik in der Rubrik Berichterstattung veröffentlicht. Üblicherweise werden die Resultate der Finanzstatistik jeweils mittels einer Pressemitteilung bekannt gemacht. Etwa fünf bis sechs Wochen später folgen dann ein ausführlicher Kommentar und der gesamte Zahlenteil in Form eines geruckten Zwischenberichts (Anfang April) respektive Jahresberichts (Anfang Oktober).

Tabelle 1 zeigt am Beispiel des Jahresberichts zur Finanzstatistik 2008 den Stand der Daten, wie sie sich zum Zeitpunkt der Veröffentlichung Ende August 2010 präsentierten. Ende Februar 2011 werden neu die Rechnungen der Kantone, der Städte und Kantonshauptorte sowie der öffentlichen Sozialversicherungen des Rechnungsjahres 2009 hinzukommen. Die

⁵ In der Datenbank FinStat der Eidg. Finanzverwaltung ist jedem Betrag der Erfolgs-, Investitions- und Finanzierungsrechnung ein Position der Artengliederung und eine der funktionalen Gliederung zugeordnet. Die Nomenklaturen der Modelle sind auf der Website der Eidg. Finanzverwaltung publiziert: http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik/index.php.

Veröffentlichung der Rechnungen 2009 des gesamten Sektors Staat erfolgt Ende August 2011, dies wegen der durch die sehr zeitintensive Bearbeitung der Gemeindedaten bedingten Verzögerung.

Tabelle 1: Verfügbarkeit der Daten der Finanzstatistik, Ende August 2010

Teilsektor	bis 2008	2009	2010	2011-2014
Bund	Rechnung	Rechnung	Hochrechnung	Finanzpläne
Kantone	Rechnung	Schätzung	Schätzung	Schätzung
Gemeinden insgesamt	Rechnung	Schätzung	Schätzung	Schätzung
Sozialversicherungen	Rechnung	Rechnung	Budget	Finanzpläne
Sektor Staat	Rechnung	Schätzung	Schätzung	Schätzung

1.3 Rechtliche Grundlagen der Finanzstatistik

Die rechtlichen Grundlage der Statistik der öffentlichen Finanzen der Schweiz (Finanzstatistik) beruhen auf Art. 65 der Bundesverfassung (Statistik) und dem daraus abgeleiteten Bundesstatistikgesetz (BStatG, SR 431.01). Dieses regelt die Erhebung von Daten durch den Bund zur Erstellung von Statistiken, so auch der Finanzstatistik. Die Bundesstatistik soll in fachlich unabhängiger Weise repräsentative Ergebnisse über den Zustand und die Entwicklung von Bevölkerung, Wirtschaft, Gesellschaft, Raum und Umwelt in der Schweiz ermitteln (Art. 3 Abs. 1 BStatG), wobei die Finanzstatistik für die meisten der in Art. 3 BStatG genannten Aufgaben der Bundesstatistik hilfreich ist.

In der Verordnung über die Durchführung von statistischen Erhebungen des Bundes (StatVO, SR 431.012.1) legt der Bundesrat fest, welche Erhebungen durchgeführt werden. Im Anhang wird festgelegt, von wem und wie welche Erhebung durchgeführt wird. Erhebungsgegenstand der Finanzstatistik sind gemäss Anhang der StatVO die Rechnungen, Budgets und Finanzplandaten der öffentlichen Haushalte. Nach Artikel 10, Absatz 1, Buchstabe b der Organisationsverordnung des Eidg. Finanzdepartements (OV-EFD, SR 172.215.1) ist die Eidg. Finanzverwaltung (EFV) für die Erstellung der Finanzstatistik zuständig: „Sie [die EFV] erarbeitet und vollzieht die Erlasse über den bundesstaatlichen Finanzausgleich und erstellt die Finanzstatistik.“

Art. 4 BStatG beschreibt die Grundsätze für die Datenbeschaffung. Soweit der Bund schon über die notwendigen Daten verfügt oder diese bei einer dem Gesetz unterstellten Organisa-

tion durch den Vollzug von Bundesrecht anfallen (Verwaltungsdaten des Bundes), wird auf besondere Erhebungen für die Bundesstatistik verzichtet (Art. 4 Abs. 1 BStatG). Im Falle der Finanzstatistik sind mit Ausnahme der Daten der Staatsrechnung des Bundes die Daten nicht direkt beim Bund verfügbar. Hier ist Art. 4 Abs. 2 massgebend. Er beschreibt die "Indirekterhebung" bei Stellen von Kantonen oder Gemeinden oder bei anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Grundsätzlich sind also Kantone, Gemeinden und weitere öffentliche Stellen verpflichtet, den Bund bei der Erhebung von Daten für die Finanzstatistik zu unterstützen.

In diesem Zusammenhang wird jedoch nicht definiert, in welcher Form die Daten von den Kantonen, Gemeinden oder anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts abzuliefern sind. Ein von der EFV in Auftrag gegebenes Rechtsgutachten⁶ hat z.B. gezeigt, dass keine verfassungsmässigen und gesetzlichen Grundlagen bestehen, welche die Möglichkeit bieten würden, die Rechnungslegung von Bund, Kantonen und Gemeinden sowie öffentlichen Sozialversicherungen zu harmonisieren. Dies würde zu einem unverhältnismässigen administrativen Aufwand führen, wäre ein zu grosser Eingriff in die Organisationshoheit der Kantone und würde insbesondere auch gegen Art. 47 der BV (Eigenständigkeit der Kantone) verstossen.

An dieser Ausgangslage änderte auch das am 26. Oktober 2004 von der Schweiz in Luxemburg mit der EU unterzeichnete bilaterale Statistikabkommen im Rahmen der so genannten "Bilateralen II". Das Statistikabkommen wurde vom Bundesrat im Sommer 2005 ratifiziert und ist am 1. Januar 2007 in Kraft getreten.

1.3.1 Das Statistikabkommen mit der EU und weitere internationale Verpflichtungen

Mit dem Statistikabkommen der Bilateralen II erhielt die Schweiz eine Rechtsgrundlage für die Zusammenarbeit mit dem statistischen Amt der Europäischen Kommission (Eurostat) und den dazu gehörenden Gremien. Die Schweiz ist seit der Inkrafttretung des Statistikabkommens Vollmitglied (ohne Stimmrecht) des Europäischen Statistiksystems (ESS) und kann in allen Ausschüssen und Arbeitsgruppen mitarbeiten, die sich mit der Entwicklung von statistischen Normen und Methoden befassen. Das ESS hat die Produktion zuverlässiger und vergleichbarer Statistiken zum Ziel. Die Schweiz ist im ESS de facto den EWR Mitgliedern gleichgestellt.

⁶ Stalder, K. und Röhrs, S. (2005): Prüfung der erforderlichen Rechtsgrundlagen für die Harmonisierung der Rechnungslegung der öffentlichen Haushalte und des öffentlichen Sektors im weiteren Sinne, Institut für Finanzwissenschaft und Finanzrecht der Universität St. Gallen. Rechtsgutachten zu Händen der EFV .

Das Statistikabkommen regelt die Zusammenarbeit der Schweiz mit der EU im Bereich der Statistik. Die Produktion, die Weitergabe und die Publikation von eurokompatiblen statistischen Informationen sollen in allen Bereichen gewährleistet werden, die für beide Parteien von Bedeutung sind. Das Abkommen wird vom „*Gemischten Ausschuss*“ oder „*Statistikausschuss*“ verwaltet. Die Schweiz und die EU sind in diesem Ausschuss auf gleichwertiger Basis vertreten. Die Schweizer Delegation wird vom Direktor des Bundesamtes für Statistik geleitet. Der gemischte Ausschuss gewährleistet eine angemessene Umsetzung des Abkommens und die regelmässige Aktualisierung des Anhangs A des Abkommens. In Anhang A sind alle EU-Verordnungen des *Acquis communautaire*, zu deren Einhaltung sich die Schweiz verpflichtet hat, sowie die Fristen für die Lieferung von Daten an Eurostat aufgeführt. Die Schweiz hat bis Ende 2011 Zeit, die notwendigen Anpassungen vorzunehmen.

Für die Finanzstatistik relevant ist im Statistikabkommen mit der EU der Bereich der Wirtschaftsstatistik. Dieser Bereich deckt insbesondere die Verbraucherpreis- und Konjunkturstatistik sowie die Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) ab. Die Statistik der öffentlichen Finanzen wird dabei nicht direkt erwähnt, sondern nur die Finanzkonten des Staates im Rahmen der VGR. Diese basieren jedoch auf Daten der Finanzstatistik, weshalb sich eine indirekte Verpflichtung für die Lieferung von statistischen Daten ergibt, die mit den Standards der EU kompatibel sind. Die Finanzstatistik liefert somit der VGR einen Teil der für ihre Erstellung erforderlichen Basisdaten.

Wie unten in Kap. 1.4 beschrieben, ermittelt Finanzstatistik nebst Daten nach dem nationalen Modell Daten, die dem finanzstatistischen Standard des Internationalen Währungsfonds (GFSM2001⁷) genügen. Von Details und der Art der Präsentation der Daten einmal abgesehen, entsprechen die nach dem ESVG95⁸ auszuweisenden Aggregate der VRG den nach dem GFSM2001 zu erstellenden Ausweisen über die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen. Deshalb ist auch eine Darstellung finanzstatistischer Zahlen nach den Richtlinien der Europäischen Union möglich.

Das Statistikabkommen verlangt zwar, dass die Schweiz EU-konforme Daten abgeliefert. Die Umsetzung des Abkommens und die Beschaffung der Daten, wird jedoch der Schweiz selbst überlassen. Adressat für die Einhaltung des Staatsvertrags ist der Bund. Der Staatsvertrag ist in diesem Bereich für Folgerungen im schweizerischen Binnenrecht zu wenig präzise und reicht daher keinesfalls als Rechtsgrundlage für die Harmonisierung der Rechnungslegung. Dies bedeutet für die Finanzstatistik, dass voraussichtlich auch in Zukunft die von den öffentlichen Gemeinwesen gelieferten Rechnungsdaten sowohl formell als auch materiell voneinander abweichen werden.

⁷ Government Finance Statistics Manual 2001, Internationaler Währungsfonds.

⁸ Europäisches System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen von 1995 (ESVG95).

Das Statistikabkommen beinhaltet den Ausweis der wichtigsten finanzstatistischen Aggregate auf makroökonomischer Ebene nach den Normen und Standards des ESVG95. Dies darf jedoch nicht mit einer Übernahme des „Acquis communautaire“ und der Anforderungen aus dem Maastricht-Vertrag im Bereich der Statistik und insbesondere der Finanzstatistik gleichgesetzt werden. Der Grund für diese weitgehenden finanzstatistischen Anforderungen der EU liegt in der Tatsache, dass die nach einheitlichen Richtlinien erhobenen finanzstatistischen Aggregate als Bemessungsgrundlage für verschiedene EU-interne Zahlungen und Transfers dienen. Die Finanzstatistik, wie auch die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung wurden im Rahmen der EU verrechtlicht und bilden einen Teil der in Kraft getretenen Verordnungen.⁹ Die Übernahme der finanzstatistischen Richtlinien und Anforderungen, wie sie in den Verordnungen der EU zum Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen und zum Defizit und Schuldenstand des Staates festgehalten sind, würde deshalb einen weiteren beträchtlichen Ausbau der Finanzstatistik erfordern.

Die Finanzstatistik der Schweiz kann auch nach erfolgtem Abschluss der Reform nicht alle finanzstatistischen Anforderungen, wie sie in den für die EU-Mitgliedländer geltenden Verordnungen der EU festgehalten sind, vollständig erfüllen. Dies betrifft insbesondere den Umfang und Detaillierungsgrad der geforderten Daten. Um den gestiegenen nationalen und internationalen Anforderungen, insbesondere was die Vergleichbarkeit anbelangt, weiterhin genügen zu können, ist jedoch vorgesehen, dass in unmittelbarer Zukunft auch die Schweiz Quartalsdaten zu den Staatsfinanzen sowie Jahresdaten zum Schuldenstand des Staates nach den Vorgaben der Definition von Maastricht, wie sie im „Handbuch zum ESVG95: Defizit und Schuldenstand des Staates“ festgelegt sind, veröffentlichen wird. Der revidierte und ab 2011 gültige Anhang A des Statistikabkommen enthält als Verpflichtung der Schweiz neu die Lieferung von Quartalsdaten für die Staatsausgaben und -einnahmen ab Mitte 2012.

Eine zusätzliche rechtliche Grundlage der Finanzstatistik im weiteren Sinne stellt die Mitgliedschaft der Schweiz bei internationalen Organisationen wie der OECD¹⁰, dem IWF¹¹ oder

⁹ VO(EU) Nr. 2223/96) und Nr. 3605/93 sowie die Änderungsverordnung Nr. 475/2000

VO(EU) Nr. 1221/02 vom 10. Juni 2002 über die vierteljährlichen Konten des Staates für nichtfinanzielle Transaktionen

¹⁰ Bundesbeschluss betreffend des Übereinkommens über die Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung vom 14. Juni 1991 (AS **1961**, 869) und insbesondere Art.1-3 des Übereinkommens.

¹¹ Bundesgesetz über die Mitwirkung der Schweiz an den Institutionen von Bretton Woods (SR 979.1, AS **1992** 2567) und Übereinkommen vom 22. Juli 1944 über den Internationalen Währungsfonds (SR 0.979.1, AS **1992** 2571).

der UNO¹² dar. Als Mitglied verpflichtet sich die Schweiz, diesen Organisationen die gewünschten Informationen zu liefern. Diesbezüglich wird die Übernahme der in den verschiedenen internationalen Handbüchern¹³ postulierten Standards empfohlen. Zu nennen ist in diesem Zusammenhang insbesondere die am 11. Juni 1996 eingereichte Beitrittserklärung der Schweiz zum Special Data Dissemination Standard (SDDS) des IWF. Auch wenn der Beitritt auf freiwilliger Basis erfolgte, ist die Schweiz damit die Verpflichtung eingegangen, diesen Standard zu erfüllen.

1.3.2 Ethische Prinzipien: Charta der öffentlichen Statistik der Schweiz

Die Statistischen Ämter und Dienste der Schweiz haben im Mai 2002 eine Charta der öffentlichen Statistik¹⁴ beschlossen, welche 2007 überarbeitet wurde. In diesem neu geschaffenen berufsethischen Verhaltenskodex halten die öffentlichen Statistikstellen fest, dass ihre Tätigkeit eine öffentliche Dienstleistung darstellt, die den Bedürfnissen unserer demokratischen Gesellschaft und eines modernen Staates entspricht. Relevanz, Qualität und Glaubwürdigkeit der publizierten statistischen Informationen werden als Hauptziele der öffentlichen Statistik bezeichnet. Eine weitere Revision ist im Jahr 2011 geplant.

Die Charta ist von den Dienststellen, die deren Bestimmungen bei ihrer täglichen Arbeit einzuhalten haben, zu unterzeichnen. Die vorgesetzten Stellen sind indes zu informieren und deren Einverständnis ist einzuholen. Die Charta der öffentlichen Statistik wurde von der Sektion Finanzstatistik der Eidg. Finanzverwaltung am 28. August 2008 offiziell anerkannt und unterzeichnet.

In der Präambel nimmt die Charta Bezug auf die grundlegenden Prinzipien der amtlichen Statistik der UNO-Wirtschaftskommission für Europa (April 1992) und auf die Berufsethik des Internationalen Statistischen Instituts ISI (August 1985). Ferner berücksichtigt sie den Verhaltenskodex der europäischen Statistik (Februar 2005), der sich namentlich an das Bundesamt für Statistik und an weitere Statistikorgane richtet, die mit der Produktion und Diffusion europäischer Statistiken beauftragt sind.

¹² Charta der Vereinten Nationen; für die Schweiz in Kraft getreten am 10. September 2002, AS **2003** 866.

¹³ Government Finance Statistics Manual 2001 (IMF), System of National Accounts 1993 (OECD, IMF, UNO, Weltbank, EU / Eurostat).

¹⁴ Eine ausführliche Darstellung der ethischen Prinzipien der öffentlichen Statistik der Schweiz findet sich auf der Internetseite des Bundesamtes für Statistik; vgl.

http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/institutionen/oeffentliche_statistik/ethische_prinzipien.html

Zu den Grundprinzipien der öffentlichen Statistik zählen die fachliche Unabhängigkeit und Unparteilichkeit, die Nachvollziehbarkeit und Transparenz sowie Öffentlichkeit, d.h. die statistischen Informationen sind frei verfügbar.

Der Ausschuss für das Statistische Programm der EU hat am 24. Februar 2005 einen Verhaltenskodex angenommen, der 15 ethische Grundsätze festhält, die für das europäische System der Statistik anwendbar sind. Da die Schweiz seit dem Inkrafttreten des Statistikabkommens am 1. Januar 2007 an diesem System teilnimmt, gelten die allgemeinen Verhaltensgrundsätze auch für die Schweiz. Sie haben keinen rechtlich verpflichtenden Charakter. Sie sind von der Europäischen Kommission in der Form einer Empfehlung verabschiedet worden.

Die Schweiz hat sich gemäss Artikel 1 Absatz 3 des bilateralen Statistikabkommens verpflichtet, die Statistiken unter Wahrung u.a. der Unparteilichkeit, der Zuverlässigkeit, der Objektivität und der wissenschaftlichen Unabhängigkeit zu erstellen. Diese ethischen Grundsätze, die sich auch in der schweizerischen Gesetzgebung wieder finden und angewendet werden, sind auch im Verhaltenskodex enthalten.

Der Bundesrat hat am 31.10.2007 vom Verhaltenskodex Kenntnis genommen. Damit bringt er politisch zum Ausdruck, dass die ethischen Grundsätze des Verhaltenskodex auch von der Schweiz unterstützt werden.

1.4 Geschichte und Ziele der Reform der Finanzstatistik

Die frühere Finanzstatistik beruhte in ihren Grundlagen auf dem alten Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte aus dem Jahre 1981 und wurde zuvor mit dem Rechnungsjahr 1990 revidiert. In der zweiten Hälfte der neunziger Jahre wurden jedoch auf internationaler Ebene für die Finanzstatistik und die Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen neue Standards definiert. Auch wenn die Finanzstatistik eine umfassende Palette von finanzstatistischen Grundlagedaten lieferte, so entsprachen Konsolidierungskreis, Nomenklaturen (volkswirtschaftliche und funktionale Gliederungen), fachliche Abgrenzungen und Buchungsregeln nicht mehr den Anforderungen, wie sie in den massgebenden neuen internationalen Standardwerken (SNA93¹⁵, ESG95¹⁶ und GFSM2001¹⁷) festgehalten werden. Des Weiteren wurden mit der Einführung des „Neuen Rechnungsmodells“ beim Bund (NRM) und der Verabschiedung der Empfehlung der kantonalen Finanzdirektoren für ein „Harmoni-

¹⁵ SNA93: System of National Accounts 1993, Hrsg. OECD, IMF, UNO, Eurostat.

¹⁶ ESG95: Europäisches System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen 1995, Eurostat.

¹⁷ GFSM2001: Government Finance Statistics Manual 2001, IMF.

sierteres Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden“ (HRM2) auch auf nationaler Ebene neue Modelle eingeführt. So vermochte die Finanzstatistik in ihrer früheren Ausgestaltung den gestiegenen nationalen und internationalen Anforderungen nicht mehr zu genügen.

Des Weiteren beeinträchtigen die zunehmende Verbreitung der wirkungsorientierten Verwaltungsführung (WoV) und Konzepte des New Public Management (Reorganisationen, Reformprojekte und Privatisierungen) die direkte Vergleichbarkeit der Rechnungen von Bund, Kantonen, Gemeinden und öffentlichen Sozialversicherungen. Dies ist u.a. auf eine fehlende Abstimmung der verwendeten Produktgliederungen auf die Gliederung der Aufgabengebiete des Staates (funktionale Gliederung), eine stetig ansteigende Zahl von Zweckverbänden und Sonderrechnungen, fehlende Konsolidierungsregeln für die Rechnungslegung öffentlicher Haushalte sowie auf eine zunehmende Auslagerung staatlicher Bereiche aus der Bilanz öffentlicher Haushalte zurückzuführen.

Lange Zeit herrschte auch die Ansicht, dass „gesunde Finanzen“ beim Staat nach anderen Regeln zu beurteilen seien als in der Privatwirtschaft. Die Berichterstattung war einseitig auf die Finanzierungssicht ausgerichtet, die Bestandesrechnung (Bilanz) wurde völlig vernachlässigt. Gängige Richtlinien der Rechnungslegung wie die periodengerechte Abgrenzung von Transaktionen und eine den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechende Berichterstattung wurden nicht durchgehend eingehalten. Diese Mängel zusammen mit ungenügenden Konsolidierungsrichtlinien verunmöglichten die Vergleichbarkeit der Rechnungsergebnisse sowohl auf nationaler wie auch auf internationaler Ebene.

Im Zuge der fortschreitenden Globalisierung und Internationalisierung der Weltwirtschaft sowie angesichts der teilweise unkontrollierten Zunahme der Verschuldung der öffentlichen Hand fand zusehends ein Umdenken statt, das zu neuen Standards für die Berichterstattung über die öffentlichen Finanzen führte. Kerngedanke war die Anwendung der Grundlagen der kaufmännischen Rechnungslegung auch für öffentliche Haushalte. Daraus entstanden die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), die sich stark an die Richtlinien der Privatwirtschaft orientieren [International Financial Reporting Standards (IFRS)]. Ein Ausdruck dieses Umdenkens in der Schweiz sind das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell für Kantone und Gemeinden (HRM2) aus dem Jahr 2008 und das Neue Rechnungsmodell des Bundes (NRM) aus dem Jahr 2007. Beide verwenden einheitliche Normen in Anlehnung an die IPSAS. Die Kantone sind in der Wahl der Rechnungslegungsstandards und im Zeitpunkt einer allfälligen Übernahme frei, deshalb ist mit einer langen Übergangszeit zum HRM2 zu rechnen. Doch einige Kantone haben die neuen Standards bereits eingeführt oder sind sogar weiter gegangen und werden die Normen von IPSAS vollständig übernehmen.

Angesichts dieser grundlegenden Veränderungen genügte die frühere Statistik der öffentlichen Haushalte den neuen Rechnungslegungsmodellen von Bund und Kantonen nicht mehr und konnte auch nicht zu internationalen Vergleichen herangezogen werden. Zudem ver-

pflichtete sich die Schweiz wie in Kapitel 1.2 erwähnt im Rahmen des Statistikabkommens der Bilateralen Verträge II, den Sektor Staat gemäss den Normen des Europäischen Systems Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen aus dem Jahre 1995 (ESVG95) auszuweisen. All dies führte zur Reform der Statistik der öffentlichen Finanzen in der Schweiz, deren Grundzüge im Folgenden skizziert werden.

Die Reform der Finanzstatistik hatte zum Ziel, eine transparentere Darstellung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der öffentlichen Haushalte und der öffentlichen Sozialversicherungen sicherzustellen. Dies wurde mit der Übernahme internationaler Standards erreicht, wodurch gleichzeitig auch die nationale und internationale Vergleichbarkeit finanzstatistischer Daten verbessert wurde. Um all diesen Anforderungen zu genügen, werden die Daten der öffentlichen Finanzen neu gemäss nationalen und internationalen Richtlinien bearbeitet und ausgewiesen. In einem ersten Schritt wird die nationale Vergleichbarkeit mit der finanzstatistischen Berichterstattung nach dem FS-Modell sichergestellt, das auf den neuen Rechnungsmodellen des Bundes (NRM) und der Kantone und Gemeinden (HRM2) aufgebaut. In einem nächsten Schritt werden die Daten einer statistischen Bearbeitung nach dem finanzstatistischen Standard des Internationalen Währungsfonds (GFSM2001) unterzogen, um in das schweizerische GFS-Modell übergeführt zu werden. Damit können sie für internationale Vergleiche verwendet werden. Da die Konzepte des GFSM2001 wie auch des "Europäischen Systems Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen" von 1995", dem ESGV95, auf der Grundlage aller wirtschaft- und finanzstatistischen Standards, dem "System of National Accounts" von 1993 (SNA93) der UNO und weiterer internationaler Organisationen aufbauen, können die Daten des GFS-Modells zusätzlich in das sogenannte ESGV-Modell der Finanzstatistik übergeleitet und als Sektor Staat in die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung integriert werden.

Wie die "International Public Sector Accounting Standards" (IPSAS) ist auch das GFSM2001 ein Standard für die finanzielle Berichterstattung über staatliche Haushalte. Im Unterschied zu den IPSAS, die stärker die einzel- resp. betriebswirtschaftliche Sicht (Managementorientierung und Steuerung) betonen, legt das GFSM2001 als statistischer Standard für eine Synthesestatistik das Schwergewicht auf die volkswirtschaftliche und globale finanzpolitische Steuerung (Politikorientierung) sowie die internationale Vergleichbarkeit des staatlichen Sektors. Die Anforderungen beider Standards unterscheiden sich grundsätzlich nicht voneinander und zielen in die gleiche Richtung, die Erarbeitung eines nachvollziehbaren und transparenten Ausweises der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der öffentlichen Hand. Somit lässt sich das GFSM2001 mit dem Rechnungsmodell des Bundes (NRM) und dem neuen harmonisierten Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2), welche sich ebenfalls grundsätzlich nach IPSAS richten, kombinieren. Abgeleitet aus diesem institutionellen Umfeld können die Aufgaben der Schweizer Finanzstatistik wie folgt umschrieben werden:

- Konsolidierte und harmonisierte Finanzberichterstattung von Bund, Kantonen, Gemeinden und öffentlichen Sozialversicherungen auf der Basis der neuen Rechnungslegungsmodelle des Bundes (NRM) und der Kantone (HRM2) mit dem Ziel der nationalen Vergleichbarkeit.
- Produktion und Berichterstattung einer international vergleichbaren Statistik der öffentlichen Finanzen der Schweiz nach GFSM2001.
- Bereitstellung von Daten zu den öffentlichen Finanzen als Basis für die Erstellung der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Schweiz im Rahmen des Statistikabkommens der Bilateralen II. Grundlage dafür ist das ESVG95.

Diese drei Aufgaben werden mit Hilfe von drei Modellen der Schweizer Finanzstatistik wahrgenommen:

- **FS-Modell:** Erhebung, Erfassung, Bearbeitung, Auswertung, Berichterstattung und Analyse auf der Basis des HRM2 der Kantone und Gemeinden und des NRM des Bundes.
- **GFS-Modell:** Bearbeitung, Auswertung, Berichterstattung und Analyse auf der Basis des GFSM2001-Handbuchs des Internationalen Währungsfonds
- **ESVG-Modell:** Auswertung, Berichterstattung und Analyse auf der Basis des ESVG95-Handbuchs von Eurostat.

Die Eidg. Finanzverwaltung veröffentlicht nur Daten nach dem FS- und dem GFS-Modell. Mit dieser dualen Berichterstattung werden die nationalen und internationalen Bedürfnisse abgedeckt. Neben der bisherigen Finanzierungssicht rückt die Ressourcensicht des Staates in den Vordergrund. Die Publikation von Ergebnissen auf der Grundlage des ESVG wird dem Bundesamt für Statistik und Eurostat überlassen.¹⁸

¹⁸ Vorläufig bestehen zwischen den Ergebnissen der Finanzstatistik nach dem GFS-Modell einerseits und denjenigen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Schweiz (inklusive der von der Schweizerischen Nationalbank veröffentlichten Finanzierungsrechnung) noch Differenzen infolge unterschiedlicher Bewertungen einiger Geschäftsvorfälle. Eine Harmonisierung der Daten für den Sektor Staat kann jedoch erst 2012 im Rahmen einer Teilrevision der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Schweiz erfolgen.

2 Erhebungsgegenstand und Abgrenzung des Sektors Staat

Die finanzstatistische Darstellung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage öffentlicher Haushalte setzt vorgängig die Klärung der Frage voraus, wie und wo die Grenzen zwischen dem privaten und dem öffentlichen Sektor einerseits und andererseits zwischen öffentlichen Haushalten, dem Sektor Staat im engeren Sinne, und öffentlichen Unternehmungen zu ziehen sind. Bei dieser Abgrenzungsfrage geht es darum, den Konsolidierungskreis festzulegen und zu definieren, welche institutionellen Einheiten (private und öffentliche Haushalte, Unternehmungen nach Rechtsform und Unternehmenszweck, Anstalten, Regiebetriebe, Genossenschaften, Verbände und Zweckverbände, Kirchen usw.) zum Sektor Staat gehören und welche nicht.

Die Statistik der öffentlichen Finanzen beschränkt sich allein auf die Ermittlung finanzstatistischer Ausweise für den staatlichen Sektor, wobei in allen Modellen die gleichen Abgrenzungskriterien und Definitionen zum Zuge kommen. Die selbe Abgrenzung wird ebenfalls in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung, inklusive gesamtwirtschaftliche Finanzierungsrechnung, angewandt.

Aufgrund des föderalistischen Staatsaufbaus beruhen die Rechnungen von Bund, Kantonen, Gemeinden und Sozialversicherungen teilweise auf sehr unterschiedlichen Grundlagen. Die Art und Weise der Umsetzung der Empfehlungen für ein einheitliches Rechnungsmodell, so z.B. des harmonisierten Rechnungslegungsmodells der Kantone und Gemeinden (HRM2), liegt im kantonalen und teilweise auch kommunalen Ermessen. Um einen Gesamtüberblick über sämtliche Haushalte mit vergleichbaren Resultaten bereitstellen zu können, ist es unabdingbar, dass die Rechnungen der Gemeinwesen nach einheitlichen Grundsätzen statistisch bearbeitet werden. Dies gilt insbesondere auch für die Frage der Zuteilung von Wirtschaftssubjekten zum Kreis der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen, dem sogenannten Sektor Staat.

In der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) werden die wirtschaftlichen Tätigkeiten in so genannte institutionelle Sektoren unterteilt. Die Abgrenzung der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen, welche in der VGR einen eigenen institutionellen Sektor bilden (Sektor Staat), wird deshalb als Sektorisierung bezeichnet. Im Rahmen der Reform der Finanzstatistik wurde die Sektorisierung auf eine neue methodische und systematische Grundlage gestellt.

Bereits vor der Reform, d.h. in der früheren Finanzstatistik, erfolgte die Sektorisierung nach einheitlichen Regeln. Diese basierten jedoch nicht auf einem systematischen und methodischen Konzept, sondern hatten sich historisch entwickelt. Ausserdem beruhte die Zuteilung in der Vergangenheit oft auf "ethischen" Kriterien wie z.B. der Frage, welche Tätigkeiten als

grundlegende Aufgaben der öffentlichen Hand bezeichnet werden können und deshalb in die Finanzstatistik hineingehören. Dies hatte zur Folge, dass die Abgrenzung der öffentlichen Haushalte teilweise stark von den Anforderungen internationaler Standards abwich. Ausserdem waren die öffentlichen Sozialversicherungen, welche gemäss VGR innerhalb des Sektors Staat einen Teilsektor bilden, nicht Bestandteil der Finanzstatistik. Dies hatte zur Folge, dass die Daten der Finanzstatistik eine ungenügende Grundlage für die Weiterverwendung in der VGR darstellten. Die für die VGR zuständigen Stellen im Bundesamt für Statistik waren deshalb gezwungen, die Daten der Finanzstatistik entsprechend zu korrigieren, was zu teilweise stark abweichenden Resultaten und Kennzahlen zu den öffentlichen Finanzen führte. Des Weiteren entsprach die Finanzstatistik nicht den Anforderungen des Internationalen Währungsfonds, welche im Government Finance Statistics Manual (GFSM2001) geregelt sind. Der Vergleich von finanzstatistischen Kennzahlen der Schweiz mit den Daten anderer Staaten war deshalb stark beeinträchtigt.

Im Rahmen der Umsetzung der bilateralen Verträge II mit der EU wurde die Finanzstatistik grundlegend neu konzipiert und unter anderem an das Regelwerk des Europäischen Systems der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung 1995 (ESVG95) angepasst. Dessen Sektorisierungsregeln gelten nun auch für die Finanzstatistik. Deren Umsetzung im Rahmen der schweizerischen Finanzstatistik und das ab dem Rechnungsjahr 2008 angewandte Sektorisierungskonzept werden im Folgenden beschrieben.

Dieses Konzept beinhaltet in einem ersten Schritt die Einordnung der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen in das ESGV95. Darauf basierend werden in einem zweiten Schritt Kriterien und ein Entscheidungsschema für die Sektorzuteilung nach der Art und Weise des staatlichen Handelns erarbeitet. Anschliessend werden Bearbeitungsregeln definiert, welche für bestimmte Tätigkeiten eine generelle, allgemeingültige Sektorzuteilung oder aber eine fallweise Beurteilung einzelner Wirtschaftssubjekte vorsehen. Abschliessend werden sodann einzelne Aktivitäten anhand des Entscheidungsschemas untersucht und den Bearbeitungsregeln zugeteilt.

2.1 Wirtschaftliche Entscheidungsträger und Wirtschaftssektoren

In der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) ¹⁹ werden die Wirtschaftssubjekte (Einheiten) zu so genannten institutionellen Sektoren aggregiert. Institutionelle Sektoren fassen alle Einheiten zusammen, die ein ähnliches wirtschaftliches Verhalten aufweisen. Im Bereich der öffentlichen Finanzen besteht das Ziel der Sektorisierung darin, den Sektor der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen (Sektor Staat) abzugrenzen. Die Klassifikation

¹⁹ Vgl. Bundesamt für Statistik: "Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung: Eine Einführung in Theorie und Praxis", Neuenburg, 2003.

der institutionellen Sektoren in der VGR der Schweiz folgt dem Europäischen System der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung 1995 (ESVG95). Eine Zusammenstellung ist in Abbildung 1 ersichtlich. Die Sektoren sind durch Produzentenkategorien charakterisiert. Dabei wird grundsätzlich zwischen Marktproduzenten und Nichtmarktproduzenten sowie privaten und öffentlichen Produzenten unterschieden. Abbildung 1 zeigt, dass die Tätigkeiten der öffentlichen Hand verschiedenen Sektoren zugeordnet werden können. So gehören öffentliche Marktproduzenten nicht zum Sektor Staat, sondern zu den nichtfinanziellen Kapitalgesellschaften oder zu den finanziellen Kapitalgesellschaften. Für die Abgrenzung der Statistik der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen (Finanzstatistik) ist deshalb insbesondere die Frage von Bedeutung, ob eine Einheit als Marktproduzent oder Nichtmarktproduzent bezeichnet werden kann.

Abbildung 1: Institutionelle Sektoren

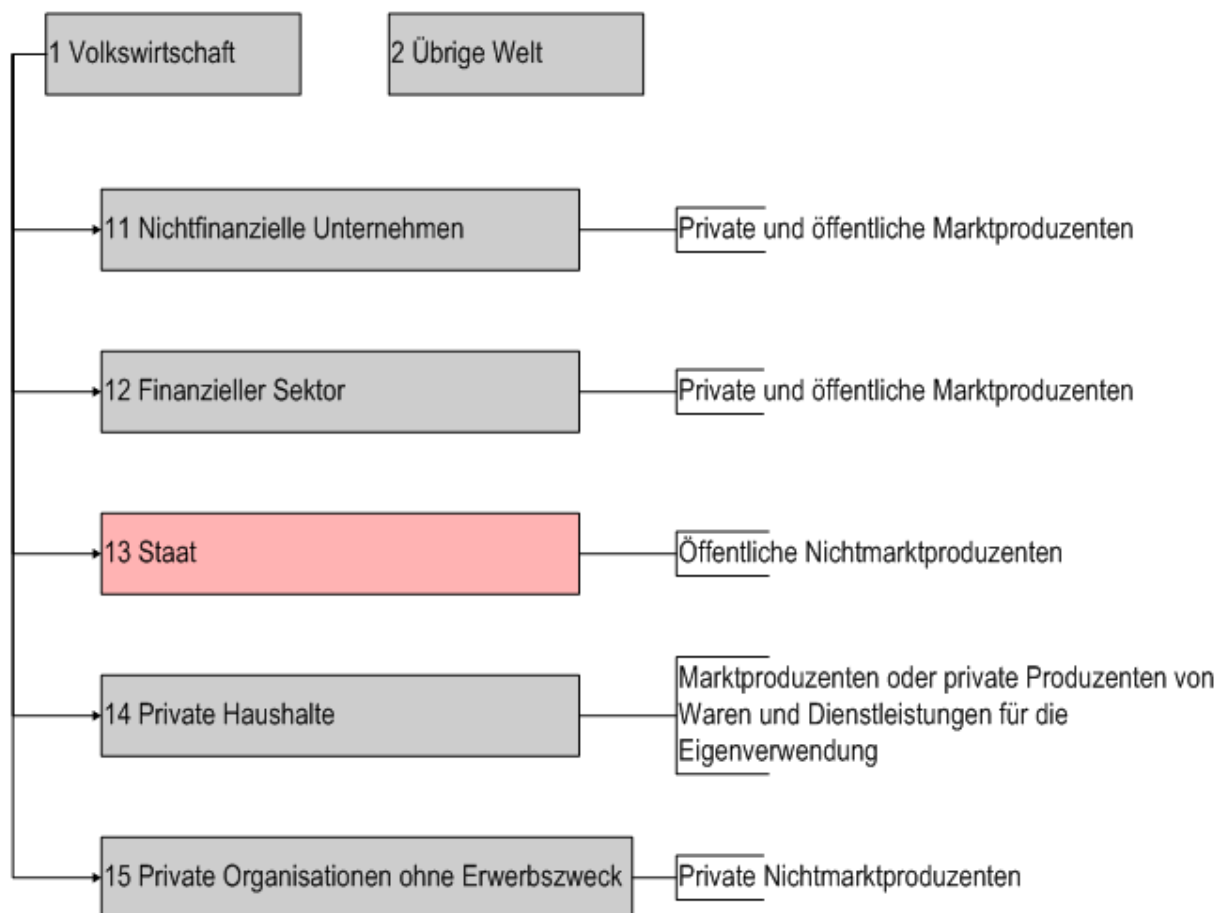


Abbildung 2: Teilsektoren des Sektors Staat

Die institutionellen Sektoren wiederum sind in Teilsektoren unterteilt. Die Teilsektoren des Staates folgen dabei grundsätzlich dem föderalen Aufbau des Staatswesens. Für die Schweiz bedeutet dies, dass der Bund, die Kantone und die Gemeinden Teilsektoren bilden. (vgl. Abbildung 2). Gesondert ausgewiesen werden die öffentlichen Sozialversicherungshaushalte. Im sehr stark dezentralisierten System der Schweiz ist dabei zu beachten, dass im Sektor der öffentlichen Sozialversicherungshaushalte institutionelle Einheiten verschiedener Staatsebenen enthalten sein können.

2.2 Kriterien für die Zuordnung zum Sektor Staat

Die Zuteilung zu einem Sektor hängt grundsätzlich von der Art der Tätigkeit und der Kontrolle der Einheit ab. Ein Wirtschaftssubjekt wird dann dem Sektor Staat zugeteilt, wenn es

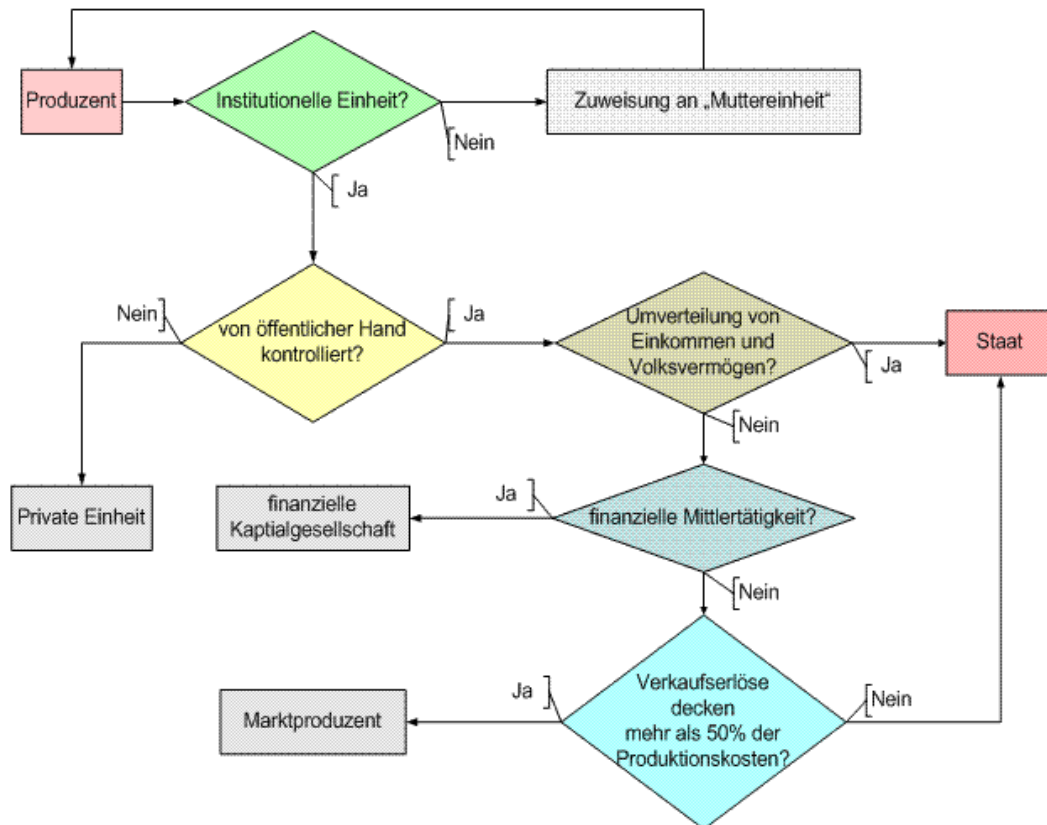
- (I) eine institutionelle Einheit ist und gleichzeitig
- (II) durch die öffentliche Hand kontrolliert wird, sowie entweder
- (III) seine Hauptfunktion in der Umverteilung von Einkommen und Vermögen liegt,

oder

- (IV) als Hauptfunktion keine finanzielle Mittlertätigkeit ausübt und
- (V) seine Produktion nicht zu wirtschaftlich signifikanten Preisen liefert.

Das Entscheidungsschema für die Zuweisung ist in Abbildung 3 grafisch dargestellt und wird im Folgenden näher erläutert.

Abbildung 3: Entscheidungsschema für die Zuordnung zum Sektor Staat



Kriterium I: Institutionelle Einheit

Als erster Schritt erfolgt die Abklärung, ob es sich bei den zu erfassenden Transaktionen um wirtschaftliche Tätigkeiten einer eigenen institutionellen Einheit handelt. Eine institutionelle Einheit gemäss ESVG95

- ist berechtigt, Eigentümer von Waren und Aktiva zu sein und diese zu tauschen.
- ist berechtigt, wirtschaftliche Entscheidungen zu treffen und Tätigkeiten auszuüben sowie mit anderen Einheiten Transaktionen auszuführen, für die sie selbst verantwortlich und haftbar ist.
- ist berechtigt, in eigenem Namen Verbindlichkeiten einzugehen sowie Verträge abzuschliessen.
- besitzt eine vollständige Rechnung oder ist in der Lage, bei Bedarf eine solche vorzunehmen.

Ist dies nicht der Fall, so sind die Transaktionen der Muttereinheit zuzuweisen. Andernfalls gilt es, die weiteren Kriterien zu überprüfen.

Für die praktische Anwendung in der Finanzstatistik ist insbesondere das Vorhandensein oder die Möglichkeit der Erstellung einer eigenen Rechnung von grosser Bedeutung. Eine Ausgliederung aus bzw. Eingliederung in die Muttereinheit wird nur dann vorgenommen, wenn zumindest eine Bilanz und eine laufende Rechnung, vorzugsweise auch eine Investitionsrechnung, vorliegt oder erstellt werden kann. Andernfalls wird auf eine entsprechende Bearbeitung verzichtet.

Die ersten drei oben genannten Punkte lassen sich hingegen vereinfachend zur Frage nach der unternehmerischen Selbständigkeit zusammenfassen. Unternehmerische Selbständigkeit liegt dann vor, wenn die zur Diskussion stehenden Tätigkeiten nicht innerhalb der zentralen Verwaltung, sondern im Rahmen einer eigenen Betriebsorganisation und einer eigenen Geschäftsleitung ausgeführt werden.

Kriterium II: Kontrolle durch die öffentliche Hand

Als Kontrolle einer institutionellen Einheit durch die öffentliche Hand kann die Fähigkeit bezeichnet werden, die allgemeine Strategie und Geschäftspolitik der Einheit zu bestimmen. Dies ist dann der Fall, wenn die öffentliche Hand

- mehr als 50% der stimmberechtigten Gesellschaftsanteile besitzt, oder
- eine faktische Kontrolle aufgrund eines Gesetzes, einer Verordnung oder eines besonderen Statuts zur Festlegung der Unternehmenspolitik und Einsetzung der Unternehmensleitung ausübt.

Während der erste Punkt aufgrund der quantitativen Vorgabe relativ einfach umzusetzen ist, besteht beim zweiten Punkt ein erheblicher Ermessensspielraum. In der Praxis dürfte unter anderem entscheidend sein, ob die Unternehmenspolitik so stark durch die öffentliche Hand beeinflusst wird, dass der finanzielle Erfolg der Einheit massgeblich durch die öffentliche Hand gesteuert werden kann.

Wird eine Einheit nicht von der öffentlichen Hand kontrolliert, so gilt sie als private Einheit. Als solche kann sie jedem Sektor mit Ausnahme des Sektors Staat angehören.

Kriterium III: Hauptfunktion Umverteilung

Ist die Hauptfunktion einer von der öffentlichen Hand kontrollierten institutionellen Einheit die Umverteilung von Einkommen und Vermögen, so wird sie dem Sektor Staat zugeordnet. Eine Umverteilungsfunktion liegt dann vor, wenn die primäre Aufgabe der institutionellen Einheit in der

- Erhebung von Steuern,
- Zahlung von Subventionen,
- Erbringung von Sozialleistungen oder
- Bereitstellung von Waren und Dienstleistungen für den Kollektivkonsum besteht.

Beim letzten Punkt handelt es sich um die Produktion von klassischen öffentlichen Gütern, bei denen das Ausschlussprinzip nicht gilt. Dazu gehört z.B. auch die gesamte Rechtsordnung.

Grundsätzlich weisen alle öffentlichen Einheiten eine Umverteilungsfunktion auf, deren Leistungen den Begünstigten unentgeltlich zur Verfügung stehen und/oder über Zwangsabgaben finanziert werden, deren individuelle Höhe und Bemessungsgrundlage in keinem direkten Zusammenhang zu den Kosten der individuell bezogenen Leistungen stehen. Typischerweise handelt es sich dabei um Leistungen, welche über direkte und indirekte Steuern oder andere Fiskalabgaben finanziert werden, wozu z.B. auch die vom Einkommen abhängigen Sozialversicherungsbeiträge der AHV, IV, EO und ALV gehören. Die betreffenden staatlichen Leistungen stehen im Gegensatz zu den teilweise oder vollständig durch Gebühren finanzierten Leistungen. Bei letzteren ist die Höhe der individuellen Gebührenzahlungen abhängig von den individuell bezogenen staatlichen Leistungen, weshalb keine Umverteilung stattfindet.

Kriterium IV: Finanzielle Mittlertätigkeit

Institutionelle Einheiten, welche von der öffentlichen Hand kontrolliert werden und als Hauptfunktion eine finanzielle Mittlertätigkeit wahrnehmen, werden als öffentliche Marktproduzenten klassiert und gehören als solche nicht zum Sektor Staat. Bei diesen Einheiten handelt es sich um

- Banken, Sparkassen, Vermögensverwalter und sonstige Finanzintermediäre,
- Versicherungen und Krankenkassen oder um
- Pensionskassen.

Kriterium V: Lieferung der Produktion zu wirtschaftlich signifikanten Preisen

Bei diesem Kriterium geht es grundsätzlich darum festzulegen, ob die Produktion der Einheit marktbestimmt oder nicht-marktbestimmt ist. Gemäss ESVG95 ist ein Produzent ein Marktproduzent, wenn er seine Produktion zu wirtschaftlich signifikanten Preisen verkauft. Ein Preis ist wirtschaftlich signifikant, wenn er auf die produzierte Menge und die von den Käufern nachgefragte Menge einen signifikanten Einfluss ausübt. Diese, relativ abstrakte und theoretische Regel ist jedoch in der Praxis nur schwer umzusetzen. Gemäss ESVG95 gilt deshalb auch eine Produktion als zu einem wirtschaftlich signifikanten Preis verkauft, wenn der Umsatz über 50% der Produktionskosten deckt. Es versteht sich, dass bei der Beurteilung dieses Kriteriums der Definition von Produktionskosten und Umsatz eine entscheidende Rolle zukommt. Gemäss den Vorgaben des ESVG95 wird der Umsatz inklusive Zahlungen des Staates, die allen Produzenten eines Wirtschaftsbereichs gewährt werden und an das Volumen oder den Wert der Produktion gebunden sind, aber exklusive Gütersteuern und allfälligen Zahlungen zur Deckung eines Gesamtdefizits gemessen. Als Produktionskosten

gelten Vorleistungen, Arbeitnehmerentgelte, Abschreibungen sowie sonstige Produktionsabgaben und sonstige Subventionen, exklusive Kosten für selbst erstellte Anlagen. Bei der Anwendung des Kriteriums ist eine mehrjährige Betrachtung von Umsatz und Produktionskosten erforderlich. Kurzfristige Schwankungen sollten keinen Einfluss auf die Sektorzuteilung haben.

2.3 Standardisierte Bearbeitungsregeln und deren Umsetzung

Die statistische Bearbeitung der öffentlichen Haushalte und Sozialversicherungen im Rahmen der Sektorisierung verlangt, dass die Rechnungen unterschiedlichster Einheiten konsolidiert oder separiert werden müssen. Des Weiteren basieren die Finanzierung und die Tätigkeit zahlreicher institutioneller Einheiten auf gesamtschweizerischen oder - im Falle der Gemeinden - kantonalen Regeln, welche sämtliche Einheiten betreffen. Insbesondere in diesen Fällen ist neben der Erfüllung der fünf Kriterien zusätzlich der Vergleichbarkeit der Haushalte in der Statistik Rechnung zu tragen.

Abbildung 4: Konzept Bearbeitungsregeln für die Sektorisierung

Bund und Sozialversicherungen	Kantone	Gemeinden des Städteverbandes und andere erfasste Gemeinden	Nicht erfasste Gemeinden
Gesamtschweizerische Standardregeln			
	Kantonsspezifische Standardregeln		
Fallspezifische Einzelbeurteilungen			
			Pauschale Schätzung pro Kanton

In der neuen Finanzstatistik werden deshalb für den Grossteil der zu erfassenden Transaktionen Bearbeitungsregeln definiert. Diese Regeln haben zum Ziel, bestimmte institutionelle Einheiten mit gleicher Hauptfunktion entweder generell auf der Basis der Kriterien I-V einem Sektor zuzuteilen oder einer fallweisen Beurteilung zu unterziehen. Dabei gilt die Zuteilung einer Tätigkeit als allgemeingültig, wenn eine überwiegende Mehrheit von untersuchten Einheiten die Kriterien der Zuteilung erfüllt. Für diese allgemeinen Zuteilungen sollen vier verschiedene Regeltypen unterschieden werden:

- Gemischtschweizerische Standardregeln:**
 Es werden institutionelle Einheiten mit gleicher oder ähnlicher Funktion definiert, welche gesamtschweizerisch einem bestimmten Sektor zugeteilt werden.

- **Kantonsspezifische Standardregeln:**

Auf der Ebene der einzelnen Kantone werden institutionelle Einheiten mit gleicher oder ähnlicher Funktion definiert, welche kantonsweise einem bestimmten Sektor zugeteilt werden.

- **Fallspezifische Einzelbeurteilungen:**

Für institutionelle Einheiten, welche zwar eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit aufweisen, die jedoch auf den verschiedenen staatlichen Ebenen sehr unterschiedliche Eigentumsverhältnisse und Finanzierungskonzepte aufweisen, soll eine Einzelfallbeurteilung vorgeschrieben werden.

- **Nicht erfasste Gemeinden**

In der Finanzstatistik werden nur die Gemeinden des Städteverbandes vollständig erfasst und ausgewiesen. Von den restlichen Gemeinden wird für die Erfassung eine Stichprobe gezogen. Die Daten der nicht erfassten Gemeinden werden pro Kanton pauschal geschätzt. Es erfolgt deshalb keine explizite Sektorzuteilung von institutionellen Einheiten. Da die Schätzungen jeweils auf einzelnen erfassten Gemeinden basieren, wird jedoch implizit angenommen, dass die Sektorisierung der geschätzten Gemeinden die gleiche Ausprägung aufweist wie jene der erfassten Gemeinden, die der Schätzung zu Grunde liegen.

In den folgenden Unterkapiteln werden die Ergebnisse der Umsetzung der oben beschriebenen Sektorisierungskriterien und Bearbeitungsregeln für die einzelnen Teilsektoren des Sektors Staat dargestellt. Die Anwendung dieser Richtlinien stellt die Vergleichbarkeit der Statistikdaten unter den einzelnen staatlichen Haushalten und auf internationaler Ebene sicher. Das bedeutet, dass nur jene Verwaltungseinheiten in die Finanzstatistik einfließen, welche gemäss den einschlägigen Kriterien zum Staatssektor gezählt werden. Einerseits erfordert dies das Zubuchen von Verwaltungseinheiten, die nicht in den Staatsrechnungen enthalten sind, andererseits das Ausbuchen von Verwaltungseinheiten, die gemäss Sektorisierungsrichtlinien nicht Teil des staatlichen Haushalts sind. Die regelmässig veröffentlichten Jahres- und Zwischenberichte der Finanzstatistik enthalten jeweils im einleitenden Kapitel zum Umfang der Finanzstatistik aktualisierte Tabellen mit den zu- oder ausgebuchten Einheiten der verschiedenen Teilsektoren des Staates²⁰.

Die zugebuchten Sonderrechnungen werden mit den Staatsrechnungen der Einheiten, von denen sie beherrscht werden, konsolidiert. D.h. die internen Transfers werden eliminiert, damit keine Doppelzählungen entstehen. Die Konkordate werden ausserhalb der Staatsrechnungen der einzelnen Kantone erfasst. Sie bilden zusammen mit den Kantonen das konsolidierte Total der kantonalen Staatsebene.

²⁰ Vgl. http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik/index.php

2.3.1 Der Teilsektor Bund (S1311)

Die Umsetzung der oben beschriebenen Sektorisierungsrichtlinien ergibt für den Teilsektor Bund folgendes Ergebnis:

Tabelle 2: Abgrenzung des Teilsektors Bund

Institution	Eigene Einheit?	Staats- kontrolle?	Umver- teilung?	Finanzieller Mittler?	Verkaufserlö- se > 50%?	Sektor
Zentrale Bundesverwaltung						
Meteoschweiz	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein	S1311
Dezentrale Bundesverwaltung						
Fonds für Eisenbahngrossprojekte(FinöV)	Nein					S1311
Infrastrukturfonds	Nein					S1311
ETH Bereich*)	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S1311 ¹⁾
Eidg. Alkoholverwaltung (EAV)	Ja	Ja	Ja	Nein		S1311
Eidg. Finanzmarktaufsicht (FINMA)	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S12
Eidg. Hochschulinstitut für Berufsbildung (EHB)	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein	S1311
Eidg. Nuklearinspektorat (ENSI)	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S11
Eidg. Institut für Geistiges Eigentum (IGE)	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S11
Eidg. Revisionsaufsichtsbehörde (RAB)	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S12
PUBLICA	Ja	JA	Nein	JA	JA	S12
Schweiz. Exportrisikoversicherung (SERV)	Ja	Ja	Nein	Ja	Ja	S12
Schweiz. Gesellschaft für Hotelkredite	Ja	Ja	Nein	Ja	Ja	S12
Schweiz Nationalmuseum	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein	S1311
Schweiz Tourismus	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein	S1311
Swissmedic	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S11
Namhafte Beteiligungen des Bundes						
BLS Netz AG, POST, SBB, RUAG, Skyguide sowie SAPOMP und Swisscom	Ja	Ja	Nein	Nein	Ja	S11
Weitere Organisationen						
Schweiz. Nationalfonds	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein	S1311
Kulturstiftung Pro Helvetia	Ja	Ja	Nein	Nein	Nein	S1311

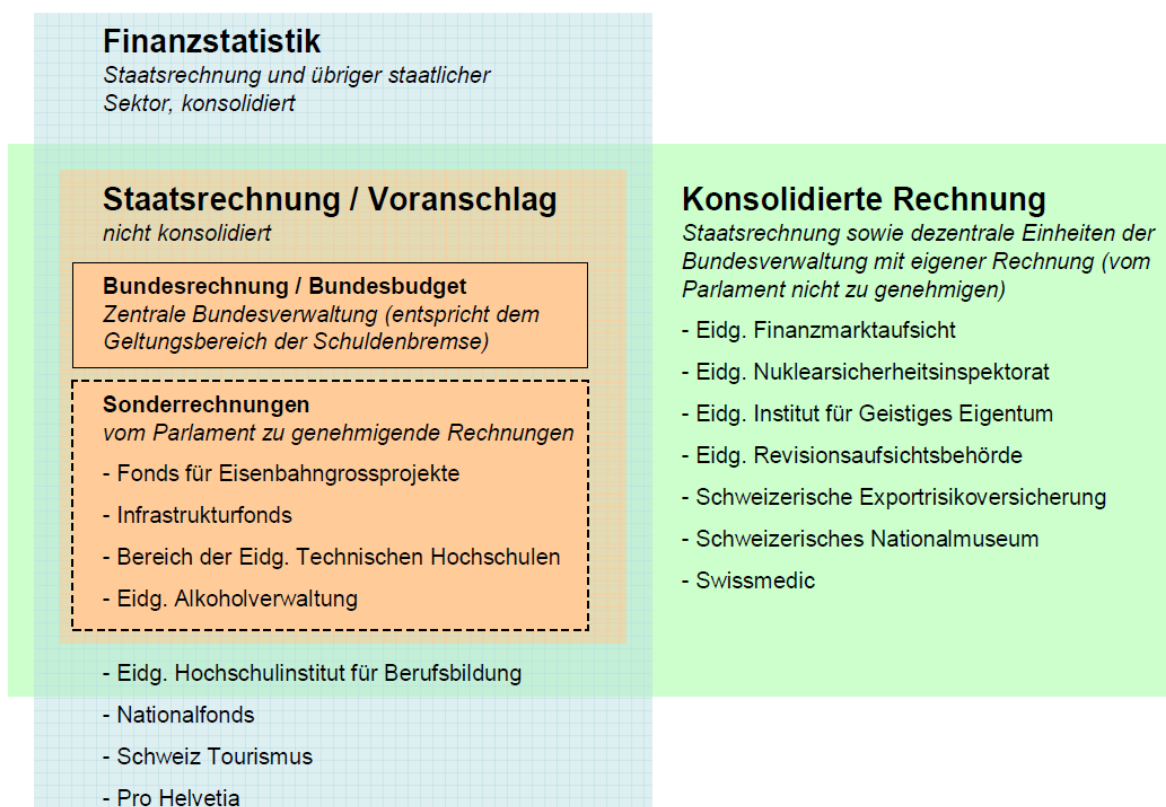
*) vgl. Begründung unten im Text

Wie aus der Tabelle 2 ersichtlich ist, gehören alle Verwaltungseinheiten der zentralen Bundesverwaltung, die in der Bundesrechnung erfasst werden, zum Teilsektor Bund. Die Einteilung der Einheiten der dezentralen Bundesverwaltung und die Behandlung der namhaften Beteiligungen kommt dem von der Eidg. Finanzverwaltung in der konsolidierten Rechnung des Bundes verwendeten Konsolidierungskreis sehr nahe, ist jedoch mit diesem nicht identisch. Unter anderem gehören die Swissmedic und das Eidg. Institut für geistiges Eigentum nicht zum Sektorisierungskreis der Finanzstatistik, werden aber in der konsolidierten Rech-

nung des Bundes berücksichtigt²¹. Gemäss den Sektorisierungskriterien des ESVG95 gehören diese Einheiten zu den marktbestimmten, da sie sich mehrheitlich selbst über Gebühren finanzieren. Zudem werden im Teilsektor Bund ebenfalls der Schweiz. Nationalfonds und die Kulturstiftung Pro Helvetia berücksichtigt. Diese Organisationen sind zwar unabhängig bezüglich ihrer Organisation und ihrer Ausgabenentscheide, finanzieren sich jedoch nicht selbst und werden vom Bund mit Pauschalbeiträgen unterstützt.

Die folgende Abbildung 5 gibt eine Übersicht zu den verschiedenen Publikationen von Haushaltszahlen auf Bundesebene. Zu unterscheiden sind einerseits die Ergebnisse der Finanzstatistik zum Teilsektor Bund und andererseits die Staatsrechnung und die konsolidierte Rechnung des Bundes, welche andere Abgrenzungskriterien befolgen.

Abbildung 5: Übersicht zu Publikationen von Haushaltszahlen auf Bundesebene



Was den ETH-Bereich anbelangt, so werden 90 % des Finanzierungsbeitrags des Bundes auf Grund volumen- oder leistungsorientierter Indikatoren verteilt. Mit diesen Beiträgen sind weit über 50% der Produktionskosten gedeckt. Der ETH-Bereich ist also ein Marktproduzent, weshalb deren Rechnung nicht mit dem Stammhaus des Bundes zu konsolidieren wäre. Für Schulen und Universitäten enthält das ESVG aber eine Ausnahmeregelung bezüglich des Kriteriums V: „Die Zahlungen des Staates können an die Schülerzahl gebunden sein, aber

²¹ Mehr dazu findet man im Finanzbericht „Konsolidierte Rechnung Bund 2009“ der Eidg. Finanzverwaltung.

Gegenstand von Verhandlungen mit dem Staat sein. In diesen Fällen sind sie nicht unbedingt als Umsatz zu betrachten, wenngleich sie in deutlichem Zusammenhang mit dem Produktionsvolumen (der Schülerzahl) stehen. Daraus ergibt sich, dass eine hauptsächlich durch derartige Zahlungen finanzierte Schule ein sonstiger Nichtmarktproduzent ist. Wenn die Schule ein öffentlicher Produzent ist, d.h. wenn sie im wesentlichen vom Staat finanziert und kontrolliert wird, sollte sie beim Sektor Staat eingeordnet werden. Ist sie ein privater sonstiger Nichtmarktproduzent, so sollte sie in den Sektor private Organisationen ohne Erwerbszweck eingeordnet werden“ (ESVG95 §3.36). Der ETH-Bereich fällt in die erste Kategorie und wird daher dem Staatssektor zugeteilt.

Nicht im Sektor Staat und auch nicht in der konsolidierten Rechnung des Bundes werden öffentliche Unternehmungen erfasst, an denen der Bund namhafte Beteiligungen hält. Es sind dies: die Schweizerische Post (inklusive Postfinance), die Schweizerischen Bundesbahnen (SBB) und das BLS Eisenbahnnetz, das Telekommunikationsunternehmen Swisscom, die Flugverkehrssicherungsgesellschaft Skyguide, die Wohnungsbaugesellschaft SAPOMP und der Rüstungsbetrieb RUAG.

2.3.2 Der Teilsektor der Kantone und Konkordate (S1312)

Etwas schwieriger als beim Bund gestaltet sich die Umsetzung der Sektorisierungskriterien bei den Kantonen und Konkordaten, dies insbesondere wegen den Spitälern und Heimen einerseits und den Hochschulen andererseits.

Tabelle 3: Abgrenzung des Teilsektors der Kantone und Konkordate

<u>Institution</u>	<u>Beurteilung</u>	<u>Begründung</u>
Spezialfinanzierungen (Tierseuchen-, Feuerwehrekassen,...)	S1312	Keine institutionelle Einheit
Schulen sekundäre Stufe (Gymnasien, Maturaschulen)	S1312	Keine institutionelle Einheit
Fonds, öffentliche Stiftungen	S1312	Keine institutionelle Einheit
Loterie Romande und Swisslos	S15	Siehe Detailbegründung im Text
Legate/private Stiftungen	S15	Private Einheit
Strafanstalten	S1312	Erlöse < 50% der Produktionskosten
Strassenverkehrsämter	S1312	Umverteilungsfunktion
Kantonale Sozialversicherungen	S1312	Umverteilungsfunktion
Kantonale Ausgleichskassen (AHV, IV, Familienausgleich)	S12	Finanzielle Mittlertätigkeit
Kreditkassen	S12	Finanzielle Mittlertätigkeit
Versicherungen	S12	Finanzielle Mittlertätigkeit
Kantonale Pensionskassen	S12	Finanzielle Mittlertätigkeit
Verkehrsbetriebe	S11	Erlöse > 50% der Produktionskosten
Heime	S11	Siehe Detailbegründung im Text
Spitäler	S11	Siehe Detailbegründung im Text
Universitäten	S1312	Siehe Detailbegründung im Text
Fachhochschulen	S1312	Siehe Detailbegründung im Text
Weitere Institutionen der Kantonsrechnungen	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung

Viele Spitäler erzielen eigene Erlöse, die 50% der Produktionskosten übersteigen. Bei einigen aber ist nicht eindeutig eruierbar, zu welchem Grad die Kantonsbeiträge volumen- bzw. produktabhängig vergeben werden. Die Bundesgesetzgebung lässt jedoch auf eine überwiegend leistungsbezogene Finanzierung der Spitäler schliessen. Zum einen wird für allgemein versicherte Leistungen ein grosser Teil, für zusatzversicherte Leistungen der gesamte Konsum durch die Krankenversicherungen finanziert. Des Weiteren bestehen interkantonale Regelungen, welche leistungsbezogene Abgeltungen bei ausserkantonalen Behandlungen vorsehen. Aus diesem Grund werden alle kantonalen Spitäler und Heime als Marktproduzenten eingestuft.

Bei den Hochschulen wird ebenfalls ein grosser Teil der Beiträge leistungs- und volumenabhängig vergeben. Dies zeigt sich massgebend in der interkantonalen Universitätsvereinbarung, laut der die zahlungspflichtigen Kantone den Universitätskantonen einen Beitrag an die Ausbildungskosten ihrer Kantonsangehörigen leisten. Dasselbe gilt für die Fachhochschulen, vor allem für die überregional organisierten Anstalten. Zudem verfügen die Hochschulen – wie übrigens auch der ETH-Bereich auf Bundesebene – über bedeutende Einnahmen aus privaten Mitteln. Einige dieser Hochschulen wären also als öffentliche Marktproduzenten einzuordnen, da sowohl die Universitäten als auch die Fachhochschulen von der öffentlichen

Hand kontrolliert (ausser die privatrechtlich organisierte Fachhochschule Kalaidos) werden. Ihre Rechnungen wären also nicht mit dem Stammhaus des Bundes zu konsolidieren.

Im Bezug auf Schulen gilt auch auf kantonaler Ebene dieselbe Ausnahmeregelung des Kriteriums V des ESVG95 gemäss §3.36, wie sie beim Sektor Bund für den ETH-Bereich zum Tragen kommt. Die Universitäten und die Fachhochschulen fallen in diese Kategorie und werden daher dem Teilsektor der Kantone und Konkordate zugeteilt.

Auch ist zu erwähnen, dass die von den Kantonen geführten Spezialfinanzierungen, Fonds, Sonderrechnungen oder auch ausserhalb der Staatsrechnung geführten Schulen keine eigenständige Einheiten nach den Sektorisierungskriterien bilden und dem jeweiligen Stammhaus zugeordnet werden.

Was die Glücksspielgenossenschaften Loterie Romande und Swisslos anbelangt, so handelt es sich um spezielle Konstruktionen. Diese Genossenschaften verwalten das Glücksspiel in der Schweiz und bilden eigenständige institutionelle Einheiten, welche in der Finanzstatistik nicht erfasst werden. Sie gehören zum Sektor der privaten Organisationen ohne Erwerbszweck im Dienste der Haushalte (S15). Die Gelder dieser Lotterien werden jedoch an Verteilungsorgane der beteiligten Kantone ausgeschüttet. Dabei handelt es sich um kantonale Kommissionen, welche die Gelder der Lotterien an die begünstigten Institutionen (Stiftungen usw.) verteilen. Diese Kommissionen sind keine selbständigen, institutionellen Einheiten, weshalb sie dem Sektor Staat zugeordnet werden. Die Verteilungsorgane der Kantone und die durch sie umverteilten Gelder werden deshalb in der Finanzstatistik erfasst und mit dem Staatssektor konsolidiert.

Die kantonalen Sozialversicherungen (ALV, Familienzulagen, u.ä.) gehören zum Sektor Staat, sollten aber nicht mit den Kantonsrechnungen konsolidiert, sondern dem Wirtschaftsteilsektor der öffentlichen Sozialversicherungshaushalte zugeordnet werden. Dazu gehört auch die kantonale Mutterschaftsversicherung in Genf.

Hingegen werden alle interkantonalen Vereinbarungen, die Konkordate, dem Teilsektor der Kantone zugerechnet, weshalb dieser Teilsektor „Kantone und Konkordate“ genannt wird. Diese Konkordate sind eigenständige Einheiten, die eine öffentliche Aufgabe erfüllen. Sie werden jedoch von verschiedenen Kantonen gleichzeitig finanziert. Damit die Konkordate nicht die finanzstatistischen Ausweise eines einzelnen Kantons verzerren, werden sie in der Finanzstatistik in einem fiktiven, siebenundzwanzigsten Kanton „Konkordate“ zusammengefasst. Konkordate zwischen den Kantonen existieren insbesondere im Bildungs- und Gesundheitswesen, aber auch für regionale Arbeitsvermittlungsstellen und Strassenverkehrsämter. In den in Fussnote 19 erwähnten Jahres- und Zwischenberichten werden auch dazu aktuelle Listen geführt.

2.3.3 Der Teilsektor der Gemeinden (S1313)

Die Sektorisierung der Gemeinden gestaltet sich vielfältig und ist aufgrund vieler Sonderrechnungen und Zweckverbänden, die institutionell sehr unterschiedlich ausgestaltet sein können nicht immer einfach vorzunehmen. Aufgrund der grossen Anzahl der Gemeinden beschränkt sich die detaillierte Evaluation der Sektorzuordnung auf die Jahresrechnungen der Städte und Kantonshauptorte und die Erhebung einer Stichprobe von weiteren Gemeinden. Die unten stehende Tabelle gibt einen Überblick zur Umsetzung der Sektorisierungsregeln auf Gemeindeebene.

In der Abwasser- und Abfallentsorgung werden zwar mehr als 50% der Produktionskosten mit Gebühren finanziert. Sie erfüllen jedoch das entscheidende Kriterium, eine institutionellen Einheit zu sein, nicht. Aus diesem Grund werden sie dem jeweiligen Stammhaus, d.h. der Gemeinde, die sie kontrolliert, zugeordnet. Hingegen können selbständige Abwasserreinigungsanlagen (ARA) und Kehrichtverbrennungsanlagen (KVA) aufgrund der leistungsbezogenen Finanzierung als Marktproduzenten betrachtet werden. In dieselbe Kategorie fallen die Gas- und Elektrizitätswerke sowie Wärmeproduzenten.

Tabelle 4: Sektorisierung auf Gemeindeebene

<u>Institution</u>	<u>Beurteilung</u>	<u>Begründung</u>
Abfallentsorgungen	S1313	Keine institutionelle Einheit
Abwasserentsorgung	S1313	Keine institutionelle Einheit
Feuerwehr	S1313	Keine institutionelle Einheit
Fonds	S1313	Keine institutionelle Einheit
Forstwesen	S1313	Keine institutionelle Einheit
Friedhofwesen	S1313	Keine institutionelle Einheit
Fürsorge/Vormundschaft	S1313	Keine institutionelle Einheit
Grundbuchämter	S1313	Keine institutionelle Einheit
Kadaversammelstellen	S1313	Keine institutionelle Einheit
Polizei	S1313	Keine institutionelle Einheit
Schiessanlage	S1313	Keine institutionelle Einheit
Sozialdienste	S1313	Keine institutionelle Einheit
Zivilschutz	S1313	Keine institutionelle Einheit
Zivilstandsämter	S1313	Keine institutionelle Einheit
Bibliotheken	S1313	Erlöse < 50% Produktionskosten
Legate/private Stiftungen	S12	Private Einheit
Kirchen	S15	Private Nicht-Markt-Produzenten
Rettungsdienste	S11	Private Marktproduzenten
Alters- und Pflegeheime	S11	Verkaufserlöse > 50% Produktionskosten
ARA	S11	Verkaufserlöse > 50% Produktionskosten

<u>Institution</u>	<u>Beurteilung</u>	<u>Begründung</u>
Elektrizitätswerke, Gas, Fernwärme, u.ä.	S11	Verkaufserlöse > 50% Produktionskosten
Spitäler/Kliniken	S11	Verkaufserlöse > 50% Produktionskosten
Spitex	S11	Verkaufserlöse > 50% Produktionskosten
Verkehrsbetriebe	S11	Verkaufserlöse > 50% Produktionskosten
Bürgergemeinden	Kantonsweise entscheiden	Kantonal unterschiedliche Regelung
Schulgemeinden	Fallweise entscheiden	Siehe Begründung im Text
Übrige Schulen	Fallweise entscheiden	Siehe Begründung im Text
Kinderkrippen	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Kulturverbände	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Notschlachtanlagen	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Planungsverbände	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Sportanlagen	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Tourismusvereine	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Wasserversorgungen	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung
Weitere Institutionen der Gemeinden	Fallweise entscheiden	Keine klare Zuordnung

Die Schulgemeinden sind ebenfalls gemäss dem ESVG95 §3.36 zu beurteilen. Die öffentlichen Schulen werden dementsprechend dem Staat zugeteilt. Ist die Schule hingegen privat, dann wird sie als privater Nicht-Markt-Produzent eingestuft.

Bürgergemeinden sind interkantonal unterschiedlich geregelt. Daher werden für sie in den einzelnen Kantonen individuelle Zuordnungsregeln erstellt.

Ähnlich wie bei den Konkordaten so bestehen auch auf Gemeindeebene interkommunale Vereinbarungen für die Erfüllung öffentlicher Aufgaben, Zweckverbände genannt. Diese führen normalerweise eine eigene Rechnung. Sofern sich diese Zweckverbände nicht hauptsächlich über Gebühren oder sonstige produkt- und dienstleistungsbezogene Entgelte finanzieren, werden sie gemäss den oben aufgeführten Kriterien dem Teilsektor der Gemeinden zugeordnet. Dabei wird in der Finanzstatistik nach Aufgabengebiet getrennt je ein fiktiver Haushalt pro Kanton geführt. In der Berichterstattung nach dem nationalen Modell sind diese Zweckverbände in den Gemeinden eines Kantons enthalten. Im FS- und GFS-Modell sind diese Zweckverbände, sofern sie dem staatlichen Sektor zuzuordnen sind, somit im Teilsektor der Gemeinden integriert.

2.3.4 Der Teilsektor der öffentlichen Sozialversicherungen (S1314)

Unter den Sozialversicherungen versteht man wirtschaftliche Einheiten, die den Bürger gegen bestimmte soziale Risiken und Bedürfnisse versichern und/oder Beiträge an den Bürger leisten und welche hauptsächlich durch den Staat oder durch obligatorische Beiträge finanziert werden. Trotz staatlicher Kontrolle, Regulierung und Obligatorium sind jedoch nicht alle Sozialversicherungen a priori dem Sektor Staat zuzuordnen. Auch werden zahlreiche Sozialleistungen wie Zulagen zu den Wohnkosten, Ausbildungshilfen oder die Sozialhilfe direkt von einem öffentlichen Haushalt erbracht. Analog zu anderen staatlichen Aufgabenbereichen erfolgt ebenfalls bei den öffentlichen Sozialversicherungen eine Zuordnung nach den Sektorisierungskriterien des ESVG95.

Bei der Abgrenzung des staatlichen Teilsektors 1314 "Öffentliche Sozialversicherungen" oder „Öffentliche Sozialversicherungshaushalte“ wurde wiederum eine Einzelbeurteilung der verschiedenen Einheiten vorgenommen. Neu werden auch kantonale Sozialversicherungen diesem Teilsektor zugeordnet. Die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), die Invalidenversicherung (IV), die Erwerbsersatzordnung, inklusive die Mutterschaftsentschädigung (EO), die Familienzulagen in der Landwirtschaft (FZLw) und die Arbeitslosenversicherung (ALV) verteilen Einkommen oder Vermögen um. Sie gehören zum Teilsektor der öffentlichen Sozialversicherungen und damit zum Sektor Staat.²²

Die kantonalen Sozialversicherungen werden neu dem Sektor Sozialversicherungen statt den Kantonen zugeordnet. Der Teilsektor 1314 wird somit um die kantonalen Sozialversicherungen erweitert. So wird wie bereits erwähnt die kantonale Mutterschaftsversicherung in Genf dem Teilsektor der Sozialversicherungen zugewiesen. Weitere kantonale Sozialversicherungen sind zur Zeit nicht bekannt.

In der Tabelle 5 wird die Einteilung der einzelnen Institutionen aus dem Bereich der sozialen Sicherung anhand der oben aufgeführten Sektorisierungskriterien im Einzelnen aufgezeigt.

²² Die Familienzulagen in der Landwirtschaft werden anders als die übrigen Familienausgleichskassen zu mehr als 50% durch Beiträge des Bundes und der Kantone finanziert.

Tabelle 5: Abgrenzung des Teilsektors der öffentlichen Sozialversicherungen

Institution	Eigene Einheit?	Staatskontrolle?	Umverteilung?	Finanzli- er Mittler?	Verkaufserlöse>50%	Sektor
AHV	Ja	Ja	Ja			1314
IV	Ja	Ja	Ja			1314
EO (inkl. Mutterschaftsvers.)	Ja	Ja	Ja			1314
FZLw (Familienzulagen in der Landwirtschaft)	Ja	Ja	Ja			1314
Mutterschaftsvers. Kt. Genf	Ja	Ja	Ja			1314
ALV	Ja	Ja	Ja			1314
Kantonale Sozialversicherung	Ja	Ja	Ja			1314
Fonds des Bundes für Familienzulagen i. d. Landwirtschaft	Nein					1314
AHV-Ausgleichskassen, IV-Stellen oder öffentliche Arbeitslosenkassen	Wenn Ja	Ja	Nein	Ja		12
	Wenn Nein					1311, 1312 oder 1313
Private Arbeitslosenkassen	Ja	Nein	Nein	Ja		12
SUVA	Ja	Ja	Nein	Ja		12
Öffentliche Pensionskassen	Ja	Ja	Nein	Ja		12
Krankenkassen	Ja	Ja	Nein	Ja		12

Von den Sozialversicherungen abzugrenzen ist die eigentliche Abwicklung der Beitrags- und Versicherungsleistungen und die Abklärungen zur Beitragsberechtigung. Diese Aufgaben werden durch die kantonalen AHV-Ausgleichskassen, die kantonalen IV-Stellen bzw. die Arbeitslosenkassen wahrgenommen. Die organisatorische Umsetzung dieser Aufgaben ist in den Kantonen sehr unterschiedlich geregelt.

Die AHV-Ausgleichskassen und die IV-Stellen sind in der Regel selbständige, öffentlich-rechtliche Institutionen, deren Dienstleistungen von den betreffenden Sozialversicherungen entschädigt werden. Auch im internationalen Verständnis sind solche Stellen keine Sozialversicherungen im engeren Sinne, sondern Dienstleister an den Versicherungen. Diese Dienste können per Definition auch von privaten oder eigenständigen öffentlich-rechtlichen Institutionen erbracht werden, ohne dass diese deswegen dem Teilsektor der öffentlichen Sozialversicherungen angegliedert werden. Diese Stellen zählen deshalb nicht zu den Sozialversicherungshaushalten, sondern - sofern sie als eigenständige institutionelle Einheiten bezeichnet werden können - zu den öffentlichen Unternehmungen (Versicherungshilfsdienst-

leistungen). In einzelnen Kantonen, z.B. in Zürich und in Nidwalden, sind die Ausgleichskassen und IV-Stellen organisatorisch zusammengefasst.

Die Arbeitslosenkassen sind seit der Einführung der Arbeitslosenversicherung (ALV) mit deren Durchführung beauftragt. Es ist ihre Aufgabe, die Anspruchsvoraussetzungen zu prüfen und die verschiedenen Versicherungsleistungen auszuzahlen. Die Kassen sind die eigentlichen Zahlstellen der Arbeitslosenversicherung. Die Arbeitslosenkassen sind durch das Gesetz bestimmt. Vorgesehen sind

- öffentliche kantonale Kassen und
- Verbandskassen von Arbeitnehmer- oder Arbeitgeberorganisationen.

Für den Leistungsbezug haben sowohl Arbeitslose wie Arbeitgebende die freie Wahl unter diesen Kassen. Einzig bei der Insolvenzentschädigung ist ausschliesslich die öffentliche Arbeitslosenkasse zuständig.

Die kantonalen Arbeitslosenkassen sind in der Regel in die kantonale Verwaltung integriert und stellen deshalb keine eigenen institutionellen Einheiten dar. Die Verbandskassen von Arbeitnehmer- oder Arbeitgeberorganisationen sind private Einheiten und gelten, sofern sie selbständig sind, als Marktproduzenten.

Auch die SUVA gilt gemäss dem Kriterium IV als Marktproduzent, da sie als Versicherung eine finanzielle Mittlertätigkeit ausübt. Da sie auf Grund der gesetzlichen Grundlagen unter staatlicher Kontrolle steht, wird sie den öffentlichen Versicherungsunternehmen zugeordnet. Dass eine Versicherungspflicht besteht und damit obligatorisch ist, spielt für die Sektorzuordnung keine Rolle. Das gleiche gilt für das gesetzliche Obligatorium der beruflichen Vorsorge. Die öffentlichen Pensionskassen üben ebenfalls eine finanzielle Mittlertätigkeit aus und sind daher Marktproduzenten und werden als öffentliche Versicherungsunternehmen klassiert, womit sie nicht zum Sektor Staat gehören.

Desgleichen gilt ebenfalls für die Krankenversicherungen. Obwohl auch sie aufgrund der starken gesetzlichen Regulierung durch das Krankenversicherungsgesetz als staatlich kontrolliert gelten und die Grundversicherung obligatorisch ist, werden Krankenkassen aufgrund der Eigentumsverhältnisse und ihrer finanziellen Mittlertätigkeit als Marktproduzenten eingeordnet und den öffentlichen Unternehmungen zugeteilt.

Abgrenzung zu Statistiken der Sozialen Sicherheit

Soziale Sicherheit umfasst sämtliche Massnahmen des Staates und privater Institutionen zur Sicherung der Existenz und insbesondere zum Schutz der Bevölkerung vor sozialen Risiken. Eine Sozialleistung bildet dann und nur dann einen Bestandteil der Sozialen Sicherheit, wenn sie erstens das Kriterium der gesellschaftlichen Solidarität (Umverteilung) erfüllt oder zumindest einem Obligatorium bzw. einer bindenden sozialen Vereinbarung unterliegt, und wenn sie sich zweitens einem der folgenden acht Risiken bzw. Bedürfnisse zuweisen lässt:

Alter, Krankheit/Gesundheitspflege, Invalidität, Überleben Hinterbliebener, Familie/Kinder, Arbeitslosigkeit, Soziale Ausgrenzung, Wohnen.

Nebst der Finanzstatistik bestehen in der Schweiz zwei weitere Statistiken, die sich mit den Sozialversicherungen und insbesondere der Sozialen Sicherheit befassen: Die Schweizerische Sozialversicherungsstatistik (SVS)²³ und die Gesamtrechnung der Sozialen Sicherheit (GRSS)²⁴. Diese Statistiken verfolgen unterschiedliche Ziele, weshalb sie auch in der angewandten Methodik und in ihren Ergebnissen bedeutende Unterschiede ausweisen. Demzufolge sind sie für unterschiedliche Verwendungszwecke geeignet.

Die Schweizerische Sozialversicherungsstatistik (SVS) des Bundesamtes für Sozialversicherungen konzentriert sich dabei auf die Darstellung der Ausgaben und Einnahmen sowie des Kapitals der verschiedenen öffentlichen wie auch privaten Sozialversicherungszweige nach den für diese Institutionen geltenden, gesetzlichen Rechnungslegungsvorschriften. Diese Statistik eignet sich deshalb für Analysen, die sich vorab auf die nationale Sicht und Fragen der einzelnen Sozialversicherungen bzw. der Sozialversicherungen als Gesamtsystem konzentrieren. Hingegen erfasst die Gesamtrechnung der Sozialen Sicherheit (GRSS) des Bundesamtes für Statistik ein über die Sozialversicherungen hinausgehendes Spektrum an sozialpolitischen Massnahmen. Dazu gehören – neben den privaten und öffentlichen Sozialversicherungen – z.B. folgende Bereiche des Sozialschutzes: Sozialhilfe, Subventionen ans Gesundheitswesen, Asylwesen oder Stipendien.

Im Unterschied zu diesen beiden Statistiken der Sozialen Sicherheit, welche nebst den öffentlichen auch private Sozialversicherungen wie die Kranken- und Unfallversicherungen oder alle Ausgaben des Staates für soziale Zwecke berücksichtigen, beschränkt sich die Finanzstatistik der öffentlichen Sozialversicherungen auf die Ermittlung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der zum staatliche Sektor gehörenden Versicherungszweige nach den nationalen und internationalen Finanzstatistikmodellen. Ausgewiesen werden nach der funktionalen Gliederung ebenfalls die gesamten Ausgaben des Sektors Staat für die Sozial Sicherheit. Nicht enthalten sind darin Ausgaben öffentlicher Unternehmungen, die nicht zum Teilsektor der öffentlichen Sozialversicherungen gehören, oder des privaten Sektors.

²³ Vgl. <http://www.bsv.admin.ch/dokumentation/zahlen/00095/00420/index.html?lang=de>

²⁴ Vgl. <http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/themen/13/01.html>

2.3.5 Die übrigen Wirtschaftssektoren

Im Hinblick auf das föderalistisch aufgebaute und von verschiedenen Finanzausgleichssystemen geprägte Staatswesen der Schweiz ist es nützlich, dass insbesondere bei Transaktionen zwischen Leistungsempfängern und -gebern oder bei Forderungen (und Verpflichtungen) die jeweilige Gegenpartei korrekt ermittelt wird. Nur so lassen sich auf statistischem Wege möglichst unverzerrte Konsolidierungen von verschiedenen, Rechnung ablegenden Einheiten und Gebietsebenen erstellen und zuverlässige Vergleiche zwischen Kantonen und ihren Gemeinden sowie mit dem Bund und den öffentlichen Sozialversicherungshaushalten durchführen. Dies gilt insbesondere auch für Transferzahlungen, die den vertikalen und horizontalen Finanzausgleich betreffen. Dafür sind im Kontenplan des HRM2 resp. im FS-Modell der Finanzstatistik eigene Positionen vorgesehen. Aus diesen Gründen ist es ebenfalls nützlich zu wissen, wie in der Finanzstatistik nicht dem staatlichen Sektor zugeordnete Wirtschaftseinheiten den übrigen Wirtschaftssektoren zugeteilt werden.

Öffentliche und private Unternehmungen (S11 und S12): Nichtfinanzielle Unternehmungen (S11 / nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften aus dem produzierenden Gewerbe, der Industrie, vom Bau, für Dienstleistungen, usw.) und finanzielle Unternehmungen (12: finanzielle Kapitalgesellschaften wie Finanzintermediäre und Versicherungen) lassen sich nach öffentlichen und privaten Unternehmungen unterscheiden, je nachdem, wer die Kontrolle darüber ausübt. Öffentliche Unternehmungen sind Unternehmen und Anstalten mit mehr als 50% Eigentum der öffentlichen Hand, unabhängig davon, ob die Unternehmung öffentliche Aufgaben erfüllt oder nicht. Familien- und kleingewerbliche Betriebe, u.a. auch landwirtschaftliche Betriebe, werden ebenfalls den privaten Unternehmen zugeordnet. Dies gilt vor allem bei Transferzahlungen.

Es ist nebst dem Eigneranteil insbesondere die Finanzierungsart, die darüber entscheidet, ob eine wirtschaftliche Einheit, die sich in der Kontrolle der öffentlichen Hand befindet, zu den öffentlichen Haushalten (Bund, Kantone, Gemeinden, öffentliche Sozialversicherungen) oder zu den (öffentlichen) Unternehmungen gehört. Finanziert eine Einheit ihre Produktionskosten zu mehr als 50% selbst über Gebühren, Entgelte oder Verkäufen von Waren und Diensten, so wird diese dem (öffentlichen) Unternehmenssektor zugeteilt, andernfalls dem Sektor der öffentlichen Haushalte. Dieser bildet zusammen mit den öffentlichen Unternehmungen den öffentlichen Sektor (man vgl. dazu auch Kap.2.2).

Private Haushalte (S14): Einzel- und Mehrpersonenhaushalte sowie Familien gelten alle als „Private Haushalte“. Zu diesem Sektor gehören alle Individuen in ihrer Funktion als Konsumenten. Alle direkten (finanziellen) oder indirekten (nichtfinanziellen Leistungen oder Sachleistungen) Transfers an „Private Haushalte“ gelten als Sozialleistungen, so z.B. die Stipendien, die Sozialhilfe und die Unterstützungsbeiträge im Bereich des Asylwesens.

PoOE (Private Organisationen ohne Erwerbszweck im Dienste der Haushalte, S15): Dieser Sektor vereint alle Einheiten mit eigener Rechtspersönlichkeit, deren Ziel die Bereitstellung von Waren und Dienstleistungen für die privaten Haushalte ist, jedoch ohne Erwerbszweck. Die Hauptressourcen dieser Einheiten stammen von den freiwilligen Beiträgen der privaten Haushalte oder von den Transfers des Staates. Namentlich sind dies Gewerkschaften, Verbraucherverbände, politische Parteien, Kirchen sowie Wohlfahrtsverbände und viele kulturelle Institutionen. PoOE sind in der Regel von Ertrags- und Vermögenssteuern befreit. Unternehmensverbände werden hingegen wie private Unternehmen behandelt.

Ausland (S2): Das Ausland fasst alle gebietsfremden Einheiten zusammen, die Transaktionen mit den oben genannten gebietsansässigen Einheiten tätigen. Zum Ausland gehören auch ausländische Einheiten (Botschaften) und internationale Organisationen, wenn diese ihren Sitz in der Schweiz haben.

2.3.6 Konsequenzen der neuen Sektorisierung

Die vorliegende Sektorisierung der öffentlichen Haushalte wurde auf der Grundlage von Staatsrechnungen von Bund, Kantonen sowie einzelnen Städten und Kantonshauptorten vorgenommen. Dabei handelt es sich zwar nicht um eine abschliessende Liste, sie setzt jedoch das Standardvorgehen für ein effizientes und einheitliches Bearbeiten von Sonderrechnungen und Zweckverbänden fest. Die Systematik beinhaltet ausserdem über 30 Standardzuordnungen für die statistische Bearbeitung der genannten Institutionen. Die vorgenommene Sektorisierung gilt für alle drei Modelle der neuen Finanzstatistik (FS, GFS und ESVG) und richtet sich in Abstimmung mit der VGR der Schweiz nach den Vorgaben des ESVG95. Sie wurde erstmals im Rechnungsjahr 2008 umgesetzt.

Die einheitliche Handhabung soll zu mehr Transparenz und einem einfacheren Konsolidierungsprozess führen. Die erstellten Standardregeln sollten grundsätzlich keine grosse Variabilität aufweisen, um die Vergleichbarkeit zwischen den einzelnen Rechnungsperioden zu gewährleisten. Dies steht im Einklang mit dem ESVG95, wo verlangt wird, dass die relevanten Kriterien über mehrere Jahre hinweg erfüllt sein müssen. Zwar können neue oder zusätzliche Wirtschaftssubjekte, die fallweise, aber stets gleichartig beurteilt werden, zu einer neuen Standardregel führen. Falls sich bei Einheiten mit Standardregel eine Änderung der Zuordnung ergeben sollte (z.B. durch einen Wechsel der Besitzverhältnisse oder eine Veränderung in der Struktur der Erlöse), würden solche Institutionen durch die Standardregel im Grunde genommen nicht mehr korrekt zugeteilt. Dasselbe gilt für obsolet gewordene Standardregeln, die einer fallweisen Beurteilung weichen müssten. Diese temporäre Unkorrektheit ist eine logische Folge der Standardisierung, und besteht zudem bereits bei jenen Einheiten, die in dieser Sektorisierung Ausnahmen darstellen. Solche einzelne Fehlzuteilungen müssen in Kauf genommen werden. Der zusätzliche Nutzen durch die Vereinfachung und Vereinheitlichung der Zuteilungen ist höher zu werten.

Um aber übermässige Unregelmässigkeiten in der Zuteilung durch die oben genannten Fluktuationen vermeiden zu können, bietet sich eine regelmässige Revision der Standardregeln an. Damit die Vergleichbarkeit einzelner Jahre nicht beeinträchtigt wird, sollten jedoch die fixen Zuordnungen in einem grösseren Rahmen von fünf oder zehn Jahren überprüft werden („Benchmark-Revision“), was einen Mittelweg zwischen Aktualität und Vergleichbarkeit darstellt.

Die umfassende Revision der methodischen Grundlagen²⁵ und insbesondere der Sektorisierung der Finanzstatistik hat einen Strukturbruch in den historischen Reihen zur Folge. Diese stehen ab 1990 in elektronischer Form zur Verfügung. Die Ergebnisse des Rechnungsjahrs 2008 sind deshalb nicht vollumfänglich mit denjenigen der Vorjahre vergleichbar. Kommt hinzu, dass die Bundesrechnung im Jahre 2007 auf das neue Rechnungsmodell NRM umgestellt worden ist, was den zeitlichen Vergleich zusätzlich erschwert. Betroffen von diesem Strukturbruch sind als Folge der neuen Sektorisierungsregeln z.B. Vergleiche bei den Ausgaben und Einnahmen nach Funktionen. Auf Kantonsebene wird das Niveau der Einnahmen und der Ausgaben deutlich nach unten revidiert, da insbesondere die öffentlichen Spitäler ab 2008 nicht mehr dem Sektor Staat zugeordnet werden. Diese Anpassungen sowie konjunkturelle Faktoren erklären einen Teil des grossen Rückgangs der Werte im Jahr 2008. Vom Strukturbruch kaum betroffen waren hingegen die Fiskaleinnahmen, dies sowohl auf Ebene der Teilsektoren wie auch des gesamten Sektors Staat.

Ein Strukturbruch ist auch bei den Bilanzpositionen festzustellen. Dieser macht sich vor allem auf der Aktivseite der Bilanz bemerkbar, wo 2008 gegenüber früheren Jahren das Verwaltungsvermögen über einen deutlich höheren Anteil an der Bilanzsumme verfügt. Die Aktiven der Bilanz der Kantone und Konkordate unterteilen sich im Jahr 2008 je zur Hälfte auf das Finanz- und Verwaltungsvermögen. Etwas weniger ausgeprägt ist hingegen der Strukturbruch auf der Passivseite der Bilanz, da insbesondere die für die Ermittlung des Schuldenstandes relevanten Positionen des FS-Modells kaum konzeptionelle Änderungen erfahren haben und die neuen Sektorisierungsregeln, insbesondere die Ausgliederung der Spitäler, sich nicht auf den Schuldenstand der Kantone und Gemeinden auswirkten.²⁶

²⁵ Eine Beschreibung der alten methodischen Grundlagen liefern das „Feinkonzept für die Revision der Finanzstatistik“ (1991), Eidg. Finanzverwaltung, Bern, und Band I und II des „Handbuch(s) des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Ausgabe 1981, Verlag Paul Haupt, Bern.

²⁶ Parallel zum Jahresbericht 2008 und zum vorliegenden Methodenband veröffentlicht die Eidg. Finanzverwaltung einen Analysebericht, der sich mit den empirischen Konsequenzen der Neuerungen in der Finanzstatistik und dem zwischen 2007 und 2008 erfolgten Strukturbruch befassen wird; vgl. http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik.php.

2.4 Erhebungsmethoden: Vollerhebung und Stichproben

2.4.1 Übersicht zu den Erhebungsmethoden

Nachdem im vorangehenden Kapitel ausführlich auf die Abgrenzung des Sektors Staat und damit auf den Erhebungsgegenstand der Finanzstatistik eingegangen wurde, soll im folgenden Abschnitt auf die Erhebungsmethoden eingegangen werden. Das Schwergewicht liegt dabei bei der Beschreibung des Stichprobenplans für die Erhebung der Gemeinden. Die erhobenen Merkmale, nämlich die Haushaltsdaten gegliedert nach Arten und Funktionen, werden eingehend in Kapitel 3 beschrieben.

Tabelle 6: Übersicht zu den Erhebungsmethoden

Erhebungsgegenstand	Erhebungsmethode
Bund (S1311)	Vollerhebung
Kantone und Konkordate (S1312)	Vollerhebung
Gemeinden (S1313)	Geschichtete Stichprobe
Sozialversicherungen (S1314)	Vollerhebung

Die Einheiten, welche in die Vollerhebung der Teilsektoren Bund, Kantone und Konkordate sowie Sozialversicherungen eingehen, wurden in Kapitel 2.2 beschrieben. Was nun die Gemeinden anbelangt, so wird wegen der grossen Anzahl (2008: 2636 Gemeinden), insbesondere der vielen kleinen Gemeinden, eine geschichtete Stichprobe gezogen, um zu repräsentativen Ergebnissen über ihre finanzielle Haushaltslage zu gelangen.

2.4.2 Geschichtete Stichprobe für die Gemeinden

Da die Heterogenität der zu erfassenden Gemeinden sehr gross ist, fiel die Wahl des Stichprobenplans anhand der Stichprobentheorie auf eine geschichtete Stichprobe. Indem die Grundgesamtheit in eine oder mehrere Schichten unterteilt wird, kann der Fehler der Schätzung reduziert werden. Die Kriterien der Unterteilung sollten hierbei für das untersuchte Merkmal relevant sein, um im Vergleich mit einer einfachen Zufallsstichprobe bessere Schätzwerte zu erzielen. Als **Kriterien für die Einteilung der Gemeinden in Schichten** wurden zwei ausgewählt:

- **die Kantonszugehörigkeit** und
- **die Grösse der Gemeinde** (Anzahl Einwohner).

Es liegt somit eine zweistufige Schichtung vor. Die Schichtung erfolgte dabei unter der Annahme, dass die Rechnungen der Gemeinden von ihrer Grösse (Anzahl Einwohner) sowie ihrer Kantonszugehörigkeit abhängen.

Ohne Einteilung der Gemeinden nach Kantonszugehörigkeit würden bei einer reinen Zufallsstichprobe mit einer hohen Wahrscheinlichkeit einige Kantone untervertreten sein. Diese Einteilung beruht auf der Annahme, dass die unterschiedlichen Steuer- und Subventionsregimes der Kantone die Ausprägungen der jeweiligen Gemeinderechnungen signifikant und in die gleiche Richtung beeinflussen. Das zweite Einteilungskriterium ist die Gemeindegrösse: Bei einer Zufallsstichprobe werden mit einer hohen Wahrscheinlichkeit die grossen Gemeinden, die nicht nur einwohnermässig sondern auch im Hinblick auf die Höhe ihrer Rechnungen bedeutend sind, untervertreten sein. Die Gemeinden eines Kantons werden deshalb zusätzlich in die zwei Grössenklassen eingeteilt, dies unter der Annahme, dass grosse Gemeinden, d.h. Städte und Kantonshauptorte, auch anders strukturierte Rechnungen aufweisen als kleine.

Die Einteilung der Gemeinden erfolgt also in zwei Grössenklassen: Gruppe 1 (Gemeinden mit mehr als 10'000 Einwohner) entspricht annähernd den Gemeinden des Städteverbandes. Dazu kommen die Kantonshauptorte, da angenommen wird, dass die Hauptorte ähnlich strukturierte Rechnungen aufweisen wie die grossen Gemeinden. Die Gruppe 1 enthält insgesamt 148 Gemeinden. Für diese wird eine Vollerhebung durchgeführt. Für die restlichen 2488 Gemeinden gilt es eine Stichprobe pro Kanton derart zu ziehen, dass deren Anteil an der gesamten Stichprobe demjenigen Anteil entspricht, der dem Anteil des Kantons an der gesamtschweizerischen Einwohnerzahl entspricht.

Die föderalistische Struktur des schweizerischen Staatswesens und die Anforderungen aus der Stichprobentheorie bergen jedoch einige Knacknüsse bei der praktischen Umsetzung des beschriebenen Vorgehens.

2.4.3 Praktische Umsetzung des Stichprobenplans

Einerseits sind die Anforderungen der Stichprobentheorie zu berücksichtigen, wonach eine Stichprobe mindestens 30 Elemente umfassen sollte und bei einer Sicherheitswahrscheinlichkeit von 95% und einem tolerierbaren Fehler von 5% die Stichprobengrösse in der Gruppe 2 der verbleibenden Gemeinden eine Stichprobengrösse mindestens 330 Gemeinden haben muss. Um auch Auswertungen über die Gemeinden eines Kantons zu produzieren, ist es deshalb erforderlich, dass in Kantonen mit 30 und weniger Gemeinden eine Vollerhebung durchgeführt werden muss (vgl. Tabelle 7).

Tabelle 7: Anzahl Gemeinden pro Kanton

Kanton	Anzahl Gem./Kt.	./Städteverband	Verbleibend
ZH	171	25	146
BE	392	17	375
LU	88	7	81
UR	20	1	19
SZ	30	5	25
OW	7	1	6
NW	11	1	10
GL	25	1	24
ZG	11	3	8
FR	168	4	164
SO	125	4	121
BS	3	2	1
BL	86	10	76
SH	27	2	25
AR	20	1	19
AI	6	1	5
SG	86	9	77
GR	190	4	186
AG	229	8	221
TG	80	5	75
TI	181	4	177
VD	375	13	362
VS	143	5	138
NE	53	4	49
GE	45	10	35
JU	64	1	63
	2636	148	2488

Des Weiteren soll die Stichprobenauswahl in den verbleibenden Kantonen für den Kanton repräsentativ sein, so dass für einige weitere Kantone die Stichprobengrößen ebenfalls angehoben werden, damit die Mindestgrösse von 30 Einheiten erreicht wird. Tabelle 8 zeigt den nach einem stufenweisen Vorgehen ermittelten Stichprobenplan für die zu erhebenden Gemeinden pro Kanton (dies entspricht der ersten Schichtung):

1. Vollerhebung der Städte und Kantonshauptorte sowie aller Gemeinden in Kantonen, deren Gesamtzahl gleich oder kleiner als 30 ist,
2. Stichprobenerhebung von 30 Gemeinden oder mehr in den übrigen Kantonen. (steht 30 so musste die ursprünglich berechnete Anzahl erhöht werden).

Insgesamt werden also 815 Gemeinden erhoben.

Tabelle 8: Stichprobe für die Gemeinden pro Kanton

Kanton	Übrige Gemein- den (2)	Städteverband (1)	Erhebung
ZH	30	25	55
BE	53	17	70
LU	30	7	37
UR	20	-	20
SZ	30	-	30
OW	7	-	7
NW	11	-	11
GL	25	-	25
ZG	11	-	11
FR	30	4	34
SO	30	4	34
BS	3	-	3
BL	30	10	40
SH	25	2	27
AR	20	-	20
AI	6	-	6
SG	30	9	39
GR	30	4	34
AG	31	8	39
TG	30	5	35
TI	30	4	34
VD	51	13	64
VS	30	5	35
NE	30	4	34
GE	30	10	40
JU	30	1	31
Total	683	132	815

Um den Schätzfehler der Ziehung weiter zu reduzieren, und noch genauere Ergebnisse für den Kanton zu erhalten, wurde bei der Ziehung der Stichprobe in der Gruppe 2 danach die zweite Schichtung (nach Gemeindegrößen) vorgenommen. Die Gemeinden wurden in Schichten mit den Schichtmerkmalen gross (>4000 Einwohner) mittel (<4000 und >1000 Einwohner) und klein (<1000 Einwohner) unterteilt.

2.4.4 Hochrechnung der Gemeindeergebnisse pro Kanton

In der proportionalen geschichteten Stichprobe wird die Anzahl der gezogenen Einheiten aus den einzelnen Schichten im Verhältnis der Schichtgrösse zur Grundgesamtheit bestimmt. Nach Ziehung der Stichprobe mit den zu erfassenden Gemeinden werden die entsprechenden Rechnungen erhoben und auf das Total der Gemeinden des Kantons hochgerechnet. Dabei werden allfällige Zweckverbände, an denen die gezogenen Gemeinden beteiligt sind, und alle Sondereinheiten, die nach den obigen Sektorisierungskriterien zugebucht werden

müssen, ebenfalls erhoben. Eine Ziehung und eine Hochrechnung erfolgt selbstverständlich nur für diejenigen Kantone, in denen keine Vollerhebung stattfindet.

Die Hochrechnung der erhobenen Daten wird mit Hilfe der Anzahl Einwohner in der Stichprobe und im gesamten Kanton durchgeführt: Die Summe der Einwohner der Stichprobengemeinden relativ zur Einwohnerzahl der Gemeinden der Grundgesamtheit (*ohne Städteverband*) ergibt den Hochrechnungsfaktor pro Kanton. Nach der Hochrechnung werden die aggregierten Daten der Städteverbandsgemeinden des jeweiligen Kantons hinzugefügt, um das Gesamtergebnis für die Gemeinden eines Kantons zu erhalten. Die Aggregation der Gemeindeergebnisse aller sechszwanzig Kantone ergibt schliesslich den Teilsektor der Gemeinden. In der Finanzstatistik nach dem nationalen FS-Modell werden die Haushaltsergebnisse zusätzlich für den Kanton und seine Gemeinden konsolidiert. Wegen der unterschiedlichen institutionellen Organisation in den einzelnen Kantonen ist es bei Vergleichen zwischen den Kantonen vielfach aussagekräftiger, die Gemeinden im Vergleich mit zu berücksichtigen. Ansonsten können Analyseergebnisse stark verzerrt werden.

Die Durchführung der Stichprobenziehung findet in einem regelmässigen Abstand von fünf Jahren statt. Bei Antwortausfällen wird die Gewichtung der Hochrechnung nicht verändert. Stattdessen wird, sollte es (z.B. aus technischen Gründen) einer Gemeinde nicht möglich sein, die Daten zu liefern, eine Ersatzgemeinde aus der gleichen Gruppe (gross, mittel, klein) gezogen. Diese neue Gemeinde wird dabei auch für die zukünftigen Jahre die ausgefallene Gemeinde in der Stichprobe ersetzen. Sollte in der selben Grössenkatgorie keine noch nicht erhobene Gemeinde mehr verfügbar sein, so wird die neue Gemeinde aus der nächst grösseren Kategorie gezogen.

Es ist zu beachten, dass bei den Schätzungen der Gemeindedaten in der früheren Finanzstatistik jeweils die Bevölkerungszahlen der Volkszählung 2000 als Basis gedient haben. Mit der Einführung der neuen Finanzstatistik ab dem Rechnungsjahr 2008 und infolge des neuen Volkszählungskonzepts werden die Einwohnerzahlen jährlich angepasst. Als Referenzgrösse dient neu die ständige Wohnbevölkerung am 1. Januar des Rechnungsjahres. Dieser methodische Wechsel ergibt einen relativ grossen Sprung in den Einwohnerzahlen zwischen 2007 und 2008, was natürlich auch die Vergleichbarkeit der Schätzergebnisse verzerrt. Dieser Umstand sollte bei der Interpretation der Daten 2008 im Vergleich zu 2007 berücksichtigt werden.

3 Das Schweizer Modell der Finanzstatistik (FS-Modell)

Das FS-Modell der Schweizer Finanzstatistik hat zum Ziel, die nationale Vergleichbarkeit der staatlichen Haushalte sicherzustellen. Dieses Modell basiert grundsätzlich auf dem Harmonisierten Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2), wobei für die Bedürfnisse der Finanzstatistik eine gegenüber dem HRM2-Kontenplan gestraffte Sachgruppengliederung zur Anwendung kommt. Diese wurde ergänzt durch Codes für nicht zuteilbare Positionen aus dem bisherigen Rechnungslegungsmodell der Kantone HRM1 und für spezifische Positionen aus dem Rechnungsmodell des Bundes (NRM), insbesondere den Bundessteuern. Es ist zudem davon auszugehen, dass einzelne Kantone noch einige Zeit Daten nach HRM1 liefern werden.

Das FS-Modell dient als Basismodell für die Datenerhebung und -bearbeitung. Sämtliche Finanzdaten der öffentlichen Haushalte werden in einem ersten Schritt in das FS-Modell eingelesen, wo die ersten statistischen Bearbeitungen, die Sektorisierung sowie Bereinigungen für die Konsolidierung der Staatsebenen (Elimination von Doppelzählungen) vorgenommen werden. Das FS-Modell bildet die Basis für die Berichterstattung über die öffentlichen Finanzen der Schweiz.

3.1 Grundlage: Das Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2)

Das im Januar 2008 von der FDK verabschiedete Handbuch "Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden" (HRM2) ersetzt die Fachempfehlung aus dem Jahr 1981 (HRM oder HRM1). Das neue Rechnungslegungsmodell wurde in Anlehnung an die IPSAS und in Koordination mit dem NRM des Bundes entwickelt. Auf dieser Grundlage baut das nationale finanzstatistische FS-Modell. Aus Gründen der Vergleichbarkeit werden auch die Rechnungsergebnisse des Bundes und der öffentlichen Sozialversicherungen im FS-Modell abgebildet. Im Folgenden werden die Grundzüge des HRM2 dargestellt.

Das Handbuch enthält 20 Fachempfehlungen zu den Themenbereichen der öffentlichen Rechnungslegung mit Erläuterungen, Beispielen und Grafiken. Das Musterfinanzhaushaltsgesetz ist soweit wie möglich auf das eidgenössische Finanzhaushaltsgesetz und die zugehörige Verordnung abgestimmt. Der Kontenrahmen enthält vier Stellen und ist bis und mit zweiter Stelle (dritter bei der Bilanz) mit dem Kontenrahmen des Bundes (NRM) identisch. Die funktionale Gliederung trägt der Fortentwicklung der öffentlichen Tätigkeit, den internationalen Anforderungen und Anforderungen der Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung (NFA) Rechnung.

Die Fachempfehlungen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Grundbestandteile des HRM2 sind die Bilanz, die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung. Diese drei Elemente zeigen die Vermögenslage, die Aufwand- und Ertragslage sowie die Investitionstätigkeit auf.
- Eine Geldflussrechnung gibt zudem Einsicht in die Liquiditätsverhältnisse und die Veränderung der Kapital- und Vermögensstruktur.
- Weiterer Bestandteil ist ein gesonderter Eigenkapitalnachweis.
- Der Abschluss der Erfolgsrechnung erfolgt neu in drei Stufen.
- Das operative Ergebnis zeigt das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit und aus Finanzierungsvorgängen.
- Das ausserordentliche Ergebnis umfasst ausserordentliche Aufwendungen und Erträge. Als ausserordentlicher Aufwand und Ertrag gelten beispielsweise auch zusätzliche Abschreibungen im Verwaltungsvermögen, die Abtragung des Bilanzfehlbetrags, Einlagen und Entnahmen aus Eigenkapital und die Bildung von Vorfinanzierungen (Reserven für zukünftige Bauvorhaben).
- Die dritte Stufe schliesslich umfasst das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung.
- Für Ausgaben mit einer mehrjährigen Nutzungsdauer, welche in der Investitionsrechnung verbucht werden, wird keine Aktivierungsgrenze vorgegeben. Die Aktivierungsgrenze soll durch die Gemeinwesen nach dem Wesentlichkeitsprinzip festgelegt werden.
- Anlagen des Verwaltungsvermögens werden beim Erstzugang zum Anschaffungswert bewertet, danach werden sie auf der Basis der Nutzungsdauer abgeschrieben, was die Einführung einer Anlagenbuchhaltung voraussetzt.
- Allfällige zusätzliche Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen sind als ausserordentlicher Aufwand zu verbuchen und im Anhang transparent darzustellen.
- Das Finanzvermögen wird beim Erstzugang zum Anschaffungswert bewertet. Periodisch, d.h. alle 3 bis 5 Jahre, werden Folgebewertungen zum Verkehrswert vorgenommen.
- Zur Schaffung eines finanziellen Gesamtüberblicks über alle mit dem Gemeinwesen verflochtenen Einheiten (konsolidierte Betrachtungsweise) ist als Mindeststandard ein Beteiligungsspiegel im Anhang zur Jahresrechnung zu führen.
- Der Anhang zur Jahresrechnung besteht aus einer Geldflussrechnung, einem Eigenkapitalnachweis, einem Anlagespiegel, einem Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel und wird mit einem Rückstellungsspiegel erweitert. Zudem sind die zu Grunde liegenden Rechnungslegungsstandards sowie weitere Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie der finanziellen Risiken von Bedeutung sind, aufzuführen.

Das Handbuch führt verschiedene Finanzkennzahlen auf, welche die Beurteilung der Finanzlage unterstützen. In erster Priorität werden die Kennzahlen Nettoverschuldungsquotient, Selbstfinanzierungsgrad und Zinsbelastungsanteil herangezogen.

Beim Übergang vom HRM1 zum HRM2 ist eine Neubewertung des bereits bestehenden Verwaltungsvermögens nicht zwingend notwendig. Es ist somit zulässig, die Restbuchwerte der bereits aktivierten Anlagen unverändert in die neue Bilanz zu übernehmen. Fakultativ ist eine Neubewertung des Verwaltungsvermögens jedoch möglich. Das Finanzvermögen wird auf der Basis der Verkehrswerte neu bewertet. Bei unterbewertetem Finanzvermögen kann die durch die Wertberichtigung entstehende Neubewertungsreserve für zukünftige Wertberichtigungen des Finanzvermögens eingesetzt werden. Im Falle eines überbewerteten Finanzvermögens wird ein allfällig bestehendes Eigenkapital vermindert bzw. ein Bilanzfehlbetrag erhöht. Die angewendeten Bewertungs- und Abschreibungsrichtlinien für das Finanzvermögen, das bisherige und das neue Verwaltungsvermögen sowie die Rückstellungen und die passiven Rechnungsabgrenzungen sind im Kommentar zur Bilanz sowie im Anhang zur Jahresrechnung aufzuführen.

3.1.1 Der Rechnungsaufbau des HRM2

Zentrales Element der Rechnungsdarstellung bildet die Übernahme des in der Privatwirtschaft gebräuchlichen Rechnungsaufbaus mit einer Geldflussrechnung²⁷, Erfolgsrechnung, Bilanz, Eigenkapitalnachweis sowie dem Anhang der Jahresrechnung. Während sich bei den Kantonen und Gemeinden die finanzpolitische Gesamtsteuerung auf die Erfolgs- und Investitionsrechnung konzentriert, bildet beim Bund die Finanzierungsrechnung gemäss Vorgaben der Schuldenbremse das zentrale Steuerungsinstrument. .Abbildung 6 gibt eine Übersicht zu den Bestandteilen des HRM2.

Die *Erfolgsrechnung (ER)* zeigt den periodisierten Wertverzehr und Wertzuwachs sowie das Jahresergebnis. Der Abschluss der Erfolgsrechnung erfolgt stufenweise: In der ersten Stufe wird das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit ausgewiesen. Die zweite Stufe zeigt das ordentliche resp. das operative Ergebnis aus den ordentlichen Erträgen und Aufwänden (inkl. das Ergebnis aus Finanzierung). Das Gesamtergebnis beinhaltet zusätzlich die ausserordentlichen Geschäftsfälle.

Die *Bilanz* zeigt die Vermögens- und Kapitalstruktur eines öffentlichen Haushaltes. Die Unterscheidung zwischen Finanz- und Verwaltungsvermögen bildet die finanzrechtliche Basis für die Regelung der Verfügungsgewalt über das Vermögen des Gemeinwesens. Das Finanzvermögen umfasst alle nicht für die Aufgabenerfüllung gebundenen Mittel wie die flüssigen Mittel, die laufenden Guthaben und die Tresorerieanlagen. Die Verwaltung dieser Mit-

²⁷ Finanzierungs- und Mittelflussrechnung in der Staatsrechnung des Bundes

tel erfolgt nach kaufmännischen Grundsätzen und liegt im Kompetenzbereich der Exekutive und Verwaltung. Verwaltungsvermögen ist dagegen durch eine dauernde Bindung von Mitteln für die unmittelbare Erfüllung öffentlicher Aufgaben bzw. für einen öffentlich-rechtlich festgelegten Zweck gekennzeichnet. Der Einsatz dieser Mittel bedarf der Zustimmung der Legislative resp. des Parlamentes auf Bundesebene oder eines Rates auf Kantons oder Gemeindeebene im Rahmen des Kreditbewilligungsverfahrens. Bei Letzteren kann es sich auch um die Gemeindeversammlung handeln. Die Passiven sind in Fremd- und Eigenkapital unterteilt.

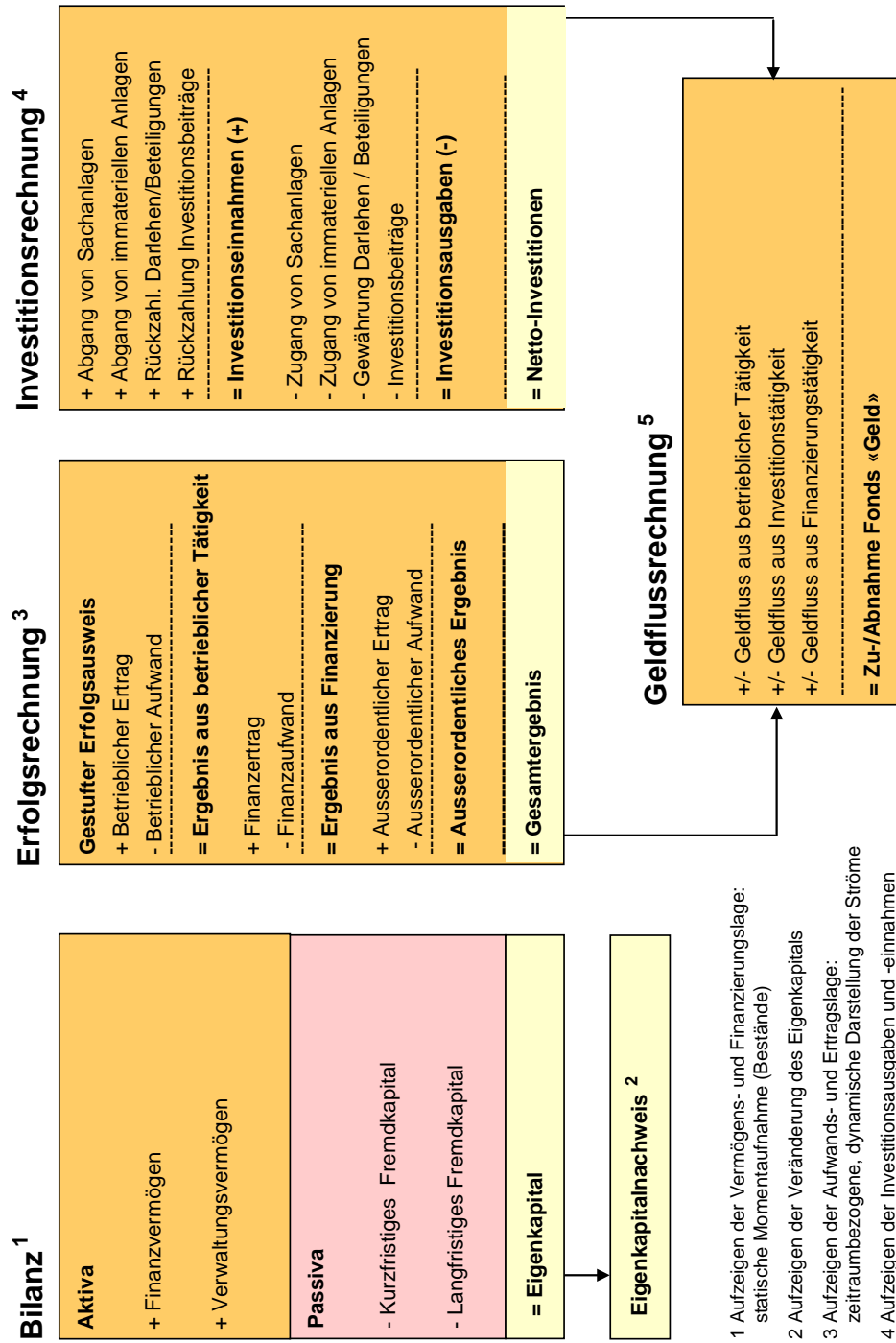
Im *Eigenkapitalnachweis* wird die Veränderung des Eigenkapitals detailliert pro Eigenkapitalposition nachgewiesen.

Die *Geldflussrechnung* dient der Ermittlung des gesamten Finanzierungsbedarfs. Im HRM2 wird die Geldflussrechnung nach der indirekten Methode erstellt. Ausgehend vom Ergebnis der Erfolgsrechnung wird dieses um liquiditätsunwirksame Aufwände und Erträge sowie Veränderungen übriger Bilanzpositionen des Nettoumlaufvermögens bereinigt. Der so erhaltene betriebliche Cash Flow wird mit den Cash Flow's aus Finanzierungs- und Investitionstätigkeit ergänzt, um schliesslich den Mittelabfluss oder -zufluss des Fonds „Geld“ zu erhalten.

Abbildung 6 stellt das Rechnungslegungsmodell des HRM2 dar, wie es von der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren den Kantone und Gemeinden empfohlen wird. Als erster Kanton hat der Kanton Zürich dieses Rechnungslegungsmodell für das Rechnungsjahr 2009 eingeführt, wobei als weitergehende Rechnungslegungsvorschriften die IPSAS übernommen wurden.

Rechnungsmodell HRM2

Abbildung 6: Grundbausteine des Rechnungsmodells HRM2



- 1 Aufzeigen der Vermögens- und Finanzierungs-lage: statische Momentaufnahme (Bestände)
- 2 Aufzeigen der Veränderung des Eigenkapitals
- 3 Aufzeigen der Aufwands- und Ertrags-lage: zeitraumbezogene, dynamische Darstellung der Ströme
- 4 Aufzeigen der Investitionsausgaben und -einnahmen
- 5 Herkunft und Verwendung der Geldmittel: zeitraumbezogene, dynamische Darstellung der Ströme

3.1.2 Das neue Rechnungsmodell des Bundes und das HRM2

Das im Jahr 2007 eingeführte Rechnungsmodell des Bundes («Neues Rechnungsmodell», NRM) beleuchtet die finanziellen Vorgänge und Verhältnisse aus doppelter Perspektive (duale Steuerung), d.h. aus der Erfolgs- und aus der Finanzierungssicht. Die duale Sichtweise führt zu einer Entflechtung der operativen Verwaltungs- und Betriebsführung von der strategisch-politischen Steuerung. Das Rechnungsmodell weist folgende Grundzüge auf:

Rechnungsaufbau

Wie im Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2) bilden auch im NRM des Bundes die Erfolgsrechnung, die Finanzierungs- und Mittelflussrechnung, die Bilanz, der Eigenkapitalnachweis sowie der Anhang der Jahresrechnung die zentralen Elemente der Rechnungsdarstellung. Auf Stufe Verwaltungseinheiten muss im Hinblick auf die Kreditsprechung zusätzlich ein Ausweis der Investitionen geführt werden. Für die finanzpolitische Gesamtsteuerung bildet die Finanzierungsrechnung gemäss Vorgaben der Schuldenbremse das zentrale Steuerungsinstrument. Die Verwaltungs- und Betriebsführung orientiert sich dagegen an der Erfolgssicht.

Die Artengliederung des Bundes ist wie erwähnt bei der Erfolgs- und Investitionsrechnung bis auf die zweite und bei der Bilanz auf die dritte Stufe des Kontenplans des HRM2 harmonisiert. Auch ist die funktionale Gliederung des Bundes mit derjenigen des HRM kompatibel und kann in diese übergeleitet werden.

Die Geld- resp. Mittelflussrechnung des Bundes beruht hingegen auf der direkten Methode: Alle Mittelflüsse werden unmittelbar aus den einzelnen Positionen der Erfolgsrechnung, der Investitionsrechnung und der Bilanz abgeleitet. Auf der niedrigsten Stufe des Stammhaushaltskontenplans kann unterschieden werden, ob eine Position finanzwirksam ist oder nicht oder ob es sich um eine interne Leistungsverrechnung handelt. In der Finanzierungsrechnung des Bundes sind somit nur die finanzierungswirksamen Anteile (Ausgaben bzw. Einnahmen), nicht aber rein buchmässige Vorgänge (z.B. Abschreibungen oder Einlagen in Rückstellungen, interne Leistungsverrechnungen) berücksichtigt. Die Offenlegung der Ausgaben und die Ermittlung der Finanzkennzahlen erfolgen daher beim Bund auf Grundlage der Finanzierungssicht.

Rechnungslegung

Rechnungslegung und Haushaltsführung des Bundes richten sich nach den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Durch die Kompatibilität von IPSAS mit den in der Privatwirtschaft angewendeten «International Financial Reporting Standards» (IFRS) wird die Rechnungslegung des Bundes miliztauglicher. Abweichungen zu den IPSAS werden im Anhang der Jahresrechnung beziehungsweise des Voranschlages offen gelegt und begründet. Die Übernahme der IPSAS-Normen hatte zur Folge, dass bei der Einführung des NRM das gesamte Finanz- und insbesondere auch das Verwaltungsvermögen neu bewertet wurden.

Dieser letzte Punkt und die im HRM2 offen gelassene Wahl, ob das Verwaltungsvermögen neu bewertet werden soll oder nicht, sowie weitere Wahlmöglichkeiten bei der Investitionsrechnung und bei den Abschreibungen des Verwaltungsvermögens lassen erkennen, dass zwischen dem NRM des Bundes und dem HRM2 der Kantone und Gemeinden sehr wohl eine formelle, aber nur bedingt eine materielle Harmonisierung der Rechnungslegung besteht. Diese letzte Aussage gilt auch für einen Vergleich der Rechnungen der Kantone und Gemeinden, da das HRM2 wegen der Finanzautonomie der Kantone im föderalistischen Staatsaufbau der Schweiz nur den Status einer Empfehlung haben kann.

Bei der Wahl einer Grundlage für das nationale Modell der Finanzstatistik fiel der Entscheid zu Gunsten des HRM2 der Kantone und Gemeinden, um die Vielfalt der angelieferten Rechnungen meistern zu können. Über weitere, u.a. auch bei den öffentlichen Sozialversicherungen, im Einsatz stehende Rechnungsmodelle aus dem Bereich des staatlichen Sektors gibt die Studie von Stalder und Röhrs (2005) eingehend Auskunft.

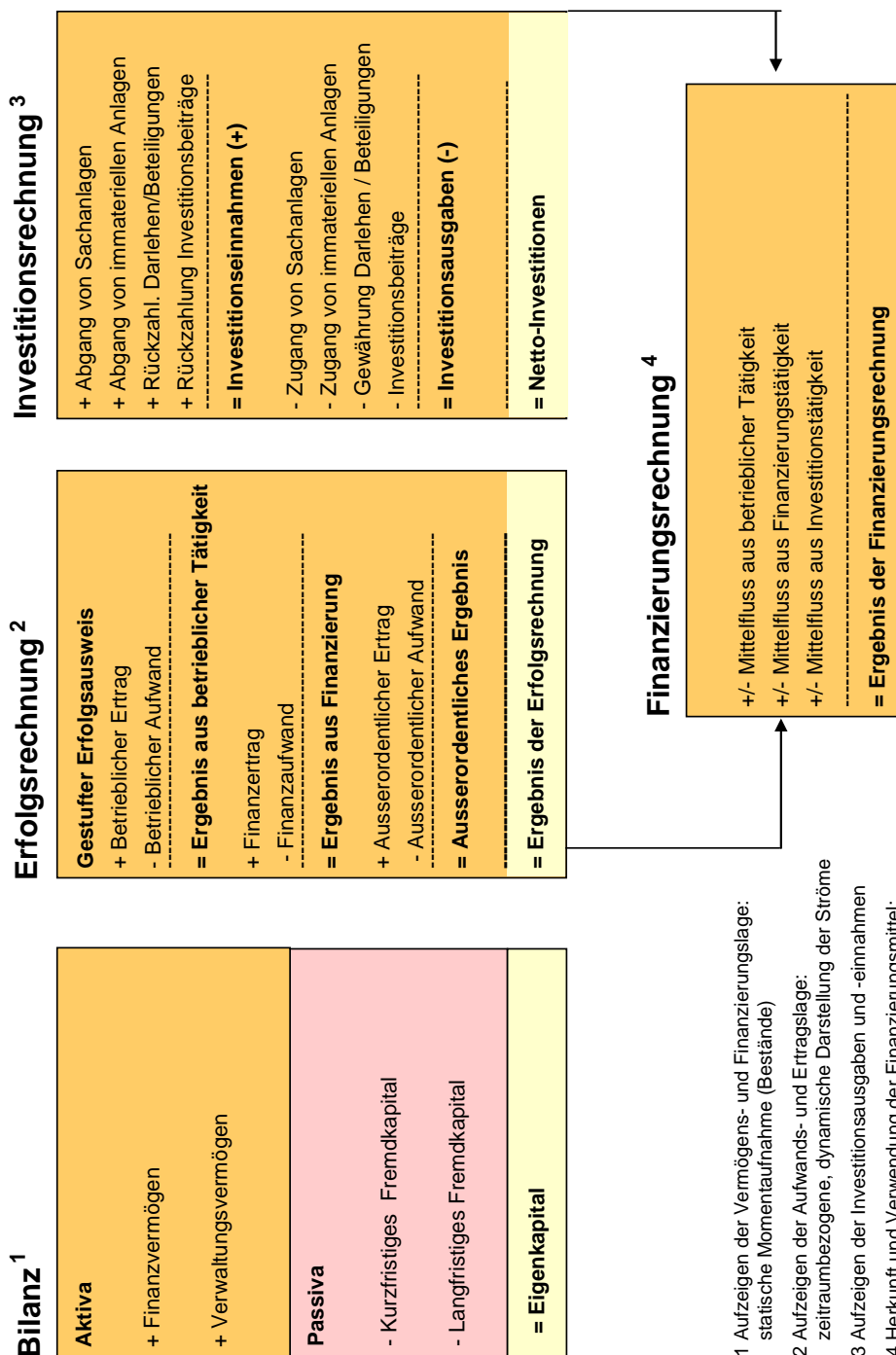
3.2 Finanzstatistische Umsetzung des HRM2: das FS-Modell

Einleitend ist anzumerken, dass das HRM2 keine einheitlichen Konsolidierungsrichtlinien kennt. Aus diesem Grunde und zwecks internationaler Vergleichbarkeit werden auch im nationalen Finanzstatistikmodell die Sektorisierungsrichtlinien des ESVG95 angewandt, wie sie in Kap. 2 beschrieben werden. Die Ergebnisse der Rechnungen für Einzelhaushalte, die in der Finanzstatistik ausgewiesen werden (Bund, Kanton, Städte und Kantonshauptorte), können deshalb von den von den Gemeinwesen veröffentlichten Rechnungen abweichen.

Die folgende Darstellung der Besonderheiten des FS-Modells im Vergleich zum HRM beschränkt sich auf die Differenzen in der Modellstruktur und einige ergänzende Hinweise, die zum Verständnis der Finanzstatistik beitragen. Es sind dies die Finanzierungsrechnung, die internen Verrechnungen und die Doppelzählungen. Die nationale Berichterstattung für Kantone und Konkordate sowie die Gemeinden erfolgt nach dem in Abbildung 7 dargestellten Aufbau. In der gleichen Struktur werden ebenfalls Auswertungen für die übrigen Teilspektoren (Bund und öffentliche Sozialversicherungen) und für den gesamten Sektor Staat vorgenommen. Jahres und Zwischenbericht der Finanzstatistik sowie ein umfassender Tabellensatz werden auf der Webseite der Eidg. Finanzverwaltung veröffentlicht (www.admin.ch/efv).

Das FS-Modell der Finanzstatistik

Abbildung 7: Das nationale FS-Modell der Finanzstatistik



- 1 Aufzeigen der Vermögens- und Finanzierungslage: statische Momentaufnahme (Bestände)
- 2 Aufzeigen der Aufwands- und Ertragslage: zeitraumbezogene, dynamische Darstellung der Ströme
- 3 Aufzeigen der Investitionsausgaben und -einnahmen
- 4 Herkunft und Verwendung der Finanzierungsmittel: zeitraumbezogene, dynamische Darstellung der Ströme

3.2.1 Finanzierungrechnung und Unterschiede zur Geldflussrechnung

Das FS-Modell kennt keine Geldfluss- oder Mittelflussrechnung, da dazu – ausgenommen für den Bund – die erforderlichen Daten fehlen. Hingegen wird eine Finanzierungsrechnung ausgewiesen, die sich aus den Ertrags- und Investitionsrechnungen der öffentlichen Haushalte ableitet. Auch wird in der Finanzstatistik kein besonderer Eigenkapitalnachweis und auch kein Anhang ausgewiesen. In Abbildung 7 auf Seite 54 ist die Grundstruktur des nationalen FS-Modells der Finanzstatistik ersichtlich, die bis auf die Geldflussrechnung mit dem HRM2 identisch ist.

Die Finanzierungsrechnung ergibt sich aus dem Zusammenzug von Aufwand und Ertrag der Erfolgsrechnung sowie den Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung nach *Abzug der buchmässigen Posten*. Dazu zählen:

- alle Abschreibungen,
- alle Wertberichtigungen,
- die Einlagen in und Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen sowie dem Eigenkapital und
- die Auflösung aktivierter Investitionsbeiträge sowie
- die eigenen Investitionsbeiträge.

Mit der Verbuchung nach dem Accrual-Prinzip sind in der Finanzierungsrechnung jedoch auch Vorgänge enthalten, die nicht sofort kassenwirksam sind und als transitorische Aktiven und Passiven ins nächste Rechnungsjahr oder vom Vorjahr übertragen werden. Ein Beispiel ist der Personalaufwand und die Personalausgaben, wo bei den Kantonen, Gemeinden und öffentlichen Sozialversicherungen die finanzwirksamen Transaktionen nicht von den nichtfinanzwirksamen (z.B. aus der Bildung von Rückstellungen für Ferienguthaben und Überzeit) getrennt werden können. Hingegen kann in den Konten des Stammhauses Bund zwischen finanzwirksamen und nichtfinanzwirksamen Konten sowie internen Leistungsverrechnungen unterschieden werden. Aus diesem Grund werden für die Finanzierungsrechnung des Stammhauses Bund nur die finanzwirksamen Konten übernommen.

3.2.2 Datenerfassung und Datenbearbeitung

Die kantonalen und kommunalen Verwaltungen sind unterschiedlich organisiert und strukturiert. Dadurch wird der Umfang der Staatsrechnungen sowie der Rechnungen der politischen Gemeinden unterschiedlich abgegrenzt. Diese als Stammhäuser bezeichneten Einheiten sind untereinander nicht vergleichbar. Umfang und Inhalt weichen von Kanton zu Kanton, bzw. von Gemeinde zu Gemeinde teilweise stark voneinander ab. Als Folge vieler Massnahmen im Zuge von Verwaltungsreformen und der Einführung neuer Managementkonzepte wurden zunehmend bestimmte Verwaltungseinheiten aus den Stammhäusern ausgegliedert und als separate Rechnungen mit eigener Buchhaltung geführt. Dabei handelt es sich vor

allem um Körperschaften im Bereich der Bildung, der Gesundheit, der Sozialen Sicherheit und des Verkehr (z.B. Strassenverkehrsämter).

Um die Gemeinwesen untereinander vergleichbar zu machen, sind zwei Aspekte zu berücksichtigen: Erstens werden trotz Empfehlungen der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren im Rahmen des früheren HRM und des neuen HRM2 keine einheitlichen Kontenpläne verwendet. Auch waren die bisherigen Daten (Rechnungsjahre 1990-2007) in das neue finanzstatistische Modell zu migrieren. Es mussten deshalb für die Finanzstatistik eine einheitliche Nomenklatur und verschiedene Umschlüsselungen definiert werden. Zweitens wurde der Kreis der zum öffentlichen Haushalt gehörenden Einheiten (Körperschaften, Anstalten, Zweckverbände usw.) nach den in Kapitel 2 festgelegten Sektorisierungskriterien definiert und festgelegt.

3.2.2.1 Nomenklaturen und Umschlüsselungen

Das neue „FS-Modell“ wurde von der Sektion Finanzstatistik erarbeitet. Grundlage bildete das neue Rechnungsmodell der öffentlichen Haushalte HRM2. Die Artengliederung (auch Sachgruppengliederung genannt) wurde gegenüber dem HRM2-Kontenplan gestrafft und mit Positionen aus dem HRM1, sowie bundesspezifischen Positionen, insbesondere die Bundessteuern, ergänzt. Die Funktionale Gliederung entspricht bis auf wenige Ausnahmen der funktionalen Gliederung des neuen HRM2-Modells.

Die vollständige Artengliederung des FS-Modells kann auf der Webseite der Eidg. Finanzverwaltung unter Finanzstatistik in der Rubrik Berichterstattung eingesehen werden²⁸. Für Erläuterungen zu den einzelnen Positionen der Artengliederung sei auf den Anhang A des Handbuchs „Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2) von 2008, S. 149ff, und dessen Aktualisierung auf der Webseite²⁹ des Schweizerischer Rechnungslegungsgremiums für den öffentlichen Sektor (SRS) verwiesen.

Die Umschlüsselungstabellen dienen der harmonisierten Übernahme von Daten anderer Rechnungsmodelle und von statistischen Vergangenheitsdaten in die neue FS-Nomenklatur.

3.2.2.2 Stammhaus und Nichtstammhaus, interne Verrechnungen

Nach der Erfassung der Einzelrechnungen der in Betracht zu ziehenden Einheiten, die sowohl elektronisch wie auch manuell erfolgt, werden diese in einem nächsten Schritt bearbeitet, wobei einzelne Einheiten dem Stammhaus zugebucht und andere wiederum ausgebucht werden. Eine zusätzliche erfasste und dem Stammhaus zugebuchte Einheit wird als Nicht-

²⁸ vgl. http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik/index.php

²⁹ vgl. <http://www.idheap.ch/srscspcp.nsf/vwBaseDocuments/HRRSRS01?OpenDocument&lng=de>

Stammhaus bezeichnet. Bei der Bearbeitung der Rechnungen wird folglich unterschieden zwischen:

- *Stammhaus*: In diese Kategorie fallen die nichtkonsolidierten Staatstrechungen von Bund und Kantonen sowie die Gemeinderechnungen und die Rechnungen der einzelnen öffentlichen Sozialversicherungshaushalte. Konkordate, Zweckverbände, Ausgleichskanton und Ausgleichsgemeinden pro Kanton werden ebenfalls als separate Haushalte, d.h. als Stammhaus, erfasst (vgl. dazu auch Kap. 3.2.3).
- *Nicht-Stammhaus*: Alle zugebuchten Verwaltungseinheiten, welche als separate Rechnung mit eigener Buchhaltung geführt werden, werden als Nicht-Stammhaus erfasst (z.B. die Sonderrechnungen des Bundes, Schulgemeinden, das Kehrrechtswesen einer Gemeinde etc.).

Im Rahmen der statistischen Bearbeitung werden die Rechnungen in Bezug auf folgende Punkte harmonisiert:

Bruttoprinzip: Für die Erfassung der Rechnungsdaten gilt - wo nicht anders vermerkt - das Bruttoprinzip. Die Ausgaben und Einnahmen von Stammhaus und Nicht-Stammhaus werden ohne gegenseitige Verrechnung in voller Höhe ausgewiesen. Damit es deshalb nicht zu Doppelzählungen im finanzstatistischen Ausweis des Totals einer Haushaltsrechnung kommt, werden die internen Verrechnungen zwischen Stammhaus und Nicht-Stammhaus konsolidiert. Sie sind also im Total des Aufwands (der Ausgaben) und Ertrags (der Einnahmen) nicht enthalten. Sie bilden eine reine Informationsgrösse. Dies gilt auch für die Bilanz, wo die gegenseitigen Guthaben und Verpflichtungen auszubuchen sind. Diese Korrekturbuchungen werden als statistische Änderungen erfasst.

Steuern: Es sind die Steuereinnahmen gemäss Angaben des Kantons zu berücksichtigen (auch bei einer Vollerhebung). Es ist sicherzustellen, dass der Kanton die effektiven Steuereinnahmen nach Abzug allfällig nicht realisierbarer Steuern liefert. Grössere Differenzen zwischen den Angaben des Kantons und den erfassten Zahlen sind abzuklären. Die Kirchensteuern werden nicht erfasst, da die Kirchen nicht zum Sektor Staat zählen. Die „Steuerabschreibungen“ sind mit den Steuereinnahmen zu verrechnen (Nettobuchung).

Interne Verrechnungen sind Leistungsverrechnungen innerhalb eines einzelnen Haushalts, bzw. innerhalb einer Rechnungseinheit. Sie sind demzufolge von den Doppelzählungen zu unterscheiden. Bei Doppelzählungen handelt es sich um Transferzahlungen zwischen den einzelnen Rechnungseinheiten resp. Haushalten. Werden unter einer Haushaltsnummer nebst dem Stammhaus noch Sonderrechnungen erhoben, werden die Transfers zwischen diesen Körperschaften von den Doppelzählungen auf die internen Verrechnungen umgebucht. Stammhaus und Sonderrechnungen, d.h. Nicht-Stammhaus, werden so zu einer Einheit konsolidiert.

Die internen Verrechnungen zwischen den Amtsstellen eines Haushaltes werden mittels den Kontengruppen 39 und 49 oder 59 und 69 vollzogen. Die Belastungen in der Kontengruppe 39 (resp. 59) müssen mit den Gutschriften in der Kontengruppe 49 (resp. 69) übereinstimmen. Die internen Verrechnungen bewirken somit Doppelzählungen sind saldoneutral. Für die Vergleichbarkeit unter den öffentlichen Haushalten ist es ausserdem wichtig, die internen Verrechnungen auf die Funktionen und Sachgruppen umzulegen, für welche die Ausgabe bestimmt ist.

Statistische Änderungen und Stornierungen: Werden bei den angelieferten Daten Fehler in der Bezeichnung von Sachgruppen oder Funktionen festgestellt, so müssen diese korrigiert werden. Alle weiteren Mutationen, die saldoverändernd sind, werden als statistische Änderungen gebucht.

Werke/Betriebe, welche nicht dem Sektor Staat zugeteilt sind und sich in der Rechnung des Stammhauses befinden, werden storniert. Damit wird eine nicht zum öffentlichen Haushalt zählende Verwaltungseinheit ausgebucht. Ein eventueller Gewinn / Verlust sowie die Nettoinvestitionen einer aus- oder zugebuchten Einheit werden ebenfalls mittels eines statistischen Änderung ausgeglichen.

Korrektur Bilanz: Bei den Staatsrechnungen werden ebenfalls die Bilanzwerte definitionsgemäss nicht zum Haushalt gehörender Einheiten zwingend ausgebucht. Bei den Gemeinderechnungen ist die Korrektur nur vorzunehmen, wenn eine separate Bilanz für die ausgegliederte Einheit vorliegt.

3.2.3 Konsolidierungen und Doppelzählungen

Mit der Ausschaltung interner Verrechnungen werden verschiedene Teile eines Haushaltes (Stammhaus und Nicht-Stammhaus) zu einer einzigen wirtschaftlichen Entscheidungseinheit zusammengefasst. Im Unterschied dazu versteht man unter Konsolidierung in der Finanzstatistik den Zusammenzug und die Bereinigung der Rechnungen einzelner Haushalte zu einem aggregierten Gesamtabschluss, meistens für einen Teilsektor des Staates³⁰. In den konsolidierten Ergebnissen werden die „internen“ Transfers zwischen den zu konsolidierenden Einheiten abgezogen. Werden beispielsweise die Gemeinden eines Kantons als eine Einheit ausgewiesen, werden alle Transfers zwischen diesen Gemeinden abgezogen. Damit wird sichergestellt, dass die konsolidierten Ausgaben und Einnahmen nicht um diese „internen“ Transfers (sog. Doppelzählungen) zu hoch ausgewiesen werden.

³⁰ Normalerweise sind dies Bund, Kantone, Gemeinde und öffentliche Sozialversicherungen, aber auch andere Zusammenzüge werden von Benutzerseite gefordert, so z.B. Bund und öffentliche Sozialversicherungen oder ein Kanton und seine Gemeinden.

Jeder Transfer innerhalb eines konsolidierten Sektors oder Teilsektors hat einen zahlenden und einen begünstigten Haushalt. Da die Rechnungen der einzelnen Haushalte nicht vereinheitlicht und standardisiert sind, werden Geschäftsvorfälle häufig unterschiedlich gebucht. Diese Differenzen zwischen bezahlten und erhaltenen Beträgen werden im Rahmen statistischer Bearbeitungen in der Finanzstatistik ausgeglichen resp. harmonisiert. Weisen die Transfers unter den konsolidierten Einheiten auf der Ausgaben- und Einnahmenseite nicht die gleichen Werte auf (Saldoneutralität), so entstehen statistische Differenzen. Diese haben eine Veränderung der Rechnungssaldi zur Folge, die betragsmässig nicht unbedeutend sind. Damit die Grunddaten des einzelnen Haushaltes nicht verzerrt werden, geschieht der Ausgleich der Doppelzählungen bzw. die Harmonisierung mit Hilfe einer fiktiven Ausgleichsgemeinde pro Kanton oder einem Ausgleichskanton. In diesen Ausgleichshaushalten werden allfällige Differenzen zwischen Soll und Haben für die Doppelzählungen ausgeglichen. Dabei gilt es zu beachten, dass insbesondere auch die Höhe der Ausgaben und Einnahmen der Transferzahlungen zwischen den öffentlichen Haushalten pro Aufgabengebiet (Funktion) identisch sein muss.

Differenzen zwischen den Transferausgaben der zahlenden und den Transfereinnahmen der begünstigten Einheit entstehen im wesentlichen durch

- unterschiedliche Definition des Konsolidierungskreises,
- unterschiedliche Zuordnung oder Detaillierung nach Funktionen,
- unterschiedliche Abgrenzung der Erfolgs- und Investitionsrechnung,
- Rechnungsjahrabgrenzungen und
- Nettobuchungen.

Grössere Schwierigkeiten ergeben sich beim Ausgleich der Doppelzählungen auf der Ebene Bund-Kantone. Die Differenzen zwischen den in der Staatsrechnung des Bundes ausgewiesenen Transfers an die Kantone gegenüber den bei den Kantonen verbuchten Bundeseinnahmen sind zum Teil beträchtlich. Ziel der Harmonisierung muss sein, nicht allzu stark in die betroffenen Rechnungen (Staatsrechnungen Bund und Kantone) einzugreifen. Auf Veränderung der Rechnungsabschlüsse (Saldi) ist wenn möglich zu verzichten. Korrekturbuchungen, die nicht direkt in der Staatsrechnung des Bundes oder einzelner Kantone vorgenommen werden können, werden unter dem fiktiven „Ausgleichshaushalt“ bereinigt.

Im Rahmen der Datenerfassung und statistischen Bearbeitung ist bei den Transferzahlungen zwischen den Gemeinwesen die Gegenpartei in der Regel nicht bekannt. Somit kann nicht überprüft werden, ob ein von der Gemeinde A geleisteter Beitrag bei der Empfänger-gemeinde B in gleicher Höhe und unter der gleichen Funktion verbucht wurde. Bei der Addition aller Gemeinden eines Kantons sollten jedoch die Transferausgaben an Gemeinden mit den Transfereinnahmen von Gemeinden identisch sein. Dieser „Idealfall“ trifft allerdings in den wenigsten Fällen zu.

Tabelle 9: Konsolidierungsregeln der Finanzstatistik

Transfers	Konsolidierungsregel
Gemeinden – Gemeinden	Basis ¹⁾ für die Konsolidierung: Einnahmen Korrektur und Ausgleich ²⁾ : Ausgaben
Kantone - Gemeinden / Gemeinden - Kantone	Basis für die Konsolidierung: Daten des Kantons Korrektur und Ausgleich: Gemeinden
Kantone – Kantone	Basis für die Konsolidierung: Einnahmen, Korrektur und Ausgleich: Ausgaben Ausnahme: Beim horizontalen Finanzausgleich der Kantone werden die Kantonsdaten den periodengerechten Werten gemäss Verordnung pro Rechnungsjahr angepasst.
Sozialversicherungen - Sozialversicherungen	Basis für die Konsolidierung: Einnahmen Korrektur und Ausgleich: Ausgaben
Bund – Kantone / Bund - Gemeinden	Basis für die Konsolidierung: Bund Korrektur Ausgleich: Kantone und Gemeinden
Bund - Sozialversicherungen	Basis für die Konsolidierung: Bund Korrektur und Ausgleich: Sozialversicherungen
Kantone - Sozialversicherungen	Basis für die Konsolidierung: Sozialversicherungen Korrektur und Ausgleich: Kantone
Gemeinden - Sozialversicherungen	Basis für die Konsolidierung: Sozialversicherungen Korrektur und Ausgleich: Gemeinden

¹⁾ Als Basis für die Konsolidierung wird diejenige Einnahmen- oder Ausgabenposition oder auch Bilanzposition bezeichnet, die als korrekt eingestuft und nicht modifiziert wird.

²⁾ Korrektur und Ausgleich beziehen sich auf diejenige Einnahmen- oder Ausgabenposition oder auch Bilanzposition der Gegenpartei, welche korrigiert wird und deren Differenz zur Basis als statistischen Änderung erfasst wird.

Für diesen Ausgleich der Doppelzählungen wurden Konsolidierungsregeln definiert (vgl. Tabelle 9), die festlegen, ob die Korrektur bei den Transfergebern (Ausgaben resp. Sollseite der Ausgleichshaushalts) oder den Transferempfängern (Einnahmen resp. Habenseite des Ausgleichshaushalts) erfolgen soll. Wo dies im Interesse der Qualität der statistischen Daten sinnvoll erscheint, wird jedoch punktuell vom Grundsatz abgewichen. Nicht bereinigte Transfers führen zu so genannten statistischen Differenzen. Solche Fälle treten insbesondere bei den aus der früheren Finanzstatistik überführten Daten der Rechnungsjahre 1990-2007

auf³¹. Die Korrektur der Doppelzählungen betrifft folgende Positionen der Artengliederung (Sachgruppen) des Ausgleichshaushalts:

- 36 / 386 Transferaufwand / a.o. Transferaufwand
- 46 / 486 Transferertrag / a.o. Transferertrag
- 57 / 587 Investitionsbeiträge / a.o. Investitionsbeiträge Ausgaben
- 67 / 687 Investitionsbeiträge / a.o. Investitionsbeiträge Einnahmen

Die folgende Tabelle 9 mit den Konsolidierungsregeln zeigt auf, auf welcher Seite einer Aggregationsebene im Normalfall die Korrektur durchgeführt wird.

3.3 Die Funktionale Gliederung des FS-Modells

Mit der funktionalen Gliederung werden alle Aufwendungen und Erträge der Erfolgsrechnung sowie Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung nach Aufgabenbereichen (bzw. Funktionen) kategorisiert. Sie ist Grundlage für statistische Analysen im Bereich der Öffentlichen Finanzen und ermöglicht Kreuztabellierungen von Artengliederung und funktionaler Gliederung.

Die funktionale Gliederung der Finanzstatistik ist bis auf einige Ausnahmen identisch mit der funktionalen Gliederung des harmonisierten Rechnungslegungsmodells für die Kantone und Gemeinden (HRM2). Diese berücksichtigt einerseits die internationalen Standards (z.B. CO-FOG³² nach IWF, OECD und Eurostat), andererseits die föderalistischen Gegebenheiten der Schweiz. Deshalb wurde die frühere Gliederung der Aufgabengebiete, die dem früheren Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte von 1981 (HRM1) folgte, soweit als möglich übernommen und nur ausnahmsweise davon abgewichen. Zusätzlich wurde die Gliederung der Aufgabengebiete des Bundes nach dem neuen Rechnungsmodell (NRM) mit einbezogen.

³¹ Die frühere Konsolidierungspraxis war für den Datenbenutzer nicht einfach nachvollziehbar. Ausserdem gab es eine Ungleichbehandlung der Konsolidierungsebenen. Die Doppelzählungen zwischen den Gemeinden bzw. dem Kanton und seinen Gemeinden wurden harmonisiert, diejenigen zwischen den Kantonen bzw. dem Bund und den Kantonen jedoch nicht. Nach der neuen Konsolidierungspraxis werden auch diese Transfers harmonisiert, womit die Konsolidierung wesentlich vereinfacht wird.

Zeitreihen sind in der Statistik zentral. Die neue Konsolidierungsregel hat für die Jahre 1990-2007 zur Folge, dass mangels Harmonisierung der Doppelzählungen Bund-Kantone sowie Kantone-Kantone in diesen Jahren statistische Differenzen bestehen.

³² Classification of the Functions of Governments

Die unten stehende Tabelle 10 listet die Positionen der funktionalen Gliederung auf der 1. Gliederungsstufe aus. Aus der Internetseite³³ des Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP) werden unter der Rubrik „Index HRM2“ alle Detailposition aufgeführt und ein ausführliches Definitions- und Stichwortverzeichnis in den drei Landessprachen geführt.

Tabelle 10: FS-Modell: Funktionale Gliederung der Aufgabengebiete

FS-Code.	Bezeichnung
0	Allgemeine Verwaltung
1	Öffentliche Ordnung und Sicherheit, Verteidigung
2	Bildung
3	Kultur, Sport und Freizeit, Kirche
4	Gesundheit
5	Soziale Sicherheit
6	Verkehr und Nachrichtenübermittlung
7	Umweltschutz und Raumordnung
8	Volkswirtschaft
9	Finanzen und Steuern

Um die Menge der zu bearbeitenden Detailpositionen in Grenzen zu halten, werden in der Gliederung der Aufgabengebiete einige wenige Vereinfachungen vorgenommen, weshalb die funktionale Gliederung des FS-Modell in drei Punkten von derjenigen des HRM2 abweicht:

- Die Schulliegenschaften (217) werden im FS-Modell nicht separat ausgewiesen und werden unter der Position Obligatorische Schule n.a.g. (219) verbucht.
- Gemeindestrassen (615) und Privatstrassen (618) gehen in die Position Strassen n.a.g. (619) ein.
- Neutrale Aufwendungen und Erträge (995) sowie der Abschluss (999) werden in der Finanzstatistik mit der Position „nicht aufgeteilte Posten“ (990) erfasst.

Die grösste Abweichung im Vergleich mit der international üblichen COFOG-Gliederung besteht in der Einführung einer separaten Position auf der 1. Gliederungsstufe für die Finanzen. Damit können die Ausgaben und Einnahmen (inklusive für nichtfinanzielle Vermögens-

³³ siehe: <http://www.idheap.ch/srscspcp.nsf/vwBaseDocuments/HRSRS01?OpenDocument&lng=de>

güter resp. Investitionen) getrennt aufgeführt werden. Die neue Struktur der funktionalen Gliederung erlaubt jedoch jederzeit eine Umschlüsselung in die internationale COFOG-Gliederung.

Im Folgenden wird auf einige Problemkreise hingewiesen, die in der Finanzstatistik Schwierigkeiten hervorrufen.

Uneinheitliche Umsetzung: Die funktionale Gliederung wird von den Gemeinwesen ganz unterschiedlich gehandhabt. Wo die einen die Geschäftsvorgänge genau nach der vorgegebenen Nomenklatur aufteilen, weisen die anderen diese anders³⁴ oder nur global aus. Dies schmälert nicht nur den Aussagewert der statistischen Daten, sondern es entstehen auch Probleme bei der Konsolidierung. Die Transfers unter den Gemeinwesen (Doppelzählungen) werden deshalb vom Zahler und vom Empfänger der gleichen Funktion zugewiesen. Diese Harmonisierung ist deshalb mindestens innerhalb eines Kantons sichergestellt.

Produktgruppen: Mit der verbreiteten Einführung neuer Konzepte der (wirkungsorientierten) Verwaltungsführung entstehen beachtliche Umsetzungsprobleme, falls die Produktgruppen nicht einer Position der funktionalen Gliederung gemäss HRM2 (oder HRM1) zugeteilt werden können. Um die Vergleichbarkeit unter den Gemeinwesen zu gewährleisten, werden die Produkte einer Funktion gemäss der Nomenklatur HRM2 zugeteilt. Dies wird im HRM2 Handbuch (S.218) auch so für ein Produktedefinitionssystem gefordert, damit dieses seine Funktion als Instrument des Controllings erfüllt. Dies sollte insbesondere von Kantonen (und Gemeinden) eingehalten werden, die keine Finanzbuchhaltung mehr, sondern nur noch eine Kosten-Leistungsrechnung führen.

Strukturbrüche: Die Umverteilung oder der Zusammenzug von Dienststellen und Ämtern infolge Reorganisation führen meistens zu Informationsverlusten und damit zu grossen Veränderungen in der Gliederung nach Aufgabengebieten, obschon die Aufgaben grundsätzlich die gleichen bleiben. Die statistischen Zeitreihen nach Aufgabengebieten werden dadurch verzerrt oder weisen Strukturbrüche auf. Werden Dienststellen mit unterschiedlichen Aufgabengebieten in einer einzigen Verwaltungseinheit zusammengelegt, sollte mindestens ein Verteilschlüssel auf die verschiedenen Funktionen vorliegen. Gerade auch die Umstellung der Finanzstatistik auf das HRM2 und die neuen Sektorisierungskriterien können auf der niedrigsten Stufe der funktionalen Gliederung zu erheblichen Strukturbrüchen in den Zeitreihen führen.

³⁴ z.B. nach der institutionellen Gliederung (organisatorischen Struktur) eines öffentlichen Haushaltes. Diese Gliederungsart orientiert sich nach betriebswirtschaftlichen sowie politischen Bedürfnissen und hängt von der Grösse der Verwaltung ab.

3.4 Finanzkennzahlen und Indikatoren auf Basis des FS-Modells

Das Handbuch zum Harmonisierten Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2) empfiehlt unter Nr. 18 der Fachempfehlungen die Berechnung verschiedener Finanzkennzahlen und Indikatoren zur Beurteilung der Finanzlage eines einzelnen Haushalts. In der Finanzstatistik wird eine Auswahl dieser Kennzahlen übernommen. Diese werden für die Wirtschaftsteilsektoren des Staates sowie den gesamten staatlichen Sektor berechnet. Es sind dies:

- *die Bruttorendite des Finanzvermögens,*
- *Brutto-Schuldenquote,*
- *die Netto-Schuldenquote,*
- *der Nettoverschuldungsquotient,*
- *der Eigenkapitaldeckungsgrad,*
- *der Passivzinsenquotient,*
- *der Selbstfinanzierungsgrad*
- *der Zinsbelastungsanteil.*

Eine genaue Beschreibung dieser Finanzkennzahlen sowie Hinweise für deren sinnvolle Verwendung findet man im Handbuch HRM2 ab Seite 89, weshalb auf deren Beschreibung an dieser Stelle verzichtet wird. Die Ermittlung dieser Finanzkennzahlen in der Finanzstatistik folgt genau den dort beschriebenen Definitionen und Rechnungsschritten.

Zusätzlich zu diesen Finanzkennzahlen, die für den Sektor Staat, den Bund, die Kantone und Konkordate, die Gemeinden, die öffentlichen Sozialversicherungen sowie die Kantonshauptorte und Städte im Jahresbericht der Finanzstatistik ausgewiesen werden, ermittelt die Finanzstatistik zusätzliche Pro-Kopf-Kennzahlen. Es sind dies

- *die Bruttoschuld pro Einwohner und*
- *die Nettoschuld pro Einwohner.*

Im Nenner dieser Kennzahl steht ab dem Rechnungsjahr 2008 der Stand der ständigen Wohnbevölkerung der Schweiz per 1. Januar 2010³⁵. Die ständige Wohnbevölkerung der Schweiz umfasst alle schweizerischen Staatsangehörigen, die Ausländerinnen und Ausländer mit einer Niederlassungs- oder Aufenthaltsbewilligung, die Inhaberinnen und Inhaber einer Kurzaufenthaltsbewilligung, die für einen Mindestaufenthalt in der Schweiz von 12 Monaten berechtigt, sowie die internationalen Funktionärinnen und Funktionäre. Ausgeklammert sind die Personen mit Kurzaufenthaltsbewilligungen für weniger als ein Jahr.

³⁵ Bis zum Rechnungsjahr 2007 wurde für Pro-Kopf-Berechnungen die mittlere Einwohnerzahl verwendet. Aufgrund von methodischen Änderungen in der Bevölkerungsstatistik (Volkszählung) musste ab 2008 auf das Konzept der ständigen Wohnbevölkerung umgestellt werden.

4 Das Finanzstatistikmodell des IWF: das GFS-Modell

4.1 Einleitung

Zum Zweck der internationalen Vergleichbarkeit sowie für Datenlieferungen an internationalen Organisationen wird zusätzlich zum nationalen FS-Modell eine Statistik gemäss dem finanzstatistischen Standard des Internationalen Währungsfonds (IWF) erstellt, dem sogenannten GFSM2001 (Government Finance Statistics Manual 2001). Dabei werden bei dessen Umsetzung geringfügige Anpassungen an die Schweizer Verhältnisse vorgenommen. Die schweizerische Umsetzung des GFSM2001 wird als GFS-Modell der Finanzstatistik bezeichnet. Mit Ausnahme der Daten der Bundesrechnung werden die Rechnungen der öffentlichen Haushalte nicht direkt in das GFS-Modell eingelesen, sondern aus dem FS-Modell übernommen. Anschliessend finden zusätzliche statistische Bearbeitungen statt, damit die Ergebnisse den Richtlinien GFSM2001 genügen.

Das GFSM2001 ist mit den Standards der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der internationalen Organisationen (u.a. UNO, OECD, IWF) und der EU kompatibel. Wie die IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) ist das GFSM2001 ein Standard für die finanzielle Berichterstattung über öffentliche Haushalte. Im Unterschied zu den IPSAS, die mehr die einzel- resp. betriebswirtschaftliche Sicht (Managementorientierung und Steuerung) betonen, legt das GFSM2001 als statistischer Standard für eine Synthesestatistik das Schwergewicht auf die volkswirtschaftliche und globale finanzpolitische Steuerung (Politikorientierung) sowie die Vergleichbarkeit der öffentlichen Haushalte. Die wichtigste Zielsetzung beider Standards bleibt aber dieselbe, nämlich das Finanzgebaren der öffentlichen Hand umfassend und transparent darzustellen. Die Anforderungen beider Standards unterscheiden sich grundsätzlich nicht voneinander und zielen in die gleiche Richtung: ein nachvollziehbarer und transparenter Ausweis der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage der öffentlichen Hand.

Analog zum FS-Modell werden im GFS-Modell die Geschäftsvorgänge und Kennzahlen grundsätzlich periodengerecht ausgewiesen. Da im FS-Modell ab dem Berichtsjahr 2008 die gleichen Sektorisierungsregeln wie in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Schweiz nach dem ESVG95 angewandt werden und die gleichen Regeln für die Abgrenzung des staatlichen Sektors (S13) auch für das GFSM2001 gelten, erfordert diese Thematik an dieser Stelle keiner zusätzlichen Erläuterungen mehr. Gleichwohl bestehen im Vergleich zu den Rechnungsmodellen des Bundes, der Kantone und Gemeinden sowie der Sozialversicherungen und dem daraus abgeleiteten nationalen Finanzstatistikmodell einige bedeutende Differenzen. Diese entstehen einerseits vor allem infolge ungleicher Abgrenzungen wichtiger finanzstatistischer Aggregate wie Aufwand und Ertrag und andererseits wegen der Anwen-

derung unterschiedlicher Bewertungsansätze und Abgrenzungen für einzelne Bilanzpositionen. Die Grundstruktur des GFS-Modells und die sich daraus ergebenden Unterschiede zum FS-Modell werden im Folgenden dargelegt.

4.2 Die Grundstruktur des finanzstatistischen GFS-Modells und sein Kontenrahmen

Das GFSM2001 ist ein integriertes System von Fluss- und Bestandesgrößen zur Darstellung der wirtschaftlichen Aktivitäten des öffentlichen Sektors. Dies ist eine Voraussetzung für die kohärente Berechnung einschlägiger und international vergleichbarer Kennzahlen (z.B. die Defizitquote als Verhältnis von Finanzierungssaldo zum Bruttoinlandprodukt). Dieser finanzstatistische Standard beinhaltet Buchungs- und Bewertungsregeln, welche die ökonomischen Transaktionen (Stromgrößen) und die Bilanz (Bestandesgrößen) des Staates in

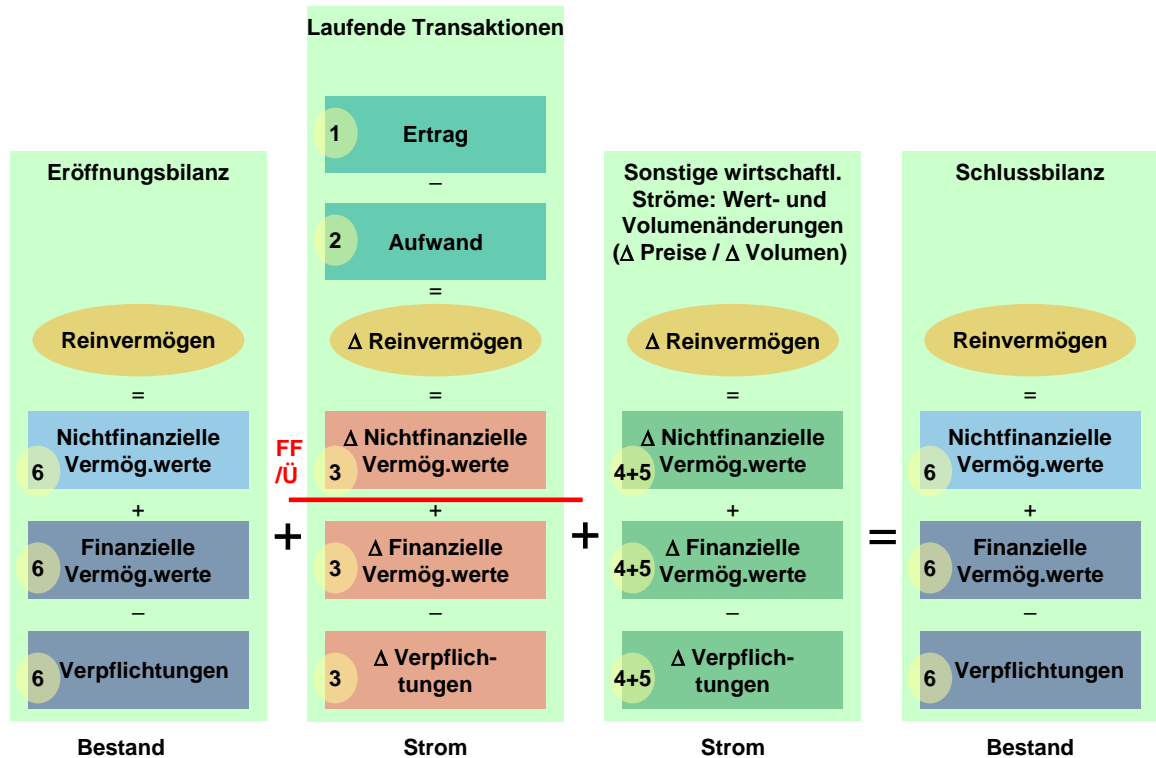
- sachlicher,
- zeitlicher und
- räumlicher

Hinsicht abgrenzen. Im Handbuch des IWF (GFSM2001) werden Definitionen, Klassifikationssysteme und Richtlinien für die Berichterstattung über die öffentlichen Finanzen dargestellt.

Eine verständliche Übersicht des GFSM2001-Rechnungsmodells gibt Abbildung 8. In dieser Modelldarstellung wird die grosse Bedeutung der Ressourcensicht für die Rechnungslegung des Staates deutlich, in der die Veränderung des Reinvermögens ins Zentrum gerückt wird. Die Finanzierungssicht bleibt erhalten, ohne aber dominierend zu sein.

Abbildung 8: Das GFS-Modell der Finanzstatistik und sein Kontenrahmen

Das GFS-Modell der Finanzstatistik



Die Bilanz bildet den Ausgangs- und Schlusspunkt des GFS-Modells. Die Aktivseite der Bilanz umfasst die nichtfinanziellen und die finanziellen Vermögenswerte (Umlauf- und Anlagevermögen), die Passivseite die Verpflichtungen (Fremdkapital). Das Reinvermögen als Saldogrösse wird ebenfalls auf der Passivseite eingetragen. Die Schlussbilanz am Ende des Jahres entspricht dabei wieder der Eröffnungsbilanz des Folgejahres. Aufgabe der Finanzstatistik und -analyse ist es, die Veränderungen des Eigenkapitals zwischen der Eröffnungsbilanz (*Opening Balance Sheet: OB*) zu Jahresbeginn und der Schlussbilanz (*Closing Balance Sheet: CB*) am Jahresende zu erfassen und auszuweisen. Mit der Berichterstattung über die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage werden für die Analyse und die Finanzpolitik tragfähige und transparente Entscheidungsgrundlagen erstellt.

Der finanzstatistische Standard des IWF wie übrigens auch die IPSAS fordern beim Ausweis der Bestandteile der Jahresrechnung, dass die Veränderung des Reinvermögens (Eigenkapitals) nach deren Ursachen dargestellt wird. Die Veränderung des Reinvermögens (*Change in Net Worth*) setzt sich aus den durch die Laufenden Transaktionen (*Current Operations /*

Transactions: T) bedingten Veränderungen und den infolge sonstiger wirtschaftlicher Ströme (*Other Economic Flows*) verursachten Änderungen des Reinvermögens zusammen. Dieser Zusammenhang lässt sich anhand folgender Identitätsgleichung festhalten und muss ex post in der Rechnung immer gelten:

$$(1) \quad \mathbf{OB}_1 + \mathbf{T}_1 + \mathbf{OEF}_1 = \mathbf{CB}_1 \quad \equiv \quad \mathbf{OB}_2$$

Dieser geschlossene Kreislauf kann ebenfalls so dargestellt werden:

Eröffnungsbilanz

= Reinvermögen in Eröffnungsbilanz

+ / - Veränderungen des Reinvermögens aus Laufenden Transaktionen

+ / - Veränderungen des Reinvermögens infolge sonstiger wirtschaftlicher Ströme (Umbewertungen infolge Preisänderungen oder Volumenberichtigungen)

Schlussbilanz

= Reinvermögen in Schlussbilanz

Das GFSM2001 unterscheidet innerhalb des Kontenrahmens insgesamt 6 **Kontenklassen**³⁶, wobei die (vom IWF vorgeschlagene) Nummerierung folgendem Schema folgt:

1 Ertrag

2 Aufwand

3 Laufende Bilanztransaktionen

31 Nettoerwerb nichtfinanzieller Vermögenswerte

32 Veränderung der finanziellen Vermögenswerte (Forderungen)

33 Veränderung der Verbindlichkeiten

4 Sonstige wirtschaftliche Ströme: Umbewertungen infolge Preisänderungen³⁷

5 Sonstige wirt. Ströme: Umbewertungen infolge Volumenberichtigungen

6 Eröffnungs- resp. Schlussbilanz

Anhand dieses Modell lassen sich für den konsolidierten Sektor Staat sowie für jeden einzelnen Teilsektor folgende **Ausweise** erstellen:

³⁶ Für eine vollständige und detaillierte Übersicht aller Rubriken der einzelnen Kontenklassen sowie eine ausführliche Beschreibung der Definition und Abgrenzung jeder einzelnen Rubrik wird auf das Handbuch des IWF zum GFSM2001 verwiesen.

³⁷ Im GFS-Modell der Schweiz und im Questionnaire des IWF werden die Kontenklassen 4 und 5 aus Praktikabilitätsgründen in der neu geschaffenen Kontenklasse 9 zusammengezogen, vgl. Kap. 4.5.1.

- **Ausweis der Laufenden Transaktionen** (Statement of Government Operations)³⁸
- **Ausweis der Sonstigen wirtschaftlichen Ströme (Other Economic Flows)**
- **Eröffnungs- und Schlussbilanz** (Opening and Closing Balance Sheet)

Die Finanzstatistik der Schweiz erstellt diese Ausweise für Bund, Kantone, Gemeinden und öffentliche Sozialversicherungen und für den konsolidierten Sektor Staat (S13).³⁹ Die sonstigen wirtschaftlichen Ströme werden zurzeit nicht veröffentlicht, da deren Qualität nicht überprüft werden kann und sie durch statistische Differenzen und nicht zuteilbare sonstige wirtschaftliche Ströme und Restposten verzerrt werden. Die veröffentlichten Ausweise bilden den Kern der Berichterstattung der Finanzstatistik. Sie werden auf Jahresbasis ausgewiesen.

4.2.1 Vermögensrechnung

Das GFS-Modell kennt die in der Schweiz resp. im HRM der Kantone und Gemeinden und im FS-Modell verwendete kreditrechtliche Unterscheidung zwischen Finanzvermögen und Verwaltungsvermögen nicht. Hauptkennzeichen der Vermögensrechnung resp. der Bilanz nach dem GFS-Modell ist die Gliederung der Bilanzpositionen nach Instrumenten und Fristigkeit sowie die Unterscheidung nach In- und Ausland. Diese Anforderungen sind aus dem Bedürfnis des IWF entstanden, die Finanzmarktstabilität eines Landes zu begutachten.⁴⁰ Beiliegende Tabelle 11 gibt die vom Internationalen Währungsfonds geforderte Gliederung der Bilanz wieder, wie sie auch für die Ermittlung der schweizerischen Finanzierungsrechnung für den Sektor Staat benötigt wird. In der Bilanz wird auf der Aktivseite zwischen dem Sachvermögen und den finanziellen Forderungen (finanzielle Vermögenswert)

³⁸ Im vorliegenden Bericht werden bei Bedarf die englischen Bezeichnungen in Klammern angeführt, damit eindeutig feststeht, was gemeint ist. Es besteht zurzeit noch keine anerkannte deutschsprachige Version der englischen Begriffe für die Schweiz. Englisch ist die Originalsprache der meisten internationalen Handbücher. Französische und deutsche Übersetzungen übergehen oftmals unsere (bewährten) Schweizer Traditionen und richten sich stark nach den in Frankreich und Deutschland geltenden Gepflogenheiten.

³⁹ Um das Ausmass, die Bedeutung und die Auswirkungen des staatlichen Handelns auf die Volkswirtschaft besser verstehen und analysieren zu können, schlägt der IWF zudem vor, die Finanzstatistik des Sektors Staat (S13) mit einer Finanzstatistik über öffentliche Unternehmungen (finanzielle und nichtfinanzielle) zu ergänzen, um damit eine erweiterte Finanzstatistik des öffentlichen Sektors zu realisieren [Englisch: public sector in Ergänzung des General Government Sector (S13); oder Französisch: secteur public in Ergänzung zum secteur des administrations publiques (S13)].

⁴⁰ Hintergrund dieser Forderung waren die Mexikokrise sowie die Finanzkrisen in Südostasien, als die Staatsschuld allzu stark mit kurzfristigen, ausländischen Geldern finanziert worden war.

differenziert. Das Sachvermögen - auch nicht-finanzielle Vermögensgüter genannt - umfasst Sachanlagen, Vorräte, Wertsachen sowie Boden und natürliche Ressourcen.

Anstelle des Eigenkapitals wird im GFS-Modell das Reinvermögen ausgewiesen. Es entspricht der Summe aus den finanziellen Forderungen und dem Sachvermögen abzüglich der Verpflichtungen. Bei einem öffentlichen Einzelhaushalt entspricht das Reinvermögen dem Eigenkapital. Es können jedoch nach dem GFS-Modell keine Einzelhaushalte ausgewiesen werden, da die statistischen Bearbeitungen stets auf der Ebene eines Wirtschaftsteilsektors erfolgen (vgl. Kap. 4.5.2).

Tabelle 11: GFS-Modell: die Vermögensrechnung

GFS-Code	Gliederung der Aktiva und Passiva
6	Forderungen und Verbindlichkeiten
61	Vermögensgüter / Sachvermögen (nichtfinanzielle)
611	Bruttoanlagen
6111	Hoch- und Tiefbau
6112	Ausrüstungen
6113	Sonstige Anlagegüter
612	Vorräte
613	Wertsachen
614	Nichtproduziertes Sachvermögen
62	Forderungen / Finanzielle Vermögenswerte
621	Inland
6212	Bargeld und Einlagen
6213	Wertpapiere (ohne Anteilsrechte) / Schuldtitel
6214	Kredite
6215	Anteilsrechte
6216	Versicherungstechnische Rückstellungen
6217	Finanzderivate
6218	Sonstige Forderungen
622	Ausland (gleiche Unterteilung wie Inland)
623	Währungsgold und Sonderziehungsrechte
63	Verpflichtungen
631	Inland (gleiche Unterteilung wie bei den Forderungen)
632	Ausland (gleiche Unterteilung wie bei den Forderungen)
	Reinvermögen = 61+ 62 - 63

Die mit den Bestandesänderungen einhergehenden wirtschaftlichen Ströme werden im GFS-Modell in „Transaktionen“ und „Sonstige wirtschaftliche Ströme“ unterteilt. Transaktionen beim Sachvermögen gelten wie auch Ertrag und Aufwand als nichtfinanzielle Transaktionen. Transaktionen auf Forderungen und Verpflichtungen werden als finanzielle Transaktionen bezeichnet. Diese Stromgrößen sind Teil der Erfolgs-, Anlage- und Finanzierungsrechnung.

4.2.2 Erfolgsrechnung, Anlagerechnung und Finanzierungsrechnung

Die Transaktionen der laufenden Rechnung des Staates (Statement of Government Operations) werden unterteilt in nichtfinanzielle und finanzielle Transaktionen. Die nichtfinanziellen Transaktionen werden in der Erfolgs- und in der Anlagerechnung abgebildet, die finanziellen in der Finanzierungsrechnung. Nichtfinanziell ist dahingehend zu verstehen, dass sich diese Transaktionen nicht auf Veränderungen von Forderungen und Verbindlichkeiten beziehen. Der Geldwert dieser Ströme wird selbstverständlich in monetären Einheiten ausgedrückt.

Nebst der Bilanz umfassen also die Finanzkonten des Staates drei weitere Rechnungen für den Ausweis der nichtfinanziellen und der finanziellen Transaktionen und deren Ergebnisse (Saldi):

- **die Erfolgsrechnung:** Ergebnis ist der operative Saldo;
- **die Anlagerechnung:** Ergebnis ist der Nettozugang an Sachvermögen;
- **die Finanzierungsrechnung:** Ergebnis ist der Finanzierungssaldo.

Die in den laufenden Rechnungen verbuchten Transaktionen umfassen alle Geschäftsvorfälle, die mit der laufenden Leistungserbringung und den Verteilungsaktivitäten der öffentlichen Hand zusammenhängen und die aus ökonomischer Sicht im Prinzip der staatlichen Kontrolle unterliegen und von der Finanzpolitik gesteuert werden können. Unter kaufmännischen Gesichtspunkten betrachtet handelt es sich dabei um Transaktionen resp. Geschäftsvorfälle, die sich aus der normalen „Betriebstätigkeit“ des Staates ergeben. Dazu zählen auch einmalige und seltene Geschäftsvorfälle, auch solche mit besonders hohen Beträgen, sofern sie das Ergebnis staatlichen Handelns sind.

Die folgenden zwei Tabellen (Tabelle 12 und Tabelle 13) zeigen die wichtigsten Positionen der Erfolgsrechnung, wie sie im GFS-Modell ausgewiesen werden.

Tabelle 12: GFS-Modell: Erfolgsrechnung - Ertrag

GFS-Code:	Gliederung des Ertrags
1	ERTRAG
11	Fiskaleinnahmen / Steuern
12	Einnahmen aus Sozialabgaben
13	Öffentliche Übertragungen (Einnahmen)
14	Sonstige nichtfiskalische Einnahmen

Tabelle 13: GFS-Modell: Erfolgsrechnung - Aufwand

GFS-Code:	Gliederung des Aufwands
2	AUFWAND
21	Arbeitsentgelte
22	Vorleistungen (Käufe von Waren und Diensten)
23	Abschreibungen
24	Zinsaufwand
25	Subventionen
26	Öffentliche Übertragungen (Ausgaben)
27	Sozialleistungen
28	Übriger Aufwand

Eine vollständige Liste der einzelnen Positionen findet man im Handbuch zum GFSM2001 oder ergänzt mit allen Schweizer Positionen der Artengliederung in der Excel-Tabelle (GFS-Modell-Artengliederung.xls) auf der Internetseite der EFV⁴¹.

In der Erfolgsrechnung werden Ertrag und Aufwand ausgewiesen. Dem (operativen) Ertrag (*Revenue*, Kontenklasse 1) aus den laufenden Aktivitäten des Staates wird der operative Aufwand (*Expense*, Kontenklasse 2) gegenübergestellt. Der Saldo aus Ertrag und Aufwand ergibt den Ertrags- oder Aufwandüberschuss resp. den operativen Saldo (*Net Operating Balance*). Diese Zusammenhänge werden in Tabelle 15 auf Seite 74 dargestellt.

Im Analysesystem wird dem Ertragssaldo aus einer ressourcenorientierten Betrachtungsweise ein besonderes Augenmerk geschenkt, denn er gibt Auskunft über die Nachhaltigkeit der eingeschlagenen Finanzpolitik. Weist in unserem Fall der Staatssektor oder einer seiner Teilsektoren über mehrere Jahre hinweg einen Aufwandüberschuss aus, so wird aus ökonomischer Sicht keine mittelfristig tragfähige Finanzpolitik betrieben, denn ein Aufwandüberschuss führt zu einem niedrigeren Eigenkapital. Dies heisst nichts anderes, als dass die öffentliche Hand auf Kosten des Volksvermögens (Reinvermögen des Sektors Staat) resp. des

⁴¹ http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik/index.php

in der Vergangenheit akkumulierten Kapitals lebt und dass dieses für zukünftige Generationen⁴² nicht mehr vorhanden ist.

Das finanzstatistische Modell des GFSM2001 kennt keinen der schweizerischen Investitionsrechnung (HRM1 / HRM2 oder FS-Modell) entsprechenden Ausweis, bei welchem Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen gegenübergestellt wird. Wie im privatwirtschaftlichen Rechnungswesen üblich, werden die Investitionen nicht als Ausgaben, sondern direkt über Transaktionskonten für Bilanzpositionen verbucht. Die nichtfinanziellen Transaktionen auf Sachvermögen werden in der **Anlagerechnung** erfasst. Es sind dies der Erwerb und die Veräusserung von Sachvermögen sowie die volkswirtschaftlichen Abschreibungen auf die im Sachvermögen enthaltenen Anlagen. Volkswirtschaftliche Abschreibungen erfolgen nach der Nutzungsdauer auf dem Wiederbeschaffungswert des Anlagegutes. Als Saldo grösse figuriert der Nettozugang an Sachvermögen. Dieser ist definiert als Erwerb abzüglich der Veräusserung von Sachvermögen und abzüglich der Abschreibungen von Sachanlagen (vgl. Tabelle 14).

Tabelle 14: GFS-Modell: Anlagerechnung

Titel	Geschäftsvorgang	Code
Transaktionen auf Sachvermögen	+ Erwerb	31.1
	./ Veräusserung	31.2
	./ Abschreibungen	31.3
Saldo	= Nettozugang	

Die restlichen Bewegungen der Bilanz, welche die Forderungen und Verbindlichkeiten betreffen, gehen als finanzielle Transaktionen in die dritte Rechnung, der **Finanzierungsrechnung** ein. Dabei werden den Veränderungen der finanziellen Forderungen die Veränderungen der Verbindlichkeiten gegenüber gestellt. Der **Finanzierungssaldo** entspricht folglich der Veränderung des Reinvermögens aus operativer Tätigkeit, d.h. aus der laufenden Betriebstätigkeit. Diese ist streng von den Veränderungen des Reinvermögens infolge sonstiger wirtschaftlicher Ströme zu trennen.

Bilanztransaktionen werden im GFS-Modell separat erfasst und ausgewiesen. Das bedeutet, dass Buchungen, welche Bilanzkonti betreffen, in einem ersten Schritt – sofern vorhanden – auf so genannte Transaktionskonti der Anlage- oder der Finanzierungsrechnung erfolgen.

⁴² Als weiteres und über die klassische Finanzstatistik hinausgehendes Instrument für die Analyse der Nachhaltigkeit der Finanzpolitik ist die Technik der Generationenbilanzen zu nennen. Diese ist jedoch nicht Gegenstand des vorliegenden Berichtes.

Das Schema in Tabelle 15 fasst die nichtfinanziellen und finanziellen Transaktionen zusammen und zeigt die Erfolgsrechnung mit dem operativen Saldo (Ertrag ./ Aufwand), die Investitionsrechnung (Nettozugang an Sachvermögen) und die Finanzierungsrechnung mit dem Finanzierungssaldo (-überschuss oder -defizit). Auch werden darin die Zusammenhänge zwischen den einzelnen Teilrechnungen übersichtlich dargestellt:

Tabelle 15: GFS-Modell: Nichtfinanzielle und finanzielle Transaktionen

GFS-Code:	Laufende Transaktionen
1	Ertrag
2	Aufwand
	Ertrags- / Aufwandüberschuss (1 - 2 = 31 + 32 - 33)
31	Nettozugang / -abgang nichtfinanzieller Vermögenswerte
	Finanzierungsüberschuss / -defizit (1 - 2 - 31 = 32 - 33)
32	Nettozunahme / -abnahme der Forderungen
33	Nettozunahme / -abnahme der Verpflichtungen

Dieses geschlossene System und die entsprechenden Zusammenhänge gestatten es, auf finanzstatistischer Ebene eine Kontrolle der Ergebnisse durchzuführen. Definitionsgemäss kann der Finanzierungssaldo (der Laufenden Rechnung) entweder als Differenz des Saldos der Erfolgsrechnung minus dem Nettoerwerb nichtfinanzieller Vermögensgüter (Sachvermögen) oder aber aus der Differenz der Veränderungen von Forderungen und Verbindlichkeiten abgeleitet werden. Das Ergebnis muss immer dasselbe sein. Ist dies nicht der Fall, so sind die Regeln der doppelten Buchhaltung nicht eingehalten worden: Jede Buchung in einem Konto der Erfolgs- oder Investitionsrechnung (Kontenklassen 1, 2 und 31) hat theoretisch eine Gegenbuchung bei einem Konto der Finanzierungsrechnung (Kontenklasse 32 und 33) zur Folge. Eine Ausnahme bilden die Veränderungen resp. Buchungen in den Konten für die sonstigen wirtschaftlichen Ströme (Kontenklassen 4 und 5), wo eine Gegenbuchung auch direkt auf den Saldo der durch sonstige wirtschaftliche Ströme herbeigeführten Veränderungen des Eigenkapitals erfolgen kann, da keine Gegenpartei bekannt ist. (vgl. Kap 4.2.3).

4.2.3 Sonstige wirtschaftliche Ströme

Das GFSM2001 unterscheidet bei den Geschäftsvorgängen, welche Bilanzpositionen betreffen, zwischen nichtfinanziellen und finanziellen Transaktionen und sonstigen wirtschaftlichen Strömen (Other Economic Flows). Während Transaktionen finanzpolitisch steuerbar sind und die für finanzpolitische Analysen massgebenden Kennzahlen ausweisen, werden unvorhersehbare, nicht steuerbare Ströme gesondert als „Sonstige wirtschaftliche Ströme“ verbucht. Diese sind für den Nachvollzug der Veränderung des Reinvermögens (Change in Net Worth due to OEF) von einer Periode zur nächsten relevant. Es handelt sich um eigentliche

Wertänderungen der einzelnen Bilanzpositionen, die zusätzlich in zwei Kategorien unterteilt werden: Veränderungen der Buch- oder Marktwerte (Bewertungsänderungen) sowie nicht planbare Ab- oder Zugänge bei den Aktiv- und Passivposten der Bilanz, die z.B. durch Umweltkatastrophen, Schenkungen, usw. hervorgerufen werden.

Wertberichtigungen infolge Änderung der Transaktionspreise (Kontenklasse 4): Hierzu gehören alle Kursverluste und -gewinne sowie alle „nichtplanbaren“ Korrekturen, die aus einem unerwarteten Werteverlust oder -gewinn entstanden sind. Es kann sich dabei sowohl um so genannte „Abschreibungen“ infolge technischer Überalterung auf der Aktivseite der Bilanz wie auch um „vergessene“ Pensionskassenverpflichtungen auf der Passivseite handeln. In englischer Sprache werden derartige Wertberichtigungen als „Holding Losses“ oder „Holding Gains“ bezeichnet.

Wertberichtigungen infolge realer Änderungen (Kontenklasse 5): In dieser Kategorie werden alle Geschäftsvorfälle erfasst, die direkt mit einer realen Veränderung zu tun haben und in die Kategorie der nichtplanbaren Zu- und Abgänge von Aktiv- oder Passivposten fallen. Diese werden z.B. hervorgerufen durch Verluste infolge Zerstörungen. Aber auch Schenkungen oder Umbuchungen infolge von Korrekturen von einer Aktiv- oder Passivposition in eine andere gehören dazu. Als aktuelle Beispiele können an dieser Stelle der Erlös aus der Versteigerung der UMTS-Lizenzen oder die Zuteilung des Erlöses aus den Goldverkäufen der Nationalbank an Bund und Kantone genannt werden. In letzterem Fall wird bestehendes Volksvermögen von der Nationalbank an Bund und Kantone übertragen. Es wurde kein neues Vermögen geschaffen, weshalb auch kein Ertrag im Sektor der öffentlichen Haushalte zu verbuchen ist.

4.3 Buchungs-, Bewertungs- und Abgrenzungsregeln

Buchungs-, Bewertungs- und Abgrenzungsregeln werden ausführlich in den einschlägigen Referenzwerken, namentlich dem GFSM2001, aber auch im ESVG95 und dem Handbuch zum ESVG95 über Schuldenstand und Defizit beschrieben. Zum Verständnis der Unterschiede mit dem HRM2 oder FS-Modell der Finanzstatistik werden an dieser Stelle einige Vorschriften angesprochen, die auch bei den Umschlüsselungen eine bedeutende Rolle spielen und die Gemeinsamkeiten wie auch Unterschiede zwischen den beiden Modellansätzen hervorheben lassen.

Zeitliche Abgrenzung (Accrual Accounting): In der Wirtschafts- und Finanzstatistik werden Transaktionen grundsätzlich nach dem „Accrual Prinzip“, also periodengerecht, verbucht. Das bedeutet, dass Stromgrößen zu demjenigen Zeitpunkt verbucht werden, zu dem ein wirtschaftlicher Wert geschaffen, umgewandelt, ausgetauscht, übertragen oder gelöscht wird. Hingegen werden in der Geldflussrechnung die kassamässigen resp. liquiditätswirksa-

men Vorgänge erfasst, d.h. diese Rechnung beruht auf dem Prinzip des so genannten „Cash Accounting“.

Bewertung: Die Bewertungen erfolgen grundsätzlich wie auch bei den IPSAS nach den Prinzip von „True and Fair Value“, d.h. normalerweise zu Marktpreisen. Abweichungen sind allerdings möglich, falls keine Marktpreise beobachtet werden können. Wenn für eine Position der Bilanz, insbesondere auch bei Immobilien, die nur für Verwaltungszwecke verwendet werden können (z.B. Parlamentsgebäude und andere historischen Gebäude), offensichtlich kein Verkehrswert besteht, ist eine der folgenden Bewertungsmethoden als Alternative zur Marktbewertung anzuwenden (vgl. GFSM2001 S. 31ff):

- i) Bewertung zu Ertragswerten (z.B. ersatzweise bei Mietliegenschaften)
- ii) Bewertung mit Kostenwerten unter Anrechnung der planmässigen Abschreibungen und Berücksichtigung erforderlicher Wertberichtigungen (z.B. Strassen, Schulanlagen).

Nicht gestattet sind hingegen nach dem GFSM2001 zusätzliche, primär finanzpolitisch motivierte Abschreibungen oder aufgrund des Vorsichtsprinzips gebildete Rückstellungen.

Doppelte Buchhaltung: Wie im HRM2 gelten auch im GFSM2001 die Regeln der Doppelten Buchhaltung: Jeder Eintrag hat im Prinzip eine Gegenbuchung in einem anderen Konto und finanzstatistischen Aggregat zur Folge. Existiert keine Gegenbuchung, was normalerweise bei den sonstigen wirtschaftlichen Strömen der Fall ist, so erfolgt die Gegenbuchung direkt im Saldo. Diese an und für sich elementare Anforderung auf der Ebene eines einzelnen Buchungsbelegs stellt jedoch hohe Anforderungen an das Gesamtsystem, damit dieses in sich konsistent ist.

Ausscheidung von Doppelzählungen und -buchungen: Es ist ein Grundsatz der Finanzstatistik, dass Doppelzählungen und -buchungen ausgeschieden werden. Nur so können alle Salden und Kennziffern korrekt ermittelt werden. Je nachdem wie Sonderrechnungen und Spezialfonds im Buchhaltungssystem behandelt werden, kann dies zu einer Aufblähung der finanzstatistischen Aggregate durch Doppelzählungen führen. Auf diesen Punkt wurde bereits ausführlich bei der Behandlung des FS-Modells eingegangen. Im GFS-Modell erfolgen keine zusätzlichen Ausscheidungen von Doppelzählungen.

Konsolidierungsregeln: Die in der Finanzstatistik zum Einsatz kommenden Konsolidierungsregeln dienen vor allem der Abgrenzung des Sektors der öffentlichen Haushalte von den anderen Teilsektoren einer Volkswirtschaft und haben einen pragmatischen Hintergrund (so z.B. die 50-Prozent-Regel gemäss dem Handbuch zum ESVG95: Defizit und Schuldenstand des Staates). Sie wurden bereits an anderer Stelle behandelt⁴³.

⁴³Man vgl. dazu die Ausführungen im Kap. 2 zur Sektorisierung.:

Unterscheidung von Fiskaleinnahmen und Dienstleistungsverkäufen: Diese Unterscheidung ist in zweierlei Hinsicht relevant: Bei Einnahmen, die dadurch entstehen, dass ein öffentlicher Haushalt Dienstleistungen oder Waren gegen Bezahlung abgibt, handelt es sich um Verkäufe von Waren oder Diensten (z.B. die Abgabe von Pässen gegen Entgelt). Die Einnahmen aus diesen Verkäufen sind wertschöpfungsrelevant und haben einen Einfluss auf die Höhe des Bruttoinlandproduktes (BIP). Bei Steuern oder Sozialversicherungsbeiträgen handelt es sich hingegen um Abgaben an den Staat, die von diesem umverteilt werden. Sie sind demzufolge nicht BIP-wirksam.

Bruttoprinzip: Grundsätzlich gilt das Bruttoprinzip. Allerdings kann es Ausnahmen geben, wie beispielsweise bei Steuerrückzahlungen oder Fehlbuchungen, die rückgängig gemacht werden. Eine Knacknuss bildet in diesem Zusammenhang die Bruttoerfassung der Steuereinnahmen, d.h. vor Steuervergünstigungen und -nachlässen, die einem einzelnen Haushalt gezielt gewährt werden und im Gegenzug als Ausgaben des Staates zu verstehen sind (sogenannte „Tax credits“). Nicht dazu zählen die normalen Abzüge, die von allen Steuersubjekten beansprucht werden können.

Abgeleitete Grössen (Salden und Kennziffern): Aus den im GFS-Modell erstellten finanzstatistischen Ausweisen lassen sich verschiedene Salden und Kennziffern (Verhältniszahlen) ableiten, die unterschiedlichen Zwecken dienen. Kapitel 4.5.3 gibt eine Übersicht zu den von der Finanzstatistik veröffentlichten Salden und Kennziffern, die aus dem GFS-Modell abgeleitet werden.

Jahresdaten vs. Quartalsdaten: Der IWF wünscht von seinen Mitgliedsländern nebst der Übermittlung der verlangten finanzstatistischen Ausweise auf Jahresbasis für ausgewählte Aggregate ebenfalls Quartalsdaten.

4.4 Die Staatsausgaben gegliedert nach Aufgabengebieten (COFOG)

Die Gliederung der gesamten Ausgaben des Staates nach Aufgabengebieten folgt im GFS-Modell der international anerkannten COFOG-Nomenklatur.(Classification of the Functions of Government). Diese Nomenklatur unterteilt die Staatsausgaben in 10 Hauptabteilungen (vgl. Tabelle 16). Die Ausgaben für die allgemeine öffentliche Verwaltung, die Verteidigung, die öffentliche Ordnung und Sicherheit, wirtschaftliche Angelegenheiten, Umweltschutz sowie für das Wohnungswesen und öffentliche Einrichtungen werden gelten als Kollektivkonsum. Dieser beinhaltet öffentliche Güter, die allen Mitgliedern der Bevölkerung oder allen Angehörigen einer bestimmten Bevölkerungsgruppe gleichzeitig zur Verfügung gestellt werden. Hingegen zählen die Ausgaben des Staates für Gesundheit, Freizeit und Sport, Kultur, Kirchenangelegenheiten, Bildung und Erziehung sowie Soziale Sicherheit zum Individualkonsum, da diese gezielt einzelnen Personen oder Personengruppen zu Gute kommen. Davon ausgenommen sind Unterpositionen, welche die Forschung und Entwicklung oder Aus-

gaben für die allgemeine Verwaltung, Reglementierungen, usw., betreffen und ebenfalls dem Kollektivkonsum zugewiesen werden. Im GFS-Modell wird jedoch auf die Unterscheidung von Kollektiv- und Individualkonsum verzichtet.

Tabelle 16: GFS-Modell: Gliederung der Aufgabengebiete (COFOG)

GFS-Code	Funktionale Gliederung der Staatsausgaben
7	Staatsausgaben Total
701	Allgemeine öffentliche Verwaltung
702	Verteidigung
703	Öffentliche Ordnung und Sicherheit
704	Wirtschaftliche Angelegenheiten
705	Umweltschutz
706	Wohnungswesen und öffentliche Einrichtungen
707	Gesundheit
708	Freizeit und Sport, Kultur, Kirche
709	Bildung und Erziehung
710	Soziale Sicherheit

Die funktionale Gliederung (COFOG) stellt einen Standard dar, von dem die in einem einzelnen Staaten angewendeten Aufgabengliederung mehr oder weniger stark abweichen kann, da diese bei der Budgetierung und Planung der öffentlichen Finanzen eine wichtige Rolle innehat. Sie muss relativ flexibel sein, um stark expandierende Ausgabengruppen hervorzuheben. Wichtig ist deshalb vor allem das Vorhandensein eines bekannten Umlageschlüssels, der die Rückkehr zur Stammgliederung der COFOG ermöglicht.

Für finanzpolitische Analysen ist es oftmals hilfreich, wenn eine Kreuztabelle zu verwenden, welche die Gliederung der Staatsausgaben (oder auch nur eines Teilsektors) nach Aufgabengebieten der volkswirtschaftlichen Gliederung gegenüberstellt.

Die gesamten **Staatsausgaben** setzen sich aus der Summen von Aufwand (2) und dem Nettozugang nichtfinanzieller Vermögenswerte resp. Sachvermögen (31) zusammen und es gelten folgende Zusammenhänge:⁴⁴:

Tabelle 17: Volkswirtschaftliche und funktionale Gliederung der Staatsausgaben

Staatsausgaben	
=	(21 + 22 + 23 + 24 + 25 + 26 + 27 + 28) + (31.1 - 31.2 - 31.3),
	weil 23 = 31.3 (Abschreibungen auf Sachkapital nach Nutzungsdauer), gilt
=	(21 + 22 + 24 + 25 + 26 + 27 + 28) + (31.1 - 31.2)
=	Staatsausgaben (volkswirtschaftliche Gliederung)
	Diese Summe muss identisch zur Gesamtsumme der Ausgaben gemäss funktionaler Gliederung sein und es gilt folgende Identität :
≡	Summe der Gesamtausgaben nach Aufgabengebieten (Funktionen)

4.5 Umsetzung in der Schweizer Finanzstatistik: das GFS-Modell

Ausgangspunkt der Umsetzung des GFSM2001 in der schweizerischen Finanzstatistik ist das nationale FS-Modell. Das Modell des Internationalen Währungsfonds kann, wie in anderen Ländern auch, nicht Eins zu Eins übernommen werden und muss an die nationalen, d.h. schweizerischen institutionellen Voraussetzungen angepasst werden. Alle finanzstatistischen Daten werden in einem ersten Schritt in die Schweizer Variante des GFSM2001, d.h. in das GFS-Modell, umgeschlüsselt. In einem zweiten Schritt erfolgen punktuelle statistische Bearbeitungen, um den finanzstatistischen Standards zu genügen.

In den folgenden Ausführungen wird auf einige besondere Aspekte hingewiesen, die sich bei der Umschlüsselung und den verwendeten Nomenklaturen stellen. Zusätzlich werden die durchgeführten statistischen Bearbeitungen kurz beschrieben. Dabei ist vorzuschicken, dass die vom Eidg. Finanzdepartement eingesetzte Expertengruppe Reform Finanzstatistik beschlossen hat, dass in Grenzfällen, wo allenfalls methodische Abweichungen zwischen dem GFSM2001 und dem ESVG95 bestehen, das ESVG95 massgebend ist und entsprechende Richtlinien von Eurostat übernommen werden sollen, damit die Ergebnisse der Finanzstatistik mit denjenigen der VGR der Schweiz konsistent sind und die Anforderungen des Statistikabkommens mit der EU (Bilaterale II) erfüllt werden.

⁴⁴ Die Ziffern bezeichnen die verschiedenen Finanzpositionen oder Aggregate der Laufenden Rechnung und werden in den Tabellen 13 und 14 erklärt.

4.5.1 Nomenklaturen und Umschlüsselungen des GFS-Modells

Die Produktion der Finanzstatistik setzt für das GFS-Modell wie auch das FS-Modell eine Artengliederung des Kontenplans und eine funktionale Gliederung der Aufgabengebiete des Staates voraus. In der Artengliederung werden die ökonomischen Bestandes- und Stromgrößen abgebildet, in der funktionalen Gliederung werden diejenigen Ströme, welche die Staatseinnahmen und -ausgaben bilden, einem Aufgabengebiet zugeordnet. Die Nomenklaturen der Modelle sind auf der Website der Eidg. Finanzverwaltung⁴⁵ publiziert.

Die elektronische Verfügbarkeit der Daten des Stammhaus Bund auf der niedrigsten Stufe des NRM-Kontenplans und der NRM-Gliederung der Aufgabengebiete des Bundes sowie der restlichen Haushaltsdaten der Stammhäuser von Bund, Kantonen und Gemeinden sowie aller Nicht-Stammhäuser auf der niedrigsten Stufe der Artengliederung (4. Stufe) und der funktionalen Gliederung des FS-Modells gestatten die Durchführung einer automatischen Umschlüsselung⁴⁶ in das Schweizer GFS-Modell der Finanzstatistik. Wie im FS-Modell ist nach der Umschlüsselung jedem im GFS-Modell ausgewiesenen Betrag eine Positionsnummer der GFS-Artengliederung (GFSM2001 Kontenplan) und der GFS-Gliederung der Aufgabengebiete des Staates (COFOG) zugeordnet.

Das GFS-Modell ist somit die Grundlage für die Datenhaltung und -auswertung nach der Methodologie des GFSM2001. Es umfasst folgende zwei Bestandteile:

- **den erweiterten Kontenplan des GFSM2001**
- **die internationale funktionale Gliederung COFOG**

Während die Gliederung der Aufgabengebiete genau der international angewendeten COFOG-Gliederung auf der 3. Stufe entspricht wurde die GFSM2001 Nomenklatur des Kontenplans des IWF in verschiedener Hinsicht erweitert:

- Damit bei der Überführung der Daten des Stammhauses Bund und aus dem FS-Modell keine Informationen verloren gehen, wurde der GFSM2001-Kontenplan mit zusätzlichen Unterpositionen erweitert.
- Des Weiteren wurden auch Positionen für das Total von In- und Ausland eingeführt, da auf Stufe Bilanz die Basisdaten diese Aufteilung nicht kennen. Anstelle der 1 für das Inland und der 2 für das Ausland wurde an der 3. Stelle des Positionsplans die Ziffer 0 für das Total eingeführt, z.B. 6308 für das Total der „sonstigen Verpflichtungen“.

⁴⁵ vgl. http://www.efv.admin.ch/d/dokumentation/zahlen_fakten/finanzstatistik/index.php

⁴⁶ Dafür steht der Sektion Finanzstatistik des Eidg. Finanzverwaltung eine eigens entwickelte statistische Daten- und Methodenbank (FinStat) zur Verfügung.

- Zudem wurden weitere Detailpositionen eingeführt, damit in einem allerletzten Bearbeitungsschritt die Finanzdaten des Staates auch nach dem ESVG95 ausgewiesen werden können.

Da die Basisdaten vielfach eine Aufteilung der sonstigen wirtschaftlichen Ströme auf die verschiedenen Instrumente der Bilanz nicht zulassen und auch Preis- nicht von den Volumenänderungen getrennt werden können, wurden die sonstigen wirtschaftlichen Ströme in der neu geschaffenen Kontenklasse 9 zusammengefasst.⁴⁷

Die folgende Tabelle enthält eine Übersicht der wichtigsten Positionen der Artengliederung des GFS-Modells.

Tabelle 18: Positionen der Artengliederung im GFS-Modell

Klassifikation	Titel	Code
Bilanz	Sachvermögen	61
	Forderungen	62
	Verpflichtungen	63
	Reinvermögen	69
Transaktionen	Ertrag	1
	Aufwand	2
	auf Sachvermögen	31
	auf finanziellen Forderungen	32
	auf Verpflichtungen	33
Sonstige wirtschaftliche Ströme	bei Sachvermögen	91
	bei Forderungen	92
	bei Verpflichtungen	93

Bei der Umschlüsselung bestehen verschiedene Aspekte, die berücksichtigt werden müssen, um den unterschiedlichen methodologischen Grundlagen gerecht zu werden. Unterschiedliche Abgrenzungen bzw. Definitionen für die einzelnen Aggregate und die unten aufgeführten statistischen Bearbeitungen erklären das Ausmass der Differenzen zwischen den Niveaus der ausgewiesenen Aggregate in den zwei Modellen und den daraus abgeleiteten Salden und Kennziffern.

Finanzaufwand- und Ertrag: Das GFS-Modell verwendet, verglichen mit dem NRM des Bundes und dem HRM1 resp. HRM2 der Kantone und Gemeinden, einen weitaus enger definierten Aufwand- resp. Ertragsbegriff. Der Finanzaufwand reduziert sich gemäss IWF-Standard auf zu leistende oder erhaltene Zinszahlungen (oder ähnlich planbare Zahlungen oder Vergütungen) auf Schulden oder Forderungen. Umbewertungen, Kursschwankungen und andere Preisänderungen von Aktiv- oder Passivposten, also alles nicht planbare und

⁴⁷ Dieses Vorgehen wurde übrigens auch von der Statistikabteilung des IWF in ihren Tabellen für Datenlieferungen übernommen.

ausserhalb der Kontrolle der Finanzpolitik stehende Grössen, werden über die sonstigen wirtschaftlichen Ströme aufgefangen und beeinflussen den Finanzierungssaldo nicht.

Investitionsbeiträge: Zu beachten ist, dass sich der im GFS-Modell verwendete volkswirtschaftliche Investitionsbegriff von demjenigen des HRM2 der Kantone und Gemeinden unterscheidet. Insbesondere sind Investitionsbeiträge an andere öffentliche Haushalte nicht als Investitionen, sondern als öffentliche Übertragungen zu betrachten. Sie werden im GFS-Modell in der Erfolgsrechnung als so genannte Investitionszuschüsse (Kapitalbeihilfen) erfasst. Sie sind somit unmittelbar erfolgswirksam und erscheinen nicht in der Bilanz. Unterschiede ergeben sich dadurch vor allem bei den Kantonen und Gemeinden, wo im FS-Modell die Investitionsbeiträge bilanziert und abgeschrieben werden. Beim Bund werden die Investitionsbeiträge im FS-Modell sofort abgeschrieben. Auch Finanzinvestitionen gelten im GFS-Modell nicht als Investitionen, da sie in keinem Zusammenhang mit der unternehmerischen bzw. staatlichen Leistungserbringung stehen.

Buchgewinne oder -verluste und Wertberichtigungen: Die in der Praxis des HRM normalerweise als Finanzaufwand oder Finanzertrag verbuchten Geschäftsvorfälle verändern den Wert des Eigenkapitals sehr wohl, müssen aber von der Laufenden Rechnung strikt getrennt werden, da sonst das Ergebnis der Erfolgsrechnung wie auch deren Analyse verzerrt und Fehlschlüsse geradezu provoziert werden. Jede Korrektur einer Unter- oder Überbewertung wird im GFS-Modell als sonstiger wirtschaftlicher Strom erfasst, ob sie nun realisiert wird oder nicht. Aus diesem Grunde gliedert das GFS-Modell diese Kontenklasse 9 genau gleich wie die Eröffnungs- und Schlussbilanz.

Abschreibungen: In der Erfolgsrechnung umfasst der Aufwand nur die Abschreibungen auf nichtfinanzielle Vermögensgüter (Sachkapital) nach deren betriebswirtschaftlicher Nutzungsdauer. Ausserplanmässige Abschreibungen infolge Änderung der Bewertungslage und alle sogenannten Abschreibungen auf Forderungen oder Verpflichtungen, die finanzielle Werte betreffen, gelten nicht als Abschreibungen und werden ebenfalls den sonstigen wirtschaftlichen Strömen zugeordnet. Es ist zu betonen, dass im Sinne der „True and Fair View“ keine so genannten „finanzpolitischen Abschreibungen“ zugelassen sind und damit auch die Bildung von stillen Reserven nicht toleriert wird.

Die Abschreibungen im GFS-Modell enthalten deshalb nur die planmässigen Abschreibungen nach der Nutzungsdauer. Ausserplanmässige Abschreibungen und zusätzliche Abschreibungen werden unter den sonstigen wirtschaftlichen Strömen erfasst. Da jedoch in den Daten der Jahre 1990 bis 2008 die Abschreibungen nicht den internationalen Finanzstatistikstandards genügen, werden als Ersatz dafür die Daten der VGR der Schweiz verwendet. Dies wird auch in den kommenden Jahren für die Teilsektoren Kantone und Konkordate, Gemeinden sowie die Sozialversicherungen solange der Fall sein, bis eine Mehrheit der Haushalte auf das HRM2 umgestellt haben wird. Erst mit der Einführung des HRM2 kann zwischen geplanten, ausserplanmässigen und zusätzlichen (finanzpolitischen) Abschreibun-

gen differenziert werden. Eine Ausnahme bildet das Stammhaus Bund, dessen Abschreibungen dank der Einführung der IPSAS-Normen ab dem Rechnungsjahr 2008 im GFS-Modell übernommen werden können.

Darlehen und Wertpapiere: Sie werden im GFS-Modell vollumfänglich unter den finanziellen Forderungen erfasst, unabhängig davon, ob sie in den Staatsrechnungen unter dem Finanzvermögen oder dem Verwaltungsvermögen klassiert sind. Die Verpflichtungen entsprechen grundsätzlich dem Fremdkapital, wobei es auf einzelnen Positionen definitorische Abweichungen geben kann. Generell sind sowohl Aktiva als auch Passiva nach dem "True and fair"-Prinzip zu erfassen. Das bedeutet z.B., dass bei den Forderungen und Verpflichtungen für handelbare Bestände Marktwerte ausgewiesen werden.

Rückstellungen: Nach dem Vorsichtsprinzip gebildete Rückstellungen werden in den finanzstatistischen Standards (GFSM2001 oder ESGV95) nicht als Verpflichtung anerkannt und fallen in das Reinvermögen (Eigenkapital) des Sektors Staat, das als Saldogrösse ermittelt wird. Das Vorsichtsprinzip begünstigt denn auch die Bildung von stillen Reserven. Da die internationalen Standards eine realitätsnahe Darstellung wirtschaftlicher Vorgänge zum Ziel haben, werden die in den Einzelhaushalten nach dem Vorsichtsprinzip ausgewiesenen Rückstellungen nicht als Verpflichtung anerkannt, u.a. auch wegen der fehlender Gegenpartei bei der Bildung von Rückstellungen.

Im GFSM2001 wie im früheren SNA2003 und dem geltenden ESGV95 wird darauf hingewiesen, dass Rückstellungen nicht als Verpflichtung berücksichtigt werden sollten. In § 7.17 des GFSM2001 steht: "Contingent assets or liabilities are not treated as financial assets and liabilities. Also, sums set aside in business accounting as provisions to provide for a unit's future liabilities, either certain or contingent, or for a unit's future expenditures are not recognized in the GFS system. Only actual current liabilities to another party or parties are included." Ähnlich definiert man im SNA2008 Rückstellungen (vgl. § A4.41b, S. 607): „A provision is a liability of uncertain timing or amount“.

Diese Gleichsetzung des Begriffs der Rückstellungen mit den Eventualverbindlichkeiten und Bildung von Stillen Reserven führt aber im Falle des schweizerischen Rechnungswesens zu einer Fehlinterpretation der zu berücksichtigenden Sachverhalte. Die geltenden Rechnungslegungsmodelle der Schweiz für den Bund (NRM) einerseits sowie Kantone und Gemeinden (HRM2) andererseits, welche sich weitgehend an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) anlehnen, unterteilen Versprechungen resp. die Verpflichtungen gegenüber Dritten in drei Kategorien:

- *Verbindlichkeiten:* Diese stellen ein bestehendes Schuldverhältnis gegenüber einem Dritten dar und beruhen auf einem vergangenen wirtschaftlichen Vorgang. Die in der Zukunft vorgesehene Begleichung dieser Schuld geht einher mit einem kommenden Abfluss finanzieller Mittel.

- *Rückstellungen*: Eine Rückstellung ist eine auf einem Ereignis in der Vergangenheit (vor dem Bilanzstichtag) begründete, wahrscheinliche, vereinbarte oder faktische Verpflichtung, deren Höhe und Fälligkeit ungewiss, aber schätzbar sind (vgl. §1 der Fachempfehlung Nr. 9 des HRM2).
- *Eventualverpflichtungen*: Eventualverbindlichkeiten stellen mögliche Verbindlichkeiten aus einem vergangenen Ereignis dar, wobei die Existenz der Verbindlichkeit erst durch ein zukünftiges Ereignis bestätigt werden muss (vgl. § 3 der Fachempfehlung Nr. 9 des HRM2). Es ist also ungewiss, ob es zu einer Verpflichtung kommt oder nicht. Zudem steht das Ereignis ausserhalb der Kontrolle des eventuell betroffenen Haushaltes.

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS) hält in einer Anweisung zu Ziffer 1 der Fachempfehlung 9, Rückstellungen und Eventualverpflichtungen, unter Punkt A u.a. das Folgende fest: „Eine Rückstellung ist zu bilden, wenn:

- *es sich um eine gegenwärtige Verpflichtung handelt, deren Ursprung in einem Ereignis der Vergangenheit liegt,*
- *der Mittelabfluss zur Erfüllung der Verpflichtung wahrscheinlich ist (Eintrittswahrscheinlichkeit über 50 Prozent),*
- *die Höhe der Verpflichtung zuverlässig geschätzt werden kann und der Betrag wesentlich ist.“*

Nach diesen Ausführungen sind die Rückstellungen öffentlicher Haushalte in der Schweiz eindeutig als Verpflichtung im Fremdkapital zu verbuchen. Als weiterer Beleg für diese korrekte Interpretation des Sachverhalts können noch die in der erwähnten SRS-Anweisung genannten Negativbeispiele aufgeführt werden, die unter Punkt H zu Ziffer 1 der Fachempfehlung Nr. 9 erläutern, was nicht als Rückstellung gebucht werden darf:

„Rückstellungen dürfen nicht für Defizite aus künftigen Tätigkeiten oder für Aufwände mit Ursprung in der Zukunft gebildet werden. Darunter fallen zum Beispiel:

- *Zweckbindung für künftige Vorhaben,*
- *Künftige Sanierungs- und Renovationskosten (Erneuerungsunterhalt),*
- *Kreditausschöpfung,*
- *Steuerschwankungsreserven,*
- *Künftige Defizite,*
- *Konjunkturelle Risiken,*
- *Äufnung von allgemeinen Rückstellungen, um das Gesamtergebnis zu verschlechtern*

Die Beispiele sind nicht abschliessend.“

Nach den Richtlinien zur Haushalts- und Rechnungsführung des Bundes wie im HRM2 der Kantone und Gemeinden ist eindeutig festgelegt, dass Rückstellungen nicht aus Gründen der Vorsicht und auch nicht für Defizite aus künftigen Tätigkeiten oder für Aufwände mit Ur-

sprung in der Zukunft gebildet werden dürfen. Bereits das alte, aus dem Jahre 1981 stammende harmonisierte Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden kannte Rückstellungen und definierte sie wie folgt: „*Rückstellungen sind bereits feststehende, in der Höhe aber noch nicht genau bekannte Verpflichtungen, deren Berücksichtigung zur Feststellung des Aufwandes oder der Ausgaben am Ende seiner Rechnungsperiode notwendig ist.*“⁴⁸

Aus den bisherigen Darlegungen geht eindeutig hervor, dass Rückstellungen im Fremdkapital schweizerischer öffentlicher Haushalte Verpflichtungen sind, die auf einem vergangenen Ereignis beruhen und deren Höhe und Fälligkeit schätzbar sind. Sie entsprechen somit der Definition der finanzstatistischen Standards: „*A liability is a present obligation of the entity arising from past events, the settlement of which is expected to result in an outflow from the entity of resources embodying economic benefits or service potential*“ (SNA2008, § A.41a, S.607). Dass die heutige Behandlung der Rückstellungen im SNA unbefriedigend ist und nicht dem Stand von Rechnungslegungsstandards wie IFRS und IPSAS entspricht, wurde erkannt. Aus diesem Grund ist dieser Punkt auf das kurzfristig zu erledigende Forschungsagenda für die Weiterentwicklung des SNA2008 gesetzt worden. (vgl. SNA2008, S. 607).

Auch wenn die heutigen Rechnungsmodelle die Rechnungsführung bei Rückstellungen deutlich restriktiver handhaben als in der Vergangenheit, so war die Bildung einer Rückstellung eindeutig immer mit der Verpflichtung eines öffentlichen Haushaltes gegenüber einem Dritten verbunden. Auch darf nicht vergessen werden, dass in den Rechnungen der öffentlichen Haushalte die Bildung von Rückstellungen im Sinne der Doppelten Buchhaltung und der periodengerechten Abgrenzung immer auch mit einer Gegenbuchung beim Aufwand oder den Ausgaben in der betreffenden Zeitperiode verbunden war und ist. Mit der Bildung einer Rückstellung wird der Aufwand aus einem bestimmten, bereits eingetretenen Ereignis berücksichtigt, obwohl der daraus resultierende Mittelabfluss (eine Zahlung oder eine Leistung) erst in einer nachfolgenden Periode erfolgt.

Als Konsequenz der genannten Richtlinien werden im nationalen FS-Modell der Finanzstatistik nur die Verbindlichkeiten und die Rückstellungen, nicht aber Eventualverbindlichkeiten als Fremdkapital auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen. Sie werden zusätzlich auf der dritten Positionsstufe in kurz- und langfristige Positionen unterteilt.

Als Fazit kann festgehalten werden, dass in der Tradition des öffentlichen Rechnungswesens der Schweiz die Einführung der Praxis der periodengerechten Verbuchung und Ablösung des kameralistischen Kassaprinzips vor nunmehr fast 30 Jahren stattfand. Die in der Finanzstatistik erfassten Rückstellungen erfüllen die Voraussetzungen, um als Fremdkapital erfasst zu werden. Die Verzerrungen und das Fehlerrisiko, die durch ein Weglassen entste-

⁴⁸ Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Bd. II, 1981, S. 47.

hen könnten, sind als bedeutend höher einzustufen als im umgekehrten Fall. Das Restatement der Bilanz des Bundes bei der Einführung des NRM's hat zudem gezeigt, dass die Höhe der Rückstellungen eher unter- als überschätzt worden sind. Der Bund musste per 1.1.2007 den gesamten Rückstellungsbetrag um insgesamt 13.4 Mrd. Franken erhöhen. Bei der Umschlüsselung der Rückstellungen aus dem FS-Modell in das GFS-Modell wird folgendermassen vorgegangen:

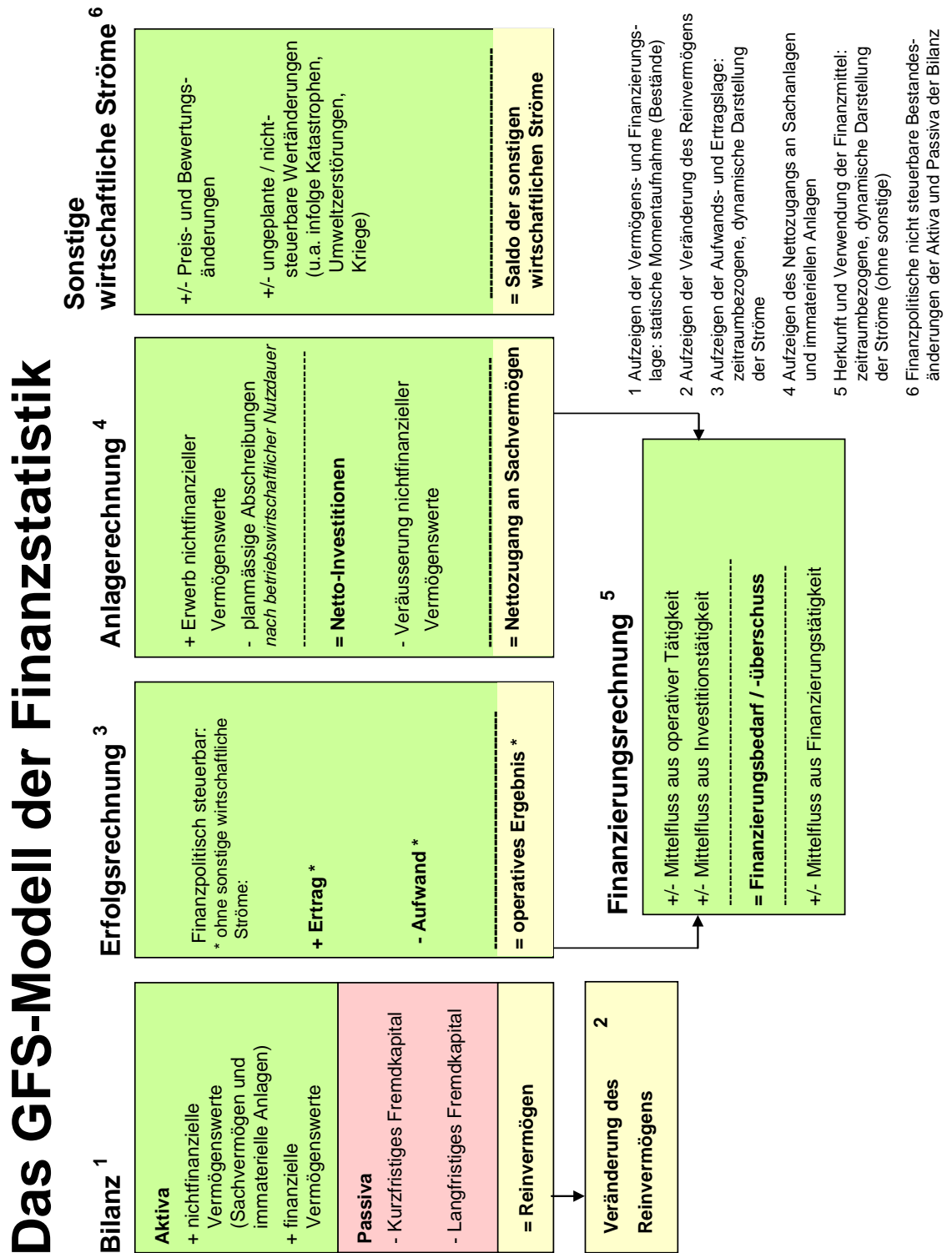
- Die Rückstellungen werden den „Sonstigen Verbindlichkeiten (6308) zugeordnet. Diese werden zudem in kurzfristige (62081) und langfristige (63082) Rückstellungen unterteilt. Von dieser Vorgehensweise ausgeschlossen sind:
- Rückstellungen, die eindeutig den versicherungstechnischen Rückstellungen zugeordnet werden können, werden unter der GFS-Position 6306 verbucht.
- Die Rückstellungen, welche für den Münzumsatz getätigt werden, fallen unter die GFS-Position 6302 (Verpflichtungen für Bargeld und Einlagen).

Reinvermögen: Ein wesentlicher Unterschied ergibt sich bei öffentlichen Unternehmungen, welche dem „öffentlichen“ Sektor zugewiesen werden, indem deren eigene Aktien und eigene Anteilsrechte zu den Verpflichtungen und somit nicht zum Reinvermögen zählen. In die Finanzstatistik der Eidg. Finanzverwaltung gehen jedoch keine öffentliche Unternehmungen ein, da sie sich auf öffentliche Haushalte beschränkt.

Schulden: Die Bruttoschulden umfassen im GFS-Modell sämtliche Verpflichtungen abzüglich der Positionen „Aktien und anderen Anteilsrechten“ und „Finanzderivate“. Da für öffentliche Haushalte keine Anteilsrechte ausgegeben werden, ist diesen Position normalerweise leer und die einzige Differenz zum Fremdkapital ergibt sich im Weglassen der Finanzderivate. Im Vergleich zu den im FS-Modell ausgewiesenen Bruttoschulden, welche in Anlehnung an die Maastricht-Kriterien der Staatsschulden berechnet werden, besteht der Unterschied insbesondere darin, dass praktisch das gesamte Fremdkapital miteinbezogen wird, während gemäss Maastricht die Staatsschulden enger definiert werden (vgl. Kap. 4.6.3). Des Weiteren sind die handelbaren Verpflichtungen zu Marktwerten zu bilanzieren. Das Netto-Finanzvermögen bzw. die Nettoschuld entspricht den Forderungen abzüglich der Verpflichtungen.

In der folgenden Darstellung (Abbildung 9) der Staatsfinanzen werden die wichtigsten Elemente des GFS-Modells der Finanzstatistik und deren finanzpolitische Bedeutung nochmals zusammengefasst.

Abbildung 9: Die Staatsfinanzen nach dem GFS-Modell



4.5.2 Statistische Bearbeitungen im GFS-Modell

Mit der Umschlüsselung der Finanzstatistikdaten aus dem FS-Modell in das GFS-Modell werden die Anforderungen der internationalen Standards nur teilweise erfüllt, so dass statistische Nachbearbeitungen erforderlich sind. In Einzelfällen erfolgt dies aufgrund einer anderen wirtschaftlichen Beurteilung eines Geschäftsvorfalles. Beispiele sind die Verbuchung der Erlöse aus dem Verkauf von UMTS-Lizenzen oder aus den Goldverkäufen der Schweizerischen Nationalbank. So kennt das GFSM2001, wie übrigens auch IPSAS, keine „ausserordentlichen“ Geschäftsvorfälle. Auch einmalige oder seltene Geschäftsvorfälle sind Teil des staatlichen Handelns und der staatlichen Aufgabenerfüllung. Zudem erfordert das GFSM2001 bei gewissen Posten der Bilanz eine andere Bewertung. Diese statistischen Nachbearbeitungen im Anschluss an die Umschlüsselung in das GFS-Modell erfolgen anhand externer Informationsquellen und werden nur auf der Ebene eines Wirtschaftsteilsektors und nicht eines Einzelhaushaltes durchgeführt.

Bei den wichtigsten statistischen Nachbearbeitungen sind manuelle Anpassungen der Daten an die Methodologie des GFSM2001 nötig. Dies betrifft erstens Marktwertberichtigungen und zweitens Buchungen zur Sicherstellung der inneren Konsistenz der Daten. Dies erfordert bei einigen Eckwerten eine Anpassung der GFS-Daten an die publizierten Zahlen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung des Bundesamtes für Statistik. Dadurch wird unter anderem die Konsistenz mit dem ESVG95 sichergestellt.

A. Marktwertberichtigungen

Folgende Bilanzpositionen werden in der Finanzstatistik an externe Marktwerte angepasst:

Beteiligung des Bundes an Swisscom: In der Bilanz der Bundes wird der Equitywert ausgewiesen. Daher wird die Differenz zum Börsenwert per Ende Jahr ausgeglichen.

Münzumsatz: Die Rückstellungen aus der Staatsrechnung des Bundes werden zu den Verpflichtungen gebucht und an den gesamten Bestand des Münzumsatzes gemäss Nationalbankstatistik angepasst.

Beteiligung der Kantone an der SNB: Es wird davon ausgegangen, dass die Kantone als Aktionäre der SNB den Nominalwert (250.- CHF) ihrer Beteiligung verbuchen. Die Differenz zwischen diesem Betrag und dem Börsenwert per Ende Jahr wird ausgeglichen.

Schuldtitle öffentlicher Haushalte: Die von den öffentlichen Haushalten in Form von Obligationen bestehenden Verbindlichkeiten werden im FS-Modell zum Nominalwert ausgewiesen. Sie werden deshalb für das GFS-Modell an den Börsenwert per Ende Jahr angepasst.

B. Konsistenz mit der VGR

Die nachfolgenden Anpassungen sind ebenfalls durch die Systematik von GFSM2001 und ESVG95 bestimmt und stellen zusätzlich die Konsistenz zu den Daten der VGR sicher.

Ansprüche des Staates gegenüber der Nationalbank: Nach den Richtlinien des GFSM2001 und ESVG95 werden die Ansprüche des Staates gegenüber der Nationalbank als Forderung in der Bilanz gebucht. Im Falle der Schweiz beziehen sich die Ansprüche des Staates auf die in der Bilanz der Nationalbank aufgewiesenen Währungs- und Ausschüttungsreserven. Diese beiden Positionen werden je zu einem Drittel den Forderungen des Bundes und zu zwei Dritteln den Forderungen der Kantone hinzugebucht.

Abschreibungen: Da die Abschreibungen in den Rechnungen der öffentlichen Haushalte bis auf Weiteres (siehe Kap. 4.5.1) nicht den Anforderungen des GFSM2001 genügen, werden die volkswirtschaftlichen Abschreibungen für die einzelnen Teilsektoren vom Bundesamt für Statistik übernommen. Einzige Ausnahme sind die Abschreibungen des Bundes, wo für ab 2008 die nach dem NRM ausgewiesenen Abschreibungen übernommen werden. Allfällige darüber hinaus verbuchte Abschreibungen werden in der Finanzstatistik als zusätzliche Abschreibungen zu den sonstigen wirtschaftlichen Strömen umgebucht.

Fiskaleinnahmen: Nach den Konzepten des GFSM2001 und insbesondere des ESVG95 spielt nicht nur die Art der Fiskaleinnahme eine Rolle, sondern auch, wer resp. welcher Wirtschaftssektor diese Steuern bezahlt. Wichtig ist auch die Abgrenzung der Einkommens- und Vermögenssteuern von den Produktionsabgaben. Dies erfolgt anhand einer prozentualen Aufteilung. Davon betroffen sind die Motorfahrzeugsteuern, die Ersatzabgaben, die Vermögensverkehrssteuern (Kapitalverkehrssteuern), die Schiffssteuern, die Grundsteuern und die Abgaben für den kombinierten Verkehr. Die verwendeten Schlüssel wurden der VGR entnommen.

C. Konsistenz innerhalb der Daten

Diese Korrekturen dienen der Erhaltung der inneren Konsistenz der Daten des schweizerischen GFS-Modells:

Aufteilung der Forderungen und Verbindlichkeiten nach In- und Ausland: Gemäss GFSM2001 sind die Forderungen und Verbindlichkeiten nach In- und Ausland aufzuteilen. Zumeist kennen Bund, Kantone und Gemeinden insbesondere im Bereich der Schuldtitel die Halter dieser Titel jedoch nicht. Die nicht nach In- und Ausland unterschiedenen Beträge auf der Aktiv- und Passivseite der Bilanz werden mit einem Verteilschlüssel auf Grundlage der Finanzierungsrechnung der Schweizerischen Nationalbank aufgeteilt.

Bilanztransaktionen und sonstige wirtschaftliche Ströme: Im GFS-Modell können in den meisten Fällen nur die Transaktionen im Sachvermögen einzeln ausgewiesen werden, da für die Transaktionen bei finanziellen Forderungen und Verpflichtungen häufig die nötigen In-

formationen aus den einzelnen Staatsrechnungen nicht ermittelt werden können. Sie werden deshalb global und indirekt durch den Vergleich zwischen End- und Anfangsbestand der Bilanzkonti ermittelt. Die Differenz der verbuchten Transaktionen zum Saldo aus Schluss- und Eröffnungsbilanz wird den sonstigen wirtschaftlichen Strömen zugerechnet. Als letzter Schritt wird danach das Reinvermögen ausgeglichen, um die Gleichung Forderungen – Verpflichtungen = Reinvermögen zu erfüllen.

4.5.3 Kennziffern, Quoten und Salden des GFS-Modells

Alle analytischen Masszahlen, seien es nun Salden, Quoten oder Kennziffern, sind innerhalb des integrierten volkswirtschaftlichen Systems von Strom- und Bestandesgrössen des GFS-Modells eindeutig definiert und lassen sich daraus ableiten.

Diese Masszahlen können sowohl für den gesamten Sektor Staat wie auch für jeden einzelnen Teilsektor (Bund, Kantone, Gemeinden und öffentliche Sozialversicherungen) berechnet und ausgewiesen werden.

Anhand ausgewählter Aggregate werden im Jahresbericht zu den Finanzen der öffentlichen Haushalte sowie Medienmitteilungen und anderen Publikationen wie das Statistische Jahrbuch der Schweiz und dem Magazin für Wirtschaftspolitik (Die Volkswirtschaft) folgende Saldi und Kennzahlen regelmässig (Ende Februar und Ende August) veröffentlicht.⁴⁹

4.5.3.1 Fiskaleinnahmen, Fiskalquote und Sozialabgabenquote

Im GFS-Modell sind die Staatseinnahmen identisch mit dem periodengerecht abgegrenzten Ertrag (vgl. Tabelle 12), da allfällige nichtertragsrelevante finanzielle Berichtigungen den sonstigen wirtschaftlichen Strömen zugeordnet werden. Die Fiskaleinnahmen sind eine Teilmenge der Staatseinnahmen und setzen sich aus den verschiedenen fiskalischen Einnahmen (Steuern) und den Einnahmen aus Sozialabgaben, d.h. den Einnahmen aus den Sozialversicherungsbeiträgen an die der öffentlichen Sozialversicherungen, zusammen.

Die folgende Auflistung zeigt die Zusammensetzung der Fiskaleinnahmen, wobei jeweils der GFS-Code der entsprechenden Position vorangestellt ist.

Fiskaleinnahmen (=)		
+	11	Steuern
+	12	Einnahmen aus Sozialabgaben

⁴⁹ Die Medienmitteilungen erfolgen meistens am letzten Arbeitstag des Monats; rund vier bis sechs Wochen später erscheinen ausführliche Berichte samt Tabellen (Zwischenbericht und Jahresbericht).

Aus der Division mit dem nominellen Bruttoinlandprodukt ergibt sich als Kennziffer die **Fiskalquote**, die auch Abgabenquote genannt wird.

Da in der Finanzstatistik nach dem GFS-Modell die Fiskaleinnahmen von Bund, Kantonen und Gemeinden, d.h. die Steuereinnahmen⁵⁰ (Taxes), und die Einnahmen der öffentlichen Sozialversicherungen separat ausgewiesen werden, lässt sich die Fiskalquote unterteilen in eine **Steuerquote** und eine **Sozialabgabenquote**. Diese Kennziffern ergeben sich wiederum aus der Division der entsprechenden Aggregate durch das nominelle Bruttoinlandprodukt. Anzuführen ist, dass Steuern und Sozialversicherungsbeiträge einer unterschiedlichen Logik folgen, weshalb sie in der Finanzstatistik getrennt aufgeführt werden. Steuern wandern in den Staatshaushalt, begründen jedoch keinen Anspruch auf staatliche Leistungen. Sie tragen zur Produktion der öffentlichen Güter bei (BIP). Sozialabgaben begründen dagegen den Anspruch auf Sozialleistungen („Beitragsjahre“) und beeinflussen die Höhe einer allfälligen, zukünftigen Sozialversicherungsleistung („Rentenformel“). Sozialabgaben sind deshalb nicht gleichzusetzen mit Steuern.

Nebst der Sozialabgabenquote werden aus dem Bereich der Sozialen Sicherung in der Schweiz noch zwei weitere Quoten veröffentlicht, die jede für sich genommen einem anderen Zweck dient. Es sind dies:

- **die Soziallastquote**
- **die Sozialausgabenquote**

Die Soziallastquote wird anhand der Schweizerischen Sozialversicherungsstatistik des Bundesamtes für Sozialversicherungen (BSV) ermittelt. Die Sozialausgabenquote ist ein Ergebnis der Statistik des Sozialen Gesamtrechnung des Bundesamtes für Statistik (BFS). Diese beiden Statistiken unterscheiden sich in verschiedener Hinsicht von der Finanzstatistik, da sie andere Zielsetzungen verfolgen und auch einen anderen Verwendungszweck verfolgen. Sie unterscheiden sich deshalb auch in ihrer Methodik von der Finanzstatistik. Einerseits ist der Kreis der erfassten Versicherungszweige zur Sozialen Sicherung anders definiert. So spielt z.B. das Kriterium, ob eine Versicherung obligatorisch ist oder nicht in der Finanzstatistik keine Rolle. Entscheidend ist, wie sie sich finanziert und ob sie zum Unternehmenssektor (öffentlich oder privat) gehört oder nicht. Zudem verwendet die Finanzstatistik andere Ausgaben- und Einnahmenkonzepte.

Die Soziallastquote des BSV entspricht dem Quotient aus Sozialversicherungseinnahmen öffentlicher Sozialversicherungshaushalte und privater Sozialversicherungsunternehmen

⁵⁰ Der hier verwendete Steuerbegriff (Taxes) ist im Sinne von öffentlichen Abgaben ohne eine bestimmte Gegenleistung zu verstehen und breiter gefasst der in der Schweiz übliche Steuerbegriff, der juristisch begründet ist.

einerseits und dem nominellen Bruttoinlandprodukt andererseits. Die Soziallastquote ist somit ein Indikator für die relative Belastung der Volkswirtschaft durch Sozialversicherungseinnahmen. Hingegen gibt die Sozialausgabenquote des BFS Antwort auf die Frage, welchen Teil der gesamten (öffentlichen und privaten) Wirtschaftsleistung die Empfänger von Sozialleistungen beanspruchen können.

4.5.3.2 Staatsausgaben und Staatsquote

Die Staatsausgaben ergeben sich aus der Summe von Aufwand und Nettozugang an Sachvermögen. Staatsausgaben gemäss GFS-Modell sind im Vergleich zum Total der Ausgaben der Finanzierungsrechnung des FS-Modell tendenziell tiefer, da ein engeres Ausgabenkonzept verwendet wird. Nicht enthalten sind z.B. sonstige finanzielle Ströme oder Einnahmen aus dem Aktivtausch von Bilanzpositionen.

Staatsausgaben (=)		
+	2	Aufwand
+	31	Nettozugang an Sachvermögen

Das sich in der obigen Darstellung die Abschreibungen herauskürzen, lassen sich die Staatsausgaben auch aus der Summe der folgenden Einzelpositionen berechnen:

Staatsausgaben (=)		
+	21	Arbeitsentgelte
+	22	Vorleistungen (Käufe von Waren und Diensten)
+	24	Zinsaufwand
+	25	Subventionen (an Unternehmen)
+	26	Öffentliche Übertragungen (Ausgaben)
+	27	Sozialleistungen
+	28	Übriger Aufwand
+	31.1	Erwerb von Sachvermögen
./.	31.2	Veräusserung von Sachvermögen

Zu beachten ist, dass in dieser Darstellung der Staatsausgaben der Erwerb von Sachvermögen netto erfasst wird, also nach Abzug der Veräusserung von Sachvermögen. Aus den Staatsausgaben berechnet sich in diesem Fall die **Staatsquote**.

4.5.3.3 Operativer Saldo und Finanzierungssaldo

Der operative Saldo ist gleich der Differenz zwischen Ertrag und Aufwand.

Operativer Saldo (= Nettosaldo der Erfolgsrechnung)		
+	1	Ertrag
./.	2	Aufwand

Der operative Saldo der Erfolgsrechnung, dem der Wertverzehr oder Wertzuwachs des Reinvermögens aus der laufenden Rechnung, wird auch als Nettosaldo der Erfolgsrechnung bezeichnet. Werden die volkswirtschaftlichen Abschreibungen dem Saldo hinzuaddiert, so spricht man vom Bruttosaldo der Erfolgsrechnung.

Bereits erwähnt wurde, dass anhand des Saldos der Erfolgsrechnung die Nachhaltigkeit der Finanzpolitik beurteilt werden kann. Verzeichnet eine Volkswirtschaft über mehrere Jahre hinweg – ein einziges Jahr ist zu wenig aussagekräftig und kann ein Ausreisser sein – ein Ertragsdefizit resp. einen Aufwandüberschuss, so bedeutet dies, dass die staatlichen Transfers und Konsumausgaben durch die Veräusserung von in der Vergangenheit akkumuliertem Kapital finanziert werden. Diese Ressourcen werden in Zukunft und vor allem für kommende Generationen nicht mehr zur Verfügung stehen.

Der Finanzierungssaldo resp. der Finanzierungsüberschuss oder das Finanzierungsdefizit entspricht dem operativen Saldo abzüglich dem Nettozugang an Sachvermögen.

Finanzierungssaldo (=)		
+	1-2	Operativer Saldo
./.	31	Nettozugang an Sachvermögen

Im Detail ergibt sich folgende Berechnung, welche identisch mit der Subtraktion der Staatsausgaben von den Staatseinnahmen ist:

Finanzierungssaldo (=)		
+	1	Ertrag
./.	2	Aufwand
./.	31.1	Erwerb von Sachvermögen
+	31.2	Veräusserung von Sachvermögen
+	31.3	Abschreibungen von Anlagegütern
Finanzierungssaldo (=)		
+		Staatseinnahmen
./.		Staatsausgaben

Der Finanzierungssaldo lässt sich theoretisch auch aus den finanziellen Transaktionen auf Forderungen (32) abzüglich derjenigen auf Verbindlichkeiten (33) berechnen. Diese können jedoch im Schweizer GFS-Modell nur indirekt über die Veränderungen bei den entsprechenden Bilanzpositionen ermittelt werden und enthalten Restposten und statistische Differenzen als Residualgrößen, weshalb sie nicht direkt ausgewiesen werden.

4.5.3.4 Bruttoschuld und Fremdkapitalquote (IWF)

Das vom Internationalen Währungsfonds verwendete Schuldenkonzept ist ebenfalls im GFS-Modell definiert und unterscheidet sich von der Definition von Maastricht vor allem dadurch, dass die Schuldtitel zum Marktwert und nicht zum Nominalwert bewertet werden. Die Bruttoschuld gemäss der Definition des IWF kommt dem Fremdkapital sehr nahe, da nur die Aktien und andere Anteilsrechte (GFS Pos. 6305) der Passivseite sowie die Finanzderivate (GFS Pos. 6307) nicht in die Definition eingehen. Da in der Praxis an den öffentlichen Haushalten keine Anteilsrechte vergeben werden, ist diese Position leer. Dies wäre nur dann nicht der Fall, wenn man einen Schuldenausweis über den öffentlichen Sektor inklusive den öffentlichen Unternehmungen erstellen würde. Bei Letzteren können durchaus Anteilsrechte bestehen, z.B. bei öffentlichen Aktiengesellschaften wie der BLS Netz AG (Eisenbahngesellschaft).

Bruttoschuld in der Definition des IWF (=)		
+	63	Verpflichtungen
./.	6305	Aktien und andere Anteilsrechte
./.	6307	Finanzderivate

Die Bruttoschuld in der Definition des IWF bildet den Zähler für die Berechnung der auf dem GFS-Modell fussenden **Fremdkapitalquote**. Diese Kennzahl sollte nicht mit der Schuldenquote in der Definition von Maastricht verwechselt werden. Auf diesen Punkt wird ausführlicher in Kap. 4.6.3 eingegangen.

In der akademischen und finanzpolitischen Diskussion stehen aus aktuellem Anlass noch weitere Schuldenkonzepte wie das Netto-Finanzvermögen und die Nettoschuld des Staates zur Debatte. Grundsätzlich stehen für alle Konzepte die dafür erforderlichen Finanzstatistikdaten bereit. Die amtliche Finanzstatistik weist diese jedoch zurzeit (noch) nicht aus, da international anerkannte Konzepte Ende 2010 noch nicht beschlussreif sind; d.h. die dafür vorgesehenen Referenzwerke sind noch nicht spruchreif.⁵¹

⁵¹ Vgl. <http://www.tffs.org/method.htm>

4.6 Abgrenzung der Finanzstatistik von der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung

Die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung (VGR) der Schweiz und die Finanzstatistik nach dem GFS-Modell sind gesamtwirtschaftliche Synthesestatistiken und beruhen in ihrer volkswirtschaftlich ausgerichteten Methodologie auf dem Standardwerk Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen, dem System of National Accounts von 1993 (SNA). Dieses ist ein Gemeinschaftswerk der massgebenden internationalen Organisationen⁵². Auf diesem Regelwerk beruhen das Europäische System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen von 1995 (ESVG95) der Europäischen Kommission und das Government Finance Statistics Manual von 2001 (GFSM2001) des Internationalen Währungsfonds. Es handelt sich in beiden Fällen um praktische Umsetzungen des SNA93, die auf spezifische Bedürfnisse der Europäischen Union resp des Internationalen Währungsfonds eingehen.

Die auf dem ESGV95 beruhende VGR der Schweiz ist eine Sozialproduktsrechnung und hat eine realitätsnahe Darstellung der schweizerischen Volkswirtschaft und insbesondere die Ermittlung der Wertschöpfung, d.h. des Bruttoinlandproduktes, als hauptsächlichstes Ziel. Das Sozialprodukt wird in der Optik der Produktion, der Verwendung und der Verteilung ermittelt. Dabei werden alle inländischen Wirtschaftssektoren der schweizerischen Volkswirtschaft, wozu auch der Sektor Staat gehört, und das Ausland in die Betrachtung mit einbezogen.

Das GFSM2001 des IWF wurde hingegen auf die spezifischen methodischen Anforderungen der Finanzstatistik ausgerichtet, deren hauptsächlichstes Ziel eine realitätsnahe Darstellung der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage des Staatlichen Sektors ist. Sie hat zur Aufgabe, der Finanzanalyse und Finanzpolitik die empirischen Grundlagen zu liefern.

Da sowohl das ESGV95 wie auch das GFSM2001 auf den methodologischen Grundlagen des SNA 93 beruhen, benutzen beide Regelwerke die gleichen Bewertungs- und Abgrenzungsregeln, weshalb die Anforderungen kaum differieren. Wie bereits in Kap. 4.5 einleitend erwähnt worden ist, hat die vom Eidg. Finanzdepartement eingesetzte Expertengruppe Reform Finanzstatistik beschlossen, dass in Grenzfällen, wo allenfalls methodische Abweichungen zwischen dem GFSM2001 und dem ESGV95 bestehen, auch beim GFS-Modell das ESGV95 massgebend ist und entsprechende Richtlinien von Eurostat zu übernehmen sind. Damit wird erreicht, dass die Ergebnisse der Finanzstatistik mit denjenigen der VGR

⁵² Es sind dies die UNO, die OECD, der IWF, die Weltbank und die Europäische Kommission.

der Schweiz konsistent sind und die Anforderungen des Statistikabkommens mit der EU (Bilaterale II) erfüllt werden.⁵³

Da Blickwinkel und Analysezweck des GFSM2001 und ESVG95 verschieden sind, unterscheiden sich beide Rechenwerke insbesondere in der Art und Weise der Präsentation ihrer Ergebnisse zum Sektor Staat und dem ausgewiesenen Detaillierungsgrad. Im folgenden Kapitel wird aufgezeigt, dass auch die Ergebnisse der VGR in der Art und Weise des GFS-Modells dargestellt werden können und die wichtigsten Aggregate wie Staatsausgaben und -einnahmen sowie die Forderungen und Verpflichtungen des Sektors Staat zum gleichen Resultat führen; vorausgesetzt wird die gleiche definitorische Abgrenzung dieser Aggregate wie auch die Einhaltung einer gewissen methodischen Stringenz bei deren Ermittlung.

4.6.1 Das ESVG-Modell der Finanzstatistik

In der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung werden die einzelnen Aggregate für die gesamte Volkswirtschaft wie auch für einen einzelnen Sektor und damit auch den Sektor Staat in einer Abfolge von Konten dargestellt. Diese Kontensequenz beginnt stets mit dem Produktionskonto, dessen Saldo die Wertschöpfung ist. Die Saldi eines jeden Kontos der Entstehung, Verteilung und Verwendung des Sozialprodukts bilden jeweils die Eröffnungsposition im nächst folgenden Konto der Sequenz. Die gesamte Kontensequenz für den Sektor Staat umfasst folgende Konten⁵⁴:

⁵³ Mit dem vor Kurzem von der Statistikkommission der UNO verabschiedeten System of National Accounts 2008 (SNA2008) und den darauf aufbauenden Revisionen des GFSM des IWF und ESVG von Eurostat werden bestehende methodische Differenzen zusätzlich ausgeräumt werden.

⁵⁴ Ausführliche Darstellungen zur VGR der Schweiz finden sich in der methodischen Publikation des Bundesamtes für Statistik von 2003 und Meier / Rich (2001) sowie in den Veröffentlichungen der Schweiz. Nationalbank zur Finanzierungsrechnung der Schweiz.

Tabelle 19: Kontensequenz der VGR für den Sektor Staats

Vollständige Kontenabfolge für den Sektor Staat	
I	Produktionskonto
II	Verteilungs- und Verwendungskonten
II.1.1	Einkommensentstehungskonto
II.1.2	Primäres Einkommensverteilungskonto
II.2	Konto sekundäre Einkommensverteilung (Ausgabenkonzept)
II.3	Konto sekundäre Einkommensverteilung (Verbrauchskonzept)
II.4.1	Einkommensverwendungskonto (Ausgabenkonzept)
II.4.2	Einkommensverwendungskonto (Verbrauchskonzept)
III	Vermögensänderungskonten
III.1.1	Reinvermögensänderung durch Sparen u. Vermögenstranfers
III.1.2	Sachvermögensbildungskonto
III.2	Finanzierungskonto
III.3.1	Konto sonstiger realer Vermögensänderungen
III.3.1	Umbewertungskonto
IV	Vermögensbilanzen
IV.1	Bilanz am Jahresanfang
IV.2	Veränderung der Bilanz
IV.3	Bilanz am Jahresanfang

Das Sachvermögensbildungskonto und das Finanzierungskonto bilden die Schnittstelle zwischen den von der Sektion VGR des Bundesamtes für Statistik veröffentlichten Resultaten zum Sektor Staat⁵⁵ der Schweiz und denjenigen von der Schweizerischen Nationalbank zur gesamtwirtschaftlichen Finanzierungsrechnung⁵⁶, wo der Sektor Staat ebenfalls separat ausgewiesen wird.

Da vielfach für finanzstatistische und ökonomische Analysen eine Darstellung der Ergebnisse zum Sektor Staat in Form von Zeitreihen der Vorzug gegeben wird, lassen sich die Aggregate der VGR nach dem ESGV95 in Anlehnung an das GFS-Modell ebenfalls als eine Abfolge von Bestandes- und Stromgrössen (vgl. Abbildung 10) darstellen. Diese Darstellung wird im Rahmen der Finanzstatistik als das ESGV-Modell der Staatsfinanzen bezeichnet.

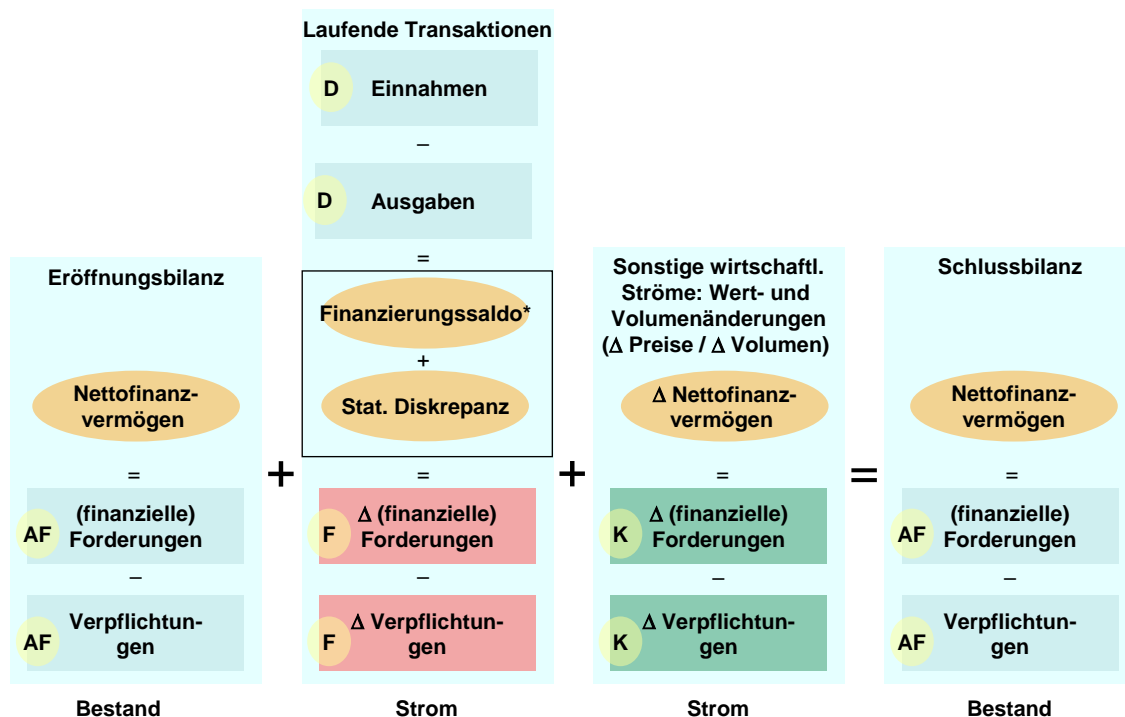
⁵⁵ Siehe <http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/themen/04/02/01/key/kontensequenz.html>

⁵⁶ Siehe <http://www.snb.ch/de/iabout/stat/statpub/finacc/stats/frch>

Im Unterschied zum GFS-Modell wird in dieser Darstellung der Staatsfinanzen nach dem ESVG-Modell nicht die Ressourcensicht, d.h. der operative Saldo der Erfolgsrechnung und die Veränderung des Reinvermögens, sondern die Finanzierungssicht in den Vordergrund gestellt. Diese Sichtweise kommt vor allem wegen der fiskalischen Maastricht-Kriterien zu Defizit und Schuldenstand des Staates zum tragen.

Abbildung 10: Das ESVG-Modell der Finanzstatistik

Das ESVG-Modell der Finanzstatistik



*Finanzierungssaldo (= Δ Nettofinanzvermögen) nach ESVG95 bzw. EDP (enthält Abgleich für Swaps, sowie andere Abgleiche)

Wie in Abbildung 10 ersichtlich ist, werden in dieser Darstellung nicht der Ertrag und der Aufwand, sondern die Einnahmen und Ausgaben in den Vordergrund gerückt. Die Betonung des Finanzierungssaldos, d.h. Einnahmen abzüglich der Ausgaben, ist – abgesehen von den sonstigen wirtschaftlichen Strömen - eng verknüpft mit der Entwicklung des Schuldenstand des Staates. In der gleichen Optik werden in der um die nichtfinanziellen Vermögenswerte (Sachvermögen) verkürzten Bilanz nur die Forderungen und Verpflichtungen ausgewiesen. Dieser Teil der Rechnungsdarstellung wird in der VGR als Finanzierungsrechnung bezeichnet.

In der Finanzierungsrechnung nach dem ESVG-Modell werden die Bestände, die Transaktionen sowie die sonstigen wirtschaftlichen Ströme für die Forderungen und Verpflichtungen erfasst. Transaktionen auf Forderungen und Verpflichtungen sind finanzielle Transaktionen.

Der sich daraus ergebende Finanzierungssaldo ist jedoch in der Praxis der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und der Finanzstatistik nie gleich dem Finanzierungssaldo, der sich aus den nichtfinanziellen Transaktionen, d.h. den Einnahmen und Ausgaben, ergibt. Nur in der Theorie sind sie identisch. Aus diesem Grund können diese Abweichungen separat als statistische Differenz ausgewiesen werden.

Da das GFSM2001 des IWF dafür keine gesonderten Positionen vorsieht, sind die statistischen Differenzen im GFS-Modell in separaten Unterpositionen enthalten. Zur Frage, ob diese statistischen Differenzen separat ausgewiesen werden sollen oder nicht, existiert in der Fachwelt ein Methodenstreit. Während einige Ökonomen einen Ausweis der statistischen Differenzen für wünschenswert halten (so zum Beispiel Alan Greenspan, der ehemalige Chairman des FED), da darin wichtige Informationen enthalten sein können, ist z.B. die Europäische Zentralbank (EZB) der Ansicht, dass die Statistikproduzenten die einzig kompetenten Stellen für die Analyse dieser Differenzen sind und diese mittels Arbeit an den an den statistischen Quellen möglichst eliminieren sollten. Die Existenz dieser statistischen Differenzen ist nämlich auf zweierlei zurückzuführen: Sie können nämlich infolge qualitativ ungenügender statistischer Quell- oder Basisdaten resp. fehlerhafter Daten oder auch aufgrund einer ungenügenden Abdeckung der Erhebungsumfangs auftreten. Nach diesem Verständnis sollte zwischen Restposten und statistischer Differenz unterschieden werden.

Dass ein konsistenter Zusammenhang zwischen dem GFS- und dem ESVG-Modell der Finanzstatistik besteht, kann anhand folgender Beziehungen aufgezeigt werden:

Ertrag = GFS-Kontenklasse 1 = Staatseinnahmen (TR_{ESVG})

Aufwand = GFS-Kontenklasse 2

Staatsausgaben (TE_{ESVG}) = GFS 2+31

Saldo Erfolgsrechnung = Ertrag (GFS 1)- Aufwand (GFS 2)
= B.10.1_{ESVG} = Δ Reinvermögen durch Sparen und
Vermögenstransfers

Finanzierungssaldo = Ertrag (GFS) – Staatsausgaben (GFS)
= B.9_{ESVG}

Womit: Aufwand = $TE_{ESVG}-P.5-K.2+K.1$

Es sind:

P.5= Bruttoinvestitionen, K.1= Abschreibungen, K2=Nettozugang an nichtproduzierten Vermögensgütern, TR = Total revenue, TE = Total expenditure

Aufgrund dieser theoretischen Zusammenhänge besteht ein eindeutiger Zusammenhang zwischen den Positionen des GFS-Modells und des ESVG-Modells, so dass ohne weiteres von einem Modell in das andere übergeleitet werden kann. Somit können die Positionen des

GFS-Modells direkt und ohne zusätzliche statistische Bearbeitungen in das ESVG-Modell umgeschlüsselt werden. Vorausgesetzt wird dabei Folgendes:

- Das GFS-Modell enthält nebst den Positionen der Artengliederung des GFSM2001 alle für das ESVG-Modell zusätzlich erforderlichen Unterteilungen.⁵⁷
- Die Abgrenzungen und Definitionen der Hauptaggregate gelten für beide Modellvarianten. Die Unterschiede beschränken sich auf die Darstellung und Aufteilung dieser Hauptaggregate in Unterpositionen.

Als Hauptaggregate sind zu nennen die Ausgaben und Einnahmen (inklusive Fiskaleinnahmen) sowie Aufwand und Ertrag des Sektors Staat und seiner Teilsektoren sowie die entsprechenden Totale für die Forderungen und Verpflichtungen der Vermögensrechnungen. Aufgrund des Entscheids der Expertengruppe, dass bei Abweichungen zwischen ESVG95 und GFSM2001 das Erstere gilt, und dank der Ergänzung des Kontenplans des GFS-Modells mit Unterpositionen für das ESVG95, sind diese Voraussetzungen erfüllt. Mittels Umschlüsselung können alle für das ESVG-Modell der Finanzstatistik erforderlichen Positionen aus dem GFS-Modell abgeleitet werden. Damit ist sichergestellt dass alle massgebenden Kennziffern⁵⁸ von beiden Rechenwerken identisch ausgewiesen werden⁵⁹. Allfällige verbleibende Differenzen, die in der Natur der Sache liegen, sollten transparent und nachvollziehbar sein.

4.6.2 Die Konsumausgaben des Staates

In der Darstellung der Staatsausgaben nach dem ESVG-Modell der Finanzstatistik werden die Konsumausgaben des Staates nicht direkt ausgewiesen, da es sich um kein Konzept der Finanzstatistik handelt, sondern der Kontensequenz der Volkswirtschaftlichen Gesamtrech-

⁵⁷ Da sowohl die Gliederung der Aufgabengebiete des GFS-Modells als auch diejenige des ESVG-Modells mit der internationalen COFOG-Gliederung beruhen, können hier die Ergebnisse 1:1 übernommen werden.

⁵⁸ Zu nennen sind die Staatsquote, die Fiskalquote und die Defizitquote. Dies gilt auch für den Schuldenstand, sofern dieser zum Marktwert bewertet wird.

⁵⁹ Da die heutige Finanzstatistik auf dem HRM aufbaut, das nicht mit dem Referenzwerk SNA93 kompatibel ist, ist die VGR gezwungen die statistischen Inputs der Finanzstatistik substantiell zu modifizieren und mit Detailinformationen aus den Rechnungen von Bund, Kantonen, Gemeinden und der Sozialversicherungsstatistik zu ergänzen. Mit dem Resultat, dass die Differenzen für Aussenstehende nicht mehr nachvollziehbar sind.

nung⁶⁰ entstammt.

Das System der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Vereinten Nationen (SNA93 / SNA2008) wie auch das ESVG95 unterscheidet zwischen zwei Konsumkonzepten: Mit den „Konsumausgaben“ werden die Ausgaben eines Sektors für Konsumgüter gemessen. Dagegen bezieht sich der „Konsum“ nach dem Verbrauchskonzept auf die Konsumgüter, die der Sektor insgesamt für seinen Verbrauch erhalten hat. Der Unterschied zwischen beiden Konzepten betrifft die Zuordnung der Waren und Dienstleistungen, die vom Staat (oder von den Institutionen ohne Erwerbzweck im Dienste der Haushalte) finanziert, aber privaten Haushalten unentgeltlich oder fast unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden.

Die Konsumausgaben des Staates nach dem Ausgabenkonzept (P3) werden in der oben aufgeführten Kontensequenz der VGR im Einkommensverwendungskonto (II 4.1) ausgewiesen. Der Staatskonsum (P3) kann zudem der COFOG-Nomenklatur folgend in die Konsumausgaben für den Individualverbrauch (P.31) und den Kollektivverbrauch (P.32) unterteilt werden (vgl. Kap. 4.4).

Im ESVG95 setzten sich die Konsumausgaben des Staates (P3) nach dem Ausgabenkonzept wie folgt zusammen :

P.3 = D.1 + P.2 + K.1 + D.631- P.11 wobei

D.1 = Arbeitsentgelte (GFS: 21)

P.2 = Vorleistungen (Kauf von Waren und Diensten) (GFS:22)

K.1 = Abschreibungen (GFS: 23)

D.631 = Ausgaben für Soziale Sachleistungen (GFS: 2712+2722+2732)

P.11 = Marktproduktion von Gütern (GFS: 1424)

Wiederum unter der Voraussetzung, dass die oben genannten Bedingungen für die Unschlüsselung der Daten vom GFS- in das ESVG-Modell eingehalten werden, weisen die Aggregate in beiden Modellen den gleichen Betrag aus. Aus diesem Grund wurde in der obigen Aufstellung zu den jeweiligen ESVG-Positionen der entsprechende GFS-Code gesetzt.

⁶⁰ Weder das GFSM2001 noch die GFS-Darstellung der Staatsfinanzen auf Grundlage des ESVG95 von Eurostat weisen das Aggregat „Konsum des Staates“ (P3) aus.

4.6.3 Maastricht-Kriterien: Defizit und Schuldenstand des Staates (EU-Richtlinie)

Nach dem Vertrag von Maastricht kann ein EU-Mitgliedstaat nur dann an der Währungsunion des Euro beitreten, wenn er die fiskalischen und monetären Konvergenzkriterien (Maastricht-Kriterien) erfüllt.

Folgende **fiskalischen Maastricht-Kriterien** sind zu erreichen:

- Das öffentliche Defizit darf 3% des Bruttoinlandproduktes (BIP) nicht übersteigen.
- Der öffentliche Schuldenstand darf maximal 60% des BIP erreichen.

Zusätzlich wurden folgende **monetäre Maastricht-Kriterien** definiert:

- Die nationale Inflationsrate darf maximal 1,5 Prozentpunkte über derjenigen der drei preisstabilsten EU-Staaten liegen.
- Der langfristige Zinssatz darf höchstens 2 Prozentpunkte höher als in den preisstabilsten EU-Staaten liegen.

Die fiskalischen Maastricht-Kriterien gelten jedoch für alle EU-Mitgliedstaaten und kommen in der Verordnung der EU über das Verfahren bei einem übermässigen Defizit⁶¹ zur Anwendung⁶². Diese Rechtsgrundlagen gelten selbstverständlich für die Schweiz nicht und sind auch nicht Bestandteil der bilateralen Verträge mit der EU.

Die Konzepte für das Defizit und den Schuldenstand des Staates beruhen auf dem ESVG95; sie sind jedoch nicht mit dem Finanzierungssaldo oder Positionen der Passivseite der Bilanz identisch. Zu deren Messung hat das Statistische Amt der Europäischen Kommission dafür ein eigens entwickeltes Handbuch herausgegeben, das „Handbuch zum ESVG 95: Defizit und Schuldenstand des Staates“ (Version 2010)⁶³. Darin werden die Grundlagen für die Ermittlung dieser Kennzahlen ausführlich beschrieben.

Das "**öffentliche Defizit**" ist definiert als Finanzierungssaldo des Sektors Staat (S13) gemäss ESVG95 zuzüglich der Netto-Zinsen für SWAPS und FRA's (Forward Rate Agreements). Diese Beträge sind in der üblichen Abgrenzung der Passivzinsen nicht enthalten,

⁶¹ Englisch: Excessive Deficit Procedure (EDP)

⁶² VO(EU) Nr. Nr. 3605/93 vom 22. November 1993 über die Anwendung des dem Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft beigefügten Protokolls über das Verfahren bei einem übermässigen Defizit.

⁶³ Manual on Government Debt and Deficit – Implementation of ESA95, 2010 edition, Eurostat, Luxembourg.

weshalb sie für die Bestimmung des öffentlichen Defizits zusätzlich zum Finanzierungssaldo gemäss ESVG addiert werden.

Der "**Schuldenstand des Staates**" entspricht dem Brutto-Gesamtschuldenstand zum Nominalwert am Jahresende nach Konsolidierung innerhalb und zwischen den einzelnen Teilsektoren des Staates (Schweiz: Bund, Kantone, Gemeinden und öffentliche Sozialversicherungen). In der Definition von Maastricht umfasst der Schuldenstand Bargeld und Einlagen sowie Schuldtitel und Kredite. Nicht enthalten sind in dieser Abgrenzung insbesondere Verpflichtungen in Form von Anteilsrechten, Ansprüche gegenüber Versicherungen und Pensionskassen, Derivate und sonstige Verpflichtungen (Handelskredite und transitorische Passiva).

Da die Schweiz nicht Mitglied der EU ist und auch nicht am EWR (Europäischen Wirtschaftsraum) teilnimmt, ist sie wie erwähnt nicht verpflichtet, die Kriterien einzuhalten. Gleichwohl besteht ein finanzpolitisches Interesse, dass für Vergleichszwecke entsprechende Kennziffern zur Verfügung gestellt werden.

Da die schweizerische Finanzstatistik sowohl im nationalen FS-Modell wie auch im GFS-Modell nach den internationalen Standards die Sektorisierungskriterien des ESVG95 in Abstimmung mit der VGR der Schweiz übernimmt, ist eine wichtige Voraussetzung für den vorschriftsgemässen Ausweis des Defizits und des Schuldenstand des Staates in der Definition von Maastricht erfüllt.

Die in der Finanzstatistik nach dem nationalen FS-Modell bis anhin ausgewiesenen Staatschulden kommen deshalb der Maastricht-Definition sehr nahe und sollten nur geringfügige Abweichungen vom effektiven Konzept ausweisen. Da in den Bilanzen der öffentlichen Haushalten die Verbindlichkeiten und insbesondere die ausgegebenen Schuldtitel zum Nominalwert ausgewiesen werden (man vgl. dazu Kap. 4.5.2 Statistische Bearbeitungen im GFS-Modell) kann die Bilanz des Sektors Staat des FS-Modells als Ausgangspunkt für die Ermittlung des Schuldenstandes in Anlehnung an die Definition von Maastricht genommen werden (vgl. Tabelle 20).

Tabelle 20 Schuldenstand in Anlehnung an die Definition von Maastricht

Bruttoschulden nach dem FS-Modells =		
+	200	Laufende Verbindlichkeiten
+	201	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten
	./.	Finanzderivate: 2016
+	206	Langfristige Verbindlichkeiten
	./.	Passivierte Investitionsbeiträge: 2068

Die Definition in Tabelle 20 entspricht der Definition der „Bruttoschulden“ im Handbuch des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells der Kantone und Gemeinden (HRM2). Vorausgesetzt wird, dass die Sektorisierungskriterien eingehalten werden.

Anhand des so ermittelten Schuldenstandes wird in der Finanzstatistik **die Schuldenquote** (in Anlehnung an die Definition von Maastricht) ermittelt, indem jener durch das nominelle Bruttoinlandprodukt geteilt wird.

Die Schuldenkonzepte nach Maastricht und gemäss IWF (siehe Kap. 4.5.3.4) stehen nicht in Gegensatz zueinander, sondern wiedergeben zwei unterschiedliche Sichtweisen der Staatsschuld. Die Bruttoschulden des GFS-Modells in der Definition des IWF's entsprechen der Sicht der Gläubigers, der die Schuldtitel des Staates in seinem Portefeuille hält. Die korrekte Bewertung hat deshalb nach „True and Fair Value“ resp. zum Marktwert zu erfolgen. Hingegen zeigt die Schuld in der Definition von Maastricht die Sicht des Schuldners: Dieser muss die von ihm geschuldeten Passivzinsen an die Gläubiger auf dem Nominalwert der Schuldtitel entrichten und den Nominalwert zurückzahlen. Die Zinsen gehen als Ausgaben in seine Rechnung ein und sind zu budgetieren.

5 Fazit und Ausblick

Die Finanzstatistik der öffentlichen Haushalte der EFV wurde im Jahr 2010 vollständig revidiert. Neu umfasst sie neben Daten gemäss nationalem Statistikstandard auch Daten gemäss dem Government Finance Statistics Manual des Internationalen Währungsfonds (GFSM2001). Mit der Umstellung des Rechnungswesens des Bundes auf das „Neue Rechnungsmodell“ (NRM) ab Januar 2007 sowie mit dem von der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren im Jahre 2008 verabschiedeten Empfehlung für ein Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden (HRM2) wurden die Voraussetzungen für diese umfassende Reform der Finanzstatistik geschaffen.

Dank der Berücksichtigung internationaler Standards in der Finanzstatistik wird es der Eidg. Finanzverwaltung in Zukunft möglich sein, dem Bundesamt für Statistik ESV95 kompatible Daten zu liefern, die in der VGR der Schweiz übernommen werden können. Zurzeit sind die Rechnungsergebnisse für den Sektor Staat in Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und der Finanzierungsrechnung der Schweiz einerseits und der Statistik der öffentlichen Finanzen der Schweiz andererseits noch nicht vollständig deckungsgleich. Eine Harmonisierung kann erst 2012 im Rahmen einer Teilrevision der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Schweiz erfolgen.

Nach der Verabschiedung des 2. Bandes des neuen "System of National Accounts 2008" im Frühjahr 2009 durch die Statistikkommission des Wirtschafts- und Sozialrates der Vereinten Nationen wird auch das ESG95 überarbeitet. Das BfS plant eine grössere Revision und Anpassung der VGR der Schweiz an das neue ESG2010 und eine erste Veröffentlichung im Jahre 2014, dies im Einklang mit den Ländern der EU. Dies wird auch der Zeitpunkt für eine Überprüfung der methodischen Grundlagen, insbesondere der Sektorisierungsregeln, sein. Allerdings nimmt das GFSM2001 bereits viele Neuerungen des SNA2008 vorweg, was den staatlichen Sektor anbelangt, so dass in Bezug auf die Finanzstatistik nach dem GFS-Modell keine fundamentalen Neuerungen zu erwarten sind.

Ab 2012 wird die Eidg. Finanzverwaltung als Folge des ergänzten Anhangs B des Statistikabkommens der Bilateralen II mit der Europäischen Union (EU), zusätzlich vierteljährliche Daten zu den Staatseinnahmen und -ausgaben⁶⁴ ermitteln, wie dies die meisten Mitgliedlän-

⁶⁴ VO(EU) Nr. 1221/02 vom 10. Juni 2002 über die vierteljährlichen Konten des Staates für nichtfinanzielle Transaktionen sowie die Verordnungen VO(EU) 501/2004 und VO(EU) 1222/2004, welche die Lieferung vierteljährlicher Daten zu finanziellen Transaktionen und über den Schuldenstand regeln.

der der EU und Norwegen bereits heute tun. Zudem sollen in Zukunft ebenfalls in Ergänzung zu den bisher ermittelten Salden und Kennzahlen ebenfalls das Defizit und der Schuldenstand des Staates nach der Definition von Maastricht ermittelt und in der Finanzstatistik von Eurostat ausgewiesen werden.

6 Glossar der verwendeten Begriffe und Definitionen

Begriff	Erklärung
Abschreibungen	Planmässige Abschreibungen (GFS-Modell) messen die Wertminderung des Anlagevermögens während einer Periode durch den Verschleiss, d.h. nach der wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Im FS-Modell kommen noch die ausserplanmässigen (und eventuell zusätzlichen) Abschreibungen hinzu.
Aktiven	Die Aktiven werden auch als Vermögen bezeichnet. Sie sind Teil der Bilanz und geben an, wofür die Mittel verwendet wurden. Im FS-Modell werden sie nach Finanz- und Verwaltungsvermögen aufgeteilt. Das GFS-Modell unterscheidet zwischen Sachvermögen (nichtfinanziellen Vermögenswerten) und Forderungen (finanziellen Vermögenswerten).
Anlagerechnung	Die Anlagerechnung (GFS-Modell) zeigt den Zu- und Abgang nichtfinanzieller Vermögenswerte (Sachvermögen) aus der operativen Tätigkeit. Aufgezeigt werden der Erwerb und die Veräusserung von Sachvermögen sowie die Abschreibungen auf Sachanlagen (Hoch-, Tiefbauten sowie Ausrüstungen).
Aufwand	Der Aufwand ist eine monetäre Bewertung der in einer Rechnungsperiode verbrauchten oder verzehrten Güter und Dienstleistungen. Zusätzlich zu den finanzierungswirksamen Ausgaben werden im GFS-Modell die volkswirtschaftlichen, geplanten Abschreibungen berücksichtigt (GFS-Modell). Im FS-Modell kommen die ungeplanten Abschreibungen und Wertberichtigungen sowie weitere nicht finanzierungswirksame Vorgänge wie z.B. Einlagen in Spezialfinanzierungen hinzu.
Ausgaben	Eine Ausgabe ist definiert als die Verwendung von Finanzvermögen (FS-Modell) resp. finanzieller Vermögenswerte (GFS-Modell) zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben. Sie bedarf einer Rechtsgrundlage und eines Kredits.

Bilanz	Die Bilanz gibt Auskunft über die Mittelverwendung (Aktiven) und Mittelherkunft (Passiven).
Defizit-/Überschussquote	Die Defizit-/Überschussquote des Sektors Staat entspricht dem Finanzierungssaldo gemäss dem GFS-Modell in % des Bruttoinlandproduktes (BIP).
Eigenkapital	Das Eigenkapital im FS-Modell ist der um das Fremdkapital reduzierte Teil der Passivseite der Bilanz.
Einnahmen	Einnahmen sind Zahlungen Dritter, die das Vermögen vermehren resp. die finanziellen Vermögenswerte erhöhen.
Entgelte	Erträge aus Leistungen und Lieferungen, die ein öffentlicher Haushalt für Dritte erbringt; ferner die Ersatzabgaben, die Erträge aus Bussen und Rückerstattungen von Privaten.
Erfolgsrechnung	Die Erfolgsrechnung zeigt den in einer Rechnungsperiode anfallenden Wertzuwachs (Ertrag) und Wertverzehr (Aufwand). Das Ergebnis der Erfolgsrechnung, auch operativer Saldo genannt, gibt Aufschluss über die Veränderung des Eigenkapitals (FS-Modell) resp. des Reinvermögens (GFS-Modell).
Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit	Das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit entspricht im FS-Modell dem Saldo aus betrieblichem Ertrag abzüglich des betrieblichen Aufwands.
Ergebnis aus Finanzierung	Das Ergebnis aus Finanzierung setzt sich im FS-Modell aus Finanzertrag abzüglich Finanzaufwand zusammen.
Ertrag	Als Ertrag gilt der gesamte Wertzuwachs innerhalb einer bestimmten Periode. Im GFS-Modell ist er mit den Einnahmen identisch.
Finanzierungsrechnung	Die Finanzierungsrechnung dient der Ermittlung des gesamten Finanzierungsbedarfs, welcher aus der Differenz zwischen Ausgaben und Einnahmen erwächst. Sie weist damit alle Zahlungsvorgänge eines Rechnungsjahres aus, die sich unmittelbar aus der Aufgabenerfüllung ergeben.

Finanzierungssaldo	Der Finanzierungssaldo des GFS-Modells entspricht dem operativen Saldo abzüglich des Nettozugangs an Sachvermögen. Gesamtwirtschaftlich entspricht dies der Differenz aus Staatseinnahmen und Staatsausgaben.
Finanzstatistik	Die Finanzstatistik ist eine Synthesestatistik und stellt die Ausweise der Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage öffentlicher Haushalte (Bund, Kantone, Gemeinden und öffentliche Sozialversicherungen) sowie die Struktur ihrer Ausgaben nach Aufgabengebieten (funktionale Gliederung) auf eine vergleichbare Grundlage.
Finanzvermögen	Das Finanzvermögen im FS-Modell umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräussert werden können.
Fiskalertrag	Der Fiskalertrag setzt sich aus den verschiedenen Steuern und weiteren Abgaben, insbesondere Sozialversicherungsabgaben, zusammen, die von öffentlichen Haushalten erhoben werden.
Fiskalquote	Die Fiskalquote ist gleich dem Fiskalertrag des Sektors Staat in % des BIP gemäss GFS-Modell. Die Berechnung basiert auf den Richtlinien der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD).
Fremdkapital	Das Fremdkapital besteht im Allgemeinen aus rechtlich einforderbaren Rückzahlungsverpflichtungen.
Fremdkapitalquote	Die Fremdkapitalquote ist gleich dem Fremdkapital des GFS-Modells (ohne Finanzderivate) in % des BIP. Sie entspricht der Quote der Bruttoschulden nach der Definition des Internationalen Währungsfonds (IWF).
FS-Modell	Das FS-Modell der Finanzstatistik dient der nationalen Vergleichbarkeit der Finanzen öffentlicher Haushalte. Es beruht auf der Empfehlung der kantonalen Finanzdirektoren für ein „Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell der Kantone und Gemeinden“ (HRM2) aus dem Jahr 2008, ergänzt um Elemente des Rechnungslegungsmodells des Bundes (NRM).

GFS-Modell	Das GFS-Modell der Finanzstatistik dient der internationalen Vergleichbarkeit der Staatsfinanzen und richtet sich nach dem Finanzstatistikstandard des Internationalen Währungsfonds (Government Finance Statistics Manual 2001). Dieser Standard ist mit dem Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (ESVG 1995) kompatibel.
Investitionsbeiträge (eigene und durchlaufende)	Beiträge im FS-Modell, die zur Mitfinanzierung eigener Investitionen bestimmt sind, oder von anderen öffentlichen Haushalten stammen und weitergeleitet werden.
Investitionsrechnung	Die Investitionsrechnung im FS-Modell stellt die Investitionsausgaben den Investitionseinnahmen gegenüber. Erstere sind Ausgaben für Investitionen, d.h. für Güter und Anlagen mit mehrjähriger Nutzungsdauer. Dazu gehören auch Darlehen und Beteiligungen am Verwaltungsvermögen eines anderen öffentlichen Haushaltes. Bei der Rückerstattung werden diese als Investitionseinnahmen verbucht. Zu den Investitionseinnahmen gehören auch Veräusserungen des Verwaltungsvermögens.
Konsolidierung	Unter Konsolidierung versteht man die Zusammenfassung und Bereinigung von Einzelabschlüssen mehrerer Einheiten zu einem Gesamtabchluss (konsolidierter Abschluss). Für konsolidierte Ergebnisse werden die Geschäftsvorgänge zwischen den zu konsolidierenden Einheiten abgezogen. Damit wird sichergestellt, dass die konsolidierten Ausgaben und Einnahmen nicht um diese „internen“ Positionen zu hoch ausgewiesen werden. Innerhalb eines öffentlichen Haushalts werden diese Positionen als interne Verrechnungen, zwischen öffentlichen Haushalten und / oder Teilsektoren als Transfers bezeichnet.
Nettoschuld I	Die Nettoschuld I berechnet sich im FS-Modell als Fremdkapital minus Finanzvermögen oder Verwaltungsvermögen minus Eigenkapital. Die Grösse dient zur Beurteilung der Verschuldung bzw. des Vermögens eines Gemeinwesens. Sie zeigt u.a., wie volatil ein Gemeinwesen auf Zinsschwankungen voraussichtlich reagieren wird.

Nettoverschuldungsquotient	Der Nettoverschuldungsquotient des FS-Modells sagt aus, welcher Anteil bzw. wie viele Jahrestanchen der Fiskalerträge zur Abtragung der Nettoschuld erforderlich sind.
Nettozugang an Sachvermögen	Der Nettozugang an Sachvermögen im GFS-Modell umfasst den Erwerb abzüglich der Veräusserungen von Sachvermögen und der Abschreibungen von Anlagegütern.
Öffentliche Übertragungen	Öffentliche Übertragungen im GFS-Modell sind Transferzahlungen zwischen den öffentlichen Haushalten des Sektors Staat des In- und Auslandes.
Öffentlicher Haushalt	Kleinste wirtschaftliche Entscheidungseinheit, die der Kontrolle der Exekutive und Legislative einer öffentlichen Körperschaft unterstellt ist. Die konsolidierte, um interne Geschäftsvorgänge bereinigte Rechnung eines öffentlichen Haushaltes setzt sich aus seiner eigenen Rechnung (Stammhaus) und den Sonderechnungen aller zu konsolidierenden Einheiten zusammen. Die Abgrenzung eines öffentlichen Haushalts erfolgt auf der Basis der so genannten Sektorisierungsrichtlinien von EUROSTAT. Öffentliche Haushalte produzieren grösstenteils unentgeltliche oder praktisch unentgeltliche Dienstleistungen und/oder tätigen Transaktionen zur Umverteilung des Einkommens und -vermögens.
Operativer Saldo	Der operative Saldo ist gleich der Differenz zwischen Ertrag und Aufwand.
Ordentliches Ergebnis	Das ordentliche Ergebnis im FS-Modell ist gleich der Differenz von ordentlichem Ertrag abzüglich ordentlichem Aufwand. Es entspricht der Summe aus dem Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit und dem Ergebnis aus Finanzierung. Es bildet das Ergebnis der regelmässigen Betriebstätigkeit eines öffentlichen Haushalts ab.
Passiven	Die Passiven befinden sich auf der rechten Seite der Bilanz. Sie geben Auskunft auf welche Weise die Mittel beschafft wurden. Die Passiven unterteilen sich in Fremdkapital und Eigenkapital.

Reinvermögen	Das Reinvermögen im GFS-Modell ist der um das Fremdkapital reduzierte Teil der Passivseite der Bilanz.
Sachvermögen	Das Sachvermögen (GFS-Modell) umfasst alle produzierten (Anlagen, Vorräte und Wertsachen), nichtproduzierten (Grund und Boden) und immateriellen (Software, Patente und sonstige Nutzungsrechte) Vermögenswerte.
Schulden	Die Schulden im FS-Modell resp. die Bruttoschulden setzen sich zusammen aus den laufenden Verbindlichkeiten sowie den kurz- und langfristigen Finanzverbindlichkeiten, jedoch ohne derivative Finanzinstrumente und ohne die passivierten Investitionsbeiträge.
Schuldenquote	Bruttoschulden des Sektors Staat in % des BIP gemäss dem FS-Modell in Anlehnung an die Maastricht-Definition.
Sektorisierung	In der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) und in der Finanzstatistik werden die wirtschaftlichen Entscheidungsträger in so genannte institutionelle Sektoren unterteilt. Diese Abgrenzung wird als Sektorisierung bezeichnet.
Sektor Staat	Der Wirtschaftssektor Staat setzt sich aus den konsolidierten Teilsektoren Bund, Kantone, Gemeinden und öffentliche Sozialversicherungen zusammen. Zu den öffentlichen Sozialversicherungen zählen die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), die Invalidenversicherung (IV), die Erwerbsersatzordnung (EO) inkl. Mutterschaftsversicherung, die Familienzulagen in der Landwirtschaft und die Arbeitslosenversicherung.
Selbstfinanzierung	Die Selbstfinanzierung ist eine Kennzahl des FS-Modells. Sie ist definiert als Saldo der Erfolgsrechnung zuzüglich den Abschreibungen des Verwaltungsvermögens und der Investitionsbeiträge, den zusätzlichen Abschreibungen, den Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen, den Einlagen in das Eigenkapital abzüglich den Aufwertungen des Verwaltungsvermögens, der Auflösung passivierter Investitionsbeiträge, der Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen und den Entnahmen aus dem Eigenkapital. Der Selbstfinanzierungsgrad gibt an, welchen Anteil seiner Nettoinvestitionen ein öffentlicher Haushalt

	aus selbst erwirtschafteten Mitteln finanzieren kann.
Staatsausgaben	Die Staatsausgaben im GFS-Modell ergeben sich aus der Summe von Aufwand und Nettozugang an Sachvermögen des Sektors Staat.
Staatsquote	Die Staatsquote bezeichnet den Anteil der gesamten Staatsausgaben in % des BIP gemäss dem GFS-Modell.
Steuern	Öffentliche Abgaben ohne eine bestimmte Gegenleistung.
Transfers	Transfers zwischen den öffentlichen Haushalten des Sektors Staat sind im FS-Modell Zahlungen in Form von Beiträgen und Entschädigungen.
Verwaltungsvermögen	Das Verwaltungsvermögen (FS-Modell) umfasst jene Vermögenswerte, die unmittelbar der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen und die ohne diese zu beeinträchtigen nicht veräussert werden können.
Zinsbelastungsanteil	Der Zinsbelastungsanteil im FS-Modell besagt, welcher Anteil des laufenden Ertrags durch den Zinsaufwand gebunden ist.

7 Literatur

- Bergmann, A. et al. (2005):** Anforderungen der Finanzstatistik an den Kontenplan des HRM2. Gutachten zu Handen der EFV. Institut für Verwaltungsmanagement der Zürcher Hochschule Winterthur. Dezember 2005, Winterthur, Schweiz.
- Bundesamt für Statistik (2003):** Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung. Eine Einführung in Theorie und Praxis – Methoden und Konzepte des ESVG, Neuenburg.
- Eidg. Finanzverwaltung (1991):** Feinkonzept für die Revision der Finanzstatistik, Bern; vergriffen.
- Eidg. Finanzverwaltung (2006):** NRM: Das neue Rechnungsmodell des Bundes. BBL, Verkauf Bundespublikationen, Ausgabe September 2006. Bern, Schweiz.
- Eidg. Finanzverwaltung (2007):** Richtlinien zur Haushalt- und Rechnungsführung des Bundes, Kap. 5.3.4 Rückstellungen.
- Eurostat (1995):** Europäisches System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (ESVG 1995), Amt für Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaft, Luxemburg.
- Eurostat (2002):** Handbuch zum ESVG95: Defizit und Schuldenstand des Staates (ESVG95 D/S). 2. Aufl., Amt für Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaft, Luxemburg.
- Eurostat (2010):** Manual on Government Debt and Deficit – Implementation of ESA95, 2010 edition, Eurostat, Luxembourg; vorläufig nur englischsprachige Ausgabe.
- IMF (2001):** Government Finance Statistics Manual (GFSM2001), 2nd ed., International Monetary Fund, Washington DC, USA.
- Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren – FDK, Hrsg. (1981):** Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte, Verlag Paul Haupt, Bern; vergriffen.
- Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren – FDK, Hrsg. (2008):** Handbuch Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden (HRM2), Solothurn.
- Meier, R. / Reich, U.-P. (2001):** Von Gütern und Geld, Kreisläufen und Konten. Eine Einführung in die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung der Schweiz, Verlag Paul Haupt, Bern.
- OECD (2004):** The Treatment of Provisions in the National Accounts, Working Party on National Accounts, STD/NAES (2004)7, Paris.
- Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (2010):** SRS Auslegung der Fachempfehlung Nr. 9: Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten
- Stalder, K. / Röhrs, S. (2005):** Prüfung der erforderlichen Rechtsgrundlagen für die Harmonisierung der Rechnungslegung der öffentlichen Haushalte und des öffentlichen Sektors

im weiteren Sinne. Rechtsgutachten zu Händen der EFV. Institut für Finanzwissenschaft und Finanzrecht der Universität St. Gallen, St. Gallen, Schweiz.

UNO et al. (1993): System of National Accounts. United Nations Organisations, Commission of the European Communities, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation, New York.