

Einführung in IPSAS

Grundlagen und Fallstudie

Bearbeitet von
Prof. Dr. Berit Adam

1. Auflage 2013. Buch. 221 S. Kartoniert
ISBN 978 3 503 14451 8
Format (B x L): 15,8 x 23,5 cm
Gewicht: 349 g

[Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text "beck-shop.de" in a bold, red, sans-serif font. Above the "i" in "shop" are three red dots of increasing size. Below the main text, the words "DIE FACHBUCHHANDLUNG" are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.



Kommunale Verwaltungssteuerung
Band 8

Einführung in IPSAS

Grundlagen und Fallstudie

Von

Prof. Dr. Berit Adam

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

ESV.info/978 3 503 14451 8

ISSN 1867-0822

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 14451 8

eBook: 978 3 503 15402 9

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2013

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Danuvia, Neuburg a. d. Donau

Geleitwort von Prof. Dr. Andreas Bergmann (Vorsitzender des IPSASB)

Die Rechnungslegung öffentlicher Haushalte genießt traditionell nicht die gleiche Aufmerksamkeit wie beispielsweise die Budgetierung oder die Fiskalpolitik. Wenn wir uns aber die aktuelle Staatsfinanzkrise vor Augen führen, ist dem zu Unrecht so. Nicht genug, dass Griechenland die Informationen über viele Jahre manipuliert und zuweilen gar gefälscht hat – und mutmaßlich nur deshalb in die Eurozone aufgenommen wurde. Nein, auch wesentlich besser beleumundete Gemeinwesen mussten Fehler eingestehen. Im Sommer 2012 fand die Verwaltung der kalifornischen State-Parks überraschenderweise Bankkonten mit Guthaben von 54 Millionen Dollar – die offensichtlich auf Grund inkompatibler Rechnungen von Parkverwaltung und Finanzministerium während einiger Jahre verschwunden waren. Oder ein Jahr früher vermeldete das Bundesministerium für Finanzen einen Fehler von nicht weniger als 55 Milliarden Euro im Ausweis des Schuldenstandes Deutschlands. Ebenfalls nicht vergessen sind Spaniens Geisterflughäfen, die zwar in Stahl und Beton real existieren und auch in der Rechnungslegung abgebildet sind – aber keine Flüge abfertigen und somit eigentlich nutzlos sind.

Alle vier Beispiele zeigen, dass eine Rechnungslegung, die ausschließlich den Budgetvollzug mit Einnahmen und Ausgaben zeigt, zu kurz greift. In allen vier Fällen geht es nicht um Budgets die nicht eingehalten wurden, sondern um bilanzielle Tatbestände. Bei Griechenland geht es um Schulden, auch solche in komplexerer Form als klassische Staatsanleihen, in Kalifornien sind es banale Bankkonten, in Deutschland weniger banale Finanzinstrumente und schließlich in Spanien ist es eine nicht werthaltige Infrastruktur. All das (und vieles mehr) wird ausschließlich in der Bilanz behandelt. Das Budget und die dazu gehörige Abrechnung von Einnahmen und Ausgaben helfen nicht weiter.

Nun ist die Bilanz für öffentliche Haushalte an sich nichts Neues. Italienische Städte führten bereits vor über 500 Jahren eine doppelte Buchhaltung, Zar Peter der Große führte dieses System auch schon vor rund 300 Jahren in der zaristische Verwaltung Russlands ein und westeuropäische Länder wie Spanien, Dänemark, Schweden oder die Schweiz haben es auch bereits vor über 30 Jahren und noch kurz vor Australien und Neuseeland implementiert. Deutschland ließ sich mehr Zeit, doch inzwischen sind mit Hamburg, Hessen und Nordrhein-Westfalen doch einige große Bundesländer, teilweise mit samt ihrer Kommunen, zur Doppik hinzu gestoßen. Dass die unteren staatlichen Ebenen zuweilen schneller sind als die nationale Ebene ist übrigens nichts Außergewöhnliches, sondern wie Professor Dr. Klaus Lüder schon vor zehn Jahren feststellte, eher die Regel. Auch die Gemeinde Hiddenhausen, die in der vorliegenden Studie von Professor Dr. Berit Adam näher betrachtet wird, hat im Jahr 2011 den Schritt zur Doppik umgesetzt.

Wenn wir aber vorerst auf die vier einleitenden Beispiele zurückkommen, wird deutlich, dass es mit der Einführung einer Bilanz als reines Zahlengerüst nicht getan ist. Wenn die Zahlen an der falschen Stelle stehen oder gar die falschen Zahlen das Gerüst bevölkern, wäre der Fortschritt natürlich gering. Es braucht auch Regeln oder Standards, nach denen eine solche doppische Rechnung zu führen ist. Solche Regeln gibt es natürlich in Nordrhein-Westfalen – es gibt sie aber auch auf internationaler Ebene. Die internatio-

nen Regeln tragen die Bezeichnung International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Sie werden von einem unabhängigen Gremium, das ich seit 2010 präsidieren darf, gesetzt und lehnen sich dort, wo die Transaktionen mit denjenigen in der Privatwirtschaft vergleichbar sind, an die International Financial Reporting Standards (IFRS) an.

Die IPSAS erleichtern nicht nur die internationale Vergleichbarkeit, sondern sind auch weitgehend übereinstimmend mit den – ebenfalls doppelten Regeln der Finanzstatistik, die für die Finanzpolitik der Mitgliedstaaten der Europäischen Union eine große Bedeutung hat. Sie regeln aber auch, und damit ist der Bezug zu den einleitenden Beispielen hergestellt, wie komplexen Finanzinstrumenten oder nicht werthaltigen Investitionen umzugehen ist. Deshalb erstaunt es nicht, dass die Europäische Union gegenwärtig prüft, diese Standards für die Mitgliedstaaten verbindlich zu erklären. Noch weniger erstaunt es im Lichte dieser Entwicklung, dass es von großem Interesse ist, welche Auswirkungen diese internationalen Normen auf eine „normale“ Gemeinde wie Hiddenhausen hätten. Vor rund acht Jahren haben wir in der Schweiz mit der – ebenfalls als „normal“ charakterisierten Flughafenstadt Kloten – die übrigens praktisch gleich viele Einwohner wie Hiddenhausen zählt – eine ähnliche Studie erstellt. Die Ergebnisse haben die darauf folgende Einführung von IPSAS auf Kantons- und Bundesebene in der Schweiz stark beeinflusst.

In Übereinstimmung mit unserer damaligen Studie belegt auch die vorliegende Analyse vorerst vor allem, dass die IPSAS auch auf der lokalen Ebene anwendbar sind. Ja, die Anwendung erfordert einen gewissen Aufwand und ist auch fachlich nicht ganz trivial – aber sie ist machbar. Ferner zeigen beide Studien deutliche Veränderungen relevanter Positionen. Es überrascht nicht, dass es sich bei Kommunen aus zwei unterschiedlichen Ländern mit einer unterschiedlichen wirtschaftlichen Basis nicht um genau dieselben Veränderungen handelt, aber in beiden Fällen sind die Veränderungen im deutlich wahrnehmbaren Bereich. Sie betreffen relevante Ergebnisgrößen wie den Überschuss bzw. das Defizit oder das Eigenkapital. Insbesondere im Fall von Hiddenhausen sind die einzelnen Veränderungen teilweise durchaus überraschend und somit nicht automatisch übertragbar auf jede andere Kommune. Die IPSAS müssen vorerst angewendet werden, bevor man Schlüsse ziehen kann.

Die Anwendung von IPSAS ist somit relevant, und zwar sowohl für die Rechenschaftslegung wie auch als fiskalpolitische Entscheidungsgrundlage.

Prof. Dr. Andreas Bergmann

Vorwort

Ohne die Hilfe und Unterstützung der folgenden Personen wäre es nicht möglich gewesen, diese Fallstudie zu erstellen. Aus diesem Grund gilt mein ganz besonderer Dank **Frau Martina Hackländer** (Finanzverantwortliche der Gemeinde Hiddenhausen) für die Bereitschaft, den ersten Gesamtabschluss der Gemeinde als Bezugsobjekt zur Verfügung zu stellen und für die uneingeschränkte und tatkräftige Unterstützung bei der Erstellung des IPSAS-Abschlusses. Mein besonderer Dank gilt ebenso Herrn Andreas Frenzel (Kämmerer der Gemeinde Hiddenhausen), Herrn Bürgermeister Rolfsmeyer und Herrn Michael Deppe (Anlagenbuchhalter der Gemeinde Hiddenhausen) für ihre Unterstützung und die Bereitschaft, sich als Pilotkommune zur Verfügung zu stellen. Ich bedanke mich ebenfalls bei Herrn Knut Bierwirth, Teamleiter Aktuarien der Mercer Deutschland GmbH, für die Unterstützung bei der Berechnung der Pensionsrückstellungen, ohne die eine Anpassung der Leistungsverpflichtung aufgrund der Komplexität der Bewertung nicht hätte stattfinden können. Mein Dank geht in diesem Zusammenhang ebenfalls an Herrn Dr. Achim Lüder für die Herstellung dieses Kontakts. Nicht zuletzt bedanke ich mich bei Herrn WP/StB Dr. Sven Morich, Price WaterhouseCoopers, für den Gedankenaustausch zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten. Auch bedanken möchte ich mich bei Herrn Prof. Dr. Andreas Bergmann, Vorsitzender des IPSASB, für die Bereitschaft zur Erstellung eines Geleitworts sowie für die fachliche Diskussion.

Bedanken möchte ich mich ebenfalls besonders bei Herrn Prof. Dr. Dr. h.c. Klaus Lüder, der im Jahr 2000 erstmalig mein Interesse für diese Thematik geweckt hat und der mir auch bei diesem Projekt jederzeit mit fachlichem Rat zur Seite stand.

Mein Dank geht ebenfalls an Herrn Carsten Wulff dafür, dass er dafür gesorgt hat, dass mir die für dieses Projekt notwendige Fachliteratur immer kurzfristig zur Verfügung stand und für die Unterstützung bei der Erstellung des vierten Kapitels dieser Arbeit.

Prof. Dr. Berit Adam

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort von Prof. Dr. Andreas Bergmann.	5
Vorwort	7
Abbildungsverzeichnis.	15
Tabellenverzeichnis	16
Abkürzungsverzeichnis	17
1 Einleitung	19
1.1 Anlass der Arbeit und Gang der Untersuchung.	19
1.2 Forschungsfrage und -methode	23
1.3 Übersicht über die zum 01. 06. 2012 verabschiedeten Standards	24
2 Beschreibung der im Rahmen der Fallstudie angewandten Standards	27
2.1 IPSAS 1: Darstellung des Jahresabschlusses	27
Zielsetzung des Standards	27
Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft. .	27
Inhaltliche Regelungen	27
Zeitpunkt des Inkrafttretens.	34
2.2 IPSAS 2: Finanzrechnung	34
Zielsetzung des Standards	34
Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft.	34
Inhaltliche Regelungen	35
Zeitpunkt des Inkrafttretens.	36
2.3 IPSAS 3: Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzgrundlagen und wesentliche Fehler	36
Zielsetzung des Standards	36
Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft.	36
Inhaltliche Regelungen	36
Zeitpunkt des Inkrafttretens.	38
2.4 IPSAS 5: Fremdkapitalkosten	38
Zielsetzung des Standards	38
Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft.	38
Inhaltliche Regelungen	38
Zeitpunkt des Inkrafttretens.	40
2.5 IPSAS 6: Konzernabschlüsse und separate Abschlüsse	40
Zielsetzung des Standards	40
Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft.	40
Inhaltliche Regelungen	40

	Zeitpunkt des Inkrafttretens	43
2.6	IPSAS 7: Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Einheiten	43
	Zielsetzung des Standards	43
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	43
	Inhaltliche Regelungen	43
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	45
2.7	IPSAS 8: Bilanzierung von gemeinsamen wirtschaftlichen Aktivitäten mehrerer Parteien (Joint Ventures).	46
	Zielsetzung des Standards	46
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	46
	Inhaltliche Regelungen	46
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	48
2.8	IPSAS 9: Erträge aus gegenseitigen Leistungsbeziehungen	49
	Zielsetzung des Standards	49
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	49
	Inhaltliche Regelungen	49
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	50
2.9	IPSAS 12: Bilanzierung von Vorräten	51
	Zielsetzung des Standards	51
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	51
	Inhaltliche Regelungen	51
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	53
2.10	IPSAS 13: Bilanzierung von Leasinggeschäften	54
	Zielsetzung des Standards	54
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	54
	Inhaltliche Regelungen	54
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	56
2.11	IPSAS 14: Ereignisse nach dem Bilanzstichtag.	57
	Zielsetzung des Standards	57
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	57
	Inhaltliche Regelungen	57
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	58
2.12	IPSAS 15: Finanzinstrumente: Angaben und Darstellung.	58
	Zielsetzung des Standards	58
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	59
	Inhaltliche Regelungen	59
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	61
2.13	IPSAS 16: Als Finanzinstrument gehaltenes Immobilienvermögen	61

	Zielsetzung des Standards	61
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	61
	Inhaltliche Regelungen	61
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	64
2.14	IPSAS 17: Sachanlagevermögen	64
	Zielsetzung des Standards	64
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	64
	Inhaltliche Regelungen	64
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	67
2.15	IPSAS 18: Segmentberichterstattung	67
	Zielsetzung des Standards	67
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	67
	Inhaltliche Regelungen	68
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	70
2.16	IPSAS 19: Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen	71
	Zielsetzung des Standards	71
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	71
	Inhaltliche Regelungen	71
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	73
2.17	IPSAS 20: Angaben zu nahestehenden Einheiten und Personen	74
	Zielsetzung des Standards	74
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	74
	Inhaltliche Regelungen	74
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	75
2.18	IPSAS 21: Werthaltigkeitstests bei Vermögenswerten, die keine Einnahmen generieren	75
	Zielsetzung des Standards	75
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	75
	Inhaltliche Regelungen	75
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	79
2.19	IPSAS 23: Erträge aus einseitigen Leistungsbeziehungen (Steuern und Transfererträge)	80
	Zielsetzung des Standards	80
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	80
	Inhaltliche Regelungen	80
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	83
2.20	IPSAS 24: Darstellung von Haushaltsansätzen im Jahresabschluss	83

	Zielsetzung des Standards	83
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	84
	Inhaltliche Regelungen	84
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	85
2.21	IPSAS 25: Leistungen an Beschäftigte	85
	Zielsetzung des Standards	85
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	85
	Inhaltliche Regelungen	85
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	91
2.22	IPSAS 26: Werthaltigkeitstests bei Vermögenswerten, die Ein- nahmen generieren	91
	Zielsetzung des Standards	91
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	92
	Inhaltliche Regelungen	92
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	96
2.23	IPSAS 31: Immaterielle Vermögenswerte	97
	Zielsetzung des Standards	97
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	97
	Inhaltliche Regelungen	97
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	102
2.24	IPSAS 32: Bilanzierung von Dienstleistungskonzessionen beim Konzessionsgeber	102
	Zielsetzung des Standards	102
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privat- wirtschaft	102
	Inhaltliche Regelungen	102
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	105
3	Empirische Fallstudie: Anwendung der IPSASs auf den konsolidierten Jahresabschluss der Gemeinde Hiddenhausen zum 31. 12. 2010	107
3.1	Rechnungen des konsolidierten Jahresabschlusses der Gemeinde Hiddenhausen für das Jahr 2010 nach IPSASs	107
3.1.1	Konsolidierte Bilanz zum 31. 12. 2010 nach IPSASs	107
3.1.2	Konsolidierte Ergebnisrechnung zum 31. 12. 2010 nach IPSASs	110
3.1.3	Konsolidierte Finanzrechnung zum 31. 12. 2010 nach IPSASs	111
3.1.4	Konsolidierte Eigenkapitalveränderungsrechnung zum 31. 12. 2010 nach IPSASs	112
3.1.5	Anlagespiegel zum 31.12.2010 nach IPSASs	113
3.2	Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse	114

3.3	Projektbericht zur Erstellung des konsolidierten Jahresabschlusses der Gemeinde Hiddenhausen zum 31.12.2010 nach IPSASs	120
3.3.1	Bilanzielle Anpassungen	120
3.3.1.1	Struktur der Bilanz	120
3.3.1.2	Ansatz- und Bewertungsanpassungen der Aktiva	121
3.3.1.3	Ansatz- und Bewertungsanpassungen der Passiva	126
3.3.1.4	Zusammenfassung der durchgeführten Bilanzanpassungen	135
3.3.2	Anpassungen innerhalb der Ergebnisrechnung	137
3.3.3	Anpassung und Erstellung weiterer Bestandteile des Jahresabschlusses nach IPSASs	142
3.3.4	Erstellung eines Anhangs nach IPSASs	148
3.4	Zusammenfassende Beurteilung und kritische Würdigung der Projektergebnisse	153
4	Für die Anwendung der IPSASs relevante Definitionen	157
5	Beschreibung der im Rahmen der Fallstudie nicht angewandten IPSASs	183
5.1	IPSAS 4: Auswirkungen von Wechselkursschwankungen	183
	Zielsetzung des Standards	183
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	183
	Inhaltliche Regelungen	183
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	185
5.2	IPSAS 10: Rechnungslegung in Hochinflationenländern	185
	Zielsetzung des Standards	185
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	185
	Inhaltliche Regelungen	185
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	187
5.3	IPSAS 11: Bilanzierung von langfristigen Fertigungsaufträgen bei Auftragnehmern	187
	Zielsetzung des Standards	187
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	187
	Inhaltliche Regelungen	187
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	189
5.4	IPSAS 22: Angaben zur finanziellen Situation des Sektors Staat	189
	Zielsetzung des Standards	189
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	189
	Inhaltliche Regelungen	189
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	191
5.5	IPSAS 27: Landwirtschaft	191
	Zielsetzung des Standards	191

	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	191
	Inhaltliche Regelungen	191
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	195
5.6	IPSAS 28: Finanzinstrumente: Darstellung	195
	Zielsetzung des Standards	195
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	195
	Inhaltliche Regelungen	195
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	198
5.7	IPSAS 29: Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung	199
	Zielsetzung des Standards	199
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	199
	Inhaltliche Regelungen	199
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	208
5.8	IPSAS 30: Finanzinstrumente: Angaben	208
	Zielsetzung des Standards	208
	Zugrunde liegender Rechnungslegungsstandard für die Privatwirtschaft	208
	Inhaltliche Regelungen	208
	Zeitpunkt des Inkrafttretens	212
	Literaturverzeichnis	213
	Stichwortverzeichnis	217
	Autorenportrait	221