

Potenzielle Nutzen und Kosten der Reform

—

Ergebnisse der Studie 2014

Agenda

1. Kosten und Nutzen einer Einführung der EPSAS
2. Klassifizierung der IPSAS
nach Aufwand der Umsetzung in EPSAS
3. Kritischer Blick auf die anstehende Reform

Kosten und Nutzen einer Einführung der EPSAS



Reformbedarf

(1) **Non-IT: fachlich - Bilanzierungs- und Buchführungsvorschriften**

Tiefgreifende Veränderungen in der Bilanzierung führen auch zu weiterreichenden Änderungen in der Berichterstattung. Dies bedeutet einen Schritt weg von der Haushaltsausführung hin zu umfassenderen Berichterstattungen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Anpassungen sind für Rechnungslegungsstandards, Gesetzesvorhaben, Leitfäden und Umsetzungshilfen erforderlich. Auf lokaler Ebene können auch interne Kontroll-Aktivitäten und weitere Geschäftsprozesse betroffen sein, die einer Anpassung bedürfen.

(2) **Non-IT: Prozesse**

Für die internen Prozesse sind Aktivitäten in der Beschaffung von zusätzlichen Buchhaltungsinformationen für eine EPSAS-Konvergenz notwendig, flankiert von Anpassungen im Informationsfluss bzw. der dauerhaften Bereitstellung dieser Informationen. Ebenso kann die grundlegende Organisation der Buchführung betroffen sein (beispielsweise Einrichtung einer zentralen Buchhaltung, SSC).

(3) **IT: Systemlandschaft**

Es bedarf regelmäßig Anpassungen und Erweiterungen der bestehenden IT. Nach unseren Erhebungen nutzen Verwaltungen/Körperschaften dies auch dazu, ERP-Systeme einzuführen. IT-Kosten bilden den größten Kostenblock im Umstellungsprozess. Oft entstehen Kosten, die über die absolut notwendigen Kosten einer Reform von Rechnungslegungsstandards hinausgehen.

(4) **Non-IT: Personal**

Für Mitarbeiter sind aufgrund tiefgreifender Änderung umfangreiche Schulungsmaßnahmen erforderlich. Es bedarf auch einer intensiven Unterstützung durch die Verwaltungsspitzen, weitreichende Aktivitäten im Veränderungsmanagement und eine kontinuierliche Kommunikation über die anstehenden Veränderungen an die Mitarbeiter und die politischen Vertreter als wichtige Empfänger und Nutzer von Bilanz- und Finanzinformationen.

4stufiges Erhebungsvorgehen

(1) Datenerhebung/Datenanalyse

Die Datenerhebung umfasste die Bestimmung von Reformerfahrung, das Reformvorgehen und am wichtigsten die durch die Reformbemühungen erreichte Reife des Rechnungswesens. Ziel in diesem Schritt war die Entwicklung eines Verständnisses für die angefallenen Kosten, aufgeteilt nach Kostengruppen IT -Systeme und Non-IT (Fachlich Anforderungen, Prozesse, Personal). Mit dieser Gruppierung einher ging die Bestimmung der unvermeidbaren Reformkosten.

Datenerhebung: Fragebogen an alle Mitgliedsstaaten, vertiefende Interviews in 8 Staaten

(2) Identifikation von Kostentreibern

Mit der Kostenanalyse wurden für die vorhandenen Kostendaten die wesentlichen Kostentreiber (unterschieden nach festgelegten Reform-Dimensionen) herausgearbeitet (Reife des Rechnungswesens, IT-Szenario, Komplexität der Verwaltungsebenen).

(3) Bestimmung von Standardkosten-Koeffizienten

Mit den Standardkosten-Koeffizienten wird ein Faktor zur Bestimmung der Basiskosten für IT Systeme und Non-IT ermittelt. Dieser dient als Ausgangspunkt für die spätere Kostenskalierung.

(4) Kostenskalierung für die Gesamtheit der Mitgliedsstaaten

Die Kostenskalierung für die Gesamtheit der Mitgliedsstaaten wird anhand der ermittelten Koeffizienten und unter Verwendung von Multiplikatoren vorgenommen. Da für die identifizierten Kostentreiber unterschiedliche Kostendaten vorliegen, wurden keine absoluten Einzelwerte ermittelt, sondern Bandbreiten angegeben.

Einschränkungen

- (1) Validierung und Vollständigkeit der erhobenen Kostendaten kann im Rahmen einer solchen Studie nicht geleistet werden, da auch die die Kosten innerhalb der Kostenbereiche sehr stark variieren.
- (2) Umfang und Reformschwerpunkte sind hierfür ausschlaggebend (z.B. verursachen neue IT-Systeme mit über die reine Rechnungslegung hinausgehende Funktionalitäten [KLR] höhere Kosten).
- (3) Zugang zu den Kostendaten war nicht immer über die gesamte Laufzeit einer Reform gewährleistet (bedingt durch teilweise lange Laufzeiten von über 10 Jahren).
- (4) Nahezu keine Daten über die Reife von IT-Systemen der zentralstaatlichen Regierungen, der Sozialversicherungen und in Teilen der kommunalen Verwaltungen aufgrund der hohen Fragmentierung der IT-Landschaft.
- (5) Aufteilung der Kosten nach Dimensionen und Kostentypen (intern/extern) war aufgrund der Datenlage nicht realisierbar.

Szenariobetrachtung

(1) Unvermeidbare EPSAS Basis-Kosten

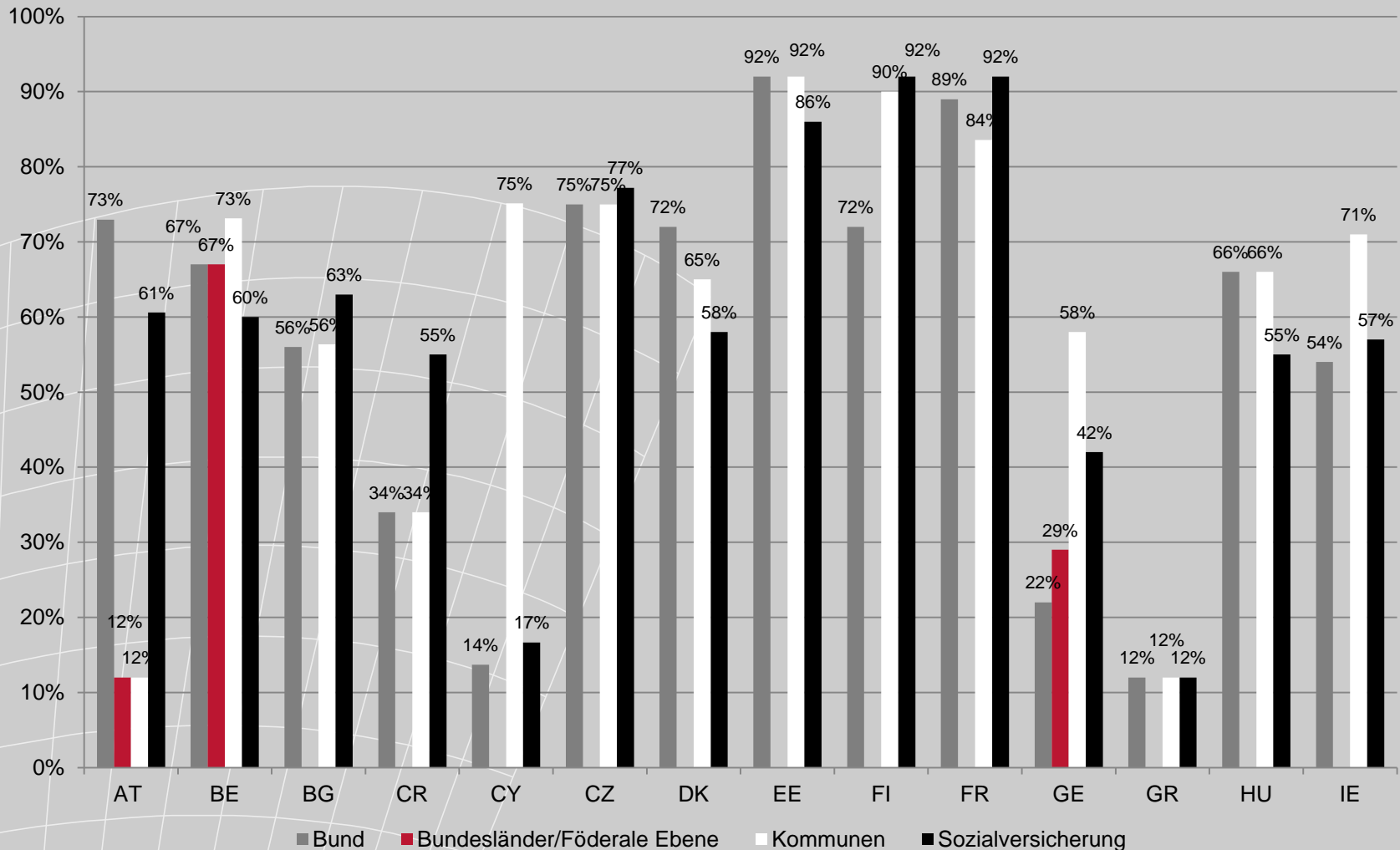
Für das Szenario 1 wurde die Annahme getroffen, dass ein IT-System mit der entsprechenden Reife eingerichtet ist und dass eine hohe Konvergenz und Übereinstimmung der Rechnungslegung mit den bestehenden Vorschriften und gesetzlichen Regelungen gegeben ist. Zudem wurde die Implementierung von über die reine Rechnungslegung hinausgehenden Modulen (Haushaltsmanagement, KLR, Personalmanagement) ausgeschlossen.

(2) Modifizierte unvermeidbare EPSAS Basis-Kosten

Szenario 2 berücksichtigt die tatsächliche Reife der bestehenden IT-Systeme. Die Erhebungen haben gezeigt, dass mit einer Reform der Rechnungslegung in der Regel umfangreiche Investitionen in eine Erweiterung oder auch vollständige Neuausrichtung der IT notwendig ist. Für die Kostenskalierung wurde für Deutschland unterstellt, dass der Bund eine neue IT-Infrastruktur einrichten muss, für die Bundesländer und Kommunen wurde vereinfacht unterstellt, dass das bestehende System erhalten bleiben kann.

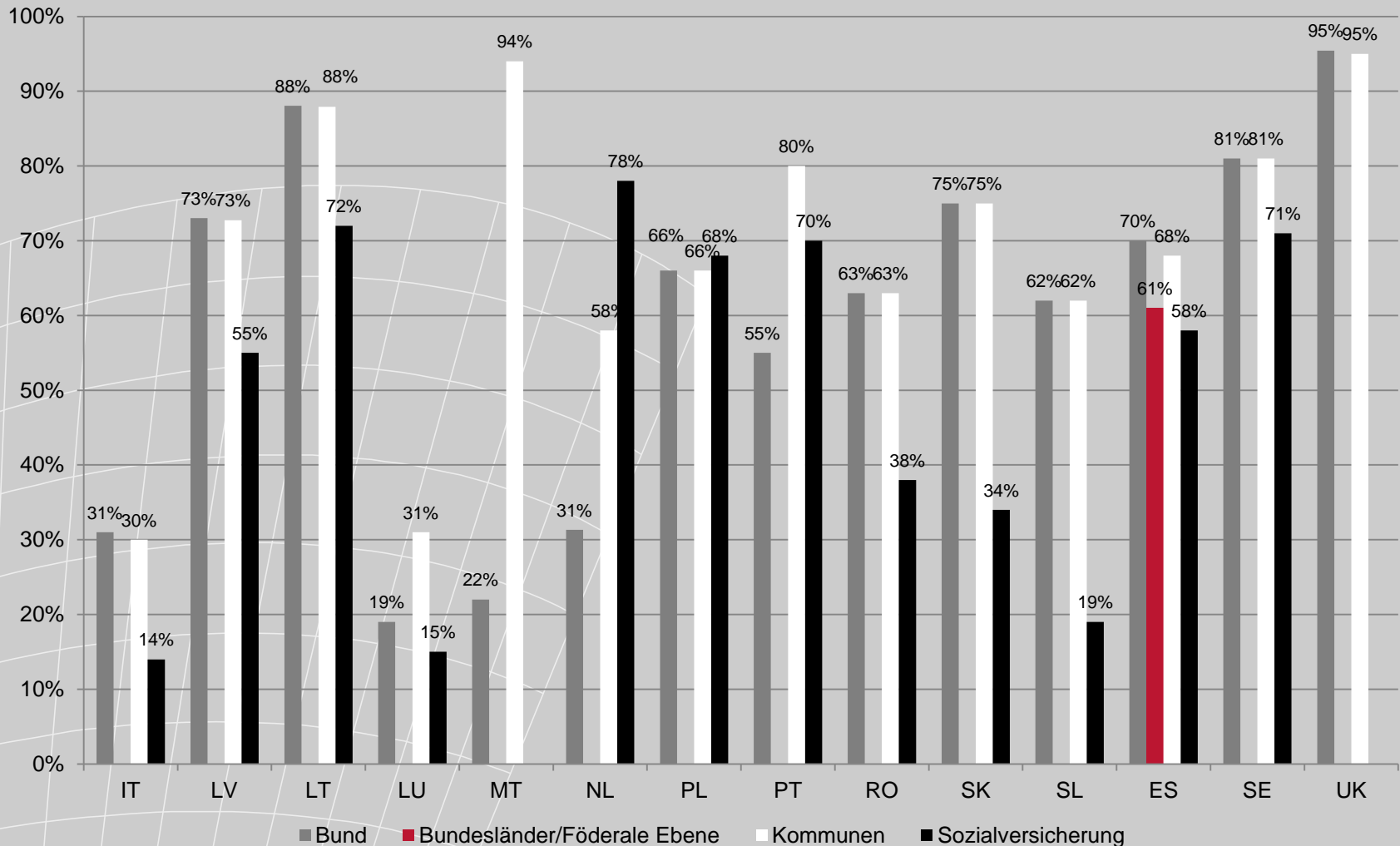
Kosten und Nutzen einer EPSAS Einführung (5)

■ Festgestellte Reifegrade der Mitgliedsstaaten (I)



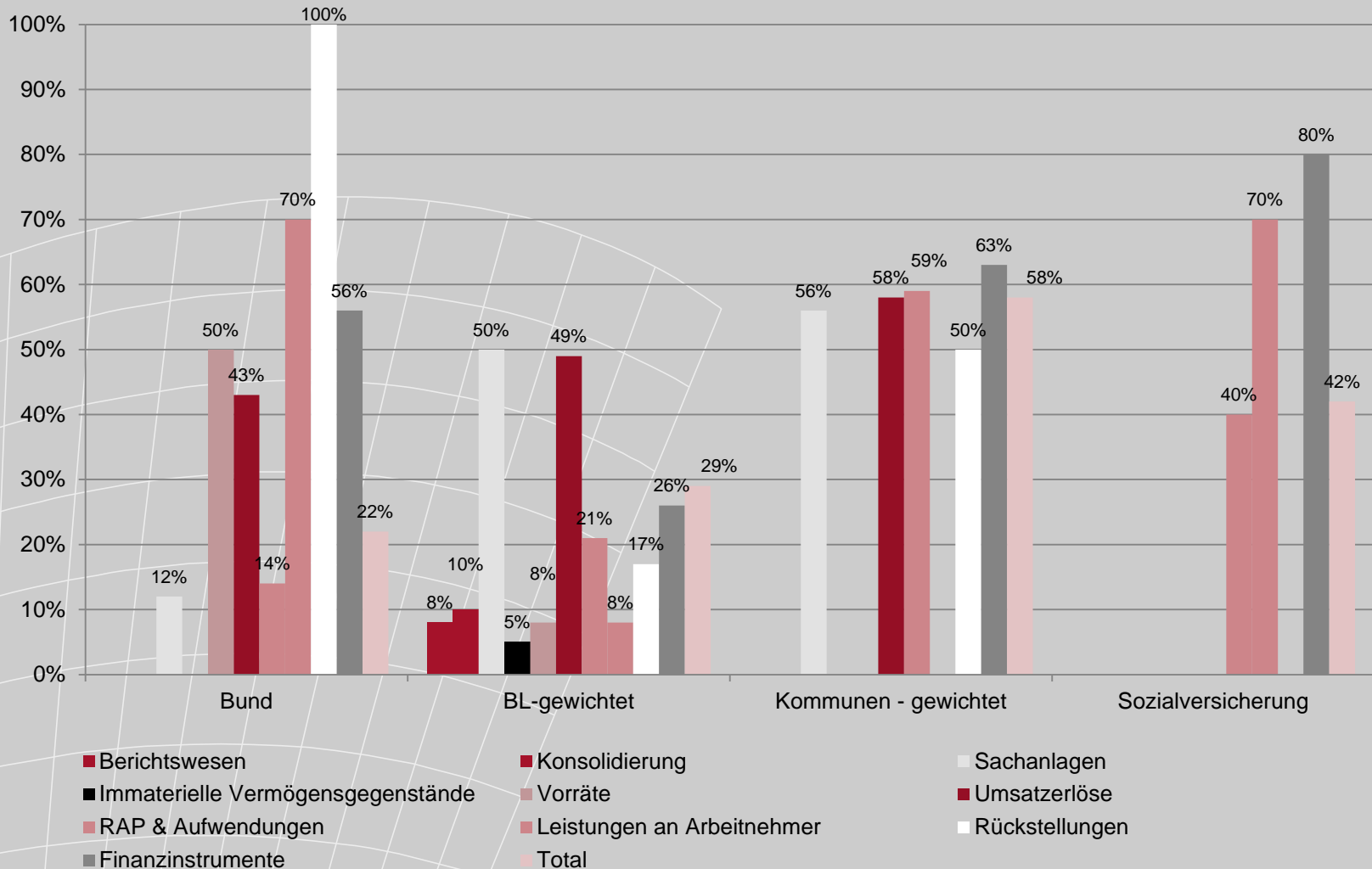
Kosten und Nutzen einer EPSAS Einführung (6)

■ Festgestellte Reifegrade der Mitgliedsstaaten (II)



Kosten und Nutzen einer EPSAS Einführung (7)

■ Festgestellte Reifegrade in Deutschland



Kosten und Nutzen einer EPSAS Einführung (8)

■ Kostenschätzung für das Szenario 2 (I)

Countries	Governments				
	Central	Local	SS funds	State	Total
Austria	9,435	105,025	8,056	121,941	244,457
Belgium	39,798	4,479	11,933	10,773	66,982
Bulgaria	4,936	1,498	0,673		7,107
Croatia	43,252	16,898	1,201		61,352
Cyprus	23,574	0,024	2,223		25,822
Czech Republic	4,380	1,541	0,248		6,169
Denmark	12,586	30,541	1,147		44,274
Estonia	0,188	0,067	0,020		0,274
Finland	6,664	1,773	0,440		8,877
France	20,418	12,892	26,237		59,547
Germany	1.321,064	204,264	113,847	716,150	2.355,32
Greece	377,215	26,193	52,434		455,843
Hungary	12,634	2,518	2,238		17,389
Ireland	28,577	0,818	1,336		30,731

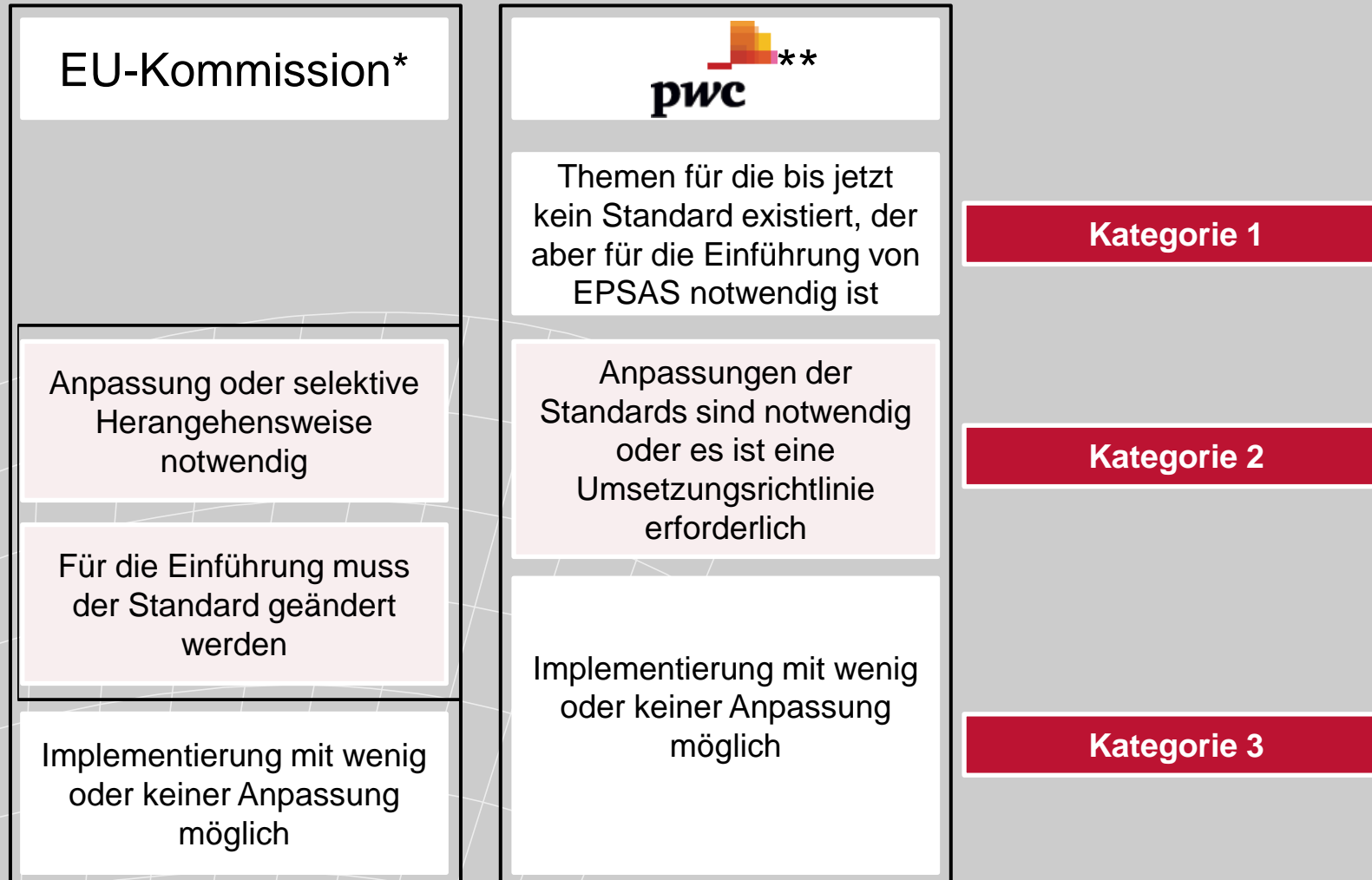
Kosten und Nutzen einer EPSAS Einführung (9)

■ Kostenschätzung für das Szenario 2 (II)

Countries	Governments				
	Central	Local	SS funds	State	Total
Italy	1.405,072	701,239	461,444		2.567,755
Latvia	0,526	0,268	0,342		1,136
Lithuania	0,797	0,325	0,29		1,412
Luxembourg	54,319	6,039	11,499		71,857
Malta	11,265	0,001	-		11,266
Netherlands	518,018	28,537	2,335		548,890
Poland	29,102	16,733	2,835		48,670
Portugal	26,707	0,599	0,851		28,158
Romania	14,059	5,129	16,209		35,397
Slovakia	1,649	0,493	10,332		12,475
Slovenia	5,310	1,25	7,47		14,030
Spain	23,708	17,025	25,307	57,012	123,053
Sweden	9,926	8,823	1,101		19,849
UK	13,201	4,176	-		17,378
Grand Total	4.018,38	1.199,166	762,047	905,876	6.885,472

Klassifizierung der IPSAS nach Aufwand der Umsetzung in EPSAS

Klassifikation der IPSAS nach Aufwand der Umsetzung in EPSAS



*) European Commission, The suitability of IPSAS for the Member States, COM (2013) 114, Annex 6.1.

**) PwC, Suitability of individual IPSAS standards, 2013/S 107-182395.

Kategorie 1 – Notwendig zu ergänzende Standards

Rahmenkonzept

- Die Mitgliedstaaten bevorzugen die Festlegung wichtiger Grundprinzipien, aber kein umfassendes Rahmenkonzept
- Ein solches Grundkonzept besteht aus:
 - Ziele des EPSAS-Abschlusses
 - Qualitative Merkmale der Finanzinformationen
 - Definition der einzelnen Elemente und deren Bewertungsmaßstäbe

Sozialleistungen und Aufwendungen ohne Leistungsaustausch

- Diese Leistungen sind von grundlegender Bedeutung. EPSAS sollten auf Basis der erwarteten IPSAS sowie der aktuellen Erfahrungen entwickelt werden.

Erstanwendung von EPSAS

- > Entwurf Frühjahr 2014 'First-time adoption of accrual basis IPSAS' als Basis (jetzt final)

Kulturgüter

- > Agenda des IPSASB für die Jahre 2015-2019
- > keine erste Priorität

Kategorie 2 – Anpassung oder Umsetzungsrichtlinie notwendig (1)

Übersicht

- IPSAS 6 ‘Konzern- und separate Abschlüsse’
- IPSAS 18 ‘Segmentberichterstattung’
- IPSAS 20 ‘Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Einheiten und Personen’
- IPSAS 22 ‘Angaben über Finanzinformationen über den allgemeinen staatlichen Sektor’
- IPSAS 23 ‘Erträge aus Transaktionen ohne gegenseitig Leistungsbeziehung (Steuern und Transferleistungen)’
- IPSAS 24 ‘Darstellung von Haushaltsinformationen in Jahresabschlüssen’
- IPSAS 25 ‘Leistungen an Arbeitnehmer’
- IPSAS 29 ‘Finanzinstrumente: Erfassung und Bewertung’
- IPSAS 30 ‘Finanzinstrumente: Offenlegung’

Kategorie 2 – Anpassung oder Umsetzungsrichtlinie notwendig (2)

IPSAS 6 ‘Konzern- und separate Abschlüsse’

- Abgrenzung des Konsolidierungskreises als Hauptproblemfeld

IPSAS 23 ‘Erträge aus Transaktionen ohne gegenseitig Leistungsbeziehung (Steuern und Transferleistungen)’

- Schwierige Anwendungsfragen insbes. bei Steuereinnahmen
- Umsetzungsrichtlinien pro Steuerart wird für sinnvoll gehalten
- Hohe Komplexität bei der Abbildung in der IT
- Zutreffende Abbildung von Zuschüssen und deren Voraussetzungen

IPSAS 25 ‘Leistungen an Arbeitnehmer’

- Bestimmung der „gegenwärtigen Verpflichtung“ für den öffentlichen Sektor und konsistent in allen Mitgliedsstaaten als Herausforderung









IPSAS 29 ‘Finanzinstrumente: Erfassung und Bewertung’ IPSAS 30 ‘Finanzinstrumente: Offenlegung’

- Nicht ausreichend angepasst an Charakteristika des öffentlichen Sektors, die auf Basis des Nominalwerts bilanzieren, der Standard allerdings die Effektivzinsmethode fordert, insbesondere für:
 - Forderungen und Verbindlichkeiten sowie bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinvestitionen
 - Finanzinstrumente, die zum beizulegenden Zeitwert bilanziert werden

Verschiedene IPSAS zu Anhangangaben

- Grundsätzlich bestehen Bedenken bzgl. des Umfangs der Anhangangaben
- Hohe Komplexität der Angaben und zeit-intensive Detailanalysen sind notwendig
 - > praktikable Anwendungsrichtlinien sollten entwickelt werden
 - > Berücksichtigung der europäischen Bedürfnisse

Kategorie 3 – wenig/keine Anpassung Abweichende PwC–Klassifizierung

	Intensität der Kommentare der Teilnehmer
IPSAS 7 ‚Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Einheiten‘	
IPSAS 8 ‚Bilanzierung von gemeinsamen wirtschaftlichen Aktivitäten (Joint Ventures)‘	
IPSAS 13 ‚Bilanzierung von Leasinggeschäften‘	
IPSAS 17 ‚Sachanlagen‘	
IPSAS 21 ‚Wertminderungen nichtzahlungsmittelgenerierender Vermögenswerte‘	
IPSAS 26 ‚Wertminderungen zahlungsmittelgenerierender Vermögenswerte‘	
IPSAS 28 ‚Finanzinstrumente: Darstellung‘	
IPSAS 31 ‚Immaterielle Vermögenswerte‘	

Nach den Erfahrungen der Teilnehmer der Studie ist der Implementierungsaufwand dieser Standards kleiner als im Bericht der EU-Kommission von 2013 angenommen.

IPSAS 7 ‘Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Einheiten’ IPSAS 8 ‘Bilanzierung von gemeinsamen wirtschaftlichen Aktivitäten (Joint Ventures)’

- In der Umsetzung dieser beiden Standards wurden von den Mitgliedstaaten keine besonderen Schwierigkeiten identifiziert.
- Die größten Bedenken im übergreifenden Zusammenhang bestehen bzgl. der Abgrenzung des Konsolidierungskreises und der Anwendung des Control-Konzepts von IPSAS 6 ‚Gesamtabschluss und separate Jahresabschlüsse‘:
 - Umsetzung von IPSAS 6 könnte Auswirkungen auf die Umsetzung von IPSAS 7 und IPSAS 8 haben
 - IPSAS 6 bis 8 werden derzeit vom IPSASB überarbeitet und sollen durch fünf neuen Standards ersetzt werden

IPSAS 13 ‘Bilanzierung von Leasinggeschäften’

- In der Umsetzung dieses Standards wurden von den Mitgliedstaaten keine besonderen Schwierigkeiten identifiziert

IPSAS 21 ‘Wertminderungen nichtzahlungsmittelgenerierender Vermögenswerte’

IPSAS 26 ‘Wertminderungen zahlungsmittelgenerierender Vermögenswerte’

- Es werden von den Mitgliedstaaten Schwierigkeiten in der praktischen Anwendung gesehen
- Die Standards erfordern z.T. fundierte Schätzannahmen, z.B. bei der Abgrenzung der zahlungsmittelgenerierenden Vermögenswerten (Erfahrungen aus bereits erfolgten Anwendungen können hier als Hilfestellung dienen)
- In konzeptioneller Hinsicht wurde kein Anpassungsbedarf identifiziert

IPSAS 31 ‘Immaterielle Vermögenswerte’

- Bei diesem Standard bestehen Bedenken hinsichtlich der vollständigen Berücksichtigung von Spezifika des öffentlichen Sektors
- Bezüglich der vorhandenen Regelungen wurden von den Mitgliedstaaten kein besonderer Anpassungsbedarf identifiziert

IPSAS 17 ‘Sachanlagen’

- Komplexität der Umstellung wird bei Einheit mit kameraler Rechnungslegung sehr hoch sein
- Bei bereits vorhandener Doppik werden keine wesentlichen konzeptionellen Anpassungserfordernisse angeführt
- Eine generelle Bewertung zu Zeitwerten wird als zu kostenintensiv angelehnt. Dies ist nach IPSAS 17 aber nicht verpflichtend
- In konzeptioneller Hinsicht liegt daher kein grundlegender Anpassungsbedarf vor

IPSAS 28 ‘Finanzinstrumente: Darstellung’

- IPSAS 28 ist ein Teil der drei Standards zu Finanzinstrumenten. Für IPSAS 29 zu Ansatz und Bewertung sowie IPSAS 30 zu den Angaben wird analog der Einschätzung der EU-Kommission eine hoher Anpassungsbedarf gesehen
- Bei IPSAS 28 wird von den Mitgliedstaaten eine geringere Komplexität gesehen

Kritischer Blick auf die anstehende Reform



- Sicherstellung eines einheitlichen bundesweiten Vorgehens
 - identische Überlegungen wurden in allen Bundesländern angestellt und mit einer weitestgehenden Deckungsgleichheit von 70 bis 80 % in kommunales Haushaltsrecht gegossen
 - der in der Vergangenheit betriebene Aufwand kann hinterfragt werden
- Einheitliche zeitliche Vorgaben sind anzustreben
- Pragmatische Lösungen und Vorschläge: handhabbare Genauigkeitstiefe und Vermeidung von Wahlrechten
- Ministerielle Bilanzierungsmeinung als Leitlinie

Gedanken an Brüssel

- Welcher Reformumfang ist zu erwarten, was kommt auf Deutschland zu?
 - Ausrichtung EPSAS-Reform durch Eurostat auf Bilanzierung
 - Accrual Budgeting oder eine Verzahnung der neuen Rechnungslegungslogik mit dem zentralen Steuerungsinstrument Haushaltsplan ist nicht vorgesehen
- Thesen:
 - lokales Haushaltswesen bleibt erhalten, so auch die bislang noch kameral haushaltenden Körperschaften
 - EPSAS-Annex mit Anbindung an die lokale Rechnungslegung wahrscheinlich
 - Herausforderung: wie weit müssen nicht doppische Einheiten gehen, um dies erfüllen zu können?
- Zeitlinie: Erfüllbar für Einheiten mit höherem Reifegrad, überambitioniert für mittlere und geringe Reifegrade

Nächste Schritte und Chancen einer Reform

- Auch oft bemühte Argumente gelten:
 - letzte realistische Chance zur Harmonisierung der öffentlichen Rechnungslegung in Deutschland
- Blick auf den weiteren Reform-Kontext:
 - Schaffung von entscheidungsrelevanten Daten – gleichzeitig aber auch Hilfe zur Interpretation und Verwendung erforderlich
- Blick auf den organisatorischen Kontext
 - positive Organisationsveränderungen haben stattgefunden - Zukunftsfähigkeit
 - Weiterentwicklung der Finanzfunktion bilanzierender öffentlicher Einheiten