



Die Präsidentin des Landesrechnungshofs Nordrhein-Westfalen

LRH NRW · Postfach 10 34 17 · 40025 Düsseldorf

Präsidenten des Landtags
Nordrhein-Westfalen
Herrn André Kuper MdL
Platz des Landtags 1
40221 Düsseldorf

Landtag
Nordrhein-Westfalen
17. Wahlperiode

**Neudruck
Vorlage
17/2989**

alle Abg.

40210 Düsseldorf

Konrad-Adenauer-Platz 13

Telefon 0211 3896-0

Telefax 0211 3896-367

E-Mail: poststelle@lrh.nrw.de

(Kein Zugang für elektronisch signierte sowie
verschlüsselte elektronische Dokumente)

Auskunft erteilt: **Frau Gärtner**

Durchwahl 3896-286

Aktenzeichen KuP - 172/0010 - 2020/00132

Datum *03*.02.2020

EPOS.NRW – Aufstellung der doppischen Jahresabschlüsse und Weiterentwicklung der Modellhaushalte

Schreiben des Vorsitzenden des Unterausschusses Modernisierung des Budgetrechts und Finanzcontrolling des Haushalts- und Finanzausschusses vom 16.12.2019 (Ausschusssitzung am 04.02.2020), Az. II.A.1

Sehr geehrter Herr Präsident,

Lieber Herr Kuper,

anliegend erhalten Sie eine Entscheidung des Großen Kollegiums des Landesrechnungshofs Nordrhein-Westfalen nach § 8 Abs. 3 Buchstabe a) des Gesetzes über den Landesrechnungshof Nordrhein-Westfalen vom heutigen Tage mit der Bitte um gefällige Kenntnisnahme.

Die Entscheidung ist gleichzeitig dem Vorsitzenden des Unterausschusses „Modernisierung des Budgetrechts und Finanzcontrolling“ des Haushalts- und Finanzausschusses zugeleitet worden. Mit Schreiben vom heutigen Tage wird sie auch dem Vorsitzenden des Ausschusses für Haushaltskontrolle übersandt.

Mit freundlichen Grüßen

1344 Brigitte Mandt

Prof. Dr. Brigitte Mandt

Anlage
60-fach

Vorlage
an den Unterausschuss
Modernisierung des Budgetrechts und Finanzcontrolling
des Haushalts- und Finanzausschusses
des Landtags Nordrhein-Westfalen

Aufstellung und Prüfung der doppelten Jahresabschlüsse der Budgeteinheiten
TOP 4 der Sitzung des Unterausschusses Modernisierung des Budgetrechts und Finanzcontrolling des Haushalts- und Finanzausschusses (Einladung E 17/1104)

Gegenstand dieses Tagesordnungspunktes ist die Aufstellung und Prüfung der doppelten Jahresabschlüsse der Budgeteinheiten. In diesem Zusammenhang ist auch die Rolle des Landesrechnungshofs Nordrhein-Westfalen (LRH) von Bedeutung. Dies gibt Anlass zu folgenden Äußerungen:

Nach dem „Abschlussbericht Produkthaushalt“¹ erwarten die Abgeordneten von der Einführung von Produkthaushalten eine nachhaltige Stärkung des parlamentarischen Budgetrechts, indem nicht mehr allein über die Bereitstellung von Mitteln für Haushaltszwecke gesprochen wird, sondern Ziele und Kennzahlen zu den wesentlichen Haushaltszwecken auch die politisch-inhaltliche Auseinandersetzung stärken. Nach dem Positionspapier², das dem Abschlussbericht als Anlage 2 beigefügt war, erfolgt die Beurtei-

¹ Stellungnahme 17/1570 der arf GmbH, Gesellschaft für Organisationsentwicklung.

² In der Sitzung des Unterausschusses am 10.07.2019 hat dieser das FM mit der Umsetzung beauftragt (APr 17/701).

lung der Aufgabenerfüllung und Zielerreichung der Modellhaushalte über definierte Kennzahlen und verbindliche Kennzahlenwerte für das jeweilige Haushaltsjahr.

Der LRH hat in seiner Entscheidung vom 15.05.2019 (Vorlage 17/2093) die im Positionspapier formulierten Eckpunkte für die Weiterentwicklung der Modellhaushalte bei EPOS.NRW begrüßt. Damit sich der Landtag zeitnah ein Bild davon machen kann, ob die Jahresabschlüsse - mit ggf. ergänzenden Erläuterungen - den Steuerungserfordernissen des Parlaments genügen, hat der LRH angeregt, dass der Landtag die Vorlage der doppischen Jahresabschlüsse 2018 der Modellbehörden einfordert.

Nach den Ausführungen des Ministeriums der Finanzen (FM) in der Vorlage 17/2675 stellt der Gesamtabchluss das zentrale Informationsmedium in einem doppischen Rechnungswesen dar. Der Jahresabschluss der einzelnen Budgeteinheit sei dabei eine Vorstufe und notwendige Voraussetzung für die Aufstellung des Gesamtabchlusses. Aus Sicht der Landesregierung sei die weitere Ausgestaltung des Jahresabschlussprozesses von der Ausgestaltung des Prüfverfahrens abhängig, sodass zum jetzigen Zeitpunkt keine weiteren Vorgaben - z. B. zu einer etwaigen Feststellung der Abschlüsse - getroffen werden könnten. Gleiches gelte für die Vorlage von doppischen Jahresabschlüssen beim Landtag.

In der Sitzung des Unterausschusses am 21.11.2019 hat das FM ausgeführt, dass für weitergehende Regelungen (zur Prüfung, Testierung und Feststellung, Vorlage beim Landtag) die Positionierung des LRH zu seiner Rolle im Rahmen der Prüfung und Testierung von Abschlüssen notwendig sei. Daher würden zum jetzigen Zeitpunkt noch keine weiteren Vorgaben getroffen.³

Hieran anknüpfend hat das FM in einem Schreiben vom 29.11.2019 an den LRH u. a. ausgeführt, der LRH habe sich bisher noch nicht abschließend zu seiner Rolle im Rahmen der Prüfung und Testierung von Abschlüssen positioniert. Das FM sehe die Prüfung der Jahresabschlüsse durch den LRH grundsätzlich als erforderlich an. Zudem hal-

³ APr 17/810, S. 42.

te es die Vorlage von doppischen Jahresabschlüssen beim Landtag ausschließlich nach zuvor ermöglichter Prüfung durch den LRH für möglich.

Vor diesem Hintergrund wird Folgendes bemerkt:

I. Einführung von EPOS.NRW

Die Einführung von EPOS.NRW unterteilt sich in drei Phasen: Phase I Aufbau des Landesmasters, Phase II Flächenrollout und Phase III Produkthaushalt und Landesbilanz. Mit dem Beginn des Produktivbetriebs in der gesamten Landesverwaltung endete die Phase II. Nach Abschluss der Phase II war eine Evaluation der bisherigen Einführung vorgesehen.⁴ Auch nach Auffassung des LRH⁵ erfordert die Entscheidung zur Umstellung des Haushaltes (Phase III) eine vorherige Gesamtevaluation. Der LRH hatte daher gegenüber dem FM die Empfehlung ausgesprochen, diese Evaluation zu planen und vorzubereiten sowie den Landtag hierüber zu informieren.⁶

Alle bislang getätigten Äußerungen des LRH stehen vor dem Hintergrund der ausstehenden Evaluation des Programms EPOS.NRW nach der Phase II. Erst recht hat der LRH noch keine grundsätzliche Bewertung der Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik vorgenommen. Wesentliche Fragen, auch hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit und des Ausbaus des Programms, sind noch nicht geklärt.⁷

Zudem steht das erforderliche und vom FM angekündigte Verfahren zur Herstellung des Einvernehmens nach § 79 Landeshaushaltsordnung (LHO) zum Betrieb der Integrierten Verbundrechnung mittels des EPOS.NRW-SAP-Systems noch aus.

⁴ Schreiben des FM an die Arbeitsgruppe „Haushaltsrecht und Haushaltsvollzug gemeinsam gestalten“ des Haushalts- und Finanzausschusses vom 16.09.2014, Az. VI - 1 - 10 - 12 Ast. EPOS.NRW.

⁵ Einführung von Produkthaushalten zur outputorientierten Steuerung – Neues Rechnungswesen (EPOS.NRW) - Zwischenbilanz – (Vorlage 17/96).

⁶ Im Jahresbericht 2012, Beitrag 8, hatte der LRH bereits eine ergebnisoffene Gesamtevaluation als Entscheidungsgrundlage für die Fortführung des Programms für notwendig gehalten.

⁷ Bspw. stellt sich die Frage, in welcher Tiefe eine Kosten- und Leistungsrechnung zur Erstellung eines ergebnisorientierten Produkthaushaltes erforderlich ist.

Unabhängig davon erscheint es jedoch aus Sicht des LRH sachgerecht, sich grundsätzlich zur Frage seiner möglichen Rolle im Rahmen der Prüfung und Testierung von Abschlüssen zu äußern. Durch die jüngst vom FM in seinem Schreiben vom 29.11.2019 skizzierten Vorstellungen in Anlehnung an das hessische Modell zum doppischen Rechnungswesen ist dies erstmalig möglich.

II. Prüfung durch den LRH

Nach Art. 86 Abs. 2 Satz 1 der Landesverfassung prüft der LRH die Rechnung sowie die Ordnungsmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung. In Ergänzung hierzu heißt es in § 88 Abs. 1 Satz 1 LHO, dass er die gesamte Haushalts- und Wirtschaftsführung des Landes einschließlich seiner Sondervermögen und Betriebe nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen prüft. Gemäß § 89 Abs. 2 LHO kann der LRH nach seinem Ermessen die Prüfung beschränken und Rechnungen ungeprüft lassen. Die Prüfung erstreckt sich nach § 90 LHO auf die Einhaltung der für die Haushalts- und Wirtschaftsführung geltenden Vorschriften und Grundsätze, insbesondere darauf, ob

1. das Haushaltsgesetz und der Haushaltsplan eingehalten worden sind,
2. die Einnahmen und Ausgaben begründet und belegt sind und die Haushaltsrechnung sowie die Nachweisungen über das Vermögen und die Schulden ordnungsgemäß aufgestellt sind,
3. wirtschaftlich und sparsam verfahren wird,
4. die Aufgabe mit geringerem Personal- oder Sachaufwand oder auf andere Weise wirksamer erfüllt werden kann.

Damit betrifft die Prüfung der Haushaltsrechnung sowie der Nachweisungen über das Vermögen und die Schulden des Landes den Kernbereich der gesetzlichen Prüfungsaufgaben des LRH.

Sofern die Doppik vollständig an die Stelle des kameralen Haushalts tritt, würde dementsprechend ein Gesamtabchluss des Landes an die Stelle der Haushaltsrechnung treten. Damit würde sich der gesetzliche Auftrag des LRH auf den Gesamtabchluss

verlagern. Insoweit sieht der LRH es bereits jetzt als ihm obliegende Aufgabe an, den Gesamtabschluss zu prüfen.

Nach den Ausführungen des FM in seinem Schreiben vom 29.11.2019 orientiert sich Nordrhein-Westfalen für den Prozess zur Aufstellung des doppelten Jahresabschlusses in Zukunft am Bundesland Hessen. Der LRH begrüßt dies. Er geht dabei davon aus, dass die Landesregierung das Rechnungswesen grundsätzlich in gleicher Weise wie Hessen ein- und umsetzt. Gemäß § 1 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes über den Hessischen Rechnungshof stellt dieser die Eröffnungs- und Schlussbilanzen der obersten Landesbehörden fest. Wie in Hessen müsste eine solche Verpflichtung des LRH zur Feststellung der Abschlüsse, die auch entsprechende Prüfungen bedingt, durch den Gesetzgeber eingeführt werden. Eine solche zusätzliche Aufgabe dürfte jedoch nicht die übrigen verfassungsrechtlich zugewiesenen Aufgaben des LRH beeinträchtigen.

III. Wesentliche Eckpunkte zur Abschlusserstellung und Prüfung in Hessen

Mit Blick auf eine mögliche Orientierung am hessischen Modell einschließlich der Rolle des Rechnungshofes erscheint es geboten, dieses Modell kurz zu beschreiben:

Die Buchführung findet in Hessen auf einer **ersten Stufe**, der Ebene der Buchungskreise, statt. Diese entsprechen grundsätzlich den Budgeteinheiten in NRW. Die von den Buchungskreisen erstellten Abschlüsse werden als Finanzberichte bezeichnet. Buchungskreise, die oberste Landesbehörden ohne nachgeordneten Bereich abbilden (Landtag, Staatsgerichtshof, Rechnungshof), erstellen einen Jahresabschluss.⁸ Die Finanzberichte weichen von Jahresabschlüssen nach dem Handelsgesetzbuch ab. Nach Nr. 4.6.1.1 VV zu §§ 70 bis 80 Hessische Landeshaushaltsordnung (LHO Hessen) gehören zum Finanzbericht u. a. „bestimmte Anhangangaben“. Sie enthalten weniger Informationen, als sich aus den handelsrechtlichen Berichtspflichten, insbesondere gemäß § 284 HGB, ergeben.

⁸ In Hessen sind insgesamt 88 Buchungskreise eingerichtet worden. Nach den dem LRH vorliegenden Informationen bestehen in NRW aktuell insgesamt 60 Budgeteinheiten.

Die Finanzberichte werden dem Hessischen Rechnungshof unterzeichnet über die zuständige oberste Landesbehörde vorgelegt, Nr. 4.6.3 VV zu §§ 70 bis 80 LHO Hessen. Die Finanzberichte der Buchungskreise werden nicht gesondert durch den Hessischen Rechnungshof geprüft bzw. testiert. Zu den einzelnen Finanzberichten ergeht entsprechend auch keine Feststellung oder sonstige Erklärung des Hessischen Rechnungshofs, insbesondere auch nicht gegenüber dem Landtag.

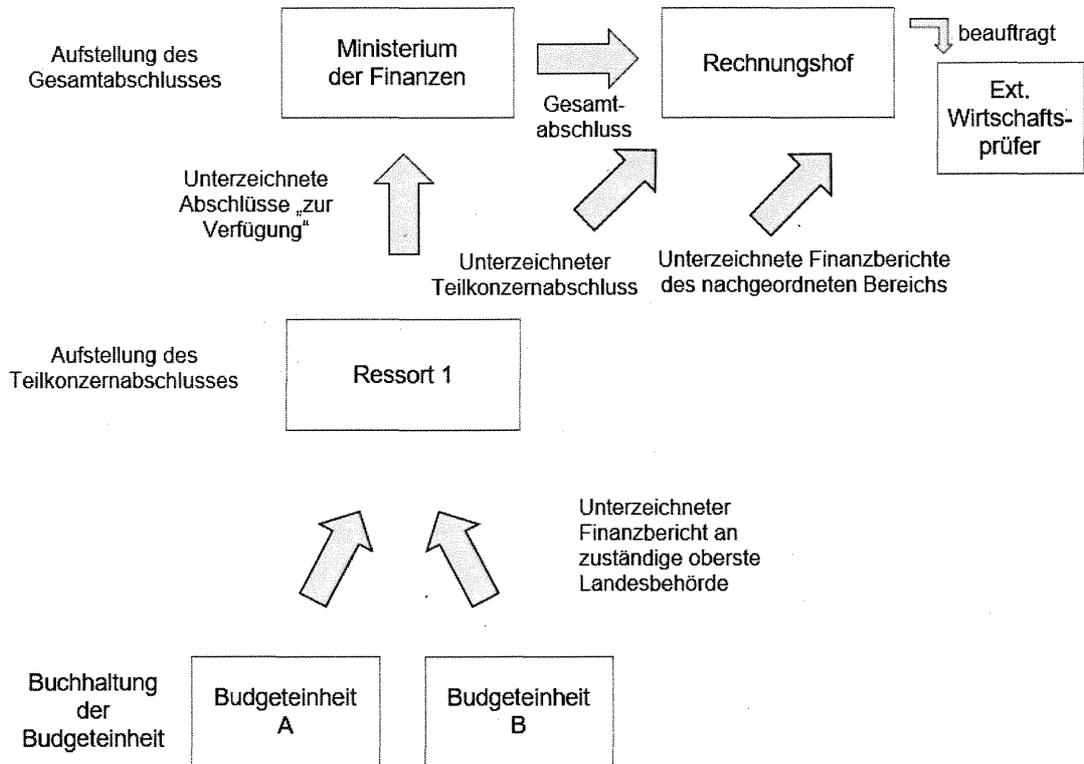
Auf der **zweiten Stufe** erstellen die Ressorts auf der Grundlage der Buchhaltung der ihnen zugeordneten Buchungskreise jeweils Teilkonzernabschlüsse auf Einzelplanebene. Diese Abschlüsse beinhalten neben den jeweiligen Kernverwaltungen auch die Landesbetriebe und Sondervermögen im Zuständigkeitsbereich des jeweiligen Ressorts.

Auf der **dritten Stufe** steht der Gesamtabschluss für das Land. Diesen erstellt das FM ausgehend von der Buchhaltung der Buchungskreise. Der Gesamtabschluss umfasst die gesamte Landesverwaltung unter Einbeziehung aller weiteren Einheiten, z. B. der Beteiligungen des Landes. Er entspricht damit dem Konzernabschluss in der Privatwirtschaft.

Die Teilkonzernabschlüsse der zweiten Stufe werden ebenso wie der Gesamtabschluss der dritten Stufe durch den Hessischen Rechnungshof geprüft. Zunächst wird hierbei im Auftrag des Rechnungshofs eine Prüfung durch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durchgeführt, die die Abschlüsse auch testieren. Diese Prüfung wird durch den Hessischen Rechnungshof als Teil seiner eigenen Prüfungshandlungen eng begleitet. Auf der Grundlage dieser Testate gibt der Rechnungshof seine Erklärung über die Feststellung der jeweiligen Abschlüsse ab.

Die Abschlüsse der zweiten und dritten Stufe werden aus den Buchhaltungen der ersten Stufe gespeist, so dass unter Berücksichtigung der handels- und standesrechtlichen Vorgaben eine kursorische Prüfung der auf der ersten Stufe aufgestellten Finanzberichte durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften stattfindet.

Zusammengefasst stellt sich das doppische Rechnungswesen in Hessen wie folgt dar:



Eigene Darstellung des LRH NRW in Anlehnung an Nr. 4.6 VV zu §§ 70 bis 80 LHO Hessen

IV. Abgleich der hessischen Eckpunkte mit dem Sachstand in NRW

In den geltenden VV zu § 25 Haushaltsgesetz (HHG) 2017 sind ausschließlich die Abschlüsse der Budgeteinheiten geregelt. Diese Abschlüsse der Budgeteinheiten entsprechen den Finanzberichten der Buchungskreise in Hessen und damit der dortigen ersten Stufe.

Das FM sieht in seinem o. g. Schreiben vom 29.11.2019 – unter Hinweis auf das Vorgehen in Hessen – eine Prüfung der Jahresabschlüsse der Budgeteinheiten durch den LRH grundsätzlich als erforderlich an. Zudem hält es gegenwärtig die Vorlage von doppischen Jahresabschlüssen beim Landtag ausschließlich nach zuvor ermöglichter Prüfung durch den LRH für möglich. Allerdings werden die Finanzberichte in Hessen gerade nicht durch den dortigen Rechnungshof im Einzelnen geprüft. Schon deshalb kann die

Vorlage der Jahresabschlüsse der Budgeteinheiten an den Landtag nicht an eine vorgeschaltete Prüfung bzw. Prüfungsmöglichkeit durch den LRH geknüpft werden.

Nach dem vom FM vorgelegten Entwurf der VV zu § 17b LHO, die die VV zu § 25 HHG 2017 ersetzen sollen, soll zudem die bisher vorgesehene Vorlage von Abschlüssen der Budgeteinheiten an den Landtag ersatzlos gestrichen werden.

V. Erforderliche Schritte zur weiteren Regelung des Jahresabschlussprozesses

Wenn das nordrhein-westfälische Rechnungswesen dem von Hessen angeglichen werden sollte, wären aus Sicht des LRH u. a. folgende Fragestellungen zu klären:

- a) Im Gegensatz zu den hessischen Regelungen in den VV zur LHO bestehen in NRW noch keine Festlegungen zur Aufstellung von Abschlüssen auf Einzelplanebene (Teilkonzernabschlüsse) und zum Gesamtabschluss. In NRW ist lediglich die Aufstellung doppischer Jahresabschlüsse auf Ebene der Budgeteinheiten geregelt. Es wäre erforderlich, Regelungen zur Aufstellung von Teilkonzernabschlüssen und einem Gesamtabschluss zu treffen.
- b) In Hessen ist die Feststellung der Teilkonzernabschlüsse und des Gesamtabschlusses durch den dortigen Rechnungshof gesetzlich geregelt. In NRW sind die Feststellung und die ihr vorgelagerte Prüfung der verschiedenen Jahresabschlüsse offen. Nach dem hessischen Modell würde die Feststellung der Teilkonzernabschlüsse und des Gesamtabschlusses des Landes dem LRH obliegen. Dies bedürfte einer gesetzlichen Grundlage. Geregelt werden müsste auch die Finanzierung der zu beauftragenden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften.
- c) Aussagekräftige und prüfbare Abschlüsse erfordern eine vollständige Umsetzung der landesinternen Vorgaben. Die materiell-rechtlichen Freistellungen der Budgeteinheiten – hier insbesondere von der Rückstellungsbildung und der Verrechnung Interner Produkte – sollten daher entfallen.

- d) Bei den Jahresabschlüssen der einzelnen Budgeteinheiten soll nach den aktuellen Vorstellungen des FM – entgegen der Regelung in Hessen – gänzlich auf einen Anhang verzichtet werden. Ohne erläuternde Angaben würde es sich bei diesen Jahresabschlüssen um reine Zahlenwerke handeln, die für sich stehend in weiten Teilen unverständlich blieben und einer Interpretation kaum zugänglich wären. Der LRH verweist insoweit auf die dem Schreiben des FM vom 11.11.2019 an den Unterausschuss Modernisierung des Budgetrechts und Finanzcontrolling beigefügte Anlage (Vorlage 17/2675). Daher regt der LRH die Aufnahme bestimmter Anhangangaben wie in Hessen an.

Der LRH wird die Einführung von EPOS.NRW auch weiterhin konstruktiv begleiten. Eine jährlich wiederkehrende, vollumfängliche Prüfung aller Jahresabschlüsse der Budgeteinheiten ist dem LRH im Rahmen seiner derzeitigen Kapazitäten nicht möglich. Sie erscheint mit Blick auf das in Hessen praktizierte Modell auch nicht sachgerecht. Unabhängig davon sind allerdings systemische Prüfungen der Jahresabschlüsse, insbesondere der jetzigen Modellbehörden, vorstellbar.

gez.
Prof. Dr. Mandt
Präsidentin

gez.
Kisseler
Vizepräsident

gez.
Krüger
LMR'in

gez.
Jahnz
Direktor b. LRH

gez.
Dr. Lascho
Direktor b. LRH