



European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)

Europäische Rechnungslegungsstandards für deutsche Kommunen und öffentliche Betriebe: Sachstand, Perspektiven und Handlungsfelder der EPSAS

Frankfurt/Main, 26. September 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.
- 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)

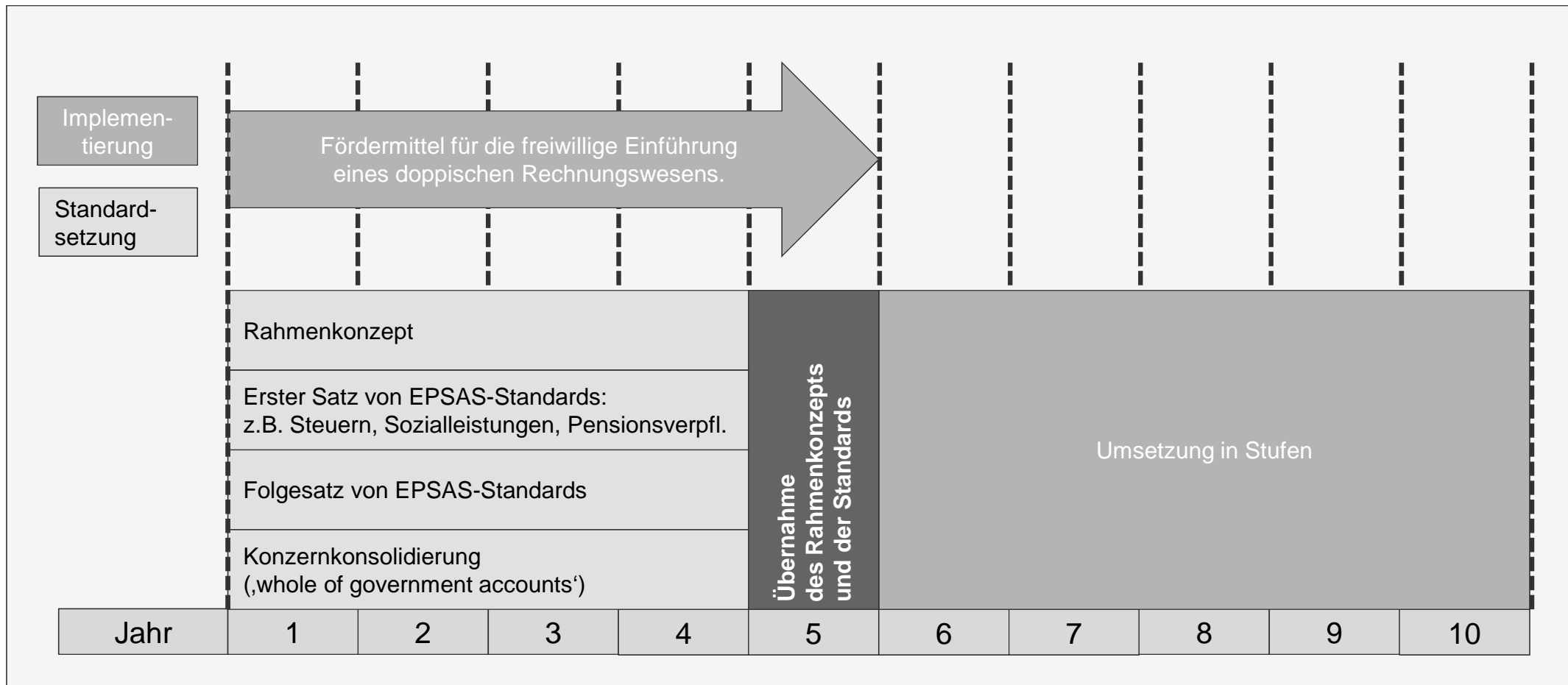
2017

- **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

Umsetzung von EPSAS

Zeitplan und Vorgehen von Eurostat



Quelle: Eigene Darstellung nach Makaronidis, 1.12.2016

Deutsche Kritik: Positionspapier BLAK EPSAS

Arbeitskreis der Staatssekretäre von Bund und Ländern



- Das Positionspapier geht zurück auf Stellungnahmen von Bundestag, Bundesrat und der Präsidenten der Rechnungshöfe. Es ‚vereint‘ sehr unterschiedliche Positionen.
 - Die unterschiedlichen Positionen werden in der EPSAS Working Group durch Bayern (Kameralistik) und Hamburg (Doppik) repräsentiert.
- Grundsätzliche Fragestellungen aus dem Positionspapier
 - Welches Ziel soll durch EPSAS erreicht werden ?
 - Wurden Alternativen zur Einführung geprüft ?
 - Sind die Einführungskosten für EPSAS angemessen ?
 - Ist eine doppelte Rechnungslegung zwingend notwendig, um die Ziele zu erreichen?
- Inhaltliche Anforderungen an EPSAS
 - Wahlrecht zwischen Doppik und Kameralistik
 - Ablehnung einer reinen Übernahme vorhandener Standards: kein Endorsement von IPSAS oder IFRS
 - Beschlussfassung in einem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren (keine delegierte Richtlinie)
 - Beschluss eines rechtlich verbindlichen Rahmenkonzepts vor Definition einzelner Standards (kein Case Law)
 - Beachtung der Zwecke und Prinzipien öffentlicher Rechnungslegung (nach Standards staatlicher Doppik):
 - Schutzfunktion für nachfolgende Generationen, Ermächtigungs- und Kontrollfunktion (Entlastung)
 - Vorsichtsprinzip und Objektivierungsgebot, u.a. AHK-Fortschreibung

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)

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

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.

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%)

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;

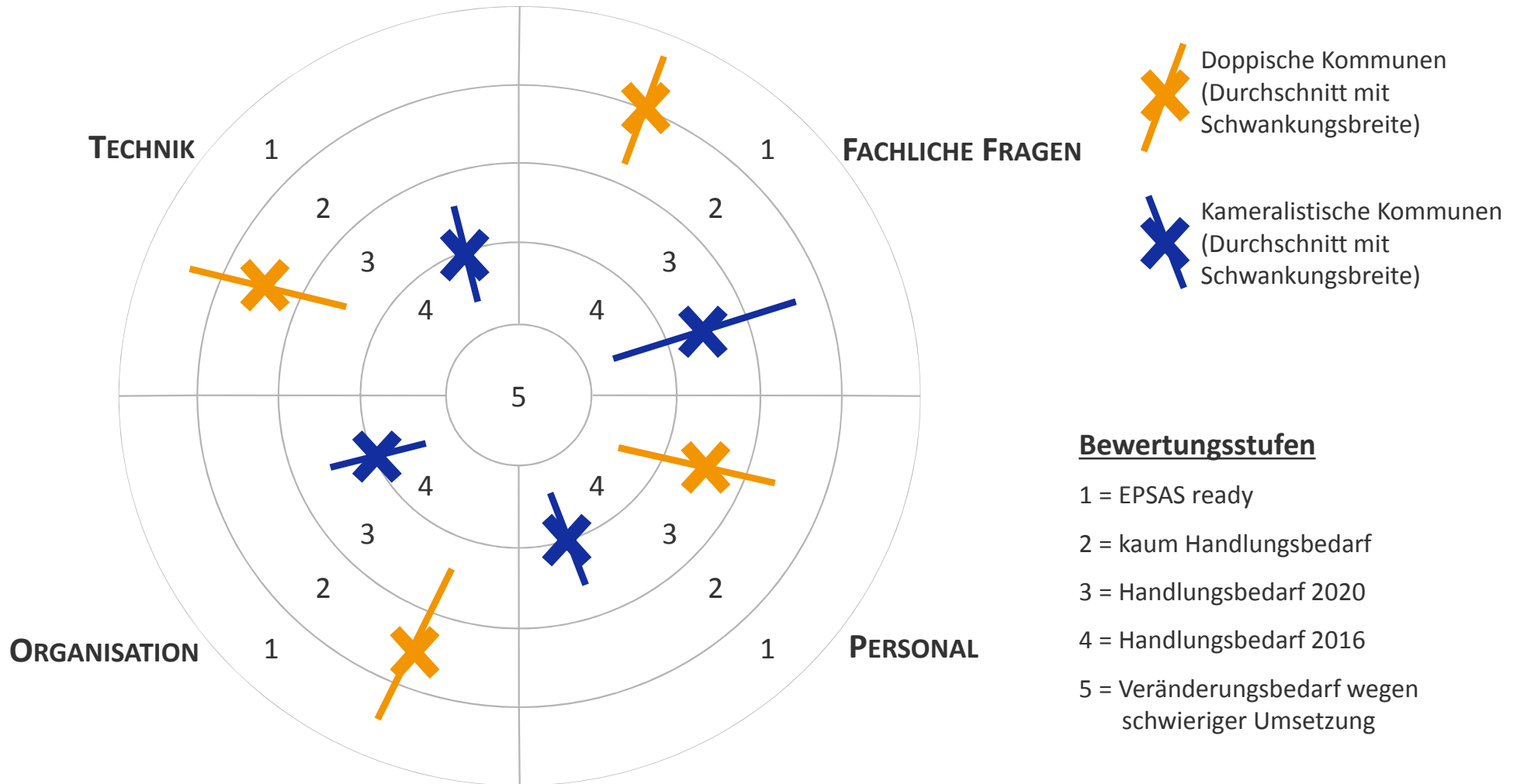


- Konzernanpassung an IFRS;
- Segmentberichterstattung;
- Komponentenansatz und Neubewertung bei Sachanlagen;
- Angaben im Anhang;
- Entobjektivierung von Renditeobjekten.

- 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

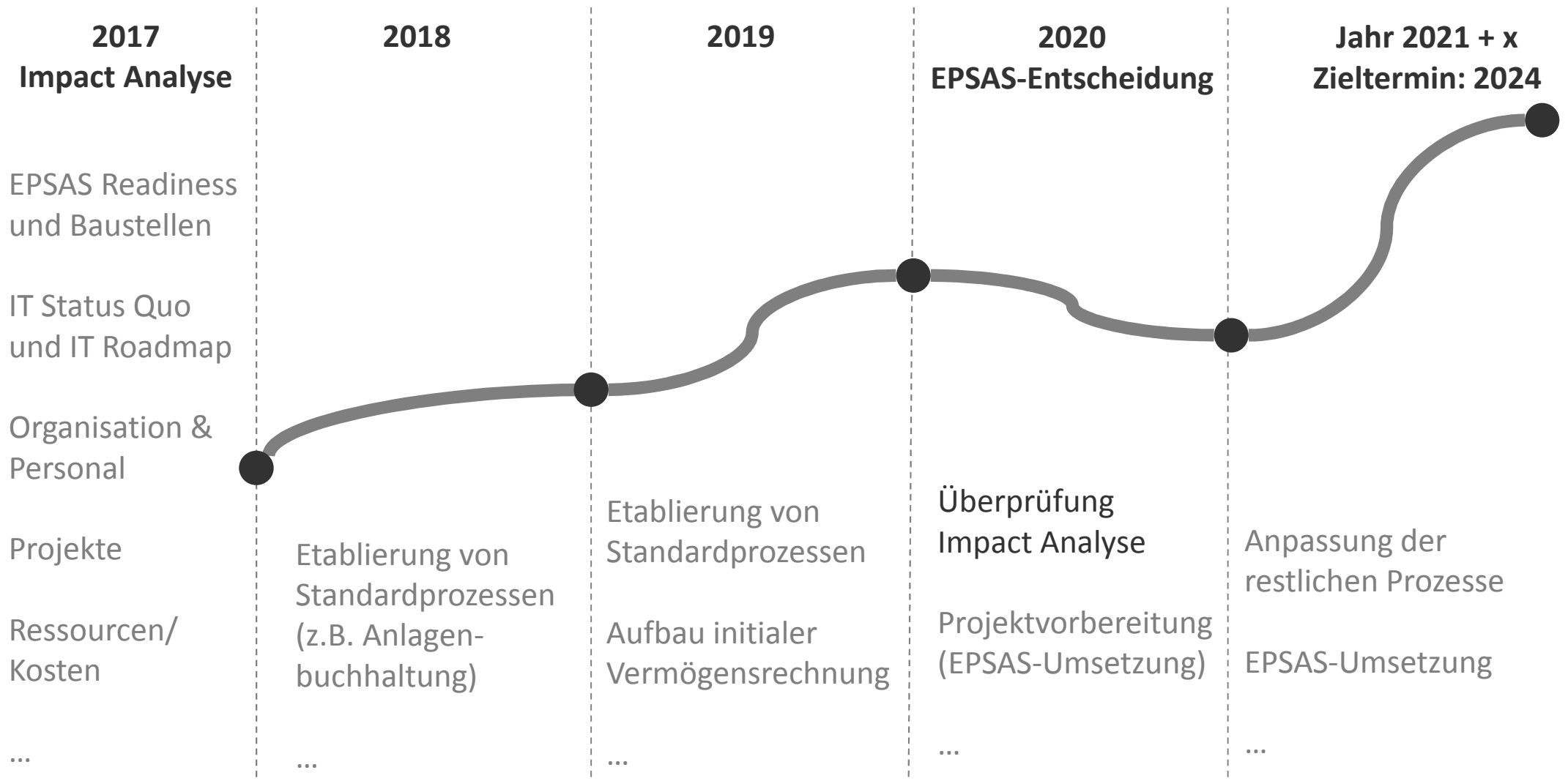


FACHFRAGEN/ POTENZIALE (Ziele, Readiness, Use Cases)	PERSONAL/ RESSOURCEN (Anforderungen, Qualifizierung, Bindung)
ORGANISATION (Haushalt, Rechnungswesen, Controlling, IT, Projekte)	RISIKEN (Recht/ Politik, Technik, Organisation/ Akzeptanz, Projekte, Kosten)

- 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.

Beispiel für die Umsetzung: Individuelle Roadmap

Schematisches und imaginäres Beispiel



Herzlichen Dank für Ihr Interesse!



Helge C. Brixner

Geschäftsführender Gesellschafter



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

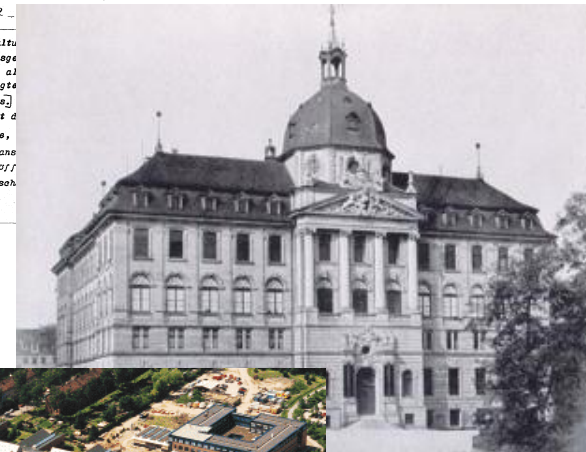
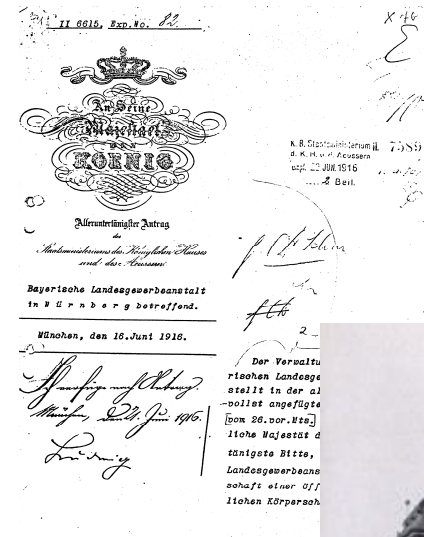
arf GmbH - Die Managementberatung für die öffentliche Hand.

arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung mbH

Historie und Mission



- 1995 Ausgründung aus der LGA Landesgewerbeamt Bayern (Körperschaft des öffentlichen Rechts, gegründet im Jahr 1869).
- Im GJ 2015/16 ca. 35 Mitarbeiter/innen und ein umfangreiches Netzwerk von freiberuflichen Experten und Kooperationspartnern, die projektspezifisch eingesetzt werden.
- **arf** steht für **Artur Friedrich** – mittlerweile pensionierter Professor für Management an der HTW Dresden - gab der Firma ihren Namen.
- **Unsere Mission ist bis heute:** Aktive (Mit-) Gestaltung der Veränderungsprozesse in Politik, Gesellschaft, Verwaltung und (Non-Profit-) Organisationen.



Kompetenz im Haushalts- und Rechnungswesen



Erfahrungen mit den Schwerpunkten Doppik und Kameralistik.

Landesverwaltungen (Deutschland)

- Baden-Württemberg
- Bayern
- Hamburg
- Hessen
- Mecklenburg-Vorpommern
- Niedersachsen
- Nordrhein-Westfalen
- Sachsen
- Sachsen-Anhalt

Kommunalverwaltungen (Deutschland)

- Bonn
- Frankfurt/Main
- LH Hannover
- LH München
- Nürnberg
- LH Wiesbaden
- ...

Österreich

- Land Salzburg
- Land Steiermark

Kirchen, Hochschulen, Non Profit Organisationen (u.a. Landesbetriebe, Sozialversicherungen)

Sonstige Erfahrungen

- BMF Deutschland (MHR)
- Bundesagentur für Arbeit
- EPSAS Proof of Concept (Hamburg)
- EPSAS Studie (Uni. Frankfurt/Oder, Mannheim)
- Unterstützung bei Gesetzesvorhaben (HGrG, LHO, GO)
- Unterstützung bei Standardsetzung (Standards staatlicher Doppik, KomHVO)
- Entwicklung Verwaltungskontenrahmen
- Veröffentlichungen und wiss. Beiträge (u.a. EGPA Spring Workshop 2016 Modena)

Unsere Kompetenz: Veränderungsprozesse aktiv mitgestalten.



Strategische Veränderung adressiert alle Strukturdimensionen der Organisation.



„Structure follows Strategy.“
Alfred Chandler

Quelle: Erfahrungen der arf GmbH auf Basis der sechs Hebel der Strategieumsetzung, Riekhof (2010), S. 46