EPSAS

Ergebnisse einer Studie in Hamburg

Torsten Domroes
Finanzbehörde Hamburg

EPSAS: Betrifft das auch Sie? 1. Dezember 2016 in Frankfurt

Hamburg

Überblick

1. Hintergrund
2. Machbarkeitsstudie
   - Motivation
   - Grundlagen
   - Ergebnisse
3. Ausblick

GRUNDSATZPAPIER (BUND-LÄNDER-ARBEITSKREIS)

Hamburg

- **Grundsätzliche Fragestellungen (Warum?)**
  - Welches Ziel soll durch EPSAS erreicht werden?
    → Verbesserung finanzstatistischer Daten
  - Wurden Alternativen zur Einführung geprüft?
  - Sind die Einführungskosten für EPSAS angemessen? (Kosten/Nutzen-Relation)
  - Ist eine doppische Rechnungslegung zwingend notwendig, um
    - die Maastricht-Kriterien einzuhalten?
    - finanziell gesunde Haushalte abzuschließen?
    - valide statistische Daten zu liefern?

Quelle: Gemeinsames Grundsatzpapier auf nationaler Ebene zu EPSAS (Bund und Länder, 2015)

GRUNDSATZPAPIER (BUND-LÄNDER-ARBEITSKREIS)

Hamburg

- **Inhaltliche Anforderungen an EPSAS**
  - **Beschluss eines Rahmenkonzeptes vor Definition einzelner Standards**
  - **Beschlussfassung in einem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren (keine delegierte Richtlinie)**
  - **Ablehnung einer reinen Übernahme vorhandener Standards (kein „endorsement“ von IPSAS oder IFRS)**
  - **Beachtung der Zwecke öffentlicher Rechnungslegung:**
    - Transparenz und Information,
    - Stabilität und Generationengerechtigkeit sowie
    - Vergleichbarkeit und Verlässlichkeit
  - **Betonung der Schutzfunktion nachfolgender Generationen: Vorsichtsprinzip/ Objektivierung von Wertansätzen und Bewertung**

Quelle: Gemeinsames Grundsatzpapier auf nationaler Ebene zu EPSAS (Bund und Länder, 2015)

THEORETISCHE GRUNDLAGEN DES POC

Hamburg

IPSAS bieten Wahlrechte, die es Anwendern weitgehend erlauben, zwischen **zwei Arten der Bilanzierung zu unterscheiden**:

Anschaffungs-/ Herstellungskosten basiert

- 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 <u>entspricht</u> weitgehend den Prinzipien öffentlicher Rechnungslegung in Deutschland.

Zeitwert basiert

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

Das Ergebnis <u>entspricht nicht</u> den Prinzipien öffentlicher Rechnungslegung in Deutschland.

THEORETISCHE GRUNDLAGEN DES POC

Hamburg

Die einheitliche Optionsausübung (AHK / Zeitwert) führt zu verschiedenen bzw. unterschiedlich gewichteten Rechnungslegungsprinzipien.

	Bewertung zu Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK)	Bewertung zum Zeitwert
Rechnungslegungs-Prinzipien	Verlässliches Bild mit der Schranke von Vorsichtsprinzip und Objektivierungsgebot	Aktuelles Bild der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage (zeitwertgeprägter true and fair view)
Rechnungslegungs-zwecke	• Rechenschaft und Legitimation • Generationengerechtigkeit (Schutzfunktion) • Informationen für politische Entscheidungsträger & Gläubiger	• Entscheidungsnützlichkeit (decision usefulness) • Rechenschaftslegung (accountability)
	AHK basierte Bilanzen	**Zeitwert basierte Bilanzen**

MOTIVATION FÜR DEN POC

Hamburg

Warum hat sich Hamburg bereits jetzt mit Umsetzungsstrategien für die EPSAS beschäftigt ?

Frühzeitiger Erkenntnisgewinn

- welche rechtlichen Regelungen im bestehenden System kaum umsetzbar sind und welche technischen Alternativen bestehen,
- welche IPSAS-Regelungen aus deutscher Sicht inhaltlich problematisch sind und
- welche nationalen Grundprinzipien der Rechnungslegung für künftige EPSAS Berücksichtigung finden müssen.

Ansatz für eine Umsetzungsperspektive

- Identifizierung von Kostentreibern
- Blick auf die Umstellungskosten in einem bestehenden doppischen System
- Aufzeigen realistischer technischer Szenarien zur Abbildung in einem bestehenden doppischen System

Gemeinsames Projekt von Hamburg mit arf GmbH und SAP „EPSAS Proof of Concept“

REFORMGESCHICHTE HANSESTADT HAMBURG

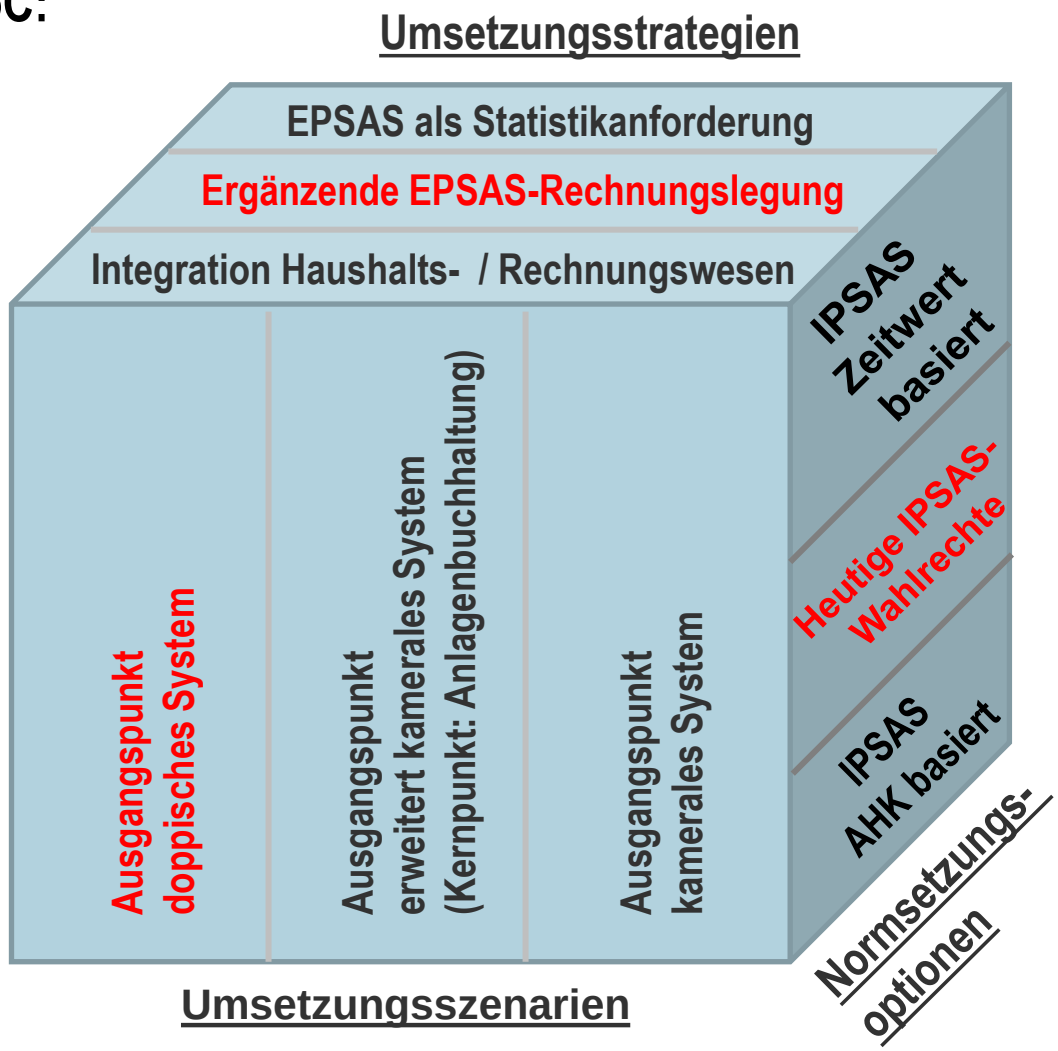
Hamburg

2002	Bürgerschaftliches Ersuchen zur Einführung eines an kaufmännischen Regeln orientierten Rechnungswesens
2006	Haushaltsgrundsätzegesetz : § 1a-Initiative der Länder Hamburg und Hessen
2007	Einführung des § 15a LHO zur produktorientierten Darstellung von Aufgabenbereichen / Erster Geschäftsbericht 2006 der FHH
2008	Geschäftsbericht 2007: Erste Konzernbilanz der FHH
2009	Gesetz zur Modernisierung des Haushaltsgrundsätzegesetzes
2012	Projekt: Strategische Neuausrichtung des Haushaltswesens (*SNH*).
2013	SNH-Gesetz mit Einführung einer neuen LHO
2015	Beginn der Bewirtschaftung eines komplett doppisch geplanten Haushalts der FHH

THEORETISCHE GRUNDLAGEN DES POC

Hamburg

Vorüberlegungen zum PoC: Wie könnten EPSAS aussehen?



TECHNISCHE GRUNDLAGEN DES POC

Hamburg

Technische Darstellung: Parallele Rechnungslegung nach EPSAS

- Es muss sowohl nach den Standards staatlicher Doppik (SsD) wie nach EPSAS berichtet werden.
- Hierfür ist eine **parallele Rechnungslegung** erforderlich.
- Es wurden mehrere technische Varianten evaluiert, insbesondere eine Kontenlösung und das neue SAP-Hauptbuch.
- Grundlage der Bewertung ist das Kontenmodell. Das neue SAP-Hauptbuch wird derzeit in Hamburg nicht genutzt.

Abschluss nach VV Bilanz. / SsD	Abschluss nach EPSAS
Gemeinsame Konten SsD/VV Bilanzierung Konten	Gemeinsame Konten EPSAS Konten

BEWERTUNGSSYSTEM DES POC

Hamburg

- Basierend auf den theoretischen Grundlagen beschreibt der PoC aus der Perspektive Hamburgs ein Best Case und ein Worst Case Szenario für jeden künftigen EPSAS Standard.
- Da noch keine EPSAS existieren, werden im PoC die IPSAS Standards analysiert.

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

Der **Best Case** orientiert sich an den Regeln der VV Bilanzierung und den SsD und berücksichtigt die Prinzipien der Vorsicht und Objektivierung.

Der **Worst Case** nimmt eine kapitalmarkt-orientierte Bewertung in der Tradition anglo-amerikanischer Rechnungslegung an.

Beide Szenarien werden für jeden Standard in vier Kategorien bewertet:

- Rechnungslegung (normativ)
- Haushaltswesen (normativ)
- Organisatorischer Aufwand
- Technischer Aufwand

BEWERTUNGSSYSTEM DES POC

Hamburg

PoC -Ampelsystem zur Bewertung einzelner IPSASs:			
Kategorie / Ampel			
Normativ (Rechnungslegung)	keine oder nur geringfügige Abweichungen vom derzeitigen Regelwerk; keine oder nur geringfügige materielle Auswirkungen auf das Rechnungswesen	Abweichungen vom derzeitigen Regelwerk, deutliche materielle Auswirkungen auf das Rechnungswesen	ganz erhebliche Abweichungen vom derzeitigen Regelwerk, ganz erhebliche materielle Auswirkungen auf das Rechnungswesen
Normativ (Haushaltswesen) *	keine oder nur geringfügige materielle Auswirkungen auf das Haushaltswesen	deutliche materielle Auswirkungen auf das Haushaltswesen	ganz erhebliche Auswirkungen auf das Haushaltswesen
Organisatiorischer Aufwand	keine oder nur geringe Kapazitätsbedarfe für einmalig notwendige prozessuale Anpassungen	deutliche Kapazitätsbedarfe für ggf. erforderliche Anpassungen von Prozessen, Systemeinstellungen etc.	ganz erhebliche Kapazitätsbedarfe für erforderliche Anpassungen von Prozessen, Systemeinstellungen etc.
Technischer Aufwand (SAP-System in Hamburg)	Kann mit den bestehenden Strukturen im laufenden Betrieb abgebidet werden.	Kann durch eine Ergänzung des Standards z.B. in Projektform umgesetzt werden.	Zusätzliche Funktionen/ grundlegende Erweiterungen zu jetzigen Standards notwendig.

© FHH, arf GmbH, SAP SE & Co. KG

CLUSTERUNG DER IPSAS-STANDARDS

Hamburg

Cluster	Titel	Zugeordnete IPSAS -Standards
Cluster 1	Bestandteile und Darstellung des Einzelabschlusses	IPSAS 1; 2; 22; 24
Cluster 2	Beteiligungen und Konsolidierung	IPSAS 18, 34, 35, 36, 37, 38 *)
Cluster 3	Vermögenswerte	IPSAS 5, 16, 17, 13, 21, 26, 27, 31, 32
Cluster 4	Aufwendungen, Verbindlichkeiten, Rückstellungen	IPSAS 19, 25
Cluster 5	Erträge	IPSAS 9, 23
Cluster 6	Auswahl und Änderung von Bilanzierungs- & Bewertungsmethoden und Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	IPSAS 3, 14
Cluster 7	Finanzinstrumente	IPSAS 28, 29, 30
Cluster 8	Fertigungsaufträge und Vorräte	IPSAS 11, 12

***) IPSAS 34-37 ersetzen IPSAS 6-8; verbindliche Anwendung ab 1.1.2017**

ÜBERBLICK BEST CASE: SCHUTZPRINZIP

Hamburg

Im besten Fall [„Schutzprinzip“]
kann Hamburg die IPSAS-Anforderungen im internationalen Vergleich erfüllen.

Anpassungsbedarf

- Zentrale Organisation für Konzernkonsolidierung
- Relativ moderne IT-Technik
- Relativ belastbare Organisation von Buchhaltung und Rechnungswesen
- SsD-konforme Ausübung der IPSAS-Wahlrechte vielfach möglich:
  - Fortführung der Anschaffungs- und Herstellungskosten (IPSAS 17)
  - Objektivierende Auslegung beim Komponentenansatz (IPSAS 17)

- Mehraufwand für
  - IPSAS-Bewertung der Finanzinstrumente (IPSAS 28-30)
  - Anpassung des Kontenplans (IPSAS 1)
  - Erweiterung des Nutzerkreises wegen öff. Finanzstatistik (IPSAS 1)
- Risiko: Weiterentwicklung der IPSAS, insb. Sozialleistungsverpflichtungen und öffentliche Zuwendungen

- Mehraufwand für
  - Segmentberichterstattung (IPSAS 18)
  - Angaben im Anhang (div. IPSAS)
- Entobjektivierung bei Renditeobjekten (IPSAS 16, 26)

ÜBERBLICK WORST CASE: INFORMATIONSPRINZIP

Hamburg

Im schlechtesten Fall [„Zeitwertorientiert“]
drohen Hamburg erhebliche Aufwendungen und dauerhafte Erläuterungsbedarfe im Haushalt.

Anpassungsbedarf

- Zentrale Organisation für Konzernkonsolidierung
- Relativ moderne IT-Technik
- Relativ belastbare Organisation von Buchhaltung und Rechnungswesen

- Mehraufwand für
  - IPSAS-Bewertung der Finanzinstrumente (IPSAS 28-30)
  - Anpassung des Kontenplans (IPSAS 1)
  - Erweiterung des Nutzerkreises wegen öff. Finanzstatistik (IPSAS 1)
  - Zeitwerte in zweitem Bewertungsbereich und mit erhebliche Ermessensspielräumen (IPSAS 3, 16, 21, 26, 29, 31)
  - Schätzung von Steuererträgen (IPSAS 23)
- Risiko: Weiterentwicklung der IPSAS, insb. Sozialleistungsverpflichtungen und öffentliche Zuwendungen

- Mehraufwand für
  - Konzernanpassung an IFRS (IPSAS 35)
  - Segmentberichterstattung (IPSAS 18)
  - Komponentenansatz und Neubewertung bei Sachanlagen (IPSAS 17)
  - Angaben im Anhang (div. IPSAS)
- Entobjektivierung bei Renditeobjekten (IPSAS 16, 26)

EPSAS: WAS IST ZU TUN?

Hamburg

Erkenntnisse für die Vorbereitung auf EPSAS – zu beleuchtende Felder:

Qualifizierung

- Qualifizierung für Doppik und EPSAS/ IPSAS
- Qualifizierung für ein Internes Kontrollsystem (IKS, GoB u.a.)

Organisation

- Zentrale Verantwortung in Buchhaltung (einheitliche Standards)
- Zentrale Konzernkonsolidierung
- Zentrale EPSAS-Statistik

Technik (ERP-System)

- Technik für 2. Bewertungsbereich
- Technik für Konzernkonsolidierung, ggf. mit Segmentberichterstattung
- Technik für Erfassung von Daten aus Schnittstellen

Umsetzungsaufgaben

- Anlagenbuchhaltung validieren (ggf. Erstinventarisierung)
- Aufwand für Erstbewertung nach EPSAS einplanen
- Mehraufwand für Jahresabschlussaktivitäten einplanen

EBENEN DER EINFLUSSNAHME

Hamburg

Politische Meinungsbildung

- Bund-Länder-Arbeitskreis beim Bundesfinanzministerium
  auf Bitten der FMK unter Beteiligung eines Vertreters der IMK für die Kommunen
  (bisher keine Beteiligung der Sozialversicherungen)
- Befassung von Bundestag und Bundesrat
  Berichterstattung des BMF und des Bundesrechnungshofs
  ggü. dem Haushaltsausschusses des Bundestages
  Berichterstattung des Bundesratsvertreters in der Working Group an den Bundesrat
- Erörterung auf den Fachministerkonferenzen (bisher FMK und IMK)
- Befassung der Länderparlamente (u.a. BW, SH)
- Befassung des Europäischen Parlaments

Fachliche Meinungsbildung

- Behandlung auf Fachkongressen, wissenschaftlichen Tagungen
- Veröffentlichung von Fachaufsätzen und -artikeln
- Stellungnahmen von Fachverbänden

POSITIONEN ZUM PROZESS DER EPSAS-EINFÜHRUNG

Hamburg

(1) **<u>Veränderungen des Haushalts- und Rechnungswesens durch die EPSAS-Anforderungen sollten als Modernisierungschance genutzt werden.</u>**
Das Kostenargument verliert gerade für die Einheiten an Bedeutung, die den Weg zur Erneuerung ihrer Systeme noch gar nicht eingeschlagen haben.

(2) **<u>Eine Harmonisierung der Rechnungslegungsvorschriften auf europäischer Ebene wäre grundsätzlich sinnvoll.</u>**
Eine unreflektierte Übernahme der IPSAS liefe bewährten Rechnungslegungs-prinzipien zuwider und hätte darüber hinaus eine prozyklische Wirkung.
Sie würde ggf. auch Fehlallokationen von Fördermitteln begünstigen.

(3) **<u>Eine Einführung von EPSAS ist letztendlich zwangsläufig, auch wenn eine unmittelbare Vergleichbarkeit der Abschlüsse fraglich bleibt.</u>**
Der Einführungstermin, die hierfür geltenden Vorgaben und die inhaltliche Ausgestaltung sind aber noch beeinflussbar.
Eine konzentrierte Mitarbeit und die Nutzung aller vorhandenen fachlichen und politischen Einflussmöglichkeiten ist daher dringend geboten.

EPSAS-NORMSETZUNG: KERNFRAGEN AUS DER SICHT DES PoC

Hamburg

- **Anwendung des Schalenkonzepts und Rolle der Statistikämter**
  - **Anwendungsbereich der EPSAS/IPSAS: Welche öffentlichen Körperschaften sind betroffen?**
  - **Konsolidierungskreis: Wie wird der Konsolidierungskreis definiert?**
    - **Kontrollbegriff, modifizierter Kontrollbegriff (finanzielle Abhängigkeit/ Risiken), Schalenkonzept (GB?)**

- **Technik der Konzernkonsolidierung**
  - **Rolle und Auslegung der Segmentberichte?**
    - **Zweck und Rolle der Segmentierung: Sind Segmentberichte überhaupt notwendig und vom EPSAS-Normzweck gedeckt?**
    - **Definition der Segmente?**

- **Zweck und Inhalt der Rechnungslegung**
  - **Schutzinteresse (D) versus Informationsinteresse (GB?): Rolle des Vorsichtsprinzips**
  - **Zeitreihenvergleiche und Anpassungen: Rückwirkende Korrekturen?**
  - **Wahlrechte, Objektivierung, Angaben im Anhang?**
    - **z.B. objektivierende Auslegung beim Komponentenansatz**
    - **z.B. Objektivierung bei Abzinsung der Pensionsverpflichtungen**
    - **z. B. einheitliche Abschreibungsvorgaben**

- **Wichtige Einzelfragen**
  - **Objektivierung und Renditeobjekte**
  - **Objektivierung und Steuererträge**
  - **Bilanzierung von Sozialleistungsverpflichtungen**
  - **Bilanzierung von Zuschüssen und Zuwendungen**
  - **Bilanzierung von Finanzinstrumenten**

- **Weiteres Vorgehen und Mitwirkungsmöglichkeiten**

… mit Dank für Ihre Aufmerksamkeit !