

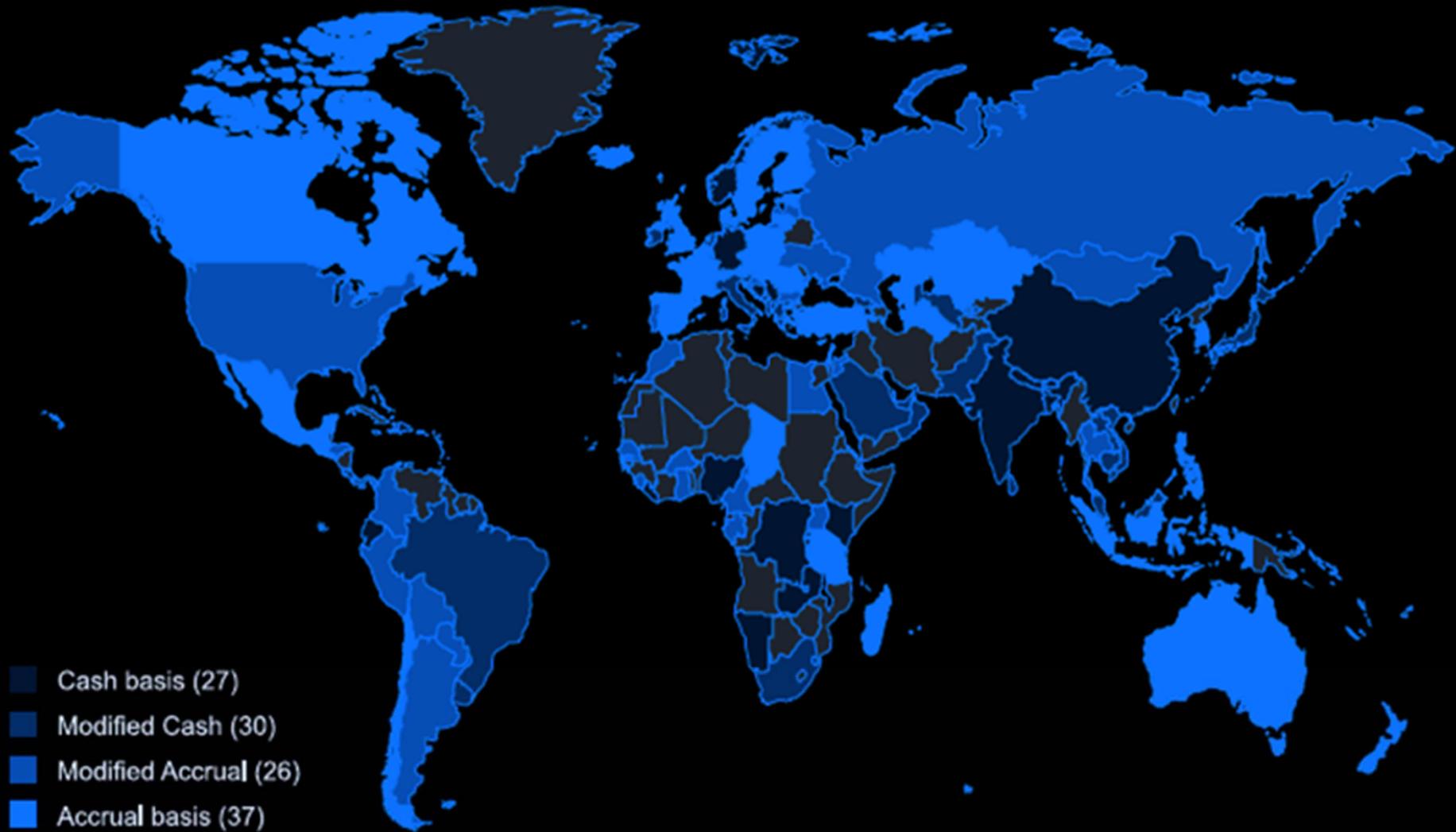
Harmonisierung des öffentlichen Rechnungswesens in Europa - Status Quo und Perspektiven

## Nutzung von doppelischen Informationen

Umsetzung, Akzeptanz und Perspektiven.

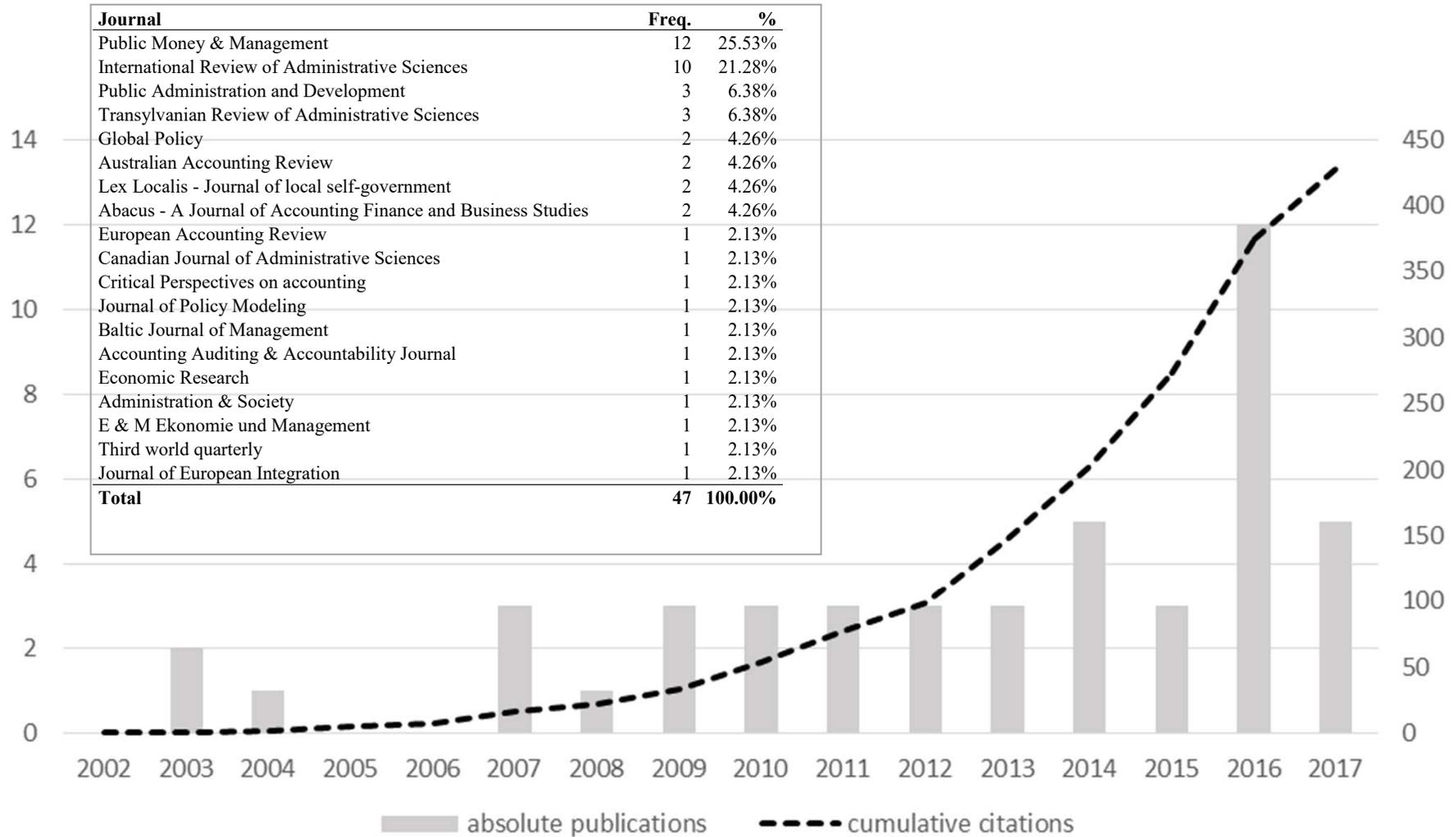
Prof. Dr. Dennis Hilgers | [dennis.hilgers@jku.at](mailto:dennis.hilgers@jku.at)

# Internationales öffentliches Rechnungswesen: *Die Welt wird doppisch*



## Number of Publications and Citations on IPSAS by Year

Note: N= 47; based on Data drawn from Web of Sciene (01/2018)



# Internationales öffentliches Rechnungswesen: Europa wird doppisch....(Zentralebene)

	Rechnungswesen		Haushalt	Reformstatus Haushalts- und Rechnungswesen (OECD 2017)			
	Stil	IPSAS orientiert	Stil	Abgeschlossen	In Umsetzung	geplant	nicht geplant
Belgien	Accrual		Cash		Ja		
Bulgarien	Accrual		Cash	Abgeschlossen			
Dänemark	Accrual	Ja	Accrual	Abgeschlossen			
Deutschland	Cash		Cash				Abgeschlossen
Estland	Accrual	Ja	Mix	Abgeschlossen			
Finnland	Accrual	Ja	Mix	Abgeschlossen			
Frankreich	Accrual		Cash	Abgeschlossen			
Griechenland	Mix		Cash			geplant	
Irland	Cash		Cash			geplant	
Italien	Cash		Cash		Ja		
Kroatien	Accrual		Cash	Abgeschlossen			
Lettland	Accrual	Ja	Cash		Ja		
Litauen	Accrual	Ja	Cash		Ja		
Luxemburg	Cash		Cash			geplant	
Malta	Accrual	Ja	Cash		Ja		
Niederlande	Cash		Cash				Abgeschlossen
Österreich	Accrual	Ja	Accrual	Abgeschlossen			
Polen	Accrual		Cash	Abgeschlossen			
Portugal	Accrual	Ja	Cash		Ja		
Rumänien	Accrual		Cash		Ja		
Schweden	Accrual	Ja	Mix	Abgeschlossen			
Slowakei	Accrual		Cash	Abgeschlossen			
Slowenien	Mix		Cash			geplant	
Spanien	Accrual	Ja	Cash	Abgeschlossen			
Tschechien	Accrual		Cash		Ja		
Ungarn	Accrual		Cash	Abgeschlossen			
UK	Accrual	Ja	Accrual	Abgeschlossen			
Zypern	Accrual	Ja	Cash		Ja		



Accrual



Cash



Mix



Ja

# Kommunale Ebene in Deutschland wird doppisch

Bundesland in Deutschland	Reformmodell: Kommunen Umstellungsfrist	Umstellung Doppik Kommunen	Reformmodell: Ebene Bundesland Umstellungsfrist
Baden-Württemberg	Doppik ab 1.1.2020: Neues Kommunales Haushalts- u. Rechnungswesen (NKHR)	162 von 1.136 Kommunen	Kameralistik
Bayern	Doppikoption ab 1.1.2007: Neues Kommunales Finanzwesen (NKFW)	95 von 2.127 Kommunen	Kameralistik
Berlin	Kameralistik	0 von 1 Kommune	Kameralistik
Brandenburg	Doppik ab 1.1.2011: Kommunale Doppik	Alle Kommunen (432)	Kameralistik
Bremen	Doppik ab 1.1.2010: Integriertes öffentliches Rechnungswesen (IÖR)	1 von 2 Kommune	Integriertes öffentliches Rechnungswesen (seit 2010)
Hamburg	Doppik ab 1.1.2006/2013: Strategischen Neuausrichtung Haushaltswesen (SNH)	Alle Kommunen (1)	Projekt Doppik (seit 2006)
Hessen	Doppik ab 1.1.2015: Neues Kommunales Rechnungs- & Steuerungssystem (NKRS)	Alle Kommunen (447)	Neue Verwaltungssteuerung (NVS) (seit 2009)
Mecklenburg-V.	Doppik ab 1.1.2012 :Neues Kommunales Haushalts- u. Rechnungswesen (NKHR)	Alle Kommunen (763)	Kameralistik
Niedersachsen	Doppik ab 1.1.2012: Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR)	Alle Kommunen (1.031)	Kameralistik
Nordrhein-Westfalen	Doppik ab 1.1.2009: Neues Kommunale Finanzmanagement (NKF)	Alle Kommunen (427)	Neues Rechnungswesen (EPOS.NRW) (Eröffnungsbilanz: 2018)
Rheinland-Pfalz	Doppik ab 1.1.2009: Kommunale Doppik	Alle Kommunen (2.329)	Kameralistik
Saarland	Doppik ab 1.1.2010: Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR)	Alle Kommunen (58)	Kameralistik
Sachsen	Doppik ab 1.1.2013: Neues Kommunales Haushalts- u. Rechnungswesen (NKHR)	Alle Kommunen (441)	Kameralistik
Sachsen-Anhalt	Doppik ab 1.1.2013: Neues Kommunales Haushalts- u. Rechnungswesen (NKHR)	Alle Kommunen (233)	Kameralistik
Schleswig-Holstein	Doppikoption ab 01.01.2007: Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR)	502 von 1.121 Kommunen	Kameralistik
Thüringen	Doppikoption ab 01.01.2007: Neues Kommunales Finanzwesen (NKF)	42 von 866 Kommunen	Kameralistik
<b>GESAMT (2017):</b>		<b>6.964 von 11.415 Kommunen</b>	

→ Ca. 61 Mil. Einwohnern in Deutschland stehen kaufmännische kommunale Jahresabschlüsse zur Verfügung

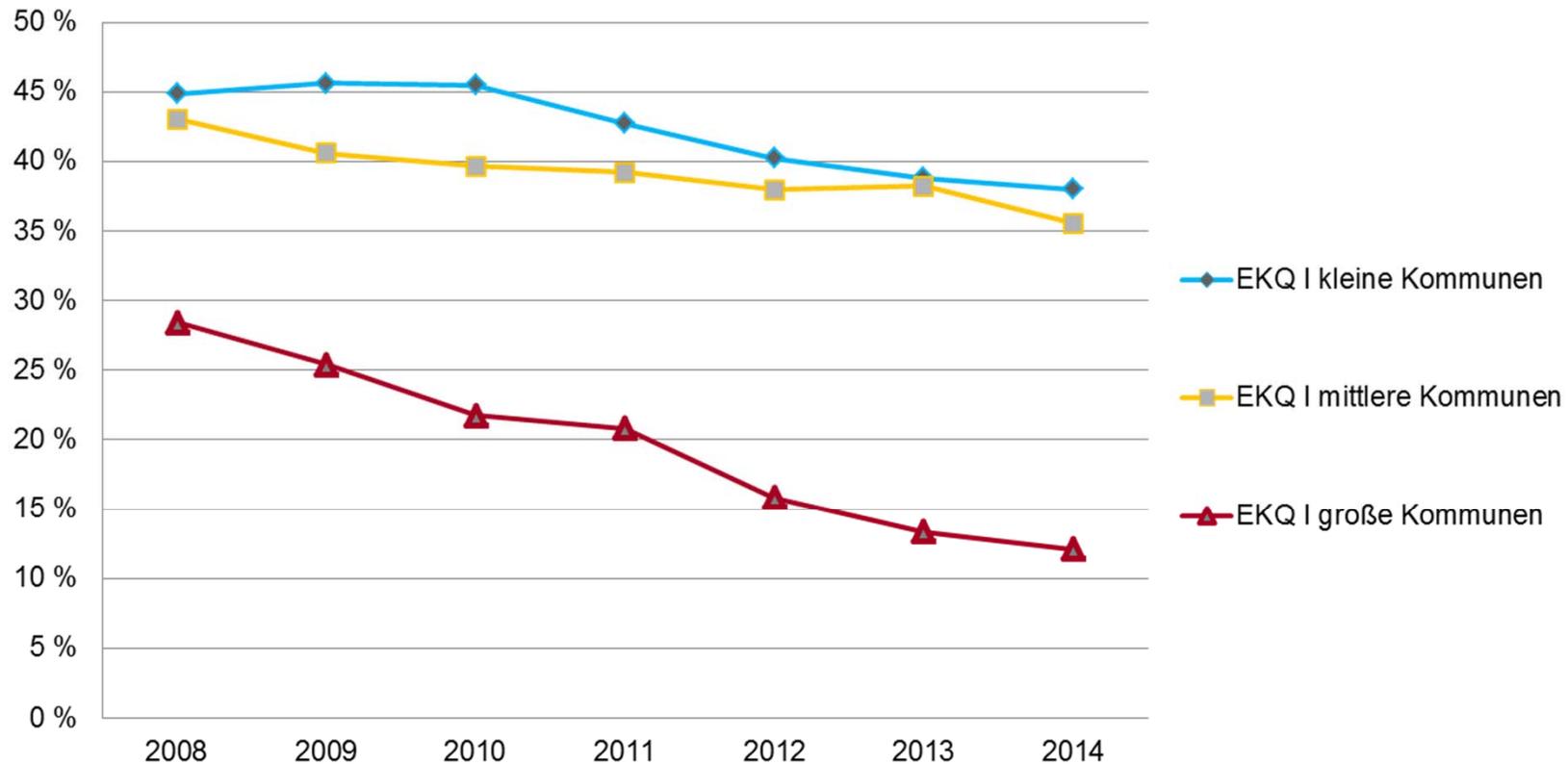


## Eigene Forschung Kommunalebene: Eigenkapitalquote I im Zeitverlauf deutscher Städte

Jahresabschlussanalyse N=80

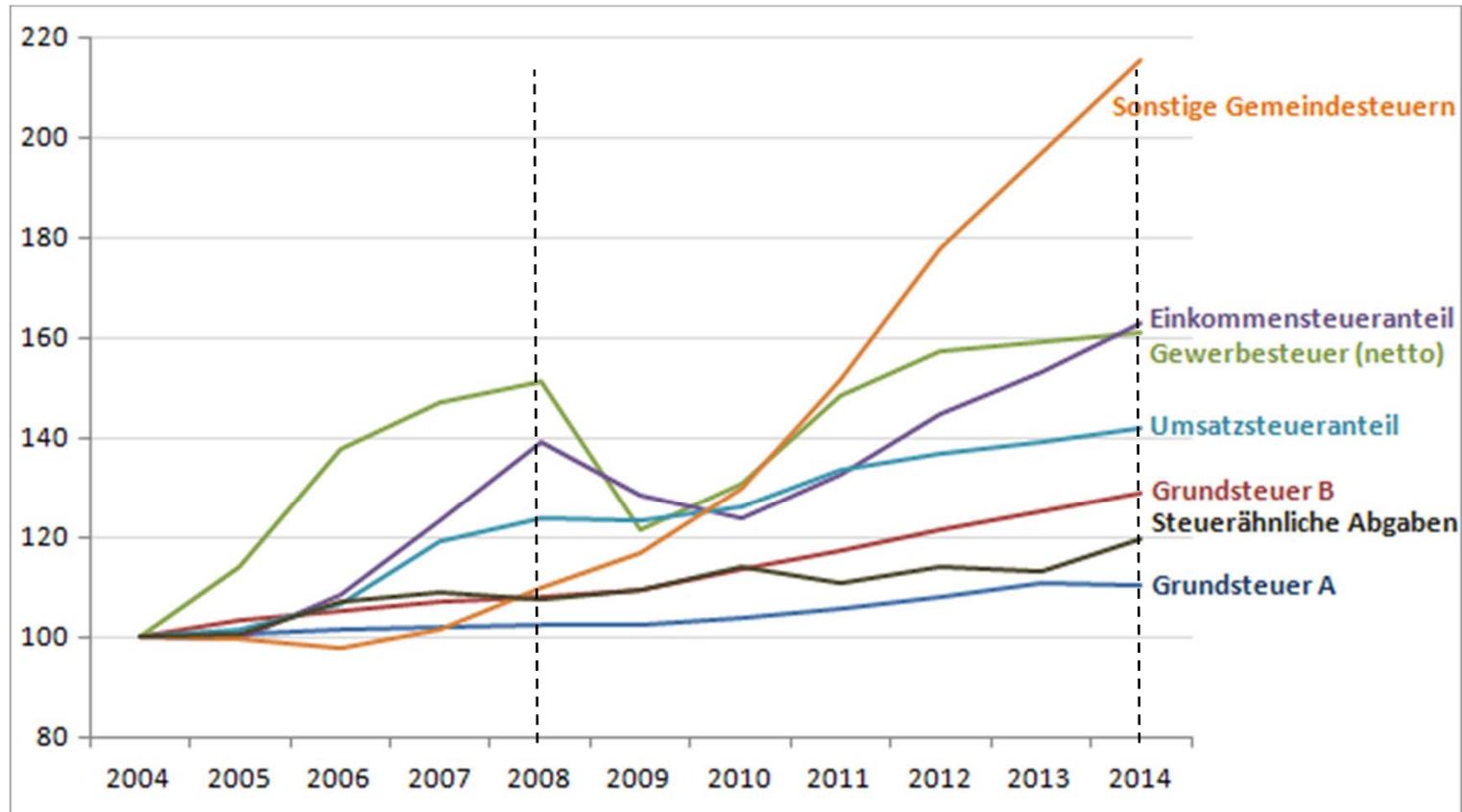
(Stichprobe nach Datenverfügbarkeit: Jahresabschluss über **7 Jahre**, Website)

**Eigenkapitalquote (I, ohne Sonderposten) im Zeitverlauf (n = 28/37/15)**



Doppik als Ausgang aus der „virtuellen“ Welt der Kameralistik?

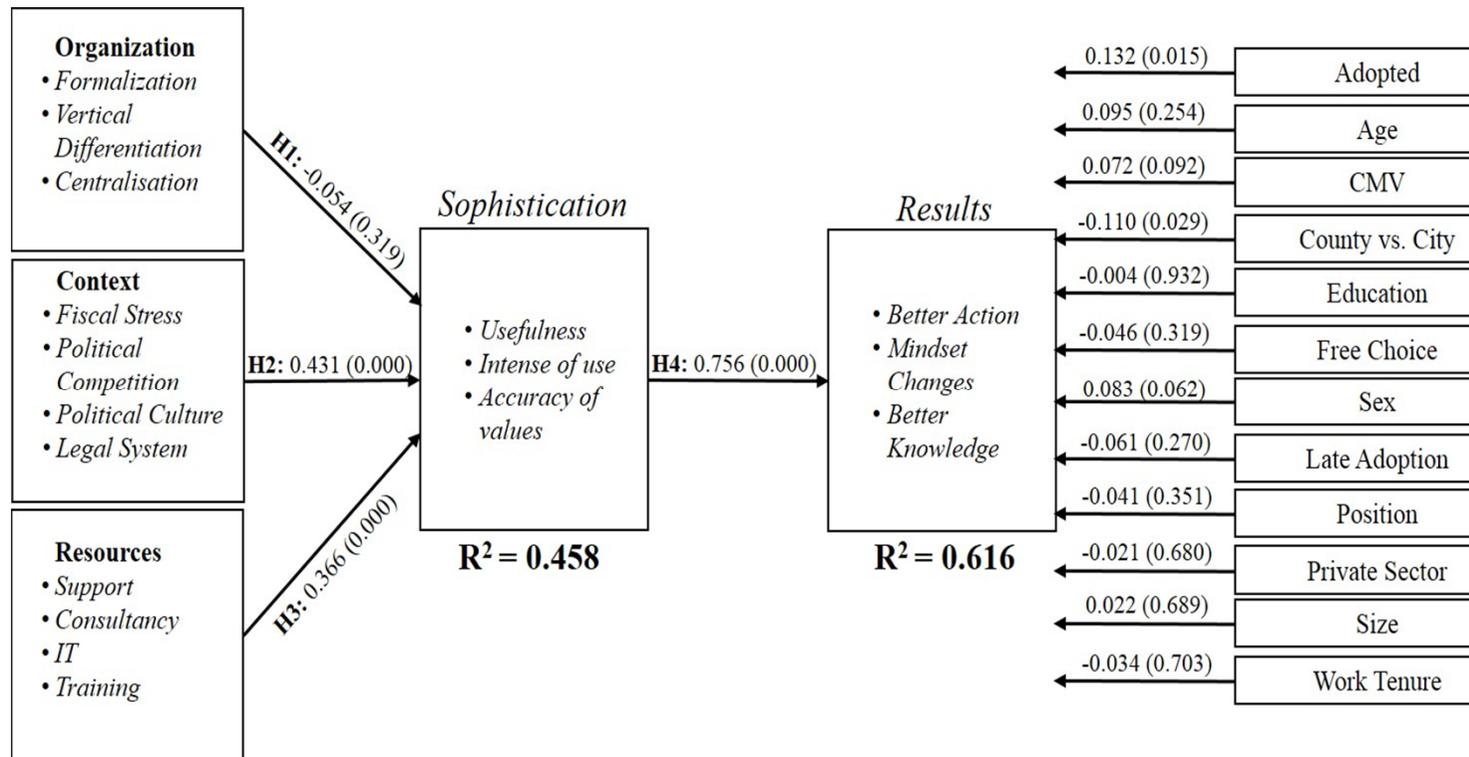
## Steuereinnahmen der Kommunen zur selben Zeit



**Relative Entwicklung der kassenmäßigen Netto-Steuereinnahmen (inkl. steuerähnliche Abgaben) der Kommunen der Flächenländer von 2004 bis 2014 mit dem Jahr 2004 als Indexbasis (100)**

Eigene Darstellung (Daten entnommen aus: Statistisches Bundesamt, Steuerhaushalt-Statistiken der Jahre 2004 bis 2014, Abruf am 18.6.2015)

## Forschung: Einschätzung der kommunalen Doppik in Deutschland



### Umfrage: Herbst/Winter 2016

Befragt wurden postalisch (7er Likert-Skala)

- Leiter Finanzverwaltung
- Alle Städte und Gemeinden ab 20.000 Einwohnern
- Alle Landkreise
- N= 1006
- Rücklauf **n=263** (26,1%)



## Einschätzung der Doppik in Deutschland: **Sample Characteristics**

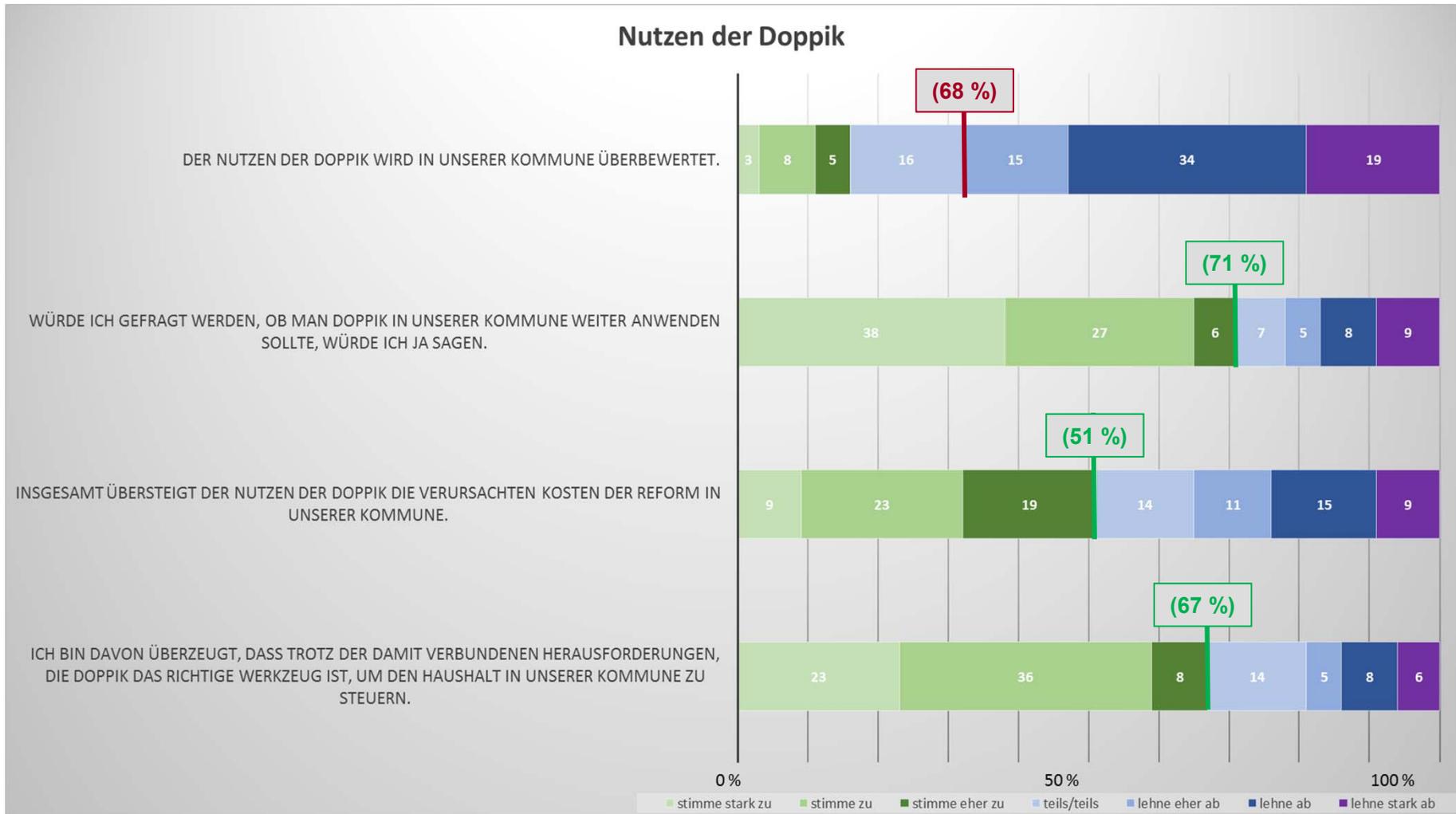
Sample: Merkmale Kommune	
Bundesland	Nordrhein-Westfalen: 28 % Niedersachsen: 14 % Baden-Württemberg: 12 % Bayern 12 % Hessen: 10 %
Größenklasse	20.001 bis 50.000 Einwohner: 52 % 50.001 bis 100.000 Einwohner: 15 % 100.001 bis 200.000 Einwohner: 14 %
Eröffnungsbilanz	87 % der Kommunen haben eine Eröffnungsbilanz erstellt
Doppischer Haushaltsplan	89 % der Kommunen haben einen doppelten Haushaltsplan erstellt
Doppischer Jahresabschluss	80 % der Kommunen haben einen doppelten Jahresabschluss erstellt
Sample: Merkmale Befragte	
Bildungsabschluss	Fachhochschulabschluss: 66 % Universitätsabschluss: 21 %
Laufbahn	Höherer Dienst: 44 % Gehobener Dienst: 35 %
Alter	50 bis 59 Jahre: 41 % 40 bis 49 Jahre: 25 % 30 bis 39 Jahre: 16 %
Erfahrung im öffentlichen Dienst	31 bis 40 Jahre: 30 % 21 bis 30 Jahre: 27 % 11 bis 20 Jahre: 20 %
Erfahrung in der Privatwirtschaft	keine Erfahrung: 75 % 1 bis 10 Jahre: 21 %
Geschlecht	männlich: 82 % weiblich: 17 %

n=263

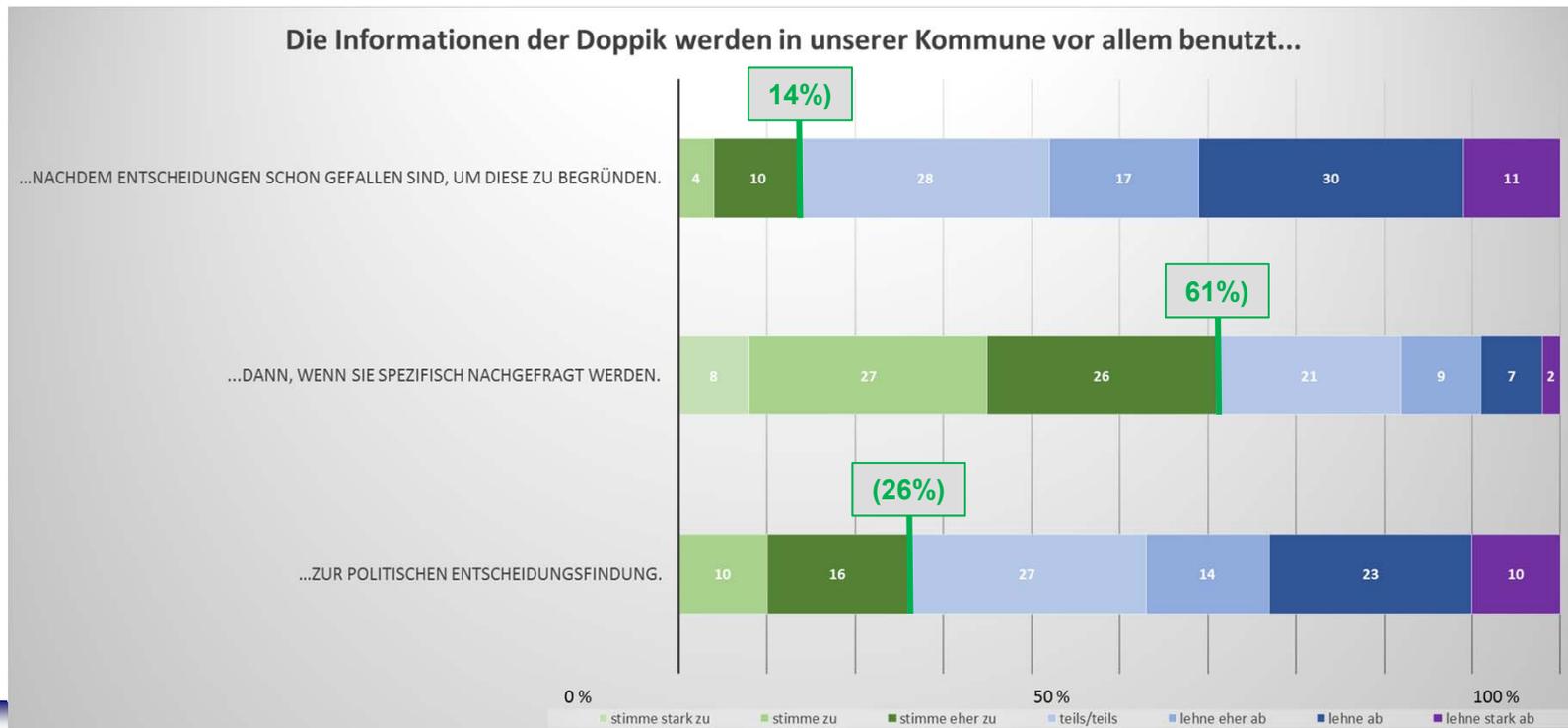
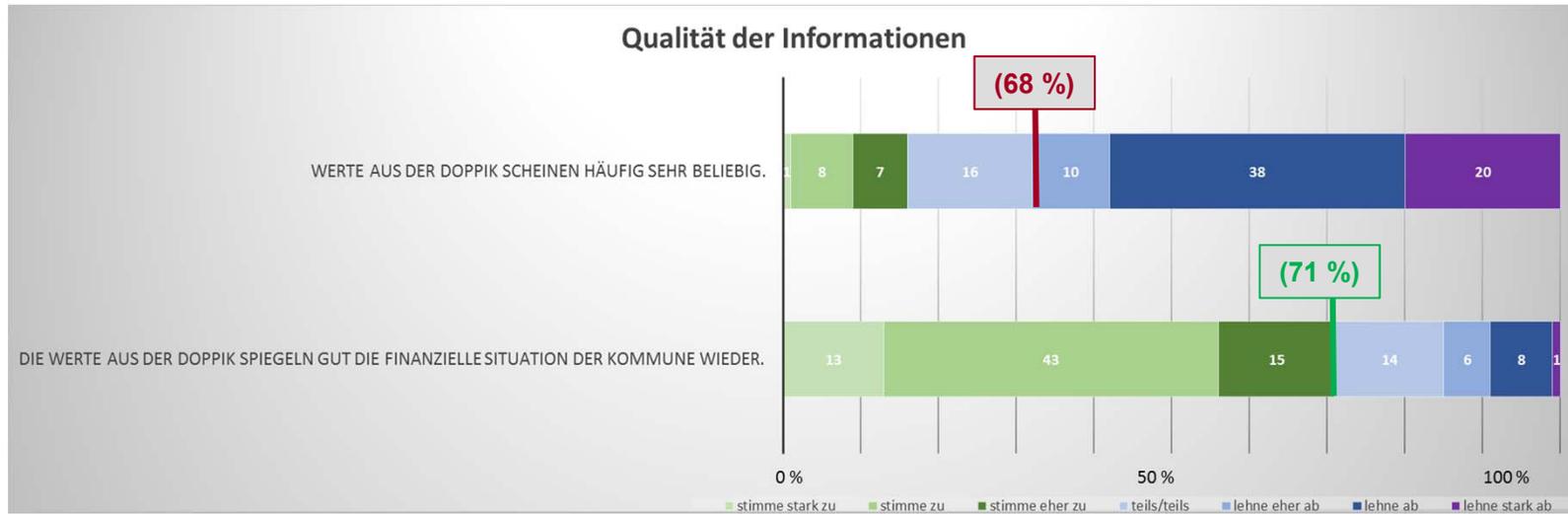


# Einschätzung der Doppik in Deutschland: Nutzen

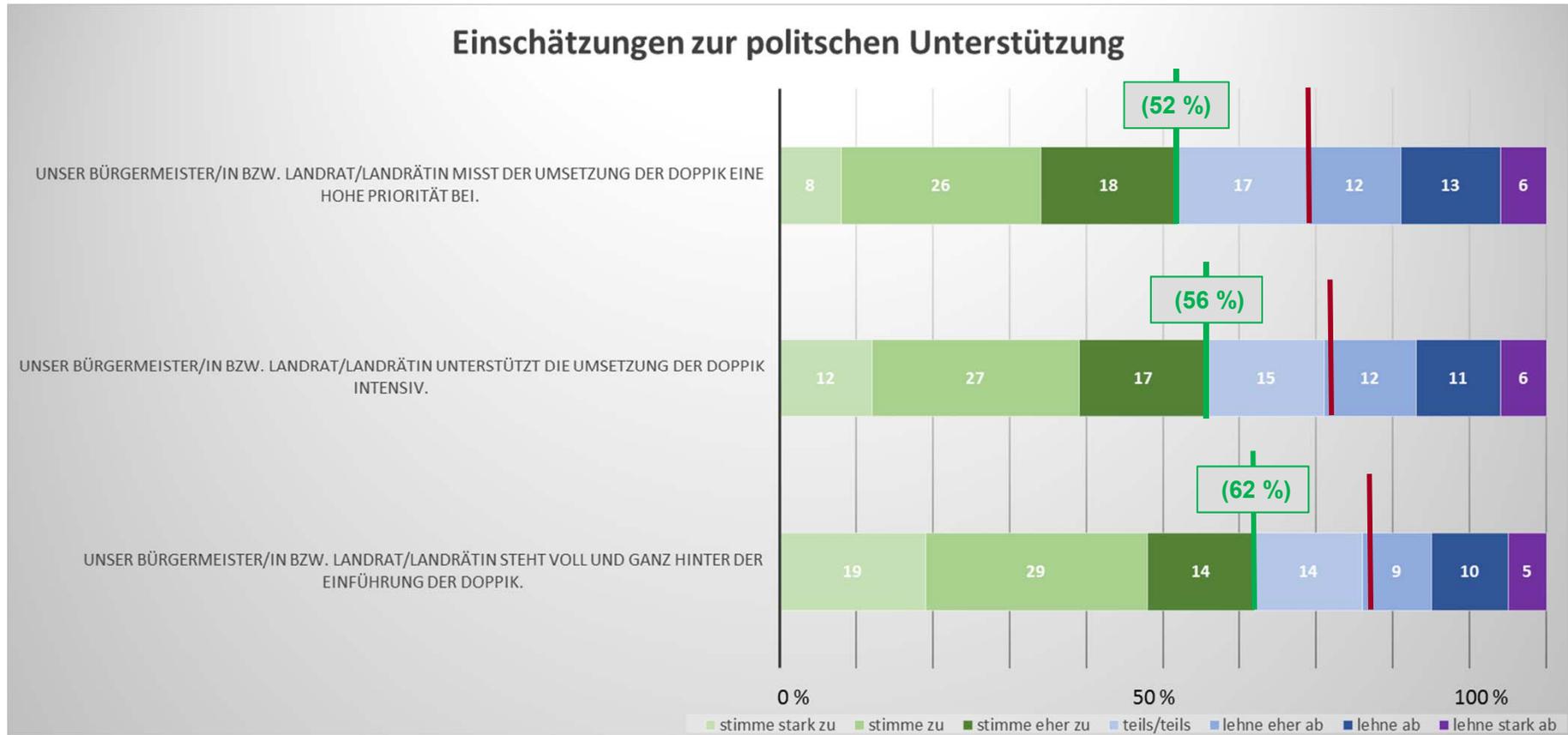
## Nutzen der Doppik



# Einschätzung der Doppik in Deutschland: Datenverwendung und Qualität



# Einschätzung der Doppik in Deutschland: Politische Rahmensituation



n=263





# Entscheidungsverhalten: Veräußerung kommunalen Vermögens

Mehr empirische Forschung notwendig

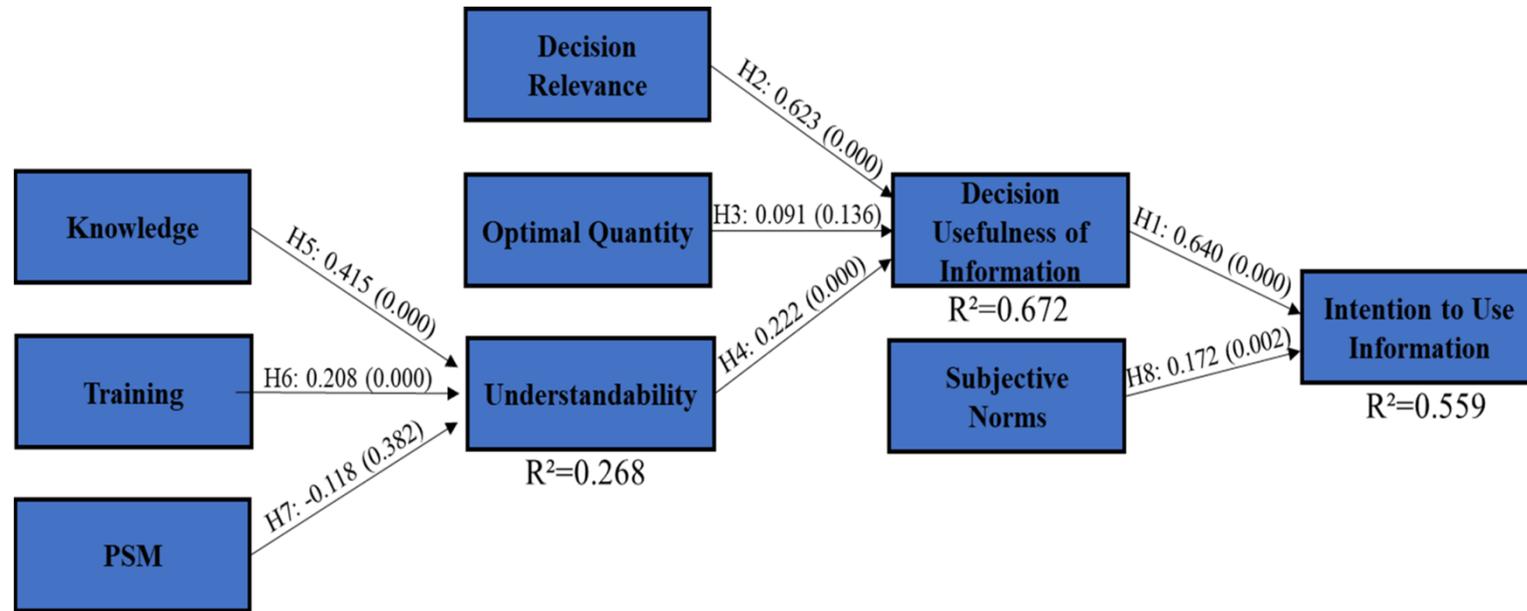
	Einwohner 31.12.2014 (Zensus 2011)	Einnahmen der kommunalen Kern- und Extrahaushalte aus der Veräußerung von Vermögen								
		in Mio. Euro				in Euro je Einwohner				Ø 2012 bis 2015
		2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	
Baden-Württemberg	10.716.644	1.052	1.179	1.263	1.170	99,5	110,9	117,8	109,1	109,4
Bayern	12.691.568	1.323	1.307	1.358	1.499	105,7	103,7	107,0	118,1	108,7
Brandenburg	2.457.872	67	63	77	99	27,3	25,7	31,2	40,3	31,1
Hessen	6.093.888	284	422	439	309	47,3	69,8	72,0	50,7	59,9
Meckl.-Vorpommern	1.599.138	37	34	52	51	23,1	21,0	32,5	31,6	27,1
Niedersachsen	7.826.739	349	387	479	493	44,8	49,7	61,2	63,0	54,7
Nordrhein-Westfalen	17.638.098	703	589	617	735	40,1	33,5	35,0	41,7	37,5
Rheinland-Pfalz	4.011.582	238	223	191	219	59,5	55,8	47,7	54,6	54,4
Saarland	989.035	22	25	28	17	22,5	24,8	28,2	16,8	23,1
Sachsen	4.055.274	115	91	140	135	28,3	22,4	34,6	33,3	29,7
Sachsen-Anhalt	2.235.548	113	42	43	50	50,1	18,8	19,2	22,4	27,7
Schleswig-Holstein	2.830.864	173	155	190	154	61,6	55,1	67,1	54,3	59,5
Thüringen	2.156.759	84	84	129	86	38,8	38,9	59,8	39,9	44,4
FLÄCHENLÄNDER	75.303.009	4.560	4.600	5.005	5.016	61,0	61,4	66,5	66,6	63,9

Doppik-Frist bis 2020

Zufall? Hat Doppik einen Einfluss?

Quelle: Eigene Darstellung (Daten entnommen aus: Statistisches Bundesamt, Vierteljährliche Kassenergebnisse des Öffentlichen Gesamthaushalts, 1. bis 4. Vierteljahr 2012, Abruf am 9.6.2016; Statistisches Bundesamt, Vierteljährliche Kassenergebnisse des Öffentlichen Gesamthaushalts, 1. bis 4. Vierteljahr 2013, Abruf am 9.6.2016; Statistisches Bundesamt, Vierteljährliche Kassenergebnisse des Öffentlichen Gesamthaushalts, 1. bis 4. Vierteljahr 2014, Abruf am 9.6.2016; Statistisches Bundesamt, Vierteljährliche Kassenergebnisse des Öffentlichen Gesamthaushalts, 1. bis 4. Vierteljahr 2015, Abruf am 9.6.2016; Statistisches Bundesamt, Bevölkerung: Bundesländer, Stichtag (GENESIS-Online Datenbank), Abruf am 9.6.2016); Pro-Kopf-Berechnungen jeweils mittels der Einwohnerzahlen zum 31.12. des jeweiligen Jahres auf Basis des Zensus 2011; im Falle des Jahres 2015 mittels der Einwohnerzahlen zum 31.12.2014

## Neue Forschung: Einschätzung der kommunalen Doppik in Deutschland im Kontext: Gesamtabschluss: Nutzung der neuen Informationen

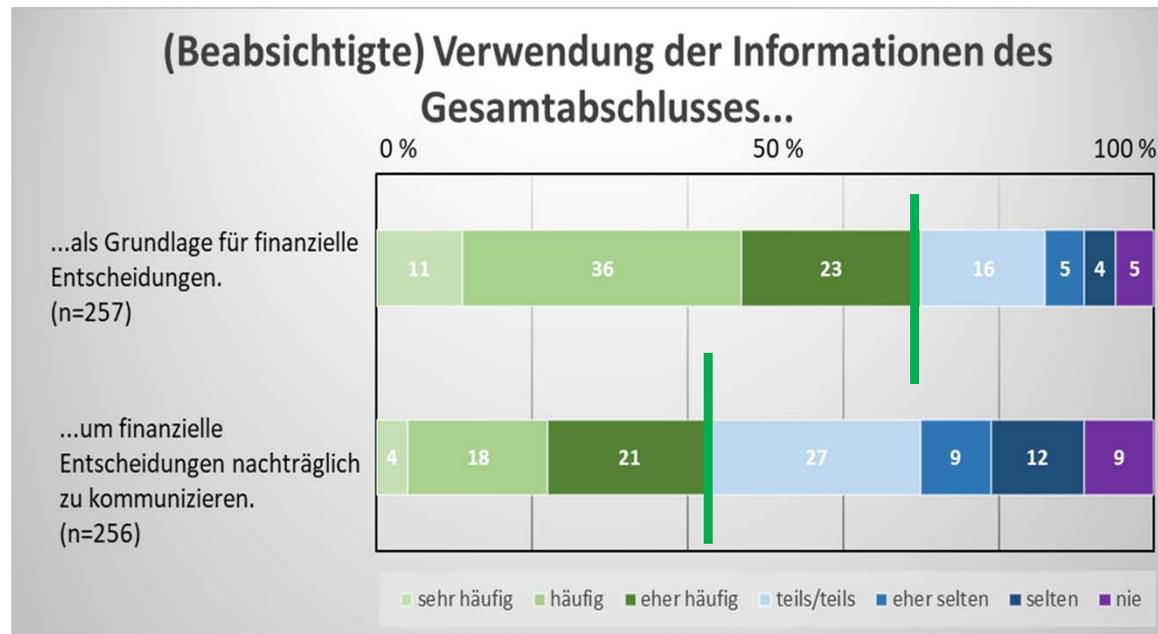
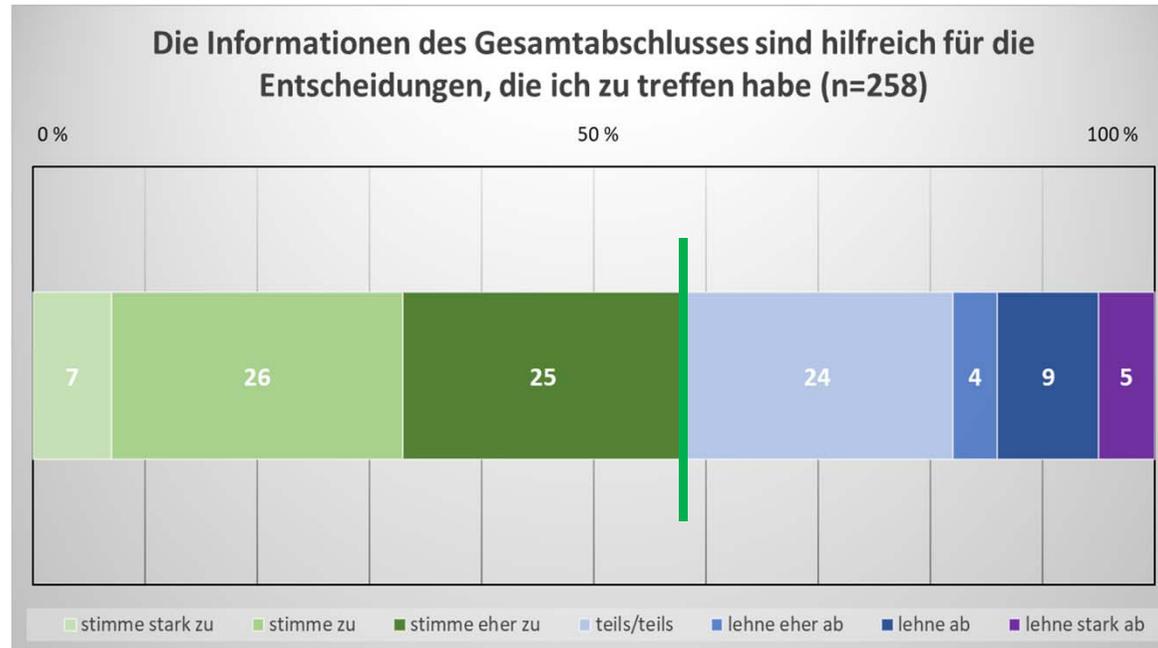


### Umfrage: 2017

Befragt wurden postalisch (7er Likert-Skala)

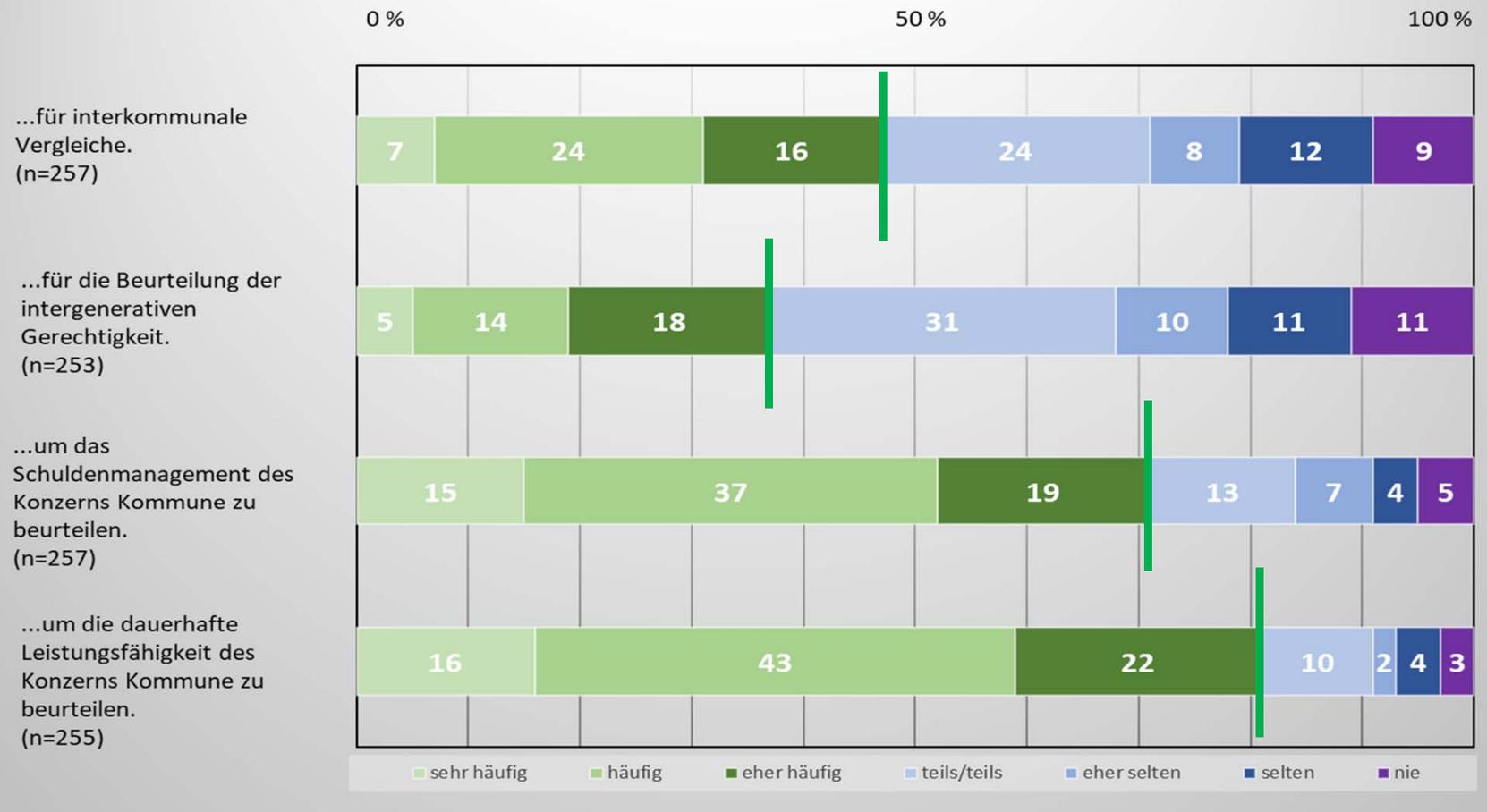
- Haushaltspol. Sprecher der beiden größten Fraktionen in Städte und Gemeinden ab 20.000 Einwohnern
- **N= 1582, Rücklauf 264 (17%)**





# Wozu nutzen Kommunalpolitiker die Informationen des Gesamtabschlusses?

(Beabsichtigte) Verwendung der Informationen des Gesamtabschlusses...



# Hamburgs Weg zu einem neuen Haushalt

2006: Erste Staatsbilanz in Deutschland

2007: Erste Konzernbilanz auf Staatsebene

2013: **Neue LHO**

2015: Bewirtschaftung des ersten doppelischen Produkthaushalts



**DOPPIK**  
Hamburg zieht Bilanz



**NHH/NRV**  
Hamburg richtig steuern



**SNH**  
Hamburg richtig steuern

## Reform der Rechnungslegung (2003 – 2007)

- Vermögenserfassung und -bewertung
- Jahresabschluss mit Bilanz und Ergebnisrechnung
- Konzernbilanz und Konzernergebnisrechnung
- weiterhin kamerales Haushaltswesen

## Reform der Haushaltsplanung (2006 – 2013)

- einheitlich gestalteter Produkthaushalt
- ganzheitliche Beschreibung von Aufgabenbereichen
- integriertes Berichtswesen für den Managementhaushalt aller Behörden und Ämter
- Basis für Finanzmittelzuweisung im Haushalt:
- Budgetbildung auf Basis der betriebswirtschaftlichen Größen (Aufwand und Ertrag)
- Darstellung von Leitbildern und Programmen

2003

2004

2005

2006

2007

2008

2009

2010

2011

2012

2013

## Doppischer Jahresabschluss: Freie und Hansestadt Hamburg | Kernhaushalt

	Eröffnungs- bilanz 2006	31.12. 2006	31.12. 2007	31.12. 2008	31.12. 2009	31.12. 2010	31.12. 2011	31.12. 2012	31.12. 2013	31.12. 2014	31.12. 2015
<b>Eigen- kapital</b>	<b>4,1 Mrd.</b>	<b>2,28 Mrd.</b>	<b>2,38 Mrd.</b>	<b>0,057 Mrd.</b>	<b>-1,2 Mrd.</b>	<b>-2,2 Mrd.</b>	<b>-1,7 Mrd.</b>	<b>-3,4 Mrd.</b>	<b>-9,9 Mrd.</b>	<b>-22,3 Mrd.</b>	<b>-22,7 Mrd.</b>
<b>Netto- Gewerbe- steuer- einnahmen</b>							1,59 Mrd.	1,43 Mrd.	1,64 Mrd.	1,75 Mrd.	1,60 Mrd.
<b>Einkommen steuer- Anteil</b>							0,89 Mrd.	0,94 Mrd.	1,01 Mrd.	1,03 Mrd.	1,11 Mrd.

→ bitter, mutig, aber transparent



# Haushaltsordnung der Freien und Hansestadt Hamburg (SNH-Gesetz – SNHG) (Landeshaushaltsordnung – LHO)

Vom 17. Dezember 2013 (HmbGVBl. S. 503), zuletzt geändert am 18. Juli 2017

Doppische Schuldenbremse in Hamburg

## Ausgleich der Konzernergebnisrechnung

§ 27

### Ausgleich des Gesamtergebnisplans

(1) Die Erträge des Gesamtergebnisplans müssen mindestens die Aufwendungen des Gesamtergebnisplans, die Zuführung zur Konjunkturposition nach Absatz 2 und den auf Grund des Gesetzes nach Absatz 3 Nummer 3 zweiter Halbsatz erforderlichen Ausgleich der notsituationsbedingten bilanziellen Vorbelastung decken, soweit ein Fehlbetrag nicht nach Absatz 3 zulässig ist.

**Konzern als relevante Betrachtungsebene**

## Doppische Berichte als Untersuchungsgegenstand

<b>1</b> Haushaltsplan	Feststellung und Deckung des notwendigen Finanzbedarfs und der Aufwendungen	Aufstellung i.d.R. als Doppelhaushalt alle zwei Jahre* vor Beginn des Haushaltsjahres
<b>2</b> Halbjahresbericht	Information über die unterjährige Haushaltsentwicklung zum 30. Juni	15. August (jährlich)
<b>3</b> Quartalsberichte	Information über die unterjährige Haushaltsentwicklung zum Quartalsende	Bericht zum 1. Quartal: 15. Mai Bericht zum 3. Quartal: 15. Nov. (jährlich)
<b>4</b> Haushalts-/Konzernrechnung	Abrechnung der Planwerte im Haushaltsplan Konsolidierte Jahresrechnung	September (jährlich)
<b>5</b> Konzernberichte	Überblick über Beteiligungen Jahresabschlüsse der Landesbetriebe	(jährlich)

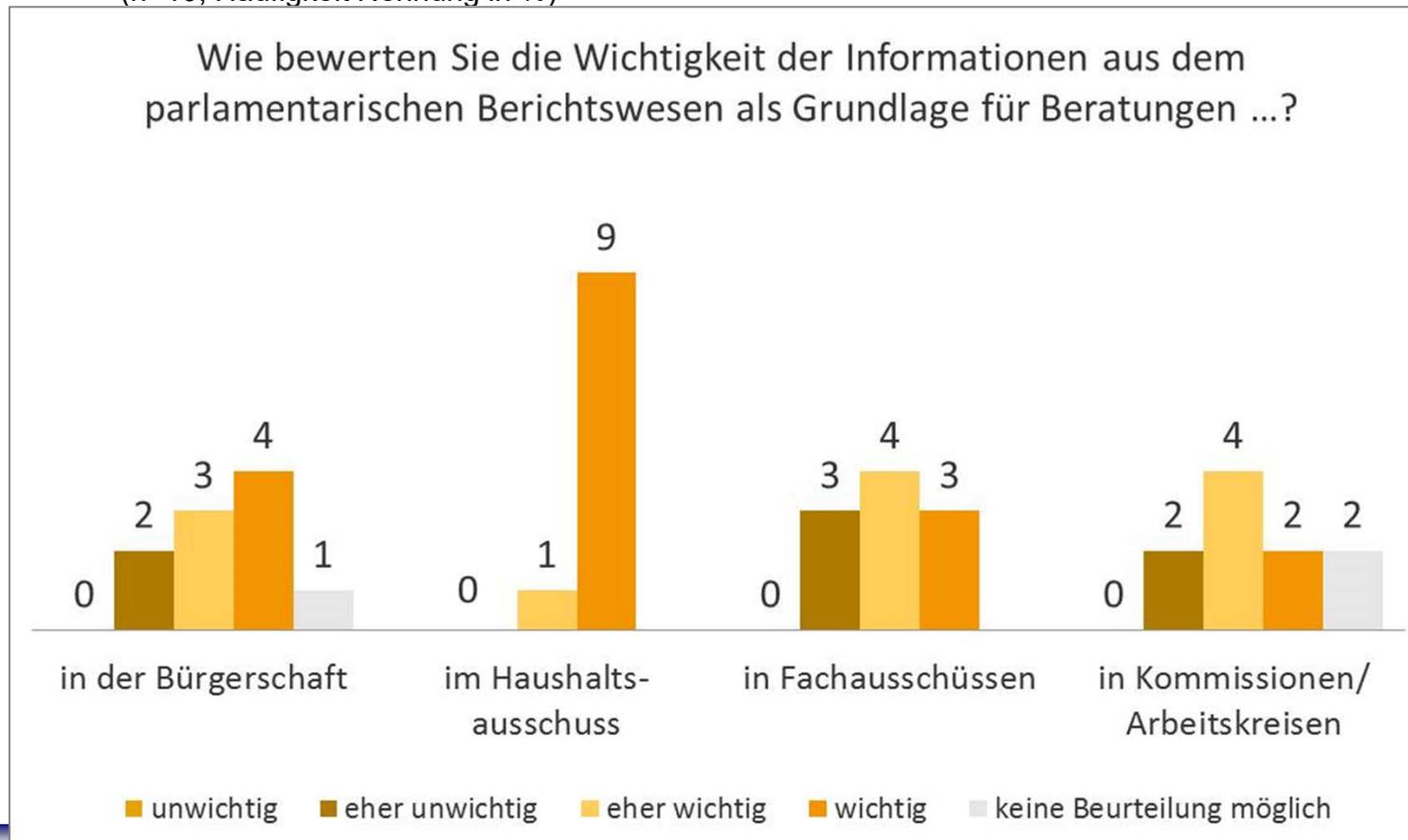
\*Die LHO 2015 sieht vor, dass für jedes Jahr ein Haushaltsplan aufzustellen ist. Er kann jedoch mit Einwilligung der Bürgerschaft auch für zwei Haushaltsjahre aufgestellt werden.



## Die Akzeptanz von Entscheidungsträgerinnen und -trägern in Politik und Verwaltung gegenüber den Berichtsinstrumenten ist hoch.

**Experteninterviews** mit den *haushaltspolitischen Sprecherinnen* und -sprechern der Bürgerschaftsfraktionen sowie (Bezirks-) *Amtsleitern* und Beauftragten für den Haushalt

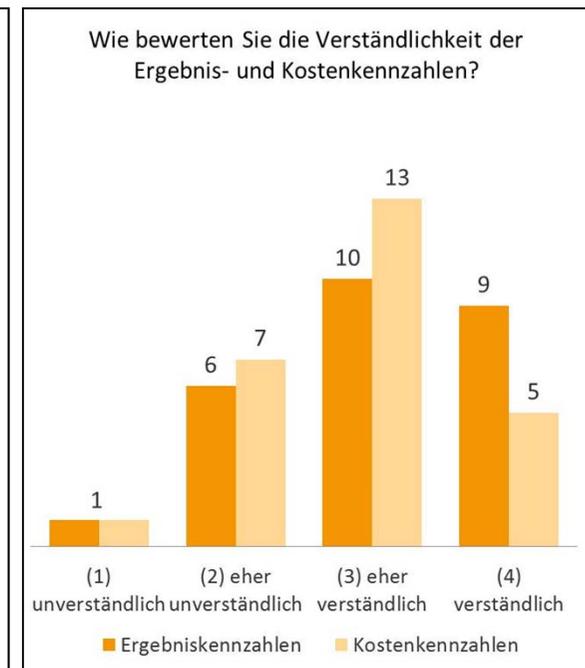
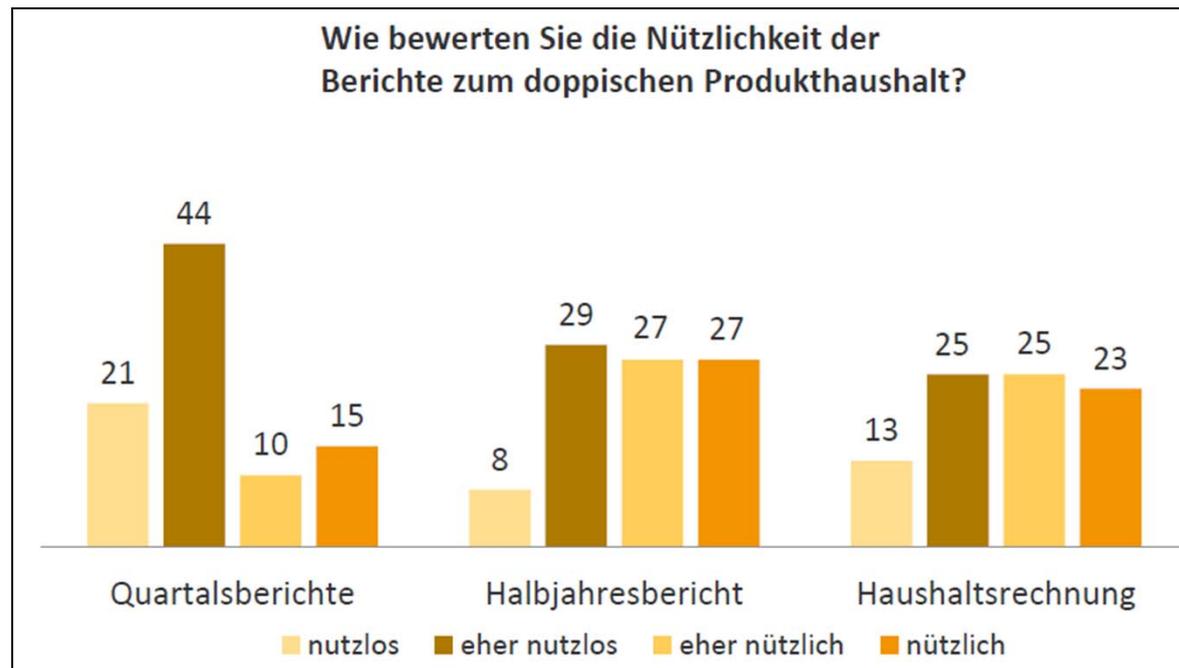
(n=10, Häufigkeit Nennung in %)



## Die Nützlichkeit der Berichte zum doppelten Produkthaushalt wird unterschiedlich bewertet.

**Experteninterviews** mit den *haushaltspolitischen Sprecherinnen* und -sprechern der Bürgerschaftsfraktionen sowie (Bezirks-) *Amtsleitern* und Beauftragten für den Haushalt

(n=16, Häufigkeit Nennung in %)



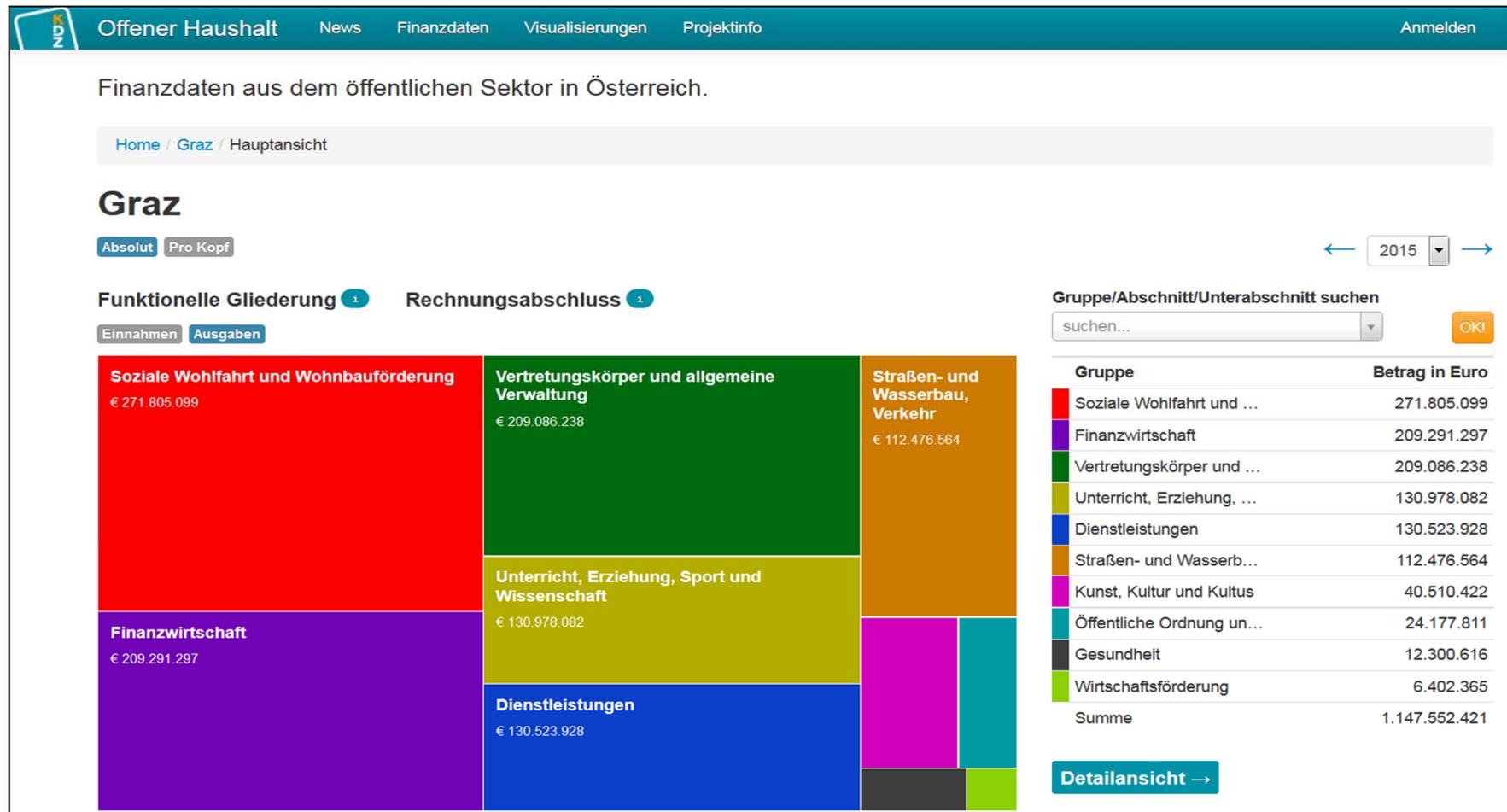
## Die Nützlichkeit der Berichte zum doppelten Produkthaushalt wird unterschiedlich bewertet.

- Durch die **Vielzahl an Informationen und Erläuterungen** werden haushaltspolitisch relevante Informationen in den Hintergrund gedrängt.
- Eine **unübersichtliche Gliederung** und das **Layout** erschweren die Lesbarkeit der Berichte
- Der **Bezug zwischen politischen Zielen und Kennzahlen** ist nicht deutlich genug.
- Der **späte Beratungszeitpunkt** der unterjährigen Berichte schränkt ihre Nützlichkeit für die Bürgerschaftsabgeordneten ein.
- Die **Informationsbedarfe zum Konzern** werden nicht hinreichend abgedeckt.

- Fokussierung der Informationen und Kennzahlen auf ihre **Haushaltsrelevanz**.
- Weiterentwicklung der **Kennzahlen**.
- Hervorhebung **relevanter Abweichungen** mithilfe von Ampeln.
- **Zusätzliche Informationen** zu Personal, Investitionen und Zielen im Konzern.  
Verfügbarkeit der Berichtsdaten als **elektronischer Datensatz**.



## Die Bürgerschaftsabgeordneten sollten eine stärkere Unterstützung bei der Aufbereitung und Interpretation der Berichtsinformation erhalten.



Institution auf Seiten der Legislative, die eng mit einer Kopfstelle des Senats zusammenarbeitet.



**KPMG** Institut für den öffentlichen Sektor in Kooperation mit **T-Systems**

# Sind die EU-Staaten bereit für die EPSAS?

Die European Public Sector Accounting Standards und die Harmonisierung des öffentlichen Rechnungswesens aus Sicht europäischer Experten

**Umfrage:**  
Mitte 2017

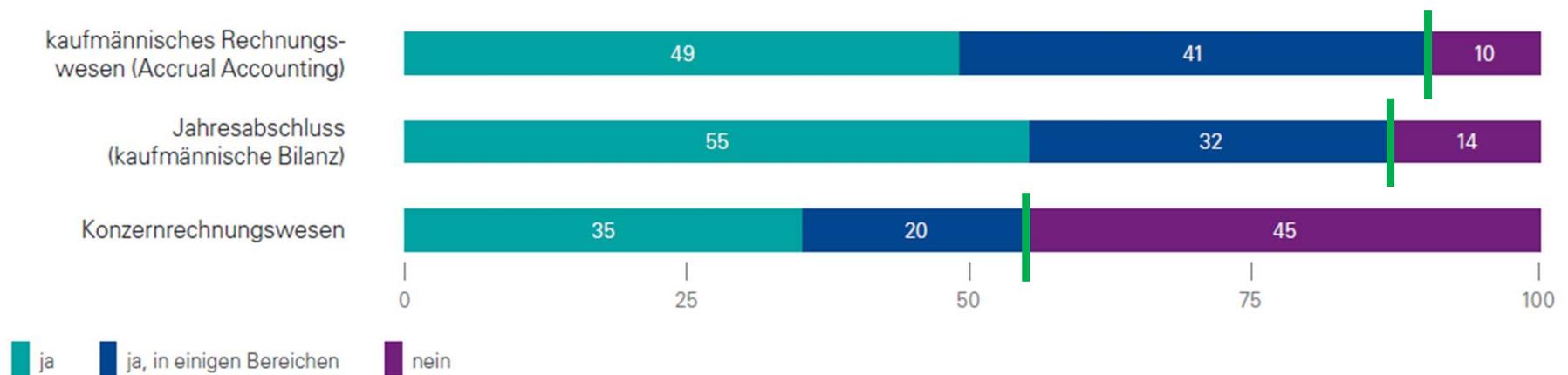
## Online Survey

Entscheidungsträger und  
Haushaltsverantwortliche  
aus 24 europäischen Ländern

Aus allen EU-Staaten (inklusive  
Großbritannien) und zusätzlich der  
Schweiz, Bulgarien, Estland,  
Ungarn und Kroatien.

## Angaben zum bestehenden öffentlichen Rechnungswesen

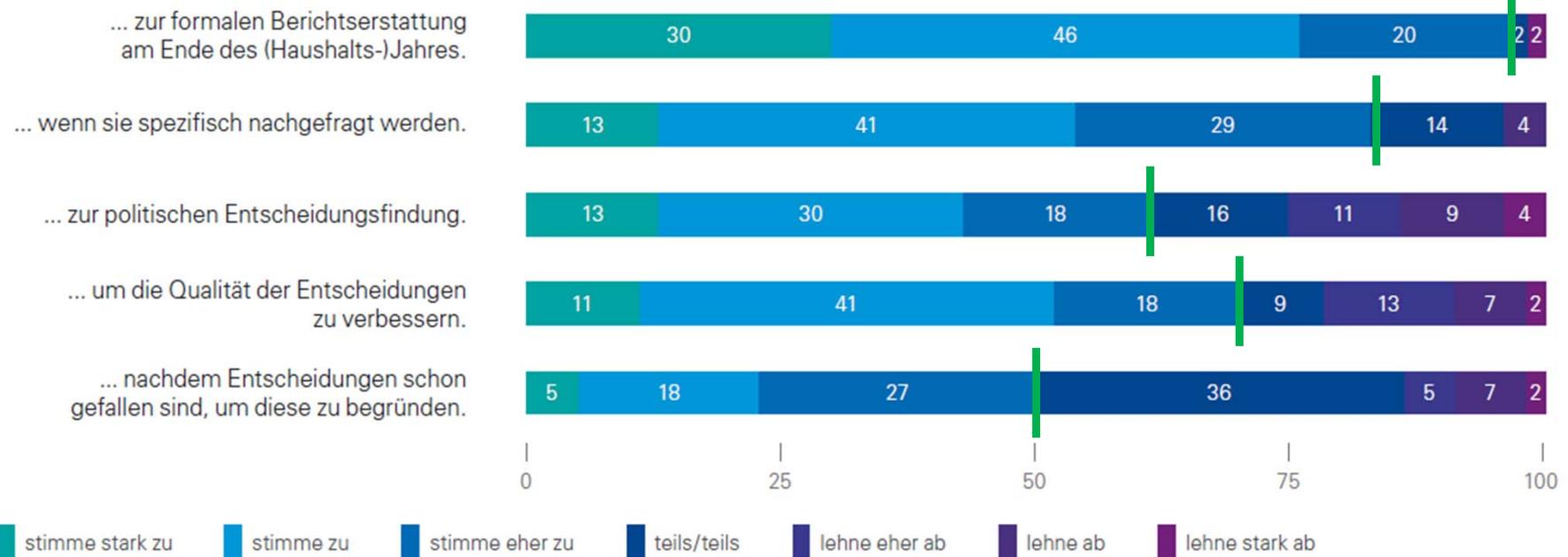
### Welche Reformelemente werden eingesetzt?



n=75

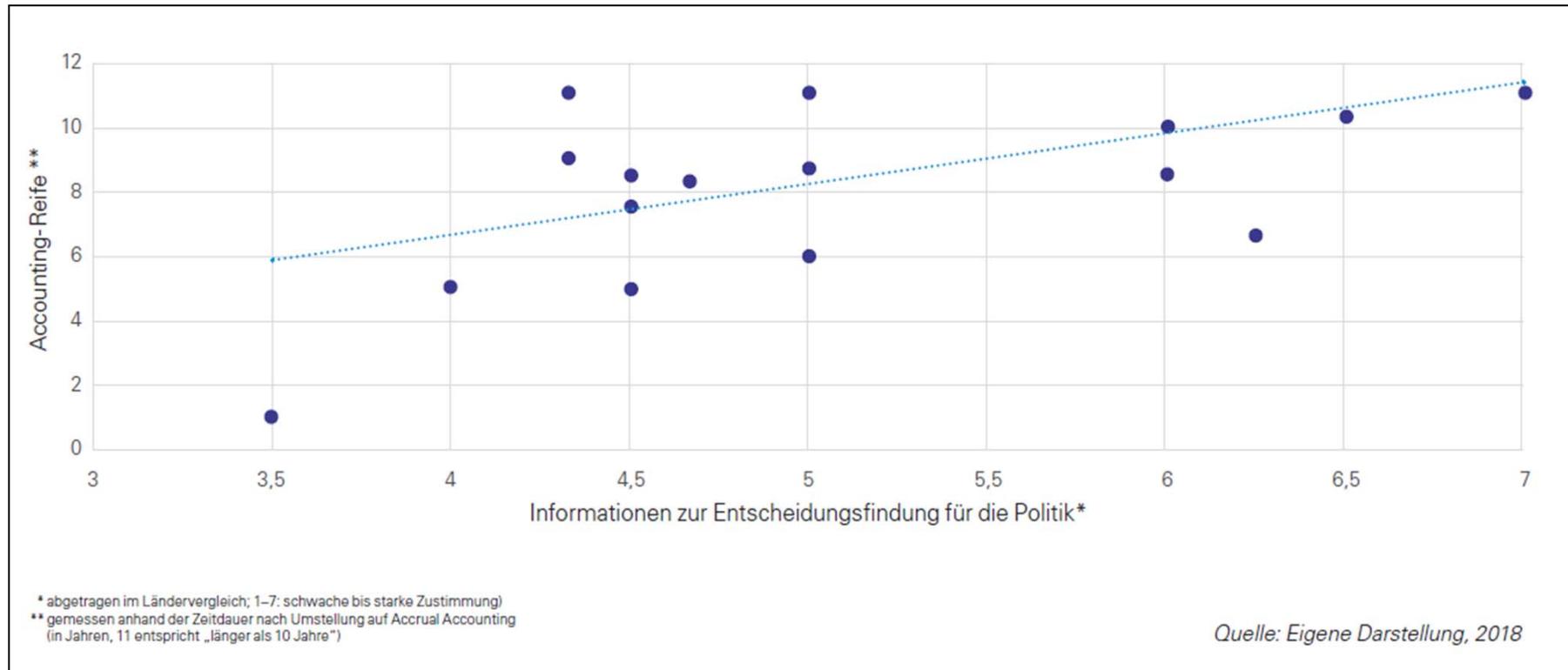
## Wozu nutzen die Haushaltsverantwortlichen die Informationen des Gesamtabchlusses?

### Die Informationen aus dem System des öffentlichen Rechnungswesens werden genutzt ...



n=56

## Accrual Accounting für die politische Entscheidungsfindung in Relation zum Reformzeitpunkt



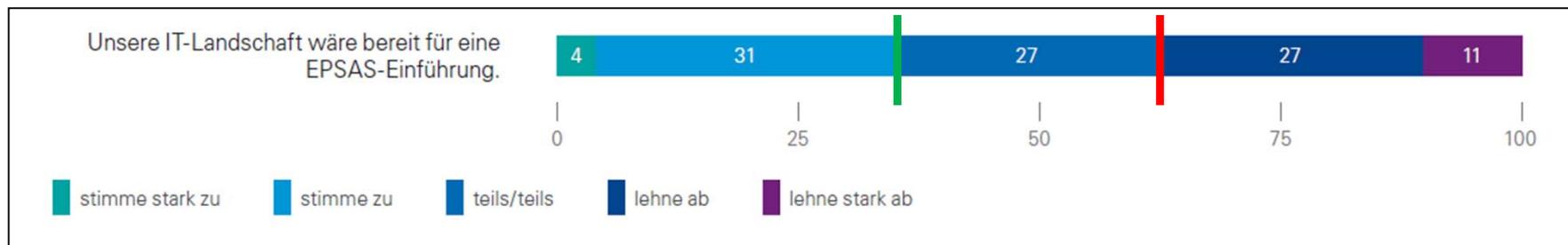
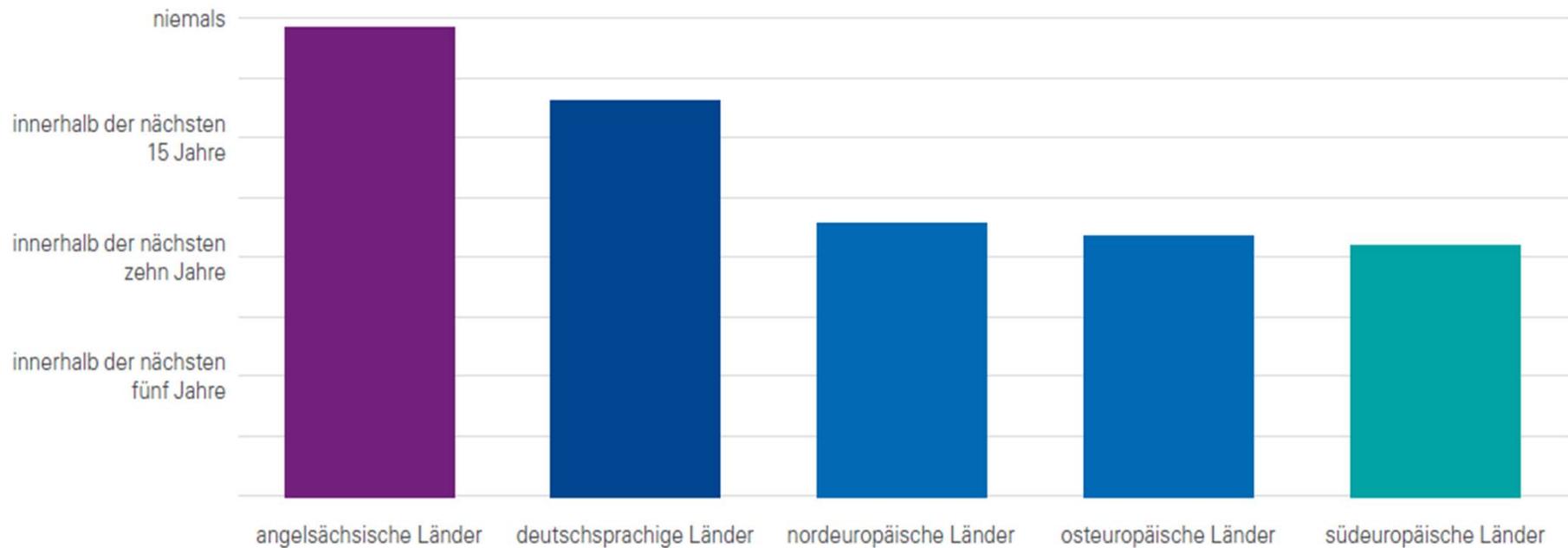
n=56

### Lerneffekte über die Zeit?



# Zeitliche Einschätzung zur Harmonisierung des Rechnungswesens in der EU

Abbildung 11: Erwarteter Umstellungszeitpunkt auf die EPSAS im Mittelwertvergleich der Regionen



## Feststellungen

- Kein Erkenntnisproblem über **Leistungsfähigkeit** der Doppik: Durch Periodisierung Transparenz schaffendes Rechnungssystem. **Klarer weltweiter Reformpfad**
- Doppik ist bei Anwendern „**akzeptiert**“. Empirische Hinweise auf Mehrwert liegen hinreichend vor, auch bezüglich Gesamtabschluss
- **Zukünftig**: Fokussierung auf Aufbereitung der doppischen Informationen auf ihre Wesentlichkeit für politische Entscheidungen (Ermächtigung, Kontrolle und Entlastung) und ihre Haushaltsrelevanz.

### 1) Steuerung des Gesamtkonzerns Stadt:

Strategisches Management in Bezug auf öffentliche Finanzen? Beteiligungen als Produktgruppen im kaufmännischen Haushaltswesen und Deckungsprinzip in Gesamtergebnisrechnung?  
(Optimale Eigenkapitalquote im Konzern?)

### 2) Accrual & Performance Budgeting:

Verknüpfung der Kennzahlen mit den Zielen des Regierungs- und Verwaltungshandelns und Fokussierung auf Haushaltsrelevanz (Messung der Zielerreichung, Haushaltsbegründung)

### 3) Schuldenbremse und Sanktionsregime auf übergeordneten Ebenen:

Doppische Insolvenzordnung, Schutzschirme, Kommunaler Stärkungspakt und Kreditvergabe (des Kapitalmarkts) auf Basis von doppischen Informationen



**Vielen Dank  
Für Ihre Aufmerksamkeit**

Prof. Dr. Dennis Hilgers  
Institute for Profit and Nonprofit Management  
Johannes Kepler University Linz, Austria

dennis.hilgers@jku.at  
[pnp.jku.at](http://pnp.jku.at)

