

Fachempfehlung 04 Erfolgsrechnung

Empfehlung

- 1 Die Erfolgsrechnung weist für die Rechnungsperiode die Vermehrungen (Erträge) und Verminderungen (Aufwände) des Vermögens aus.
- 2 Ziel der Erfolgsrechnung ist es, das jährliche finanzielle Ergebnis des öffentlichen Gemeinwesens im Sinne des True and Fair View-Prinzips darzustellen.
- 3 Das Gesamtergebnis der Erfolgsrechnung verändert den Bilanzüberschuss bzw. den Bilanzfehlbetrag.
- 4 Die Erfolgsrechnung zeigt auf der ersten Stufe den operativen und auf der zweiten Stufe den ausserordentlichen Erfolg. Jede Stufe kann einen Aufwand- bzw. Ertragsüberschuss aufweisen. Das Gesamtergebnis verändert den Bilanzüberschuss bzw. den Bilanzfehlbetrag.
- 5 Aufwand und Ertrag gelten als ausserordentlich, wenn mit ihnen in keiner Art und Weise gerechnet werden konnte, sie sich der Einflussnahme und Kontrolle entziehen und wenn sie nicht zum operativen Geschäft (Leistungserstellung) gehören.
- 6 Die Inanspruchnahme von Mitteln der Finanzpolitik wird als ausserordentlicher Aufwand bzw. Ertrag verbucht. Es handelt sich um zusätzliche Abschreibungen, die Abtragung des Bilanzfehlbetrags, Einlagen in sowie Entnahmen aus Fonds, Rücklagen der Globalbudgetbereiche, Vorfinanzierungen und übrige Reserven.

Erläuterungen

Zu Ziffer 1

- 7 Das Bruttoprinzip hat für die Erfolgsrechnung folgende Auswirkungen (siehe auch Fachempfehlung 02 betreffend die Grundsätze ordnungsgemässer Rechnungslegung):
 - Verrechnung von Aufwand und Ertrag ist unzulässig.
 - Erhaltene Leistungen von Sozialversicherungen (z.B. Erwerbsausfallentschädigungen, Krankentaggelder während der Lohnfortzahlungsdauer) und erhaltene Entschädigungen für ausgeliehenes Personal können allerdings als Aufwandminderung ausgewiesen werden.
 - Entnahmen aus oder Zuweisungen an zweckgebundenes Eigenkapital, z.B. zur Abdeckung des Jahreserfolges für Betriebe und Verwaltungsbereiche mit Spezialfinanzierung sind in der Erfolgsrechnung zu verbuchen: Einlagen in die Sachgruppe (35); Entnahmen in die Sachgruppe (45).

Zu Ziffer 2

- 8 Um den Periodenerfolg objektiv zu ermitteln, sind die Aufwände und Erträge nach dem Grundsatz der periodengerechten Verbuchung (Abgrenzung) zu behandeln.
- 9 Bei der Bestimmung der Höhe der Abschreibungen ist jener Betrag zu verbuchen, der möglichst dem Wertverzehr des entsprechenden Objektes entspricht. Abgeschrieben wird nur das Verwaltungsvermögen (nach Nutzungsdauer). Das Finanzvermögen wird immer zum Verkehrswert bewertet.
- 10 Leasingzahlungen sind in einen Tilgungsanteil und einen Zinsanteil aufzuteilen.

Zu Ziffern 3 und 4

- 11 Der Saldo der Erfolgsrechnung ist eine wichtige Grösse, denn dieser ist letztlich für die Finanzpolitik entscheidend. Dabei steht der Gesamtsaldo im Vordergrund. Die Teilsaldi im gestuften Erfolgsausweis dienen der Feinanalyse.

Zu Ziffer 5

- 12 Im Prinzip ist ein Aufwand bzw. Ertrag dann ausserordentlich, wenn er in keiner Art und Weise vorhersehbar war, er der Einflussnahme und Kontrolle entzogen ist und wenn er nicht durch einen betrieblichen Leistungserstellungsprozess verursacht ist. Die nachfolgende Tabelle 04-1 zeigt auf, wie der ausserordentliche Aufwand bzw. Ertrag in der Erfolgsrechnung dargestellt werden muss.

Zu Ziffer 6

- 13 Die zusätzlichen Abschreibungen (383) und die Abtragung des Bilanzfehlbetrags (3899) sind Mittel der Finanzpolitik. Diese sind gesondert auszuweisen, damit man sie als solche erkennt. Sie gelten als ausserordentlich, da sie nicht der normalen Abschreibung nach Nutzungsdauer entsprechen.
- 14 *Unterschied zum HRM1:* Im HRM1 gab es auch zusätzliche Abschreibungen. Allerdings war die Abgrenzung zwischen regulären und zusätzlichen Abschreibungen eine andere. Im HRM1 wurden die regulären Abschreibungen des Verwaltungsvermögens nicht nach Nutzungsdauer, sondern nach „dem Grundsatz einer finanz- und volkswirtschaftlich angemessenen Selbstfinanzierung der Investitionsausgaben“ (HRM1, Art. 18 MFHG) vorgenommen. Darüber hinaus konnten nochmals zusätzliche Abschreibungen vorgenommen werden, „soweit es die Finanz- und Konjunkturlage erlauben“ (HRM1, Art. 18 MFHG). Betreffend die Abtragung des Bilanzfehlbetrags präzisiert das HRM1 folgendes: „Der Bilanzfehlbetrag muss mittelfristig und unter Berücksichtigung der Konjunkturlage abgetragen werden“ (HRM1, Art. 18, MFHG). Im HRM2 betrifft die Sachgruppe 33 nur noch die Abschreibungen des Verwaltungsvermögens, die einen Wertverlust durch Abnutzung oder Veralterung darstellen.

Beispiele und Illustrationen

Tabelle 04-1 Erfolgsrechnung: Gestufter Ausweis

Betrieblicher Aufwand		Betrieblicher Ertrag	
30	Personalaufwand	40	Fiskalertrag
31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	41	Regalien und Konzessionen
		42	Entgelte
33	Abschreibungen Verwaltungsvermögen	43	Verschiedene Erträge
35	Einlagen Fonds/Spezialfinanzierungen	45	Entnahmen Fonds/Spezialfinanzierungen
36	Transferaufwand	46	Transferertrag
37	Durchlaufende Beiträge	47	Durchlaufende Beiträge
Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit [EBT]			
34	Finanzaufwand	44	Finanzertrag
Ergebnis aus Finanzierung [EFI]			
Operatives Ergebnis [OPE=EBT+EFI]			
38	Ausserordentlicher Aufwand	48	Ausserordentlicher Ertrag
Ausserordentliches Ergebnis [AOE]			
Gesamtergebnis Erfolgsrechnung [=OPE+AOE]			

