



European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)

Sachstand und Handlungsbedarfe

München, 8. Mai 2017



Inhalte

- Historie des EPSAS-Projekts.
- Deutsche Kritik an EPSAS: Position des AK Staatssekretäre.
- Hintergrund der Kritik: Kompatibilität von IPSAS und SsD (Standards staatlicher Doppik).
- Umsetzung von EPSAS: Zeitplan von Eurostat.
- Proof of Concept der Freien und Hansestadt Hamburg.
- EPSAS-Umsetzung: Worauf kommt es an?
- EPSAS-Umsetzung: Individuelle Roadmap, um Kosten zu sparen.

Historie des EPSAS-Projekts



2011

- **Richtlinie 2011/85/EU (Six Pack zur Staatsschuldenkrise)**
 - Prüfauftrag zur Eignung der IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)
 - Ziele: valide Primärdaten für Finanzstatistik und einheitliche Rechnungslegung der Mitgliedstaaten

2013

- **Gutachten und öffentliche Konsultation „Sind IPSAS geeignet?“**

- **Bericht der Kommission und EPSAS Conference**

- IPSAS als Bezugsrahmen, aber nicht zur unmittelbaren Übernahme geeignet
- EPSAS (European Public Sector Accounting Standards) erstmals genannt

2015

- **Gutachten, öffentliche Konsultation „EPSAS Governance“ und Start der EPSAS Task Force**

- **Projekt von Eurostat mit den Mitgliedstaaten: EPSAS Working Group & Working Cells**

- Working Group als Rahmen zum Meinungsaustausch der Mitgliedstaaten
- Deutsche Vertreter: BMF und Bayern / Hamburg, Hessischer Rechnungshof u.a. als aktive Beobachter
- Working Cells mit konkreten Arbeitsaufträgen (z.B. Principles, FTI – First Time Implementation)

2017

- **Deutsche Position durch Bundestag, Bundesrat, Bundesregierung und AK Staatssekretäre**

- Grundsatzkritik: Zweck der EPSAS? Kosten-Nutzen-Verhältnis? Rechtsgrundlage?
- Grundsatzkritik: Wahlrecht zwischen Doppik und Kameralistik
- Übernahme deutscher Rechnungslegungsprinzipien, v.a. Vorsichtsprinzip und Objektivierungsgebot

Deutsche Kritik: Worum geht es?

Schutzfunktion versus Informationsfunktion



IFRS	IPSAS	Budgetrecht/ SsD	HGB
		Schutzfunktion (Generationengerechtigkeit & Gläubigerschutz)	Gläubigerschutz und Kapitalerhaltung
decision usefulness (stewardship)	decision usefulness accountability	Transparenz- und Informationsfunktion Legitimations- oder Steuerungsfunktion	Informationsfunktion Rechenschaftslegung

▪ (Deutsche) Studien zu EPSAS

- Adam, Gutachtliche Stellungnahme zu Abweichungen der IPSASS/EPSSASS von kommunalem Haushaltsrecht und Einschätzung des resultierenden Umstellungsaufwands, Berlin 2014
- EY (2016), Forschungsvorhaben fe 2/16 im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen: „Vergleich der International Public Sector Accounting Standards mit den Standards staatlicher Doppik“, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-BMF-Studie/\\$FILE/EY-BMF-Studie.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-BMF-Studie/$FILE/EY-BMF-Studie.pdf)
- arf GmbH/ FHH/ SAP SE (2016), Zusammenfassende Darstellung des Proof of Concept - EPSAS in Hamburg: Ergebnisse einer Machbarkeitsstudie der Freien und Hansestadt Hamburg, http://www.arf-gmbh.de/files/arf_gmbh/download_web/oeffentliches/160927%20Versandversion%20rs_o_2207_anl-1_poc_zusammenfassende_darstellung-f.pdf2

Bilanzpolitik: Worum geht es?



Die Schutzfunktion nimmt im deutschen Haushaltsrecht eine zentrale Stellung ein.

Ratio einer Staatsbilanz

Zukunftsnutzen (Vermögen)	Zukunftslasten (Schulden)
--------------------------------------	--------------------------------------

- Das deutsche Haushaltsrecht folgt der Überlegung (Goldene Regel*: **Ratio der Staatsbilanz**), dass Schulden (Zukunftslasten) nur durch Investitionen (Zukunftsnutzen) gerechtfertigt sind.
- Daher werden Investitionen zu ihren **fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten** und Verbindlichkeiten mit ihren **Nennbeträgen** bilanziert; das führt zu stillen Reserven und stabilen Wertansätzen.
- Nach den **Regeln der Kapitalmarktinformation** werden dagegen die Zeitwerte des Vermögens dem fairen Wert der Schulden gegenübergestellt; das führt zur Auflösung stiller Reserven, prozyklischen Wertansätzen und Verschuldungsspielräumen. Die Zeitbewertung eröffnet zusätzliche Bewertungs- und Interpretationsspielräume.
- Die deutsche Position:** Politische Entscheidungen erfordern **verlässliche, objektivierte und verständliche Daten** mit normativer Fundierung in der Ratio der Staatsbilanz.

Staatsbilanz Hamburg 2014 (Mrd. €)

Anlagevermögen	44,4 (77%)	Eigenkapital	-- (0%)
Umlaufvermögen	2,8 (5%)	Sonderposten	1,3 (2%)
Übrige Aktiva	0,3 (1%)	Pensionsrückstellungen	25,8 (45%)
Fehlbetrag	10,0 (17%)	Übrige Rückst.	1,9 (3%)
Verbindlichk.	28,5 (50%)	Bilanzsumme	57,5 (100%)
Bilanzsumme	57,5 (100%)	Bilanzsumme	57,5 (100%)

Doppik: Quo vadis?

Internationale Perspektive: Ist die Entscheidung pro IPSAS wirklich reversibel?



	Standards der (Finanz-) Statistik	Rechnungslegungsstandards
International	IMF Government Finance Statistics Manual (IMF GFSM)	International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)
Europäische Union	EU Government Finance Statistics (EU GFS) European System of National Accounts (ESA)	European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)
Deutschland – Staatliche Gebietskörperschaften	Bundesstatistikgesetz, Gesetze und Verordnungen für einzelne statistische Erhebungen	Haushaltsgrundsatzgesetz, Standards staatlicher Doppik, Gruppierungs- und Funktionenplan, Haushaltsordnungen (Bund & Länder)
Deutschland – Kommunale Gebietskörperschaften	Bundesstatistikgesetz (BStatG), Gesetze und Verordnungen für einzelne statistische Erhebungen	Kommunalordnungen und Gemeindehaushaltsverordnungen der Länder

Isoliert sich Deutschland in Europa?

Die Förderprogramme von Eurostat scheinen zu wirken.

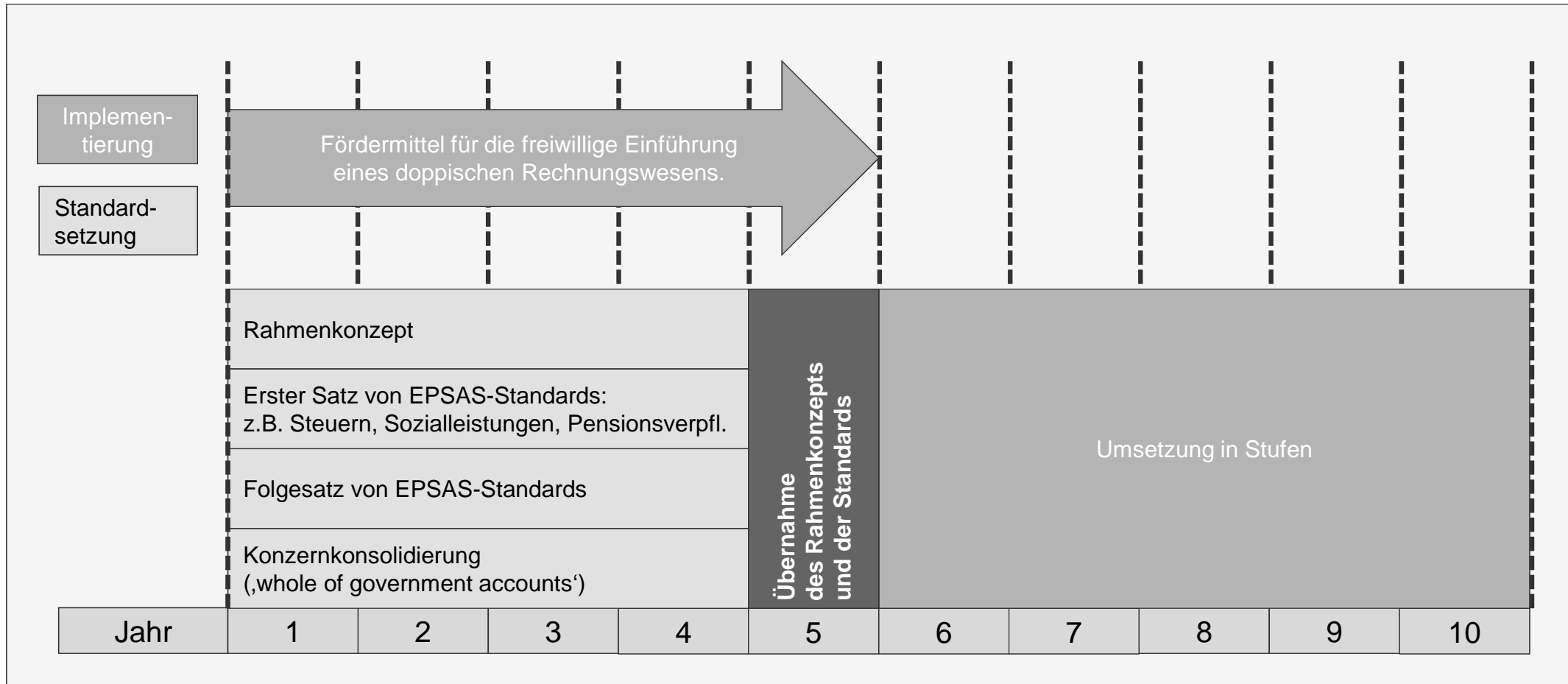


- Accrual accounting
- Modified accrual accounting
- Combination of accrual & cash accounting
- Cash
- No information collected

Accounting models applied in central government.
Source: Ernst & Young (2013)

Umsetzung von EPSAS

Zeitplan und Vorgehen von Eurostat



Quelle: Eigene Darstellung nach Makaronidis, 1.12.2016

Untersuchung der IPSAS-Wahlrechte

Erkenntnisse aus einem Proof of Concept in Hamburg.



Anschaffungs-/Herstellungskosten basiert (verlässliches Bild der Lage)

- Verhindert die Verwendung von Gewinnen, die nur in wirtschaftlich guten Zeiten erzielt werden,
- Schützt Gläubiger und zukünftige Generationen,
- Ermöglicht die Bildung stiller Reserven,
- Bildet eine solide Grundlage für eine langfristige Haushaltsplanung und die Einhaltung fiskalischer Haushaltsregeln.



Das Ergebnis entspricht weitgehend den Prinzipien öffentlicher Rechnungslegung in Deutschland.

Zeitwert basiert (aktuelles Bild der Lage)

- Stellt die aktuelle finanzielle Lage zu aktuellen Werten „angemessen“ dar,
- Wertbasis ist starken konjunkturzyklischen Schwankungen ausgesetzt,
- Verhindert die Bildung stiller Reserven.

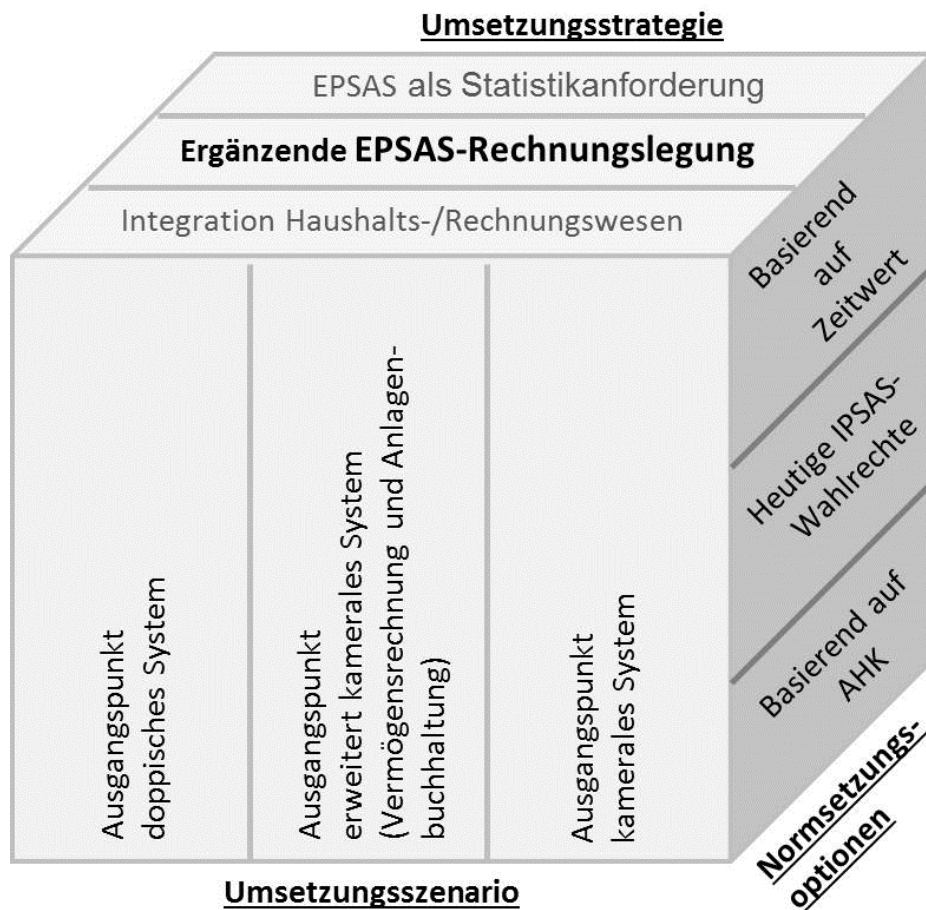


Das Ergebnis entspricht nicht den Prinzipien öffentlicher Rechnungslegung in Deutschland.

Wie können sich Gebietskörperschaften vorbereiten?



Grundannahmen des EPSAS-PoC der Freien und Hansestadt Hamburg (FHH, arf GmbH, SAP SE)



- Umsetzungsstrategie:
EPSAS wird als **ergänzende Rechnungslegung** *neben* das bestehende Haushalts- und Rechnungswesen treten.
- Normsetzungsoptionen:
Die Frage, welche Wertbasis für EPSAS gewählt wird, ist weiterhin offen. Die Wahlrechte werden in **Normsetzungsszenarien** bewertet.
- Umsetzungsszenarien:
 - **EPSAS betrifft alle öffentlichen Einrichtungen**, auch Landesbetriebe, Beteiligungen und unabhängige Einrichtungen wie Kammern und Sozialversicherungen.
 - Die Risiken und Handlungsbedarfe für die einzelnen Einrichtungen hängen stark von der **individuellen Ausgangslage** (Doppik, Kameralistik, Buchhaltung) ab und sollten rechtzeitig geprüft werden.
 - Die **FHH kommt aus einem doppischen Ausgangsszenario**, allerdings mit bestimmten Handlungsbedarfen im SAP-Verfahren (z.B. Kontenplan, Hana, Neues Hauptbuch, Neue Anlagenbuchhaltung).

Die Umsetzbarkeit von EPSAS am Beispiel Hamburgs



Methodik des PoC von FHH, arf GmbH und SAP SE.

Der PoC definiert für die Ausübung der in IPSAS enthaltenen Wahlrechte zwei Szenarien.
Leitfrage: Welche Bewertungsoption der IPSAS wird für EPSAS gewählt?

Best Case

Regeln der VV Bilanzierung (LHO-HH)
IPSAS & Standards staatlicher Doppik (HGrG)

verlässliches Bild der Lage

(Vorsichtsprinzip und Objektivierungsgebot
als Bewertungsschranken)

Worst Case

Decision Usefulness (Kapitalmarkt)
Standards aus GFSM, IFRS & IPSAS

aktuelles Bild der Lage

(Orientierung an Zeitwerten
nach true and fair view)

Beide Szenarien werden für jeden IPSAS-Standard in vier Kategorien bewertet:

**Rechnungslegung
(normativ)**

**Haushaltswesen
(normativ)**

**Organisatorischer
Aufwand**

**Technischer
Aufwand**

Die Umsetzbarkeit von EPSAS am Beispiel Hamburgs



Im Best-Case Szenario halten sich die Abweichungen in einem überschaubaren Rahmen.

- Im internationalen Vergleich hat Hamburg faktisch eine IPSAS-Bilanz nach der Methode AHK-Fortführung.
- Aber auch im Best Case ergeben sich Anpassungsbedarfe. Mehraufwände zeigen sich u.a. für:



- IPSAS-Bewertung der Finanzinstrumente;
- Anpassung des Kontenplans (VKR-neu);
- Erweiterung des Nutzerkreises wegen öffentlicher Finanzstatistik



- Segmentberichterstattung;
- Angaben im Anhang;
- Entobjektivierung bei Renditeobjekten.

- Hinweis: Aktuelle Entwicklungsprojekte des IPSAS-Boards stellen ein derzeit noch nicht abschätzbares Risiko dar (Sozialleistungsverpflichtungen, öffentliche Zuwendungen).

Die Umsetzbarkeit von EPSAS am Beispiel Hamburgs



Im Worst-Case Szenario drohen erhebliche (Mehr-) Aufwendungen.

- Eine Bilanz nach dem Neubewertungsmodell („current value“ = Zeitwerte) führt zu erheblichen Aufwendungen.
- (Mehr-) Aufwendungen ergeben sich u.a. für:



- IPSAS-Bewertung der Finanzinstrumente;
- Deutliche Anpassung des Kontenplans (VKR-neu);
- Erweiterung des Nutzerkreises wegen öffentlicher Finanzstatistik;
- Zeitwerte im zweiten Bewertungsbereich;
- Schätzung von Steuererträgen;

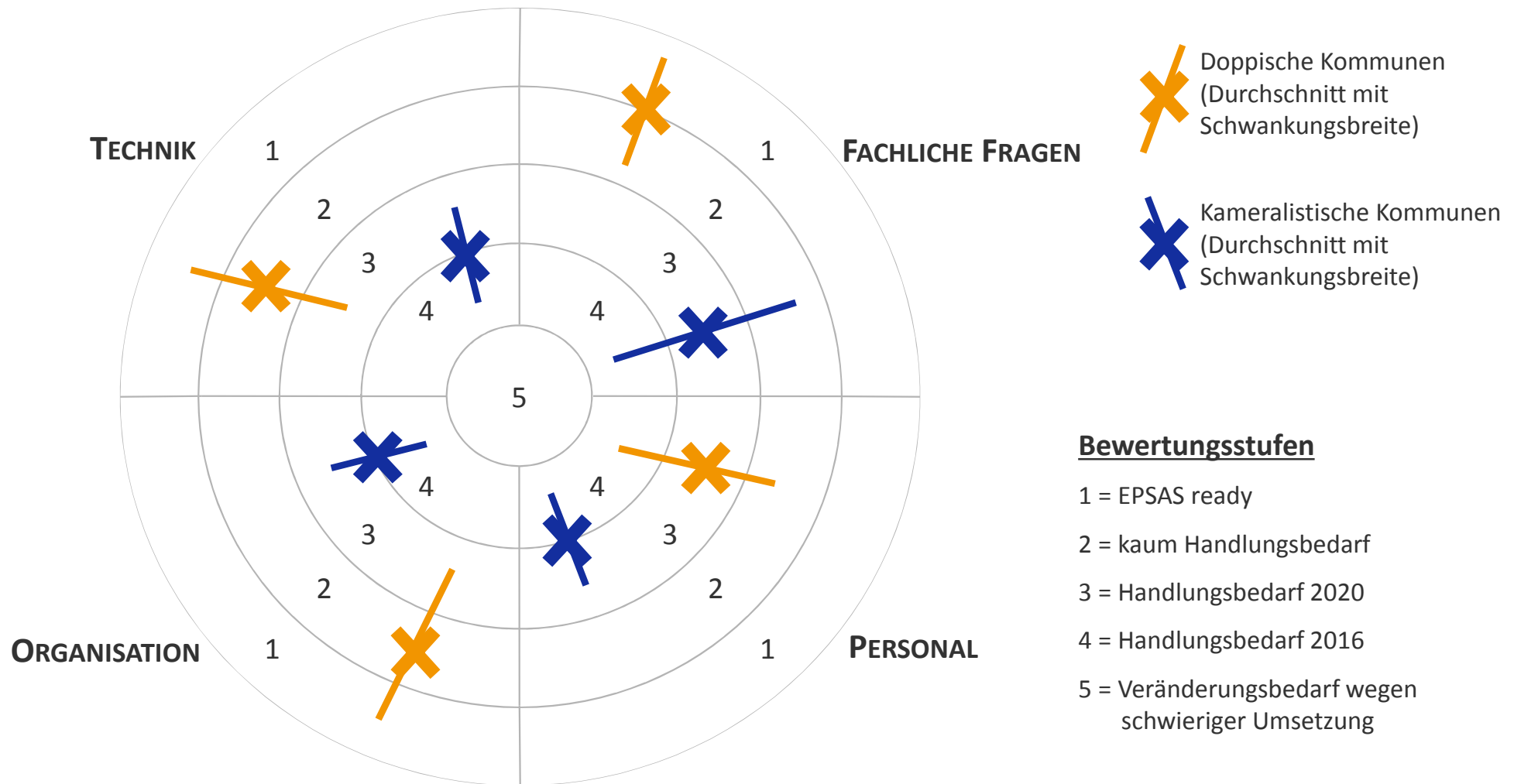


- Konzernanpassung an IFRS;
- Segmentberichterstattung;
- Komponentenansatz und Neubewertung bei Sachanlagen;
- Angaben im Anhang;
- Entobjektivierung von Renditeobjekten.

- Die Mehraufwendungen sind teilweise einmalig (umstellungsbedingt), teilweise dauerhaft (z.B. periodische Neubewertung).
- Außerdem sind dauerhaft zusätzliche Erläuterungsbedarfe im Rahmen der Rechnungslegung zu erwarten.

Selbsteinschätzung deutscher Kommunen.

Der Handlungsbedarf variiert je nach Ausgangslage.



EPSAS-Umsetzung: Worauf kommt es an?

Themenfelder für die Analyse



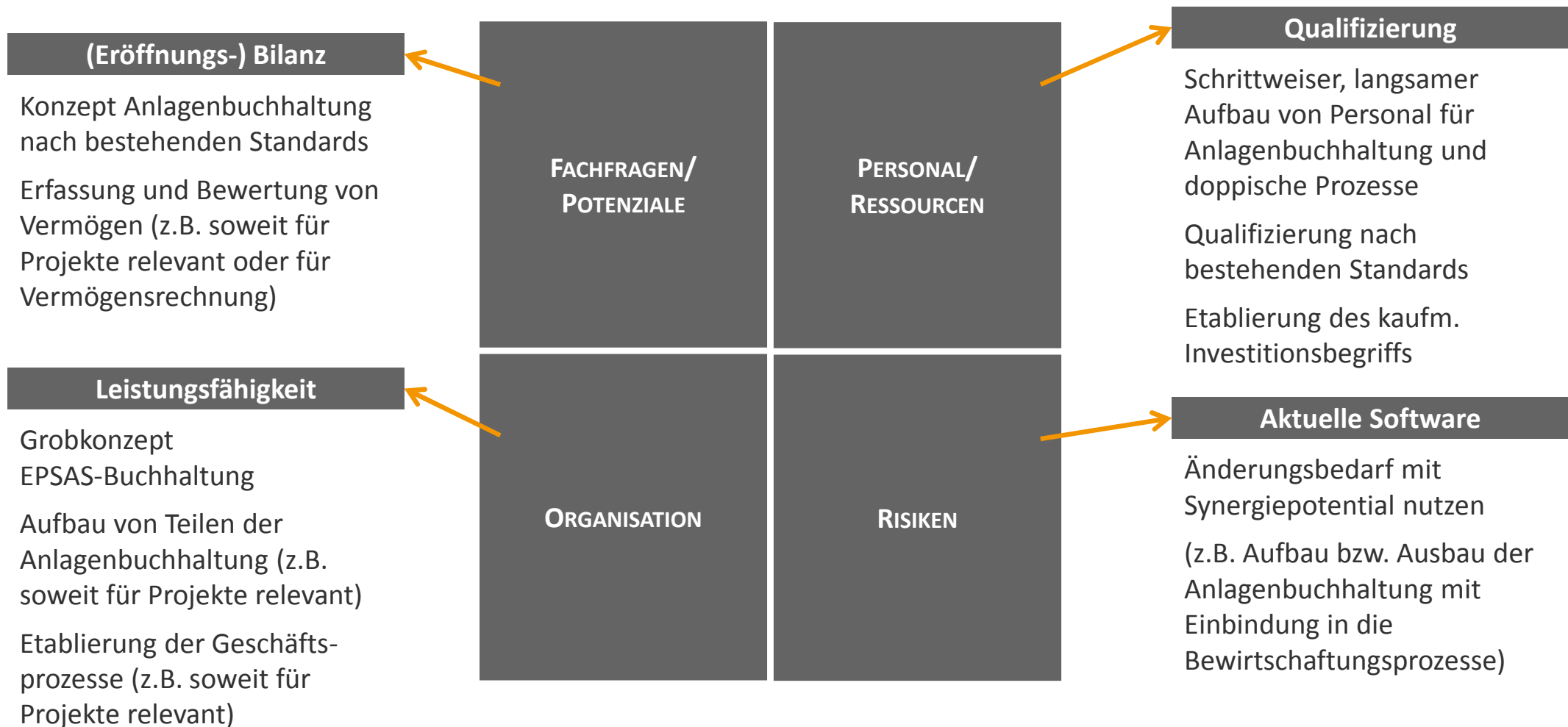
FACHFRAGEN/ POTENZIALE (Ziele, Readiness, Use Cases)	PERSONAL/ RESSOURCEN (Anforderungen, Qualifizierung, Bindung)
ORGANISATION (Haushalt, Rechnungswesen, Controlling, IT, Projekte)	RISIKEN (Recht/ Politik, Technik, Organisation/ Akzeptanz, Projekte, Kosten)

- Kernfragen aus dem PoC in Hamburg:
 - Anlagenbuchhaltung und Eröffnungsbilanz
 - Prozesse der Buchhaltung und Bewirtschaftung
 - Erfahrungen mit der Konzernkonsolidierung
 - Abstimmung und Zusammenarbeit im Konzern
 - Erfahrenes Personal vorhanden oder aufbauen
 - Synergien aus IT-Roadmap („Use Cases“)
 - Synergien aus organisatorischen Veränderungen
 - Technische Risiken aus IT-Vorhaben oder IT-Verfahren
- Kernthese aus dem PoC in Hamburg:
 - Eine Anlagenbuchhaltung nach doppelten Standards mit Erfassung der Anschaffungs- und Herstellungskosten wird in jedem Fall benötigt.

EPSAS Umsetzung: Wo liegen die Probleme?

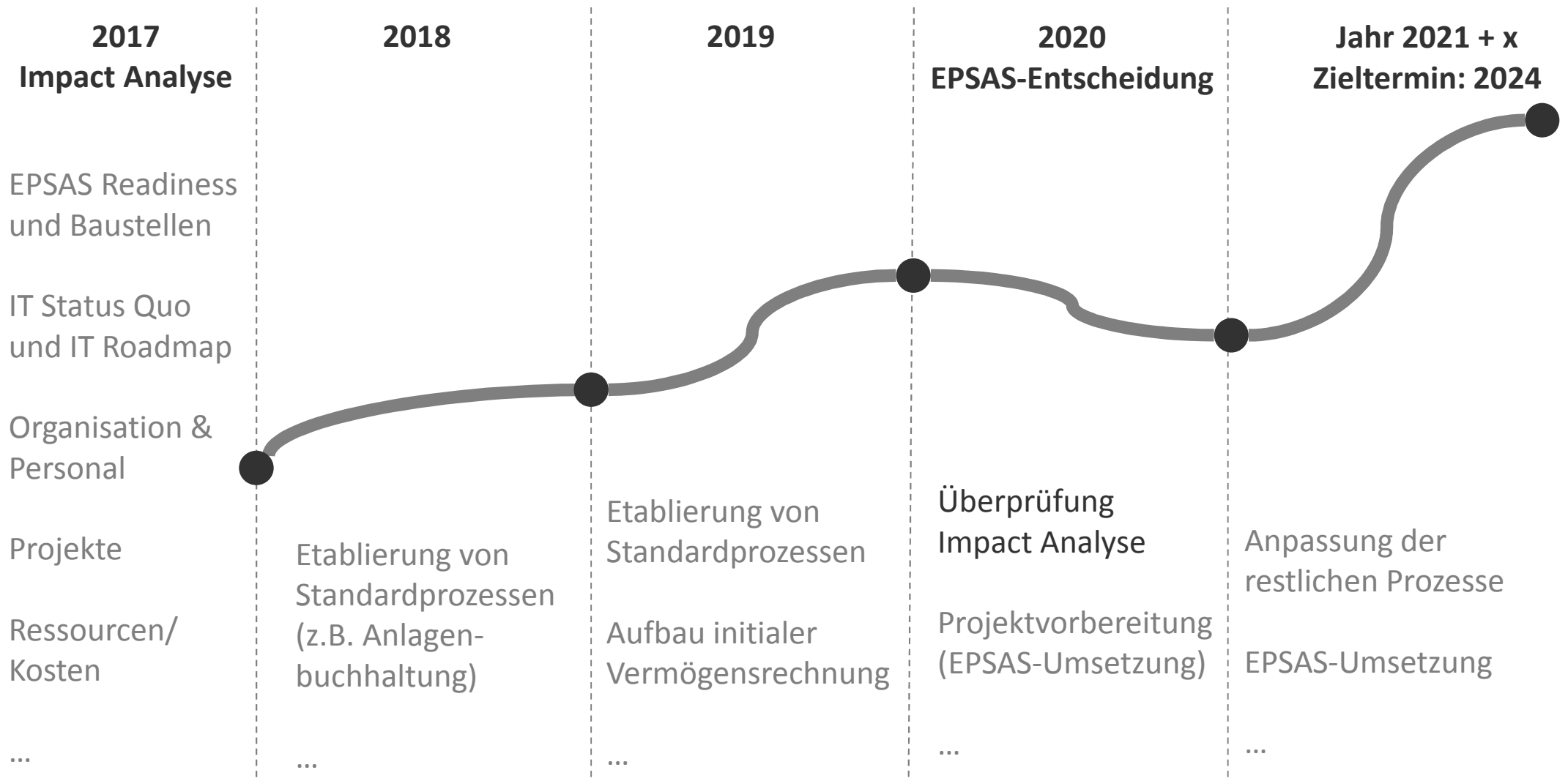


Was kann eine Gebietskörperschaft bereits heute konkret tun (Beispiele – schematisch)?



Beispiel für die Umsetzung: Individuelle Roadmap

Schematisches und imaginäres Beispiel



Herzlichen Dank für Ihr Interesse!



Helge C. Brixner

Geschäftsführender Gesellschafter

Bei Fragen in der Mandantenbetreuung unterstützen wir Sie gerne!

arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung mbH

Emmericher Str. 17
D-90411 Nürnberg

Tel.: +49 911 23 08 78 3

Fax: +49 911 23 08 78 4

www.arf-gmbh.de

gf@arf-gmbh.de



arf GmbH - Die Managementberatung für die öffentliche Hand.