Das Magazin für Führungskräfte in Kirchen und kirchlichen Organisationen

www.kviid.de

KVI im DIALOG

2 | Mai 2018

Management & Organisation
Operationalisierung einer pastoralen Strategie in Kirchengemeinden - Zielgerichtete Nutzung der Arbeitszeiten des Seelsorgeteams

Finanzen
NKF, Doppik & Co. - Was bei der Umstellung auf die neue Buchführungssystematik wirklich zählt, Teil 1

Informationstechnologien
Tradition trifft Moderne - Bistum Regensburg setzt mit neuer Finanzsoftware auf Durchgängigkeit und Transparenz

Personalmanagement
Neuroleadership - Erkenntnisse der Neurowissenschaften für die eigene Karriere verwerten

Kirchliche Tagungshäuser
Das etwas andere Tagungshotel am Rande des Schönbuchs - Ankommen. Eintreten. Durchatmen. Wohlfühlen.

Reportage
Eine Handvoll Leben - Aus dem Caritas Baby Hospital der Kinderhilfe Bethlehem des Deutschen Caritasverbandes in Freiburg/Breisgau

Vorschau:

13. KVI Kongress 2018
Vorbericht & Programm

HARMONISIERUNG

Framework Kirchliche Rechnungslegung

Harmonisierung der Rechnungslegung in den evangelischen Kirchen in Deutschland

Ein Beitrag von Christian M. Beck und Sebastian H. Geisler

Oberkirchenrat Christian M. Beck ist Certified Internal Auditor (CIA) und Leiter des Rechnungsprüfungsamtes der Evangelischen Kirche in Hessen und Nassau

Abb.: ELKB/MichaelMcKee

Kirchenrechtsdirektor Gerd Eisenhuth leitet das Rechnungsprüfungsamt der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Bayern. SeineTätigkeitsfelder sind dabei die praktische Umsetzung und fortlaufende Weiterentwicklung öffentlicher Finanzkontrolle im kirchlichen Bereich sowie die Beratung in Fragen kirchlicher Rechnungslegung.

Sebastian Heinz Geisler ist Oberkirchenrat und Leiter des Rechnungsprüfungsamtes der Ev.-luth. Landeskirche Hannovers. Als Volljurist und Wirtschaftswissenschaftler widmet er sich der Weiterentwicklung der öffentlichen Finanzkontrolle in den Kirchen.

Es ist auch Aufgabe kirchlicher Rechnungsprüfungseinrichtungen, zu Entwürfen haushaltsrechtlicher Vorschriften Stellung zu nehmen. Die Weiterentwicklung der kirchlichen Rechnungslegung soll sich dabei an den nachfolgend skizzierten Basisannahmen, Primär- und Sekundärgrundsätzen sowie Nebenbedingungen orientieren. Hierdurch soll eine Harmonisierung der Rechnungslegung erreicht werden.

Der nachfolgende Beitrag dient als Diskussionsgrundlage zur Weiterentwicklung der kirchlichen Rechnungslegung in den evangelischen Kirchen in Deutschland. Er stellt den aktuellen Stand der Fachdiskussion in der kirpag dar. Ausgangspunkt war u.a. das Grundkonzept für ein kirchliches Haushalts- und Rechnungswesen auf Basis der kirchlichen Doppik der EKD sowie die Verlautbarungen anderer nationaler und internationaler Standardsetter.

Kirchliche Rechnungslegung ist die Information über Lage und Entwicklung der kirchlichen Körperschaften und deren Einrichtungen sowie die Rechenschaft über die Verwendung von finanziellen Mitteln

Voranstellen eines Zieles

Zweck der kirchlichen Rechnungslegung ist, die dauerhafte Funktion der kirchlichen Körperschaften mit ihren Einheiten zu unterstützen, insbesondere mit Hilfe von Steuern und Abgaben, den kirchlichen Auftrag zu erfüllen und dabei Leistungen für die Kirchenmitglieder zu erbringen.

Vor diesem Hintergrund sind primäre Adressaten der kirchlichen Rechnungslegung Kirchenmitglieder in ihrer Doppelfunktion als Leistungsempfänger und Ressourcenbereitsteller (Kirchensteuerzahler) sowie die Mitglieder der Leitungsgremien (Kirchenvorstände, Kirchenkreistage, Kirchenkreissynode, Landessynode etc.) in ihrer Funktion der legislativen und finanziellen Steuerung.

Die kirchliche Rechnungslegung soll insbesondere den Leistungsempfängern und Ressourcenbereitstellern, die nicht die Möglichkeit besitzen, von kirchlichen Einheiten solche Informationen einzuholen, die sie für Entscheidungszwecke und zum Nachvollziehen der Rechenschaftslegung benötigen, die Befriedigung ihrer Informationsbedürfnisse ermöglichen.

Soweit die staatliche Verwaltung als signifikanter Ressourcenbereitsteller für die kirchliche Ver-

waltung auftritt, kann auch diese als primärer Adressat der kirchlichen Rechnungslegung gesehen werden. Sekundäre Adressaten der kirchlichen Rechnungslegung sind die interessierte Öffentlichkeit und die Organe der Kirchenverwaltung, die im Übrigen selbst die Möglichkeit besitzen, von den kirchlichen Einheiten Informationen über die Rechenschaftslegung einzuholen.

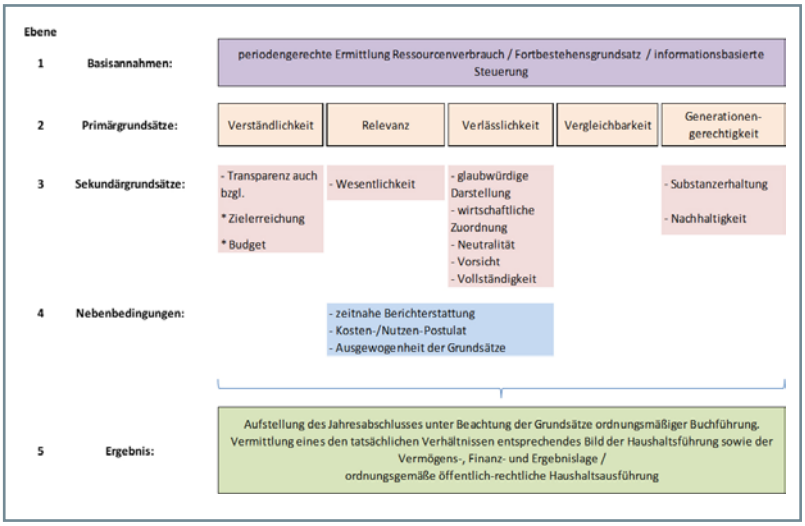

Abb.: kirpag

Framework Kirchliche Rechnungslegung

Verständlichkeit

Es ist für die Qualität der im Abschluss enthaltenen Informationen wesentlich, dass diese für die Adressaten leicht verständlich sind. Primäradressaten, ehrenamtlich engagierte Mitarbeitende in der Kirche, verfügen häufig nicht aus ihrer beruflichen Tätigkeit über umfassende Kenntnisse zur Rechnungslegung. Es wird auf Seiten der Adressaten vorausgesetzt, dass diese eine Bereitschaft besitzen, sich mit den Rechnungslegungsvorschriften vertraut zu machen.

Andererseits ist von der kirchlichen Rechnungslegung zu erwarten, dass diese auch für einen nur wenig spezialvorgebildeten Adressatenkreis leicht verständlich ist. Kirchenspezifische Regelungen dürfen nicht dazu führen, dass die Verständlichkeit der Rechnungslegung über die kirchlichen Finanzen darunter leidet.

Relevanz

Informationen gelten dann als relevant, wenn sie die wirtschaftlichen Entscheidungen der in den synodalen bzw. Kirchenvorstandsgremien engagierten Kirchengemeindeglieder beeinflussen, indem sie ihnen bei der Beurteilung vergangener, derzeitiger oder zukünftiger Ereignisse helfen oder ihre Beurteilungen aus der Vergangenheit bestätigen oder korrigieren, insbesondere inwieweit es der Kirche gelungen ist, ihren kirchlichen Auftrag zu erfüllen.

Informationen gelten im Weiteren als relevant, sofern sie den anderen Primäradressaten dazu dienen, über ihr finanzielles sowie persönliches Engagement in der Kirche ein besseres Urteil zu fällen. Informationen zu komplexen Themen, die auf Grund ihrer Relevanz für wirtschaftliche Entscheidungen der Adressaten im Abschluss enthalten sein müssen, dürfen nicht weggelassen werden, nur weil sie zu komplex sind. Sie sind gegebenenfalls im Anhang separat zu erläutern.

Verlässlichkeit

Die Verlässlichkeit ist eine wesentliche Voraussetzung für die Zielerreichung der Rechnungslegung. Wenn die Jahresabschlussadressaten nicht davon ausgehen können, dass die abgebildeten Daten verlässlich sind, besitzen diese für ihre zu treffenden ökonomischen Entscheidungen nur eine eingeschränkte Bedeutung. Informationen sind dann verlässlich, wenn sie keine wesentlichen Fehler enthalten und frei von verzerrenden Einflüssen sind und sich die Adressaten darauf verlassen können, dass sie glaubwürdig darstellen, was sie vorgeben darzustellen oder was vernünftigerweise inhaltlich von ihnen erwartet werden kann.

Vergleichbarkeit

Die Vergleichbarkeit bezieht sich auf die Vergleichbarkeit zwischen den einzelnen Perioden (über die Zeit hinweg) sowie auf die Vergleichbarkeit der einzelnen Körperschaften untereinander (Landeskirchen intern als auch Landeskirchen übergreifend). Es muss den Adressaten möglich sein, die kirchliche Rechnungslegung über die Zeit hinweg zu vergleichen, damit sie Tendenzen in ihrer Vermögens-, Finanz- und Ergebnislage erkennen können. Die Adressaten müssen ebenfalls die kirchliche Rechnungslegung verschiedener kirchlicher Körperschaften innerhalb der Landeskirche als auch Landeskirchen übergreifend vergleichen können, damit sie deren jeweilige Vermögens, Finanz- und Ertragslage sowie die Veränderung in deren Vermögens-, Finanz- und Ergebnislage beurteilen können.

EVANGELISCHE

Daher müssen die Bewertung und Darstellung der ökonomischen Auswirkungen ähnlicher Geschäftsvorfälle und anderer Ereignisse innerhalb einer kirchlichen Körperschaft und für diese über die Zeit hinweg sowie für verschiedene kirchliche Körperschaften stetig vorgenommen werden.

Die Grundsätze und Methoden zur Darstellung kirchlicher Geschäftsvorfälle müssen erkennbar sein. Ein Methodenwechsel sollte nur durchgeführt werden, wenn hiermit eine Verbesserung der Aussagefähigkeit der kirchlichen Rechnungslegung erreicht werden kann. Dieser ist im Anhang zu erläutern.

Generationengerechtigkeit

Die kirchlichen Rechnungslegungsregeln im Lichte der Generationengerechtigkeit sollen sicherstellen, dass die kirchliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage verursachungsgerecht dargestellt wird.

Das bedeutet, dass Lasten/Erträge zum Zeitpunkt des Ressourcenverbrauchs/Gewinns bilanziert werden. Die Geschäftsvorfälle sollen verursachungsgerecht dargestellt werden. Die Bilanzierungsregeln sollen die langfristige Erfüllung des kirchlichen Auftrages sicherstellen.

Dem Gebot der intergenerativen Gerechtigkeit ist dann Genüge getan, wenn die Aufwendungen (Eigenkapitalminderung) einer Rechnungsperiode durch die Erträge (Eigenkapitalerhöhungen) in der Periode gedeckt sind. Bilanzierungsregeln müssen so ausgestaltet werden, dass deren Aussagekraft die kirchenleitenden Organe nicht zu Entscheidungen zu Lasten einer einzelnen Generation veranlassen.

Transparenz

Die Verständlichkeit der kirchlichen Rechnungslegung wird durch einen Fokus auf die Transparenz erreicht. Transparent ist kirchliche Rechnungslegung, wenn die Daten leicht erfassbar für die Primäradressaten des Rechnungswerkes sind und diese nicht zu falschen Schlussfolgerungen führen.

Zielerreichung

Insbesondere gilt es, hinreichende Klarheit über das Ziel kirchlichen Handelns für die rechnungslegenden Organisationseinheiten zu schaffen.

Budget

Die Budgets sind leicht nachvollziehbar aufzuschlüsseln. Die Rechnungslegung ist so auszugestalten, dass sie den erforderlichen Plan/Ist-Vergleich für die Primäradressaten ermöglicht.

Wesentlichkeit

Informationen sind wesentlich, wenn ihr Weglassen oder ihre fehlerhafte Darstellung die auf der Basis des Abschlusses getroffenen Entscheidungen der Adressaten beeinflussen könnte. Die auf Grund des Grundsatzes der Wesentlichkeit vorgenommenen Einschränkungen des Informationsgehaltes in dem kirchlichen Rechnungslegungsmaterial dürfen nicht dazu führen, dass ein unsachgemäßer Umgang mit Steuermitteln zu befürchten ist. Die Wesentlichkeit einer bestimmten Information hängt von ihrer Art, als auch von ihrer Auswirkung auf zentrale Größen wie Reinvermögen und Periodenergebnis ab.

Glaubwürdige Darstellung

Die in den kirchlichen Rechnungslegungsmaterialien enthaltenen Informationen müssen frei von politischen Erwägungen und nach bestem Wissen und Gewissen berichtet werden. Auf eine zutreffende Informationswiedergabe ist zu achten. Unsicherheiten sind kein Grund, auf die Darstellung zu verzichten.

Wirtschaftliche Zuordnung

Im Rahmen der Verlässlichkeit sind die Informationen nach dem Grundsatz einer wirtschaftlichen Zuordnung und nicht der rechtlichen Zuordnung darzustellen. Das bedeutet, dass Ereignisse nach ihrem tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt und nicht allein nach ihrer rechtlichen Gestaltung bilanziert und dargestellt werden.

Neutralität

Abschlüsse sind neutral, wenn sie nicht durch Auswahl oder Darstellung der Informationen die Entscheidung oder Beurteilung seitens des Adressatenkreises beeinflussen wollen, um so ein vorher festgelegtes Resultat oder Ergebnis zu erzielen.

Vorsicht

Die Aufstellung eines Abschlusses ist mit Ungewissheiten verbunden. Erforderliche Schätzungen sind unter dem Gesichtspunkt der Vorsicht vorzunehmen. Vermögenswerte oder Erträge sind deshalb nicht zu hoch und Schulden oder Aufwendungen nicht zu niedrig anzusetzen. Der Grundsatz der Vorsicht darf aber nicht dazu führen, dass durch Unterbewertung der Aktiva oder Überbewertung der Passiva bewusst stille Reserven gebildet werden, da dies dem Grundsatz der Neutralität und Generationengerechtigkeit widerspräche.

Vollständigkeit

Die Informationen müssen vollständig gegeben werden, insbe-

sondere dürfen Informationen nicht durch ein Weglassen verfälscht bzw. irreführend werden. Das Vollständigkeitsgebot ist allerdings nur insoweit zu berücksichtigen, als es sich um wesentliche Informationen handelt, deren Ermittlungen keine unverhältnismäßig hohen Kosten verursacht. Gegebenenfalls müssen ergänzende Angaben in Anhang aufgenommen werden. Das Weglassen von bestimmten wesentlichen Informationen führt dazu, dass die Informationen des Abschlusses insgesamt nicht mehr verlässlich sind.

Substanzerhaltung

Um die Generationengerechtigkeit sicherzustellen ist im Rahmen der kirchlichen Rechnungslegung eine Substanzerhaltung so bilanziell zu gewährleisten, dass sie den Erhalt oder die Wiedererrichtung der Substanz ermöglicht.

Nachhaltigkeit

Die kirchliche Rechnungslegung entspricht einer Generationengerechtigkeit, wenn sie bei der Auswahl verschiedener Bewertungs- oder Darstellungsmöglichkeiten darauf achtet, dass die gleichzeitige und gleichberechtigte Umsetzung von umweltbezogenen, wirtschaftlichen und sozialen Zielen und eine Minimierung der Inanspruchnahme bzw. Belastung allgemein verfügbarer Güter erreicht wird.

Zeitnahe Berichterstattung

Um Informationen zeitnah bereitzustellen, kann es häufig erforderlich sein zu berichten, bevor alle Aspekte eines Geschäftsvorfalles oder eines Ereignisses bekannt sind, wodurch die Verlässlichkeit gemindert ist. Wird umgekehrt die Berichterstattung hinausgezögert bis alle Aspekte bekannt sind, mag die Information zwar äußerst verlässlich sein, jedoch ist sie für die Adressaten, die in der Zwischenzeit Entscheidungen treffen mussten, nur von geringem Nutzen.

Um eine Ausgewogenheit zwischen Relevanz und Verlässlichkeit zu erreichen, ist die übergeordnete Überlegung zu berücksichtigen, wie den Bedürfnissen der Primäradressaten im Hinblick auf ihre wirtschaftlichen Entscheidungen am besten entsprochen werden kann.

Kosten-/Nutzen-Postulat

Die Bereitstellung einer Information erfolgt unter Abwägung von Nutzen und Kosten aus der Bereitstellung und Verbreitung (Wirtschaftlichkeit). Der Nutzen einer Information muss höher sein als die Kosten der Ermittlung.

Ausgewogenheit der Grundsätze

In der Praxis ist häufig ein Ausgleich der qualitativen Anforderungen der Grundsätze an den Abschluss notwendig. In der Regel wird eine angemessene Ausgewogenheit zwischen den Anforderungen angestrebt, damit die Zielsetzung des Abschlusses erreicht wird. Die relative Bedeutung der Anforderungen in den einzelnen Fällen ist eine Frage fachkundiger Beurteilung unter Berücksichtigung der Perspektive des Primäradressaten.

Über die kirpag

Die „Arbeitsgemeinschaft der Leitungen der kirchlichen Rechnungsprüfungseinrichtungen in der EKD“ (im Folgenden kirpag genannt) ist die Plattform für die institutionalisierte Zusammenarbeit der obersten Einrichtungen der Rechnungskontrolle (Rechnungsprüfungseinrichtungen) in der EKD. Die Tätigkeit der kirpag dient der Unterstützung zur Wahrnehmung hoheitlicher kirchlicher Aufgaben der Rechnungsprüfungseinrichtungen. Ziele der kirpag sind:

- Sicherung einer unabhängigen kirchlichen Rechnungskontrolle,
- Qualitätssicherung der kirchlichen Rechnungsprüfung,
- Mitwirkung bei der Weiterentwicklung der kirchlichen Rechnungslegung,
- Sicherung von Erfahrungsaustausch, Fortbildung und Vernetzung.

Website: www.kirpag.de

Literaturhinweise

Vgl.: EKD (2012): Grundkonzept für ein kirchliches Haushalts- und Rechnungswesen auf Basis der kirchlichen Doppik;

Vgl.: Pellens et al. (2008): Internationale Rechnungslegung;

Vgl.: IFRS Foundation (2018): The Conceptual Framework for Financial Reporting;

Vgl.: IPSASB (2013): The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities, International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) – International Federation of Accountants (IFAC).