

IPSAS für Parlamentarier

Anregungen für die Diskussion
des Bundesrechnungsabschlusses
(BRA)

Vorwort

Seit 2013 legt der Bund den Bundesrechnungsabschluss (BRA) in Anlehnung an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) vor. Die IPSAS stellen ein umfassendes, speziell für den öffentlichen Sektor entwickeltes, Regelwerk der Bilanzierung dar, mit zum Teil komplexen Bestimmungen zu einzelnen Sachverhalten (z.B. Sachanlagen, Finanzinstrumente, Leasing, Pensionsverpflichtungen). IPSAS-Rechnungsabschlüsse, so auch der BRA, richten sich an Steuerzahler und Steuerzahlerinnen sowie andere Geldmittelbereiter, aber auch an die Bürgerinnen und Bürger als Empfängerinnen und Empfänger öffentlicher Dienstleistungen. Der BRA versucht, diesen unterschiedlichen Informationsansprüchen gleichberechtigt und umfangreich gerecht zu werden.

Die parlamentarischen Vertreterinnen und Vertreter der Bürgerinnen und Bürger stehen daher vor einer besonderen Herausforderung: Der umfangreiche Bundesrechnungsabschluss, der wirtschaftliche Sachverhalte nach komplexen Bilanzierungsregeln abbildet und erläutert sowie budgetäre und wirtschaftliche Rahmenbedingungen aufzeigt, ist durch das Parlament zu diskutieren und letztlich zu genehmigen.

Auch für die interne Berichterstattung von Bundes-einheiten wie Bundesministerien, Dienststellen oder Ämtern kann der BRA aufgrund seiner umfangreichen, geprüften Informationen interessant und relevant sein.

Dieser gesteigerten Bedeutung des BRA widmet sich die vorliegende Broschüre: Sie gibt kurze ein-führende Erläuterungen zu den Grundprinzipien des BRA und den wesentlichsten Positionen und bietet Anregungen für mögliche Fragestellungen in der parlamentarischen Auseinandersetzung gegenüber dem Rechnungshof als Prüfer und der Bundes-regierung als Verantwortliche für die Regierungsgeschäfte.

Damit will PwC¹ den Einstieg in eine kritische Auseinandersetzung erleichtern und Hinweise für das Verständnis bestimmter Darstellungen im Bundesrechnungsabschluss geben.

Eine spannende Lektüre wünschen Ihnen

Christine Catasta
Territory Senior Partner

Hans Hartmann
Partner
Accounting Advisory Services
Public Sector

Bernhard Schatz
Senior Manager
Accounting Advisory Services
Public Sector

¹ Pricewaterhouse Coopers (PwC) ist eines der global führenden Unternehmen für Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Unternehmensberatung

Inhalt

Inhalt	7
Grundprinzipien und Aufbau des Bundesrechnungsabschlusses	10
Allgemeine Fragestellungen	14
Sachanlagen	16
Beteiligungen	18
Forderungen	19
Finanzschulden	20
Rückstellungen	21
Wertminderungen	22
Ansprechpartner	24

Kernaussagen der Broschüre

- Der Bundesrechnungsabschluss (BRA) stellt das umfassendste Instrument der Berichtslegung über die finanzielle und operative Gebarung des Bundes dar. Seine Bedeutung für den Diskurs über die finanzielle Gebarung und die Herausforderungen der Zukunft ist gegenwärtig noch nicht ausgeschöpft.
- Der BRA wird in Anlehnung an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) erstellt, weißt aber auch signifikante Abweichungen zu diesem Regelwerk auf. So richtig und wichtig diese Abweichungen im Rahmen der Einführung durch die Haushaltsrechtsreform waren, so wichtig ist es, diese regelmäßig anhand der Herausforderungen der Gegenwart und Zukunft und dem Informationsbedürfnis des Parlaments neu zu bewerten.
- Der BRA stellt ein sehr wichtiges Element im Budgetkreislauf, der Mittelfristplanung und den einjährigen Voranschlägen (Ergebnis- und Finanzierungshaushalt) dar, da er nicht nur eine Ist-Größe für die Planung rechtzeitig bereitstellt, sondern über die Vermögensrechnung auch wertvolle Informationen für die Mittelfristplanung (Abschreibungen, Reinvestitionen, Trends und Entwicklungen, etc.) liefert.
- Die Finanzberichterstattung soll den relevanten Akteuren, der Bundesregierung als operatives Organ und dem Parlament als Kontrollorgan, unterstützt durch den Rechnungshof als Prüfer, Informationen zeitnah bereitstellen, um Diskussionen rechtzeitig zu führen und Entscheidungen so zu treffen, dass diese eine nachhaltige Budgetpolitik ermöglichen und unterstützen.

Grundprinzipien und Aufbau des Bundesrechnungsabschlusses

Rahmenkonzept für die Aufstellung und Darstellung von Abschlüssen

Der Bundesrechnungsabschluss orientiert sich in seinen Prinzipien und seinem Aufbau an den IPSAS. Deren Leitlinien sind wiederum im Rahmenkonzept (Conceptual Framework) niedergeschrieben.

Zentrale Aufgabe von Regierungen und anderen öffentlichen Einrichtungen ist es, gesellschaftliche Dienstleistungen bereitzustellen, die das Wohlbefinden aller Bürgerinnen und Bürger sowie Einwohnerinnen und Einwohner erhalten oder verbessern. Zu diesen Leistungen zählen beispielsweise Programme sozialer Wohlfahrt, öffentliches Bildungs- und Gesundheitswesen oder auch öffentliche Sicherheit und Verteidigung.

Die Regierungen sind gegenüber jenen, die hierfür Mittel bereitstellen und jenen, die auf diese Leistungen angewiesen sind, für einen effizienten und effektiven Einsatz dieser Ressourcen verantwortlich.

Relevante Informationen hierzu können sich auf die Leistungsfähigkeit der Einheit beziehen (kann sie ihren Aufgaben nachkommen, wirtschaftet sie verantwortlich mit den dafür bereit gestellten Ressourcen, hält sie sich an budgetäre, rechtliche und andere regulatorische Vorgaben?).

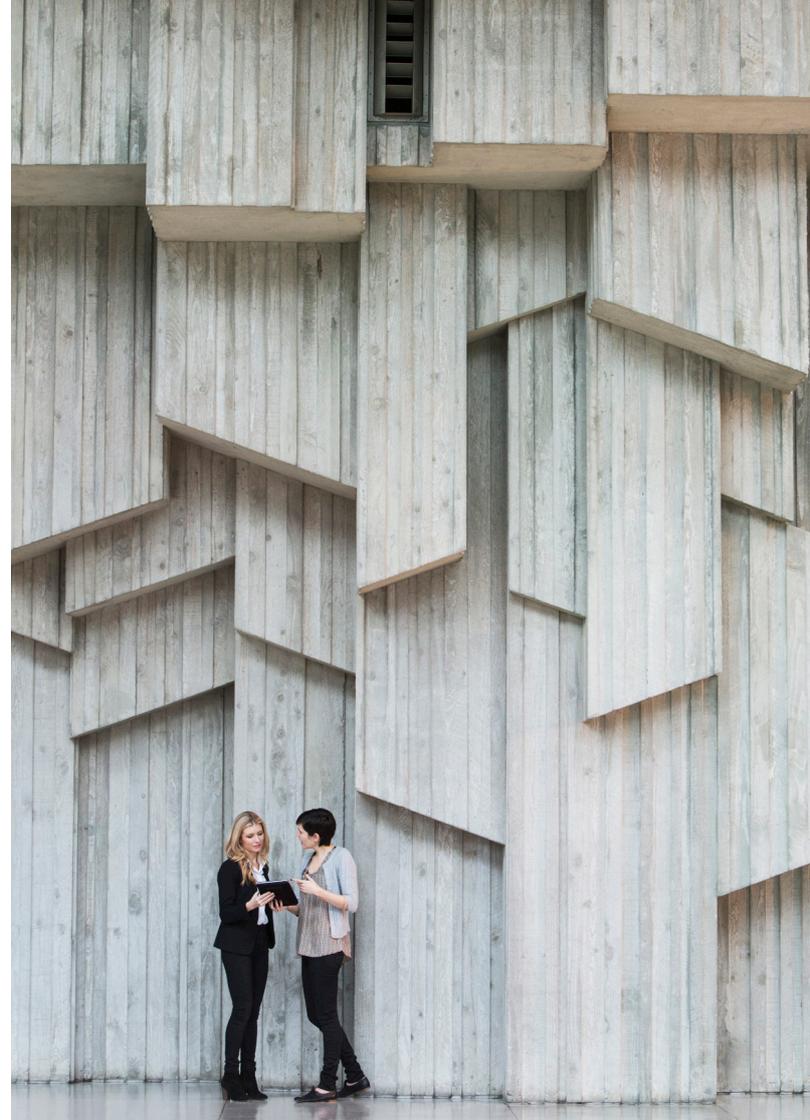
Sie können die Liquidität und Solvabilität einer Einheit betreffen (können gegenwärtige kurzfristige wie langfristige Verpflichtungen bedient werden?). Aber auch die Nachhaltigkeit der Leistungserbringung und Änderungen derselben aufgrund von Aktivitäten während des Berichtszeitraumes sind Teil der Informationen des BRA.

IPSAS-Abschlüsse sollen diese entscheidungsrelevanten Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der bilanzierenden Organisation sowie deren Veränderungen bereitstellen. Damit IPSAS-Abschlüsse diesem Ziel gerecht werden, ist es notwendig, sich an den Grundprinzipien der Periodenabgrenzung und der Fortführung der Regierungstätigkeit zu orientieren. Zusätzlich gibt es qualitative Anforderungen an die Abschlüsse wie Verständlichkeit, getreue Darstellung, Relevanz, Verlässlichkeit und Vergleichbarkeit. Eingeschränkt werden diese Anforderungen durch eine zeitnahe Veröffentlichung der Informationen, ihre Wesentlichkeit und die Kosten/Nutzen-Abwägung.

Bestandteile eines IPSAS-Abschlusses

In einem IPSAS-Abschluss werden Vermögenswerte und Verbindlichkeiten gegenübergestellt und daraus eine Nettoposition gebildet. Die Bestandteile sind eine Vermögensrechnung (Bilanz), eine Ergebnisrechnung (Gewinn- oder Verlustrechnung), eine Finanzierungsrechnung (Geldflussrechnung), eine Nettovermögensveränderungsrechnung (Eigenkapitalveränderungsrechnung), eine Vorschlagsvergleichsrechnung (Budgetvergleich) sowie der Anhang. Im Anhang werden die Rechnungslegungsmethoden beschrieben und sonstige Erläuterungen und Aufgliederungen, die von einzelnen Standards verlangt werden, offengelegt.

Im Folgenden wollen wir nun für die wesentlichsten Positionen eingehen und ihre Relevanz auf die oben aufgeworfenen Fragestellungen analysieren:



Allgemeine Fragestellungen

Die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Erstellung und Prüfung des Bundesrechnungsabschlusses bilden die Bundesverfassung, das Rechnungshofgesetz, das Bundeshaushaltsgesetz und auf diesen Gesetzen aufbauende Verordnungen.

Organisatorische Rahmenbedingungen werden durch die Organisationsstruktur und -führung des Rechnungshofes, des Bundesministeriums für Finanzen und der anderen Ministerien sowie der obersten Organe zugrunde gelegt.

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Wie relevant sind IT-Systeme im Rahmen der Prüfung des Rechnungsabschlusses?
- Gab oder gibt es Einschränkungen des Rechnungshofes bei der Prüfung des Bundesrechnungsabschlusses?
- Wie war die Zusammenarbeit des Rechnungshofes mit den geprüften Stellen im Rahmen der Prüfung des Bundesrechnungsabschlusses?
- Gibt es allgemeine Empfehlungen zur Verbesserung der Rechnungslegungsprozesse des Bundes?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Welche Ereignisse und aktuelle Entwicklungen waren maßgeblich für das Ergebnis des Bundesrechnungsabschlusses?
- Welche zentralen Chancen und Risiken finden sich im Regierungsprogramm und wo im Bundesrechnungsabschluss spiegeln sich diese wider bzw. werden sich diese widerspiegeln?
- Wie beurteilen Sie die Prozesse und Ausstattung für die Rechnungslegung im Bund?

Sachanlagen

IPSAS17 Sachanlagen

Die Sachanlagen stellen die größte Vermögensposition des Bundes dar und beinhalten Grundstücke, Gebäude, technische Anlagen, Kulturgüter und Amtsausstattungen. Diese werden in der Regel für die Erstellung von Dienstleistungen herangezogen.

Die Bewertung dieser Sachanlagen erfolgt grundsätzlich (mit Ausnahme der Grundstücke) über fortgeschriebene Anschaffungskosten, d.h. der Vermögenswert wird entsprechend seiner Nutzung verzehrt. Bei Eintritt eines außergewöhnlichen Ereignisses, wodurch das Dienstleistungspotential des Vermögensgegenstandes beeinträchtigt wird, ist eine Wertminderung vorzunehmen.

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Wie geeignet sind die gegenwärtigen Prozesse und IT-Systeme, um die Vollständigkeit und Richtigkeit des Sachanlagevermögens des Bundes sicherzustellen?
- Wurden im Rahmen der Prüfung Ereignisse identifiziert, die außerordentliche Wertminderungen notwendig gemacht hätten?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Welche Sachanlagenausstattung ist für die Umsetzung des Regierungsprogramms notwendig?
- Gibt es Sachanlagen die gegenwärtig nicht oder nur unzureichend zur Erbringung von Dienstleistungen eingesetzt werden?
- Wird gegenwärtig der Verzehr bei für die Dienstleistungen relevanten Sachanlagevermögen durch Reinvestitionen gedeckt?

Beteiligungen

IPSAS 35 Konsolidierte Abschlussrechnungen

Die Beteiligungen stellen die zweitgrößte Vermögensposition des Bundes dar. Dieser Umstand trägt der Entwicklung Rechnung, dass es viele ausgegliederte Einheiten des Bundes gibt, die mit der Erbringung öffentlicher Dienstleistungen betraut sind (beispielsweise die ÖBB, ASFINAG, Bundesimmobiliengesellschaft oder die Österreichischen Bundesforste). Der Bund wendet im Bereich der Beteiligungen und verbundenen Unternehmen, IPSAS 35 nicht an, da diese eine Konsolidierung beherrschter Einheiten vorsehen würden. Der Bund wendet im BRA die Bilanzierungsmethode des anteiligen Nettovermögens an.

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Gibt es Probleme bei der Anwendung der Methode des anteiligen Nettovermögens?
- Welche Unterschiede ergeben sich im Prüfzugang im Falle der Methode des anteiligen Nettovermögens gegenüber einer Konsolidierung?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Durch die gewählte Bilanzierungsmethode werden Vermögen und Verbindlichkeiten der ausgegliederten Einheiten nicht im Bundesrechnungsabschluss dargestellt. Wie werden dennoch Kapitalbedürfnisse oder Ausschüttungspotentiale dieser Gesellschaften rechtzeitig eingeschätzt?

Forderungen

IPSAS 23 Forderungen aus Nichtleistungstransaktionen

Die Forderungen des Bundes setzen sich zum überwiegenden Teil aus Forderungen aus Steuern und Abgaben zusammen. Diese Forderungen entstehen aus bereits per Bescheid vorgeschriebenen Abgaben, d.h. sie richten sich nach der Einzahlungshöhe des Bescheides. In Abweichung zu IPSAS 23 werden die Erträge und daraus resultierenden Forderungen aus Steuern und Abgaben nicht in der Periode erfasst in der sie entstehen, sondern wenn die Zahlung stattfindet. Die Abgrenzung erfolgt über die so genannten “time adjustments” lediglich auf einer Einzahlungsbasis.

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Wie ist aus Sicht des Prüfers die fehlende Periodengerechtigkeit im Bereich der Steuererträge zu beurteilen?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Gibt es eine Einschätzung der Bundesregierung, welche Steuererträge ihr in einem Finanzjahr zustünden?
- Welche Trends oder Entwicklungen könnten die Nachhaltigkeit des Steueraufkommens beeinflussen?
- Welche Maßnahmen plant die Bundesregierung, um diesen Trends und Entwicklungen zu begegnen und dadurch die nachhaltige Stabilität der öffentlichen Finanzen zu verbessern?

Finanzschulden

IPSAS 28-30 Finanzinstrumente

Auf der Passivseite stellen die kurz- und langfristigen Finanzschulden die größte Position dar. Diese Fremdmittel wurden in vergangenen Jahren zur Finanzierung der Liquiditäts- und Refinanzierungsbedürfnisse aufgenommen. Die dafür zu entrichtenden Zinsen schlagen sich jährlich im Finanzaufwand nieder. Je nach Finanzierungsstrategie des Bundes ergibt sich daraus ein kleineres oder größeres Refinanzierungs- und Zinsrisiko. Die Finanzschulden werden im Bundesrechnungsabschluss netto ausgewiesen. (d.h. Vermögens- und Ergebnispositionen werden saldiert dargestellt)

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Wie wird sichergestellt, dass die Finanzschulden vollständig erfasst und korrekt bewertet werden?
- Ergibt sich durch die Nettodarstellung der Finanzschulden aus Sicht des Prüfers ein Vor- oder ein Nachteil in der Darstellung?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Welche Strategie hat die Bundesregierung im Hinblick auf eine aktive Steuerung des Refinanzierungs- und Zinsrisikos?

Rückstellungen

IPSAS 19 Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen

Im Bundesrechnungsabschluss werden Rückstellungen für Personalleistungen (Jubiläumsgelder, Abfertigungen), nicht konsumierte Urlaube, Inanspruchnahme durch Haftungen, Prozesskosten sowie sonstige Ereignisse gebildet. Diese Rückstellungen stellen einen ungewissen Mittelabfluss aufgrund bereits eingetretener Ereignisse dar. Sie sind mit dem voraussichtlich zu erfüllendem Betrag bewertet, d.h. wenn ein Ereignis als überwiegend wahrscheinlich betrachtet wird, wird der Effekt in voller Höhe im Bundesrechnungsabschluss dargestellt.

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Welche Herausforderungen gab es in der Prüfung der Rückstellungen?
- Gibt es Empfehlungen, die Praxis der Bildung von Rückstellung und ihrer etwaigen Auflösung zu verbessern?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Der Großteil der Rückstellungen betrifft Personalkosten, welche langfristigen Trends und Entwicklungen beeinflussen diese und wie wird die Bundesregierung darauf reagieren?
- Welche Systeme werden im Bereich des Risikomanagements bei Haftungen eingesetzt?

Wertminderungen

IPSAS 21 Wertminderungen nicht zahlungsgenerierender Vermögensgegenstände,
IPSAS 26 Wertminderung zahlungsgenerierender Vermögensgegenstände

Fragen des Parlaments an den Rechnungshof:

- Welche Prozesse und Systeme werden im Bund angewandt, um Wertminderungen festzustellen und sicherzustellen, dass diese zeitgerecht und in der entsprechenden Höhe erfasst werden?

Fragen des Parlaments an die Bundesregierung:

- Auf welche Sachverhalte sind im Bundesrechnungsabschluss Wertminderungen erfasst?
- Wären diese bei besserer Planung/Verwaltungsführung vermeidbar gewesen?
- Wie denkt die Bundesregierung, das verlorene Servicepotential bzw. den wirtschaftlichen Vorteil zu ersetzen?



