

# Fördert Verschuldung die Reformbereitschaft? EPSAS aus Sicht europäischer Experten

Seit einigen Jahren sind auf internationaler Ebene Standardisierungstendenzen im öffentlichen Rechnungswesen zu erkennen, deren Ergebnis unter anderem die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) sind. Um die Qualität der finanzstatistischen Daten insbesondere für Eurostat sicherzustellen, ist die Initiative der Europäischen Kommission zur Einführung von European Public Sector Accounting Standards (EPSAS) entstanden. Doch sind die europäischen Staaten überhaupt bereit für eine mögliche weitere Reform hin zu einem harmonisierten, also einheitlichen öffentlichen Rechnungswesen? Um diese Frage zu beantworten, werden im Folgenden die Hintergründe und Ziele der EPSAS-Initiative dargestellt, der Stand der Diskussion in Deutschland aufgezeigt sowie aktuelle Studienergebnisse vorgestellt.

## Die Pläne von Eurostat

Der Zusammenhalt zwischen den EU-Mitgliedstaaten ist nach wie vor durch eine anhaltende Staatsschuldenkrise, isolierte nationale Haushaltspolitiken sowie eine Heterogenität staatlicher Informationssysteme über die Fiskalsituation der EU-Mitgliedstaaten gekennzeichnet. Hierdurch wird die Vergleichbarkeit öffentlicher Haushalte insbesondere hinsichtlich Schulden und Vermögen sowie der den Haushalten innewohnenden Risiken sehr erschwert. Trotz erkennbarer europäischer Reformtendenzen in Bezug auf den Wandel vom Cash Accounting (Kameralistik) hin zum Accrual Accounting (Doppik) hat dieser Prozess bisher zu keiner einheitlichen Situation in der Rechnungslegung geführt. Vor allem vor dem Hintergrund der europäischen Staatsschuldenkrise im November 2011 und der weiterhin bestehenden, teilweise enormen nationalen Schuldenlasten sowie angesichts der finanziellen Verflechtungen der EU-Mitgliedstaaten untereinander hat die EU-Kommission 2013 einen Reformprozess initiiert. Des-

sen Ziel ist es, Standards für ein einheitliches öffentliches Rechnungswesen für die Mitgliedstaaten der Europäischen Union zu entwickeln, die an kaufmännischen Grundsätzen orientiert sind. Zudem sollen sie größtenteils auf den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) basieren. Auf diesem Wege soll eine langfristige Verbesserung der Qualität finanzstatistischer Daten der Mitgliedstaaten erreicht werden, um die finanz- und wirtschaftspolitische Steuerung der EU zu stärken.<sup>1</sup>

Die europäische Statistikbehörde Eurostat wurde damit beauftragt, mögliche Wege für ein einheitliches Rechnungswesen der Mitgliedstaaten zu untersuchen. Das Ergebnis der ersten EPSAS-Konsultation von Eurostat im Jahr 2012: Die IPSAS können zwar nicht uneingeschränkt als Basis genutzt werden, sollen jedoch den Bezugsrahmen für die

Entwicklung eigener europäischer Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor bilden, den European Public Sector Accounting Standards (EPSAS).

Auf der Makroebene sollen die EPSAS aus Sicht der Europäischen Kommission eine bessere Überwachung (und etwaige Steuerung) der Finanz-, Wirtschafts- und Strukturreformpolitik der EU-Mitgliedstaaten ermöglichen. Zugleich zielen die EPSAS darauf ab, die Qualität und Aussagekraft der Daten der europäischen Finanzstatistik zu verbessern. Auf der Mikroebene (beispielsweise in der einzelnen Gebietskörperschaft) sollen die EPSAS zusätzlich unter anderem die Transparenz der Finanzlage öffentlicher Körperschaften verbessern und internationale Kennzahlvergleiche vereinfachen. Darüber hinaus sollen sie die Rechenschaftspflicht öffentlicher Entscheidungsträger stärken sowie letztlich auch eine nachhaltige Haushalts- und Finanzpolitik fördern.

<sup>1</sup> Vgl. Europäische Union (2015): Anforderung an die Haushalte der Länder des Euro-Währungsgebiets, online abrufbar unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=LEGISSUM:ec0021>. Zuletzt abgerufen am 15.6.2017

## Kritische Diskussion in Deutschland

Sowohl die Mehrheit der deutschen Bundesländer als auch der Bund und der Bundesrechnungshof stehen dem Projekt eher kritisch gegenüber. Der Deutsche Städte- und Gemeindebund bemängelt, dass die EPSAS tief in staatliche Hoheiten hineinwirken würden und verweist in seinem Positionspapier auf den erheblichen Kosten- und Verwaltungsaufwand.<sup>2</sup> Obwohl der Bundestag das Anliegen der Europäischen Kommission grundsätzlich teilt und für eine langfristige Verbesserung der Qualität finanzstatistischer Daten der Mitgliedstaaten plädiert, wird es angesichts bisheriger Weichenstellungen für die EPSAS als wenig realistisch eingeschätzt, dass künftig qualitativ hochwertige und vergleichbare Daten zur Prävention von Finanz- und Wirtschaftskrisen durch dieses Projekt erzeugt werden.<sup>3</sup> Sowohl der Bundestag als auch der Bundesrat haben jüngsten Berichten zufolge stets großen Wert darauf gelegt, dass eine mögliche Einführung der EPSAS die Budgethoheit des Bundes und der Länder nicht einschränken soll.<sup>4</sup>

Vor allem der Bundesrat kritisiert die Idee der Europäischen Kommission, die EPSAS auf Basis der IPSAS, die auf kaufmännischen Grundsätzen aus dem angloamerikanischen Bereich (IFRS) beruhen, zu entwickeln. So werden erhebliche Bedenken geäußert, dass über eine zu nahe Anlehnung an den IPSAS bzw. eine zu enge Zusammenarbeit mit dem IPSAS-Board im Zuge der EPSAS-Entwicklung private Organisationen Einwirkungsmöglichkeiten auf die Gestaltung von öffentlichen Rechnungslegungsstandards erhalten.<sup>5</sup>

Der Bundesrechnungshof befürchtet durch eine EPSAS-Einführung erhebliche finanzielle Auswirkungen auf die Haushalte von Bund, Ländern und Kommuni-

## Studie „Sind die EU-Staaten bereit für die EPSAS?“



Um eine europaweite Einschätzung der bisherigen Reform Erfahrungen im öffentlichen Rechnungswesen zu erhalten und insbesondere die Einschätzungen der EU-Länder zu künftigen Reform- und Modernisierungspfaden zu erheben, wurden im ersten Halbjahr 2017 in allen EU-Staaten Führungskräfte in Ministerien auf zentralstaatlicher Ebene (insbesondere aus Finanzministerien, Finanzverwaltungen, Innenministerien oder Wirtschaftsministerien) im Rahmen einer wissenschaftlichen Studie von KPMG und dem

Institut für den öffentlichen Sektor in Kooperation mit T-Systems befragt. 75 Entscheidungsträger und Haushaltsverantwortliche aus 24 europäischen Ländern haben sich an der standardisierten Onlinebefragung beteiligt. Es handelt sich somit um ein Expertenpanel zum öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen. Ein Rücklauf erfolgte aus allen EU-Staaten (inklusive Großbritannien) und der Schweiz, ausgenommen Bulgarien, Estland, Ungarn und Kroatien.

In Teil A der Studie wird die gegenwärtige Heterogenität des öffentlichen Rechnungswesens in Europa mit besonderem Fokus auf Deutschland aufgezeigt; zudem werden die Merkmale und Besonderheiten eines Accrual Accounting-Systems beschrieben. In Teil B werden die Ergebnisse der Expertenbefragung dargestellt und es wird ein Maß für die Reformbereitschaft entwickelt. In Teil C werden die Erkenntnisse aus den Teilen A und B zusammengefasst sowie Schlussfolgerungen für den Reformprozess in Europa und in Deutschland abgeleitet.

Die Studie ist abrufbar unter [www.publicgovernance.de/epsas](http://www.publicgovernance.de/epsas)

nen.<sup>6</sup> Zudem bemängelt er, dass die Europäische Kommission weder darlegt, wie die von ihr angestrebten Ziele durch eine verbindliche EPSAS-Einführung erreicht werden können, noch Handlungsalternativen zur verbindlichen EPSAS-Einführung aufzeigt.<sup>7</sup> Dennoch gebe es ein deutsches Interesse daran, dass alle Mitgliedstaaten ihre Finanzlage realistisch und verlässlich offenlegen.

## Nicht alle Länder sind bereit für die EPSAS

Vor dem Hintergrund der kritischen Haltung Deutschlands gegenüber den EPSAS und der damit verbundenen komplexen Diskussionslage stellt sich die

Frage, wie die Reformbemühungen der Europäischen Kommission von den anderen EU-Mitgliedstaaten aufgenommen werden. Ein EU-weites Stimmungsbild zu diesem Thema gibt erstmals eine Studie (vergleiche auch Textkasten auf dieser Seite), deren Ergebnisse offenlegen, dass die Einschätzungen zu den EPSAS je nach Land und Region mitunter sehr unterschiedlich sind. Auch die Bereitschaft, die europäischen Standards im eigenen Land zu etablieren, ist unterschiedlich hoch ausgeprägt.

Bezüglich der Frage, wann die Entscheidungsträger in den einzelnen Mitgliedstaaten mit der Einführung der EPSAS rechnen, zeigt sich ein Gefälle: Während die Befragten aus den östlichen und den südlichen EU-Ländern die Einführung überwiegend innerhalb der nächsten zehn Jahre erwarten, gehen die Befragten in den deutschsprachigen Ländern nicht von einer Einführung in den nächs-

<sup>2</sup> Vgl. Deutscher Städte- und Gemeindebund (2014): Position, Europäische Rechnungslegungsstandards – EPSAS, 10.3.2014

<sup>3</sup> Vgl. Deutscher Bundestag (2015): Drucksache 18/4182, Berlin, 3.3.2015

<sup>4</sup> Vgl. Deutscher Bundesrat (2014): Drucksache 811/13, Berlin, 14.2.2014, Deutscher Bundesrat (2017): Drucksache 272/17, online abrufbar unter [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de), zuletzt geprüft am 26.6.2017, Deutscher Bundestag (2013): Drucksache 17/1414, Berlin, 26.6.2013

<sup>5</sup> Vgl. Deutscher Bundesrat (2014): Drucksache 811/13, Berlin, 14.2.2014

<sup>6</sup> Vgl. 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

<sup>7</sup> Vgl. Bundesrechnungshof (2017): Bericht nach § 99 BHO über die angestrebte Einführung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor (EPSAS) in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union

ten 15 Jahren aus. Fast alle Studienteilnehmer rechnen aber grundsätzlich mit einer EPSAS-Einführung.

Den Befragten ist die EPSAS-Initiative nicht nur gut bekannt (79 Prozent), sondern sie sind auch der Meinung, dass durch die Initiative die avisierten Ziele der EU-Kommission erreicht werden können. So glauben 84 Prozent der Befragten, dass sich die fiskalische Vergleichbarkeit der Mitgliedstaaten durch einen EPSAS-basierten Jahresabschluss erhöht. Fast drei Viertel (73 Prozent) sind der Ansicht, dass die EPSAS-Einführung eine zunehmende Transparenz der Haftungsrisiken der EU-Mitgliedstaaten untereinander ermöglichen wird. Zudem bejahen 74 Prozent die grundsätzliche Eignung der EPSAS, Rechenschaft über das Staatshandeln und die finanzielle Situation gegenüber dem Bürger zu geben.

Mehr als zwei Drittel erwarten jedoch einen sehr hohen Umstellungsaufwand, wobei sich immerhin schon jeder zweite Antwortende aus organisatorischer bzw. struktureller Sicht für eine EPSAS-Einführung bereit sieht. Hinsichtlich der Einschätzung von Modernisierungsnotwendigkeiten der IT zeigt sich bei den Befragten ebenfalls eine Aufgliederung in

verschiedene Grade der Reformbereitschaft. Über ein Drittel sieht die eigene IT-Landschaft in Bezug auf EPSAS bereit. Fast zwei Drittel geben aber an, dass EPSAS im Hinblick auf die informationstechnischen Systeme eine Herausforderung darstellt.

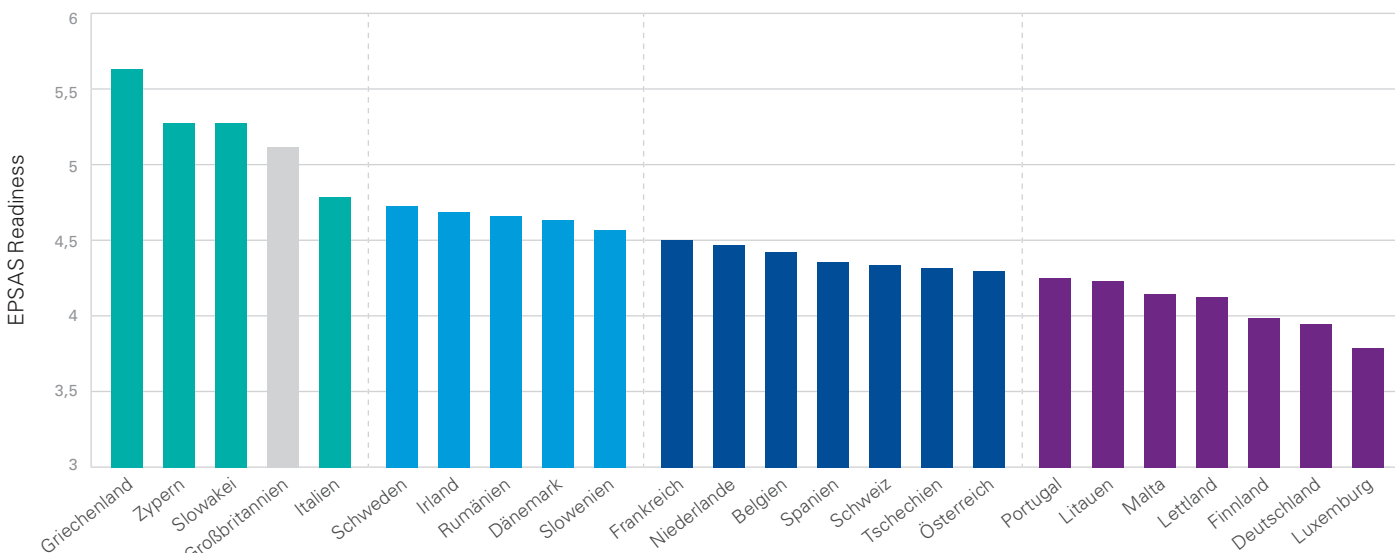
Um abschätzen zu können, wie ausgeprägt die Reformbereitschaft in den EU-Mitgliedstaaten ist, wurde ein EPSAS Readiness Index gebildet. Hierfür wurden die Aussagen der Studienteilnehmer in Bezug auf fünf Einflussfaktoren konsolidiert:

1. Wissen (Welche Information haben die Teilnehmer bereits über die EPSAS-Initiative?)
2. Nutzen (Welcher Mehrwert entsteht ihrer Einschätzung nach durch die EPSAS?)
3. Reformbedingungen im Hinblick auf die Mitarbeiter (Wie gut vorbereitet ist das Personal für die Reform?)
4. Struktur (Wie beurteilen die Studienteilnehmer die eigenen organisatorischen Voraussetzungen für eine EPSAS-Einführung?)
5. Budget (Welche Einschätzungen zu den Kosten der EPSAS-Initiative liegen vor?)

Durch eine gleichgewichtete Aggregation dieser Einflussfaktoren ergibt sich aus dem Mittelwert der Antworten das Bereitschaftsmaß.

Bei der Berechnung des aggregierten Umstellungsbereitschaftsmaßes – der „EPSAS Readiness“ – zeigt sich europaweit ein ebenso heterogenes Bild wie hinsichtlich des erwarteten Zeitpunktes der Einführung. Die Länder, die nach Experteneinschätzung die höchste „EPSAS Readiness“ aufweisen, sind Griechenland, Zypern und Italien. Dabei handelt es sich um jene Gruppe von Staaten, die sich in jüngster Zeit besonders großen fiskalischen Problemen gegenübersehen. Mit Deutschland und Luxemburg bilden jene Länder den Abschluss, die über eine gesunde fiskalische Situation verfügen und vermutlich einer EPSAS-Reform deshalb skeptisch gegenüberstehen, weil ihnen die bestehenden Systeme ausreichend erscheinen. Erwähnenswert ist zudem, dass Länder zwar denselben „EPSAS Readiness Index“ aufweisen können, jedoch aufgrund der gleichen Gewichtung aller fünf oben genannten Einflussfaktoren jeweils unterschiedliche Einflussfaktoren den Ausschlag für die Readiness geben können. So kann zum Beispiel in einem Land der erhoffte

**Abbildung 1: „EPSAS Readiness“ im europäischen Vergleich. Unterschiedliche Bereitschaft der Befragungsteilnehmer zur EPSAS-Einführung nach Herkunftsländern**



Quelle: eigene Darstellung, 2018

Nutzen der EPSAS-Einführung groß sein, während dagegen die Voraussetzungen für eine Einführung (im Sinne von Budget, Wissen und Struktur) weniger gut eingestuft werden. Bei der näheren Betrachtung fällt auf, dass die jeweilige Höhe des Bereitschaftsmaßes maßgeblich durch drei Faktoren beeinflusst wird: So sind es etwa bei den vier EU-Mitgliedsländern mit der höchsten „EPSAS Readiness“ – Griechenland, Zypern, Slowakei und Italien – vor allem der Nutzen, das Wissen und die Reformbedingungen im Hinblick auf die Mitarbeiter, die als überproportional groß eingestuft werden. Die anderen Faktoren bezüglich der Voraussetzungen in der Organisationsstruktur oder dem Budget sind auch bei diesen Ländern vergleichsweise gering eingestuft. Die „strukturellen“ Faktoren „Budget“ und „Organisationsstruktur“ werden zudem bei allen Ländern gering eingestuft. Das Bereitschaftsmaß in Ländern mit einem niedrigeren Wert der „EPSAS Readiness“ unterscheidet sich vor allem durch den geringeren Nutzen.

In der Trendauswertung zeigt sich, dass die Bereitschaft für EPSAS über alle Länder hinweg von der jeweiligen fiskalischen Situation abhängig zu sein scheint: Je höher die derzeitige Staatsverschuldung eines Landes ist, umso höher fällt die „EPSAS Readiness“ aus. Dies untermauert die Vermutung, dass öffentliche Verschuldung und öffentliches Rechnungswesen miteinander in Zusammenhang stehen. In Bezug auf die Höhe der „EPSAS Readiness“ ergeben sich weitere statistische Zusammenhänge. So verfügen jene Länder über eine höhere „EPSAS Readiness“, die zum einen die IPSAS als geeignet zur Bewertung des Vermögens des öffentlichen Sektors ansehen und zum anderen eine höhere Anwendungsdauer des Accrual Accounting, der doppischen Rechnungsführung, aufweisen. Wie aufgezeigt, ist die Haltung Deutschlands gegenüber den EPSAS von Skepsis geprägt, das Bereitschaftsmaß ist das zweitniedrigste. Plausibel wird diese Einstellung, wenn man die Situation im Bund und in den meisten Bundesländern (mit Ausnahme von Hamburg, Hessen und Bremen) betrachtet: Hier wird wei-



terhin kameral gebucht. Eine Umstellung auf die EPSAS wäre demnach mit einem sehr hohen Aufwand verbunden, der den prognostizierten Nutzen in der Einschätzung der Experten vermutlich überlagern dürfte. Die geringere Bereitschaft zu diesem Reformprojekt, die sich aus der Expertenbefragung im Rahmen der Studie ablesen lässt, ist also auch vor diesem Hintergrund zu verstehen.

### Fazit

Die deutsche Haltung gegen die EPSAS bei zeitgleicher Beibehaltung der Wahlfreiheit des Rechnungssystems (Möglichkeit zur Beibehaltung der Kameralistik) ist als ein skeptisches Signal gegen ein harmonisiertes öffentliches Rechnungswesen in Europa zu sehen, das von dem Reformpfad der meisten Mitgliedstaaten hin zu Accrual Accounting (der Doppik auf Staatsebene) losgelöst erscheint. Die Einschätzungen der Experten in den anderen europäischen Ländern wirken vor diesem Hintergrund deutlich pragmatischer. Ein Großteil der befragten Experten glaubt, dass sich durch eine EPSAS-Einführung die avisierten Ziele der Europäischen Kommission vor allem im Sinne einer erhöhten Vergleichbarkeit und Transparenz im Hinblick auf Haftungsrisiken erreichen

lassen. Die Studienergebnisse deuten darauf hin, dass in EU-Ländern mit derzeit hoher Staatsverschuldung eine größere „EPSAS Readiness“ besteht. Dies dürfte auch dann von Interesse werden, sollten die EPSAS eines Tages eingeführt sein und im Rahmen von europäischen Transferzahlungen anhand dieser Informationen die Hilfsbedürftigkeit bzw. Hilfsfähigkeit von Mitgliedstaaten definiert werden.

Umso mehr sollte sich Deutschland bei der EPSAS-Entwicklung stärker konstruktiv engagieren. Trotz aller Unzulänglichkeiten und Probleme, die jeder Standardisierungsprozess mit sich bringt – etwa Umstellungskosten oder das Aufgeben etablierter Praktiken –, sollte Deutschland bei der Entwicklung von Standards aktiv und prägend mitwirken. Mit der Entscheidung, die bestehenden IPSAS nicht zu übernehmen, sondern EPSAS-Standards selbst zu entwickeln und eine EPSAS-Verwaltungsstruktur aufzubauen, hat die EU-Kommission explizit einen Partizipationshebel für die EU-Mitgliedstaaten geschaffen, die eigenen länderspezifischen Positionen in den EPSAS-Prozess einzubringen. |

*Prof. Dr. Dennis Hilgers und Markus Frintrup,  
Johannes Kepler Universität Linz*