

Kommentierung zum bundeseinheitlichen Kontenrahmen (VKR)

Autoren: Alexandra Fischer (Horváth & Partner GmbH)
Thomas Blank (Finanzministerium Baden-Württemberg)
Nicole Lemb (Hessisches Ministerium der Finanzen)
Kai Krüger (Hessisches Ministerium der Finanzen)
Grit Kulemann (Hessisches Ministerium der Finanzen)
Michael Spielmann (Ministerium der Finanzen Rheinland-Pfalz)
Susanne Behmann (Hessisches Ministerium der Finanzen)

Version: 2.11

Stand: 04.04.2008

Änderungsnachweis

Version	Datum	Autor(en)	Änderungen / Bemerkungen
0.3	21.03.03	Alexandra Fischer, Nicole Lemb, Thomas Blank	Entwurf
0.31	05.05.03	Alexandra Fischer	Einarbeitung der Ergebnisse des Stellungnahmeverfahrens
0.5	13.02.04	Alexandra Fischer, Nicole Lemb	Einarbeitung der Anforderungen des Statistischen Bundesamtes
1.0	05.03.04	Alexandra Fischer, Nicole Lemb, Thomas Blank	Finale Abstimmung mit dem Statistischen Bundesamt
1.1	01.04.04	Thomas Blank, Nicole Lemb	Anstimmung und Einarbeitung Anmerkungen Niedersachsen
1.11	01.11.04	Nicole Lemb, Thomas Blank	Vorschlag Änderungen aufgrund HGB – Anorderungen
2.0	01.10.06	Kai Krüger, Grit Kulemann, Michael Spielmann	Änderungen nach der Abstimmung des Bund-Länder-Arbeitskreises KLR/Doppik
2.1	01.01.08	Kai Krüger, Grit Kulemann, Michael Spielmann	Änderungen nach der Abstimmung des Bund-Länder-Arbeitskreises KLR/Doppik
2.11	31.03.08	Susanne Behmann, Michael Spielmann	Änderungen nach Abstimmung im Bund-Länder-Arbeitskreis KLR/Doppik

Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Beschreibung
BBesG	Bundesbesoldungsgesetz
BGA	Betriebs- und Geschäftsausstattung
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BSP	Bruttosozialprodukt
EU	Europäische Union
GWG	Geringwertige Wirtschaftsgüter
HGB	Handelsgesetzbuch
IKR	Industriekontenrahmen
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
LHO	Landeshaushaltsordnung
MwSt	Mehrwertsteuer
VKR	Verwaltungskontenrahmen
VwV	Verwaltungsvorschrift
ZBLV	Zwischenbehördliche Leistungsverrechnung

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Aufbau des bundeseinheitlichen Kontenrahmens..... 6

Einleitung

Gegenstand der vorliegenden Kommentierung ist der Vorschlag für einen bundeseinheitlichen Kontenrahmen. Dieses Thema wurde im Dezember 2002 im Rahmen des Bund-Länder-Arbeitskreises Kosten- und Leistungsrechnung/Doppik erörtert. Auf Auftrag des in dieser Frage federführenden Bund-Länder-Arbeitsausschusses Haushaltsrecht und Haushaltssystematik sollte bis Anfang 2003 ein Vorschlag für einen bundeseinheitlichen Kontenrahmen erarbeitet werden. Hessen und Baden-Württemberg haben aufgrund der bisherigen praktischen Erfahrung einen Entwurf als Diskussionsgrundlage erarbeitet, welcher mit allen Bundesländern und dem Statistischen Bundesamt abgestimmt wurde.

Ziel eines einheitlichen Kontenrahmens ist es,

- Klarheit und Übersichtlichkeit durch einen einheitlichen Aufbau der Kontenklassen, Kontengruppen und Hauptkonten zu gewinnen,
- eine einheitliche Zuordnung von grundlegenden Buchungsvorfällen zu gewährleisten,
- die Vergleichbarkeit zwischen den Ländern zu erhöhen,
- Synergieeffekte über alle Bundesländer hinweg zu erzielen und
- eine bundesweite Konsolidierung von Ergebnissen zu erleichtern.

Der Entwurf orientiert sich in seiner Struktur am Industriekontenrahmen (IKR). Für die Verwendung des IKR anstelle anderer Kontenrahmen, wie z.B. des Gemeinschaftskontenrahmens (GKR), sprechen mehrere Gründe. Erstens wird, sofern das Handelsrecht beachtet werden muss, wie z.B. bei Landesbetrieben, mit dem IKR die vom Handelsrecht vorgegebene Gliederung des Abschlusses eingehalten. Die Verwaltungsbereiche, für die das Handelsrecht nicht direkt gilt, lehnen sich bei ihren bisherigen Reformprozessen den dort beschriebenen Regelungen an. Des Weiteren ist die Nummernsystematik bei den Bestands- und bei den Erfolgskonten beim IKR weiter gefächert. Schließlich ist der IKR für Länder, die beabsichtigen, eine doppelte Buchführung einzuführen, die geeignetere Grundlage, da durch das mit dem IKR implementierte Zweikreissystem die Möglichkeiten für die KLR vielgestaltiger sind als beim Einkreissystem des GKR. Beim Einkreissystem bilden Geschäfts- und Betriebsbuchführung eine Einheit, so dass sich Zielkonflikte zwischen der nach handels- und steuerrechtlichen Vorschriften ausgerichteten Finanzbuchhaltung und der Kosten- und Leistungsrechnung ergeben. Das Zweikreissystem hingegen umfasst zwei Rechnungskreise (Geschäftsbuchführung und Betriebsbuchführung), die wie im IKR völlig unabhängig voneinander existieren.

Dem Vorschlag zum bundeseinheitlichen Kontenrahmen liegt somit folgende Kontenklassengliederung zugrunde, welche gleichsam den Aufbau der vorliegenden Kommentierung vorgibt:

- **Klasse 0:** Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen
- **Klasse 1:** Finanzanlagen
- **Klasse 2:** Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung
- **Klasse 3:** Eigenkapital, Rücklagen und Rückstellungen

- **Klasse 4:** Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung
- **Klasse 5:** Erträge
- **Klasse 6:** Sach- und Personalaufwendungen
- **Klasse 7:** Weitere Aufwendungen
- **Klasse 8:** Abschluss und kamerale Abgrenzung
- **Klasse 9:** Kosten- und Leistungsrechnung

Bundeseinheitlicher Kontenrahmen									
Finanzbuchhaltung									
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Immaterielles Vermögen und Sachanlagen	Finanzanlagen	Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	Eigenkapital (Nettoposition) und Rückstellungen	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung	Erträge, Steuern, Transfers	Betriebliche Aufwendungen	Weitere Aufwendungen und Transferaufwendungen	Abschluss kamerale Abgrenzung und Überleitung	Kosten- und Leistungsrechnung
Vermögensrechnung				Ergebnisrechnung			Abgrenz.	KLR	

Abbildung 1: Aufbau des bundeseinheitlichen Kontenrahmens

Im Wesentlichen folgt der Entwurf für einen bundeseinheitlichen Kontenrahmen den Vorgaben des IKR und des HGB. Abweichungen vom IKR erfolgen insoweit, um den speziellen Anforderungen der öffentlichen Verwaltung gerecht zu werden. Diese Unterschiede sind vor allem im Bereich der Zuweisungen und Zuschüsse, der Personalkosten, der Sachanlagen im Gemeingebrauch sowie besonderen Ertragsarten der öffentlichen Hand, wie z.B. Steuererträge zu finden. Zur Integration dieser Inhalte wurden im Gegensatz zum IKR in Teilbereichen die Numerik und die Bezeichnungen der Kontenklassen, -gruppen und Hauptkonten geändert.

Die Abwicklung von Förderprogrammen stellt einen wichtigen Anteil der Tätigkeit der Verwaltungen dar. Im vorliegenden Vorschlag wurde eine durchgängige Struktur der betroffenen Konten geschaffen, die sich an

- Fördervolumina getrennt nach originären und durchlaufenden Mitteln
- Fördervolumina getrennt nach Empfängergruppen (Gebietskörperschaften, Sonstiger öffentlicher Bereich, Nicht-öffentlicher Bereich)

orientiert.

Die Harmonisierung erfolgte auf der Grundlage der bereits im Einsatz befindlichen Verwaltungskontenrahmen in Hessen und Baden-Württemberg. Beide Länder verfolgen grundsätzlich unterschiedliche Ansätze bei der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens, die im vorliegenden Vorschlag beide berücksichtigt sind (Hessen dezentraler Ansatz ↔ Baden-Württemberg zentraler Ansatz). Somit werden die Gestaltungsspielräume für alle anderen Länder nicht eingeengt. Daraus folgt eine unterschiedliche Abbildung der innerbehördlichen Leistungsverrechnung. Darüber hinaus ist in Hessen die Finanzbuchhaltung, in Baden-Württemberg die Kameralistik das führende System.

In der Darstellung nicht berücksichtigt sind technisch bedingte Verrechnungskonten. Diese sind in Abhängigkeit des zu verwendenden Systems festzulegen. Um diese von den übrigen Hauptkonten abzugrenzen, sind diese sinnvollerweise in den freien Kontengruppen der Kontenklasse 8 anzusiedeln. Dadurch ist auch die grundsätzliche Möglichkeit der weiteren bundesweiten Ausgestaltung des Kontenrahmens gewährleistet.

Die Erläuterungen in der vorliegenden Kommentierung erfolgen je Kontengruppe und Hauptkonto. Neben einer betriebswirtschaftlichen Einordnung des abzubildenden Sachverhalts liegt der Schwerpunkt der Darstellung allerdings auf der verwaltungsspezifischen Ausgestaltung. Beispielgeschäftsvorfälle ergänzen und verdeutlichen die Zusammenhänge.

Zur **Verbindlichkeit** des VKR ist festzuhalten¹:

1. Die **Numerik** ist bis zur dritten Ebene des Kontenrahmens (Hauptkonto) **verbindlich**, die darunterliegenden Ebenen (Konto bzw. Unterkonto) können länderspezifisch belegt bzw. ausgeprägt werden. Änderungen/Ergänzungen des VKR werden **einstimmig** beschlossen, bezogen auf die Bundesländer sowie Bund und StBA.
2. Die bis November 2005 im VKR vorgenommenen Ausprägungen² auf vierter bzw. fünfter Ebene sind ebenfalls **von der Numerik her verbindlich**. Soweit diese nicht ausschließlich der Berichtserstattung an das StBA dienen sind darüber hinaus gehende, weitere Festlegungen zwar in begründeten Einzelfällen prinzipiell möglich, bedürfen jedoch der Einstimmigkeit.
3. Zur Sicherstellung zukünftiger statistischer Anforderungen hat das StBA ein **Initiativrecht**, d.h. es kann in begründeten Fällen die Einrichtung neuer Konten auf vierter und fünfter Ebene verlangen. Dies bezieht sich grundsätzlich nur auf die **inhaltliche Differenzierung**; es sei denn, es kommt zu einer weitergehenden einstimmigen Festlegung zur Numerik.

Kontengruppen bzw. Hauptkonten, die derzeit noch nicht belegt sind, aber gegebenenfalls später ausgestaltet werden, sind mit der Bezeichnung „reserviert“ gekennzeichnet. Das bedeutet nicht, dass diese individuell ausgestaltet werden können: Ergänzungen können erst nach einer übergreifenden Abstimmung vorgenommen werden. Lediglich in der Kontenklasse 9 besteht ein Gestaltungsspielraum für die einzelnen Teilnehmer (Bezeichnung: „frei“), um die Hauptkonten in der Kontenklasse 9 (Kosten- und Leistungsrechnung) den jeweiligen konzeptionellen und systemseitigen Anforderungen anpassen zu können.

¹ Vgl. hierzu auch Protokolle des BL-AK Doppik/KLR zu den Sitzungen Nr. 19 TOP 2 (18./19.11.03), Nr. 20 TOP 1 (21./22.04.04), Nr. 23 TOP 1 (23./24.11.05), Nr. 24 TOP 1 (15./16.03.06) sowie Nr. 25 TOP 4 (27.28.09.06).

² Es gilt der zuletzt am 15. Dezember 2005 per Mail von NRW (Hr. Krömer) versandte „VerwaltungskontenrahmenStand November 2005“

Kontenklasse 0

Immaterielle Vermögensgegenstände, Sachanlagen

Das **Anlagevermögen** umfasst sämtliche Vermögensobjekte, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb einer Organisationseinheit zu dienen (§ 247 Abs. 2 HGB). Ausschlaggebend für die Zuordnung eines Vermögensgegenstandes zum Anlagevermögen ist dabei sein Zweck. Im Anlagevermögen werden alle Vermögensgegenstände zusammengefasst, die von den Dienststellen und Einrichtungen längere Zeit genutzt werden, wie z.B. Gebäude und Grundstücke, Möbel, Geräte, Maschinen und Ausstattungsgegenstände. Es werden alle diejenigen Vermögensgegenstände in der Anlagenbuchhaltung erfasst, die für die Leistungserstellung eingesetzt werden und einer gebrauchsbedingten Abnutzung unterliegen. Dieser Werteverzehr geht in Form planmäßiger Abschreibungen (Kontengruppe 65) periodisch in die Kosten- und Leistungsrechnung ein.

Abnutzbare Anlagegegenstände werden erst ab einem Wert von 60 € netto im Anlagevermögen ausgewiesen. Die Anschaffungskosten der Vermögensgegenstände unterhalb dieser Wertgrenze werden auf den entsprechenden Aufwandskonten der Kontenklasse 6 erfasst.

Abnutzbare Anlagegegenstände mit Anschaffung- bzw. Herstellungskosten zwischen 60 € netto und 410 € netto werden als Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) bezeichnet. Voraussetzung für die Zuordnung zum Anlagevermögen ist die selbstständige Nutzungsfähigkeit und eine Mindestlebensdauer von einem Jahr. Bei Verwaltungseinheiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, gehört die zu entrichtende Umsatzsteuer zu den Anschaffungskosten. Der Nettobetrag in Höhe von 410 € zuzüglich dem gesetzlichen Umsatzsteuersatz bildet die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung.

Das Anlagevermögen wird typischerweise in drei zentrale Hauptgruppen unterteilt:

- Immaterielle Vermögensgegenstände (Kontenklasse 0)
- Sachanlagen (Kontenklasse 0)
- Finanzanlagen (Kontenklasse 1)

Vermögensgegenstände, die im Rahmen des Leistungserstellungsprozesses eingesetzt und weiterverarbeitet werden (Verbrauchsgüter), gehören dabei nicht zum Anlagevermögen (Gebrauchsgüter).

Kontengruppe 00

Ausstehende Einlagen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
000	Reserviert
001	Noch nicht eingeforderte Einlagen
002	Eingeforderte Einlagen
003	Reserviert
004	Reserviert
005	Reserviert
006	Reserviert
007	Reserviert
008	Reserviert
009	Reserviert

Die Position der **ausstehenden Einlagen** ist als Korrekturposten zum gezeichneten Kapital zu verstehen und besitzt für die kameral buchenden Einheiten der Verwaltung zumeist keine Bedeutung.

Bei ausstehenden Einlagen handelt es sich grundsätzlich um Forderungen der Gesellschaft gegenüber ihren Gesellschaftern. Ausstehende Einlagen entstehen, wenn bei Gründung und Kapitalerhöhung von Einrichtungen in Form einer Kapitalgesellschaft das gezeichnete Stammkapital nicht in voller Höhe eingezahlt wird.

Die Position der ausstehenden Einlagen zum Vermögensansatz ist von Bedeutung, sofern für eine rechtsfähige Organisation eine Satzung besteht, die Stammkapital vorsieht, Verwaltungsbetriebe in Form von Kapitalgesellschaften betrieben werden oder aufgrund verschiedener Beschlüsse analog zu einer Kapitalgesellschaft zu verfahren ist, so dass gezeichnetes Kapital zu bilden ist.

In der Verwaltung haben ausstehende Einlagen und ähnliche Positionen daher eher geringe Relevanz. Da der Kapitalausweis z.B. bei der Verwaltung rechnerisch durch Gegenüberstellung des Vermögens (Aktiva) und des Kapitals (Passiva) ermittelt wird und keine Ausstattung mit (stimmrechtsbegründendem) Stamm- oder Grundkapital erfolgt, ist ein Ausweis ausstehender Einlagen in diesen Fällen auch nicht sinnvoll.

Ein Ausweis ausstehender Einlagen in der Bilanz kann unter Umständen bei öffentlichen Unternehmen erfolgen, falls diese als Kapitalgesellschaften geführt werden.

Zu unterscheiden sind dabei eingeforderte und noch nicht eingeforderte Einlagen, die sich dadurch unterscheiden, dass bei eingeforderten Einlagen der Anspruch gegenüber den Gesellschaftern bereits nachhaltig deutlich gemacht worden ist.

Kontengruppe 01

Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
010	Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs
011	Reserviert
012	Reserviert
013	Reserviert
014	Reserviert
015	Reserviert
016	Reserviert
017	Reserviert
018	Reserviert
019	Reserviert

Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs

(sogenannte Anlaufkosten) sind alle Aufwendungen, die während der Anlaufphase des Geschäftsbetriebs durch den erstmaligen Aufbau der Innen- und Außenorganisation und durch die Bereitstellung des Geschäftsbetriebs für die Aufnahme der Leistungserbringung ausgelöst werden (vgl. §269 HGB). Darunter fallen z.B. Aufwendungen für Werbung, Organisationsberatung, Personalbeschaffung, Marktstudien oder Probeläufe von Produktionsanlagen.

Dies ist vor allem für öffentliche Unternehmen, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft geführt werden, relevant. Für Verwaltungen spielt dies in dieser Form keine Rolle.

Kontengruppe 02

Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
020	Reserviert
021	Konzessionen
022	Gewerbliche Schutzrechte
023	Ähnliche Rechte und Werte
024	Lizenzen an Rechten und Werten
025	Erworbene Software
026	Reserviert
027	Reserviert
028	Reserviert
029	Reserviert

Die hier auszuweisenden immateriellen Vermögensgegenstände sind im Gegensatz zum Sachanlagevermögen physisch nicht greifbare Werte, die selbstständig bewertbar sind. Deren sachgerechte Abgrenzung und Bewertung ist in der Regel mit erheblichen Problemen verbunden. Soweit sich diese Rechte und Werte auf das Sachanlagevermögen beziehen, wie z.B. das Erbbaurecht, werden diese unter dem Sachanlagevermögen geführt. Zu den immateriellen Vermögensgegenständen zählen daher insbesondere Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte, ähnliche Rechte und Werte, Lizenzen an solchen Rechten und Werten sowie erworbene Software.

Eine **Konzession** stellt dabei eine Erlaubnis dar, durch die Dritten (i.d.R. entgeltlich) gestattet wird, bestimmte Tätigkeiten vorzunehmen. In den Verwaltungen werden Konzessionen im Sinne von Tätigkeitserlaubnissen in der Regel durch einen Verwaltungsakt zugestanden. Hierzu zählen z.B. die Gaststättenerlaubnis, Spielbankkonzessionen, Rundfunkzulassungen oder Energieversorgungsrechte. Die Verwaltungen nehmen allerdings i.d.R. keine Konzessionen.

Zu den **gewerblichen Schutzrechten** zählen hier insbesondere Urheber- und Verlagsrechte, Patente, Gebrauchs- und Geschmacksmuster sowie Warenzeichen und Marken.

Ähnliche Rechte sind in diesem Zusammenhang vor allem spezifische Zuteilungsquoten, Wettbewerbsverbote sowie Nutzungs-, Belieferungs- und Bezugsrechte. Unter den **ähnlichen Werten** werden z.B. Geheimverfahren oder ungeschützte Erfindungen verstanden.

Als **Lizenz** bezeichnet man Verträge über die Nutzung von gewerblichen Schutzrechten. Der Lizenzgeber als Inhaber eines Rechts gewährt dem Lizenznehmer das Recht, den geschützten Gegenstand zu nutzen, i.d.R. gegen Zahlung einer Lizenzgebühr.

Es besteht ein Aktivierungsverbot für selbsterstellte Software (§ 248 Abs. 2 HGB). Sogenannte "Trivialsoftware" ist als GWG des Sachanlagevermögens (089) oder unter den geringwertigen Anlagen und Maschinen (079) zu buchen

Kontengruppe 03

Geschäfts- oder Firmenwert, geleistete Investitionszuschüsse

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
030	Reserviert
031	Geschäfts-oder Firmenwert
032	Reserviert
033	Reserviert
034	Reserviert
035	Reserviert
036	Reserviert
037	Reserviert
038	Geleistete Investitionszuschüsse
039	Reserviert

Ein bereits bestehender Geschäftsbetrieb erzielt in der Regel bessere Geschäftserfolge als eine neu gegründete Einheit mit gleicher Vermögens- und Personalausstattung.

Der Wert eines Geschäftsbetriebs beruht somit nicht nur auf seiner Substanz, die die Summe der Substanzwerte aller betrieblichen Vermögenswerte widerspiegelt, sondern darüber hinaus auch auf immateriellen und nicht bilanzierungsfähigen Komponenten (so genannter **Geschäfts- oder Firmenwert**). Dazu gehören vor allem unternehmensspezifische Vorteile bezüglich der Organisation und des Know-Hows. Der Geschäfts- oder Firmenwert ist demzufolge der Mehrwert eines Geschäftsbetriebs über den Substanzwert der einzelnen materiellen und immateriellen Vermögensgegenstände abzüglich seiner gesamten Verbindlichkeiten hinaus. Somit ist der entgeltlich erworbene (derivative) Firmenwert den **immateriellen Vermögensgegenständen** zuzurechnen (vgl. die Ausführungen in Kontengruppe 02). Der Ansatz eines selbstgeschaffenen (originären) Geschäfts- oder Firmenwerts ist dagegen verboten.

Zu beachten ist, dass der Geschäftswert nicht selbstständig verkehrsfähig ist und daher nicht losgelöst vom Geschäftsbetrieb bewertet werden kann.

Die Bilanzierung geleisteter Investitionszuschüsse stellt eine Besonderheit der öffentlichen Gebietskörperschaften dar und bedeutet für die Bilanzierungspraxis Neuland. Die Mindeststandards des Bund-Länder-Arbeitskreises KLR/Doppik³ empfehlen die Aktivierung geleisteter (bedingt rückzahlbarer) Investitionszuschüsse innerhalb der immateriellen Vermögensgegenstände, um öffentliche Investitionen in eigenes Vermögen oder in Volksvermögen Dritter gleich zu behandeln.

In Hessen wird zurzeit gemeinsam mit dem Hessischen Rechnungshof die Möglichkeit der Aktivierung geleisteter Investitionszuschüsse unter Zugrundelegung der han-

³ BL-AK KLR/Doppik, Mindeststandards für die Einführung der doppelten an kaufmännischen Regeln ausgerichteten Buchführung (Doppik), Version 8, Stand 15.12.2005

delsrechtlichen Vorgaben diskutiert. Die Diskussion ist in diesem Bereich noch nicht abgeschlossen.

Kontengruppe 04

Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
040	Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände
041	Reserviert
042	Reserviert
043	Reserviert
044	Reserviert
045	Reserviert
046	Reserviert
047	Reserviert
048	Reserviert
049	Reserviert

Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände liegen vor, wenn es sich um Vorleistungen eines Vertragspartners auf ein schwebendes Geschäft handelt, das den entgeltlichen Erwerb eines immateriellen Anlagegegenstandes zum Inhalt hat.

Hier werden somit Zahlungen der Gesellschaft an Dritte aufgrund abgeschlossener Nutzungsverträge über Rechte und Werte bilanziert, für welche die eigentliche Nutzung noch aussteht.

Nicht als Anzahlungen zu bewerten sind dabei jedoch Vorauszahlungen für laufende Lizenzgebühren über einen bestimmten Zeitraum, da solche Lizenzen nicht als aktivierungsfähiger Vermögensgegenstand gelten. Diese Positionen müssen vielmehr in die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten (vgl. Kontengruppe 29) einfließen.

Kontengruppe 05

Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
050		Unbebaute Grundstücke
	0500	Grünflächen
	0501	Ackerland
	0502	Waldgrundfläche
	0509	Sonstige unbebaute Grundstücke
051		Bebaute Grundstücke
	0510	Grundstücke des Infrastrukturvermögens
	0511	Grundstücke mit Wohngebäuden
	0512	Grundstücke mit Schulgebäuden
	0513	Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen
	0519	Sonstige bebaute Grundstücke
052		Grundstücksgleiche Rechte
053		Betriebsgebäude
054		Verwaltungsgebäude
055		Andere Bauten
056		Grundstückseinrichtungen
057		Gebäudeeinrichtungen
058		Andere Gebäude
059		Wohngebäude

Voraussetzung für die Klassifizierung von Grundstücken als Vermögensposition ist, dass diese zum Eigentum der Verwaltung gehören. Zugrundegelegt wird dabei der wirtschaftliche Eigentumsbegriff.

In der Kontengruppe 050 werden auch die Grundstücke erfasst, die sich im Gemeingebrauch befinden.

In Hessen werden die Waldgrundstücke zusammen mit dem Aufwuchs innerhalb der Kontengruppe 06 Sachanlagen im Gemeingebrauch auf dem Hauptkonto 066 Waldbestände erfasst.

Bebaute Grundstücke sind grundsätzlich in zwei Hauptkontengruppen einzuteilen. Während der Grund und Boden in 051 geführt wird, ist der Wert des Gebäudes in 052 bis 059 einzustellen.

Das Unterkonto 0513 ist vorgesehen für die Buchung der Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen. Zu beachten ist hier, dass die Schulsportanlagen den Grundstücken mit Schulgebäuden zugeordnet (Unterkonto 0512) werden.

Die **Sonstigen bebauten Grundstücke** (Unterkonto 0514) umfassen z.B. sonstige Dienst-, Geschäfts-, Betriebs- oder Verwaltungsgebäude.

Die Position der **grundstücksgleichen Rechte** umfasst z.B. Erbbaurechte, Wohnungs-, und Bergwerkseigentum. Grundstücksgleiche Rechte werden wie eigene Grundstücke bilanziert.

Betriebsgebäude sind eindeutig abgrenzbare Produktions- oder Betriebsstätten wie beispielsweise Sägewerke, Maschinen- und Lagerhallen sowie Reparaturwerkstätten.

Unter der Position der **Verwaltungsgebäude** werden Büro- und Verwaltungsgebäude subsumiert.

Zur Gruppe der **anderen Bauten** zählen alle Bauten, die nicht unter 053, 054, 058 oder 059 fallen, wie z.B. Hofflächen, Parkplätze, Außen- und Sportanlagen, Garagen.

Zu den **Grundstückseinrichtungen** gehören u.a. Befestigungen und Sicherungsanlagen.

Unter **Gebäudeeinrichtungen** fallen z.B. Heizungs- und Lüftungsanlagen, Beleuchtungseinrichtungen, Aufzüge, Rolltreppen und Sprinkleranlagen, soweit sie nicht zusammen mit dem Gebäude aktiviert werden. Wichtig ist hier die Abgrenzung zu den Kontengruppen 07 und 08.

Bei der Abgrenzung gegenüber der Position "Technische Anlagen und Maschinen" entscheidet dabei primär die Zweckbestimmung, d.h. was direkt der Leistungserstellung dient, wird unter Kontengruppe 07 subsumiert.

Unter der Position **Andere Gebäude** werden sonstige funktionale Gebäude erfasst, die nicht unter 053, 054 und 059 fallen. Dazu zählen z.B. Schlösser (bei Nutzung als Verwaltungsgebäude) oder Sakralbauten.

Die Position der **Wohngebäude** umfasst sowohl Wohnhäuser als auch Wohnheime.

Kontengruppe 06

Sachanlagen im Gemeingebrauch

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
060		Reserviert
061		Infrastrukturvermögen
	0618	Erwerbsanteile privat vorfinanzierter Sachen
062		Kulturgüter, Denkmäler, Sammlungen
	0620	Kulturgegenstände und –sammlungen
	0621	Kultur-, Bau- und Bodendenkmäler
	0622	Kunst- und wissenschaftliche Sammlungen und Bibliotheken
063		Naturgüter
064		Gewässerbauten
065		Tier- und Pflanzensammlungen
066		Waldbestände
067		Reserviert
068		Reserviert
069		Geringwertige Sachanlagen im Gemeingebrauch

Öffentliche Verwaltungseinrichtungen verfügen häufig über Sachanlagen, die nicht unmittelbar zur Leistungserstellung einer bestimmten Verwaltungseinheit eingesetzt werden. Diese Vermögensgegenstände haben zwar einen Bezug zur Leistung der jeweiligen Einrichtung (z.B. Straßenunterhalt), stehen aber dem Gemeingebrauch und nicht einer einzelnen Verwaltungseinheit zur Verfügung.

Sachanlagen im Gemeingebrauch, wie z.B. Museen und Parkanlagen, Schienen, Straßen, Schleusen, Hafenanlagen, sowie Sachanlagen, die keinem eigenständigen Betriebszweck dienen, wie z.B. Kunstgegenstände, Kulturgüter und Sammlungen werden dementsprechend als **Sachanlagen im Gemeingebrauch oder auch Infrastrukturvermögen** bezeichnet.

Für die Abgrenzung von Kunstgegenständen als nicht abnutzbares Sachanlagevermögen im Gemeingebrauch oder abnutzbare sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung gilt folgendes:

Die in Museen aufbewahrten Kunstgegenstände sind dem Sachanlagevermögen im Gemeingebrauch zuzurechnen. Leihgaben der Museen an andere Dienststellen der Landesverwaltung sind nur dann Sachanlagevermögen im Gemeingebrauch, wenn sie überwiegend Repräsentationscharakter haben. Alle anderen Kunstgegenstände sind als sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung zu qualifizieren (Kontengruppe 08).

Zu beachten ist, dass in dieser Kontengruppe nicht die zugehörigen Grundstücke erfasst werden. Diese werden mit Ausnahme der Waldgrundstücke unter der Kontengruppe 05 ausgewiesen.

Sie sind getrennt vom üblichen Verwaltungsvermögen zu aktivieren.

Das **Infrastrukturvermögen** wird dem Bürger von der Verwaltungseinheit zur Verfügung gestellt. Es erfolgt ein getrennter Ausweis, um den Umfang der erbrachten Inf-

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

rastrukturleistungen transparent machen zu können. Hierunter fallen Verkehrswege und -anlagen, insbesondere Straßen, Wege oder Plätze mit Ausstattung. Bei Straßen des überörtlichen Verkehrs, sofern es sich nicht um das Bundesfernstraßennetz handelt, liegt die Baulast bei den Ländern. Insbesondere für Straßen gibt es besondere Finanzierungsformen, die dem Mietkauf gleichen. Der anteilige Vermögenszuwachs hierfür ist unter "**Erwerbsanteile privat vorfinanzierter unbeweglicher Sachen**" auszuweisen. Ist die Straße schließlich zu 100% Eigentum der Gebietskörperschaft, wird der Gesamtbestand auf die Position "Straßen" umbucht.

Kulturgüter, Denkmäler und Sammlungen sind beispielsweise Facharchive, Museumssammlungen, Schlösser (ohne Nutzung als Verwaltungssitz, dann erfolgt der Ausweis unter Kontengruppe 05) oder Kunstgegenstände sowie wissenschaftliche Sammlungen und Bibliotheken. Sie unterliegen keiner gebrauchsbedingten Abnutzung. Zu den **Naturgütern** zählen u.a. Parks, Naturschutzgebiete und Grünflächen. Unter **Gewässerbauten** fallen Deiche, Polder, Talsperren, Hafenanlagen, Schleusen, Uferbefestigungen oder auch Stützmauern.

Zur Gruppe der **Tier- und Pflanzensammlungen** gehören v.a. die Sammlungen der zoologischen und botanischen Gärten.

Auf dem Hauptkonto **Waldbestände** kann der Aufwuchs der Waldbestände ausgewiesen werden. In Hessen werden die Waldgrundstücke zusammen mit dem Aufwuchs als Waldbestände erfasst.

Kontengruppe 07

Technische Anlagen und Maschinen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
070	Anlagen und Maschinen der Energieversorgung und Betriebstechnik
071	Anlagen und Maschinen der Materiallagerung und –bereitstellung
072	Wissenschaftliche Anlagen und Geräte
073	EDV-Anlagen, Medien- und Tontechnik
074	Anlagen und Geräte für Arbeitssicherheit und Umweltschutz
075	Anlagen, Maschinen und Geräte zum Bau und zur Unterhaltung der Infrastruktur, zur Landschaftspflege sowie der Forsttechnik
076	Produktionsanlagen
077	Sonstige Anlagen und Maschinen
078	Überwachungs- und Kontrollanlagen
079	Geringwertige Anlagen und Maschinen

Diese Kontengruppe ist in der Verwaltungspraxis besonders für diejenigen Einrichtungen relevant, die „klassische“ Produktionsprozesse vollziehen (z.B. Straßenbau). Aber auch reine Verwaltungseinheiten, wie die Ministerien selbst, weisen Sachanlagen in dieser Kontengruppe aus. Die im IKR vorgesehene Trennung von technischen Anlagen und Maschinen (direkter Bezug zum Leistungserstellungsprozess) einerseits und Betriebs- und Geschäftsausstattung (mittelbarer Bezug zum Leistungserstellungsprozess) andererseits ist bei reinen Verwaltungseinheiten nicht einzuhalten. Der Bezug zum Leistungserstellungsprozess ist nicht immer klar herauszustellen.

Unter die Gruppe der **Anlagen und Maschinen der Energieversorgung und Betriebstechnik** fallen Energieversorgungsanlagen sowie Anlagen für Wärme-, Kälte- und chemische Prozesse, wie z.B. Kühlturm und Transformatorenhaus. Nicht zu dieser Position gehört jedoch z.B. die Klimaanlage eines Gebäude, die zur Kontengruppe Gebäudeeinrichtung gehört.

Im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Verteidigung wird das Hauptkonto 070 abweichend spezifisch belegt (Waffensysteme, militärische Fahrzeuge und Geräte).

Zu den **Anlagen und Maschinen der Materiallagerung sowie des Materialtransportes** zählen z.B. Hochregale, Gabelstapler und Förderbänder.

Unter die Position der **wissenschaftlichen Anlagen und Geräte** fallen Ausstattungsgegenstände für Laboratorien, wissenschaftliche Institute und Forschungsanstalten.

Die Position **EDV-Anlagen, Medien- und Tontechnik** umfasst beispielsweise EDV-Anlagen wie Großrechner (PCs fallen dagegen unter die Kontengruppe 086), Netzwerke und medientechnische Ausstattungen der Sitzungssäle.

Unter die **Anlagen und Geräte für Arbeitssicherheit und Umweltschutz** fallen z.B. Wasseraufbereitungsanlagen.

Anlagen, Maschinen und Geräte zum Bau und Unterhaltung der Infrastruktur sowie zur **Landschaftspflege** sind z.B. Bagger, Bohrgeräte, Kräne oder Mähmaschinen sowie Anlagen, Maschinen und Geräte der Forsttechnik.

Unter **sonstige technische Anlagen, Maschinen und Geräte** lassen sich alle diejenigen Anlagen, Maschinen und Geräte subsumieren, die noch nicht erfasst worden sind. Dies können z.B. Verpackungsanlagen sein.

Überwachungs- und Kontrollanlagen sind spezifische Anlagen zur Aufrechterhaltung der Arbeitssicherheit und des Umweltschutzes, Nachtsichtgeräte, Geschwindigkeitsmesser, Kernreaktorfernüberwachung, etc.

Geringwertige technische Anlagen und Maschinen zählen ebenfalls zur Gruppe der Geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG).

Kontengruppe 08

Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
080	Tiere und Pflanzen
081	Werkstätteneinrichtung
082	Werkzeuge, Werksgeräte und Modelle, Prüf- und Messmittel
083	Waffen und ähnliche Geräte
084	Fuhrpark
085	Sonstige Betriebsausstattung
086	Büromaschinen, Organisationsmittel und Kommunikationsanlagen
087	Büromöbel und sonstige Geschäftsausstattung
088	Medienbestand der Bibliotheken und anderer Leistungseinrichtungen
089	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung

Diese Kontengruppe ist ergänzend zur Kontengruppe 07 Technische Anlagen und Maschinen zu sehen. Hier werden v.a. diejenigen Vermögensgegenstände erfasst, die zur Betriebs- und Geschäftsausstattung gehören.

Die **Betriebs- und Geschäftsausstattung** wird dabei den beweglichen Wirtschaftsgütern zugeordnet.

Zur **Betriebsausstattung** gehören dabei ganz allgemein: Werkstätteneinrichtungen, Werkzeuge, Werksgeräte und Modelle, Prüf- und Messmittel, Lagereinrichtungen, Transporteinrichtungen außerhalb des unmittelbaren Produktionsprozesses (Rollbahnen, Drahtseilbahnen, Gleisanlagen), Fuhrpark (LKW, PKW), Lagerbehälter und Tanks.

Zur **Geschäftsausstattung** zählen: Büromaschinen, Organisationsmittel, Fernsprechanlagen, Rohrpostanlagen, Büromöbel und Arbeitsmittel der Außendienstmitarbeiter (Laptop etc.).

Unter die Gruppe der **Tiere und Pflanzen** fallen z.B. Polizeipferde und -hunde, Wachhunde sowie Pflanzen in Verwaltungsgebäuden.

Unter die Position der **Werkstätteneinrichtung** fällt die Einrichtung von Werkstätten, wie z.B. Werkbank, Zeichentische, Werkzeugschränke.

Waffen und ähnliche Geräte beinhalten Vermögensobjekte wie z.B. Dienstwaffen und Dienstwaffenzubehör der Polizei.

Unter der Position der **Fahrzeuge und Transportmittel** werden all diejenigen Fahrzeuge und sonstigen Transportmittel erfasst, welche nicht der Kontengruppe 075 zugeordnet worden sind.

Die **sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung** umfasst sämtliche Vermögensobjekte, die noch nicht anderen Konten zugeordnet worden sind. Hierzu zählen z.B. einzelne Kunstgegenstände (im Gegensatz zu Kunstsammlungen, die unter Sachan-

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

lagen im Gemeingebrauch erfasst werden), Dienst- und Schutzkleidung sowie die Sanitätsausrüstungen⁴.

Unter der Gruppe der **Büromaschinen, Organisationsmittel sowie Informations- und Kommunikationsanlagen** werden unter anderem PC-Arbeitsplätze, Drucker und Kopiergeräte erfasst.

Die Gruppe der **Büromöbel und Büroausstattung** umfasst Bewertungsobjekte wie z.B. Schreibtische, Stühle und Schränke.

Unter die Vermögensgegenstände der Kontengruppe: **Medienbestand der Bibliotheken und anderer Leistungseinrichtungen** fallen Buchbestände sowie sonstige Medienbestände von Bibliotheken, soweit es sich nicht um Sammlungen handelt (vgl. Kontengruppe 06).

Als **Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)** bezeichnet man bewegliche und abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die einer selbständigen Nutzung fähig sind und deren Anschaffung- bzw. Herstellungskosten den Betrag von 410 € nicht überschreiten. Voraussetzung ist wiederum eine Lebensdauer von mindestens einem Jahr. Software unterhalb dieser Grenze wird als "Trivialsoftware" bezeichnet und ist hier oder unter den geringwertigen Anlagen und Maschinen (079) zu buchen.

Bei Verwaltungseinheiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, gehört die Umsatzsteuer zu den Anschaffungskosten. Der Nettobetrag in Höhe von 410 € zuzüglich dem gesetzlichen Umsatzsteuersatz bildet die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung.

⁴ Zur **Abgrenzung** der Erfassung von Kunstgegenständen als Sachanlagen im Gemeingebrauch bzw. als sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung vgl. Ausführungen zu Kontengruppe 06.

Kontengruppe 09

Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
090	Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen (ohne Infrastrukturanlagen)
091	Geleistete Anzahlungen auf Infrastrukturanlagen
092	Reserviert
093	Reserviert
094	Reserviert
095	Anlagen im Bau (ohne Infrastrukturanlagen)
096	Infrastrukturanlagen im Bau
097	Reserviert
098	Reserviert
099	Reserviert

In der Kontengruppe **Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau** werden vorgenommene Investitionen, die am Periodenende noch nicht abgeschlossen sind, aktiviert, um diese Ausgaben erfolgsmäßig zu neutralisieren.

Ziehen sich Errichtung oder Erwerb von Sachanlagen und Bauten über einen längeren Zeitraum hin, so wird ein entsprechender Aufwand bis zum Abschluss der Herstellung und der damit verbundenen Aktivierung als Vermögensobjekt im entsprechenden Anlagenkonto im Sachanlagevermögen unter dem Passus „geleistete Anzahlungen“ bzw. „Anlagen im Bau“ gebucht.

Nach Abschluss der jeweiligen Maßnahme ist die hergestellte Sachanlage auf das entsprechende Sachanlagenkonto umzubuchen.

Im Falle einer **Anzahlung auf Sachanlagen oder auf Infrastrukturanlagen** liegt noch kein entsprechender Vermögenszugang vor, weshalb das entsprechende Anzahlungskonto (Kontengruppen 090 bzw. 091) zu nutzen ist.

Liegen Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände vor, so sind diese jedoch auf der Kontengruppe 040 zu buchen. Handelt es sich um Anzahlungen auf Vermögensgegenstände, die in den Bereich der Vorräte gehören, erfolgt die Verbuchung auf Kontengruppe 207.

Anlagen im Bau werden nach Baubeendigung umgebucht.

Sachanlagen im Gemeingebrauch im Bau werden nach Baubeendigung umgebucht.

Kontenklasse 1

Finanzanlagen

Die **Finanzanlagen** bilden neben den Sachanlagen und Immateriellen Vermögensgegenständen die dritte Gruppe des Anlagevermögens.

Die bilanzielle Aufgliederung der Finanzanlagen gemäß § 266 Abs.2 A.III. 1-6 HGB soll dabei die unterschiedlichen Möglichkeiten bzw. das unterschiedliche Ausmaß der Einflussnahme auf die Unternehmung, in die investiert wurde, erkennen lassen. In der Regel handelt es sich dabei um Wertpapiere, Beteiligungen, Anteile an verbundenen Unternehmen sowie verschiedene Formen sogenannter Ausleihungen.

Kurzfristige Wertpapieranlagen, welche auf bestimmte Zeit zur Ausnutzung von Liquiditätsreserven der spezifischen Verwaltungseinheit gebildet worden sind, werden demgegenüber nicht als Finanzanlagen klassifiziert. Derartige Bilanzpositionen werden typischerweise dem Umlaufvermögen zugeordnet, da sie jederzeit relativ problemlos aufgelöst und die freiwerdenden liquiden Mittel dem Leistungserstellungsprozess der öffentlichen Verwaltungseinheit zugeführt werden können.

Längerfristig gehaltene Anlagen, wie beispielsweise Beteiligungen und festverzinsliche Wertpapiere, deren Veräußerung nur im Notfall vorgesehen ist, sind dagegen nicht als Liquiditätsreserven zu klassifizieren, sondern als Anlage auf Dauer dem Anlagevermögen zuzuordnen.

Kontengruppe 10

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
101	Reserviert
102	Reserviert
103	Reserviert
104	Reserviert
105	Reserviert
106	Reserviert
107	Reserviert
108	Reserviert
109	Reserviert

Kontengruppe 11

Anteile an verbundenen Unternehmen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
110		Anteile an einem herrschenden oder einem mit Mehrheit beteiligten Unternehmen
	1100	Anteile an einem herrschenden oder einem mit Mehrheit beteiligten Unternehmen im Inland
	1101	Anteile an einem herrschenden oder einem mit Mehrheit beteiligten Unternehmen im Ausland
111		Reserviert
112		Anteile an Tochterunternehmen
	1120	Anteile an Tochterunternehmen im Inland
	1121	Anteile an Tochterunternehmen im Ausland
113		Reserviert
114		Reserviert
115		Reserviert
116		Reserviert
117		Reserviert
118		Reserviert
119		Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen
	1190	Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen im Inland
	1191	Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen im Ausland

In dieser Kontengruppe werden die den Beteiligungen zuzuordnenden sogenannte **Anteile an verbundenen Unternehmen** getrennt ausgewiesen.

Verbundene Unternehmen sind diejenigen Unternehmen, die im Rahmen der Vollkonsolidierung in den Gesamtabchluss des Landes einzubeziehen sind⁵.

⁵ Vgl. auch § 271 HGB

Kontengruppe 12

Ausleihungen an verbundene Unternehmen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
120	Ausleihungen an verbundene Unternehmen gesichert durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten
121	Reserviert
122	Reserviert
123	Reserviert
124	Reserviert
125	Ungesicherte Ausleihungen an verbundene Unternehmen
126	Reserviert
127	Reserviert
128	Reserviert
129	Reserviert

Unter **Ausleihungen** sind langfristige Finanzforderungen – jedoch keine Waren- oder Leistungsforderungen - auszuweisen, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen, z.B. Hypotheken, Grund- und Rentenschulden, langfristige Darlehen etc.

Entscheidend für die Qualifizierung zum Anlagevermögen ist, ob das Finanzdarlehen deshalb gegeben wurde, um dem fremden Betriebszweck zu fördern, allerdings im Interesse des eigenen Betriebszwecks (Bsp. Darlehen ersetzt Eigenkapital) oder zur Sicherung des unternehmerischen Einflusses. Als Reflex auf die frühere handelsrechtliche Rechtslage wird oft in dem Bereich auf die Laufzeit abgestellt.

Aus Praktikabilitätsgründen gilt eine Laufzeit von mehr als einem Jahr als Indiz für die Dauerhaftigkeit (analoge Anwendung des § 268 Abs. 4 HGB). Es ist aber ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich hierbei nur um ein Indiz handeln kann und nicht um das ausschlaggebende Merkmal für die Einordnung des Finanzdarlehens in Anlagevermögen.

Die Ausleihungen sind zu untergliedern in:

- **Ausleihungen an verbundenen Unternehmen** (Kontengruppe 12)
- **Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht** (Kontengruppe 14)
- **Sonstige Ausleihungen** (Kontengruppe 16)

Der Grund für diese Unterscheidung ist darin zu sehen, dass ein Beteiligungsverhältnis die gewährten Konditionen der Ausleihungen entscheidend mitbestimmen kann. Insbesondere beim Spezialfall der verbundenen Unternehmen können übergeordnete Konzerninteressen maßgeblichen Einfluss auf die zu treffenden Entscheidungen ausüben.

Bei **Ausleihungen an verbundenen Unternehmen** ist weiter zwischen gesicherten und ungesicherten Ausleihungen zu differenzieren.

Innerhalb der öffentlichen Verwaltung sind Ausleihungen i.d.R. als ungesicherte Ausleihungen vorzunehmen und auszuweisen, da die Notwendigkeit zur Absicherung

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

sicherlich nur in Ausnahmefällen besteht (z.B. über Grundbesicherungen von Ausleihungen). Dies liegt im Wesentlichen darin begründet, dass die allen Verwaltungsmandanten zugrundeliegende Gebietskörperschaft letztlich die auftretenden Ausfallrisiken im Verbund trägt.

Gesicherte Ausleihungen an verbundene Unternehmen (durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten) sind dementsprechend innerhalb der öffentlichen Verwaltung eher selten.

Kontengruppe 13

Beteiligungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
130		Beteiligungen an Unternehmen
	1300	Beteiligungen an Unternehmen Inland
	1301	Beteiligungen an Unternehmen Ausland
131		Reserviert
132		Reserviert
133		Reserviert
134		Reserviert
135		Andere Beteiligungen
	1350	Andere Beteiligungen Inland
	1351	Andere Beteiligungen Ausland
136		Reserviert
137		Reserviert
138		Reserviert
139		Reserviert

Als **Beteiligungen** werden diejenigen Anteile an anderen Unternehmen bezeichnet, die bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb der jeweiligen öffentlichen Verwaltungseinheit durch Herstellung einer dauerhaften Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen.

Für die Klassifizierung als Beteiligung sind dabei grundsätzlich zwei Voraussetzungen zu erfüllen:

1. Zweckbestimmung als Daueranlage
2. Beteiligungsabsicht

Die Form der Beteiligung (z.B. Aktien, Gesellschaftsanteile, stille Beteiligungen, Kommanditeinlagen etc.) ist dagegen grundsätzlich unerheblich.

Zu beachten ist darüber hinaus:

- Mitgliedschaften in eingetragenen Genossenschaften sind ausgeschlossen.
- Ansprüche aus Interessensgemeinschaften werden unter den sonstigen Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens erfasst.

Auf sämtliche Finanzanlagen sind wegen ihrer zeitlich unbegrenzten Nutzungsdauer keine planmäßigen Abschreibungen durchzuführen. Es sind lediglich außerplanmäßige Abschreibungen möglich.

Kontengruppe 14

Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
140	Ausleihungen an Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, gesichert durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten
141	Reserviert
142	Reserviert
143	Reserviert
144	Reserviert
145	Ungesicherte Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
146	Reserviert
147	Reserviert
148	Reserviert
149	Reserviert

Ausleihungen unter dem Beteiligungsverhältnis können sowohl an Unternehmen gehen, an denen der Verwaltungsbetrieb beteiligt ist, als auch an Unternehmen, die an der bilanzierenden Verwaltungseinheit beteiligt sind.

Dabei ist in Analogie zur Kontengruppe 12 zwischen gesicherten und ungesicherten Ausleihungen an Unternehmen zu differenzieren.

Kontengruppe 15

Wertpapiere des Anlagevermögens

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
150	Stammaktien
151	Vorzugsaktien
152	Genussscheine
153	Investmentzertifikate
154	Gewinnobligationen
155	Wandelschuldverschreibungen
156	Festverzinsliche Wertpapiere
157	Reserviert
158	Optionsscheine
159	Sonstige Wertpapiere

Bei den Wertpapieren im Anlagevermögen fehlt im Gegensatz zur Kontengruppe 13 die Beteiligungsabsicht. Sie gelten jedoch dann als Teil des Anlagevermögens, wenn sie mehrere Jahre im Bestand gehalten werden sollen.

Hierzu zählen insbesondere Aktien und festverzinsliche Wertpapiere, wie beispielsweise Obligationen, Pfandbriefe oder Bundesanleihen.

Die auf derartige Vermögenspositionen entfallenden Zins- und Dividendenforderungen sind dagegen unter den sonstigen Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens auszuweisen.

Eine **Stammaktie** gewährt ihrem Inhaber die normalen Mitgliedsrechte (Stimm- und Dividendenrecht, Anteil am Liquidationserlös, Bezugsrecht).

Eine **Vorzugsaktie** gewährt ihrem Inhaber besondere Rechte, diese können sich z.B. auf die Verteilung des Bilanzgewinns und des Gesellschaftsvermögen bei Liquidation sowie auf das Stimmrecht erstrecken.

Sonstige Wertpapiere des Anlagevermögens umfasst alle Wertpapiere, die nicht unter 150-158 fallen und nicht kurzfristiger Natur sind.

Kontengruppe 16

Sonstige Ausleihungen (Sonstige Finanzanlagen)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
160	Genossenschaftsanteile
161	Gesicherte sonstige Ausleihungen
162	Reserviert
163	Ungesicherte sonstige Ausleihungen
164	Förder- und Zweckdarlehen
165	Ausleihungen an Mitarbeiter
166	Reserviert
167	Reserviert
168	Reserviert
169	Übrige sonstige Finanzanlagen

Sonstige Ausleihungen (Sonstige Finanzanlagen) sind Forderungen, denen:

1. Geld- oder Finanzgeschäfte zugrunde liegen
2. die mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr ausgestattet sind
3. die nicht den Kontengruppen 11,12,15 zuzuordnen sind

Ausleihungen an Mitarbeiter sind z.B. Arbeitnehmerdarlehen.

Die Position der **Sonstigen Finanzanlagen** betrifft alle Finanzanlagen, die nicht an-
deren Kontengruppen zugeordnet werden können.

Kontengruppe 17

Sondervermögen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
170	Sondervermögen Versorgungsrücklage
171	Reserviert
172	Reserviert
173	Reserviert
174	Reserviert
175	Reserviert
176	Reserviert
177	Reserviert
178	Reserviert
179	Sonstiges Sondervermögen

Um die Versorgungsleistungen sicherzustellen, werden beim Bund und bei den Ländern nach § 14a BBesG Versorgungsrücklagen als Sondervermögen aus der Verminderung der Besoldungs- und Versorgungsanpassungen gebildet.⁶

Bewertung im Zugangszeitpunkt:

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten.

Bewertung am Bilanzstichtag:

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten bzw. bei dauerhafter Wertminderung mit dem niedrigeren beizulegenden Wert.

⁶ Das Land Hessen hat beispielsweise gemäß § 2 Hessisches Versorgungsrücklagegesetz (HVersRückIG) ein **Sondervermögen „Versorgungsrücklage des Landes Hessen“** errichtet, das der Sicherung künftiger Versorgungsleistungen dienen soll. Dieses Sondervermögen ist nicht rechtsfähig (§ 4 HVersRückIG) und ist ausschließlich für die Finanzierung von Versorgungsausgaben bestimmt (§ 3 HVersRückIG).

Das Sondervermögen wird in Form von Pfandbriefen vorgehalten und ist getrennt vom übrigen Vermögen auszuweisen (§ 8 HVersRückIG).

Kontengruppe 18

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
180	Reserviert
181	Reserviert
182	Reserviert
183	Reserviert
184	Reserviert
185	Reserviert
186	Reserviert
187	Reserviert
188	Reserviert
189	Reserviert

Kontengruppe 19

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
190	Reserviert
191	Reserviert
192	Reserviert
193	Reserviert
194	Reserviert
195	Reserviert
196	Reserviert
197	Reserviert
198	Reserviert
199	Reserviert

Kontenklasse 2

Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung

Im **Umlaufvermögen** (Kontengruppen 20-28) werden im Gegensatz zum Anlagevermögen diejenigen Vermögensgegenstände ausgewiesen, die dem Geschäftsbetrieb einer Unternehmung nicht dauerhaft dienen sollen.

Das Umlaufvermögen gliedert sich gemäß § 266 Abs. 2 B. I-IV HGB in die vier Hauptpositionen mit den darunter liegenden Untergruppen:

1. Vorräte

- Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
- Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen
- Fertige Erzeugnisse, Waren
- Geleistete Anzahlungen

2. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

- Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
- Forderungen gegen verbundene Unternehmen
- Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
- Sonstige Vermögensgegenstände

3. Wertpapiere im Umlaufvermögen

- Anteile an verbundenen Unternehmen (soweit nicht dem AV zuzurechnen)
- Eigene Anteile
- Sonstige Wertpapiere

4. Liquide bzw. flüssige Mittel (Kassenbestände, Schecks, Guthaben bei Kreditinstituten)

Kontengruppe 20

Vorräte (insb. RHB) und geleistete Anzahlungen auf Vorräte

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
200	Rohstoffe / Fertigungsmaterial
201	Vorprodukte / Fremdbauteile
202	Hilfsstoffe
203	Betriebsstoffe
204	Reserviert
205	Reserviert
206	Reserviert
207	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte
208	Sonstige Vorräte
209	Reserviert

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie **Vorprodukte, Fremdbauteile und Fertigungsmaterial** gehören zum Vorratsvermögen und sind damit ein Teil des Umlaufvermögens. Sie stellen sämtliche, am Bilanzstichtag nicht verbrauchte, aber bereits erworbene Materialpositionen dar.

In Verwaltungseinrichtungen mit eigenem Produktionsbereich werden Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe angeschafft und zu verwaltungsspezifischen Produkten verarbeitet. Rohstoffe gehen hierbei unmittelbar in das Fertigprodukt ein. Hilfsstoffe gehen als untergeordneter Bestandteil in das Fertigprodukt ein. Betriebsstoffe werden verbraucht und sind kein Bestandteil des fertigen Erzeugnisses.

Beispiel: Möbelproduktion

- Rohstoffe => Holz
- Hilfsstoffe => Schrauben
- Betriebsstoffe => Schmieröl für Maschinen

Zu beachten ist, dass die Abgrenzung zwischen den einzelnen Arten der Vorräte von Verwaltungseinheit zu Verwaltungseinheit unterschiedlich sein kann und eine Klassifizierung damit nicht grundsätzlich erfolgen kann. Vorräte, die in einem Bereich Rohstoffe darstellen, können in einem anderen Geschäftsbereich der Verwaltung als Hilfsstoffe eingestuft werden.

Geleistete Anzahlungen auf Vorräte werden bei Erhalt der Ware mit dem Gesamtbetrag verrechnet. Am Stichtag wird die Anzahlung aktiviert, sofern die Ware noch nicht eingegangen ist.

Unter dem Hauptkonto **Sonstige Vorräte** werden Materialien gebucht, die bevorratet werden und noch nicht erfasst wurden (z.B. Verbrauchsmaterialien).

Kontengruppe 21

Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen sowie fertige Erzeugnisse und Waren

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
210	Unfertige Erzeugnisse
211	Unfertige Leistungen
212	Fertige Erzeugnisse, fertige Leistungen
213	Waren (Handelswaren)
214	Sonstige fertige Erzeugnisse und Waren
215	Reserviert
216	Reserviert
217	Reserviert
218	Reserviert
219	Reserviert

Unfertige Erzeugnisse und Leistungen sind Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens einer Verwaltungseinheit, deren Erstellungsprozess noch nicht abgeschlossen ist oder die noch nicht vollständig abgabe- oder veräußerungsfähig sind.

Unfertige Erzeugnisse sind hierunter alle am Stichtag der Bilanzaufstellung noch nicht abgabe-/ auslieferungsfähigen Produkte, deren Herstellungsprozess noch nicht abgeschlossen ist. Am Schluss des Geschäftsjahres werden die Bestände an unfertigen Erzeugnissen durch Inventur ermittelt.

Unfertige Leistungen sind den unfertigen Erzeugnissen weitestgehend gleichgestellt und fallen insbesondere bei Dienstleistungsbetrieben, zu denen auch die öffentliche Verwaltung zählt, an. Es handelt sich um am Stichtag der Bilanzaufstellung noch nicht abgeschlossene und noch nicht abgerechnete Dienstleistungen.

Bei Dienstleistungszweigen wird diese Position deswegen oftmals auch als „In Arbeit befindliche Aufträge“ bezeichnet. Bis zur Leistungsbeendigung kommt ein Ausweis unter Forderungen aus Lieferungen und Leistungen nicht in Betracht.

Fertige Erzeugnisse sind in einem Verwaltungsbetrieb die Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens, deren Herstellung abgeschlossen ist und die vollständig abgabe- oder veräußerungsfähig sind. **Fertige Leistungen** sind hingegen abgeschlossene und abrechenbare Dienstleistungen.

Waren bzw. Handelswaren sind dagegen solche Vermögensgegenstände, die ohne Weiterverarbeitung im Verwaltungsbetrieb direkt wieder abgegeben oder veräußert werden.

Kontengruppe 22

Forderungen aus Zuwendungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuwendungen, Darlehen sowie der Produktabgeltung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
220	Forderungen aus Zuweisungen (originäre und durchlaufende Mittel), Investitionszuweisungen und Darlehen gegen Gebietskörperschaften sowie der Produktabgeltung
221	Forderungen aus Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuweisungen und Darlehen gegen sonstigen öffentlichen Bereich
222	Forderungen aus Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen gegen nicht-öffentlichen Bereich
223	Reserviert
224	Wertberichtigungen zu Forderungen aus Zuwendungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuwendungen und Darlehen
225	Forderungen aus rückzahlbaren Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuweisungen und Darlehen gegen Gebietskörperschaften
226	Forderungen aus rückzahlbaren Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuweisungen und Darlehen gegen sonstigen öffentlichen Bereich
227	Forderungen aus rückzahlbaren Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen gegen nicht-öffentlichen Bereich
228	Reserviert
229	Wertberichtigungen zu Forderungen aus rückzahlbaren Zuwendungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuwendungen und Darlehen

Eine **Forderung** ist das Recht, von einem anderen aufgrund eines Schuldverhältnisses eine Leistung zu fordern (§ 241 BGB). Das Schuldverhältnis kann durch Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen einer Gesetzesvorschrift oder durch einen Vertrag entstanden sein. Eine Forderung erlischt in aller Regel bei Zahlungseingang der Forderungssumme.

Die Zahlungsansprüche einer Verwaltungseinrichtung oder Gebietskörperschaft gegenüber Dritten werden in den Kontenklasse 2 abgebildet. In Kontengruppe 22 werden die **Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel, Investitionszuschüssen und Darlehen sowie der Produkt- und Leistungsabgeltung** erfasst.

Der Ausweis erfolgt getrennt nach Gebergruppen. Diese Differenzierung wird auch in den korrespondierenden Kontengruppen in Kontenklasse 4,5 und 7 vorgenommen. Auf Ebene der Hauptkonten werden die Gruppen Gebietskörperschaften, sonstiger öffentlicher Bereich und nicht-öffentlicher Bereich unterschieden. Eine weitere Unterteilung, beispielsweise nach Bund oder EU, kann auf Kontenebene erfolgen.

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

Des Weiteren sind die Forderungen nach rückzahlbaren und nicht-rückzahlbaren Investitionszuschüssen und ihrer Fristigkeit zu unterscheiden:

- **220-224** betreffen Zuweisungen und Zuschüsse, die bereits bewilligt worden sind, deren Zahlung aber noch aussteht.
- **225-229** betreffen rückzahlbare Zuweisungen und Zuschüsse. Darüber hinaus werden hier auch wegen Wegfalls des Bewilligungsgrundes zurückgeforderte Zuweisungen und Zuschüsse gebucht.

Die Forderungen aus Produkt- und Leistungsabgeltung werden unter dem Hauptkonto 220 erfasst.

Kontengruppe 23

Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
230	Forderungen aus Steuern
231	Reserviert
232	Reserviert
233	Reserviert
234	Reserviert
235	Reserviert
236	Reserviert
237	Reserviert
238	Reserviert
239	Reserviert

In dieser Kontengruppe werden die **Forderungen aus Steuern** abgebildet, die gegenüber den steuerpflichtigen natürlichen und juristischen Personen bestehen. Allerdings lässt sich hier im Gegensatz zu den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Kontengruppe 24) kein direktes Leistungs-Gegenleistungsverhältnis erkennen.

Kontengruppe 24

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
240	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen Inland
241	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen Ausland
242	Reserviert
243	Reserviert
244	Reserviert
245	Wechselforderungen aus Lieferungen und Leistungen (Besitzwechsel)
246	Warenausgangs-/Rechnungsausgangskonto
247	Reserviert
248	Zweifelhafte Forderungen
249	Wertberichtigungen zu Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

In der Kontengruppe 24 werden die **Forderungen aus Lieferungen und Leistungen** gebucht. Sie dürfen dabei nicht gegen Einrichtungen bestehen, die sich in einem Beteiligungsverhältnis oder Unternehmensverbund zu der Verwaltungseinrichtung befinden. Diese werden in der Kontengruppe 25 ausgewiesen. Auf den Hauptkonten 240 und 241 werden ggf. auch die Forderungen aus Lieferungen und Leistungen im Zusammenhang mit Drittmitteln ausgewiesen.

Lieferungen und Leistungen sind Geschäfte, die der Geschäftstätigkeit einer Verwaltungseinrichtung entsprechen. Diese beinhalten zum einen körperliche Gegenstände, die von einer Verwaltungseinheit hergestellt und (entgeltlich oder unentgeltlich) an Bürgerinnen und Bürger abgegeben werden (Lieferungen), zum anderen dienst- oder werkvertragsähnliche Dienstleistungen, die der Bevölkerung zugute kommen (Leistungen). Derartige Lieferungen und Leistungen sind in diesem Kontext als Verwaltungsleistungen und –produkte interpretierbar.

Auf den Hauptkonten 240 und 241 erfolgt eine Trennung nach Forderungen, die gegenüber dem Inland bzw. dem Ausland bestehen, im Kontenplan ist eine weitere Gliederung der Auslandsforderungen nach EU bzw. Nicht-EU denkbar.

Zur Umsatztätigkeit einer Verwaltung gehören auch solche Lieferungen und Leistungen, die gegen ein direktes Entgelt (z.B. Gebühren oder Preise) abgegeben werden. Forderungen aus solchen Verwaltungsleistungen werden dementsprechend analog in dieser Kontengruppe gebucht.

Hiervon zu trennen sind Forderungen aus der Produkt- und Leistungsabteilung, die in der Kontengruppe 22 ausgewiesen werden.

Von solchen zwischenbehördlichen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind darüber hinaus die Ansprüche aus einer internen Verrechnung von Lieferungen und Leistungen unterschiedlicher Organisationseinheiten einer Verwaltungseinrichtung zu unterscheiden. Diese sind ausschließlich in der Kosten- und Leistungsrechnung abzubilden.

Kontengruppe 25

Forderungen gegen verbundene Unternehmen, Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, Forderungen gegen andere Bereiche der öffentlichen Hand und des nicht-öffentlichen Bereichs

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
250		Forderungen gegen verbundene Unternehmen
	2500	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegen verbundene Unternehmen
	2501	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegen den Konzern
	2509	Sonstige Forderungen gegen verbundene Unternehmen
251		Wertberichtigungen zu Forderungen gegen verbundene Unternehmen
252		Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
	2520	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
	2521	Forderungen aus Betriebsmittelvorschüssen
	2529	Sonstige Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
253		Wertberichtigungen zu Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
254		Forderungen gegen Gebietskörperschaften
	2540	Forderungen gegen Bund
	2541	Forderungen gegen andere Bundesländer
	2542	Forderungen gegen Gemeinden und Gemeindeverbände
255		Wertberichtigungen zu Forderungen gegen Gebietskörperschaften
256		Forderungen gegen sonstigen öffentlichen Bereich
	2560	Forderungen gegen Sondervermögen
	2561	Forderungen gegen Sozialversicherungsträgern und die Bundesagentur für Arbeit
	2562	Forderungen gegen Zweckverbände
257		Wertberichtigungen zu Forderungen gegen sonstigen öffentlichen Bereich
258		Forderungen gegen den nicht-öffentlichen Bereich
	2580	Forderungen gegen private Unternehmen Inland, mit denen kein Beteiligungsverhältnis besteht
	2581	Forderungen gegen den sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Inland
	2582	Forderungen gegen den sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Ausland
259		Wertberichtigungen zu Forderungen gegen den nicht-öffentlichen Bereich

Unter **Forderungen gegen verbundene Unternehmen oder solche, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht**, sind alle Forderungen (also nicht lediglich solche aus Umsatztätigkeit) auszuweisen, die nicht als längerfristige „Ausleihungen“ an solche Unternehmen dem Finanzanlagevermögen zuzuordnen sind.

In den Forderungspositionen sind die Forderungen gegen verbundene Unternehmen in den Hauptkonten 250 bis 251 abgebildet und dürfen nicht mit den Forderungen

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, vermischt werden. Diese sind in den Hauptkonten 252 bis 253 zu finden.

Innerhalb des Hauptkontos 250 ist wie folgt zu unterscheiden:

2500: hier sind die Forderungen aus Umsatztätigkeit (ZBLV) zu erfassen.

2501: das Konto wird in Hessen nicht bebucht.

2509: sonstige Forderungen, die nicht unter 2500 und 2501 zu erfassen sind, hierzu zählen bspw. alle Sach- und Finanzdarlehen und sonstigen Ansprüche der Verwaltungseinheit, soweit sie nicht dem Anlagevermögen zuzurechnen sind

Einen Sonderfall stellen die **Forderungen aus Betriebsmittelvorschüssen** dar. Bei einer leistungsorientierten Mittelzuweisung aus Landes-/Steuermitteln beispielsweise erfolgt in der Regel durch die Einnahmen eine Verstärkung der Budgets, wodurch es zu einer Über- oder Unterdeckungen der laufenden Ausgaben kommen kann.

Kontengruppe 26

Sonstige Vermögensgegenstände

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
260	Anrechenbare Vorsteuer
261	Aufzuteilende Vorsteuer
262	Sonstige Umsatzsteuer-Forderungen
263	Reserviert
264	Forderungen gegen Versicherungsträger
265	Forderungen gegen Mitarbeiter
266	Sonstige Forderungen aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben
267	Andere sonstige Vermögensgegenstände
268	Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital und eingeforderte Nachschüsse
269	Wertberichtigungen zu sonstigen Forderungen und Vermögensgegenständen

Sonstige Vermögensgegenstände sind Ansprüche gegen Dritte, mit Ausnahme der Beteiligungs- und Konzernunternehmen, die weder aus Lieferung und Leistung, Förderprogrammen noch aus Beteiligungen, Ausleihungen u. dgl. entstanden sind. Steuer- und Abgabeforderungen der Steuerverwaltung gegen Bürger zählen jedoch nicht hierher, sondern zu den „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“ innerhalb der Verwaltungseinheiten, zu deren Kernaufgaben die Steuer-/ Abgabenerhebung zu zählen ist.

Beispiele:

- Schadenersatzansprüche
- Rückzahlungsansprüche
- Forderungen aus Versicherungsleistungen und Nebenforderungen
- Forderungen aus durchlaufenden Geldern (z.B. Vorsteuer)
- Mietforderungen, Kautionen und sonstige Sicherheitsleistungen
- außer Betrieb gesetzte und zur Veräußerung oder Verschrottung bestimmte ehemalige Gegenstände des Sachanlagevermögens

Kontengruppe 27

Wertpapiere des Umlaufvermögens

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
270	Anteile an verbundenen Unternehmen
271	Eigene Anteile
272	Aktien
273	Variabel verzinsliche Wertpapiere
274	Festverzinsliche Wertpapiere
275	Finanzwechsel
276	Reserviert
277	Reserviert
278	Optionsscheine
279	Sonstige Wertpapiere

Als **Wertpapiere des Umlaufvermögens** sind die jederzeit verfügbaren Wertpapiere auszuweisen, die eventuell nur als Liquiditätsreserve gehalten werden. Sie dürfen nicht dazu bestimmt sein, eine dauernde Verbindung zu einem anderen Unternehmen zu verschaffen; diese wären als Beteiligung zu betrachten. Die Buchung von Anteilen ist somit von der Zweckbestimmung abhängig und kann im (Finanz-) Anlage- oder Umlaufvermögen erfolgen.

Die Verpflichtung, **eigene Anteile** an dieser Stelle gesondert auszuweisen, gilt für alle öffentlichen und privaten Körperschaften, die über ein gegliedertes und festgesetztes Eigenkapital verfügen.

Unter der Position **sonstige Wertpapiere** sind alle Wertpapiere einzustellen, die nicht schon an anderer Stelle der Vermögensaufstellung ausgewiesen werden. Dazu zählen auch getrennte Zins- und Dividendenscheine.

Kontengruppe 28

Flüssige Mittel

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
280	Guthaben bei Kreditinstituten
281	Verwahrung
282	Reserviert
283	Reserviert
284	Europäische Zentralbank
285	Postbankguthaben
286	Schecks
287	Bundesbank
288	Kasse
289	Nebenkassen

Diese Position umfasst alle liquiden Mittel, die als Bar- oder Buchgeld sehr kurzfristig zur Disposition stehen. Bar- (z.B. Handkassen) und Buchgeldbestände (z.B. Bankguthaben) bedeuten kurzfristige Zahlungsbereitschaft bzw. Liquiditätsreserve und sind daher getrennt von anderen Vermögensgegenständen auszuweisen.

Grundsätzlich sind als Guthaben bei Kreditinstituten alle Guthaben zum Stichtag bei in- und ausländischen Kreditinstituten auszuweisen. Diese beinhalten auch Guthaben bei Sparkassen und Bausparkassen. Hierunter sind Kontokorrent-, Festgeld- und Sparguthaben zu verstehen. Guthaben und Verbindlichkeiten gegenüber ein- und demselben Kreditinstitut dürfen nur bei gleicher Fälligkeit und rechtlicher Identität der Institute gegeneinander aufgerechnet (saldiert) werden. Als Postbankguthaben werden die Guthaben auf Konten der Deutschen Postbank AG bezeichnet.

Die Buchungen auf Hauptkonto 281 beziehen sich auf die kamerale Anschauung. Schecks, die in der Kontengruppe 28 auszuweisen sind, befinden sich noch im Bestand der Verwaltung und wurden bei dem Kreditinstitut noch nicht eingereicht und dem Konto gutgeschrieben

Kontengruppe 29

Aktive Rechnungsabgrenzung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
290	Disagio
291	Zölle und Verbrauchsteuern
292	Umsatzsteuer auf erhaltene Anzahlungen
293	Andere aktive Rechnungsabgrenzungsposten
294	Abgrenzung der Beamtenbesoldung (Januar)
295	Aktive Steuerabgrenzung
296	Reserviert
297	Reserviert
298	Reserviert
299	Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Als **aktive Rechnungsabgrenzungsposten** (ARAP) sind Ausgaben vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwendungen für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Auf der Aktivseite werden folgende Rechnungsabgrenzungsposten aufgestellt:

- Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten,
- Damnum / Disagio,
- Zölle und Verbrauchsteuern auf Vorräte,
- Umsatzsteuer auf empfangene Anzahlungen.

Beispiele:

Mietvorauszahlungen, vorausbezahlte Kfz-Steuer, Versicherungsprämien etc.

Kontenklasse 3

Eigenkapital, Rücklagen und Rückstellungen

Die Position **Eigenkapital** steht für die Ausstattung der Verwaltungseinheiten mit dauerhaftem Kapital, das nicht mit einer bestimmten Rückzahlungsverpflichtung belastet ist.

Im Gegensatz dazu steht die Position des Fremdkapitals, das mit entsprechenden (Rück-) Zahlungsverpflichtungen unterschiedlicher Art und Laufzeit verbunden ist.

In der öffentlichen Verwaltung wird Eigenkapital mangels satzungsgemäßer Kapitalausstattung im Regelfall als Nettoposition aus Aktivvermögen und Fremdkapital gebildet.

Bei der Position des Eigenkapitals sind verschiedene Komponenten zu unterscheiden:

- Gezeichnetes Kapital (sog. Nettovermögensposition)
- Kapitalrücklagen
- Gewinnrücklagen
- Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
- Verschiedene Sonderposten mit (zumindest partiellem) Eigenkapitalcharakter

Rücklagen dienen als Sicherheit für künftige Ausgaben und stehen dem Verwaltungsbetrieb zur Selbstfinanzierung und Stärkung der Eigenkapitalbasis zur Verfügung. Rücklagen sind demzufolge dem Eigenkapital zuzurechnen.

Rückstellungen müssen für Aufwendungen gebildet werden, die dem Grunde und/oder der Höhe nach ungewiss sind. Durch die Bildung von Rückstellungen werden diese Aufwendungen periodengerecht zugeordnet.

Rückstellungen dienen somit ebenfalls als Sicherheiten für künftige Ausgaben, werden jedoch für konkrete Vorfälle gebildet und sind dem Fremdkapital zuzurechnen, d.h. dem Kapital, das in absehbarer Zukunft zur Abdeckung der Verbindlichkeiten benötigt wird.

Die Summe der Ausgaben aus Rückstellungen sind das positive Ergebnis von Anfangsbestand + Zuführung - Endbestand.

Kontengruppe 30

Eigenkapital (Nettoposition)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
300	Kapitalkonto (Nettoposition)
301	Reserviert
302	Reserviert
303	Reserviert
304	Reserviert
305	Noch nicht eingeforderte Einlagen
306	Reserviert
307	Reserviert
308	Reserviert
309	Reserviert

Das gezeichnete Kapital als Eigenkapitalbestandteil ergibt sich aus der satzungsgemäßen Ausstattung einer öffentlichen oder privaten Körperschaft mit Grund-, Stamm- oder Einlagekapital. In Verwaltungseinrichtungen, die keine Kapitalausstattung durch Satzungsbeschluss erfahren, wird dieser Wert in Form der sog. Nettovermögensposition ermittelt. Hierbei erfolgt die fortlaufende Ermittlung in der Bilanz als Differenz zwischen der Aktivseite und den Schuldspositionen sowie allen anderen Eigenkapitalpositionen der Passivseite.

Dabei ist es zur Ermittlung der Nettoposition bei der Eröffnung bzw. Erstaufstellung der Vermögensrechnung (Eröffnungsbilanz) erforderlich, dem Vermögen das Fremdkapital sowie etwaige andere Eigenkapitalpositionen gegenüberzustellen.

Das **Kapitalkonto** bzw. die **Nettovermögensposition** beinhaltet dementsprechend das Vermögen im Zeitpunkt der Eröffnungsbilanzerstellung.⁷

Bei den **noch nicht eingeforderten Einlagen** handelt es sich um ausstehende Einlagen, die noch nicht eingefordert sind (Abgrenzung zu Hauptkonto 001).

Alle aktiven und passiven Bestandskonten (außer dem Eigenkapitalkonto) geben ihre Schlussbestände unmittelbar an die Bilanz ab. Der Unterschiedsbetrag zwischen der Summe der aktiven und passiven Schlussbestände ist das neue Eigenkapital.⁸

⁷ Das Jahresergebnis wird in Kontengruppe 34 erfasst, die Ergebnisverwendung (Ergebnisvortrag) in Kontengruppe 33. Daher stellt das Kapitalkonto nicht den fortlaufenden Saldo aus Vermögen und Fremdkapital dar.

⁸ aber nicht die Nettoposition. Das Eigenkapital selbst setzt sich ja aus den Kontengruppen 30 – 34 zusammen.

Kontengruppe 31

Kapitalrücklage

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
310	Kapitalrücklage
311	Reserviert
312	Reserviert
313	Reserviert
314	Reserviert
315	Fonds
316	Stöcke
317	Reserviert
318	Eingeforderte Nachschüsse
319	Reserviert

Bei Kapitalgesellschaften entstehen Kapitalrücklagen durch die Zuzahlung von Anteilseignern. Eine Kapitalrücklage ist nach dem HGB in der Bilanz in einem Betrag auszuweisen. Als Bestandteile gelten:

- Agio aus der Ausgabe von Gesellschaftsanteilen einschließlich Bezugsanteilen
- Agio aus Wandlungs- und Optionsrechten
- Zuzahlungen gegen Vorzugsgewährung
- Andere Zuzahlungen der Gesellschafter in das Eigenkapital

Es erfolgt keine unterjährige Bebuchung. Einstellungen in die Kapitalrücklagen erfolgen ergebnisneutral, ohne dass die Ergebnisrechnung berührt wird; sie stellen somit keinen Ertrag dar.

Die Kapitalrücklagen unterscheiden sich von den Gewinnrücklagen (siehe Kontengruppe 32) dadurch, dass sie der Gesellschaft von außen, also von Anteilseignern, zugeführt sind im Gegensatz zu den Gewinnrücklagen, die von innen, also aus erwirtschafteten Gewinnen, gebildet werden.

Übertragen auf die öffentliche Verwaltung sind typische Beispiele für Kapitalrücklagen zweckgebundene Kapitaleinlagen wie rechtlich unselbständige Stiftungen.

Unter **Stöcke** fallen z.B. die Grundstücke oder das Stiftungskapital.

Kontengruppe 32

Gewinnrücklagen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
320	Gewinnrücklagen der Landes-/ Staatsbetriebe und der öffentlichen Körperschaften
321	Gesetzliche Rücklagen
322	Rücklage für eigene Anteile
323	Satzungsmäßige Rücklagen
324	Andere Gewinnrücklagen
325	Reserviert
326	Verwaltungsrücklage
327	Reserviert
328	Reserviert
329	Reserviert

Gewinnrücklagen werden aus dem erwirtschafteten Gewinn gebildet und dienen als Sicherheit für künftige Aufwendungen. Davon zu unterscheiden sind Rückstellungen, die aufwandswirksam für konkrete Vorfälle gebildet und dem Fremdkapital zugerechnet werden (siehe Kontengruppen 37 bis 39).

Der Gedanke einer Gewinnrücklage bei Verwaltungseinrichtungen entspricht dem Ziel einer ergebnisorientierten Verwaltungssteuerung. Erzielen diese aufgrund von Effizienzverbesserungen von Verwaltungsprozessen oder anderen Wirtschaftlichkeitsmaßnahmen „Gewinne“, so kann ein Teil des erzielten Überschusses bei der betroffenen Einheit als frei verwendbare „Erfolgsprämie“ verbleiben.

Es erfolgt keine unterjährige Bebuchung. Gewinnrücklagen werden in der Bilanz ausgewiesen. Sie sind Teile des Eigenkapitals und werden durch Zurückhalten von Gewinnen gebildet.

Personengesellschaften (z.B. durch Gesellschaftsvertrag o. Satzung) und öffentliche Körperschaften oder Landesbetriebe können Gewinnrücklagen bilden. Diese werden auf dem Hauptkonto **Gewinnrücklagen der Landesbetriebe und der öffentlichen Körperschaften** ausgewiesen.

Von den (auch bei privaten Gesellschaften vorkommenden) „echten“ Gewinnrücklagen von Körperschaften und Landesbetrieben, die einem Erwerbszweck dienen und daher Gewinne im privatwirtschaftlichen Sinn erzielen, sind die „Gewinnrücklagen“ der öffentlichen Hand streng zu trennen.

In der öffentlichen Verwaltung werden die Gewinnrücklagen unter der Bezeichnung **Verwaltungsrücklagen** erfasst.

Kontengruppe 33

Ergebnisverwendung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
330	Reserviert
331	Jahresergebnis des Vorjahres
332	Ergebnisvortrag aus früheren Perioden
333	Entnahmen aus der Kapitalrücklage
334	Veränderungen der Gewinnrücklage vor Bilanzergebnis
335	Bilanzergebnis (Bilanzgewinn / Bilanzverlust)
336	Ergebnisausschüttung
337	Zusätzlicher Aufwand oder Ertrag aufgrund Ergebnisverwendungsbeschluss
338	Einstellungen in Gewinnrücklagen nach Bilanzergebnis
339	Ergebnisvortrag auf neue Rechnung

Die Generalvorschrift § 238 Abs. 1 Satz 1 HGB fordert, die Lage des Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ersichtlich zu machen. Das HGB enthält jedoch keine Vorschrift zur Darstellung oder über die Verwendung eines Ergebnisses. Das ist bei Privatunternehmen dem Willen der Eigentümer vorbehalten.

Die Ressorts als zuständige politische Instanzen haben einen Vorschlag über die Ergebnisverwendung vorzulegen. Wer die letztendliche Entscheidung über die tatsächliche Ergebnisverwendung trifft, ist für die jeweilige Verwaltung festzulegen. Im Sinne einer ergebnisorientierten Budgetierung es ist denkbar, von den jeweiligen Organisationseinheiten gesonderte Gewinnverwendungsbeschlüsse über den Verbleib managementbedingter Gewinne zu fassen.

Das Hauptkonto **Jahresergebnis des Vorjahres** beinhaltet definitionsgemäß den Gewinn- oder Verlustvortrag (Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag) aus dem zurückliegenden Geschäftsjahr.

Ergebnisvortrag aus früheren Perioden enthält analog den kumulierten bzw. verbleibenden Gewinn- oder Verlustvortrag aus früheren Geschäftsjahren.

Nach HGB § 268 Abs.1 gibt es drei unterschiedliche Möglichkeiten das Unternehmensergebnis in der Bilanz auszuweisen (Hauptkonto 335: **Bilanzergebnis (Bilanzgewinn/ Bilanzverlust)**):

1. ohne Verwendung des Jahresergebnisses (Bilanzgewinn/ -verlust bei Aufstellung der Bilanz)
2. mit teilweiser Verwendung des Jahresergebnisses (Bilanzgewinn/ -verlust bei Aufstellung der Bilanz nach teilweiser Verwendung des Jahresergebnisses)
3. mit vollständiger Verwendung des Jahresergebnisses (Bilanzgewinn/-verlust bei Aufstellung der Bilanz nach vollständiger Verwendung des Jahresergebnisses)

Kontengruppe 34

Jahresüberschuss/ -fehlbetrag und Verwaltungsüberschuss/ -fehlbetrag

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
340	Jahresüberschuss/ -fehlbetrag und Verwaltungsüberschuss/ -fehlbetrag
341	Reserviert
342	Reserviert
343	Reserviert
344	Reserviert
345	Reserviert
346	Reserviert
347	Reserviert
348	Reserviert
349	Reserviert

Der **Jahresüberschuss oder -fehlbetrag** ist eine in der abgelaufenen Rechnungsperiode erwirtschaftete Größe, die sich aus der Saldierung aller Aufwendungen und Erträge der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. Bilanz ergibt.

Zu beachten ist der Unterschied zwischen einem Jahresüberschuss, der bei erwerbswirtschaftlich tätigen Verwaltungseinheiten entsteht, und einem **Verwaltungsüberschuss**, der bei nicht erwerbswirtschaftlich tätigen Verwaltungseinheiten entsteht.

Kontengruppe 35

Sonderposten mit Rücklageanteil

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
350	Steuerfreie Rücklagen
351	Reserviert
352	Reserviert
353	Reserviert
354	Reserviert
355	Reserviert
356	Reserviert
357	Reserviert
358	Reserviert
359	Reserviert

Sonderposten mit Rücklageanteil sind Passivposten in der Bilanz, die für Steuern vom Einkommen und vom Ertrag zulässig sind (§ 247 Abs. 3 HGB).

In der öffentlichen Verwaltung sind ertragssteuerliche Aspekte zu vernachlässigen, so dass Sonderposten mit Rücklagenanteil in aller Regel nicht ausgewiesen werden. Die Kontengruppe 35 gilt folglich für steuerpflichtige öffentliche Unternehmen (vgl. dazu §§ 247 Abs. 3, 273 HGB) und kann somit für den privatwirtschaftlich organisierten Teil der Verwaltung relevant sein.

Rücklagen werden zumeist aus bereits versteuerten Gewinnen gebildet. Die vom Steuergesetzgeber vorgesehenen, **ertragssteuerlich abzugsfähigen Rücklagen** sind im Hauptkonto 350 einzustellen. Hierbei entsteht eine Art befristete Steuerstundung.

Zu den steuerlich abzugsfähigen Rücklagen gehören beispielsweise Rücklagen für Ersatzbeschaffung (Abschnitt 35 EStR), Rücklagen für Veräußerungsgewinne bei bestimmten Gütern des Anlagevermögens (§ 6b EStG), Rücklagen für Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln, Rücklagen gem. § 82 Städtebauförderungsgesetz, etc.

Kontengruppe 36

Sonderposten aus Investitionszuwendungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
360		Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen Ausland von Gebietskörperschaften und EU
	3600	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen vom Bund
	3601	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen von anderen Bundesländern
	3602	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden
	3603	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen von EU
361		Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen aus dem nicht-sonstigen öffentlichen Bereich
	3610	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen von Sondervermögen
	3611	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen von Zweckverbänden
	3612	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen von Sozialversicherungsträgern und der Bundesagentur für Arbeit
362		Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuschüssen aus dem nicht-öffentlichen Bereich
	3620	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuschüssen Inland
	3621	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuschüssen Ausland
363		Reserviert
364		Reserviert
365		Sonderposten aus nicht rückzahlbaren Investitionszuweisungen von Gebietskörperschaften
366		Sonderposten aus nicht rückzahlbaren Investitionszuweisungen aus dem sonstigen öffentlichen Bereich
367		Sonderposten aus nicht rückzahlbaren Investitionszuschüssen aus dem nicht-öffentlichen Bereich
368		Reserviert
369		Reserviert

Sonderposten aus Investitionszuwendungen entstehen in der Regel im Zusammenhang mit nicht rückzahlbaren Investitionszuwendungen. Es werden die gesamten Anschaffungs- und Herstellkosten der Investition in die Anlagenbuchhaltung aktiviert. Die Investitionszuwendungen werden nicht als Erträge gebucht, sondern in der Bilanz auf der Passivseite durch Sonderposten berücksichtigt. Über die Nutzungsdauer der Anlage hinweg werden die Sonderposten in Höhe der Abschreibung ertragserhöhend aufgelöst und gehen dann in die Kosten- und Leistungsrechnung in das Transferergebnis ein. Dies entspricht dem in der Verwaltung angewandten Bruttoprinzip, d.h. Investitionen werden mit vollen Anschaffungs- und Herstellkosten akti-

viert, als Gegenposition wird die Investitionszuwendung als Passivposten ausgewiesen.

Sonderposten aus Investitionszuweisungen von Gebietskörperschaften werden gemäß der im gesamten Kontenrahmen verwendeten Differenzierung nach der Gebirgsgruppen Gebietskörperschaften, sonstiger öffentlicher Bereich und nicht-öffentlicher Bereich unterschieden. Im Kontenplan kann eine weitere Untergliederung dieser Gruppen z.B. nach EU, Bund, Länder, Kommunen erfolgen.

Zu beachten ist, dass auf dem Unterkonto 3621 (Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuschüssen Ausland) keine „EU-Mittel“ gebucht werden. Diese werden unter 3603 erfasst.

Kontengruppe 37

Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
370	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen
371	Verpflichtungen für eingetretene Pensionsfälle
372	Verpflichtungen für unverfallbare Anwartschaften
373	Verpflichtungen für verfallbare Anwartschaften
374	Verpflichtungen für ausgeschiedene Mitarbeiter
375	Reserviert
376	Reserviert
377	Reserviert
378	Reserviert
379	Sonstige pensionsähnliche Verpflichtungen

Pensionsrückstellungen dürfen nur passiviert werden, wenn eine verbindliche Verpflichtung gegenüber dem Pensionsberechtigten vorliegt. Die Zulässigkeit der Bildung von Pensionsrückstellungen ist fallspezifisch entsprechend zu prüfen.

Rückstellungen sind nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung als Passivposten in die Bilanz einzustellen (Passivierungsgebot). Rückstellungen sind in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist. Die Höhe richtet sich dabei sinngemäß nach dem Begriff der Anschaffungskosten bzw. dem höheren Teilwert. Rückstellungen sind aufzulösen, soweit die Gründe hierfür entfallen.

Ob und wie weitreichend solche Zusagen gemacht wurden, hängt bei öffentlichen Unternehmen von deren Freiheitsgrad bei der Vertragsgestaltung ab und kann theoretisch die ganze Spannweite von Altersruhegeldern bis zur Hinterbliebenenversorgung umfassen.

Im Bereich der Verwaltung sind anstelle solcher Zusagen zwar tarifrechtlich geregelte, umlagefinanzierte Versicherungsmodelle gebräuchlich (z.B. die VBL für Arbeitnehmer). Dort, wo rechtlich die Pensionsansprüche immer gegen den Dienstherrn gerichtet bleiben, also bei der Beamtenversorgung, muss das künftige Risiko der Versorgungsleistungen aber in der Bilanz abgebildet werden.

Die weiteren Hauptkonten der Kontengruppe 37 beinhalten Verpflichtungen für bereits eingetretene Pensionsfälle, Verpflichtungen für unverfallbare Anwartschaften, Verpflichtungen für bereits ausgeschiedene Mitarbeiter und sonstige pensionsähnliche Verpflichtungen, wie z.B. Vorruhestandsregelungen.

Kontengruppe 38

Steuerrückstellungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
380	Gewerbeertragsteuer
381	Körperschaftsteuer
382	Kapitalertragsteuer
383	Ausl. Quellensteuer
384	Andere Steuern vom Einkommen und Ertrag
385	Latente Steuern
386	Reserviert
387	Reserviert
388	Reserviert
389	Sonstige Steuerrückstellungen

Die Kontengruppe 38 beinhaltet die **Rückstellungen für auftretende Steuerverpflichtungen der Verwaltungseinrichtung.**

Sie gilt deshalb nur für solche Verwaltungseinheiten, die einer oder mehrerer dieser Steuerarten unterliegen. Für die übrigen Verwaltungseinheiten sind diese Konten dementsprechend nicht relevant.

Die Steuerverpflichtungen, die dem Grunde, aber nicht der Höhe nach feststehen, müssen im Sinne der kaufmännischen Vorsicht eingestellt werden.

Rückstellungen haben den Charakter von Fremdkapital und dürfen nicht mit Rücklagen verwechselt werden. Rücklagen sind vielmehr dem Eigenkapital zuzurechnen (vgl. Kontengruppe 31, 32).

Rückstellungen unterscheiden sich ebenso hinsichtlich der Verbindlichkeitspositionen, deren genaue Höhe und Fälligkeit feststeht.

Rückstellungen sind nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung als Passivposten in die Bilanz einzustellen (Passivierungsgebot). Rückstellungen sind in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist. Die Höhe richtet sich dabei sinngemäß nach dem Begriff der Anschaffungskosten bzw. dem höheren Teilwert.

In den Sachkonten der Kontengruppe werden die Rückstellungen der jeweiligen Steuerart eingestellt. Die Ausführungen zu Bildung und Auflösung der Rückstellung in der Kontengruppe 39 gelten entsprechend und sind analog anzuwenden.

Das Hauptkonto **Latente Steuern** beinhaltet Aktiv- oder Passivposten zum Ausgleich zeitlicher Differenzen zwischen Handelsbilanzergebnis und Steuerbilanzergebnis (Einzelabschluss) bzw. zwischen Summe der Ergebnisse der zu konsolidierenden Einzelabschlüsse und konsolidiertem Ergebnis (Konzernabschluss).

§ 247 HGB sieht für den Einzelabschluss der Kapitalgesellschaft das Konzept der latenten Steuerabgrenzung vor. Eine Rückstellung ist dabei zwingend vorzunehmen, wenn es sich um eine passive latente Steuer (Steuerverbindlichkeit der Verwaltungs-

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

einheit) handelt; bei einer aktiven latenten Steuer (Steuerforderung der Verwaltungseinheit) kann eine Abgrenzung als Bilanzierungshilfe vorgenommen werden.

Auf dem Hauptkonto 389 **Sonstige Steuerrückstellungen** können z.B. Rückstellungen für die Bauabzugssteuer erfasst werden.

Kontengruppe 39

Sonstige Rückstellungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
390	Personalaufwendungen und Vergütung an Aufsichtsgremien
391	Gewährleistung und Garantie
392	Jahresabschluss-, Rechts- und Beratungskosten
393	Prozess- und Prozesskostenrisiken
394	Schadstoff- und Gefahrgutentsorgung
395	Rückstellungen für Rekultivierung
396	Instandhaltung des Infrastrukturvermögens
397	Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
398	Unterlassene Instandhaltung
399	Übrige Rückstellungen

Mit dem Ausweis einer Rückstellung wird eine ungewisse Verbindlichkeit wirtschaftlich periodengerecht ausgewiesen, so dass die Ausgabe in einem späteren Geschäftsjahr nicht zu einer Aufwandsbelastung führt. Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB werden über den Sonderfall der besonders geregelten Instandhaltungsrückstellungen hinaus nicht gebildet.

Als ungewiss gelten Verbindlichkeiten dann, wenn sie dem Grunde und/oder der Höhe nach nicht feststehen, unabhängig davon, ob die Ungewissheit aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen besteht. Sollte jedoch die Inanspruchnahme durch den Dritten bereits feststehen, so ist keine Rückstellung mehr zu bilden, sondern eine Verbindlichkeit einzubuchen. Konkretisiert sich eine ungewisse Verbindlichkeit, so muss die entsprechende Rückstellung als Verbindlichkeit umgebucht werden.

Andere Rückstellungen als die nachfolgend aufgeführten, werden nur gebildet, wenn aus besonderen Gründen ein entsprechendes Risiko oder eine ungewisse Verbindlichkeit zu berücksichtigen ist (§ 249 Abs. 1 HGB).

Unterlassene Instandhaltung (Hauptkonto 398)

Wenn aus finanziellen Erwägungen heraus Instandhaltungsarbeiten in ein anderes Geschäftsjahr verschoben bzw. unterlassen wurden, ist eine Rückstellung für unterlassenen Instandhaltung zu bilden, wenn die Instandhaltung im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von 3 Monaten nachgeholt wird (§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB). § 249 Abs. 1 S. 3 HGB findet keine Anwendung.

Urlaubs- und Überstundenrückstellungen (Hauptkonto 390)

Eine Urlaubs- oder Überstundenrückstellung kann nur gebildet werden, wenn die Verpflichtung tatsächlich auszufüllen ist (z.B. aufgrund von Arbeitsverträgen, Tarifverpflichtungen). Für Beamte kann aufgrund der mangelnden Verpflichtung zur Auszahlung keine Rückstellung gebildet werden.⁹

Für den am Bilanzstichtag noch nicht genommenen Urlaub des Arbeitnehmers ist in der Regel nach Maßgabe des Urlaubsentgelts eine Rückstellung zu bilden, weil ein Erfüllungsrückstand vorliegt.

Auch für am Bilanzstichtag offene Überstundenansprüche der Beschäftigten sind entsprechende Rückstellungen zu bilden.

Prozess- und Prozesskostenrisiken (Hauptkonto 393)

Rückstellungen für Prozesse sind nach folgenden Kriterien zu ermitteln: Stand des Prozesses, Streitwert, Prozessgegner, Prozessgrund, Beurteilung des Risikos in %. Sind die Fachabteilungen nicht in der Lage, die Prozesskosten abzuschätzen, kann diese Abschätzung der Kosten von einem Rechtsgutachter eingeholt werden.

Die Prozesskosten sind demnach für die laufenden Gerichtsverfahren zu bilden und getrennt zu bewerten. Diese beinhalten die Kosten für Gerichts- und Rechtsanwaltskosten, ggf. Sachverständigen- und Zeugengebühren.

Zu beachten ist aber, dass die Bildung von Rückstellungen für Prozesskosten jeweils nur für eine Instanz zulässig ist.

Über diesen Fall hinaus sind in Hauptkonto 391 alle Rückstellungen zu bilden, die im Zusammenhang mit bereits geltend gemachten Schadenersatzansprüchen Dritter stehen, da in diesen Fällen eine Abgrenzung zu laufenden Gerichtsverfahren bloßer Formalismus wäre.

Rückstellungen für Jahresabschluss (Hauptkonto 392)

⁹ Seite: 60

Die Einschränkung, nur für Überstunden die ausgezahlt werden, Rückstellungen zu bilden sind, ist handelsrechtlich nicht zulässig und wird in Hessen nicht eingehalten.

Die in diesem Zusammenhang anfallenden Aufwendungen gehören wirtschaftlich in das Jahr, für das der Jahresabschluss erstellt wird, so dass für diese Aufwendungen handelsrechtlich eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten auszuweisen ist (§249 Abs. 1 HGB).

Mögliche rückstellungsfähige Aufwendungen sind:

- Kosten der Jahresabschlusserstellung. Rückstellungsfähig sind die externen Kosten (z.B. Kosten eines Beraters oder des HCC) und die internen Einzelkosten (z.B. Bezüge, Gehälter oder Löhne für Inventurarbeiten, Gehalt des Buchhalters), nicht jedoch die Gemeinkosten
- Kosten für die Abschlussprüfung (nur für den Buchungskreis von Bedeutung, der die Kosten trägt)
- Kosten für Buchführungsarbeiten nach dem Bilanzstichtag für Geschäftsvorfälle des abgelaufenen Wirtschaftsjahres
- Die Rückstellung muss in Höhe der zu erwartenden Aufwendungen ausgewiesen werden.

Kontenklasse 4

Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung

Verbindlichkeiten sind rechtliche Verpflichtungen aufgrund eines bestimmten vereinbarten Leistungsaustausches, die gebucht werden, sobald der Gläubiger einen Leistungsanspruch hat. Die Fälligkeit der Leistung ist in dem Zusammenhang nicht entscheidend.

Durch das Merkmal „bestimmte Leistung“ unterscheiden sich Verbindlichkeiten von den Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten. Die in der Kontenklasse 4 erfassten Verbindlichkeiten stehen sowohl nach dem Grunde als auch der Höhe nach fest.

Verbindlichkeiten dürfen grundsätzlich nicht mit Forderungen verrechnet werden (Saldierungsverbot gemäß § 246 Abs. 2 HGB).

Passive Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP) sind in der Bilanz für Einnahmen vor dem Abschlussstichtag zu bilden, soweit diese einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag darstellen.

Kontengruppe 40

Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
400	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen / Leistungen
401	Reserviert
402	Reserviert
403	Reserviert
404	Reserviert
405	Reserviert
406	Reserviert
407	Reserviert
408	Reserviert
409	Reserviert

Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen/Leistungen sind Verbindlichkeiten aus laufenden Verpflichtungen. Auf die Bestellungen und Leistungen sind Anzahlungen von Kunden der jeweiligen Verwaltungseinheit geleistet worden, die Leistungserbringung ist jedoch noch nicht erfolgt.

Kontengruppe 41

Anleihen, Wertpapierschulden und Ausgleichsforderungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
410	Konvertible Anleihen
411	Ausgleichsforderungen
4110	Ausgleichsforderungen der Deutschen Bundesbank
4111	Ausgleichsforderungen von Banken und Sparkassen
4112	Ausgleichsforderungen von Versicherungsunternehmen
4113	Ausgleichsforderungen von Postgiro-/ Postsparkassenämtern
4114	Ausgleichsforderungen vom Ankaufsfonds der Deutschen Bundesbank
4115	Ausgleichsforderungen von sonstigen Gläubigern
412	Bundesschatzbriefe
413	Kassenobligationen
414	Unverzinsliche Schatzanweisungen
415	Landesschatzanweisungen und -obligationen
416	Bundesobligationen
417	Finanzierungsschätze
418	Sonstige Wertpapierschulden
419	Sonstige nicht konvertible Anleihen

Anleihen zählen zu den langfristigen Verbindlichkeiten. Die Möglichkeit der Beschaffung von Fremdkapital am Kapitalmarkt über Anleihen steht dabei in der Regel nur Aktiengesellschaften oder größeren Gesellschaften anderer Rechtsformen mit gutem Ruf und guter Bonität offen.

In der öffentlichen Verwaltung werden solche Anleihen üblicherweise von der zentralen Finanzkasse als Mittelbereinsteller verwaltet und nur im Rahmen der zentralen Schuldenverwaltung einer Gebietskörperschaft oder bei rechtlich verselbständigten Einheiten ausgewiesen. Anleihen werden dabei grundsätzlich erst mit der Begebung passivierungspflichtig.

Zu den **konvertiblen Anleihen** zählen Wandelschuldverschreibungen, Schuldverschreibungen, Gewinnschuldverschreibungen oder auch Genussscheine.

Ausgleichsforderungen (betrifft nur den Bund)

Ausgleichsforderungen sind Schuldbuchforderungen gegen die öffentliche Hand in erster Linie als Ausgleich für den Wegfall der Forderungstitel gegen das Reich nach Ende des 2. Weltkrieges. Zentralbank (Bundesbank), Kreditinstitute, Bausparkassen, Versicherungsunternehmen und andere Stellen wurden nach der Währungsreform 1948 gesetzlich ermächtigt, diese Forderungen gegen die Länder und den Bund zum Ausgleich in ihre Bilanzen einzustellen, soweit sie nicht durch eigene Aktiva ausgeglichen waren. Seit 1956 werden die Ausgleichsforderungen zu festen Sätzen getilgt. Die Laufzeit beträgt 25 Jahre für die unverzinslichen, 39 Jahre für die 4 1/2 prozentigen, 44 Jahre für die 3 1/2 prozentigen und 47 Jahre für die 3 prozentigen Ausgleichsforderungen. Mit dem Beginn der zweiten Stufe der Europäischen Wirtschafts- und Währungsunion (1.1.1994) müssen die bestehenden Altschulden der öffentlichen Hand in den Notenbankbilanzen mit einer festen Endfälligkeit versehen werden.

Als „Altforderungen“ der Bundesbank gegenüber dem öffentlichen Sektor waren Ende 1993 lediglich die im Zusammenhang mit der Währungsreform von 1948 geschaffenen Ausgleichsforderungen in Höhe von 4,5 Mrd. Euro verbucht. Der Bund hat sich gemäß den neuen EU-Bestimmungen gegenüber der Bundesbank verpflichtet, diese bisher unbefristeten Forderungen ab dem Jahr 2024 in zehn Jahressätzen zu tilgen.

Die restlichen Ausgleichsforderungen der Länder aus der Währungsreform 1948 sind nach dem Beschluss des Zentralbankrates der Deutschen Bundesbank in seiner 933. Sitzung, den Ankaufsfonds aufzulösen, erloschen (vgl. Gesetz über die Tilgung von Ausgleichsforderungen vom 30. Juli 1965, BGBl. I, S. 650).

Quelle: Statistisches Bundesamt, Fachserie 14 Reihe 5, Schulden der öffentlichen Haushalte, Allgemeine Vorbemerkungen

Landesschatzanweisungen und –obligationen sind kurz- und mittelfristige Schuldverschreibungen, die vom Bund, seinem Sondervermögen und den Ländern emittiert werden.

Kontengruppe 42

Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
420		Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Kreditinstituten
421		Reserviert
422		Reserviert
423		Reserviert
424		Verbindlichkeiten gegenüber nicht-öffentlichen Kreditinstituten
	4240	Verbindlichkeiten gegenüber nicht-öffentlichen Kreditinstituten im Inland
	4241	Verbindlichkeiten gegenüber nicht-öffentlichen Kreditinstituten im Ausland
425		Reserviert
426		Reserviert
427		Reserviert
428		Reserviert
429		Reserviert

Zur Position „Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten“ gehören alle Verbindlichkeiten gegenüber Banken, Sparkassen und sonstigen Kreditinstituten.

In Verwaltungseinheiten kann ein Ausweis dieser Position in der Bilanz nur dann erfolgen, wenn es sich um eine „kreditberechtigte“ Einheit, wie dies z.B. bei der Schuldenverwaltung der Fall sein kann, handelt.

Für jede Verbindung zu Banken und sonstigen Kreditinstituten ist ein gesondertes Konto einzurichten. Des Weiteren besteht die Möglichkeit, unterhalb der dreistelligen Ebene nach Fristigkeiten der Verbindlichkeiten, also lang-, mittel- und kurzfristig, zu differenzieren.

Es erfolgt eine Unterscheidung zwischen den **Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Kreditinstituten** und **nicht-öffentlichen Kreditinstituten**. Unter beiden Positionen werden sämtliche Verbindlichkeitspositionen der Verwaltungseinheit gegenüber Banken, Sparkassen und sonstigen Kreditinstituten erfasst. Auf dem Hauptkonto 420 werden z.B. auch die Verbindlichkeiten aus dem Lastenausgleichsfonds erfasst.

Kontengruppe 43

Verbindlichkeiten aus Zuwendungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuwendungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
430	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuweisungen gegenüber Gebietskörperschaften
431	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuweisungen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich
432	Verbindlichkeiten aus Zuschüssen, Transferleistungen und Investitionszuschüssen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich
433	Reserviert
434	Reserviert
435	Verbindlichkeiten aus rückzahlbaren Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuweisungen gegenüber Gebietskörperschaften
436	Verbindlichkeiten aus rückzahlbaren Zuweisungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuweisungen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich
437	Verbindlichkeiten aus rückzahlbaren Zuschüssen, Transferleistungen und Investitionszuschüssen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich
438	Reserviert
439	Reserviert

Verbindlichkeiten aus Zuwendungen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuwendungen können in folgenden Fällen auftreten:

1. Das Land verpflichtet sich durch Zuwendungsbescheid an einen Zuwendungsempfänger wie z.B. Kommunen oder private Organisationen eine Zuwendung zu erteilen, die Auszahlung der Leistung ist aber am Bilanzstichtag noch nicht erfolgt. Mit Erlass eines Zuwendungsbescheid geht die Verwaltung somit eine Verbindlichkeit ein (Hauptkonto 430 oder 432).
2. Die Verwaltungseinheit (Buchungskreis) ist Mittelempfänger und ein Teil oder der gesamte Betrag, der zugewiesen wurde, muss wieder zurückbezahlt werden (z.B. Bundeszuschüsse). Dieser Fall entsteht unabhängig davon, ob diese Rückzahlung von vornherein festgelegt wurde oder ob der Bewilligungsgrund nachträglich entfallen ist (Hauptkonto 435, 436 oder 437).

Die Differenzierung der Verbindlichkeiten innerhalb der Kontengruppe erfolgt analog zu der im gesamten Verwaltungskontenrahmen verwendeten Systematik. Danach werden die Verbindlichkeiten auf Kontenrahmenebene nach Gebergruppen unterteilt: Gebietskörperschaften, sonstiger öffentlicher Bereich und nicht-öffentlicher Bereich.

Kontengruppe 44

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
440	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen Inland
441	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen Ausland
442	Reserviert
443	Reserviert
444	Reserviert
445	Reserviert
446	Reserviert
447	Reserviert
448	Verbindlichkeiten aus Sicherheitseinbehalt
449	Wareneingangs-/ Rechnungseingangskonto (WE/RE)

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sind Verbindlichkeiten aus bestehenden Verpflichtungen der jeweiligen Verwaltungseinheit wie beispielsweise aus Kauf- und Werkverträgen, Dienstverträgen oder auch Miet- und Pachtverträgen. Die Lieferungen und Leistungen sind dabei bereits in Anspruch genommen, aber noch nicht bezahlt worden.

Die kreditgewährenden Gläubiger werden unter dem Sammelbegriff „Kreditoren“ zusammengefasst.

Bei dem **Wareneingangs- / Rechnungseingangskonto** handelt es sich um ein Verrechnungskonto, das zu bebuchen ist, wenn der Wareneingang vor dem Rechnungseingang erfolgt.

Kontengruppe 45

Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
450	Verbindlichkeiten aus Steuern
451	Reserviert
452	Reserviert
453	Reserviert
454	Reserviert
455	Reserviert
456	Reserviert
457	Reserviert
458	Reserviert
459	Reserviert

In dieser Kontengruppe werden die **Verbindlichkeiten aus Steuern** abgebildet, die gegenüber den steuerpflichtigen natürlichen und juristischen Personen bestehen. Allerdings lässt sich hier im Gegensatz zu den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Kontengruppe 44) kein direktes Leistungs-Gegenleistungsverhältnis erkennen.

Kontengruppe 46

Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
460	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen Inland
461	Reserviert
462	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen Ausland
463	Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungsunternehmen Inland
464	Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungsunternehmen Ausland
465	Reserviert
466	Reserviert
467	Reserviert
468	Verbindlichkeiten aus Betriebsmittelvorschüssen
469	Reserviert

Unter **Verbindlichkeiten gegen verbundene Unternehmen oder solche, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht**, sind alle Verbindlichkeiten (also nicht lediglich solche aus Umsatztätigkeit) auszuweisen.

Einen Sonderfall stellen die **Verbindlichkeiten aus Betriebsmittelvorschüssen** dar. Bei einer leistungsorientierten Mittelzuweisung aus Landes-/Steuermitteln beispielsweise, erfolgt in der Regel durch die Einnahmen eine Verstärkung der Budgets, wodurch es zu einer Über- oder Unterdeckungen der laufenden Ausgaben kommen kann.

Kontengruppe 47

Verbindlichkeiten gegenüber dem Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
470	Verbindlichkeiten gegenüber Bund
471	Verbindlichkeiten gegenüber anderen Bundesländern
472	Verbindlichkeiten gegenüber Gemeinden und Gemeindeverbänden
473	Verbindlichkeiten gegenüber Sondervermögen
474	Verbindlichkeiten gegenüber Zweckverbänden
475	Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungsträgern sowie der Bundesagentur für Arbeit
476	Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Unternehmen und Einrichtungen
477	Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Zusatzversorgungseinrichtungen
478	Reserviert
479	Reserviert

Unter **Verbindlichkeiten gegen Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich** sind alle Verbindlichkeiten gegenüber dem Bund, den Ländern, Gemeinden und Gemeindeverbänden sowie dem Sondervermögen und Zweckverbänden zu verstehen. Beispiele für derartige Verbindlichkeiten sind Darlehen, Anleihen oder Kredite, die von den genannten Einheiten gewährt wurden.

Kontengruppe 48

Sonstige Verbindlichkeiten

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
480	Umsatzsteuer
481	Reserviert
482	Umsatzsteuervorauszahlung
483	Sonstige Steuerverbindlichkeiten
484	Verbindlichkeiten gegenüber Versicherungsträgern
485	Verbindlichkeiten gegenüber Mitarbeitern
486	Sonstige Verwahrungen
487	Reserviert
488	Reserviert
489	Übrige sonstige Verbindlichkeiten

Zu den **sonstigen Verbindlichkeiten** gehören insbesondere Zahllasten und Abführungen aus Verkehrssteuern und Verbindlichkeiten im Rahmen der gesetzlichen oder freiwilligen Sozialleistungen. Eine weitere Detaillierung nach den unterschiedlichen Restlaufzeiten kann auf Ebene des Kontenplans berücksichtigt werden.

Hauptkonto 480 ist im Falle einer Umsatzsteuernachzahlung aufgrund der Jahreserklärung anzusprechen. Umsatzsteuerzahlungen aufgrund von Umsatzsteuervoranmeldungen sind unter dem Hauptkonto 482 zu erfassen.

Die Buchungen auf Hauptkonto 486 beziehen sich auf die doppische Anschauung.

Zu den sonstigen Verbindlichkeiten gehören insbesondere folgende Verbindlichkeiten:

- Steuerschulden des Unternehmens,
- z.B. Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer
- einbehaltene und noch abzuführende Steuern,
- z.B. Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer
- rückständige Löhne, Gehälter, Tantiemen, Gratifikationen,
- Auslagererstattungen
- einbehaltene und noch abzuführende, vom Unternehmen selbst zu tragende Sozialabgaben und Versicherungsprämien
- Verbindlichkeiten aus Zusagen im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung gegenüber Arbeitnehmern und Pensionären und gegenüber betrieblichen Unterstützungseinrichtungen, die keine verbundenen Unternehmen sind, einschließlich Darlehen von Unterstützungseinrichtungen
- Beiträge an die Pensionskassen
- Verbindlichkeiten gegenüber Auftraggebern
- Schuldscheindarlehen und andere Darlehensverbindlichkeiten mit Ausnahme von solchen gegenüber Kreditinstituten
- Einlagen von stillen Gesellschaftern, die Fremdkapital sind
- Aufsichtsrats- und Beiratsvergütungen
- nicht rückzahlbare Zuschüsse zur Deckung zukünftiger Aufwendungen, sofern nicht als passive Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen

Kontengruppe 49

Passive Rechnungsabgrenzung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
490	Passive Jahresabgrenzung
491	Reserviert
492	Reserviert
493	Reserviert
494	Reserviert
495	Reserviert
496	Reserviert
497	Reserviert
498	Reserviert
499	Reserviert

Als **passive Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP)** sind Einnahmen vor dem Bilanzstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Sie sind keine Vermögensgegenstände, sondern dienen vielmehr der periodengerechten Erfolgsermittlung.

Unter die Position der **Passiven Jahresabgrenzung** fallen beispielsweise eingegangene Mietvorauszahlungen oder im voraus vereinnahmte Steuern, Zinsen, Pachten etc.

Kontenklasse 5

Erträge

Erträge stellen die in einer Periode bzw. einem Haushaltsjahr der Verwaltungseinheit zugerechneten Einnahmen für erbrachte Leistungen dar. Betriebswirtschaftlich wird zwischen **Erträgen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit** (Betriebsertrag), **außerordentlichen Erträgen** und **Finanzerträgen** unterschieden.

Eine Besonderheit der öffentlichen Verwaltung stellen die Steuereinnahmen sowie der Zuweisungs- und Zuschussbereich dar. Zusammen mit den klassischen Ertragsarten der eigenwirtschaftlichen Tätigkeit ergeben sie ein vollständiges Bild der Finanzlage der Verwaltungseinheit. In der Ergebnisrechnung werden sie in Form eines gesonderten Transferergebnisses ausgewiesen, da sie streng betriebswirtschaftlich gesehen keine Kosten und Erlöse für die Verwaltung darstellen. Um mit Hinblick auf das Fördercontrolling den Ausweis dieser Positionen dennoch gewährleisten zu können und die dadurch entstehende Verzerrung des Gesamtergebnisses transparent zu machen, wird zusätzlich zum Betriebsergebnis ein Transferergebnis dargestellt.

Die im Industriekontenrahmen unter den Kontengruppen 50 und 51 erfassten Umsatzerlöse wurden im vorliegenden Verwaltungskontenrahmen ersetzt durch die Erlöse/ Erträge aus betrieblicher und verwaltungswirtschaftlicher Tätigkeit (Kontengruppe 50) sowie den Erträgen aus Gebühren und Entgelten (Kontengruppe 51).

Kontengruppe 50

Verwaltungswirtschaftliche Erträge

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
500	Umsatzerlöse extern
501	Erlöse aus Handelswaren und Kommissionsverkauf
502	Erträge aus Vermietung und Verpachtung
503	Reserviert
504	Reserviert
505	Erträge aus Lizenzen, Patenten und Konzessionen
506	Erträge aus Lotterie- und Casinobetrieb
507	Umsatzerlöse zwischenbehördlich
508	Reserviert
509	Reserviert

Verwaltungswirtschaftliche Erlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf von Produkten und/ oder Dienstleistungen im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der jeweiligen Verwaltungseinheit. Davon abzugrenzen sind die für die Verwaltung ebenfalls wesentlichen Einnahmen im Bereich der Gebühren und Entgelte aus Verwaltungstätigkeit, die in Kontengruppe 51 erfasst und gesondert ausgewiesen werden. Die Kontengruppen 50 und 51 unterscheiden sich von den anderen Ertragsarten durch drei wesentliche Kriterien:

Leistungs-/ Gegenleistungsverhältnis:

In den Kontengruppen 50/51 werden nur solche (Gegen-) Leistungen gebucht, die in einem direkten Leistungs-/ Gegenleistungsverhältnis vom Nutzer oder Nutznießer bezahlt werden. Dies trifft z.B. auf den Kauf von Holz vom Staatsforstamt zu. Ein Beispiel für Leistungen ohne direkten Leistungs-/ Gegenleistungsbezug ist z.B. die polizeiliche Leistung Öffentliche Sicherheit.

Vereinbarter oder hoheitlich bestimmter Preis:

In der Kontengruppe 50 werden diejenigen Erträge gebucht, die auf einer freien Preisvereinbarung beruhen. Dazu gehören auch Preise auf Basis einer Preisliste.

Demgegenüber werden in der Kontengruppe 51 diejenigen Erträge gebucht, die auf einer hoheitlichen Preisfestsetzung (z.B. Satzung, Gesetz, Verordnung) beruhen und nicht verhandelbar sind (z.B. Gebühren). Die Zahllast legt in diesen Fällen demnach einseitig der Zahlungsempfänger fest.

Für Abgrenzungsschwierigkeiten sorgen dabei häufig die sogenannten Gebührenordnungen, die manchmal aus rechtlicher Perspektive als Preislisten zu klassifizieren sind. Hier ist entscheidend, ob für den Nutzer oder Nutznießer eine rechtliche Pflicht besteht, genau diese Gebühr zu entrichten oder ob es sich um Preispolitik handelt, von den Abweichungen vorgenommen werden können.

Hauptleistung:

Die unter 50 und 51 ausgewiesenen Erträge müssen für eine Hauptleistung erlangt werden, die mit dem Betriebszweck bzw. dem Sachziel der Verwaltungseinrichtung in einem unmittelbaren Zusammenhang steht. Davon abzugrenzen sind die Erlöse aus

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

Nebenleistungen (Hauptkonto 530: Nebenerlöse), die zwar im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit für Leistungen erlangt werden, die spezifischen Leistungen allerdings nicht zum unmittelbaren Betriebszweck gehören. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn ein Ministerium einen Raum für eine offizielle Veranstaltung vermietet. Hier stellen die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung einen Nebenerlös dar, da sie mit dem Sachziel des betroffenen Ressorts nicht in unmittelbarem Zusammenhang stehen.

Umsatzerlöse extern resultieren aus dem Verkauf von selbsterstellten Produkten und Dienstleistungen, soweit diese die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Verwaltungseinheit betreffen. Davon abzugrenzen sind die für die Verwaltung ebenfalls relevanten Gebühren und Entgelte aus Verwaltungstätigkeit in Kontengruppe 51. Unter diese Position fallen u.a. Einnahmen aus:

- Holzverkäufen aus der Bewirtschaftung von Forsten,
- Erzeugnissen der Werkstättenbetriebe (auch der Justizvollzugsanstalten),
- Betrieb von Gästehäusern,
- Nicht über Gebührenordnung abgerechnete Leistungen von Kultureinrichtungen, wie z.B. Führungen,
- Publikationsverkauf, i.e. entgeltliche Abgabe von Schriften und Gutachten,
- Teilnehmerbeiträgen für Studienreisen oder andere Veranstaltungen,
- Veröffentlichungen, i.e. Autorenhonorare,
- Kantinenbetrieb bzw. sonstiger Verpflegungsabgabe,
- Eintrittsgeldern.

Handels- und Kommissionswaren sind fremdbezogene Erzeugnisse, die vom Unternehmen bzw. der Verwaltungseinheit unbearbeitet und ohne fertigungstechnische Verbindung mit eigenen Erzeugnissen erlöswirksam weiterverkauft werden. Voraussetzung ist, dass der Handel mit Waren zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Unternehmens bzw. der Verwaltungseinheit gehört. Hierunter fallen z.B. die Einnahmen aus Kommissionsverkäufen.

Bei Erträgen aus **Vermietung und Verpachtung** handelt es sich um Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von beweglichem und unbeweglichem Vermögen bzw. der Nutzung von Grundstücken (auch Erbbauzinsen), Gebäuden, Wohnungen (Mietwohnungen, Dienstwohnungen, Werkmietwohnungen), Anlagen und Geräten sowie Kostenbeiträge für Strom, Wasser und andere Abgaben. Des Weiteren fallen darunter die Pachteinnahmen für Parkplätze, Garagen, Tankanlagen, Ausstellungsgelände, für verwaltungseigene Kantinen, für Jagd und Fischerei. Darunter fällt ebenfalls die Position der Ausleihungen. Davon abzugrenzen sind Mieterträge, soweit Vermietung nicht zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gehört, wie z.B. im Fall, dass eine Verwaltungseinheit Räumlichkeiten für Veranstaltungen an Dritte vermietet. Diese Erträge werden unter Hauptkonto 530 Nebenerlöse ausgewiesen.

Erträge aus **Lizenzen und Patenten** sind Abgaben von Unternehmen zur Nutzung von Rechten, wie z.B. Erfindungen oder Ausschanklizenzen. Erträge aus **Konzessionen** sind vertraglich vereinbarte Abgaben von Unternehmen für das bevorzugte Nutzungsrecht eines öffentlichen Eigentums. Darunter fallen z.B. Wassernutzungsrechte und Bergbaukonzessionen. Des Weiteren fallen darunter Erträge aus:

-
- Förderabgaben,
 - Konzessionsabgaben,
 - Feldesabgaben.

Erträge aus **Lotterie- und Casinobetrieb** sind sämtliche Ertragspositionen aus Lotto, Toto, Casino und sonstigen staatlichen Wetten, wie z.B. die Tronc-Abgabe.

Umsatzerlöse zwischenbehördlich: Die Kontengruppe **kann** von Verwaltungen genutzt werden, die die zwischenbehördliche Leistungsverrechnung über die Finanzbuchhaltung abbilden.

Kontengruppe 51

Erträge aus Gebühren und Sanktionen, Entgelte

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
510	Gebühren und Leistungsentgelte aus Verwaltungstätigkeit
511	Reserviert
512	Reserviert
513	Reserviert
514	Erträge aus Geldstrafen, Geldbußen und sonstigen Verwaltungssanktionen
515	Reserviert
516	Reserviert
517	Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten
518	Erträge aus Gestattungen
519	Erlösminderungen

Gebühren und Leistungsentgelte aus Verwaltungstätigkeit umfassen alle Entgelte für erbrachte Leistungen einer öffentlichen Einrichtung, denen ein gesetzlich vorgeschriebenes „hoheitliches“ Leistungsaustauschverhältnis mit entsprechend rechtlich (Gesetz, Verordnung, Sparte) festgelegter Gegenleistung zugrunde liegt.

Die Grundlage für die Zuordnung der Erträge zur Kontengruppe 51 bildet eine hoheitlich festgelegte Gebührenordnung. Auf die Abgrenzungsschwierigkeiten mit Preislisten wurde bei Kontengruppe 50 bereits eingegangen. Kennzeichnend für die Erträge aus Gebühren und Entgelten ist somit die einseitige Festlegung des Preises, der durch den Nachfrager der Leistung nicht zu beeinflussen ist.

Erträge aus **Gebühren und Entgelten aus Verwaltungstätigkeit** betreffen Gebühren und Entgelte aller Art, die nach Landesgesetz (Gesetze, Verordnungen, Gebührenanordnungen, Satzungen, Abgaberecht etc.) für Leistungen der Verwaltung und Gerichte erhoben werden. Darunter fallen z.B. Prüfungsgebühren, Teilnahmegebühren, Untersuchungsgebühren, Gerichtsgebühren (Ausnahmen: Geldbußen, Geldstrafen), z.B. für Urteilsübersendungen, Gebühren für die Anfahrten bei Fehlalarmen, Gebühren für Begleitung von Schwertransporten. Dabei sind Benutzungsgebühren und -entgelte für die Inanspruchnahme der Anstalten und Einrichtungen ausgenommen. Insbesondere zählen weiter dazu Erträge aus:

- Fehlbelegungsabgabe,
- Studiengebühren,
- Immatrikulationsgebühren,
- Langzeitstudiengebühren,
- Gebühren nach dem Energiewirtschaftsgesetz,
- Gebühren für Typenprüfungen und Bearbeitung von Zustimmungen (LBO),
- Gebühren für die Beaufsichtigung von Versicherungsunternehmen,
- Gebühren für Vergabepflichtverfahren durch die Vergabekammer,
- Sonstige Verwaltungsgebühren.

Unter diese Kontengruppe fallen auch Erträge aus Gebühren und -entgelten nach Bundesgesetz. Sie betreffen Gebühren aller Art, die nach Bundesgesetz (Gesetze, Verordnungen, Abgaberecht etc.) für Leistungen der Verwaltung und Gerichte erhoben werden. Darunter fallen z.B. Gebühren für das Ausstellen von Ausweisen und

Pässen, Luftsicherheitsgebühren, Vollstreckungsgebühren sowie Erträge aus Gebühren der Gerichtsvollzieher.

Erträge aus **Geldstrafen, Geldbußen und sonstigen Verwaltungssanktionen** umfassen Verwarnungsgelder, Geldbußen, Geldstrafen, Zwangsgelder und Säumnis- bzw. Verspätungszuschläge sowie Zinserträge nach § 233 AO.

Unter der Position Erträge aus **Benutzungsgebühren und -entgelte** finden sich Erträge aus der Inanspruchnahme der Anstalten und Einrichtungen, wie beispielsweise Eintrittsgelder für bestimmte Einrichtungen, Schulgelder, Tagungsgebühren sowie Benutzungsgebühren.

Unter die Position Erträge aus **Gestattungen** fallen z.B. Gestattungen zur Stromdurchleitung.

Unter **Erlösminderungen** versteht man sämtliche gewährten Skonti, Boni oder Rabatte. Es erfolgt keine Saldierung mit den Erlösen, so dass sämtliche Erlösschmälerungen unter dem Hauptkonto 519 auszuweisen sind.

Kontengruppe 52

Bestandsveränderungen/ aktivierte Eigenleistungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
520	Bestandsveränderungen an unfertigen Erzeugnissen und unfertigen Leistungen
521	Bestandsveränderungen an fertigen Erzeugnissen
522	Reserviert
523	Reserviert
524	Reserviert
525	Andere aktivierte Eigenleistungen
526	Reserviert
527	Reserviert
528	Reserviert
529	Reserviert

Zur Bestimmung der Gesamtleistung einer Periode einer Verwaltungseinheit sind des weiteren die beiden Korrekturposten Bestandsveränderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen sowie aktivierte Eigenleistungen entsprechend zu berücksichtigen. Die Höhe der Bestandsveränderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen ergibt sich dabei aus der Differenz der Bilanzansätze zu Beginn und am Ende der jeweiligen Betrachtungsperiode. Die Position der aktivierten Eigenleistungen wird darüber hinaus als Ausgleichsposten aufgrund der Aktivierung von Eigenleistungen im Anlagevermögen und des gleichzeitigen Ausweises der dabei im abgelaufenen Geschäftsjahr angefallenen Aufwendungen unter den verschiedenen Aufwandsposten der GuV erforderlich.

Aufwendungen für selbstgenutzte Erzeugnisse/Dienstleistungen sind als **aktivierte Eigenleistungen** zu buchen, wenn dadurch materielle Wirtschaftsgüter entstehen oder im Wert erhöht werden. Werden z.B. im Rahmen eines Investitionsprojekts eigene Leistungen erbracht (z.B. Planungsleistungen), so können die hierfür anfallenden Aufwendungen den Anschaffungs- und Herstellkosten des Anlagegutes zugerechnet werden (Aktivierung). Werden Eigenleistungen in der Bilanz aktiviert, so ist als Gegenposition ein entsprechender Ertrag auf dem Hauptkonto 525 zu buchen. Dieser Ertrag gleicht die bei der Herstellung des aktivierten Wirtschaftsgutes entstandenen Aufwendungen aus. Somit können diese Aufwendungen periodengerecht auf die voraussichtliche Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes verteilt werden. Müssen Eigenleistungen aus Vorjahren nachaktiviert werden, so sind diese als periodenfremde Erträge zu erfassen.

Bestandsveränderungen an unfertigen Erzeugnissen und nicht abgerechneten Leistungen sind Zugänge an unfertigen Erzeugnissen, die am Ende des Betrachtungszeitraums noch nicht fertiggestellt sind bzw. Leistungen, die am Ende des Betrachtungszeitraums noch nicht abgerechnet sind.

Bestandsveränderungen an fertigen Erzeugnissen sind Zugänge an Erzeugnissen, die zwar fertiggestellt sind, aber am Ende des Betrachtungszeitraums noch nicht verkauft sind.



Auf der Kontengruppe **Andere aktivierte Eigenleistungen** werden Eigenleistungen für selbsterstellte Anlagen und Maschinen gebucht. Eigenleistungen sind aktivierbar,

- wenn sie selbstständig bewertbar sind,
- nicht der Erhaltung, sondern der dauerhaften Wertverbesserung dienen,
- wenn es materielle Wirtschaftsgüter sind.

Kontengruppe 53

Sonstige Erträge

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
530	Nebenerlöse
531	Sonstige Erlöse
532	Eigenverbrauchsähnliche Vorgänge
533	Andere sonstige betriebliche Erträge (z.B. Schadenersatzleistungen)
534	Erträge aus Werterhöhungen von Gegenständen des Anlagevermögens (Zuschreibungen)
535	Erträge aus Werterhöhungen von Gegenständen des Umlaufvermögens (Zuschreibungen) außer Vorräten und Wertpapieren
536	Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens
5360	Erträge aus dem Abgang von immateriellen und unbeweglichen Vermögensgegenständen
5361	Erträge aus dem Abgang von beweglichen Vermögensgegenständen
537	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten
538	Erträge aus der Herabsetzung von Rückstellungen
539	Periodenfremde Erträge

Nebenerlöse sind diejenigen Erlöse, die nicht 50 und 51 zuzurechnen sind. Sie sind "Abfallprodukte" der eigentlichen Leistungserstellung, wie z.B. Nebenerlöse aus dem Kantinenbetrieb durch die Mitnutzung Dritter gegen Entgelt, Schrotterlöse, Einnahmen aus Vermögensabschöpfung oder auch Mieterträge, soweit Vermietung nicht zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gehört, wie z.B. im Fall, dass eine Verwaltungseinheit Räumlichkeiten für Veranstaltungen an Dritte vermietet. Soweit Mieterträge im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit erzielt werden, werden sie unter Kontengruppe 50 ausgewiesen. Nebenerlöse sind im Gegensatz zu den sonstigen Erträgen und Erlösen als klr-relevant gekennzeichnet, da sie im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit der jeweiligen Behörde vorkommen.

Unter der Kontengruppe 53 **Sonstige Erträge** werden sämtliche betrieblichen und betriebsfremden Ertragspositionen zusammengefasst, die nicht unter anderen Ertragspositionen ausgewiesen werden.

Eigenverbrauchsähnliche Vorgänge können vorkommen, wenn ein Unternehmer Produkte und Dienstleistungen entnimmt für Zwecke außerhalb des Unternehmens. Diese Position tritt bei Verwaltungseinheiten i.d.R. nicht auf.

Bei **anderen sonstigen betrieblichen Erträgen** handelt es sich um betriebsfremde Erlöse, so dass sie nicht als klr-relevante Vorgänge betrachtet werden. Insbesondere sind hierbei zu nennen:

- Kostenerstattungen der Mitarbeiter,
- Kostenerstattungen der Mitarbeiter für private Telefonnutzung,
- Kostenerstattungen der Mitarbeiter für Kopien,
- Kostenerstattungen der Mitarbeiter für Nutzung elektrischer Geräte,
- Sonstige Kostenerstattungen der Mitarbeiter,
- Erträge aus dem Weiterverkauf von Waren,

-
- Erträge aus Geldstrafen aus Disziplinarverfahren,
 - Erträge aus Schadensersatzleistungen (hierbei handelt es sich um kleinere Schadensersatzes durch Bedienstete),
 - Erträge aus Sponsorengeldern,
 - Andere sonstige Erträge (alle diejenigen Erträge, die nicht bereits in anderen Ertragspositionen enthalten sind, wie z.B. Erträge aus Währungsgewinnen).

Werterhöhungen von Gegenständen des Anlagevermögens sind als Korrektiv zu vorangegangenen Wertminderungen zu sehen, z.B. wurde die Nutzungsdauer einer Maschine falsch eingeschätzt oder die Gründe für eine vorangegangene außerplanmäßige Abschreibung fallen weg.

Werterhöhungen von Gegenständen des Umlaufvermögens sind ebenfalls als Korrektiv zu vorangegangenen Wertminderungen zu sehen.

Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens können u.a. aus dem Verkauf von Anlagen und Gebäuden (unbewegliche Vermögensgegenstände) oder Wertpapieren des Umlaufvermögens (bewegliche Vermögensgegenstände) resultieren.

Die Position der Erträge aus der **Auflösung von Sonderposten** umfasst die Erträge aus der Auflösung von Sonderposten mit Rücklagenanteil und von Sonderposten aus Investitionszuschüssen.

Auf dem Hauptkonto 538 werden Erträge aus der **Herabsetzung von Rückstellungen** gebucht. Rückstellungen müssen erfolgswirksam aufgelöst werden, wenn die Gründe für ihre Bildung wegfallen.

Periodenfremde Erträge sind Erträge, die nicht dem Betrachtungszeitraum zuzurechnen sind, wie z.B. Zahlungseingänge bereits ausgebuchter Forderungen aus Vorjahren oder Sonderboni für vergangene Wirtschaftsjahre.

Kontengruppe 54

Erträge aus Zuwendungen, Kostenerstattung sowie Produktabgeltung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
540	Zuweisungen von Gebietskörperschaften und EU
54000	Allgemeine Zuweisungen vom Bund
54001	Allgemeine Zuweisungen von anderen Bundesländern
54002	Allgemeine Zuweisungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden
54003	Allgemeine Zuweisungen von EU
54004	Schuldendiensthilfen vom Bund
54005	Schuldendiensthilfen von anderen Bundesländern
54006	Schuldendiensthilfen von Gemeinden und Gemeindeverbänden
54007	Sonstige Zuweisungen vom Bund
54008	Sonstige Zuweisungen von anderen Bundesländern
54009	Sonstige Zuweisungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden
54010	Vermögensübertragungen vom Bund
54011	Vermögensübertragungen von anderen Bundesländern
54012	Vermögensübertragungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden
541	Zuweisungen sonstiger öffentlicher Bereich
5410	Allgemeine Zuweisungen von Sondervermögen
5411	Allgemeine Zuweisungen von Sozialversicherungsträgern sowie von der Bundesagentur für Arbeit
5412	Allgemeine Zuweisungen von Zweckverbänden
5413	Schuldendiensthilfen von Sondervermögen
5414	Schuldendiensthilfen von Sozialversicherungsträger sowie der Bundesagentur für Arbeit
5415	Schuldendiensthilfen von Zweckverbänden
5416	Sonstige Zuweisungen von Sondervermögen
5417	Sonstige Zuweisungen von Sozialversicherungsträgern sowie der Bundesagentur für Arbeit
5418	Sonstige Zuweisungen von Zweckverbänden
542	Zuschüsse von nicht öffentlichem Bereich
5420	Vermögensübertragungen von Unternehmen
5421	Vermögensübertragungen vom sonstigem nicht-öffentlichen Bereich im Inland
5422	Vermögensübertragungen aus dem Ausland
5423	Schuldendiensthilfen aus dem Inland
5424	Schuldendiensthilfen aus dem Ausland
543	Rückforderung von Zuwendungen
544	Erträge aus Produktabgeltung
545	Reserviert
546	Reserviert
547	Kostenerstattung durch EU
548	Kostenerstattung durch Gebietskörperschaften
549	Kostenerstattung durch Sonstige
5490	Kostenerstattungen durch Sozialversicherungsträger sowie der Bun-

		desagentur für Arbeit
	5491	Kostenerstattungen durch Sonstige im Inland
	5492	Kostenerstattungen durch Sonstige im Ausland

Zuweisungen und Zuschüsse sowie Kostenerstattung und Produktabgeltung gehören zu den sogenannten Übertragungsleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs oder zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen.

Zuweisungen sind einmalige oder laufende Geldleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs. Zuschüsse sind Geldleistungen zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen. Zu dieser Gruppe gehören auch die Kostenerstattungen als Ersatz für entstandene Ausgaben. In Kontengruppe 54 werden diejenigen Übertragungsleistungen erfasst, die beim Land verbleiben. Erträge aus Investitionszuschüssen werden in dieser Kontengruppe nicht erfasst, sondern als Sonderposten aus Investitionszuschüssen bei Erwerb des entsprechenden Anlagegutes passiviert und über die gesamte Nutzungsdauer schrittweise aufgelöst.

Allgemeine (nicht zweckgebundene) Zuweisungen sind Zuweisungen, die ohne Zweckbindung an einen Aufgabenbereich (Funktion) dem Gesamthaushalt als allgemeine Deckungsmittel zugeführt werden, insbesondere Zuweisungen im Rahmen des gesetzlich geregelten Finanzausgleichs zwischen den Gebietskörperschaften.

Schuldendiensthilfen aus dem öffentlichen Bereich sind Zuweisungen zur Erleichterung des Schuldendienstes für auf dem Kapitalmarkt aufgenommene Darlehen und Anleihen, vorwiegend zur Verbilligung der Zinsleistungen.

Sonstige (zweckgebundene) Zuweisungen dienen als Beteiligung an Gemeinschaftsaufgaben und zur Förderung von originären Aufgaben der einzelnen Bereiche.

Unter Vermögensübertragungen, soweit nicht für Investitionen, werden solche Zuweisungen und Zuschüsse verstanden, die, ebenso wie die Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen, für mindestens einen der Beteiligten (Zahler oder Empfänger) eine Zu- oder Abnahme seines Vermögens darstellen. Als Vermögen in diesem Sinne ist das Reinvermögen, also das Sach- oder Geldvermögen abzüglich der Schulden, zu verstehen. Es ist nicht relevant, ob einer der Beteiligten den einzelnen Zuschuss als laufende Ausgabe bzw. Einnahme betrachtet.

Die Rückforderung zuviel oder zu Unrecht gezahlter Zuwendungen ist nicht als außerordentlicher Ertrag (vgl. Kontengruppe 59) auszuweisen. Es handelt sich bei dem geschilderten Sachverhalt um sonstige betriebliche Erträge, die innerhalb der Kontengruppe 54 auszuweisen sind

Unter der Kontengruppe **Erträge aus Produktabgeltung** werden die Mittel aus der leistungsorientierten Mittelzuweisung gebucht, die der Landtag den einzelnen Verwaltungseinheiten zur Erstellung der vereinbarten Leistungen und Produkte zugewiesen hat.

Kostenerstattungen beziehen sich auf Leistungen, die im Rahmen der Lastenverteilung von einer Körperschaft des öffentlichen Bereichs voll oder teilweise zu tragen

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

und an einen vorläufigen oder mit der Aufgabenerfüllung beauftragten Träger zu erstatten sind. Gesetzlich oder durch Verwaltungsabkommen geregelte Erstattungen von Verwaltungsausgaben innerhalb des öffentlichen Bereichs können sowohl Personalkosten-, Prozesskosten- oder Betriebskostenersätze sein. Erstattungen von Reisekosten werden hier nicht ausgewiesen. Sonstige Kostenerstattungen können sowohl dem sonstigen öffentlichen als auch dem nicht-öffentlichen Bereich entstammen. Es kann sich einerseits um einen Personalkostenersatz oder andererseits um Prozess- und Betriebskostenersätze handeln.

Kontengruppe 55

Steuern und steuerähnliche Erträge

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
550		Erträge aus Gemeinschaftssteuern
	5500	Lohnsteuer
	5501	Veranlagte Einkommensteuer
	5502	Nicht veranlagte Steuern vom Ertrag (ohne Zinsabschlag)
	5503	Körperschaftsteuer
	5504	Umsatzsteuer
	5505	Einfuhrumsatzsteuer
	5506	Gewerbsteuerumlage
	5507	Zinsabschlag
551		Erträge aus EU-Steuer
	5510	Mehrwertsteuer-Eigenmittel der EU
	5511	BSP-Eigenmittel der EU
	5512	Zölle
	5513	Abschöpfungen
	552	Erträge aus Bundessteuer
	5520	Mineralölsteuer
	5521	Tabaksteuer
	5522	Branntweinmonopol
	5523	Schaumweinsteuer
	5524	Kaffeesteuer
	5525	Versicherungsteuer
	5526	Stromsteuer
	5527	Solidaritätszuschlag
	5528	Sonstige Bundessteuern
553		Erträge aus Lastenausgleichsabgaben
554		Erträge aus Landessteuern
	55400	Vermögenssteuer
	55401	Erbschaftsteuer
	55402	Grunderwerbsteuer
	55403	Kraftfahrzeugsteuer
	55404	Totalisatorsteuer
	55405	Andere Rennwettsteuern
	55406	Lotteriesteuer
	55407	Sportwettsteuer
	55408	Feuerschutzsteuer
	55409	Biersteuer
	55410	Andere Landessteuern
555		Erträge aus Gemeindesteuern
	55500	Gemeindeanteil an der Lohnsteuer und der veranlagten Einkommensteuer
	55501	Grundsteuer A
	55502	Grundsteuer B
	55503	Gewerbsteuer
	55504	Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

	55505	Reserviert
	55506	Gemeindeanteil am Zinsabschlag
	55507	Vergnügungsteuer für die Vorführung von Filmstreifen
	55508	Sonstige Vergnügungsteuer
	55509	Hundesteuer
	55510	Getränkesteuer
	55511	Grunderwerbsteuer bzw. Zuschlag zur Grunderwerbsteuer
	55512	Schankerlaubnissteuer
	55513	Jagd- und Fischereisteuer
	55514	Sonstige Gemeindesteuern
556		Reserviert
557		Erträge aus steuerähnlichen Abgaben
	5570	Münzeinnahmen
	5571	Abgaben von Spielbanken
	5572	Sonstige steuerähnliche Abgaben
558		Erträge aus Länderfinanzausgleich
559		Verspätungs- und Säumniszuschläge im Zusammenhang mit Steuern

Erträge aus Steuern und steuerähnliche Erträge umfassen sämtliche bei der Verwaltung anfallenden Steuerzahlungen, insbesondere diejenigen aus Bundessteuern, Gemeinschaftssteuern, Landessteuern und Lastenausgleichsabgaben.

Gemeinschaftssteuern sind Steuererträge, deren Aufkommen dem Bund und den Ländern gemeinsam zusteht, z.B. die veranlagte Einkommenssteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, der Zinsabschlag, die Eigenheimzulage sowie der Solidaritätszuschlag.

Bundessteuern sind Steuererträge, deren Aufkommen dem Bund alleinig zusteht, wie z.B. die Wechselsteuer, Börsenumsatzsteuer oder Versicherungssteuer.

Lastenausgleichsabgaben entstehen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs.

Landessteuern sind Steuererträge, deren Aufkommen den Ländern alleinig zusteht, wie z.B. die Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer, KFZ-Steuer oder Spielbankabgaben. Die Tronc-Abgabe wird dagegen unter dem Hauptkonto 506 ausgewiesen.

Gemeindesteuern sind Steuererträge, deren Aufkommen den Gemeinden alleinig zusteht.

Unter die **Erträge aus steuerähnlichen Abgaben** fallen u.a. die Fremdenverkehrsabgaben, das Wasserentnahmeentgelt oder die Abwasserabgabe.

Da sich die Zahlungen aus dem **Länderfinanzausgleich** aus dem Verhältnis der Steuereinnahmen der Länder zueinander ermitteln, werden die Erträge hieraus unter dem Hauptkonto 558 ausgewiesen.

Verspätungs- und Säumniszuschläge, die im Zusammenhang mit Steuern anfallen, sind ebenfalls in dieser Kontengruppe auszuweisen. Darunter fallen auch die hier sachlich zuordenbaren Stundungszinsen.

Kontengruppe 56

Erträge aus Beteiligungen an verbundenen Unternehmen (mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung bestehen)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
560	Erträge aus Beteiligungen an verbundenen Unternehmen, mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung bestehen
561	Erträge aus Zuschreibung zu Anteilen an verbundenen Unternehmen
562	Erträge aus dem Abgang von Anteilen an verbundenen Unternehmen
563	Erträge aus Beteiligungen an nicht verbundenen Unternehmen, mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung besteht
564	Erträge aus anderen Beteiligungen
565	Reserviert
566	Erträge von verbundenen Unternehmen aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Anlagevermögens
567	Erträge von nicht verbundenen Unternehmen aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Anlagevermögens
568	Reserviert
569	Reserviert

Aufgrund ihrer Bedeutung für das Finanzergebnis sind **die Erträge aus Beteiligungen an verbundenen Unternehmen (mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung bestehen)** getrennt auszuweisen. Sie sind dabei streng von den Zinserträgen (Kontengruppe 57) zu trennen. Diese Gruppe umfasst insbesondere Erträge aus dem Verkauf von Beteiligungen, aus Zuschreibungen aufgrund von Werterhöhungen der Beteiligungen oder Erträge, die der Verwaltungseinheit aufgrund von Verträgen über eine **Gewinnabführung oder Gewinngemeinschaft** zustehen.

Im VKR ist vorgesehen, bei „Tochtergesellschaften“ Erträge aus Verlustübernahmen und Aufwendungen aufgrund von Gewinnabführungsverträgen vor dem Jahresergebnis im außerordentlichen Ergebnis auszuweisen (Hauptkonto 595 bzw. 790) und dazu korrespondierend bei der „Muttergesellschaft“ Erträge bzw. Aufwände aus Gewinnabführungsverträgen im Finanzergebnis (Betrieblicher Ertrag) darzustellen (Hauptkonten 560/760).

Unter dem Hauptkonto 560 wird daher (bei der „Muttergesellschaft“) der **Ertrag aus Beteiligungen an verbundenen Unternehmen, mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung bestehen** verbucht.

Kontengruppe 57

Zinsen und ähnliche Erträge

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
570		Erträge aus Zinsen und ähnlichen Erträgen von verbundenen Unternehmen
571		Erträge aus Bankzinsen
	5710	Erträge aus Bankzinsen Inland
	5711	Erträge aus Bankzinsen Ausland
572		Diskonterträge
573		Erträge aus Bürgschaftsprovisionen
574		Kredit-/ Darlehensvergabe von Gebietskörperschaften
	5740	Kredit-/ Darlehensvergabe von Bund
	5741	Kredit-/ Darlehensvergabe von anderen Bundesländern
	5742	Kredit-/ Darlehensvergabe von Gemeinden und Gemeindeverbänden
575		Kredit-/ Darlehensvergabe von sonstigem öffentlichen Bereich
	5750	Kredit-/ Darlehensvergabe von Sondervermögen
	5751	Kredit-/ Darlehensvergabe von Sozialversicherungsträgern, sowie der Bundesagentur für Arbeit
	5752	Kredit-/ Darlehensvergabe von Zweckverbänden
	5753	Kredit-/ Darlehensvergabe von öffentlichen Unternehmen und Einrichtungen
576		Aufzinsungserträge
577		Erträge aus Wertpapieren des Umlaufvermögens (soweit nicht verbundene Unternehmen)
578		Zinserträge aufgrund zurückgeforderter Zuwendungen
579		Sonstige Zinserträge

In dieser Kontengruppe werden sämtliche Zinserträge und zinsähnliche Erträge aus den Finanzgeschäften der Verwaltungseinheit ausgewiesen. Sie werden nicht mit den entsprechenden Aufwandsposten saldiert, sondern im Sinne des Bruttoprinzips als getrennte Kontengruppe ausgewiesen.

Erträge aus Zinsen und ähnlichen Erträgen von verbundenen Unternehmen sind z.B. Zinserträge aus an verbundene Unternehmen gewährtem Darlehen.

Erträge aus Bankzinsen sind Zinsen für Einlagen bei Kreditinstituten, wie z.B. Bankguthaben und Termingelder.

Diskonterträge sind weitergerechnete Diskont- und Verzugszinsen (z.B. bei weitergegebenen Kundenwechseln).

Bürgschaftsprovisionen sind ebenfalls als zinsähnliche Erträge zu betrachten.

Erträge aus Kredit-/Darlehensvergabe von Gebietskörperschaften oder von sonstigem öffentlichen Bereich sind Zinserträge aus den von der jeweiligen Verwaltungseinheit gewährten Krediten bzw. Darlehen.

Aufzinsungserträge können bei unverzinslichen und niedrig verzinslichen Forderungen des Umlaufvermögens entstehen.

Erträge aus **Wertpapieren des Umlaufvermögens** (soweit nicht verbundene Unternehmen) sind Zinsen und Dividenden auf Wertpapiere des Umlaufvermögens, soweit es sich nicht um verbundene Unternehmen handelt.

Nach § 240 Abs. 2 und § 3 Abs. 4 der Abgabenordnung entstehen bei steuerlichen Nebenleistungen keine Säumniszuschläge. Verspätungs- und Säumniszuschläge auf Steuern werden auf Hauptkonto 559 erfasst. Auf dem Hauptkonto 579 können z.B. die Stundungszinsen erfasst werden.

Kontengruppe 58

Zuwendungen und Investitionszuwendungen (durchlaufende Mittel)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
580	Erträge aus Zuweisungen und Investitionszuweisungen von Gebietskörperschaften und EU (durchlaufende Mittel)
58000	Allgemeine Zuweisungen von Bund (durchlaufende Mittel)
58001	Allgemeine Zuweisungen von anderen Bundesländern (durchlaufende Mittel)
58002	Allgemeine Zuweisungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden (durchlaufende Mittel)
58003	Allgemeine Zuweisungen von EU (durchlaufende Mittel)
58004	Schuldendiensthilfen von Bund (durchlaufende Mittel)
58005	Schuldendiensthilfen von anderen Bundesländern (durchlaufende Mittel)
58006	Schuldendiensthilfen von Gemeinden und Gemeindeverbänden (durchlaufende Mittel)
58007	Sonstige Zuweisungen von Bund (durchlaufende Mittel)
58008	Sonstige Zuweisungen von anderen Bundesländern (durchlaufende Mittel)
58009	Sonstige Zuweisungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden (durchlaufende Mittel)
58010	Vermögensübertragungen von Bund (durchlaufende Mittel)
58011	Vermögensübertragungen von anderen Bundesländern (durchlaufende Mittel)
58012	Vermögensübertragungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden (durchlaufende Mittel)
58013	Investitionszuweisungen von Bund (durchlaufende Mittel)
58014	Investitionszuweisungen von anderen Bundesländern (durchlaufende Mittel)
58015	Investitionszuweisungen von Gemeinden und Gemeindeverbänden (durchlaufende Mittel)
58016	Investitionszuweisungen von EU (durchlaufende Mittel)
581	Erträge aus Zuweisungen und Investitionszuweisungen sonstiger öffentlicher Bereich (durchlaufende Mittel)
5810	Allgemeine Zuweisungen von Sondervermögen (durchlaufende Mittel)
5811	Allgemeine Zuweisungen von Sozialversicherungsträgern und der Bundesagentur für Arbeit (durchlaufende Mittel)
5812	Allgemeine Zuweisungen von Zweckverbänden (durchlaufende Mittel)
5813	Schuldendiensthilfen von Sondervermögen (durchlaufende Mittel)
5814	Schuldendiensthilfen von Sozialversicherungsträgern und der Bundesagentur für Arbeit (durchlaufende Mittel)
5815	Schuldendiensthilfen von Zweckverbänden (durchlaufende Mittel)
5816	Investitionszuweisungen von Sondervermögen (durchlaufende Mittel)
5817	Investitionszuweisungen von Sozialversicherungsträgern und der

		Bundesagentur für Arbeit (durchlaufende Mittel)
	5818	Investitionszuweisungen von Zweckverbänden (durchlaufende Mittel)
582		Erträge aus Zuschüssen und Investitionszuschüssen nicht öffentlicher Bereich (durchlaufende Mittel)
	5820	Vermögensübertragungen von Unternehmen (durchlaufende Mittel)
	5821	Vermögensübertragungen von Sonstigen Inland (durchlaufende Mittel)
	5822	Vermögensübertragungen von Sonstigen Ausland (durchlaufende Mittel)
	5823	Vermögensübertragungen von Sonstigen Inland (durchlaufende Mittel)
	5824	Sonstige Zuschüsse für Investitionen Inland (durchlaufende Mittel)
	5825	Sonstige Zuschüsse für Investitionen Ausland (durchlaufende Mittel)
	5826	Schuldendiensthilfen Inland (durchlaufende Mittel)
	5827	Schuldendiensthilfen Ausland (durchlaufende Mittel)
583		Reserviert
584		Reserviert
585		Reserviert
586		Reserviert
587		Reserviert
588		Reserviert
589		Reserviert

Zuweisungen und Zuschüsse sowie Kostenerstattung und Produktabgeltung gehören zu den sogenannten Übertragungsleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs oder zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen.

Zuweisungen sind einmalige oder laufende Geldleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs. Zuschüsse sind Geldleistungen zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen. Zu dieser Gruppe gehören auch die Kostenerstattungen, insbesondere als Ersatz für entstandene Ausgaben. Unter Kontengruppe 58 werden die Zuweisungen und Zuschüsse erfasst, die nicht beim Land verbleiben und weitergereicht werden.

Allgemeine (nicht zweckgebundene) Zuweisungen sind Zuweisungen, die ohne Zweckbindung an einen Aufgabenbereich (Funktion) dem Gesamthaushalt als allgemeine Deckungsmittel zugeführt werden, insbesondere Zuweisungen im Rahmen des gesetzlich geregelten Finanzausgleichs zwischen den Gebietskörperschaften. Schuldendiensthilfen aus dem öffentlichen Bereich sind Zuweisungen zur Erleichterung des Schuldendienstes für auf dem Kapitalmarkt aufgenommene Darlehen und Anleihen, vorwiegend zur Verbilligung der Zinsleistungen.

Sonstige (zweckgebundene) Zuweisungen dienen als Beteiligung an Gemeinschaftsaufgaben und zur Förderung von originären Aufgaben der einzelnen Bereiche.

Unter Vermögensübertragungen, soweit nicht für Investitionen, werden solche Zuweisungen und Zuschüsse verstanden, die, ebenso wie die Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen, für mindestens einen der Beteiligten (Zahler oder Empfänger) eine Zu- oder Abnahme seines Vermögens darstellen. Als Vermögen in diesem

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

Sinne ist das Reinvermögen, also das Sach- oder Geldvermögen abzüglich der Schulden zu verstehen. Es ist nicht relevant, ob einer der Beteiligten den einzelnen Zuschuss als laufende Ausgabe bzw. Einnahme betrachtet. Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen sind Einnahmen, die zur Finanzierung von Investitionen bestimmt sind.

Unter der Kontengruppe **Erträge aus Produktabgeltung** werden die Mittel aus der leistungsorientierten Mittelzuweisung gebucht, die der Landtag den einzelnen Verwaltungseinheiten zur Erstellung der vereinbarten Leistungen und Produkte zugewiesen hat.

Kostenerstattungen beziehen sich auf Leistungen, die im Rahmen der Lastenverteilung von einer Körperschaft des öffentlichen Bereichs voll oder teilweise zu tragen und an einen vorläufigen oder mit der Aufgabenerfüllung beauftragten Träger zu erstatten sind. Gesetzlich oder durch Verwaltungsabkommen geregelte Erstattungen von Verwaltungsausgaben innerhalb des öffentlichen Bereichs können sowohl Personalkosten-, Prozesskosten- oder Betriebskostenersätze sein. Erstattungen von Reisekosten werden hier nicht ausgewiesen. Außerdem können Kostenerstattungen aus dem sonstigen öffentlichen Bereich oder von Dritten stammen. Auch hier kann es sich einerseits um Personalkostenersatz oder andererseits um Prozess- und Betriebskostenersätze handeln.

Kontengruppe 59

Außerordentliche Erträge, Erträge aus Verlustübernahmen und Erträge aus Auflösung von Rücklagen, Fonds und Stöcken

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
590		Erträge aus Erbschaften und Schenkungen, Vermögensabschöpfungen, Spenden und ähnliche Erträge
	5900	Spenden, Erbschaften und Förderungsbeiträge Inland
	5901	Spenden, Erbschaften und Förderungsbeiträge Ausland
591		Reserviert
592		Sonstige außerordentliche Erträge
593		Reserviert
594		Reserviert
595		Erträge aus Verlustübernahme
596		Reserviert
597		Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen
	5970	Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen Inland
	5971	Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen Ausland
598		Reserviert
599		Erträge aus Auflösung von Rücklagen, Fonds und Stöcken
	5990	Auflösung der Ausgleichsrücklage
	5991	Auflösung der Betriebsmittlrücklage
	5992	Auflösung der Schuldendienstrücklage
	5993	Auflösung der Bürgschaftssicherungsrücklage
	5994	Auflösung der Konjunkturausgleichsrücklage
	5995	Auflösung Fonds und Stöcke
	5996	Sonstige Auflösung Rücklagen, Fonds und Stöcke

Außerordentlich sind Erträge, wenn sie außergewöhnlicher Natur, nicht regelmäßig wiederkehrend und betragsmäßig wesentlich (vgl. § 277 Abs. 4 HGB)

Zu den außerordentlichen Erträgen gehören insbesondere Gewinne aus dem Verkauf von Beteiligungen, Teilbetrieben, Zweigniederlassungen oder Geschäftstellen sowie aus Sanierungen.

Darüber hinaus werden in dieser Kontengruppe weitere Ertragspositionen mit außerordentlichem Charakter erfasst. Hierzu zählen z.B. Nachlässe (Erbschaften), Schenkungen, Vermögensabschöpfungen und Spenden. Sie sind nicht direkt dem Betriebszweck der Verwaltungseinheit zuzuordnen. Bei der Zuordnung der Erträge zu dieser Gruppe spielen insbesondere die Kriterien außergewöhnliche Natur und nicht regelmäßig wiederkehrender Anfall eine Rolle. Das Kriterium der betragsmäßigen Wesentlichkeit besitzt hier untergeordnete Relevanz.

Erträge aus **Verlustübernahme** entstehen, wenn ein Gewinnabführungs- oder Beherrschungsvertrag besteht und das Land zum Ausgleich von Jahresfehlbeträgen bei Organisationsgesellschaften verpflichtet ist.

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

Bei der Verwaltung entstehen Erträge aus Verlustübernahme, weil die Verlustausgleichspflicht des Landes mit einem privatwirtschaftlichen Ergebnisabführungs- und Beherrschungsvertrag vergleichbar ist. Das Land hat nach den haushaltsrechtlichen Regelungen für alle Verpflichtungen der Landeseinrichtungen einzustehen.

Im VKR ist vorgesehen, bei „Tochtergesellschaften“ Erträge aus Verlustübernahmen und Aufwendungen aufgrund von Gewinnabführungsverträgen vor dem Jahresergebnis im außerordentlichen Ergebnis auszuweisen (Hauptkonto 595 bzw. 790) und dazu korrespondierend bei der „Muttergesellschaft“ Erträge bzw. Aufwände aus Gewinnabführungsverträgen im Finanzergebnis (Betrieblicher Ertrag) darzustellen (Hauptkonten 560/760).

Unter dem Hauptkonto 595 wird daher (bei der „Tochtergesellschaft“) der **Ertrag aus Verlustübernahme** verbucht.

Bei Erträgen durch **Auflösung von Rücklagen, Fonds und Stöcken** handelt es sich um periodenfremde Rücklagenanteile, die nach Auflösung der Rücklage nicht zur Auszahlung kommen. Die Entnahmen selbst aus allgemeinen und für Einzelzwecke gebildete Rücklagen sowie anderen Vermögensbeständen mit besonderen Zweckbestimmungen wie z.B. Betriebsmittelrücklagen, Schuldendienstrücklagen, Bürgschaftssicherungsrücklagen, bzw. zweckgebundenen Fonds und Stöcke sind nicht ertragswirksam. Bei den Stöcken sind insbesondere der allgemeine Grundstock bzw. der Forstgrundstock hervorzuheben.

Kontenklasse 6

Betriebliche Aufwendungen

In den Kontenklasse 6 (Sach- und Personalaufwendungen) und 7 (Weitere Aufwendungen) werden die Aufwendungen der Verwaltung abgebildet.

Sach- und Personalaufwendungen sind Aufwandpositionen, die bei der Erfüllung des Betriebszwecks bzw. der Hauptaufgaben der Verwaltungseinheit entstehen. Die grundsätzliche Gliederung der Kontenklasse entspricht in diesem Bereich der Struktur des Industriekontenrahmens.

Kontengruppe 60

Aufwendungen für Material, Energie und sonstige verwaltungswirtschaftliche Tätigkeit

Nr.		Bezeichnung der Hauptkonten
600		Rohstoffe/Fertigungsmaterial, Vorprodukte/Fremdbauteile
601		Verbrauchsmaterial
602		Hilfsstoffe
603		Betriebsstoffe
604		Verpackungsmaterial (Materialbeschaffungskosten)
605		Energie (Strom, Gas, Fernwärme, Heizöl, Treibstoff), Wasser
606		Material für Reparatur- und Instandhaltung
	6060	Material für Reparatur- und Instandhaltung von Gebäuden und baulichen Anlagen
	6061	Material für Reparatur- und Instandhaltung sonstigen unbeweglichen Vermögens
	6062	Material für Reparatur- und Instandhaltung beweglicher Sachen
607		Sonstiger Materialaufwand
608		Aufwendungen für Berufskleidung, Arbeitsschuttmittel u.ä.
609		Sonderabschreibung auf Vorräte

Die **Aufwendungen für Material, Energie und sonstige verwaltungswirtschaftliche Tätigkeit** sind alle Materialaufwendungen, die im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit in einer Periode vorkommen.

Aufwendungen für den Verbrauch von **Rohstoffen/Fertigungsmaterial, Vorprodukten/Fremdbauteilen, Hilfsstoffen und Betriebsstoffen** entstehen durch eingekaufte Einsatzgüter zur Erstellung von verkaufsfertigen Erzeugnissen und Dienstleistungen. Rohstoffe/Fertigungsmaterial gehen als Hauptbestandteil unmittelbar in das Produkt ein. Hilfsstoffe gehen auch direkt in das Produkt ein, sind mengenmäßig aber weniger bedeutend. Betriebsstoffe sind zur Durchführung der Produktion nötig, gehen aber nicht in das Produkt ein, sondern werden bei der Erstellung verbraucht.

In der Kontengruppe **Betriebsstoffe** werden auch die Aufwendungen für Verbrauchswerkzeuge erfasst.

Hier werden z.B. Rohmaterialien zur Verarbeitung in Werkstätten, Material für Bauhöfe, Holzhöfe und Baumateriallager oder die Treibstoffkosten für den Betrieb des Fuhrparks erfasst. Davon abzugrenzen sind die **Verbrauchsmaterialien** (Kontengruppe 601), die nicht direkt in die Leistungserstellung eingehen:

Verbrauchsmaterialien werden im Gegensatz zu Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen nicht im Rahmen des Leistungserstellungsprozesses weiterverarbeitet. Sie dienen der Aufrechterhaltung des gesamten Verwaltungsbetriebs. Diese Gruppe umfasst folgende Aufwandspositionen:

- Büromaterial (Papier, Versand, Schreibbedarf),

-
- EDV/IUK-Zubehör (Drucker-Verbrauchsmaterial, Fax-Verbrauchsmaterial, Kopierer-Verbrauchsmaterial, Sonstiges EDV/IUK-Zubehör),
 - Ausstattungsgegenstände Gebäude und Räume mit Anschaffungswert < 60 € netto,
 - Werkmaterialien (z.B. Farben, Schrauben, Kleinteile),
 - Technisches Zubehör und Ersatzteile (z.B. Glühbirnen, Batterien, Öle),
 - Verpflegung und Lebensmittel,
 - Futtermittel,
 - Laborverbrauchsmaterial,
 - Sanitätsverbrauchsmaterial und Arzneimittel,
 - Verbrauchsmittel in der Pflanzenzucht,
 - Putz- und Reinigungsmittel,
 - Versand- und Verpackungsmaterial,
 - Werbematerial,
 - Sanitärverbrauchsmaterial,
 - Bereifung,
 - Ersatzteile,
 - Kleidung.

Unter dem Kontengruppe **Material für Reparatur- und Instandhaltung** werden z.B. Aufwendungen für Materialaufwand erfasst, der im Rahmen der Reparatur von IUK, Gebäuden, Anlagen und Fuhrpark anfällt. Reparaturmaterial für Fremdinstandhaltungen wird unter 616 Aufwendungen für Fremdinstandhaltung und Wartung gebucht, soweit separat ausgewiesen und gebucht.

Aufwendungen für **Berufskleidung, Arbeitsschuttmittel u.ä.** sind alle Aufwendungen für Dienst- und Schutzkleidung sowie für Zwecke des Arbeitsschutzes. Darunter fallen z.B. die Dienstkleidung für die Polizei, für das Personal im Landesdienst, in Anstalten und Einrichtungen, Pförtner- und Amtsbotendienst; die Dienst- und Schutzkleidung für das Fahr- und Hilfspersonal; Kleidergeld, Abnutzungsentschädigungen, Entschädigungen für das Tragen von Zivilkleidung und geringwertige persönliche Ausrüstungsgegenstände. Kleidung von Gefängnisinsassen wird dagegen unter 601 erfasst.

Die Position der **Sonderabschreibungen auf Vorräte** beinhaltet Abschreibungen auf Roh-/Hilfs-/Betriebsstoffe, Waren sowie unfertige/fertige Erzeugnisse. Derartige Abschreibungen müssen vorgenommen werden, wenn eine Wertminderung im Vergleich zu den Kosten der Anschaffung bzw. Herstellung eintritt (§253 Absatz 3 Satz 1 HGB). Diese ist u.a. bei Schwund oder Verderb der Vorräte der Fall.

Kontengruppe 61

Aufwendungen für bezogene Leistungen

Nr.		Bezeichnung der Hauptkonten
610		Reserviert
611		Reserviert
612		Entwicklungs-, Versuchs-, Konstruktionsarbeiten, Sachverständigen-gutachten
613		Weitere Fremdleistungen
614		Abfall und Entsorgung
615		Fracht, Lager, Transportleistungen, Vertriebsprovisionen
616		Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten
	6160	Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten von Gebäuden und bauli-chen Anlagen
	6161	Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten sonstigen unbeweglichen Vermögens
	6162	Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten beweglicher Sachen
617		Sonstige Aufwendungen für bezogene Leistungen
618		Aufwandsberichtigungen (Skonti, Boni, Rabatte)
619		Reserviert

In dieser Kontengruppe werden Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Lei-stungen Dritter erfasst, die in einem direkten Zusammenhang mit der Herstellung von Erzeugnissen und Leistungen stehen.

Unter die Aufwendungen für **Entwicklungs-, Versuchs-, Konstruktionsarbeiten, Sachverständigengutachten** fallen u.a. Gutachten von Sachverständigen (auch vor Gericht), Fremdvergabe von Forschungsarbeiten, Modellanfertigungen, von Markt-forschungsinstituten durchgeführte Meinungsumfragen sowie IuK- und weitere wis-senschaftliche Beratungsleistungen. Aufwendungen für Unternehmensberatungen, Jahresabschlussprüfung und Rechtsberatung fallen dagegen unter das Hauptkonto 677.

Weitere Fremdleistungen sind z.B. Übersetzer- und Dolmetscherdienste, Wach- und Sicherheitsdienste, Wäscherei, Medizinische Betreuung, Pressedienste, Fotoar-beiten und Honorare. Auch Vergütungen für Lehr- und Gastvorträge können hier er-fasst werden. Wenn es sich um ein Beschäftigungsverhältnis handelt, erfolgt der Ausweis in den Kontengruppen 62 oder 63. Von den weiteren Fremdleistungen ab-zugrenzen sind sogenannte Aufwandsentschädigungen Dritter. Derartige Pauschal-sätze werden unter der Hauptkonto 679 erfasst. Die Zuordnung derartiger Leistungen zu den Kontengruppen 61 bzw. 67 setzt voraus, dass sich um externe Leistungser-bringer handelt.

Unter Aufwendungen für **Abfall und Entsorgung** fallen insbesondere die Öffentlich-rechtliche Müll- und Abwasserentsorgung und die Privat-rechtliche Müll- und Abwas-serentsorgung.

Unter **Fracht, Lager, Transportleistungen, Vertriebsprovisionen** fallen z.B. Um-zugs- und Verlegungskosten, Aufwendungen für Ein- und Ausgangsfrachten, Trans-

portversicherungen, Aufwendungen für Gewährleistungen aus Fracht und Lagerung sowie für Abschleppdienste.

Unter dem Kontengruppe **Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten** werden die Kosten für die Fremdinstandhaltung gebucht, im Gegensatz zu den Eigenreparaturen, die unter 606 ausgewiesen werden.

Zu den **Aufwandsberichtigungen** zählen z.B. Skonti, Boni, Rabatte und Erlasse. Bei der Gewährung eines Skontos muss dieses Konto nicht extra bebucht werden. Bei der Zahlung wird der Bruttobetrag angegeben. Es wird überprüft, ob ein Skontoabzug möglich ist. Ist das der Fall, wird das Konto automatisch angesprochen. Dies entspricht dem in der Verwaltung zur Anwendung kommenden Bruttoprinzip.

Kontengruppe 62

Entgelte

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
620	Entgelt für geleistete Arbeitszeit (einschl. tariflicher, vertraglicher oder arbeitsbedingter Zulagen)
621	Jahressonderzahlungen
622	Reserviert
623	Übergangsgelder/Abfindungen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer
624	Sachbezüge Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer
625	Entgelt Auszubildende
626	Reserviert
627	Reserviert
628	Reserviert
629	sonstige Aufwendungen mit Entgeltcharakter

In den Kontengruppen 62 und 63 werden die Besoldung der Beamten (Kontengruppe 63) sowie die Entgelte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer (Kontengruppe 62) abgebildet.

Entgelte für geleistete Arbeitszeit einschl. tariflicher, vertraglicher oder arbeitsbedingter Zulagen sind insbesondere die Tabellenentgelte, Überstundenvergütungen und Zulagen.

Die Kontengruppe **Übergangsgelder/Abfindungen** erfasst Übergangsgelder und Abfindungen.

Unter **Sachbezüge** werden beispielsweise Aufwendungen für die Kfz-Nutzung und die Dienstwohnung gebucht.

Entgelte Auszubildender sind vor allem die Entgelte der Auszubildenden, Überstundenvergütungen, Zulagen, VWL, Jahressonderzahlung.

Kontengruppe 63

Besoldung

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
630		Reserviert
631		Reserviert
632		Reserviert
633		Reserviert
634		Dienst-, Amtsbezüge einschließlich tariflicher, vertraglicher oder arbeitsbedingter Zulagen
	6340	Beamte und Richter
	6341	Berufssoldaten, Soldaten auf Zeit, Wehrpflichtige, Zivildienstleistende
	6342	Bundespräsident und -kanzler, Minister(präsident), Parl. Staatssekretäre, sonst. Amtsträger
635		Sonderzahlungen
	6350	Beamte und Richter
	6351	Berufssoldaten, Soldaten auf Zeit, Wehrpflichtige, Zivildienstleistende
636		Reserviert
637		Sachbezüge Beamte
	6370	Beamte und Richter
	6371	Berufssoldaten, Soldaten auf Zeit, Wehrpflichtige, Zivildienstleistende
638		Vergütungen Anwärter/ Referendare
639		Sonstige Aufwendungen mit Bezugscharakter

Die Kontengruppe **Dienst-, Amtsbezüge einschl. tariflicher oder arbeitsbedingter Zulagen** umfasst die Besoldung für Beamte, Richter, beamtete und richterliche Hilfskräfte (inkl. der Beamten und Richter auf Probe und der Beamten auf Widerruf im Vorbereitungsdienst), Minister, Ministerpräsident und Staatssekretäre sowie Berufssoldaten, Soldaten auf Zeit, Wehrpflichtige und Zivildienstleistende. Unter dieser Position werden insbesondere das Grundgehalt, der Familienzuschlag, Zulagen (z.B. Stellen-, Amtszulagen), Zuschüsse zum Grundgehalt bzw. Vergütungen (z.B. für Mehrarbeit) erfasst.

Sonderzahlungen¹⁰ umfassen Aufwendungen für Weihnachtsgeld, Urlaubsgeld, Rücküberweisung, Erziehungsgeld und Unfallausgleich, die im Rahmen der Besoldung für Beamte, Richter sowie beamtete und richterliche Hilfskräfte (inkl. Beamte und Richter aus Probe und Beamte auf Widerruf im Vorbereitungsdienst für andere Zeiten), Minister, Ministerpräsident und Staatssekretäre sowie Berufssoldaten, Soldaten auf Zeit, Wehrpflichtige und Zivildienstleistende anfallen.

¹⁰ Nach BBVAnpG 2003/2004 können Bund und Länder Weihnachts- und Urlaubsgeld selbstständig regeln. Sie werden künftig als "Sonderzahlungen" bezeichnet.

Kontengruppe 64

Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
640		Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung
641		Reserviert
642		Reserviert
643		Versorgungsbezüge
	6430	Beamte und Richter
	6431	Soldaten
	6432	Bundespräsident, Bundeskanzler, Ministerpräsidenten, Minister, Parl. Staatssekretäre, sonst. Amtsträger
	6433	Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer
	6434	Reserviert
	6435	Versorgungsbezüge nach Art. 131 GG
	6436	Sonstige Empfänger
644		Reserviert
645		Reserviert
646		Sonstige personalbezogene Zahlungen an Sozialversicherungsträger
647		Zuweisungen an Pensions- und Unterstützungskassen
648		Sonstige Aufwendungen für Altersversorgung
649		Beihilfen und Unterstützungsleistungen
	6490	Beihilfen, soweit nicht Versorgungsempfänger
	6491	Fürsorgeleistungen und Unterstützungen
	6492	Beihilfen für Versorgungsempfänger

Unter den **Arbeitgeberanteil zu der Sozialversicherung** fällt der AG-Anteil zur Sozialversicherung der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, der AG-Anteil zur Sozialversicherung Auszubildender sowie Rückstellungen AG-Anteil zur Sozialversicherung.

Für **Versorgungsbezüge** sind grundsätzlich Rückstellungen zu bilden. Im Zeitpunkt der Rückstellungsbildung wird über die Konten 643* der Aufwand periodengerecht erfolgswirksam. Die Auflösung der Rückstellungen selbst ist also nicht mehr erfolgswirksam. Die **Versorgungsbezüge**, die ausbezahlt werden müssen, ohne dass hierfür eine Rückstellung erfolgt ist, sind periodenfremde Aufwendungen und fallen somit in den Sachkontenbereich 699*.

Beihilfen und Unterstützungsleistungen umfassen demgegenüber Beihilfen und Fürsorgeleistungen für Bezugsempfänger und deren Hinterbliebene sowie Beihilfen und Fürsorgeleistungen für Versorgungsempfänger (vorherige Bezugsempfänger) nach den Unterstützungsgrundsätzen, z.B. Unfallfürsorge, Schutzimpfungen, etc. Beihilfen sind Zuschüsse bei Krankheits-, Geburts- oder Todesfällen.

Sonstige personenbezogene Zahlungen an Sozialversicherungsträger umfassen z.B. Vergütungen für Mehrleistungen, Aufwandsentschädigungen für Erprobungs-, Versuchs- und Vermessungsflüge, Vergütungen an Beamte im Vollstreckungsdienst, Vergütungen für Arbeitnehmererfindungen oder Prämien im Rahmen des Vorschlagswesens.

Kontengruppe 65

Sonstige Personalaufwendungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
650		Aufwendungen für Personalmaßnahmen
651		Aufwendungen für übernommene Fahrtkosten, Umzugskosten und Trennungsgeld
652		Aufwendungen für Betriebs-, Amtsarzt und Arbeitssicherheit
653		Aufwendungen für personenbezogene Versicherungen
654		Aufwendungen für Aus-, Fort- und Weiterbildung
655		Aufwendungen für Dienstjubiläen sowie Einführung / Verabschiedung von Personal
	6550	Beamte und Richter
	6551	Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer
656		Aufwendungen für Gemeinschaftsveranstaltungen, Gemeinschaftsverpflegung und soziale Einrichtungen
657		Nebenamtlich, nebenberuflich oder ehrenamtlich Tätige
	6570	Aufwendungen für ehrenamtlich tätige Beamten und Beiräte
	6571	Aufwendungen für sonstige ehren- und nebenamtlich Tätige
658		Abgeordnete
659		Übrige sonstige Personalaufwendungen

Die hier aufgeführten Hauptkonten umfassen alle Personalkosten im weiteren Sinne, die nicht Aufwendungen für Löhne, Gehälter oder Bezüge sowie soziale Abgaben bzw. Altersversorgung und Unterstützung zuzuordnen sind.

Aufwendungen für **Personalmaßnahmen** sind Aufwendungen für die Stellenneubesetzung, -umsetzung und Kündigung wie z.B. die Stellenausschreibung.

Aufwendungen für **übernommenes Fahrt-, Umzugskosten- und Trennungsgeld** sind Aufwendungen für übernommenes Fahrt-, Umzugskosten und Trennungsgeld wie z.B. Aufwendungen für Jobtickets oder Speditionsleistungen.

Unter die Aufwendungen für **Aufwendungen für Betriebs-, Amtsarzt und Arbeitssicherheit** fallen z.B. die Aufwendungen für den Betriebsarzt oder Arbeitssicherheitsmaßnahmen.

Voraussetzung für **Personenbezogene Versicherungen** sind laufende Beschäftigungsverhältnisse. Dazu zählen alle von der Verwaltungseinheit getragenen Versicherungsbeiträge wie z.B. zur Unfallversicherung.

Aufwendungen für **Aus-, Fort- und Weiterbildung** sind alle Aufwendungen für interne und externe Fort- und Weiterbildung für Bedienstete.

Unter Dienstjubiläen sowie Einführung und Verabschiedung von Personal werden z.B. die Aufwendungen für die Jubiläumsgabe sowie für Geschenke, Blumen, Bewirtung erfasst.

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

Aufwendungen für die **Belegschaftsveranstaltungen** sind z.B. die dafür anfallenden Kosten für Bewirtung und Unterhaltung.

Aufwendungen für **nebenamtlich, nebenberuflich oder ehrenamtlich Tätige** sind Beschäftigungsentgelte und Aufwendungen für nebenamtlich oder nebenberuflich Tätige sowie studentische Hilfskräfte und Praktikanten. Des Weiteren werden hier Entschädigungen für ehrenamtlich Tätige, Sitzungsgelder, Ersatz für entgangene Arbeitsentgelte, Aufwandsentschädigungen oder übernommene Lohnsteuer/Kirchensteuer für freiwillig Tätige erfasst.

Unter dem Kontengruppe der **übrigen sonstigen Personalaufwendungen** werden alle sonstigen Personalaufwendungen subsumiert, die nicht in anderen Kontengruppen dieser Kontengruppe fallen wie z.B. die Nachversicherung von Beamten Mitarbeiterprämien oder Kranzspenden für ehemalige Mitarbeiter. Aufwendungen für Beiräte oder Aufwandsentschädigungen werden hier nur dann verbucht, wenn es sich um hierbei um Aufwendungen für eigenes Personal handelt.¹¹

¹¹ im Unterschied zur Kontengruppe 678

Kontengruppe 66

Abschreibungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
660	Abschreibungen auf aktivierte Aufwendungen, für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebes
661	Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens
662	Abschreibungen auf Gebäude, Gebäudeeinrichtungen
663	Abschreibungen auf technische Anlagen und Maschinen
664	Abschreibungen auf andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
665	Außerplanmäßige Abschreibungen auf Sachanlagen und Immaterielle Vermögensgegenstände
666	Abschreibungen auf Sachanlagen im Gemeingebrauch
667	Reserviert
668	Unübliche Abschreibungen auf Vorräte, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände
669	Sonstige Abschreibungen

Diese Kontengruppe umfasst sämtlich **Abschreibungen** (steuerlich: Absetzungen für Abnutzung bzw. AfA), die den Werteverzehr des Anlagevermögens abbilden.

Die Zuordnung der AfA zu den einzelnen Kontengruppen erfolgt grundsätzlich analog zu den Anlageklassen.

Kontengruppe 67

Aufwendungen für Inanspruchnahme von Rechten und Diensten

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
670	Mieten, Pachten, Erbbauzinsen und Nebenkosten
671	Leasing
672	Lizenzen und Konzessionen
673	Gebühren
674	Leiharbeitskräfte
675	Bankspesen/ Kosten des Geldverkehrs u.d. Kapitalbeschaffung
676	Provisionen
677	Prüfung, Beratung, Rechtsschutz
678	Aufwendungen für Aufsichtsrat/Beirat oder dgl.
679	sonstige Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten

In dieser Kontengruppe **werden Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten** erfasst. Im Gegensatz zu den bezogenen Leistungen (Kontengruppe 61) stehen sie nicht in einem direkten Zusammenhang mit dem Leistungsspektrum der Verwaltungseinheit. Sie dienen der Aufrechterhaltung der allgemeinen Geschäftstätigkeit. Zu beachten ist bei jahresübergreifenden Zahlungen die periodengerechte Zuordnung (zeitliche Abgrenzung).

Aufwendungen für **Mieten, Pachten, Erbbauzinsen und Nebenkosten** sind z.B. Miete, Pacht, Erbbauzinsen und Mietnebenkosten, wie z.B. Heizung, Wasser, Reinigung. Es werden sämtliche Mietaufwendungen für Gebäude, Räume, BGA, Fuhrpark und EDV-Ausstattung erfasst.

Aufwendungen für **Leasing** werden analog zu den Aufwendungen für Vermietung getrennt nach Immobilien, BGA, Fuhrpark und EDV-Ausstattung erfasst.

Hauptkonto 672 enthält alle Aufwendungen für die Nutzung von **Lizenzen und Konzessionen**, z.B. die Konzession zum Ausschank.

Aufwendungen für **Gebühren (ohne Entsorgung)** sind Entgelte für konkrete Leistungen der öffentlichen Hand, z.B. Entwässerungsbeitrag oder Schornsteinfegergebühren.

Hauptkonto 674 beinhaltet alle Aufwendungen für die Inanspruchnahme von **Leiharbeitskräften** (Zeitarbeitskräften). Sonstige Aushilfskräfte werden unter Kontengruppe 65 erfasst.

Bankspesen/ Kosten des Geldverkehrs u.d. Kapitalbeschaffung sind die Nebenkosten des Bankverkehrs, wie z.B. Transaktionskosten oder Gebühren und Disagio für Einsatz von E-Cash. Darunter fallen jedoch keine Darlehenszinsen.

Provisionen sind Vergütungen für geleistete Dienste. Aufwendungen für **Provisionen** (z.B. Vertriebsbeauftragte, Makler) lassen sich zumeist als %-Satz des vermittelten

Geschäfts bemessen. Besondere Formen der Provisionen sind z.B. die Kommissions-, Makler-, Delkredere-, Inkasso-, Kredit- und Kreditüberziehungsprovisionen.

Bei den Aufwendungen für **Prüfung, Beratung, Rechtsschutz** sind zu trennen: als Beratungs- und Prüfleistungen sind hier Leistungen zu verstehen, die in keinem direkten Zusammenhang zu den Produkten der Verwaltung stehen. Hierunter fallen u.a. Managementberatungen bzw. die Wirtschaftsprüfung.

Aufwendungen für Aufsichtsrat/Beirat oder dgl. werden hier nur dann verbucht, wenn es sich um dabei um Aufwendungen für Fremdpersonal handelt.¹²

Sonstige Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten sind alle Aufwendungen, die nicht unter 670-678 fallen.

¹² im Unterschied zur Kontengruppe 659

Kontengruppe 68

Weitere Aufwendungen für Kommunikation, Dokumentation, Information, Reisen, Literatur, Werbung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
680	Büromaterial und Drucksachen
681	Zeitungen und Fachliteratur
682	Porto, Versandkosten, Zustelldienste
683	Telekommunikation
684	Reserviert
685	Reisekosten
686	Gästebewirtung und Repräsentation, Öffentlichkeitsarbeit
	6860 Aufwendungen für Verfügungsmittel
687	Reserviert
688	Reserviert
689	Andere betriebliche und verwaltungswirtschaftliche Tätigkeit

Aufwendungen für **Zeitungen und Fachliteratur** sind sämtliche Aufwandspositionen für bezogene Zeitungen, Bücher, Landkarten, Loseblattsammlungen, etc.. Wenn die jeweilige Organisationseinheit über eine Bibliothek mit externer Verwendung verfügt, dann muss ein getrennter Ausweis von Anschaffungen > 410 EUR, die der Erweiterung/ Ergänzung der Sammlung dienen, erfolgen.

Aufwendungen für **Porto, Versandkosten, Zustelldienste** beinhalten die Entgelte für Post- und Paketzustellungen, Porto und Kurierzustellungen. Speditionsleistungen werden hingegen unter der Kontengruppe 61 erfasst.

Aufwendungen für **Telekommunikation** sind u.a. Gebühren für die Nutzung von Leitungen und Netzen, Telefongebühren, Raumsicherungs- und Notrufanlagen sowie laufende Gebühren und Kosten für Datenfernübertragung.

Aufwendungen für **Reisekosten** sind alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Dienstreisen und Dienstreisen entstehen, wie z.B. Fahrtkosten, Reisekosten, Speisen, Übernachtungen, Km-Pauschalen, Charterflüge, Delegationsreisen etc..

Aufwendungen für **Gästebewirtung und Repräsentation, Öffentlichkeitsarbeit** sind sämtliche Aufwendungen für Bewirtungs- und Repräsentationsaufgaben, u.a. auch die persönlichen Verfügungsmittel. Darunter fallen ferner beispielsweise Blumen und Kränze, Präsente, Bewirtungskosten, Lebensmittel oder Getränke. Des Weiteren werden hier auch die Kosten für Traueranzeigen gebucht, soweit es sich nicht um landeseigenes Personal handelt (Kontengruppe 64).

Weiterhin zählen zu den Aufwendungen für **Öffentlichkeitsarbeit** (inkl. öffentliche Bekanntmachungen, Werbung) z.B. Aufwendungen für TV-Spots, Inserate, Plakate etc. Zu den Aufwendungen für Werbung zählen Agenturhonorare, Schaltkosten (z.B. TV und Inflight, Tageszeitungen, Sonderinsertationen) und Produktionskosten. Eine Ausnahme bilden Stellenanzeigen, die bei den Personalausgaben unter der Kontengruppe 65 gebucht werden.

Kontengruppe 69

Aufwendungen für Beiträge und Sonstiges, sowie Wertkorrekturen und periodenfremde Aufwendungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
690		Versicherungsbeiträge
	6900	Gebäudeversicherung
	6901	Sonstige Versicherungen
691		Mitgliedsbeiträge an Verbände, Organisationen, Vereine und Gesellschaften
	6910	Mitgliedsbeiträge an Verbände, Organisationen, Vereine und Gesellschaften im Inland
	6911	Mitgliedsbeiträge an Verbände, Organisationen, Vereine und Gesellschaften im Ausland
692		Schadensersatzleistungen und Leistungen aus Bürgschaften
693		Andere sonstige betriebliche Aufwendungen
694		Reserviert
695		Verluste aus Wertminderungen von Gegenständen des Umlaufvermögens (außer Vorräten und Wertpapieren)
696		Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen
697		Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklagenanteil
698		Zuführungen zu Rückstellungen, soweit nicht unter anderen Aufwendungen erfassbar
699		Periodenfremde Aufwendungen
	6990	Periodenfremde Versorgungsbezüge Beamte und Richter
	6991	Periodenfremde Versorgungsbezüge Soldaten
	6992	Periodenfremde Versorgungsbezüge Bundespräsident, Bundeskanzler, Ministerpräsident, Minister, Parl. Staatssekretäre, sonst. Amtsträger
	6993	Periodenfremde Versorgungsbezüge Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer
	6994	Reserviert
	6995	Periodenfremde Versorgungsbezüge nach Art. 131 GG
	6996	Periodenfremde Versorgungsbezüge sonstiger Versorgungsempfänger

Die Kontengruppe Aufwendungen für **Versicherungen** beinhaltet sämtliche nicht-personenbezogene Versicherungsbeiträge, wie z.B. KfZ-Versicherung oder Gebäudeversicherung. Aufwendungen für personenbezogene Versicherungen werden unter Kontengruppe 65 als Personalaufwendungen erfasst.

Aufwendungen für **Schadensersatzleistungen** sind danach zu unterscheiden, ob die Verwaltungseinheit als Selbstversicherer auftritt. Des Weiteren werden hier Leistungen der Verwaltung für übernommene **Bürgschaften** und andere Entschädigungsleistungen erfasst. Diese Positionen sind als außerordentliche Aufwendungen zu klassifizieren.

Sonstige betriebliche Aufwendungen fallen diejenigen Aufwendungen, die nicht den vorher beschriebenen Kontengruppen zugeordnet werden können, wie z.B. Aufwendungen für die Verschrottung von Vorräten (Bereinigung der Lagerbestände für nicht mehr verwendbares Material) oder Anlagen.

Bei den Aufwendungen für **Verluste aus Wertminderungen von Gegenständen des Umlaufvermögens (außer Vorräten und Wertpapieren)** werden Wertberichtigungen auf Forderungen erfasst. Uneinbringliche Forderungen sind in voller Höhe abzuschreiben.

Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen treten ein, wenn ein Verkauf eines Vermögensgegenstands unter seinem Buchwert erfolgt.

Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklagenanteil betreffen die Bildung von Passivposten im Sinne des § 247 HGB aus steuerlichen Gründen. Erfasst wird u.a. der Wertberichtigungsposten zu handelsrechtlichem und steuerrechtlichem Wertansatz bei Abschreibungen.

Rückstellungen stellen am Bilanzstichtag noch nicht exakt bestimmten Aufwand dar. Durch Einstellen eines Passivpostens in die Bilanz werden zeitlich nach dem Abschlussstichtag zu leistende Ausgaben der Verursachungsperiode zugerechnet. Aufwendungen für **Zuführungen zu Rückstellungen**, soweit nicht unter anderen Aufwendungen erfassbar, werden hier erfasst, z.B. Pensionsrückstellungen, Prozesskostenrückstellungen, Steuerrückstellungen, Gewährleistungsrückstellungen, Drohverlustrückstellungen etc..

Periodenfremde Aufwendungen sind sämtliche Aufwendungen, die anderen als der laufenden Periode zuzurechnen sind und somit nicht in die KLR einfließen. Zu den periodenfremden Aufwendungen aus Versorgung siehe Erläuterungen zu 643*.

Kontenklasse 7

Weitere Aufwendungen

In der Kontenklasse 7 **Weitere Aufwendungen** wird der Ressourcenverbrauch der Verwaltung, der einerseits nicht unmittelbar zur Leistungserstellung dient und andererseits den spezifisch öffentlichen Kategorien der Zuwendungen und Zuschüsse zuzuordnen ist, abgebildet.

Kontengruppe 70

Betriebliche Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
700	Reserviert
701	Reserviert
702	Grundsteuer
703	Kfz-Steuer
704	Reserviert
705	Reserviert
706	Reserviert
707	Umsatzsteuer
708	Verbrauchssteuern
709	Sonstige betriebliche Steuern und steuerähnliche Aufwendungen

Die betrieblichen Steuern gehören zu den sogenannten „Aufwandsteuern“. Sie stellen im Geschäftsbetrieb einen Aufwand dar und mindern damit das Ergebnis. In steuerlicher Betrachtung gelten sie als Betriebsausgaben und daher als „abzugsfähige“ Steuern. Es sind die jeweiligen Steuern aufgrund der erlassenen Steuerbescheide in das entsprechende Aufwandskonto zu buchen.

Die Differenzierung der Steueraufwendungen erfolgte analog zu der im Industriekontenrahmen vorgesehenen Unterteilung. Es handelt sich um die drei Kategorien betriebliche Steuern (Kontengruppe 70), Steuern und steuerähnliche Aufwendungen (Kontengruppe 76) sowie Steuern vom Einkommen und Ertrag (Kontengruppe 77).

Die **Grundsteuer** gehört zu den Gemeindesteuern, deren Aufkommen den Gemeinden/ Gemeindeverbänden zustehen. Die Grunderwerbsteuer hingegen stellt Anschaffungsnebenkosten des erworbenen Gegenstandes dar und wird dementsprechend aktiviert.

Kraftfahrzeugsteuer sind die zu buchenden Steuerpositionen für die Unterhaltung des verwaltungseigenen Fuhrparks.

Aufwendungen für **Umsatzsteuer** beinhalten vor allem die Umsatzsteuer für innergemeinschaftlichen Erwerb, Umsatzsteuer im Abzugsverfahren (z.B. für Dienstleistungen von außereuropäischen Vertragspartnern) und Einfuhrumsatzsteuer.

Aufwendungen für **Verbrauchssteuern** treten in Verbindung mit der Beschaffung von bestimmten Gütern (wie z.B. Treibstoff) auf. Die darin enthaltene Steuerkomponente wird direkt an den Lieferanten bezahlt (z.B. Mineralölsteuer bei landeseigenen Tankstellen).

Aufwendungen für **sonstige betriebliche Steuern und steuerähnliche Aufwendungen** beziehen sich auf alle diejenigen Aufwandspositionen, die nicht unter 700 bis 708 subsumiert worden sind.

Kontengruppe 71

Aufwendungen für Zuwendungen, Investitionszuwendungen und Kostenerstattungen (originäre Leistungen) sowie aus Produktabgeltung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
710	Zuwendungen an Gebietskörperschaften und EU
71000	Allgemeine Zuweisungen an Bund
71001	Allgemeine Zuweisungen an andere Bundesländer
71002	Allgemeine Zuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände
71003	Schuldendiensthilfen an Bund
71004	Schuldendiensthilfen an andere Bundesländer
71005	Schuldendiensthilfen an Gemeinden und Gemeindeverbände
71006	Sonstige Zuweisungen an Bund
71007	Sonstige Zuweisungen an andere Bundesländer
71008	Sonstige Zuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände
71009	Sonstige Zuweisungen an EU
71010	Vermögensübertragungen an Bund
71011	Vermögensübertragungen an andere Bundesländer
71012	Vermögensübertragungen an Gemeinden und Gemeindeverbände
711	Zuwendungen an sonstigen öffentlichen Bereich
71100	Allgemeine Zuweisungen an Sondervermögen
71101	Allgemeine Zuweisungen an Sozialversicherungsträger sowie an die Bundesagentur für Arbeit
71102	Allgemeine Zuweisungen an Zweckverbände
71103	Schuldendiensthilfen an Sondervermögen
71104	Schuldendiensthilfen an Sozialversicherungsträger sowie an die Bundesagentur für Arbeit
71105	Schuldendiensthilfen an Zweckverbände
71106	Schuldendiensthilfen an öffentliche Unternehmen
71107	Schuldendiensthilfen an öffentliche Einrichtungen
71108	Sonstige Zuweisungen an Sondervermögen
71109	Sonstige Zuweisungen an Sozialversicherungsträger sowie die Bundesagentur für Arbeit
71110	Sonstige Zuweisungen an Zweckverbände
71111	Sonstige Zuweisungen für laufende Zwecke an öffentliche Einrichtungen
712	Zuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich
7120	Schuldendiensthilfen an private Unternehmen
7121	Schuldendiensthilfen an sonstigen nicht-öffentlichen Bereich im Inland
7122	Schuldendiensthilfen an Ausland
7123	Sonstige Zuschüsse für laufende Zwecke an private Unternehmen
7124	Sonstige Zuschüsse für laufende Zwecke an soziale oder ähnliche Einrichtungen
7125	Weitere sonstige Zuschüsse für laufende Zwecke Inland
7126	Sonstige Zuschüsse für laufende Zwecke im Ausland

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

	7127	Vermögensübertragungen an Unternehmen
	7128	Vermögensübertragungen an Sonstige im Inland
	7129	Vermögensübertragungen an Sonstige im Ausland
713		Investitionszuweisungen an Gebietskörperschaften
	7130	Investitionszuweisungen an Bund
	7131	Investitionszuweisungen an andere Bundesländer
	7132	Investitionszuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände
714		Investitionszuweisungen an sonstigen öffentlichen Bereich
	7140	Zuweisungen für Investitionen an Sondervermögen
	7141	Zuweisungen für Investitionen an Sozialversicherungsträger sowie die Bundesagentur für Arbeit
	7142	Zuweisungen für Investitionen an Zweckverbände
	7143	Zuschüsse für Investitionen an öffentliche Unternehmen
	7144	Zuschüsse für Investitionen an öffentliche Einrichtungen
715		Investitionszuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich
	7150	Zuschüsse für Investitionen an private Unternehmen
	7151	Zuschüsse für Investitionen an Sonstige im Inland
	7152	Zuschüsse für Investitionen an Ausland
716		Kostenerstattungen an Gebietskörperschaften
717		Kostenerstattungen an Sonstige
	7170	Kostenerstattungen an Sonstige im Inland
	7171	Kostenerstattungen an Sonstige im Ausland
718		Aufwendungen aus Produktabgeltung
719		Reserviert

Die Unterteilung der Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse erfolgt analog zum Ertragsbereich. In Kontengruppe 71 finden sich die Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse, die originär von der Verwaltungseinheit stammen, während in Kontengruppe 78 die sogenannten durchlaufenden Mittel, also diejenigen Leistungen, die nur weitergereicht werden, erfasst werden. Des weiteren erfolgt in jeder Kontengruppe eine Differenzierung nach den Empfängergruppen, d.h. nach Gebietskörperschaften, sonstigem öffentlichen Bereich und nicht-öffentlichem Bereich.

Zuweisungen und Zuschüsse sowie Kostenerstattung und Produktabgeltung gehören zu den sogenannten Übertragungsleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs oder zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen.

Zuweisungen sind einmalige oder laufende Geldleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs. Zuschüsse sind Geldleistungen zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen. Zu dieser Gruppe gehören auch die Kostenerstattungen, insbesondere als Ersatz für entstandene Ausgaben.

Allgemeine (nicht zweckgebundene) Zuweisungen sind Zuweisungen, die ohne Zweckbindung an einen Aufgabenbereich (Funktion) dem Gesamthaushalt als allgemeine Deckungsmittel zugeführt werden, insbesondere Zuweisungen im Rahmen des gesetzlich geregelten Finanzausgleichs zwischen den Gebietskörperschaften.

Schuldendiensthilfen aus dem öffentlichen Bereich sind Zuweisungen zur Erleichterung des Schuldendienstes für auf dem Kapitalmarkt aufgenommene Darlehen und Anleihen, vorwiegend zur Verbilligung der Zinsleistungen.

Sonstige (zweckgebundene) Zuweisungen dienen als Beteiligung an Gemeinschaftsaufgaben und zur Förderung von originären Aufgaben der einzelnen Bereiche.

Unter Vermögensübertragungen, soweit nicht für Investitionen, werden solche Zuweisungen und Zuschüsse verstanden, die, ebenso wie die Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen, für mindestens einen der Beteiligten (Zahler oder Empfänger) eine Zu- oder Abnahme seines Vermögens darstellen. Als Vermögen in diesem Sinne ist das Reinvermögen, also das Sach- oder Geldvermögen abzüglich der Schulden zu verstehen. Es ist nicht relevant, ob einer der Beteiligten den einzelnen Zuschuss als laufende Ausgabe bzw. Einnahme betrachtet.

Zuwendungen an Gebietskörperschaften beinhalten im einzelnen Aufwendungen für Zuwendungen an den Bund, die Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände und Landkreise.

Zuwendungen an sonstigen öffentlichen Bereich beinhalten im einzelnen Aufwendungen für Zuwendungen an Sozialversicherungsträger, an die Bundesagentur für Arbeit, an das Sondervermögen, an öffentliche Unternehmen und Einrichtungen.

Zuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich beinhalten im einzelnen Aufwendungen für Zuschüsse an natürliche und nicht-natürliche Personen. So ist hier die Prozesskostenhilfe (Pkh) zu verbuchen¹³; empfohlen wird die Benutzung des Kontos 7125.

Sonstige Zuweisungen und Zuschüsse beinhalten alle Aufwendungen, die keinen anderen Konten der Hauptkonten 710-712 zugeordnet werden können.

Investitionszuweisungen an Gebietskörperschaften beinhalten im einzelnen Investitionszuweisungen an Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände und Landkreise.

Investitionszuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich beinhalten Investitionszuschüsse an natürliche und nicht-natürliche Personen, wie z.B. private Unternehmen.

Sonstige Investitionszuschüsse beinhalten alle Aufwendungen, die keinen anderen Konten der Hauptkonten 714-716 zugeordnet werden können.

Kostenerstattungen beziehen sich auf Leistungen, die im Rahmen der Lastenverteilung von einer Körperschaft des öffentlichen Bereichs voll oder teilweise zu tragen und an einen vorläufigen oder mit der Aufgabenerfüllung beauftragten Träger zu erstatten sind. Gesetzlich oder durch Verwaltungsabkommen geregelte Erstattungen von Verwaltungsausgaben innerhalb des öffentlichen Bereichs können sowohl Personalkosten-, Prozesskosten- oder Betriebskostensätze sein. Erstattungen von

¹³ s. Mehrheitsbeschluss des BL-AK KLR/Doppik (28. Sitzung vom 05/06.03.2008)

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

Reisekosten werden hier nicht ausgewiesen. Sonstige Kostenerstattungen können sowohl dem sonstigen öffentlichen als auch dem nicht-öffentlichen Bereich entstammen. Auch hier kann es sich einerseits um Personalkostenersatz oder andererseits um Prozess- und Betriebskostenersätze handeln.

Kostenerstattungen an Gebietskörperschaften umfassen im einzelnen Kostenerstattungen an die EU, an den Bund, die Länder sowie an die Gemeinden, Gemeindeverbände und Landkreise. Kostenerstattungen umfassen sowohl Erstattungen von Betriebskosten als auch Personalkosten.

Kostenerstattungen an Sonstige werden nicht weiter wie die Zuweisungen und Zuschüsse nach Empfängergruppen differenziert. Hierunter fallen z.B. Leistungen an die Hochschul-Informations-GmbH, Aufwendungen für Ansprüche nach dem Urheberrechtsgesetz (Bibliothekstantieme, Betreiberabgabe, Zahlungen an Verwertungsgesellschaft) oder Erstattungen an die Flughäfen.

Unter der Kontengruppe **Aufwendungen aus Produktabgeltung** werden die Mittel aus der leistungsorientierten Mittelzuweisung gebucht, die der Landtag Hessen den einzelnen Verwaltungseinheiten zur Erstellung der vereinbarten Leistungen und Produkte zugewiesen hat.

Kontengruppe 72

Steuern und steuerähnliche Aufwendungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
720		Gemeinschaftsteuern
721		EU-Steuern
	7210	Abführung der MwSt-Eigenmittel an die EU
	7211	Abführung der BSP-Eigenmittel an die EU
722		Bundessteuern
723		Lastenausgleichsabgaben
724		Landessteuern
725		Gemeindesteuern
726		Reserviert
727		Steuerähnliche Abgaben
728		Aufwand aus Länderfinanzausgleich
729		Sonstige Aufwendungen aus Steuern

Hierbei handelt es sich um die korrespondierende Aufwandskontengruppe zu der Kontengruppe 57 (Steuererträge und steuerähnliche Erträge).

Außerdem sind in dieser Kontengruppe die Abführung an andere Gebietskörperschaften (z.B. Bund, EU) zu buchen.

Da sich die Zahlungen aus dem **Länderfinanzausgleich** aus dem Verhältnis der Steuereinnahmen der Länder zueinander ermitteln, werden die Aufwände hieraus unter dem Hauptkonto 728 ausgewiesen.

Kontengruppe 73

Aufwendungen für sonstige Leistungen an Dritte

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
730	Spenden, Preisgelder, Stipendien und Ehrungen
731	Weitere Leistungen an Dritte
732	Versorgungsleistungen an Dritte
733	Reserviert
734	Reserviert
735	Reserviert
736	Reserviert
737	Reserviert
738	Reserviert
739	Reserviert

In der Kontengruppe 73 werden diejenigen **Leistungen an Dritte**, d.h. außerhalb der Verwaltungseinheit erfasst, die zwar vergleichbar zu den Zuweisungen und Zuschüssen sind, aber aufgrund des eigenen Charakters und zumeist geringen Volumens getrennt ausgewiesen werden.

Hierunter fallen Aufwendungen für Spenden (z.B. humanitäre Hilfsprogramme), Preisgelder, Stipendien (z.B. für sind u.a. für Studien- und Forschungszwecke) sowie Ehrungen (z.B. Medaillen, Ehrensolde und Ehrengaben).

Desweiteren werden hier **Versorgungsleistungen an Dritte**, wie z.B. besondere Rentenzahlungen, erfasst.

Kontengruppe 74

Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens und Verluste aus Abgängen von Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
740	Abschreibungen auf Finanzanlagen
741	Reserviert
742	Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
743	Reserviert
744	Reserviert
745	Verluste aus dem Abgang von Finanzanlagen
746	Verluste aus dem Abgang von Wertpapieren des Umlaufvermögens
747	Reserviert
748	Reserviert
749	Reserviert

Im Gegensatz zur Kontengruppe 66, wo die Abschreibungen des Sachanlagevermögens erfasst werden, sind in Kontengruppe 74 sämtliche Abschreibungen auf das Finanzanlagevermögen zu finden. Desweiteren werden hier die Verluste aus Abgängen des Finanzanlagenvermögens und der Wertpapiere des Umlaufvermögens sowie Aufwendungen aus Verlustübernahme ausgewiesen.

Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens werden erforderlich, wenn voraussichtlich dauerhafte Wertminderungen in den aktivierten Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens auftreten bzw. aufgetreten sind.

Verluste aus dem Abgang von Finanzanlagen entstehen durch den Verkauf von Finanzanlagen unter Wert.

Verluste aus dem Abgang von Wertpapieren des Umlaufvermögens entstehen durch den Verkauf von Wertpapieren des Umlaufvermögens unter Wert.

Kontengruppe 75

Zinsen und ähnliche Aufwendungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
750		Zinsen und ähnliche Aufwendungen an verbundene Unternehmen
751		Bankzinsen
	7510	Zinsen für Ausgleichsforderungen
	7511	Zinsen am inländischen Kreditmarkt
	7512	Zinsen am ausländischen Kreditmarkt
752		Kredit- und Überziehungsprovisionen
753		Diskontaufwand
754		Abschreibung auf Disagio oder Damnum
755		Bürgschaftsprovisionen
756		Zinsen für Verbindlichkeiten
757		Abzinsungsbeträge
758		Verwaltungszinsen
759		Sonstige Zinsen und ähnliche Aufwendungen

Neben Zinserträgen sind auch gezahlte Zinsen für die Inanspruchnahme von Fremdkapital als Zinsaufwand in der Buchführung Bestandteil des neutralen Ergebnisses. Es erfolgt keine Saldierung von Zinsaufwand und Zinserträgen. Zu beachten ist dabei, dass Nebenkosten des Geldverkehrs wie beispielsweise Umsatzprovisionen, Bankspesen oder Kreditüberwachungskosten ausschließlich auf dem Hauptkonto 675 auszuweisen sind.

Verzugszinsen sind die für Zahlungsverzug bei Krediten zu entrichtenden Zinszahlungen.

Diskontaufwendungen sind die zu zahlenden Diskontbeträge für eingereichte Wechsel und Schecks.

Abschreibungen auf ein Disagio oder Damnum können dabei komplett in einer Rechnungsperiode erfolgen oder alternativ über die Darlehenslaufzeit verteilt werden.

Verbindlichkeitszinsen sind die zu entrichtenden Zinsaufwendungen für Verbindlichkeiten gegenüber Bankinstituten, verbundenen Unternehmen, Gebietskörperschaften und anderen (z.B. Zinsen für Bankkredite, Hypothekendarlehen, Schuldverschreibungen, sonstige Darlehen, Lieferantenkredite, Verzugszinsen, Kontokorrentzinsen etc.).

Sonstige Zinsen und ähnliche Aufwendungen sind sämtliche Aufwandspositionen, die nicht unter 750 bis 758 verbucht werden, z.B. Aufwendungen für Hinterlegungs-sachen.

Unter **Verwaltungszinsen** fallen z.B. Verspätungs- und Säumniszuschläge.

Kontengruppe 76

Aufwand aus Verlustübernahmen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
760	Aufwand aus Verlustübernahme
761	Reserviert
762	Reserviert
763	Reserviert
764	Reserviert
765	Reserviert
766	Reserviert
767	Reserviert
768	Reserviert
769	Reserviert

Im VKR ist vorgesehen, bei „Tochtergesellschaften“ Erträge aus Verlustübernahmen und Aufwendungen aufgrund von Gewinnabführungsverträgen vor dem Jahresergebnis im außerordentlichen Ergebnis auszuweisen (Hauptkonto 595 bzw. 790) und dazu korrespondierend bei der „Muttergesellschaft“ Erträge aus Gewinnabführungsverträgen im Finanzergebnis (Betrieblicher Ertrag) darzustellen (Hauptkonto 560).

Da der Aufwand aus Verlustübernahmen vergleichbar hierzu nicht im außerordentlichen Ergebnis auszuweisen ist, wird **der Aufwand** (der „Muttergesellschaft“) **aus Verlustübernahmen** im Hauptkonto 760 vorgenommen.

Kontengruppe 77

Steuern von Einkommen und Ertrag und sonstige Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
770	Gewerbeertragsteuer
771	Körperschaftsteuer
772	Inländische Quellensteuer
773	Ausländische Quellensteuer
774	Reserviert
775	latente Steuern
776	Reserviert
777	Reserviert
778	Reserviert
779	Sonstige Steuern vom Einkommen und Ertrag

Unter dieser Position werden die gegebenenfalls von der Verwaltungseinheit zu entrichtenden **Steuern von Einkommen und Ertrag** sowie keiner anderen Kontengruppe zugeordneten Steuerarten gebucht.

Latente Steuern umfassen sämtliche Aufwendungen aus Einstellungen in passive latente Steuern (Steuerverbindlichkeiten) oder aus Auflösungen aktiver latenter Steuern (Steuerforderungen).

Sonstige Steuern sind sämtliche Steueraufwendungen, die nicht bereits in 770 bis 778 erfasst worden sind.

Kontengruppe 78

Aufwendungen aus allgemeinen Zuwendungen und Investitionszuwendungen (durchlaufende Mittel)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
780	Zuweisungen und Investitionszuweisungen (durchlaufende Mittel) an Gebietskörperschaften und EU
78000	Allgemeine Zuweisungen an Bund (durchlaufende Mittel)
78001	Allgemeine Zuweisungen an andere Bundesländer (durchlaufende Mittel)
78002	Allgemeine Zuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände (durchlaufende Mittel)
78003	Allgemeine Zuweisungen an EU (durchlaufende Mittel)
78004	Schuldendiensthilfen an Bund (durchlaufende Mittel)
78005	Schuldendiensthilfen an andere Bundesländer (durchlaufende Mittel)
78006	Schuldendiensthilfen an Gemeinden und Gemeindeverbände (durchlaufende Mittel)
78007	Sonstige Zuweisungen an Bund (durchlaufende Mittel)
78008	Sonstige Zuweisungen an andere Bundesländer (durchlaufende Mittel)
78009	Sonstige Zuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände (durchlaufende Mittel)
78010	Vermögensübertragungen an Bund (durchlaufende Mittel)
78011	Vermögensübertragungen an andere Bundesländer (durchlaufende Mittel)
78012	Vermögensübertragungen an Gemeinden und Gemeindeverbände (durchlaufende Mittel)
78013	Investitionszuweisungen an Bund (durchlaufende Mittel)
78014	Investitionszuweisungen an andere Bundesländer (durchlaufende Mittel)
78015	Investitionszuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände (durchlaufende Mittel)
78016	Investitionszuweisungen an EU (durchlaufende Mittel)
781	Zuweisungen und Investitionszuweisungen (durchlaufende Mittel) an sonstigen öffentlichen Bereich
7810	Allgemeine Zuweisungen an Sondervermögen (durchlaufende Mittel)
7811	Allgemeine Zuweisungen an Sozialversicherungsträger und die Bundesagentur für Arbeit (durchlaufende Mittel)
7812	Allgemeine Zuweisungen an Zweckverbänden (durchlaufende Mittel)
7813	Schuldendiensthilfen an Sondervermögen (durchlaufende Mittel)
7814	Schuldendiensthilfen an Sozialversicherungsträger und die Bundesagentur für Arbeit (durchlaufende Mittel)
7815	Schuldendiensthilfen an Zweckverbände (durchlaufende Mittel)
7816	Investitionszuweisungen an Sondervermögen (durchlaufende Mittel)
7817	Investitionszuweisungen an Sozialversicherungsträger und die Bundesagentur für Arbeit (durchlaufende Mittel)
7818	Investitionszuweisungen an Zweckverbände (durchlaufende Mittel)
782	Zuschüsse und Investitionszuschüsse (durchlaufende Mittel) an

Standard-KLR

Kommentierung Bund-Ländereinheitlicher Kontenrahmen (VKR) – Anlage 2.2 –

		nicht-öffentlichen Bereich
	7820	Vermögensübertragungen an private Unternehmen (durchlaufende Mittel)
	7821	Vermögensübertragungen an den sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Inland (durchlaufende Mittel)
	7822	Vermögensübertragungen an Ausland (durchlaufende Mittel)
	7823	Sonstige Zuschüsse für Investitionen Inland (durchlaufende Mittel)
	7824	Sonstige Zuschüsse für Investitionen Ausland (durchlaufende Mittel)
	7825	Schuldendiensthilfen Inland (durchlaufende Mittel)
	7826	Schuldendiensthilfen Ausland (durchlaufende Mittel)
783		Kostenerstattungen an Gebietskörperschaften (durchlaufende Mittel)
784		Kostenerstattungen an Sonstige (durchlaufende Mittel)
	7840	Kostenerstattungen an Sonstige (durchlaufende Mittel) Inland
	7841	Kostenerstattungen an Sonstige (durchlaufende Mittel) Ausland
785		Reserviert
786		Reserviert
787		Reserviert
788		Reserviert
789		Kostenerstattungen (durchlaufende Mittel)

Im Gegensatz zur Kontengruppe 71 handelt es sich bei diesen Zuweisungen und Zuschüssen und Investitionszuschüssen um die sogenannten durchlaufenden Mittel, die nicht originär von der Verwaltungseinheit stammen und deshalb nur weitergeleitet werden. Zu beachten ist die Trennung dieser Aufwendungen von denen für den Kauf zwischenbehördlicher Leistungen.

Zuweisungen und Zuschüsse sowie Kostenerstattung und Produktabgeltung gehören zu den sogenannten Übertragungsleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs oder zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen.

Zuweisungen sind einmalige oder laufende Geldleistungen innerhalb des öffentlichen Bereichs. Zuschüsse sind Geldleistungen zwischen dem öffentlichen Bereich und den sonstigen Bereichen. Zu dieser Gruppe gehören auch die Kostenerstattungen, insbesondere als Ersatz für entstandene Ausgaben.

Allgemeine (nicht zweckgebundene) Zuweisungen sind Zuweisungen, die ohne Zweckbindung an einen Aufgabenbereich (Funktion) dem Gesamthaushalt als allgemeine Deckungsmittel zugeführt werden, insbesondere Zuweisungen im Rahmen des gesetzlich geregelten Finanzausgleichs zwischen den Gebietskörperschaften.

Schuldendiensthilfen aus dem öffentlichen Bereich sind Zuweisungen zur Erleichterung des Schuldendienstes für auf dem Kapitalmarkt aufgenommene Darlehen und Anleihen, vorwiegend zur Verbilligung der Zinsleistungen.

Sonstige (zweckgebundene) Zuweisungen dienen als Beteiligung an Gemeinschaftsaufgaben und zur Förderung von originären Aufgaben der einzelnen Bereiche.

Unter Vermögensübertragungen, soweit nicht für Investitionen, werden solche Zuweisungen und Zuschüsse verstanden, die, ebenso wie die Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen, für mindestens einen der Beteiligten (Zahler oder Empfänger) eine Zu- oder Abnahme seines Vermögens darstellen. Als Vermögen in diesem Sinne ist das Reinvermögen, also das Sach- oder Geldvermögen abzüglich der Schulden zu verstehen. Es ist nicht relevant, ob einer der Beteiligten den einzelnen Zuschuss als laufende Ausgabe bzw. Einnahme betrachtet.

Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen sind Einnahmen, die zur Finanzierung von Investitionen bestimmt sind.

Kostenerstattungen beziehen sich auf Leistungen, die im Rahmen der Lastenverteilung von einer Körperschaft des öffentlichen Bereichs voll oder teilweise zu tragen und an einen vorläufigen oder mit der Aufgabenerfüllung beauftragten Träger zu erstatten sind. Gesetzlich oder durch Verwaltungsabkommen geregelte Erstattungen von Verwaltungsausgaben innerhalb des öffentlichen Bereichs können sowohl Personalkosten-, Prozesskosten- oder Betriebskostenersätze sein. Erstattungen von Reisekosten werden hier nicht ausgewiesen. Außerdem können Kostenerstattungen aus dem sonstigen öffentlichen Bereich oder von Dritten stammen. Auch hier kann es sich einerseits um Personalkostenersatz oder andererseits um Prozess- und Betriebskostenersätze handeln.

Kontengruppe 79

Außerordentliche Aufwendungen, Aufwand aus Gewinnabführungsverträgen, Einstellung in Rücklagen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
790	Aufwand aus Gewinnabführungsverträgen
791	Außerordentlicher Aufwand
792	Reserviert
793	Reserviert
794	Reserviert
795	Reserviert
796	Aufwendungen für Einstellungen in Rücklagen, Fonds und Stöcke
	7960 Zuführung an Ausgleichsrücklage
	7961 Zuführung an Betriebsmittelrücklage
	7962 Zuführung an Schuldendienstrücklage
	7963 Zuführung an Bürgschaftssicherungsrücklage
	7964 Zuführung an Konjunkturausgleichsrücklage
	7965 Zuführung an Versorgungsrücklage für aktiv Bedienstete
	7966 Zuführung an Versorgungsrücklage für Versorgungsempfänger
	7967 Zuführung an Fonds und Stöcke
	7969 Sonstige Zuführungen an Rücklagen, Fonds und Stöcke
797	Rückzahlung von Zuwendungen
798	Reserviert
799	Reserviert

Ein Aufwand, der außerhalb des ordentlichen Geschäftsverlaufes anfällt, wird gemeinhin als außerordentlicher Aufwand bezeichnet (vgl. die Ausführungen zu außerordentlichen Ertragspositionen).

Außerordentliche Aufwendungen beruhen somit auf außergewöhnlichen Ereignissen, die nicht im normalen Ablauf des Geschäftsganges auftreten. Das sind Ereignisse, die ungewöhnlich in der Art sind, selten vorkommen und größere materielle Bedeutung aufweisen. Derartige Aufwendungen finden keine Berücksichtigung in der KLR.

Zur Position der **außerordentlichen Aufwendungen** zählen dabei insbesondere:

- Verluste aus dem Verkauf von Teilbetrieben, Zweigniederlassungen oder Geschäftsstellen der Verwaltung,
- Verluste aus dem Verkauf von Beteiligungen,
- Sanierungsverluste.

In der Erfolgsrechnung werden die außerordentlichen Aufwendungen zusammen mit den außerordentlichen Erträgen im Posten „außerordentliches Ergebnis“ ausgewiesen. Das außerordentliche Ergebnis ist dabei die Differenz aus „außerordentlichen Erträgen“ und „außerordentlichen Aufwendungen“.

Im VKR ist vorgesehen, bei „Tochtergesellschaften“ Erträge aus Verlustübernahmen und Aufwendungen aufgrund von Gewinnabführungsverträgen vor dem Jahresergebnis im außerordentlichen Ergebnis auszuweisen (Hauptkonto 595 bzw. 790) und dazu korrespondierend bei der „Muttergesellschaft“ Erträge bzw. Aufwände aus Gewinnabführungsverträgen im Finanzergebnis (Betrieblicher Ertrag) darzustellen (Hauptkonten 560/760).

Unter dem Hauptkonto 790 wird daher bei der „Tochtergesellschaft“ der **Aufwand aus Gewinnabführungsverträgen** verbucht.

Bei **Einstellungen in Rücklagen, Fonds und Stöcken** handelt es sich um Einstellungen in allgemeine und für Einzelzwecke gebildete eigene Rücklagen sowie anderen Vermögensbeständen mit besonderen Zweckbestimmungen, wie z.B. Betriebsmittelrücklagen, Schuldendienstrücklagen, Bürgschaftssicherungsrücklagen bzw. zweckgebundenen Fonds und Stöcke. Bei den Stöcken sind insbesondere der allgemeine Grundstock bzw. der Forstgrundstock hervorzuheben.

Eine **Rückzahlung von Zuwendungen** fällt an, wenn der Bewilligungsgrund für die ursprüngliche Leistung entfällt.

Kontenklasse 8

Abschluss und kamerale Abgrenzung

Die Kontenklasse 8 hat vor allem technischen Hintergrund; sie dient für Abschluss- und Abgrenzungsbuchungen zwischen Haushalt und Finanzbuchhaltung.

Kontengruppe 80

Eröffnung und Abschluss

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
800	Eröffnungsbilanzkonto
801	Schlussbilanzkonto
802	GuV-Konto nach Gesamtkostenverfahren
803	GuV-Konto nach Umsatzkostenverfahren
804	Reserviert
805	Reserviert
806	Reserviert
807	Reserviert
808	Reserviert
809	Reserviert

Diese Kontengruppe ist für die Bebuchung der Eröffnungs- und Abschlusskonten sowie zur kameralen Abgrenzungen vorgesehen.

Kontengruppe 81

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
810	Reserviert
811	Reserviert
812	Reserviert
813	Reserviert
814	Reserviert
815	Reserviert
816	Reserviert
817	Reserviert
818	Reserviert
819	Reserviert

Kontengruppe 82

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
820	Reserviert
821	Reserviert
822	Reserviert
823	Reserviert
824	Reserviert
825	Reserviert
826	Reserviert
827	Reserviert
828	Reserviert
829	Reserviert

Kontengruppe 83

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
830	Reserviert
831	Reserviert
832	Reserviert
833	Reserviert
834	Reserviert
835	Reserviert
836	Reserviert
837	Reserviert
838	Reserviert
839	Reserviert

Kontengruppe 84

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
840	Reserviert
841	Reserviert
842	Reserviert
843	Reserviert
844	Reserviert
845	Reserviert
846	Reserviert
847	Reserviert
848	Reserviert
849	Reserviert

Kontengruppe 85

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
850	Reserviert
851	Reserviert
852	Reserviert
853	Reserviert
854	Reserviert
855	Reserviert
856	Reserviert
857	Reserviert
858	Reserviert
859	Reserviert

Kontengruppe 86

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
860	Reserviert
861	Reserviert
862	Reserviert
863	Reserviert
864	Reserviert
865	Reserviert
866	Reserviert
867	Reserviert
868	Reserviert
869	Reserviert

Kontengruppe 87

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
870	Reserviert
871	Reserviert
872	Reserviert
873	Reserviert
874	Reserviert
875	Reserviert
876	Reserviert
877	Reserviert
878	Reserviert
879	Reserviert

Kontengruppe 88

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
880	Reserviert
881	Reserviert
882	Reserviert
883	Reserviert
884	Reserviert
885	Reserviert
886	Reserviert
887	Reserviert
888	Reserviert
889	Reserviert

Kontengruppe 89

Reserviert

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
890	Reserviert
891	Reserviert
892	Reserviert
893	Reserviert
894	Reserviert
895	Reserviert
896	Reserviert
897	Reserviert
898	Reserviert
899	Reserviert

Kontenklasse 9

Kosten und Leistungsrechnung

Die Konten in der Kontenklasse 9 dienen der Kosten- und Leistungsrechnung. Die Klasse 9 befindet sich nur zu statistischen Zwecken im VKR, da hier die sekundären Kostenarten aus der KLR dokumentiert werden. Diese haben definitionsgemäß keine Verbindung zum externen Rechnungswesen, sondern entstehen rein innerhalb der KLR. Hier sind notwendige Verrechnungen innerhalb der Kosten- und Erlösrechnung zu erfassen.

Kontengruppe 90

Kalkulatorische Kosten und Erlöse

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
900	Kalkulatorische Abschreibungen
901	Kalkulatorische Zinsen
902	Kalkulatorische Mieten
903	Kalkulatorische Rückstellungen
904	Reserviert
905	Reserviert
906	Sonstige kalkulatorische Kosten
907	Reserviert
908	Reserviert
909	Kalkulatorische Erlöse

Die Kontengruppe kalkulatorische Kosten und Erlöse bildet die Abgrenzungen zur Kosten- und Erlösrechnung ab. Die Aufwendungen und Erträge der Finanzbuchhaltung gehen nicht 1:1 als Kosten und Erlöse in die Kostenrechnung ein, sondern werden teilweise durch **kalkulatorische Kosten und Erlöse** ersetzt bzw. erweitert. Kalkulatorische Kosten und Erlöse werden speziell für die KLR kalkuliert und dienen dazu, die Genauigkeit der KLR und ihre Vergleichbarkeit zu erhöhen.

Kalkulatorische Kosten sind Kosten, denen kein Aufwand (Zusatzkosten) oder Aufwand in anderer Höhe (Anderskosten) gegenüberstehen. Kalkulatorische Kosten sind u.a. kalkulatorische Abschreibungen, kalkulatorische Zinsen sowie kalkulatorische Mieten. Anderskosten werden sowohl in der Finanzbuchhaltung als auch in der KLR erfasst, allerdings zu unterschiedlichen Wertansätzen. Anderskosten können z.B. **kalkulatorische Abschreibungen** sein, da in der KLR z.B. mit dem Wiederbeschaffungswert ein anderer Wertansatz gewählt wird als im handelsrechtlichen Jahresabschluss, wo die Anschaffungskosten maßgeblich sind. Der andere Teil der kalkulatorischen Kosten, der als Zusatzkosten (z.B. **kalkulatorische Mieten**) bezeichnet wird, hat im Aufwandsbereich kein Äquivalent. In der Kostenrechnung hat man ein Instrument zur Hand, um den tatsächlichen Verbrauch besser darzustellen zu können als in der Finanzbuchhaltung.

Entsprechend der kalkulatorischen Kosten stellen die kalkulatorischen Erlöse einen Wertzuwachs dar, der sich gegenüber der Ertragsrechnung durch eine andere Bewertung mengenmäßig gleicher Zuwächse auszeichnet.

Kontengruppe 91

Leistungsverrechnungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
910	Frei
911	Frei
912	Frei
913	Frei
914	Frei
915	Frei
916	Frei
917	Frei
918	Frei
919	Frei

Die Positionen 91 und 92 sind für die Verbuchung der Internen Leistungen auf die jeweiligen Kostenstellen vorgesehen. Die interne Leistungsverrechnung bezieht sich auf eine Verteilung von Leistungen anhand von Leistungsaufzeichnungen innerhalb eines Buchungskreises.

Kontengruppe 92

Leistungsverrechnungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
920	Frei
921	Frei
922	Frei
923	Frei
924	Frei
925	Frei
926	Frei
927	Frei
928	Frei
929	Frei

Die Positionen 91 und 92 sind für die Verbuchung der Internen Leistungen auf die jeweiligen Kostenstellen vorgesehen. Die interne Leistungsverrechnung bezieht sich auf eine Verteilung von Leistungen anhand von Leistungsaufzeichnungen innerhalb eines Buchungskreises.

Kontengruppe 93

Abrechnung intern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
930	Frei
931	Frei
932	Frei
933	Frei
934	Frei
935	Frei
936	Frei
937	Frei
938	Frei
939	Frei

Die Abrechnung von Aufträgen beinhaltet die direkte Abrechnung von primären und sekundären Kosten an ein oder mehrere Empfängerobjekte (Kostenstellen, Aufträge oder Objekte der Anlagenbuchhaltung) mittels Abrechnungskostenarten. Hierbei können vorher festgelegte Verteilungsschlüssel, wie z.B. Äquivalenzziffern oder Prozentangaben verwendet werden.

Kontengruppe 94

Abrechnung intern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
940	Frei
941	Frei
942	Frei
943	Frei
944	Frei
945	Frei
946	Frei
947	Frei
948	Frei
949	Frei

Die Abrechnung von Aufträgen beinhaltet die direkte Abrechnung von primären und sekundären Kosten an ein oder mehrere Empfängerobjekte (Kostenstellen, Aufträge oder Objekte der Anlagenbuchhaltung) mittel Abrechnungskostenarten. Hierbei können vorher festgelegte Verteilungsschlüssel, wie z.B. Äquivalenzziffern oder Prozentangaben verwendet werden.

Kontengruppe 95

Zuschläge

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
950	Frei
951	Frei
952	Frei
953	Frei
954	Frei
955	Frei
956	Frei
957	Frei
958	Frei
959	Frei

Gemeinkosten werden in der Kostenstellenrechnung den Kostenstellen zugerechnet. Diese werden dann den Kostenträgern indirekt nach dem Durchschnittsprinzip mit geeigneten Gemeinkosten-**Zuschlagssätzen** zugerechnet. Die Gemeinkostenzuschläge ergeben sich, indem bestimmte Gemeinkosten (wie z.B. Materialgemeinkosten) durch geeignete Zuschlagsgrundlagen (z.B. Materialeinzelkosten) dividiert werden. Unter dieser Position werden die für die Zurechnung benötigten Kostenarten abgebildet.

Kontengruppe 96

Umlagen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
960	Frei
961	Frei
962	Frei
963	Frei
964	Frei
965	Frei
966	Frei
967	Frei
968	Frei
969	Frei

In den Kontengruppen 96 und 97 werden die notwendigen Konten zur Abbildung von Umlagen erfasst. Eine Umlage stellt eine Verrechnung von primären und sekundären Kosten von einer Kostenstelle auf ein oder mehrere Empfängerobjekte (z.B. Kostenstellen, Aufträge) dar.

Kontengruppe 97

Frei

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
970	Frei
971	Frei
972	Frei
973	Frei
974	Frei
975	Frei
976	Frei
977	Frei
978	Frei
979	Frei

Kontengruppe 98

Frei

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
980	Frei
981	Frei
982	Frei
983	Frei
984	Frei
985	Frei
986	Frei
987	Frei
988	Frei
989	Frei

Kontengruppe 99

Frei

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
990	Frei
991	Frei
992	Frei
993	Frei
994	Frei
995	Frei
996	Frei
997	Frei
998	Frei
999	Frei