

Adam | Stertz

Kommunaler Jahresabschluss nach International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)

Praxisbeispiel der Stadt Leverkusen

Adam/Stertz
Kommunaler Jahresabschluss nach
International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) –
Praxisbeispiel der Stadt Leverkusen

Kommunaler Jahresabschluss nach International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)

Praxisbeispiel der Stadt Leverkusen

von

Berit Adam

Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin

und

Andrea Stertz

Kommunale Gemeinschaftsstelle für
Verwaltungsmanagement (KGSt)



Kommunal- und Schul-Verlag · Wiesbaden

© Copyright 2020

Kommunal- und Schul-Verlag GmbH & Co. KG · Wiesbaden

Alle Rechte vorbehalten

ISBN 978-3-8293-1570-8

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	8
Tabellen und Abbildungsverzeichnis.....	11
Danksagung.....	13
1. Harmonisierung der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor der EU	14
2. Aktueller Sachstand des Einführungsprozesses der EU ..	17
2.1 Der Reformprozess der EU im Überblick.....	17
2.2 Das EPSAS-Rahmenkonzept	21
2.3 Aktueller Diskussionsstand zu EPSAS in Deutschland	23
3. Der doppelte Jahresabschluss der Stadt Leverkusen....	28
3.1 Allgemeines zum Jahresabschluss der Stadt Leverkusen.....	28
3.2 Jahresabschluss Stadt Leverkusen 2014	30
4. Umstellung des Jahresabschlusses auf IPSAS in der Stadt Leverkusen 2014	32
4.1 Der Jahresabschluss nach IPSAS.....	33
4.2 Die aktuellen IPSAS im Überblick.....	37
4.3 Die Bilanz nach IPSAS der Stadt Leverkusen	40
4.4 Anpassungen der Bilanz auf der Aktivseite	42
4.4.1 Immaterielle Vermögensgegenstände.....	42
4.4.2 Sachanlagen.....	43
4.4.3 Finanzanlagen	47
4.4.4 Vorräte	50
4.4.5 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.....	51

4.4.6 Aktive Rechnungsabgrenzung (aRAP)	52
4.5 Anpassungen der Bilanz auf der Passivseite	54
4.5.1 Das Eigenkapital.....	54
4.5.2 Sonderposten.....	55
4.5.3 Rückstellungen.....	58
4.5.4 Verbindlichkeiten	67
4.5.5 Passive Rechnungsabgrenzung (pRAP).....	71
4.6 Anpassungen in der Ergebnisrechnung.....	72
4.6.1 Steuern und ähnliche Abgaben.....	77
4.6.2 Erträge aus Zuwendungen und allgemeine Umlagen.....	78
4.6.3 Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	79
4.6.4 Sonstige ordentliche Erträge.....	80
4.6.5 Personalaufwendungen	81
4.6.6 Bilanzielle Abschreibungen.....	82
4.6.7 Sonstige ordentliche Aufwendungen.....	83
4.6.8 Ordentliches Ergebnis	84
4.6.9 Finanzerträge	84
4.6.10 Zinsen und ähnliche Aufwendungen	85
4.6.11 Finanzergebnis.....	85
4.6.12 Ergebnis lfd. Verwaltungstätigkeit.....	86
4.6.13 Jahresergebnis.....	86
4.7. Finanzrechnung	88
5. Schlussfolgerungen nach Durchführung der Umrechnung	92
6. Checkliste IPSAS	98
7. Literaturverzeichnis	125
8. Jahresabschluss NKF Stadt Leverkusen	133

8.1 Bilanz	133
8.2 Ergebnisrechnung.....	136
8.3 Finanzrechnung	138
9. Bilanz nach IPSAS.....	139
10. Berechnung Pensionsrückstellungen nach Heubeck ...	155
11. IPSAS Rahmenkonzept.....	158
12. EPSAS Rahmenkonzept	159

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
abzgl.	abzüglich
a. D.	außer Dienst
AG	Aktiengesellschaft
AHK	Anschaffungs-/Herstellungskosten
aRAP	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten
BiLMoG	Bilanzmodernisierungsgesetz
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BRH	Bundesrechnungshof
bspw.	beispielsweise
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
d. h.	das heißt
Dr.	Doktor
DV	Datenverarbeitung
e. V.	eingetragener Verein
EPSAS	European Public Sector Accounting Standards
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUZBLG	Gesetz über die Zusammenarbeit von Bund und Ländern in Angelegenheiten der Europäischen Union
Eurostat	Statistisches Amt der Europäischen Union
f.	folgende

ff.	fortfolgende
FIFO	First in - First out
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
gem.	gemäß
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung
GemKVO	Gemeindekassenverordnung
GO	Gemeindeordnung
GK	Größenklasse
HE	Hessen
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
HSP	Haushaltssicherungsplan
i. H. v.	in Höhe von
i. V. m.	in Verbindung mit
IAS	International Accounting Standards
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
IdR e. V.	Institut der Rechnungsprüfer e. V.
IFAC	International Federation of Accounts
IFRS	International Financial Reporting Standards
IMK	Innenministerkonferenz
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board®
Kap.	Kapitel
KomHVO	Kommunalhaushaltsverordnung
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
lfd.	laufend(e)

Mio.	Millionen
Nds.	Niedersachsen
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
Nr.	Nummer
NRW	Nordrhein-Westfalen
o. g.	oben genannt(en)
p. a.	pro anno
Prof.	Professor
PT	Personentage
rd.	rund
sog.	sogenannt
Tab.	Tabelle
u. a.	unter anderem
v. a.	vor allem
WG	Working Group
z. B.	zum Beispiel

Tabellen und Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Arbeitseinheiten und Working Group.....	19
Abb. 2: Zukünftige Governance EPSAS.....	20
Abb. 3: EPSAS-Rahmenkonzept	22
Abb. 4: Ermittlung Pensionsrückstellungen.....	65
Tabelle 1: Meilensteine EU zur Einführung der EPSAS.....	18
Tabelle 2: Bilanz NKF 2014 Leverkusen.....	30
Tabelle 3: Mindestpositionen der Bilanz nach IPSAS	36
Tabelle 4: Die IPSAS im Überblick	39
Tabelle 5: Bilanz Stadt Leverkusen nach IPSAS	41
Tabelle 6:Prämissen Berechnung Pensionsrückstellungen .	61
Tabelle 7: Mindestinhalt Ergebnisrechnung nach IPSAS....	73
Tabelle 8: Ergebnisrechnung Leverkusen NKF und IPSAS.	75
Tabelle 9: Finanzrechnung nach IPSAS.....	88
Tabelle 10: Finanzrechnung Leverkusen NKF und IPSAS...	90

Danksagung

Ohne die Hilfe und die Unterstützung der folgenden Personen wäre es nicht möglich gewesen, diese Veröffentlichung zu erstellen. Unser ganz besonderer Dank gilt Herrn Uwe Schulten, Leiter der Finanzbuchhaltung der Stadt Leverkusen, für die Bereitschaft, den Einzelabschluss der Stadt Leverkusen zur Verfügung zu stellen und den IPSAS-Abschluss 2014 zu erstellen. Hierbei wurde er auch von Xenia Lange und Patrick Lenger unterstützt, denen wir ebenfalls herzlich danken.

Ganz besonders möchten wir uns bei Herrn Frank Stein bedanken, der sich als zuständiger ehemaliger Beigeordneter der Stadt Leverkusen bereit erklärt hat, dass diese als Pilotkommune zur Verfügung steht und das Projekt somit maßgeblich gefördert hat.

Wir bedanken uns auch bei dem Gutachterausschuss Finanzmanagement der KGSt, der das Projekt begleitet und durch intensive fachliche Diskussionen unterstützt hat.

Abschließend gilt unser ganz besonderer Dank dem Vorstand a.D. der KGSt, Herrn Rainer Christian Beutel, der dieses Projekt mit seinen Entscheidungen gefördert hat.

Berit Adam

Andrea Stertz

1. Harmonisierung der Rechnungslegung im öffentlichen Sektor der EU

Die europäische Statistikbehörde Eurostat plant auf Basis der Richtlinie 2011/85/EU die Einführung von europäischen Rechnungslegungsstandards (European Public Sector Accounting Standards, EPSAS) im öffentlichen Sektor für die Mitgliedsstaaten der EU. Ziel ist die Erhöhung der Vergleichbarkeit und Transparenz des Finanzsektors in Europa. Dies geschieht vor allem im Hinblick auf die Staatsschuldenkrise, die gezeigt hat, dass die Regierungen der Mitgliedsstaaten die Finanzstabilität zweifelsfrei nachweisen müssen und die Finanzberichterstattung mehr Transparenz und Vergleichbarkeit erfordert.

Basis der zukünftigen europäischen Standards sollen laut Eurostat die „International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)“ sein. Sie sind derzeit das einzige erprobte System der Rechnungslegung für den öffentlichen Bereich. Allerdings hat Eurostat in dem Bericht vom 6.3.2013 auch festgestellt, dass diese nicht ohne Weiteres übernommen werden können, da sie zum damaligen Zeitpunkt nicht hinreichend die Belange des öffentlichen Sektors berücksichtigten.¹ Eurostat schlug daher vor, eine Einteilung der IPSAS vorzunehmen. Dabei wurden drei zu bildende Kategorien für die Übernahme der IPSAS in die zukünftigen EPSAS empfohlen:

- Normen, die ohne oder mit nur geringfügigen Anpassungen umgesetzt werden können,
- Normen, bei denen Anpassungen notwendig sind und die selektiv umgesetzt werden sollen und
- Normen, für deren Umsetzung Änderungen notwendig sind.²

¹ Die IPSAS enthalten Regelungen, die für den öffentlichen Sektor nicht ohne Weiteres anwendbar sind. Hierzu gehören z. B. statistische Modelle für Steuerschätzungen (IPSAS 23).

² Vgl. KGSt®-Bericht 14/2015, S. 10 und Stertz, Andrea (2014), S. 176.

Mittlerweile ist der EU-Prozess zur Einführung der EPSAS weiter vorangeschritten und wird durch zahlreiche Aktivitäten von Eurostat, wie der Erstellung von Studien und Thesenpapieren, der Vergabe von Aufträgen und der Förderung zur Ersteinführung der Periodenrechnung in den EU-Mitgliedsstaaten, unterstützt. Für den Erlass zukünftiger europäischer Rechnungslegungsstandards wird zudem eine Governance erarbeitet, mit der die einzelnen Standards in Kraft gesetzt und somit auch rechtliche Gültigkeit erlangen sollen.³

Der Zeitplan der Europäischen Kommission sieht derzeit eine mittelfristige Einführung der neuen Rechnungslegungsstandards in Form einer Verordnung vor. Auch wenn hier von Eurostat keine konkreten Jahreszahlen genannt werden, ist davon auszugehen, dass die Einführung der EPSAS bis 2025 abgeschlossen sein soll. Innerhalb der nächsten zwei Jahre muss daher ein erster Satz EPSAS, der aus einem Set mit Standards besteht, vorgelegt werden.⁴

In Anbetracht der Tatsache, dass die Umstellung von der Kameralistik auf die Periodenrechnung (Doppik) bei den Kommunen ein längerer Prozess war, der bisher auch noch nicht vollständig abgeschlossen ist⁵, ist die von der EU geplante Zeitschiene ambitioniert. Aus diesem Grund ist die Information des öffentlichen Bereiches in den Mitgliedsstaaten der EU zu diesem Vorhaben von

3 Für den Erlass der IFRS wird seit deren Einführung 2005 ein sogenanntes Endorsement-Verfahren angewendet. In Anlehnung an dieses Verfahren wird für die EPSAS eine Governance entwickelt, die unter Beteiligung wesentlicher Akteure den Erlass der Standards für den öffentlichen Bereich gewährleisten soll.

4 Vgl. Finanztage Hamburg, Vortrag Torsten Domroes. Abrufbar unter https://www.hamburger-finanztage.de/wp-content/uploads/2019/05/2019_05_16_Aktueller_Sachstand_EPSAS_Domroes.pdf (letzter Abruf 08.06.2020).

5 Die Einführung der Doppik ist in Baden-Württemberg beispielsweise bis Ende 2020 vorgesehen. In Bayern gibt es ein Wahlrecht zwischen der Kameralistik und der Doppik.