



An die
Landkreise
in Sachsen-Anhalt

Haushaltswirtschaft
Az.: 902-00/wi
Tel.: 0391/56531-35
ruby@landkreistag-st.de

29. Juni 2016

Rundschreiben Nr. 300/2016

**Kommunales Haushaltsrecht;
Forschungsprojekt des Bundesministeriums der Finanzen zum Vergleich der
IPSAS mit den Standards staatlicher Doppik**

Bezug: Unser Rundschreiben Nr. 473/2014 vom 8. Oktober 2014

Kurzfassung:

Das Bundesministerium der Finanzen hat das Ergebnis eines Forschungsvorhabens zum Vergleich der IPSAS mit den Standards staatlicher Doppik zur Veröffentlichung freigegeben. Die vergleichende Analyse hat in seiner Gesamtschau u.a. zu dem Ergebnis geführt, dass der Grundsatz der Vorsicht nach den IPSAS deutlich geringer ausgeprägt ist, als dies im Handelsrecht der Fall ist. Wesentliche Unterschiede bestehen auch in den Bilanzpositionen immaterielle Vermögensgegenstände, außerplanmäßige Abschreibungen, Aktivierung von Investitionszuweisungen und -zuschüssen sowie bei der Bewertung von Herstellungskosten und Abschreibung. Diese Analyse deckt sich in weiten Teilen mit der bereits vorliegenden Untersuchung von Frau Prof. Dr. Berit Adam im Auftrag der kommunalen Spitzenverbände vom 25. August 2014, die einen Vergleich der IPSAS mit dem kommunalen Haushaltsrecht vorgenommen hat.

Die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Ernst & Young hat im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) in einem Forschungsprojekt eine Untersuchung und Analyse der IPSAS auf deren Vereinbarkeit mit den Standards staatlicher Doppik vorgenommen (**Anlage 1**). Ausgangspunkt und Grundlage für die Gliederung der Analyse der beiden Rechnungslegungssysteme stellen die Bestimmungen der Standards staatlicher Doppik (SsD) dar. Die Standards staatlicher Doppik und der aus ihnen abgeleitete Verwaltungskontenrahmen (VKR) sind in Deutschland für Bund und Länder maßgeblich, wenn die Gebietskörperschaften ein doppisches Rechnungswesen verwenden. Auch den SsD liegt das Handelsrecht (HGB) als Referenzmodell zu Grunde.

Albrechtstr. 7
39104 Magdeburg

Tel. (0391) 56 53 1 - 0
Fax (0391) 56 53 1 - 90

verband@landkreistag-st.de
<http://www.kommunales-st.de>

Stadtsparkasse Magdeburg
IBAN: DE98 8105 3272 0037 0030 87
BIC: NOLADE21MDG

Eine ähnliche Untersuchung ausgewählter IPSAS mit den Regelungen des kommunalen Haushaltsrechts hat bereits 2014 Frau Prof. Dr. Berit Adam im Auftrag der kommunalen Spitzenverbände vorgenommen. Auch bei diesem von Ernst & Young durchgeführten Forschungsprojekt ist Frau Prof. Dr. Adam beteiligt worden. Daher überrascht es nicht, dass die Ergebnisse und Analysen im Vergleich zwischen doppelischen Haushaltsregeln bzw. Standards mit den IPSAS und auch in Beziehung zum deutschen Handelsrecht (HGB) nicht weit auseinander fallen.

Als wesentliche Unterschiede hinsichtlich der Grundprinzipien gelten auch hier:

- Das handelsrechtliche Anschaffungskostenprinzip ist nach den IPSAS kein allgemeiner Grundsatz, weshalb es zu Wertansätzen für Vermögenswerte oberhalb der Anschaffungskosten kommen kann. Nach IPSAS kann es damit auch zu einer Durchbrechung des Realisationsprinzips kommen.
- Der Grundsatz der Einzelbewertung ist in den IPSAS nicht explizit vorgesehen.
- Der Grundsatz der Vorsicht ist nach den IPSAS deutlich geringer ausgeprägt als im Handelsrecht. Im IPSAS Rahmenkonzept wird das Vorsichtsprinzip durch das qualitative Charakteristikum der „glaubwürdigen Darstellung“ repräsentiert.

Wesentliche Unterschiede bestehen auch im Hinblick auf ausgewählte Bilanzpositionen, etwa bei

- immateriellen Vermögensgegenständen,
- beim Sach- und Finanzanlagevermögen,
- den Vorräten, Forderungen und sonstigen Vermögensgegenständen,
- den Wertpapieren des Umlaufvermögens,
- den aktiven und passiven Rechnungsabgrenzungsposten,
- dem Eigenkapital,
- den Sonderposten für Investitionen,
- den Rückstellungen sowie
- den Verbindlichkeiten.

Daneben wurden auch einzelne ausgewählte Positionen der Erfolgsrechnung untersucht. Die Analyse zeigt hier wesentliche Unterschiede im Bereich

- der Steuern und steuerähnlichen Erträge,
- Erträgen aus Finanzausgleichsbeziehungen,
- Erträgen aus Zuweisungen und Zuschüssen,
- Erträgen aus Verwaltungstätigkeit,
- bei aktivierten Eigenleistungen und Personalaufwand sowie
- bei Abschreibungen auf.

Ein weiterer wesentlicher Unterschied findet sich mit Blick auf die Finanzrechnung. So besteht unter IPSAS die Pflicht zur Erstellung einer Finanzrechnung unabhängig von der Gestaltung des Haushaltswesens für den Einzel- und den konsolidierten Abschluss, während die Standards staatlicher Doppik eine verpflichtende Erstellung einer Finanzrechnung im Einzelabschluss nur bei doppischem Haushaltsplan und im Rahmen des konsolidierten Abschlusses verlangen.

Auch weisen die Autoren des Berichts auf wesentliche Unterschiede hinsichtlich des Anhangs hin. So sehen die die IPSAS deutlich detailliertere und umfangreichere Angaben vor, als dies die Standards staatlicher Doppik fordern. Zudem regeln die IPSAS grundsätzlich vergleichbare Angaben teilweise detaillierter, was sich ebenfalls in umfangreicheren Anhängen niederschlägt. Als besonders komplex erweisen sich in der praktischen Umsetzung die Erläuterungen zu bestehenden Altersversorgungsverpflichtungen (IPSAS 25) und zu Finanzinstrumenten (IPSAS 30). Mit der Segmentberichterstattung (IPSAS 18), den gebotenen Angaben zu Beziehungen mit nahestehenden Einheiten und Personen (IPSAS 20) sowie der Darstellung von Haushaltsansätzen (IPSAS 24) erfordern die IPSAS Angaben, welche nach den SsD nicht vorgesehen sind.

Weitere Themenfelder bei der Untersuchung zum „Konsolidierten Abschluss“ (Gesamtabschluss) beziehen sich auf Begriffsdefinitionen, den Konsolidierungskreis, die Konsolidierungsmethoden sowie den Konzernanhang.

Der Bericht befasst sich abschließend mit der Darstellung des Umstellungsaufwands von bereits nach SsD doppisch buchenden Einheiten des Bundes bzw. der Länder bei einer verpflichtenden Anwendung der IPSAS. Die sich durch die Einführung der IPSAS ergebenden inhaltlichen Veränderungen auf den Jahresabschluss können sich je nach betrachteter Organisation sehr unterschiedlich auswirken und damit unterschiedlich hohe Umstellungsaufwände nach sich ziehen. Für eine systematische Beschreibung des erforderlichen Umstellungsaufwands werden die Auswirkungen einer Umstellung von den Standards staatlicher Doppik auf die IPSAS entlang der drei Perspektiven „Prozesse“, „IT“ und „Akteure“ untersucht.

Die kritische Würdigung der IPSAS hinsichtlich ihres Umstellungsaufwands bei bereits nach SsD buchenden Einheiten hat gezeigt, dass eine Systemumstellung wie erwartet auch mit einem nicht zu vernachlässigenden Aufwand, gerade zu Beginn der Reform einhergeht. Es wurde allerdings auch deutlich, dass der operative Aufwand, der sich aus der Anpassung von IT-Systemen, aus der Veränderung von Prozessen und aus dem Aufwand der einzelnen Akteure ergibt, für bereits nach SsD buchende Einheiten beherrschbar erscheint. Eine Umstellung auf IPSAS stellt ein herausforderndes Ziel dar. Die von den Standards staatlicher Doppik abweichenden Regelungen sind fordernd, aber nach Einschätzung der Autoren nicht überfordernd.

Den im Auftrag des BMF erstellten Bericht der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Ernst & Young haben wir als **Anlage 1**, eine Zusammenfassung der Untersuchungsfelder und der dazu erstellten Analyse als **Anlage 2** beigefügt.



Theel

Anlagen
(**nur** digital)