

# EPSAS

Leitfaden - Vorbereitung auf die Einführung europäischer Rechnungslegungsstandards im öffentlichen Sektor

Bearbeitet von  
Michael Oettinger

1. Auflage 2015. Buch. 196 S. Hardcover  
ISBN 978 3 7323 4545 8  
Format (B x L): 17 x 24 cm  
Gewicht: 556 g

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei



Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.





Michael Oettinger

# EPSAS

Leitfaden – Vorbereitung auf die Einführung  
europäischer Rechnungslegungsstandards im  
öffentlichen Sektor



© 2015 Michael Oettinger  
Verlag: tredition GmbH, Hamburg – printed in Germany

Gedrucktes Buch                    ISBN 978-3-7323-4545-8  
e-Book                              ISBN 978-3-7323-4546-5

Das Werk, einschließlich seiner Teile, ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung ist ohne Zustimmung des Verlages und des Autors unzulässig. Dies gilt insbesondere für die elektronische oder sonstige Vervielfältigung, Übersetzung, Verbreitung und öffentliche Zugänglichmachung.

# Inhalt

1	Einleitung .....	9
1.1	Begriffe .....	10
1.2	Gliederung des Buches.....	11
2	Grundlagen des öffentlichen Rechnungswesens .....	14
2.1	Zweck und Zielgruppe .....	14
2.2	Prozess des öffentlichen Rechnungswesens.....	15
3	Standardisierung und Normen.....	36
3.1	IFRS .....	39
3.2	IPSAS .....	42
3.3	HGB und Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	46
3.4	Standards staatlicher Doppik: Bund Land.....	48
3.5	Gemeindehaushaltsverordnungen .....	51
3.6	ESVG – Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung .....	54
3.7	Fazit – Standardisierung.....	57
4	EPSAS-Projekt.....	59
4.1	Was bisher geschah .....	59
4.2	Wie geht es weiter.....	62
4.3	Kritik an EPSAS .....	65
5	EPSAS-Elemente – Konkrete Anforderungen .....	71
5.1	IPSAS 1 Darstellung des Abschlusses .....	77
5.2	IPSAS 2 Finanzrechnung .....	79
5.3	IPSAS 3 Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.....	80
5.4	IPSAS 4 Auswirkung Änderungen Wechselkurse .....	81

5.5	IPSAS 5 Fremdkapitalkosten.....	82
5.6	IPSAS 6 Konsolidierte und Einzelabschlüsse .....	83
5.7	IPSAS 7 Anteile an assoziierten Einheiten.....	86
5.8	IPSAS 8 Anteile an Joint Ventures.....	88
5.9	IPSAS 9 Erträge aus Lieferungen und Leistungen .....	90
5.10	IPSAS 10 Rechnungslegung in Hochinflationsländern .....	91
5.11	IPSAS 11 Bau- und Fertigungsaufträge .....	92
5.12	IPSAS 12 Vorräte .....	93
5.13	IPSAS 13 Leasing.....	95
5.14	IPSAS 14 Ereignisse nach dem Abschlussstichtag .....	99
5.15	IPSAS 15 Finanzinstrumente.....	100
5.16	IPSAS 16 Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien .....	101
5.17	IPSAS 17 Sachanlagen .....	103
5.18	IPSAS 18 Segmentberichterstattung.....	105
5.19	IPSAS 19 Rückstellungen .....	106
5.20	IPSAS 20 Beziehungen zu nahest. Einheiten und Personen.....	109
5.21	IPSAS 21 Wertminderung nicht zahlungsm. Vermögenswerte..	110
5.22	IPSAS 22 Finanzinformationen staatlicher Sektor .....	112
5.23	IPSAS 23 Steuern und Transfers .....	113
5.24	IPSAS 24 Darstellung von Budgetinformationen.....	115
5.25	IPSAS 25 Leistungen an Arbeitnehmer.....	116
5.26	IPSAS 26 Wertminderung zahlungsm. Vermögenswerte.....	119
5.27	IPSAS 27 Landwirtschaft .....	121
5.28	IPSAS 28 Darstellung Finanzinstrumente .....	123
5.29	IPSAS 29 Erfassung – Bewertung Finanzinstrumente .....	124

5.30	IPSAS 30 Angaben Finanzinstrumente .....	125
5.31	IPSAS 31 Immaterielle Vermögen.....	126
5.32	IPSAS 32 Dienstleistungskonzessionen.....	128
5.33	IPSAS 33 Erstmalige Anwendung doppischer IPSAS.....	130
5.34	IPSAS 34 Separate Finanzberichterstattung .....	130
5.35	IPSAS 35 Konsolidierung.....	130
5.36	IPSAS 36 Beteiligungen und Joint Ventures .....	131
5.37	IPSAS 37 Gemeinsame Vereinbarungen .....	132
5.38	IPSAS Beteiligungen an anderen Unternehmen .....	133
5.39	IPSAS 39 Framework .....	133
5.40	IPSAS RPG 1 Nachhaltigkeit der Finanzen.....	134
5.41	IPSAS RPG 2 Diskussion Jahresabschluss .....	135
6	Leitfaden Einführung EPSAS .....	136
6.1	Leitfaden: Ausgangspunkt Kameralistik .....	137
6.2	Leitfaden: Ausgangspunkt Doppik.....	163
7	EPSAS und IT-Systeme .....	170
7.1	Anpassung des bestehenden doppischen IT-Systems .....	171
7.2	Ablösung eines kameralen Finanzsystems .....	181
7.3	EPSAS-Konverter – Übergangsrechnungen .....	183
8	Abschluss .....	185
8.1	Plädoyer für EPSAS .....	185
8.2	Informationsquellen .....	189
	Autor .....	191
	Literaturverzeichnis.....	192
	Stichwortverzeichnis .....	196



## 1 Einleitung

EPSAS (European Public Sector Accounting Standards)

Die europäische Union plant die Einführung europaweit gültiger Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor, also verbindliche Vorgaben, wie die ca. 17.500 Kommunen, Landes- und Bundesbehörden in Deutschland zukünftig ihre Finanzen darstellen sollen. Es handelt sich dabei zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht um eine Verordnung oder ein Gesetz, sondern vielmehr um ein Projekt, ein Vorhaben, eine Absichtserklärung, die aber bis voraussichtlich 2020 einen für ganz Europa verbindlichen Charakter haben soll.

Warum also zum jetzigen Zeitpunkt ein Buch zum Thema EPSAS? Die EPSAS – also die ausformulierten Standards an die Rechnungslegung – liegen noch gar nicht vor, geschweige denn eine rechtsverbindliche EU-Verordnung bzw. ein nationales Gesetz.

Wer die Entscheidungswege, die Dauer von Projekten und die Grundsätzlichkeit der notwendigen Veränderungen kennt – insbesondere für Organisationen, die derzeit noch über ein kamerale Rechnungswesen verfügen –, wird aber zustimmen, dass es nicht zu früh ist, sich im Jahr 2015 zumindest mit dem Thema EPSAS auseinanderzusetzen, auch wenn eine verbindliche Umsetzung erst für die Jahre 2020 oder 2021 im Raum steht.

Das vorliegende Buch richtet sich vor allem an Praktiker, also an die Mitarbeiter und Verantwortungsträger der Finanzabteilung in öffentlichen Organisationen. Es soll den aktuellen Stand der Diskussion darlegen und – soweit das zum jetzigen Zeitpunkt möglich ist – konkrete Handlungsempfehlungen geben. Um das „trockene“ Thema Rechnungslegung lesbar abzuhandeln, wird an der einen oder anderen Stelle statt der betriebswirtschaftlich korrekten Begriffe auch mal eine eher umgangssprachliche Formulierung gewählt. Das Buch ist keine wissenschaftliche Arbeit und so wird daher auf die Erörterung der „siebten Ausnahme“ von der bilanztechnischen Bewertungsregel verzichtet. Auch soll nicht auf jede konzeptionelle Argumentation in der Bilanztheorie pro und contra bestimmter Standards eingegangen werden. Trotzdem hat

das Buch durchaus den Anspruch, den Sachverhalt korrekt darzustellen und einen möglichst umfangreichen Überblick über den aktuellen Stand wiederzugeben. Sollten sich dennoch Fehler eingeschlichen haben, so bitte ich an dieser Stelle um Entschuldigung und freue mich über Korrekturhinweise und Diskussionsbeiträge an die im Abschnitt 8.1 genannten Kontakte bzw. Diskussionsforen.

## 1.1 Begriffe

**Organisation:** Die europäischen Rechnungslegungsstandards richten sich an Organisationen der öffentlichen Hand, also an Gebietskörperschaften wie Kommunen, Kreise, Bundesländer, aber auch an Sozialversicherungen, Rentenanstalten etc. Außerhalb des Geltungsbereiches der Standards sind in der Regel privatwirtschaftlich organisierte Unternehmen, die im Besitz der öffentlichen Hand sind, also Eigenbetriebe wie Stadtwerke, Entsorgungsbetriebe o.ä. Da es für die Gesamtheit dieser Organisationen keinen eindeutigen Begriff gibt, ist in den Standardtexten häufig von „Einheiten“ die Rede. Im Verlauf des Buches wird aber aus Gründen der Lesbarkeit meistens der Begriff „Organisation“ verwendet.

**Die EPSAS/die IPSAS:** Sowohl EPSAS (European Public Sector Accounting Standards) als auch IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) sind Standards. Die Abkürzungen werden daher im Buch als Plural ohne zusätzliches „s“ verwendet. Es sind „die EPSAS“ oder „die IPSAS“. Wird Bezug genommen auf einen einzelnen Standard, dann wird die maskuline Form (der Standard) gewählt: „Der IPSAS 18 bezieht sich ...“

**IPSAS<sup>TM</sup> = IPSAS:** Die IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) sind ein eingetragenes Warenzeichen der International Federation of Accountants (ifac). Auf das <sup>TM</sup>-Zeichen wird im Buch verzichtet.

## 1.2 Gliederung des Buches

Die Gliederung des Buches stellt sich folgendermaßen dar:

Kapitel	Inhalt
<b>1 Einführung</b>	Einführung
<b>2 Grundlagen öffentliches Rechnungswesen</b>	<p>Das zweite Kapitel stellt einige Grundlagen des Rechnungswesens im öffentlichen Bereich dar. Es wird insbesondere auf Besonderheiten eingegangen, die sich aus der grundlegenden Unterscheidung aus kameraler und doppischer Buchführung ergeben. Die Diskussion um das Thema Kameralistik versus Doppik hat die letzten zehn bis zwanzig Jahre bestimmt. Deutschland ist in dieser Sicht geteilt. Ein Großteil der Kommunen hat auf doppische Rechnungslegung umgestellt, bei den Bundesländern steht es 12:4 für die (erweiterte) Kameralistik und auf Bundesebene wird die kamerale Buchführung angewendet.</p> <p>Mit dem doppelischen Ansatz von EPSAS wird diese Diskussion neu eröffnet und es steht – vor allem für die kameral buchenden Einheiten – eine tiefgreifende Umgestaltung an.</p>
<b>3 Standardisierung</b>	<p>Bei den EPSAS handelt es sich um Standards. Daher soll auf die Standards eingegangen werden, die EPSAS beeinflussen bzw. in gewisser Konkurrenz dazu stehen. Es werden u.a. IFRS, IPSAS, HGB und die Grundsätze staatlicher Doppik diskutiert.</p>

Kapitel	Inhalt
<b>4 EPSAS-Projekt</b>	In diesem Kapitel wird das EPSAS-Projekt vorgestellt. Dabei wird auf die Historie, den aktuellen Stand und die Erwartungen über die zukünftige Entwicklung eingegangen.
<b>5 Inhalt EPSAS</b>	<p>In diesem Kapitel werden die EPSAS vorgestellt. Da die EPSAS noch nicht existieren, werden die zu erwartenden Inhalte anhand der existierenden IPSAS dargestellt. Es gibt schon heute einen Konsens darüber, welche IPSAS Inhalte mehr oder weniger stark angepasst werden müssen.</p> <p>Auch wenn sich sicher noch im Detail Änderungen ergeben werden, so soll doch ein möglichst konkretes Bild der zu erwartenden Anforderungen vermittelt werden. Damit kann ein „Gefühl“ für die EPSAS entwickelt werden.</p>
<b>6 Einführungsleitfaden</b>	<p>Ein wichtiges Anliegen des Buches ist es, Handlungsempfehlungen für die konkrete Vorbereitung auf EPSAS für die betroffenen Organisationen zu geben. Dabei wird auf die Erfahrung aus durchgeführten Umstellungsprojekten von kameraler auf doppische Rechnungslegung zurückgegriffen.</p> <p>Es wird für die zwei grundsätzlich unterschiedlichen Gruppen jeweils ein Einführungsleitfaden vorgestellt.</p> <p>Einerseits für kameral buchende Einheiten, bei denen die EPSAS-Einführung gleichzeitig eine Umstellung auf doppische Rechnungslegung bedeutet, und andererseits für Organisationen, die</p>

Kapitel	Inhalt
	schon auf doppische Rechnungslegung umgestellt haben (oder gerade noch dabei sind) und mit den EPSAS eine Anpassung vornehmen werden müssen.
<b>7 Auswirkung auf IT-Systeme</b>	In Kapitel 7 werden die Auswirkungen auf die IT-Systeme beleuchtet. Ein nicht unerheblicher Aufwand für die Einführung EPSAS wird die Anpassung der IT-Systeme mit sich bringen. Insbesondere kamerale buchende Organisationen stehen vor größeren Investitionen in ihre Finanzsoftware.
<b>8 Abschluss</b>	Persönliches Plädoyer des Autors für eine Standardisierung des öffentlichen Rechnungswesens. Verweis auf Informationsquellen und Diskussionsforen.

## 2 Grundlagen des öffentlichen Rechnungswesens

In diesem Kapitel sollen die Grundzüge des öffentlichen Rechnungswesens beleuchtet werden. Mit diesem Wissen lassen sich die Anforderungen der EPSAS besser verstehen und einordnen. Die Rechnungslegung in öffentlichen Organisationen unterscheidet sich von der Rechnungslegung in privatwirtschaftlichen Unternehmen u.a. durch folgende Unterschiede:

- Die Rechnungslegung verfolgt einen anderen **Zweck** und richtet sich an eine andere **Zielgruppe**,
- sie ist in einen anderen **Prozess** eingebunden,
- und es gibt unterschiedliche **Rechnungswesen-Systeme**.

### 2.1 Zweck und Zielgruppe

Bei privatwirtschaftlichen Organisationen hat die Rechnungslegung v.a. das Ziel, den Jahreserfolg darzustellen, und dient damit v.a.

- als Bemessungsgrundlage für die Ausschüttung von Gewinnen an die Eigentümer,
- als Ausgangspunkt für die steuerliche Ermittlung des Gewinnes,
- als Information für Kreditgeber.

Bei der öffentlichen Rechnungslegung steht die Gewinnermittlung nicht im Mittelpunkt und der Zweck liegt vor allem in folgenden Bereichen:<sup>1</sup>

- **Informationszweck/Dokumentationszweck:** Dokumentation der finanziellen Situation der öffentlichen Organisation.
- **Disposition/Steuerungszweck:** Steuerungs- und Entscheidungsunterstützung für die Entscheidungsträger der öffentlichen Organisation.

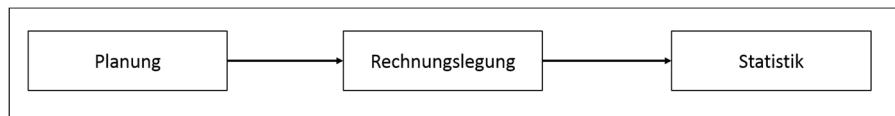
---

<sup>1</sup> Vgl. Glöckner (2007), S. 10ff.

- **Rechenschaft:** Rechenschaft der öffentlichen Verwaltung gegenüber den Bürgern (Steuerzahlern, Gebührenzahlern etc.).
- **Kontrollzweck:** Kontrolle, inwieweit der Haushaltsplan ausgeführt wurde.
- **Schutzzweck:** Schutz des Bürgers, der Aufgabenträger (als treuhänderische Verwalter der anvertrauten Ressourcen) und indirekt Schutz zukünftiger Generationen (im Sinne der intergenerativen Gerechtigkeit).

## 2.2 Prozess des öffentlichen Rechnungswesens

Wenn man den allgemeinen zeitlichen Ablauf im Rahmen der öffentlichen Finanzwirtschaft betrachtet, können drei Stufen unterschieden werden:



**Planung:** Der erste Schritt ist der Haushaltsplan. Im Haushalt werden die Einnahmen und Ausgaben (Ein- und Auszahlungen) eines Jahres geplant. Der Haushalt ist keine unverbindliche Zahlenspielerei, sondern wird von der entsprechenden gesetzgebenden Kammer (Parlament, Stadtrat etc.) verabschiedet und hat damit die Rolle eines Gesetzes inne. Er spiegelt damit das grundlegende demokratische Prinzip wider: Die vom Volk gewählte Legislative (und nur diese) ist die gesetzgebende Macht und bestimmt damit über Einnahmen und Ausgaben des Staates. Die Exekutive (also die Verwaltung) führt lediglich nach diesen Vorgaben aus.

**Rechnungslegung:** Der zweite Schritt ist die Rechnungslegung. Sie hat die Aufgabe zu dokumentieren und zu überprüfen, dass die Einnahmen und Ausgaben – bzw. die Einzahlungen und Auszahlungen – im Rahmen der Haushaltsplanung liegen. Die geplanten und genehmigten Mittel werden bewirtschaftet.

**Statistik:** Der zeitlich letzte Schritt ist die Statistik: Hierbei liefern die Organisationen Daten an die nationalen und internationalen statistischen Organisationen. In der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) werden die Daten aus Kommunen, Landes- und Bundeseinheiten konsolidiert. Die VGR richtet sich in Hinblick auf die statistischen Daten in Richtung der EU nach europäischen Vorgaben (z.B. ESVG 1995). Da in Deutschland die einzelnen Einheiten zum Teil kamerale, zum Teil doppische Rechnungslegung durchführen, müssen die Daten auf gesamtwirtschaftlicher Ebene entsprechend angepasst werden. Dabei werden auch Schätzungen vorgenommen.

### 2.2.1 Methoden des Rechnungswesens: Kameralistik – Doppik

Im öffentlichen Rechnungswesen werden heute zwei grundsätzlich unterschiedliche Prinzipien des Rechnungswesens angewendet:

- Kameralistik
- Doppik

Die **kamerale Rechnungslegung** orientiert sich an den tatsächlichen Geldflüssen innerhalb des Haushaltjahres. Die Einzahlungen müssen die Auszahlungen decken. Im Englischen wird dafür der Begriff „Cash Accounting“ verwendet.

Die **doppische Rechnungslegung** basiert auf der kaufmännischen, doppelten Buchführung mit Vermögensvergleich (Bilanz) und Erfolgsrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung). Da Zahlungen zeitlich danach abgegrenzt werden, wann der Ressourcenverbrauch tatsächlich angefallen ist, spricht man im Englischen von „Accrual Accounting“ – also der „abgrenzenden Buchhaltung“.

Im folgenden Abschnitt wird zuerst auf die Grundlagen der Kameralistik eingegangen, danach werden in Abschnitt 2.2.3 die Grundzüge der kaufmänni-

schen Rechnungslegung besprochen. Abschnitt 2.2.4 geht auf die Besonderheiten der Doppik – also des kaufmännischen Rechnungswesens im öffentlichen Bereich – ein.

Abschließend erfolgt eine Gegenüberstellung der Doppik und der Kameralistik (Abschnitt 2.2.5), und der Stand der Umsetzung dieser beiden Systeme wird dargestellt (Abschnitt 2.2.6).

## 2.2.2 Kameralistik

Unter Kameralistik versteht man die sogenannte Kameralwissenschaft, das heißt die Wissenschaft von der staatlichen Verwaltung. Im engeren Sinne wird mit Kameralistik eine Teildisziplin der Kameralwissenschaft, nämlich die Buchführung, bezeichnet. In diesem Buch bezieht sich der Begriff Kameralistik auf die Buchführungsmethodik.

Es sollen im Folgenden die Grundzüge der kameralen Buchführung vorgestellt werden. Die Kameralistik ist eine Buchführungsmethode, die grundsätzlich nur den Geldverbrauch innerhalb einer Zeitperiode (i.d.R. eines Jahres) betrachtet. Folgende Grundregeln lassen sich für die Kameralistik benennen:

### 4-Spalten systematik

Die Buchung erfolgt nicht auf „doppelten“ Konten mit einer Soll- und einer Haben-Seite, sondern auf einseitigen Konten. Es wird aber mehrfach auf Konten gebucht, die Konten haben daher mehrere Spalten. Man spricht auch von der Vier-Spalten-Systematik. Die Spalten geben den Plan, das Soll, das Ist und den Rest aus dem Vorjahr wieder. „Haushaltsreste“ können aus dem Vorjahr übernommen werden.

Einnahmen	Plan	Reserviert = SOLL	IST	Verfügbar
Haushaltsposition				

Der Planwert stammt aus dem Haushaltsplan, der i.d.R. in einem gesetzgebenden Verfahren von einer demokratisch gewählten Institution festgesetzt wurde. Die eigentliche Bewirtschaftung der Position erfolgt dann anhand einer Sollstellung. Diese erfolgt, wenn eine Zahlung fällig, aber noch nicht erfolgt ist. Beim tatsächlichen Geldfluss wird aus der Sollstellung eine Ist-Buchung.

### **Grundsätzlich Einhaltung der Haushaltsplanwerte – Deckungskreise**

Die Haushaltsposten können nur bewirtschaftet, also „bebucht“ werden, solange sie innerhalb des Planwertes liegen. Diese Anforderung liegt darin begründet, dass die Verwaltung nicht die Befugnis haben soll, über den (demokratisch legitimierten) Plan hinausgehende Ausgaben zu tätigen. Die Beschränkung liegt dabei grundsätzlich auf jeder Haushaltspostition. Aus pragmatischen Gründen ist es jedoch in einigen Fällen sinnvoll, dieses Kriterium aufzuweichen und eine Überbuchung von bestimmten Postionen zuzulassen. Die Position wird dann durch eine andere Haushaltspostition abgedeckt und es werden sogenannte Deckungskreise gebildet, also Haushaltsplanwerte, die für eine gegenseitige Deckung sorgen.

### **Aufteilung in Verwaltungshaushalt und Vermögenshaushalt**

Die Buchhaltung wird aufgeteilt in einen Verwaltungshaushalt und in einen Vermögenshaushalt. Im Verwaltungshaushalt werden die laufenden Ein- und Ausgaben (Ein- und Auszahlungen) verbucht. Der Vermögenshaushalt bezieht sich auf die Ein- und Auszahlungen im Vermögensbereich.

### **Überschuss Verwaltungshaushalt - Übertragung Vermögenshaushalt**

Der Überschuss aus dem Verwaltungshaushalt wird in den Vermögenshaushalt übertragen. Dabei gibt es die Verpflichtung, dass dieser Überschuss größer sein muss als die Tilgungen im Vermögenshaushalt. Der Haushalt gilt als nachhaltig, wenn die jährlichen Einnahmen ausreichen, um die laufenden Ausgaben (aus dem Verwaltungshaushalt) zu decken und die vorhandenen

Kredite zurückzuzahlen (die fällige Tilgung zu leisten). Weitergehende Reste gehen in die Rücklagen.

<b>Verwaltungshaushalt</b>			
<b>Einnahmen</b>		<b>Ausgaben</b>	
Steuern	1.250	Personalausgaben	450
Zuschüsse; Umlagen	600	Verwalt.- und Betriebsaufwand	250
Gebühren und Entgelte	200	Sozialleistungen an Bürger	900
		Zinsausgaben	250
		Umlagen an andere	
		Verrechnungen, kalk. Kosten	
		<b>Zuführung Vermögenshaushalt</b>	<b>200</b>
	<b>2.050</b>		<b>2.050</b>

<b>Vermögenshaushalt</b>			
<b>Einnahmen</b>		<b>Ausgaben</b>	
<b>Zuführung Verwaltungshh.</b>	<b>200</b>	Grunderwerb	100
Veräußerung von Vermögen	50	Baumaßnahmen	550
Zuschüsse; Umlagen	400	<b>Tilgung</b>	<b>150</b>
Kreditaufnahme	150	Zuführung Rücklage	
Entnahme aus Rücklage			
	<b>800</b>		<b>800</b>

### Unterschiede Kameralistik in Kommunen bzw. Bund/Länder

Die kameralen Rechnungslegungssysteme unterscheiden sich in ihren Ausprägungen in den Kommunen von denen auf der Bundes- und Landesebene. Gemäß dem Haushaltsgesetz für Bund und Länder können die Haushalte und Einzelpläne sowohl konsumtive als auch vermögenswirksame Ausgaben umfas-

sen. Bei den Kommunen sind der Verwaltungs- und Vermögenshaushalt von einander getrennt. Bei der Rechnungslegung für Bund und Länder werden außerdem i.d.R. nicht die IST-Werte, sondern die SOLL-Werte dargestellt.

### **2.2.3 Kaufmännische-doppelte Buchführung**

An dieser Stelle folgt nun ein Exkurs in die Grundlagen des Rechnungswesens auf Basis der doppelten Buchhaltung, wie sie in privatwirtschaftlichen Unternehmen üblich ist. Gerade für Leser aus der „kameralen Welt“ kann eine übersichtsartige Einführung in die Grundzüge der doppelten Buchhaltung für das Verständnis der „Doppik-Anforderungen“ der EPSAS hilfreich sein.

Die Rechnungslegung basiert auf einer doppelten Buchführung. Sie besteht einerseits aus einer Vermögens- und Schuldenaufstellung (Bilanz) und andererseits auf einer Erfolgsrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung). Sowohl Bilanz als auch GuV bestehen aus einer gegliederten Darstellung von Konten. Jedes Konto hat zwei Seiten, die als Soll und Haben bezeichnet werden. Der Überschuss in der Erfolgsrechnung spiegelt sich in einer Veränderung des Eigenkapitals in den Bestandskonten wider.