



EPSAS AUS SICHT EINES LANDESRECHNUNGSHOFS

IDW-SYMPOSION ZU EPSAS

Philipp Häfner, Direktor bei dem Rechnungshof

Vorbemerkung

Haushaltswesen (Planung/Bewirtschaftung/ Haushaltsrechnung)	≠	Rechnungswesen
Haushaltsrecht	≠	Accounting Standards
Planung im Staat (detaillierter Haushaltsplan, verrechtlichter Prozess, Gewaltenteilung ...)	≠	Planung in der Privatwirtschaft (Jahresbudgets, ...)
Haushaltsrechnung	>	Jahresabschluss
Accrual Accounting	=	kaufmännische Rechnungslegung
Accrual Budgeting	≈	doppisches Haushaltswesen
Finanzrechnung im Haushaltswesen (originär ermittelt, direkte Darstellung)	≠	Kapitalflussrechnung im Jahresabschluss (derivativ ermittelt, indirekte Darstellung des CF I)

Drei Phasen Doppik in der Freien und Hansestadt Hamburg

1. **Minimalinvasiver Ansatz: abgeleitet**
Jahresabschluss aus der Kameralistik,
Startphase 2006-2010



2. **Parallel: Planung kameral, Abschluss doppisch**
Übergangsphase 2011-2014



3. **Voll-doppisches Haushaltswesen**
einziges Bundesland, Haushaltsausgleich/
Budgetrecht grds. auf Basis von Aufwand und
Ertrag, seit 2015



Rechnungshof Hamburg hat sich frühzeitig für die Doppik ausgesprochen

Im Folgenden:

- „Lessons learned“
- aus den drei Phasen
- für eine mögliche Doppik-/EPSAS-Reform des Haushaltswesens

Annahme:

- Unterschied
 - Doppik nach „EPSAS mit HGB-nahen Wahlrechten“ zu
 - Doppik nach Standards staatlicher Doppikin der Praxis beherrschbar
- Konkrete Ausgestaltung der EPSAS bleibt weiter abzuwarten / zu beobachten!

1. Erfahrung: **Doppik ist gut, Kameralistik hat auch Stärken ...**

- Doppik ist aussagekräftiger
- Einzahlungen und Auszahlungen bleiben wichtig (Ermächtigung Investitionen, Schuldenbremse)
- Komplexität ist der Feind der Doppik. Kameralistik ist intuitiver
- Mehrdimensionalität (doppisches Dreikomponentensystem) schlägt Eindimensionalität

Schlussfolgerung in Bezug auf einen EPSAS-Prozess:

Am zahlungsstromorientierten („kameralen“) Haushaltsplan festzuhalten, ist durchaus begründbar

2. Erfahrung: **Doppikreform hat in Hamburg die Verwaltungsinfrastruktur modernisiert**

- Generell: Doppik moderneres Betriebssystem für Verwaltungssteuerung
- Vermögensunterhaltung Infrastruktur profitiert
- Innovationsschub durch elektronische, ressortübergreifende Prozesse der Finanzbuchhaltung
- Beteiligungssteuerung öffentlicher Unternehmen (Wertfortschreibung Finanzanlagen) wichtiger
- Konzern stärker im Blick (Schuldenbremse wird tendenziell die Konzernshpäre um den Kernhaushalt wachsen lassen – einschließlich der Verschuldung in öff. Unternehmen)
- aktuelles Beispiel: Erkennen von Risiken aus Derivaten (auch durch Externe) möglich

Schlussfolgerung in Bezug auf einen EPSAS-Prozess:

Modernisierung Rechnungswesen hatte Nutzen außerhalb des Zahlenwerks

3. Erfahrung: **Doppik (EPSAS/HGB/SsD) aus Kameralistik ableiten, funktioniert auf Dauer nicht**

- Theoretisch: Ja! Argumente:
 - Doppische Finanzrechnung = Kameralistik,
 - SAP-System bucht intern doppisch,
 - Fehlendes kann zentral ergänzt werden (Abschreibungen, Rückstellungen, ...)
- Praktisch: eher nein und keinesfalls auf Dauer!
 - Doppische Finanzrechnung und Kameralistik nicht abstimmbare
 - Aus der doppischen Buchung kann das Zahlungssystem (Finanzrechnung, „Kameralistik“) mitbedient werden, aber nicht umgekehrt

- **Praktisch: eher nein und keinesfalls auf Dauer! Im Detail:**
 - Doppische Finanzrechnung und Kameralistik nicht abstimmbare:
 - Kameralistik nicht konsequent zahlungsorientiert (sondern gewachsenes Gemisch ...)
 - Brüche z.B. bei „fiktiven Ausgaben“ (Unechte Sondervermögen / Rainy Day Funds, Rücklagen des Kernhaushalts, Reste in einer Soll-Haushaltsrechnung)
 - Kassenkredite quasi außerhalb des Haushalts
 - Buchungen nach Abschluss des Kalenderjahres
 - Aus der doppelischen Buchung kann das Zahlungssystem (Finanzrechnung, „Kameralistik“) mitbedient werden, aber nicht umgekehrt:
 - Eröffnungsbilanzwerte sind zwar vergleichsweise einfach zu generieren (einmaliger ‚Kraftakt Inventur‘), bilanzielle Fortschreibung erfordert aber flächendeckende doppelische Buchhaltung
 - Doppik funktioniert nur mit führend doppelischen Buchungen durch eine Finanzbuchhaltung

Schlussfolgerung in Bezug auf einen EPSAS-Prozess:

Doppik als Statistikanforderung aus unverändert kameralem Haushaltswesen abzuleiten, klappt nicht

Drei Erfahrungen:

- am zahlungsstromorientierten („kameralen“) Haushaltsplan festzuhalten, ist durchaus begründbar
- Modernisierung Rechnungswesen hatte Nutzen außerhalb des Zahlenwerks
- Doppik als Statistikanforderung aus unverändert kameralem Haushaltswesen ableiten klappt nicht

Szenario:

- *EPSAS-Doppik kommt als Statistikanforderung*

Mögliche Strategie:

- Haushaltsplan/Bewirtschaftung/Haushaltsrechnung grds. kameral belassen
- ggf.: Vermögensrechnung (Bilanz) als Chance nutzen
- EPSAS-Abschluss als statistischer Bericht

Erforderliche Schritte:

- Rechnungswesen intern umstellen: doppisch buchen, Finanzbuchhaltung einführen
- Kameralistik moderat reformieren: konsequent zahlungsstromorientiert (Auszahlungen/ Einzahlungen), „doppikkompatibel“ machen

Umsetzungsszenario

„Kameraler Haushalt und EPSAS als statistische Anforderung (Jahresabschluss)“



**Praxiserfahrung:
wird eher scheitern**



**Praxiserfahrung:
praktikabel**

Fazit

- **Kameralistik moderat reformieren** („doppikkompatibel“ machen)
- **Intern vorbereiten**, Infrastruktur legen, insbes. Finanzbuchhaltung

und:

- **EPSAS mitgestalten**
 - Standards einfach und praxisnah machen
 - Standards mit Blick auf die Planung gestalten, um Option „Accrual Budget“ zu erhalten