

Bruxelles, den 6.3.2013
COM(2013) 114 final

RAPPORT FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET OG EUROPA-PARLAMENTET

**Implementering af harmoniserede regnskabsstandarder for den offentlige sektor i
medlemsstaterne**

Hensigtsmæssigheden af IPSAS for medlemsstaterne
{SWD(2013) 57 final}

RAPPORT FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET OG EUROPA-PARLAMENTET

Implementering af harmoniserede regnskabsstandarde for den offentlige sektor i medlemsstaterne

Hensigtsmæssigheden af IPSAS for medlemsstaterne

1. JURIDISK BAGGRUND OG KONTEKST

Med denne rapport opfylder Kommissionen sin forpligtelse til senest den 31. december 2012 at foretage en vurdering af hensigtsmæssigheden for medlemsstaterne af de internationale regnskabsstandarde for den offentlige sektor (IPSAS), jf. artikel 16, stk. 3, i Rådets direktiv 2011/85/EU af 8. november 2011 om krav til medlemsstaternes budgetmæssige rammer¹. Den er baseret på oplysninger modtaget gennem høringer med Kommissionens tjenestegrene, internationale organisationer såsom IMF, eksperter og andre interesserede parter i medlemsstaterne og andre lande samt IPSAS Board, der sætter disse standarder.

Statsgældskrisen har fremhævet behovet for, at regeringer klart godtgør finansiell stabilitet, og for mere stringent og gennemsigtig rapportering af finanspolitiske data. Rådets direktiv 2011/85/EU (direktivet om budgetmæssige rammer) anerkender den afgørende betydning for EU-budgetovervågningen af komplette og pålidelige finanspolitiske data, der kan sammenlignes medlemsstaterne imellem. Det fastsætter derfor regler for budgetmæssige rammer i medlemsstaterne, der er nødvendige for at sikre overholdelse af artikel 126 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF) om undgåelse af uforholdsmæssigt store offentlige underskud. På den ene side spiller finanspolitisk disciplin en afgørende rolle i bevarelsen af Den Økonomiske og Monetære Union, og på den anden side er finansiell stabilitet baseret på tillid. Denne rapport undersøger et af de værktøjer, der skal skabe denne tillid og bedre måle og prognosticere den finanspolitiske situation: harmoniserede standarder for periodiseret regnskabsføring i den offentlige sektor.

I henhold til artikel 3 i direktiv 2011/85/EU skal medlemsstaterne "råde over offentlige regnskabssystemer, der på omfattende og kohærent vis dækker alle delsektorer i sektoren offentlig forvaltning og service og indeholder de oplysninger, som er nødvendige for at kunne fremskaffe periodiserede data med henblik på at udarbejde data baseret på ENS 95-standard" ². Hermed anerkendes det, at der er en grundlæggende mangel på kohærens mellem den offentlige sektors regnskaber, der kun registrerer likviditetsstrømme, og det faktum, at EU-budgetovervågningen er baseret på periodiserede ENS 95-data. Det betyder, at likviditetsdata skal konverteres til periodiserede data gennem tilnærmelser og korrigeringer, der indebærer makrobaserede skøn. Hvor der ikke findes periodiserede regnskaber på mikroniveau, skal finansielle transaktioner og balancer udledes fra en række forskellige kilder, hvilket medfører en "statistisk diskrepans" mellem underskuddet på henholdsvis finansielle og ikke-finansielle regnskaber.

Manglen på kohærens mellem den offentlige sektors primære regnskaber og de periodiserede ENS 95-data anerkendes ligeledes i Kommissionens meddelelse til Europa-Parlamentet og Rådet af 15. april 2011 "*Effektiv kvalitetsstyring inden for europæiske statistikker*" ³. Denne

¹ EUT L 306 af 23.11.2011, s. 41.

² Rådets forordning (EF) nr. 2223/96 af 25.6.1996 om det europæiske national- og regionalregnskabssystem i Det Europæiske Fællesskab (EFT L 310 af 30.11.1996, s. 1).

³ KOM(2011) 211 endelig.

meddelelse henleder opmærksomheden på, i hvor høj grad kvaliteten af statistisk information på europæisk plan afhænger af, at hele produktionsprocessen er veltilpasset. Eurostat slår derfor til lyd for et system af harmoniserede standarder for periodiseret regnskabsføring, der stemmer overens med ENS, for alle enheder i hele den offentlige sektor.

IPSAS er p.t. de eneste internationalt anerkendte regnskabsstandarder for den offentlige sektor. De er baseret på International Financial Reporting Standards, i det følgende benævnt "IFRS", som er vidt udbredte i den private sektor. På nuværende tidspunkt består de af 32 regnskabsstandarder efter periodiseringsprincippet og en kasseregnskabsbaseret standard.

Det er i lyset heraf, at artikel 16, stk. 3, i direktiv 2011/85/EU kræver en vurdering af hensigtsmæssigheden af IPSAS for medlemsstaterne.

2. INDLEDNING

Det offentliges aktiviteter tegner sig for en stor andel af bruttonationalproduktet (BNP) i alle EU-lande, og det offentliges aktiver og passiver er omfangsrige i alle EU-lande. Det er derfor afgørende, at de forvaltes effektivt, og at regeringerne står til regnskab herfor over for borgerne, deres repræsentanter, investorer og andre interessenter.

Statistikkerne over de offentlige finanser giver information om de forskellige delsektorer i sektoren offentlig forvaltning og service, således at beslutningstagerne og andre interessenter er i stand til at analysere den offentlige sektors finansielle situation og resultater samt de offentlige finansers bæredygtighed på længere sigt. Hovedkilderne for disse statistikker er regnskabsregistreringer og rapporter fra de forskellige offentlige enheder, suppleret med finansiell information. Pålidelige finansielle regnskaber for det offentlige er vigtige for udarbejdelsen af de nationale regnskaber samt naturligvis for budgetplanlægning, koordinering og overvågning.

To af de vigtigste indikatorer for finanspolitisk bæredygtighed er gæld og underskud, der anvendes i EU til overvågning af overholdelsen af betingelserne i stabilitets- og vækstpakten. Artikel 126 i TEUF og protokol nr. 12 om proceduren i forbindelse med uforholdsmæssigt stort underskud (EDP), der er knyttet som bilag til traktaterne, angiver, at det planlagte eller reelle offentlige underskud og BNP i princippet ikke må overstige 3 % af BNP, og at den offentlige gæld i princippet ikke må overstige 60 % af BNP. Kommissionen overvåger nøje disse begrænsninger på den nationale finanspolitik for at sikre, at Den Økonomiske og Monetære Union fungerer effektivt. Når en medlemsstat ikke overholder begrænsningerne og denne situation betragtes som værende ikke blot exceptionel og midlertidig, iværksættes en EDP-procedure. På grundlag af en udtalelse fra Kommissionen beslutter Rådet efterfølgende, hvorvidt der foreligger et uforholdsmæssigt stort underskud, og i så tilfælde modtager medlemsstaten henstillinger samt en tidsplan for genopretningstiltag.

3. HVORFOR HARMONISEREDE STANDARDER FOR PERIODISERET REGNSKABSFØRING I DEN OFFENTLIGE SEKTOR ER NØDVENDIGE

Et periodiseret regnskab er det eneste alment accepterede informationssystem, der giver et komplet og pålideligt billede af det offentliges finansielle og økonomiske situation, idet det til fulde medtager en enheds aktiver og passiver samt dens indtægter og udgifter over den periode, regnskaberne dækker, på det tidspunkt, hvor de afsluttes. Periodiseret regnskabsføring indebærer, at registreringen ikke sker ved betalingen, men når økonomisk værdi skabes, forandres eller forsvinder, eller når fordringer og forpligtelser opstår, forandres eller forsvinder. Regnskabsføring efter kasseregnskabsprincippet registrerer transaktioner, når beløbet inkasseres eller udbetales. Periodiseret regnskabsføring er økonomisk sundere end

kasseregnskab, og derfor er den nuværende ramme for finanspolitisk overvågning i EU, ENS 95, baseret på periodiseringsprincippet. Desuden er periodiseret regnskabsføring i den offentlige sektor nødvendig for at undgå en del af den sminkning, kasseregnskab muliggør, idet betalinger kan fremskyndes eller udskydes for at registrere dem i den periode, regeringen vælger. Periodiseret regnskabsføring skal dog ikke afskaffe eller erstatte kasseregnskab, navnlig hvor sidstnævnte anvendes til budgetlægning eller -kontrol. Periodiseret regnskabsføring skal egentlig betragtes som et supplement og ikke som et alternativ til rent kasseregnskab. Ved at give det fulde overblik over enhedernes finansielle og økonomiske situation og resultater placerer periodiseret regnskabsføring kasseregnskabet i den generelle kontekst.

Indførelsen af et unikt sæt standarder for periodiseret regnskabsføring på alle niveauer af den offentlige i hele EU ville give bemærkelsesværdige fordele for forvaltningen og styringen af den offentlige sektor. Periodiseret mikroregnskabsføring i den offentlige sektor forventes at forbedre den offentlige forvaltnings effektivitet og produktivitet og lette sikringen af den likviditet, der er en forudsætning for at opretholde en velfungerende offentlig sektor. Som det er tilfældet med andre typer økonomisk aktivitet, afhænger forvaltning og kontrol af den offentlige sektors effektivitet og produktivitet af forvaltningen og kontrollen af dens økonomiske og finansielle situation og resultater. Periodiseret dobbelt regnskabsføring er det eneste alment accepterede system, der giver den nødvendige information pålideligt og rettidigt. Desuden forbedrer offentlig harmoniseret periodiseret regnskabsføring gennemsigtigheden, pålideligheden og sammenligneligheden af finansielle rapporter i den offentlige sektor og kan anvendes til at gøre den offentlige revision mere effektiv.

3.1. Den aktuelle situation vedrørende periodiseret regnskabsføring i EU-medlemsstaterne

Størstedelen af medlemsstaterne har allerede implementeret, eller er i færd med at implementere, periodiseret regnskabsføring i henhold til nationale standarder i hele den offentlige sektor. 11 medlemsstater har blandede systemer, da de har implementeret forskellige regnskabspraksisser på forskellige forvaltningsniveauer⁴. Europa-Kommissionens og de øvrige EU-institutioners og -organers regnskabssystemer er baseret på periodiseringsprincippet og inspireret af IPSAS. Det samme gælder for en række andre internationale organisationer.

Der er således voksende (men ikke enstemmig) anerkendelse af behovet for periodiseret regnskabsføring for den offentlige i EU og medlemsstaterne, men i øjeblikket ikke nogen harmoniseret tilgang.

3.2. Rammer for makroregnskabsføring

ENS definerer de statistiske rammer for regnskabsføring på makroniveau for den offentlige og ikke-offentlige sektor i EU og er periodiseret. ENS-baserede data for offentlig gæld og underskud til brug for EDP-proceduren er resultatet af konsolideringen af de individuelle regnskaber for enheder i sektoren offentlig forvaltning og service i medlemsstaterne og er defineret i EU-lovgivningen.

Inden for rammerne af EU's finanspolitiske overvågning og EDP har Kommissionen i henhold til artikel 126 i TEUF til opgave regelmæssigt at vurdere kvaliteten af de reelle data indberettet af medlemsstaterne såvel som af de underliggende regnskaber for den offentlige sektor udarbejdet i henhold til ENS. Det har bl.a. i forbindelse med u hensigtsmæssig finansielle indberetning fra visse medlemsstater vist sig, at systemet for finansielle statistikker ikke i

⁴

["Overview and comparison of public accounting and auditing in the 27 Member States".](#)

tilstrækkeligt omfang mindsker risikoen for, at data af utilstrækkelig kvalitet indberettes til Eurostat. Hertil kommer, at den økonomiske og finansielle krise har understreget behovet for at forbedre den økonomiske styringsstruktur for euroområdet og Den Europæiske Union som helhed. Kommissionen reagerede den 29. september 2010 ved at vedtage en lovforslagspakke, den europæiske pakke om økonomisk styring (benævnt "sixpack"), der blev vedtaget af Europa-Parlamentet og Rådet den 16. november 2011⁵. Formålet hermed er at udvide og forbedre overvågningen af finanspolitikken og den makroøkonomiske politik og gennemføre strukturreformer for at afhjælpe manglerne i den eksisterende lovgivning. Det er planen, at der skal indføres nye håndhævelsesordninger, der skal anvendes, hvis medlemsstaterne ikke overholder lovgivningen. Disse mekanismer bør selvfølgelig understøttes af statistisk information af høj kvalitet, der er produceret på grundlag af solide harmoniserede regnskabsstandards, som er tilpasset den europæiske offentlige sektor.

Eksistensen og kvaliteten af sammenlignelige, sammenhængende periodiserede opstrømsdata (dvs. primære regnskabsdata fra offentlige enheder) på mikroregnskabsniveau er forudsætninger for data af høj kvalitet vedrørende gæld og underskud på niveauet for periodiseret makroregnskabsføring. Mikroregnskabsføring i den offentlige sektor i medlemsstaterne varierer betydeligt, og det er således svært at sammenligne både i og imellem medlemsstaterne. Den aktuelle tilgang, der søger at forlige ikke-harmoniserede data fra mikroregnskabsføring i den offentlige sektor til brug for EDP-proceduren, har nået sine begrænsninger.

Harmoniserede mikroregnskabsføringssystemer for alle enheder i den offentlige sektor (dvs. sektoren offentlig forvaltning og service) i alle EU-medlemsstater, kombineret med intern kontrol og ekstern revision, lader til at være den eneste effektive vej frem for at opnå periodiserede gælds- og underskudsdata af højeste kvalitet i overensstemmelse med de eksisterende juridiske krav. Det er ligeledes en af hovedidéerne bag direktiv 2011/85/EU.

3.3. Behov for harmonisering

Med henblik på udarbejdelse af makroøkonomiske statistikker over den offentlige sektor og under hensyn til artikel 338 i TEUF kan de krævede statistiske data forbedres betydeligt, hvis alle offentlige enheder anvender harmoniserede regnskabsstandards. Dette kunne muliggøre anvendelsen af en konverteringstabel, der kan omdanne enhedernes regnskaber til ENS-regnskaber og dermed lette den statistiske verificeringsproces betydeligt.

Finanspolitisk gennemsigtighed er nødvendig for makroøkonomisk stabilitet og for overvågning og politisk rådgivning. Harmoniserede standarder for regnskabsføring i den offentlige sektor ville forbedre gennemsigtigheden, sammenligneligheden og omkostningseffektiviteten samt skabe grundlag for forbedret styring i sektoren. På makroniveau har finanskrisen vist vigtigheden af rettidige og pålidelige finanspolitiske data

⁵ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1173/2011 af 16. november 2011 om en effektiv håndhævelse af budgetovervågningen i euroområdet (EUT L 306, s. 1), Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1174/2011 af 16. november 2011 om håndhævelsesforanstaltninger til at korrigere uforholdsmæssigt store makroøkonomiske ubalancer i euroområdet (EUT L 306, s. 8), Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1175/2011 af 16. november 2011 om ændring af Rådets forordning (EF) nr. 1466/97 om styrkelse af overvågningen af budgetstillinger samt overvågning og samordning af økonomiske politikker (EUT L 306, s. 12), Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1176/2011 af 16. november 2011 om forebyggelse og korrektion af makroøkonomiske ubalancer (EUT L 306, s. 25), Rådets forordning (EU) nr. 1177/2011 af 8. november 2011 om ændring af forordning (EF) nr. 1467/97 om fremskyndelse og afklaring af gennemførelsen af proceduren i forbindelse med uforholdsmæssigt store underskud (EUT L 306, s. 33), Rådets direktiv 2011/85/EU af 8. november 2011 om krav til medlemsstaternes budgetmæssige rammer (EUT L 306, s. 41).

og konsekvenserne af utilstrækkelig og usammenlignelig finansiel indberetning i den offentlige sektor.

På længere sigt kunne det overvejes at bevæge sig mod en finindstilling af de vigtigste EDP-indikatorer ved at basere de makroøkonomiske resultater af de offentlige regnskaber (underskud/gæld) på en langt mere direkte konsolidering af ensartede og fyldestgørende mikroregnskaber. Indførelsen af integrerede regnskabs- og indberetningsrammer med visse tilpasninger til ENS 95-koncepterne ville gøre det muligt at aflede data om gæld og underskud direkte fra disse systemer. De kunne baseres på autentiske, harmoniserede regnskabsdata fra den offentlige sektor, efter kontrol og revision, dvs. enten direkte på nøgleindikatorer eller indirekte på regnskaberne. Dette kan ligeledes bidrage til at reducere indberetningstiden for underskud og gæld.

Regeringerne er forpligtet - i offentlighedens interesse - over for markedsaktørerne (ejere af statslige gældsinstrumenter og potentielle investorer) til at yde rettidig, pålidelig og sammenlignelig information om deres finanspolitiske resultater og situation, på samme måde som børsnoterede virksomheder er forpligtet over for markedsaktørerne. Der er ligeledes behov for at sikre et minimumsniveau af international sammenlignelighed, navnlig fordi statspapirer er i indbyrdes konkurrence med hinanden på det globale finansielle marked, hvilket kræver et system baseret på generelle standarder for den offentlige sektor, der er accepteret verden over. Under hensyn til artikel 114 i TEUF ville harmoniserede periodiserede regnskaber give den større gennemsigtighed, der er nødvendig for, at det indre marked for finansielle tjenesteydelser kan fungere korrekt. I modsat fald er der fare for, at ejere af statspapirer foretager transaktioner uden korrekt forståelse af den risiko, det indebærer. Dette kunne efterfølgende have en afsmitningseffekt, hvilket kan udgøre en betydelig hindring for finansiel stabilitet.

Det, der gælder for den private sektors regnskabsstandarder, som for børsnoterede selskabers vedkommende er harmoniseret inden for EU, gælder også for offentlige enheder. Harmoniseret, periodiseret regnskabsføring i den offentlige sektor ville give et stærkere grundlag for forståelsen af den finansielle situation og resultater på alle niveauer af det offentlige. Periodiseringsprincippet er uomtvisteligt overlegent, når det kommer til finanspolitisk overvågning på både makro- og mikroniveau. Periodisering eksisterer allerede på makroniveau, og harmoniseret periodiseret regnskabsføring har stor betydning på mikroniveau.

For hver enkelt enhed ville dette indebære fordele i form af gennemsigtighed, ansvarlighed og beslutninger af bedre kvalitet, fordi de tilgængelige oplysninger ville afspejle alle relevante omkostninger og fordele på sammenlignelig vis. Desuden understreger udsigterne til yderligere finanspolitisk og budgetmæssig integration i EU behovet for harmoniserede regnskabsstandarder i den offentlige sektor, således at budgetmæssige beslutninger på nationalt plan kan vurderes på EU-plan. Af hensyn til ansvarlighed og gennemsigtighed bør offentlige enheder indberette deres resultater og brug af offentlige ressourcer på fyldestgørende og sammenlignelig vis.

3.4. Fremtidig EU-styring i forbindelse med budgetpolitikker

I Van Rompuy/Barroso/Juncker/Draghi-rapporten "*Hen imod en egentlig Økonomisk og Monetær Union*" understreges behovet for en integreret budgetramme og en integreret ramme for den økonomiske politik, og det fastslås f.eks., at:

"Forsvarlige nationale budgetpolitikker er ØMU'ens hjørnesten"

Den kortsigtede prioritet er at fuldføre og gennemføre de nye skridt med henblik på stærkere økonomisk styring. I de seneste år er betydelige forbedringer af de regelbaserede rammer for

finanspolitikker i ØMU'en blevet vedtaget ("sixpack"), eller der er indgået aftale herom (traktaten om stabilitet, samordning og styring), med større fokus på forebyggelse af budgetubalancer, på gældsudvikling, på bedre håndhævelsesmekanismer og på nationalt ejerskab til EU-bestemmelser. De øvrige instrumenter til styrkelse af den finanspolitiske styring i euroområdet ("twopack"), som stadig er i lovgivningsprocessen, bør afsluttes hurtigst muligt og gennemføres fuldt ud. Denne nye styringsramme vil give mulighed for forudgående samordning af euroområdet medlemsstaters årlige budgetter og forbedre overvågningen af dem, der er i finansielle vanskeligheder."

For at mange af de principielle mål, som Rådets direktiv 2011/85/EU slår til lyd for, såsom større gennemsigtighed og ansvarlighed i den offentlige sektor samt mere pålidelige, rettidige og sammenlignelige finanspolitiske statistikker, kan gennemføres, er det nødvendigt med et fælles harmoniseret og detaljeret regnskabs- og indberetningsværktøj.

Denne rapport støtter fuldt ud Kommissionens meddelelse *En plan for en udbygget og egentlig ØMU - Indledning af en europæisk debat*⁶.

3.5. Potentielle omkostninger ved harmonisering

De potentielle fordele skal opvejes imod omkostningerne ved at implementere en harmoniseret offentlig standard for periodiseret regnskabsføring i EU-medlemsstaterne. På grundlag af informationer fra lande, der er overgået til periodiseret regnskabsføring, er det kun muligt i store træk at vurdere omkostningerne for medlemsstaterne, skønt de sandsynligvis er betydelige. Omkostninger er stærkt påvirket af omfang af og fremskridt med implementeringen af periodiseringen, forvaltningssektorens størrelse og kompleksitet samt de eksisterende systemers grad af fuldstændighed og pålidelighed. Desuden viser erfaringen, at medlemsstaterne kunne finde det passende at modernisere deres systemer til forvaltning af de offentlige finanser i forbindelse med implementeringen af nye regnskabsstandarder.

På grundlag af erfaringerne i de lande, for hvilke der foreligger omkostningsdata, kunne de mulige omkostninger for et mellemstort EU-lands overgang fra kasseregnskab til periodiseret regnskab være i størrelsesordenen op til 50 mio. EUR for statslig forvaltning og service, eksklusiv de øvrige niveauer. Dette beløb omfatter for eksempel udgifter til opsætning af de nye standarder og de tilhørende centrale it-regnskabsværktøjer, men ikke omkostningerne til en komplet reform af systemet for finansiell indberetning. For større medlemsstater og f.eks. for medlemsstater med systemer for autonom offentlig forvaltning og service på delstatsniveau og mere komplekse offentlige systemer samt for dem, der endnu ikke har gjort fremskridt inden for periodiseret regnskabsføring, kan omkostningerne være endnu højere, navnlig hvis overgangen til et harmoniseret periodiseret system kombineres med en bredere reform af regnskabsføring og finansiell indberetningspraksis. For eksempel beløb Frankrigs omkostninger ved reformer for periodisering og budgetlægning i det sidste tiår sig til 1 500 mio. EUR. For en mindre medlemsstat, der allerede har nationale systemer for periodiseret regnskabsføring, kunne omkostningerne være under 50 mio. EUR. De samlede omkostningsskøn beløber sig til mellem 0,02 og 0,1 % af BNP. Implementeringen af harmoniseret periodiseret regnskabsføring for medlemsstaterne vil desuden kræve betydelige investeringer i form af lederskab, ekspertise og ressourcer for Europa-Kommissionen.

Der gøres ligeledes opmærksom på, at på trods af at periodiseret regnskabsføring er et mere sofistikeret system end rent kasseregnskab, viser den talrige mængde af forskellige regnskabsstandarder, regnskabskontoplaner, bogføringsprocedurer og it-systemer, såvel som revisionsstandarder og -praksisser, der ofte sameksisterer, endda inden for en enkelt delsektor

⁶ COM(2012) 777 final.

af sektoren offentlig forvaltning og service i en enkelt medlemsstat, at harmonisering heraf kunne reducere bureaukrati og omkostninger, hvilket på mellemlang eller lang sigt nemt kan opveje den forventede investering. Desuden kan de forventede reelle, betydelige finansielle omkostninger opvejes af potentielle fordele, ikke mindst bedre styring, ansvarlighed, bedre forvaltning af den offentlige sektor og den gennemsigtighed, der er nødvendig for, at markederne er velfungerende. Dette vil sandsynligvis reducere afkastkravene fra ejere af statspapirer (skønt dette ikke er målbart).

4. INTERNATIONALE REGNSKABSSTANDARDE FOR DEN OFFENTLIGE SEKTOR (IPSAS)

Som angivet ovenfor er IPSAS p.t. de eneste internationalt anerkendte regnskabsstandarde for den offentlige sektor. Idéen bag IPSAS er, at moderne forvaltning af den offentlige sektor, i overensstemmelse med principperne om sparsommelighed, produktivitet og effektivitet, afhænger af forvaltningsinformationssystemer, der yder rettidig, nøjagtig og pålidelig information om en offentlig sektors finanspolitiske resultater og situation, på samme måde som alle andre typer økonomiske enheder.

P.t. refererer 15 EU-medlemsstater i et vist omfang til IPSAS i deres nationale offentlige regnskaber. Blandt disse har ni lande nationale standarde, som er baseret på eller i overensstemmelse med IPSAS, fem refererer til IPSAS, og en anvender IPSAS til visse aspekter af den kommunale forvaltning og service. Skønt IPSAS' meget store værdi anerkendes, har ingen medlemsstater implementeret dem til fulde.

Til nærværende rapport hører et arbejdsdokument fra Kommissionens tjenestegrene, der opsummerer IPSAS-systemet og medlemsstaternes aktuelle regnskabsordninger for den offentlige sektor⁷. Eurostat afholdt desuden en offentlig høring mellem februar og maj 2012 for at indhente synspunkter om, hvorvidt IPSAS er egnet; der foreligger en sammenfatning af de modtagne besvarelser⁸.

De synspunkter, medlemsstaternes myndigheder og andre fremlagde i forbindelse med den offentlige høring, taget i betragtning er den overordnede konklusion dobbelt. På den ene side fremstår det klart, at IPSAS ikke uden videre kan implementeres i EU-medlemsstaterne, som de er i dag. På den anden side udgør IPSAS-standarderne en uomtvistelig reference for potentielle EU-harmoniserede regnskaber for den offentlige sektor. På den ene side skal følgende spørgsmål behandles:

- I dag beskriver IPSAS-standarderne ikke de gældende regnskabspraksisser præcist nok, idet visse af standarderne giver mulighed for at vælge imellem alternative regnskabsstandarde, hvilket i praksis ville hæmme harmoniseringen.
- På nuværende udviklingsstadium er standardsættene ikke komplette mht. dækning eller praktisk anvendelighed i forbindelse med visse vigtige typer forvaltningsstrømme, såsom skatter og sociale ydelser, og tager ikke tilstrækkeligt højde for de specifikke behov, karakteristika og interesser inden for finansiell indberetning i den offentlige sektor. Et af de dominerende spørgsmål er IPSAS' kapacitet til at løse problemet med konsolideringen af regnskaberne på grundlag af

⁷ Arbejdsdokument fra Kommissionens tjenestegrene, der ledsager rapporten fra Kommissionen til Rådet og Europa-Parlamentet: *Mod implementering af harmoniserede regnskabsstandarde for den offentlige sektor i medlemsstaterne.*

⁸ [Offentlig høring — "Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States: Summary of responses".](#)

definitionen af sektoren offentlig forvaltning og service, som nu er et centralt koncept inden for finanspolitisk overvågning i EU.

- Det kan også vurderes, at IPSAS på nuværende tidspunkt ikke er tilstrækkelig stabilt, da det forventes, at visse standarder vil skulle opdateres efter den i 2014 forventede afslutning af arbejdet med det igangværende projekt, der skal fuldende de konceptuelle rammer for IPSAS.
- I dag lider IPSAS-styringen under utilstrækkelig deltagelse af den offentlige sektors regnskabsmyndigheder i EU. IPSAS-styringsrammerne blev i løbet af 2012 gennemgået for at behandle de spørgsmål, der berører interessenterne. En eventuel reform skal sikre styrkelse af uafhængigheden af processen for fastsættelse af standarder, mens den offentlige sektors specifikke behov behandles effektivt. Desuden lader IPSAS Board p.t. til at have utilstrækkelige ressourcer til at sikre, at den med den nødvendige hastighed og fleksibilitet kan opfylde behovet for nye standarder og vejledning om nye emner, der dukker op i forbindelse med udviklingen på det finanspolitiske område, navnlig i kølvandet af krisen.

På den anden side er de fleste interessenter enige om, at IPSAS ville udgøre egnede rammer for den fremtidige udvikling af europæiske regnskabsstandarder for den offentlige sektor, i det følgende benævnt "EPSAS".

5. HARMONISEREDE EUROPÆISKE REGNSKABSSTANDARDE FOR DEN OFFENTLIGE SEKTOR (EPSAS)

Den endelige beslutning om at gå over til EPSAS kræver, at der tages en række vigtige yderligere skridt, som falder uden for denne rapports emneområde og derfor ikke kan behandles her. I de følgende afsnit gøres der imidlertid rede for, hvordan EPSAS kan implementeres, hvis der træffes beslutning herom.

EPSAS ville sætte EU i stand til at udvikle egne standarder for at opfylde egne behov inden for de ønskede frister. Dette ville føre til et sæt af harmoniserede standarder for periodiseret regnskabsføring i den offentlige sektor, tilpasset EU-medlemsstaternes specifikke krav, og som kan implementeres i praksis. Implementeringen af EPSAS i hele EU ville kraftigt reducere kompleksiteten af de metoder og udarbejdelsesprocedurer, der anvendes til at konvertere disse data til en stort set harmoniseret basis og minimere risici hvad angår pålideligheden af de data, der indberettes af medlemsstaterne og offentliggøres af Eurostat.

Det kan forventes, at første skridt vil være at indføre EU-styring af dette projekt, med det formål at definere de konceptuelle rammer for og formålet med fælles regnskabsføring i den offentlige sektor i EU. EPSAS kunne som udgangspunkt baseres på vedtagelsen af et sæt nøgleprincipper fra IPSAS. EPSAS kunne også anvende de IPSAS-standarder, der blev generelt vedtaget af medlemsstaterne. For EPSAS bør IPSAS dog ikke udgøre en begrænsning for udvikling af egne standarder.

Der gøres dog opmærksom på, at udarbejdelse af harmoniserede europæiske regnskabsstandarder for den offentlige sektor ikke i sig selv ville garantere rettidige offentlige regnskabsdata af høj kvalitet. Yderligere krav skal opfyldes, herunder:

- stærk politisk opbakning og fælles ejerskab af projektet
- offentlige forvaltninger i stand til at anvende et mere komplekst regnskabssystem for hver enkelt offentlig enhed
- integrerede it-systemer til budgetter, betaling, kontraktforvaltning, dobbelt regnskabsføring, forvaltning af fakturaer og statistisk indberetning

- rettidig indberetning (f.eks. hver måned) af alle økonomiske begivenheder i de offentlige enheders integrerede regnskabssystem
- tilstrækkelige menneskelige ressourcer og moderne it-ressourcer og
- effektiv intern kontrol samt ekstern finansiell revision af offentlig regnskabsføring.

For alle medlemsstater, dog navnlig for dem, der i dag anvender kasseregnskab, ville implementeringen af periodiseret EPSAS-regnskabsføring være en større reform. Dette medfører bl.a. følgende spørgsmål:

- konceptuelle og tekniske regnskabsspørgsmål
- personale- og konsulentekspertise, uddannelse
- kommunikation med og undervisning af ledere og beslutningstagere
- kontakt med og undervisning af revisorer
- tilpasning eller modernisering af it-systemer og
- tilpasning af de eksisterende nationale juridiske rammer.

Såfremt EPSAS vedtages, kunne Kommissionen overveje at yde assistance på nogle af disse områder, for eksempel ved at bidrage til tilrettelæggelsen af fælles undervisning og ekspertise, bistå medlemsstaternes regeringer i forbindelse med konceptuelle og tekniske spørgsmål eller koordinere og dele planlægningen af medlemsstaternes reformer af den offentlige regnskabsføring.

Skulle en medlemsstat have væsentlige, indlysende mangler, svagheder og uoverensstemmelser i sine informationssystemer til offentlig finansiell forvaltning, bør disse behandles i EPSAS-implementeringsplanerne, og dette bør fremgå af tidsplanen for implementeringen.

5.1. EPSAS-strukturer

Der kræves stærk EU-styring til udvikling og vedtagelse af EPSAS-standarderne. Systemet for udvikling og styring af EPSAS bør sætte dagsordenen for udviklingen af hver standard, og der er således behov for klare godkendelsesprocedurer. EPSAS-styringsstrukturen bør omfatte de nødvendige opgaver vedrørende lovgivning, fastsættelse af standarder samt teknisk og regnskabsrelateret rådgivning.

Oprettelsen af EPSAS-styringsstrukturen ville læne sig op ad, men ikke helt følge den model, Kommissionen anvender til at fastlægge styringen af IFRS i EU-kontekst, på grund af den offentlige sektors særegenhed samt det fokus, der er på sammenlignelighed inden for EU. Den bør, hvor det er muligt, forsøge at anvende den erfaring og ekspertise, der findes i den nationale offentlige sektors regnskabsstyringsstrukturer i medlemsstaterne.

Det ville dog være nødvendigt for EPSAS at oprette og vedligeholde tæt forbindelse til IPSAS Board med henblik på at informere om dagsorden og beslutningstagning, og fordi det i visse tilfælde er nødvendigt at lade EPSAS afvige fra IPSAS-standarderne. Det ville være vigtigt ikke at skabe unødvendige afvigelser mellem EPSAS og IPSAS, ej heller mellem EPSAS og IFRS, idet der allerede kan være krav om, at statskontrollerede enheder rapporterer i henhold til IFRS eller nationale kommercielle regnskabsstandarder.

EPSAS skal ligeledes udvikles med henblik på at minimere forskellene i forhold til ENS med det endelige mål at opnå komplette integrerede systemer, der kan anvendes på mikro- og makroniveau.

5.2. Vedtagelse af EPSAS

Udvikling, godkendelse og implementering af EPSAS bør være en gradvis proces, der kan finde sted over en periode. Implementeringen bør ske gradvist inden for en mellemlang frist ved først at fokusere på de regnskabsspørgsmål, for hvilke harmonisering er vigtigst, såsom indtægter og udgifter, skatter og sociale ydelser, passiver og finansielle aktiver, og på længere sigt tage ikke-finansielle aktiver osv. i betragtning.

Der bør gås fremad på selektiv vis, idet der navnlig lægges vægt på perspektivet for små og mellemstore enheder og væsentlighedsaspektet. Strategien bør fastsætte prioriteter, vigtige tidsfrister og således resultere i en konkret køreplan. Med henblik på at udføre EPSAS-projektet vil Kommissionen i samarbejde med medlemsstaterne udarbejde en aftale om kernen af de europæiske regnskabsprincipper for den offentlige sektor med henblik på at inkludere dem i et forslag til rammeforordning. Rammeforordningen skal også fastlægge EPSAS-styringssystemet samt proceduren for udvikling af særlige EPSAS-standarder.

For at sikre en egnet implementering på nationalt plan skal standardernes detaljerede indhold udarbejdes med bistand fra medlemsstaterne, så der tages højde for følgende krav:

- periodiseret regnskabsføring
- dobbelt regnskabsføring
- internationalt harmoniseret finansiell indberetning og
- fokus på overensstemmelse med ENS-principperne.

5.3. Hvordan kunne de første EPSAS-standarder se ud?

Det første element kunne være et forslag til en rammeforordning med krav om anvendelse af periodiseringsprincippet.

EPSAS-organet for fastsættelse af standarder kunne derefter inddele de 32 IPSAS-periodiseringsstandarder i tre kategorier:

- standarder, der kan implementeres med mindre eller ingen tilpasning
- standarder, der kræver tilpasning, eller for hvilke der kræves en selektiv tilgang, og
- standarder, der anses for at skulle ændres med henblik på implementering.

Medlemsstaterne skal i givet fald opfordres til at iværksætte en implementeringsplan for alle delsektorer i sektoren offentlig forvaltning og service. Denne kerne af EPSAS-standarder skal f.eks. anvendes på alle offentlige enheder og skal, idet der tages højde for væsentligheden, dække hovedparten af den offentlige sektors udgifter i medlemsstaterne.

6. Det videre forløb

Ifølge Kommissionen er yderligere forberedende tiltag nødvendige, før der træffes beslutning om det konkrete projekt vedrørende oprettelse og implementering af EPSAS i medlemsstaterne. Adskillige væsentlige spørgsmål står åbne angående emner, der ikke omfattes af denne rapport, såsom fastsættelsen af EPSAS-rammerne og specificering af den første kerne af EPSAS-standarder, såvel som planlægningen af implementeringen.

Kommissionen vil også skulle beskrive de nødvendige delmål for det kommende projekt og tage hensyn til konsekvensanalysen. En beslutning kan alene træffes på grundlag af en forudgående vurdering af fordele og ulemper og en cost-benefit-analyse.

Når en sådan beslutning er truffet, bør implementeringen ske i faser på grundlag af erfaringer fra lande, der har implementeret periodiserede regnskabssystemer for den offentlige sektor i de seneste år. Den skal fastlægges ved, at der tages nøje hensyn til hver enkelt medlemsstats udgangspunkt for så vidt angår f.eks. graden af udvikling af de eksisterende nationale regnskabsstandarder samt tilgængeligheden af balancetal. I nogle medlemsstater kan det være hensigtsmæssigt at begynde implementeringen på nationalt plan og fortsætte på regionalt og lokalt plan på et senere tidspunkt. Det kan desuden forventes, at omfanget af implementeringen for mindre enheder vil være begrænset, eller i det mindste, at de vigtigere enheder prioriteres, idet der tages højde for deres væsentlighed.

Processen kan udføres i tre faser:

- 1) En forberedende fase til indsamling af mere information og flere synspunkter og med henblik på at udarbejde en køreplan. Denne fase skal påbegyndes i 2013 og indebærer yderligere høringer, en konference på højt plan samt udarbejdelse af yderligere, mere detaljerede forslag.
- 2) En fase for udvikling og iværksættelse af de praktiske ordninger, der behandler spørgsmål såsom finans, styring, mulige synergier og mindre offentlige enheders vanskeligheder. Denne fase skal kulminere i offentliggørelsen af et forslag til en rammeforordning. Rammeforordningen skal kræve anvendelse af periodiseringsprincippet og fremsætte planer til videreudvikling af specifikke regnskabsstandarder over tid.
- 3) Implementeringsfasen. Implementeringen skal være gradvis og vil tage længere tid, hvis en medlemsstats eksisterende regnskabsstandarder afviger meget fra EPSAS, skønt målsætningen kan være, at den skal være tilendebragt i alle medlemsstater på mellemlang sigt.

Den foreslåede strategi består i en afbalanceret tilgang, der er baseret på de eksisterende resultater, og som sikrer, at det europæiske statistiske system kan fungere uafhængigt, men stadig arbejde tæt sammen med de vigtigste dataleverandører og institutionelle brugere. Det bør ligeledes understreges, at EPSAS ikke bør føre til yderligere bureaukratiske krav, større administrativ belastning af respondenterne eller forsinkelser i statistisk produktion.

Kommissionen vil under hensyntagen til de begrænsede midler, der er til rådighed, videreudvikle den i nærværende rapport beskrevne strategi i overensstemmelse med det ansvar, som påhviler den i henhold til traktaterne.

I betragtning af disse udfordringer er det vigtigt, at der sker hurtige fremskridt, og samtidig bør hovedaktørerne høres, også i forbindelse med de nødvendige lovgivningsinitiativer. I forbindelse med de næste skridt i 2013 vil der blive taget hensyn til de konsekvensmæssige aspekter, og der vil også blive fremlagt en køreplan, der på mere udførlig vis beskriver de skridt, der skal tages, herunder lovgivningstiltag, med henblik på at harmonisere den offentlige sektors regnskabsstandarder i hele Unionen.