Bernhard Knechtenhofer, Kuno Schedler

Stand und Perspektiven des öffentlichen Rechnungswesens in Europa

Ergebnisse einer vergleichenden Studie – Konsequenzen für die Schweiz

Mehr und mehr leisten halbstaatliche und private Organisationen einen Beitrag zur Erfüllung von öffentlichen Aufgaben. Mit diesem Wandel der Organisationsformen veränderten sich in den letzten Jahren auch die Informationsbedürfnisse der einzelnen Entscheidungsträger im öffentlichen Sektor. Das heutige öffentliche Rechnungswesen und insbesondere die finanzielle Berichterstattung als zentrale Informationsquelle sind kaum mehr in der Lage, die Informationsbedürfnisse optimal zu befriedigen. Die Anforderungen an Informationen aus dem Rechnungswesen sind eindeutig höher als früher; sie betreffen primär die Verständlichkeit, die Transparenz und die Vergleichbarkeit.

Das öffentliche Rechnungswesen wird in der Schweiz derzeit auf der Stufe des Bundes und auf der Stufe der Kantone und Gemeinden mit jeweils weitreichenden Projekten reformiert. Andere Staaten in Europa haben den Handlungsbedarf in diesem Gebiet ebenfalls erkannt und entsprechende Reformen eingeleitet oder sogar schon umgesetzt. Die Herausforderungen in den einzelnen Staaten sind oftmals miteinander vergleichbar und die Projekte laufen teilweise sogar parallel. Daher stellt sich die Frage, ob nicht vermehrt Erfahrungen ausgetauscht werden sollten. Eine kürzlich publizierte internationale Studie befasst sich genau mit dieser Thematik. Die Ergebnisse daraus zeigen einerseits, dass trotz vergleichbaren Herausforderungen die Lösungsansätze und die Entwicklungspfade der öffentlichen Rechnungswesen heute wie auch in Zukunft voraussichtlich nur zum Teil konvergieren. Andererseits wird festgestellt, dass in allen untersuchten Ländern innerhalb des Rechnungswesens insbesondere die Rechnungslegung einen grösseren Reformbedarf aufweist. In den meisten Reformprojekten spielen die auf das Ressourcenverbrauchskonzept ausgerichteten *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* eine wichtige Rolle. Zwar ist derzeit in keinem Projekt geplant, diese Standards für ein Gemeinwesen unbesehen zu übernehmen. Die IPSAS stellen zur Zeit aber das einzige verfügbare international anerkannte Regelwerk für die Ausrichtung der Rechnungslegung öffentlicher Gemeinwesen dar. Mit der Umsetzung der derzeit initiierten Reformen auf Stufe Bund und Kantone befindet sich die Schweiz zu anderen Ländern auf einem vergleichsweise hohen Niveau.



Bernhard Knechtenhofer, Dr. oec. HSG, Berater, PricewaterhouseCoopers AG, Bern
bernhard.knechtenhofer@ch.pwc.com

1. Ausgangslage

In den letzten Jahren veränderte sich die Art der Aufgabenerfüllung im öffentlichen Sektor teilweise markant. Mehr und mehr leisten halbstaatliche und private Organisationen einen Beitrag zur Erfüllung von öffentlichen Aufgaben. Mit diesem Wandel der Organisationsformen veränderten sich auch die Informationsbedürfnisse der einzelnen Entscheidungsträger in Behörden und Verwaltung. Zudem zwingen die zunehmend leeren Staatskassen verstärkt über Effektivität und Effizienz des staatlichen Handelns nachzuden-

ken. Das heutige öffentliche Rechnungswesen und insbesondere die finanzielle Berichterstattung als zentrale Informationsquelle sind kaum mehr in der Lage, die neu entstandenen Informationsbedürfnisse optimal zu befriedigen. Entsprechend ist der Handlungsbedarf für Weiterentwicklungen im öffentlichen Rechnungswesen, nicht nur in der Schweiz, weitgehend unbestritten. Die Anforderungen an Informationen aus dem Rechnungswesen sind eindeutig höher als früher; sie betreffen primär die Verständlichkeit, die Transparenz und die Vergleichbarkeit. Vergleichende Informationen – zum Beispiel anhand der Maastrichter Kriterien innerhalb der Europäischen Union – müssen absolut zuverlässig sein, denn diese Informationen bilden die Basis für politisch wichtige Entscheide.

Fundierte Kenntnisse über die verschiedenen nationalen Systeme von öffentlichen Rechnungswesen inkl. die jeweiligen Entwicklungspfade sind somit prinzipiell aus zwei Gründen nützlich: Erstens können damit allfällige Unterschiede zwischen einzelnen Staaten richtig interpretiert werden und zweitens sollte es möglich sein, aus der Analyse von anderen Reformprojekten Lösungsansätze für die eigenen geplanten Weiterentwicklungen abzuleiten. Studien, die das öffentliche Rechnungswesen mehrerer Staaten fundiert und umfassend miteinander vergleichen, sind in der Praxis aber sehr rar. Eine kürzlich veröffentlichte wissenschaftliche Publikation leistet einen wichtigen Beitrag zur Schliessung dieser Lücke [1]. Die Ende 2003 abgeschlossene und veröffentlichte Studie *«Reforming Governmental Accounting and Budgeting in Europe»* vergleicht erstmals sehr ausführlich das öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen sowie die Rechnungslegung von neun europäischen Staaten und der Europäischen Kommission auf allen Staatsebenen. Die untersuchten Länder sind: Deutschland, Finnland, Frankreich, Grossbritannien, Italien, die Niederlande, Schweden, Schweiz und Spanien. Unter der Leitung der Professoren Klaus Lüder von der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften in Speyer und Rowan Jones von der Universität Birmingham, erarbeiteten Forscherinnen und Forscher aus den jeweiligen Ländern diese einmalige Studie. PricewaterhouseCoopers unterstützte die Arbeiten massgeblich und begleitete die jeweiligen wissenschaftlichen Experten in den einzelnen Ländern mit eigenen Fachleuten.

2. Stand und Perspektiven

In der Studie wurde das öffentliche Rechnungswesen der einzelnen Länder anhand der drei folgenden Merkmale untersucht:

- Homogenität des öffentlichen Rechnungswesens innerhalb eines Staates,
- Orientierung des Systems am Ressourcenverbrauch (Soll-Verbuchung) und
- geplante Reformen.

Nachfolgend die wichtigsten Erkenntnisse aus der gesamten Studie.

2.1 Homogenität

Das öffentliche Rechnungswesen inkl. der Rechnungslegung ist heute international geprägt von länderspezifischen Sonder- und Einzellösungen. Die Systeme sind sehr unterschiedlich ausgestaltet und weisen einen sehr unterschiedlichen Entwicklungsstand auf. Eine Homogenität analog den Usancen in der Privatwirtschaft ist im öffentlichen Sektor kaum festzustellen.



Kuno Schedler, Prof. Dr. oec. HSG, Ordinarius für Betriebswirtschaftslehre unter besonderer Berücksichtigung des Public Management, HSG, St. Gallen kuno.schedler@unisg.ch

Stark zentral ausgeprägte Nationen wie z. B. Grossbritannien oder Spanien verfügen über mehrere Staatsebenen hinweg insgesamt über homogenere Systeme als stark föderal organisierte Länder wie z. B. die Schweiz oder Deutschland. Gerade in föderalistischen Staaten weisen die verschiedenen Staatsebenen (Bund/Kantone bzw. Länder) i. d. R. stark unterschiedliche Systeme im Rechnungswesen auf. In föderalistischen Staaten kann weiter gesamteuropäisch festgestellt werden, dass die Ebene der Teilstaaten (Kantone bzw. Länder) der zentralstaatlichen Ebene (Bund) in der Regel bei der Einleitung von Reformen vorangeht. Allerdings setzen zentral ausgerichtete Staaten hingegen Reformprojekte üblicherweise schneller um als föderal ausgerichtete Staaten.

2.2 Ressourcenverbrauch

Die Orientierung am Ressourcenverbrauch (Accrual Accounting oder Soll-Verbuchung) ist in den meisten der untersuchten Staaten inzwischen die Norm. Allerdings muss in diesem Zusammenhang auch erwähnt werden, dass in der Praxis mit *Accrual Accounting* eine Vielzahl von Ansätzen bezeichnet wird. Dabei ist eine konsequente Sollverbuchung eine zentrale Voraussetzung zur Erfassung aller Guthaben und Verpflichtungen. Und nur mit der Erfassung sämtlicher Aktiven und Passiven kann dann auch eine zuverlässige Aussage über die Vermögenslage des jeweiligen Gemeinwesens gemacht werden. Vor einigen Jahren lag der Fokus europaweit noch viel mehr auf der Finanzierungssicht. Entsprechend wurden damals die Buchhaltungen der öffentlichen Gemeinwesen mehrheitlich nach dem Prinzip des sogenannten Cash-Accountings geführt, d. h. die Verbuchung erfolgte anlässlich des Geldflusses. In naher Zukunft werden voraussichtlich in Europa – von den in der Studie untersuchten Ländern – nur noch Deutschland, die Niederlande und Italien verbleiben, die auf zentralstaatlicher Ebene keine Sollverbuchung aufweisen werden. Auch internationale Organisationen wie die Europäische Kommission, die OECD oder die Weltbank führen ihre Rechnungswesen inzwischen nach dem Prinzip des Ressour-

cenverbrauchs, bzw. wollen auf diese Art von Rechnungsführung umstellen. Sie empfehlen zudem den einzelnen Staaten die Ausrichtung der Rechnungswesen ebenfalls konsequent am Ressourcenverbrauch vorzunehmen.

2.3 Reformen

Bis auf wenige Ausnahmen laufen derzeit in allen in der Studie untersuchten Ländern grössere oder kleinere Reformprojekte im öffentlichen Rechnungswesen. Wichtige Auslöser für diese Projekte sind oftmals interne Gründe wie die Suche nach Effektivität und gesteigerter Effizienz und eigentlich kaum je die Befriedigung von externen Bedürfnissen wie z. B. diejenigen von Finanz- oder Kapitalgebern. Aus den gegenwärtigen Reformprojekten ist erkennbar, dass es die oben beschriebene heutige Vielfalt in den Systemen des öffentlichen Rechnungswesens wohl auch weiterhin geben wird. Ein einheitliches öffentliches Rechnungswesen wird es zumindest auch in naher Zukunft somit nicht geben.

In mehreren der untersuchten Ländern – nicht aber in der Schweiz – ist innerhalb der Reformprojekte das Budget und dessen Generierung ein viel diskutierter Aspekt. Oftmals wird auf einem von der Rechnungslegung separaten System das Budget erstellt wie auch dessen Einhaltung nachgewiesen. Da in der Schweiz bei Bund und Kantonen die Budgetierung und die Buchführung aus einem einzigen integrierten System besteht, sind diese Debatten für die Schweiz kaum relevant.

«Wie genau die Konsolidierung vorgenommen werden soll, ist in vielen Reformprojekten noch Gegenstand von intensiven Debatten.»

Die in der Studie beschriebenen Reformprojekte zeigen weiter, dass in den Rechnungen der öffentlichen Gemeinwesen mehr und mehr Informationen über Leistung und Wirkung von staatlichem Handeln dargelegt werden. Diese Ansätze von New Public Management finden offensichtlich in immer mehr Staaten eine gewisse Verbreitung.

3. Rechnungslegung

Ein Gebiet, das die Unterschiede zwischen den einzelnen Staaten besonders deutlich aufzeigt, ist die Rechnungslegung. Die Rechnungslegung ist in vielen Reformprojekten ein zentrales Feld der geplanten Weiterentwicklungen. Aufgrund der bereits erwähnten konsequenteren Ausrichtung am Ressourcenverbrauch und der damit zunehmenden Bedeutung der Bilanz, wird in Zukunft eine zuverlässigere Einschätzung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des einzelnen Gemeinwesens möglich sein. Um dieses Ziel zu erreichen, sind aber zusätzlich auch eine genauere Analyse und eine transparentere Darstellung der verschiedenen Verbindungen der einzelnen Gemeinwesen zu anderen Organisationen notwendig. In diesem Zusammenhang ist in vielen Ländern die Diskussion über die Art und Weise einer konsolidierten Betrachtung innerhalb der Staatsrechnung angelaufen. Oftmals ist in der Praxis ein weitverzweigtes Netzwerk von verschiedenen öffentlichen und privaten Organisationen an der Aufgabenerfüllung beteiligt. Der Bedarf nach einem Überblick und nach transparenten Informationen über solche Netzwerke ist unbestritten und für die politische Steuerung eine

zwingende Voraussetzung. Eine konsolidierte Betrachtungsweise kann in diesem Fall einen Beitrag leisten, die Informationsbedürfnisse zu befriedigen. Wie genau allerdings die Konsolidierung vorgenommen werden soll, ist in vielen Reformprojekten noch Gegenstand von intensiven Debatten.

Es ist absehbar, dass in einer revidierten Rechnungslegung für öffentliche Gemeinwesen neu viele Informationen im Anhang zur Jahresrechnung veröffentlicht werden. Der Anhang gilt als geeignetes Gefäss u. a. für Angaben zu Eventualverpflichtungen, Garantien, Bürgschaften usw. Diese Posten können zwar nicht immer zuverlässig quantifiziert werden. Für die Einschätzung des Risikos, welchem sich das einzelne Gemeinwesen aussetzt, sind sie hingegen ein nicht zu unterschätzender Faktor. Somit wird in Zukunft der Anhang als Teil der Jahresrechnung voraussichtlich eine wichtigere Rolle spielen als heute.

Bei den Reformprojekten zur Rechnungslegung zeichnet sich ab, dass zunehmend nach einer materiellen Harmonisierung gesucht wird. Innerhalb der Staaten können die einzelnen Systeme zwar in der Regel ohne weiteres aufeinander abgestimmt werden. Doch zwischen den Staaten fehlte dazu bislang ein entsprechendes Referenzwerk. Mit den seit dem Jahr 2000 nach und nach publizierten IPSAS steht erstmals ein international anerkanntes Regelwerk für die materielle Harmonisierung der Rechnungslegung öffentlicher Gemeinwesen zur Verfügung [2]. Die einheitliche Durchsetzung eines europaweiten öffentlichen Rechnungslegungsstandards auf der Basis der IPSAS liegt zwar in weiter Ferne. Die Entwicklungen der IPSAS werden aber in vielen Reformprojekten genaustens verfolgt. Diese Standards dienen vielerorts als Richtschnur für die Weiterentwicklung der Rechnungslegung. Die OECD, die Nato wie auch die Europäische Kommission haben bereits entschieden, ihre Rechnungslegung definitiv nach den IPSAS vorzunehmen. Was bisher noch fehlt, sind Erfahrungen aus einer mehrjährigen Anwendung sowie Erfahrungen einer vollständigen Anwendung in einem einzelnen Staat.

Obwohl die Vorteile der IPSAS offensichtlich sind, sind unter Fachexperten deren Grenzen ebenso unbestritten. Gerade bei der oben erwähnten Konsolidierung zeichnet sich beispielsweise ab, dass vorerst in keinem Reformprojekt eines Landes geplant ist, die Konsolidierung genau nach den IPSAS vorzunehmen. Insbesondere bereitet das in den IPSAS zur Definition des Konsolidierungskreises gesetzte Kriterium der Beherrschung (to control) in der konkreten Umsetzung im öffentlichen Umfeld Schwierigkeiten. Erste Anwendungsversuche zeigen, dass möglicherweise zusätzliche Merkmale zur Operationalisierung dieses Kriteriums herangezogen werden müssen. Vermutlich kann dem Anspruch an eine verbesserte Transparenz zumindest zum Teil auch anderweitig entsprochen werden: In einigen Gemeinwesen ist geplant, dass ein gut ausgebauter Anhang über die Verbindungen der Gemeinwesen zu anderen Organisationen Auskunft geben soll, ohne dass eine Konsolidierung genau nach den Vorgaben von IPSAS vorgenommen werden soll. Allerdings wird auch ein qualitativ hervorragender Anhang die Konsolidierung zur Gewinnung einer Übersicht über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nie vollständig ersetzen können. Mit einem guten Anhang könnten aber auch Informationen offengelegt werden, die nach IPSAS gar nicht veröffentlicht werden müssen, wie z. B. Informationen über den Bereich der Gewährleistung. In der Studie wird der Entwicklungspfad mit einem aussagekräftigen Anhang insgesamt als pragmatischer und gangbarer Weg zur Verbesserung der Qualität der Rechnungslegung von öffentlichen Gemeinwesen bezeichnet.

4. Mögliche Konsequenzen für die Schweiz

4.1 Kantone

Das in allen Kantonen und den meisten Gemeinden grundsätzlich eingeführte *Harmonisierte Rechnungsmodell (HRM)* gilt international nach wie vor als vorbildliches Modell, denn mit dem HRM wurde bereits ab den 1970er Jahren die kaufmännische Buchführung (Sollverbuchung) nach und nach eingeführt. Einzig in den Niederlanden und in Schweden wurden ähnlich früh Reformen dieser Art umgesetzt. In vielen anderen öffentlichen Gemeinwesen in Europa ist erst in den letzten Jahren auf die Sollverbuchung umgestellt worden. Der grösste Reformbedarf im HRM besteht derzeit insbesondere im Bereich der Rechnungslegungsgrundsätze, d. h. der materiellen Harmonisierung der Rechnungslegung. Weiter besteht ein klares Bedürfnis nach einer transparenten Darstellung unter Einbezug von ausgelagerten, ausgegliederten oder auf andere Weise mit dem Gemeinwesen verbundenen Einheiten und Tätigkeiten, d. h. nach einer konsolidierten Darstellung. Eine von der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren eingesetzte Arbeitsgruppe beschäftigt sich gegenwärtig intensiv mit dieser Fragestellung. Eine besondere Stellung innerhalb der Kantone hat der Kanton Zürich. Dieser hat innerhalb des Projektes für ein neues Gesetz über *Controlling und Rechnungslegung (CRG)* die Rechnungslegung sehr konsequent an IPSAS ausgerichtet. Er beschränkte sich dabei nicht auf eine einmalige Anlehnung der Rechnungslegung an den IPSAS anlässlich der Gesetzesrevision, sondern beabsichtigt sämtliche Weiterentwicklungen der IPSAS automatisch zu prüfen und je nach Bedarf seine eigene Rechnungslegung anzupassen. Mit dieser Mechanik ist die Rechnungslegung des Kantons Zürich an den IPSAS quasi angebunden. Dabei müssen aber keine bestehenden Freiheiten aufgegeben werden. Mit der fortwährenden Prüfung der sich in Entwicklung befindenden IPSAS kann die Rechnungslegung des Kantons weiterentwickelt werden, ohne dass dabei Souveränität an das Gremium, welches die IPSAS entwickelt und veröffentlicht (das Public Sector Commitee der International Federation of Accountants, IFAC-PSC), abgetreten werden müsste.

4.2 Bund

Mit dem sich zur Zeit in Bearbeitung befindenden Reformprojekt *Neues Bundesrechnungsmodell* stellt der Bund sein Rechnungswesen konsequent auf eine kaufmännische Buchführung und Budgetierung (Accrual Accounting and

Budgeting) um. Dadurch kann sich der Bund im internationalen Vergleich zu den fortschrittlicheren Gemeinwesen zählen. Zwar soll für die Steuerung des Gesamthaushaltes und zur Berücksichtigung der Anforderungen aus der Schuldenbremse weiterhin der Mittelfluss als zentrale Grösse dienen. Auf der Stufe der einzelnen Verwaltungseinheiten und der Ämter soll in Zukunft hingegen die finanzielle Steuerung über die Erfolgsbetrachtung und nicht mehr über die Finanzrechnung erfolgen. Mit dieser grundlegenden Weiterentwicklung der Rechnungslegung und der zudem geplanten Anlehnung oder evtl. sogar Anbindung an die Rechnungslegungsgrundsätze der IPSAS wird eine wesentliche qualitative Verbesserung der Aussagen aus der Rechnungslegung des Bundes angestrebt. Auch wenn das total revidierte Finanzhaushaltsgesetz derzeit noch nicht veröffentlicht wurde, ist davon auszugehen, dass mit der Umsetzung des Projektes Neues Bundesrechnungsmodell die Rechnungslegung wesentlich weiterentwickelt wird und die Einschätzung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes bedeutend zuverlässiger und umfassender möglich ist.

4.3 Bund und Kantone

Im internationalen Vergleich ist auffallend, dass es in der Schweiz derzeit kein staatsebenenübergreifendes Gremium gibt, das sich mit Fragen der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor beschäftigt. In den meisten der in der Studie untersuchten Länder sind in der einen oder andern Form sogenannte Standardsetting-Gremien installiert. Es darf davon ausgegangen werden, dass ein solches Gremium einen wesentlichen Beitrag zur qualitativen Steigerung der Rechnungslegung im öffentlichen Bereich der Schweiz leisten könnte. Welche Kriterien müsste ein derartiges Gremium erfüllen? Es müsste «allgemein anerkannt» sein, dazu müsste es unabhängig und unbefangen von Einzelinteressen handeln können und es müsste alle Staatsebenen des öffentlichen Sektors abdecken. Ein solches Gremium müsste sich nebst den Aspekten der formellen Harmonisierung der Rechnungslegung insbesondere auch mit den verschiedenen Fragen der materiellen Ausgestaltung der Rechnungslegung im öffentlichen Bereich befassen. Auf der Stufe der Kantone gibt es mit der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren zwar ein politisches Gremium, doch dieses kann

RESUME

Etat et perspectives de la comptabilité publique en Europe

Les organisations privées et semi-étatiques contribuent de plus en plus à l'exécution de tâches d'intérêt public. Cette mutation des formes d'organisation a également modifié, ces dernières années, les besoins d'informations des différents décideurs du secteur public. La comptabilité publique actuelle et notamment le rapport financier en tant que souces principales d'informations ne sont plus guère en mesure de satisfaire au mieux les besoins d'information. Les exigences en matière d'informations comptables sont aujourd'hui nettement plus élevées qu'auparavant; elles concernent essentiellement la compréhension, la transparence et la comparabilité.

Les défis liés au développement de la comptabilité publique dans différents pays sont souvent comparables les uns aux autres et les projets de réforme courent même parallèlement. On peut dès lors se demander si l'on ne devrait pas échanger davantage d'informations dans ce domaine. Des connaissances fondées des différents systèmes nationaux de comptabilité publique sont utiles pour interpréter les différences et rechercher des éléments de solution pour les propres projets de réforme.

L'étude intituée «Reforming Governmental Accounting and Budgeting in Europe» compare pour la première fois de manière approfondie la comptabilité et le régime budgétaire publics ainsi que le système comptable de neuf Etats européens et de la Commission européenne à tous les échelons étatiques. Les résultats de cette étude montrent qu'en dépit de défis comparables, les ébauches de solution et les voies de développement des comptabilités publiques ne convergeront, demain comme aujourd'hui, que partiellement. Les solutions spéciales, particulières et spécifiques à chaque Etat, continueront à prévaloir. Les nations qui sont fortement centralisées, comme la Grande-Bretagne ou l'Espagne, disposent globalement, à travers plusieurs échelons étatiques, de systèmes plus homogènes que les pays nettement fédératifs comme la Suisse ou l'Allemagne. Il ressort aussi de cette étude que l'orientation comptable en fonction de l'usage des ressources (accrual accounting ou principe d'échéance) est entre-temps devenue la règle dans la plupart des Etats. Il convient d'ajouter à ce propos que le principe d'échéance («accrual accounting») désigne en fait toute une série de règles.

A l'intérieur de la comptabilité publique, la présentation des comptes souffre plus particulièrement d'un grand besoin de réforme. Le besoin d'une vue d'ensemble et d'informations transparentes sur les différentes organisations publiques et privées

lediglich Empfehlungen an die einzelnen Kantone abgeben. Eine einheitliche Durchsetzung von Standards zur Rechnungslegung ist im föderalen System der Schweiz nur schwer zu erreichen. Die Idee eines Standardsetting-Gremiums für den öffentlichen Sektor der Schweiz könnte indes rasch einen konkreten Nutzen stiften. Insbesondere könnten die zur Zeit laufenden Reformprojekte bei Bund und Kantonen jetzt unmittelbaren Nutzen aus der Arbeit eines Gremiums dieser Art ziehen. Wenn nämlich die revidierten Finanzhaushaltsgesetze in Bund und Kantonen einmal in Kraft sind, können grundlegende Änderungen nicht mehr so schnell umgesetzt werden.

Insgesamt befindet sich das öffentliche Rechnungswesen und die Rechnungslegung in der Schweiz auch im internationalen Vergleich auf hohem Niveau. Besonders angesichts der sich derzeit beim Bund und in den Kantonen bereits in Arbeit oder zumindest im Anfangsstadium befindenden Reformen stehen die Chancen gut, dass sich die Schweiz europaweit in der Spitzengruppe behaupten kann und dass damit das Rechnungswesen der öffentlichen Hand den Anforderungen der Zukunft gerecht wird.

Angesichts dieser Beurteilungen und Wertungen wäre es auch sehr zu begrüssen, wenn die Schweiz ihr Wissen und ihre Erfahrungen in Zukunft vermehrt in die internationalen Diskussionen einbringen würde. Mit der offiziellen Delegation, vorerst bis Ende 2005, von Prof. Dr. Andreas Bergmann von der Zürcher Fachhochschule Winterthur in die Consultative Group des Public Sector Commitee der International Federation of Accountants (IFAC-PSC) ist ein erster wichtiger Schritt getan.

Anmerkungen

1 Lüder Klaus; Jones Rowan (Hrsg.) (2003): Reforming governmental accounting and budgeting in Europe. Frankfurt am Main: Fachverlag moderne Wirtschaft.

2 IFAC-PSC, International Federation of Accountants-Public Sector Committee (ab 2000): International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). New York: IFAC-PSC, International Federation of Accountants-Public Sector Committee. http://www.ifac.org/Public Sector.

Aspekte der IPSAS wurden auch in dieser Zeitschrift bereits mehrfach thematisiert, vgl. z. B. allgemein Chiomento Bruno (1995): ST 7–8/95, S. 604–611 oder konkret bezogen auf die Situation in der Schweiz u. a. Schedler Kuno; Knechtenhofer Bernhard (2002): ST 8/2002, S. 687–692.

RESUME

chargées d'exécuter les tâches d'intérêt général est incontestable et constitue une condition indispensable à l'orientation politique. Une manière de voir sous l'angle de la consolidation peut contribuer en pareil cas à satisfaire au mieux les différents besoins d'information. Eu égard à une orientation systématique des ressources en fonction de l'usage qui en est fait, comme nous l'avons vu, le bilan prendra une importance accrue. On peut dès lors prévoir qu'un grand nombre d'informations seront publiées en annexe des comptes annuels. L'analyse du bilan et de l'annexe permettra à l'avenir de se faire une idée plus précise de l'état des finances, du patrimoine et des résultats de chaque collectivité publique.

En présentant les comptes des collectivités publiques, on s'efforcera de plus en plus de rechercher une harmonisation matérielle. Depuis la publication progressive des *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* en 2000, on dispose pour la première fois d'un outil reconnu sur le plan international et susceptible d'apporter une harmonisation matérielle dans la présentation des comptes des collectivités publiques. Les IPSAS servent aussi à maints endroits de principes directeurs au développement de l'établissement des comptes des collectivités publiques. Même si, actuellement, aucun projet ne prévoit de reprendre telles quelles ces normes pour une collectivité, elles n'en demeurent pas moins le seul instrument de référence internationale pour l'établissement des comptes des collectivités publiques. Bien que les avantages des IPSAS soient manifestes, leurs limites sont tout aussi évidentes pour les experts en la matière. C'est ainsi que, dans la manière de voir sous l'angle de la consolidation, la définition du périmètre de consolidation d'une collectivité publique sur la seule base des critères de contrôle prévus par les IPSAS soulève des difficultés dans la pratique.

Dans un grand nombre de pays, mais pas en Suisse, il existe, sous une forme ou sous une autre, ce que l'on appelle des organismes de normalisation pour la présentation des comptes des collectivités publiques. On est en droit d'admettre qu'un tel organisme pourrait contribuer sensiblement à une amélioration qualitative de la présentation des comptes dans le secteur public également en Suisse. C'est ainsi que les projets de réforme en cours tant au niveau cantonal que fédéral pourraient profiter directement des fruits du travail d'un organisme de ce genre.

Même en comparaison internationale, la comptabilité publique et la présentation des comptes en Suisse sont, dans l'ensemble, d'un excellent niveau. Si l'on considère les réformes actuellement en cours ou pour le moins à leur phase initiale au niveau de la Confédération et des cantons, la Suisse a de bonnes chances de se hisser dans le peloton de tête des nations européennes et d'obtenir, par voie de conséquence, que la comptabilité des collectivités publiques satisfasse aux exigences de l'avenir.

BK/KS/MA