



European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)

Aktueller Sachstand zu EPSAS
AG Doppik und Finanzen 2018

Rothenburg o.d.T., 27. September 2018



Leitfragen

- Wie ist das EPSAS Projekt bei Eurostat entstanden? Welche Ziele hat es?
- Wie sieht die deutsche Position zu EPSAS?
- Wann ist mit einer Umsetzung von EPSAS in den Mitgliedstaaten zu rechnen?
- Welche praktischen Erfahrungen mit EPSAS/ IPSAS gibt es?
- Was können wir aus diesen praktischen Erfahrungen lernen?

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

Doppik: Quo vadis?

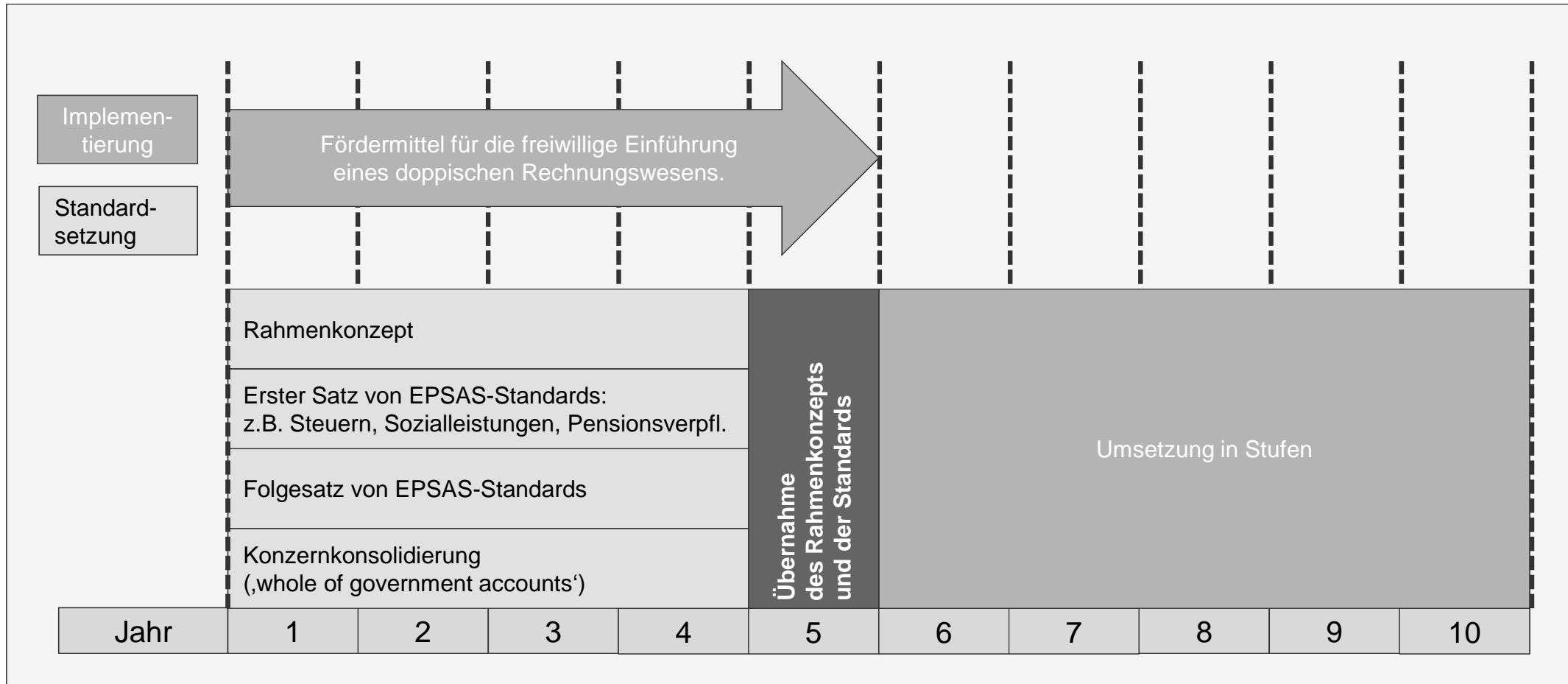
Internationale Perspektive: Ist die Entscheidung pro IPSAS wirklich reversibel?



	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

Umsetzung von EPSAS

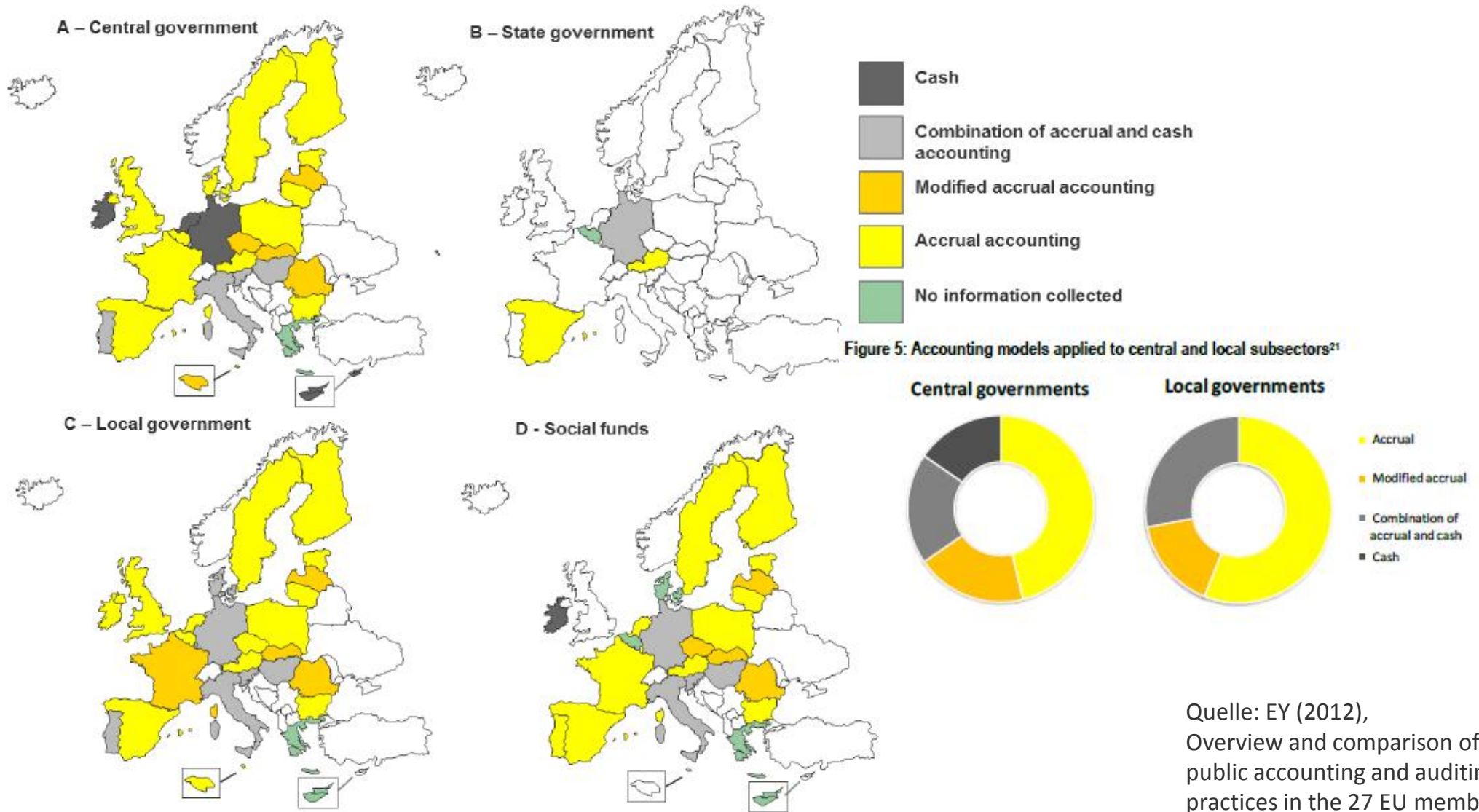
Zeitplan und Vorgehen von Eurostat



Quelle: Eigene Darstellung nach Makaronidis, 1.12.2016

Entwicklung der Rechnungslegung in Europa

Ein bunter Flickenteppich mit Tendenz zur Doppik.



Quelle: EY (2012),
 Overview and comparison of
 public accounting and auditing
 practices in the 27 EU member
 states

IPSAS in der Praxis: Accrual Accounting, but Budgeting?



Heterogenität des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Europa (Stand Mitte 2017, Zentralebene (Bund))

	Rechnungswesen		Haushalt	Reformstatus Haushalts- und Rechnungswesen (OECD 2017)			
	Stil	IPSAS orientiert	Stil	Abgeschlossen	In Umsetzung	geplant	nicht geplant
Belgien	Accrual	Cash	Cash		In Umsetzung		
Bulgarien	Accrual	Cash	Cash	Abgeschlossen			
Dänemark	Accrual	Accrual	Accrual	Abgeschlossen			
Deutschland	Cash	Cash	Cash				nicht geplant
Estland	Accrual	Accrual	Mix	Abgeschlossen			
Finnland	Accrual	Accrual	Mix	Abgeschlossen			
Frankreich	Accrual	Cash	Cash	Abgeschlossen			
Griechenland	Mix	Cash	Cash			geplant	
Irland	Cash	Cash	Cash			geplant	
Italien	Cash	Cash	Cash		In Umsetzung		
Kroatien	Accrual	Cash	Cash	Abgeschlossen			
Lettland	Accrual	Accrual	Cash		In Umsetzung		
Litauen	Accrual	Accrual	Cash		In Umsetzung		
Luxemburg	Cash	Cash	Cash			geplant	
Malta	Accrual	Accrual	Cash		In Umsetzung		
Niederlande	Cash	Cash	Cash				nicht geplant
Österreich	Accrual	Accrual	Accrual	Abgeschlossen			
Polen	Accrual	Cash	Cash	Abgeschlossen			
Portugal	Accrual	Accrual	Cash		In Umsetzung		
Rumänien	Accrual	Cash	Cash		In Umsetzung		
Schweden	Accrual	Accrual	Mix	Abgeschlossen			
Slowakei	Accrual	Cash	Cash	Abgeschlossen			
Slowenien	Mix	Cash	Cash			geplant	
Spanien	Accrual	Accrual	Cash	Abgeschlossen			
Tschechien	Accrual	Cash	Cash		In Umsetzung		
Ungarn	Accrual	Cash	Cash	Abgeschlossen			
UK	Accrual	Accrual	Accrual	Abgeschlossen			
Zypern	Accrual	Accrual	Cash		In Umsetzung		

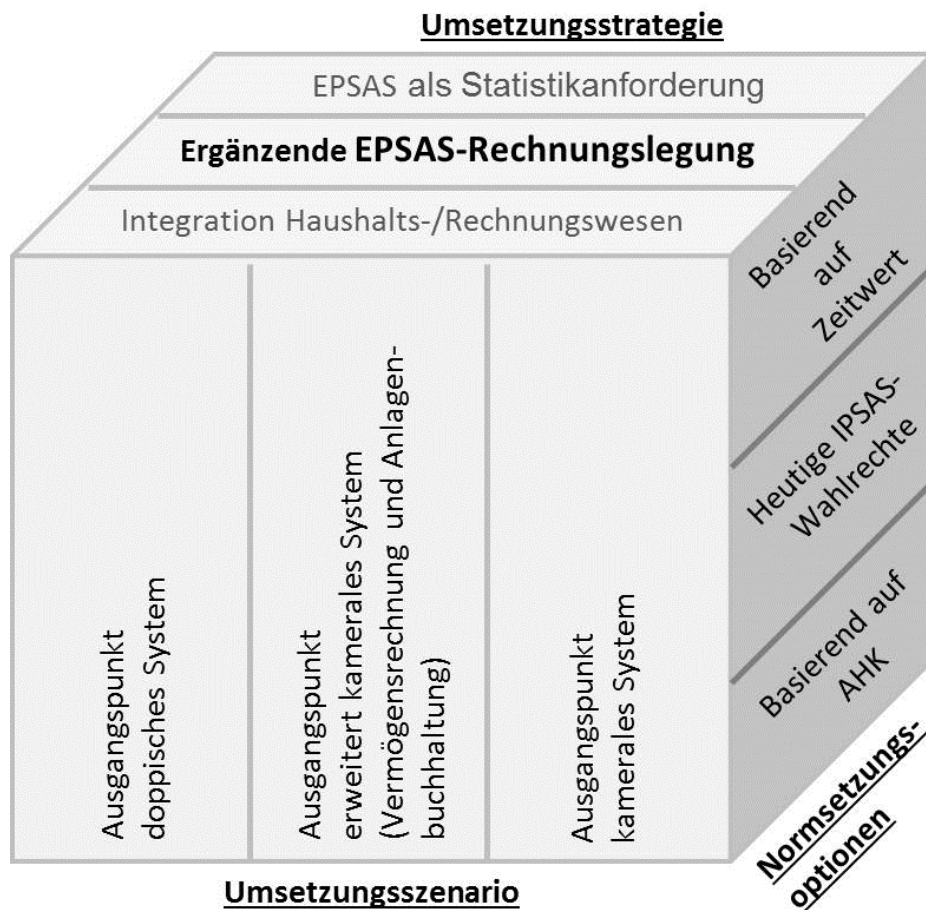
- Accrual
- Cash
- Mix

Quelle: Hilgers 2017

Was bedeutet eine EPSAS-Umsetzung in der Praxis?



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 Eigenbetriebe, 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 doppelischen Ausgangsszenario**, allerdings mit bestimmten Handlungsbedarfen im SAP-Verfahren (z.B. Kontenplan, Hana, Neues Hauptbuch, Neue Anlagenbuchhaltung).

Untersuchung der IPSAS-Wahlrechte

Szenarien aus dem Proof of Concept der Freien und Hansestadt 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.

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;

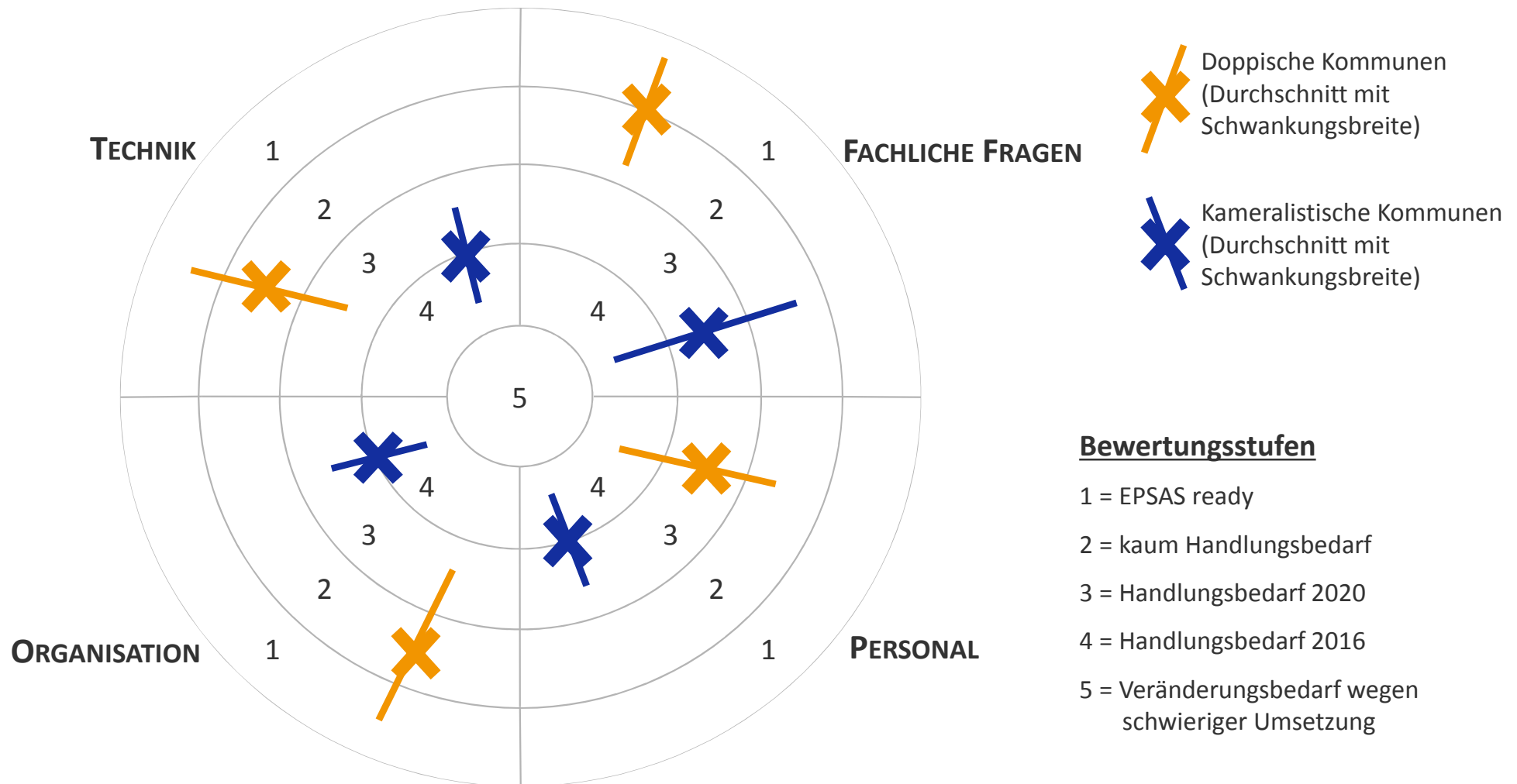


- Konzernanpassung an IFRS;
- Segmentberichterstattung;
- Komponentenansatz und Neubewertung bei Sachanlagen;
- Angaben im Anhang;
- Entobjektivierung von Renditeobjekten.

- 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



- 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
- Kernthesen aus dem PoC in Hamburg:
 - Eine Anlagenbuchhaltung nach doppelten Standards mit Erfassung der Anschaffungs- und Herstellungskosten wird in jedem Fall benötigt.
 - Eine Vereinheitlichung der deutschen Rechnungslegungsstandards wäre hilfreich.
 - Organisations- und IT-Projekte sollten heute die EPSAS-Readiness beachten.

Rahmenbedingungen der EPSAS Diskussion

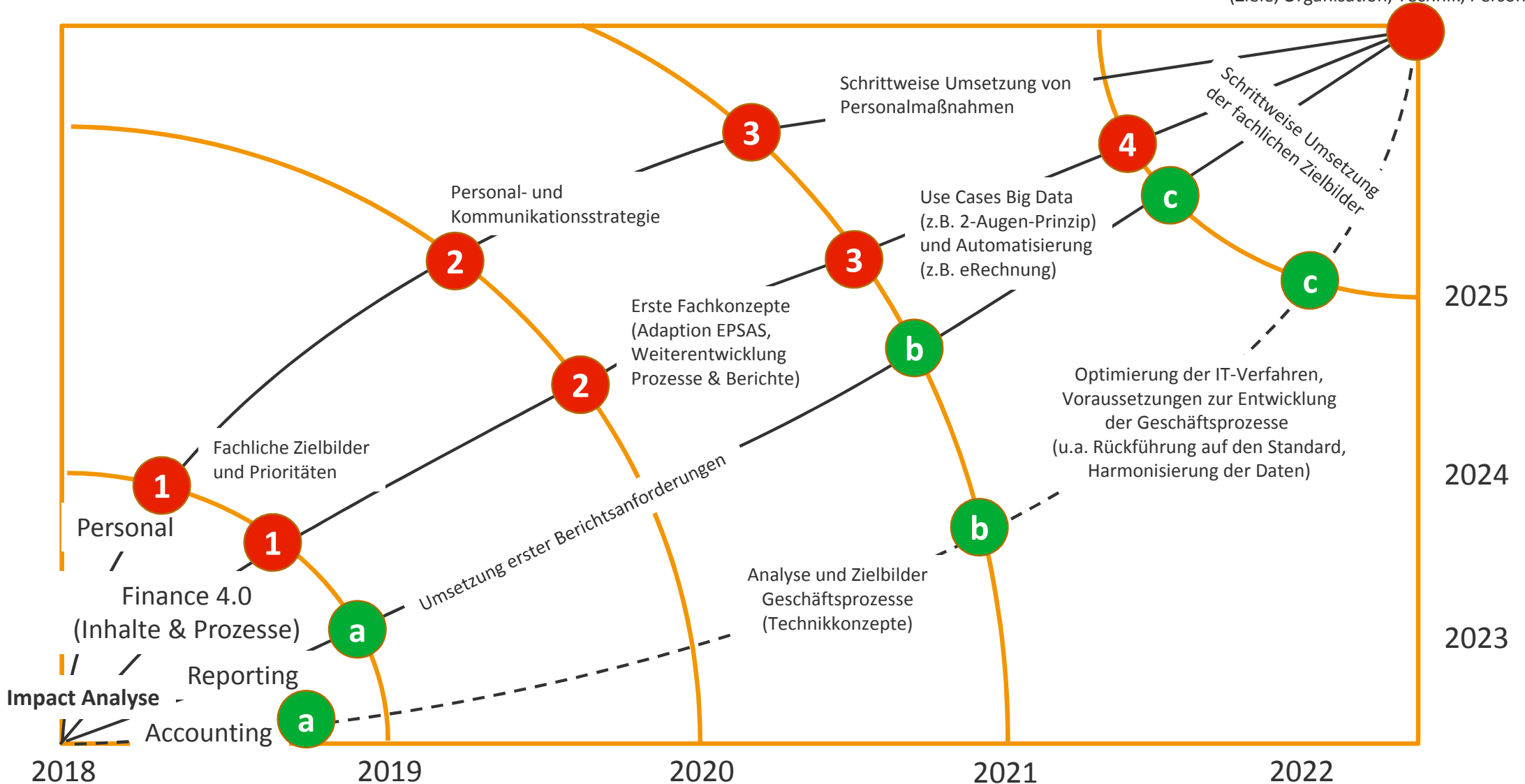
Umstellungskosten versus Synergiepotenziale.



Idealtypische Roadmap für das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen



Umsetzung der Zielbilder
(Ziele, Organisation, Technik, Personal)



Herzlichen Dank für Ihr Interesse!



Helge C. Brixner

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.