

EPSAS – Ferne Zukunft oder konkreter Handlungsbedarf?

Beobachter des EPSAS-Projekts berichteten im Dezember bei einer Zwischenbilanz in Frankfurt am Main, dass das Projekt aus heutiger Sicht seinen Zeitplan einhalten wird. Voraussichtlich ab 2019 könnte ein europäisches Normsetzungsverfahren erfolgen. In Arbeitsgruppen wurden die Auswirkungen und die Handlungsbedarfe erörtert.

Autoren



Helge C. Brixner

ist geschäftsführender Gesellschafter der arf GmbH, Nürnberg.
gf@arf-gmbh.de



Thomas Müller-Marqués Berger

ist als Partner bei der Ernst & Young Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH weltweit zuständig für die internationale öffentliche Rechnungslegung.
thomas.mueller-marques.berger@de.ey.com

Das Projekt European Public Sector Accounting Standards von Eurostat (EPSAS) geht zurück auf die EU-Richtlinie 2011/85/EU aus dem Jahr 2011. Im Zuge der Bekämpfung der europäischen Staatsschuldenkrise wurde auf Basis dieser Richtlinie ein Prüfauftrag erteilt. Dieser sollte bewerten, ob die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) eine geeignete Grundlage sein könnten, um die Rechnungslegung der europäischen Nationalstaaten zu harmonisieren. Ein zentrales Interesse an einer solchen Harmonisierung resultiert aus der Vereinheitlichung und Validierung der Daten für die Finanzstatistik. Mit der Umsetzung wurde Eurostat beauftragt. Die Eignungsprüfung ergab auf der Grundlage von Konsultationsverfahren, Gutachten und der Vorarbeiten einer Task Force, dass die IPSAS nicht einfach in europäisches Recht übernommen werden können. Diese Erkenntnisse erforderten einen europäischen Normsetzungs- und Governance-Prozess sowie die Überprüfung der einzelnen IPSAS auf ihre Eignung; die European Public Sector Accounting Standards (EPSAS) waren geboren. Die Vorarbeiten für den für das Jahr 2019 geplanten Normsetzungsprozess hat Eurostat in einer Working Group organisiert, an der alle Mitgliedsstaaten der Europäischen Union beteiligt sind. Deutschland wird durch das Bundesministerium der Finanzen so-

wie Delegierte der Länder und der Rechnungshöfe vertreten.

Der Leiter des EPSAS-Projekts von Eurostat, Alexandre Makaronidis, hat bei der Zwischenbilanz in Frankfurt am Main erläutert, dass die Arbeiten weitgehend im Zeitplan verlaufen und aus heutiger Sicht wie geplant im Jahr 2019 abgeschlossen werden können. Er betonte, dass aus Sicht der Europäischen Kommission die große Bandbreite an Buchführungs- und Rechnungslegungspraktiken im öffentlichen Sektor zu einem Mangel an Transparenz und Vergleichbarkeit in der Finanzberichterstattung führt. Gleichzeitig hat er darauf verwiesen, dass sich viele Staaten außerhalb Deutschlands mittlerweile in einem umfassenden Harmonisierungsprozess befinden. Es gebe zahlreiche neue Initiativen, um kameralistische Systeme der Rechnungslegung mit Blick auf die IPSAS weiterzuentwickeln. Im Rahmen der Working Group sei eine First Time Implementation Guideline bereits weit gediehen. Deutschland laufe daher Gefahr, mit seiner sehr skeptischen Haltung und den kaum wahrnehmbaren Vorbereitungsmaßnahmen auf EPSAS in Europa in eine Außenseiterposition zu geraten. Als Beispiel für einen solchen Entwicklungsprozess kann die verpflichtende Einführung der Doppik bei allen Bundesländern und Kommunen der Republik Österreich bis 2019/20 auf Grundlage

Abbildung 1: Fragestellungen bei der Umsetzung von EPSAS (schematisch)

<p>Fachfragen</p> <ul style="list-style-type: none"> • Wie sind EPSAS-Anforderungen erfüllt? • Welche Modernisierungsziele gibt es? • Welche IT-Ziele bzw. Notwendigkeiten gibt es? • Wie sehen die Rahmenbedingungen aus? • ... 	<p>Personal</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ist qualifiziertes Personal vorhanden? • Gibt es Schwierigkeiten bei der Personalgewinnung? • Sind Kenntnisse der englischen Sprache und IPSAS vorhanden? • Bedarfe für Aus- und Fortbildung? • ...
<p>Organisation</p> <ul style="list-style-type: none"> • Wie sind Buchhaltung und Kasse organisiert? • Gibt es eine Organisation für Jahres-/ Konzernabschluss? • Stehen Organisationsveränderungen an? • Wie ist die IT-Unterstützung organisiert? • ... 	<p>Technik</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ist die IT auf int. Rechnungslegung vorbereitet? • Stehen Veränderungen in der IT-Technik an? • Wie wird der Gesamtabschluss unterstützt? • Sind Fachverfahren valide angebunden? • ...

Quelle: arf GmbH, Ernst & Young

iv-Grafik

der neuen Voranschlags- und Rechnungsverordnung (VRV 2015, Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich BGBl. II Nr. 313/2015) gelten. Agnes Schausberger, Leiterin der Landesbuchhaltung im Land Salzburg, hat das österreichische Vorgehen vorgestellt und dabei betont, dass sich die Länder und Kommunen in Österreich zunächst nicht vordergründig an den IPSAS orientieren, sondern eher an den bekannten unternehmensrechtlichen Grundlagen. Der Aufbau einer validen Rechnungslegung sei aber in jedem Fall der wichtigste Schritt Richtung EPSAS/IPSAS.

Was wird in der EPSAS Working Group diskutiert?

In einer ersten Diskussionsrunde anlässlich der Tagung wurden die wichtigsten Eckpunkte der Arbeiten in der Working Group kontrovers beleuchtet. Eurostat beabsichtigt demnach, in einem pragmatischen Vorgehen die einzelnen Fragestellungen auf dem Weg zu EPSAS aufzuarbeiten. Eine wesentliche Grundlage dieser Arbeit sind für Eurostat die bestehenden IPSAS, deren Standards und da-

rin enthaltene Wahlrechte aus europäischer Sicht überprüft und nötigenfalls überarbeitet werden sollen. An dieser Grundausrichtung des Vorgehens setzt die deutsche Kritik an, die maßgeblich von Karsten Nowak vom Hessischen Rechnungshof vorgetragen wurde. Die deutschen Vertreter in der Working Group hinterfragen die Eignung der IPSAS als Referenznorm mit Verweis auf das deutsche Haushaltsrecht von Bund, Ländern und Kommunen. Dort seien grundlegende Zwecke und Prinzipien der Rechnungslegung öffentlicher Gebietskörperschaften beschrieben, die vor der Erarbeitung konkreter EPSAS-Normen zunächst festzulegen wären. Hierzu gehöre vor allem das Prinzip der Generationengerechtigkeit. Diese werde in Deutschland unter anderem durch das handelsrechtliche Vorsichtsprinzip und seine Wertobergrenze bei den Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie die damit eng zusammenhängenden Prinzipien für die Realisation von Erträgen und der Objektivierung gesichert. Dies führe zu sehr stabilen Wertansätzen in den Bilanzen und letztlich zur Bildung stiller

Reserven im Interesse künftiger Generationen. Demgegenüber drohten die IPSAS, wie auch internationale Statistiknormen, die öffentliche Rechnungslegung stärker für Zeitwerte und die damit einhergehende Vermeidung stiller Reserven zu öffnen, was letztlich die Verschuldungsspielräume zulasten künftiger Generationen ausweiten könnte.

Gibt es konkrete Erfahrungen in Deutschland?

Aus Hamburg und Hannover wurde über konkrete Erfahrungen in Deutschland mit der Vorbereitung auf EPSAS berichtet. In beiden Städten wurden die Herausforderungen bei der Umsetzung am Beispiel der bestehenden IPSAS mit Blick auf das jeweils geltende Haushaltsrecht vor dem Hintergrund des jeweils implementierten SAP-Verfahrens untersucht. Beide Städte sind zu dem Ergebnis gekommen, dass eine Umsetzung grundsätzlich möglich sei. Der tatsächlich zu erwartende Aufwand hänge jedoch von der konkreten Ausgestaltung der EPSAS ab, insbesondere von der Ausübung der in den IPSAS existierenden Wahlrechte. Übe man die Wahlrechte unter Respektierung der Standards des deutschen Haushaltsrechts aus, könne der Aufwand deutlich minimiert werden.

Die Beiträge aus Hamburg, Hannover und Salzburg haben aber auch gezeigt, dass mit der Umsetzung eine Vielzahl von Fragestellungen verbunden ist (siehe Abbildung 1), die nur vor dem individuellen Hintergrund jeder Gebietskörperschaft sinnvoll beantwortet werden können. Der für 2020 bis 2025 zu erwartende Zeitrahmen für eine Umsetzung sei für Gebietskörperschaften mit kameralistischer Buchhaltung ohne eine valide Eröffnungsbilanz eher knapp bemessen. Gleichzeitig kämen erhebliche Synergieeffekte in Betracht, etwa wenn im Zusammenhang mit einer ohnehin erforderlichen Erfassung von Vermögenswerten auch an die Anlagenbuchhaltung und entsprechende IPSAS-Normen gedacht werde. In ähnlicher Weise können anstehende

hende organisatorische oder personelle Veränderungen genutzt werden, um die individuellen Voraussetzungen für eine internationale Rechnungslegung zu verbessern. Generell gelte mit Blick auf die hohen Anforderungen in diesem Zusammenhang, dass dezentral organisierte Buchhaltungen auf Optimierungschancen überprüft und die nötigen Organisationsstrukturen für einen Gesamt- oder Konzernabschluss nachhaltig aufgebaut werden sollten. Schließlich sei ein erheblicher Qualifizierungsbedarf zu erwarten, der bereits heute bei Stellenbesetzungen und in der Aus- und Fortbildung berücksichtigt werden sollte. Damit einhergehe auch die Frage nach attraktiven Arbeitsbedingungen und Karrierechancen. Der öffentliche Dienst stehe künftig wohl noch stärker in Konkurrenz zu Privatunternehmen um qualifizierte Beschäftigte für das Haushalts- und Rechnungswesen als heute.

Was können Gebietskörperschaften bereits heute tun?

Das Vorgehen und die Erfahrungen aus Hamburg, Hannover und Salzburg wurden in Arbeitsgruppen diskutiert. Im Er-

Aktueller Stand und Einschätzungen

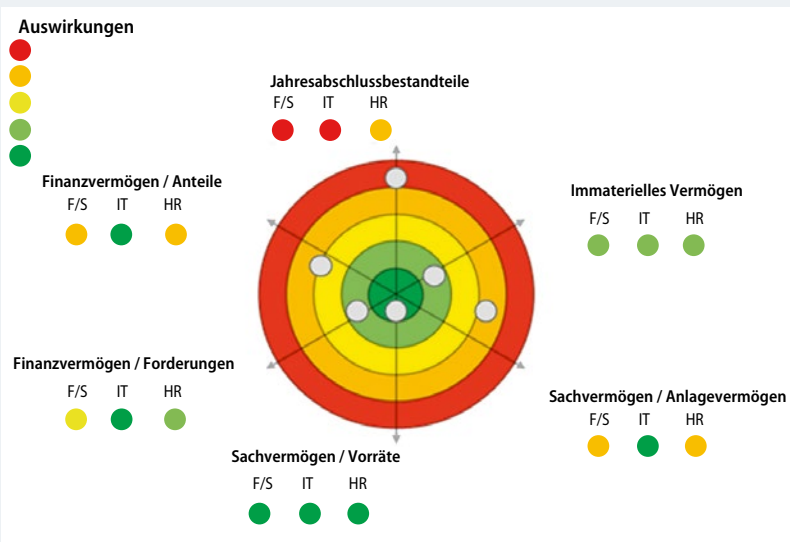
- Das EPSAS-Projekt arbeitet seine Agenda planmäßig ab. EPSAS werden wahrscheinlich 2020 kommen.
- Vorbereitungen auf EPSAS tangieren viele andere Vorhaben im Haushalts- und Rechnungswesen.
- Eine individuelle Identifizierung der Handlungsbedarfe ist sinnvoll und bereits heute möglich.
- Durch eine frühzeitige Befassung mit der Thematik können wegen des ange-dachten Umstellungszeitraums von lediglich fünf Jahren Unwägbarkeiten bereits im Vorfeld ausgeräumt werden.
- Ein individueller Fahrplan für die Fortentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens ermöglicht mit Blick auf EPSAS zahlreiche Synergieeffekte und reduziert Kosten und Risiken.

gebnis scheint eine valide und vor allem individuelle Bestandsaufnahme empfehlenswert, wie sie in Hamburg und Hannover erfolgt ist und in Salzburg Gegenstand der Projektplanung war. Auf diese Weise kann jede Gebietskörperschaft für sich selbst feststellen, wie gut sie auf eine internationale Rechnungslegung vorbereitet ist und welche Handlungsbedarfe bestehen (siehe Abbildung 2).

Die individuell bewerteten Handlungsbedarfe variieren natürlich je nach

Ausgangslage. Kameralistische Gebietskörperschaften ohne valide Eröffnungsbilanz werden einen erheblichen Aufwand für die Erfassung und Bewertung oder auch die Validierung von Vermögen und Schulden haben. Es scheint daher ratsam, mit der Erfassung und Bewertung vor allem des Anlagevermögens bereits vor dem Jahr 2020 zu beginnen, wie das zum Beispiel in Österreich der Fall ist. Das Beispiel der österreichischen VRV 2015 zeigt auch, dass eine Vermögenserfassung und -bewertung durchaus nach den geltenden haushaltsrechtlichen Normen wie den Standards staatlicher Doppik oder dem jeweiligen kommunalen Haushaltsrecht erfolgen kann. Die damit verbundene Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten ist auch für eine Anwendung der IPSAS zweifelsohne erforderlich. Das Beispiel zeigt, dass mit einer frühzeitigen Vorbereitung nicht nur Zeit gewonnen wird, sondern auch Risiken aus einem überstürzten Vorgehen minimiert werden können. Nicht zuletzt können Synergieeffekte genutzt werden, etwa wenn Teile des Anlagevermögens aus anderen Gründen ohnehin erfasst werden, sei es weil eine vermögensrechtliche Umgliederung, wie die Gründung eines Eigenbetriebs oder auch der Bundesfernstraßengesellschaft, erfolgt oder weil Geschäftsprozesse oder IT-Verfahren in der Immobilienwirt-

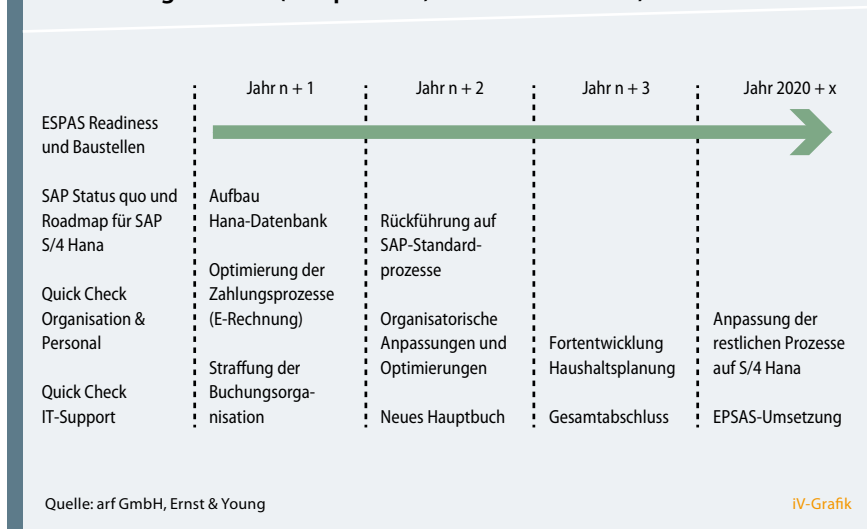
Abbildung 2: Handlungsbedarf für eine internationale Rechnungslegung (beispielhaft)



Quelle: arf GmbH, Ernst & Young

iV-Grafik

Abbildung 3: Fahrplan zur Fortentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens (beispielhaft, mit SAP-Software)



schaft oder für die Verwaltung des Infrastrukturvermögens (zum Beispiel Aufbau eines Straßenkatasters, Erfassung von Sanierungsbedarfen bei Brücken) angepasst oder erneuert werden. Die Untersuchung in Hamburg hat unter anderem gezeigt, dass sich erhebliche Synergien aus notwendigen Anpassungen der IT-Verfahren des Haushalts- und Rechnungswesens gewinnen lassen, etwa bei der Vorbereitung einer Umstellung von SAP-Verfahren auf den neuen SAP-Standard S/4 Hana wie auch bei der Ablösung anderer IT-Verfahren des Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesens. In solchen Fällen können zum Beispiel die Bewirtschaftungsprozesse von vornherein so angelegt werden, dass sie eine integ-

rierte Anlagenbuchhaltung vorsehen, die auf die internationale Rechnungslegung vorbereitet ist. In anderen Fällen bieten organisatorische oder technische Optimierungen wie die Straffung von Buchhaltungsprozessen oder die Einführung einer elektronischen Rechnungsverarbeitung Anknüpfungspunkte für organisatorische oder personelle Vorbereitungen auf eine standardisierte europäische Rechnungslegung.

Die skizzierten Beispiele zeigen, dass die in Deutschland befürchteten erheblichen Aufwendungen für eine europäische öffentliche Rechnungslegung nicht allein durch eine entsprechende Ausübung von IPSAS-Wahlrechten, sondern vor allem durch eine frühzeitige und

professionelle Vorgehensplanung minimiert werden können. In diesem Fall können erhebliche Synergieeffekte realisiert werden. Begreift man die Vorbereitung auf eine europäische öffentliche Rechnungslegung in diesem Sinn als eine Chance im Rahmen der ohnehin anstehenden Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens, überwiegt im Einzelfall oft der Nutzen gegenüber den Kosten. Nicht zuletzt führen zahlreiche Gebietskörperschaften vom Bund über Länder mit kameralistischer Haushaltsführung wie Baden-Württemberg oder Sachsen bis hin zu Kommunen derzeit eine Vermögensrechnung als Ergänzung zur Kameralistik ein. In derartigen Fällen sollten die individuell ermittelten Handlungsbedarfe zu einem Fahrplan für die Fortentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens verdichtet werden, der die wesentlichen Maßnahmen bis zu einer EPSAS-Einführung in den Jahren 2020 bis 2025 umfasst (siehe Abbildung 3). Die Untersuchungen in Hamburg und Hannover wie auch die Diskussion in den Arbeitsgruppen in Frankfurt am Main haben gezeigt, dass sich auf der Grundlage eines derartigen Fahrplans zur Fortentwicklung des Rechnungswesens viele Befürchtungen und Kostenschätzungen relativieren. EPSAS sind vor diesem Hintergrund keine ferne und ungewisse Zukunft, sondern konkreter Handlungsrahmen für die anstehenden Modernisierungsanstrengungen der nächsten Jahre. ■

Literaturhinweise

Amtsblatt der Europäischen Union (2011): Richtlinie 2011/85/EU DES RATES <http://bit.ly/2lX6kLI> (abgerufen am 23.11.2016).

Adam, B. (Hrsg.) (2016): Praxishandbuch IPSAS. Anwendungsorientierte Kommentierung der International Public Sector Accounting Standards, Berlin.

Europäische Kommission (2013): Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament, „Die angestrebte Umsetzung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor in den Mitgliedsstaaten, Die Eignung der IPSAS für die Mitgliedsstaaten.“

EY (2012): Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States.

PwC (2014): Collection of information related to the potential impact, including costs, of implementing accrual accounting in the public sector and technical analysis of the suitability of individual IPSAS standards.

Makaronidis, A. (2016): <http://bit.ly/2lMIEYU> (abgerufen am 01.02.2017).

Schausberger, A. (2016) <http://bit.ly/2mBWkEb> (abgerufen am 01.02.2017).

Makaronidis A. a. O./Müller-Marqués Berger, T. (2016), <http://bit.ly/2mIjyqh> (abgerufen am 01.02.2017).

Weyland, B./Nowak, K. (2016): EPSAS update: EPSAS als Chance für eine Harmonisierung der Rechnungslegung in Deutschland und Europa, in: Der Konzern, S. 558-569.

BMF (2017): Bund-Länder-Arbeitskreis EPSAS – Grundsatzpapier, <http://bit.ly/2mEeKGG> (abgerufen am 01.02.2017); FAZ vom 16.01.201: Was sind die Autobahnen, Computer und Bilder wert?

Bundesrechnungshof (2014): Bericht an den Haushaltsausschuss des Deutschen Bundestages nach § 88 Abs. 2 BHO über die angestrebte Umsetzung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor

(EPSAS) in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union. International Monetary Fund, Government Finance Statistics (2014): Manual 2014.

Domroes, T. (2016): Epsas – Ergebnisse einer Studie in Hamburg <http://bit.ly/2lXlv7k> (abgerufen am 01.02.2017);

Domroes, T./Riebau, K./Brixner H./Büttne, L. (2016): Proof of Concept: EPSAS in Hamburg.

Domroes, T./Brixner, H. (2016): Aufwände und Bedarfe durch die EPSAS-Rechnungslegung, in: Innovative Verwaltung 7-8/2016, S. 34-37.

Müller-Marqués Berger, T. (2016), <http://bit.ly/2lFANQY> (abgerufen am 01.02.2017)

Adam, B. (2014): Gutachtliche Stellungnahme zu Abweichungen der IPSAS/EPSAS von kommunalem Haushaltsrecht und Einschätzung des resultierenden Umstellungsaufwands.