

IPSAS – Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor

Mag. Magdalena Kuntner, Wien

Übersicht:

I. Internationale Reformbestrebungen im öffentlichen Rechnungswesen	1
II. Das öffentliche Rechnungswesen in Österreich	2
A. Das Rechnungswesen des Bundes	2
B. Das Rechnungswesen der Länder und Gemeinden	3
III. IPSAS – Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor	4
A. Das IPSASB als unabhängiges Standardisierungsgremium	4
B. Konzeption und Anwendungsbereich der IPSAS	5
C. Aktuelles Arbeitsprogramm des IPSASB	9
D. Public Sector Conceptual Framework des IPSASB	10
E. Bestandteile des Abschlusses nach IPSAS	11
1. Allgemeines	11
2. Vermögensrechnung	12
3. Ergebnisrechnung	12
4. Aufstellung der Veränderung des Nettovermögens	12
5. Finanzrechnung	13
6. Anhang	13
IV. Die Entwicklung von European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)	14
V. Conclusio	17

I. Internationale Reformbestrebungen im öffentlichen Rechnungswesen

Sowohl international als auch im deutschsprachigen Raum ist im öffentlichen Rechnungswesen seit geraumer Zeit ein Trend zu einem doppischen Rechnungswesen auf Basis des Ressourcenverbrauchskonzepts erkennbar. Im deutschsprachigen Raum gilt die Schweiz auf Ebene der Kantone und Gemeinden als Vorreiter im Zusammenhang mit der Reform des öffentlichen Rechnungswesens und auch in Deutschland ist die Reform des öffentlichen Rechnungswesens insbesondere auf kommunaler Ebene bereits vorangeschritten.¹

¹ Stellvertretend für viele *Schallmeiner*, Rechnungswesen des Bundes und der Länder – Reformen in Deutschland und Österreich, RWZ 2013, 219 und *Kuntner/Schallmeiner*, Internationale Entwicklungen im kommunalen Rechnungswesen, RWZ 2013, 225.

Im Rahmen einer Reform des öffentlichen Rechnungswesens muss sowohl die Entscheidung über den Rechnungsstil und über das Rechnungsmodell – zB in Form eines Drei-Komponenten-Rechnungssystems, welches die Finanzierungsrechnung mit einer Vermögensrechnung und einer Ergebnisrechnung verbindet – als auch über die Ausgestaltung der Rechnungslegungsnormen getroffen werden. So können zum einen gänzlich neue Rechnungslegungsnormen für öffentliche Einheiten entwickelt werden, die Rechnungslegungsnormen können sich zum anderen jedoch auch an einem bereits bestehenden Referenzmodell orientieren. Diese Orientierung kann in Form einer direkten oder indirekten Übernahme des Referenzmodells erfolgen. Im Falle einer indirekten Übernahme kann zwischen einer Anbindung und einer Anlehnung der Rechnungslegungsnormen an das Referenzmodell unterschieden werden. Als Referenzmodell kommen beispielsweise die eigens für den öffentlichen Sektor entwickelten International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) oder die jeweiligen nationalen Rechnungslegungsnormen für private Unternehmen wie zB das UGB oder das HGB in Frage.² Während sich supranationale Organisationen wie beispielsweise die Europäische Kommission, die OECD, die NATO und die Vereinten Nationen mit all ihren Einrichtungen für die direkte Übernahme der IPSAS entschieden haben, entschließen sich Nationalstaaten im Regelfall zu einer indirekten Übernahme der IPSAS, wodurch eine höhere Flexibilität gewährleistet werden kann. So entschied sich beispielsweise die Schweiz auf Ebene der Kantone und Gemeinden für eine Anlehnung der Rechnungslegungsnormen an die IPSAS und auf staatlicher Ebene für eine Anbindung³ an die IPSAS.⁴ Insgesamt orientieren sich mittlerweile bereits mehr als 80 Staaten bei ihrer Reform des öffentlichen Rechnungswesens an den IPSAS. Dadurch wird die zunehmende Bedeutung der IPSAS für das öffentliche Rechnungswesen erkennbar.⁵

II. Das öffentliche Rechnungswesen in Österreich

A. Das Rechnungswesen des Bundes

Im Dezember 2007 wurde mittels eines einstimmigen Parlamentsbeschlusses die Haushaltsrechtsreform des Bundes beschlossen. Die Umsetzung der Haushaltsrechtsreform erfolgte in zwei Etappen. Wichtige Eckpunkte der ersten Etappe, welche seit 1. 1. 2009 in Kraft ist, waren die Einführung einer wirkungsorientierten Haushaltsführung unter Berücksichtigung des Ziels der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern (vgl § 2 BHG 2013) sowie die Etablierung einer mittelfristigen Planung des Bundeshaushalts durch das Bun-

² Schallmeiner, Rechnungswesen des Bundes und der Länder – Reformen in Deutschland und Österreich, RWZ 2013, 219.

³ Für nähere Ausführungen zu den Begriffen „Anlehnung“ und „Anbindung“ an die IPSAS siehe Kapitel III.

⁴ Für nähere Ausführungen zum öffentlichen Rechnungswesen in der Schweiz vgl insbesondere Kuntner/Schallmeiner, Rechnungslegung in der Schweiz – Vorbild für Österreich? RFG 2011, 92–96 und 194–200.

⁵ Budäus/Hilgers, Neues doppisches Haushalts- und Rechnungswesen als Grundlage öffentlicher Ressourcensteuerung, BFuP 2010, 513–514.

desfinanzrahmengesetz (vgl §§ 12 und 13 BHG 2013). Der Bundesfinanzrahmen ist rollierend zu erstellen und legt für die jeweils nächsten vier Jahre verbindliche Ausgabenobergrenzen fest. Die Budgetplanung des Bundes ist somit mehrjährig und verbindlich gestaltet.⁶ Durch die zweite Etappe der Haushaltsrechtsreform, welche seit 1. 1. 2013 in Kraft ist, kam es zu einer grundlegenden Reform des Rechnungswesens des Bundes. Die möglichst getreue Darstellung der finanziellen Lage des Bundes, die als neuer Budgetgrundsatz in Art 51 Abs 8 B-VG Verankerung gefunden hat, brachte eine Erweiterung der bisher stark zahlungsstromorientierten integrierten Haushaltsverrechnung zu einem Rechnungswesen, das sich stärker an kaufmännischen Gesichtspunkten orientiert. Das neue Veranschlagungs- und Rechnungssystem hat eine doppelte Struktur und ermöglicht künftig eine Budgetsteuerung unter zwei Perspektiven: sowohl über den periodengerecht erfassten Ressourcenverbrauch der Ergebnisrechnung als auch über die in der Finanzierungsrechnung abgebildeten Ein- und Auszahlungen. Hinzu kommt eine Vermögensrechnung, die den Vermögens- und Schuldenstatus des Bundes zum Schluss des jeweiligen Rechnungsjahres zeigt. Damit wird der Forderung nach einer Drei-Komponenten-Rechnung entsprochen.⁷

Als Referenzmodell für das neue Veranschlagungs- und Rechnungssystem des Bundes dienten die IPSAS, die überall dort, wo es zweckmäßig erschien, übernommen wurden. Die Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften des Bundes entsprechen in vielen Bereichen den IPSAS, in einzelnen Fällen wird jedoch von den IPSAS abgewichen. Laut Angabe in der Eröffnungsbilanz des Bundes zum 1. 1. 2013⁸ haben 25 der derzeit bestehenden 32 IPSAS im Rahmen des neuen Haushaltsrechts Anwendung gefunden. Davon wurden 20 IPSAS ganz und fünf IPSAS teilweise umgesetzt. Sieben IPSAS wurden nicht umgesetzt, da für sie zum Stichtag 1. 1. 2013 auf Bundesebene kein entsprechender Geschäftsfall vorlag.⁹

B. Das Rechnungswesen der Länder und Gemeinden

Im Gegensatz zu den Reformprozessen in anderen europäischen Staaten, bei denen die Kommunen Vorreiterrollen einnehmen, wurde in Österreich die Reform des öffentlichen Rechnungswesens auf Länder- und Gemeindeebene bislang nur teilweise umgesetzt. Das Rechnungswesen der Länder und Gemeinden ist durch die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997 (VRV 1997) geregelt, die in erster Linie Form und Gliederung der Voranschläge und Rech-

⁶ Steger, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes, JRP 2009, 25–26.

⁷ Steger in Schauer, Neue Formen der Steuerung und Rechnungslegung in öffentlichen Haushalten (2009) 21–23; Steger, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes, JRP 2009, 28–29 und Schauer, Neuorganisation des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens, SWK 2010, W 51.

⁸ Ende 2013 veröffentlichte das BMF die Eröffnungsbilanz des Bundes mit Stichtag 1. 1. 2013, im Rahmen derer erstmals eine Bewertung des bundeseigenen Vermögens erfolgte. Die Eröffnungsbilanz ist unter https://www.bmf.gv.at/budget/haushaltsrechtsreform/Bundesdokument_Eroeffnungsbilanz.pdf abrufbar. Für nähere Ausführungen zur Eröffnungsbilanz des Bundes vgl insbesondere Bauer, Die Erstellung der Eröffnungsbilanz des Bundes zum 1. 1. 2013, RWZ 2013, 244–246.

⁹ https://www.bmf.gv.at/budget/haushaltsrechtsreform/BMF_Geschaeftsbericht.pdf, 8.

nungsabschlüsse von Ländern und Gemeinden festlegt¹⁰ und deren Grundzüge sich an der Verwaltungskameralistik orientieren. In der VRV 1997 ist im Wesentlichen eine rein finanzwirtschaftlich ausgerichtete Verrechnung der Einnahmen und Ausgaben vorgeschrieben. Die Zielsetzung besteht dabei zum einen im Nachweis des Deckungsverlaufs, also in der Sicherstellung der Deckung der Ausgaben durch die Einnahmen, und zum anderen im Nachweis des Voranschlagsvollzugs. Die VRV 1997 verlangt insbesondere keine alle Teile der Gebietskörperschaft umfassende, vollständige Vermögensdarstellung und keine Gegenüberstellung von Aufwendungen und Erträgen im Sinne einer Ergebnisrechnung.¹¹

Im Zuge der aktuellen Diskussion um eine Reform des öffentlichen Rechnungswesens wird nun auch auf Länder- und Gemeindeebene verstärkt über eine Modernisierung des Voranschlags- und Rechnungssystems diskutiert. Seit Dezember 2012 besteht im BMF ein Projekt zur Erarbeitung von Vorschlägen zur Neugestaltung der VRV. Im März 2014 hat das BMF den Ländern und Gemeinden den Entwurf für eine VRV 2014 vorgelegt, der sich stark an der Haushaltsrechtsreform des Bundes orientiert, gleichzeitig aber Landes- und Gemeindespezifika berücksichtigt. Die zentralen Eckpunkte dieses Entwurfs sind:

- die Einführung einer integrierten Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung,
- die Integration der Wirkungsorientierung sowie
- die Verankerung der Gleichstellung von Frauen und Männern in Voranschlag und Rechnungsabschluss.¹²

III. IPSAS – Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor

A. Das IPSASB als unabhängiges Standardisierungsgremium

Ende 1986 wurde das Public Sector Committee (PSC) als ständiger Fachausschuss der International Federation of Accountants (IFAC), der internationalen Vereinigung des mit dem Rechnungswesen und der Prüfung befassten Berufsstandes, gegründet. Aufgabe des PSC war es unter anderem, internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor zu erarbeiten, mit deren Hilfe das Finanzmanagement und das Rechnungswesen öffentlicher Einheiten verbessert und eine internationale Harmonisierung der öffentlichen Rechnungslegung erreicht werden soll. Die Gründung des PSC und damit die Entwicklung der IPSAS erfolgte im Wesentlichen auf Initiative internationaler (Finanz-)Institutionen wie die Weltbank und den IWF, da diese Institutionen für Kredit- und

¹⁰ *Huemer*, Zur kritischen Analyse am Haushaltswesen in den Bundesländern, ÖHW 2009, 161.

¹¹ *Schauer*, Ein neues Rechnungswesen für Österreichs Gemeinden, SWK 2006, W 158.

¹² Für nähere Ausführungen zum Projekt der Neugestaltung der VRV vgl insbesondere *Mesarits/Saliterer*, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes – Ausgangspunkt oder Zielkorridor für eine Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung, RWZ 2013, 238–243.

Subventionsvergaben – vor allem an Schwellen- und Entwicklungsländer – auf eine verlässliche und vergleichbare Rechnungslegung angewiesen sind.¹³

Im November 2004 erfolgte die Umbenennung des PSC in International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). Zielsetzung des IPSASB als privatrechtlich organisiertes, unabhängiges Standardisierungsgremium ist es, durch

- die Entwicklung qualitativ hochwertiger Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor,
- die Förderung der Akzeptanz und Einhaltung dieser Standards sowie
- die Veröffentlichung von Leitlinien zu Fragen und Erfahrungswerten der Finanzberichterstattung im öffentlichen Sektor

eine Verbesserung der Qualität und Transparenz der weltweiten Finanzberichterstattung im öffentlichen Sektor zu erreichen.¹⁴

B. Konzeption und Anwendungsbereich der IPSAS

Die IPSAS stellen gegenwärtig die einzigen anerkannten internationalen Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor dar. Sie basieren auf den für die Privatwirtschaft entwickelten International Financial Reporting Standards (IFRS). Sofern es die Besonderheiten des öffentlichen Sektors zulassen, ist das IPSASB bestrebt, die Regelungen und den ursprünglichen Wortlaut der IFRS beizubehalten. Anpassungen der IFRS werden jedoch immer dann vorgenommen, wenn die speziellen Anforderungen des öffentlichen Sektors dies erfordern. Darüber hinaus erarbeitet das IPSASB auch Rechnungslegungsstandards für spezifische Sachverhalte des öffentlichen Sektors, denen kein korrespondierender IFRS gegenübersteht (wie etwa die Bilanzierung von Erträgen aus Transaktionen ohne zurechenbare Gegenleistung oder die Darstellung von Budgetinformationen im öffentlichen Abschluss).¹⁵

Derzeit existieren 32 IPSAS, in denen die Erfassung, Bewertung und Darstellung von Transaktionen öffentlicher Einheiten sowie Angabepflichten in öffentlichen Abschlüssen geregelt sind. Diese Standards beruhen auf dem Ressourcenverbrauchskonzept (Accrual Accounting), bei dem Transaktionen unabhängig davon, wann Zahlungen erfolgen, in jenen Perioden zu erfassen sind, in denen sie wirtschaftlich verursacht wurden. Darüber hinaus gibt es einen kamerale IPSAS für Abschlüsse nach dem Geldverbrauchskonzept (Cash Basis Accounting), gemäß dem Transaktionen nur dann erfasst werden, wenn die öffentliche Einheit tatsächlich Zahlungsmittelzu- oder -abflüsse zu verzeichnen hat. Das Überwiegen der Anzahl der IPSAS nach dem Ressourcenverbrauchskonzept lässt jedoch auf

¹³ *Kufsmaul/Henkes*, International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) als Zukunft des öffentlichen Rechnungswesens? PiR 2008, 231 und *Kuntner*, Die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) – internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor, RWZ 2013, 211.

¹⁴ *IPSASB*, Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (2014), Terms of Reference Rz 2.1–2.2 und Preface Rz 5–6.

¹⁵ *IPSASB*, Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (2014), Preface Rz 13.

eine deutliche Präferenz des IPSASB für dieses Konzept schließen. Zudem deutet auch die Anlehnung der IPSAS an die IFRS auf eine Präferenz des Ressourcenverbrauchskonzeptes hin.¹⁶ Die IPSAS basieren auf dem angelsächsischen Rechtsverständnis. Dies zeigt sich insbesondere in der starken Einzelfallorientierung der Standards. In anglo-amerikanischer Tradition werden in den IPSAS nicht abstrakte, allgemein anwendbare Vorschriften zur Rechnungslegung formuliert, sondern die Standards umschreiben umfangreich Rechnungslegungsregeln für genau abgegrenzte Bilanzierungssachverhalte. Aktuell umfasst das Regelwerk der IPSAS annähernd 1.700 Seiten.¹⁷

Der Anwendungsbereich der IPSAS erstreckt sich gemäß IPSAS 1.5 auf Abschlüsse öffentlicher Einheiten, worunter staatliche und regionale öffentliche Einheiten (zB der Bund und die Bundesländer), Kommunalverwaltungen (zB Städte und Gemeinden) sowie deren Teileinheiten (zB Ministerien und Ämter) verstanden werden. Auf die Abschlüsse öffentlicher wirtschaftlich tätiger Unternehmen (sogenannte Government Business Enterprises) finden die IPSAS hingegen keine Anwendung. Als öffentliche wirtschaftlich tätige Unternehmen definiert IPSAS 1.7 Einrichtungen bzw Rechtsträger, die alle der folgenden Eigenschaften aufweisen:

- Rechtsfähigkeit, dh sie können in eigenem Namen Verträge eingehen,
- sie haben die finanzielle und operative Befugnis, einen Geschäftsbetrieb zu führen,
- sie verkaufen im Rahmen ihrer gewöhnlichen Geschäftstätigkeit Sachgüter und Dienstleistungen an andere Einheiten, entweder mit Gewinn oder bei voller Kostendeckung,
- sie sind bei der Unternehmensfortführung nicht dauernd auf die finanzielle Unterstützung der öffentlichen Hand angewiesen (ausgenommen Geschäfte zu marktüblichen Bedingungen) und
- sie werden von einer öffentlichen Einheit beherrscht.

Diese Definition öffentlicher wirtschaftlich tätiger Unternehmen stellt klar, dass für die Klassifizierung als öffentliches wirtschaftlich tätiges Unternehmen, dessen Träger oder Eigentümer eine öffentliche Einheit ist, neben der Rechtsfähigkeit zumindest kostendeckendes Wirtschaften oder eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegen muss.¹⁸ Für öffentliche wirtschaftlich tätige Unternehmen wird in IPSAS 1.6 eine Rechnungslegung nach IFRS empfohlen.

Auf Österreich bezogen bedeutet dies, dass für Gebietskörperschaften wie Bund, Länder und Gemeinden einschließlich der untergeordneten Behörden die IPSAS zur Anwendung gelangen könnten. Für von Gebietskörperschaften gehaltene öffentliche Unternehmen, zB in Rechtsform einer GmbH oder AG, gelten dagegen die entsprechenden privatwirtschaftlichen Rechnungslegungsvorschriften.

¹⁶ Müller-Marqués Berger, Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor (IPSAS) – Grundlagen und Einzeldarstellungen (2008) 12.

¹⁷ Nowak/Ranscht-Ostwald/Schmitz in Beck'sches Handbuch der Rechnungslegung³⁹ B 990 Rz 138.

¹⁸ Müller-Marqués Berger, Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor (IPSAS) – Grundlagen und Einzeldarstellungen (2008) 8.

Als privatrechtliches Gremium kann das IPSASB die Einhaltung der IPSAS durch öffentliche Einheiten nicht durchsetzen. Die IPSAS sind folglich lediglich als Empfehlungen eines privaten Standardsetzers zu charakterisieren, ohne unmittelbare Bindungswirkung für öffentliche Einheiten zu entfalten. Für eine verbindliche Anwendung der IPSAS wäre eine Umsetzung der Standards in nationales Recht oder – wie im Falle der IFRS – in EU-Recht erforderlich.¹⁹ Allerdings können die bereits entwickelten IPSAS nationalen Standardsetzern und Gesetzgebern bei der Erarbeitung von neuen bzw. bei der Überarbeitung bestehender Regelungen zum öffentlichen Rechnungswesen als Unterstützung dienen, um die nationale und internationale Vergleichbarkeit von Abschlüssen öffentlicher Einheiten zu erhöhen.²⁰

Der Standardsetzungsprozess (Due Process) des IPSASB gleicht jenem des International Accounting Standards Board (IASB). Auch das IPSASB veröffentlicht im Vorfeld eines IPSAS ein freiwilliges Consultation Paper (ähnlich einem Discussion Paper des IASB) und einen Standardentwurf (Exposure Draft). Sowohl zu Consultation Paper als auch zu Exposure Drafts kann die Öffentlichkeit Stellungnahmen abgeben.²¹ In Tabelle 1 sind die bisher vom IPSASB entwickelten IPSAS sowie der jeweilige IFRS, der als Basis für den entsprechenden IPSAS diente, dargestellt.²²

IPSAS	Bezeichnung	Inhalt	IFRS
IPSAS 1	Presentation of Financial Statements	Darstellung des Abschlusses nach IPSAS	IAS 1
IPSAS 2	Cash Flow Statements	Darstellung der Bewegung von Zahlungsmitteln – Finanzierungsrechnung	IAS 7
IPSAS 3	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	Auswahl und Änderung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen sowie Fehlerkorrekturen	IAS 8
IPSAS 4	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	Auswirkungen von Änderungen der Wechselkurse	IAS 21
IPSAS 5	Borrowing Costs	Bilanzielle Behandlung von Fremdkapitalkosten	IAS 23
IPSAS 6	Consolidated and Separate Financial Statements	Aufstellung und Darstellung des konsolidierten Abschlusses	IAS 27

¹⁹ Schauer, International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), ÖHW 2005, 18 und Kuntner, Die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) – internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor, RWZ 2013, 214.

²⁰ IPSASB, Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (2014), Preface Rz 22–23.

²¹ IPSASB, Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (2014), Terms of Reference Rz 8.1–8.

²² Die IPSAS können auf der Website des IPSASB (<https://www.ifac.org/public-sector>) kostenfrei abgerufen werden.

IPSAS	Bezeichnung	Inhalt	IFRS
IPSAS 7	Investments in Associates	Bilanzierung von Anteilen an assoziierten öffentlichen Einheiten	IAS 28
IPSAS 8	Interests in Joint Ventures	Bilanzierung von Anteilen an Joint Ventures	IAS 31
IPSAS 9	Revenue from Exchange Transactions	Bilanzierung von Erträgen aus Transaktionen mit Gegenleistung	IAS 18
IPSAS 10	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Rechnungslegung in Hochinflationenländern	IAS 29
IPSAS 11	Construction Contracts	Bilanzierung von Fertigungsaufträgen	IAS 11
IPSAS 12	Inventories	Bilanzierung von Vorräten	IAS 2
IPSAS 13	Leases	Bilanzierung von Leasingverhältnissen	IAS 17
IPSAS 14	Events after the Reporting Date	Behandlung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag	IAS 10
IPSAS 15	Financial Instruments: Disclosure & Presentation	Offenlegung und Darstellung von Informationen über Finanzinstrumente	IAS 32
IPSAS 16	Investment Property	Bilanzierung von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien	IAS 40
IPSAS 17	Property, Plant, and Equipment	Bilanzierung von Sachanlagen	IAS 16
IPSAS 18	Segment Reporting	Darstellung der Segmentberichterstattung	IAS 14
IPSAS 19	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	Bilanzierung von Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und ventualforderungen	IAS 37
IPSAS 20	Related Party Disclosures	Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Einheiten und Personen	IAS 24
IPSAS 21	Impairment of Non-Cash-Generating Assets	Wertminderung von nicht zahlungsmittelgenerierenden Vermögenswerten	IAS 36
IPSAS 22	Disclosure of Financial Information about the General Government Sector	Darstellung von finanzstatistischen Informationen des Sektors Staat	–
IPSAS 23	Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)	Bilanzierung von Erträgen, aus Transaktionen ohne zurechenbare Gegenleistung (Steuern und Transferleistungen)	–
IPSAS 24	Presentation of Budget Information in Financial Statements	Darstellung von Budgetinformationen im Jahresabschluss	–
IPSAS 25	Employee Benefits	Bilanzierung von Leistungen zugunsten von Bediensteten	IAS 19
IPSAS 26	Impairment of Cash-Generating Assets	Wertminderung von zahlungsmittelgenerierenden Vermögenswerten	IAS 36

IPSAS	Bezeichnung	Inhalt	IFRS
IPSAS 27	Agriculture	Bilanzierung von landwirtschaftlichen Tätigkeiten	IAS 41
IPSAS 28	Financial Instruments: Presentation	Darstellung von Informationen über Finanzinstrumente	IAS 32
IPSAS 29	Financial Instruments: Recognition and Measurement	Ansatz und Bewertung von Finanzinstrumenten	IAS 39
IPSAS 30	Financial Instruments: Disclosures	Offenlegung von Informationen über Finanzinstrumente	IFRS 7
IPSAS 31	Intangible Assets	Bilanzierung von immateriellen Vermögenswerten	IAS 38
IPSAS 32	Service Concession Arrangements: Grantor	Bilanzierung von Dienstleistungskonzessionen beim Konzessionsgeber	–
Cash Basis IPSAS	Financial Reporting under the Cash Basis of Accounting	Rechnungslegung auf Grundlage des Geldverbrauchskonzeptes	–

Tabelle 1: Übersicht über die bisher vom IPSASB entwickelten IPSAS

Darüber hinaus erarbeitet das IPSASB auch Richtlinien (Recommended Practice Guidelines), Studien und andere Berichte. Bei den Richtlinien handelt es sich um nicht verbindliche Praxisempfehlungen, die Studien stellen Ratschläge für die Rechnungslegung und die Prüfung zur Verfügung und die anderen Berichte umfassen neue Informationen, die für den öffentlichen Sektor relevant sind und aus Literaturlauswertungen, Umfragen, Interviews, Fallstudien und dergleichen resultieren.²³

C. Aktuelles Arbeitsprogramm des IPSASB

Seit dem Jahr 2010 beschäftigt sich das IPSASB intensiv mit spezifischen Fragestellungen der öffentlichen Hand mit besonderer Dringlichkeit, bei denen nicht immer auf privatwirtschaftliche Regelungen zurückgegriffen werden kann. Zu den Bilanzierungsthemen, die sich momentan im Arbeitsprogramm des IPSASB befinden, zählen:

Bezeichnung	korrespondierender IFRS
Erarbeitung eines Standards für die erstmalige Anwendung der IPSAS nach dem Ressourcenverbrauchskonzept	IFRS 1

²³ IPSASB, Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (2014), Terms of Reference Rz 3.1 und Preface Rz 7.

Bezeichnung	korrespondierender IFRS
Public Sector Combinations (= Zusammenschlüsse im öffentlichen Sektor); konkret wird etwa diskutiert, zu welchem Zeitpunkt Zusammenschlüsse im öffentlichen Sektor erfasst werden müssen oder in welcher Höhe diese Zusammenschlüsse erstmalig angesetzt werden sollen	IFRS 3
Bilanzierung von Sozialleistungen (Social Benefits)	kein direkt korrespondierender IFRS
Erarbeitung eines Standards zur Berichterstattung über die Leistungserbringung von Einrichtungen des öffentlichen Sektors (Reporting Service Performance Information)	kein direkt korrespondierender IFRS
Bilanzierung von Kulturgütern (Heritage Assets)	kein direkt korrespondierender IFRS
Erarbeitung eigenständiger Erwägungen zur Bilanzierung von für den öffentlichen Sektor spezifischen Finanzinstrumenten, die nicht durch IPSAS 28-30 abgedeckt sind, wie zB Währungsgold und Währung im Umlauf	kein direkt korrespondierender IFRS

Tabelle 2: Übersicht über sich im Arbeitsprogramm des IPSASB befindliche Bilanzierungsthemen

D. Public Sector Conceptual Framework des IPSASB

Seit dem Jahr 2006 beschäftigt sich das IPSASB mit der Entwicklung eines Rahmenkonzepts für die Rechnungslegung von öffentlichen Einheiten (sogenanntes Public Sector Conceptual Framework).²⁴ Ziel des Projekts war die Erarbeitung eines Rahmenkonzepts, welches grundlegende Aussagen zur Zielsetzung und den Adressaten der Rechnungslegung nach IPSAS sowie die qualitativen Anforderungen an die im IPSAS-Abschluss enthaltenen Informationen, die Definitionen und die Ansatzkriterien der Abschlussposten und die Grundsätze der Bewertung, des Ausweises und der Offenlegung enthält und somit den konzeptionellen Rahmen für die Finanzberichterstattung nach IPSAS darstellt. Das Rahmenkonzept erfüllt demnach eine wichtige Klammerfunktion für alle – und vor allem für die künftig zu entwickelnden – IPSAS zur Sicherstellung der inhaltlichen Konsistenz der Rechnungslegung nach IPSAS.²⁵ Das Resultat des Projekts wurde vom IPSASB im

²⁴ Für einen Überblick über die Entstehung und den Fortschritt des Public Sector Conceptual Framework-Projekts des IPSASB siehe <http://www.ifac.org/public-sector/projects/public-sector-conceptual-framework>.

²⁵ Müller-Marqués Berger, Aktuelles Arbeitsprogramm des International Public Sector Accounting Standards Boards (IPSASB), WPg 2012, 75.