



# HESSISCHER RECHNUNGSHOF

## EPSAS – Pro & Contra

Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

18. Bundesprüfertage Berlin  
am 23. August 2018

Dr. Karsten Nowak (Direktor Hessischer Rechnungshof)

# Agenda I

---

- 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie**
  - 1.1 Wahlrecht im HGrG
  - 1.2 Staatliche Doppik
  - 1.3 Vorteile der Doppik
  - 1.4 Doppik als Mehrwert für die Demokratie
  
- 2. Das EPSAS-Reformprojekt der Europäischen Kommission**
  - 2.1 Meilensteine
  - 2.2 Abschlussbericht Eurostat vom 06. März 2013

# Agenda II

---

## **3. EPSAS – Pro & Contra**

3.1 Legitimationsbasis

3.2 Kostenfaktor EPSAS

## **4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS**

4.1 Zwecke und Grundsätze öffentlicher Rechnungslegung

4.2 Anforderungen an ein EPSAS Framework

4.3 Entwicklung von EPSAS Standards

4.4 IPSAS als geeigneter Bezugsrahmen?

# Agenda III

---

## 5. Sachstandsbericht EPSAS

5.1 Sachstandsbericht aus EPSAS Cell on Principles related to EPSAS standards

5.2 Sachstandsbericht aus Working Group

## 6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

6.1 Von der Kameralistik zu den EPSAS

6.2 Von der Doppik zu den EPSAS

6.3 Prüfungsschwerpunkte einer Eröffnungsbilanz

## 7. Ausblick: Wann kommt eine EU-Verordnung EPSAS?

# Agenda

---

- 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie**
  - 1.1 Wahlrecht im HGrG**
  - 1.2 Staatliche Doppik**
  - 1.3 Vorteile der Doppik**
  - 1.4 Doppik als Mehrwert für die Demokratie**

# 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie

## 1.1 Wahlrecht im HGrG

---



### § 1a Abs. 1 Satz 1 HGrG

„Die Haushaltswirtschaft kann in ihrem Rechnungswesen im Rahmen der folgenden Vorschriften kameral oder nach den Grundsätzen der staatlichen doppelten Buchführung nach § 7a (**staatliche Doppik**) gestaltet werden.“

# 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie

## 1.2 Staatliche Doppik

---



### § 7a Abs. 1 Satz 1 HGrG

„Die staatliche Doppik folgt den Vorschriften des Ersten und des Zweiten Abschnitts Erster und Zweiter Unterabschnitt des Dritten Buches **Handelsgesetzbuch** und den **Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und Bilanzierung.**“

# 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie

## 1.2 Staatliche Doppik

---



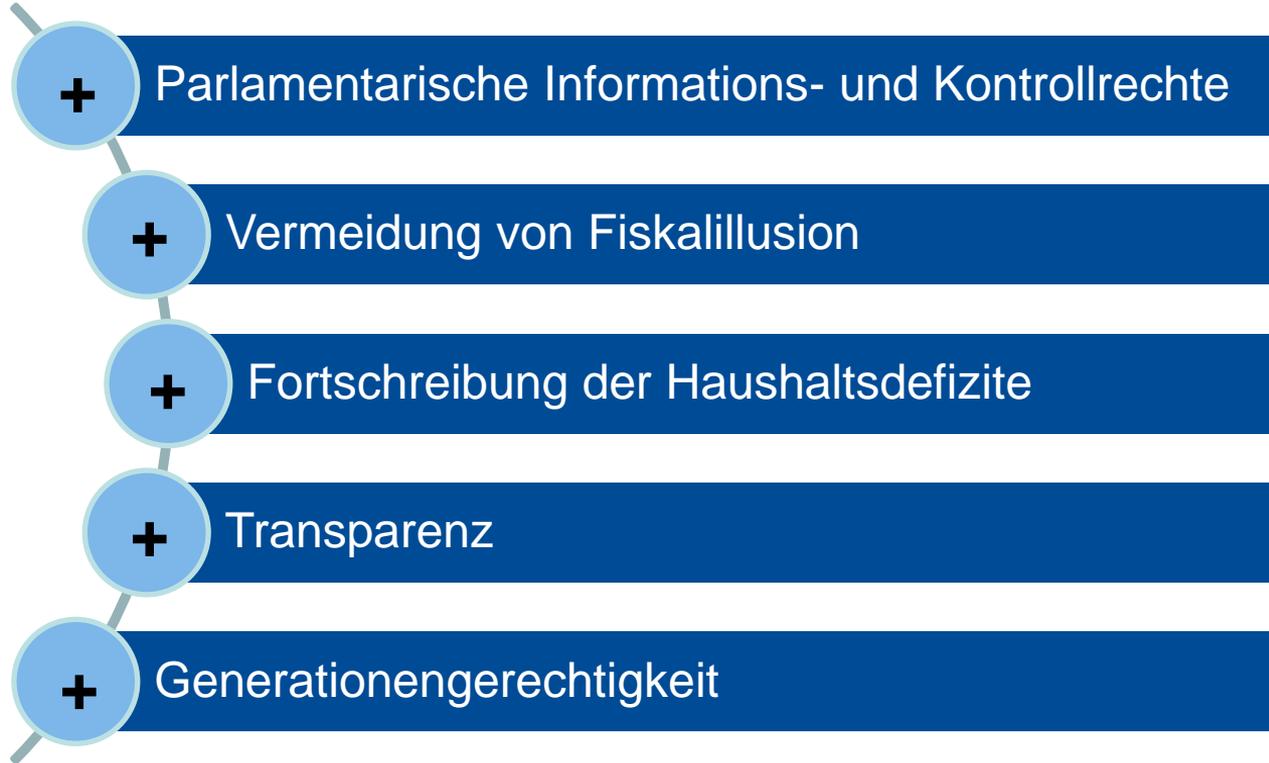
### § 7a Abs. 2 Satz 1 HGrG

„**Konkretisierungen**, insbesondere die Ausübung der handelsrechtlichen Wahlrechte, und vom Absatz 1 **abweichende Regelungen**, die aufgrund der Besonderheiten der öffentlichen Haushaltswirtschaft erforderlich sind, werden von Bund und Ländern in dem Gremium nach § 49a Absatz 1 erarbeitet.“

# 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie

## 1.3 Vorteile der Doppik

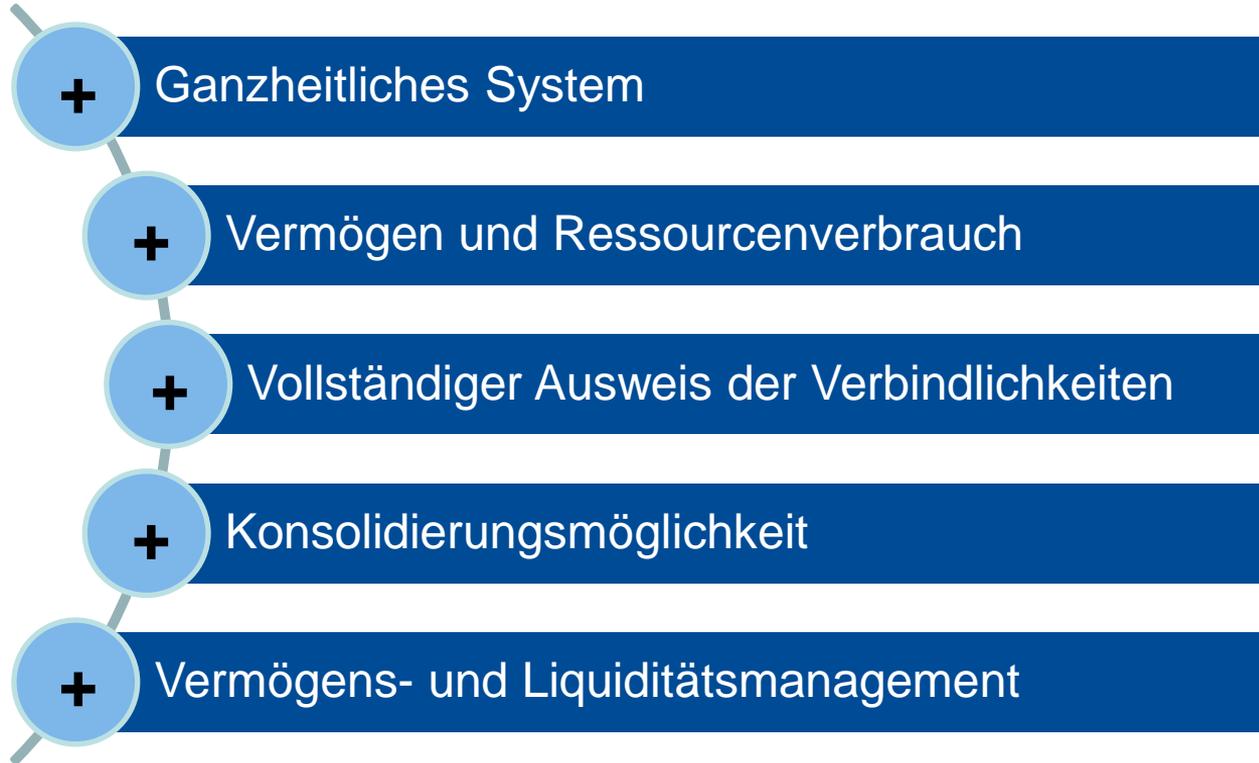
---



# 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie

## 1.3 Vorteile der Doppik

---



# 1. Doppik – ein Mehrwert für unsere Demokratie

## 1.4 Doppik als Mehrwert für die Demokratie

---

**„The introduction of an accrual accounting system would improve the quality of democracy.“**

*(„Better accounts, better democracy“, Arno Visser,  
03.01.2018)*

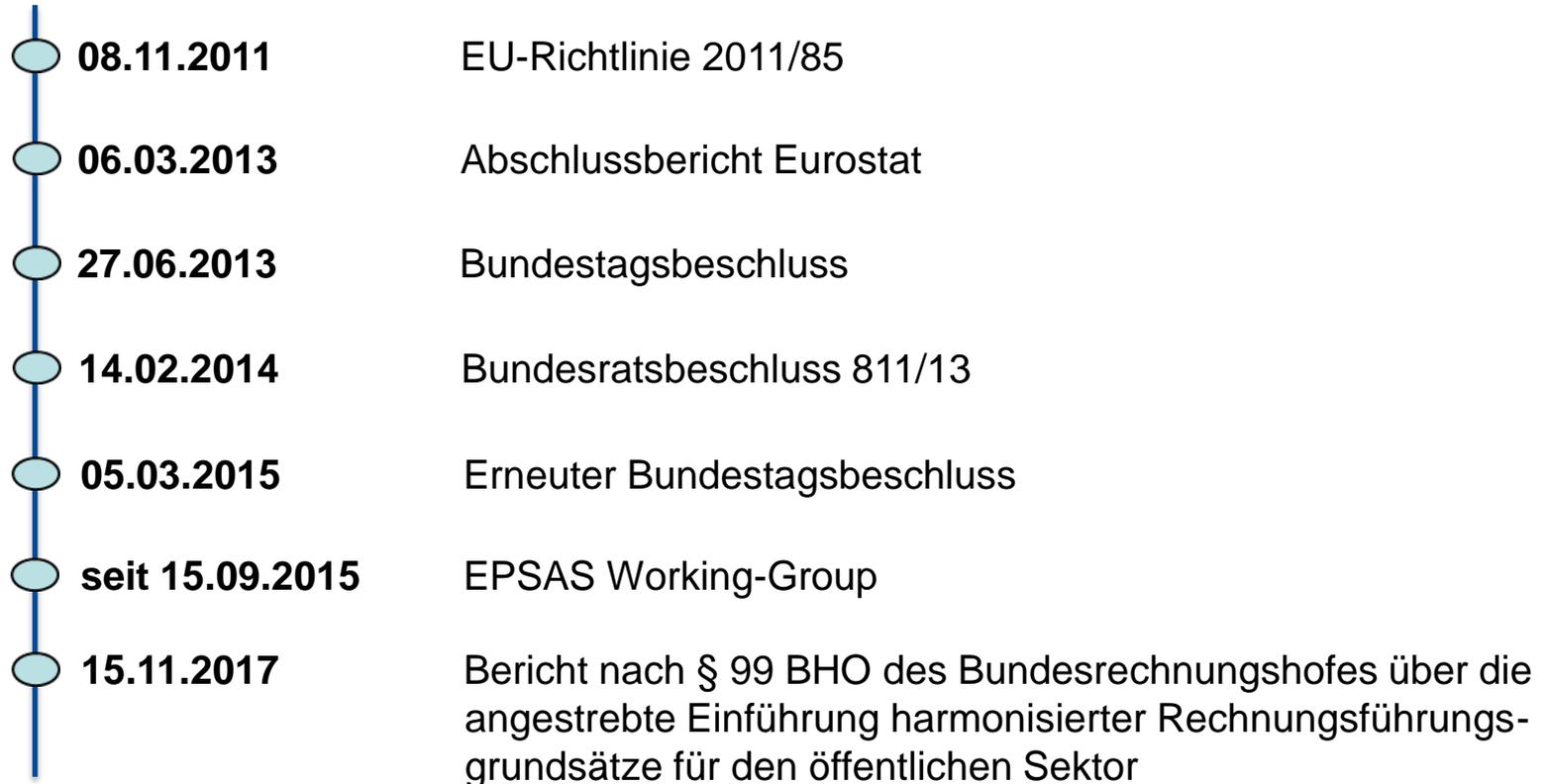
## **2. Das EPSAS-Reformprojekt der Europäischen Kommission**

### **2.1 Meilensteine**

### **2.2 Abschlussbericht Eurostat vom 06. März 2013**

## 2. Das EPSAS-Reformprojekt der Europäischen Kommission

### 2.1 Meilensteine



## 2. Das EPSAS-Reformprojekt der Europäischen Kommission

### 2.2 Abschlussbericht Eurostat vom 06. März 2013

---

Erfordernis einer Harmonisierung der europäischen öffentlichen Rechnungslegung

Die Doppik ist das geeignete Rechnungslegungssystem für öffentliche Haushalte

Erfordernis einer Schnittstelle zwischen den Rechnungslegungsdaten und den statistischen Daten

Erfordernis „eigener“ europäischer Rechnungslegungsvorschriften mit „eigener“ Governance-Struktur

IPSAS können einen geeigneten Bezugsrahmen bei der Entwicklung von EPSAS darstellen

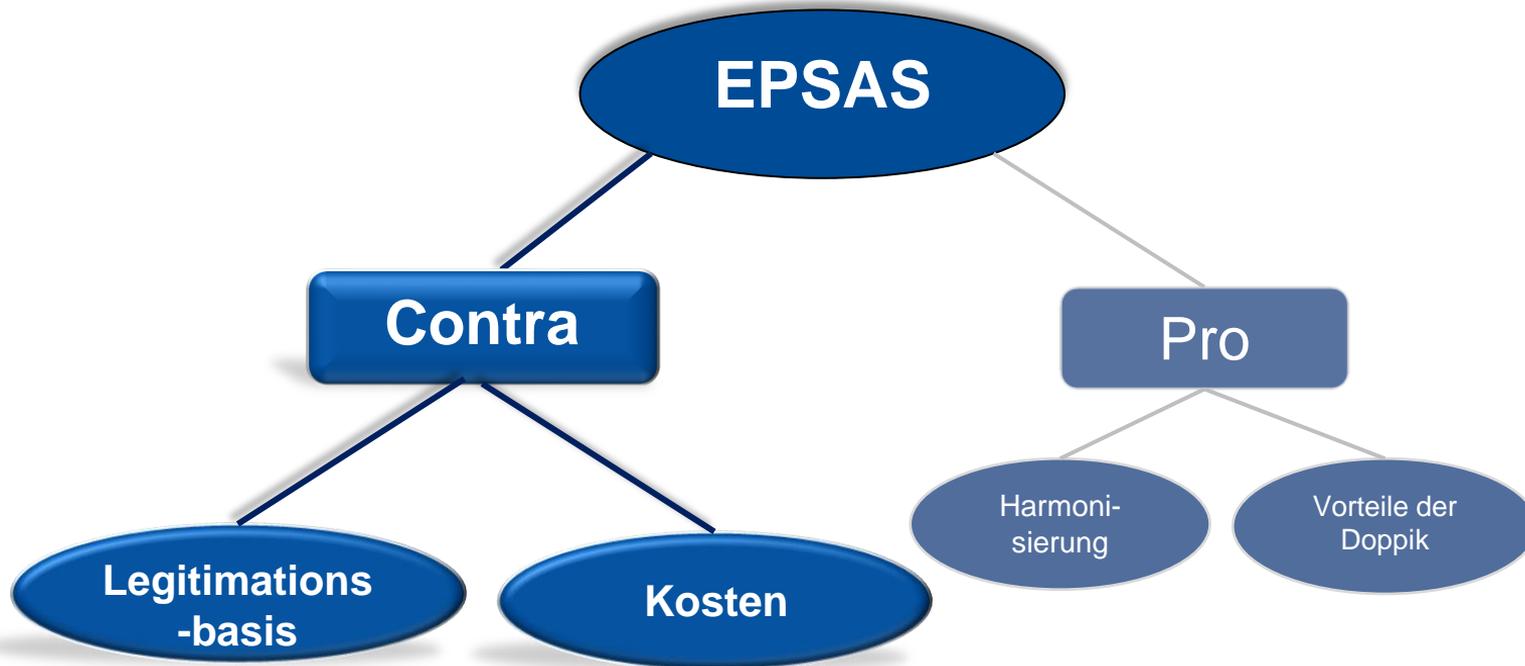
# Agenda

---

- 3. EPSAS – Pro & Contra**
  - 3.1 Legitimationsbasis**
  - 3.2 Kostenfaktor EPSAS**

### 3. EPSAS – Pro & Contra

---



## 3. EPSAS – Pro & Contra

### 3.1 Legitimationsbasis

---

„Die vorangehende Untersuchung hat gezeigt, dass das ehrgeizige Projekt der Harmonisierung der nationalen Rechnungsführungsvorschriften in der EU durch die Einführung der EPSAS nach derzeitiger Vertragslage keineswegs so problemlos zu realisieren sein dürfte, wie dies von der Kommission angedacht wird.“

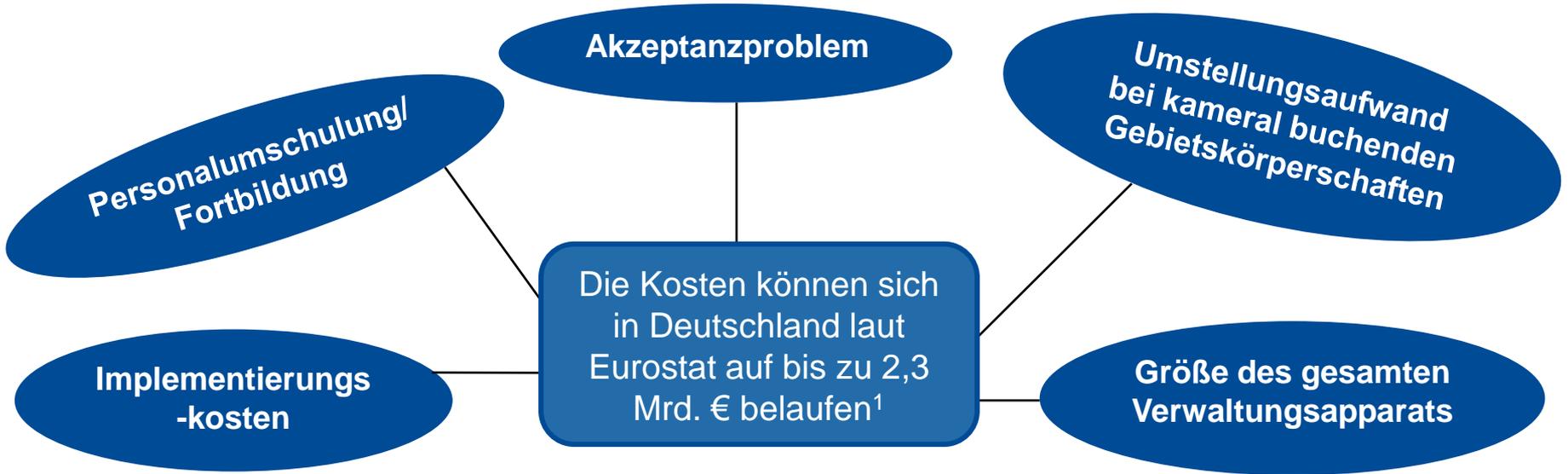
(Quelle: Prof. Dr. Christoph Gröpl (2014): „Auf der Suche nach einer Unionskompetenz zur Einführung von EPSAS in das Haushaltsrecht der Mitgliedstaaten“, S. 309, in: Entwicklung der öffentlichen Rechnungslegung in Europa, Hessischer Rechnungshof.)

„Alternativ bestünde die Möglichkeit, durch eine Ergänzung des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union die Kompetenzgrundlage für die Einführung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze zu schaffen [..].“

(Quelle: Prof. Dr. Christoph Gröpl (2014): „Auf der Suche nach einer Unionskompetenz zur Einführung von EPSAS in das Haushaltsrecht der Mitgliedstaaten“, S. 311, in: Entwicklung der öffentlichen Rechnungslegung in Europa, Hessischer Rechnungshof.)

# 3. EPSAS – Pro & Contra

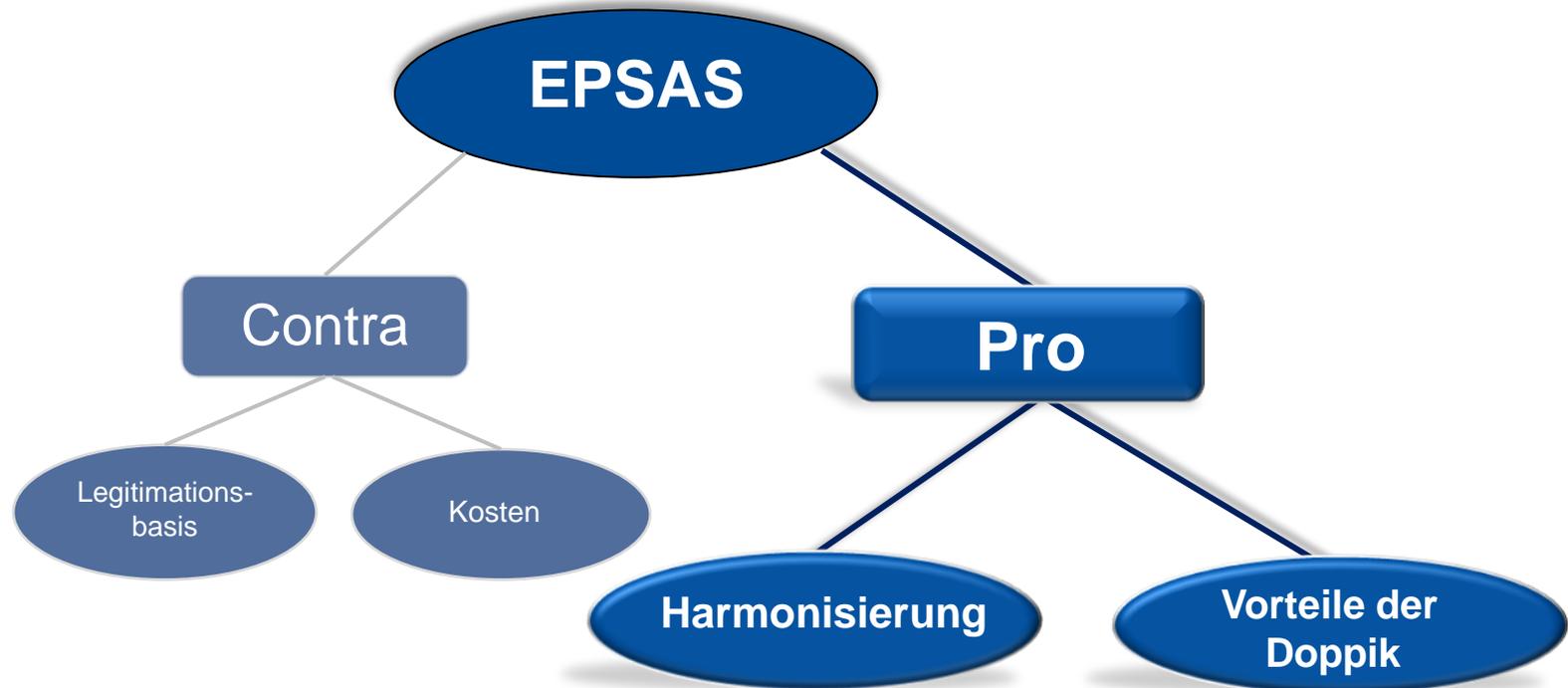
## 3.2 Kostenfaktor EPSAS



<sup>1</sup>Vergleiche hierzu: PwC Kostenstudie 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“, <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/1015035/4261806/EPSAS-study-final-PwC-report.pdf>

### 3. EPSAS – Pro & Contra

---



# Agenda

---

- 4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS**
  - 4.1 Zwecke und Grundsätze öffentlicher Rechnungslegung**
  - 4.2 Anforderungen an ein EPSAS Framework**
  - 4.3 Entwicklung von EPSAS Standards**
  - 4.4 IPSAS als geeigneter Bezugsrahmen?**

## 4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS

### 4.1 Zwecke und Grundsätze öffentlicher Rechnungslegung

---

#### Böcking

- Parlamentarische Kontrolle
- Generationengerechtigkeit
- Transparenz

#### Bräunig

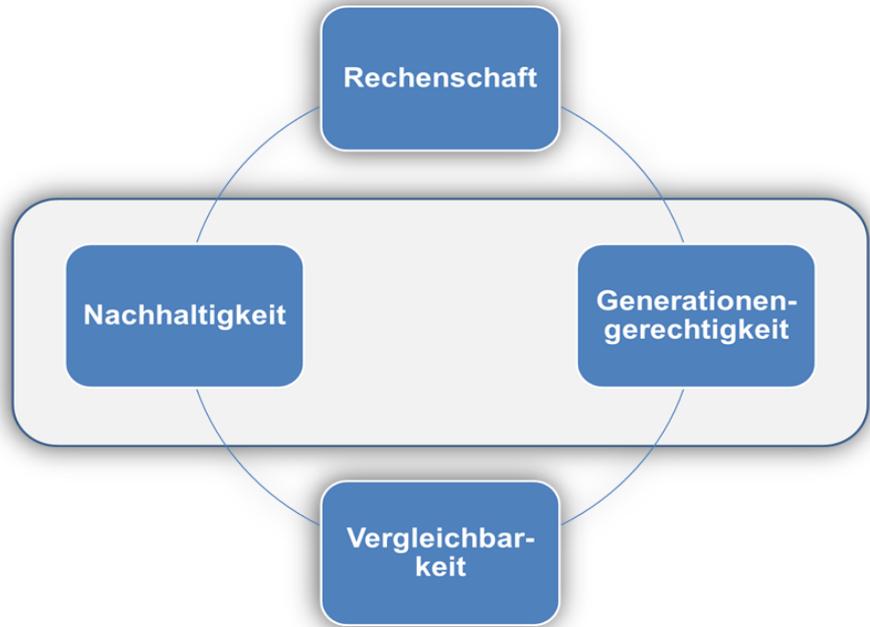
- Rechenschaft
- Information für Finanzstatistik

#### Wüstemann

- Langfristige Tragfähigkeit (Nachhaltigkeit)
- Generationengerechtigkeit

# 4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS

## 4.1 Zwecke und Grundsätze öffentlicher Rechnungslegung



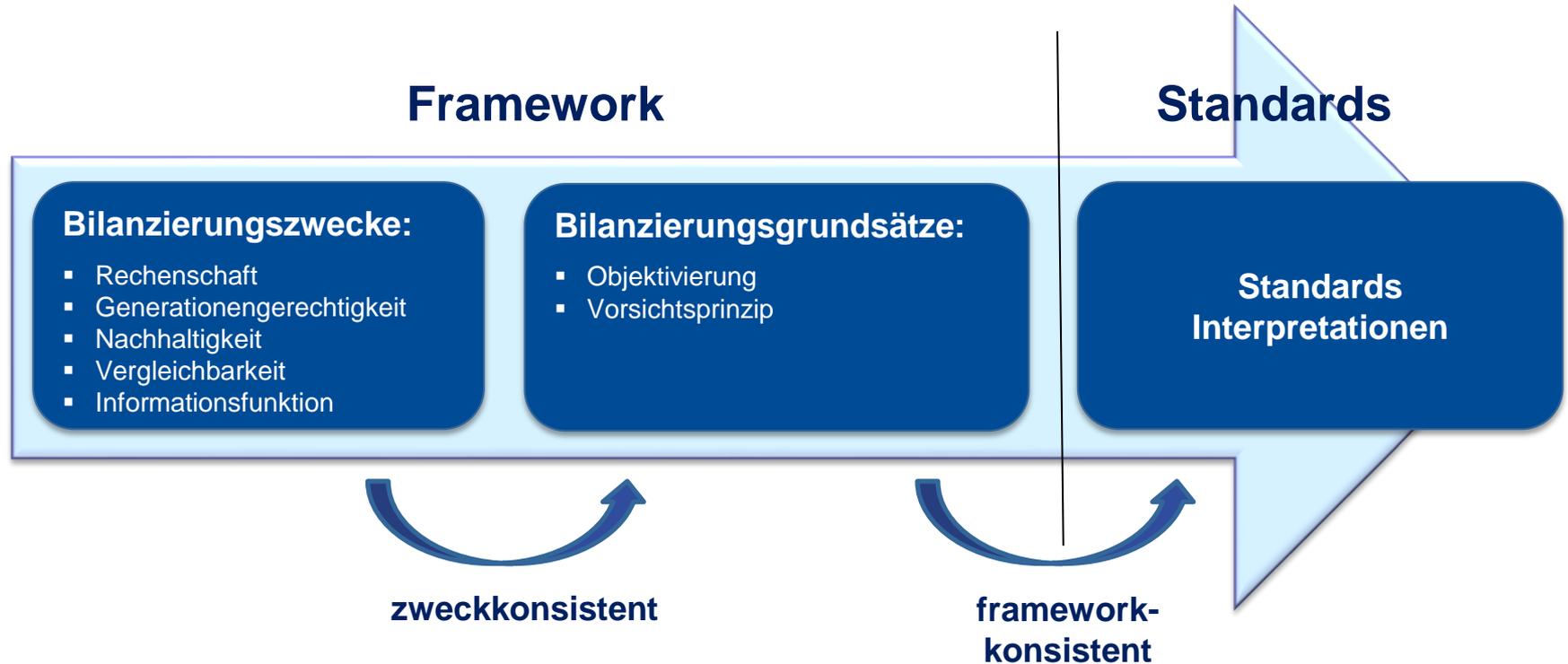
**Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung**  
Vermögens- und Gewinnermittlungsgrundsätze



**Anhang und Lagebericht**  
Informationsgrundsätze

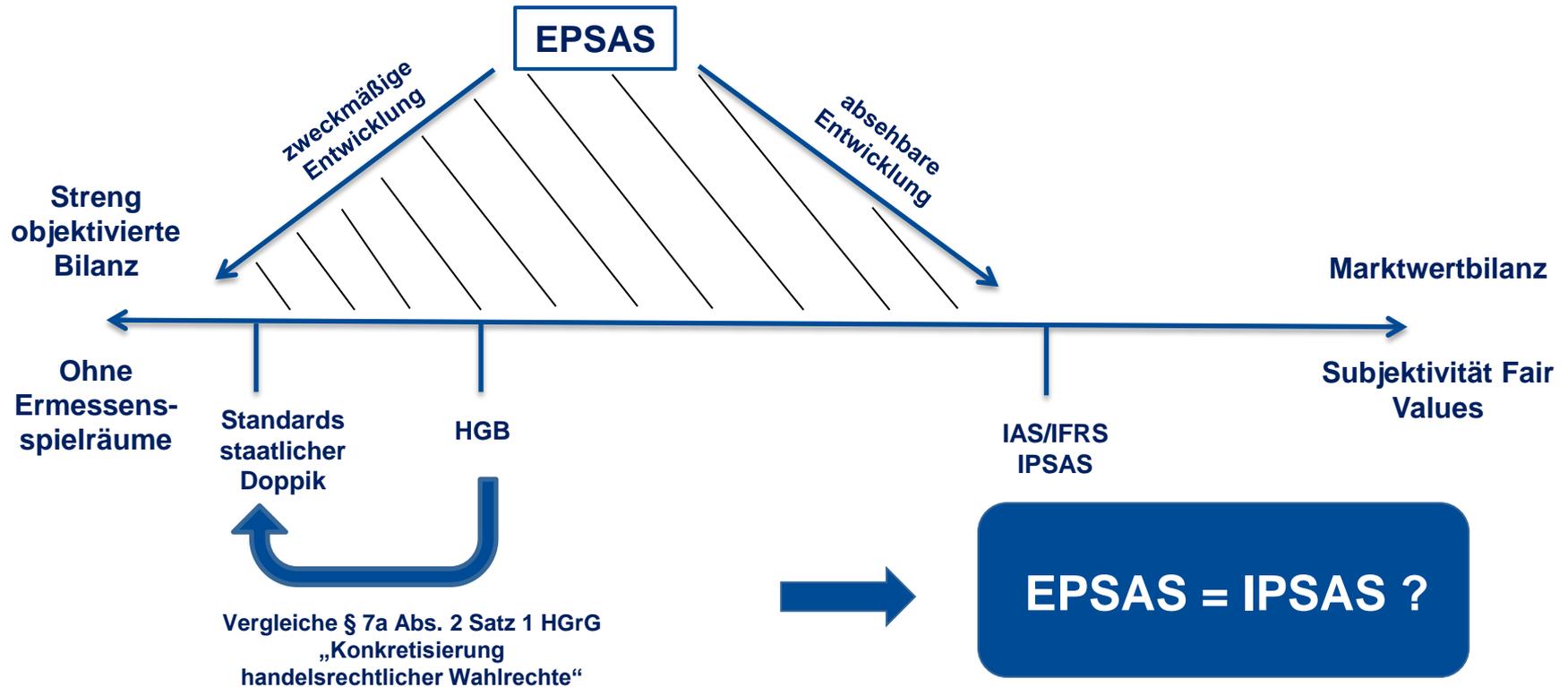
# 4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS

## 4.2 Anforderungen an ein EPSAS Framework



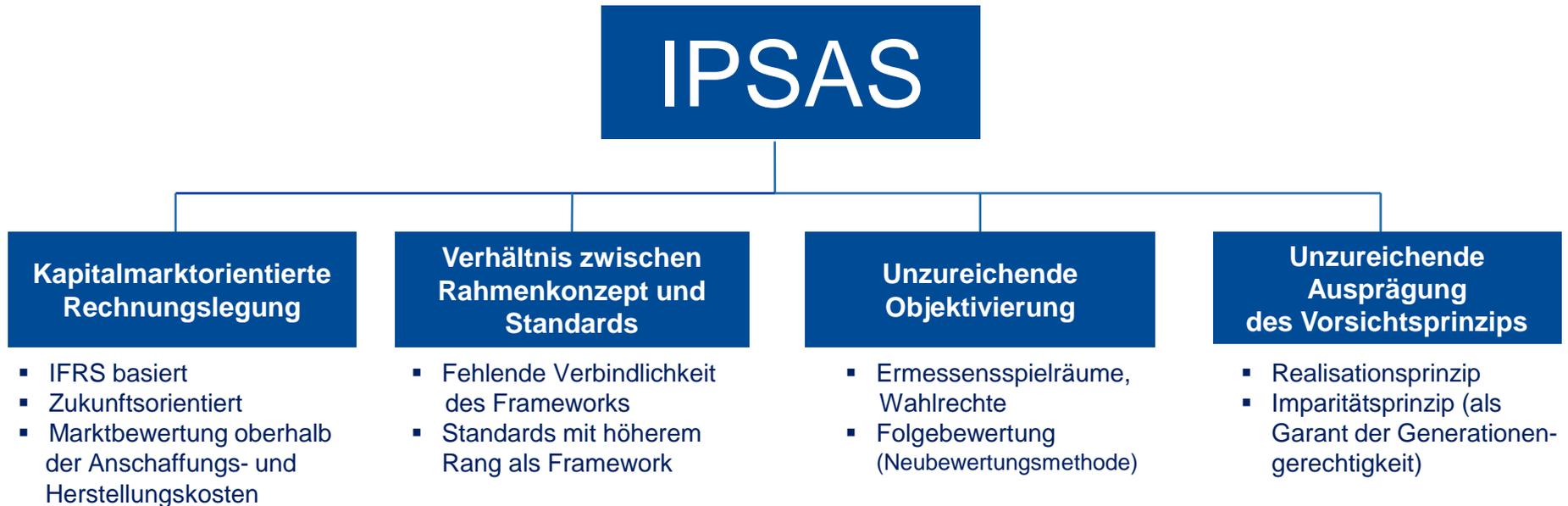
# 4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS

## 4.3 Entwicklung von EPSAS Standards



# 4. Anforderungen an die Ausgestaltung der EPSAS

## 4.4 IPSAS als geeigneter Bezugsrahmen?



➔ **IPSAS-Kompatibilität darf bei Ausgestaltung der EPSAS nicht primäres Ziel sein!**

➔ **Abkopplung der IPSAS von den IFRS als Möglichkeit, die IPSAS auch für die EU interessanter zu machen!**

# Agenda

---

## **5. Sachstandsbericht EPSAS**

**5.1 Sachstandsbericht aus EPSAS Cell on Principles  
related to EPSAS standards**

**5.2 Sachstandsbericht aus Working Group**

# 5. Sachstandsbericht EPSAS

## 5.1 Sachstandsbericht aus EPSAS Cell on Principles related to EPSAS standards

---

### **Ziel der Cells: <sup>1</sup>**

Unterstützung der Kommission (Eurostat) bei der Erstellung von Arbeitsdokumenten auf technischer Ebene, die zunächst auf den Erfahrungen und dem Fachwissen der Mitglieder dieser Expertengruppen beruhen.

### **Mitglieder:**

Belgien, Finnland, Frankreich, Italien, Deutschland (BMF und Hessischer Rechnungshof), IPSASB und Verband Europäischer Wirtschaftsprüfer („Accountancy Europe“)

### **Bisher fünf Sitzungen:**



## 5. Sachstandsbericht EPSAS

### 5.1 Sachstandsbericht aus EPSAS Cell on Principles related to EPSAS standards

Im Mai 2018 wurde der „Final draft report“ vorgelegt, der im Wesentlichen Grundsätze und Prinzipien des EPSAS-Frameworks enthält:

#### Qualitative Merkmale:

Relevanz

Glaubwürdige Darstellung / Verlässlichkeit

<sup>1</sup> Vollständigkeit

<sup>2</sup> Vorsicht

<sup>3</sup> Neutralität

<sup>4</sup> (Nach)Prüfbarkeit

<sup>5</sup> Wirtschaftliche Betrachtungsweise

Verständlichkeit

Zeitnähe

#### Anwendungsprinzipien:

Fortführungsprämisse

Konsistenz

Verrechnung / Aggregation

Vorsichtige Präsentation

Berichterstattungszeitraum

Compliance

#### Beschränkungen:

Wesentlichkeit

Kosten-Nutzen

Balance zwischen den einzelnen Merkmalen und Anwendungsprinzipien

# 5. Sachstandsbericht EPSAS

## 5.2 Sachstandsbericht aus Working Group

### **Ziel der Working Group: <sup>1</sup>**

Beratung der Kommission (Eurostat) und Bereitstellung von Fachwissen bei der Erstellung harmonisierter europäischer Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor (Zentralregierung, Landes/Regionalregierung, Kommunalverwaltung und Sozialversicherung) und für allgemeine doppische Rechnungslegungsgrundsätze.

Zu einem späteren Zeitpunkt wird das weitere Ziel darin bestehen, über die Einführung und die operative Handhabung von EPSAS zu beraten.

### **Mitglieder und Beobachter aus Deutschland:**

Bundesministerium der Finanzen (2 Personen), Bayerische Staatsministerium der Finanzen [Mitglieder], Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg, Hessischer Rechnungshof [Beobachter]

### **Bisher sechs Sitzungen:**



# 5. Sachstandsbericht EPSAS

## 5.2 Sachstandsbericht aus Working Group

1) Beratung und Austausch zu mittlerweile 17 Papieren zu folgenden Fachthemen:

Juli 2016	November 2016	April 2017	November 2017	Mai 2017
Wahlrechte	Pensionen	Kunst- und Kulturgüter	Zuwendungen und andere Transfers	Kreditverbindlichkeiten
Erleichterungen für kleinere Gebietskörperschaften und Gebietskörperschaften mit geringerem Risiko	Sozialleistungen	Infrastrukturgüter	Nationale Ansätze zur Harmonisierung des Kontenrahmens	Rückstellungen, Eventualforderungen und -verbindlichkeiten, finanzielle Garantien
Steuern		Militärgüter	Diskontierungszinssätze	
		Segmentberichterstattung	Immaterielle Vermögensgegenstände	
		Sozialbeiträge	Prinzipieller Ansatz zu Ausweisfragen	

→ Zusammenfassung der Diskussion + „tentative conclusion“ von Eurostat der ersten 10 Papiere



# 5. Sachstandsbericht EPSAS

## 5.2 Sachstandsbericht aus Working Group

---

2) Beratung und Austausch zu den Ergebnissen der EPSAS Cells:

- „Guidance for the first time implementation of accrual accounting“
- EPSAS Governance-Strukturen und -Prinzipien
- EPSAS Rechnungslegungszwecke und -Prinzipien

3) Forum zum Austausch von Erfahrungswerten bei der Umstellung auf die Doppik

4) Information der Mitgliedstaaten und von Stakeholdergruppen zum weiteren Vorgehen und der von Eurostat geplanten Aktivitäten

# Agenda

---

## **6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt**

**6.1 Von der Kameralistik zu den EPSAS**

**6.2 Von der Doppik zu den EPSAS**

**6.3 Prüfungsschwerpunkte einer Eröffnungsbilanz**

# 6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

## 6.1 Von der Kameralistik zu den EPSAS

---

### Zeitaufwand

- Deutlich größer als die Umstellung auf Basis der Doppik
- Gefahr, dass der von Eurostat avisierte Zeitplan nicht eingehalten werden kann (vgl.: Umstellungszeitraum in Hessen ca. 10 Jahre)

### Projektmanagement

- Fehlende Erfahrung und fehlende Kenntnisse im Projektmanagement bzw. mit Umstellungsprozessen
- Gründliche methodische und technische Vorbereitung / Aufstellung eines Umsetzungsplans

### Unterstützung

- Möglichkeit des Lernens von doppelischen Pilotprojekten
- Fachliche und politische Unterstützung mit hoher Priorisierung notwendig
- Notwendigkeit der Beauftragung externer Berater

# 6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

## 6.1 Von der Kameralistik zu den EPSAS

---

### Know-How

- Aufbau von fachlichem Know-How auf allen Verwaltungsebenen
- Umfangreiche Schulungen, Einstellung neuer Mitarbeiter mit fachlichen Kenntnissen etc. → lange Vorlaufzeiten werden benötigt
- Akzeptanz-Management → frühzeitige Einbindung aller Beschäftigten

### Kosten

- Kostenfaktor ist nicht zu unterschätzen
- Abhängig von Faktoren, wie z. B. der Größe der Gebietskörperschaft etc.
- Bei veralteter IT-Infrastruktur ist die Investition in neue IT ein großer Kostenfaktor; diese Kosten sind allerdings nicht ausschließlich der Einführung Doppik zuzurechnen

### Inventur

- Aufwand durch erforderliche Bestandsaufnahme → Neu- und Nacherfassung
- Voraussichtlich großer Aufwand bei der Erfassung von Pensionen, Kunstgegenständen, Naturgüter etc.

# 6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

## 6.2 Von der Doppik zu den EPSAS

---

### Zeitaufwand

- Geringer als bei der Umstellung von Kameralistik auf EPSAS
- Gesamtumstellungsaufwand reduziert, da EPSAS bereits auf doppelter Buchführung basieren

### Projektmanagement

- Vorhandene Erfahrungen durch bereits erfolgte Umstellung auf Doppik
- Trotz dessen ist ein umfangreicher Umsetzungsplan unerlässlich

### Unterstützung

- Politische Unterstützung
- Ggf. erforderliche Beauftragung externer Berater, sofern verwaltungsintern kein Know-How im Umgang mit umfangreichen Reformprojekten aufgebaut wurde (z.B. Competence Center)

# 6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

## 6.2 Von der Doppik zu den EPSAS

---

### Know-How

- Durch Umstellung auf Doppik bereits größtenteils präsent
- Idealerweise Erfahrungswerte auf allen Ebenen der Landesverwaltung
- Akzeptanz-Management in geringerem Umfang erforderlich

### Kosten

- Deutlich geringer als bei der Umstellung von der Kameralistik zu EPSAS
- Große Einsparungen durch bereits vorhandene IT-Umstellungen, Mitarbeiter mit entsprechendem Know-How, geringeren Umstellungsaufwand

### Inventur

- Deutlich bessere Grundlage für EPSAS-Umstellung
- Bei erfolgter vollständiger Erfassung von Aktiva und Passiva ist allenfalls eine Nacherfassung in geringem Umfang erforderlich

# 6. Was auf die Rechnungsprüfung zukommt

## 6.3 Prüfungsschwerpunkte einer Eröffnungsbilanz

Aktiva	Passiva
<u>Anlagevermögen</u>	<u>Rückstellungen</u>
<b>I Sachanlagen</b> 18.625.069.688,70 €	<b>I Rückstellungen</b> 46.554.426.028,22 €
<b>1. Grundstücke, Bauten etc.</b> 5.707.598.075,09 €	<b>1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen</b> 38.359.577.583,99 €
<i>davon</i>	Rückstellungen für Pensionen ~ 38.250.600.000 €
Gebäude und Gebäudeeinrichtungen 2.789.853.708,20 €	Rückstellungen für Versorgungsleistungen ~ 109.000.000 €
Landesimmobilien der Hochschulen ~ 1.529.400.000 €	
Hessisches Immobilienmanagement ~ 452.800.000 €	
Justizvollzug ~ 340.600.000 €	
<b>2. Sachanlagen im Gemeingebrauch</b> 11.738.311.918,69 €	
Verkehrsinfrastrukturvermögen ~ 4.116.900.000 €	
Kulturgüter/Sammlungen 5.104.759.662,23 €	
<i>davon</i>	
Kunstgegenstände und historische Gegenstände ~ 4.330.500.000 €	
Naturgüter 2.516.669.539,90 €	
<i>davon</i>	
Waldvermögen ~ 2.366.000.000 €	
<b>II Nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag</b> 57.879.233.670,48 €	

## 7. Ausblick: Wann kommt eine EU-Verordnung EPSAS?

# 7. Ausblick: Wann kommt eine EU-Verordnung EPSAS?

**Mai 2018:** Erster Entwurf des EPSAS-Rahmenkonzeptes;  
Vorbereitung „Impact Assessment“ mit Rahmenkonzept als Teil eines „technical proposal“

**vss. in 2018:** Durchführung **Impact-Assessment** mit **4 Optionen:**



Nach Vorlage des Eröffnungsberichts zur Folgenabschätzung  
Durchführung eines internetbasierten **Konsultationsverfahrens**

ggf. danach **Ankopplung des EPSAS-Projektes**  
**an eine andere Rechtsetzungsinitiative** der Kommission

## 7. Ausblick: Wann kommt eine EU-Verordnung EPSAS?

---

**„Ohne die Zustimmung des Bundestags geht es nicht. Aber das Thema kommt auf uns zu, daran können wir nichts ändern. Dann möchte ich es aber lieber frühzeitig in unserem Sinne mitgestalten, als später mit Ergebnissen konfrontiert zu werden, die für Deutschland nicht passen.“**

StS Werner Gatzer zu EPSAS

## Diskussion

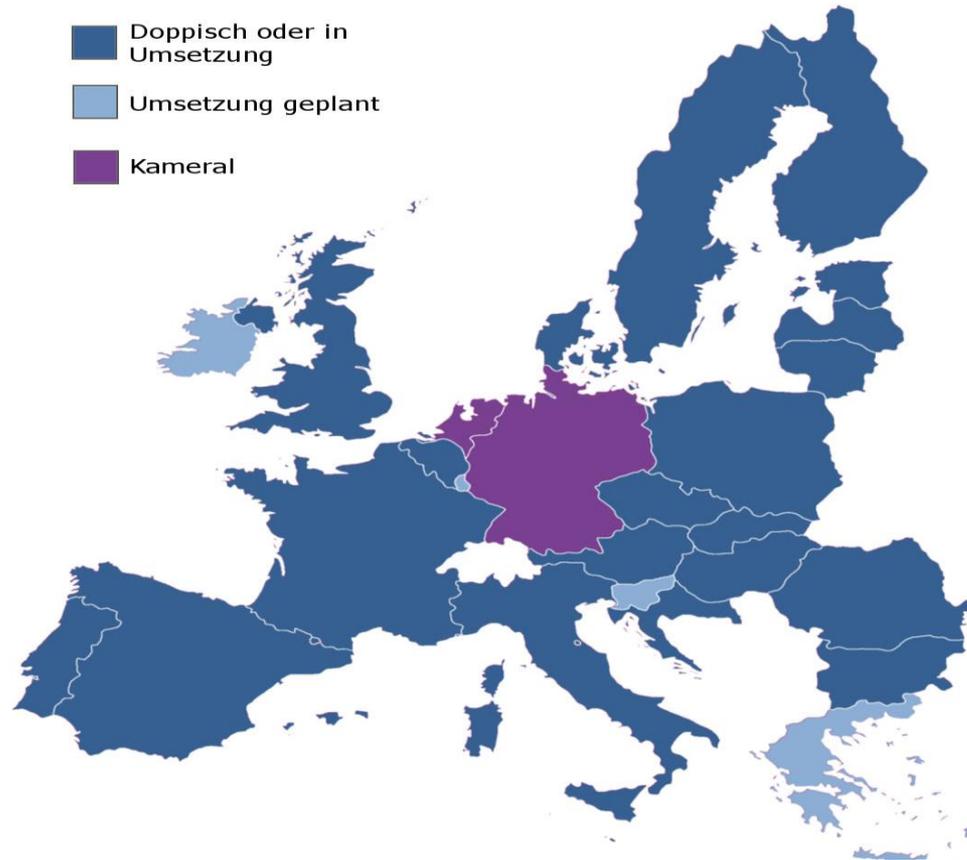
Vielen Dank für  
Ihre Aufmerksamkeit.

[rechnungshof.hessen.de](http://rechnungshof.hessen.de)

# Meilensteine der Europäischen Kommission

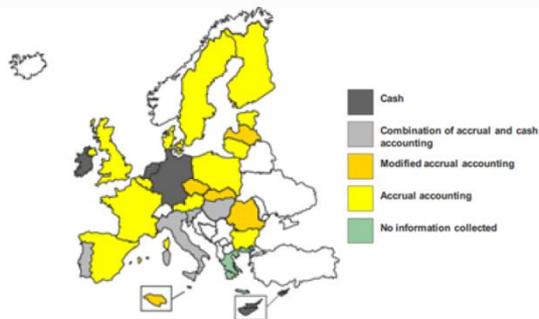


# Heterogenität der öffentlichen Rechnungslegung in Europa

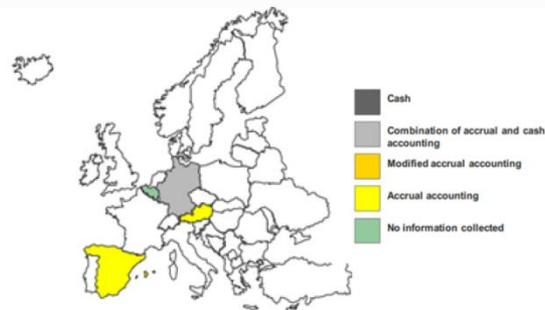


# Status Quo der öffentlichen Rechnungslegung in Europa

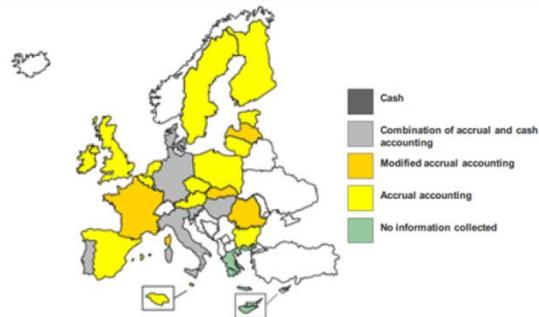
## A – Central government



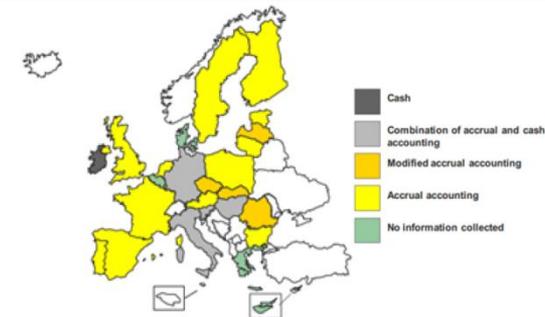
## B – State government



## C – Local government



## D – Social funds



Vgl. Ernst & Young: Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU member states, 2012, abrufbar unter: [http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/government\\_finance\\_statistics/documents/study\\_on\\_public\\_accounting\\_and\\_auditing\\_2012.pdf](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/government_finance_statistics/documents/study_on_public_accounting_and_auditing_2012.pdf), Stand: 05.05.2014

# Umsetzungsstand des öffentlichen Rechnungswesens auf der Zentralebene in Europa (1)

	Rechnungswesen	
	Stil	IPSAS-orientiert
Belgien	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Bulgarien	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Dänemark	Accrual Accounting	ja
Deutschland	Cash Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Estland	Accrual Accounting	ja
Finnland	Accrual Accounting	ja
Frankreich	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Griechenland	Mischsystem	nein bzw. nicht verfügbar
Irland	Cash Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Italien	Cash Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Kroatien	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Lettland	Accrual Accounting	ja
Litauen	Accrual Accounting	ja
Luxemburg	Cash Accounting	nein bzw. nicht verfügbar

- Accrual Accounting
- Cash Accounting
- Mischsystem
- ja
- nein bzw. nicht verfügbar

# Umsetzungsstand des öffentlichen Rechnungswesens auf der Zentralebene in Europa (2)

	Rechnungswesen	
	Stil	IPSAS-orientiert
Malta	Accrual Accounting	ja
Niederlande	Cash Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Österreich	Accrual Accounting	ja
Polen	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Portugal	Accrual Accounting	ja
Rumänien	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Schweden	Accrual Accounting	ja
Slowakei	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Slowenien	Mischsystem	nein bzw. nicht verfügbar
Spanien	Accrual Accounting	ja
Tschechien	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Ungarn	Accrual Accounting	nein bzw. nicht verfügbar
Vereinigtes Königreich (UK)	Accrual Accounting	ja
Zypern	Accrual Accounting	ja

- Accrual Accounting
- Cash Accounting
- Mischsystem
- ja
- nein bzw. nicht verfügbar