

rechtspflichtig. Dieser Kooperationsform ist schon aufgrund ihres rein beratenden Charakters<sup>70</sup> grundsätzlich kein Beschaffungscharakter in Bezug auf Liefer-, Bau- oder Dienstleistungen immanent. Wenn durch diese Beratungstätigkeiten freilich eine **Beauftragung von Beratungsgesellschaften** gespart wird, kann das **Vergaberecht** für Dienstleistungsaufträge anwendbar sein. Etwas anderes gilt aber nunmehr nach § 108 Abs. 6 GWB bei einem vertraglichen Zusammenwirken öffentlicher Stellen für öffentliche Dienstleistung, die allen obliegen und in deren Rahmen auch Beratungen sind, sofern dafür öffentliche Interessen bestimmend sind.

Indem beim Zweckverband eine vollständige Aufgaben- und Kompetenzübertragung von den Mitgliedskörperschaften auf den Verband stattfindet, liegt hier bereits nach bisherigem Verständnis eine rein **administrative Organisationsmaßnahme** vor. Ein Beschaffungscharakter ist daher nicht zu erkennen, und zwar ohne die wahrgenommene Aufgabe näher prüfen zu müssen.<sup>71</sup> Darüber hinaus liegt streng genommen auch kein Vertragsschluss zwischen der den Auftrag übertragenden Gemeinde und dem leistungserbringenden Zweckverband vor, so dass ein entgeltlicher Vertrag zwischen Auftraggeber und Leistungserbringer fehlt. So schließen die Gemeinden nur untereinander einen öffentlich-rechtlichen Vertrag, um den Zweckverband zu errichten. Mit dem Zweckverband selbst wird demgegenüber **kein eigener Vertrag** mehr abgeschlossen.<sup>72</sup>

Indem bei der delegierenden öffentlich-rechtlichen Vereinbarung ebenso wie beim Zweckverband eine **nahezu vollständige Kompetenzübertragung** stattfindet, liegt auch für diesen Fall ein **vergabefreier rein administrativer Akt** vor.<sup>73</sup> Die entsprechende Kommune hat sich gerade vollständig von einer eigenen Beschaffung von Leistungen zurückgezogen.<sup>74</sup>

70 Siehe EuGH, Rs. C-272/91, Slg. 1994, I-1409, Rn. 24 – Kommission/Italien; Rs. C-264/03, Slg. 2005, I-8831, Rn. 54 – Kommission/Frankreich; Müller, VergabeR 2005, 436 (443).

71 Etwa Schröder, NVwZ 2005, 25 (28).

72 Schröder, NVwZ 2005, 25 (28); Burgi, NZBau 2005, 208 (210), Fn. 18.

73 Flömer/Tomerius, NZBau 2004, 660 (663); Stemmer/Aschl, VergabeR 2005, 287 (302); Grunberg, in: Frenz/Schink (Hrsg.), Die Abfallwirtschaft im normgeberischen Dauergriff, 2005, S. 55, 71 ff.; Beckmann, in: Frenz/Schink (Fn. 73), S. 77, 83 f.; Müller, VergabeR 2005, 436 (446); Hausmann, in: Pünder/Prieß (Hrsg.), Vergaberecht im Umbruch, 2005, S. 67, 85; ausführlich Portz, AbfallR 2006, 82 (83 ff.).

74 Bergmann/Vetter, NVwZ 2006, 497 (500).

Allerdings muss immer im Einzelfall geprüft werden, ob sich die auftraggebende Körperschaft nicht doch in der Vereinbarung so viele Kompetenzen vorbehält, dass von einer echten delegierenden Vereinbarung nicht mehr gesprochen werden kann,<sup>75</sup> so beispielsweise das **Gebührenerhebungsrecht**.<sup>76</sup> Zudem darf die Vereinbarung **nicht zur Umgehung** des von den Grundfreiheiten primärrechtlich vorgegebenen Vergaberechts benutzt werden.<sup>77</sup> Das gilt etwa bei einer vertraglichen Übertragung von Hilfsaufgaben wie Reinigungen, die an Dritte weitergegeben werden können, die so besser gestellt werden als ihre Wettbewerber.<sup>78</sup> Ist dies hingegen nicht der Fall, kann nach § 108 Abs. 6 GWB immer noch eine vertragliche Vereinbarung vorliegen, sofern es sich um eine öffentliche Dienstleistung handelt, die von allen entsprechenden Stellen auf der Basis dominierender öffentlicher Interessen wahrgenommen wird. Dementsprechend stellt auch eine mandatierende Vereinbarung keinen **vergabepflichtigen Vorgang** dar, wenn es sich um eine öffentliche Dienstleistung handelt, die von allen entsprechenden öffentlichen Stellen aus öffentlichen Interessen heraus wahrgenommen wird.

## VII. Schluss

§ 108 GWB hat die EuGH-Rechtsprechung zu In-House-Vergaben und zur interkommunalen Kooperation kodifiziert, aber in wichtigen Punkten fortentwickelt. Insbesondere steht nunmehr eine feste Berechnungsgrundlage für die Bestimmung einer wesentlichen Tätigkeit für den Auftraggeber zur Verfügung. Hinzu kommen wichtige Änderungen im Detail. § 108 Abs. 8 GWB lässt die vorstehenden Regelungen und Grundsätze nach § 108 Abs. 1–7 GWB auch für **Sektorenauftraggeber** nach § 100 Abs. 1 Nr. 1 GWB eingreifen, ebenso für **Konzessionsgeber** gem. § 101 Abs. 1 Nr. 1 und 2; im letzteren Fall geht es freilich um die Vergabe von Konzessionen.

75 Müller, VergabeR 2005, 436 (446).

76 Portz, AbfallR 2005, 120 (124).

77 Dieckmann, AbfallR 2006, 38 (40 f.); siehe auch Brohm, NZBau 2006, 63 (64).

78 EuGH, Rs. C-386/11, ECLI:EU:C:2013:385 – Piepenbrock (Stadtreinigung Düren).

## Die Neuordnung des Länderfinanzausgleichs im Jahre 2016\* – ein schwarzer Tag für den Föderalismus

Jochen-Konrad Fromme\*\*

Trotz des vordergründig positiven Zugewinns von 1,5 Mrd. € Bundeszuweisungen an die finanzschwachen Kommunen ist die Neuordnung des Länderfinanzausgleichs kein Fortschritt. Die näheren Umstände und die Ausgestaltung dieses neuen Finanzstromes sind noch nicht erkennbar, so dass der Jubel um den finanziellen Zugewinn begrenzt ist. Auch muss an die Erfahrungen mit der Über-

nahme der Grundsicherung bei Erwerbslosigkeit und im Alter<sup>1</sup> erinnert werden, wo sowohl Bundesrat und Bundestag mit den Stimmen aller Parteien und Länder beschlossen hatten, dass diese ausschließlich zur kommunalen Entlastung erfolgen sollte. Einige

\* Konferenz der Regierungschefinnen und Regierungschefs von Bund und Ländern am 14. Oktober 2016 in Berlin. Beschluss. Neureglung des bundesstaatlichen Finanzausgleichssystems ab 2020, [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/2016-10-14\\_laenderhaushalte.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=3](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/2016-10-14_laenderhaushalte.pdf?__blob=publicationFile&v=3) (zuletzt abgerufen am 29.11.2016).

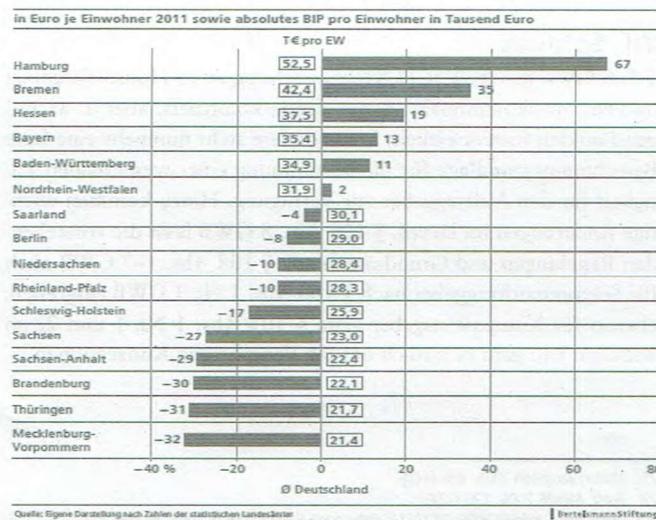
\*\* Der Verfasser ist Kreisdirektor a.D. und war 1998–2009 Bundestagsabgeordneter. Weitere Informationen zum Autor vgl. <http://www.jkf.de/>.

1 Vgl. dazu: Übernahme Kosten Grundsicherung – Ergebnis der Finanzkommission 2011 Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch 49, BT-Drs. 17/10748 S. 13, 14, Beschluss des Bundestages am 8.11.2012 in 2. und 3. Lesung des Gesetzes (Deutscher Bundestag, Plenarprotokoll 17/204 S. 24741); vgl. auch Gesetz zur Stärkung der Finanzkraft der Kommunen, BT-Drs. 17/7141, besonders Begründung Seite 6 unter Hinweis auf die Protokollerklärungen von Bundestag und Bundesrat vom 25. Februar 2011 anlässlich der Abstimmung über die Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses zu dem Gesetz zur Ermittlung der Regelbedarfen und zur Änderung des Zweiten und Zwölften Buches Sozialgesetzbuch (Deutscher Bundestag, Plenarprotokoll 17/94 S. 10788, Anlage 2); vgl. auch: Bundesrat, Plenarprotokoll 880 S. 97, Anlage 1, unter II 898. Sitzung vom 29.6.2012 Anlage 5 Art. 84 Satz GG 52, verabschiedet in der Föderalismuskommission I zum Schutze der Kommunen – Art. 84 Abs. 1 Satz 7 GG.

Länder, z. B. Niedersachsen und Schleswig-Holstein, haben kräftig zugegriffen und es hat keine vollständige Weitergabe an die Gemeinden, Städte und Landkreise gegeben. Gleiches ist hier direkt oder indirekt zu erwarten. Erst wenn die 100-prozentige Ankunft dieser Mittel bei den Kommunen zu verzeichnen ist und auch von Seiten der Länder keine anderweitigen Kürzungen vorgenommen werden, wäre Jubel gerechtfertigt. Zunächst aber bleibt festzustellen, dass der Kompromiss strukturelle Verschlechterungen bringt und keine Unterstützung bei der notwendigen, auf die dauerhafte Funktionsfähigkeit ausgerichteten Haushaltspolitik gibt.

Der Länderfinanzausgleich hat die Aufgabe, im Rahmen des grundgesetzlich gegebenen Auftrages zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse<sup>2</sup> alle Länder in die Lage zu versetzen, ihre Aufgaben erfüllen zu können. Die Anforderungen an die Länder sind relativ vergleichbar, während auf Grund unterschiedlicher Wirtschaftsstrukturen das Steueraufkommen sehr stark streut.

Bruttoinlandsprodukt (BIP) der Länder in Relation zum gesamtdeutschen Durchschnitt<sup>3</sup>



Diese Differenzen soll der Finanzausgleich kleiner machen, aber nicht vollständig beseitigen.

Die rechtlichen Grundlagen finden sich in Art. 107 GG sowie dem Maßstäbengesetz<sup>4</sup> und dem Finanzausgleichsgesetz<sup>5</sup>.

Die flexible Größe im System der Bundesrepublik ist die Umsatzsteuerverteilung. Der Verteilungsmaßstab für die Aufteilung zwischen Bund und Ländern ist die Deckungsquote<sup>6</sup>. Es ist zur Verteilung des Umsatzsteueraufkommens festgelegt, dass Bund und Länder einen gleichmäßigen Anspruch auf Deckung ihrer notwendigen Ausgaben haben. Für den ab 2005 geltenden Finanzausgleich wird das Deckungsquotenprinzip im Maßstäbengesetz nochmals als den Gesetzgeber bindenden Maßstab betont. Die Deckungsquote ist das rechnerische Verhältnis der Einnahmen ohne Kredite zu den Ausgaben. Auf Landesebene werden die Kommunen einbezogen. Damit sich nur die Netto-Aufwendungen niederschlagen, muss eine

Bereinigung um die Finanzströme zwischen Land und Kommunen (insbesondere des kommunalen Finanzausgleiches) erfolgen.

Die Verteilung des Umsatzsteueraufkommens zwischen Bund und Ländern ist angesichts des Volumens dieser Steuer von entscheidender Bedeutung für die Finanzausstattung. Daher sind Einzelheiten der Berechnung der Deckungsquoten und die daraus resultierenden Ansprüche stets streitbehaftet gewesen. Der Bund ist der Auffassung, dass eine deutliche finanzielle Schiefelage zu seinen Lasten bestanden habe.<sup>7</sup>

Deckungsquoten von Bund und Ländern (einschl. ihrer Gemeinden)<sup>8</sup>

Jahr	Bund			Länder / Gemeinden		
	Ausgaben Mrd. Euro	Einnahmen Mrd. Euro	Deckungs- quote (v. H.)	Ausgaben Mrd. Euro	Einnahmen Mrd. Euro	Deckungs- quote (v. H.)
2003	256,7	217,5	84,7	357,3	318,4	89,1
2004	251,6	211,8	84,2	354,3	326,0	92,0
2005	259,8	228,4	87,9	357,6	331,7	92,8
2006	261,0	232,8	89,2	360,4	352,8	97,9
2007	270,4	255,7	94,6	365,1	380,3	104,2
2008	282,3	270,5	95,8	378,0	386,1	102,1
2009	292,3	257,7	88,2	397,6	363,0	91,3
2010	303,7	259,3	85,4	400,0	372,4	93,1
2011	296,2	278,5	94,0	410,7	399,5	97,3
2012	306,8	284,0	92,6	414,5	411,4	99,2

Quelle: Bund/Länder-Finanzbeziehungen auf der Grundlage der Finanzverfassung Ausgabe 2014, S. 41.

Problematisch ist die Einbeziehung der Zinsen unter zwei Gesichtspunkten:

- Der Finanzausgleich bezieht sich immer auf eine Rechnungsperiode, also das Haushaltsjahr. Wenn nun Zinsen, die ja in der Regel für Kredite aus anderen Haushaltsjahren zu bezahlen sind, in die „notwendigen Ausgaben“ einbezogen werden, gelangen periodenfremde Elemente in die Finanzausgleichsperiode. Kredite dienen zur Schließung von Finanzlücken. Sie vertragen die Finanzierung eines in der Periode vorhandenen Ausgabebedarfes in eine andere Periode. Deshalb sprengen sie den Rahmen der Finanzausgleichsperiode. Wenn das so ist, kann der Preis für die zeitliche Verlagerung des Einsatzes eigener Finanzierungskraft, der Zins, auch nicht dieser Periode angelastet werden. Das gilt zumindest, solange der kameralistisch ermittelte Finanzierungssaldo zugrunde gelegt wird.
- Die Zinshöhe hängt über das Verschuldungsverhalten sehr von dem einzelnen Land ab. Deshalb schwankt die Zins-/Steuer-Quote erheblich.

Das eine Land, z. B. das Saarland, leistet sich Gebührenfreiheit im Kindertagesstättenbereich, obwohl es wegen seiner schlechten Finanzlage auf Sonderhilfen des Bundes angewiesen ist, während andere Länder, wie z. B. Niedersachsen, sich diesen Luxus nicht leisten haben, obwohl sie deutlich weniger Kredite aufgenommen haben als das Saarland. Über die Verschuldung und damit die Zinsen werden die Lasten mit Hilfe einer schlechteren Deckungsquote indirekt auf andere Länder umverteilt. Damit ist zweifelhaft, ob die Zinsen überhaupt als „notwendige Aufwendungen“ berücksichtigt werden können.

2 Art. 106 Abs. 3 Nr. 2 GG.  
 3 Bertelsmann-Stiftung, Neuordnung der föderalen Finanzverfassung Deutschlands ab 2020, Gütersloh, 2012, S. 36.  
 4 Gesetz über verfassungskonkretisierende allgemeine Maßstäbe für die Verteilung des Umsatzsteueraufkommens, für den Finanzausgleich unter den Ländern sowie für die Gewährung von Bundesergänzungszuweisungen (Maßstäbengesetz – MaßstG) in der Fassung der Bekanntmachung des Gesetzes vom 9. September 2001 (BGBl. I S. 2302), zul. geändert durch Artikel 8 des Gesetzes zur Neuregelung der Kraftfahrzeugsteuer und Änderung anderer Gesetze vom 29. Mai 2009 (BGBl. I S. 1170).  
 5 Finanzausgleichsgesetz vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3955, 3956), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 20. Oktober 2015 (BGBl. I S. 1722) geändert worden ist.  
 6 Nach Art. 106 Abs. 3 und 4 GG.

7 Z. B. Bund/Länder-Finanzbeziehungen auf der Grundlage der Finanzverfassung, Ausgabe 2014, S. 40.  
 8 Bertelsmann-Stiftung, Neuordnung der föderalen Finanzverfassung Deutschlands ab 2020 (Fn. 3), S. 44.



Umsatzsteuer und von 64 % der normierten Gemeindesteuern<sup>18</sup> mit dem Aufkommen in Form der Ausgangsmesszahl verglichen wird, das dem durchschnittlichen Bundesaufkommen entsprechen würde.

Grundsätzlich wird von einem gleichen Finanzbedarf pro Einwohner ausgegangen.<sup>19</sup> Den Stadtstaaten wird allerdings ein höherer Finanzbedarf zugestanden, deshalb werden deren Einwohner auf 135 % „veredelt“, das heißt, es wird nicht die tatsächliche Einwohnerzahl genommen, sondern eine auf 135 % erhöhte Zahl. Den dünn besiedelten Ländern Brandenburg mit 105 %, Mecklenburg-Vorpommern mit 103 % und Sachsen-Anhalt mit 102 % wird ebenfalls ein höherer Bedarf zugestanden.

Auf der vierten Stufe werden aus der Bundeskasse an die Länder Bundesergänzungszuweisungen gezahlt.

Die „Allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen“ mit einem Volumen von ca. 3,8 Mrd. € dienen zur weiteren Angleichung der Finanzkraft. Die Grenzen dieser Zuweisungen liegen in dem durch die Rechtsprechung entwickelten Nivellierungsverbot und in dem Verbot der Änderung der Finanzkraftreihenfolge. Diese werden damit begründet, dass es sich um einen „Ausgleich“ und nicht um „Angleichung“ geht.

Daneben gibt es als Ausgleich von besonderen Belastungen für einzelne Länder sogenannte Sonderbedarfszuweisungen: Für die neuen Länder zum Ausgleich der teilungsbedingten Lasten, zum Ausgleich von Sonderlasten durch besonders hohe strukturelle Arbeitslosigkeit in den neuen Ländern sowie für die Belastung überdurchschnittlicher Kosten der politischen Führung an kleine, leistungsschwache Länder. Daneben gibt es noch Sanierungsbeihilfen für Bremen und das Saarland.

Durch die Sonderbedarfszuweisungen kommt es zu einer Verschiebung in der Finanzkraftreihenfolge, ohne dass es zu einer Nivellierung kommt.

### III. Ergebnisse 2015

Die vorläufigen Ist-Ergebnisse des Länderfinanzausgleichs ergeben sich aus der folgenden Tabelle:

	NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST	SH
Steuern der Länder vor Umsatzsteuerausgleich (je Einwohner in % des Durchschnitts)	96,9	130,5	116,5	84,9	119,4	57,5	91,6	34,6	93,1
Umsatzsteuerausgleich (Differenz zwischen Verteilung nach geltendem Recht und vollständiger Verteilung nach Einwohnern) in Mio. €	-2 083	-2 082	-1 760	721	-999	2 332	-104	1 396	-149
Finanzkraft in % des Länderdurchschnitts <sup>2</sup> (vor Finanzausgleich)	96,8	118,2	109,9	97,1	112,5	88,9	95,5	88,4	95,5
Ausgleichsbeiträge und -zuweisungen im Länderfinanzausgleich in Mio. €	1 021	-5 449	-2 313	418	-1 720	1 023	349	597	248
Finanzkraft in % des Länderdurchschnitts <sup>2</sup> (nach Finanzausgleich)	98,4	106,5	104,1	98,5	104,9	95,8	97,9	95,6	97,8
Allgemeine BEZ in Mio. €	544	-	-	220	-	427	489	245	134
Finanzkraft in % des Länderdurchschnitts <sup>2</sup> (nach Finanzausgleich und allgemeinen BEZ)	99,3	106,5	104,1	99,3	104,9	98,7	99,1	98,6	99,1
	TH	BE	MV	SL	BE	HH	HE	Insgesamt	
Steuern der Länder vor Umsatzsteuerausgleich (je Einwohner in % des Durchschnitts)	55,2	69,1	57	75,8	97,2	155,8	87,9		
Umsatzsteuerausgleich (Differenz zwischen Verteilung nach geltendem Recht und vollständiger Verteilung nach Einwohnern) in Mio. €	1 327	913	934	250	-433	-289	26	+7 899	

<sup>18</sup> D. h. von Hebesatzeffekten befreit.

<sup>19</sup> Die Errechnung geschieht mit Hilfe der Rechengrößen Finanzkraftmesszahl und Ausgleichsmesszahl. Die Finanzkraftmesszahl drückt die Finanzkraft aus, während die Ausgleichsmesszahl den normierten Bedarf abbildet.

Finanzkraft in % des Länderdurchschnitts <sup>2</sup> (vor Finanzausgleich)	88,3	90,9	87,4	92,7	70	102,7	72,5	-
Ausgleichsbeiträge und -zuweisungen im Länderfinanzausgleich in Mio. €	581	493	473	152	3 613	-112	626	+9 595
Finanzkraft in % des Länderdurchschnitts <sup>2</sup> (nach Finanzausgleich)	95,6	96,4	95,4	96,9	90,9	101,4	91,5	-
Allgemeine BEZ in Mio. €	238	220	190	73	1 149	-	203	3 832
Finanzkraft in % des Länderdurchschnitts <sup>2</sup> (nach Finanzausgleich und allgemeinen BEZ)	98,6	98,8	98,6	98,9	97,6	101,4	97,7	-
<sup>2</sup> Genauer: in % der Ausgleichsmesszahl.								
Grundlage: Vorläufige Jahresrechnung 2015.								
Quelle: Bundesministerium der Finanzen.								

Quelle: Ergebnisse BMF Monatsbericht 3–16 Ergebnisse des Länderfinanzausgleichs 2016.

### IV.

Die Neuordnung bringt zahlenmäßig eine Verschiebung von 9,524 Mrd. € vom Bund an die Länder.<sup>20</sup> Künftig sollen der Umsatzsteuervorgangsausgleich (2b) und der Länderfinanzausgleich (3) wegfallen. So werden formal die Rollen der „Geber“ und „Nehmer“ abgeschafft. Dafür soll der Umsatzsteueranteil künftig finanzkraftbezogen verteilt werden. Die kommunale Steuerkraft geht künftig mit 75 % statt bisher 64 % in diese Berechnung ein und der Förderzins, der in Niedersachsen und Schleswig-Holstein erhoben wird, nur noch zu 33 %.

Die Einwohnerveredlung für Berlin, Bremen und Hamburg sowie Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern und Sachsen-Anhalt bleibt unverändert. Verteilerschlüssel soll für den Länderanteil der Umsatzsteuer die Einwohnerzahl sein. Um hier einen Finanzkraftausgleich zu erreichen, werden Zu- und Abschläge auf die Zahl der Einwohner eingeführt.

Der Länderanteil an der Umsatzsteuer wird erhöht. Zugeschlagen werden 2,6 Mrd. € als Festbetrag, also nicht entsprechend der Umsatzsteuerentwicklung dynamisiert, und um Umsatzsteuerpunkte im Wert von 1,42 Mrd. €, die künftig mit der Umsatzsteuerentwicklung steigen.

Der Tarif zur Berechnung der Zu- und Abschläge bei der Umsatzsteuer soll linear gestaltet und auf 63 % festgesetzt werden. Das Ergebnis dieser Veränderungen findet sich in Zeile 12 der Tabelle auf Seite 10.

Künftig soll der Bund in einer noch verfassungsrechtlich zu verankernden Form eine Zuweisung zum Ausgleich der Finanzkraftunterschiede auf der Gemeindeebene in Höhe von 1,5 Mrd. € leisten. Gemessen werden soll diese an 80 % des bundesweiten Durchschnitts der gemeindlichen Finanzkraft. Die Lücke zwischen der eigenen Quote und den 80 % wird zu 53,5 % ausgeglichen werden. Das Ergebnis findet sich in Zeile 15 der Ergebnistabelle.

Auch bei den allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen gibt es Korrekturen. Sie werden um 4,321 Mrd. € erhöht. Der Tarif zur Angleichung wird auf 99,75 % der Differenz zu einem Bundesdurchschnitt von 80 % festgesetzt. Das Ergebnis ist in Zeile 14 abgebildet.

Die Sonderergänzungszuweisungen für die neuen Länder enden wie geplant 2019.

Die Sonderergänzungszuweisungen für strukturelle Arbeitslosigkeit und für Hafenlasten bleiben praktisch unverändert, letztere werden um 39 Mio. € aufgestockt (Zeile 25). Die Sonderbedarfs-ergänzungszuweisungen (SoBEZ) für Kosten der politischen Führung bleiben bis auf einen zusätzlichen Betrag von 11 Mio. € für Brandenburg unverändert.

<sup>20</sup> Jeweils Basis der Steuerschätzung Mai 2016 für das Jahr 2019.

# Die Neuordnung des Länderfinanzausgleichs im Jahre 2016 – ein schwarzer Tag für den Föderalismus

BLF-Modell vom 03.12.2015 – 2019 (Steuerschätzung V 2016) Ust: 1.420 Mio. € dynamisch; 2.600 Mio. € statisch

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
1	BLF-Modell vom 03.12.2015 – 2019 (Steuerschätzung V 2016) Ust: 1.420 Mio. € dynamisch; 2.600 Mio. € statisch																		
2		NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB	ZUS	
3	Horizontale Ausgleichstufe																		
4	Umsatzsteuer-Zuordnung	in Mio. €	24,661	17,767	15,040	10,948	8,532	5,646	5,603	3,104	3,956	2,997	3,437	2,229	1,378	4,855	2,465	925	113,541
5	Umsatzsteuer-Umverteilung	in Mio. €	113	-8,277	-4,417	1,529	-2,985	2,980	295	1,754	449	1,688	1,285	1,280	408	3,610	-392	681	±16.071
6	Umsatzsteuereinnahmen neu	in Mio. €	24,774	9,490	10,623	12,477	5,547	8,625	5,899	4,857	4,405	4,686	4,721	3,508	1,786	8,465	2,073	1,605	113,541
7	Umsatzsteuer Status quo	in Mio. €	21,480	14,675	12,422	11,623	7,047	8,101	5,067	4,563	3,896	4,395	4,337	3,217	1,639	4,143	2,036	880	109,521
8	Länderfinanzausgleich neu	in Mio. €	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	±0
9	Länderfinanzausgleich status quo	in Mio. €	1,245	-6,472	-2,679	631	-2,009	1,161	402	683	295	662	554	547	180	4,173	-104	730	±11.264
10	USt/LFA neu	in Mio. €	24,774	9,490	10,623	12,477	5,547	8,625	5,899	4,857	4,405	4,686	4,721	3,508	1,786	8,465	2,073	1,605	113,541
11	USt/LFA Status quo	in Mio. €	22,726	8,203	9,743	12,255	5,038	9,262	5,469	5,246	4,192	5,057	4,891	3,764	1,819	8,315	1,932	1,610	109,521
12	Differenz	in Mio. €	2,048	1,287	880	222	510	-637	430	-389	213	-372	-170	-255	-33	149	141	-5	4,020
13	Vertikale Ausgleichstufe		NW	BY	BW	NI	HE	SN	RP	ST	SH	TH	BB	MV	SL	BE	HH	HB	ZUS
14	Allgemeine BEZ neu	in Mio. €	0	0	0	648	0	1,364	103	804	185	774	581	587	183	1,654	0	312	7,195
15	Gemeindefinanzkraftzuweisungen	in Mio. €	0	0	0	0	0	509	0	298	0	320	106	248	17	0	0	0	1,497
16	Forschungs-BEZ	in Mio. €	0	0	0	62	0	0	72	12	7	18	3	5	3	0	0	0	181
17	BEZ status quo	in Mio. €	668	0	0	342	0	488	217	282	159	273	249	220	86	1,330	0	237	4,552
18	Differenz	in Mio. €	-668	0	0	367	0	1,385	-43	831	33	839	441	619	117	324	0	75	4,321
19	Zwischensumme	in Mio. €	1,380	1,287	880	590	510	748	387	442	247	467	271	364	84	473	141	70	8,341
20	Zwischensumme	in € je EW	78	101	81	75	83	184	96	198	87	217	110	227	85	135	79	106	102
21	Weitere Reformelemente																		
22	Entflechtungsmittel		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
23	GVFG-Bundesprogramm	in Mio. €	49	63	81	4	37	20	6	10	10	5	1	0	5	22	14	6	333
24	(zusätzliche) Bez Kosten politischer Führung	in Mio. €	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	11	0	0	0	0	0	11
25	(zusätzliche) Hafencosten	in Mio. €	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	3	0	0	21	11	39
26	Gesamtergebnis (Bundessicht)	in Mio. €	1,429	1,350	961	596	547	768	393	452	259	472	283	367	89	495	176	87	8,724
27	in Euro je Einwohner	in € je EW	80	106	89	76	89	189	97	202	91	219	114	229	90	142	99	131	106
28	Ergänzende Hilfen SL/HB	in Mio. €	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	400	0	0	400	800	
29	Insgesamt (Bundessicht)	in Mio. €	1,429	1,350	961	596	547	768	393	452	259	472	283	367	489	495	176	487	9,524

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
30	in Euro je Einwohner	in € je EW	80	106	89	76	89	189	97	202	91	219	114	229	493	142	99	732	116
Berechnungsbasis: Steuerschätzung Mai 2016 für 2019																			
Parameter																			
– Bund gibt 4,02 Mrd. € USt ab: 1,420 Mrd. € dynamisch; 2,60 Mrd. € statisch – Umsatzsteuervorgangsausgleich entfällt – Einbeziehung der Gemeindefinanzkraft zu 75 % – linearer Ausgleichstarif 63 % – Ausgleichsquote bei den allgemeinen BEZ 80 % der Fehlbeträge an 99,75 % der AMZ – Gemeindefinanzkraftzuweisungen, Ausgleich der Fehlbeträge an 80 % zu 53,5 % – SoBEZ-Forschungsförderung, Ausgleich der Fehlbeträge an 95 % zu 35 % – Entflechtungsmittel werden in USt umgewandelt – Das GVFG-Bundesprogramm wird mit einem Volumen von 330 Mio. € fortgesetzt – Belastungsausgleich Saarland/Bremen mit je 400 Mio. € p.a. – Einbeziehung der Förderabgabe zu 33 %																			

Neu eingeführt wird eine Bundesergänzungszuweisung für Forschungsförderung in Höhe von 181 Mio. €. Als Maßstab gilt dabei eine Auffüllung in Höhe von 35 % der Differenz der eigenen Nettozuflüsse zu 95 % des Länderdurchschnitts. Das Ergebnis steht in Zeile 16. Die Forschungsprogramme des Bundes bleiben daneben bestehen, so dass es sich um einen Netto-Zugewinn der Länder handelt.

Die Sanierungsbeihilfen für das Saarland und Bremen werden weiterhin in Höhe von 800 Mio. € gewährt.

Ausgeweitet werden sollen die Befugnisse des Stabilitätsrates, der künftig auch die Einhaltung der Schuldenbremse überwachen soll. Sanktionsmöglichkeiten werden aber nicht geschaffen.

Verständigt hat man sich auch über einen Katalog von Maßnahmen zur Verbesserung der Aufgabenerledigung im Bundesstaat. Es sind dieses namentlich:

- Verwaltung der Bundesautobahnen in einer Gesellschaft des Bundes mit der Möglichkeit, die Bundesstraßen einzubeziehen
- Zentrales Bürgerportal des Bundes zur Erledigung aller öffentlichen Online-Anwendungen
- Zusätzliche Steuerungsrechte des Bundes bei Finanzhilfen, z. B. Mitfinanzierungsmöglichkeiten des Bundes bei der kommunalen Bildungsstruktur
- Erweiterung der Weisungsrechte des Bundes beim IT-Einsatz in der Steuerverwaltung
- Veränderungen beim Unterhaltsvorschussgesetz.

Umgesetzt werden sollen die Veränderungen in einem unverzüglich aufzunehmenden Verfahren zur Änderung der entsprechenden Gesetze und des Grundgesetzes. Man darf gespannt sein, wie dieses ausschließlich vom zahlenmäßigen Ergebnis getriebene, ohne eine nachvollziehbare innere Logik bestimmte Werk in ein allgemeinverständliches Gesetz umgesetzt werden wird.

## V.

Neue Begriffe werden eingeführt, wie z. B. Nettozuflüsse, die für einen neutralen Dritten nicht zu verstehen sind. Sie werden nur von den Autoren der Tabellen beherrscht. Es wird kein Beitrag zur Transparenz geleistet. Das genaue Gegenteil ist der Fall.

Man spürt, dass sich die Tagespolitik durchgesetzt hat, die ohne Rücksicht auf strukturelle Klarheit und Verbesserungen ein Ergebnis wollte.

Erreicht hat man einen einheitlichen Finanzausgleich formal ohne „neue“ und „alte“ Länder sowie ohne „Geber“ und „Nehmer“. Materiell entbehren die ausschließlich ergebnisgetriebenen Umrechnungsgrößen jeglicher inneren Logik. Das zeigen allein die ohne das zahlenmäßige Ergebnis nicht verständlichen Werte und Größenordnungen an den einzelnen Schaltstellen.

Auch wird auf diesem Wege kein Dauerfrieden erreicht, denn die materiellen Geber und Nehmerrollen sind nicht abgeschafft. Durch entsprechende Rechnungen sind die Effekte jederzeit berechenbar. Es wird nicht lange dauern, dann treten die Streitfragen um die Wertströme wieder auf, wie es in der Vergangenheit nach jeder Einigung auch der Fall war.

Man hat es versäumt, die Wertströme mit inhaltlichen Strukturen zu unterlegen und für mehr Transparenz zu sorgen. Auch wurde unterlassen, durch Stärkung der Verantwortung und Nachvollziehbarkeit Vorsorge für mehr Haushaltsdisziplin zu treffen. Der Bund gleicht die durch die verantwortungslose Verschuldungspolitik einiger Länder entstandene Schiefelage aus seiner Kasse aus und sorgt damit dafür, dass die eingetretenen Pfade einer Verlagerung heutiger Lasten auf die Schultern der nächsten Generation weiter gegangen werden. In kürzester Zeit wird das erste Land wieder vor der Situation stehen, dass es meint, nicht über ausreichende Mittel zu verfügen. Dann wird es im Verbund mit anderen Ländern im Bundesrat ein Paket bilden und dem Bund eine Veränderung des Mehrwertsteueranteiles zugunsten der Länder abringen. Solches Verhalten würde deutlich erschwert, wenn die Länder selbst gegenüber Bürgern Steuererhöhungen durchsetzen müssten. Eine Mehrwertsteuererhöhung wird von der Bürgerschaft immer dem Bund und der ihn regierenden Mehrheit zugerechnet.

Mit der Abschaffung der Stufe des Länderfinanzausgleiches haben sich die Länder aus der föderalen Solidarität verabschiedet. Damit obliegt in Zukunft die Solidaritätspflicht gegenüber Ländern in Notlagen ausschließlich dem Bund. *Korioth*<sup>21</sup> bezeichnet dies als „Mehr Geld gegen Selbstentmachtung“. Damit geben die Länder ihre Verantwortung an den Bund ab und machen sich überflüssig. Wer keine Verantwortung will – das gilt übrigens auch für den Punkt der Ablehnung der Einnahmeverantwortung – hat auch kein Recht, Staatsqualität in Anspruch zu nehmen. Wer die Verantwortung ablehnt oder vermindert, schadet dem Föderalismus.

Das gilt auch für den Deutschen Städtetag. Dieser hatte *Schäubles* Vorschlag<sup>22</sup>, den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer zumindest teilweise mit einem Hebesatzrecht zu versehen, wie zwischen dem Bundesfinanzminister und den Präsidenten aller drei Spitzenverbände bereits vereinbart worden war, widerrufen.<sup>23</sup>

Die gegebene Begründung für die Ablehnung dieser beiden Punkte, das würde zu Wettbewerbsverzerrungen unter den Ländern bzw. den Kommunen führen, ist unzutreffend. Einmal könnte man

21 *Korioth*, Mehr Geld gegen Selbstentmachtung? Der Vorschlag der Bundesländer zur Reform der Finanzverteilung hat auf die Schwächen des Föderalismus ein grelles Schlaglicht geworfen, FAZ vom 9.6.2016, S. 6.

22 *dpa*, Bewegung in Bund-Länderverhandlungen, Lübecker Nachrichten vom 4.10.2016.

23 *Schäuble* (Fn. 13).

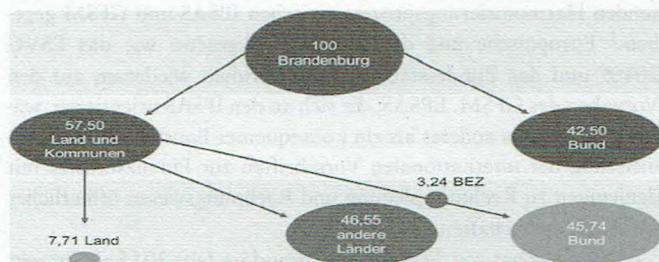
durch die Vorgabe von Bandbreiten in einem Versuchsstadium das Risiko begrenzen. Außerdem haben wir das Problem auch bei den Realsteuern und dort ist diese Gefahr nicht eingetreten, weil im Rahmen des kommunalen Finanzausgleichs und übrigens auch im Bund-/Länder-Finanzausgleich durch Nivellierungssätze die Hebesatzunterschiede neutralisiert werden. So könnte man hier auch verfahren.

Die disziplinierende Wirkung auf das Haushaltsgebaren der Länder und Gemeinden wäre notwendig, um zu einer nachhaltigen Haushaltswirtschaft zu kommen, die der Verlagerung von Lasten auf die Zukunft widerstehen könnte und würde.

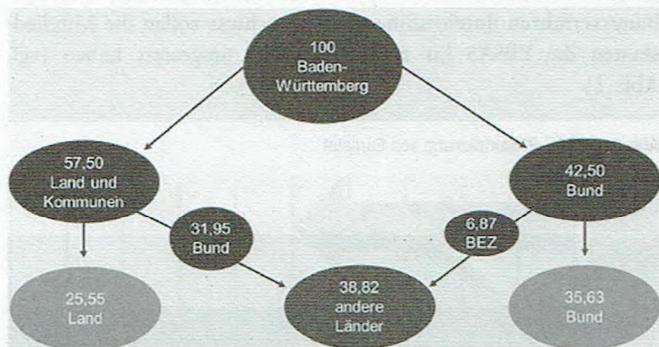
Dieses System der unmittelbaren Fühlbarkeit von Forderungen der Bürgerinnen und Bürger an die Gemeinschaft in Form von Ländern und Kommunen, weil im gleichen Atemzug mit der Schaffung einer Wohltat auch die Finanzierung und damit die Abschöpfung beim Bürger vorgenommen werden muss, hätte auch mäßigende Wirkung auf die Forderungen.<sup>24</sup> Diese Möglichkeiten, die Chancen für eine nachhaltige Haushaltspolitik deutlich zu erhöhen, wurden vertan.

Bedingt durch die hohen Ausgleichsquoten geht von dem System nur eine geringe Anreizwirkung aus, die eigenen Steuerquellen wirklich auszuschöpfen. Dies hat das IW<sup>25</sup> eindrucksvoll dargestellt.

Grenzbelastung am Beispiel Brandenburg: von 100 € mehr Lohnsteuer erhalten:



Grenzbelastung am Beispiel Baden-Württemberg: von 100 € mehr Lohnsteuer erhalten:



Quelle: IW Köln

Da die hohen Ausgleichsquoten geblieben sind, hat sich an diesem Prinzip nichts geändert.

Die Kommunen haben Jahrzehnte für das Konnexitätsprinzip auf der Länderebene und das Durchgriffsverbot auf Bundesebene gekämpft, um vor schutzlosen Eingriffen durch Bund und Länder sicher zu sein. Dieses doppelte System soll verhindern, dass der Bund Lasten schaffen kann, für die die Länder gegenüber den Kommunen nicht haften müssen und deshalb alles durch die Länder geregelt werden muss, die nach dem Konnexitätsprinzip die Finanzierung gegenüber den Kommunen sicherstellen müssen. Dies war mühsam durch die Föderalismuskommissionen eingeführt worden.

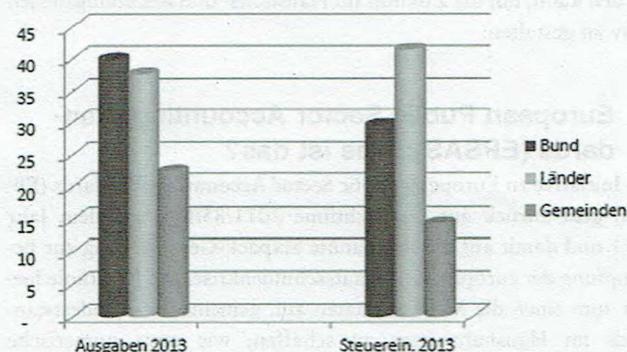
24 Vgl. dazu Fromme beim 70. Deutschen Juristentag Hannover 2014.  
25 Institut der deutschen Wirtschaft Köln, W policy paper 29/15.

Schon wird es wieder unterlaufen und erste Rückschritte sind zu verzeichnen. Der Bund soll bei Schulen mitfinanzieren dürfen. Das ist der Anfang vom Ende einer guten Entwicklung. Offenbar macht Geld sinnlich und niemand schaut auf die Fernwirkungen. Wehret den Anfängen. In diesen Tagen machen die Kommunen gerade bei den Kitas wieder die Erfahrung: Am Ende zahlen sie die Zeche, wie der BGH kürzlich festgestellt hat.

Das gilt auch für die Transparenz durch Trennung der Aufgaben und Abschaffung der Mischfinanzierung. Der Bürger kann am Ende nicht mehr ausmachen, wer für was verantwortlich ist. Auch hier Rückschritte im Rahmen der Forschungsfinanzierung.

Auch im Blick auf den Bürokratieabbau wurden keine Fortschritte erzielt. Der Umbau der Sonderbürokratie „Gewerbsteuer“ kommt nicht voran. Nicht einmal ein Einstieg. Nur die Deutschen leisten sich gegenüber dem Mittelstand eine Gewerbesteuer, die für Staat und Wirtschaft mit einem hohen Bürokratieaufwand ermittelt wird, um dann bei der Einkommensteuer wieder erstattet zu werden. Schilda lässt grüßen. Auch hier gibt es eine Vielzahl von Vorschlägen, die die Interessen der Gesamtheit der Kommunen sogar wesentlich besser sichern als das jetzige System.<sup>26</sup>

Der Finanzausgleich soll ein Spitzenausgleich sein, um die Abhängigkeiten der Ebenen voneinander so gering wie möglich zu halten. Dazu ist sein Volumen viel zu hoch und jetzt durch die Aufstockung der Bundesmittel noch höher geworden. Wenn man dieses Grundübel hätte angehen wollen, hätten originäre Aufgaben und originäre Einnahmen dichter zusammengebracht werden müssen.



Quelle: Eigene Berechnung.

Ganz eklatant geht die Schere bei den Kommunen auseinander. Sie erledigen fast 20 % der Aufgaben und damit Ausgaben und verfügen nur über ca. 13 % der Einnahmen. Dadurch wird ihre Abhängigkeit von den Ländern in einem Maße vergrößert, dass man die Frage nach einer materiell wirksamen „Selbst“-verwaltung stellen kann. Im Gegensatz zu den Ländern und vielleicht den großen Städten ist die Masse der Kommunen bereit, Einnahme- und Ausgabeverantwortung in eine Hand zu nehmen. Dies geschieht schon aus der praktischen Erfahrung heraus, dass die Bürgerinnen und Bürger nicht unvernünftig sind und angemessen reagieren, wenn man mit der notwendigen Transparenz ans Werk geht.

Das gesetzliche Auslaufen der Regelungen war eine einmalige Chance, diesen verhängnisvollen Kreislauf aufzubrechen. An Konzepten dazu mangelt es nicht, wie die Vorstellungen von Finanzminister Schäuble und der Wissenschaft, z.B. des 70. Deutschen Juristentages Hannover 2014, beweisen. Das Umsetzungsdefizit wird einfach fortgeschrieben. Es ist zu bedauern, dass der Bund für seinen Mehreinsatz von 10 Mrd. € nichts an strukturellen Verbesserungen erreicht hat.

Auch die Länder werden nur kurze Zeit Freude über den geringfügigen fiskalischen Gewinn empfinden, denn die neue Struktur des Länderfinanzausgleichs hilft ihnen nicht bei der Durchsetzung

26 Vorschlag des ehemaligen niedersächsischen Innenministers Uwe Schünemann.

einer auf Dauer tragfähigen Haushaltspolitik. Im Gegenteil: Es werden neue Bedarfe angesichts des vordergründig „gewonnenen“ Haushaltsspielraumes auftauchen. Die Politikverdrossenheit wird steigen, weil das System noch intransparenter geworden ist und sich noch mehr Bürger abwenden, weil sie sich angesichts der nicht zu-rechenbaren Verantwortlichkeiten, wer für was in der Politik die Ursachen gesetzt hat, in einem Gefühl der Ohnmacht weiter vom Staat abwenden und die Wahlbeteiligung geht weiter zurück. Das

gibt den radikalen Rändern Auftrieb, weil sie die ersehnten „einfachen Rezepte“ haben. Deshalb kann die politische Euphorie über den Erfolg nicht nachvollzogen werden. Angesichts der Tatsache, dass sich die Länder aus der Solidarität füreinander verabschiedet haben und immer mehr zum Kostgänger des Bundes werden, war dies eher ein schwarzer Tag für den Föderalismus und für die Demokratie.

## EPSAS: Quo vadis Doppik?

Helge C. Brixner\*

Nach der Doppik-Umstellung im letzten Jahrzehnt steht den Kommunen mit der Einführung internationaler Rechnungslegungsvorschriften scheinbar die nächste Pflichtübung in ihrem Haushalts- und Rechnungswesen bevor. Die staatlichen Gebietskörperschaften sind diesmal mit betroffen und lehnen das europäische Vorhaben überwiegend ab. Der Beitrag geht der Frage nach, ob eine ablehnende Haltung zweckdienlich scheint und was heute unternommen werden kann, um die Zukunft im Haushalts- und Rechnungswesen aktiv zu gestalten.

### I. European Public Sector Accounting Standards (EPSAS): Was ist das?

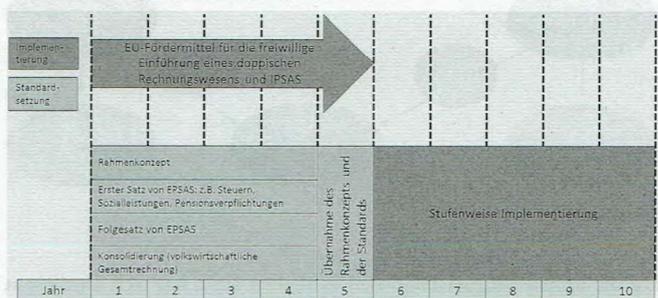
Die Initiative zu European Public Sector Accounting Standards (EPSAS) geht zurück auf die Richtlinie 2011/85/EU<sup>1</sup> aus dem Jahr 2011 und damit auf die sogenannte Sixpack-Gesetzgebung zur Bekämpfung der europäischen Staatsschuldenkrise. Die Richtlinie fordert zum einen die Mitgliedstaaten auf, gemeinsame Mindeststandards im Haushaltswesen zu schaffen, wie etwa numerische Haushaltsregeln (z. B. die deutsche Schuldenbremse) oder auch einen mittelfristigen Haushaltsrahmen im Sinne der deutschen mittelfristigen Finanzplanung. Die Richtlinie wendet sich zum anderen mit einem Prüfauftrag an die Europäische Kommission. Es sollte geprüft werden, ob die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) zur Harmonisierung der Rechnungslegung der Mitgliedstaaten geeignet sind. Hintergrund dieses Prüfauftrags war und ist die Skepsis gegenüber den Haushaltsdaten, aber auch der Finanzstatistik in einigen Mitgliedstaaten. Es soll daher eine prüffähige Grundlage für Rechnungslegung und Finanzstatistik geschaffen werden.

Die Europäische Kommission hat angesichts des Prüfauftrags aus der Richtlinie 2011/85/EU das europäische Statistikamt Eurostat beauftragt, zunächst die Eignung der IPSAS zu prüfen. Auf der Grundlage mehrerer externer Gutachten<sup>2</sup> kamen Eurostat und die Kommission zum Ergebnis, dass die IPSAS als Grundlage für eine Harmonisierung zwar geeignet seien, aber nicht unmittelbar übernommen werden können<sup>3</sup> – die EPSAS waren geboren.

Diese Einschätzung zur grundsätzlichen Eignung der IPSAS überrascht nicht, verweisen doch die internationalen Statistikvorschriften wie das Government Finance Statistics Manual (GFSM) des Internationalen Währungsfonds recht eindeutig auf ein doppisches Rechnungswesen (accrual accounting) als Datengrundlage.<sup>4</sup> In den letzten Jahren hat es vor diesem Hintergrund einen umfassenden Harmonisierungsprozess zwischen IPSAS und GFSM gegeben.<sup>5</sup> Europäische und deutsche Statistikgesetze wie das ESVG 2010<sup>6</sup> und das Bundesstatistikgesetz beruhen wiederum auf den Vorgaben des GFSM. EPSAS, die sich an den IPSAS orientieren, wären daher nichts anderes als ein konsequenter Baustein zur Harmonisierung der internationalen Vorschriften zur Finanzstatistik mit denjenigen zu Rechnungslegung und Rechnungswesen öffentlicher Gebietskörperschaften.<sup>7</sup>

Eurostat hat vor diesem Hintergrund im Jahr 2015 ein Projekt zur Entwicklung von EPSAS aufgesetzt. Zielsetzung ist, bis 2020 einen vollständigen Satz für europäische Normen zur Rechnungslegung zu entwickeln und im Jahr 2020 ein europäisches Gesetzgebungsverfahren durchzuführen. Im Anschluss sollen die Mitgliedstaaten die EPSAS bis zum Jahr 2025 umgesetzt haben (vgl. Abb. 1).

Abb. 1: EPSAS-Projektplanung von Eurostat



Quelle: Eigene Darstellung nach Makaronidis, 2016.

In den von Eurostat eingesetzten europäischen Arbeitsgruppen (working group und working cells) geht es seither nicht mehr um das „Ob“ von EPSAS, sondern nur noch um das „Wie“. Soweit erkennbar strebt Eurostat keine Regulierung des Haushaltswesens,

\* Helge C. Brixner ist Geschäftsführender Gesellschafter der arf GmbH, Nürnberg.

1 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:306:0041:0047:DE:PDF> (zuletzt abgerufen am 23.11.2016).

2 EY Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States, 2012; PwC, Collection of information related to the potential impact, including costs, of implementing accrual accounting in the public sector and technical analysis of the suitability of individual IPSAS standards, 2014.

3 Europäische Kommission, Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament. Die angestrebte Umsetzung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor in den Mitgliedsstaaten. Die Eignung der IPSAS für die Mitgliedsstaaten, 2013.

4 International Monetary Fund, Government Finance Statistics Manual 2014, 2014.

5 International Federation of Accountants, IPSASB Policy Paper – Process for Considering GFC Reporting Guidelines during Development of IPSASs, 2014.

6 Europäische Union, Europäisches System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung ESVG 2010, 2010.

7 Brixner/Erdmann, Herausforderung EPSAS: Chancen und Risiken aus deutscher Perspektive, Verwaltung und Management, 2015, S. 251 ff.