



International Financial Reporting Standards
Der 16. IFRS Kongress 2017 in Berlin

**Globally harmonized public
sector accounting standards –
also suitable for the EU?**

Prof. Dr. Peter Christoph Lorson

ABWL: Unternehmensrechnung und Controlling | **Universität Rostock**

EU-gefördertes Erasmus+ Projekt DiEPSAm - Koordinator

Agenda

- ▶ Globales Standardsetting für den öffentlichen Sektor
- ▶ Die Rolle der IFRS für die Entwicklung von IPSAS
- ▶ IPSAS als Referenzrahmen für die Entwicklung von EPSAS

A scenic view of a city river at sunset. The sun is low on the horizon, casting a warm, golden glow over the scene. In the background, a large, prominent building with a glass dome is visible. The river is filled with several boats, and the water reflects the sunlight. The sky is a mix of blue and orange, with some clouds. The overall atmosphere is peaceful and picturesque.

Globales Standardsetting für den öffentlichen Sektor

Globales Standardsetting → Öffentlicher Sektor

Öffentlicher Sektor in Deutschland					
Staatlicher Sektor				Kapitalgesellschaften unter staatlicher Kontrolle	
Bund (Zentralstaat)	Bundesländer	Gemeinden und Gemeindeverbände	Sozialversicherung	Öffentlich kontrollierte nichtfinanzielle (Quasi)Kapitalgesellschaften	Öffentlich kontrollierte finanzielle (Quasi)Kapitalgesellschaften
		11.097 Gemeinden, davon 2.060 Städte		bspw. Anstalten d. ö. R. • Kommunale bzw. Landes-Eigenbetriebe • Krankenhäuser in öffentlicher Trägerschaft	bspw. • Landeszentralbanken • Sparkassen

In Anlehnung an ESVG 2010

Globales Standardsetting

→ IPSAS – Vorbemerkung (I)

▶ IPSAS

- ▶ Ein Kind des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer (IFAC)
- ▶ Motivation: Qualitätsstreben vs. Marktentwicklung
- ▶ Anwendungsbereich: alle Bereiche des öffentlichen Sektors (ohne öffentliche Unternehmen); internationale Organisationen
- ▶ Verbreitung: im Grunde unklar

▶ EU/Eurostat-Strategie als Chance (analog IFRS)

- ▶ Governance
- ▶ Vollständigkeit
- ▶ Renommee

Globales Standardsetting

→ IPSAS – Vorbemerkung (II)

- ▶ IPSAS=: internationales Bilanzregime (analog IFRS)
- ▶ International anerkannt=: IPSAS, (analog US-GAAP)



Einziges international
anerkanntes Regime

=:

Bestes
Regime



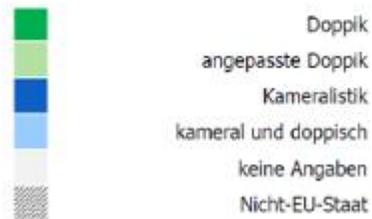
Status Quo in der EU,
u.a. **DiEPSAm**

Doppik? Nein Danke!
Why Germany is resistant to
accrual accounting

Globales Standardsetting → Die EU-Landschaft

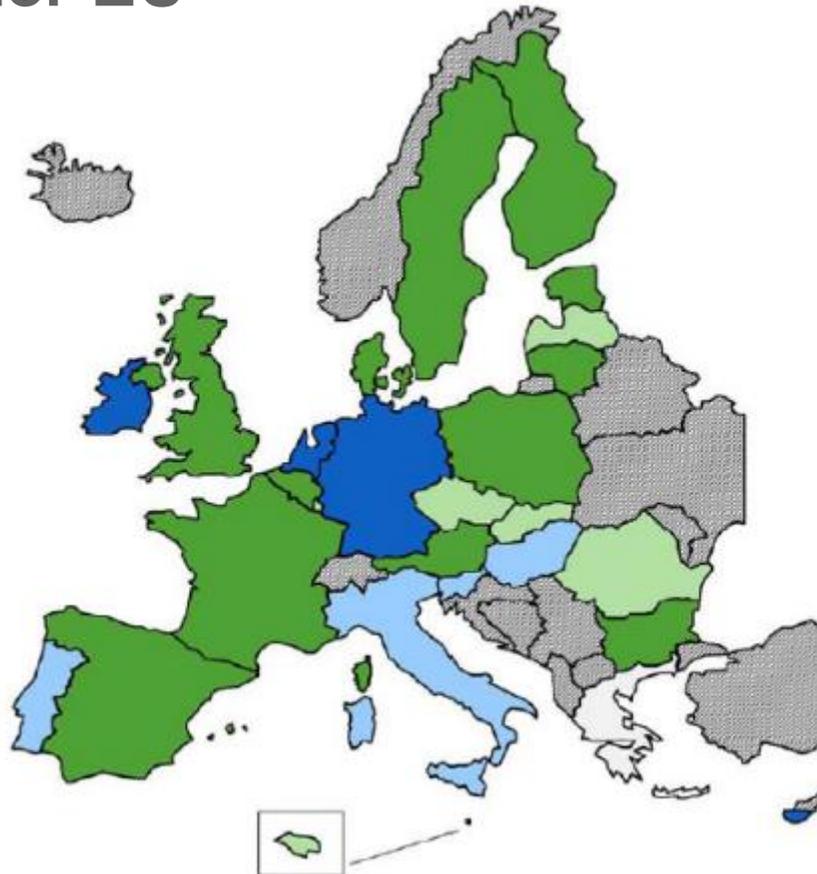
► Doppisches Rechnungswesen in den Mitgliedstaaten der EU*

Rechnungslegung der zentralstaatlichen Ebene in der EU („Bund“)**



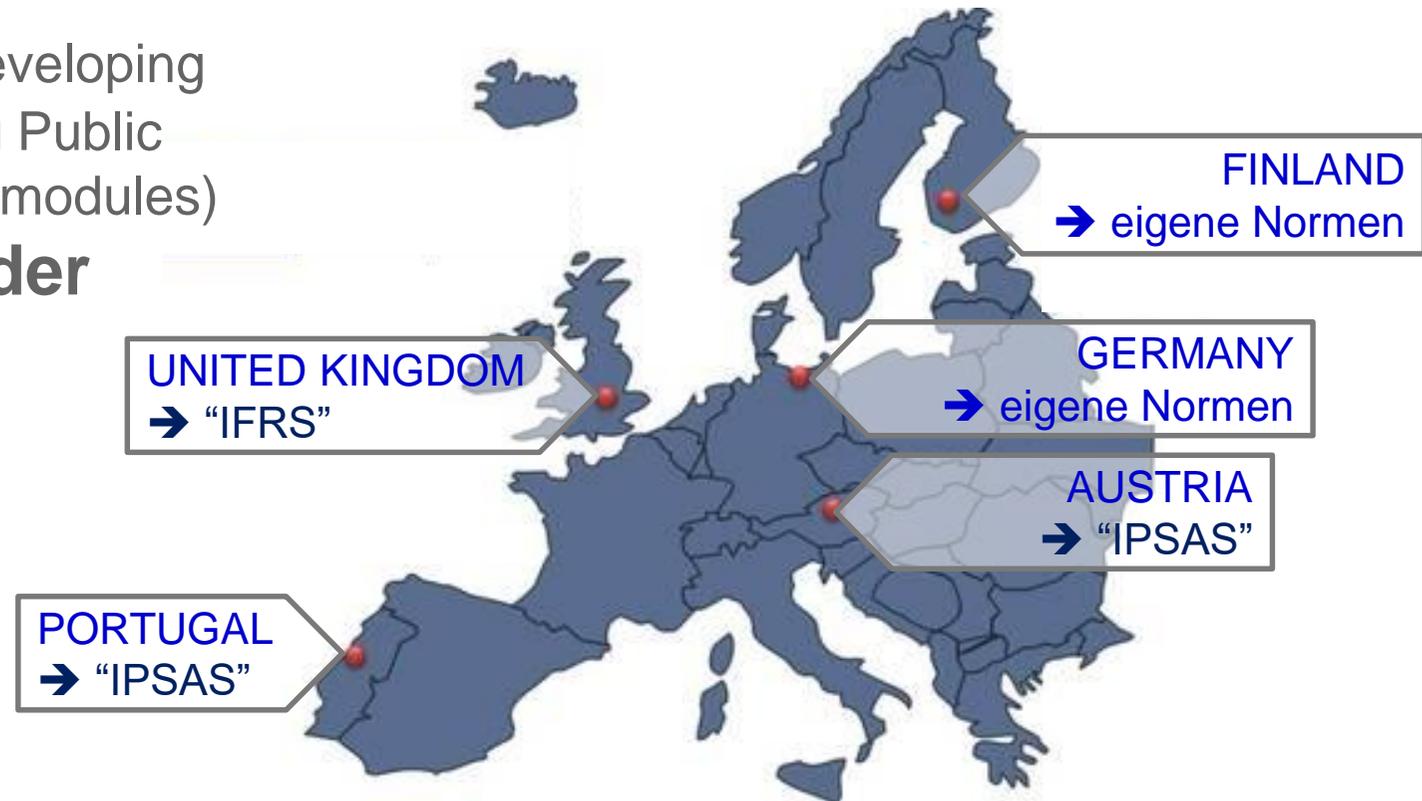
**Daten aus dem für Eurostat erstellten Bericht „Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States“ von Ernst & Young vom 19. Dezember 2012

*Darstellung nach BMF, Juli 2014



Globales Standardsetting → Die EU-Landschaft

- ▶ **DiEPSAm** (Developing and implementing Public Sector Accounting modules)
– **Partnerländer**



Globales Standardsetting

→ Deutsche Position zur Harmonisierung

- ▶ Skepsis gegenüber
 - ▶ Doppik
 - ▶ Entscheidungsnützlichkeit als Zweck der Rechnungslegung
 - ▶ Notwendigkeit
 - ▶ Welt-weit
 - ▶ EU-weit
 - ▶ Deutschland-weit

Nein danke: why Germany is resistant to accrual accounting

By: Emma Rumney (/authors/vrussell-1) | 29 Mar 17

Despite its reputation for fiscal prudence, Germany appears determined to stick with a cash-based rather than an accruals system. Why is this?



Photo: iStock

<http://www.publicfinanceinternational.org>

Globales Standardsetting

→ Zweck Vergleichbarkeit

- ▶ Vergleichbarkeit als Selbstzweck
 - ▶ Zwischen Gebietskörperschaften
 - ▶ Zwischen internationalen Organisationen
 - ▶ Zwischen öffentlichem und privatem Sektor

- ▶ Mittel: Einheitliche Standards
 - ▶ „Problem“: explizite Wahlrechte
 - ▶ „Hintertür“: Besonderheiten



Die Rolle der IFRS für die Entwicklung von IPSAS

Die Rolle der IFRS

IFRS-basierte IPSAS – Warum eigentlich

- ▶ Effizienz des Kapitalmarkts mit globalen Normen verbessern
- ▶ Kapitalmarkt bedient privaten und öffentlichen Sektor

→ „Gleiche Brüder, gleiche Kappen“ → IFRS, IPSAS

Schulden deutscher Gebietskörperschaften im nicht-öffentlichen Bereich (31.12.2016)

(Quelle: destatis 2017; EW=Einwohner)

Mio. €	Gesamt	Kreditmarkt-schulden	Kassen-kredite	Wertpapier-schulden
Bund	1.257.065 [15.297 €/EW]	54.644 [671 €/EW]	21.951 [267 €/EW]	1.180.470 [14.359 €/EW]
Länder	605.250 [7.365 €/EW]	218.580 [2.659 €/EW]	4.881 [59 €/EW]	381.789 [4.647 €/EW]
Kommunen	142.891 [1.875 €/EW]	93.828 [1.232 €/EW]	46.659 [612 €/EW]	2.404 [31 €/EW]

IFRS-basierte IPSAS

→ Privater versus öffentlicher Sektor

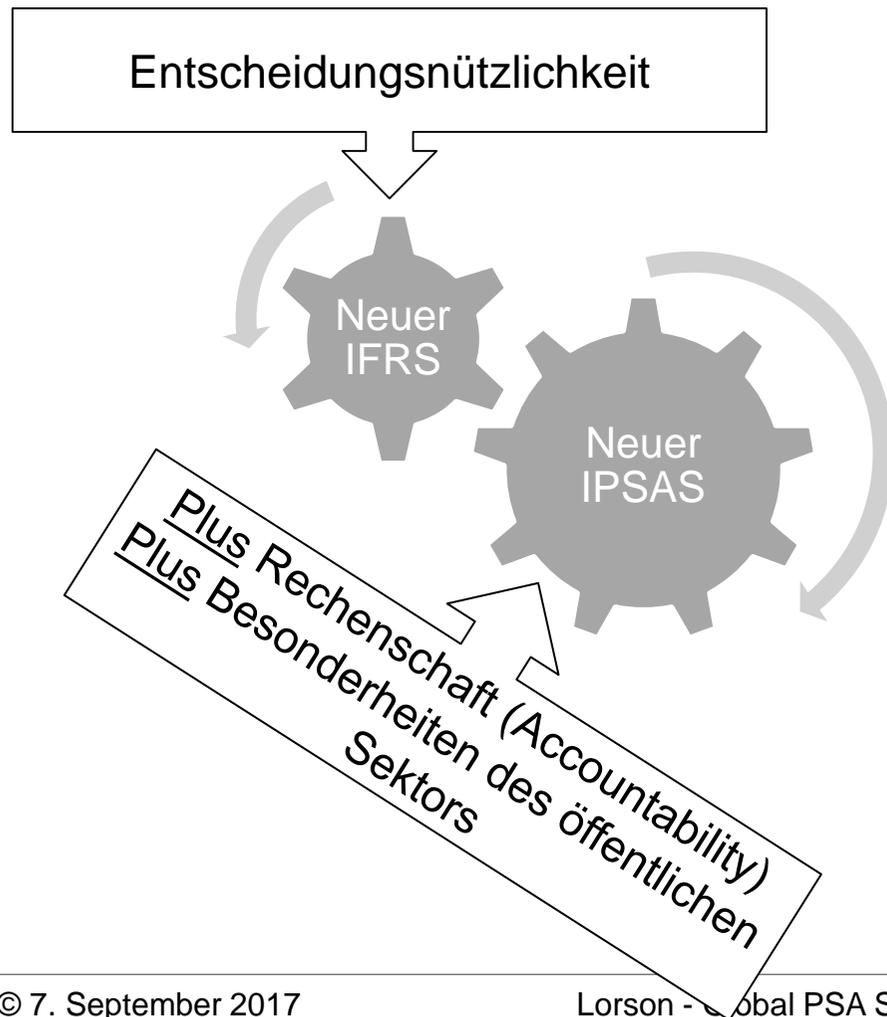


- ▶ Insolvenzfähigkeit von Gebietskörperschaften
 - ▶ § 12 Abs. 1 Nr.2 InsO erlaubt Ausschluss juristischer Personen des öffentlichen Rechts, die der Aufsicht eines Landes unterstehen (→ z.B. § 128 Abs. 2 Gemeindeordnung NRW)
 - ▶ international üblich; im Einklang mit den Richtlinien für ein Insolvenzrecht der Kommission der Vereinten Nationen für Handelsrecht (UNCITRAL)
 - ▶ Ausnahmen, z.B.:
 - ▶ USA: Kein Beistandsprinzip (no bailout)
 - ▶ Südafrika (Municipal Finance Management Act 2003)
 - ▶ Europa: Ungarn, Lettland, Österreich (beschränkt auf das konkursfähige Vermögen), Schweiz

IFRS-basierte IPSAS

→ Konstruktionsprinzip

- ▶ Stetiger Anpassungsdruck
- ▶ Konzeptionelle Skepsis



- ▶ Abschlusskomponenten
 - ▶ Z.B. Bilanz, Erfolgsrechnung, Kapitalflussrechnung
- ▶ Vergangenheitsorientierte Rechnungslegung versus zukunftsorientierter Haushalt
- ▶ Link zur Statistik



IPSAS als geeigneter Referenzrahmen für die Entwicklung von EPSAS

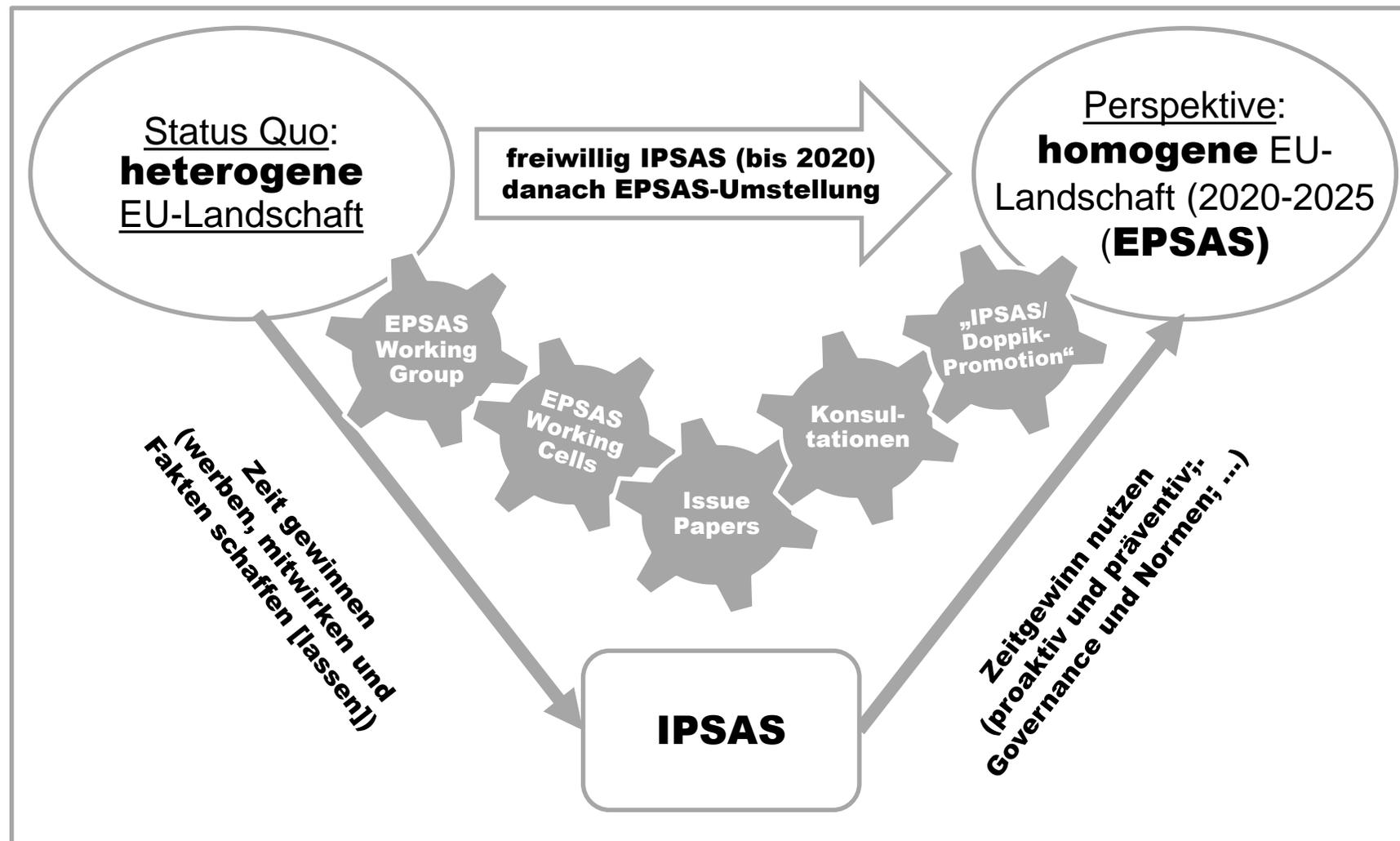
IPSAS-basierte EPSAS

→ EPSAS-Projekt

- ▶ Anlass
 - ▶ EU-Staaten-Schuldenkrise ← Informationssysteme
 - ▶ Doppik als Allheilmittel
- ▶ Rechtsgrundlage: unklar
- ▶ Strategie: „IPSAS-Anwendung“
 - ▶ im Mitgliedstaatenkonsens legitimiert
 - ▶ von der Mehrheit befürwortet.

IPSAS-basierte EPSAS

→ EPSAS-Projekt: Strategie



In Anlehnung an Dogge/Lorson/Oulasvirta (2017)

IPSAS-basierte EPSAS

→ EPSAS-Projekt: Deutsche Position

Reaktionen in Deutschland bezüglich der Entwicklung etwaiger EPSAS					
2011	2012	2013	2014	2015	2016
EU <ul style="list-style-type: none"> • EU-Rili 2011/85 • „Sixpack“ 		Bundestag <p>Beschluss</p> <ul style="list-style-type: none"> • Keine Auswirkungen auf Haushaltspläne • Aktive Mitgestaltung 	Rechnungshof <ul style="list-style-type: none"> • 1. BRH Bericht • Positionspapier RH 	Bundestag <p>Beschluss</p> <ul style="list-style-type: none"> • Wahlrecht kameral / doppisch • Kosten/ Nutzen • Aktive Mitgestaltung 	Rechnungshof <ul style="list-style-type: none"> • 2. BRH Bericht • Beschluss RH

In Anlehnung an Weyland/Nowak (2016), S. 114

IPSAS-basierte EPSAS

→ EPSAS-Projekt: Deutsche Position

Deutscher Bundestag, 18/4182, 03.03.2015:

„Die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und Subsidiarität sind zu beachten.

Jede Harmonisierung muss die Eigenständigkeit der Mitgliedstaaten berücksichtigen.

Die Wahlfreiheit zwischen verschiedenen doppischen und kameralen Systemen der Haushaltsführung und Rechnungslegung in den Mitgliedstaaten und die Vermeidung von Parallelsystemen vor dem Hintergrund knapper finanzieller und personeller Ressourcen muss erhalten bleiben.“

„Der Deutsche Bundestag hat betont, dass jedwede Harmonisierung den verfassungsrechtlichen Prinzipien der Budgethoheit des Deutschen Bundestages Rechnung zu tragen hat, und er hat angekündigt, dass er den weiteren Prozess zur Erarbeitung der EPSAS eng begleiten wird.“

IPSAS-basierte EPSAS

→ EPSAS-Projekt

- ▶ Anlass:
 - ▶ EU-Staaten-Schuldenkrise ← Informationssysteme
 - ▶ Doppik als Allheilmittel

- ▶ Rechtsgrundlage: unklar
- ▶ Strategie: IPSAS-Anwendung (im Mitgliedstaatenkonsens legitimiert, von der Mehrheit befürwortet).

- ▶ Zweck unklar: (1) Objective & (2) Purpose
 1. Transparenz und Vergleichbarkeit
 2. Entscheidungsnützlichkeit und Rechenschaft

IPSAS-basierte EPSAS → EPSAS-Projekt

► Zweck klar? → Purpose

EPSAS Conceptual Framework		
	WG`s / Cells` status (Rome 2016)	? Alternative ?
Purposes	<ul style="list-style-type: none"> • Finanzielle Transparenz und Vergleichbarkeit • Rechenschaft und Entscheidungsnützlichkeit 	<ul style="list-style-type: none"> • Rechenschaft [und Entscheidungsnützlichkeit in Bezug auf Wahlverhalten]
Users	<ul style="list-style-type: none"> • Ressourcenlieferanten und Empfänger; • Letztlich Bürger 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Bürgerschaft; 2. Legislative und Aufsichtsorgane; 3. Investoren und Gläubiger

In Anlehnung an Dogge/Lorson/Oulasvirta (2017)

IPSAS-basierte EPSAS

→ EPSAS-Projekt (WG / Cell (Rome 2016))



▶ Zweck klar? → Objective

Outline of definitions based on EPSAS Cell Governance principles

Objectives and users	<ul style="list-style-type: none">• financial transparency and comparability• resource providers and recipients; ultimately citizens• true and fair view of financial position & performance based on accrual concept
-----------------------------	---

Outline of definitions based on IPSAS CF

Separate qualitative Characteristics	<ul style="list-style-type: none">• relevance, faithful representation, understandability, comparability, verifiability (also separate)• reliability, substance over form, neutrality (no separate IPSAS CF principles)
---	--

"...no hierarchy among QCs/ principles was necessary, ... all self-standing and mutually limiting each other, ...a hierarchy might impact adversely on ... the standard-setter; ..."

Constraints	Materiality, cost-benefit, balance between the qualitative characteristics, representational sensitivity
--------------------	--

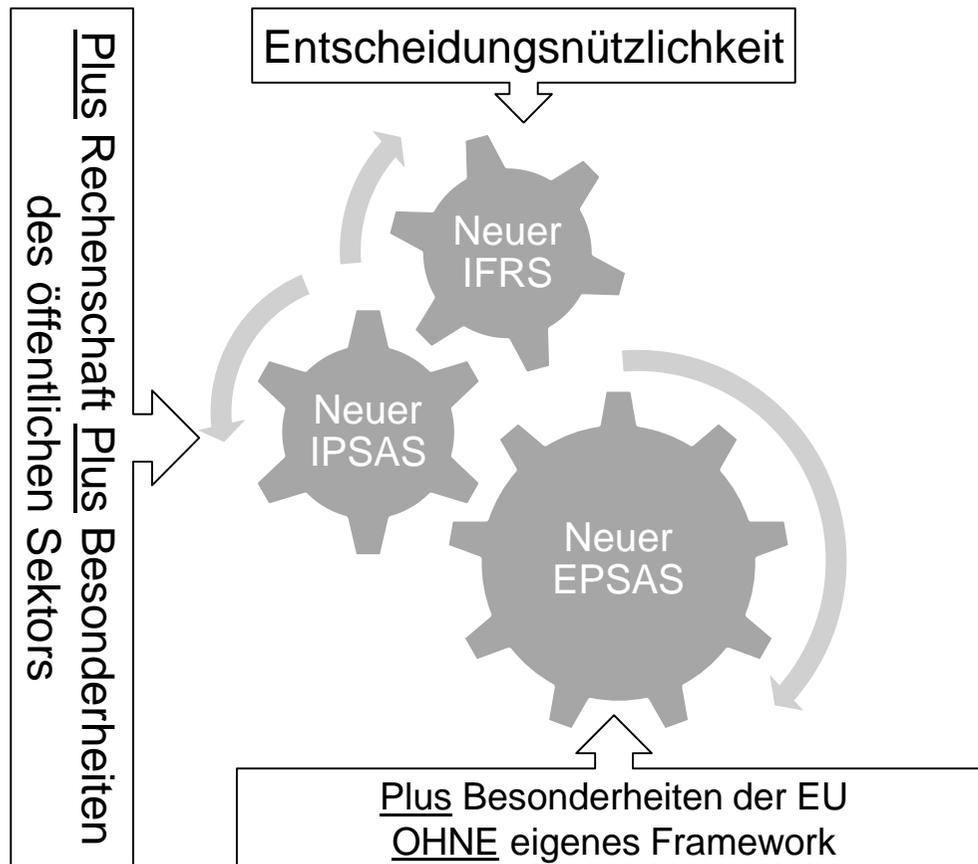
Outline of definitions based on IPSAS 1

Application principles	Compliance, consistency, aggregation, offsetting, going concern, reporting period
-------------------------------	---

IPSAS-basierte EPSAS

→ Konstruktionsprinzip

- ▶ Stetiger Anpassungsdruck
- ▶ Konzeptionelle Skepsis



- ▶ Abschlusskomponenten
 - ▶ Z.B. Erfolgsrechnung, Kapitalflussrechnung
- ▶ Vergangenheitsorientierte Rechnungslegung versus zukunftsorientierter Haushalt
- ▶ Link zur Statistik

EU gefördertes DiEPSAm-Projekt (ERASMUS+)



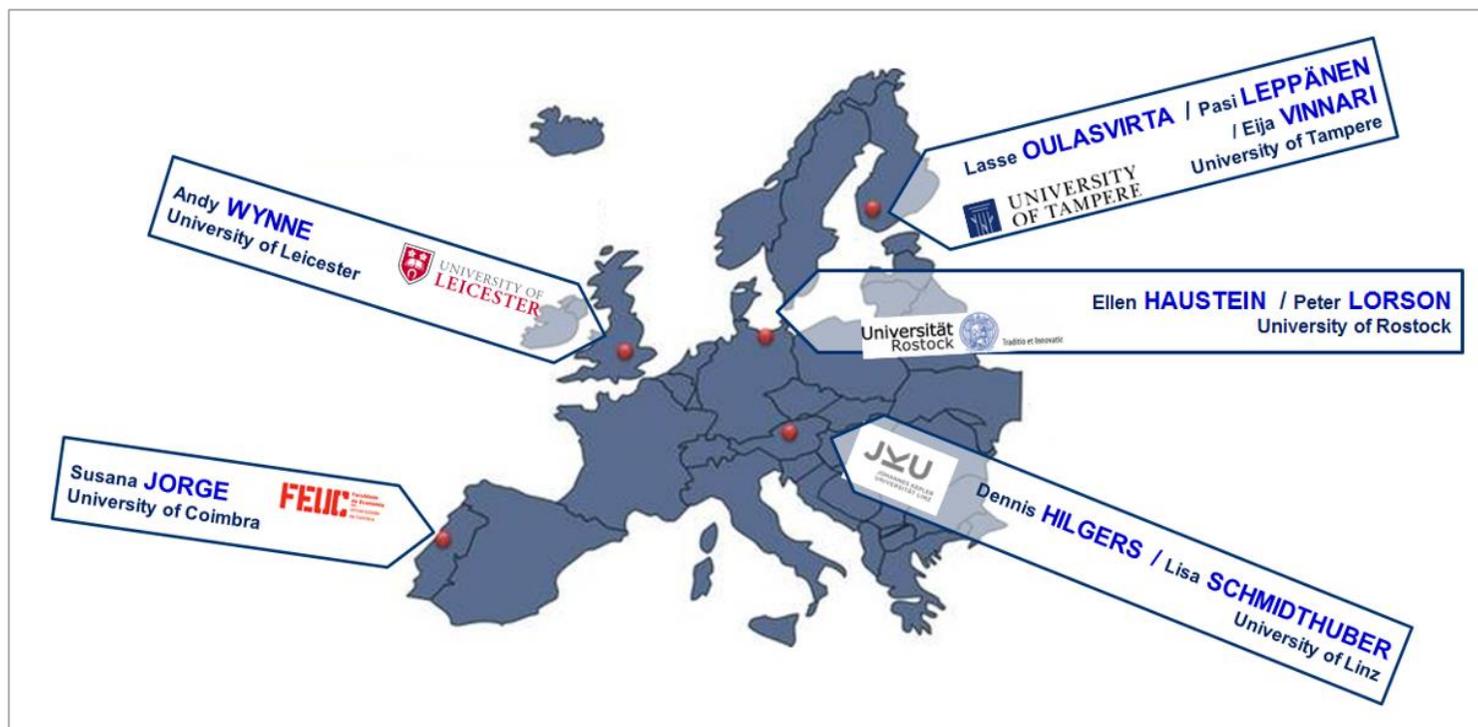
Abkürzung: DiEPSAm

D eveloping and i mplementing	Aufgabenstellung
E uropean	Regionaler Bezug
P ublic S ector A ccounting	Untersuchungsobjekt
m odules [und ein Lehrbuch]	OPEN ACCESS Projektergebnisse

Disclaimer:
SONDERN: Status Quo und aktuelle Entwicklungen in der EU
PSA in Europe ≠ EPSAs

DiEPSAm: Partner

- ▶ ein EU ERASMUS+ gefördertes Gemeinschaftsprojekt (bis 8/2019; rd. 375 TEUR)
- ▶ von 5 Universitäten
- ▶ aus Ländern mit unterschiedlichen Rechnungslegungstraditionen



DiEPSAm: Ausgewählte Unterstützer im Rahmen der Antragstellung



EUROPEAN COMMISSION
EUROSTAT

Directorate C: National accounts, prices
and key indicators

Task Force EPSAS

EGPA/IIAS
European Group
for Public Administration



GEAP/IISA
Groupe Européen
pour l'Administration Publique



STÄDTE- UND GEMEINDETAG
MECKLENBURG-VORPOMMERN e.V.
KOMMUNALER SPITZENVERBAND ALLER STÄDTE UND GEMEINDEN



DiEPSAm: Zwei Projektergebnisse (in englischer Sprache)

Nr. 1:	Lehrmodule für Universitäten (14 Lektionen) (OPEN ACCESS ab August 2018)	
	Skalierbar: <ul style="list-style-type: none">• für Bachelor- & Master-Programme• von 75 min. bis 3 SWS (6 ECTS)	Lehrmaterialien (“to go”): <ul style="list-style-type: none">• Folien, Lehrvideos• Fallstudien, Übungen, Aufsatzthemen

Nr. 2:	Lehrbuch „Public Sector Accounting in Europe“ (OPEN ACCESS ab September 2019)	
	Rechnungslegungssysteme im Vergleich (Partnerländer & darüber hinaus)	

DiEPSAm: Skalierbare Vorlesungsstruktur

Themen	No.
Motivation und Grundbegriffe	1
Entwicklung der ÖRL	2-3
RL-/Bilanz-Theorien	4-5
Herausforderungen einer Harmonisierung	6
Theoretische Rahmenkonzepte	7
International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)	8-10
Prozess der RL (& Prüfung)	11
Konsolidierte Rechnungslegung	12-13
Perspektiven einer Harmonisierung (EPSAS?)	14

Nutzungsmöglichkeiten – Bsp.

Bachelor-Module

Video-basierte Vorlesungen

- Wissenserwerbsorientiert
- Medien-, digitale, Sprach- & Präsentationskompetenzen

Master-Module

Inverted Class Room Konzept

- Kritische Reflexion, wissenschaftlicher Diskurs
- Medien-, digitale, Sprach-, Präsentations- & Moderationskompetenzen

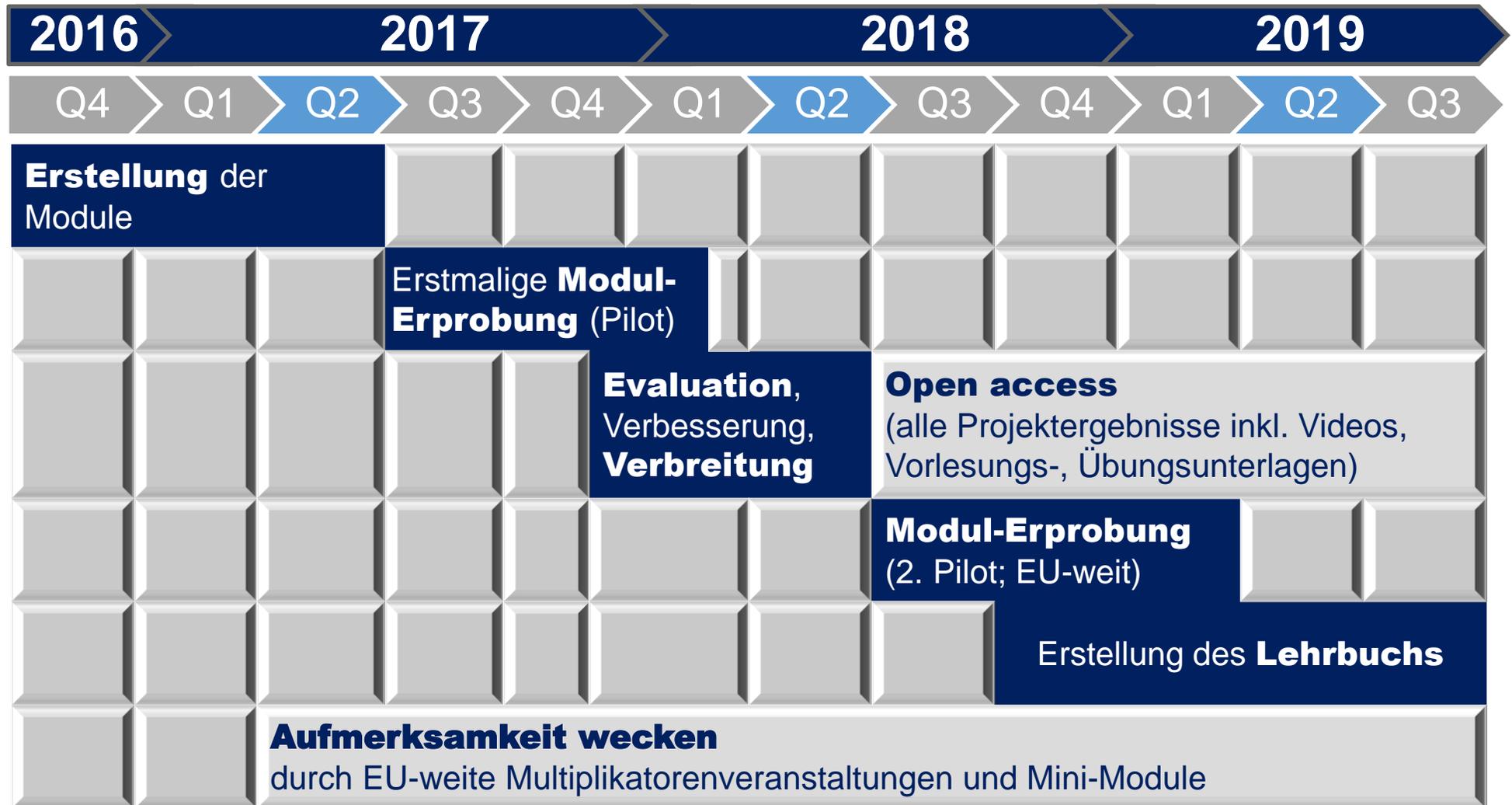
DiEPSAm: Inhaltlicher Fokus

Umfang	Öffentlicher Sektor			Privatwirtschaftlicher Sektor		
	Staatlicher Sektor		Öffentliche Unternehmen			
Quellen der ÖRL	Haushalts- wesen	Rechnungswesen und Rechnungslegung	Kosten- rechnung	Nachhaltigkeits- / Integrierte Berichterstattung		Finanz- statistik
Buchführungs- modelle	Buchführungssysteme			Zeitpunkt des Ansatzes		
	Kameralistik		Doppik	Zeitpunkt der Zahlung		Periodisierung von Zahlungen
Geographischer Bezug	International		Europa	Ausgewählte EU-Staaten		
			EU	Öster- reich	Finnland	Deutsch- land
Normen- systeme	Internationale Standards		EU Standards EPSAS	Nationale Regelungen		
	IFRS	IPSAS		IFRS-basiert	IPSAS-basiert	Eigene Regelungen
Bilanzierende Einheit	Einzelabschluss			Konzern- bzw. Gesamtabschluss		

DiEPSAm: Ziele des Erasmus+ Programms und wissenschaftlicher Beirat

EU Improvement Goals	Advisory Board Members
Foreign language competences	Jürgen HANDKE Philipps University Marburg, Germany <div data-bbox="1648 472 2190 539" style="float: right; border: 1px solid black; padding: 2px;">e.g. Anglistics & Digital Learning</div>
Digital competences	Rui LOURENÇO University Coimbra, Portugal <div data-bbox="1648 624 2190 691" style="float: right; border: 1px solid black; padding: 2px;">e.g. E-Government</div>
Understanding and responsiveness to social, political, cultural diversity within the EU	Eugenio CAPERCHIONE University of Modena, Italy; CIGAR <div data-bbox="1581 769 2190 868" style="float: right; border: 1px solid black; padding: 2px;">e.g. Comparative International Governmental Accounting Research</div>
Positive attitude towards the EU and its values	Hanna SILVOLA Aalto University, Finland; EAA <div data-bbox="1480 927 2049 994" style="float: right; border: 1px solid black; padding: 2px;">e.g. European Accounting Association</div>
Opportunities for professional development	Thomas MÜLLER MARQUES-BERGER E&Y, Germany; ACE <div data-bbox="1480 1114 2049 1181" style="float: right; border: 1px solid black; padding: 2px;">e.g. Accountancy Europe</div>
	Alison SCOTT CIPFA, UK <div data-bbox="1480 1201 2049 1300" style="float: right; border: 1px solid black; padding: 2px;">e.g. Chartered Institute of Public Finance and Accountancy</div>

DiEPSAm: Zeitplan



Prof. Dr. Peter Christoph Lorson



Lehrstuhl für ABWL: Unternehmensrechnung und Controlling

(<https://www.wiwi.uni-rostock.de/bwl/rewe/>)

Center for Accounting and Auditing

Koordination des EU-geförderten **DiEPSAm-Projekts**

(<https://www.wiwi.uni-rostock.de/en/diepsam/home/>)

Universität Rostock | Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Fakultät

Ulmenstraße 69 | 18057 Rostock | +49 (0)381 – 498 4417 | peter.lorson@uni-rostock.de

Literatur

- ▶ Dogge, B./Lorson, P./Oulasvirta, L. (2017): A Need for Accountability in the future EPSAS Framework?, Working Paper präsentiert auf der 16. CIGAR Network-Konferenz am 09.06.2017 in Porto/Portugal.
- ▶ ESVG (2010), Verordnung (EG) Nr. 549/2013 (PDF) des Europäischen Parlamentes und des Rates 21. Mai 2013 zum Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen auf nationaler und regionaler Ebene in der Europäischen Gemeinschaft.
- ▶ Hessisches Ministerium der Finanzen (HessFinMin) (2016): Pressekonferenz am 21.09.2016 zum Geschäftsbericht 2015 des Landes Hessen, https://finanzen.hessen.de/sites/default/files/media/hmdf/bilanz_2015_praesentation_pressekonferenz_21-09-2016.pdf
- ▶ Rumney, E. (2017): Nein danke: why Germany is resistant to accrual accounting <http://www.publicfinanceinternational.org/feature/2017/03/nein-danke-why-germany-resistant-accrual-accounting>
- ▶ Weyland, B./Nowak, K. (2017): EPSAS Update, in: Der Konzern, Heft. 12/2016, S. 558-569.

▶ abc

▶ abc

▶ abc

▶ xyz

▶ xyz

▶ abc

▶ abc

▶ abc

▶ abc

▶ abc

▶ xyz

▶ xyz

▶ abc

▶ abc

