

Pour faire face aux enjeux des administrations publiques concernant les normes IPSAS, la section romande de la Chambre fiduciaire, en collaboration avec Ernst & Young et le Prof. Dr. Andreas Bergmann de l'Institut für Verwaltungs-Management et membre de l'IPSASB, a mis en place un programme de formation et d'échanges IPSAS sur 2 jours en mai et juin 2007 à Lausanne. L'importance du nombre des participants a montré l'intérêt que suscitent ces normes. Un nouveau tour d'horizon s'impose.

PIERRE-ALAIN CARDINAUX
SANDRINE LAMBERT
LAURENCE WARPELIN

LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES FACE AUX ENJEUX DES NORMES IPSAS

L'exemple des Transports publics de Genève

1. INTRODUCTION

Dans de nombreux pays, parlements et contribuables reprochaient aux pouvoirs publics une médiocre tenue de leurs comptes, un manque de transparence et une mauvaise communication. L'un des déclics a sans doute été la crise asiatique. Personne, ni les États locaux, ni les organisations internationales, n'arrivaient à comprendre, à l'époque, l'ampleur des engagements pris par les États. Le recours à des normes internationales est également devenu nécessaire face à la multiplicité des systèmes de normes à l'intérieur d'un même État; cette pratique est génératrice de confusion, peut favoriser la corruption et empêche les comparaisons.

Pour une part importante de son activité, un gouvernement fonctionne comme un organisme privé: il achète, vend, contracte, paie, etc. ... Les entités du secteur public visent également à dégager un bénéfice, quand bien même certaines peuvent être soumises à des obligations de services à la population. Le secteur privé s'est engagé dans un programme de renforcement de la Gouvernance (*International Financial Reporting Standards [IFRS]*, contrôle interne, risques); le secteur public doit/devra également suivre.

L'application des normes IFRS n'est pas possible car elles ne couvrent pas la totalité du champ des opérations de l'État. Il y a des domaines propres aux États qui ne présentent que peu d'intérêt pour les entreprises privées comme par exemple les impôts, les subventions et la place importante que tiennent les opérations budgétaires. Dès lors, il y a des lacunes importantes qu'il s'agit de combler, c'est la raison d'être des IPSAS.

Les *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* sont destinées à s'appliquer aux états financiers à usage gé-

néral de toutes les entités du secteur public. Les entités du secteur public comprennent des gouvernements nationaux, des gouvernements régionaux (cantons), les collectivités locales (villes, communes) et leurs composantes. Quant aux entreprises publiques qui présentent des caractéristiques d'entreprises à vocation commerciale, elles doivent appliquer les normes IFRS.

L'*International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)*, comité de l'*International Federation of Accountants (IFAC)* qui a été constitué pour élaborer et publier, sous sa propre autorité, les IPSAS, estime que le fait d'adopter les IPSAS et d'indiquer simultanément la conformité à ces normes entraînera une amélioration significative de la qualité des états financiers à usage général publiés par les entités du secteur public. Il devrait en résulter, par conséquent, une évaluation mieux informée des décisions d'affectation de ressources par les États, ce qui accroîtra la transparence et la responsabilité. L'IPSASB encourage fortement l'adoption des IPSAS et l'harmonisation des dispositions nationales ou locales avec les IPSAS. Pleinement conscient des avantages substantiels de la cohérence et de la comparabilité d'informations financières d'un pays à l'autre, d'un canton à l'autre et/ou d'une ville/commune à l'autre, les normes IPSAS joueront, à l'avenir, un rôle essentiel pour atteindre ce but.

Le fonctionnement du conseil des normes IPSAS est le suivant

- 18 membres; → Président M. Mike Hathorne (Écosse);
- trois réunions de quatre jours par année, langue anglaise;
- au moins une phase de consultation (*Exposure Draft, ED*);
- majorité de trois quarts pour décréter de nouvelles normes.



PIERRE-ALAIN CARDINAUX,
PARTNER, RESPONSABLE
DU SIÈGE DE LAUSANNE
ET DU MARCHÉ ENTREPRE-
NEURS POUR LA RÉGION
ROMANDE, ERNST & YOUNG,
LAUSANNE/VD



SANDRINE LAMBERT,
DIRECTRICE A.I. FINANCES
ET GESTION DES
TRANSPORTS PUBLICS
GENEVOIS, GENÈVE

2. QUI APPLIQUE LES NORMES IPSAS ?

Rappelons l'article 48 al. 4 de la loi sur les finances (LFC)

«Le Conseil fédéral s'emploie à harmoniser les normes de présentation des comptes de la Confédération, des cantons et des communes».

Près d'une cinquantaine de pays ont adopté ou sont en voie d'adopter les normes IPSAS. Une introduction par des normes nationales a par exemple été effectuée dans les pays suivants: Canada, Australie, Nouvelle-Zélande, Israël, France, Grande-

*«La certification des comptes selon les normes IPSAS conformément au principe de présentation fidèle *«true and fair view»* ne peut être attribuée que dans les cas d'application intégrale des normes.»*

Bretagne. Une introduction directe a été effectuée dans les pays et organismes suivants (pour certains avec des adaptations): OCDE, OTAN, CE, ONU, Suisse, Albanie, Mongolie, de même que dans les cantons/villes suivantes: Genève, Zurich, Hesse, Hambourg.

3. LES GRANDS ENJEUX

La certification des comptes selon les normes IPSAS conformément au principe de présentation fidèle *«true and fair view»* ne peut être attribuée que dans les cas d'application intégrale des normes.

Les critères principaux de non certification aux normes IPSAS qui sont actuellement avancés sont: désaccord sur les normes, valorisation, limitation du périmètre de consolidation (indicateur relatif au pouvoir et aux avantages; notamment *«pouvoir»* qui est très difficile), difficulté de l'enregistrement de certains produits comme les taxes (comptabilisation au moment de l'évènement), engagements de retraite, qualité insuffisante du contrôle interne et faiblesse du système d'information (en général pas adapté à la comptabilité d'exercice). Plusieurs pays ne sont pas certifiés en raison des défaillances du système de contrôle interne. Ce domaine est un élément clé, la mise en place des normes IPSAS doit être au cœur du système de contrôle interne.

Quant aux principaux défis qui ressortent lors de l'implémentation des IPSAS, ils sont les suivants:

→ il n'y a pas de bonnes pratiques, cela dépend des circonstances et des volontés politiques. Il faut prévoir une promotion



LAURENCE WARPELIN,
SENIOR MANAGER,
ERNST & YOUNG,
LAUSANNE/VD

Tableau 1: **SITUATION ACTUELLE DES NORMES AU 1. 1. 08**

IPSAS 1	Présentation des états financiers
IPSAS 2	Tableaux des flux de trésorerie
IPSAS 3	Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs
IPSAS 4	Effets des variations des cours des monnaies étrangères
IPSAS 5	Coûts d'emprunt
IPSAS 6	États financiers consolidés et individuels
IPSAS 7	Participations dans des entités associées
IPSAS 8	Participations dans des coentités
IPSAS 9	Produits des opérations avec contrepartie directe
IPSAS 10	Information financière dans les économies hyper-inflationnistes
IPSAS 11	Contrats de construction
IPSAS 12	Stocks
IPSAS 13	Contrats de location (Leases)
IPSAS 14	Événements postérieurs à la date de reporting
IPSAS 15	Instruments financiers: Information à fournir et présentation
IPSAS 16	Immeubles de placement
IPSAS 17	Immobilisations corporelles
IPSAS 18	Information sectorielle
IPSAS 19	Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels
IPSAS 20	Informations relatives aux parties liées
IPSAS 21	Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie
IPSAS 22	Présentation de l'information sur le périmètre statistique dans les états financiers
IPSAS 23	Produits des opérations sans contrepartie directe (les impôts et les transferts)
IPSAS 24	Présentation de l'information sur les budgets dans les états financiers

active, spécialement des politiciens et des hauts fonctionnaires; → cela ne doit pas être vu comme un exercice comptable et nécessite un changement de culture dans le gouvernement/les organes dirigeants; → cela doit être utilisé pour améliorer la prise de décision.

En conclusion, cela doit être un projet d'entreprise permettant de

→ revoir les processus comptables; → revoir la qualité de l'information financière; → renforcer le contrôle interne.

4. SITUATION ACTUELLE DES NORMES IPSAS

Les principes énoncés dans les normes IPSAS reposent sur l'adaptation de 21 normes IAS/IFRS, la création de propres normes dans le domaine particulier du secteur public (IPSAS 22, 23, 24), la modification des normes lors de

changements dans les normes IAS/IFRS (cf. *tableau 1*) et simultanément sur la création d'une norme selon la méthode de la comptabilité de caisse (Cash Basis IPSAS) pour faciliter l'introduction de la méthode de la comptabilité d'exercice.

De plus, 11 normes (IPSAS 1, 3, 4, 6, 7, 8, 12, 13, 14, 16, 17) ont été révisées en 2007 afin de refléter les changements dans les normes IAS/IFRS entre 1998 et 2006.

Trois nouvelles normes devraient être publiées d'ici à fin 2007: Dépréciation d'actifs générateurs de revenus monétaires, Avantages du personnel et Présentation de l'information financière tenue en comptabilité de caisse – Informations à fournir pour les bénéficiaires de l'aide extérieure, et les projets en cours sont les suivants: Instruments financiers, Actifs historiques, Cadre conceptuel des IPSAS, Accords de concession de services, Avantages sociaux, Actualisation des IPSAS par rapport aux IFRS.

5. DOMAINES PARTICULIERS ET CONSÉQUENCES POUR LE SECTEUR PUBLIC

5.1 Engagements de retraite. L'application des normes internationales aux engagements de retraites est un sujet très controversé en Suisse. Les débats menés jusqu'ici par le secteur privé sur l'application de la norme IAS 19 se poursuivent dans le secteur public avec la publication par l'IPSASB de l'exposé-sondage ED 31 très largement emprunté de la norme IAS 19.

Aussi bien IAS 19 qu'ED 31 ne tiennent en effet pas compte des particularités des systèmes de prévoyance en Suisse (entités légalement indépendantes et non contrôlées par l'employeur), ni des systèmes financiers mixtes autorisés dans le secteur public (financement en répartition et en capitalisation). Au sens des normes internationales, la quasi-totalité des plans suisses doivent être considérés comme des plans à primauté de prestations et faire l'objet d'une évaluation actuarielle dynamique. La valeur actuelle des engagements de retraite ainsi déterminée est comparée à la juste valeur du patrimoine de prévoyance disponible pour financer les engagements. S'il en

résulte un découvert, aucune marge de manœuvre n'est laissée quant au montant qui doit être comptabilisé. L'intégralité du découvert doit faire l'objet d'une provision au sens d'un engagement effectif/implicite. IAS 19 et ED 31 partent de l'idée

«Les normes IPSAS obligent toute entité considérée comme une entité contrôlante à établir des états financiers consolidés selon le concept de l'entité économique.»

que l'employeur garantit l'entier du plan au moyen d'une garantie implicite.

Si l'on considère que les actifs des plans de prévoyance publics en systèmes mixtes couvent entre 60% et 90% (cas romands) des obligations (calculées selon des méthodes actuarielles utilisées en Suisse et qui divergent des normes internationales), l'application de la future norme IPSAS conduira à comptabiliser des engagements considérables dans toutes les entités du secteur public.

5.2 Obligation de consolidation et définition du périmètre.

Les normes IPSAS obligent toute entité considérée comme une entité contrôlante à établir des états financiers consolidés selon le concept de l'entité économique. L'identification du périmètre de consolidation nécessite de recenser l'ensemble des entités (Établissements publics autonomes, Sociétés commerciales publiques ou à capitaux publics, Institutions de droit public, Organismes de droit privé chargé d'une mission de service public et autres structures informelles) et d'apprécier au cas par cas si les critères de contrôle sont remplis. Il convient en effet de considérer la nature de la relation avec ces entités et d'apprécier les deux éléments qui caractérisent la notion de contrôle: le pouvoir et l'avantage.

Tableau 2: **CONDITIONS POUR DÉTERMINER L'EXISTENCE DU CONTRÔLE**

Conditions relatives au pouvoir

Détention de la majorité des droits de vote

Pouvoir de révoquer la majorité des membres de l'organe de direction

Pouvoir d'exprimer la majorité des droits de vote à l'Assemblée Générale

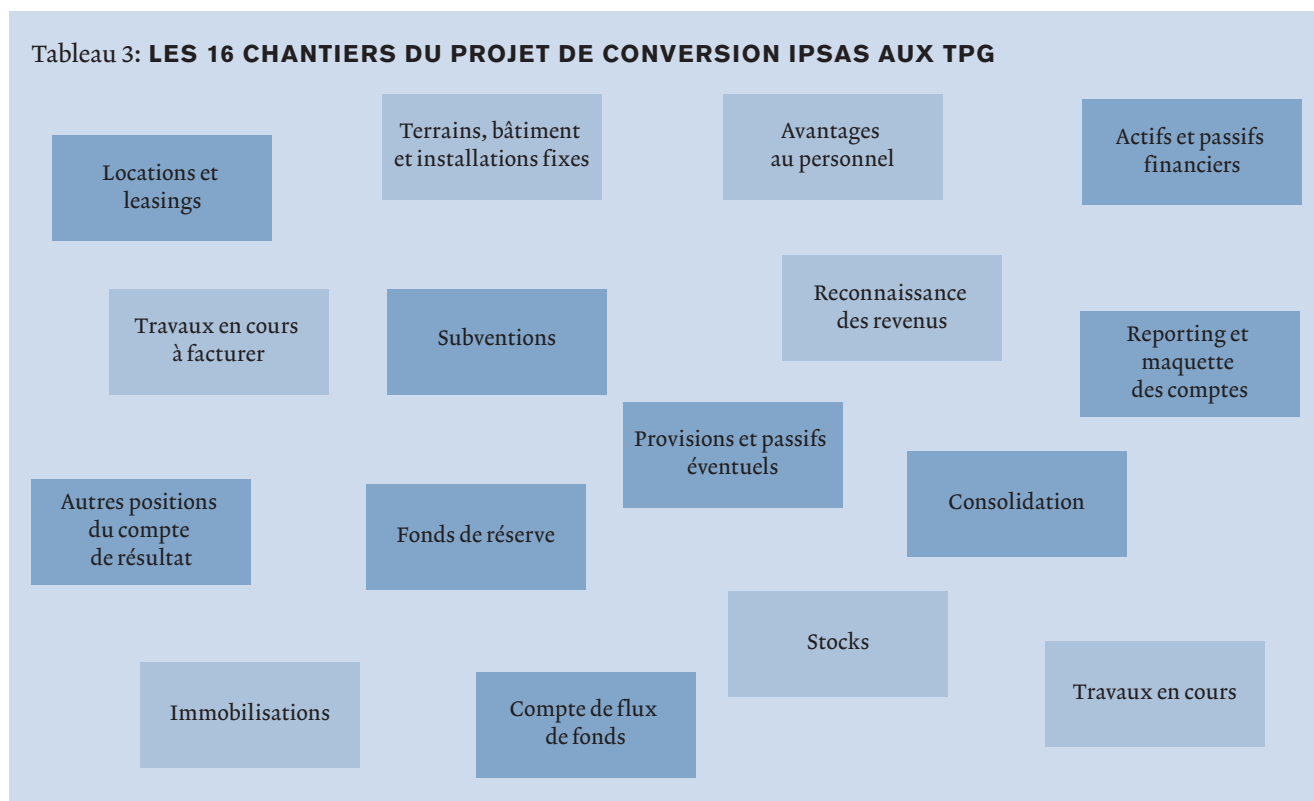
Pouvoir d'exprimer la majorité des droits de vote au Conseil d'Administration

Conditions relatives aux avantages

Pouvoir de dissoudre l'entité et d'obtenir une part significative des avantages ou d'assumer des obligations significatives

Pouvoir d'obtenir des distributions d'actifs ou d'assumer certaines obligations

Tableau 3: LES 16 CHANTIERS DU PROJET DE CONVERSION IPSAS AUX TPG



Lorsqu'au moins une des conditions suivantes est réunie à la fois pour la notion de pouvoir et pour la notion d'avantage, alors le contrôle est présumé exister (cf. *tableau 2*).

Pour les besoins de l'information financière, déterminer si une entité contrôle une autre entité est souvent une affaire de jugement, où la forme économique doit l'emporter sur la substance juridique. Dans certains cas, il apparaît clairement qu'une entité est contrôlée et qu'elle doit être consolidée. Dans d'autres cas, la situation peut ne pas être aussi claire.

6. LE PROJET DE CONVERSION IPSAS AUPRÈS DES TPG

Bien avant la modification de la loi sur la gestion administrative et financière (LGAF) D 105 de l'État de Genève, survenue en mai 2005, l'introduction d'un standard comptable international constituait un projet majeur pour les *Transports Publics Genevois* (TPG).

C'est aussi pour se conformer à la loi et à la volonté de l'État de Genève de consolider à court terme les entités de son périmètre dont les TPG font partie, que le domaine d'activités Finances & Gestion a lancé en 2005, avec l'aide d'Ernst & Young, un projet de certification aux normes comptables internationales.

Fin 2005, le Conseil d'Administration, a confirmé le calendrier du projet pour obtenir la certification des comptes 2007, ainsi que les normes à appliquer, les normes IPSAS.

Pour les besoins de la consolidation, certains éléments, peu nombreux, devront être retraités pour être conformes aux Directives comptables de l'Etat de Genève DiCo-GE, vulgarisation et adaptation des normes IPSAS pour le Canton.

Le projet d'entreprise, lancé par un Comité de pilotage réunissant toutes les Directions de domaines d'activités et

sponsorisé par la Direction Générale, vise les objectifs suivants:

→ à l'interne: accompagner la gestion par processus et optimiser les processus de gestion de l'entreprise; → à l'externe: fournir des états financiers transparents utiles à un grand

«Bien avant la modification de la loi sur la gestion administrative et financière (LGAF) D 105 de l'État de Genève, survenue en mai 2005, l'introduction d'un standard comptable international constituait un projet majeur pour les Transports Publics Genevois (TPG).»

nombre d'utilisateurs (bailleurs de fonds notamment) et permettre aux TPG de se comparer avec d'autres entreprises de transport similaires en Suisse et à l'étranger.

L'application d'un nouveau standard aux TPG, certes contraignante pour la gestion du changement, représente une opportunité d'amélioration évidente de l'efficacité de l'entreprise.

Les étapes du projet se résument en six étapes:

→ retraitement des comptes 2006 en référence, selon le nouveau jeu de normes; → élaboration du budget 2008, retraitement du budget 2007 et du Plan Financier Pluriannuel 2007–2010 selon les critères du nouveau jeu de normes; → mise en œuvre du nouveau jeu de normes au 1^{er} janvier 2007; → amé-

lioration continue de l'environnement au nouveau jeu de normes durant 2007; → certification des comptes 2007 par notre auditeur externe en mars 2008; → mise en place d'une cellule de veille sur l'évolution des normes.

L'organisation du projet s'articule autour de seize thèmes, sujets de réflexion et d'analyse réunissant les spécialistes internes TPG et externes au sein du mandataire (cf. *tableaux 3*). Chaque thématique est documentée. Ces documents sont validés par le Comité de Pilotage. Les décisions/changements majeurs sont proposés par le Comité de Pilotage au Conseil d'Administration pour validation.

Ces documents des différents ateliers ont permis de structurer la réflexion et de poser les nouvelles règles de gestion de façon écrite. Des nouvelles procédures en découleront. Les flux sont maintenant clairement identifiés et partagés par l'ensemble des collaborateurs concernés.

Au-delà de l'importante charge de travail demandée aux collaborateurs TPG qui conservent leurs tâches courantes, les enjeux du projet se sont situés à plusieurs niveaux:

→ conflit de texte dans les différents jeux de normes (IPSAS vs textes applicables aux TPG, tels que LTPG); → fort impact sur l'environnement informatique; → sous-estimation du besoin en ressources (jours/homme); → temps limité pour le projet; → communication régulière sur le projet (externe: compréhension par nos autorités de tutelle et environnement politique et interne: nouvelle lecture des comptes par les administrateurs et collaborateurs).

Le temps limité pour le projet est un risque majeur; le projet aux TPG s'étale sur près de deux ans et la planification détaillée des tâches et le calendrier précis des échéances sont des éléments fondamentaux.

La communication l'est également car, durant la phase de réalisation du projet les décideurs doivent garder la maîtrise des chiffres. C'est principalement à ce niveau que se situe le défi de la conversion du système informatique.

La planification initiale du projet n'a pu être respectée; la phase d'analyse des processus opérationnels et comptables en vigueur avec déploiements nécessaires pour correspondre aux exigences internationales a pris quelques mois supplémentaires. Les TPG seront les premiers à produire des comptes IPSAS en Suisse dans le secteur du transport et il n'existait pas de tel projet pour baser la planification. À cela s'ajoutent plusieurs changements dans les groupes de travail.

Les retraitements des comptes et du budget ont maintenant été effectués et ceci dans un temps record. Le premier exercice IPSAS, au 30.6.2007, donne enfin la première image fidèle des comptes selon le nouveau standard. Cette clôture semestrielle n'est pas publiée; elle est néanmoins soumise aux administrateurs et sera présentée lors d'une séance ad hoc aux autorités de tutelle. Les auditeurs externes ainsi que les décideurs ont pu vérifier les nouveaux schémas comptables et écritures de retraitements et émettre leurs remarques. Cela permet d'envisager sereinement les dernières étapes avant la publication des comptes au 31.12.2007.

7. CONCLUSION

Comme on peut le constater les normes IPSAS deviennent une référence au niveau international; la confédération et certains cantons ont initiés des projets. Ces derniers devraient prochainement donner l'impulsion nécessaire pour que d'autres cantons/organismes établissent des états financiers selon des normes comptables reconnues.

Les expériences réalisées, comme par exemple le cas des Transports Publics Genevois, montrent qu'adopter les nor-

mes IPSAS demande des ressources et que cela n'est pas sans conséquences sur l'image des comptes et sur l'organisation. Par contre, il est évident que l'on en retirera une meilleure

transparence, des possibilités accrues de comparaisons et surtout une meilleure maîtrise des flux par un renforcement du contrôle interne. ■

ZUSAMMENFASSUNG

Öffentliche Verwaltungen angesichts der Umstellung auf IPSAS

Um der Unzufriedenheit der Parlamente und Steuerzahler zahlreicher Länder mit der Rechnungslegung der öffentlichen Hand zu begegnen, muss auf internationale Normen zurückgegriffen werden, die einen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Einblick erlauben. Die Privatwirtschaft verstärkt seit geraumer Zeit aktiv die Corporate Governance (insbesondere durch die IFRS und das interne Controlling) und der öffentliche Sektor muss ihrem Beispiel folgen. Auch wenn sich die Institutionen der öffentlichen Hand kaum von privatwirtschaftlichen Einrichtungen mit ähnlichen Aktivitäten unterscheiden, so können die IFRS-Normen der Privatwirtschaft nicht ohne weiteres auf die öffentliche Hand übertragen werden. Besonderheiten der öffentlichen Hand, die für privatwirtschaftliche Unternehmen kaum von Interesse sind – wie z. B. Steuern, Subventionen oder haushaltsrelevante Geschäfte – werden von den IFRS nicht abgedeckt. Da diese spezifischen Geschäftsvorfälle jedoch erfasst werden sollten, wurden unter Federführung des *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB, eines Fachausschusses der IFAC) die *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) erarbeitet.

Der IPSASB vertritt ausserdem die Ansicht, dass die Einführung der IPSAS und die IPSAS-Zertifizierung die Qualität der externen Berichterstattung öffentlicher Einrichtungen erheblich verbessern sollte. Abgesehen von der Vergleichbarkeit mit anderen Einrichtungen sind besser fundierte Entscheidungen über die Verwendung öffentlicher Mittel und somit eine grössere Transparenz und Verantwortlichkeit zu erwarten.

Im Zuge der Umstellung auf IPSAS müssen erhebliche Herausforderungen gemeistert werden. Daher sind auch die auf internationaler Ebene bei der Einführung aufgetretenen Schwierigkeiten

vielschichtig. Sie sind bedingt durch:
→ Fehlen einer guten Rechnungslegungspraxis, da diese von politischen Umständen und Gutdünken abhängt;
→ den notwendigen Kulturwandel in den Regierungen bzw. leitenden Organen, da die Einführung neuer Konzepte nicht als rein buchhalterische Trockenübung gesehen werden darf, sondern in weitergehende Reformen eingebettet sein sollte; → die Notwendigkeit, die neuen Konzepte zur Entscheidungsfindung heranzuziehen. Zusammenfassend kann das Ganze nur als ein Unternehmensprojekt gesehen werden, im Zuge dessen die Rechnungslegungsprozesse und die Qualität der Zahlenwerke hinterfragt und das interne Controlling gestärkt werden.

Die *Genfer Verkehrsbetriebe* (TPG) verfolgten mit ihrer im Jahr 2005 begonnenen IPSAS-Umstellung und der für 2007 angestrebten Zertifizierung das Hauptanliegen, die Vergleichbarkeit ihrer Jahresrechnung mit jener anderer Akteure zu gewährleisten. Dies um ihre eigene Leistungsfähigkeit und Effizienz zu bewerten, ihre Verwaltungsautonomie zu bekräftigen und ihre Wachstumsstrategie zu stärken (Investoren, Finanzierung und Ausschreibung von Verkehrsvorhaben). Schlussendlich sollte die Umstellung auf ein echtes Unternehmensprojekt hinauslaufen, mit dessen Hilfe alle Ströme mit Einfluss auf die Jahresrechnung im Hinblick auf eine rationelle Unternehmensführung, die Einführung von begleitenden Prozessen und die Optimierung der Unternehmensführungsprozesse identifiziert werden sollten. Das Projekt ist auf ca. zwei Jahre angelegt und gliedert sich in 16 Themenbereiche, mit denen sich externe und interne Fachleute der TPG befassen. Jede dokumentierte Thematik wird vom Steuerausschuss validiert, der die wichtigen Entscheidungen oder Anpassungen dem zuständigen Organ

zur Beschlussfassung unterbreitet. Abgesehen von der erheblichen Mehrbelastung für die TPG-Mitarbeiter ausserhalb ihrer täglichen Aufgaben, warf das Projekt folgende Probleme auf: Konflikte zwischen verschiedenen Regelwerken (IPSAS gegen auf die TPG anwendbaren Rechtsvorschriften wie das Gesetz über die Genfer Verkehrsbetriebe, LTPG), tiefgreifende Auswirkungen auf das Informatikumfeld, eine Unterschätzung der notwendigen Manntage, ein begrenzter Zeitraum für das Projekt sowie die regelmässige Information über das Projekt sowohl nach aussen (Verständnis der Aufsichtsbehörden und der politischen Landschaft) als auch nach innen (neue Auslegung der Jahresrechnung durch zuständige Organe und Mitarbeiter). Zum jetzigen Projektstand wurde die Umstellung der Jahresrechnung und des Haushalts erfolgreich innerhalb einer kürzeren Frist als angenommen abgeschlossen. Mit dem ersten IPSAS-konformen Halbjahresabschluss zum 30. 6. 2007 liegt nun endlich das den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens gemäss neuem Standard vor. Er wurde den Verwaltungsräten und externen Wirtschaftsprüfern zur Prüfung der neuen Rechnungslegungsschemata und Umstellungsbuchungen vorgelegt und von ihnen kommentiert. Nach diesem ersten Halbjahresabschluss können die TPG beruhigt die nächsten Etappen bis zur Veröffentlichung ihres Jahresabschlusses 2007 in Angriff nehmen.

Die abschliessende Feststellung ist eindeutig: die IPSAS entwickeln sich zur internationalen Referenz. In der Schweiz haben der Bund und einige Kantone Projekte initiiert, welche anderen Kantonen und Einrichtungen demnächst den nötigen Anstoss geben sollten. PAC/SL/LW/CHW