

Rahmenhandbuch

Neue Hochschulsteuerung

Rahmenhandbuch

Neue Hochschulsteuerung

Teil I: Fachkonzepte zur Neuen Hochschulsteuerung

Teil II: Finanzbuchhaltung

Teil III: IT-Rahmenkonzept mit Empfehlungen der Unterarbeitsgruppe IT (UAG IT)

Rahmenhandbuch

Neue Hochschulsteuerung

Teil II: Finanzbuchhaltung

Überblick

Teil II des Rahmenhandbuches beschreibt die Grundlagen einer kaufmännischen (doppischen) Finanzbuchhaltung für Hochschulen.

Basierend auf den gesetzlichen Bestimmungen des HGB und - soweit dies aus sachlichen Zusammenhängen erforderlich ist - auf steuerlichen Bestimmungen.

Daneben wurden die relevanten Landesbestimmungen nach einer hochschulspezifischen Anpassung berücksichtigt.

Teil II des Rahmenhandbuchs ist wie folgt aufgebaut:

- A: Allgemeines
 - 1 Rechnungswesen als Dokumentations- und Informationssystem
 - 2 Gliederung des Rechnungswesens
 - 3 Aufgaben der Finanzbuchhaltung
 - 4 Gesetzliche Grundlagen
 - 5 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
- B: Inventurhinweise
- C: Bewertung
- D: Sachkontenrahmen für Hochschulen
- E: Buchungs- und Kontierungsrichtlinie für Hochschulen des Freistaats Sachsen
- F: Anlage 1:
Gliederungsschema der Bilanz (Vermögensrechnung)
Anlage 2:
Gliederungsschema der Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung)

A - Allgemeines

Inhaltsverzeichnis

1	Rechnungswesen als Dokumentations- und Informationssystem.....	1
2	Gliederung des Rechnungswesens.....	1
3	Aufgaben der Finanzbuchhaltung	3
4	Gesetzliche Grundlagen.....	4
5	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	5

1 Rechnungswesen als Dokumentations- und Informationssystem

Das Rechnungswesen ist ein wichtiger Teil des Management-Informationssystems. Seine Aufgaben liegen in der

- Erfassung,
- Aufbereitung,
- Auswertung und
- Übermittlung

wertmäßiger (quantitativer) Unternehmensdaten, soweit sie die gegenwärtigen und auch zukünftigen wirtschaftlichen Aspekte der Organisation betreffen.

Die Ausgestaltung und der Umfang der Ergebnisse dieser Dokumentation hängt davon ab, für wen die Informationen bereitgestellt werden.

Dementsprechend sind das **externe** und das **interne** Rechnungswesen zu unterscheiden.

2 Gliederung des Rechnungswesens

Die kaufmännische Finanzbuchhaltung stellt in privatwirtschaftlichen Unternehmen das sog. „**externe Rechnungswesen**“ dar. Seine Aufgaben nimmt es v. a. für Adressaten außerhalb der Organisation wahr.

Das „**interne Rechnungswesen**“ (die Kosten- und Leistungsrechnung) hingegen dient privatwirtschaftlichen Unternehmen als Planungs-, Steuerungs- und Kalkulationsinstrument; Empfänger sind ausschließlich unternehmensinterne Adressaten, meist auf der Ebene des Managements.

Gliederung des (Hochschul-) Rechnungswesens		
Finanzbuchhaltung	Kosten- und Leistungsrechnung	Sonderrechnungsbereiche
Das „ externe “ Rechnungswesen richtet sich vor allem an „hochschulfremde“ Interessengruppen, es orientiert sich an gesetzlichen Bestimmungen (Handelsgesetzbuch (HGB) sowie Abgabenordnung (AO)) und dient der Dokumentation wie auch der Information.	Das „ interne “ Rechnungswesen dient als Grundlage der Planung, Steuerung und Kalkulation; (normalerweise) gibt es keine gesetzlichen Vorgaben und keine Weitergabe der Informationen nach außen.	Diverse Nebenbuchhaltungen wie z. B.: - Personalabrechnung - Anlagenbuchhaltung - Statistik

Abb. 1: Gliederung des Hochschulrechnungswesens

Im Bereich der öffentlichen Verwaltung – derzeit v. a. auf kommunale Ebene, zunehmend aber auch im Hochschulbereich - zeichnet sich die Anwendung eines Gesamtsystems „doppisches Rechnungswesen“ ab, das auf folgenden Elementen besteht:

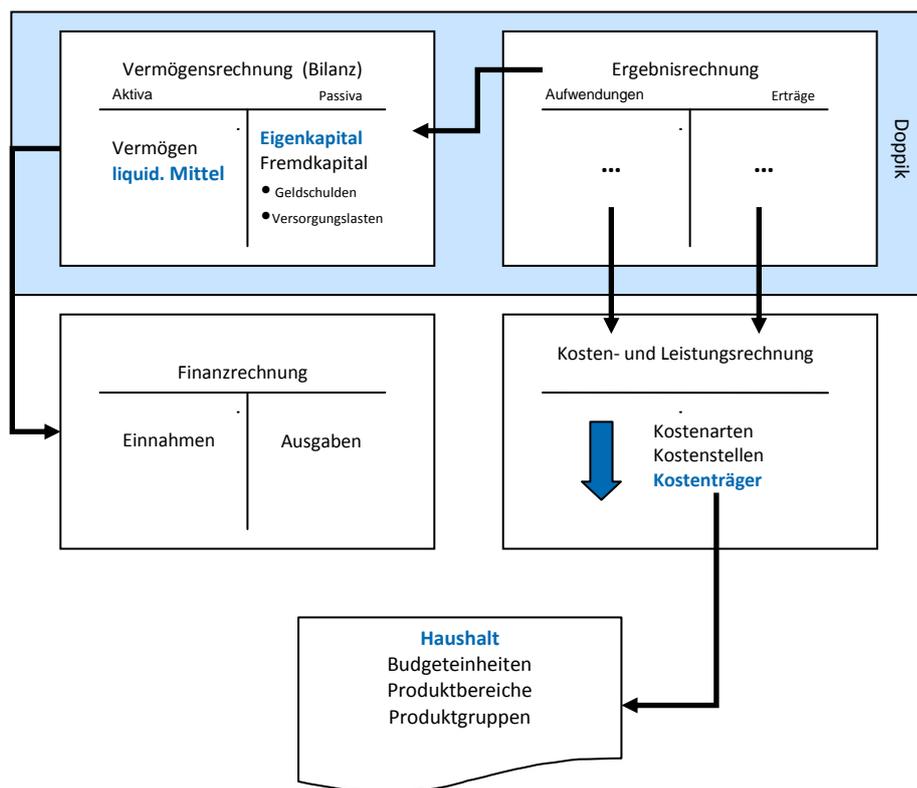


Abb. 2: Elemente eines Gesamtsystems "Kaufmännisches Rechnungswesen"

Dem **externen Rechnungswesen** sind im Rahmen dieser Darstellung zuzuordnen:

- Die **Vermögensrechnung (Bilanz)** – sie bildet dabei das Vermögen bspw. einer Hochschule wertmäßig ab und stellt diesem ihre Schulden gegenüber. Der dabei rechnerisch entstehende Differenzbetrag stellt das Eigenkapital (Reinvermögen) der Organisation (Hochschule) dar.
- Die **Ergebnisrechnung (GuV-Rechnung)** – hier werden innerhalb eines Wirtschaftsjahres alle Veränderungen der Differenzgröße „Eigenkapital“ im Sinne von das Reinvermögen mindernden Aufwendungen und das Reinvermögen erhöhenden Erträgen dokumentiert.
- Die **Finanzrechnung (Cash Flow Rechnung)** – sie dient der Gegenüberstellung von Einzahlungen und Auszahlungen, sie spielt als Planungsinstrument u. a. zur Sicherung der Zahlungsfähigkeit eine wichtige Rolle.

3 Aufgaben der Finanzbuchhaltung

Zusammenfassend lassen sich die Aufgaben der Finanzbuchhaltung mit den Begriffen

- Dokumentationsfunktion und
- Informationsfunktion

umfassend beschreiben. Im privatwirtschaftlichen Bereich wird häufig auch die „Zahlungsbemessungsfunktion“ erwähnt. Diese Funktion dient der Schaffung einer Grundlage für die Berechnung von Steuern und für die Ausschüttung von Gewinnen an Anteilseigner eines Unternehmens.

Aufgaben der Finanzbuchhaltung

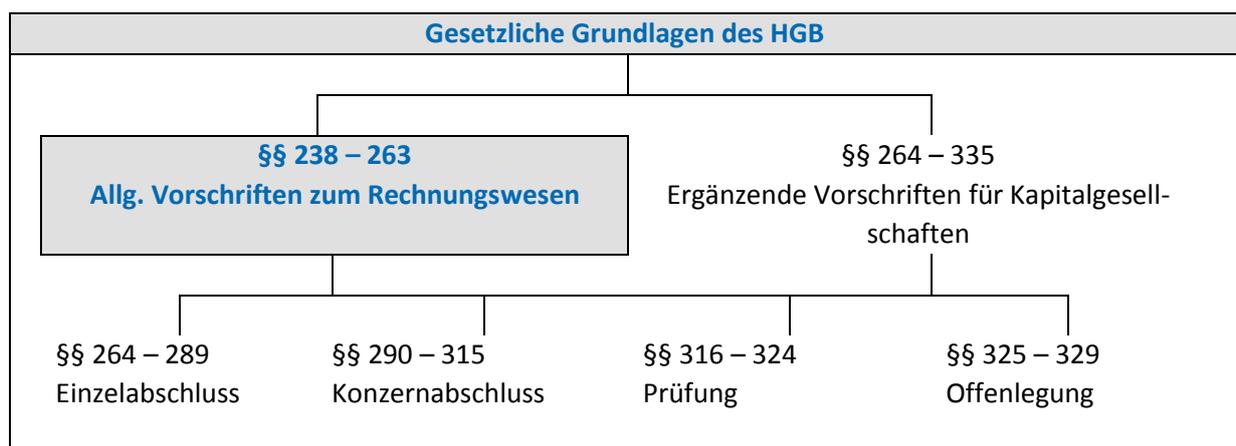
1. Feststellung des (Be-)Standes des Vermögens und der Schulden.
2. Lückenlose Aufzeichnung aller Veränderungen der Vermögens- und Schuldenwerte.
3. Ermittlung des wirtschaftlichen Erfolges durch Erfassung aller Aufwendungen (Werteverzehr) und Erträge (Wertezuwachs) innerhalb einer Periode.
4. Grundlage für die Berechnung von Steuern.
5. Beweismittel bei Rechtsstreitigkeiten.

4 Gesetzliche Grundlagen

Im Rahmen der Aufgabenerfüllung des externen Rechnungswesens gibt es sowohl im Rahmen der Dokumentation als auch der Struktur, der Abgrenzung, der Bewertung u. v. m. immer wieder Berührungspunkte zu einer Vielzahl gesetzlicher und steuerrechtlicher Bestimmungen, so dass zu deren Einhaltung dringend die Zusammenarbeit mit einem Steuerberater empfohlen wird.

Im privatwirtschaftlichen Bereich sind die Unternehmen verpflichtet, Teile ihres Rechnungswesens auf der Basis gesetzlicher Bestimmungen umzusetzen. Diese Rahmenbedingungen wurden geschaffen, weil die Wahrnehmung der Informationspflichten gegenüber externen Adressaten (Finanzämter, Banken, Aktionäre) ein weitestgehend übereinstimmendes Vorgehen aller Unternehmen erforderlich machten.

Obwohl im Ausland manche der diesbezüglichen Bestimmungen mit Unverständnis zur Kenntnis genommen werden, bleibt festzustellen, dass das HGB in Deutschland seit vielen Jahren erfolgreich angewendet wird, und dass sich die diesem Gesetz zugrunde liegenden Prinzipien der kaufmännischen Vorsicht seither immer wieder bewährt haben.



5 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Die einer Buchhaltung zugrunde liegenden Bestimmungen werden im HGB in Form von sog. „Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung“ (GoB) beschrieben, die nachstehend kurz zusammengefasst sind:

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)

Leitgedanke:

Eine Buchführung gilt als ordnungsmäßig, wenn sie so beschaffen ist, dass sich ein sachverständiger Dritter in angemessener Zeit einen Überblick über die

Geschäftsvorfälle und **Lage des Unternehmens**

verschaffen kann (§ 238 HGB, § 145 AO).

Die Buchführung muss deshalb

allgemein anerkannten und **sachgerechten Normen**

entsprechen.

Die Buchführung muss klar und übersichtlich sein:

- Sachgerechte und überschaubare Organisation der Buchführung.
- Übersichtliche Gliederung des Jahresabschlusses.
- Keine Verrechnungen zwischen Vermögenswerten und Schulden bzw. Aufwendungen und Erträgen.
- Buchungen dürfen nicht „unleserlich“ gemacht werden.

Ordnungsmäßige Erfassung aller Geschäftsvorfälle:

- Die Geschäftsvorfälle sind fortlaufend und vollständig, richtig und zeitgerecht sowie sachlich geordnet zu buchen (§ 238 Abs. 1 HGB, § 239 Abs. 2 HGB).
- Kasseneinnahmen und -ausgaben sind täglich aufzuzeichnen.

Keine Buchung ohne Beleg!

- Sämtliche Buchungen müssen an Hand von Belegen jederzeit nachprüfbar sein.
- Die Belege müssen laufend nummeriert und geordnet aufbewahrt werden (§ 257 Abs. 1 HGB).

Ordnungsmäßige Aufbewahrung der Buchführungsunterlagen:

- Alle Buchungsbelege, Aufzeichnungen, Journale, Konten, Inventare, Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüsse sind geordnet aufzubewahren.
- Mit Ausnahme der Eröffnungsbilanz und der Jahresabschlüsse können die Unterlagen auf unterschiedlichen Datenträgern aufbewahrt werden. Sie müssen jederzeit wieder herstellbar sein.
- Aufbewahrungsfristen: Buchungsbelege: 6 Jahre; Bücher, Inventare, Bilanzen: 10 Jahre (§ 257 Abs. 4 HGB, § 147 Abs. 3 AO).

B - Inventurhinweise

Inhaltsverzeichnis

1	Allgemeines.....	1
1.1	Zweck der Richtlinie.....	1
1.2	Geltungsbereich.....	1
2	Grundlagen der Inventur	1
2.1	Inventurarten.....	2
2.1.1	Körperliche Inventur.....	2
2.1.2	Buchinventur	2
2.2	Inventurzeiten.....	2
2.2.1	Stichtagsinventur.....	3
2.2.2	Verlegte Inventur.....	3
2.2.3	Permanente Inventur	4
2.2.4	Zusammenfassung.....	4
2.3	Grundsätze einer ordnungsmäßigen Inventur.....	4
2.3.1	Grundsatz der Vollständigkeit	4
2.3.2	Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit.....	5
2.3.3	Grundsatz der Einzelerfassung und Einzelbewertung.....	5
2.3.3.1	Festbewertung.....	5
2.3.3.2	Gruppenbewertung	6
2.3.3.3	Verbrauchsfolgeverfahren.....	6
2.3.3.4	Sachgesamtheit	6
2.3.4	Grundsatz der Nachprüfbarkeit.....	7
2.3.5	Grundsatz der Klarheit.....	7
2.3.6	Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit	7
3	Vorbereitung und Durchführung der Inventur	8
3.1	Vorbereitung der Inventur.....	8
3.1.1	Bildung einer Projektgruppe „Inventur“	8
3.1.2	Planungsbereiche im Rahmen der Inventurvorbereitung.....	8
3.1.2.1	Inventurbereichsplanung.....	9
3.1.2.2	Zeitplanung.....	10
3.1.2.3	Personal- bzw. Aufgabenplanung.....	11
3.1.2.4	Sachplanung	12
3.1.3	Nutzung vorhandener Inventarlisten	13
3.1.4	Notwendige Inventurformulare	13
3.2	Durchführung der körperlichen Inventur	14
3.2.1	Maßnahmen vor Beginn der Durchführung	14
3.2.2	Maßnahmen während der Durchführung der Inventur	15
3.2.2.1	Hinweise für die Erfassung von Gegenständen des Sachanlagevermögens	15

3.2.2.2	Hinweise für die Erfassung von Vorräten	16
3.2.2.3	Hinweise für die Erfassung von Sachgesamtheiten.....	16
3.2.3	Maßnahmen nach Durchführung der Inventur	16
3.3	Durchführung der Buchinventur.....	17
3.4	Aufgaben nach vollständiger Durchführung.....	17
3.4.1	Feststellung von Inventurdifferenzen	17
3.4.2	Bewertung der Vermögensgegenstände.....	18
3.4.3	Erstellung des Inventars	18
Anlage 1	Zeitplan und Checkliste: Inventurbereiche	19
Anlage 2	Inventurbereiche Inventur	20
Anlage 3	Personalplan: Inventur	21
Anlage 4	Quittungsbelege der Inventurlisten	23
Anlage 5	Erfassungsliste	24
Anlage 6	Inventurhinweise.....	25

1 Allgemeines

1.1 Zweck der Richtlinie

Diese Inventurrichtlinie ist die Grundlage für die Durchführung der Ersterfassung und Bewertung der Vermögensgegenstände für die Eröffnungsbilanz sowie für die zukünftig durchzuführenden Inventuren und für die Aufstellung der Inventare. Sie soll sicherstellen, dass die Erfassung und Bewertung des Vermögens der Hochschulen **einheitlich, vollständig** und **nach gleichen Kriterien** erfolgt. Sie richtet sich an die mit der Organisation und Durchführung der Inventur in den Einrichtungen betrauten Personen.

1.2 Geltungsbereich

Diese Richtlinie findet auf die im Rahmen der Bilanzerstellung durchzuführende Erfassung und die Aufstellung von Inventaren des Anlage- und Vorratsvermögens der Hochschulen sowie deren Schulden Anwendung. Sie gilt für alle Einrichtungen, die Teil der Hochschulen sind, einschließlich der Sondervermögen und Selbstbewirtschaftungsfonds. Sie gilt nicht für Institute und Einrichtungen, die aufgrund ihrer wirtschaftlichen Selbstständigkeit über ein eigenes Rechnungswesen verfügen.

Die Richtlinie kann durch Sonderrichtlinien ergänzt werden, wenn dies für hochschulspezifische Gegebenheiten erforderlich ist.

2 Grundlagen der Inventur

Die **Inventur** ist die Tätigkeit zur Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden nach Art, Menge und Wert zu einem Stichtag. Die Ergebnisse der Bestandsaufnahme werden in Inventarlisten (Zähllisten – Anlage 5) festgehalten. Die Inventarlisten werden um die Bewertungsangaben ergänzt.

Alle Inventarlisten zusammengefasst bilden das **Inventar**, welches als ausführliches Bestandsverzeichnis alle Vermögensgegenstände und Schulden einer Organisation zu einem bestimmten Stichtag nach Art, Menge und Wert nachweist (§ 240 HGB). Das Inventar wiederum ist Grundlage für die Vermögensaufstellung (Bilanz).

Die **Bilanz** ist eine Kurzfassung des Inventars in Kontenform, d.h. eine kurz gefasste Gegenüberstellung von Vermögensverwendung (Aktiva) und Kapitalherkunft (Passiva). Die Gliederung der Bilanz orientiert sich an den Grundsätzen des HGB, insbesondere an § 266 Abs. 2 HGB.

2.1 Inventurarten

Von der Inventur zur Bilanz:

1. Durchführung einer Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden,
2. Dokumentation der Bestände auf Inventurlisten,
3. Bewertung der erfassten Vermögensgegenstände,
4. Zusammenfassung der Werte in kontengerechter Form,
5. gegebenenfalls Aktualisierung der Anlagenbuchhaltung,
6. Erstellen der Bilanz.

Nach der **Art der Inventur** wird zwischen **körperlicher Inventur** und **Buchinventur**, d.h. wertmäßiger Bestandsaufnahme aufgrund von Aufzeichnungen, unterschieden (Inventurart).

2.1.1 Körperliche Inventur

Die **körperlichen Vermögensgegenstände** werden durch Zählen, Messen oder Wiegen aufgenommen. Eine Schätzung mit anschließender Bewertung ist ebenfalls erlaubt, wenn eine exakte Aufnahme wirtschaftlich unzumutbar oder unmöglich ist (z. B. Kohlevorräte auf Halde). Für die Eröffnungsbilanz ist eine körperliche Inventur auch für alle Gegenstände des Anlagevermögens vorgesehen, sofern zu diesem Zeitpunkt **keine** valide, vollständige **Anlagenbuchhaltung** zur Verfügung steht.

2.1.2 Buchinventur

Die Buchinventur erfasst wertmäßig alle nicht körperlichen Gegenstände und Schulden, z. B. **Forderungen, Verbindlichkeiten, Bankguthaben und Rückstellungen**.

Sowohl bei der Eröffnungsbilanz als auch bei folgenden Jahresabschlüssen können weite Bereiche des **Anlagevermögens** - wenn eine valide Anlagenbuchhaltung vorhanden ist - anhand von buchhalterischen Aufzeichnungen (**Belegen, Anlagebuchhaltung**) oder anderen Unterlagen erfasst werden (siehe 2.1.1). Ist dies vorgesehen, sollten die vorhandenen Angaben dennoch stichprobenweise überprüft werden.

2.2 Inventurzeiten

Nach dem **Zeitpunkt der Durchführung** sind die **Stichtagsinventur**, die **verlegte Inventur** und die **permanente Inventur** zu unterscheiden (Inventursysteme).

2.2.1 Stichtagsinventur

Bei der Stichtagsinventur werden die Bestände an **einem festgelegten Aufnahmetag** mengenmäßig erfasst und in Inventarlisten eingetragen. Die Bestandsaufnahme muss nicht direkt am Bilanzstichtag erfolgen. Zulässig für die zeitversetzte Aufnahme ist eine Frist von 10 Tagen vor oder nach dem Stichtag. Die Zu- und Abgänge zwischen dem Aufnahmetag und dem Stichtag, und auch die Bewegungen am Stichtag selbst, werden anhand von Belegen **mengen- und wertmäßig fortgeschrieben** bzw. zurückgerechnet.

Die Stichtagsinventur bildet die Bestände so ab, wie sie am Ende des Geschäftsjahres tatsächlich sind. Sie führt jedoch zu einem großen Arbeitsanfall innerhalb weniger Tage, der oft Störungen des Betriebsablaufes zur Folge hat oder sogar eine vorübergehende Schließung notwendig macht.

2.2.2 Verlegte Inventur

Für die Hochschulen im Freistaat Sachsen ist – v. a. im Rahmen der Erstinventur - die Möglichkeit einer verlegten Inventur vorgesehen.

Abweichend zu den Regelungen des HGB kann im Rahmen der Eröffnungsbilanzierung in den Hochschulen eine körperliche Bestandsaufnahme des **Anlagevermögens** innerhalb der letzten 12 Monate vor oder der auf den Bilanzstichtag folgenden 12 Monate durchgeführt werden.

Für das Umlaufvermögen und für Folgeinventuren gilt laut § 241 Abs. 3 Nr. 1 HGB die Frist von 3 Monaten vor bzw. 2 Monaten nach dem Inventurstichtag.

Der am Aufnahmetag ermittelte Bestand wird nur wertmäßig (nicht mengenmäßig) auf den Stichtag fortgeschrieben oder zurückgerechnet, das Inventar trägt das Datum der tatsächlichen Aufnahme.

Wertfortschreibung (vorverlegte Inventur – 15. Oktober)	Wertrückrechnung (nachverlegte Inventur – 28. Februar)
Wert am Tag der Inventur - 15.10.	Wert am Tag der Inventur - 28.02.
(+) Wert der Zugänge vom 15.10. bis 31.12.	(-) Wert der Zugänge vom 01.01. bis 28.02.
(-) Wert der Abgänge vom 15.10. bis 31.12.	(+) Wert der Abgänge vom 01.01. bis 28.02.
= rechnerischer Wert zum Abschluss-Stichtag (31.12.)	

Abb. 1: Bestands- und Wertberechnung bei vor bzw. nachverlegter Inventur

2.2.3 Permanente Inventur

Die permanente Inventur macht es möglich, den am Stichtag vorhandenen Bestand auch ohne gleichzeitige körperliche Bestandsaufnahme - also buchmäßig - festzustellen. Voraussetzung dafür ist die Führung einer Nebenbuchhaltung (z. B. Anlagenbuchhaltung) bzw. nachprüfbarer Unterlagen für alle Zu- und Abgänge.

An irgendeinem frei wählbaren Tag wird einmal im Geschäftsjahr (bei Vorratsbeständen) bzw. innerhalb von 3 Jahren (bei Sachanlagen und bei vorhandener Anlagenbuchhaltung) für jeden Artikel eine körperliche Inventur durchgeführt und der Sollbestand der Nebenbuchhaltung mit dem Istbestand abgeglichen. Abweichungen führen zu einer Berichtigung des Sollbestandes. Inventurdifferenzen fließen voll erfolgswirksam in die Gewinn- und Verlustrechnung ein. Der jeweilige Termin des Bestandsabgleichs ist zu dokumentieren. Eine Erfassung des Inventurdatums in einer Anlagenbuchhaltung (z. B. IVS) reicht hierfür aus.

Der Vorteil einer permanenten Inventur liegt darin, dass die körperliche Bestandsaufnahme über das ganze Jahr verteilt und sinnvoll geplant werden kann (z. B. wenn die Bestände am niedrigsten sind). Wichtig ist lediglich, dass jeder Artikel einmal innerhalb des Zeitraums gezählt wurde. Sie kann aber unzweckmäßig sein, wenn bspw. die Warenbewegungen für einzelne Warengruppen aus organisatorischen Gründen nicht separat ermittelt werden können.

2.2.4 Zusammenfassung

Eine Hochschule kann frei entscheiden, für bestimmte Gegenstände die Stichtagsinventur und für andere die verlegte oder die permanente Inventur anzuwenden.

Sind aber unkontrollierte Risiken zu befürchten, etwa durch Schwund oder Verderb der Vermögensgegenstände, so sind die flexiblen Inventurverfahren nicht zugelassen. Das gleiche gilt für besonders wertvolle Güter.

2.3 Grundsätze einer ordnungsmäßigen Inventur

Die Inventurunterlagen - insbesondere die Zähllisten - und das Inventar sind Bestandteile der Rechnungslegung. Die Inventur muss die gleichen formalen Grundsätze erfüllen wie das übrige Rechnungswesen. Für die Vorbereitung, Durchführung, Überwachung und Aufbereitung der Inventur sind daher die folgenden Grundsätze einer ordnungsmäßigen Inventur zu beachten:

2.3.1 Grundsatz der Vollständigkeit

Als Ergebnis der Inventur muss ein Verzeichnis (Inventar) vorliegen, das sämtliche Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten der Hochschule vollständig enthält. Bei der Erfassung der Vermögensgegenstände sind alle für die Bewertung relevanten Informationen (qualitativer Zustand, Beschädigungen und Mängel, verminderte oder fehlende Verwertbarkeit) festzuhalten. Doppelerfassungen und Erfassungslücken müssen bereits bei der Inventurplanung ausgeschlossen sein. Vollständig abge-

schriebene, aber noch genutzte Wirtschaftsgüter sind weiterhin mit einem Erinnerungswert von 1,00 EUR nachzuweisen (Grundsatz der Vollständigkeit: § 246 HGB).

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) werden entsprechend der geltenden Regeln des Steuerrechts behandelt. Dies bedeutet nach dem im Steuerrecht per 01.01.2008 neu hinzu gekommenen § 6 Abs. 2a Einkommenssteuergesetz (EStG), dass geringwertige, selbständig nutzbare Anlagegüter, deren (Netto-) Anschaffungskosten unter 150,00 EUR liegen, nicht zu erfassen sind. Geringwertige Anlagegüter mit Anschaffungskosten zwischen 150,00 EUR und 1.000,00 EUR netto zzgl. MwSt. werden - sofern sie einem Poolkonto verbucht wurden – ebenfalls nicht einzeln erfasst. Das Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) ermöglicht ab 01.01.2010 wahlweise die Sofortabschreibung von Wirtschaftsgütern bis zu Nettoanschaffungskosten von 410,00 EUR. Es liegt in der Verantwortung der Hochschulen, dieses Wahlrecht anstelle der Erfassung und Abschreibung über den Sammelposten auszuüben.

2.3.2 Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit

Bei allen Inventurverfahren (körperliche Inventur, Buchinventur) sind Art, Menge und Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten zweifelsfrei festzustellen.

2.3.3 Grundsatz der Einzelerfassung und Einzelbewertung

Grundsätzlich sind alle Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten einzeln nach Art, Menge und Wert zu erfassen (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB). Vereinfachungsverfahren wie Festbewertung, Gruppenbewertung (§ 240 Abs. 3 Satz 1 HGB) und Verbrauchsfolgeverfahren (§ 256 Satz 1 HGB) sind unter den nachstehenden Bedingungen anwendbar. Die Entscheidung für die Anwendung von Vereinfachungsverfahren trifft die Inventurleitung.

2.3.3.1 Festbewertung

Die Bildung von Festwerten ist für den Bereich des Sachanlagevermögens sowie für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren sowie für bestimmte Rückstellungen möglich.

Es wird hierbei davon ausgegangen, dass sich der Wert dieser Gegenstände bzw. deren Bestand im Laufe der Zeit nicht wesentlich verändert. Abgänge von Vermögensgegenständen werden durch ausgleichende Zugänge aufgefangen, die Richtigkeit der Grundannahmen wird stichprobenartig überprüft.

Bei der erstmaligen Anwendung dieses Verfahrens ist also mindestens eine Stichprobeninventur durchzuführen, in den Folgejahren muss eine Überprüfung innerhalb von jeweils 3 Jahren stattfinden. Da bei der Bildung von Festwerten davon ausgegangen wird, dass der tatsächliche **Verbrauch, die Abgänge und Abschreibungen** der in den Festwert einbezogenen Vermögensgegenstände bis zum Bilanzstichtag **durch Zugänge ausgeglichen** werden, können die Vermögensgegenstände mit gleich bleibendem Wert und gleich bleibender Menge ausgewiesen werden. Die Bewertung erfolgt mit 50 % der Anschaffungskosten. Damit werden der Anwendung dieses Verfahrens Grenzen gesetzt, da es nur dann sinnvolle Werte ausweist, wenn diese Voraussetzung tatsächlich erfüllt ist. Ist dies nicht der Fall,

werden - da keine Abschreibungen berücksichtigt werden - **scheinbare Ersatzinvestitionen** impliziert, die in der Realität unter Umständen nicht stattgefunden haben.

Sinnvoll könnte dieses Verfahren z. B. bei

- der Bewertung von Sachgesamtheiten (siehe 2.3.3.4),
- der Bewertung von bestimmten Vorratsbeständen (siehe 3.2.2.2),
- der Bildung von Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub,
- der Bildung von Rückstellungen für Gleitzeitüberhänge,
- Bibliotheken,
- Botanischen Gärten,
- Tierbeständen (nicht im Sinne von landwirtschaftlichen Nutztieren) angewendet werden.

2.3.3.2 Gruppenbewertung

Die Gruppenbewertung kann nur auf gleichartige **Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens** (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Waren) angewendet werden. Darüber hinaus ist eine Gruppenbewertung für den Bereich des beweglichen Anlagevermögens, Umlaufvermögens sowie der Verbindlichkeiten möglich, wenn eine Gleichartigkeit oder eine annähernde Gleichwertigkeit vorliegt.

Die Gruppenbewertung stellt eine Vereinfachung bei der Bewertung dar. Die zusammengefassten Gruppen dürfen mit dem gewogenen Durchschnitt angesetzt werden. Die gruppenweise Zusammenfassung ist auch im Inventar und damit bereits bei der Inventur möglich. Die Bestandsaufnahme erfolgt nach den allgemeinen Regeln dieser Richtlinie.

Sinnvoll können Gruppenbewertungen vorgenommen werden bei

- Vorratsbeständen mit unterschiedlichen Anschaffungspreisen,
- Sammlungen,
- größeren gleichartigen Sachanlagebeständen (z. B. alle Stühle in den Hörsälen).

2.3.3.3 Verbrauchsfolgeverfahren

Sowohl das Steuer- als auch das Handelsrecht lassen sog. Verbrauchsfolgeverfahren für die Bewertung von Gegenständen des Vorratsvermögens zu. Da hierfür eine Lagerbestandsführung erforderlich ist, empfehlen sich diese Bewertungsverfahren nicht für Hochschulen.

2.3.3.4 Sachgesamtheit

Im Zusammenhang mit den vorstehend genannten Inventurvereinfachungsverfahren besteht die Möglichkeit der Bildung von Sachgesamtheiten.

Gegenstände, die zusammen genommen eine **Gesamtheit** bilden (z. B. standardisierbare Arbeitsplätze) können als Sachgesamtheit betrachtet und bewertet werden, auch wenn die Anschaffungs- und

Herstellungskosten einzelner Bestandteile weniger als 1.000,00 EUR netto betragen. Sachgesamtheiten sind Einzelsachen oder technisch bzw. wirtschaftlich miteinander verbundene Wirtschaftsgüter, die nach ihrer Nutzung und Zweckbestimmung in einem engen Zusammenhang stehen. Weiterhin ist Voraussetzung, dass sie gemeinsam angeschafft wurden. Bewegliche Sachen, die dem Verbrauch dienen, sind nicht als Sachgesamtheit zu behandeln.

Beispiele für Sachgesamtheiten können sein:

- Seminarräume und Hörsäle (Plätze dort),
- Büros,
- Arbeitsplätze in CIP-Räumen,
- Besprechungsräume.

Vor der Durchführung der Inventur sollte in Übereinstimmung mit der Anlagebuchhaltung festgelegt werden, in welchen Fällen die Bildung von Sachgesamtheiten sinnvoll und umsetzbar erscheint. Probleme treten auf, wenn in der Inventarverwaltung Gegenstände einzeln verwaltet werden, die zum Zweck der Bilanzierung (Inventur/Bewertung) nach dieser Regel zusammengefasst werden sollen. Die Problematik ergibt sich aus der unterschiedlichen Zielsetzung bei sorgfältiger Führung einer Inventarverwaltung und einer (möglichst vereinfachten) Inventur als Basis der Bilanzierung.

2.3.4 Grundsatz der Nachprüfbarkeit

Die Vorgehensweise der Inventur ist im Inventurrahmenplan und die Ergebnisse der Inventur in den Zähllisten und den Inventarlisten zu dokumentieren. Ein sachverständiger Dritter muss sich innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Vorgehensweise und die Ergebnisse der Inventur verschaffen können.

2.3.5 Grundsatz der Klarheit

Die aufgenommenen Bestände müssen eindeutig zuzuordnen sein. D. h., die einzelnen Inventurposten sind durch eine eindeutige Bezeichnung inhaltlich scharf zu umreißen und von anderen Posten eindeutig abzugrenzen. Sämtliche Inventurangaben und das Inventar sind zudem sowohl verständlich als auch übersichtlich darzustellen.

2.3.6 Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit

Der Aufwand, der im Rahmen der Durchführung der Inventur erforderlich ist, muss in einem angemessenen Verhältnis zu den zu erwartenden Ergebnissen stehen. Zulässige Vereinfachungen (z. B. verlegte Inventur), Abweichungen vom Grundsatz der Einzelbewertung (z. B. Festbewertung) und Einschränkungen bei der geforderten Genauigkeit (z. B. Grundsatz der Vollständigkeit) sind bereits bei der Inventurplanung zu prüfen und zu berücksichtigen. Prüfungskriterium ist die Wesentlichkeit der betreffenden Bestände und die im Vergleich zu einer genaueren Erfassung entstehenden Abweichungsrisiken.

3 Vorbereitung und Durchführung der Inventur

Die folgenden Ausführungen sollen Hinweise zur Vorgehensweise bei der Vorbereitung und Durchführung einer Erst- bzw. Folgeinventur geben. Es handelt sich dabei um Vorschläge, von denen die jeweilige Hochschule auch abweichend Gebrauch machen kann.

3.1 Vorbereitung der Inventur

Da mit der Planung einer Inventur eine Vielzahl von Detailplanungen und anderer Vorbereitungen verbunden ist, sollte rechtzeitig damit begonnen werden, zumindest eine Grobplanung zu erstellen. Auf dieser kann dann - zum Teil in Parallelarbeit - weiter aufgebaut werden und sie kann auch für künftige Inventurvorhaben genutzt werden.

3.1.1 Bildung einer Projektgruppe „Inventur“

Es ist den eine Inventur durchführenden Hochschulen zu empfehlen, zur Vorbereitung der Bestandsaufnahme eine **Projektgruppe** zu bilden. Diese Projektgruppe sollte die Inventur planerisch und organisatorisch vorbereiten, die Durchführung begleiten und für spezielle Fragen als Ansprechpartner zur Verfügung stehen.

Die Projektgruppe sollte in ihrer **Zusammensetzung** mindestens aus

- einem Mitglied der Hochschulleitung,
 - Mitarbeitern aus dem Bereich der Beschaffung und/oder Inventarisierung,
 - Mitarbeitern aus dem Bereich der Hochschulorganisation,
 - Mitarbeitern mit guten Kenntnissen der räumlichen Gegebenheiten,
 - Vertretern aus den Fachbereichen
- bestehen.

Auch ist zu beachten, dass die Durchführung einer Inventur zusätzlicher **finanzieller** und weiterer **personeller Mittel** bedarf, die im Rahmen eines angemessenen Budgets ebenso eingeplant werden müssen wie der entstehende Schulungsbedarf für Verantwortliche und Aufnahmeteams.

Der Leiter dieser Projektgruppe könnte zugleich die Funktion des Inventurleiters übernehmen (oder umgekehrt - siehe dazu auch 3.1.2.3).

3.1.2 Planungsbereiche im Rahmen der Inventurvorbereitung

Voraussetzung für eine ordnungsmäßige und Ressourcen schonende Inventur ist eine sorgfältige Vorbereitung und Planung, wobei es sich bewährt hat, hierbei **„vom Groben zum Detail“** vorzugehen.

3.1.2.1 Inventurbereichsplanung

Um sicher zu stellen, dass eine vollständige Erfassung sämtlicher Vermögensgegenstände und Schulden erfolgt und um zugleich Doppelerfassungen zu vermeiden ist es notwendig, die Hochschule in **Aufnahme-** bzw. **Inventurbereiche** aufzuteilen. Diese Aufteilung sollte zuerst nach örtlichen Kriterien aufgrund von Lageplänen oder Gebäude- und Flächenzeichnungen erfolgen. Selbstverständlich kann auch eine andere Aufteilung (z. B. nach Fachbereichen) sinnvoll sein, oder auch eine Kombination beider Vorgehensweisen.

Diese Inventurbereiche werden dann weiter in **Aufnahmefelder** und **Aufnahmestellen** sinnvoll unterteilt (Formular: Anlage 1).

Es hat sich bewährt, Aufnahmestellen so zu gestalten, dass dort die jeweilige Bestandsaufnahme innerhalb eines Tages abgeschlossen werden kann. Denkbar wäre es hierfür z. B. jeden einzelnen Raum als separate Aufnahmestelle zu beschreiben.

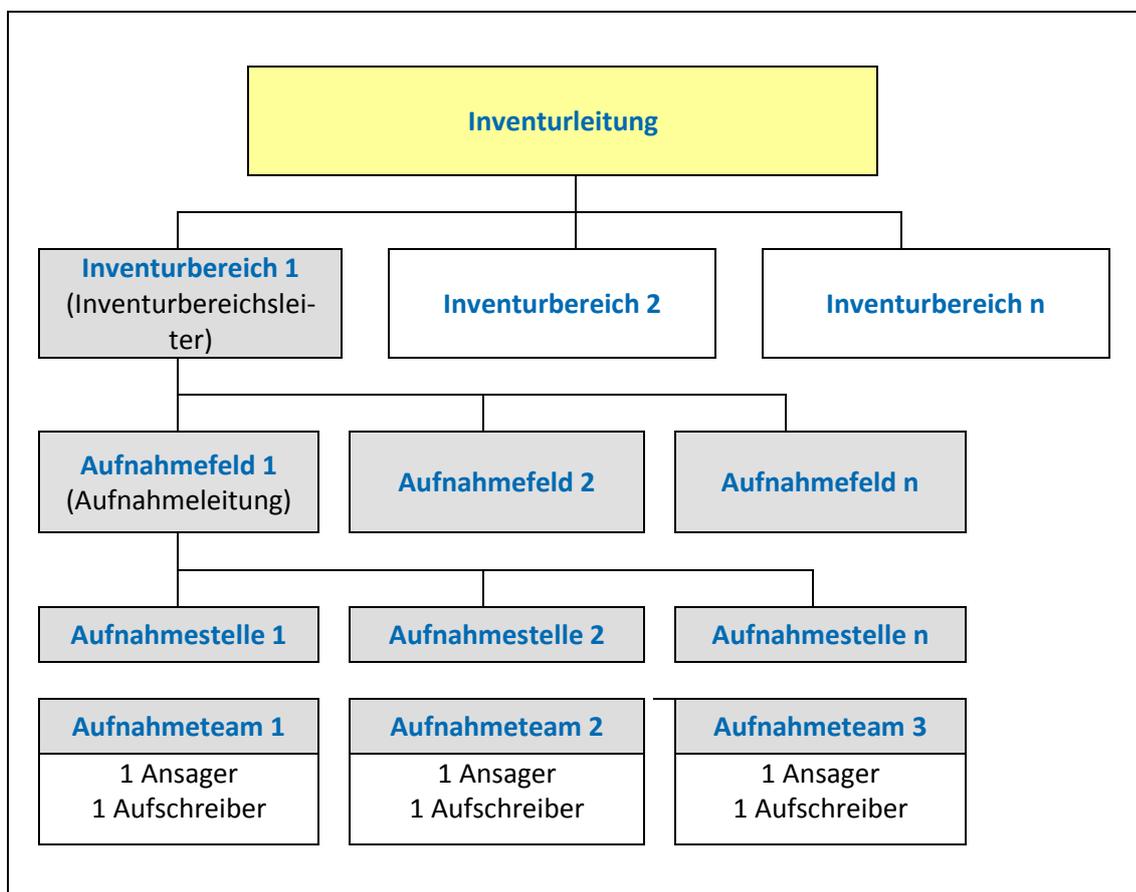


Abb. 2: Struktur der Inventurbereiche

Aus dieser Aufteilung lässt sich zugleich eine Art aufbauorganisatorischer Struktur des Gesamtvorhabens „Inventur“ ableiten, die - abhängig von der Größe der Hochschule - 4- bzw. 5-stufig gestaltet werden kann. Bei einem 5-stufigen Aufbau könnten die Inventurbereiche in weitere Bezirke aufgeteilt werden. Es zeichnet sich meist im Rahmen der Planung ab, wie viele Stufen gebraucht werden.

Hieraus können dann bereits erste Hinweise auf den Personalbedarf im Hinblick auf

- Inventurleitung,
- Inventurbereichsleitung,
- (Inventurbezirksleitung – in Ausnahmefällen),
- Leitung der Aufnahmefelder,
- Aufnahmeteams
abgeleitet werden.

Es ist bei diesem ersten Planungsschritt – v. a. bei Folgeinventuren - durchaus denkbar, dass die Projektgruppe zuerst nur die Inventurbereiche festlegt und deren Einteilung in Aufnahmefelder der Bereichsleitung überlässt, bzw. sie dabei lediglich unterstützt. Ebenso könnte bei der weiteren Aufteilung der Aufnahmefelder in Aufnahmestellen vorgegangen werden.

Selbstverständlich können einem Aufnahmeleiter mehrere Aufnahmefelder zugeordnet sein, Aufnahmeteams werden – eine entsprechende Zeitplanung vorausgesetzt – wohl meist für mehrere Aufnahmestellen einzusetzen sein.

3.1.2.2 Zeitplanung

V. a. für die Durchführung einer Erstinventur sollte eine großzügige (Projekt-) Zeitplanung vorgenommen werden, da zu diesem Zeitpunkt jegliche Erfahrungswerte bezügl. des zu erwartenden Zeitaufwands fehlen dürften.

Das Rahmenkonzept des Freistaats Sachsen räumt für die Eröffnungsbilanz die Möglichkeit einer verlegten Inventur (siehe 2.2.2) innerhalb von 12 Monaten vor und 12 Monaten nach dem Eröffnungsbilanzstichtag ein. Außerdem können innerhalb der ersten 4 Jahre nach diesem Stichtag noch Korrekturen an den Eröffnungsbilanzwerten vorgenommen werden.

Daraus ergeben sich jedoch auch Dokumentationspflichten, weshalb anzuraten ist, zumindest die körperliche Bestandsfeststellung (und die Buchinventur) möglichst zeitnah zum Eröffnungsbilanzstichtag durchzuführen.

Für die Darstellung einer solchen Zeitplanung eignen sich Instrumente wie MS-Project[®] oder vergleichbare Lösungen.

Die Zeitplanung sollte mindestens die zeitlichen Erfordernisse folgender Aufgaben berücksichtigen:

- Planungs- bzw. Vorbereitungsphase der Projektgruppe,
- Entwurf und Druck der notwendigen Formulare,
- Festlegung der beteiligten Mitarbeiter,
- Information der betroffenen Inventurbereiche (z. B. durch Informationsveranstaltungen oder Merkblatt),
- inhaltliche Vorbereitung der verantwortlichen Mitarbeiter,
- Bildung und Unterweisung der Aufnahmeteams,
- Erstellung und Ausgabe der Inventurformulare,
- Durchführung und Prüfung der körperlichen Bestandsaufnahme,

- Versand von Saldenbestätigungen,
- Durchführung der Buchinventur,
- Bewertung der Gegenstände des Sachvermögens.

Auch hier hat es sich bewährt, eine zu Anfang grobe Planung im Projektverlauf zu verfeinern.

3.1.2.3 Personal- bzw. Aufgabenplanung

Der Personal- (Einsatz-) Plan legt fest, welche Personen bzw. Personengruppen welche Aufgaben im Rahmen der Inventur übernehmen (Anlage 2).

Es sind dabei folgende Funktionen zu besetzen:

Inventurleiter

Diese Funktion sollte von einer Person der Hochschulleitung wahrgenommen werden. Sie bestimmt die Mitglieder der Inventurleitung und beauftragt ggf. interne und externe Berater.

Inventurleitung (Projektteam)

Sie legt die erforderlichen Inventurbereiche fest, plant die Inventurdurchführung und berät die beteiligten Stellen bei der Erfassung der Vermögensgegenstände. Außerdem sorgt sie für die Auswahl des geeigneten Personals sowie deren Vorbereitung (Schulung). Um Kommunikationswege zu verkürzen könnten bzw. sollten (u.a.) die Inventurbereichsleiter auch Mitglieder der Inventurleitung sein.

Inventurbereichsleiter

Hierfür kommen Führungskräfte wie z. B. Dekane, Leiter der zentralen oder wissenschaftlichen Einrichtungen oder Dezernenten in Betracht. Sie sind jederzeit über den Stand der Vorbereitungen und Durchführung der Inventur informiert und für ihren Bereich verantwortlich.

Ihnen obliegt

- die Organisation und Durchführung der Inventur in Zusammenarbeit mit der Inventurleitung und den Aufnahmeleitern,
- die Klärung von Einzelfragen,
- die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der dokumentierten Gegenstände,
- die Veranlassung von ergänzenden Kontrollen,
- die Verantwortung für die termingerechte und vollständige Rückgabe der Inventurformulare.

Inventurbereichsleiter können zugleich auch Mitglieder der Inventurleitung sein.

Aufnahmeleiter

Diese „Inventurbeauftragten“ koordinieren und überwachen die Inventur in ihrem jeweiligen Aufnahmefeld. Sie bestimmen die einzelnen Aufnahmeteams und teilen diese den Aufnahmestellen zu. Gemeinsam mit den Aufnahmeteams führen sie nach vollständiger Erfassung einer Aufnahmestelle die Kontrolle der Aufnahme durch.

Sie sind verantwortlich für die vollständige Erfassung aller Vermögensgegenstände in ihrem Aufnahmefeld und die termingerechte Rückgabe sämtlicher Zählformulare.

Aufnahmeteam

Jedes Aufnahmeteam besteht aus 2 Personen – einem Ansager und einem Aufschreiber. Um Interessenskonflikte zu vermeiden sollte eine der beiden Personen nicht aus dem ihr zugewiesenen Zählbereich der Hochschule stammen. Sie führen die körperliche Inventur mittels vorher gedruckter Zähllisten nach bestem Wissen und Gewissen selbständig durch. Eine Stichprobenkontrolle der erfassten Gegenstände findet täglich im Beisein des Teams durch den Aufnahmeleiter statt.

3.1.2.4 Sachplanung

Zweck der Sachplanung ist es, eine Definition der Inventurobjekte zu entwickeln, welche sowohl die Spezifikation der Bestandsart als auch - sofern erforderlich - die Inventurform und die zu verwendende Maßeinheit beinhaltet.

Diese Planung sollte auf einer bereits vorhandenen Aufteilung der Hochschule in Inventurbereiche und Aufnahmefelder bzw. -stellen basieren und dem Aufnahmeteam einen Eindruck der zu erwartenden Aufnahmeobjekte vermitteln.

Es könnte sinnvoll sein, diese Vorbereitungsaufgabe dem Aufnahmeleiter zu überlassen.

Beispiel:

Inventurbereich	Aufnahmefeld	Aufnahmestellen	Inventurart	Maßnahme	Maßeinheiten
Verwaltungsgebäude	1. Etage	Sachbearbeiterbüros	Sachgesamtheiten	Zählung	Stück
		Besprechungsraum	Sachgesamtheiten	Zählung	Stück
		Flure	Einzelfeststellung	körperliche Inventur	Stück
		Hygienebereiche	keine	keine	keine
		Verbrauchsmaterialien	Festwertverfahren	Buchinventur (Verbrauchsabschätzung)	Wertabschätzung

Da der Ablauf der Inventur immer im Zusammenhang mit dem angewandten Inventurverfahren zu planen ist, sind hier v. a. die für die Aufnahme des Vermögens anzuwendenden Inventurverfahren (Inventurart, Maßnahme) festzulegen.

3.1.3 Nutzung vorhandener Inventarlisten

Die Durchführung einer Inventur bietet zugleich die Chance, die vorhandenen Inventarverzeichnisse (Anlagenbuchhaltung) zu aktualisieren. Dazu ist es erforderlich, dass Listen mit den inventarisierten Gegenständen (**Inventarlisten**) in geeigneter Form zur Verfügung stehen.

Diese Listen sollten nach Aufnahmestellen gegliedert sein und die dort zu erwartenden Vermögensgegenstände ausweisen. Die Darstellung sollte der Inventurart möglichst entsprechen, d.h., wenn Büroräume als Sachgesamtheit bewertet werden sollen, tritt ein Konflikt auf, wenn zugleich in den Inventarlisten die vorhandenen Gegenstände einzeln aufgeführt sind (siehe 2.3.3.4). In diesem Fall sollte die Bildung von Sachgesamtheiten überdacht werden, da es sonst zu Wertdifferenzen zwischen der Finanzbuchhaltung und der Anlagenbuchhaltung kommen kann.

Des Weiteren sollten die ausgedruckten Inventarlisten Raum für ergänzende Bemerkungen lassen um zugleich die Möglichkeit der Bewertungsanpassung zu schaffen. Dazu sollten vom Aufnahmeteam ggf. Hinweise wie: „beschädigt“, „unbrauchbar“ etc. gemacht werden können.

Idealerweise lässt sich die Bestandsaufnahme mit der **Aktualisierung des Inventarverzeichnisses** und der Vorbereitung künftiger Inventuren weitergehend kombinieren indem zugleich maschinell lesbare Aufkleber (EAN-codierte Label) auf den Anlagegegenständen angebracht werden. Damit ist künftig jeder Gegenstand ohne viel Aufwand identifizierbar, die weitere Pflege des Inventarverzeichnisses wird erheblich erleichtert.

3.1.4 Notwendige Inventurformulare

Zur Vorbereitung und Durchführung der Inventur bedarf es verschiedener Formulare, die zum Teil z. B. als MS-EXCEL[®]-Tabellen erstellt und ausgedruckt werden können, zum Teil jedoch aufgrund der erforderlichen Menge gedruckt werden sollten.

Benötigt werden:

- Checkliste Inventurplanung für Inventurbereiche und Aufnahmefelder (Anlage 1),
- Organisationsübersicht für Inventurbereiche und Aufnahmefelder (Anlage 2),
- Strukturierte Personalpläne (Anlage 3),
- Empfangs- und Rückgabebestätigung für Inventur-(Zähl-)listen (Anlage 4).
- Evtl. eine „Information der Inventurbereiche“ zur Information der Hochschulmitarbeiter.

Diese Formulare können sinnvollerweise z. B. mit MS-EXCEL[®] erstellt und vorbereitet werden.

Als weiteres, wichtiges Formular sind die eigentlichen **Inventur-(Zähl-)listen** (Anlage 5) vorzubereiten. Aufgrund der erforderlichen Anzahl wird empfohlen, diese drucken zu lassen.

Mindestinhalt dieser Inventurformulare sollte sein:

Kopfzeile:

- Inventurbereich,
- Aufnahmeveld,
- Aufnahmestelle,
- laufende Nummer (lückenlos) vorgedruckt,
- Inventurdatum
- Name des Aufschreibers und Zählers;

Erfassungszeilen:

- Inventarnummer (sofern vorhanden),
- Beschreibung,
- Seriennummer (sofern vorhanden),
- Menge,
- Anschaffungsdatum (Zirka-Angabe),
- Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (sofern bekannt),
- Bemerkungen bzw. Zustand,
- Hinweis auf Miet- bzw. Leasinggegenstände;

Fußzeile:

Unterschriften der (des) Zähler(s),
Unterschrift der (des) Prüfer(s) Aufnahmeleitung).

Außerdem sollten kurze, verständliche „**Inventurhinweise für die Aufnahmeteams**“ (Anlage 6) zur Verfügung gestellt werden.

3.2 Durchführung der körperlichen Inventur

Die Durchführung der Inventur sollte - trotz aller erwähnten Erleichterungen - so zeitnah wie möglich zum Eröffnungsbilanzstichtag durchgeführt werden.

Alle betroffenen Inventurbereiche und Aufnahmefelder bzw. -stellen sollten zu diesem Zeitpunkt informiert und auf das Kommen der Aufnahmeteams vorbereitet sein.

3.2.1 Maßnahmen vor Beginn der Durchführung

Vor der Inventurdurchführung erhalten die Aufnahmeleiter

- eine angemessene Anzahl „Inventurhinweise für Aufnahmeteams“,
- eine angemessene (großzügige) Anzahl durchnummerierter Erfassungslisten, deren Empfang (lfd. Nr. von - bis) zu bestätigen ist,

- Bestätigungsformulare für die Weitergabe der Erfassungslisten an die Aufnahmeteams zwecks lückenloser Dokumentation des Verbleibs,
- Ausdrucke vorhandener Inventarlisten des Aufnahmefeldes oder der Aufnahmefelder bzw. -stellen.

Die weitere Koordinierung obliegt dem Aufnahmeleiter.

3.2.2 Maßnahmen während der Durchführung der Inventur

Es ist zu empfehlen, die Durchführung der körperlichen Inventur in den Aufnahmefeldern tageweise zu „portionieren“. Idealerweise sind die Aufnahmestellen bereits so strukturiert, dass sie jeweils an einem Tag abschließend erfasst und kontrolliert werden können.

Zu Beginn eines Inventurtages übergibt der Aufnahmeleiter den Aufnahmeteams eine Übersicht der an diesem Tag zu erfassenden Aufnahmestellen und die mindestens erforderliche Anzahl nummerierter Erfassungslisten und Inventarlisten gegen Bestätigung.

Für eventuelle Rückfragen steht die Aufnahmeleitung zur Verfügung.

Weitere Hinweise enthalten das Merkblatt „Inventurhinweise für Aufnahmeteams“ sowie die im Sachplan vorformulierte Beschreibung der Aufnahmestelle.

Nicht benötigte Formulare können entwertet oder weiter verwendet werden. Es ist übersichtlicher, wenn geschlossene Nummernkreise einem Aufnahmefeld bzw. einer Aufnahmestelle auch nachträglich zugeordnet werden können.

Zudem kann es sinnvoll sein, für jeden Raum eigene Erfassungslisten zu verwenden (nicht eine Liste für diverse Räume), nicht verwendete Zeilen sind dann auf der Liste zu entwerten.

Nachdem die für diesen Inventurtag vorgesehenen Aufnahmestellen vollständig erfasst wurden, gehen die Erfassungslisten und Inventarlisten an die Aufnahmeleitung lückenlos gegen Bestätigung zurück.

Es ist der Aufnahmeleitung zu empfehlen noch am gleichen Tag gemeinsam mit dem Inventurteam die Aufnahmestellen nochmals aufzusuchen und stichprobenweise die dokumentierten Angaben zu überprüfen, sich auf Besonderheiten aufmerksam machen zu lassen, und eventuellen Klärungsbedarf festzuhalten.

Erst nachdem ein Aufnahmefeld vollständig mit allen seinen Aufnahmestellen erfasst ist, sollten die Erfassungslisten und Inventarlisten lückenlos an die Inventurbereichsleitung zurück gegeben werden.

Das Fehlen von Erfassungslisten ist unbedingt zu vermeiden. Sollte eine Liste nicht wieder auffindbar sein, sind Nachforschungen anzustellen und deren Verbleib zu dokumentieren. Gegebenenfalls kann eine Nacherhebung erforderlich sein.

3.2.2.1 Hinweise für die Erfassung von Gegenständen des Sachanlagevermögens

Zum Sachanlagevermögen gehören alle langlebigen Gebrauchsgegenstände im Sinne körperlicher Sachen. Nicht zum Sachanlagevermögen gehören Verbrauchsmaterialien und „Kleingeräte“.

Im Idealfall stehen für die Erfassung von Sachanlagen aktuelle Inventarlisten aus der Anlagenbuchhaltung zur Verfügung, die dann nur zu bestätigen, zu ergänzen bzw. zu korrigieren sind.

Ist vorgesehen, dass bestimmte Gegenstände des Sachanlagevermögens als Sachgesamtheiten zu berücksichtigen sind, so sind diese zuvor zu beschreiben (siehe 2.3.3.4) und im Rahmen der Inventur lediglich zu zählen (z. B. Plätze in einem Hörsaal).

Hier sind dann nur eventuell festgestellte Abweichungen zu dokumentieren.

Zu erfassen sind auch sogenannte „geringwertige Anlagegüter“ (siehe Teil II: Finanzbuchhaltung C. 4.6.1 und 4.6.2), sofern sie nicht gesondert behandelt werden (siehe 2.3.1).

Standard- (Anwender-) Software (z. B. MS-Office®) ist in der Regel Bestandteil der Sachgesamtheit „PC-Arbeitsplatz“ und nicht gesondert zu erfassen, Individualsoftware wird gesondert dokumentiert.

Alle Gegenstände des Anlagevermögens sind - sofern nicht anders beschrieben - einzeln bzw. anzahlmäßig zu erfassen, auf wertverändernde Besonderheiten ist im Rahmen der Zählung (in der Spalte „Bemerkungen“ der Inventarliste) hinzuweisen.

Befinden sich die Gegenstände nicht im Eigentum der Hochschule, so sind sie mit einem entsprechenden Hinweis (Miete bzw. Leasing) zu dokumentieren.

Wertlose Gegenstände sind ebenfalls zu erfassen und mit einem entsprechenden Hinweis zu versehen.

Als Faustregel gilt grundsätzlich: Im Zweifel lieber aufnehmen.

3.2.2.2 Hinweise für die Erfassung von Vorräten

- Vorratsbestände sind nur gesondert zu erfassen, wenn es sich bei der Aufnahmestelle um ein Lager handelt oder um besonders wertvolle Materialien.
- Vorräte im Sinne von Material, welches in den Dienststellen zum Zwecke des baldigen Verbrauchs vorhanden ist (z. B. Büromaterial) gelten als bereits verbraucht.
- Gleiches gilt für angebrochene Vorratsbehältnisse (z. B. angebrochene Kartons, geöffnete Säcke etc.).
- Die Menge von gelagerten Treibstoffen u. ä. wird mittels der Tankanzeige festgestellt. Ist dies nicht möglich, ist eine vorsichtige Schätzung vorzunehmen.
- Gase sind nach Art und Menge zu erfassen, leere Gasflaschen werden nicht erfasst (Pfandgut). Angebrochene Gasflaschen gelten als verbraucht.
- Schüttgut (Sand, Streusalz u. ä.) wird geschätzt.
- Flüssigkeiten werden nur erfasst, wenn die Behältnisse nicht angebrochen sind.

3.2.2.3 Hinweise für die Erfassung von Sachgesamtheiten

Sachgesamtheiten sind zuvor als solche festzulegen und zu dokumentieren.

Sie werden entsprechend dieser Dokumentation gezählt und bewertet (siehe 2.3.3.4).

3.2.3 Maßnahmen nach Durchführung der Inventur

Nach vollständiger Beendigung der Inventur in einem Aufnahmebereich bzw. Inventurbereich ist die Lückenlosigkeit der vorhandenen Erfassungslisten abschließend zu überprüfen.

Grundsätzlich sollte der Verantwortliche in diesem Zusammenhang die Listen nochmals hinsichtlich noch eventueller Überprüfungen oder erforderlicher Nachbearbeitungen durchschauen. Danach sind die Inventarlisten an die nächst höhere „Inventurinstanz“ weiter zu geben. Für das Aufnahmefeld bzw. den Inventurbereich ist die Inventur damit abgeschlossen.

3.3 Durchführung der Buchinventur

Im Rahmen einer Buchinventur sind

- immaterielle Vermögensgegenstände (Rechte, Patente etc. soweit käuflich erworben),
- Finanzanlagen,
- Forderungen,
- liquide Mittel (Bankguthaben, Kassenbestände),
- Rückstellungen,
- Verbindlichkeiten
- festzustellen.

Dies geschieht normalerweise im Haushaltsbereich.

Hinsichtlich der Bewertung der immateriellen Vermögensgegenstände, Finanzanlagen, und Rückstellungen sei auf die Bewertungsrichtlinie verwiesen.

Liquide Mittel sind aufgrund von Kontoauszügen bzw. durch eine Kasseninventur feststellbar, Devisen sind zu Anschaffungskosten bzw. dem (niedrigeren) Tageswert zu bewerten. Verbindlichkeiten gegenüber Banken und ähnlichen Darlehensgebern werden aufgrund von Jahresabrechnungen, welche Banken normalerweise zum Jahreswechsel unaufgefordert versenden, festgestellt.

Hinsichtlich der Forderungen und Verbindlichkeiten sollten **Saldenbestätigungen** an die entsprechenden Gläubiger bzw. Schuldner verschickt werden. Gläubiger und Schuldner mit denen regelmäßige Geschäftsbeziehungen bestehen, sollten eine Saldenbestätigung auch dann bekommen, wenn zurzeit keine Verbindlichkeiten oder Forderungen bestehen (Null-Meldung).

Saldenbestätigungen sollten eine Antwortfrist enthalten. Wird diese Frist nicht eingehalten ist die Forderung bzw. Verbindlichkeit als richtig und bestehend zu behandeln. Daher sollte unbedingt darauf hingewiesen werden, dass die Bestätigung keine Rechtskraft im Sinne der Anerkennung einer Forderung bzw. Verbindlichkeit besitzt.

Aktive und passive Jahresabgrenzungen sind – unabhängig von der Inventur – im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten festzustellen und zu verbuchen.

3.4 Aufgaben nach vollständiger Durchführung

3.4.1 Feststellung von Inventurdifferenzen

Sind Inventurdifferenzen festgestellt worden, so ist diesen möglichst zeitnah zur Erfassung nachzugehen. Es ist möglich, dass in bestimmten Bereichen eine Nachinventur durchgeführt werden muss.

Die Unterlagen, in denen die Sollbestände dokumentiert sind, sind entsprechend der festgestellten Istbestände zu korrigieren.

3.4.2 Bewertung der Vermögensgegenstände

Die Bewertung der Vermögensgegenstände kann (soweit möglich) während der Inventur erfolgen oder anhand der vorliegenden Aufzeichnungen auch danach.

Für die Bewertung gelten die Ausführungen der Bewertungsrichtlinie.

3.4.3 Erstellung des Inventars

Die Inventarlisten sind abschließend zu einem Inventar zusammen zu fassen. Die Inventarlisten und das Inventar sind Bestandteile der Rechnungslegung, sie sind 8 Jahre (Inventarlisten) bzw. 10 Jahre (Inventar) aufzubewahren.

Anlage 1

**** „Kopf“-Layout der Hochschule****

Zeitplan und Checkliste: Inventurbereiche

Hochschuleinrichtung:

	Vorbereitende Fragen / Tätigkeiten	Termin	Erledigt am
	Inventurplanung		
	1. Vorbereitung		
	Benötigte Unterlagen zusammenstellen (Formulare, Inventurrichtlinien, Erfassungslisten, Rechnungen etc.)		
	2. Aufgaben		
	Festlegen, wer welche Aufgaben zu erledigen hat.		
	3. Aufnahmebereiche		
	Festlegung der Aufnahmebereiche.		
	Sind gegebenenfalls Sonderrichtlinien zu erarbeiten?		
	4. Personalplan		
	Festlegung der personellen Zuständigkeiten; Bildung von Aufnahmegruppen/-teams.		
	Einweisung und Information der Aufnahmegruppen; Verteilung der Inventurhilfen und Erfassungslisten.		
	5. Zeitplan		
	Bestimmung des zeitlichen Ablaufs der Inventur.		
Durchführung	Vom bis zum		
	Inventur		
	Rückläufe der Erfassungslisten		
Aufbereitung	vom bis zum		
	Kontrolle und Prüfung der Erfassungslisten		
	Durchführung von Kontrollzählungen		
	Übertragung der Erfassungslisten in die Datei		
	Ermittlung der Wiederbeschaffungszeitwerte		
Späteste Rückgabe dieses Zeitplans mit Checkliste an die Inventurleitung			
.....			

Anlage 2

**** „Kopf“-Layout der Hochschule ****

Inventurbereiche Inventur

Hochschuleinrichtung:			
Nr.	Inventurbereiche/Aufnahmefelder	Räumliche Abgrenzung	Verantwortliche Person
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
In dieser Übersicht sind alle Aufnahmebereiche vollständig erfasst.			
Datum/Unterschrift			

Anlage 3

**** „Kopf“-Layout der Hochschule****

Personalplan: Inventur

Inventurleitung:	Name/Kontaktdaten
Verantwortlicher Leiter für die gesamte Inventur der Hochschule; Name/Kontaktdaten	

Hochschuleinrichtung:

Aufnahmeleiter	Name/Kontaktdaten
Verantwortlicher Aufnahmeleiter der jeweiligen Hochschuleinrichtung	

Durchführung	Name: Erfasser 1	Name: Erfasser 2
Aufnahmeteam 1		
Aufnahmeteam 2		
Aufnahmeteam 3		
Aufnahmeteam 4		
Aufnahmeteam 5		
Aufnahmeteam 6		
Aufnahmeteam 7		
Aufnahmeteam 8		

Aufbereitung	Name
Kontrolle und Prüfung der Erfassungslisten durch die Aufnahmeleitung	
Durchführung von Kontrollzählungen	
Übertragung der Erfassungslisten in die Datei	
Ermittlung der Wiederbeschaffungszeitwerte durch	

Späteste Rückgabe dieses Personalplans an die Inventurleitung

Anlage 5

Erfassungsliste

Hochschuleinrichtung

Erfassungslistennummer:

Lfd Nr.	Beschreibung	Modell/ Typ	bisherige Inventar-Nr.	Hersteller	Serien-/ Geräte-Nr.	Standort/ Objekt (Ge- bäude)	Raum-Nr.	optional		
								Anschaf- fungs- datum	Anschaf- fungs-/Her- stellungs- kosten	Bemer- kungen
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Name	Erfasser 1	Erfasser 2
Unterschrift/Datum		

Anlage 5

Erläuterungen zum Ausfüllen der Spalten der Erfassungsliste

Spalte	Inhalt	Erläuterung
1	Lfd. Nr.	Die aufgenommenen Vermögensgegenstände sind fortlaufend zu nummerieren.
2	Beschreibung	Möglichst genaue Bezeichnung des Vermögensgegenstandes. Nicht PKW sondern VW Passat.
3	Modell/Typ/Kfz-Kennzeichen	Angabe eines Modells oder einer Typenbezeichnung, beim PKW z. B. Variant TDI, AC-ST 345
4	bisherige Inventarnummer	Falls bereits eine Inventarnummer existiert, ist hier die bisherige Inventarnummer einzutragen.
5	Hersteller	Angaben zum Hersteller des Vermögensgegenstandes.
6	Serien-/Geräte-Nr.	Einzutragen ist die Serien- oder Gerätenummer des Vermögensgegenstandes.
7	Standort/Objekt (Gebäude)	Angabe des Objektes oder Gebäudes, in dem sich der Vermögensgegenstand befindet, z. B. Nebengebäude, Musterstr. 24
8	Raumnummer	Angabe des Raumes, in dem sich der Vermögensgegenstand befindet, z. B. Raum 310.
9	Anschaffungsdatum	Sofern bekannt, das Datum des Erwerbs des Vermögensgegenstandes eintragen.
10	Anschaffungs-/Herstellungskosten	Kosten inkl. Umsatzsteuer. Angaben nur, sofern die Rechnung vor Ort einsehbar ist. Keine Schätzungen!
11	Bemerkungen	Angaben über unklare Eigentumsverhältnisse, z. B. Leihgabe oder Spende. Soweit bekannt, mit Angabe des Verleihers. Angaben über Verwendungsbeeinträchtigungen, z. B. Unfallschaden am PKW, Maschine ist defekt.

Anlage 6

„Kopf“-Layout der Hochschule

Inventurhinweise

Die folgenden Hinweise sollen den Aufnahmeteams dazu dienen, die Inventur möglichst geringem Aufwand durchzuführen.

Sollte an dem einem oder anderen Punkt noch Klärungsbedarf sein, so wenden Sie sich bitte an Ihren Aufnahmeleiter oder an die Inventurleitung.

- Begriffserklärungen:
 - **Inventurleitung** ist der gesamtverantwortliche Ansprechpartner für die Durchführung der Inventur.
 - **Aufnahmeleitung** ist der verantwortliche Ansprechpartner in der jeweiligen Hochschuleinrichtung.
 - **Aufnahmeteams** sind die Erfasser in der jeweiligen Hochschuleinrichtung, welche die Inventur durch Zählen, Wiegen (z. B. Nägel), Schätzen - wenn beides nicht möglich ist - tatsächlich durchführen. Aufnahmeteams bestehen mindestens aus 2 Personen.
 - **Erfasser** ist die Person, die als Mitglied eines Aufnahmeteams die Inventur durch Zählen, Wiegen, Schätzen tatsächlich durchführt.

Durchführung der Inventur:

- Zeitplan und Checkliste für die Inventur durcharbeiten.
- Die beigefügten Listen als bestehenden Nachweis nehmen. Alle Gegenstände, die dort aufgelistet sind, wurden bereits inventarisiert. Abgleich vornehmen. Gegenstände die noch nicht inventarisiert wurden, sind auf der anliegenden Erfassungsliste einzutragen. Dinge, die inventarisiert wurden jedoch nicht auffindbar sind, müssen auf der Liste als solche gekennzeichnet sein, wenn trotz Recherche kein Ergebnis zu erzielen ist.
- **Inventarisierung mittels Barcode:** Bei der erstmaligen Inventur sind alle Inventarisierungsetiketten beigefügt. Das neue Etikett ist am Gegenstand anzubringen, und direkt danach mit dem ebenfalls beigefügten Scanner einzulesen. Die Bedienung des Scanners wird von der Aufnahmeleitung erklärt. Bei Wiederholung der Inventur wird das Inventar mit Hilfe des Scanners eingelesen, fehlende Gegenstände werden separat auf der Erfassungsliste angegeben.
- Systematische Aufnahme in räumlicher Reihenfolge, d. h. kein Springen zwischen den Räumen, Stockwerken oder Gebäuden.
- Nur den bereitgestellten Vordruck der Erfassungsliste verwenden.
- Leserlich und vollständig ausfüllen.
- Pro Raum ist eine neue Erfassungsliste zu verwenden.
- Werden für einen Raum mehrere Listen benötigt, sind diese durch zu nummerieren.

C - Bewertung

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	6
1.1	Anwendung der Neuregelungen des HGB zum 01.01.2010	6
2	Allgemeine Bilanzansatz- und -bewertungsregeln	6
2.1	Gesetzliche Grundlagen	7
2.2	Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung	8
2.2.1	Ansatzvorschriften gemäß § 246 HGB.....	9
2.2.2	Bewertungsvorschriften gemäß §§ 252 ff. HGB.....	9
2.3	Abweichungen dieser Richtlinie zu bestehenden Regelungen des HGB	12
3	Ansatzvorschriften für die Aktivseite der Bilanz	13
3.1	Begriffsabgrenzungen	13
3.1.1	Handelsrechtlicher Vermögensbegriff	14
3.1.2	Handelsrechtlicher Schuldenbegriff	15
3.2	Abgrenzung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen.....	16
4	Bewertungsvorschriften für das Anlagevermögen	17
4.1	Besonderheiten in der Eröffnungsbilanz	17
4.2	Begriff der Anschaffungs- und Herstellungskosten	18
4.2.1	Anschaffungskosten	18
4.2.2	Herstellungskosten	20
4.3	Leasinggegenstände.....	21
4.4	Abschreibungen	21
4.4.1	Lineare Abschreibung.....	22
4.4.2	Leistungsabhängige Abschreibung	22
4.5	Außerplanmäßige Abschreibungen	23
4.6	Behandlung geringwertiger Anlagegüter.....	23
4.6.1	Geringwertige Anlagegüter bis 150,00 EUR (zzgl. MwSt.).....	23
4.6.2	Geringwertige Anlagegüter von 150,00 bis 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.)	24
4.6.3	Buchungstechnische Behandlung.....	24
4.7	Anlagengitter	25
4.8	Bewertungsvereinfachungsverfahren	25
4.8.1	Sammel- oder Gruppenbewertung § 240 Abs. 4 HGB, § 256 HGB, § 5 Abs. 1 EStG.....	26
4.8.1.1	Bewertung mit dem gewogenen Durchschnitt	27
4.8.1.2	Gleitende oder permanente Durchschnittswertberechnung.....	27
4.8.1.3	Verbrauchsfolgeverfahren	27
4.8.2	Festwertverfahren § 240 Abs. 3 HGB, § 256 HGB, § 5 Abs. 1 EStG ..	28

5 Hinweise zu einzelnen Bilanzposten des Anlagevermögens....29

5.1	Immaterielle Vermögensgegenstände.....	29
5.1.1	Bewertung und Abschreibung.....	29
5.1.2	Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz.....	30
5.1.3	Geleistete Investitionszuschüsse.....	30
5.2	Software.....	31
5.2.1	Klassifizierung von Software.....	31
5.2.2	Ansatz als materieller oder immaterieller Vermögensgegenstand..	31
5.2.3	Abgrenzung von Anschaffungs- und Herstellungsvorgängen.....	32
5.2.3.1	Individualsoftware.....	32
5.2.3.2	Standardsoftware.....	33
5.2.3.3	Maßnahmen zur Erweiterung oder Verbesserung von Software	33
5.2.3.4	Customizing.....	33
5.2.3.5	Updates und Release-Wechsel.....	34
5.2.4	Bilanzierung der HIS-Software.....	34
5.3	Immobilien.....	35
5.3.1	Begriffsbestimmungen	35
5.3.2	Bewertung und Abschreibung:.....	35
5.3.3	Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz.....	36
5.3.4	Hinweise zur Wahl der Wertermittlungsverfahren nach der WertV.....	36
5.4	Kunstgegenstände, Antiquitäten, Sammlungen und Ausstellungsgegen- stände.....	37
5.4.1	Bewertung und Abschreibung.....	37
5.4.2	Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz:.....	37
5.5	Bibliotheken.....	38
5.6	Finanzanlagen	38
5.6.1	Begriffsbestimmungen	38
5.6.2	Bewertung und Abschreibung.....	39
5.6.3	Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz.....	40
5.7	Fahrzeuge, technische Anlagen und Maschinen, Betriebsvorrichtungen	40
5.7.1	Begriffsbestimmungen	40
5.7.2	Bewertung und Abschreibung.....	40
5.7.3	Sonderregelungen für Anlagen im Bau	40
5.7.4	Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz.....	41
5.8	Tier- und Pflanzenbestände.....	41
5.8.1	Tierbestände.....	41
5.8.2	Pflanzenbestände	41

6	Bewertungsverfahren im Bereich des Umlaufvermögens	41
6.1	Vorräte.....	42
6.1.1	Begriffsbestimmungen	42
6.1.2	Bewertung	42
6.1.3	Vereinfachungsverfahren im Umlaufvermögen.....	43
6.2	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände.....	44
6.3	Wertpapiere des Umlaufvermögens	44
6.4	Flüssige (liquide) Mittel	44
7	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten, aktive latente Steuern und aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrech- nung.....	45
8	Ansatzvorschriften für die Passivseite der Bilanz	46
8.1	Das Eigenkapital (Reinvermögen).....	46
8.1.1	Nettoposition.....	46
8.1.2	Rücklagen	47
8.1.2.1	Kapitalrücklage.....	47
8.1.2.2	Gewinnrücklage.....	47
8.1.3	Gewinn- bzw. Verlustvortrag.....	47
8.1.4	Bilanzgewinn bzw. Bilanzverlust.....	47
8.2	Sonderposten.....	48
8.2.1	Sonderposten für Investitionszuschüsse	48
8.2.2	Sonderposten für Schenkungen	48
8.3	Auftragsforschung und Projektförderung.....	49
8.3.1	Entgelt aus Aufträgen Dritter	49
8.3.2	Projektförderung	49
8.3.3	Andere Mittel Dritter.....	49
8.4	Rückstellungen.....	50
8.4.1	Rückstellungen im Personalbereich	51
8.4.1.1	Pensionsrückstellungen.....	51
8.4.1.2	Rückstellungen für Altersteilzeit	52
8.4.1.3	Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub	52
8.4.1.4	Rückstellungen für Verpflichtungen aus Überstunden und Gleitzeitüberhängen	52
8.4.1.5	Rückstellungen für Reisekosten	52
8.4.1.6	Rückstellungen für Höhergruppierungen.....	53
8.4.1.7	Rückstellungen für Berufungszusagen	53
8.4.1.8	Rückstellungen für Vergütungen für Lehrbeauftragte.....	53
8.4.2	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten.....	53
8.4.2.1	Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rah- men von Steuerschuldverhältnissen	53

8.4.2.2	Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren (Prozesskosten)	53
8.4.2.3	Rückstellungen für Schadensersatz.....	54
8.4.2.4	Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	54
8.4.3	Sonstige Rückstellungen.....	54
8.4.3.1	Rückstellungen für ausstehende Rechnungen.....	54
8.4.3.2	Rückstellungen für die Prüfung des Jahresabschlusses	54
8.4.3.3	Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung	55
8.5	Verbindlichkeiten.....	55
8.5.1	Arten der Verbindlichkeiten	55
8.5.2	Bewertung von Verbindlichkeiten	57
8.5.3	Auslands-(Fremdwährungs-)Verbindlichkeiten.....	57
8.5.4	Langfristige und kurzfristige Verbindlichkeiten.....	57
8.5.5	Haftungsverhältnisse	57
8.6	Passive Posten der Jahresabgrenzung	57
8.7	Passive latente Steuern	58
9	Weitere Bestandteile des Jahresabschlusses	58
9.1	Der Anhang	58
9.2	Der Lagebericht.....	61
	Anlage 1: Gliederungsschema der Vermögensrechnung (Bilanz) ...	62
	Anlage 2: Gliederungsschema der Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) nach dem Gesamtkostenverfahren... 	64
	Anlage 3: Erläuterungen zu den genannten HGB-Bestimmungen ...	66
	Anlage 4: Quellenhinweise, weitere Ergänzungen, genauere Informationen	73
	Anlage 5: Stichwortverzeichnis	75
	Anlage 6: Aktualisierungsstand	77

1 Einleitung

Die vorliegende Bewertungsrichtlinie für Hochschulen des Freistaates Sachsen wurde auf Basis der gesetzlichen Bestimmungen des HGB unter Beachtung der Prüfungsregeln des Institutes der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) erstellt.

Sie soll die Grundlage für eine einheitliche Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden der Hochschulen im Rahmen einer Eröffnungs- oder Folgebilanz bilden.

Es muss in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen werden, dass die handelsrechtliche Jahresabschlussstellung im Rahmen der Betriebswirtschaftslehre nicht statisch ist. Es gibt nicht nur die richtige oder falsche Bilanzierung. Das Recht ist ständig in Bewegung, teilweise auch auslegungsbedürftig und es gibt Bewertungsspielräume. Die hier vorgenommene Darstellung versucht, sich bewusst auf die aktuelle Rechtsprechung bzw. die herrschende Meinung zu beziehen. Trotzdem können abweichende Literaturmeinungen existieren, die es zu akzeptieren gilt.

1.1 Anwendung der Neuregelungen des HGB zum 01.01.2010

In den nachfolgenden Regelungen sind die durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz-BilMoG) vom 25. Mai 2009 (BGBl. I S. 1102) getroffenen Neuregelungen des HGB zum 01. Januar 2010 – soweit sie für den Hochschulbereich relevant sind – berücksichtigt und mit dem Hinweis „HGB-2010“ gekennzeichnet. Diese Neuregelungen dürfen erstmals auf die Jahresabschlüsse 2009 angewandt werden. Für die Eröffnungs- bzw. Folgebilanz zum 01.01.2010 besteht – sofern zuvor noch kein kaufmännischer Jahresabschluss 2009 vorliegt – ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der bisherigen und der neuen Regelung. Der Jahresabschluss zum 31.12.2010 und folgende Jahresabschlüsse sowie die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2011 und folgende Eröffnungsbilanzen sind nach den Regelungen des HGB in der Fassung ab 01.01.2010 aufzustellen.

2 Allgemeine Bilanzansatz- und -bewertungsregeln

Um dem Leser die Systematik des komplexen Stoffes der Bilanzierungsregeln zu erleichtern, soll - soweit es sinnvoll erscheint - zwischen dem **Ansatz** und der **Bewertung** von Bilanzpositionen unterschieden werden.

Ansatzvorschriften geben Antwort auf die Frage, ob für bestimmte Bilanzpositionen eine Pflicht, ein Wahlrecht oder ein Verbot zur Aktivierung bzw. Passivierung besteht.

Die **Bewertung** beschäftigt sich mit der Zuordnung des richtigen Wertes dieser Bilanzpositionen. Schwerpunkt der weiteren Darstellung soll die Beantwortung von Bewertungsfragen sein.

Wichtig ist hierbei auch die Unterscheidung einer Bewertung im Rahmen einer **Eröffnungs- oder einer Folgebilanz**, auf die im jeweiligen Text Bezug genommen wird.

2.1 Gesetzliche Grundlagen

Die Rechnungslegung der in § 1 Abs. 1 SächsHSFG genannten Hochschulen soll sich künftig an den Regeln des HGB orientieren. Bedeutsam sind in diesem Zusammenhang die Vorschriften des Dritten Buches, Erster und Zweiter Abschnitt (jeweils Erster und Zweiter Unterabschnitt) des HGB.

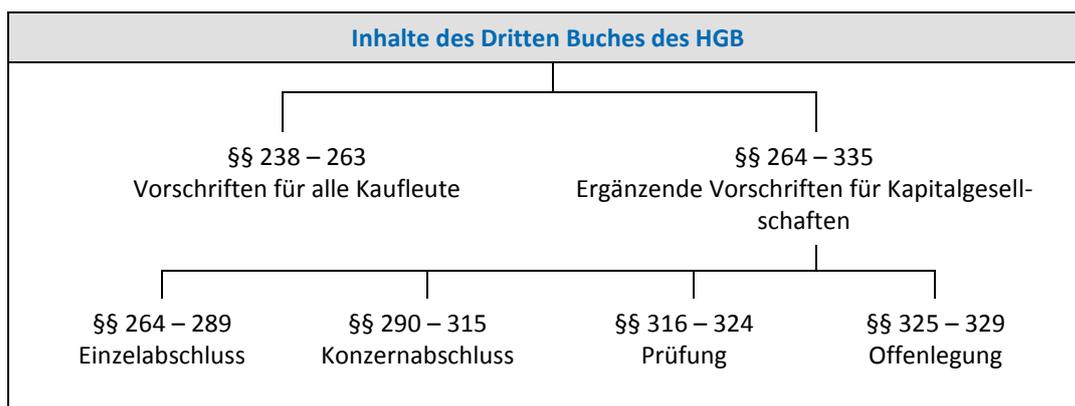


Abb.1: Inhalte des Dritten Buches des HGB

Laut der Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums der Finanzen über die Wirtschaftsführung der Hochschulen des Freistaates Sachsen (Sächsische Hochschulfinanzverordnung – SächsHSFinVO) vom 21. Dezember 2010 (SächsGVBl. S. 440) sind die in § 1 Abs. 1 SächsHSFG genannten Hochschulen verpflichtet, als kaufmännisch wirtschaftende Hochschulen die Regelungen des HGB für große Kapitalgesellschaften anzuwenden. Dementsprechend ist die Hochschule gemäß §§ 238, 239 HGB dazu verpflichtet, Bücher zu führen und **die Lage ihres Vermögens** nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

Als Grundlage eines Jahresabschlusses muss die Hochschule gemäß § 240 HGB jährlich eine **Inventur** durchführen und als **Inventar** darstellen. Gemeint ist damit ein Verzeichnis, in dem sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden genau aufgeführt und bewertet sind. Die Erstellung dieses Inventars in Form einer körperlichen oder buchmäßigen Feststellung wird als Inventur bezeichnet. Aufgrund des Inventars wird dann die jährliche Bilanz (bzw. Eröffnungsbilanz) erstellt. Die **Eröffnungsbilanz** bildet den Ausgangspunkt der Rechnungslegung nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung.

Als weitere **Rahmenbedingungen** sind im Freistaat Sachsen zu beachten:

- Sächsisches Hochschulfreiheitsgesetz,
- Sächsische Hochschulfinanzverordnung,
- Sachkontenrahmen für Hochschulen des Freistaats Sachsen (Anhang Teil D),
- Buchungs- und Kontierungsrichtlinie für Hochschulen des Freistaats Sachsen (Anhang Teil E).

Diese Bewertungsrichtlinie basiert auf den Vorgaben des HGB und berücksichtigt die hochschulspezifischen Besonderheiten, soweit flankierende Verordnungen dies zulassen.

Vermögensrechnung - Bilanz Mindestgliederung für Hochschulen	
Aktiva	Passiva
<p>A. Anlagevermögen Immaterielle Vermögensgegenstände Sachanlagen Finanzanlagen</p> <p>B. Umlaufvermögen Vorräte Forderungen und sonst. Vermögensgegenstände Wertpapiere Schecks, Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten, Bundesbank</p> <p>C. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</p> <p>D. Aktive latente Steuern</p> <p>E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung</p>	<p>A. Eigenkapital Nettoposition Kapitalrücklagen Gewinnrücklagen Bilanzgewinn bzw. -verlust</p> <p>B. Sonderposten</p> <p>C. Rückstellungen</p> <p>D. Verbindlichkeiten</p> <p>E. Passive Rechnungsabgrenzungsposten</p> <p>F. Passive latente Steuern</p>

Abb.2: Mindestgliederung der Bilanz für Hochschulen (in Anlehnung an § 266 HGB)

Gemäß § 242 HGB ist eine bilanzierende Hochschule zudem verpflichtet, zum Jahresende eine **Gewinn- und Verlustrechnung** zu erstellen. Hierbei handelt es sich um eine Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahres. Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung, im Folgenden „Ergebnisrechnung“ genannt, bilden gemäß § 242 Abs. 3 HGB den Jahresabschluss (**siehe Anlagen 1+2**).

Für die Aufstellung des Jahresabschlusses für Hochschulen sollen die Vorschriften des HGB für **große Kapitalgesellschaften** gelten. Die Ergebnisrechnung kann nach dem Gesamt- oder nach dem Umsatzkostenverfahren erstellt werden.

2.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung

Die Buchführung und der Jahresabschluss nach HGB müssen gemäß § 238 Abs. 2 und § 243 HGB den „**Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung**“ (GoB) entsprechen. Dabei handelt es sich um einen

unbestimmten Rechtsbegriff, der sich teilweise aus den Vorschriften des HGB, teilweise aus der Rechtsprechung ergibt und historisch gewachsen ist. Nachstehend sind die wichtigsten Grundsätze erläutert (vgl. Anlage 3).

2.2.1 Ansatzvorschriften gemäß § 246 HGB

Vollständigkeit (§ 246 Abs. 1 HGB):

Die Buchführung und der Jahresabschluss müssen vollständig sein. Sie müssen alle Vermögensgegenstände und Schulden enthalten, die der Körperschaft wirtschaftlich zuzurechnen sind. Durch das HGB ist die Bilanzierung gemäß wirtschaftlicher Zugehörigkeit gesetzlich verankert worden.

Saldierungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB):

Das Saldierungsverbot besagt, dass Aktiv- und Passivposten sowie Aufwendungen und Erträge nicht miteinander verrechnet werden dürfen.

Eine Ausnahme vom Saldierungsverbot ist durch die Änderung des HGB im Jahr 2010 entstanden. Danach besteht die Pflicht, Vermögensgegenstände, die ausschließlich zur Erfüllung von Altersversorgungs- oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen bestimmt und dem Zugriff anderer Gläubiger entzogen sind, mit den Schulden für diese Verpflichtungen zu saldieren. Dies betrifft unter anderem Pensionsrückstellungen oder Rückstellungen für Altersteilzeit.

Ansatzstetigkeit § 246 Abs. 3 HGB:

Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Ansatzmethoden sind beizubehalten.

2.2.2 Bewertungsvorschriften gemäß §§ 252 ff. HGB

Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) – durchbrochen durch die Gruppen- und Festbewertung (§ 240 Abs. 3 und 4 HGB):

Grundsätzlich sind Vermögensgegenstände und Schulden in der Bilanz einzeln und unabhängig voneinander zu bewerten. Das HGB lässt im Bereich des Sachanlagevermögens und der Vorräte einige begründete Ausnahmen zu.

Anschaffungswertprinzip (§ 253 Abs. 1 S. 1 HGB):

Die Bewertung von Vermögensgegenständen erfolgt grundsätzlich zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um Abschreibungen. Treten im Anlagevermögen Wertminderungen ein, sind diese zu berücksichtigen, es gilt das gemilderte Niederstwertprinzip. Hier wird dem Bilanzierenden ein Ermessensspielraum gegeben, indem er, unter den Voraussetzungen einer vernünftigen kaufmännischen Beurteilung, selbst über die Dauerhaftigkeit einer Wertminderung zu entscheiden hat. Ist vom Bilanzierenden eine dauerhafte Wertminderung festgestellt worden, so sind alle betroffenen Posten des Anlagevermögens auf den die fortgeführten Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten unter-

schreitenden Betrag abzuschreiben. Für das Umlaufvermögen gilt das strenge Niederstwertprinzip, wonach auch kurzfristige Wertminderungen zum Bilanzstichtag zwingend zu berücksichtigen sind. Schulden sind grundsätzlich mit ihrem Rückzahlungswert anzusetzen. Hier greift das Höchstwertprinzip.

Die Bewertung soll weiterhin nach dem Vorsichtsprinzip erfolgen. Daraus folgt nach dem Realisationsprinzip, dass nur am Bilanzstichtag bereits realisierte Gewinne erfasst werden dürfen. Nicht realisierte Verluste hingegen müssen angemessen, z. B. durch die Bildung von Rückstellungen, berücksichtigt werden (Imparitätsprinzip).

Die nachfolgende Aufzählung umfasst die GoB laut HGB sowie die derzeit gültigen Bilanzierungsverbote und Wahlrechte.

- Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 243 Abs. 2 HGB):
 - Saldierungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB),
 - Anlagengitter (§ 268 Abs. 2 HGB).
- Grundsatz der Bilanzwahrheit:
 - Vollständigkeitsgebot (§ 246 Abs. 1 HGB),
 - Grundsatz der Bilanzkontinuität.
- Grundsatz der Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB):
 - Stetigkeit des Ausweises (§ 265 Abs. 1 HGB),
 - Stetigkeit der Bewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB),
 - Stetigkeit des Ansatzes (§ 246 Abs. 3 HGB-2010).

Allgemeine Bewertungsgrundsätze

- Grundsatz der Fortführung – going-concern-Prinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB).
- Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) – durchbrochen durch die Gruppen- und Festbewertung (§ 240 Abs. 3 und 4 HGB).
- Grundsatz der Vorsicht (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB):
 - Realisationsprinzip,
 - Imparitätsprinzip.
- Anschaffungswertprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB).
- Grundsatz der Periodenabgrenzung (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB).
- Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB).

Bewertungsvereinfachungsverfahren

- Verbrauchsfolgevverfahren (§ 256 Abs. 1 HGB),
- Festbewertung (§ 240 Abs. 3 HGB),
- Gruppenbewertung (§ 240 Abs. 4 HGB).

Allgemeine Gliederungsgrundsätze

- Darstellung der Bilanz in Kontenform (§ 266 Abs. 1 - 3 HGB),
- Darstellung der Ergebnisrechnung in Staffelform in sinngemäßer Anwendung des Gesamtkostenverfahrens (§ 275 Abs. 1 und 2 HGB),
- Grundsatz der Darstellungsstetigkeit (§ 265 Abs. 1 HGB),
- Angabe der Vorjahresbeträge (§ 265 Abs. 2 HGB),
- Untergliederung und Hinzufügen von Posten (§ 265 Abs. 5 HGB),
- Gliederungs- und Bezeichnungsänderungen (§ 265 Abs. 6 HGB),
- Nichtausweis von Leerposten (§ 265 Abs. 8 HGB).

Bilanzierungsverbote

(§ 248 HGB) für

- Aufwendungen für Unternehmensgründung und Eigenkapitalbeschaffung,
- nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, ab 01.01.2010 Aktivierungswahlrecht für bestimmte selbsterstellte Vermögensgegenstände (§ 248 Abs. 2 HGB-2010),
- Aufwendungen für den Abschluss von Versicherungsverträgen,
- Bilanzierungshilfen: Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB), ab 01.01.2010 Aktivierungsverbot gemäß § 248 Abs. 1 HGB-2010.

Bilanzierungswahlrechte

- Bilanzierungshilfen: Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB) und aktive latente Steuern (§ 274 Abs. 2 HGB), ab 01.01.2010 Aktivierungsverbot für Bilanzierungshilfen: Aufwendung für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 248 Abs. 1 HGB-2010),
- Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3 HGB bzw. § 273 HGB), bestimmte Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 HGB), ab 01.01.2010 Passivierungsverbot für Sonderposten mit Rücklageanteil HGB-2010 durch den Wegfall des umgekehrten Maßgeblichkeitsprinzips,
- ab 01.01.2010 Aktivierungswahlrecht für bestimmte selbsterstellte Vermögensgegenstände (§ 248 Abs. 2 HGB-2010).

	Bilanzierungsverbot		Bilanzierungswahlrecht	
	HGB a. F.	HGB-2010	HGB a. F.	HGB-2010
Aufwendungen für Unternehmensgründung und Eigenkapitalbeschaffung	§ 248 Abs. 1	§ 248 Abs. 1 Nr. 1 und 2	-	-
Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	§ 248 Abs. 2	-	-	§ 248 Abs. 2 Satz 1 (bestimmte selbsterstellte Vermögensgegenstände)
Bilanzierungshilfe: Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs	-	§ 248 Abs. 1	§ 269	
Bilanzierungshilfe: Aktive latente Steuern	-	-	§ 274	§ 274
Sonderposten mit Rücklageanteil	-	Wegfall	§ 247 Abs. 3 i. V. m. § 273	-
Bestimmte Rechnungsabgrenzungsposten	-	-	§ 250	§ 250

2.3 Abweichungen dieser Richtlinie zu bestehenden Regelungen des HGB

Die vorliegende Bewertungsrichtlinie orientiert sich an den gesetzlichen Bestimmungen des HGB für große Kapitalgesellschaften. Aufgrund der zu berücksichtigenden Besonderheiten von Hochschulen wurden Anpassungen in folgenden Bereichen vorgenommen:

- Abweichend zu den Regelungen des HGB kann im Rahmen der Eröffnungsbilanzierung in den Hochschulen eine Bestandsaufnahme des Anlagevermögens innerhalb der letzten **12 Monate vor und** in den auf den Bilanzstichtag **folgenden 12 Monaten** durchgeführt werden. Für das Umlaufvermögen und für Folgeinventuren gilt die in § 241 Abs. 3 Nr. 1 HGB vorgesehene Frist von 3 Monaten vor bzw. 2 Monaten nach dem Inventurstichtag.
- Im **Zeitraum von 4 Jahren** nach Erstellung der Eröffnungsbilanz können **erfolgsneutrale Korrekturen** der Eröffnungsbilanz durchgeführt werden.
- Sind die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes für die Eröffnungsbilanz nicht mehr oder nur mit einem unverhältnismäßig hohem Aufwand feststellbar, so ist es erlaubt, einen **vorsichtig geschätzten Zeitwert** anzusetzen (siehe 4.1).
- Für **Bibliotheksbestände** ist die Anwendung eines **Festwertverfahrens** vorgesehen (siehe 5.5).
- Eine **Jahresabgrenzung** ist nur bei wesentlichen Beträgen und nicht bei jährlich wiederkehrenden Zahlungen vorzunehmen.

- **Geringwertige Anlagegüter** werden nach steuerlichen Bestimmungen erfasst (siehe 4.6). Eine Dokumentation in Form einer Anlagenbuchhaltung ist angeraten.

3 Ansatzvorschriften für die Aktivseite der Bilanz

Die **Aktivseite** der Bilanz gibt Auskunft über **die Verwendung** der auf der **Passivseite** dokumentierten **Mittel**. Sie lässt sich untergliedern in das Anlage- und Umlaufvermögen sowie in die aktiven Posten der Jahresabgrenzung.

3.1 Begriffsabgrenzungen

Grundsätzlich sind alle käuflich erworbenen (**derivative**) Vermögensgegenstände in der Bilanz anzusetzen. Eine Ausnahme stellt der derivative Firmenwert dar, der in der Bilanzierung einer Hochschule jedoch kaum eine Rolle spielen wird. Selbst erstellte (**originär** entstandene) Gegenstände des Anlagevermögens sind in den Ansatz zu bringen, wenn es sich um Sachanlagen handelt. Für selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände besteht seit 2010 ein Aktivierungswahlrecht.

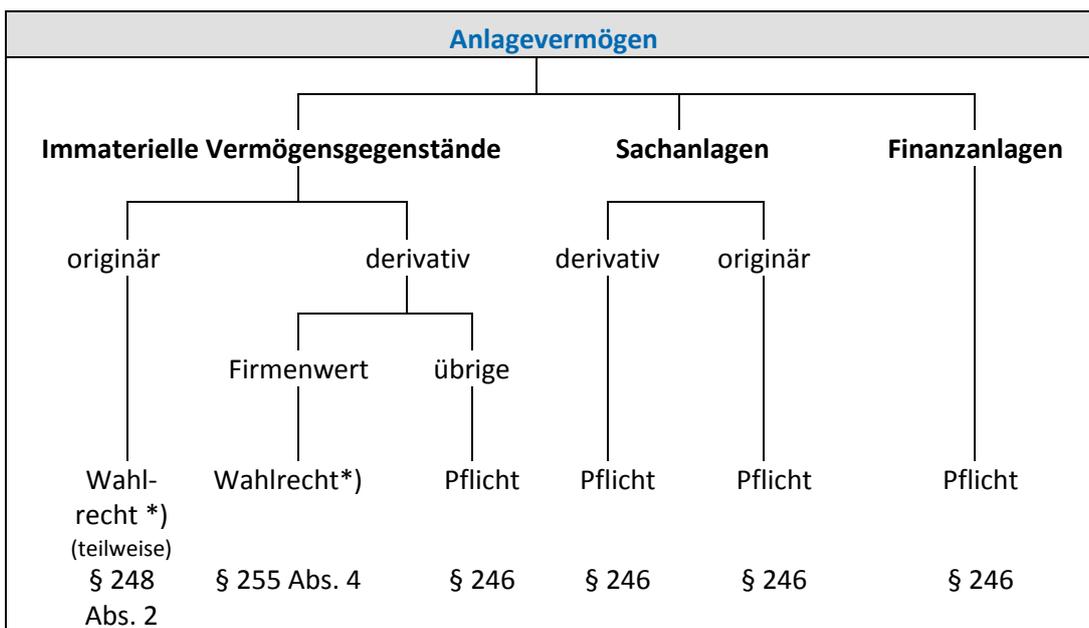


Abb. 3: Ansatzvorschriften für das Anlagevermögen (Paragrafen lt. HGB)

*) Änderungen seit 01.01.2010

3.1.1 Handelsrechtlicher Vermögensbegriff

Die Aktivseite der Bilanz setzt sich gemäß **§ 246 Abs. 1 HGB** aus

- sämtlichen Vermögensgegenständen,
- sämtlichen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten und
- Positionen „soweit nichts anderes gesetzlich bestimmt ist“
zusammen.

Merkmale von Vermögensgegenständen

Vermögensgegenstände sind dadurch charakterisiert, dass sie

- zukünftige Einnahmenüberschüsse verkörpern **und**
- greifbare Rechte und Sachen darstellen **und**
- sich im wirtschaftlichen Eigentum des Bilanzierenden befinden.

Zukünftige Einnahmeüberschüsse

Die zunächst für Hochschulen befremdlich anmutende Eigenschaft, dass Vermögensgegenstände **zukünftige Einnahmeüberschüsse** verkörpern sollen und nicht über die beim Kauf anfallenden Ausgaben definiert sind, erklärt sich dadurch, dass auch eine Hochschule i. d. R. Ausgaben nur tätigt, weil diese im künftigen Leistungserstellungsprozess erforderlich sind. Diese Leistungen sind im betriebswirtschaftlichen Sinne Erfolg versprechend, wenn die damit verbundenen Aufwendungen niedriger sind als der Wert der erbrachten Leistung, also (theoretische) Einnahmeüberschüsse entstehen. Dieses Merkmal führt letztlich dazu, dass auch **unentgeltlich erworbene Vermögensgegenstände** auszuweisen sind, obwohl für sie keine Anschaffungskosten getätigt wurden.

Auch der selbstverständliche Fall der Behandlung **wertloser Vorräte** ist damit vereinbar, denn obwohl diese zuvor Ausgaben verursacht haben, sind ihnen keine künftigen Einnahmeüberschüsse mehr zuzurechnen. Damit stellen sie kein handelsrechtliches Vermögen mehr dar und sind vollständig abzuschreiben.

Greifbare Rechte und Sachen

Andererseits dürfen **nicht alle** Vermögensgegenstände, die zukünftige Einnahmeüberschüsse erwarten lassen, auch aktiviert werden. Aktivierungsfähige Vermögensgegenstände müssen gleichzeitig **greifbare Rechte und Sachen** sein. Dieses Merkmal zur Bestimmung des handelsrechtlichen Vermögensbegriffs basiert auf dem **Objektivierungsgrundsatz**. Er bedeutet, dass Vermögensgegenstände selbständig bewertbar sein müssen und eine gewisse Werthaltigkeit aufzuweisen haben. Dies wird bestimmten selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens abgesprochen, denn für diese existieren weder objektiv ableitbare Anschaffungskosten noch wertbestimmende Herstellungskosten. Damit dürfen nach HGB-2010 z. B. nicht aktiviert werden:

- Forschungskosten,

- Ausgaben für den Aufbau eines (positiven) Images,
- der Wert einer vorhandenen Kundendatei.

Wirtschaftliches Eigentum

Die Ableitung des handelsrechtlichen Vermögensbegriffs folgt einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Es ist dementsprechend nicht das rechtliche, sondern das **wirtschaftliche Eigentum** an einem Gegenstand für seine Aktivierung entscheidend. Das wirtschaftliche Eigentum an einer Sache oder einem Recht ist dem Bilanzierenden zuzurechnen, wenn sich in seinem Besitz Vermögensgegenstände befinden, die er überwiegend nutzt und damit den rechtlichen **Eigentümer von der Nutzung ausschließt**.

Diese Betrachtungsweise führt z. B. zu folgenden Zurechnungen:

- Vermögensgegenstände, die unter **Eigentumsvorbehalt** erworben wurden, sind vom Käufer nach der Übergabe (vom Zeitpunkt der Nutzung an) zu aktivieren.
- Auch bei einer **Sicherungsübereignung** aktiviert der Käufer den Vermögensgegenstand.
- Beim **Finanzierungs-Leasing** bilanziert der Leasingnehmer, wenn ihm das wirtschaftliche Eigentum zuzurechnen ist (vgl. Abschnitt 4.3).

Ergänzend wird an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass für die Liegenschaften, die den Hochschulen nach § 11 Abs. 9 SächsHSFG unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden, ein Bilanzausweis nicht zum Tragen kommt.

3.1.2 Handelsrechtlicher Schuldenbegriff

Die Passivseite der Bilanz besteht gemäß § 246 Abs. 1 HGB aus

- sämtlichen Schulden,
- sämtlichen passiven Rechnungsabgrenzungsposten,
- Positionen „soweit nichts anderes bestimmt ist“.

Das Eigenkapital (Reinvermögen) wird nicht explizit aufgeführt, weil es auf der Passivseite den rechnerischen Saldo zwischen Aktiva und Passiva darstellt.

Merkmale von Schulden

Schulden sind in der Regel dadurch charakterisiert, dass sie

- zukünftige Ausgabenüberschüsse verkörpern **und**
- eine greifbare negative Werthaltigkeit aufweisen **und**
- bereits wirtschaftlich verursacht wurden.

Alle drei Merkmale müssen erfüllt sein, wobei Ausnahmen im Zusammenhang mit den Rückstellungen existieren.

Der handelsrechtliche Schuldenbegriff ist dem Fremdkapital gleichzusetzen und ist zu untergliedern in

- Rückstellungen und
- Verbindlichkeiten.

Zukünftige Ausgabenüberschüsse

In Umkehrung der Charakterisierung von Vermögensgegenständen verkörpern Schulden **zukünftige Ausgabenüberschüsse**, die sich z. B. dadurch ergeben, dass Verbindlichkeiten zu einem festgelegten Zeitpunkt in der Zukunft zu tilgen sind, oder man erwartet, dass Rückstellungen in Anspruch genommen werden.

Greifbare negative Werthaltigkeit

Die **greifbare negative Werthaltigkeit** ist wiederum auf den Objektivierungsgrundsatz zurückzuführen und fordert, dass Schulden im Allgemeinen **Außenverpflichtungen** darstellen sollen. Um solche handelt es sich, wenn ein Dritter einen Anspruch auf Begleichung hat, die der Bilanzierende künftig erfüllen muss. (Eine Ausnahme bilden unter Umständen Aufwandsrückstellungen, die teilweise auf Innenverpflichtungen beruhen können.)

Wahrscheinlichkeit des Eintritts

Weiterhin muss die Verbindlichkeit mit einer **gewissen Wahrscheinlichkeit** zu künftigen Ausgabenüberschüssen führen. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff wurde durch den Bundesfinanzhof (BFH) dahingehend konkretisiert, dass mehr Gründe für als gegen das tatsächliche Eintreten der Ausgabe sprechen müssen.

Das Merkmal der wirtschaftlichen Verursachung basiert auf dem Realisationsprinzip. Nur solche Verbindlichkeiten dürfen in der Bilanz passiviert werden, die in dem abgelaufenen (oder einem früheren) Berichtsjahr im Rahmen der Leistungserstellung verursacht wurden.

3.2 Abgrenzung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen

Die auf der Aktivseite der Bilanz zu aktivierenden Vermögensgegenstände lassen sich in das Anlage- und das Umlaufvermögen unterteilen.

Zum **Anlagevermögen** gehören nur die Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, **dauernd dem Geschäftsbetrieb** zu dienen (§ 247 Abs. 2 HGB). Im Umkehrschluss stehen Vermögensgegenstände des **Umlaufvermögens** dem Unternehmen nur **vorübergehend** (nicht dauerhaft) zur Verfügung. Der unbestimmte Rechtsbegriff der Dauerhaftigkeit wurde durch den BFH dahingehend konkretisiert, dass Vermögensgegenstände des Anlagevermögens **Gebrauchsgüter** sind, die dem Unternehmen für eine mehrmalige Nutzung zur Verfügung stehen. Bei **Verbrauchsgütern** ist hingegen nur ein einmaliger Nutzungsvorgang (Verkauf oder Verbrauch) beabsichtigt; diese sind somit dem Umlaufvermögen zuzurechnen (BFH-Urteil v. 13.01.1972, BStBl. II 1972, S. 744).

Über die jeweilige Zweckbestimmung entscheidet neben der Art des Unternehmens der **Wille des Bilanzierenden**.

4 Bewertungsvorschriften für das Anlagevermögen

Vermögensgegenstände, die das Unternehmen von Dritten erworben hat, werden beim Zugang mit ihren **Anschaffungskosten** bewertet. Selbsterstellte Vermögensgegenstände sind bei der Entstehung mit dem Wert ihrer **Herstellungskosten** anzusetzen. Die Bewertung der Aktiva darf die einmal ermittelten Anschaffungs- oder Herstellungskosten und im abnutzbaren Anlagevermögen den fortgeschriebenen Wert (Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten abzüglich planmäßiger Abschreibungen) **auf keinen Fall überschreiten**. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilden selbst dann die Wertobergrenze, wenn der Wert am Bilanzstichtag weit darüber liegt und dieser Tageswert z. B. als Börsenpreis objektiv feststellbar ist.

4.1 Besonderheiten in der Eröffnungsbilanz

Für die Erstellung von **Eröffnungsbilanzen** bei öffentlichen (Gebiets-) Körperschaften ist der Ansatz von vorsichtig geschätzten **Zeitwerten** allgemein anerkannt. Die **IPSAS**¹ lassen ebenfalls für die erstmalige Bewertung neben dem Grundsatz der Bewertung nach Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Ansatz eines Zeitwertes zu.

Eine **nachträgliche und exakte Ermittlung** von Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Vermögensgegenstände ist aufgrund der historischen Entwicklung einer Hochschule nicht mehr bzw. nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich.

Dies beruht einerseits darauf, dass die Anschaffung der Vermögensgegenstände bereits längere Zeit zurückliegt und andererseits darauf, dass **die Kameralistik** die aus dem Handelsrecht stammende Größe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten **nicht abgebildet hat**. Ein Ansatz von historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten würde zudem in der Eröffnungsbilanz keine realistische und transparente Abbildung der Vermögensverhältnisse für die überwiegend älteren Vermögensgegenstände - insbesondere beim immobilien Sachanlagevermögen – gewährleisten. So kann bspw. der Ansatz von historischen Anschaffungskosten bei Grundstücken zu nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Werten in der Eröffnungsbilanz führen.

In Übereinstimmung mit den Standards des IDW sind daher bei der Bewertung der Vermögensgegenstände **vorsichtig geschätzte Zeitwerte** in die Eröffnungsbilanz aufzunehmen. Grundlegend ist dabei die Frage, welchen Wert ein Vermögensgegenstand unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalls und des Vorsichtsprinzips sinnvoll hat. Die häufig **vorliegenden fortgeschriebenen Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten** können dabei als **Indikatoren** für eine solche Bewertung dienen.

¹ International Public Sector Accounting Standards

Hochschulen, die auf das doppelte System umstellen, bleibt es darüber hinaus unbenommen, unter Anwendung vorstehender Grundsätze mit Blick auf ein die Ressourcen schonendes Verfahren auch von Vereinfachungsmöglichkeiten (z. B. Gruppenbewertung, Bildung von Fest- oder Pauschalwerten) Gebrauch zu machen.

Aufgrund des Umfangs der im Rahmen einer Eröffnungsbilanz zu erfassenden Vermögensgegenstände und Schulden sowie der darüber hinaus zu berücksichtigenden Verpflichtungen ist für die bilanzierenden Hochschulen ein Zeitraum zur **nachträglichen Korrektur** der Eröffnungsbilanz von 4 Jahren vorgesehen.

Des Weiteren sollte im Rahmen der Eröffnungsbilanz die Gelegenheit genutzt werden, in diesem Schritt zugleich eine **valide Anlagenbuchhaltung** (z. B. HIS-IVS) aufzubauen. Eine solche Grundlage erlaubt für nachfolgende Jahresabschlüsse das Zugrundelegen einer Buchinventur für weite Bereiche des Anlagevermögens, was den jährlich entstehenden Inventuraufwand erheblich reduziert.

4.2 Begriff der Anschaffungs- und Herstellungskosten

4.2.1 Anschaffungskosten

Anschaffungskosten sind gemäß § 255 Abs. 1 HGB die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen **betriebsbereiten Zustand** zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand **einzeln** zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die so genannten **Anschaffungsnebenkosten** wie Frachtkosten, Zoll- und Verpackungskosten sowie die **nachträglichen Anschaffungskosten** (z. B. Erschließungsbeiträge). Minderungen des Anschaffungspreises wie Skonto, Rabatt etc. sind abzusetzen.

Begriff der Anschaffungskosten

Berechnung der Anschaffungskosten
Anschaffungspreis (lt. Eingangsrechnung)
- Anschaffungspreisminderungen (Rabatte, Skonti)
+ direkt zurechenbare Anschaffungsnebenkosten (Transportkosten)
+ nachträgliche Anschaffungskosten
= Anschaffungskosten
Im hoheitlichen (nicht vorsteuerabzugsberechtigtem) Bereich ist die Umsatzsteuer den Anschaffungskosten hinzuzurechnen.

Abb. 4: Berechnung der Anschaffungskosten

Problematisch kann dabei die Abgrenzung der **nachträglichen Anschaffungskosten** sein. Grundsätzlich heißt es, dass, wenn diese zu einer **verbesserten Benutzbarkeit** und damit zu einer Wertsteigerung des Vermögensgegenstandes führen, so sind sie im Rahmen der Anschaffungskosten zu aktivieren. Dabei hat der Gesetzgeber darauf verzichtet, den **Zeitraum der nachträglichen Anschaffung** zu fixieren. Nach herrschender Meinung kann die nachträgliche Aktivierung auch noch viele Jahre nach Anschaffung eintreten. In der Praxis ist dies v. a. bei Grundstücken im Zusammenhang mit einer späteren Erschließung von Bedeutung.²

² Vgl. Beckscher Bilanzkommentar, 2010, § 255 RZ 375 ff:

Nachträgliche Anschaffungskosten bei

- Wiederherstellung nach Vollverschleiß (altes Gut unbrauchbar),
- Wesensänderung,
- Erweiterung,
- wesentlicher Verbesserung.

Keine nachträglichen Anschaffungskosten bei

- Reparatur (Gut war bis zur Reparatur noch in Nutzung), egal wie teuer (auch oberhalb ursprünglicher Anschaffungskosten/Herstellungskosten),
- Einbau modernerer Komponenten, die aber die Funktion/Nutzbarkeit des Gerätes nicht erweitern.

Ob das Gut noch einen Restbuchwert hat, ist unerheblich.

4.2.2 Herstellungskosten

Herstellungskosten sind gemäß § 255 Abs. 2 und 3 HGB die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Nach dem HGB (§ 255 Abs. 2) sind mindestens die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung als Bestandteile in den Herstellungskosten zu berücksichtigen. Bei der Berechnung der Herstellungskosten sind auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten, der notwendigen Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung des Vermögensgegenstands veranlasst ist, einzurechnen.

Grundsätzlich unterscheiden sich **Handels- und Steuerrecht** hinsichtlich der Pflicht- und Wahlbestandteile zur Berechnung der Herstellungskosten nur noch in Bezug auf die Entwicklungsaufwendungen (HGB-2010). Für Hochschulen ist aus Gründen des einheitlichen Vorgehens und der Vergleichbarkeit die nachstehende – beiden Standards entsprechende - Berechnung vorzunehmen. Sind die jeweiligen Gemeinkostenanteile noch nicht einwandfrei feststellbar, kann während einer Übergangsfrist von zwei Jahren auf deren Einbeziehung bei der Bewertung von Herstellungskosten verzichtet werden. Dabei ist ein einheitlicher Gemeinkostensatz für die gesamte Hochschule zulässig. Zinsen für Fremdkapital gehören grundsätzlich nicht zu den Herstellungskosten (Verzicht auf Wahlrecht gemäß § 255 Abs. 3 Satz 2 HGB). Es ist zu berücksichtigen, dass der Ansatz von Fertigungs- und Materialgemeinkosten sowie der anteiligen Abschreibung nur verursachungsgerecht erfolgen kann, wenn die Hochschule über eine adäquate Vollkostenrechnung verfügt. Bis zur Umsetzung dieser besteht ein Wahlrecht bzgl. der Berücksichtigung von Gemeinkosten.

Berechnung der Herstellungskosten
Materialeinzelkosten
+ Materialgemeinkosten
+ Fertigungseinzelkosten
+ Fertigungsgemeinkosten
+ Sondereinzelkosten der Fertigung
+ Anteilige Nutzung des Anlagevermögens (Abschreibungen)
= Herstellungskosten

Abb. 5: Berechnung der Herstellungskosten

4.3 Leasinggegenstände

Die Hochschulen wenden die im Leasingerlass vom 19.04.1971 beschriebenen Regelungen zur Zurechnung von Leasinggegenständen an. In Leasingverträgen ohne Kauf- oder Verlängerungsoption ist der Leasinggegenstand dem **Leasingnehmer zuzurechnen**, wenn die Grundmietzeit (Zeit, in der der Leasingvertrag unkündbar ist) **weniger als 40% oder mehr als 90% der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer** des Gegenstandes beträgt.

Im Regelfall liegt die Nutzungsdauer innerhalb dieser Grenzen, daher erfolgt die Bilanzierung beim **Leasinggeber**; der Leasingnehmer verbucht lediglich die Leasingraten als Betriebsausgaben.

Im Falle der Aktivierung durch den Leasingnehmer (Hochschule) erfolgt ein bilanzieller Ansatz zu Anschaffungskosten, die (monatliche) Leasingrate ist aufzuteilen in einen Zins- und Kostenanteil. Der Kostenanteil wirkt wertmindernd im Sinne von Abschreibungen (Buchungshinweise in der Buchungsrichtlinie – Anhang Teil E).

4.4 Abschreibungen

Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist (abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern (§ 253 Abs. 3 Satz 1 bis 2 HGB). Die **planmäßigen** Abschreibungen erfolgen im Normalfall linear in Abhängigkeit von der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Vermögens-

gegenstandes und in Anlehnung an die steuerlichen Abschreibungstabellen (**siehe Hinweise Anlage 4**). Eine degressive Abschreibung ist steuerrechtlich für ab 2011 angeschaffte Wirtschaftsgüter nicht mehr zulässig, die leistungsbedingte Abschreibung nur dann, wenn dies dem Nutzungsverlauf wesentlich besser entspricht.

Dies bedeutet, dass am Beginn der Nutzung dieser Vermögensgegenstände ein so genannter **Abschreibungsplan** zu erstellen ist, der die folgenden Inhalte dokumentiert:

- Die zu verteilende Abschreibungssumme (Anschaffungskosten/Herstellungskosten abzüglich eines evtl. Restwerts),
- die voraussichtliche Nutzungsdauer,
- die gewählte Abschreibungsmethode.

In der Regel erfüllt diese Aufgabe eine Anlagenbuchhaltung (z. B. HIS-IVS).

Grundsätzlich stehen als Abschreibungsmethoden die

- lineare Abschreibung (handels- und steuerrechtlich),
- geometrisch-degressive Abschreibung (nur handelsrechtlich),
- leistungsabhängige Abschreibung (handels- und steuerrechtlich)

zur Wahl. Den Hochschulen wird empfohlen, **die lineare Abschreibungsmethode** zu verwenden.

Bei Anschaffung oder Abgang eines Vermögensgegenstandes **innerhalb eines Geschäftsjahres** sind die anteiligen Abschreibungsbeträge auf Monatsbasis zu berücksichtigen.

4.4.1 Lineare Abschreibung

In der Praxis wird überwiegend die **lineare Abschreibung** angewendet. Ausgehend von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten wird ein der Nutzungsdauer entsprechender jährlicher Abschreibungsbetrag in Abzug gebracht. Dadurch sind die Abschreibungsbeträge während der Nutzungsdauer konstant. Die Methode ist durch das Steuerrecht zugelassen (§ 7 EStG).

Den Hochschulen wird die Anwendung des Kataloges der vereinheitlichten Nutzungsdauern für Anlagen an sächsischen Hochschulen empfohlen, welcher von der Lenkungsgruppe NHS am 26.01.2011 zustimmend zur Kenntnis genommen wurde und regelmäßig fortgeschrieben wird.

4.4.2 Leistungsabhängige Abschreibung

Die **leistungsabhängige Abschreibungsmethode** erfolgt proportional zum erwarteten Verzehr des Leistungspotenzials des Vermögensgegenstandes (z. B. der Kilometerleistung eines KFZ). Aus steuerrechtlicher Sicht ist diese Methode nur für bewegliche, abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens erlaubt (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG).

4.5 Außerplanmäßige Abschreibungen

Das gemilderte Niederstwertprinzip regelt die außerplanmäßigen Abschreibungen sowohl für abnutzbare als auch für nicht abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens.

Es handelt sich um ein Unterprinzip des Imparitätsprinzips, da mögliche Wertminderungen bereits zum Zeitpunkt der Verursachung berücksichtigt werden und nicht erst beim Abgang (siehe Passiva).

Liegt eine **voraussichtlich dauerhafte Wertminderung** vor, so gilt für Finanz- und Sachanlagen **eine Abschreibungspflicht**, der Wert nach der außerplanmäßigen Abschreibung muss angesetzt werden.

Beim Wegfall der Abschreibungsgründe für die eine außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen wurde, besteht ein Zuschreibungs- bzw. Wertaufholungsgebot (-pflicht HGB-2010), so dass der Bilanzierende den höheren Zeitwert (nach planmäßiger Abschreibung) ansetzen muss. Bei **Finanzanlagen** können außerplanmäßige Abschreibungen auch bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung vorgenommen werden (§ 253 Abs. 3 Satz 4 HGB-2010).

Außerplanmäßige Abschreibungen sind im **Anhang** zu erläutern.

Neuerungen durch das BilMoG:

Abschaffung der folgenden Abschreibungswahlrechte:

- Abschreibungen im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung (§ 253 Abs. 4 HGB),
- Abschreibungen auf den niedrigeren Zukunftswert (§ 253 Abs. 3 Satz 3 HGB),
- Übergangsregelung (Artikel 67 Abs. 4 EGHGB): Bisherige Wertansätze dürfen beibehalten werden, ansonsten unmittelbare Einstellung in Gewinnrücklagen.

4.6 Behandlung geringwertiger Anlagegüter

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) sind aufgrund der gültigen Regelungen des Steuerrechts zu behandeln. Aufgrund einer gesetzlichen Neuregelung der **steuerlichen Behandlung** von geringwertigen Anlagegütern sind diese seit dem 1.1.2008 wie folgt zu buchen:

4.6.1 Geringwertige Anlagegüter bis 150,00 EUR (zzgl. MwSt.)

Selbständig nutzbare, abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in einer Höhe von **höchstens 150,00 EUR zzgl. MwSt.** sind nach der geänderten Fassung des § 6 Abs. 2 EStG im Jahr der Anschaffung/Herstellung sofort als **Betriebsausgaben** abzuziehen. Ein Wahlrecht zur Aktivierung und Aufwandsverteilung (im Sinne von Abschreibungen) besteht aus steuerlicher Sicht seit dem 1.1.2008 nicht mehr.

Diese Gegenstände sind dementsprechend zumindest im Bereich der steuerlichen Abschreibungen derzeit nicht mehr zu berücksichtigen, sondern als Aufwand (Kontenklasse 6) zu behandeln.

4.6.2 Geringwertige Anlagegüter von 150,00 bis 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.)

Nach dem (im Steuerrecht) per 01.01.2008 neu hinzu gekommenen § 6 Abs. 2a EStG sind alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften oder hergestellten abnutzbaren beweglichen Anlagegüter, die selbstständig nutzbar sind und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten **mehr als 150,00 EUR, aber nicht mehr als 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.)** betragen, in einen so genannten **Sammelposten** einzustellen, der sich nach Erstellung des betreffenden Jahresabschlusses nicht mehr verändern darf.

Die Bildung dieses Sammelpostens ist für die Geschäftsjahre 2008 und 2009 zwingend vorgeschrieben. Ab Geschäftsjahr 2010 besteht ein Wahlrecht. Dieser Sammelposten ist ab dem Wirtschaftsjahr seiner Bildung und in den folgenden 4 Jahren Wirtschaftsjahren linear mit jeweils 20% aufwandswirksam aufzulösen.

In jedem Wirtschaftsjahr ist ein neuer Sammelposten zu bilden.

Außerdem gilt: Vorgänge, die sich auf ein einzelnes geringwertiges Anlagegut in einem solchen Sammelposten beziehen, wirken sich auf dessen Höhe nicht mehr aus. Scheidet ein solches Gut aus dem Betriebsvermögen aus, ist ein eventueller Veräußerungserlös als Einnahme zu verbuchen; der Sammelposten bleibt nach dem Jahr seiner Bildung in dieser Hinsicht unverändert.

Zugleich sieht das Steuerrecht (abweichend von HGB) vor, dass für diese GWG die **Dokumentationspflichten** im Rahmen einer Anlagenbuchhaltung künftig entfallen. Für handelsrechtliche Jahresabschlüsse - wie sie vor allem für den hoheitlichen Bereich der Hochschulen vorgesehen sind - gilt diese Regelung jedoch noch nicht.

Es erscheint aus Sicht einer Hochschule in jedem Fall sinnvoll, diese (künftig „geringwertigen“) Anlagegegenstände weiterhin in einer Anlagenbuchhaltung zu dokumentieren, da z. B. auch Laptops, hochwertige Kameras u. ä. in diesen Wertebereich fallen. Eine Pflicht zur Erfassung dieser Gegenstände besteht für Hochschulen des Freistaates Sachsen jedoch nicht.

Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz ermöglicht ab 01.01.2010 wahlweise die Sofortabschreibung von Wirtschaftsgütern bis zu Nettoanschaffungskosten von bis zu 410,00 EUR. Es liegt in Verantwortung der Hochschulen, dieses Wahlrecht anstelle der Abschreibung über den Sammelposten auszuüben.

4.6.3 Buchungstechnische Behandlung

Gegenstände, deren Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten unter 150,00 EUR (zzgl. MwSt.) liegen, sind sofort als Aufwand in Kontenklasse 6 zu verbuchen. In einer Anlagenbuchhaltung besteht hierbei kein Erfassungsbedarf.

Güter deren Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten zwischen 150,00 bis 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.) liegen, können in der Anlagenbuchhaltung mit Inventarnummer (keine „Sammelinventarnummer“ für verschiedene GWG) erfasst werden oder in einer anderen, geeigneten Form einzeln dokumentiert werden.

Im Bereich der steuerlichen Abschreibungen sollte in der Finanzbuchhaltung **für jedes Wirtschaftsjahr** sowohl ein Bestandskonto,

- z. B. „Sammelposten GWG 2008“ (Bestandskonto Klasse 0), als auch ein Erfolgskonto,
- z. B. „Abschreibungen Sammelposten GWG 2008 (Erfolgskonto Klasse 6), gebildet werden.

Alle in diesem Wirtschaftsjahr (2008) angeschafften bzw. erstellten GWG sind auf diesem Bestandskonto (Sammelposten) zu buchen, alle dazu gehörigen Abschreibungen auf dem entsprechenden Abschreibungskonto.

Immaterielle Wirtschaftsgüter gehören grundsätzlich nicht zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, daher dürfen sie nicht in dieser Form behandelt werden. Ausnahmen bilden hier die so genannten Trivialprogramme, die nach Richtlinie 5. 5 Abs. 1 der jeweils geltenden Einkommensteuer-Richtlinien als abnutzbare bewegliche und selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter gelten und unter die GWG-Regelung fallen. Computerprogramme, deren Anschaffungskosten nicht mehr als 410,00 EUR betragen, sind wie Trivialprogramme zu behandeln.

4.7 Anlagengitter

Laut § 268 Abs. 2 HGB-2010 besteht die Pflicht, die Entwicklung der einzelnen Positionen des Anlagevermögens in der Bilanz oder im Anhang gesondert auszuweisen. Die Darstellung soll die gesamten Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen, Zuschreibungen und Abschreibungen des Geschäftsjahres sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe beinhalten. Diese Übersicht wird als Anlagengitter bezeichnet und in der Regel durch eine entsprechende Software erstellt (z. B. HIS-IVS).

4.8 Bewertungsvereinfachungsverfahren

Der Grundsatz der Einzelerfassung und Einzelbewertung besagt, dass alle Vermögensgegenstände und/oder Schulden nach Art, Menge und Beschaffenheit gesondert zu erfassen und einzeln zu bewerten sowie im Inventar aufzuführen sind. Das lässt sich nicht immer so durchführen. Der Aufwand muss in einem angemessenen Rahmen zu den erwarteten Ergebnissen stehen, d. h. die durch die Inventur bereitgestellten Informationen müssen mindestens in einem angemessenen Verhältnis zu den durch die Inventur verursachten Aufwendungen stehen.

Das Gesetz liefert hier die Möglichkeiten der **Vereinfachungsverfahren**, welche unter folgenden Bedingungen Anwendung finden dürfen:

- Eine individuelle Wertermittlung ist unmöglich,
- der Zeit- und Arbeitsaufwand ist mit dem Nutzen nicht zu vereinbaren.

Nach HGB stehen grundsätzlich mehrere Typen der Vereinfachungsverfahren nebeneinander zur Verfügung:

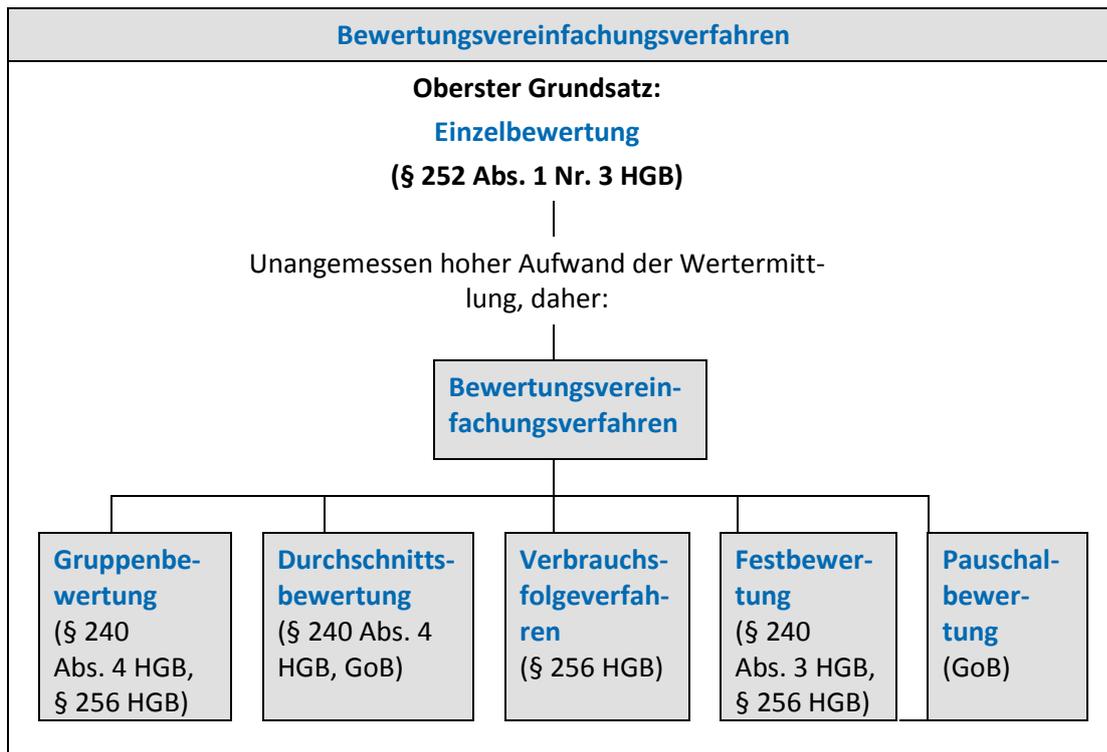


Abb. 6: Bewertungsvereinfachungsverfahren

4.8.1 Sammel- oder Gruppenbewertung § 240 Abs. 4 HGB, § 256 HGB, § 5 Abs. 1 EStG

Dieses Verfahren findet Anwendung bei

- gleichartigen Vermögensgegenständen des **Vorratsvermögens** (Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Handelswaren),
- gleichartig oder annähernd gleichwertigen anderen beweglichen Vermögensgegenständen des **Anlagevermögens**,
- Rückstellungen, beispielsweise für nicht genommenen Urlaub.

Bei der Gleichartigkeit wird auf die **Zugehörigkeit zu einer Warengattung** oder **Gleichheit in der Verwendbarkeit oder Funktion** (Funktionsgleichheit, **Sachgesamtheit**) abgestellt. Annähernde Gleichwertigkeit gilt, wenn die Werte der in einer Gruppenbewertung zusammengefassten Vermögensgegenstände nicht mehr als 20% bezogen auf einen gleichen Zeitpunkt voneinander abweichen.

Ein Beispiel hierfür könnten auch gleich ausgestattete Arbeitsplätze darstellen. So ergibt sich eine erhebliche Erleichterung, wenn durch Stichproben der „**typische**“ **Sachbearbeiter-Arbeitsplatz** festgestellt und bewertet werden kann und anschließend durch vorhandene Statistiken die entsprechende Anzahl festgestellt wird.

Bei Gegenständen des Vorratsvermögens wird in einem ersten Schritt die tatsächliche Menge durch Inventur ermittelt. In einem zweiten Schritt erfolgt die Bewertung des Verbrauches, wofür es wiederum verschiedene Vorgehensweisen gibt, die jedoch unter Umständen zu einem **hohen Verwaltungs- und Dokumentationsaufwand** im Sinne einer Nebenbuchhaltung (**Lagerbestandsführung**) führen.

4.8.1.1 Bewertung mit dem gewogenen Durchschnitt

Merkmal dieser Methode ist, dass nur der Anfangsbestand und die Zugänge der Abrechnungsperiode in die Berechnung eines Durchschnittswertes einfließen. Nachstehendes Beispiel soll die Berechnungsweise verdeutlichen, zu berücksichtigen sind jeweils die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten.

Gewogener Durchschnitt	Menge	Einzelpreis	Gesamtwert
Anfangsbestand	200	3,50	700,00
Zugang 1	300	3,00	900,00
Zugang 2	100	2,00	200,00
Gesamtmenge	600	Ø 3,00	1.800,00
Schlussbestand lt. Inventur	200	Ø 3,00	600,00
Verbrauch	400	Ø 3,00	1.200,00

Abb. 7: gewogener Durchschnitt

4.8.1.2 Gleitende oder permanente Durchschnittswertberechnung

Hierbei wird bei jedem Zu- oder Abgang eine erneute Durchschnittswertberechnung durchgeführt. Abweichend davon kann auch eine wöchentliche oder quartalsmäßige Durchschnittswertberechnung erfolgen.

Gleitender Durchschnitt	Menge	Einzelpreis	Gesamtwert
Anfangsbestand	200	3,50	700,00
Zugang 1	300	3,00	900,00
Bestand neu	500	Ø 3,20	1.600,00
Entnahme	400	3,20	1.280,00
Bestand neu	100	3,20	320,00
Zugang 2	100	2,00	200,00
Bestand neu (Schlussbestand)	200	Ø 2,60	520,00

Abb. 8: Gleitendes Durchschnittswertverfahren

4.8.1.3 Verbrauchsfolgeverfahren

Wenn es nicht möglich oder zweckmäßig ist, den Weg eines jeden einzelnen Vermögensgegenstandes buchmäßig zu verfolgen, so kann auch ein **Verbrauchsfolgeverfahren** zur Vereinfachung der Bewertung herangezogen werden.

Hier werden vereinfachende Annahmen über bestimmte Verbrauchs-(oder auch Veräußerungsfolgen) getroffen, die dann zu einer pauschalen Zuordnung der Preise bei den Verbrauchs- und Lagermengen führen.

Verbrauchsfolgeverfahren sind das **FIFO-** und das **LIFO-Verfahren**.

a) FIFO - First-In-First-Out

Die Abkürzung **FIFO** bedeutet **First-In-First-Out**. Bei diesem Bewertungsverfahren wird davon ausgegangen, dass die zuerst eingekauften Materialien auch zuerst verbraucht werden („Trichter-Prinzip“). Der **Endbestand** setzt sich in diesem Fall aus den letzten Zukäufen zusammen und wird mit diesen Preisen bewertet.

In vorstehendem Beispiel (Tabellen 7 + 8) wäre der Endbestand:
100 St. á 2,00 und 100 St. á 3,00 = 500,00

b) LIFO – Last-In-First-Out

Die Abkürzung **LIFO** bedeutet **Last-In-First-Out**. Hier wird davon ausgegangen, dass die zuletzt angeschafften Güter zuerst verbraucht werden („Briketthaufen-Prinzip“). Der **Endbestand** setzt sich in diesem Fall aus dem Anfangsbestand und den ersten Zukäufen zusammen und wird mit diesen Preisen bewertet.

In vorstehendem Beispiel (Tabellen 7 + 8) wäre der Endbestand:
200 St. á 3,50 (Anfangsbestand) = 700,00

4.8.2 Festwertverfahren § 240 Abs. 3 HGB, § 256 HGB, § 5 Abs. 1 EStG

Zweck des Festwertverfahrens ist die **Vereinfachung der Inventur** und die **Verlängerung des Inventurintervalls** sowie die Vereinfachung der Buchhaltung.

Hierbei erfolgt eine Änderung des Festwertes erst bei wesentlichen Änderungen der Menge und/oder des Preises. Für die Buchhaltung werden weder Abgänge noch Abschreibungen erfasst; Zugänge werden direkt als Aufwand verbucht.

Festzuhalten ist, dass die jeweils gewählte Bewertungsmethode im **Anhang** der Bilanz zu erläutern ist.

Voraussetzungen für die Festwertbildung

- Regelmäßige Bestandsaufnahme,
- regelmäßiger Ersatz der Vermögensgegenstände (bestimmte Vermögensgegenstände in gleich bleibender Menge und mit gleich bleibendem Wert, welche für die Aufgabenerfüllung benötigt werden und daher im Falle des Verbrauchs, Verkaufs oder der vollständigen Abnutzung durch neue Gegenstände ersetzt werden),
- nachrangige Bedeutung des Gesamtwertes,

- geringe Veränderung der Größe, des Wertes und der Zusammensetzung des Bestandes.

Die regelmäßige Bestandsaufnahme meint, dass **mindestens alle drei Jahre** der Bestand körperlich festzustellen ist. Die in Frage kommenden Vermögensgegenstände müssen außerdem regelmäßig ersetzt werden, d. h. anstelle der Abschreibungen werden Neuzugänge sofort als Aufwand verbucht. Damit ist dieses Verfahren nur dann sinnvoll, wenn die tatsächlichen Ersatzinvestitionen den Abschreibungsbetrag erreichen oder übersteigen.

Einsetzbar ist dieses Verfahren unter anderem auch zur Bewertung von Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub. Festzustellen ist dann der durchschnittliche Urlaubsüberhang je Mitarbeiter durch Stichproben, der dann lediglich entsprechend zu multiplizieren ist.

Die Nachrangigkeit gilt für den einzelnen Festwert und bezieht sich auf die Bilanzsumme. Sie kann unterstellt werden, wenn der einzelne **Festwertansatz ca. 5 % der Bilanzsumme** nicht übersteigt.

Bei Festwerten für **Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens** stellen die Anschaffungs- und Herstellungskosten die Basis für die Ermittlung des Festwertes dar (z. B. für gleich ausgestattete Arbeitsplätze). Es kann ein Durchschnittswert von 45-50 % zu Grunde gelegt werden, da unterstellt wird, dass bei historischem Bestand ca. 50 % der Nutzungsdauer verstrichen ist. Deshalb wird der Vermögensbestand hier als konstante Größe ohne Abschreibung geführt.

Aufgrund der angenommenen kurzfristigen Verweildauer bildet das **Umlaufvermögen** eine Ausnahme; hier werden stets die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde gelegt.

Der Festwert wird nur geändert, wenn Mehrungen aufgrund der körperlichen Bestandsaufnahme festgestellt werden. Im Falle einer mengenmäßigen Erhöhung der Vermögensgegenstände ist bis zu einer Toleranzgrenze von 10% die Beibehaltung des ursprünglichen Festwertes zulässig. Bei Mindermengen sind in der Bilanz grundsätzlich Anpassungen vorzunehmen.

5 Hinweise zu einzelnen Bilanzposten des Anlagevermögens

5.1 Immaterielle Vermögensgegenstände

Zu den immateriellen Vermögensgegenständen gehören:

- Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte (HGB-2010),
- entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte,
- Lizenzen an solchen Rechten und Werten sowie
- selbst erstellte und entgeltlich erworbene Software (HGB-2010).

5.1.1 Bewertung und Abschreibung

Die immateriellen Vermögenswerte werden gemäß Rechtslage vor dem 01.01.2010 mit ihren Anschaffungskosten bewertet und - sofern ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist - über die Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben. § 248 Abs. 2 HGB untersagt die Bilanzierung („Aktivierung“) nicht entgeltlich erworbener immaterieller Vermögenswerte. Bloße Möglichkeiten, Chancen oder tatsächliche Vorteile stellen kein Wirtschaftsgut dar.

Bezüglich der Bilanzierung von Software beim Anwender wird empfohlen, dem Rechnungslegungsstandard des IDW „Bilanzierung von Software beim Anwender“ (in Auszügen siehe 4.2., IDW RS HFA 11) zu folgen.

Behandlung von selbst erstellten, immateriellen Vermögensgegenständen ab 01.01.2010.
Durch das BilMoG wurde das Aktivierungsverbot für selbst erstellte, immaterielle Vermögensgegenstände teilweise durch ein Aktivierungswahlrecht ersetzt (§ 248 Abs. 2 HGB, § 255 Abs. 2 und 2a HGB-2010).

Die Anwendung dieser Regelung gilt für Entwicklungsprojekte, die nach dem 31.12.2009 beginnen und setzt die Abgrenzung von Forschungs- und Entwicklungsaufwand voraus. Die Regelung gilt bspw. für

- selbst geschaffenes Patent, das innerhalb der Hochschule genutzt wird,
- selbst entwickelte Software.

Das Wahlrecht gilt nur für die Handelsbilanz, steuerlich gilt weiterhin das Aktivierungsverbot.

Es dürfen nur die reinen Entwicklungskosten in Ansatz gebracht werden. Wird von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht, gilt diese Entscheidung für die gesamte Hochschule.

Weiterhin nicht aktivierbar sind reine Forschungsaufwendungen, Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten und vergleichbare Vermögensgegenstände (z. B. Lehrmaterialien).

Ist eine verlässliche Trennung der Forschungs- und Entwicklungsphase zur Abgrenzung von Forschungs- und Entwicklungsaufwand nicht möglich, so gilt ein Aktivierungsverbot für sämtliche Aufwendungen des jeweiligen Projekts.

Für die Praxis gilt, dass es zur Inanspruchnahme der Aktivierungsmöglichkeit häufig umfangreicher Anpassungsmaßnahmen in der KLR der Hochschule bedarf, um die Herstellkosten des Vermögensgegenstandes verursachungsgerecht ermitteln zu können.

5.1.2 Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz

Sofern Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht bekannt sind bzw. nur mit einem nicht vertretbaren Aufwand zu ermitteln wären, können immaterielle Vermögensgegenstände mit dem Wiederbeschaffungszeitwert (z. B.: Was kostet die Software heute?) bewertet werden.

5.1.3 Geleistete Investitionszuschüsse

Leistet eine Hochschule Investitionszuschüsse oder -zuweisungen an andere (z. B. Institute), so ist damit eine Gegenleistung (in Form der Investition) verbunden. Diese Zuweisungen und Zuschüsse sind aktivierungsfähig wenn

- die Zuweisung/der Zuschuss für Investitionen verwendet werden muss,
- die Zuweisung/der Zuschuss mit einer Zweckbindung verbunden ist,
- ein Rückerstattungsanspruch seitens der Hochschule besteht, für den Fall, dass der Zweck nicht erfüllt wird.

5.2 Software

Die folgenden Ausführungen betreffen die Frage, unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe Ausgaben, die im Zusammenhang mit Software anfallen, in einem handelsrechtlichen Jahresabschluss zu aktivieren bzw. sofort als Aufwand zu erfassen sind. Sie lehnen sich an die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: **Bilanzierung von Software beim Anwender** (IDW RS HFW 11) an.

5.2.1 Klassifizierung von Software

Grundsätzlich ist bei der Bilanzierung von Software folgende Klassifizierung zugrunde zu legen:

- **Firmware** sind fest mit dem Computer verbundene Programmbausteine (Mikroprogramme, BIOS), welche die Hardware mit der Software verbinden und Elementarfunktionen steuern.
- **Systemsoftware** umfasst die Gesamtheit der im Betriebssystem zusammen gefassten Programme, die die Ressourcen des Computers verwalten, Programmabläufe steuern und Befehle der Benutzer ausführen aber nicht unmittelbar einer konkreten Anwendung dienen (z. B. Betriebssystem).
- **Anwendersoftware** ist der Oberbegriff für alle Programme, die konkrete Datenverarbeitungsaufgaben des Anwenders lösen. Bei Anwendersoftware lässt sich zwischen Individual- und Standardsoftware unterscheiden.

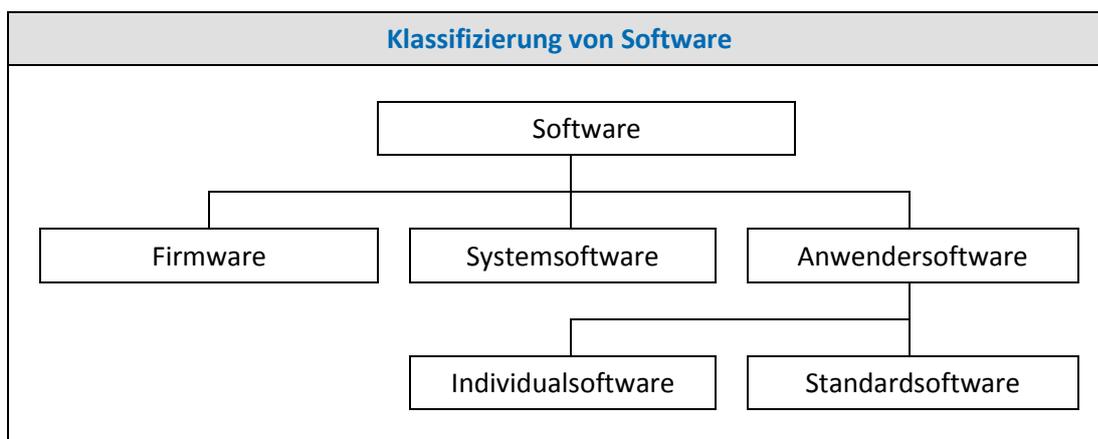


Abb. 9: Klassifizierung von Software

5.2.2 Ansatz als materieller oder immaterieller Vermögensgegenstand

Firmware ist grundsätzlich als unselbständiger Teil der Hardware zusammen mit dieser als Gegenstand des Sachanlagevermögens zu aktivieren.

System- und auch Anwendersoftware sind selbständig verwertbar und daher grundsätzlich losgelöst von der Hardware zu bilanzieren. Dies gilt auch, wenn die Software zusammen mit der Hardware angeschafft wurde und ohne diese nicht nutzbar wäre. Die Software verliert nicht ihre Eigenschaft als selbständiger Vermögensgegenstand, da sie jederzeit modifiziert oder ausgetauscht werden kann.

Ausnahmen bestehen beim so genannten „**Bundling**“, d.h., wenn z. B. eine Systemsoftware zusammen mit der Hardware ohne gesonderte Berechnung erworben wurde. Außerdem kann Anwendersoftware, die vornehmlich **allgemein zugängliche Datenbestände verkörpert** (z. B. Telefon- oder Kursbü-

cher) den Gegenständen des Sachanlagevermögens zugerechnet werden und ggf. als geringwertiges Anlagegut im Jahr des Erwerbs abgeschrieben werden.

5.2.3 Abgrenzung von Anschaffungs- und Herstellungsvorgängen

5.2.3.1 Individualsoftware

Grundsätzlich besteht für selbst hergestellte (originär erstellte) immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens ein **Aktivierungswahlrecht gemäß § 248 Abs. 2 HGB-2010 (zuvor-Verbot)**. Dies gilt auch für selbst erstellte Individualsoftware, wenn der Anwender diese unter Einsatz seiner eigenen materiellen und personellen Ressourcen erstellt (Eigenherstellung). Erfolgt die Herstellung durch einen Softwareanbieter im Rahmen eines **Dienstvertrages** gilt dies ebenfalls als Eigenherstellung. Kennzeichnend ist, dass der Softwareanwender das **wirtschaftliche Risiko** einer nicht erfolgreichen Realisierung (Herstellungsrisiko) trägt.

Liegt hingegen ein **Werkvertrag** vor, so besteht ein Anschaffungsvorgang, wenn der Softwarehersteller das Herstellungsrisiko im Sinne der Tauglichkeit der Software trägt. Dies gilt auch, wenn Mitarbeiter des Anwenders bei der Programmerstellung mitwirken. Die entsprechenden Aufwendungen sind dann Bestandteil der **Anschaffungskosten**.

Gleiches gilt, wenn bestimmte Softwareteile vom Anwender erworben werden, aber in eine Individuallösung einfließen, sofern sie dabei nicht „untergehen“, d. h. sie selbständig nutzbar bleiben.

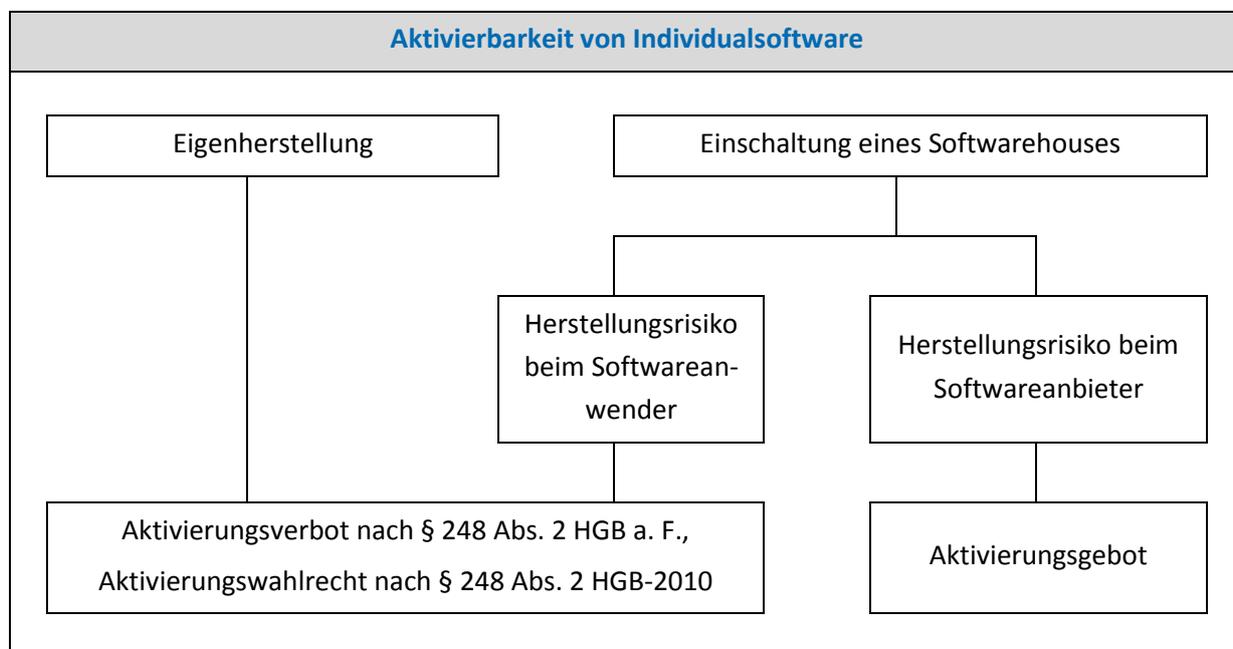


Abb. 10: Aktivierbarkeit von Individualsoftware

5.2.3.2 Standardsoftware

Der Kauf einer Standardsoftware stellt einen **derivativen Erwerb** dar, der eine Aktivierungspflicht begründet. Das gilt auch, wenn Anpassungen an die betrieblichen Erfordernisse vorgenommen werden mussten. Ausnahmen können entstehen, wenn der Anwender eine Standardsoftware erwirbt und diese bei der Anpassung so umfangreich modifiziert, dass von einer **Wesensänderung** auszugehen ist. Dann handelt es sich insgesamt um einen neuen Vermögensgegenstand, da die wesensverändernde Anpassung zu einem neuen Vermögensgegenstand „Individualsoftware“ wird und der ursprüngliche Gegenstand „Standardsoftware“ **untergeht**. Objektives Kriterium für eine Zuordnung ist die Art der vor und nach der Anpassung vorhandenen Funktionen. Ist von einer so gravierenden Wesensänderung auszugehen, so ist für die Aktivierung **entscheidend, wer das Herstellungsrisiko** trägt.

5.2.3.3 Maßnahmen zur Erweiterung oder Verbesserung von Software

Von einer Wesensänderung sind **Maßnahmen zur Erweiterung oder zur wesentlichen Verbesserung** der Software zu unterscheiden. Diese sind losgelöst von den ursprünglichen Aufwendungen für Anschaffung oder Herstellung zu beurteilen. Sofern nach den vorstehenden Grundsätzen (Abb. 10) das wirtschaftliche Risiko einer erfolgreichen Realisierung beim **Softwareanwender** liegt, handelt es sich um (nicht aktivierbare) nachträgliche Herstellungskosten. Trägt ein Dritter das Herstellungsrisiko, liegen (aktivierbare) nachträgliche Anschaffungskosten vor.

5.2.3.4 Customizing

Maßnahmen, die der Einbettung einer Softwarelösung in das konkrete betriebliche Umfeld einer Hochschule dienen, wie z. B.:

- Beratungshonorare im Zusammenhang mit der Einführung,
 - Programm- und Systemtests,
 - Modifizierung und Zusammenführung einzelner Programme,
 - Programmierung und Einrichtung von Schnittstellen,
 - Installation der Software an den Arbeitsplätzen
- sind unter dem Begriff des „**Customizing**“ zusammengefasst.

Entstehen diese Aufwendungen, um die Software in einen **betriebsbereiten Zustand** zu versetzen, so handelt es sich um (aktivierbare) nachträgliche Anschaffungskosten, auch wenn sie im Rahmen eines Dienstvertrages anfallen. Es ist dabei nicht relevant, ob diese Aufwendungen unmittelbar mit dem Anschaffungsvorgang zusammenfallen oder diesem nachfolgen.

Die Aufwendungen für das Customizing sind somit aufzuteilen in Aufwendungen für die **Herstellung der Betriebsbereitschaft** i. S. von § 255 Abs. 1 HGB und Aufwendungen für sonstige Maßnahmen, die nur insoweit zu aktivieren sind, als es sich um Maßnahmen **zur Erweiterung oder wesentlichen Verbesserung** handelt, für die ein Dritter das Herstellungsrisiko trägt.

Sind die Aufwendungen des Customizing im Verhältnis zu den Anschaffungskosten der Softwarelizenz nur gering, so ist davon auszugehen, dass diese der Versetzung in einen betriebsbedingten Zustand dienen.

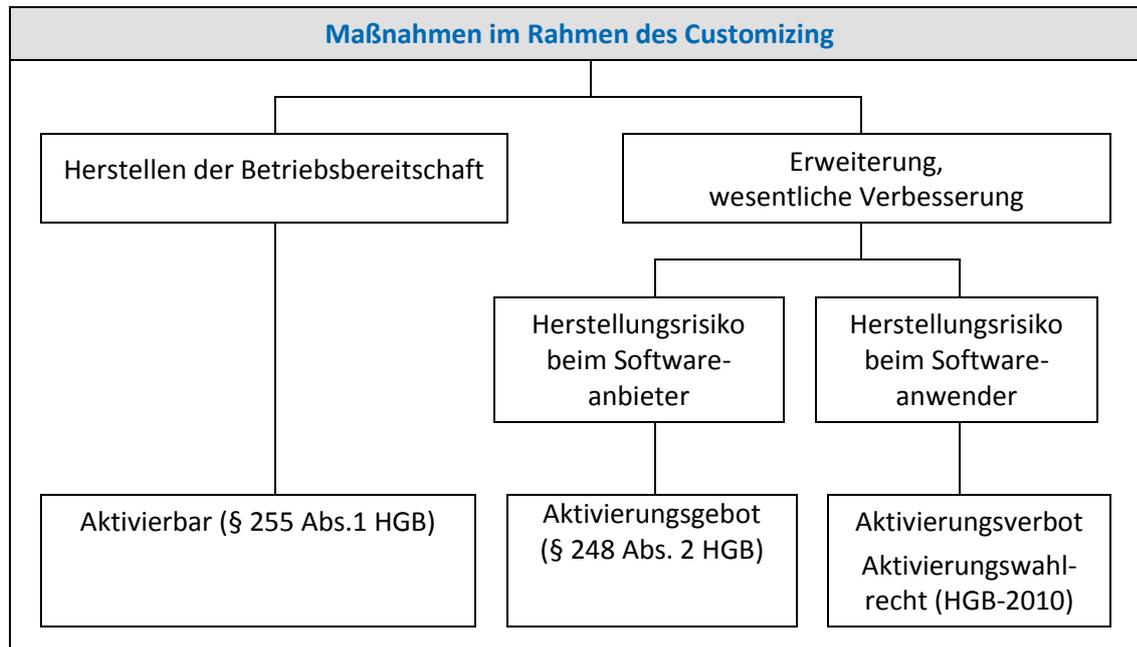


Abb. 11: Aktivierbarkeit von nachträglichen Maßnahmen

5.2.3.5 Updates und Release-Wechsel

Ausgaben für Updates (verbilligte Überlassung der jeweils neuesten Programmversion für Anwender der Vorgängerversion) sowie für Release-Wechsel sind als **laufender Erhaltungsaufwand** zu erfassen, sofern es sich nicht um eine tief greifende Überarbeitung im Sinne eines Generationenwechsels handelt. Ist dies der Fall, so ist das Update mit seinen Anschaffungskosten zu aktivieren. Der Restbuchwert des alten Programms ist dann außerplanmäßig abzuschreiben, der eventuelle Preisnachlass wegen der bereits genutzten Vorgängerversion den Anschaffungskosten hinzuzurechnen.

5.2.4 Bilanzierung der HIS-Software

Aufgrund der satzungsmäßig festgelegten Finanzierung von HIS und der damit zugleich vereinbarten Modalitäten der Leistungsbeziehung zwischen der HIS GmbH und den **HIS-Software** anwendenden Hochschulen ergeben sich Besonderheiten hinsichtlich der Aktivierung dieser Software.

In den Supportvereinbarungen zwischen der HIS und den Hochschulen ist kein Entgelt für die Zurverfügung-Stellung der Software vereinbart.

Die Zahlung der Supportgebühr deckt alle HIS-seitigen Leistungen, wie das zur Verfügung stellen von Updates und neuen Releases ab. Sie ist als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

5.3 Immobilien

Zu den Immobilien gehören

- unbebaute und
- bebaute Grundstücke bzw. grundstücksgleiche Rechte sowie
- Sonderflächen.

5.3.1 Begriffsbestimmungen

Zu den unbebauten Grundstücken gehören

- neben z. B. Äckern, Wiesen, Wald, Brach- und Ödland auch Wasserflächen.

Bei den bebauten Grundstücken handelt es sich um

- „Kunst am Bau“ als Teil des Gebäudes, sofern diese mit dem Gebäude fest verbunden ist,
- solche Anlagen, die durch Einbau in einen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit einem Gebäude treten, als Gebäudeeinbauten, mithin als integraler Bestandteil des Gebäudes und werden deshalb nicht unter dem Bilanzposten „Fahrzeuge, technische Anlagen und Maschinen“ ausgewiesen, sondern dem Gebäudewert zugerechnet (siehe dazu auch die Abgrenzung zu Betriebsvorrichtungen im Abschnitt Fahrzeuge, technische Anlagen und Maschinen, Betriebsvorrichtungen).

Zu den Sonderflächen gehören

- solche Flächen, die nicht in den Geltungsbereich der Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung – WertV) vom 6. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2209) fallen (VO ist außer Kraft getreten am 1 Juli 2010 durch die Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Immobilienwertermittlungsverordnung – ImmoWertV) vom 19. Mai 2010 (BGBl. I S. 639). Dazu zählen regelmäßig z. B. Parks, Grünanlagen, nicht erwerbswirtschaftlich genutzte Waldflächen, Sportplätze und Infrastrukturflächen.

5.3.2 Bewertung und Abschreibung

Alle Immobilien sind - sofern sie sich im Eigentum der Hochschule befinden - unabhängig von ihrer Art grundsätzlich mit ihren jeweiligen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten und - nur, soweit sie abnutzbar sind – über die Nutzungsdauer linear abzuschreiben. Dies gilt auch für immobile Kunstgegenstände, historische Bauten und Kulturdenkmäler (Baudenkmäler).

Hinweise zur regelmäßigen Einschätzung der Abnutzbarkeit von Immobilien:

- **Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte** werden nicht planmäßig abgeschrieben, da sie keiner Abnutzung unterliegen.
- Auf Grundstücken befindliche **Gebäude, Einrichtungen oder Anlagen** - auch Infrastrukturanlagen (Parkplätze, Wege und Straßen (dort die Errichtungskosten, Wegebeleuchtung etc.)) - sind neben den Grundstücken als **eigenständiger Vermögensgegenstand** auszuweisen und über die Nutzungsdauer abzuschreiben.
- Bei Bauten auf **fremdem Grund und Boden** wird lediglich der Gebäudewert angesetzt und planmäßig abgeschrieben.

Nicht als Gebäude genutzte **Baudenkmäler** gelten als Kunstgegenstände. Diese unterliegen keiner gewöhnlichen Abnutzung und werden nicht abgeschrieben. Der Aufwuchs von unbebauten Grundstücken ist bei öffentlich genutzten Flächen wesentlicher Bestandteil des Grundstücks und wird zusammen mit dem Grundstück erfasst. Nach IDW ERS ÖFA 1³ ist bei ordnungsgemäßer Unterhaltung davon auszugehen, dass der Aufwuchs keiner Abnutzung unterliegt, weshalb er nicht planmäßig abgeschrieben wird.

5.3.3 Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz

Sofern die Anschaffungs- und Herstellkosten nicht mehr bekannt sind bzw. mit vertretbarem Aufwand nicht ermittelt werden können, erfolgt die Bewertung der Grundstücke, Gebäude und baulichen Anlagen regelmäßig nach der WertV.

5.3.4 Hinweise zur Wahl der Wertermittlungsverfahren nach der WertV

- Grund und Boden wird grundsätzlich nach dem **Vergleichswertverfahren** bewertet. Besondere Wert beeinflussende Faktoren sind bei Abweichungen von den typischen Vergleichsgrundstücken hinsichtlich Nutzungsart, Entwicklungszustand, Grundstücksgröße und -zuschnitt durch Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen. Dies gilt auch für Grund und Boden der Sonderflächen, wobei gegebenenfalls. Abschläge wegen mangelnder wirtschaftlicher Nutzbarkeit (z. B. Grund und Boden eines Baudenkmals, das nicht für eine Neubebauung abgerissen werden darf) vorzunehmen sind.
- Bei bebauten Grundstücke kann für den Bodenwert die Möglichkeit einer abweichenden baulichen Nutzung durch Anwendung von Umrechnungskoeffizienten (§§ 10 und 12 WertV) berücksichtigt werden.
- **Brachflächen und Unland** sind grundsätzlich mit einem Erinnerungswert von 1,00 EUR anzusetzen.
- **Bewirtschaftete Forst- und Grünflächen** werden ertragswertorientiert bewertet. Als Anhaltspunkt können die Entschädigungsrichtlinien der Landwirtschaft (LandR 78) bzw. die Waldwertermittlungsrichtlinien (WaldR 99) dienen.

³ Entwurf der Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. zur Rechnungslegung: Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (IDW ERS ÖFA 1), Stand: 30.10.2001.

- Bei Gebäuden, für die ein **nachhaltig erzielbarer Ertrag** (Miete, Pacht) in marktvergleichbarer Weise ermittelbar ist (Mietwohnungen, Bürogebäude, Betriebs- und Lagergebäude), kommt das **Ertragswertverfahren** zur Anwendung.
- Für Gebäude, bei denen ein unmittelbarer, zurechenbarer **wirtschaftlicher Nutzen nicht zu ermitteln** ist und es daher für die Wertermittlung nicht in erster Linie auf den erzielbaren Ertrag ankommt sowie für wirtschaftlich genutzte Immobilien **ohne Marktnähe** (z.B. Sporthallen und Sportanlagen) sowie für Plätze, Parkplätze, Straßen (Befestigungen, Beläge) etc., kommt das Sachwertverfahren unter Berücksichtigung von **Wiederbeschaffungszeitwerten** zur Anwendung.
- Sofern für Baudenkmäler die WertV - auf als Gebäude genutzte Baudenkmäler wird sie regelmäßig anwendbar sein - nicht greift, gelten diese als Kunstgegenstände und werden nach deren Regeln bewertet.

5.4 Kunstgegenstände, Antiquitäten, Sammlungen und Ausstellungsgegenstände

5.4.1 Bewertung und Abschreibung

Die o. g. und ähnliche Vermögensgegenstände sind grundsätzlich mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten und anzusetzen. Kunstgegenstände unterliegen regelmäßig **keiner gewöhnlichen Abnutzung** und werden nicht planmäßig abgeschrieben.

5.4.2 Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz

Sofern für diese Vermögensgegenstände keine Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten ermittelt werden können, können diese nach **Erfahrungszeitwerten** aus dem Erwerb bzw. der Veräußerung (z. B. Auktionen) oder aus qualifizierten Listenpreisen vergleichbarer Vermögensgegenstände unter Beachtung eines Anpassungsbedarfes an die Besonderheiten des jeweiligen Vermögensgegenstandes bewertet werden. Es gilt der Grundsatz der vorsichtigen Bewertung.

Sollte dies nicht möglich sein, kommen folgende Vorgehensweisen in Betracht:

- Sofern diese Gegenstände auf Dauer versichert sind, kann der **Versicherungswert** als Grundlage der Bewertung dienen. Sind die Vermögensgegenstände wertmäßig insgesamt von untergeordneter Bedeutung oder nicht „marktfähig“, so kann ein **Erinnerungswert** von 1,00 EUR angesetzt werden, auch als Festwert je abgegrenzter Sammlung.

Bei größeren und wertvollen Sammlungen, ganzen Ausstellungen oder Museen kann

- eine Bewertung auch auf Grundlage von **Wertgutachten** erfolgen
- sofern die Vermögensgegenstände vorrangig einen ideellen Wert aufweisen (dies trifft sicher auf die Mehrzahl der nicht als Gebäude genutzten Baudenkmäler zu), der diskontierte Wert der erwarteten **künftigen Erhaltungsaufwendungen** als Orientierung für den Wert dieser Gegenstände dienen, sofern diese seriös und qualifiziert abschätzbar sind. Wurde der Vermögensgegenstand grundlegend saniert, können die **Sanierungs-** statt der erwarteten **Erhaltungsaufwendungen** angesetzt werden.

5.5 Bibliotheken

Bei einer Hochschul- (v. a. auch Instituts-) Bibliothek ist im Normalfall nicht das einzelne Buch als Vermögensgegenstand zu betrachten, sondern die ganze Bibliothek. Davon auszunehmen sind wertvolle Bücher im Sinne von Kunstgegenständen.

Zur Vereinfachung der Bewertung empfiehlt sich die Anwendung des Festwertverfahrens, wobei für die Ermittlung des Anfangsbestandes (Eröffnungsbilanz) die Anschaffungskosten für Bücher in den letzten 6 Jahren zugrunde gelegt werden sollten. Diese Summe ist dann zu 50 % als Restzeitwert zu bilanzieren.

In den Folgeperioden wird der entsprechende Aufwand des Vorjahres hinzu gerechnet und die am weitesten zurückliegende Periode abgezogen (revolvierende Berechnung). **Zeitschriften** sollten als Aufwand verbucht werden.

5.6 Finanzanlagen

Zu den Finanzanlagen gehören:

- Anteile an verbundenen Unternehmen,
- Beteiligungen,
- Wertpapiere des Anlagevermögens,
- Sondervermögen,
- Ausleihungen an Beteiligungen und Sondervermögen,
- Ausleihen an verbundene Unternehmen,
- sonstige Ausleihungen und übrige Finanzanlagen.

5.6.1 Begriffsbestimmungen

Verbundene Unternehmen sind in entsprechender Anwendung des **§ 271 Abs. 2 HGB** solche Unternehmen, bei denen die Körperschaft einen beherrschenden Einfluss ausübt bzw. ausüben kann, und die in die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind. Ein **beherrschender Einfluss** wird in den Fällen des § 290 Abs. 2 HGB vermutet, insbesondere wenn der Körperschaft die Mehrheit der Stimmrechte zusteht. Dies ist regelmäßig ab einem **Anteil von über 50 %** der Fall.

Beteiligungen

In entsprechender Anwendung von **§ 271 Abs. 1 HGB** sind Anteile an anderen Unternehmen (z. B. GmbH, AG), die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenem Unternehmen zu dienen, als Beteiligungen zu interpretieren. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligungen gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die insgesamt mehr als **20 % bis maximal 50 %** des Nennkapitals dieser Gesellschaft betragen. Auf die Berechnung ist § 16 Abs. 2 und 4 des Aktiengesetzes vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch Artikel 2 Abs. 49 des Gesetzes vom 22. Dezember

2011 (BGBl. I S. 3044, 3049) geändert worden ist, entsprechend anzuwenden. Die Mitgliedschaft in einer eingetragenen **Genossenschaft** gilt nicht als Beteiligung (Ausweis eingezahlter Genossenschaftsanteile unter sonstigen Ausleihungen).

Wertpapiere des Anlagevermögens

In Betracht kommen hier **Inhaber- und Orderpapiere** mit einem Beteiligungsanteil der Körperschaft von **unter 20 %**, welche nach Art und Ausstattung übertragbar („verbriefte“) und im Bedarfsfall verwertbar sind. Zu Ihnen gehören z. B. Aktien, Bundesanleihen, Schatzanweisungen, Pfandbriefe, Obligationen, Investmentanteile und Schuldverschreibungen. Um Finanzanlagen handelt es sich nur, wenn die Papiere der **längerfristigen Kapitalanlage** dienen. Dies ist in der Regel nicht der Fall bei Wertpapieren, die dem Zahlungsverkehr oder als Liquiditätsanlage dienen, wie z. B. Banknoten, Schecks, Wechsel oder Euro-Notes.

Sondervermögen

Hierunter fallen wirtschaftliche Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit (Eigenbetriebe), die das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen und rechtlich unselbständigen Versorgungseinrichtungen verwalten.

Ausleihungen

Dies sind ausschließlich Forderungen, die gegen Hingabe von Kapital erworben wurden. Es wird empfohlen, bei den Ausleihungen (insbesondere an den Beteiligungsbereich) nach ggf. Darlehensvereinbarungen, die nicht in schriftlicher Form vorliegen, zu dokumentieren.

5.6.2 Bewertung und Abschreibung

Die Bewertung der Finanzanlagen erfolgt zu Anschaffungskosten. Im Falle der Beteiligungen und Wertpapiere kann sie nach dem Vereinfachungsvorschlag des IDW erfolgen, wonach sie mit dem Betrag angesetzt werden, der dem Anteil der Körperschaft am Eigenkapital der Gesellschaft, an der die Beteiligung gehalten wird, entspricht. Die Mitgliedschaft in einer eingetragenen Genossenschaft gilt nicht als Beteiligung (Ausweis eingezahlter Genossenschaftsanteile unter sonstigen Ausleihungen).

Unverzinsliche oder niedrig verzinsliche Ausleihungen sind mit ihrem **Barwert** anzusetzen. Die Abzinsung erfolgt mit der Differenz zwischen dem Nominalzins und dem fristadäquaten Marktzins. Auch unverzinsliche oder niedrig verzinsliche Wertpapiere sind mit dem Barwert anzusetzen, soweit der Mindestverzinslichkeit nicht bereits mit dem Börsenkurs Rechnung getragen wurde.

Eine **regelmäßige Abschreibung** von Finanzanlagen unterbleibt, da sie keiner regelmäßigen Abnutzung unterliegen. Sie sind deshalb i. S. d. **§ 253 Abs. 3 Satz 3 HGB-2010** ausschließlich außerplanmäßig abzuschreiben, wenn der beizulegende Wert zum Abschlussstichtag unter dem Buchwert liegt und die Wertminderung voraussichtlich dauerhaft ist.

Entfällt der Grund für außerplanmäßige Abschreibungen, hat eine Zuschreibung zu erfolgen, die jedoch maximal bis zu den Anschaffungskosten reichen darf. Bei börsennotierten Finanzanlagen wird der beizulegende Stichtagswert durch den aus dem Börsenkurs abgeleiteten Wert bestimmt. Bei Ausleihungen ergibt sich der beizulegende Stichtagswert aus dem voraussichtlichen Rückzahlungsbetrag. Darüber hinaus gibt es ein Abschreibungswahlrecht bei Finanzanlagen bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung (§ 253 Abs. 3 Satz 4 HGB-2010).

5.6.3 Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz

Sofern für Beteiligungen und Wertpapiere der Anschaffungspreis nicht mehr ermittelbar ist, können diese nach dem Vereinfachungsvorschlag des IDW bewertet werden, wonach sie mit dem Betrag angesetzt werden, der dem Anteil der Körperschaft am Eigenkapital der Gesellschaft, an der die Beteiligung gehalten wird, entspricht (Zeitwert der Anlagen).

5.7 Fahrzeuge, technische Anlagen und Maschinen, Betriebsvorrichtungen

5.7.1 Begriffsbestimmungen

Technische Anlagen stellen dann Betriebsvorrichtungen dar, wenn sie zur Erstellung von Betriebsleistungen dienen bzw. in so enger Beziehung zum Betrieb stehen, dass dieser unmittelbar damit betrieben wird. Daher zählen auch fest mit Gebäuden verbundene bewegliche und unbewegliche Gegenstände zu dieser Vermögensgruppe (z. B. Hebebühne), sie unterliegen einer anderen Nutzungsdauer als das Gebäude selbst. Im Übrigen wird bzgl. der Abgrenzung von Betriebsvorrichtungen auf das Steuerrecht verwiesen.

5.7.2 Bewertung und Abschreibung

Fahrzeuge, Maschinen, technische Anlagen und Betriebsvorrichtungen, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bewerten, die um planmäßige Abschreibungen für die Zeit der bisherigen Nutzung zu vermindern sind. Dies gilt auch für selbst erstellte Vermögensgegenstände dieser Gruppe. Die Abschreibungsdauer ist grundsätzlich den steuerlichen AfA-Tabellen zu entnehmen.

Den Hochschulen wird die Anwendung des Kataloges der vereinheitlichten Nutzungsdauern für Anlagen an sächsischen Hochschulen empfohlen, welcher von der Lenkungsgruppe NHS am 26.01.2011 zustimmend zur Kenntnis genommen wurde und regelmäßig fortgeschrieben wird.

5.7.3 Sonderregelungen für Anlagen im Bau

Für Anlagen im Bau sind die bisherigen auszahlungswirksamen Aufwendungen für diese Investitionen anzusetzen, soweit diese am Bilanzstichtag noch nicht fertig gestellt sind. Es sind lediglich außerplanmäßige Abschreibungen zulässig. Nach Fertigstellung ist eine Umgliederung zu entsprechenden Posten des Anlagevermögens vorzunehmen; ab diesem Zeitpunkt beginnt die planmäßige Abschreibung.

5.7.4 Sonderregelungen für die Eröffnungsbilanz

Sofern die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand ermittelbar sind, sind die Vermögensgegenstände mit ihrem Zeitwert anzusetzen.

Der **Wiederbeschaffungszeitwert** (Wiederbeschaffungswert abzüglich Abschreibungen) kann aufgrund des bilanziellen Vorsichtsgebotes nur bei solchen Fahrzeugen, technischen Anlagen und Maschinen sowie Betriebsvorrichtungen angesetzt werden, die nicht bereits überaltert sind, so dass auf dem Markt eine tatsächlich vergleichbare Maschine zu ähnlichen (d. h. nicht bereits wieder verteuerten - so z. B. bei Raritätswert oder älteren PC-Teilen) Preisen noch verfügbar ist. Dies ist regelmäßig wohl nur bei zeitnah erworbenen Gegenständen möglich (so auch IDW ERS ÖFA 1).

5.8 Tier- und Pflanzenbestände

5.8.1 Tierbestände

Zoo- und Nutztiere sind - wie andere Vermögensgegenstände auch - zu ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten und im Anlagevermögen auszuweisen. Kurzlebige Versuchs- und Versorgungstiere (wie z. B. Wasserflöhe) sind als Aufwand zu verbuchen.

Zur Bewertung von **Zoo- und Nutztieren** in Hochschulen bietet sich häufig eine Gruppenbewertung an, die sich an den Richtwerten der Tabellen des Bundesministeriums der Finanzen (Quellenhinweis Anlage 4) orientiert. Gleiches gilt für deren Abschreibungen, wobei hier die durchschnittlich zu erwartende Lebensdauer anzusetzen ist.

Dies gilt auch für exotische Zootiere und Wildtiere.

Kleintiere und typische Haustiere gelten als geringwertige Gegenstände und sind sofort abzuschreiben.

Sollte für ungewöhnliche Tiere kein Wert ermittelt werden können, so ist ein Erinnerungswert von 1,00 EUR anzusetzen.

5.8.2 Pflanzenbestände

Da Pflanzen nur in Ausnahmefällen zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mehr als 150,00 EUR beschafft werden, empfiehlt es sich, diese - sofern die Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten je Pflanze über 150,00 EUR lagen - als geringwertige Anlagegüter zu behandeln.

Ein **botanischer Garten** könnte auch als Sachgesamtheit betrachtet und bewertet werden, die Bewertung erfolgt dann wie für Immobilien vorgesehen.

6 Bewertungsverfahren im Bereich des Umlaufvermögens

Unter den Begriff des Umlaufvermögens einer Hochschule fallen alle Vermögensgegenstände, die nicht dem Anlagevermögen zuzuordnen sind. Nach HGB ist das Umlaufvermögen nicht dazu bestimmt,

dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen. Es wird innerhalb eines kurzen Zeitraumes verbraucht oder veräußert.

Das Umlaufvermögen beinhaltet die Vorräte, die Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, wie Wertpapiere, Schecks, den Kassenbestand, aber auch Bundesbank- und Postgiroguthaben sowie Guthaben bei Kreditinstituten.

6.1 Vorräte

Unter dem Begriff der **Vorräte** fallen die folgenden Vermögensgegenstände:

- Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe,
- unfertige Erzeugnisse und Leistungen,
- fertige Erzeugnisse und Waren sowie
- geleistete Anzahlungen auf die oben genannten Vermögensgegenstände.

6.1.1 Begriffsbestimmungen

Rohstoffe bilden den Hauptteil der Produkte und gehen unmittelbar in ihnen auf. Die **Hilfsstoffe** sind die eher untergeordneten Bestandteile, gehen aber ebenfalls in den fertigen Erzeugnissen auf.

Betriebsstoffe sind Verbrauchsgüter, die für die Tätigkeit einer Hochschule benötigt werden. Dies gilt sowohl für den produktiven Bereich als auch für den kaufmännischen bzw. Verwaltungsbereich. Zu den Betriebsstoffen zählen Brennstoffe, Reinigungs- und Schmierstoffe, Werbematerialien, Büromaterialien usw.

Unfertige Erzeugnisse sind bearbeitete Rohstoffe, die aus der Sicht einer Hochschule noch nicht den Grad des Fertigproduktes erreicht haben.

Zu den unfertigen Leistungen oder auch „halbfertigen Arbeiten“ zählen – insbesondere im Hochschulbereich – v. a. begonnene, aber noch nicht abgeschlossene Werk- oder Dienstleistungen für Dritte (z. B. **Drittmittelprojekte der Auftragsforschung**).

Dazu werden die bis zum Stichtag angefallenen Aufwendungen summiert und im Sinne einer Bestandsveränderung (Bestandsmehrung) der Ergebnisrechnung zugeführt.

Buchung: unfertige Erzeugnisse an Bestandsmehrungen.

Fertige Erzeugnisse sind jene Vermögensgegenstände, die aus den be- oder verarbeiteten Rohstoffen einer Hochschule hervorgehen. Sie dürften von untergeordneter Bedeutung für Hochschulen sein.

6.1.2 Bewertung

Maßgeblich für die Bewertung des Umlaufvermögens bei Erfassung in einer Bilanz ist das **strenge Niederwertprinzip**. Nach diesem Prinzip sind die Gegenstände des Umlaufvermögens höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Einmal durchgeführte (außerplanmäßige) Abschreibungen dürfen später nicht wieder aufgeholt werden.

Dabei ist zu beachten, dass unfertige und fertige Erzeugnisse, die in der Hochschule selbst hergestellt und die in der Bilanz erfasst werden sollen, mit ihren Herstellungskosten zu bewerten sind.

Sollte der Wert am Abschlussstichtag unter dem Anschaffungs- oder Herstellungswert liegen, **muss der niedrigere Wert** angesetzt werden. Hierzu muss gegebenenfalls ein Vergleichswert ermittelt werden. Als Vergleichswert kann entweder der **Börsen- oder Marktpreis** oder ein ermittelter Wert zum Bilanzstichtag dienen. Die Bewertungskriterien sind aktenkundig zu machen.

Um drohende Verluste schon zum Bilanzstichtag zu berücksichtigen, gilt für die Bewertung der Vorräte nach dem Vorsichtsprinzip das **strenge Niederstwertprinzip**.

Bei Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen erfolgt die Bewertung wie bei allen anderen Vermögensgegenständen nach dem Grundsatz der Einzelbewertung. Um diesen Grundsatz einhalten zu können, ist eine ordentliche Lagerbuchführung nötig.

6.1.3 Vereinfachungsverfahren im Umlaufvermögen

Im Rahmen der Erstellung einer Bilanz sind die folgenden, bereits beschriebenen (Kapitel 3.6) **Vereinfachungsverfahren** für die Bewertung der Vorräte möglich:

- Festwertverfahren,
- gewogenes Durchschnittspreisverfahren,
- gleitendes Durchschnittspreisverfahren,
- FIFO-Verfahren,
- LIFO-Verfahren.

Für die Verwendung dieser Verfahren muss es sich (neben Gegenständen des Sachanlagevermögens) um Roh-, Hilfs- oder Betriebsstoffe handeln. Darüber hinaus müssen die Gegenstände **regelmäßig ersetzt** werden und ihr Gesamtwert muss von untergeordneter Bedeutung sein. So sollte der einzelne Festwert unter 10 % der Bilanzsumme liegen. Außerdem darf der Bestand nur **geringe Veränderungen** in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung aufweisen.

Nach dem **Festwertverfahren** wird für die in Frage kommenden Vermögensgegenstände ein bestimmter Wert (**Festwert**) in der Bilanz angesetzt. Dabei werden die Vermögensgegenstände nicht einzeln im Inventar aufgenommen und bewertet. Gleichartige oder annähernd gleichwertige Gegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit einem Durchschnittspreis bewertet werden. Hierbei wird zwischen dem gewogenen und dem gleitenden Durchschnittswertverfahren unterschieden.

Beim **gewogenen Durchschnittspreisverfahren** sind Abgänge und Inventarbestände mit einem gewogenen Durchschnittspreis zu bewerten. Der Durchschnittspreis wird ermittelt, indem die einzelnen Anschaffungswerte in Bezug auf die Menge gemittelt werden.

Erfolgen nicht alle Zugänge zeitlich vor den Abgängen, so kann ein gewogener Durchschnittspreis für die Periode nicht ermittelt werden. In diesen Fällen findet das **gleitende Durchschnittspreisverfahren** Verwendung. Hierbei wird bei jedem Zugang ein neuer Durchschnittspreis errechnet, mit welchem die

Abgänge so lange zu bewerten sind, bis der Durchschnittspreis durch einen neuen Zugang wieder verändert wird.

Zu den vorstehend beschriebenen Verfahren ist anzumerken, dass diese einer kontinuierlichen Bestandsbuchführung bedürfen. Diese Vorgehensweise (im Sinne einer Lagerbuchhaltung) ist nur zu empfehlen, wenn die betrachteten Gegenstände nicht von untergeordneter Bedeutung für die Hochschule sind.

6.2 Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Forderungen sind grundsätzlich mit dem **Nominalwert** anzusetzen. Zur Berücksichtigung des allgemeinen Ausfall- und Kreditrisikos ist eine **Pauschalwertberichtigung** zu bilden. Die Höhe des Pauschalwertberichtigungssatzes sollte sich an den Zahlungsausfällen der letzten drei Jahre orientieren. Forderungen gegen verbundene Unternehmen und solche, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, sind nicht pauschal zu berichtigen.

- **Zweifelhafte Forderungen** (u. a. niedergeschlagene Forderungen und Forderungen, deren Schuldner Insolvenzantrag gestellt haben) sind in Höhe des erwarteten Zahlungsausfalls einzeln wertmäßig zu berichtigen. Im Zweifelsfall sind die Forderungen in voller Höhe abzuschreiben.
- **Unverzinsliche oder zu niedrig verzinsliche Forderungen** mit einer voraussichtlichen Restlaufzeit von mehr als drei Jahren sind mit ihrem Barwert anzusetzen. Zur Ermittlung des Barwertes ist als Zinssatz das mehrjährige Mittel der Kapitalmarktzinsen heranzuziehen.
- **Langfristige Währungsforderungen** sind zum Devisenkassamittelkurs am Jahresabschlussstichtag umzurechnen, aber unter Berücksichtigung des Imparitäts- und des Anschaffungskostenprinzips, d. h., Wertschwankungen führen nur zu Abschreibungen, wenn sie dauerhafter Natur sind, was bei Währungskursen in der Regel nicht der Fall ist. Kurzfristige Währungsforderungen sind zum Devisenkassamittelkurs am Abschlussstichtag zu bewerten.
- **Erlassene Forderungen** sind auszubuchen.

6.3 Wertpapiere des Umlaufvermögens

Die Bewertung der **Wertpapiere des Umlaufvermögens** erfolgt zum Bilanzstichtag mit den Anschaffungskosten. Sofern **Abschreibungen** auf den niedrigeren Wert i. S. des § 253 Abs. 4 HGB-2010 vorzunehmen sind, sind diese (außerplanmäßig) wertmindernd zu berücksichtigen. Waren die Anschaffungskosten vor dem Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz um Abschreibungen auf den niedrigeren Wert zu mindern, hat eine Zuschreibung zu erfolgen, wenn der Grund für die Abschreibung auf den niedrigeren Wert bis zum Zeitpunkt der Erstellung der Eröffnungsbilanz entfallen ist.

Wertpapiere, die in an einem Markt gehandelt werden, sind mit dem Tiefstkurs der vergangenen 12 Wochen ausgehend vom Eröffnungsbilanzstichtag anzusetzen, höchstens jedoch mit den Anschaffungskosten.

6.4 Flüssige (liquide) Mittel

Schecks sind wie Forderungen zu bewerten.

Der **Kassenbestand** in EUR ist mit dem Nominalwert anzusetzen.

Der **Kassenbestand in Devisen** ist mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Diese bestimmen sich nach dem Wechselkurs (Geldkurs) der ausländischen Währung zum Zeitpunkt der Hereinnahme der Devisen. Liegt der Wechselkurs (Geldkurs) zum Bilanzstichtag unter dem Wechselkurs zum Zeitpunkt der Hereinnahme der Devisen, dann ist dieser Wert anzusetzen.

Guthaben bei Kreditinstituten in EUR sind mit dem Nominalwert anzusetzen.

Fremdwährungsguthaben bei Kreditinstituten sind mit dem Devisenkassamittelkurs (HGB-2010) zu bewerten, ebenso wie ein evtl. Sortenbestand.

Ferner gehören zu den liquiden Mitteln:

- Briefmarken,
- Guthaben auf Frankiermaschinen,
- Wertmarken.

7 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten, aktive latente Steuern und aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrechnung

Aktive Jahresabgrenzungen sind immer dann vorzunehmen, wenn eine in der (den) **Folgeperiode(n) seitens der Hochschule in Anspruch zu nehmende Leistung** bereits im Voraus (dem abzurechnenden Berichtsjahr) bezahlt worden ist (**Leistungsforderung**).

Die **Berechnung der Höhe** der Rechnungsabgrenzungsposten erfolgt also mit dem Betrag, der zuvor bereits **gezahlt** wurde, aber der Periode nach dem (Eröffnungs-)Bilanzstichtag wirtschaftlich zuzurechnen ist.

Als aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind auch geleistete Zuwendungen bzw. Zuschüsse zu aktivieren, die mit einer Gegenleistung des Empfängers in folgenden Haushaltsjahren verbunden sind, aber einen immateriellen Vermögensgegenstand (z. B. Geldforderung) nicht begründen. Der Ansatz in der Eröffnungsbilanz erfolgt entsprechend dem Verhältnis des bisher verstrichenen zum gesamten Zeitraum einer Gegenleistung.

Ein als Rechnungsabgrenzungsposten erfasster Unterschiedsbetrag zwischen Ausgabe- und Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit (**z.B. Disagio**) ist entsprechend **§ 250 Abs. 3 Satz 2 HGB** durch planmäßige jährliche Abschreibungen über die gesamte Laufzeit der betreffenden Verbindlichkeit zu tilgen. Der Ansatz in der Eröffnungsbilanz erfolgt entsprechend dem Verhältnis der bisher verstrichenen Laufzeit der Verbindlichkeit zu ihrer Gesamtlaufzeit.

Beispiel: Eine Hochschule vergibt zu Beginn des Jahres 2008 einen Betriebskostenzuschuss an einen Kindergarten in Höhe von 40.000,00 EUR. Dadurch soll ein prognostizierter Jahresverlust bis 2009 kompensiert werden. In die Eröffnungsbilanz zum 01.01.2008 ist ein Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP) von 20.000,00 EUR einzustellen. Dieser Betrag ist demnach wie folgt aufzuteilen:

Betriebskostenzuschuss 2008	20.000,00 EUR
ARAP 2008	20.000,00 EUR

In 2009 ist der Abgrenzungsposten als „Betriebskostenzuschuss 2009“ wieder aufzulösen.

Jahresabgrenzungsposten müssen nicht für wiederkehrende Zahlungen von untergeordneter Bedeutung (bis 410,00 EUR netto, z. B. Zeitschriftenabos u. ä.) gebildet werden.

Aktive latente Steuern werden nicht mehr in der aktiven Rechnungsabgrenzung, sondern in einer eigenen Bilanzposition separat ausgewiesen (HGB-2010).

Weiterhin sind Sicherungsgeschäfte, die ausschließlich der Absicherung von Altersvorsorgeverpflichtungen dienen, zu verrechnen und ein aktiver Unterschiedsbetrag ist separat auszuweisen (§ 246 Abs. 2 HGB-2010).

8 Ansatzvorschriften für die Passivseite der Bilanz

Die **Passivseite** der Bilanz gibt Auskunft über **die Herkunft** der Mittel, die auf der **Aktivseite** als Vermögensgegenstände (Verwendung) dokumentiert sind. Sie lässt sich untergliedern in das **Eigen- und Fremdkapital** sowie in die passiven Posten der Jahresabgrenzung. Dabei sind die Sonderposten für Investitionszuschüsse in einer Zwitterposition. Sie sind quasi Eigenkapital, werden diesem aber erst später und zeitanteilig zugeschrieben. Rückstellungen sind dem Fremdkapital zuzurechnen.

8.1 Das Eigenkapital (Reinvermögen)

Im betriebswirtschaftlichen Rechnungswesen ist das Eigenkapital ein Teil der Passivseite der Bilanz. Es ergibt sich als Differenz zwischen der Aktivseite (Vermögen und ARAP) einerseits und den Schulden (Verbindlichkeiten und Rückstellungen), Sonderposten und passiven Rechnungsabgrenzungsposten andererseits. Damit stellt es in den Bilanzen der öffentlichen Verwaltung die so genannte **Nettoposition**, d. h. das nicht mit Schulden belastete (Rein-)Vermögen dar.

Das Eigenkapital wird in folgende Bilanzposten untergliedert:

- Nettoposition (Basis-Reinvermögen),
- Kapitalrücklage,
- Gewinnrücklagen,
- Gewinn- bzw. Verlustvortrag,
- Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag.

8.1.1 Nettoposition

Die Nettoposition ergibt sich im Rahmen der Eröffnungsbilanz rechnerisch als **Differenz** zwischen den ermittelten Aktiva und Passiva. Es handelt sich dabei somit um einen Bilanzposten, der grundsätzlich nur einmalig im Rahmen der Eröffnungsbilanz gebucht wird und unverändert bestehen bleibt, sofern

nicht nachträgliche Änderungen der Eröffnungsbilanz erforderlich werden. Diese sind innerhalb von 4 Jahren nach Erstellung der Eröffnungsbilanz möglich.

8.1.2 Rücklagen

In der öffentlichen Verwaltung dürfen **gebundene Rücklagen** für bestimmte, der Art und der (absoluten oder relativen) Höhe nach durch Gesetz oder Verwaltungsanweisungen festgelegte künftige Ereignisse und Maßnahmen gebildet werden (z. B. Rücklagen für Großprojekte). Daneben können auch **freie Rücklagen** gebildet werden, die der Verwaltung unter Berücksichtigung des Budgetrechts des Parlamentes Möglichkeiten der Verwendung in Folgejahren eröffnen.

Es kann auch per Satzung festgelegt werden, dass bestimmte Mittel den (satzungsmäßigen, statuarischen) Rücklagen zugeführt werden müssen. Diese könnten z. B. pauschal für künftige Bleibe- oder Berufungszusagen vorgesehen sein.

Der Wert der Rücklage setzt sich aus den beiden nachfolgend beschriebenen (Teil-)Werten zusammen.

8.1.2.1 Kapitalrücklage

Kapitalrücklagen unterscheiden sich von anderen Rücklagen dadurch, dass sie der Hochschule von außen zugeführt sind, im Gegensatz zu den von innen heraus erwirtschafteten Gewinnrücklagen.

Als Kapitalrücklagen sind beispielsweise rechtlich unselbständige Stiftungen (alternativ Sonderposten) auszuweisen.

8.1.2.2 Gewinnrücklage

Sofern die Ergebnisrechnungen vorhergehender Haushaltsjahre bzw. das Jahresergebnis einen **Überschuss** ausweisen, ist dieser der Rücklage aus Überschüssen zuzuführen, sofern nicht eine anderweitige Verwendung vorgesehen ist.

8.1.3 Gewinn- bzw. Verlustvortrag

Weisen die Ergebnisrechnungen der Vorjahre und des aktuellen Haushaltsjahres **Fehlbeträge** aus, die nicht durch Verrechnung mit den Rücklagen aus Überschüssen ausgeglichen werden konnten, so ist der kumulierte Fehlbetrag (getrennt nach ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis) unter diesem Bilanzposten auszuweisen. Überschüsse gehen in die Rücklage ein.

8.1.4 Bilanzgewinn bzw. Bilanzverlust

Der Bilanzgewinn bzw. -verlust wird erst nach einer Entscheidung über die Verwendung des Jahresüberschusses bzw. über den Ausgleich eines Jahresfehlbetrages gebucht. Die Position weist den auszusüttenden Betrag aus, einbehaltene Teile des Jahresüberschusses fließen in Rücklagen oder in ein Gewinnvortragskonto. Der Bilanzgewinn bzw. -verlust berechnet sich wie folgt:

	Jahresüberschuss
+	Gewinn- oder Verlustvortrag aus dem Vorjahr
+	Entnahmen aus der Kapitalrücklage
+	Entnahmen aus Gewinnrücklagen
-	Einstellungen in die Gewinnrücklagen
=	Bilanzgewinn/Bilanzverlust

Abb. 12: Berechnung des Bilanzgewinns/-verlustes

8.2 Sonderposten

8.2.1 Sonderposten für Investitionszuschüsse

Hierunter fallen **Zuweisungen und Zuschüsse** für Investitionen. Dies sind Einnahmen, die **zur Finanzierung von Investitionen** bestimmt sind, beispielsweise für die Beschaffung von Forschungsgrößgeräten nach Art. 91b GG. Für diese Maßnahmen sind Sonderposten zu bilden. Sie stellen bei zweckwidriger Verwendung der Zuweisungen oder Zuschüsse eine Verbindlichkeit gegenüber dem Zuwendungsgeber dar. Die Investitionszuweisungen und -zuschüsse werden periodengerecht auf die Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes abgebildet.

Sonderposten für Investitionszuschüsse stellen im Rahmen der „Bruttomethode“ die **ertragsneutrale Gegenposition zur Investition** (Abschreibung des Anlagevermögens) dar. Zum Zeitpunkt des Mittelzuflusses können diese ertragswirksam (über Ertragskonten) erfasst oder ergebnisneutral durch Bildung einer entsprechenden Passivposition dargestellt werden. Diese wird im Anschluss periodengerecht parallel zu den Abschreibungen erfolgswirksam aufgelöst. Die Erträge aus der **Auflösung der Sonderposten** werden in der Gewinn- und Verlustrechnung ertragerhöhend ausgewiesen. Die ergebniswirksame Auflösung der Sonderposten erfolgt mit dem Abschreibungsverlauf. Gleichzeitig mit der Buchung „Abschreibung an Bestandskonto“ erfolgt die Buchung „Sonderposten an Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Investitionszuschüsse“.

Bei der Erstellung von Eröffnungsbilanz und Jahresabschlüssen der Sächsischen Hochschulen sind sämtliche für kaufmännische Investitionen verwandte Zuweisungen und Zuschüsse in den Sonderposten einzustellen.

8.2.2 Sonderposten für Schenkungen

Da eine Bilanzierungspflicht auch für unentgeltlich erworbene Vermögensgegenstände besteht, können diese erfolgsneutral dem Vermögensbestand zugeführt werden. Dementsprechend ist als buchungstechnische Gegenposition ein Sonderposten zu bilden. Alternativ ist eine erfolgswirksame Verbuchung möglich. Gleiches gilt für **unselbständige Stiftungen**.

8.3 Auftragsforschung und Projektförderung

Mittel aus Auftragsforschungen und die finanzielle bzw. materiell-sachliche Projektförderung stellen wichtige Finanzierungsquellen im Rahmen der Wahrnehmung praxisnaher Forschungs- und Entwicklungsaufgaben einer Hochschule dar. Sie können der Hochschule selbst, einer ihrer Einrichtungen oder einzelnen Wissenschaftlern zur Verfügung gestellt werden.

Diese häufig unter dem Begriff der **Drittmittel** zusammengefassten Geld- oder auch Sachleistungen lassen sich wie folgt abgrenzen:

- Entgelte aus Aufträgen Dritter im Sinne der Auftragsforschung (Werkvertrag),
- Zuschüsse Dritter im Sinne der Projektförderung (eher Dienstvertrag oder Nutzungsüberlassung),
- andere Mittel Dritter.

Zur Abgrenzung der Drittmittel wird auf die Drittmitteldefinition der Hochschulfinanzstatistik des Statistischen Bundesamtes in der jeweils geltenden Fassung verwiesen.

8.3.1 Entgelt aus Aufträgen Dritter

Aufträge Dritter sind z. B. Forschungsvorhaben, deren **Ergebnisse ausschließlich dem Geldgeber zur Verfügung und Verwertung** gestellt werden. Soweit solche Forschungsaufträge am Bilanzstichtag noch nicht abgeschlossen sind, können sie als „unfertige Leistung“ mit den bis dahin angefallenen Herstellungskosten (siehe 4.2.2) bilanziert werden. Die bis dahin seitens des Auftraggebers geleisteten Zahlungen sind dann erfolgsneutral als erhaltene Anzahlungen (siehe 7.5.1) zu passivieren.

8.3.2 Projektförderung

Mittel der Projektförderung sind Drittmittel, denen **keine bestimmte Gegenleistung** seitens der Hochschule gegenüber steht. Diese können von öffentlichen Gebern (Bund, Kommunen, Europäische Gemeinschaft oder DFG) oder von Anderen (Stiftungen, Unternehmen, sonstige) stammen.

Dagegen sind **Zuwendungen** gemäß der vom Auftraggeber **festgelegten Zweckbestimmung** zu verwenden und nach dessen Bedingungen zu bewirtschaften.

Projektbezogen erfolgt eine Abgrenzung der **vereinnahmten Erträge** in Abhängigkeit der **projektbezogenen Aufwendungen**. Sind die vereinnahmten Erträge höher als der entstandene Aufwand, so entsteht eine zu bilanzierende Verbindlichkeit gegenüber dem Auftraggeber, im umgekehrten Fall eine Forderung.

8.3.3 Andere Mittel Dritter

Andere Mittel Dritter sind - sofern sie nicht den vorgenannten Charakterisierungen zugeordnet werden können - **erfolgswirksam** im Sinne von Erträgen zu verbuchen. Damit sind sie nicht Gegenstand einer Bilanzierung im Sinne von Leistungs- oder monetären Verbindlichkeiten.

Eine Ausnahme stellen hier evtl. zum Jahresabschluss bestehende **Drittmittelforderungen** dar.

8.4 Rückstellungen

Rückstellungen sind Bilanzposten für ungewisse Verbindlichkeiten, die **dem Grunde** (ob?), **des Auszahlungszeitpunktes** (wann?) oder **der Höhe nach** (wie viel?) **unbestimmt** sind.

Sie werden gebildet, um Aufwendungen, die erst nach dem Abschlussstichtag zu Ausgaben führen, vollständig im Jahresabschluss zu erfassen.

Für Rückstellungen gilt im Rahmen einer vorsichtigen Schätzung das so genannte **Höchstwertprinzip**, d. h. es ist der höchstmögliche (negative) Wert anzusetzen.

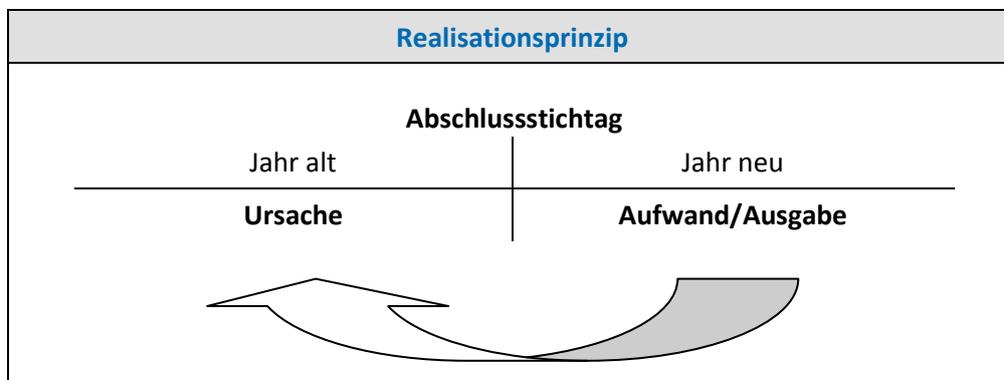


Abb. 13: Wirkung von Rückstellungen

Nicht zu verwechseln hiermit sind die **Rücklagen**, denn hierbei handelt es sich um Eigenkapital, dessen Bildung zwar durch die Satzung geregelt sein kann, dessen Höhe aber nicht fixiert ist. Rücklagen entstehen üblicherweise, wenn der Jahresüberschuss nicht oder nur teilweise „ausgeschüttet“ bzw. ganz oder teilweise „einbehalten“ (thesauriert) wird (Gewinnrücklagen).

Die Rückstellungsbildung ist in **§ 249 HGB-2010** geregelt. Danach gibt es nur noch eine Rückstellungspflicht (Absatz 1) oder ein Rückstellungsverbot (Absatz 2). Es wird außerdem zwischen Verbindlichkeits- und Aufwandsrückstellung unterschieden.

Besteht gegenüber Dritten eine ungewisse Rechtsverpflichtung, handelt es sich gemäß § 249 Abs. 1 HGB um **Schuldrückstellungen**, welche untergliedert werden in

- ungewisse Verbindlichkeiten,
- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (Drohverlustrückstellungen),
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.

Bei **Aufwandsrückstellungen** im Sinne von § 249 Abs. 1 Satz 2 HGB besteht keine Verpflichtung gegenüber Dritten, sondern lediglich eine Verpflichtung des Unternehmens gegen sich selbst (Innenverhältnis).

Passivierungspflichtig sind laut HGB demnach:

- Unterlassene Instandhaltungen, die innerhalb von 3 Monaten nach dem Bilanzstichtag nachgeholt werden und
- Abraumbeseitigungen, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden.

Das bisher geltende Wahlrecht, Instandhaltungsrückstellungen auch zu passivieren, wenn die in § 249 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 HGB genannten Fristen nicht eingehalten werden, entfällt mit HGB-2010. Darüber hinaus entfällt das Recht, Rückstellung nach § 249 Abs. 2 HGB für ihrer Eigenart nach genau umschriebene, dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnende Aufwendungen zu bilden, die am Abschlusstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmt sind. Beträge aus der Auflösung bestehender Aufwandsrückstellungen sind direkt in die Gewinnrücklagen einzustellen.

Bewertung von Rückstellungen

Rückstellungen sind mit dem zu erwartenden Erfüllungsbetrag unter Berücksichtigung der künftigen Preisentwicklung zu bewerten (HGB-2010).

Kurzfristige Rückstellungen dürfen nur abgezinst werden, soweit die ihnen zugrunde liegenden Verbindlichkeiten einen Zinsanteil enthalten.⁴

Langfristige Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der letzten 7 Jahre abzuzinsen. Der anzuwendende Marktzinssatz ist laufzeitadäquat zu bilden.

Die wertmäßige Entwicklung der einzelnen Positionen kann als Rückstellungsspiegel dargestellt werden.

8.4.1 Rückstellungen im Personalbereich

Sind Rückstellungsbeträge im Personalbereich nur durch erheblichen Aufwand feststellbar, so kann grundsätzlich - sofern die zu erwartende Höhe in einem nicht erheblichen Verhältnis zur Bilanzsumme steht - eine vorsichtige, sachverständige Schätzung vorgenommen werden.

8.4.1.1 Pensionsrückstellungen

Rückstellungen sind für pensionierte und aktive Beamte und andere (z. B. Abgeordnete) zu bilden. Die Empfehlungen des IDW werden bzgl. des Ansatzes und der Bewertung der Pensionsverpflichtungen übernommen; es erfolgt also die Bewertung mit dem versicherungsmathematischen Barwert des bis zum Bilanzstichtag erworbenen Versorgungsanspruches. Die steuerrechtlichen Vorschriften werden übernommen; eine vorsichtige Schätzung nach Abschnitt 7.4.1 ist zulässig.

Vgl. Verordnung über die Ermittlung und Bekanntgabe der Sätze zur Abzinsung von Rückstellungen (Rückstellungsabzinsungsverordnung - RückAbzinsV) vom 18. November 2009 (BGBl. I S. 3700)

Für Hochschulen bestehen nach derzeitigem Stand **keine Pensionsverpflichtungen**; daher sind diese in der Eröffnungsbilanz nicht zu erheben.

8.4.1.2 Rückstellungen für Altersteilzeit

Bestehen seitens der Hochschule Verpflichtungen (im Rahmen einer Vereinbarung über Altersteilzeit nach dem Altersteilzeitgesetz) in der Freistellungsphase einen bestimmten Prozentsatz des bisherigen Arbeitsentgelts zu zahlen, so ist während der Beschäftigungsphase eine in Raten anzusammelnde Rückstellung zu bilden, d. h., sie ist zeitanteilig in gleichen Raten anzusammeln und ggf. abzuzinsen.

8.4.1.3 Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub

Für die Verpflichtung der Hochschule zur Gewährung von Urlaub unter Fortzahlung der Vergütung ist eine Rückstellung zu bilden, soweit der Mitarbeiter am Abschlusstichtag den ihm bis dahin zustehenden Urlaub noch nicht genommen hat und der Urlaub im folgenden Geschäftsjahr nachgewährt oder abgegolten werden muss. Mit der Urlaubsrückstellung werden künftige Personalaufwendungen erfasst, denen keine Arbeitsleistung gegenübersteht, da der Mitarbeiter im abgelaufenen Berichtsjahr in Vorleistung getreten ist.

Aus Vereinfachungsgründen könnte hier eine Gruppenbewertung vorgenommen werden, die auf mehreren Stichproben basiert.

8.4.1.4 Rückstellungen für Verpflichtungen aus Überstunden und Gleitzeitüberhängen

Soweit Mitarbeiter bis zum Abschlusstichtag die Normalarbeitszeit überschritten haben und der Ausgleich im neuen Geschäftsjahr erfolgt, befindet sich die Hochschule im **Erfüllungsrückstand** und hat hierfür eine Rückstellung zu bilden. Auch hier ergeben sich, wie bei den Rückstellungen für Resturlaub, Erfüllungsrückstände pro Mitarbeiter zum Bilanzstichtag.

Sollte eine Feststellung dieser Verpflichtungen nicht oder nur sehr aufwendig möglich sein und der Umfang von untergeordneter Bedeutung, so kann auf diese Rückstellung verzichtet werden. Ein Hinweis im Anhang wäre dann erforderlich.

Ebenso ist eine nach Mitarbeitergruppen differenzierte Bewertung, jeweils auf der Basis von Stichproben möglich. Der Grundsatz der Wesentlichkeit ist zu beachten.

8.4.1.5 Rückstellungen für Reisekosten

Aus Reisen von Bediensteten, die im alten Jahr durchgeführt wurden, die aber bisher noch nicht abgerechnet wurden, sind der Hochschule Verbindlichkeiten entstanden, die der Höhe nach ungewiss sind. Bzgl. der Höhe ist auf Erfahrungswerte zurückzugreifen, in welcher Höhe und in welchem Verhältnis zur Gesamtsumme des Jahres nach dem Abschlusstichtag Reisekosten für das Vorjahr angefallen sind. Durch Rundschreiben sollte sichergestellt werden, dass sich die zum Abschlusstichtag noch nicht abgerechneten Reisekosten auf ein Minimum reduzieren. Gegebenenfalls könnte ein Pauschalansatz in Höhe von z. B. einem Zwölftel der jährlichen Reisekosten vorgenommen werden. Dazu sollte ein Hinweis im Anhang erfolgen.

8.4.1.6 Rückstellungen für Höhergruppierungen

Die Rückstellung für Höhergruppierungen betrifft die bis zum Abschlusstichtag gestellten **Anträge auf Höhergruppierung**. Die Rückstellung berücksichtigt entsprechend dem Einzelbewertungsgrundsatz die jeweiligen Ansprüche des Mitarbeiters, d. h. den Unterschiedsbetrag zwischen der bisherigen und der beantragten Tarifgruppe. Bei der Berechnung der Rückstellung ist auf die Wahrscheinlichkeit abzustellen, mit der den Höhergruppierungsanträgen stattgegeben wird bzw. stattgegeben werden muss. Die Bildung einer solchen Rückstellung sollte nur vorgenommen werden, wenn sie in wesentlichem Umfang besteht. Ist dies nicht der Fall sollte ein entsprechender Hinweis im Anhang erfolgen.

8.4.1.7 Rückstellungen für Berufungszusagen

Die Rückstellung für Berufungszusagen betrifft die bis zum Abschlusstichtag **erteilten Berufungen**. Rückstellungsfähig sind die mit der Berufung zusammenhängenden Aufwendungen wie z. B. Umzugskosten.

Nicht rückstellungsfähig sind mit der Berufung zusammenhängende Investitionen oder Personalkosten der Zukunft, da es sich hier um Innenverpflichtungen handelt.

Auch diese Rückstellung sollte nur vorgenommen werden, wenn diese Verpflichtung sich nicht in einem unwesentlichen Rahmen bewegt. Ansonsten wäre ein Hinweis im Anhang ausreichend.

8.4.1.8 Rückstellungen für Vergütungen für Lehrbeauftragte

Werden Honorare an Lehrbeauftragte jeweils zum Semesterende gezahlt, ergeben sich zum 31.12. entsprechende Honorarverbindlichkeiten der Hochschule. Da diese dann in der Regel noch nicht abgerechnet sind, handelt es sich um so genannte schwebende Geschäfte, für die eine Rückstellung zu bilden ist.

8.4.2 Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten

8.4.2.1 Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen sind zu bilden, soweit die Hochschule mit hinreichender Wahrscheinlichkeit aus dem Steuerschuldverhältnis in Anspruch genommen werden kann. Das muss sich nicht ausschließlich auf Betriebe gewerblicher Art beziehen, auch die Hochschule als Hoheitsbetrieb kann Steuerschuldner sein.

8.4.2.2 Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren (Prozesskosten)

Für die zu erwartenden **Risiken** aus der Führung von Prozessen sind Rückstellungen zu bilden. Dabei ist abzuschätzen, in welchem Umfang mit einer tatsächlichen Inanspruchnahme als unterlegene Partei in einem Rechtsstreit bzw. aus einem geschlossenen Vergleich gerechnet werden muss. Eine Rückstellungsbildung ist vorzunehmen, wenn eine hinreichende Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme

besteht, insbesondere wenn Rechtsmittel eingelegt werden. Dabei sind die Kosten der jeweils angerufenen Instanz zu berücksichtigen. Dies betrifft auch Kosten aus Aktivprozessen (Hochschule ist Kläger).

8.4.2.3 Rückstellungen für Schadensersatz

Die Passivierung erfolgt in Höhe der voraussichtlichen Inanspruchnahme aus dem zum Bilanzstichtag verursachten Schaden. Der Schaden muss zum Bilanzstichtag noch nicht eingetreten sein, jedoch die Ursache, die ihn bewirkt (z. B. schadhaftes Produkt, schadenstiftende Handlung).

8.4.2.4 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Drohverlustrückstellungen beziehen sich in der Regel auf zukünftige vertragliche Leistungsbeziehungen, bei denen bereits am Abschlussstichtag feststeht, dass zukünftig eine Diskrepanz zwischen Leistung und Gegenleistung besteht.

Beispiele für solche Leistungsunterdeckungen zu Lasten der Hochschule können insbesondere bei sog. Dauerschuldverhältnissen wie langfristigen Leasing-, Miet- und Pachtverträgen bestehen, bei denen beispielsweise Miete oder Pacht bis zum Vertragsende zu zahlen ist, obwohl die Räumlichkeiten oder Vermögensgegenstände **zukünftig nicht mehr genutzt** werden.

Drohende Verluste können sich auch aus Beherrschungs- und Ergebnisabführungsverträgen oder anderen gesellschaftlichen bzw. zivilrechtlichen Vereinbarungen ergeben, wenn die erwarteten eigenen Kosten oder Verpflichtungen die Gegenleistung übersteigen.

8.4.3 Sonstige Rückstellungen

Sonstige Rückstellungen sind insbesondere dann zu bilden, wenn z. B. aus Verträgen über Lieferungen und Leistungen noch wesentliche Beträge in nicht genau bezifferbarer Höhe geleistet werden müssen (Zuordnung des Aufwands zum Haushaltsjahr der Entstehung, Auszahlung nach Rechnungseingang frühestens im Folgejahr).

8.4.3.1 Rückstellungen für ausstehende Rechnungen

Für Rechnungen, die nach Buchungsschluss nicht mehr in die **Kreditorenbuchhaltung** des abgelaufenen Jahres eingebucht werden können, ist eine Rückstellung für ausstehende Rechnungen in Höhe der voraussichtlichen Rechnungsbeträge zu bilden.

8.4.3.2 Rückstellungen für die Prüfung des Jahresabschlusses

Diese Rückstellung ist für die gesetzliche Verpflichtung zur **Erstellung und Prüfung des Jahresabschlusses** zu bilden, denn die Personal- und Sachaufwendungen betreffen das abgeschlossene Haushaltsjahr, fallen aber erst im nachfolgenden Haushaltsjahr an. Aus diesem Grund ist zwecks zutreffender Periodisierung dieser Aufwendungen eine Rückstellung zu bilden. Das gilt sowohl für externe (Arbeiten des Wirtschaftsprüfers) als auch interne (anfallende Personalkosten für Arbeitnehmer) Kosten

im Zusammenhang mit dem Jahresabschluss. Gleiches gilt für die Erstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz.

8.4.3.3 Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung

Für unterlassene Instandhaltung von Sachanlagen sind Rückstellungen anzusetzen, wenn die Nachholung der Instandhaltung im nachfolgenden Haushaltsjahr - in den ersten 3 Monaten des nachfolgenden Geschäftsjahres (HGB-2010) - beabsichtigt ist und die Instandhaltung als bisher unterlassen bewertet werden muss. Die vorgesehenen Maßnahmen müssen am Bilanzstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sein.

Im Sinne des § 249 Abs. 1 HGB meint Instandhaltung wiederkehrende Instandsetzungsmaßnahmen sowie Wartung und Inspektion von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens.

Dabei bedeutet:

- **Instandsetzung:** Alle Maßnahmen zur Rückführung einer Betrachtungseinheit (Gegenstand des Sachanlagevermögens) in einen funktionsfähigen Zustand.
- **Wartung:** Alle Maßnahmen der vorbeugenden Verschleißhemmung.
- **Inspektion:** Regelmäßige Feststellung des Grades der Leistungsfähigkeit bzw. des eingetretenen Verschleißes von Anlagen.

Für unterlassene, laufend wiederkehrende turnusmäßige Wartungsaufwendungen ist unter dem Gesichtspunkt der Wesentlichkeit eine Rückstellung für unterlassene Instandhaltungen zu bilden, sofern sie innerhalb der ersten 3 Monate nach dem Bilanzstichtag nachgeholt werden.

8.5 Verbindlichkeiten

Verbindlichkeit bezeichnet im Rechtswesen die Verpflichtung eines Schuldners gegenüber dem Gläubiger (Kreditor). Im betriebswirtschaftlichen Sinne stehen Verbindlichkeiten für die Summe der noch offenen finanziellen Verpflichtungen eines Unternehmens gegenüber seinen Lieferanten und sonstigen Gläubigern. Es handelt sich somit um eine gegenwärtige Verpflichtung, die auf einem Ereignis der Vergangenheit beruht, aus dem ein zukünftiger Ressourcenabfluss resultiert.

8.5.1 Arten der Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten im Sinne des § 266 Abs. 3 HGB bezogen auf die Hochschulen sind:

- Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen,
- Anleihen, Wertpapiersschulden und Ausgleichsforderungen,
- Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten,
- Verbindlichkeiten gegenüber dem Freistaat Sachsen,
- Verbindlichkeiten gegenüber Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich,
- Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen,

- Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und solchen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht,
- sonstige Verbindlichkeiten.

Erhaltene Anzahlungen

Erhaltene Anzahlungen sind Vorauszahlungen des Auftraggebers, die erfolgsneutral zu passivieren sind. Nach Übergabe der Leistung an den Geldgeber sind die erhaltenen Anzahlungen erfolgswirksam aufzulösen.

Mit dem BilMoG sind hier nur noch die Nettobeträge auszuweisen (ohne MwSt).

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Über diesen Posten sind sämtliche Verpflichtungen aus von Vertragspartnern bereits erfüllten Umsatzgeschäften auszuweisen, bei denen die eigene Gegenleistung (im Regelfall die Zahlung des Rechnungsbetrages) noch aussteht.

Verbindlichkeiten gegenüber dem Freistaat Sachsen

Hierunter fallen sämtliche Zahlungsverpflichtung gegenüber dem Freistaat Sachsen.

Verbindlichkeiten gegenüber anderen Institutionen

Hierbei sind die Verbindlichkeiten gegenüber z. B. Drittmittelgebern gemeint.

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

Unter Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und solchen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht sind alle Verbindlichkeiten auszuweisen, die nicht als längerfristige Ausleihungen von solchen Unternehmen dem Finanzanlagevermögen zuzuordnen sind.

Sonstige Verbindlichkeiten

Hierunter sind z. B. Vergütungen für Lehraufträge zu erfassen, die von den Lehrbeauftragten nicht monatlich, sondern pro Semester abgerechnet werden, so dass zum Jahresende keine komplette Abrechnung erfolgt ist.

8.5.2 Bewertung von Verbindlichkeiten

Die Bewertung von Verbindlichkeiten erfolgt gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit dem Rückzahlungsbetrag (Höchstwertprinzip). Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag, so ist der Unterschiedsbetrag (Disagio) als ARAP zu erfassen. Das handelsrechtliche Wahlrecht nach § 250 Abs. 3 HGB, diesen Posten nicht anzusetzen, ist nicht anzuwenden.

8.5.3 Auslands-(Fremdwährungs-)Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten in Fremdwährungen sind mit dem Devisenkassamittelkurs zum Abschlussstichtag zu bewerten. Bei langfristigen Verbindlichkeiten sind das Realisationsprinzip, das Imparitätsprinzip sowie das Anschaffungskostenprinzip zu beachten (HGB-2010). Bis 2009 waren Verbindlichkeiten in Fremdwährungen im Sinne kaufmännischer Vorsicht nach dem Höchstwertprinzip zu bewerten. D. h.:

- Ist der Euro in der Zeit zwischen der auf Euro-Basis erfolgten Rechnungsverbuchung und dem Abschlussstichtag „schwächer“ geworden - also die Fremdwährung teurer - so ist der dadurch höher gewordene Verbindlichkeitsbetrag zu passivieren.
- Ist der Euro in der Zwischenzeit „stärker“ geworden - also der auf Euro umgerechnete Verbindlichkeitsbetrag zum Zeitpunkt des Jahresabschlusses niedriger als zum Zeitpunkt der Rechnungsverbuchung - so ist der ursprüngliche (höhere) Betrag beizubehalten.

8.5.4 Langfristige und kurzfristige Verbindlichkeiten

Es erfolgt der Ausweis in kurz- und langfristige Verbindlichkeiten. Kurzfristige Verbindlichkeiten erstrecken sich über einen Zeitraum von maximal einem Jahr. Darüber hinaus geht man von langfristigen Verbindlichkeiten aus. Bei der Bilanzierung muss bei sämtlichen Verbindlichkeiten per Davon-Vermerk angegeben werden, welche Anteile je Posten eine Restlaufzeit von bis zu einem Jahr (§ 268 Abs. 5 HGB) oder mehr als 5 Jahre (§ 285 HGB) haben.

8.5.5 Haftungsverhältnisse

- Sofern nicht nach § 268 Abs. 7 HGB ein Ausweis unter der Bilanz gewählt wird, sind die in § 251 HGB bezeichneten Haftungsverhältnisse gesondert unter Angabe der gewährten Pfandrechte und sonstigen Sicherheiten anzugeben. Zu vermerken sind:
 - Verbindlichkeiten aus der Übertragung von Wechseln,
 - Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften,
 - Verbindlichkeiten aus Gewährleistungsverträgen,
 - Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für Fremde.

8.6 Passive Posten der Jahresabgrenzung

Die passiven Jahresabgrenzungsposten stellen das Gegenstück zu den aktiven Jahresabgrenzungsposten dar, es handelt sich um **Leistungsverbindlichkeiten**.

Zu bebuchen ist diese Position immer dann, wenn durch einen Leistungsnehmer eine - von der Hochschule zu erbringende - Leistung jahresübergreifend im Voraus bezahlt wurde.

Beispiel: Ein (Unter-)Mieter von Räumen der Hochschule bezahlt seine Miete bereits im September für ein halbes Jahr im Voraus (Zeitraum: Oktober - März).

In diesem Fall ist der Betrag aufzuteilen in:

Miete Oktober - Dezember = Mietertrag,

Januar - März = passiver Jahresabgrenzungsposten.

Solche Abgrenzungen können auch für mehrere Jahre durchgeführt werden.

8.7 Passive latente Steuern

Kommt es zu Abweichungen zwischen den handelsrechtlichen und den steuerlichen Wertansätzen in der Bilanz, so wird eine latente Steuerverpflichtung passivisch abgegrenzt (§ 274 HGB-2010). Dies kann für körperschaftsteuerliche Betriebe gewerblicher Art von Bedeutung sein, wobei die Hochschule unter dem Wesentlichkeitsaspekt darüber entscheidet, ob diese Differenz in der Bilanz dargestellt wird.

9 Weitere Bestandteile des Jahresabschlusses

Der kaufmännische Jahresabschluss von Hochschulen besteht aus **Bilanz (Vermögensrechnung), Gewinn- und Verlustrechnung (Ergebnisrechnung), Anhang** und Lagebericht (§ 264 Abs. 1 HGB). Diese Rechnungslegungsinstrumente bilden eine Einheit. Bilanz und GuV-Rechnung enthalten lediglich quantitative Informationen, die für sich allein nur begrenzt aussagefähig sind. Daher muss der Jahresabschluss zusätzliche Informationen z. B. hinsichtlich der verwendeten **Bewertungsmethoden** enthalten. Gemäß § 12 Abs. 1 SächsHSFinVO sind dem Jahresabschluss zudem eine Kapitalflussrechnung (Finanzrechnung) sowie die unter § 12 Abs. 2 SächsHSFinVO benannten Unterlagen beizufügen.

9.1 Der Anhang

Aufgabe des Anhangs ist die Informationsvermittlung über

- die bei der Erstellung des Jahresabschlusses angewandten **Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden**,
- den **Inhalt** einzelner Posten der Bilanz und GuV-Rechnung,
- die Tatbestände, die zur Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind.

Grundsätzlich wird der **Inhalt des Anhangs** von den **§§ 284 bis 288 HGB** bestimmt. Darüber hinaus enthalten die übrigen Vorschriften des Jahresabschlusses eine Vielzahl von Angabepflichten. Der Anhang kann also wesentlich mehr Informationen beinhalten, da die Rechnungslegungsvorschriften bei bestimmten Ausweisfragen dem Bilanzierenden ein Wahlrecht gewähren, ob er diese Informationen in der Bilanz oder im Anhang angeben will (z. B. Zusammenfassung einzelner Bilanzposten zwecks übersichtlicher Darstellung, Anlagengitter).

Nachstehende Übersicht zeigt beispielhaft die Informationen, die der Anhang eines Hochschul-Jahresabschlusses enthalten muss bzw. kann:

Angaben wahlweise in Bilanz oder Anhang:

- Mitzugehörigkeitsvermerke bei Bilanzpositionen,
- Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens sowie der Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebes (Anlagengitter),
- Angabe der Geschäftsjahresabschreibungen für die Einzelpositionen des Anlagevermögens,
- unter Rechnungsabgrenzungsposten aktiviertes Disagio,
- Haftungsverhältnisse nach § 251 HGB,
- Angaben der Rücklagen für latente Steuern,
- Angabe des Gesamtbetrages der Verbindlichkeiten
 - mit einer Restlaufzeit von mehr als 5 Jahren,
 - die durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind.

Angabe wahlweise in GuV-Rechnung (Ergebnisrechnung) oder Anhang:

- Angabe der außerplanmäßigen handelsrechtlichen Geschäftsjahresabschreibungen,
- Angabe des Betrages der im Geschäftsjahr nach steuerlichen Vorschriften vorgenommenen Abschreibungen auf das Anlage- und Umlaufvermögen.

Angabe ausschließlich im Anhang (Auszug):

- Allgemeine Jahresabschlusserläuterungen zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes,
- Erläuterungen zur Unterbrechung der Darstellungsstetigkeit,
- Angabe und Erläuterung nicht mit dem Vorjahr vergleichbarer Beträge einzelner Jahresabschlusspositionen,
- Erläuterung zusammengefasster Jahresabschlusspositionen,
- Erläuterung der Bilanz- und GuV-Positionen sowie der angewandten Bewertungsmethoden,
- Erläuterung der Umrechnung von Fremdwährungspositionen,
- Erläuterung der Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
- Angabe der stillen Reserven aus der Anwendung von Verbrauchsfolgeverfahren,
- namentliche Aufführung der Unternehmensorgane,
- Angaben zu Beteiligungen.

Neuerungen durch das BilMoG:

Mit dem BilMoG wird die Berichterstattung im Anhang deutlich aufgewertet, da die bestehenden Angabepflichten um zahlreiche Informationen erweitert werden. Die Angabepflichten sind erstmals auf Jahresabschlüsse für das nach dem 31.12.2009 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Folgende

Angabepflichten müssen bereits für Geschäftsjahre beachtet werden, die nach dem 31.12.2008 beginnen:

- Angaben zu nicht bilanzierten Geschäften,
- Angaben zum Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen,
- Angaben zum corporate governance codex,
- Angaben zu den Abschlussprüferhonoraren,
- Angabe zu nicht marktüblichen Geschäften mit nahestehenden Personen.

Für die Hochschulen sind seit 01.01.2010 relevant:

- Aufgliederung der Verbindlichkeiten (Verbindlichkeitspiegel),
- Angaben zu nicht bilanzierten Geschäften,
- Angabe von Art und Zweck des nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäfts, insbesondere Risiken und Vorteile der Geschäfte, soweit dies für die Beurteilung der Finanzlage erforderlich ist:
 - Angabe zum Gesamtbetrag der sonstigen, nicht in der Bilanz enthaltenen finanziellen Verpflichtungen, falls dies für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist. Zu Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen sind gesonderte Angaben zu machen.
- Aufschlüsselung der Abschlussprüferhonorare:
 - Gesamthonorar aufgeschlüsselt nach Abschlussprüfungsleistungen, andere Beratungsleistungen, Steuerberatungsleistungen und sonstige Leistungen.
- Angaben zu nicht marktüblichen Geschäften mit nahestehenden Personen:
 - Natürliche oder juristische Personen sind solche, die die Hochschule kontrollieren oder maßgeblich beeinflussen oder der Kontrolle oder einem maßgeblichen Einfluss durch die Hochschule unterliegen, d. h., der Freistaat Sachsen mit seinen Staatsbetrieben und wesentlichen Beteiligungen an Unternehmen, Mitglieder des Rektorats oder des Hochschulrats sowie deren Familienmitglieder, Unternehmen, bei denen die genannten Personen einen wesentlichen Einfluss haben.
 - Neben den Angaben von Geschäften zu nicht marktüblichen Preisen müssen Angaben zur Art der Beziehung, zum Wert der Geschäfte sowie weiterer Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind, gemacht werden.
- Angaben zum Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten:
 - Im Falle der Aktivierung von Entwicklungskosten sind der Gesamtbetrag des Geschäftsjahres sowie der davon auf die selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entfallende Betrag anzugeben.
- Angaben zu Eventualverbindlichkeiten:
 - Für nach § 251 oder nach § 268 Abs. 7 HGB ausgewiesene Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse sind die Gründe der Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme anzugeben.
- Angaben des Gesamtbetrags der Beträge im Sinne des § 268 Abs. 8 HGB:
 - Aufgegliedert in Beträge aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, Beträge aus der Aktivierung latenter Steuern und aus der Aktivierung von Vermögensgegenständen zum beizulegenden Zeitwert.
- Angaben zu latenten Steuern:

Angabe, auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen die latenten Steuern beruhen und mit welchen Steuersätzen die Bewertung erfolgt ist.

9.2 Der Lagebericht

Der Lagebericht ist für Kapitalgesellschaften **zwingend vorgeschrieben** (§ 264 Abs. 1 und § 289 HGB). Er soll den Jahresabschluss ergänzen.

Der Lagebericht soll zusätzliche Informationen **allgemeiner Art** enthalten, die nicht unmittelbar den Jahresabschluss betreffen, aber für die wirtschaftliche Gesamtbeurteilung des Unternehmens wichtig sind.

Er muss zumindest Angaben über

- den Geschäftsverlauf und
- die (wirtschaftliche) Lage der Hochschule enthalten.

Bei den Angaben bzgl. der Lage einer Hochschule könnte über die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen, die Entwicklung der Studentenzahlen, das Lehr- und Forschungsprogramm und bedeutende Investitionsvorhaben berichtet werden. Die nach § 289 Abs. 1 HGB berichtspflichtigen Tatbestände beziehen sich auf die **abgelaufene** Geschäftsperiode.

Außerdem soll der Lagebericht eingehen auf:

- Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten sind,
- die voraussichtliche weitere Entwicklung der Hochschule,
- damit verbundene Risiken sowie
- den Forschungs- und Entwicklungsbereich.

Die nach § 289 Abs. 2 HGB berichtspflichtigen Umstände beziehen sich auf **zukünftige** wirtschaftliche Entwicklungen. Zu den Vorgängen von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Berichtsjahres eingetreten sind, gehört z. B. der Erwerb von Beteiligungen. Der Bericht über die **voraussichtliche Entwicklung** beschreibt die Pläne und Möglichkeiten der (wirtschaftlichen) Tätigkeit der künftigen Perioden aus der Sicht der Hochschulleitung.

Anlage 1: Gliederungsschema der Vermögensrechnung (Bilanz)

Aktivseite der Bilanz (AKTIVA)

A. Anlagevermögen

I. Immaterielle Vermögensgegenstände

1. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte
2. Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten
3. Geschäfts- oder Firmenwert
4. Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände
5. Geleistete Investitionszuschüsse

II. Sachanlagen

1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken
2. Sachanlagen im Gemeingebrauch
3. Technische Anlagen und Maschinen
4. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
5. Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau

III. Finanzanlagen

1. Anteile an verbundenen Unternehmen
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen
3. Beteiligungen
4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
5. Wertpapiere des Anlagevermögens
6. Sonstige Ausleihungen (Sonstige Finanzanlagen)

B. Umlaufvermögen

I. Vorräte

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
2. Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen
3. Fertige Erzeugnisse und Waren
4. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte

II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

1. Forderungen gegenüber dem Freistaat Sachsen
2. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
3. Forderungen gegenüber verbundene Unternehmen
4. Forderungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
5. Forderungen gegenüber anderen Bereichen der öffentlichen Hand und der nicht-öffentlichen Bereiche (Forderungen aus Projektförderung)
6. Forderungen gegenüber anderen Zuschussgebern
7. Sonstige Vermögensgegenstände

III. Wertpapiere

1. Anteile an verbundenen Unternehmen
2. Sonstige Wertpapiere des Umlaufvermögens

IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks

C. aktive Rechnungsabgrenzungsposten

D. Aktive latente Steuern

E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrechnung

Passivseite der Bilanz (PASSIVA)

A. Eigenkapital

- I. Nettosition
- II. Kapitalrücklage und Sondervermögen
- III. Gewinnrücklagen
 1. Gewinnrücklage
 2. Sonstige zweckgebundene Rücklagen
- IV. Bilanzgewinn/ -verlust

B. Sonderposten für Investitionszuschüsse

1. Sonderposten für Investitionszuschüsse des Freistaats Sachsen
2. Sonderposten für Investitionszuschüsse des sonstigen öffentlichen Bereiches
3. Sonderposten für Investitionszuschüsse des nicht-öffentlichen Bereiches

C. Rückstellungen

1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen
2. Steuerrückstellungen
3. Sonstige Rückstellungen

D. Verbindlichkeiten

1. Anleihen, Wertpapierschulden und Ausgleichsforderungen
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
3. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen
4. Verbindlichkeiten gegenüber dem Freistaat Sachsen
5. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
6. Verbindlichkeiten aus Steuern
7. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
8. Verbindlichkeiten gegenüber Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich (Verbindlichkeiten aus Projektförderung)
9. Sonstige Verbindlichkeiten

E. passive Rechnungsabgrenzungsposten

F. Passive latente Steuern

Anlage 2: Gliederungsschema der Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) nach dem Gesamtkostenverfahren

Erträge

1. Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit
2. Erträge aus Gebühren und Sanktionen, Entgelte
3. Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an unfertigen Leistungen
4. Andere aktivierte Eigenleistungen
5. sonstige betriebliche Erträge
 - 5.1. Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Drittmitteln
 - 5.1.1. Zuschuss des Freistaats Sachsen für laufenden Betrieb
 - 5.1.2. Erträge aus Projektförderung
 - 5.1.3. Sonstige Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen, Kostenerstattungen
 - 5.2. Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen zur Finanzierung von Investitionen darunter vom Freistaat Sachsen
 - 5.3. Erträge aus der Auflösung von Sonderposten
 - 5.4. sonstige Erträge

= Summe der (ordentlichen) Erträge

Aufwendungen

6. Materialaufwand
 - a) Aufwand für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
 - b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
7. Personalaufwand
 - a) Entgelte
 - b) Bezüge
 - c) Vergütungen für Auszubildende/Volontäre
 - d) Entgelte für Drittmittelbeschäftigte
 - e) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung davon für Altersversorgung
 - f) sonstige Personalaufwendungen
8. Abschreibungen
9. sonstige betriebliche Aufwendungen
 - a) Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten
 - b) Weitere Aufwendungen für Kommunikation, Dokumentation, Information, Reisen, Literatur, Werbung
 - c) Aufwendungen für Beiträge und Sonstiges sowie Wertkorrekturen und periodenfremde Aufwendungen davon Aufwendungen für die Einstellung in den Sonderposten
 - d) Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse, Investitionszuschüsse und Kostenerstattungen
 - e) Aufwendungen für sonstige Leistungen an Dritte
 - f) Betriebliche Steuern

= Summe der (ordentlichen) Aufwendungen

Finanzanlageergebnis und Zinsen

- 10. Erträge aus Beteiligungen
davon aus verbundenen Unternehmen
- 11. + Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens
davon aus verbundenen Unternehmen
- 12. + sonstige Zinsen und ähnliche Erträge
davon aus verbundene Unternehmen
- 13. - Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
- 14. - Zinsen und ähnliche Aufwendungen
davon an verbundene Unternehmen

= Finanzergebnis

Ordentliche Erträge - ordentliche Aufwendungen +/- Finanzergebnis

= Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit

- 15. + Außerordentliche Erträge
- 16. - Außerordentliche Aufwendungen

= Außerordentliches Ergebnis

- 17. - Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
- 18. - sonstige Steuern

= Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

Anlage 3: Erläuterungen zu den genannten HGB-Bestimmungen

Zu Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 243 Abs. 2 HGB):

Der Jahresabschluss soll übersichtlich, klar und für sachverständige Dritte, die mit Buchführung und Jahresabschluss vertraut sind, verständlich sein.

Zu Saldierungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB):

Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden.

Zu Anlagengitter (§ 268 Abs. 2 HGB):

In der Bilanz oder im Anhang ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens und des Postens "Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs" darzustellen (entfällt im HGB-2010). Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. Die Abschreibungen des Geschäftsjahrs sind entweder in der Bilanz bei dem betreffenden Posten zu vermerken oder im Anhang in einer der Gliederung des Anlagevermögens entsprechenden Aufgliederung anzugeben.

Zu Vollständigkeitsgebot (§ 246 Abs. 1 HGB):

Der Jahresabschluss hat sämtliche buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle - d. h. alle eingetretenen positiven und negativen Vermögensänderungen sowie Vermögens- und Schuldumschichtungen - zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.

Zusätzlich müssen in der Buchhaltung und im Jahresabschluss auch solche Veränderungen erfasst werden, die nicht als Geschäftsvorfall erkennbar sind, wie z. B. Schwund und Verderb. Neben den buchführungspflichtigen Vorfällen sind auch Risiken, die bis zum Bilanzstichtag noch keinen Niederschlag in der Buchführung gefunden haben, zu berücksichtigen (Rückstellung).

Insofern umfasst die Forderung nach **Vollständigkeit**:

- Jährliche Erfassung der tatsächlichen Bestände durch Inventur,
- intensive Preisbeobachtung auf den Märkten, um negativen Preisentwicklungen Rechnung tragen zu können,
- Beobachtung und Analyse aller relevanten Risiken, um diese im Jahresabschluss berücksichtigen zu können.

Zu Grundsatz der Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB):

Bei der Bewertung der im Jahresabschluss ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden gilt insbesondere Folgendes:

- Die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz des Geschäftsjahrs müssen mit denen der Schlussbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahrs übereinstimmen.

Zu Stetigkeit des Ausweises (§ 265 Abs. 1 HGB):

Die Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinander folgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.

Zu Stetigkeit der Bewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB):

Die im Rahmen des vorhergehenden Jahresabschlusses angewandten Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.

Zu Grundsatz der Fortführung (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB):

Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen (going-concern-Prinzip).

Zu Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB):

Die Vermögensgegenstände und Schulden sind zum Abschlussstichtag einzeln zu bewerten; Ausnahmen bilden die **Gruppen- und Festbewertung** (§ 240 Abs. 3 und 4 HGB):

Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von **nachrangiger Bedeutung** ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle 3 Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen.

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden können jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden.

Zu Grundsatz der Vorsicht (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB):

Es ist vorsichtig zu bewerten, namentlich sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlussstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind; Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind.

Zu Realisationsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB):

Dieses Prinzip bestimmt den Zeitpunkt, zu dem im Rahmen einer Leistungserbringung der Gewinn entstanden ist, also realisiert wurde. Da der Gewinn bzw. Verlust die Differenz zwischen Anschaffungs-/Herstellungskosten und dem Verkaufspreis ist, entspricht der Zeitpunkt der Gewinnrealisation dem Zeitpunkt der Berücksichtigung des Umsatzerlöses.

Zu Imparitätsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB):

Dieses Prinzip fordert aus Vorsichts- und Gläubigerschutzgründen die Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten. Während **Wertsteigerungen** erst zum **Zeitpunkt der Realisation** berücksichtigt werden, gilt für **Wertminderungen**, dass diese bereits dann zu berücksichtigen sind, wenn sie mit hinreichend großer **Wahrscheinlichkeit drohen** (Verlustantizipation). Hier sind beispielsweise drohende Verluste aus schwebenden Geschäften oder Wertminderungen von Vermögensgegenständen zu berücksichtigen.

Zu Anschaffungswertprinzip (§ 263 Abs. 1 Satz 1 HGB):

Unberührt bleiben bei Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit einer Gemeinde, eines Gemeindeverbands oder eines Zweckverbands landesrechtliche Vorschriften, die von den Vorschriften dieses Abschnitts abweichen.

Zu Grundsatz der Periodenabgrenzung (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB):

Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahrs sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen.

Zu Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB):

Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.

Zu Festbewertung (§ 240 Abs. 3 HGB):

Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle 3 Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen.

Zu Gruppenbewertung (§ 240 Abs. 4 HGB):

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden können jeweils zu einer Gruppe zusammen gefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden.

Zu Darstellung der Bilanz in Kontenform (§ 266 Abs. 1 bis 3 HGB):

Die Bilanz ist in Kontoform aufzustellen. Dabei haben große und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 2 und 3 HGB) auf der Aktivseite die in Absatz 2 und auf der Passivseite die in Absatz 3 bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge auszuweisen. Kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1 HGB) brauchen nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in die nur die in den Absätzen 2 und 3 mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge aufgenommen werden.

Zu Grundsatz der Darstellungstetigkeit (§ 265 Abs. 1 HGB):

Die Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinanderfolgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.

Zu Angabe der Vorjahresbeträge (§ 265 Abs. 2 HGB):

In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorhergehenden Geschäftsjahrs anzugeben. Sind die Beträge nicht vergleichbar, so ist dies im Anhang anzugeben und zu erläutern. Wird der Vorjahresbetrag angepasst, so ist auch dies im Anhang anzugeben und zu erläutern.

Zu Untergliederung und Hinzufügen von Posten (§ 265 Abs. 5 HGB):

Eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig; dabei ist jedoch die vorgeschriebene Gliederung zu beachten. Neue Posten dürfen hinzugefügt werden, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten gedeckt wird.

Zu Gliederungs- und Bezeichnungsänderungen (§ 265 Abs. 6 HGB):

Gliederung und Bezeichnung der mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sind zu ändern, wenn dies wegen Besonderheiten der Kapitalgesellschaft zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist.

Zu Nichtausweis von Leerposten (§ 265 Abs. 8 HGB):

Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, braucht nicht aufgeführt zu werden, es sei denn, dass im vorhergehenden Geschäftsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.

Zu Bilanzierungsverbote (§ 248 HGB):

Aufwendungen für die Gründung des Unternehmens und für die Beschaffung des Eigenkapitals dürfen in die Bilanz nicht als Aktivposten aufgenommen werden.

Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, besteht teilweise ein Aktivierungsverbot (HGB-2010).

Aufwendungen für den Abschluss von Versicherungsverträgen dürfen nicht aktiviert werden.

Zu Bilanzierungswahlrechte:

Bilanzierungshilfen: Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB) und aktive latente Steuern (§ 274 Abs. 2 HGB). Beachte Verbot mit HGB-2010!

§ 269 Aufwendungen für die Gründung des Unternehmens und für die Beschaffung des Eigenkapitals dürfen in die Bilanz nicht als Aktivposten aufgenommen werden.

Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten u. U. angesetzt werden (HGB-2010).

Aufwendungen für den Abschluss von Versicherungsverträgen dürfen nicht aktiviert werden (entfällt durch HGB-2010).

§ 274 Ist der dem Geschäftsjahr und früheren Geschäftsjahren zuzurechnende Steueraufwand zu hoch, weil der nach den steuerrechtlichen Vorschriften zu versteuernde Gewinn höher als das handelsrechtliche Ergebnis ist, und gleicht sich der zu hohe Steueraufwand des Geschäftsjahrs und früherer Geschäftsjahre in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich aus, so durfte nach altem HGB in Höhe der voraussichtlichen Steuer-

entlastung nachfolgender Geschäftsjahre ein Abgrenzungsposten als Bilanzierungshilfe auf der Aktivseite der Bilanz gebildet werden. Nach HGB-2010 ist ein eigener Bilanzposten zu bilden. Dieser Posten ist unter entsprechender Bezeichnung gesondert auszuweisen und im Anhang zu erläutern. Wird ein solcher Posten ausgewiesen, so dürfen Gewinne nur ausgeschüttet werden, wenn die nach der Ausschüttung verbleibenden jederzeit auflösbaren Gewinnrücklagen zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags dem angesetzten Betrag mindestens entsprechen. Der Betrag ist aufzulösen, sobald die Steuerentlastung eintritt oder mit ihr voraussichtlich nicht mehr zu rechnen ist.

Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3 HGB bzw. § 273 HGB) sind bestimmte Rechnungsabgrenzungsposten (§ 250 HGB), die in Verbindung mit § 7 EStG gebildet werden können:

§ 247 Beim Anlagevermögen sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

§ 273 Der Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3 HGB) darf nur insoweit gebildet werden, als das Steuerrecht die Anerkennung des Wertansatzes bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung davon abhängig macht, dass der Sonderposten in der Bilanz gebildet wird. Er ist auf der Passivseite vor den Rückstellungen auszuweisen; die Vorschriften, nach denen er gebildet worden ist, sind in der Bilanz oder im Anhang anzugeben.

HGB-2010: Sonderposten mit Rücklageanteil sind aufgrund der Abschaffung des Maßgeblichkeitsprinzips nicht mehr möglich. Sonderposten mit Rücklageanteil, die ab 2010 (oder bei frühzeitiger Einführung des neuen Bilanzrechts gegebenenfalls schon 2009) noch bestehen, dürfen zunächst beibehalten werden.

Aktive Jahresabgrenzung:

§ 250 Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Ferner dürfen ausgewiesen werden:

- Als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens entfallen,
- als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende oder von den Vorräten offen abgesetzte Anzahlungen.

Das Wahlrecht für Zölle und Verbrauchsteuern und die berücksichtigte Umsatzsteuern entfällt mit dem HGB-2010.

Auf der **Passivseite** sind **als Rechnungsabgrenzungsposten** Einnahmen vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschiedsbetrag in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommen werden. Der

Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen zu tilgen, die auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit verteilt werden können.

Anlage 4: Quellenhinweise, weitere Ergänzungen, genauere Informationen

- **Abschreibungstabellen**
www.urbs.de/AfA/home.htm Umfangreiche Sammlung aller wichtigen Abschreibungstabellen

- **Bewertung von Tieren**
www.rlp-doppik.de Schlussbericht September 2006, 4. Kapitel, Anhang 13.
Hier auch diverse weitere Anhänge zu speziellen Bewertungsfragen

- **Doppik in öffentlichen Unternehmen (Länder und Kommunen)**
www.doppik.de (Bundes-)Länderübergreifende Seite mit Links in alle Bundesländer und zu dortigen Richtlinien, Projektergebnissen u. v. m.

- **Enzyklopädie**
www.wikipedia.de Online-Enzyklopädie

- **Gesetzestexte**
www.bundesrecht.juris.de Umfangreiche Sammlung aller wichtigen Gesetzestexte und Verwaltungsvorschriften im Internet

▪ **IDW - Verlautbarungen**

www.idw.de

Unter „Verlautbarungen“ sind unter anderem folgende IDW (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.)-Grundsätze bzw. Hinweise zu deren Veröffentlichung zu finden:

IDW ERS ÖFA 1

Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung

IDW RS FAIT 1

Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung bei Einsatz von Informationstechnologie

IDW RS FAIT 3

Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung bei Einsatz elektronischer Archivierungsverfahren

IDW RS HFA 10

Grundsätze der Bewertung von Beteiligungen und sonstigen Unternehmensanteilen

IDW RS HFA 5

Rechnungslegung von Stiftungen

IDW RS HFA 3

Bilanzierung von Verpflichtungen aus Altersteilzeitregelungen

▪ **Internationale Bilanzierungs- und Bewertungsstandards**

www.ipsas.de

“International Public Sector Accounting Standards”

▪ **Lernplattform der „Hochschulübergreifenden Fortbildung“ (HüF)**

www.fernuni-hagen.de/Huef

Lernplattform der HüF

▪ **Wertermittlungsverordnung für Immobilien (WertV)**

www.gutachterausschuss-bb.de

Seite der Gutachterausschüsse des Landes Brandenburg, unter „Service“ – „Vorschriften“ u. a. die WertV

Anlage 5: Stichwortverzeichnis

Abschreibung, Finanzanlagen	39	Durchschnitt, gewogener	27
Abschreibung, leistungsabhängig	22	Durchschnitt, gleitender	27
Abschreibung, linear	22	Durchschnittspreisverfahren	43
Abschreibungen	21	Eigenkapital.....	46
Abschreibungen, außerplanmäßige.....	23	Eigentum, wirtschaftliches	15
Abschreibungsgründe, Wegfall der	23	Eigentumsvorbehalt	15
Abschreibungspflicht	23	Einnahmenüberschüsse, zukünftige	14
Abschreibungsplan	22	Eintrittswahrscheinlichkeit	16
Abschreibungstabellen	73	Ergebnisrechnung	8
Abweichungen dieser Richtlinie zum HGB	12	Erinnerungswert	37
Anhang	58	Eröffnungsbilanz	6, 7, 17
Anlagegüter, geringwertig.....	23	Eröffnungsbilanz, Sonderregeln Immobilien.....	36
Anlagen im Bau.....	40	Ertragswertverfahren.....	37
Anlagen, technische	40	Erzeugnisse, fertig.....	42
Anlagengitter	25	Erzeugnisse, unfertig.....	42
Anlagevermögen	16	Fahrzeuge	40
Anlagevermögen, Wertpapiere	39	Fehlbetragsvortrag.....	47
Ansatz	6	Festwertbildung, Voraussetzungen.....	28
Ansatzvorschriften.....	6	Festwertverfahren	28, 43
Anschaffungskosten	17, 19	FIFO - First-In-First-Out	28
Anschaffungskosten, nachträgliche	18	Finanzanlagen	38
Anschaffungsnebenkosten	18	Folgebilanz	6
Antiquitäten	37	Forderungen	44
Arbeitsplatz, typischer	26	Forderungen, zweifelhafte.....	44
Aufwandsrückstellungen	50	Forstflächen	36
Ausgabenüberschüsse, zukünftige	16	Frankiermaschinen.....	45
Auslandsverbindlichkeiten	57	Fremdwährungsverbindlichkeiten	57
Ausleihungen	39	Gebrauchsgüter	16
Außenverpflichtungen	16	Genossenschaftsanteile	39
Ausstellungsgegenstände	37	Gewinn- und Verlustrechnung.....	8
Barwert.....	39	Gliederungsgrundsätze	11
Baudenkmäler	36	Grund und Boden, fremder.....	36
Beteiligungen.....	38	Grundsätze der doppelten Buchführung	7
Betriebsstoffe	42	Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung.....	8
Betriebsvorrichtungen	40	Grundstücke.....	35
Bewertung	6	Grundstücke, bebaut	35
Bewertungsgrundsätze.....	10	Grünflächen	36
Bewertungsvereinfachungsverfahren	11, 25	Gruppenbewertung	26
Bibliotheken	38	GWG Sammelkonto	25
Bilanzgewinn.....	47	Haftungsverhältnisse, Verbindlichkeiten	57
Bilanzierungsgrundsätze.....	10	Herstellungskosten	17, 20
Bilanzierungsverbote.....	11	Herstellungskosten, Berechnung	21
Bilanzierungswahlrechte	11	Hilfsstoffe	42
Bilanzverlust	47	Höchstwertprinzip	50, 57
botanischer Garten.....	41	Immobilien	35
Brachflächen.....	36	Indikatoren, Bewertungs-	17
Briefmarken.....	45	Inhaberpapiere	39
Bundling.....	31	Inspektion	55
Customizing	33	Instandhaltungsrückstellung.....	55
derivativ.....	13	Instandsetzung.....	55
Devisenbestand	45	Inventar.....	7
Disagio	45	Inventur	7
Drittmittel.....	49	Investitionszuschüsse, geleistete	30
Drittmittel, Arten.....	49	IPSAS	17
Drittmittelforderungen.....	50	Jahresabgrenzung, passive.....	57
Drohverlustrückstellungen	54	Kameralistik	17

Kassenbestand.....	45	Schuldenbegriff, handelsrechtlich.....	15
Konzessionen.....	29	Schuldrückstellungen.....	50
Korrektur, nachträgliche.....	18	Schutzrechte, gewerbliche.....	29
Kunstgegenstände	37	Sicherungsübereignung.....	15
Lagerbestandsführung.....	26	Software.....	29
Leasing, Finanzierungs-.....	15	Software, Anwender-.....	31
Leasinggegenstände	21	Software, Bilanzierung.....	31
Leistungsforderung.....	45	Software, Erweiterung.....	33
LIFO – Last-In-First-Out.....	28	Software, Firmware.....	31
liquide Mittel.....	44	Software, HIS-Software.....	34
Lizenzen.....	29	Software, Individual-.....	32
Maschinen	40	Software, Klassifizierung.....	31
Nettoposition.....	46	Software, Release-Wechsel.....	34
Niederstwertprinzip, gemildertes.....	23	Software, Standard-.....	33
Niederstwertprinzip, strenges.....	43	Software, System-.....	31
Nutzungsdauer, betriebsgewöhnliche.....	21	Software, Updates.....	34
Objektivierungsgrundsatz.....	14	Sonderflächen.....	35
Orderpapiere.....	39	Sonderposten für Investitionszuschüsse.....	48
originär	13	Sondervermögen.....	39
Passivseite, Ansatzvorschriften	46	Sonstige Rückstellungen.....	54
Pauschalwertberichtigung.....	44	Sonstige Verbindlichkeiten.....	56
Pensionsrückstellungen.....	51	Steuerrückstellungen.....	53
Pflanzenbestände.....	41	Stiftungen, unselbständige.....	48
Prozesskostenrückstellung.....	53	technische Anlagen	40
Realisationsprinzip.....	50	Tierbestände.....	41
Rechnungsabgrenzungsposten, aktive	45	Trivialprogramme.....	25
Rechte und Sachen, Greifbarkeit.....	14	Umlaufvermögen.....	16, 41
Rechte, grundstücksgleiche.....	36	Umlaufvermögen, Wertpapiere	44
Reinvermögen.....	46	Unternehmen.....	38
Rohstoffe.....	42	Verbindlichkeiten.....	55
Rücklage, aus Überschüssen.....	47	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.....	56
Rücklagen.....	47	Verbindlichkeiten gegenüber anderen Institutionen.....	56
Rücklagen, freie.....	47	Verbindlichkeiten, Bewertung.....	57
Rücklagen, gebundene.....	47	Verbindlichkeiten, Haftungsverhältnisse.....	57
Rückstellung ausstehende Rechnungen.....	54	Verbindlichkeiten, kurzfristige.....	57
Rückstellung Berufungszusagen.....	53	Verbindlichkeiten, langfristige.....	57
Rückstellung drohende Verluste.....	54	Verbindlichkeiten, Leistungs-.....	57
Rückstellung Höhergruppierungen.....	53	Verbindlichkeiten, sonstige.....	56
Rückstellung Prüfung Jahresabschlusses.....	54	Verbrauchsfolgeverfahren.....	27
Rückstellung Reisekosten.....	52	Verbrauchsgüter.....	16
Rückstellung unterlassene Instandhaltung.....	55	Vereinfachungsverfahren.....	25, 43
Rückstellung Vergütungen für Lehrbeauftragte.....	53	Vergleichsverfahren.....	36
Rückstellungen.....	51, 52	Vermögensbegriff, handelsrechtlich.....	14
Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub.....	29	Vermögensgegenstand, Herstellung.....	20
Rückstellungen nicht genommener Urlaub.....	52	Vermögensgegenstände, immaterielle.....	29
Rückstellungen Prozesskosten.....	53	Vermögensgegenstände, Merkmale.....	14
Rückstellungen Schadensersatz.....	54	Vermögensgegenstände, sonstige	44
Rückstellungen Steuerschuld.....	53	Vermögensgegenstände, unentgeltlich erworben.....	14
Rückstellungen Überstunden.....	52	Versicherungswert.....	37
Rückstellungen ungewisse Verbindlichkeiten.....	53	Vorräte.....	42
Rückstellungen, Aufwands-.....	50	Vorräte, wertlos.....	14
Rückstellungen, Pensions-.....	51	Währungsforderungen.....	44
Rückstellungen, Schuld-.....	50	Wartung	55
Rückstellungen, sonstige.....	54	Wertaufholungsgebot.....	23
Sachgesamtheit.....	26	Wertermittlungsverordnung.....	36
Sammelbewertung.....	26	Werthaltigkeit, greifbar negativ.....	16
Sammelkonto GwGs.....	25	Wertminderung, dauerhafte.....	23
Sammlungen	37	Wirtschaftsgüter, immaterielle.....	25
Schadensersatzrückstellungen.....	54	Zeitschriften.....	38
Schulden, Merkmale.....	15	Zeitwert, Wiederbeschaffungs-.....	37, 41

Zeitwerte	17	Zuschüsse Dritter	49
Zeitwerte, Erfahrungs-	37	Zuweisungen	48
Zuschreibungsgebot	23	Zuwendungen	49
Zuschüsse	48		

Anlage 6: Aktualisierungsstand

Datum	Ver- sion	Änderungen - betref- fene Kapitel	Änderungen - Beschreibung	durchgeführt von
31.05.2008			Entwurfsstand Workshop 5.3.2008	Benthien
18.05.2009			Abschließender Stand 18.5.2009	Benthien
22.06.2010			BilMoG, Fortschreibung	Gaber et. al.
25.08.2010			Fortschreibung UAG	Gaber et. al.
03.09.2010			Beschluss AG Fachkonzept	Gaber et. al.
10.01.2011			Beschluss AG Fachkonzept	Gaber et. al.
26.01.2011			Beschluss LG NHS	Gaber et. al.

D - Sachkontenrahmen für Hochschulen

Konten-Klasse	HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik
0		Immaterielle Vermögensgegenstände, Sachanlagen	
		Immaterielle Vermögensgegenstände	
02		Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten	
	021	Konzessionen	00
	022	Gewerbliche Schutzrechte	00
	023	Ähnliche Rechte und Werte	00
	024	Lizenzen an Rechten und Werten	00
	025	Erworbene Software	00
	026	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände	
03		Geschäfts- oder Firmenwert, geleistete Investitionszuschüsse	
	031	Geschäfts- oder Firmenwert	00
	038	Geleistete Investitionszuschüsse	00
04		Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	
	040	Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	00
05		Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken	
	050	Unbebaute Grundstücke	
	0500	Grünflächen	00
	0501	Ackerland	10
	0502	Waldgrundfläche	20
	0509	Sonstige unbebaute Grundstücke	90
	051	Bebaute Grundstücke	
	0510	Grundstücke des Infrastrukturvermögens	00
	0511	Grundstücke mit Wohnbauten	10
	0512	Grundstücke mit Schulgebäuden	20
	0513	Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen	30
	0519	Sonstige bebaute Grundstücke	90
	052	Grundstücksgleiche Rechte	
	0521	Erbbaurechte	00
	0522	Bergwerkseigentum und Abbaurechte	00
	0523	Teileigentum	00
	0529	Sonstige grundstücksgleiche Rechte	00
	053	Betriebsgebäude	00
	054	Verwaltungsgebäude	00
	055	Andere Bauten	00
	056	Grundstückseinrichtungen	00
	057	Gebäudeeinrichtungen	0
	058	Andere Gebäude	00
	059	Wohngebäude	00
06		Sachanlagen im Gemeingebrauch	
	061	Infrastrukturvermögen (ohne Grund und Boden)	
	0610	Verkehrswege und -anlagen	00
	0618	Erwerbsanteile privat vorfinanzierter Sachen	80
	062	Kulturgüter, Denkmäler, Sammlungen	
	0620	Kulturgegenstände und -sammlungen	00
	0621	Kultur-, Bau- und Bodendenkmäler	10
	0622	Kunst- und wissenschaftliche Sammlungen und Bibliotheken	20
	063	Naturgüter	00
	064	Gewässerbauten	00
	065	Tier- und Pflanzensammlungen	00
	066	Waldbestände	00
	069	Geringwertige Sachanlagen im Gemeingebrauch	00
07		Technische Anlagen und Maschinen	
	070	Anlagen und Maschinen der Energieversorgung und Betriebstechnik	00
	071	Anlagen und Maschinen der Materiallagerung und -bereitstellung	00
	072	Wissenschaftliche Anlagen und Geräte	00
	073	EDV-Anlagen, Medien- und Tontechnik	
	0731	EDV-Anlagen	00
	0732	Medien- und Tontechnik	00
	074	Anlagen und Geräte für Arbeitssicherheit und Umweltschutz	00
	075	Anlagen, Maschinen und Geräte zum Bau und zur Unterhaltung der Infrastruktur, zur Landschaftspflege sowie der Forsttechnik	00
	076	Produktionsanlagen	00
	077	Sonstige Anlagen und Maschinen	00
	078	Überwachungs- und Kontrollanlagen	00
	079	Geringwertige Anlagen und Maschinen (150 € bis 1.000 €)	
	07908	Anlagen und Maschinen - Sammelposten 2008	00
	07909	Anlagen und Maschinen - Sammelposten 2009	00
	07910	Anlagen und Maschinen - Sammelposten 2010	00
	07911	Anlagen und Maschinen - Sammelposten 2011	00
	07912	Anlagen und Maschinen - Sammelposten 2012	00
	07990	Geringwertige Anlagen und Maschinen bis 410 EUR	
08		Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	
	080	Tiere und Pflanzen	00
	081	Werkstatteneinrichtung	00
	082	Werkzeuge, Werksgeweräte und Modelle, Prüf- und Messmittel	00
	083	Waffen und ähnliche Geräte	00
	084	Fuhrpark	00
	085	Sonstige Betriebsausstattung	
	0851	Mietereinbauten	00
	0859	Sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung	00
	086	Büromaschinen, Organisationsmittel und Kommunikationsanlagen	00
	087	Büromöbel und sonstige Geschäftsausstattung	00
	088	Medienbestand der Bibliotheken und anderer Leistungseinrichtungen	00
	089	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung (150 € bis 1.000 €)	
	08908	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung - Sammelposten 2008	00
	08909	Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung - Sammelposten 2009	00
	08910	Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung - Sammelposten 2010	00

Konten-Klasse		HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik
1	09	08911	Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung - Sammelposten 2011	00
		08912	Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung - Sammelposten 2012	00
		08990	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung bis 410 EUR	
			Geleistete Anzahlung auf Sachanlagen und Anlagen im Bau	
		090	Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen (ohne Infrastrukturanlagen)	00
		091	Geleistete Anzahlungen auf Infrastrukturanlagen	00
		095	Anlagen im Bau (ohne Infrastrukturanlagen)	00
		096	Infrastrukturanlagen im Bau	00
			Finanzanlagen	
		11	Anteile an verbundenen Unternehmen	
		110	Anteile an einem herrschenden oder einem mit Mehrheit beteiligten Unternehmen	
		1100	Anteile an einem herrschenden oder einem mit Mehrheit beteiligten Unternehmen im Inland	00
		1101	Anteile an einem herrschenden oder einem mit Mehrheit beteiligten Unternehmen im Ausland	10
		112	Anteile an Tochterunternehmen	
		1120	Anteile an Tochterunternehmen im Inland	00
		1121	Anteile an Tochterunternehmen im Ausland	10
		119	Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen	
		1190	Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen im Inland	00
		1191	Anteile an sonstigen verbundenen Unternehmen im Ausland	10
		12	Ausleihungen an verbundene Unternehmen	
		120	Ausleihungen an verbundene Unternehmen gesichert durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten	00
		125	Ungesicherte Ausleihungen an verbundene Unternehmen	00
		13	Beteiligungen	
		130	Beteiligungen an Unternehmen	
		1300	Beteiligungen an Unternehmen im Inland	00
	1301	Beteiligungen an Unternehmen im Ausland	10	
	14	Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht		
	140	Ausleihungen an Unternehmen mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht gesichert durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten	00	
	145	Ungesicherte Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	00	
	15	Wertpapiere des Anlagevermögens		
	150	Stammaktien	00	
	151	Vorzugsaktien	00	
	152	Genussscheine	00	
	153	Investmentzertifikate	00	
	154	Gewinnobligationen	00	
	155	Wandelschuldverschreibungen	00	
	156	Festverzinsliche Wertpapiere	00	
	158	Optionsscheine	00	
	159	Sonstige Wertpapiere	00	
	16	Sonstige Ausleihungen (Sonstige Finanzanlagen)		
	160	Genossenschaftsanteile	00	
	161	Gesicherte sonstige Ausleihungen	00	
	163	Ungesicherte sonstige Ausleihungen	00	
	164	Förder- und Zweckdarlehen	00	
	165	Ausleihungen an Mitarbeiter	00	
	169	übrige sonstige Finanzanlagen	00	
	17	Sondervermögen		
	170	Sondervermögen Versorgungsrücklage	0	
	179	Sonstiges Sondervermögen	00	
2			Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	
	20	Vorräte (insb. RHB) und geleistete Anzahlungen auf Vorräte		
	200	Rohstoffe / Fertigungsmaterial	00	
	201	Vorprodukte / Fremdbauteile	00	
	202	Hilfsstoffe	00	
	203	Betriebsstoffe	00	
	207	Geleistete Anzahlungen auf Vorräte	00	
	208	Sonstige Vorräte	00	
	21	Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen sowie fertige Erzeugnisse und Waren		
	210	Unfertige Erzeugnisse	00	
	211	Unfertige Leistungen	00	
	212	Fertige Erzeugnisse, fertige Leistungen	00	
	213	Waren (Handelswaren)	00	
	22	Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (Originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen, Darlehen sowie der Produktabgeltung		
	220	Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen sowie aus Produktabgeltung gegen den Freistaat Sachsen	00	
	224	Wertberichtigungen zu Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen gegen den Freistaat Sachsen	00	
	24	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		
	240	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen / Inland	00	
	241	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen / Ausland	00	
	245	Wechselforderungen aus Lieferungen und Leistungen (Besitzwechsel)	00	
	248	Zweifelhaftige Forderungen (Schadenersatzleistungen, Insolvenzanmeldungen usw.)	00	
	249	Wertberichtigungen zu Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	00	
	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		
	250	Forderungen gegen verbundene Unternehmen		
	2500	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegen verbundene Unternehmen	00	
	2509	Sonstige Forderungen gegen verbundene Unternehmen	90	
	251	Wertberichtigungen zu Forderungen gegen verbundene Unternehmen	00	
	252	Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht		
	2520	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	00	
	2529	Sonstige Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	20	
	253	Wertberichtigungen zu Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	00	
	254	Forderungen an Gebietskörperschaften		

Konten-Klasse	HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik
		2540 Forderungen gegenüber dem Bund	00
		2541 Forderungen gegenüber den Bundesländern	10
		2542 Forderungen gegenüber Gemeinden und Gemeindeverbänden	20
	255	Wertberichtigungen zu Forderungen gegenüber Gebietskörperschaften	00
	256	Forderungen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich	
		2560 Forderungen gegenüber Sondervermögen	00
		2561 Forderungen gegenüber Sozialversicherungsträgern und der Bundesagentur für Arbeit	10
	257	Wertberichtigungen zu Forderungen gegenüber sonstigem öffentlichen Bereich	00
	258	Forderungen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich	
		2580 Forderungen gegenüber privaten Unternehmen Inland, mit denen kein Beteiligungsverhältnis besteht	00
		2581 Forderungen gegenüber dem sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Inland	10
		2582 Forderungen gegenüber dem sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Ausland	20
	259	Wertberichtigungen zu Forderungen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich	00
26		Sonstige Vermögensgegenstände	
	260	Anrechenbare Vorsteuer	00
		2608 Anrechenbare Vorsteuer Reverse-Charge-Verfahren	
		2609 Anrechenbare Vorsteuer innergemeinschaftlicher Erwerb	
	261	Aufzuteilende Vorsteuer	00
	262	Sonstige Umsatzsteuer-Forderungen	00
		2629 Bezahlte Einfuhrumsatzsteuer	
	264	Forderungen an Versicherungsträger	00
	265	Forderungen an Mitarbeiter	00
	266	Sonstige Forderungen aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben	00
	267	Andere sonstige Vermögensgegenstände	
		2671 Mittel für Pensionsanwartschaften	
	2679	Andere sonstige Vermögensgegenstände	
	268	Eingefordertes, noch nicht eingezahltes Kapital und eingeforderte Nachschüsse	00
27	269	Wertberichtigungen zu sonstigen Forderungen und Vermögensgegenständen	00
		Wertpapiere des Umlaufvermögens	
	270	Anteile an verbundenen Unternehmen	00
	272	Aktien	00
	273	Variabel verzinsliche Wertpapiere	00
	274	Festverzinsliche Wertpapiere	00
	275	Finanzwechsel	00
	278	Optionsscheine	00
	279	Sonstige Wertpapiere	00
28		Flüssige Mittel	
	280	Guthaben bei Kreditinstituten	00
		2801 Hauptkasse des Freistaats Sachsen	
	284	Europäische Zentralbank	00
	285	Postbankguthaben	00
	286	Schecks	00
	287	Bundesbank	00
	288	Kasse	00
	289	Nebenkassen Handkassen	00
29		Aktive Rechnungsabgrenzung und aktive latente Steuern	
	290	Disagio	00
	293	Andere aktive Rechnungsabgrenzungsposten	00
	294	Abgrenzung der Beamtenegehälter (Januar)	00
	295	Aktive Steuerabgrenzung	
	299	Aktive latente Steuern	00
3		Eigenkapital, Rücklagen und Rückstellungen	
30		Eigenkapital (Nettoposition)	
	300	Kapitalkonto (Nettoposition)	00
31		Kapitalrücklage und Sondervermögen	
	310	Kapitalrücklage	00
	315	Fonds	00
	316	Stöcke und Stiftungen	
	317	Sonstiges Sondervermögen	00
	318	Eingeforderte Nachschüsse	00
32		Gewinnrücklagen	
	320	Gewinnrücklagen der Landes-/Staatsbetriebe und der öffentlichen Körperschaften	00
	321	Gesetzliche Rücklagen	00
	323	Satzungsmäßige Rücklagen	00
	324	Andere Gewinnrücklagen	00
		3241 Rücklagen für Berufungszusagen	
	326	Verwaltungsrücklagen	
33		Ergebnisverwendung	
	331	Jahresergebnis des Vorjahres	00
	332	Ergebnisvortrag aus früheren Perioden	
	334	Veränderungen der Ergebnisrücklage vor Bilanzergebnis	
	335	Bilanzergebnis (Bilanzgewinn/Bilanzverlust)	00
	338	Einstellung in Ergebnisrücklagen nach Bilanzergebnis	
	339	Ergebnisvortrag auf neue Rechnung	
34		Jahresüberschuss/-fehlbetrag	
	340	Jahresüberschuss/-fehlbetrag	00
36		Sonderposten aus Zuweisungen und Zuschüssen	
	360	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen/-zuschüssen von Gebietskörperschaften	
		3600 Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen des Freistaats Sachsen	00
	361	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen/-zuschüssen aus dem sonstigen öffentlichen Bereich	
		3610 Sonderposten aus Investitionszuschüssen des sonstigen öffentlichen Bereiches	00
	362	Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen/-zuschüssen aus dem nicht-öffentlichen Bereich	
		3620 Sonderposten aus Investitionszuschüssen aus dem nicht-öffentlichen Bereich	00
37		Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	
	370	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	
	374	Verpflichtungen für ausgeschiedene Mitarbeiter	00

Konten-Klasse		HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik	
4	38	379	Sonstige pensionsähnliche Verpflichtungen	00	
		Steuerrückstellungen			
		380	Gewerbeertragsteuer	00	
		381	Körperschaftsteuer	00	
		382	Kapitalertragsteuer	00	
		383	Ausl. Quellensteuer	00	
		384	Andere Steuern vom Einkommen und Ertrag	00	
		385	Latente Steuern	00	
		389	Sonstige Steuerrückstellungen	00	
	39	Sonstige Rückstellungen			
		390	Personalaufwendungen und die Vergütung an Aufsichtsgremien	00	
		391	Gewährleistung und Garantie	00	
		392	Rechts- und Beratungskosten	00	
		393	Prozess-/Prozesskostenrisiken	00	
		394	Schadstoff- und Gefahrgutentsorgung	00	
		395	Rückstellung für Reaktivierung	00	
		396	Instandhaltung des Infrastrukturvermögens	00	
		397	Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	00	
		398	Unterlassene Instandhaltung	00	
		399	Übrige Rückstellungen	00	
	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung				
	40	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen			
		400	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen / Leistungen	00	
	41	Anleihen			
		410	Konvertible Anleihen	00	
		411	Ausgleichsforderungen		
		412	Bundesschatzbriefe	00	
		413	Kassenobligationen	00	
		414	Unverzinsliche Schatzanweisungen	00	
		415	Nicht konvertible Anleihen	00	
		416	Bundesobligationen	00	
		417	Finanzierungsschätze	00	
		418	Sonstige Wertpapierschulden	00	
		419	Landesschatzanweisungen und -obligationen	00	
	42	Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			
		420	Verbindlichkeiten gegenüber dem öffentlichen Kreditmarkt		
		421	Verbindlichkeiten gegenüber Bundesbank und Deutsche Post AG	00	
		422	Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Zusatzversorgungseinrichtungen	00	
		424	Verbindlichkeiten gegenüber dem nicht-öffentlichen Kreditmarkt		
4240		Verbindlichkeiten gegenüber dem nicht-öffentlichen Kreditmarkt im Inland	00		
429	4241	Verbindlichkeiten gegenüber dem nicht-öffentlichen Kreditmarkt im Ausland	10		
	429	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten			
	4290	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten im Inland			
43	4291	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten im Ausland			
	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen				
	430	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel)			
	431	Investitionszuschüssen gegenüber dem Freistaat Sachsen	00		
	431	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen gegenüber Gebietskörperschaften	00		
	432	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich	00		
	437	Verbindlichkeiten aus rückzahlbaren Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich	00		
	44	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen			
		440	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen / Inland	00	
		441	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen / Ausland	00	
		442	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen diverse		
448		Verbindlichkeiten aus Sicherungseinbehalt und Zahlungsanforderungen			
449		Wareneingangs-/Rechnungseingangskonto			
46	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht				
	460	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen Inland			
	4600	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber verbundenen Unternehmen	00		
	4609	sonstige Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	00		
	462	Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen Ausland			
	463	Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungsunternehmen	00		
	4630	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht			
	4639	sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht			
	47	Verbindlichkeiten gegenüber Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich			
		470	Verbindlichkeiten gegenüber dem Bund	00	
		471	Verbindlichkeiten gegenüber den Ländern	00	
472		Verbindlichkeiten gegenüber Gemeinden und Gemeindeverbänden	00		
473		Verbindlichkeiten gegenüber Sondervermögen	00		
474		Verbindlichkeiten gegenüber Zweckverbänden	00		
48	Sonstige Verbindlichkeiten				
	480	Umsatzsteuer			
	481	Umsatzsteuer nicht fällig			
	482	Umsatzsteuervorauszahlung	00		
	483	Sonstige Steuerverbindlichkeiten	00		
	484	Verbindlichkeiten gegenüber Versicherungsträgern	00		
	485	Verbindlichkeiten gegenüber Mitarbeitern	00		
	489	Übrige sonstige Verbindlichkeiten			
	4891	Verwahrgeld (ungeklärte Zahlungseingänge)	00		
4892	Weitere sonstige Verbindlichkeiten	00			
49	Passive Rechnungsabgrenzung und passive latente Steuern				

Konten-Klasse		HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik
5	50	490	Passive Jahresabgrenzung	00
		499	Passive latente Steuern	
		Erträge		
		Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit (BgA)		
		Umsatzerlöse extern	00	
		5000 Umsatzerlöse extern ohne Ust		
		5001 Umsatzerlöse extern mit vermindertem Ust-Satz		
		5002 Umsatzerlöse extern mit vollem Ust-Satz		
		501 Erlöse aus Handelswaren und Kommissionsverkauf	00	
		5010 Erlöse ohne Ust		
		5011 Erlöse mit vermindertem Ust-Satz		
		5012 Erlöse mit vollem Ust-Satz		
		502 Erträge aus Vermietung und Verpachtung (BgA USt-pflichtig)	00	
		5023 Erträge aus VuV Grund und Boden mit vollem Ust-Satz (kurzfristige Vermietung)		
		5024 Erträge aus VuV Räume und Gebäude mit vollem Ust-Satz (kurzfristige Vermietung)		
		5025 Erträge aus VuV Maschinen/Geräte/Apparate mit vollem Ust-Satz		
		505 Erträge aus Patenten, Lizenzen und Konzessionen	00	
		507 Umsatzerlöse intern	00	
		Erträge aus Gebühren und Entgelte		
		510 Gebühren und Leistungsentgelte aus Verwaltungstätigkeit	00	
		5101 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit Ustfrei - Studiengebühren/Weiterbildung		
		5102 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit USt-frei - Prüfungsgebühren		
		5103 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit USt-frei - Beitr. Unisport		
		5104 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit USt-frei - Tagungsgebühren		
		5105 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit USt-frei - Sonstige		
		5106 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit verminderter USt-Satz - Tagungsgebühren		
		5107 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit verminderter USt-Satz		
		5108 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit voller USt-Satz		
		5109 Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit voller USt-Satz - Sonstiges		
		514 Erträge aus Geldstrafen, Geldbußen und sonstigen Verwaltungsanktionen	00	
		517 Erträge aus Benutzungsgebühren und Entgelten	00	
		5171 Erträge aus Benutzungsgebühren und Entgelten USt-frei - Gebäude und Räume		
		5172 Erträge aus Benutzungsgebühren und Entgelten USt-frei - Masch./Geräte/App.		
		5173 Erträge aus Benutzungsgebühren und Entgelten USt-frei - Sonstiges		
		5174 Erträge aus Gebühren (Bibliotheken)		
		5176 Erträge aus Benutzungsgebühren und Entgelten voller USt-Satz		
		5177 Erträge aus Benutzungsgebühren und Entgelten voller USt-Satz - Sonstige		
		518 Erträge aus Gestattungen	00	
		519 Erlösminderungen	00	
		5191 Erlösminderungen, USt-frei		
		5192 Erlösminderungen verminderter USt-Satz		
		5193 Erlösminderungen voller USt-Satz		
		Bestandsveränderungen / aktivierte Eigenleistungen		
		520 Bestandsveränderungen an unfertigen Erzeugnissen und unfertigen Leistungen	00	
		521 Bestandsveränderungen an fertigen Erzeugnissen und fertigen Leistungen	00	
		525 Aktivierte Eigenleistungen		
		Sonstige Erträge		
		530 Nebenerlöse	00	
		531 Sonstige Erlöse		
		5311 Aufwandsberichtigungen (Skonti, Boni, Rabatte)	00	
		532 Eigenverbrauchsähnliche Vorgänge		
		533 Andere sonstige betriebliche Erträge (z.B. Schadenersatzleistungen)	00	
		534 Erträge aus Werterhöhungen von Gegenständen des Anlagevermögens (Zuschreibungen)	00	
		535 Erträge aus Werterhöhungen von Gegenständen des Umlaufvermögens (Zuschreibungen) außer Vorräten und Wertpapieren		
	5350 Erträge aus der Herabsetzung von Wertberichtigungen auf Forderungen	00		
	536 Erträge aus dem Abgang von Vermögensgegenständen			
	5361 Erträge aus dem Abgang von immateriellen und unbeweglichen Vermögensgegenständen	00		
	5362 Erträge aus dem Abgang von beweglichen Vermögensgegenständen	10		
	537 Erträge aus der Auflösung von Sonderposten			
	538 Erträge aus der Herabsetzung von Rückstellungen	00		
	539 Periodenfremde Erträge	00		
	Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen, Kostenerstattung sowie Produktabgeltung			
	540 Zuweisungen und Zuschüsse von Gebietskörperschaften -> an HS i.d.R. 545			
	541 Zuweisungen und Zuschüsse sonstiger öffentlicher Bereich -> an HS i.d.R. 545			
	5417 Sonstige Zuweisungen von Sozialversicherungsträgern sowie von der Bundesagentur für Arbeit			
	542 Zuschüsse vom nicht-öffentlichen Bereich (hier nur Vermögensübertragung)			
	5420 Vermögensübertragungen von Unternehmen (z.B. Stiftungslehrstuhl)	00		
	5421 Vermögensübertragungen vom sonstigen nicht-öffentlichen Bereich	10		
	543 Rückforderung von Zuweisungen und Zuschüssen	00		
	544 Erträge aus Produktabgeltung - Zuschuss des Freistaats Sachsen	00		
	5441 Grundbudget			
	54411 lfd. Zuschuss			
	54412 Zuschuss für Investitionen			
	5442 Leistungsbudget (Mittelverteilung)			
	5443 Innovationsbudget			
	5449 Verstärkungsmittel und sonstige (keine Drittmittel)			
	545 Erträge aus Projektförderung			
	5451 Erträge aus Projektförderung vom Bund (Bundesministerien, AIF, DFG, Art. 91b GG)	00		
	5452 Erträge aus Projektförderung vom Land (Landesministerien)	00		
	5453 Erträge aus Projektförderung von Gemeinden und Gemeindeverbänden	00		
	5454 Erträge aus Projektförderung von der EU (u. a. EFRE, ESF, INTERREG, ERASMUS)	00		
	5455 Erträge aus Projektförderung von anderen öffentlichen Geldgebern (z. B. DAAD, Leibnizgem.)	00		
	5456 Erträge aus Projektförderung von nicht-öffentlichen Geldgebern (e.V., Stiftungen, Wirtschaft)	00		

Konten-Klasse		HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik	
6	56	5457	Erträge aus pauschalen Zuschlägen zu Projektförderungen (DFG-Programmpauschale, sonstige Overhead-Zahlungen)	00	
		549	Kostenerstattungen durch Sonstige	00	
		5490	Erstattungen von Sozialversicherungsträgern sowie der Bundesagentur für Arbeit	10	
		5491	Kostenerstattungen durch Sonstige	20	
			Erträge aus Beteiligungen und anderen Wertpapieren		
		560	Erträge aus Beteiligungen an verbundenen Unternehmen, mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung bestehen	00	
		561	Erträge aus Zuschreibung zu Anteilen an verbundenen Unternehmen	00	
		562	Erträge aus dem Abgang von Anteilen an verbundenen Unternehmen	00	
		563	Erträge aus Beteiligungen an nicht verbundenen Unternehmen, mit denen Verträge über Gewinngemeinschaft oder (Teil-) Gewinnabführung besteht	00	
		564	Erträge aus anderen Beteiligungen	00	
		566	Erträge von verbundenen Unternehmen aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Anlagevermögens	00	
		567	Erträge von nicht verbundenen Unternehmen aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Anlagevermögens	00	
	57		Zinsen und ähnliche Erträge		
		570	Erträge aus Zinsen und ähnlichen Erträgen von verbundenen Unternehmen	00	
		571	Erträge aus Bankzinsen		
			5710 Erträge aus Bankzinsen Inland	00	
			5711 Erträge aus Bankzinsen Ausland	10	
		572	Diskonterträge	00	
		573	Erträge aus Bürgschaftsprovisionen	00	
		575	Erträge aus Kredit-/ Darlehensvergabe vom sonstigen öffentlichen Bereich		
		576	Aufzinsungserträge	00	
		577	Erträge aus Wertpapieren des Umlaufvermögens (soweit nicht verbundene Unternehmen)	00	
		578	Zinserträge aufgrund zurückgeforderter Zuweisungen und Zuschüsse	00	
		579	Sonstige Zinserträge	00	
	58		Erträge aus Zuweisungen, Zuschüsse und Investitionszuschüsse (durchlaufende Mittel)		
		580	Erträge aus Zuweisungen, Zuschüsse und Investitionszuschüsse von Gebietskörperschaften (durchlaufende Mittel)		
		581	Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszuschüssen sonstiger öffentlicher Bereich (durchlaufende Mittel)		
		582	Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszuschüssen nicht öffentlicher Bereich (durchlaufende Mittel)	00	
		59		Außerordentliche Erträge, Erträge aus Verlustübernahme und Erträge aus Entnahmen aus Rücklagen, Fonds oder Stöcken	
			590	Erträge aus Erbschaften und Schenkungen, Vermögensabschöpfungen, Spenden und ähnliche Erträge	
				59000 Spenden ohne Bescheinigung Inland	00
				59001 Spenden mit Bescheinigung Inland	10
				59002 Erbschaften, Förderungsbeiträge Inland	
				59010 Spenden, Erbschaften und Förderungsbeiträge Ausland	
			592	Sonstige außerordentliche Erträge	00
			593	Erträge aus Zuschreibung	
	595		Erträge aus Verlustübernahme	00	
	597		Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen		
			5970 Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen Inland	00	
			5971 Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen Ausland	10	
	599	Erträge aus Entnahmen aus Rücklagen, Fonds, Stöcken			
	60		Betriebliche Aufwendungen		
			Aufwendungen für Material, Energie und sonstige verwaltungswirtschaftliche Tätigkeit		
		600	Rohstoffe / Fertigungsmaterial, Vorprodukte / Fremdbauteile	00	
		601	Verbrauchsmaterial	00	
		602	Hilfsstoffe	00	
		603	Betriebsstoffe	00	
		604	Verpackungsmaterial (Materialbeschaffungskosten)	00	
		605	Energie (Strom, Gas, Fernwärme, Heizöl, Treibstoff), Wasser	00	
		606	Material für Reparatur und Instandhaltung		
			6060 Material für Reparatur- und Instandhaltung von Gebäuden und baulichen Anlagen	00	
			6061 Material für Reparatur- und Instandhaltung sonstigen unbeweglichen Vermögens	10	
			6062 Material für Reparatur- und Instandhaltung beweglicher Sachen	20	
		607	Sonstiger Materialaufwand	00	
		608	Aufwendungen für Berufskleidung, Arbeitsschutzmittel u.ä.	00	
		609	Sonderabschreibung auf Vorräte	00	
61			Aufwendungen für bezogene Leistungen		
		612	Entwicklungs-, Versuchs-, Konstruktionsarbeiten, Sachverständigengutachten	00	
		613	Weitere Fremdleistungen	00	
		614	Abfall und Entsorgung	00	
		615	Fracht, Lager, Transportleistungen, Vertriebsprovisionen	00	
		616	Fremdinstandhaltung		
			6160 Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten von Gebäuden und baulichen Anlagen	00	
			6161 Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten sonstigen unbeweglichen Vermögens	10	
			6162 Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten beweglicher Sachen	20	
		617	Sonstige Aufwendungen für bezogene Leistungen	00	
		62		Entgelte	
			620	Entgelte für geleistete Arbeitszeit	00
			620x Entgelte Hochschullehrer (Professoren im Angestelltenverhältnis)		
			620x Entgelte wissenschaftliche Mitarbeiter		
			620x Entgelte nichtwissenschaftliches Personal		
621	Entgelt für andere Zeiten		00		
622	Freiwillige Leistungen				
623	Übergangsgelder / Abfindungen		00		
624	Sachbezüge		00		
625	Entgelt für Auszubildende in tariflichen Ausbildungsverhältnissen		00		
626	Sonstige Aufwendungen mit Entgeltcharakter		00		
6260	Vergütungen für wissenschaftliche Hilfskräfte				

Konten-Klasse		HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik				
63	630	6261	Vergütungen für studentische Hilfskräfte					
			Bezüge					
			Bezüge	00				
		630x	Bezüge Hochschullehrer					
		630x	Bezüge wissenschaftliches Personal					
		630x	Bezüge nichtwissenschaftliches Personal					
		632	Freiwillige Bezüge	00				
		633	Übergangsgelder / Abfindungen	00				
		634	Sachbezüge	00				
		635	Vergütungen Anwärter/Referendare	00				
		636	Sonstige Aufwendungen mit Bezugscharakter	00				
		64	640		Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung			
					Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung	00		
				640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung - Hochschullehrer (Professoren im Angestelltenverhältnis)			
				640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung - wissenschaftliche Mitarbeiter			
				640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung - nichtwissenschaftliche Mitarbeiter			
				640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung - Auszubildende			
				640x	Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung - sonstige Entgelte			
				642	Sonstige soziale Abgaben	00		
				643	Versorgungsbezüge			
				6430	Versorgungsbezüge - Beschäftigte	00		
				6431	Versorgungsbezüge - Beamte	00		
				6432	Versorgungsbezüge - Sonstige Empfänger	00		
				644	Sonstige personalbezogene Zahlungen an Sozialversicherungsträger	00		
				645	Zuweisungen an Pensions- und Unterstützungskassen	00		
				646	Sonstige Aufwendungen für Altersversorgung			
		65	650		Sonstige Personalaufwendungen			
					Aufwendungen für Personalmaßnahmen	00		
					Aufwendungen für übernommene Fahrtkosten, Umzugskosten und Trennungsgeld	00		
					Aufwendungen für Betriebs-, Amtsarzt und Arbeitssicherheit	00		
					Personenbezogene Versicherungen	00		
					Aufwendungen für Aus-, Fort- und Weiterbildung	00		
					Dienstjubiläen sowie Einführung/Verabschiedung			
					Aufwendungen für Belegschaftsveranstaltungen	00		
					Nebenamtlich, nebenberuflich oder ehrenamtlich Tätige	00		
					Übrige sonstige Personalaufwendungen	00		
				66	660		Abschreibungen	
							Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	
							Abschreibungen auf Gebäude, Gebäudeeinrichtungen	
							Abschreibungen auf technische Anlagen und Maschinen	
						6639	Abschreibungen auf geringwertige technische Anlagen und Maschinen	00
		664	Abschreibungen auf andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung					
		6649	Abschreibungen auf geringwertige andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung			00		
		665	Außerplanmäßige Abschreibungen auf Sachanlagen und Immaterielle Vermögensgegenstände					
		666	Abschreibungen auf Sachanlagen im Gemeingebrauch					
6669	Abschreibungen auf geringwertige Sachanlagen im Gemeingebrauch	00						
668	Außerordentliche Abschreibungen auf Vorräte, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	00						
669	Sonstige Abschreibungen	00						
67	670		Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten					
			Mieten, Pachten, Erbbauzinsen und Nebenkosten	00				
			Leasing	00				
			Lizenzen und Konzessionen	00				
			Gebühren	00				
			Leiharbeitskräfte	00				
			Bankspesen/ Kosten des Geldverkehrs u.d.. Kapitalbeschaffung	00				
			Provisionen	00				
			Prüfung, Beratung, Rechtsschutz	00				
			Aufwendungen für Aufsichtsrat / Beirat oder dgl.	00				
			sonstige Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten	00				
		68	680		Weitere Aufwendungen für Kommunikation, Dokumentation, Information, Reisen, Werbung			
					Büromaterial und Drucksachen	00		
					Zeitungen und Fachliteratur	00		
					Porto, Versandkosten, Zustelldienste	00		
	Telekommunikation			00				
	Reisekosten			00				
	Gästebewirtung und Repräsentation, Öffentlichkeitsarbeit, Werbung			00				
6861	Aufwendungen für Verfügungsmittel			00				
688	Kfz-Kosten							
6881	Laufende Kfz-Betriebskosten			00				
6882	Kfz-Reparaturen			00				
6883	Sonstige Kfz-Kosten			00				
689	Andere betriebliche und verwaltungswirtschaftliche Tätigkeit			00				
69	690				Aufwendungen für Beiträge und Sonstiges sowie Wertkorrekturen und periodenfremde Aufwendungen			
					Versicherungsbeiträge			
		6900	Gebäudeversicherung	00				
		6901	Sonstige Versicherungen	10				
		6902	Kfz-Versicherung	10				
		691	Mitgliedsbeiträge an Verbände, Organisationen, Vereine und Gesellschaften					
		6910	Mitgliedsbeiträge an Verbände, Organisationen, Vereine und Gesellschaften im Inland	00				
		6911	Mitgliedsbeiträge an Verbände, Organisationen, Vereine und Gesellschaften im Ausland	10				
		692	Schadensersatzleistungen und Leistungen aus Bürgschaften	00				
		693	Andere sonstige betriebliche Aufwendungen	00				
		695	Verluste aus Wertminderungen von Gegenständen des Umlaufvermögens (außer Vorräten und Wertpapieren)	00				
		696	Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen	00				
		697	Einstellungen in den Sonderposten	00				
		698	Zuführungen zu Rückstellungen, soweit nicht unter anderen Aufwendungen erfassbar	00				

Konten-Klasse		HS-Konto	Kontenbezeichnung	Bundesstatistik	
7	70	699	Periodenfremde Aufwendungen	00	
			Weitere Aufwendungen		
		Betriebliche Steuern			
		702	Grundsteuer	00	
		703	Kfz-Steuer	00	
		704	Grunderwerbsteuer	00	
		706	Ein- und Ausfuhrzölle	00	
		707	Umsatzsteuer	00	
		708	Verbrauchssteuern	00	
		709	Sonstige betriebliche Steuern und steuerähnliche Aufwendungen	00	
		71		Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse, Investitionszuschüsse und Kostenerstattungen (originäre Leistungen) sowie aus Produktabgeltung	
			710	Zuweisungen und Zuschüsse an Gebietskörperschaften	
			711	Zuweisungen und Zuschüsse an sonstigen öffentlichen Bereich	
			712	Zuweisungen und Zuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich	
			713	Investitionszuschüsse an Gebietskörperschaften	
			714	Investitionszuschüsse an sonstigen öffentlichen Bereich	
			715	Investitionszuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich	
			716	Kostenerstattungen an Gebietskörperschaften	00
			717	Kostenerstattungen an Sonstige	
			718	Aufwendungen aus Produktabgeltung	00
		73		Aufwendungen für sonstige Leistungen an Dritte	
			730	Spenden, Preisgelder, Stipendien und Ehrungen	00
			731	Weitere Leistungen an Dritte	00
		74		Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens sowie Verluste aus Abgängen von Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens	
			732	Versorgungsleistungen an Dritte	00
		75		Zinsen und ähnliche Aufwendungen	
			740	Abschreibungen auf Finanzanlagen	00
			742	Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	00
		75	745	Verluste aus dem Abgang von Finanzanlagen	00
			746	Verluste aus dem Abgang von Wertpapieren des Umlaufvermögens	00
			750	Zinsen und ähnliche Aufwendungen an verbundene Unternehmen	00
			751	Bankzinsen	00
			7510	Zinsen für Ausgleichsforderungen	00
			7511	Zinsen am inländischen Kreditmarkt	10
			7512	Zinsen am ausländischen Kreditmarkt	20
				Kredit- und Überziehungsprovisionen	00
			752	Diskontaufwand	00
			754	Abschreibung auf Disagio, Agio oder Damnum	00
			755	Bürgschaftsprovisionen	00
			756	Zinsen für Verbindlichkeiten	00
			757	Abzinsungsbeträge	00
			758	Verwaltungszinsen	00
		759	Sonstige Zinsen und ähnliche Aufwendungen	00	
		77	7590	Zinsähnliche Aufwendungen	
			7591	Aufwendungen aus Kursdifferenzen	
		78		Steuern vom Einkommen und Ertrag und sonstige Steuern	
	770		Gewerbeertragsteuer	00	
	771		Körperschaftsteuer einschl. SolZ	00	
	772		Kapitalertragsteuer einschl. SolZ	00	
	773		Ausländische Quellensteuer	00	
	775		latente Steuern	00	
	779		Sonstige Steuern vom Einkommen und Ertrag		
			Aufwendungen aus Zuweisungen und Zuschüssen und Investitionszuschüssen (durchlaufende Mittel)		
	780	Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel) an Gebietskörperschaften			
	781	Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel) an sonstigen öffentlichen Bereich			
	782	Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel) an nicht-öffentlichen Bereich			
	784	Sonstige Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel)			
	789	Kostenerstattungen (durchlaufende Mittel)	00		
	79		Außerordentliche Aufwendungen, Aufwand aus Verlustübernahmen, Einstellung in Rücklagen		
		790	Aufwand aus Verlustübernahmen und Gewinnabführungsverträgen	00	
		791	Außerordentlicher Aufwand		
		796	Aufwendungen für Einstellung in Rücklagen, Fonds und Stöcke		
		797	Rückzahlung von Zuweisungen und Zuschüssen	00	
8	80		Abschluss und kamerale Abgrenzung		
			Eröffnung/Abschluss		
		800	Eröffnungsbilanzkonto	00	
		801	Schlussbilanzkonto	00	
		802	GuV-Konto nach Gesamtkostenverfahren	00	
		803	GuV-Konto nach Umsatzkostenverfahren	00	
		899	Umbuchungskonto MBS	00	
9	90		Kosten- und Leistungsrechnung		
			Kalkulatorische Kosten und Erlöse		
		900	Kalkulatorische Abschreibungen	00	
		901	Kalkulatorische Zinsen	00	
		902	Kalkulatorische Mieten	00	
		903	Kalkulatorische Rückstellungen	00	
		906	Sonstige kalkulatorische Kosten	00	
		909	Kalkulatorische Erlöse	00	
			Leistungsverrechnungen		
			Leistungsverrechnungen		
	Abrechnungen intern				
	Abrechnungen intern				
	Zuschläge				
	Umlage				

E – Buchungs- und Kontierungsrichtlinie für Hochschulen des Freistaats Sachsen

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis.....	1
Änderungsnachweis.....	2
Allgemeiner Teil.....	3
1 Der Sachkontenrahmen des Freistaats Sachsen	4
2 Abgrenzung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen	5
2.1 Grundsätzliches zu Buchungen im Anlagevermögen.....	6
2.2 Begriff der Anschaffungs- und Herstellungskosten	6
2.2.1 Anschaffungskosten	6
2.2.2 Herstellungskosten	7
2.3 Leasing	9
2.3.1 Bilanzielle Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasing- nehmer	9
2.3.2 Zurechnung des Leasinggegenstandes bei dem Leasinggeber.....	10
3 Abschreibungen	10
3.1 Lineare Abschreibung	11
3.2 Leistungsabhängige Abschreibung	11
3.3 Außerplanmäßige Abschreibungen	11
4 Verkauf von (gebrauchten) Gegenständen des Anlagever- mögens	12
5 Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG).....	13
6 Anlagengitter	14
7 Buchungen im Beschaffungsbereich des Umlaufvermögens ...	15
8 Mehrwertsteuer im Einkauf und bei Rechnungsstellung.....	16
8.1 Das Wesen der Mehrwertsteuer im hoheitlichen Bereich	16
8.2 Die Mehrwertsteuer in Betrieben gewerblicher Art (BgA)	17
8.2.1 Buchungen mit Mehrwertsteuer im Beschaffungsbereich	17
8.2.2 Buchungen mit Mehrwertsteuer im Leistungsbereich.....	17
8.2.3 Berechnung und Buchung der Zahllast.....	18
9 Buchungen im Rahmen der Jahresabgrenzung	18
9.1 Hochschule als Leistungsempfänger/Zahler	19
9.2 Hochschule als Leistungsgeber/Zahlungsempfänger	20
10 Buchungstechnische Behandlung von Investitionszuschüssen und Drittmitteln	21
10.1 Investitionszuschüsse und Drittmittel für investive Zwecke	21
10.2 Drittmittel für laufende Aufwendungen.....	25

11 Buchungstechnische Behandlung von durchlaufenden Posten	28
12 Rückstellungen	29
12.1 Definition von Rückstellungen	29
12.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen.....	31
12.2.1 Bildung von Rückstellungen	31
12.2.2 Auflösung von Rückstellungen	31
12.3 Rückstellungen im Personalbereich.....	32
12.4 Verbindlichkeitsrückstellungen	34
12.5 Aufwandsrückstellungen	34
Kontenklasse 0 Immaterielle Vermögensgegenstände, Sachanlagen	36
Kontengruppe 02 Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten	36
Kontengruppe 03 Geschäfts- oder Firmenwert, geleistete Investitionszuschüsse.....	37
Kontengruppe 04 Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände	38
Kontengruppe 05 Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken	38
Kontengruppe 06 Sachanlagen im Gemeingebrauch.....	40
Kontengruppe 07 Technische Anlagen und Maschinen.....	41
Kontengruppe 08 Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	43
Kontengruppe 09 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau	44
Kontenklasse 1 Finanzanlagen	47
Kontengruppe 11 Anteile an verbundenen Unternehmen	49
Kontengruppe 12 Ausleihungen an verbundene Unternehmen	49
Kontengruppe 13 Beteiligungen	50
Kontengruppe 14 Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	51
Kontengruppe 15 Wertpapiere des Anlagevermögens	51
Kontengruppe 16 Sonstige Ausleihungen (Sonstige Finanzanlagen).....	52
Kontengruppe 17 Sondervermögen Versorgungsrücklage	53
Kontenklasse 2 Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	54
Kontengruppe 20 Vorräte (insb. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe) und geleistete Anzahlungen auf Vorräte	55
Kontengruppe 21 Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen sowie fertige Erzeugnisse und Waren	55

Kontengruppe 22 Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen sowie der Produktabgeltung	56
Kontengruppe 24 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	57
Kontengruppe 25 Forderungen gegen verbundene Unternehmen und gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, Forderungen gegen andere Bereiche der öffentlichen Hand und des nicht-öffentlichen Bereiches	58
Kontengruppe 26 Sonstige Vermögensgegenstände.....	59
Kontengruppe 27 Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	60
Kontengruppe 28 Flüssige Mittel	61
Kontengruppe 29 Aktive Rechnungsabgrenzung und aktive latente Steuern	62
Kontenklasse 3 Eigenkapital, Rücklagen und Rückstellungen	63
Kontengruppe 30 Eigenkapital (Nettoposition).....	63
Kontengruppe 31 Kapitalrücklage und Sondervermögen.....	64
Kontengruppe 32 Gewinnrücklagen	64
Kontengruppe 33 Ergebnisverwendung	65
Kontengruppe 34 Jahresüberschuss/-fehlbetrag.....	67
Kontengruppe 36 Sonderposten aus Zuweisungen und Zuschüssen	67
Kontengruppe 37 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen...	68
Kontengruppe 38 Steuerrückstellungen	69
Kontengruppe 39 Sonstige Rückstellungen	69
Kontenklasse 4 Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung	71
Kontengruppe 40 Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	71
Kontengruppe 41 Anleihen	71
Kontengruppe 42 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	72
Kontengruppe 43 Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen.....	73
Kontengruppe 44 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.....	73
Kontengruppe 46 Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht ..	74
Kontengruppe 47 Verbindlichkeiten gegenüber den Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich.....	75
Kontengruppe 48 Sonstige Verbindlichkeiten	75
Kontengruppe 49 Passive Rechnungsabgrenzung und passive latente Steuern	76
Kontenklasse 5 Erträge	77
Kontengruppe 50 Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit (BgA)	77
Kontengruppe 51 Erträge aus Gebühren und Entgelte.....	79

Kontengruppe 52 Bestandsveränderungen/aktivierte Eigenleistungen.....	82
Kontengruppe 53 Sonstige Erträge	83
Kontengruppe 54 Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen, Kostenerstattung sowie Produktabgeltung	84
Kontengruppe 56 Erträge aus Beteiligungen und anderen Wertpapieren	86
Kontengruppe 57 Zinsen und ähnliche Erträge.....	87
Kontengruppe 58 Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszu- schüssen (durchlaufende Mittel)	88
Kontengruppe 59 Außerordentliche Erträge, Erträge aus Verlustübernahmen und Erträge aus Entnahmen aus Rücklagen, Fonds und Stöcken	89
Kontenklasse 6 Betriebliche Aufwendungen	91
Kontengruppe 60 Aufwendungen für Material, Energie und sonstige verwal- tungswirtschaftliche Tätigkeit.....	91
Kontengruppe 61 Aufwendungen für bezogene Leistungen	92
Kontengruppe 62 Entgelte	94
Kontengruppe 63 Bezüge	94
Kontengruppe 64 Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung.....	95
Kontengruppe 65 Sonstige Personalaufwendungen.....	96
Kontengruppe 66 Abschreibungen	97
Kontengruppe 67 Aufwendungen für Inanspruchnahme von Rechten und Diensten	98
Kontengruppe 68 Weitere Aufwendungen für Kommunikation, Dokumentation, Information, Reisen, Werbung.....	99
Kontengruppe 69 Aufwendungen für Beiträge und Sonstiges sowie Wertkor- rekturen und periodenfremde Aufwendungen	100
Kontenklasse 7 Weitere Aufwendungen	102
Kontengruppe 70 Betriebliche Steuern	102
Kontengruppe 71 Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse, Investi- tionszuschüsse und Kostenerstattungen (originäre Leis- tungen) sowie aus Produktabgeltung	103
Kontengruppe 73 Aufwendungen für sonstige Leistungen an Dritte	104
Kontengruppe 74 Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens und Verluste aus Abgängen von Finanz- anlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens.....	105
Kontengruppe 75 Zinsen und ähnliche Aufwendungen.....	105
Kontengruppe 77 Steuern von Einkommen und Ertrag und sonstige Steuern.....	106
Kontengruppe 78 Aufwendungen aus Zuweisungen und Zuschüssen und Investitionszuschüssen (durchlaufende Mittel).....	107

Kontengruppe 79 Außerordentliche Aufwendungen, Aufwand aus Verlust- übernahmen, Einstellungen in Rücklagen	108
Kontenklasse 8 Abschluss und kamerale Abgrenzung.....	109
Kontengruppe 80 Eröffnung und Abschluss.....	109
Kontenklasse 9 Kosten- und Leistungsrechnung	110
Kontengruppe 90 Kalkulatorische Kosten und Erlöse.....	110
Stichwortverzeichnis	111

Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Beschreibung
ABU	Anlagenbuchhaltung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AK	Anschaffungskosten
AO	Abgabenordnung
BgA	Betrieb gewerblicher Art
BGA	Betriebs- und Geschäftsausstattung
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BVKR	Bundeseinheitlicher Verwaltungskontenrahmen
EU	Europäische Union
GWG	Geringwertige Wirtschaftsgüter
HGB	Handelsgesetzbuch
HK	Herstellungskosten
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
IKR	Industriekontenrahmen
IVS	Inventarverwaltungssystem
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
LuL	Lieferungen und Leistungen
MwSt	Mehrwertsteuer
SäHO	Sächsische Haushaltsordnung
VKR	Verwaltungskontenrahmen
VSt	Vorsteuer
VwV	Verwaltungsvorschrift

Änderungsnachweis

Version	Datum	Autor(en)	Änderungen / Bemerkungen
0.1	02.04.2008	Benthien	Überarbeitung gemäß Zuarbeiten
0.2	30.04.2008	Benthien	Einarbeitung der Ergebnisse des WS am 14.04.2008
0.3	31.05.2008	Benthien	Einarbeitung der Ergebnisse des WS am 07.05.2008
0.4	18.05.2009	Benthien	Abschließende Überarbeitung
	10.05., 31.05., 03.06.2010	UAG Fibu	Überarbeitung gemäß Festlegungen UAG Fibu
	25.08.2010	UAG Fibu	Einarbeitung Sitzungsergebnisse vom 25.08.2010
	03.09.2010	AG Fachk.	Beschlussfassung
	26.01.2011	LG NHS	Beschlussfassung

Urheberrechtlicher Hinweis:

Diese Buchungs- und Kontierungsrichtlinie ist urheberrechtlich geschützt. Der Nachdruck (auch auszugsweise) ist nur mit Genehmigung des Herausgebers gestattet, die Übernahme von Textteilen in andere Dokumente nur unter Hinweis auf den Herausgeber.

Allgemeiner Teil

Die vorliegende Buchungs- und Kontierungsrichtlinie für Hochschulen des Freistaats Sachsen wurde unter Berücksichtigung des „Rahmenkonzepts Finanzbuchhaltung des Freistaats Sachsen“ auf Basis des Sachkontenrahmens für Hochschulen und des HGB erstellt. Sie soll – soweit dies von den Mitwirkenden für gewollt und umsetzbar erachtet wurde - die Grundlage für ein einheitliches Buchungsverhalten bei gleichartigen Geschäftsvorfällen an allen beteiligten Hochschulen darstellen.

Es muss in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen werden, dass es weder „die“ sächsische Hochschule noch „die“ richtige oder falsche Verbuchung eines Geschäftsvorfalles gibt. Außerdem sind sowohl das Steuer- als auch das Handelsrecht ständig in Bewegung, teilweise ist es auch auslegungsbedürftig und es gibt Buchungs- bzw. Bewertungsspielräume. Die hier vorgenommenen Darstellungen versuchen, sich bewusst auf die aktuelle Rechtsprechung bzw. die herrschende Meinung zu beziehen. Trotzdem können abweichende Literaturmeinungen existieren, die es zu akzeptieren gilt.

Das Dokument „Buchungs- und Kontierungsrichtlinie für Hochschulen des Freistaats Sachsen“ (BKHS) ist in 2 Abschnitte unterteilt:

- Diesem allgemeinen Teil mit ausführlichen **Beschreibungen und Beispielen** für kontenklassenübergreifende und hochschultypische Buchungsfälle.
- Einem speziellen, nach Kontengruppen gegliederten Teil als **Richtlinie zur Verwendung aller bebuchbaren Konten** auf der Basis 3-stelliger Kontonummern. Weiterhin dokumentierte Unterteilungen über die 3-stellige Gliederung hinaus beziehen sich auf die Bedienung einer Bundesfinanzstatistik oder haben Vorschlagscharakter. Vorschläge sind als solche gekennzeichnet.

1 Der Sachkontenrahmen des Freistaats Sachsen

Grundlage des dieser Buchungs- und Kontierungsrichtlinie zugrunde liegenden „Sachkontenrahmens für Hochschulen des Freistaats Sachsen“ ist der sächsische Kontenrahmen, der wiederum auf dem Vorschlag des BVKR basiert.

Ziel dieses 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 Hochschulen zu erhöhen,
- Synergieeffekte über alle Bundesländer hinweg zu erzielen und
- eine spätere landes-/bundesweite Konsolidierung von Jahresabschlüssen zu erleichtern.

Der BVKR hat seinen Ursprung im IKR, dieser wurde für die Anwendung im öffentlichen Bereich modifiziert. Die Struktur des IKR im Sinne seiner Kontenklassen blieb jedoch unverändert.

- **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
Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen	Finanzanlagen	Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung	Eigenkapital Rücklagen und Rückstellungen	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung	Erträge	Sach- und Personalaufwendungen	Weitere Aufwendungen	Abschluss und kamerale Abgrenzung	Kosten- und Leistungsrechnung
Vermögensrechnung					Ergebnisrechnung			Abgrenz.	KLR

Abb. 1: Aufbau des bundeseinheitlichen Kontenrahmens

Abweichungen vom BVKR sind für Hochschulen erforderlich, um deren speziellen Anforderungen gerecht zu werden. Diese Unterschiede sind v. a. im Bereich der Zuweisungen und Zuschüsse, der Personalkosten, der Sachanlagen im Gemeingebrauch sowie der besonderen Ertragsarten zu finden. Zur Integration dieser Inhalte wurden, im Gegensatz zum BVKR, in Teilbereichen die Numerik und die Bezeichnungen der Kontenklassen, -gruppen und Hauptkonten geändert.

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

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

orientiert.

Der Freistaat Sachsen hat sich entschlossen, den länderübergreifenden Kontenrahmen als Basis für den NSM-Kontenplan zu verwenden.

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 hochschulspezifischen Ausgestaltung. Beispielgeschäftsvorfälle ergänzen und verdeutlichen die Zusammenhänge.

Kontengruppen bzw. Hauptkonten, die derzeit noch nicht belegt sind, aber gegebenenfalls später ausgestaltet werden, werden in dieser Dokumentation nicht erwähnt. Das bedeutet allerdings nicht, dass diese ohne Weiteres hochschulspezifisch verwendet werden dürfen.

Ergänzungen sollten erst nach einer länderübergreifenden Abstimmung vorgenommen werden. Lediglich in der Kontenklasse 9 besteht ein gewisser Ausgestaltungsspielraum für die einzelnen Bundesländer, um die Hauptkonten in der Kontenklasse 9 (Kosten- und Leistungsrechnung) den jeweiligen konzeptionellen und systemseitigen Anforderungen anpassen zu können.

2 Abgrenzung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen

Die auf der Aktivseite der Bilanz zu aktivierenden Vermögensgegenstände lassen sich in das Anlage- und das Umlaufvermögen unterteilen.

Zum **Anlagevermögen** gehören nur die Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, **dauernd dem Geschäftsbetrieb** zu dienen (§ 247 Abs. 2 HGB). Im Umkehrschluss stehen Vermögensgegenstände des **Umlaufvermögens** dem Unternehmen nur **vorübergehend** (nicht dauerhaft) zur Verfügung. Der unbestimmte Rechtsbegriff der Dauerhaftigkeit wurde durch den Bundesfinanzhof dahingehend konkretisiert, dass Vermögensgegenstände des Anlagevermögens **Gebrauchsgüter** sind, die dem Unternehmen für eine mehrmalige Nutzung zur Verfügung stehen. Bei **Verbrauchsgütern** ist hingegen

nur ein einmaliger Nutzungsvorgang (Verkauf oder Verbrauch) beabsichtigt; diese sind somit dem Umlaufvermögen zuzurechnen (BFH-Urteil v. 13.01.1972, BStBl. II 1972, S. 744).

Über die jeweilige Zweckbestimmung entscheidet neben der Art des Unternehmens der **Wille des Bilanzierenden**.

2.1 Grundsätzliches zu Buchungen im Anlagevermögen

Vermögensgegenstände, die das Unternehmen von Dritten erworben hat, werden beim Zugang mit ihren AK bewertet. Selbsterstellte Vermögensgegenstände sind bei der Entstehung mit dem Wert ihrer HK anzusetzen. Die Bewertung der Aktiva darf die einmal ermittelten AK oder HK und im abnutzbaren Anlagevermögen den fortgeschriebenen Wert (AK/HK abzüglich planmäßiger Abschreibungen) **auf keinen Fall überschreiten**. Die AK oder HK bilden selbst dann die Wertobergrenze, wenn der Wert am Bilanzstichtag weit darüber liegt und dieser Tageswert, z. B. als Börsenpreis, objektiv feststellbar ist.

2.2 Begriff der Anschaffungs- und Herstellungskosten

2.2.1 Anschaffungskosten

AK sind gemäß § 255 Abs. 1 HGB die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den AK gehören auch die so genannten Anschaffungsnebenkosten, wie Frachtkosten, Zoll- und Verpackungskosten sowie die nachträglichen AK (z. B. Erschließungsbeiträge). Minderungen des Anschaffungspreises wie Skonto, Rabatt etc. sind abzusetzen.

Berechnung der Anschaffungskosten
Anschaffungspreis (lt. Eingangsrechnung)
- Anschaffungspreisminderungen (Rabatte, Skonti)
+ direkt zurechenbare Anschaffungsnebenkosten (Transportkosten)
+ nachträgliche AK
= Anschaffungskosten
Im hoheitlichen (nicht vorsteuerabzugsberechtigten) Bereich ist die Mehrwertsteuer den Anschaffungskosten hinzuzurechnen

Problematisch kann dabei die Abgrenzung der nachträglichen AK sein. Grundsätzlich heißt es, dass wenn diese zu einer verbesserten Benutzbarkeit und damit zu einer Wertsteigerung des Vermögensgegenstandes führen, so sind diese im Rahmen der AK zu aktivieren. Dabei hat der Gesetzgeber darauf verzichtet, den Zeitraum der nachträglichen Anschaffung zu fixieren. Nach herrschender Meinung kann die nachträgliche Aktivierung auch noch viele Jahre nach Anschaffung eintreten. In der Praxis ist dies v. a. bei Grundstücken im Zusammenhang mit einer späteren Erschließung von Bedeutung.

Buchung von Anschaffungen im Bereich des Anlagevermögens

Beispiel (vorsteuerabzugsberechtigt):

- Kauf einer Maschine zum Preis von 100.000,00 EUR zzgl. MwSt.
- Die (Eingangs-)Frachtkosten betragen 500,00 EUR zzgl. MwSt.
- Wir zahlen die Frachtkosten sofort in bar (Kasse), die Maschine wird innerhalb von 10 Tagen unter Abzug von 3 % Skonto bezahlt.

Kauf der Maschine (Rechnungseingang)	Wiss. Anl. und Geräte (072)	100.000,00
	anr. Vorsteuer (206)	19.000,00
	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	119.000,00
Zahlung der Frachtkosten	Wiss. Anl. und Geräte (072)	500,00
	anr. Vorsteuer (260)	95,00
	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	595,00
Zahlung der Eingangsbuchung	Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	119.000,00
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)	115.430,00
	Wiss. Anl. Und Geräte (072)	3.000,00
	anr. Vorsteuer (260)	570,00

Im hoheitlichen Bereich (nicht vorsteuerabzugsberechtigt) wird die Mehrwertsteuer dem Anschaffungspreis hinzu gerechnet, das Konto 260 wird nicht bebucht.

2.2.2 Herstellungskosten

HK sind gemäß § 255 Abs. 2 und 3 HGB die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Nach § 255 Abs. 2 HGB sind mindestens die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung als Bestandteile in den HK zu berücksichtigen. Bei der Berechnung der HK sind auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten, der notwendigen Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung des Vermögensgegenstands veranlasst ist, einzurechnen.

Grundsätzlich unterscheiden sich **Handels- und Steuerrecht** hinsichtlich der Pflicht- und Wahlbestandteile zur Berechnung der Herstellungskosten nur noch in Bezug auf die Entwicklungsaufwendungen (HGB-2010). Für Hochschulen ist aus Gründen des einheitlichen Vorgehens und der Vergleichbarkeit die nachstehende – beiden Standards entsprechende - Berechnung vorzunehmen. Sind die jeweiligen Gemeinkostenanteile noch nicht einwandfrei feststellbar, kann während einer Übergangsfrist von 2 Jahren auf deren Einbeziehung bei der Bewertung von HK verzichtet werden. Dabei ist ein einheitlicher Gemeinkostensatz für die gesamte Hochschule zulässig. Zinsen für Fremdkapital gehören grund-

sätzlich nicht zu den HK (Verzicht auf Wahlrecht). Es ist zu berücksichtigen, dass der Ansatz von Fertigungs- und Materialgemeinkosten sowie der anteiligen Abschreibung nur verursachungsgerecht erfolgen kann, wenn die Hochschule über eine adäquate Vollkostenrechnung verfügt. Bis zur Umsetzung dieser besteht ein Wahlrecht bzgl. der Berücksichtigung von Gemeinkosten.

Berechnung der Herstellungskosten	
Materialeinzelkosten	
+ Materialgemeinkosten	
+ Fertigungseinzelkosten	
+ Fertigungsgemeinkosten	
+ Sondereinzelkosten der Fertigung	
+ Anteilige Nutzung des Anlagevermögens (Abschreibungen)	
= Herstellungskosten	

Abb. 2: Berechnung der Herstellungskosten

Buchung des Zugangs eines selbst hergestellten Anlagegegenstandes

Beispiel:

- Festgestellte HK (z. B. laut KLR) = 100.000,00

Zugang der Maschine	Wiss. Anl. und Geräte (072)	100.000,00
	an aktivierte Eigenleistungen (525)	100.000,00

2.3 Leasing

Der Begriff „**Leasing**“ bezeichnet eine Finanzierungsform, bei der eine mietähnliche Gebrauchsüberlassung von Wirtschaftsgütern gegen Entgelt stattfindet. Entsprechend der Ausgestaltung des jeweiligen Leasingvertrages lassen sich verschiedene Formen des Leasings unterscheiden (Finanzierungs-Leasing, Operating-Leasing).

Um die mit dem Leasingvorgang zusammenhängenden Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß zu verbuchen, ist jeweils grundsätzlich zu klären, ob der Leasinggegenstand beim **Leasinggeber** (Leasingunternehmen, -anbieter) oder beim **Leasingnehmer** (Hochschule, Nutzer) zu bilanzieren ist. Für diese Beurteilung ist sowohl der jeweilige **Leasingvertrag** als auch dessen **tatsächlichen Durchführung** relevant.

Buchung von Leasinggegenständen

Für Hochschulen kommt Leasing unter anderem für die folgenden Gegenstände in Betracht:

- Fahrzeuge,
- Drucker,
- Kopierer,
- EDV-Anlagen.

In der Regel werden die Hochschulen nicht als Leasinggeber auftreten, weshalb im Folgenden die Beschreibung der möglichen Buchungsvorgänge aus Sicht des Leasingnehmers erfolgt.

Es wird von einem **Leasingvertrag ohne Kauf- oder Verlängerungsoption** ausgegangen. (Die genaue Vorgehensweise bei anderen Vertragsformen ist im Anhang 21 des ESt-Handbuchs dargestellt.) Beinhaltet die **Grundmietzeit** - in dieser Zeit darf der Leasingvertrag nicht gekündigt werden - **weniger als 40 % oder mehr als 90 %** der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes, erfolgt die Bilanzierung beim **Leasingnehmer**.

Im ersten Fall (weniger als 40 %) geht der Gesetzgeber davon aus, dass der Leasingnehmer den Leasinggegenstand behält, da sich die hohen Leasingraten für ihn sonst nicht lohnen. Im zweiten Fall (mehr als 90 %) wird angenommen, dass der Leasinggegenstand nach Ablauf der Grundmietzeit verbraucht ist und somit für den Leasinggeber keinen Wert mehr besitzt.

Liegt die Grundmietzeit **zwischen 40 % und 90 %** der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer (was in der Praxis der Normalfall ist), so wird der Leasinggegenstand dem **Leasinggeber** zugerechnet - sofern der Leasingnehmer kein Optionsrecht auf Kauf oder Mietverlängerung hat.

2.3.1 Bilanzielle Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasingnehmer

Die Hochschule hat Folgendes zu berücksichtigen:

- Das Leasingobjekt ist mit den AK bzw. HK zu aktivieren, die bei der Berechnung der Leasingrate zu Grunde gelegt worden sind.
- In gleicher Höhe ist eine Verbindlichkeit gegenüber dem Leasinggeber zu passivieren.

- Die AfA ist nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer vorzunehmen.
- Die Leasingraten sind in einen Zins- und Kostenanteil (aufwandswirksam) sowie einen Tilgungsanteil (erfolgsneutral) aufzuteilen.

2.3.2 Zurechnung des Leasinggegenstandes bei dem Leasinggeber

Die Hochschule (als Leasingnehmer) verbucht die Leasingrate als sofort abziehbaren Aufwand; Zins- und Tilgungsanteile bleiben unberücksichtigt.

Beispiel:

Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasinggegenstands: 10 Jahre,
 Anschaffungskosten: 120.000,00 EUR,
 monatliche Leasingrate: 1.100,00 EUR = 13.200,00 EUR pro Jahr,
 Tilgungsanteil (Abschreibung): 12.000,00 EURo pro Jahr
 Zinsanteil: 1.200,00 EUR pro Jahr

Nutzungsdauer 3 Jahre (= 30 % - Bilanzierung beim Leasingnehmer):

Anschaffung	Wiss. Anl. und Geräte (072)	120.000,00	
	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)		120.000,00
Leasingzahlung	Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	12.000,00	
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)		12.000,00
Zinsen	Bankzinsen (751)	1.200,00	
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)		1.200,00

Nutzungsdauer 6 Jahre (= 60 % - Bilanzierung beim Leasinggeber):

Leasingzahlung	Leasing (671)	13.200,00	
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)		13.200,00

3 Abschreibungen

Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist (abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens), sind die AK oder HK um planmäßige Abschreibungen zu vermindern (§ 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB). Die **planmäßigen** Abschreibungen erfolgen linear in Abhängigkeit von der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes und in Anlehnung an die steuerlichen Abschreibungstabellen. Eine degressive Abschreibung ist steuerrechtlich für ab 2011 angeschaffte Wirtschaftsgüter nicht mehr zulässig, die leistungsbedingte Abschreibung nur dann, wenn dies dem Nutzungsverlauf wesentlich besser entspricht.

Dies bedeutet, dass am Beginn der Nutzung dieser Vermögensgegenstände ein sog.r **Abschreibungsplan** zu erstellen ist, der die folgenden Inhalte dokumentiert:

- Die zu verteilende Abschreibungssumme (AK/HK abzüglich eines evtl. Restwerts),
- die voraussichtliche Nutzungsdauer,
- die gewählte Abschreibungsmethode.

In der Regel erfüllt diese Aufgabe eine Anlagenbuchhaltung (z. B. HIS-IVS).

Grundsätzlich stehen als Abschreibungsmethoden die

- lineare Abschreibung (handels- und steuerrechtlich),
- geometrisch-degressive Abschreibung (nur handelsrechtlich),
- leistungsabhängige Abschreibung (handels- und steuerrechtlich)

zur Wahl. Den Hochschulen wird empfohlen, **die lineare Abschreibungsmethode** zu verwenden.

Bei Anschaffung oder Abgang eines Vermögensgegenstandes **innerhalb eines Geschäftsjahres** sind die anteiligen Abschreibungsbeträge auf Monatsbasis zu berücksichtigen.

3.1 Lineare Abschreibung

In der Praxis wird überwiegend die lineare Abschreibung angewendet. Ausgehend von den AK bzw. HK wird ein der Nutzungsdauer entsprechender jährlicher Abschreibungsbetrag in Abzug gebracht. Dadurch sind die Abschreibungsbeträge während der Nutzungsdauer konstant. Die Methode ist durch das Steuerrecht zugelassen (§ 7 EStG).

Den Hochschulen wird die Anwendung des Kataloges der vereinheitlichten Nutzungsdauern für Anlagen an sächsischen Hochschulen empfohlen, welcher von der Lenkungsgruppe NHS am 26.01.2011 zustimmend zur Kenntnis genommen wurde und regelmäßig fortgeschrieben wird.

3.2 Leistungsabhängige Abschreibung

Die leistungsabhängige Abschreibungsmethode erfolgt proportional zum erwarteten Verzehr des Leistungspotenzials des Vermögensgegenstandes (z. B. der Kilometerleistung eines Kfz). Aus steuerlicher Sicht ist diese Methode nur für bewegliche, abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens erlaubt (§ 7 Abs.1, Satz 4 EStG).

3.3 Außerplanmäßige Abschreibungen

Das gemilderte Niederstwertprinzip regelt die außerplanmäßigen Abschreibungen sowohl für abnutzbare als auch für nicht abnutzbare Gegenstände des Anlagevermögens.

Es handelt sich um ein Unterprinzip des Imparitätsprinzips, da mögliche Wertminderungen bereits zum Zeitpunkt der Verursachung berücksichtigt werden und nicht erst beim Abgang (siehe Passiva).

Liegt eine **voraussichtlich dauerhafte Wertminderung** vor, so gilt für Finanz- und Sachanlagen **eine Abschreibungspflicht**, der Wert nach der außerplanmäßigen Abschreibung muss angesetzt werden.

Beim Wegfall der Abschreibungsgründe für die eine außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen wurde, besteht ein Zuschreibungs- bzw. Wertaufholungsgebot (-pflicht HGB-2010), so dass der Bilanzierende den höheren Zeitwert (nach planmäßiger Abschreibung) ansetzen muss. Bei **Finanzanlagen** können außerplanmäßige Abschreibungen auch bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung vorgenommen werden (§ 253 Abs. 3 Satz 4 HGB-2010).

Außerplanmäßige Abschreibungen sind im **Anhang** zu erläutern.

Neuerungen durch das BilMoG:

Abschaffung der folgenden Abschreibungswahlrechte:

- Abschreibungen im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung (§ 253 Abs. 4 HGB),
- Abschreibungen auf den niedrigeren Zukunftswert (§ 253 Abs. 3 Satz 3 HGB),
- Übergangsregelung (Art. 67 Abs. 4 EHGB: Bisherige Wertansätze dürfen beibehalten werden, ansonsten unmittelbare Einstellung in Gewinnrücklagen.).

4 Verkauf von (gebrauchten) Gegenständen des Anlagevermögens

Beim Verkauf von (gebrauchten) Gegenständen des Anlagevermögens ist es denkbar, dass der erzielte Erlös höher oder niedriger ist als der derzeitige Buchwert. Da es hierdurch zu „Gewinnen“ oder „Verlusten“ kommen kann, ist der Erlös unabhängig vom Anlagenabgang zu buchen.

Beispiel:

Verkauf eines Gegenstandes des Anlagevermögens (z. B. Wiss. Anl. und Geräte 072) zum Preis von 8.000,00 EUR zzgl. MwSt. gegen Barzahlung. Der Buchwert des Gegenstandes betrug 10.000,00 EUR.

Verkauf des Gegenstands	Kasse (288)	9.520,00
	an Erträge a. d. Abg. von VG (536)	8.000,00
	Umsatzsteuer (480)	1.520,00
Abgang des Vermögensgegenstands	Verluste a. d. Abg. von VG. (696)	10.000,00
	an Wiss. Anlagen und Geräte (072)	10.000,00
Alternativ: Wertanpassung durch außerplanmäßige Abschreibung	Außerplanmäßige Abschreibungen ... (665)	2.000,00
	an Wiss. Anlagen... (072)	2.000,00
	dann:	
	Verluste a. d. Abg. von VG (696)	8.000,00
	an Wiss. Anlagen ... (072)	8.000,00

In der Praxis ist es aus Gründen der Transparenz häufig üblich eine Wertkorrektur im Sinne einer außerplanmäßigen Abschreibung durchzuführen.

5 Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG)

GWG werden entsprechend der gültigen steuerrechtlichen Bedingungen behandelt. Aufgrund einer gesetzlichen Neuregelung der steuerlichen Behandlung von geringwertigen Wirtschaftsgütern zum 01.01.2008 sind diese ab diesem Zeitpunkt wie folgt zu buchen:

GWG bis 150,00 EUR (zzgl. MwSt.):

Selbständig nutzbare, abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter mit AK bzw. HK in einer Höhe von höchstens 150,00 EUR zzgl. MwSt. sind nach der geänderten Fassung des § 6 Abs. 2 EStG im Jahr der Anschaffung/Herstellung sofort als Betriebsausgaben abzuziehen. Ein Wahlrecht zur Aktivierung und Aufwandsverteilung (im Sinne von Abschreibungen) besteht aus steuerlicher Sicht seit dem 01.01.2008 nicht mehr.

Diese Gegenstände sind dementsprechend im IVS zumindest im Bereich der steuerlichen Abschreibungen nicht mehr zu berücksichtigen, sondern als Aufwand (Kontenklasse 6) zu behandeln.

GWG von 150,00 bis 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.):

Nachdem (im Steuerrecht) per 01.01.2008 neu hinzu gekommenen § 6 Abs. 2a EStG sind alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften oder hergestellten abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgüter, die selbständig nutzbar sind und deren AK oder HK mehr als 150,00 EUR, aber nicht mehr als 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.) betragen, in einen sog. Sammelposten einzustellen, der sich nach Erstellung des betreffenden Jahresabschlusses nicht mehr verändern darf. Die Bildung dieses Sammelpostens ist für die Geschäftsjahre 2008 und 2009 zwingend vorgeschrieben. Ab Geschäftsjahr 2010 besteht ein Wahlrecht. Dieser Sammelposten ist ab dem Wirtschaftsjahr seiner Bildung und in den folgenden 4 Wirtschaftsjahren linear mit jeweils 20 % aufwandswirksam aufzulösen. In jedem Wirtschaftsjahr ist ein neuer Sammelposten zu bilden.

Außerdem gilt: Vorgänge, die sich auf ein einzelnes geringwertiges Anlagegut in einem solchen Sammelposten beziehen, wirken sich auf dessen Höhe nicht mehr aus. Scheidet ein solches Gut aus dem Betriebsvermögen aus, ist ein eventueller Veräußerungserlös als Einnahme zu verbuchen. Der Sammelposten bleibt nach dem Jahr seiner Bildung in dieser Hinsicht unverändert.

Zugleich sieht das Steuerrecht (abweichend von HGB) vor, dass für diese GWG die Dokumentationspflichten im Rahmen einer Anlagenbuchhaltung künftig entfallen. Für handelsrechtliche Jahresabschlüsse - wie sie v. a. für den hoheitlichen Bereich der Hochschulen vorgesehen sind - gilt diese Regelung jedoch noch nicht.

Es erscheint aus Sicht einer Hochschule in jedem Fall sinnvoll, diese (künftig „geringwertigen“) Anlagegegenstände weiterhin in einer Anlagenbuchhaltung zu dokumentieren, da z. B. auch Laptops, hochwertige Kameras u. ä. in diesen Wertebereich fallen. Eine Pflicht zur Erfassung dieser Gegenstände besteht für Hochschulen des Freistaats Sachsen jedoch nicht.

Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz ermöglicht ab 01.01.2010 wahlweise die Sofortabschreibung von Wirtschaftsgütern bis zu Nettoanschaffungskosten von bis zu 410,00 EUR. Es liegt in Verantwor-

tion der Hochschulen, dieses Wahlrecht anstelle der Abschreibung über den Sammelposten auszuüben.

Buchungstechnische Behandlung:

Gegenstände, deren AK/HK unter 150,00 EUR (zzgl. MwSt.) liegen sind sofort als Aufwand in Kontenklasse 6 zu verbuchen. Im HIS-IVS besteht hierbei kein Erfassungsbedarf.

Güter, deren AK/HK zwischen 150,00 bis 1.000,00 EUR (zzgl. MwSt.) liegen, können in der Anlagenbuchhaltung mit Inventarnummer (keine „Sammelinventarnummer“ für verschiedene GWG) erfasst oder in einer anderen geeigneten Form einzeln dokumentiert werden. Im Bereich der steuerlichen Abschreibungen ist in der Finanzbuchhaltung für jedes Wirtschaftsjahr sowohl ein Bestandskonto

- z. B. „Sammelposten GWG 2008“ (Bestandskonto Klasse 0)

als auch ein Erfolgskonto

- z. B. „Abschreibungen Sammelposten GWG 2008 (Erfolgskonto Klasse 6)

zu bilden. Alle in diesem Wirtschaftsjahr (2008) angeschafften bzw. erstellten GWG sind auf diesem Bestandskonto (Sammelposten) zu buchen, alle dazugehörigen Abschreibungen auf dem entsprechenden Abschreibungskonto. Immaterielle Wirtschaftsgüter gehören grundsätzlich nicht zu den beweglichen Wirtschaftsgütern, daher dürfen sie nicht in dieser Form behandelt werden. Ausnahmen bilden hier die so genannten Trivialprogramme, die nach R 5.5 Abs. 1 EStR als abnutzbare bewegliche und selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter gelten und unter die GWG-Regelung fallen. Computerprogramme, deren AK nicht mehr als 410,00 EUR betragen, sind wie Trivialprogramme zu behandeln.

6 Anlagengitter

Laut § 268 Abs. 2 HGB besteht die Pflicht, die Entwicklung der einzelnen Positionen des Anlagevermögens in der Bilanz oder im Anhang gesondert auszuweisen. Die Darstellung soll die gesamten AK oder HK, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen, Zuschreibungen und Abschreibungen des Geschäftsjahres sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe beinhalten. Diese Übersicht wird als Anlagengitter bezeichnet und in der Regel durch eine entsprechende Software erstellt (z. B. IVS).

7 Buchungen im Beschaffungsbereich des Umlaufvermögens

Bei Buchungen im Beschaffungsbereich ist zu beachten, dass sich die AK aus mehreren Bestandteilen zusammensetzen können. Diese sind:

Der Anschaffungspreis	Laut Rechnung
+ Anschaffungsnebenkosten	(z. B. Frachtkosten)
+ nachträgliche Anschaffungskosten	
- Anschaffungspreisminderungen	Skonto, nachträgliche Minderungen

Buchungsbeispiel:

Kauf von Material zum Preis von 10.000,00 EUR zzgl. MwSt.,

Frachtkosten betragen 100,00 EUR zzgl. MwSt., diese werden in bar bezahlt.

Wir zahlen die Rechnung innerhalb von 10 Tagen unter Abzug von 3 % Skonto.

Kauf des Materials (Rechnungseingang)	Rohstoffe ... (200)	10.000,00
	anr. Vorsteuer (260)	1.900,00
	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	11.900,00
Zahlung der Frachtkosten	Rohstoffe ... (200)	100,00
	anr. Vorsteuer (260)	19,00
	an Kasse (288)	119,00
Zahlung der Eingangs- rechnung	Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	11.900,00
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)	11.543,00
	Rohstoffe ... (200)	300,00
	anr. Vorsteuer (260)	57,00

Rücksendungen

Bei Rücksendungen im Bereich der Beschaffung (z. B. aufgrund fehlerhafter oder falscher Lieferung) wird der ursprüngliche Buchungsvorgang in umgekehrter Form gebucht. Dies gilt auch bei teilweiser Rücksendung mit entsprechenden Teilbeträgen.

8 Mehrwertsteuer im Einkauf und bei Rechnungsstellung

Grundsätzlich sind hoheitliche Leistungen nicht mehrwertsteuerpflichtig. Dennoch gibt es an (fast) jeder Hochschule Leistungsbereiche, die im Rahmen des Wertschöpfungsprozesses eine Berücksichtigung der Mehrwertsteuer im Rahmen der Beschaffung und Leistungsabgabe erfordern.

Darüber hinaus beeinflusst die Mehrwertsteuer die Höhe der Ausgaben im hoheitlichen Bereich einer Hochschule, da sie, im Gegensatz zu den Betrieben gewerblicher Art, hier einen Bestandteil der jeweiligen Anschaffungsausgabe darstellt.

Grundsätzlich sind begrifflich zu unterscheiden:

- Wir zahlen Mehrwertsteuer an Zulieferer = **Vorsteuer (VSt.)**
- Wir berechnen an Leistungsempfänger Mehrwertsteuer = **Mehrwertsteuer (MwSt.)**

Mehrwertschöpfung

Viele Waren haben - bis sie beim Endverbraucher ankommen - einen mehrstufigen Erstellungs- und Weitergabeprozess hinter sich. Jede Prozessstufe auf dem Weg von der Urerzeugung bis zum Endverbraucher schafft dabei ihren „Mehr-Wert“ am Produkt. Dieser Mehrwert jeder Stufe kommt dabei durch die Preisdifferenz zwischen Beschaffung und Absatz zum Ausdruck.

Umsatzstufe	Verkaufspreis (MwSt.) – Einkaufspreis (VSt.) = Mehrwert				Zahllast	
Materialerzeugung	2.000,00	380,00			2.000,00	380,00
Weiterverarbeitung	6.500,00	1.235,00	2.000,00	380,00-	4.500,00	855,00
Großhandel	8.000,00	1.520,00	6.500,00	1.235,00	1.500,00	285,00
Einzelhandel	10.000,00	1.900,00	8.000,00	1.520,00-	2.000,00	380,00
Der Endverbraucher trägt und zahlt				10.000,00		1.900,00

Die Differenz aus Mehrwertsteuer minus Vorsteuer bildet die **Zahllast** (Zahlungsbetrag) an das Finanzamt. Die Zahllast kann auch negativ sein (Rückforderung).

8.1 Das Wesen der Mehrwertsteuer im hoheitlichen Bereich

Im hoheitlichen Bereich stellt die **gezahlte Mehrwertssteuer** (wie bei einem Endverbraucher auch) einen Bestandteil der AK dar. Sie muss und sollte daher buchungstechnisch nicht gesondert berücksichtigt werden. Andernfalls würde der tatsächlich entstandene Aufwand nicht richtig dokumentiert.

Kauf von Büromaterial auf Ziel 1.000,00 zzgl. 19 % MwSt. (Rechnungseingang)	Büromaterial ... (680)	1.190,00
	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	1.190,00

Bei **Ausgangsrechnungen** des hoheitlichen Bereichs einer Hochschule spielt die Mehrwertsteuer keine Rolle. Hoheitliche Leistungen sind grundsätzlich mehrwertsteuerfrei, d.h., die Hochschulen vereinbaren keine Mehrwertsteuer.

Zahlung von Studiengebühren für das Sommersemester	Guthaben bei Kreditinst. /Kasse (280/288)	500,00
	an Erträge aus Gebühren ... (5101)	500,00

8.2 Die Mehrwertsteuer in Betrieben gewerblicher Art (BgA)

Da die Mehrwertsteuer immer vom Endverbraucher getragen wird, stellt sie für das Unternehmen/den BgA einen „durchlaufenden Posten“ dar, der das Ergebnis in keiner Weise belastet. Der BgA lässt sich von seinem Abnehmer sowohl die Mehrwertsteuer als auch die bereits an Zulieferer gezahlte Vorsteuer erstatten. Die Differenz (Zahllast) führt er an das Finanzamt ab.

Das jeweils in Rechnung gestellte Entgelt bildet die Grundlage für die Berechnung der Mehrwertsteuer von zurzeit 19 % (normaler Steuersatz) bzw. 7 % (ermäßigter Steuersatz z. B. für Lebensmittel, Bücher).

8.2.1 Buchungen mit Mehrwertsteuer im Beschaffungsbereich

Der Einkauf von Material oder Waren wird aufgrund von Eingangsrechnungen gebucht. Diese beinhaltet den jeweiligen Warenwert und die ausgewiesene Mehrwertsteuer, die für den Warenbezieher als Vorsteuer zu behandeln ist.

Sie begründet für den Zahler quasi eine Forderung an das Finanzamt.

Kauf von Büromaterial auf Ziel 1.000,00 zzgl. 19 % MwSt. (Rechnungseingang)	Büromaterial ... (680)	1.000,00
	anr. Vorsteuer (260)	190,00
	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	1.190,00

8.2.2 Buchungen mit Mehrwertsteuer im Leistungsbereich

In jeder Hochschule gibt es (Absatz-)Bereiche, die verpflichtet sind, im Rahmen der Abgabe ihrer Leistung, Mehrwertsteuer zu erheben. Dazu können typische Leistungen gewerblicher Art gehören, z. B.

Mensa, aber auch Forschungsaufträge sind unter Umständen mehrwertsteuerpflichtig. In diesem Fall ist schon bei der Rechnungsstellung der Mehrwertsteuerbetrag gesondert auszuweisen.

Rechnungsstellung für ein Forschungsprojekt	Forderungen aLuL ... (240)	119.000,00
	an Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit (500)	100.000,00
	Mehrwertsteuer (480)	19.000,00

8.2.3 Berechnung und Buchung der Zahllast

Zu bestimmten Terminen (monatlich, quartalsweise, jährlich) ist eine „**Umsatzsteuervoranmeldung/Mehrwertsteuervoranmeldung**“ an das Finanzamt einzureichen.

Hierin sind Angaben zur Mehrwertsteuer und zur gezahlten Vorsteuer zu machen. Die sich daraus ergebende Zahlung ist buchungstechnisch abzubilden:

Buchung der Zahlung	Umsatzsteuervorauszahlung (482)	18.810,00
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)	18.810,00

9 Buchungen im Rahmen der Jahresabgrenzung

Buchungen mit dem Zweck der Jahresabgrenzung sind immer dann zu erstellen, wenn vertraglich vereinbarte Nutzungs- und Zahlungszeiträume jahresübergreifende Wirkung haben.

Beispiel:

Die Prämie für eine Versicherung wird für den Zeitraum 1. Juni bis 30. Mai im Voraus (oder im Nachhinein) gezahlt.

Hier ist unschwer zu erkennen, dass die Zahlung zum 1. Juni, soweit dies den Aufwand betrifft, sowohl die Buchungsperiode des laufenden Jahres als auch die des Folgejahres berührt.

Derartige Buchungsfälle lassen sich folgendermaßen systematisieren:

- **Zahlung im Voraus (transitorische Posten der Jahresabgrenzung):**
Da sich aufgrund der vorangegangenen Zahlung eine Leistungsforderung bzw. -verbindlichkeit ergibt, sind hierfür die Konten der **aktiven bzw. passiven Jahresabgrenzung** zu verwenden.
- **Zahlung im Nachhinein (antizipatorische Posten der Jahresabgrenzung):**
Da sich in diesem Fall eine monetäre Forderung bzw. Verbindlichkeit für die bereits in Anspruch genommene Leistung des laufenden Buchungsjahres ergibt, sind dementsprechend die Konten **„sonstige Forderungen“** bzw. **„sonstige Verbindlichkeiten“** zu verwenden. Die Verwendung der

Konten „sonstige ...“ ist im buchhalterischen Bereich tradiert, d. h., diese Konten werden üblicherweise nur im Rahmen der Jahresabgrenzung verwendet.

9.1 Hochschule als Leistungsempfänger/Zahler

Nimmt die Hochschule die Rolle des Leistungsempfängers (also zugleich des Zahlers) ein, so wäre es denkbar, dass die Hochschule

- **im Voraus** (transitorischer Posten der Jahresabgrenzung),
- **im Nachhinein** (antizipatorischer Posten der Jahresabgrenzung)

für einen jahresübergreifenden Zeitraum zahlt.

a) Beispiel: Zahlung der Miete am 1.11.2007 für insgesamt 6 Monate im Voraus (bis 30.4.) - 600,00

Leistungszeitraum 1.11. – 30.4.	
Aufwand	Aktive Jahresabgrenzung (Leistungsforderung)
2007	2008
1.11. Zahlung	31.12. 30.4.

Buchung:

1.11.2007	Mieten, Pachten ... (670)	200,00	
Zahlung des Gesamtbetrages:	Aktive Jahresabgrenzung (293)	400,00	
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)/Kasse (288)		600,00
1.01.2008	Mieten, Pachten ... (670)	400,00	
Auflösung des Jahresabgrenzungspostens:	an Andere ARAP (293)		400,00

b) Beispiel: Zahlung der Miete nachträglich für 1.11.2007 bis 30.4.2007

Leistungszeitraum 1.11. – 30.4.	
Aufwand/Verbindlichkeit	Wird in 2008 „normal“ als Aufwand gebucht.
2007	2008

← 1.11. ----- 31.12. Zahlung 30.4.

Buchung:

31.12.2007	Mieten, Pachten ... (670)	200,00	
Buchung des Aufwandes per 31.12. 2007:	an Übrige sonst. Verbindlichkeiten (489)		200,00
30.04.2008	Mieten, Pachten ... (670)	400,00	
Buchung der Zahlung:	Übrige sonst. Verbindlichkeiten (489)	200,00	
	an Guthaben bei Kreditinst. (280)/ Kasse (288)		600,00

9.2 Hochschule als Leistungsgeber/Zahlungsempfänger

Nimmt die Hochschule die Rolle des Leistungsgebers (und zugleich Zahlungsempfängers) ein, so ergeben sich die gleichen Möglichkeiten:

- Der Leistungsnehmer zahlt **im Voraus** (transitorischer Posten der Jahresabgrenzung),
- der Leistungsnehmer zahlt **im Nachhinein** (antizipatorischer Posten der Jahresabgrenzung)

für einen jahresübergreifenden Zeitraum.

a) Beispiel: Erhalt der Miete 1.11.2007 für 6 Monate im Voraus (bis 30.4.) - 600,00

Leistungszeitraum 1.11. – 30.4.	
Ertrag	Passive Jahresabgrenzung (Leistungsverbindlichkeit)
2007	2008

1.11. - Zahlungseingang 31.12. 30.4. →

Buchung:

01.11.2007	Guthaben bei Kreditinstituten (280)	600,00	
Erhalt des Gesamtbetrages:	an Erträge aus Vermietung und Verpachtung (502)		200,00
	Passive Jahresabgrenzung (490)		400,00

Beispiel:

Eine Hochschule erhält im Jahr 2007 Mittel für die Anschaffung einer technischen Anlage in Höhe von 100.000,00 EUR. Eine Nutzungsdauer von 10 Jahren wird zugrunde gelegt.

Buchungen im Zugangs-/Anschaffungsjahr

Erhalt der Mittel	Guthaben bei Kreditinstituten (280)	100.000,00
	an Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen ... (54)	100.000,00
Erwerb der Anlage	Technische Anlagen ... (07)	100.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	100.000,00
Anmerkung: Bei der Schenkung von Gegenständen entfallen die Bankbuchungen; das Gegenkonto könnte „Erträge aus Schenkungen...“ (590) heißen.		
Nutzung der Anlage	Abschreibungen (66)	10.000,00
	an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00

Buchungen in den Folge-/Nutzungsjahren

Nutzung der Anlage	Abschreibungen (66)	10.000,00
	an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00

Diese Buchungsmethode führt dazu, dass im Jahr des Mittelzugangs ein „Gewinn“ in Höhe des Zugangsbetrages abzüglich der im laufenden Jahr anrechenbaren Abschreibungen entsteht. In den Folgejahren belasten die weiteren Abschreibungen das Ergebnis im Sinne eines Verlustes.

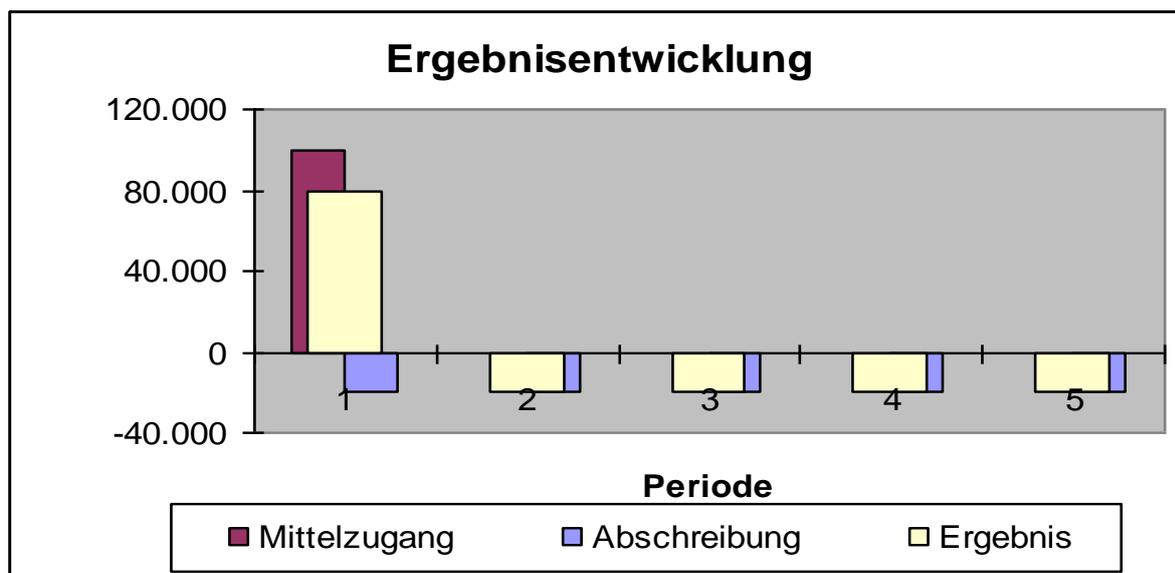


Abb. 3: ergebniswirksame Verbuchung von Investitionszuschüssen

Wie vorstehend grafisch dargestellt, kann diese Vorgehensweise in den steuerpflichtigen Bereichen der Hochschule zu einer spürbaren Verzerrung des Steueraufkommens während der Nutzung des in dieser Form finanzierten Gebrauchsgegenstandes führen.

▪ **Ergebnisneutrale Verbuchung**

Diese (legitime) Vorgehensweise basiert auf der **Bildung eines Sonderpostens**, der auf der Passivseite der Bilanz (Kontenklasse 3) einzuordnen ist. Durch dessen Nutzung ist es möglich, den Mittelzugang erfolgsneutral zu verbuchen; während der Nutzung des Gegenstands wird diese Position in einer den Abschreibungen entsprechenden Höhe wieder aufgelöst.

Buchungen im Zugangs-/Anschaffungsjahr

Erhalt der Mittel	Guthaben bei Kreditinstituten (280)	100.000,00
	an Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36)	100.000,00
Erwerb der Anlage	Technische Anlagen ... (07)	100.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	100.000,00
Nutzung der Anlage	Abschreibungen (66)	10.000,00
	an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00
Auflösung des Sonderpostens in anteiliger Höhe	Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36)	10.000,00
	an Erträge a. d. Auflösung von Sonderposten (537)	10.000,00

Aufgrund der aktuellen Vorgaben zum Wirtschaftsplan und der Tatsache, dass die Entscheidung über die Mittelverwendung im Zeitpunkt des Mittelerhalts (Ertrag) für Investitionen bzw. Verbräuche noch nicht abschließend getroffen werden kann, ist für die sächsischen Hochschulen folgende ebenfalls ergebnisneutrale Verfahrensweise verbindlich:

Erhalt der Gesamtmittel	Guthaben bei Kreditinstituten (280)	200.000,00-
	an Erträge aus Zuweisungen und Zuschüsse ... (54)	200.000,00
Investition von einem Teil der Mittel (Erwerb der Anlage)	1) Technische Anlagen ... (07)	100.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	100.000,00
	2) Einstellungen in Sonderposten (697)	100.000,00
	an Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36)	100.000,00

Nutzung der Anlage und Auflösung des Sonderpostens in anteiliger Höhe	1) Abschreibungen (66) an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00 10.000,00
	2) Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36) an Erträge aus der Auflösung von Sonderposten (537)	10.000,00 10.000,00
Investition von einem weiteren Teil der Mittel (Erwerb einer weiteren Anlage)	1) Technische Anlagen ... (07) an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	100.000,00 100.000,00
	2) Einstellung in Sonderposten (697) an Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36)	100.000,00 100.000,00
Nutzung der Anlage und Auflösung des Sonderpostens in anteiliger Höhe	1) Abschreibungen (66) an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00 10.000,00
	2) Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36) an Erträge aus der Auflösung von Sonderposten (537)	10.000,00 10.000,00

Buchungen in den Folge-/Nutzungsjahren

Nutzung der ersten Anlage	Abschreibungen (66x) an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00 10.000,00
Auflösung des Sonderpostens in anteiliger Höhe	Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36) an Erträge a. d. Auflösung von Sonderposten (537)	10.000,00 10.000,00
Nutzung der zweiten Anlage	Abschreibungen (66) an Technische Anlagen ... (07)	10.000,00 10.000,00
Auflösung des Sonderpostens in anteiliger Höhe	Sonderposten aus Investitionszuweisungen/-zuschüssen (36) an Erträge aus der Auflösung von Sonderposten (537)	10.000,00 10.000,00

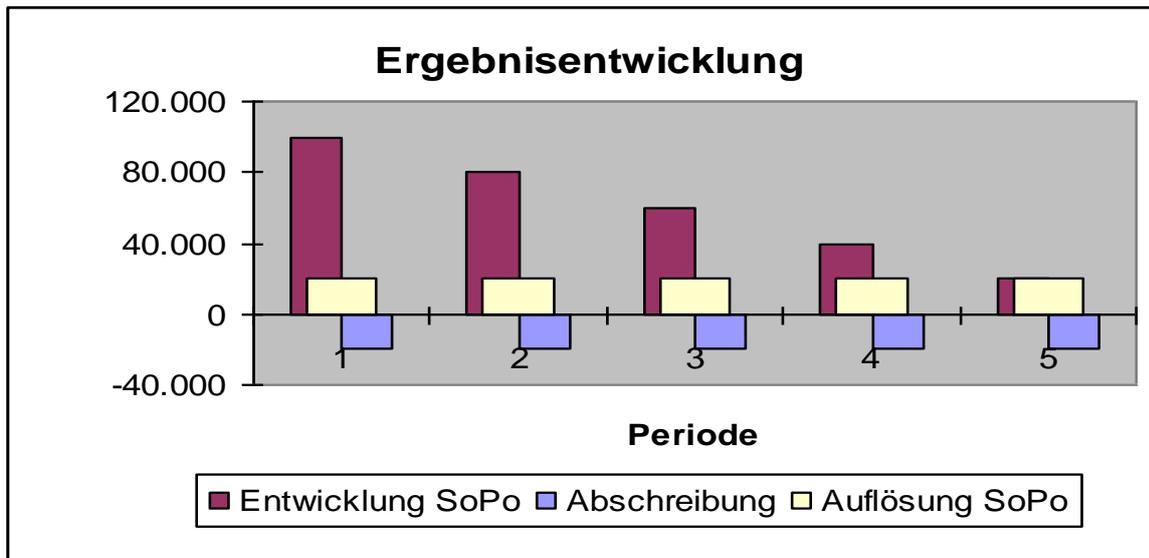


Abb. 4: Ergebnisneutrale Verbuchung von Investitionszuschüssen

Da bei dieser Buchungsmethode aufgrund der Finanzierung der Gebrauchsgegenstände ein erfolgsneutraler Sonderposten gebildet wird, ergeben sich keine Verzerrungen in der steuerlichen Betrachtung eines BgA.

Das HIS-FSV Softwaremodul HIS-IVS unterstützt diese Vorgehensweise durch Automatisierung der Auflösung des Sonderpostens in Höhe der anfallenden Abschreibungen.

10.2 Drittmittel für laufende Aufwendungen

Hiermit sind Drittmittel gemeint, die z. B. im Rahmen eines Forschungsauftrages, für die Deckung der mit diesem Auftrag verbundenen Aufwendungen im Sinne von

- Personalkosten,
- Sachkosten,
- Abschreibungen

vorgesehen sind. Hierunter können z. B. auch Vergütungen für Gutachten oder (Material-)Prüfungen fallen.

Zahlungen von Dritten, die im Zusammenhang mit geförderten Projekten pauschal anhand der abrechenbaren direkten Projektaufwendungen als Zuschlag zur Deckung indirekter Projektaufwendungen geleistet werden, sind bei Konto 5457 „Erträge aus pauschalen Zuschlägen zu Projektförderungen (DFG-Programmpauschale, sonstige Overhead-Zahlungen)“ zu buchen.

▪ **Verbuchung bei unterjähriger Laufzeit des Auftrages**

Handelt es sich bei dem der Zahlung zugrunde liegenden Auftrag um eine Maßnahme, die im Jahr der Rechnungslegung abgeschlossen werden kann, ist deren Verbuchung unproblematisch. Die mit dem

Drittmittelertrag verbundenen Aufwendungen stehen diesem innerhalb desselben Wirtschaftsjahres in der Ergebnisrechnung entgegen.

Beispiel:

Durchführung eines Projektauftrages in der Zeit vom 1.04. bis zum 30.6.

Rechnungslegung	Guthaben bei Kreditinstituten (280)	10.000,00
	an Erträge aus Projektförderung (545)	10.000,00
damit verbundene Aufwendungen	Entgelte ... (620)	8.000,00
	Mieten ... (670)	2.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	10.000,00

Aus Sicht der Finanzbuchhaltung müssen die mit einem (Drittmittel-)Ertrag in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht unmittelbar zugeordnet werden. Häufig ist es zwar erforderlich, dem Drittmittelgeber gegenüber eine genauere Zuordnung darzustellen, jedoch ist dies nicht unmittelbar die Aufgabe der FIBU. Hierfür stehen andere Instrumente (z. B. die Kostenträgerrechnung der KLR) zur Verfügung.

▪ **Ergebniswirksame Verbuchung bei jahresübergreifender Verwendung**

Bei einer jahresübergreifenden Verwendung von Mitteln kann es, ähnlich wie bei der investiven Verwendung von Mitteln, zu einer erheblichen Verzerrung des Jahresergebnisses mit entsprechenden steuerlichen Konsequenzen kommen. Im Extremfall wird eine Leistung am 31.12. berechnet, deren Aufwand erst im Folgejahr entsteht. In diesem Fall stehen den Erträgen im Jahr der Erzielung keinerlei Aufwendungen entgegen, im Folgejahr den Aufwendungen keine Erträge.

Beispiel:

Ein Auftrag soll in der Zeit vom 1.10.2007 bis zum 31.3.2008 durch einen Forschungsbereich der Hochschule (BgA) durchgeführt werden. Dafür stellt der Auftraggeber 60.000,00 zzgl. MwSt. zur Verfügung, die bereits zu Projektbeginn in Rechnung gestellt werden.

Rechnungslegung (1.10.2007)	Guthaben bei Kreditinstituten (280)	60.000,00
	an Umsatzerlöse extern (500)	60.000,00
diverse Aufwendungen in 2007	Weitere Aufwendungen ... (68x)	30.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	30.000,00
Ergebnis in 2007		„Gewinn“ 30.000,00

diverse Aufwendungen in 2008	Weitere Aufwendungen ... (689) an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	30.000,00 30.000,00
Ergebnis in 2008		„Verlust“ 30.000,00

Die gleiche Verzerrung des Ergebnisses tritt in umgekehrter Reihenfolge auf, wenn der Ertrag rückwirkend (vorstehend in 2008) in Rechnung gestellt wird.

▪ **Ergebnisneutrale Verbuchung bei jahresübergreifender Verwendung**

Um den das Ergebnis „verzerrenden“ Effekt durch die Verbuchung zu vermeiden, ist eine Jahresabgrenzung vorzunehmen. Für diesen Zweck existieren die Konten „Erhaltene Anzahlungen“ (Konto 400) und „Unfertige Leistungen/unfertige Erzeugnisse“ (21).

▪ **Rechnungslegung bei Auftragsbeginn**

In diesem Fall erfolgt die Jahresabgrenzung aufgrund der Tatsache, dass am 31.12. Bilanzstichtag eine Leistungsverbindlichkeit gegenüber dem Auftraggeber besteht. Diese (Leistungs-)Verbindlichkeit kann auch über mehrere Jahre bestehen.

Rechnungslegung (1.10.2007)	Guthaben bei Kreditinstituten (280) an Erhaltene Anzahlungen ... (400)	60.000,00 60.000,00
diverse Aufwendungen in 2007	Weitere Aufwendungen ... (68) an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	30.000,00 30.000,00
Jahresabgrenzung in 2007	Unfertige Leistungen (211) an Bestandsveränderungen an unfertigen Erzeugnissen/Leistungen (520)	30.000,00 30.000,00
Ergebnis in 2007		„Gewinn/Verlust“ 0,00

Aufgrund der Jahresabgrenzungsbuchung wird der Ertrag in 2007 entsprechend vermindert. Der Betrag wird als (Leistungs-)Verbindlichkeit auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen.

Auflösung der Jahresabgrenzung in 2008	Bestandsveränderungen an unfertigen Leistungen (520) an Unfertige Leistungen (211)	30.000,00 30.000,00
diverse Aufwendungen in 2008	Weitere Aufwendungen ... (68) an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	30.000,00 30.000,00
Realisation des Umsatzes	Erhaltene Anzahlungen ... (400) an Umsatzerlöse extern (500)	60.000,00 60.000,00
Ergebnis in 2008		„Gewinn/Verlust“ 0,00

Die hier gezeigte Auflösung des im Jahr 2007 gebildeten Jahresabgrenzungspostens kann auch in Tranchen, bezogen auf mehrere Jahre, erfolgen.

▪ **Rechnungslegung bei Auftragsende**

Ist mit dem Mittelgeber eine Rechnungsstellung zum Ende des Auftrags vereinbart, so ergibt sich im Rahmen der Jahresabgrenzung eine noch nicht abgerechnete Forderung, die aber dem Grund nach zum Bilanzstichtag (31.12.) besteht. Diese Forderung wird analog dem obigen Beispiel in der Position „Unfertige Leistungen“ abgebildet.

Beispiel:

diverse Aufwendungen in 2007	Weitere Aufwendungen ... (68) an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	30.000,00 30.000,00
Jahresabgrenzung per 31.12.2007	Unfertige Leistungen (211) an Bestandsveränderungen an unfertigen Leistungen (520)	30.000,00 30.000,00
Ergebnis in 2007		„Gewinn/Verlust“ 0,00

diverse Aufwendungen in 2008	Weitere Aufwendungen ... (68) an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	30.000,00 30.000,00
Bezahlung der Rechnung nach Rechnungslegung in 2008	Guthaben bei Kreditinstituten (280) an Umsatzerlöse extern (500)	60.000,00 60.000,00
Auflösung der Jahresabgrenzung in 2008	Bestandsveränderungen an unfertigen Leistungen (520) an Unfertige Leistungen (211)	30.000,00 30.000,00
Ergebnis in 2008		„Gewinn/Verlust“ 0,00

Auf diese Weise ist eine Verzerrung des steuerlichen Ergebnisses (im BgA-Bereich) zu umgehen, sie entspricht der üblichen kaufmännischen Buchungsmethodik.

11 Buchungstechnische Behandlung von durchlaufenden Posten

Sog. „durchlaufende Posten“, also Mittel, die eine Hochschule monetär einnimmt, deren Empfänger jedoch außerhalb des hoheitlichen Bereichs der Hochschule zu finden ist (z. B. Einschreibgebühren), müssen durch die buchende Hochschule erfasst werden, da sie deren Bestand an liquiden Mitteln (Bank oder Kasse) verändern.

Grundsätzlich gibt es hierfür 2 Möglichkeiten:

Erfolgswirksame Verbuchung:

Zahlungseingang	Kasse/Guthaben bei Kreditinstituten (288/280) an Erträge durchlaufende Posten (580)
Mittelweitergabe	Aufwendungen durchlaufende Posten (780) an Kasse/Guthaben bei Kreditinsti- tuten (288/280)

Durch die Nutzung der Kontenklasse 7 bei Weitergabe der Mittel erfolgt zwar eine Neutralisierung des Aufwandes, die Erlöse verbleiben jedoch in Kontenklasse 5. Insgesamt wird bei dieser Vorgehensweise aber die Einnahme- und Aufwandssituation der Hochschule verzerrt. Das Verfahren sollte nur bei Beträgen von insgesamt geringem Umfang genutzt werden.

Erfolgsneutrale Verbuchung:

Mittleingang	Kasse/Guthaben bei Kreditinstituten (288/280) an übrige sonstige Verbindlichkeiten (489)
Mittelweitergabe	Übrige sonstige Verbindlichkeiten (489) an Kasse/Guthaben bei Kreditinstitu- ten (288/280)

Dieses Vorgehen spielt sich buchungstechnisch außerhalb der Ergebnisrechnung ab.

12 Rückstellungen

12.1 Definition von Rückstellungen

Rückstellungen sind Bilanzposten für ungewisse Verbindlichkeiten, die **dem Grunde** (ob?), **des Auszahlungszeitpunktes** (wann?) oder **der Höhe nach** (wie viel?) unbestimmt sind. Sie werden gebildet, um Aufwendungen, die erst nach dem Abschlussstichtag zu Ausgaben führen, vollständig im Jahresabschluss zu erfassen.

Für Rückstellungen gilt im Rahmen einer vorsichtigen Schätzung, das so genannte **Höchstwertprinzip**, d. h., es ist der höchstmögliche (negative) Wert anzusetzen. Dabei gilt der Erfüllungsbetrag.

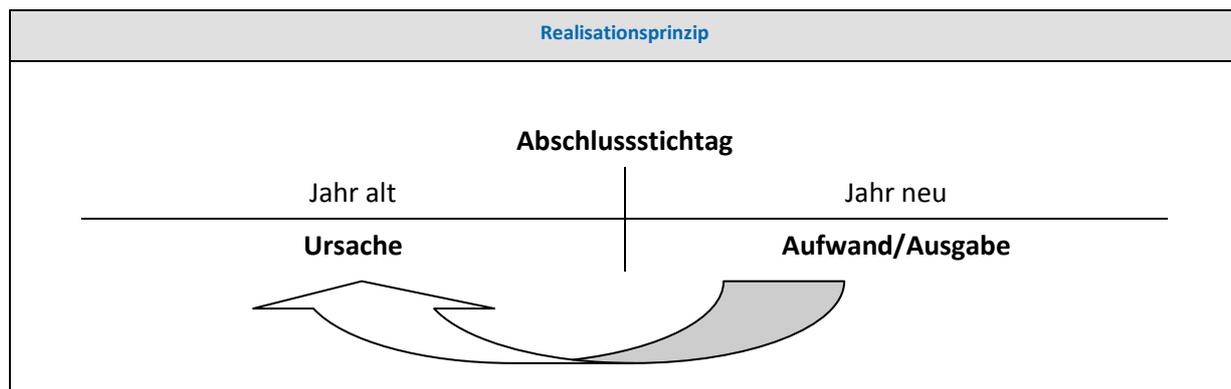


Abb. 5: Wirkung von Rückstellungen

Nicht zu verwechseln hiermit sind die **Rücklagen**, denn hierbei handelt es sich um Eigenkapital, dessen Bildung zwar durch die Satzung geregelt sein kann, dessen Höhe aber nicht fixiert ist. Rücklagen entstehen üblicherweise, wenn der Jahresüberschuss nicht oder nur teilweise „ausgeschüttet“ bzw. ganz oder teilweise „einbehalten“ (thesauriert) wird (Gewinnrücklagen).

Die Rückstellungsbildung ist in § 249 HGB-2010 geregelt. Danach gibt es nur noch eine Rückstellungspflicht (Absatz 1) oder ein Rückstellungsverbot (Absatz 2). Es wird außerdem zwischen Verbindlichkeits- und Aufwandsrückstellung unterschieden.

Besteht gegenüber Dritten eine ungewisse Rechtsverpflichtung, handelt es sich gemäß § 249 Abs. 1 HGB um **Schuldrückstellungen**, welche untergliedert werden in

- ungewisse Verbindlichkeiten,
- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (Drohverlustrückstellungen),
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.

Bei **Aufwandsrückstellungen** im Sinne von § 249 Abs. 1 Satz 2 HGB besteht keine Verpflichtung gegenüber Dritten, sondern lediglich eine Verpflichtung des Unternehmens gegen sich selbst (Innenverhältnis).

Bzgl. der **Passivierungspflicht** handelt es sich um hierbei um

- unterlassene Instandhaltungen, die innerhalb von 3 Monaten nach dem Bilanzstichtag nachgeholt werden und
- Abraumbeseitigungen, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden.

Das bisher geltende Wahlrecht, Instandhaltungsrückstellungen auch zu passivieren, wenn die in § 249 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 HGB genannten Fristen nicht eingehalten werden, entfällt mit HGB-2010. Darüber hinaus entfällt das Recht, Rückstellung nach § 249 Abs. 2 HGB für ihrer Eigenart nach genau umschriebene, dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnende Aufwendungen zu bilden, die am Abschlussstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmt sind. Beträge aus der Auflösung bestehender Aufwandsrückstellungen sind direkt in die Gewinnrücklagen einzustellen.

12.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen

12.2.1 Bildung von Rückstellungen

Die Bildung von Rückstellungen erfolgt grundsätzlich erfolgswirksam über die einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung.

Beispiel Buchung:	Aufwand für... (Kontenklasse 6) an Sonstige Rückstellungen für ... (39x)
--------------------------	--

Vgl. nähere Erläuterungen (u. a. Abzinsungsverordnung) in Teil C - Bewertung, Pkt. 7.4.

12.2.2 Auflösung von Rückstellungen

Im Gegensatz zur Bildung erfolgt die Inanspruchnahme der Rückstellung erfolgsneutral. Rückstellungen sind aufzulösen, soweit die Gründe hierfür entfallen. Dies gilt auch dann, wenn nach dem Bilanzstichtag, aber vor Bilanzstellung, Umstände bekannt werden, aus denen sich ergibt, dass mit einer Inanspruchnahme nicht mehr zu rechnen ist. Wenn allerdings am Bilanzstichtag erst über den Wegfall einer Verpflichtung verhandelt wird, so rechtfertigt dies die Auflösung einer gebildeten Rückstellung grundsätzlich nicht. Dagegen muss man die Rückstellung auflösen, wenn trotz weiterbestehender rechtlicher Verpflichtungen die Verbindlichkeit keine wirtschaftliche Belastung mehr darstellt.

Bei der Auflösung von Rückstellungen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

a) Rückstellung entspricht in voller Höhe der Verpflichtung

Die Rückstellung wird erfolgsneutral in Anspruch genommen.

Beispiel Buchung:	Rückstellung für... (Kontenklasse 3) evtl. Vorsteuer an Bank (oder Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (VaLL))
--------------------------	--

b) Rückstellung ist niedriger als die tatsächliche Verpflichtung

Die Rückstellung wird erfolgsneutral in Anspruch genommen. Die Differenz zur tatsächlichen Verpflichtung wird als Aufwand verbucht.

Beispiel Buchung:	Rückstellung für ... (Kontenklasse 3) Aufwendungen (Kl. 6) evtl. Vorsteuer an Bank (VaLL)
--------------------------	--

c) Rückstellung ist höher als die tatsächliche Verpflichtung

Die Rückstellung wird in Höhe der tatsächlichen Verpflichtung erfolgsneutral in Anspruch genommen. Die Differenz wird ertragswirksam aufgelöst.

Beispiel Buchung:	Rückstellung für ... (Kontenklasse 3) evtl. Vorsteuer an Bank (VaLL) Erträge aus der Herabsetzung von Rückstellungen (538)
--------------------------	---

12.3 Rückstellungen im Personalbereich

Pensionsrückstellungen

Rückstellungen sind für pensionierte und aktive Beamte und Andere (z. B. Abgeordnete) zu bilden. Die Empfehlungen des IDW werden bzgl. Ansatz und Bewertung der Pensionsverpflichtungen übernommen, es erfolgt also die Bewertung mit dem versicherungsmathematischen Barwert des bis zum Bilanzstichtag erworbenen Versorgungsanspruches. Die steuerrechtlichen Vorschriften werden übernommen, eine vorsichtige Schätzung nach Teil C - Bewertung, Pkt. 7.4.1 ist zulässig.

Für Hochschulen bestehen nach derzeitigem Stand **keine Pensionsverpflichtungen**, daher sind diese nicht zu erheben.

Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub

Für die Verpflichtung der Hochschule zur Gewährung von Urlaub unter Fortzahlung der Vergütung ist eine Rückstellung zu bilden, soweit der Mitarbeiter am Abschlussstichtag den ihm bis dahin zustehenden Urlaub noch nicht genommen hat und der Urlaub im folgenden Geschäftsjahr nachgewährt oder abgegolten werden muss. Mit der Urlaubsrückstellung werden künftige Personalaufwendungen erfasst, denen keine Arbeitsleistung gegenübersteht, da der Mitarbeiter im abgelaufenen Berichtsjahr in Vorleistung getreten ist.

Aus Vereinfachungsgründen könnte hier eine Gruppenbewertung vorgenommen werden, die auf mehreren Stichproben basiert.

Rückstellungen für Verpflichtungen aus Überstunden und Gleitzeitüberhängen

Soweit Mitarbeiter bis zum Abschlussstichtag die Normalarbeitszeit überschritten haben und der Ausgleich im neuen Geschäftsjahr erfolgt, befindet sich die Hochschule im **Erfüllungsrückstand** und hat hierfür eine Rückstellung zu bilden. Auch hier ergeben sich, wie bei den Rückstellungen für Resturlaub, Erfüllungsrückstände pro Mitarbeiter zum Bilanzstichtag.

Sollte eine Feststellung dieser Verpflichtungen nicht oder nur sehr aufwändig möglich sein und der Umfang von untergeordneter Bedeutung, so kann auf diese Rückstellung verzichtet werden. Ein Hinweis im Anhang wäre dann erforderlich.

Ebenso ist eine nach Mitarbeitergruppen differenzierte Bewertung, jeweils auch auf der Basis von Stichproben möglich. Der Grundsatz der Wesentlichkeit ist zu beachten.

Rückstellungen für Reisekosten

Aus Reisen von Bediensteten, die im alten Jahr durchgeführt wurden, die aber bisher noch nicht abgerechnet wurden, sind der Hochschule Verbindlichkeiten entstanden, die der Höhe nach ungewiss sind. Bzgl. der Höhe ist auf Erfahrungswerte zurückzugreifen, in welcher Höhe und in welchem Verhältnis zur Gesamtsumme des Jahres nach dem Abschlusstichtag Reisekosten für das Vorjahr angefallen sind. Durch Rundschreiben sollte sichergestellt werden, dass sich die zum Abschlusstichtag noch nicht abgerechneten Reisekosten auf ein Minimum reduzieren. Gegebenenfalls könnte ein Pauschalansatz in Höhe von z. B. einem Zwölftel der jährlichen Reisekosten vorgenommen werden. Dazu sollte ein Hinweis im Anhang erfolgen.

Rückstellungen für Altersteilzeit

Für Beschäftigte, die im Rahmen einer Regelung zur Alterszeit ihre Arbeitsleistung in einer sog. aktiven Phase in vollem Umfang aber zu einem niedrigeren Entgelt erbringen, dafür aber anschließend in eine passive Phase übergehen, in der bei weiterhin vermindertem Entgelt keine Arbeitsleistung mehr zu erbringen ist, ist eine Rückstellung zu bilden.

Diese wird in der aktiven Phase in Höhe der eingesparten Personalkosten gebildet und in der passiven Phase anteilig wieder aufgelöst.

Rückstellungen für Höhergruppierungen

Die Rückstellung für Höhergruppierungen betrifft die bis zum Abschlusstichtag gestellten **Anträge auf Höhergruppierung**. Die Rückstellung berücksichtigt entsprechend dem Einzelbewertungsgrundsatz die jeweiligen Ansprüche des Mitarbeiters, d. h. den Unterschiedsbetrag zwischen der bisherigen und der beantragten Tarifgruppe. Bei der Berechnung der Rückstellung ist auf die Wahrscheinlichkeit abzustellen, mit der den Höhergruppierungsanträgen stattgegeben wird bzw. stattgegeben werden muss. Die Bildung einer solchen Rückstellung sollte nur vorgenommen werden, wenn sie in wesentlichem Umfang besteht. Ist dies nicht der Fall sollte ein entsprechender Hinweis im Anhang erfolgen.

Rückstellungen für Berufungszusagen

Die Rückstellung für Berufungszusagen betrifft die bis zum Abschlusstichtag **erteilten Berufungen**. Rückstellungsfähig sind die mit der Berufung zusammenhängenden Aufwendungen, wie z. B. Umzugskosten.

Nicht rückstellungsfähig sind mit der Berufung zusammenhängende Investitionen oder Personalkosten der Zukunft, da es sich hier um Innenverpflichtungen handelt. Diese Rückstellung sollte nur vorgenommen werden, wenn diese Verpflichtung sich nicht in einem unwesentlichen Rahmen bewegt. Ansonsten wäre ein Hinweis im Anhang ausreichend.

Rückstellungen für Vergütungen für Lehrbeauftragte

Werden Honorare an Lehrbeauftragte jeweils zum Semesterende gezahlt, ergeben sich zum 31.12. entsprechende Honorarverbindlichkeiten der Hochschule. Da diese dann in der Regel noch nicht abgerechnet sind, handelt es sich um sog. schwebende Geschäfte, für die eine Rückstellung zu bilden ist.

12.4 Verbindlichkeitsrückstellungen

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Rahmen von Steuerschuldverhältnissen sind zu bilden, soweit die Hochschule mit hinreichender Wahrscheinlichkeit aus dem Steuerschuldverhältnis in Anspruch genommen werden kann. Das muss sich nicht ausschließlich auf Betriebe gewerblicher Art beziehen, auch die Hochschule als Hoheitsbetrieb kann Steuerschuldner sein.

12.5 Aufwandsrückstellungen

Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren (Prozesskosten)

Für die Risiken aus der Führung von Prozessen sind Rückstellungen zu bilden. Dabei ist abzuschätzen, in welchem Umfang mit einer tatsächlichen Inanspruchnahme als unterlegene Partei in einem Rechtsstreit bzw. aus einem geschlossenen Vergleich gerechnet werden muss. Eine Rückstellungsbildung ist vorzunehmen, wenn eine hinreichende Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme besteht, insbesondere wenn Rechtsmittel eingelegt werden. Dabei sind die Kosten der jeweils angerufenen Instanz zu berücksichtigen. Dies betrifft auch Kosten aus Aktivprozessen (Hochschule ist Kläger).

Rückstellungen für Schadensersatz

Die Passivierung erfolgt in Höhe der **voraussichtlichen Inanspruchnahme** aus dem zum Bilanzstichtag entstandenen Schaden. Der Schaden muss zum Bilanzstichtag noch nicht eingetreten sein, jedoch die Ursache, die ihn bewirkt (z. B. schadhaftes Produkt, Schaden stiftende Handlung).

Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Drohverlustrückstellungen beziehen sich in der Regel auf zukünftige vertragliche Leistungsbeziehungen, bei denen bereits am Abschlussstichtag feststeht, dass zukünftig eine Diskrepanz zwischen Leistung und Gegenleistung besteht.

Beispiele für solche Leistungsunterdeckungen zu Lasten der Hochschule können insbesondere bei sog. Dauerschuldverhältnissen, wie langfristigen Leasing-, Miet- und Pachtverträgen bestehen, bei denen beispielsweise Miete oder Pacht bis zum Vertragsende zu zahlen ist, obwohl die Räumlichkeiten oder Vermögensgegenstände zukünftig nicht mehr genutzt werden.

Drohende Verluste können sich auch aus Beherrschungs- und Ergebnisabführungsverträgen oder anderen gesellschaftlichen bzw. zivilrechtlichen Vereinbarungen ergeben, wenn die erwarteten eigenen Kosten oder Verpflichtungen die Gegenleistung übersteigen.

Sonstige Rückstellungen

Sonstige Rückstellungen sind insbesondere dann zu bilden, wenn z. B. aus Verträgen über Lieferungen und Leistungen noch wesentliche Beträge in nicht genau bezifferbarer Höhe geleistet werden müssen (Zuordnung des Aufwands zum Haushaltsjahr der Entstehung, Auszahlung nach Rechnungseingang frühestens im Folgejahr).

Rückstellungen für ausstehende Rechnungen

Für Rechnungen, die nach Buchungsschluss nicht mehr in die Kreditorenbuchhaltung des abgelaufenen Jahres eingebucht werden können, ist eine Rückstellung für ausstehende Rechnungen in Höhe der voraussichtlichen Rechnungsbeträge zu bilden.

Rückstellungen für die Prüfung des Jahresabschlusses

Diese Rückstellung ist für die gesetzliche Verpflichtung zur **Erstellung und Prüfung des Jahresabschlusses** zu bilden, denn die Personal- und Sachaufwendungen betreffen das abgeschlossene Haushaltsjahr, fallen aber erst im nachfolgenden Haushaltsjahr an. Aus diesem Grund ist zwecks zutreffender Periodisierung dieser Aufwendungen eine Rückstellung zu bilden. Das gilt sowohl für externe (Arbeiten des Wirtschaftsprüfers) als auch interne (anfallende Personalkosten für Arbeitnehmer) Kosten im Zusammenhang mit dem Jahresabschluss. Gleiches gilt für die Erstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz.

Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung

Für **unterlassene Instandhaltung** von Sachanlagen sind Rückstellungen anzusetzen, wenn die Nachholung der Instandhaltung im nachfolgenden Haushaltsjahr - in den ersten 3 Monaten des nachfolgenden Geschäftsjahres (HGB-2010) - beabsichtigt ist und die Instandhaltung als bisher unterlassen bewertet werden muss. Die vorgesehenen Maßnahmen müssen am Bilanzstichtag einzeln bestimmt und wertmäßig beziffert sein.

Im Sinne des § 249 Abs. 1 HGB meint Instandhaltung wiederkehrende Instandsetzungsmaßnahmen, Wartung und Inspektion von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens. Dabei bedeutet:

- **Instandsetzung:** Alle Maßnahmen zur Rückführung einer Betrachtungseinheit (Gegenstand des Anlagevermögens) in einen funktionsfähigen Zustand.
- **Wartung:** Alle Maßnahmen der vorbeugenden Verschleißhemmung.
- **Inspektion:** Regelmäßige Feststellung des Grades der Leistungsfähigkeit bzw. des eingetretenen Verschleißes von Anlagen.

Für unterlassene, laufend wiederkehrende turnusmäßige Wartungsaufwendungen ist unter dem Gesichtspunkt der Wesentlichkeit eine Rückstellung für unterlassene Instandhaltungen zu bilden, sofern sie innerhalb der ersten 3 Monate nach dem Bilanzstichtag nachgeholt werden.

Kontenklasse 0

Immaterielle Vermögensgegenstände, Sachanlagen

Kontengruppe 02

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

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
021	Konzessionen
022	Gewerbliche Schutzrechte
023	Ähnliche Rechte und Werte
024	Lizenzen an Rechten und Werten
025	Erworbene Software
026	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände

Immaterielle 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.

Die genannten immateriellen Vermögensgegenstände müssen nach geltender Rechtslage (Stand: April 2008) **käuflich erworben** worden sein. Für selbsterstellte immaterielle Vermögensgegenstände besteht ein Aktivierungswahlrecht, von dem die Hochschulen vorerst keinen Gebrauch machen.

Eine **Konzession** stellt dabei eine Erlaubnis dar, in der **durch Dritte** (i. d. R. entgeltlich) gestattet wird, bestimmte Tätigkeiten vorzunehmen. Die Hochschulen nehmen i. d. R. keine Konzessionen in Anspruch.

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

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

Als **Lizenz** bezeichnet man Verträge über den Erwerb oder (häufiger) 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.

Zu den immateriellen Vermögensgegenständen gehören grundsätzlich auch solche Anlagegüter, bei denen der „geistige“ Inhalt im Vordergrund steht, wie z. B. Computerprogramme.

Geltende (steuerliche) Regelungen zu GWG (geringwertige Anlagegüter) gelten nicht für Software, es gibt jedoch Sonderregelungen in Bezug auf „Trivialsoftware“ (siehe Teil C – Bewertung, Pkt. 5.2).

Zu selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände siehe Teil C – Bewertung, Pkt. 5.1.1.

Kontengruppe 03

Geschäfts- oder Firmenwert, geleistete Investitionszuschüsse

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
031	Geschäfts- oder Firmenwert
038	Geleistete Investitionszuschüsse

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

Der Wert eines Geschäftsbetriebs, der sog. **Geschäfts- oder Firmenwert**, 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. Dazu gehören vor allem unternehmensspezifische Vorteile bzgl. der Organisation und des Know-hows. Der Geschäfts- oder Firmenwert ist demzufolge der Mehrwert eines Geschäftsbetriebs über den Substanzwert der einzelnen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter abzüglich seiner gesamten Verbindlichkeiten hinaus. Somit ist der Firmenwert den **immateriellen Wirtschaftsgütern** zuzurechnen (vgl. die Ausführungen in Kontengruppe 02).

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

Geleistete Investitionszuschüsse beinhalten Zuwendungen und Zuweisungen, welche die Hochschule an Dritte vergeben hat. Diese Zuweisungen und Zuschüsse sind dem Grunde nach aktivierungsfähig, wenn

- die Zuweisung für Investitionen verwendet werden muss,
- die Zuweisung mit einer speziellen Zweckbindung versehen ist,
- ein Rückerstattungsanspruch der Hochschule für den Fall besteht, dass der Zweck nicht erfüllt wird.

Die Bilanzierung geleisteter Investitionszuschüsse stellt eine Besonderheit der Hochschulen dar und bedeutet für die Bilanzierungspraxis Neuland. Die Mindeststandards des Bund-Länder-Arbeitskreises KLR/Doppik empfehlen die Aktivierung geleisteter (bedingt rückzahlbarer) Investitionszuschüsse in-

nerhalb der immateriellen Vermögensgegenstände, um eine Gleichbehandlung von hoheitlichen Investitionen der Hochschule in eigenes Vermögen oder in das Vermögen Dritter zu gewährleisten. Da die Diskussionen in diesem Bereich noch nicht abgeschlossen sind, wird empfohlen, aus Vereinfachungsgründen vorerst keine Aktivierung vorzunehmen.

Kontengruppe 04

Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
040	Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände

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.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
050		Unbebaute Grundstücke
	0500	Grünflächen
	0501	Ackerland
	0502	Waldgrundfläche
	0509	Sonstige unbebaute Grundstücke

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
051		Bebaute Grundstücke
	0510	Grundstücke des Infrastrukturvermögens
	0511	Grundstücke mit Wohnbauten
	0512	Grundstücke mit Schulgebäuden
	0513	Grundstücke mit Kultur-, Sport- und Gartenanlagen
	0519	Sonstige bebaute Grundstücke
052		Grundstücksgleiche Rechte
	0521	Erbbaurechte
	0522	Bergwerkseigentum und Abbaurechte
	0523	Teileigentum
	0529	Sonstige 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 Hochschule gehören. Zugrunde gelegt wird dabei der wirtschaftliche Eigentumsbegriff. In der Kontengruppe 050 werden auch die **Grundstücke** erfasst, die sich im Gemeingebrauch befinden. **Bebaute Grundstücke** sind grundsätzlich in zwei Hauptkontengruppen einzuteilen. Während 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**. Die **Sonstigen bebauten Grundstücke** (Unterkonto 0519) umfassen z. B. Grundstücke mit sonstigen Dienst-, Geschäfts-, Betriebs- oder Verwaltungsgebäuden. 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 primär die Zweckbestimmung, d. h., was direkt der Leistungserstellung dient, wird unter Kontengruppe 07 subsumiert.

Sofern das wirtschaftliche Eigentum der Gebäude beim Freistaat Sachsen (Sächsisches Immobilien- und Baumanagement) liegt, werden alle durch die Hochschule finanzierten Einbauten unter Konto 0851 (Mietereinbauten) verbucht.

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.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
061		Infrastrukturvermögen (ohne Grund und Boden)
	0610	Verkehrswege und –anlagen
	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
069		Geringwertige Sachanlagen im Gemeingebrauch

Hochschulen verfügen häufig über Sachanlagen, die nicht unmittelbar zur Leistungserstellung eines bestimmten Hochschulbereiches eingesetzt werden. Diese Vermögensgegenstände haben zwar einen

Bezug zur Leistung der jeweiligen Einrichtung, stehen aber dem Gemeingebrauch und nicht einer einzelnen Hochschuleinheit 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, werden dementsprechend als **Sachanlagen im Gemeingebrauch oder auch Infrastrukturvermögen** bezeichnet. 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 Nutzer von der Hochschule zur Verfügung gestellt. Es erfolgt ein getrennter Ausweis, um den Umfang der erbrachten Infrastrukturleistungen transparent machen zu können. Hierunter fallen Verkehrswege und -anlagen, insbesondere Straßen, Wege oder Plätze mit Ausstattung.

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 neben Talsperren, Uferbefestigungen oder Stützmauern auch Deiche, Polder, Hafenanlagen, Schleusen.

Zur Gruppe der **Tier- und Pflanzensammlungen** gehören v. a. die Sammlungen der Zoologischen und Botanischen Gärten.

Auf dem Hauptkonto **Wald** können die Waldbestände der Verwaltungseinheit ausgewiesen werden.

Bzgl. der Ausweisung **Geringwertiger Sachanlagen im Gemeingebrauch** wird auf die Erläuterungen im Teil A - Allgemeines, Pkt. 5 verwiesen.

Kontengruppe 07

Technische Anlagen und Maschinen

Nr.	Vorschlag	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
	0731	EDV-Anlagen
	0732	Medien- und Tontechnik
074		Anlagen und Geräte für Arbeitssicherheit und Umweltschutz
075		Anlagen, Maschinen und Geräte zum Bau und zur Unterhaltung der Infra-

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
		struktur, zur Landschaftspflege sowie der Forsttechnik
076		Produktionsanlagen
077		Sonstige Anlagen und Maschinen
078		Überwachungs- und Kontrollanlagen
079		Geringwertige Anlagen und Maschinen (150,00 EUR bis 1000,00 EUR)
	07908	Geringwertige Anlagen und Maschinen (Sammelposten 2008)
	07909	Geringwertige Anlagen und Maschinen (Sammelposten 2009)
	07910	Geringwertige Anlagen und Maschinen (Sammelposten 2010)
	07911	Geringwertige Anlagen und Maschinen (Sammelposten 2011)
	07912	Geringwertige Anlagen und Maschinen (Sammelposten 2012)
	07990	Geringwertige Anlagen und Maschinen bis 410,00 EUR

Diese Kontengruppe ist in der Hochschulpraxis besonders für diejenigen Einrichtungen relevant, die „klassische“ Produktionsprozesse vollziehen (z. B. Labor). Aber auch reine Verwaltungseinheiten, wie die Verwaltung der Hochschule, 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 Hochschulen 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. Zu den **Anlagen und Maschinen der Materiallagerung sowie der Materialbereitstellung** 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 Anlagen und Maschinen** lassen sich alle diejenigen Anlagen, Maschinen und Geräte subsumieren, die noch nicht erfasst worden sind. Dies können z. B. Verpackungsanlagen sein.

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

Geringwertige technische Anlagen und Maschinen zählen unter den vorstehend genannten Bedingungen ebenfalls zur Gruppe der Geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG) und werden entsprechend gebucht.

Kontengruppe 08

Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung

Nr.	Vorschlag	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
	0851	Mietereinbauten
	0859	Sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung
086		Büromaschinen, Organisationsmittel und Kommunikationsanlagen
087		Büromöbel und sonstige Geschäftsausstattung
088		Medienbestand der Bibliotheken und anderer Leistungseinrichtungen
089		Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung (150,00 EUR bis 1000,00 EUR)
	08908	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung – Sammelposten 2008
	08909	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung – Sammelposten 2009
	08910	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung – Sammelposten 2010
	08911	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung – Sammelposten 2011
	08912	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung – Sammelposten 2012
	08990	Geringwertige Vermögensgegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung bis 410,00 EUR

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 den beweglichen Wirtschaftsgütern zugeordnet. Zur Betriebsausstattung gehören ganz allgemein: Werkstätteneinrichtungen, Werkzeuge, Werksgeräte und Modelle, Prüf- und Messmittel, Lagereinrichtungen, Transporteinrichtungen außerhalb des unmittelbaren Produktionsprozesses (Rollenbahnen, Drahtseilbahnen, Gleisanlagen), Fuhrpark (LKW, PKW), Lagerbehälter und Tanks. Zur Geschäftsausstattung zählen: Büromaschinen, Organisationsmittel, Fernsprechanlagen, Rohrpostanlagen, Büromöbel, Arbeitsmittel der Mitarbeiter (Laptop etc.).

Unter die Gruppe der **Tiere und Pflanzen** fallen solche, die zum langfristigen Verbleib in der Hochschule vorgesehen sind (keine Versuchstiere o. ä.).

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. Versuchswaffen.

Unter der Position **Fuhrpark** werden all diejenigen Fahrzeuge und sonstigen Transportmittel erfasst, welche nicht der Kontengruppe 075 (Bagger, Kräne, Mähmaschinen, Forsttechnikfahrzeuge) zugeordnet worden sind.

Die **sonstige Betriebsausstattung** umfasst sämtliche Vermögensobjekte, die anderen Konten noch nicht zugeordnet worden sind. Hierzu zählen z. B. einzelne Kunstgegenstände (im Gegensatz zu Kunstsammlungen, die unter Sachanlagen im Gemeingebrauch erfasst werden), Dienst- und Schutzkleidung sowie die Sanitätsausrüstungen.

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

Die Gruppe der **Büromöbel und sonstige Geschäftsausstattung** 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 Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die einer selbstständigen Nutzung fähig sind und deren Anschaffung bzw. Herstellungskosten ohne Mehrwertsteuer zwischen 150,00 EUR und 1000,00 EUR liegen. Voraussetzung ist wiederum eine Lebensdauer von mindestens einem Jahr (vgl. Teil A - Allgemeines, Pkt. 5).

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

095	Anlagen im Bau (ohne Infrastrukturanlagen)
096	Infrastrukturanlagen im Bau

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 Vermögenobjekt 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.

Buchung von geleisteten Anzahlungen

Anzahlungen, die im Zusammenhang mit der Beschaffung von Gegenständen zu leisten sind, stellen aus buchhalterischer Sicht eine Forderung gegen den Lieferanten dar. Sie werden daher unabhängig vom dazu gehörigen Beschaffungsgeschäft gebucht.

Beispiel:

Für den Kauf einer Maschine (Nettopreis 100.000,00 EUR zzgl. MwSt.) wird eine Anzahlung in Höhe von 20 % des Nettopreises geleistet. Bei Buchung der Rechnung wird diese Anzahlung verrechnet.

Anzahlung (Teilrechnung liegt vor)	Geleistete Anzahlungen ... (090)	20.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	20.000,00
Rechnungseingang Maschine	Technische Anl. und Maschinen (07)	100.000,00
	anr. Vorsteuer (260)	19.000,00
	an geleistete Anzahlungen ... (090)	20.000,00

	an Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	99.000,00
Zahlung der Eingangsrechnung	Verbindlichkeiten aLuL ... (440)	99.000,00
	an Guthaben bei Kreditinstituten (280)	99.000,00

Zu beachten ist hier, dass Anzahlungen für Gegenstände des Anlagevermögens auf einem anderen Konto (090) verbucht werden als Anzahlungen für Gegenstände des Umlaufvermögens (207).

Kontenklasse 1

Finanzanlagen

Finanzanlagen

Zu den Finanzanlagen gehören unter der Bedingung einer langfristigen Besitzabsicht:

- Anteile an verbundenen Unternehmen,
- Beteiligungen,
- Wertpapiere des Anlagevermögens,
- Sondervermögen,
- Ausleihungen an Beteiligungen und Sondervermögen,
- Ausleihen an verbundene Unternehmen,
- Sonstige Ausleihungen und übrige Finanzanlagen.

Begriffsbestimmungen

Verbundene Unternehmen (Kontengruppe 11)

Verbundene Unternehmen sind in entsprechender Anwendung des § 271 Abs. 2 HGB solche Unternehmen, bei denen die Körperschaft einen beherrschenden Einfluss ausübt bzw. ausüben kann und die in die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind. Ein beherrschender Einfluss wird in den Fällen des § 290 Abs. 2 HGB vermutet, insbesondere wenn der Körperschaft die Mehrheit der Stimmrechte zusteht. Dies ist regelmäßig ab einem Anteil von über 50 % der Fall.

Ausleihungen (Kontengruppe 12, 14 und 16)

Dies sind ausschließlich Forderungen, die gegen Hingabe von Kapital erworben wurden. Es wird empfohlen, bei den Ausleihungen (insbesondere an den Beteiligungsbereich) ggf. nicht in schriftlicher Form vorliegende Darlehensvereinbarungen nach zu dokumentieren.

Die Ausleihungen sind zu untergliedern in:

- **Ausleihungen an verbundene Unternehmen** (Kontengruppe 12),
- **Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht** (Kontengruppe 14),
- **sonstige Ausleihungen** (Kontengruppe 16),
- **Beteiligungen** (Kontengruppe 13).

In entsprechender Anwendung von § 271 Abs. 1 HGB sind Anteile an anderen Unternehmen (z. B. GmbH, AG), die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenem Unternehmen zu dienen, als Beteiligungen zu interpretieren. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligungen gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die insgesamt den fünften Teil (20 %) überschreiten bis zu maxi-

mal der Hälfte (50 %) des Nennkapitals dieser Gesellschaft betragen. Auf die Berechnung ist § 16 Abs. 2 und 4 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden.

Wertpapiere des Anlagevermögens (Kontengruppe 15)

In Betracht kommen hier Inhaber- und Orderpapiere mit einem Beteiligungsanteil der Körperschaft von unter 20 %, welche nach Art und Ausstattung übertragbar („verbriefte“) und im Bedarfsfall verwertbar sind. Zu Ihnen gehören z. B. Aktien, Bundesanleihen, Schatzanweisungen, Pfandbriefe, Obligationen, Investmentanteile und Schuldverschreibungen. Um Finanzanlagen handelt es sich nur, wenn die Papiere der längerfristigen Kapitalanlage dienen. Dies ist in der Regel nicht der Fall bei Wertpapieren, die dem Zahlungsverkehr oder als Liquiditätsanlage dienen, wie z. B. Banknoten, Schecks, Wechsel oder Euro-Notes.

Sondervermögen (Kontengruppe 17)

Hierunter fallen wirtschaftliche Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit (Eigenbetriebe), das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftungen und rechtlich unselbständigen Versorgungseinrichtungen.

Bewertung und Abschreibung:

Die Bewertung der Finanzanlagen erfolgt zu Anschaffungskosten. Im Falle der Beteiligungen und Wertpapiere kann sie nach dem Vereinfachungsvorschlag des IDW erfolgen, wonach sie mit dem Betrag angesetzt werden, der dem Anteil der Körperschaft am Eigenkapital der Gesellschaft, an der die Beteiligung gehalten wird, entspricht. Die Mitgliedschaft in einer eingetragenen Genossenschaft gilt nicht als Beteiligung (Ausweis unter sonstigen Ausleihungen).

Unverzinsliche oder niedrig verzinsliche Ausleihungen sind mit ihrem Barwert anzusetzen. Die Abzinsung erfolgt mit der Differenz zwischen dem Nominalzins und dem fristadäquaten Marktzins. Auch unverzinsliche oder niedrig verzinsliche Wertpapiere sind mit dem Barwert anzusetzen, soweit der Mindestverzinslichkeit nicht bereits mit dem Börsenkurs Rechnung getragen wurde.

Eine **regelmäßige Abschreibung** von Finanzanlagen unterbleibt, da sie keiner regelmäßigen Abnutzung unterliegen. Sie sind deshalb i. S. d. § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB- 2010 ausschließlich außerplanmäßig abzuschreiben, wenn der beizulegende Wert zum Abschlussstichtag unter dem Buchwert liegt und die Wertminderung voraussichtlich dauerhaft ist.

Entfällt der Grund für außerplanmäßige Abschreibungen, hat eine Zuschreibung zu erfolgen, die jedoch maximal bis zu den Anschaffungskosten reichen darf. Bei börsennotierten Finanzanlagen wird der beizulegende Stichtagswert durch den aus dem Börsenkurs abgeleiteten Wert bestimmt. Bei Ausleihungen ergibt sich der beizulegende Stichtagswert aus dem voraussichtlichen Rückzahlungsbetrag. Darüber hinaus gibt es ein Abschreibungswahlrecht bei Finanzanlagen bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung (§ 253 Abs. 3 Satz 4 HGB-2010).

Kontengruppe 11

Anteile an verbundenen Unternehmen

Nr.	Vorschlag	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
112		Anteile an Tochterunternehmen
	1120	Anteile an Tochterunternehmen im Inland
	1121	Anteile an Tochterunternehmen im Ausland
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 sog. **Anteile an verbundenen Unternehmen** getrennt ausgewiesen. Verbundene Unternehmen werden dabei entweder aufgrund einheitlicher Leitung, einer Beteiligung oder aufgrund konzerntypischer Merkmale in den Konzernabschluss einbezogen. Verbundene Unternehmen können entweder **Tochterunternehmen** oder **herrschende Unternehmen** (auch Mutterunternehmen) sein.

Kontengruppe 12

Ausleihungen an verbundene Unternehmen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
120	Ausleihungen an verbundene Unternehmen gesichert durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten
125	Ungesicherte Ausleihungen an verbundene Unternehmen

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.

Die Mindestlaufzeit ist im HGB nicht geregelt, jedoch gilt die im AktG genannte Mindestlaufzeit von 4 Jahren zumindest als Anhaltspunkt für die Abgrenzung der Ausleihungen gegenüber den Forderungen des Umlaufvermögens.

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).

Bei **Ausleihungen an verbundene Unternehmen** ist weiter zwischen gesicherten und ungesicherten Ausleihungen zu differenzieren. Innerhalb der Hochschulen sind Ausleihungen i. d. R. als ungesicherte Ausleihungen zu behandeln und auszuweisen, da die Notwendigkeit zur Absicherung, nur in Ausnahmefällen besteht (z. B. über Grundbesicherungen von Ausleihungen).

Gesicherte Ausleihungen an verbundene Unternehmen (durch Grundpfandrechte oder andere Sicherheiten) sind dementsprechend innerhalb der Hochschulen eher selten. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht sind grundsätzlich aktivierungspflichtig (Aktivierungsgebot).

Kontengruppe 13

Beteiligungen

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
130		Beteiligungen an Unternehmen
	1300	Beteiligungen an Unternehmen im Inland
	1301	Beteiligungen an Unternehmen im Ausland

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 Klassifikation 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
145	Ungesicherte Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht

Ausleihungen unter dem Beteiligungsverhältnis können sowohl an Unternehmen gehen, an denen die Hochschule beteiligt ist, als auch an Unternehmen, die an der bilanzierenden Hochschule beteiligt sind. Gegenseitige Ausleihungen innerhalb der Hochschule fallen ebenso hierunter, sofern die Organisation des Kassen- und Zahlungswesens dies sinnvoll erscheinen lässt. 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
158	Optionsscheine
159	Sonstige Wertpapiere

Bei den **Wertpapieren des Anlagevermögens** fehlt im Gegensatz zur Kontengruppe 13 die Beteiligungsabsicht. Sie gelten jedoch dann als Teil des Anlagevermögens, wenn die Absicht besteht, sie mehrere Jahre im Bestand zu behalten. 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
163	Ungesicherte sonstige Ausleihungen
164	Förder- und Zweckdarlehen
165	Ausleihungen an Mitarbeiter
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 **übrigen sonstigen Finanzanlagen** betrifft alle Finanzanlagen, die nicht anderen Kontengruppen zugeordnet werden können.

Kontengruppe 17

Sondervermögen Versorgungsrücklage

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
170	Sondervermögen Versorgungsrücklage
179	Sonstiges Sondervermögen

Die Bildung einer Versorgungsrücklage erfordert den Ausweis der dazu gehörigen Mittel in Form einer Position des Anlagevermögens im Sinne des Sondervermögens.

Kontenklasse 2

Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung

Unter den Begriff des Umlaufvermögens einer Hochschule fallen alle Vermögensgegenstände, die nicht dem Anlagevermögen zuzuordnen sind. Nach HGB ist das Umlaufvermögen nicht dazu bestimmt, dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen. Es wird innerhalb eines kurzen Zeitraumes verbraucht oder veräußert.

Das Umlaufvermögen beinhaltet die Vorräte, die Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, wie Wertpapiere, Schecks, den Kassenbestand, aber auch Bundesbank- und Postgiroguthaben, sowie Guthaben bei Kreditinstituten.

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 HGB in die vier Hauptpositionen mit den darunter liegenden Untergruppen:

Vorräte

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

Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

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

Wertpapiere im Umlaufvermögen

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

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

Kontengruppe 20

Vorräte (insb. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe) und geleistete Anzahlungen auf Vorräte

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

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 bezahlte Materialpositionen dar.

In Hochschulen mit einem Produktionsbereich werden Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe angeschafft und zu entsprechenden 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.

Zu beachten ist, dass die Abgrenzung zwischen den einzelnen Arten der Vorräte von Hochschule zu Hochschule oder auch zwischen Fachbereichen unterschiedlich sein kann und eine Klassifikation damit nicht grundsätzlich erfolgen kann. Vorräte, die in einem Bereich Rohstoffe darstellen, können in einem anderen Bereich der Hochschule 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 (siehe Beispiel in Kontenklasse 0).

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)

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

Unfertige Erzeugnisse sind 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. Sie sind für Hochschulen eher von untergeordneter Bedeutung.

Als **unfertige Leistungen** können jahresübergreifend laufende Projekte aktiviert werden, wenn eine entsprechende Jahresabgrenzung aufgrund des bisher entstandenen Aufwands vorgenommen werden kann. Es handelt sich also um am Stichtag der Bilanzaufstellung noch nicht abgeschlossene und noch nicht mit dem Auftraggeber abschließend abgerechnete (Forschungs-)Dienstleistungen. In Hochschulen könnte diese Position deswegen auch als „In Arbeit befindliche Aufträge“ verstanden werden. Näheres dazu siehe Teil A - Allgemeines, Pkt. 10.2.

Fertige Erzeugnisse sind die Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens, deren Herstellung abgeschlossen ist und die vollständig abgabe- oder veräußerungsfähig sind. **Fertige Leistungen** sind hingegen abgeschlossene und abrechenbare Dienstleistungen, die noch nicht berechnet wurden, also für die noch keine Forderung zu verbuchen ist.

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

Kontengruppe 22

Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen sowie der Produktabgeltung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
220	Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen sowie aus Produktabgeltung gegen den Freistaat Sachsen
224	Wertberichtigungen zu Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel), Investitionszuschüssen und Darlehen gegen den Freistaat Sachsen

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 Hochschule gegenüber Dritten werden in der Kontenklasse 2 abgebildet. In der Kontengruppe 22 werden die **Forderungen aus Zuweisungen und Zuschüssen, Investitionszuschüssen und Darlehen sowie der Produktabgeltung** des Freistaates Sachsen erfasst, z. B. Zuschuss

gemäß § 11 Abs. 6 und 7 SächsHSFG oder Hochschulpakt 2020. Alle anderen Zuweisungen und Zuschüsse an Hochschulen werden im Hauptkonto 254 erfasst.

Diese Forderungskonten werden im Zusammenhang mit den Ertragskonten der Kontengruppe 544 verwendet.

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
245	Wechselforderungen aus Lieferungen und Leistungen (Besitzwechsel)
248	Zweifelhafte Forderungen (Schadenersatzleistungen, Insolvenzanmeldungen usw.)
249	Wertberichtigungen zu Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

In der Kontengruppe 24 werden die **Forderungen aus Lieferungen und Leistungen** verbucht. Für Hochschulen handelt es sich dabei um Forderungen aus Betrieben gewerblicher Art (beispielsweise Auftragsforschung, Dienstleistungen). Sie dürfen dabei nicht gegen Einrichtungen bestehen, die sich in einem Beteiligungsverhältnis oder Unternehmensverbund zur Hochschule befinden. Diese werden in der Kontengruppe 25 ausgewiesen.

Lieferungen und Leistungen (LuL) sind Geschäfte, die der Geschäftstätigkeit einer Hochschule entsprechen. Diese beinhalten zum einen körperliche Gegenstände, die von einer Hochschule hergestellt und (entgeltlich oder unentgeltlich) an Auftraggeber oder Kunden abgegeben werden (Lieferungen), zum anderen dienst- oder werkvertragsähnliche Dienstleistungen, die Auftraggebern zugute kommen (Leistungen). Derartige Lieferungen und Leistungen sind in diesem Kontext als Hochschulleistungen 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.

Den Gegenpart zur Kontengruppe 24 bildet die Kontengruppe 50.

Kontengruppe 25

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

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
250		Forderungen gegen verbundene Unternehmen
	2500	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegen verbundene Unternehmen
	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
	2529	Sonstige Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
253		Wertberichtigungen zu Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
254		Forderungen an Gebietskörperschaften
	2540	Forderungen gegenüber dem Bund
	2541	Forderungen gegenüber den Bundesländern
	2542	Forderungen gegenüber Gemeinden und Gemeindeverbänden
255		Wertberichtigungen zu Forderungen gegenüber Gebietskörperschaften
256		Forderungen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich
	2560	Forderungen gegenüber Sondervermögen
	2561	Forderungen gegenüber Sozialversicherungsträgern und der Bundesagentur für Arbeit
257		Wertberichtigungen zu Forderungen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
258		Forderungen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich
	2580	Forderungen gegenüber privaten Unternehmen Inland, mit denen kein Beteiligungsverhältnis besteht
	2581	Forderungen gegenüber dem sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Inland
	2582	Forderungen gegenüber dem sonstigen nicht-öffentlichen Bereich Ausland
259		Wertberichtigungen zu Forderungen gegenüber dem 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 Hauptkonten 254 bis 259 werden Forderungen abgebildet, die aus Projektförderung, Kostenerstattungen, sonstigen Zuweisungen, Gebühren und sonstigen Entgelten stammen (Erlösbuchung in Hauptkonten 51, 540-543, 545-549).

Forderungen aus Auftragsforschung bzw. Dienstleistungen (Erlösbuchung in Kontengruppe 50) werden in Kontengruppe 24 abgebildet.

Kontengruppe 26

Sonstige Vermögensgegenstände

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
260		Anrechenbare Vorsteuer
	2608	Anrechenbare Vorsteuer Reverse-Charge-Verfahren
	2609	Anrechenbare Vorsteuer innergemeinschaftlicher Erwerb
261		Aufzuteilende Vorsteuer
262		Sonstige Umsatzsteuer-Forderungen
	2629	Bezahlte Einfuhrumsatzsteuer
264		Forderungen an Versicherungsträger
265		Forderungen an Mitarbeiter

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
266		Sonstige Forderungen aus Steuern und steuerähnlichen Abgaben
267		Andere sonstige Vermögensgegenstände
	2671	Mittel für Pensionsanswartschaften
	2679	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 (u. a. Erträge der Kontenklasse 53).

Beispiele:

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

Kontengruppe 27

Wertpapiere des Umlaufvermögens

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

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

Maßgeblich für die Einordnung in das Umlaufvermögen ist, dass durch die Anteile keine dauernde Verbindung zu einem anderen Unternehmen hergestellt werden soll. Ferner ergibt sich aus der Vermögensart „Wertpapiere“ allein die Zuordnung zum Umlaufvermögen nicht. Bestimmend ist also die Absicht, die Wertpapiere nicht auf Dauer, sondern eventuell nur als Liquiditätsreserve halten zu wollen.

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 Dividendscheine.

Kontengruppe 28

Flüssige Mittel

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
280		Guthaben bei Kreditinstituten
	2801	Hauptkasse des Freistaats Sachsen
284		Europäische Zentralbank
285		Postbankguthaben
286		Schecks
287		Bundesbank
288		Kasse
289		Nebenkassen Handkassen

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.

Schecks, die in der Kontengruppe 28 auszuweisen sind, befinden sich noch im Bestand der Hochschule und wurden bei dem Kreditinstitut dem Konto noch nicht gutgeschrieben.

Unter die Nebenkassen fallen Guthaben auf Frankiermaschinen und Bestände von Briefmarken u. ä.

Kontengruppe 29

Aktive Rechnungsabgrenzung und aktive latente Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
290	Disagio
293	Andere aktive Rechnungsabgrenzungsposten
294	Abgrenzung der Beamtengehälter (Januar)
295	Aktive Steuerabgrenzung
299	Aktive latente Steuern

Als **aktive Rechnungsabgrenzungsposten** (ARAP) sind Ausgaben vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwendungen für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Sie sind keine Vermögensgegenstände, sondern dienen einer periodengerechten Erfolgsermittlung (Bilanzierungshilfen).

Auf der Aktivseite werden folgende Rechnungsabgrenzungsposten aufgestellt:

- Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten,
- Damnum/Disagio.

Beispiele:

- Zahlung Miete im Dezember für das erste Quartal im Folgejahr,
- Überweisung Versicherungsprämien etc. für das Folgejahr,
- Überweisung Bezüge im Dezember für den Monat Januar.

Aktive latente Steuern werden nicht mehr in der aktiven Rechnungsabgrenzung, sondern in einer eigenen Bilanzposition separat ausgewiesen (HGB-2010).

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 den Hochschulen wird Eigenkapital mangels satzungsgemäßer Kapitalausstattung im Regelfall als Nettoposition aus Aktivvermögen und Fremdkapital gebildet.

Bei der Position des Eigenkapitals sind verschiedene Komponenten zu unterscheiden:

- Nettoposition (Basis-Reinvermögen),
- Kapitalrücklagen,
- Gewinnrücklagen,
- Gewinn-/Verlustvortrag,
- Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

Kontengruppe 30

Eigenkapital (Nettoposition)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
300	Kapitalkonto (Nettoposition)

Die **Nettoposition** ergibt sich im Rahmen der Eröffnungsbilanz rechnerisch als Differenz zwischen den ermittelten Aktiva und Passiva. Es handelt sich dabei somit um einen Bilanzposten, der grundsätzlich nur einmalig im Rahmen der Eröffnungsbilanz bebucht wird und unverändert bestehen bleibt, sofern nicht nachträgliche Änderungen der **Eröffnungsbilanz** erforderlich werden.

Kontengruppe 31

Kapitalrücklage und Sondervermögen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
310	Kapitalrücklage
315	Fonds
316	Stöcke und Stiftungen
317	Sonstiges Sondervermögen
318	Eingeforderte Nachschüsse

Übertragen auf die Hochschule sind rechtlich unselbständige Stiftungen ein typisches Beispiel für Kapitalrücklagen.

Unter **Stöcke** fällt z. B. ein Stiftungs- oder Grundkapital, welches bei Errichtung der Körperschaft durch Satzungsbeschluss festgelegt wird (für Sachsen nicht gewählter Weg).

Unter die Kategorie **Stiftungen** fallen Zuwendungen von dritter Seite, die mit der Intention der Frühziehung bei Kapitalerhalt gegeben wurden. Das genaue Verfahren der Handhabung muss der jeweilige Stiftungs-, Schenkungs- oder Spenderwille ergeben.

Kontengruppe 32

Gewinnrücklagen

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
320		Gewinnrücklagen der Landes-/Staatsbetriebe und der öffentlichen Körperschaften
321		Gesetzliche Rücklagen
323		Satzungsmäßige Rücklagen
324		Andere Gewinnrücklagen
	3241	Rücklagen für Berufungszusagen
326		Verwaltungsrücklagen

In Hochschulen dürfen **gebundene Rücklagen** für bestimmte, der Art und der (absoluten oder relativen) Höhe nach durch **Gesetz**, **Verwaltungsanweisungen** oder **Satzung** festgelegte künftige Ereignisse und Maßnahmen gebildet werden (z. B. Rücklagen für Großprojekte, für Berufungszusagen). Daneben

können auch **freie Rücklagen** gebildet werden, die der Hochschule unter Berücksichtigung des Budgetrechts des Parlamentes Möglichkeiten der Verwendung in Folgejahren eröffnen.

Der Wert der Rücklage setzt sich aus den beiden nachfolgenden beschriebenen (Teil-)Werten zusammen.

Rücklage aus Überschüssen

Sofern die Ergebnisrechnungen vorhergehender Haushaltsjahre bzw. das Jahresergebnis einen Überschuss ausweisen, ist dieser der Rücklage aus Überschüssen zuzuführen, sofern nicht eine anderweitige Verwendung vorgesehen ist.

Die Rücklage aus Überschüssen kann in die Bilanzunterposten „**Ausgleichsrücklagen**“ und „**Gewinnrücklagen**“ untergliedert werden. Die Ausgleichsrücklage soll dabei einen „Schwankungspuffer“ für Jahresfehlbeträge darstellen, wobei die genaue Funktion beider Rücklagen noch nicht genau definiert werden kann.

Rücklage für Berufungszusagen

In Form dieser Rücklage können pauschal Mittel für künftige Berufungszusagen zurückgelegt werden. Diese Rücklage ist nicht mit der Rückstellung für Berufungszusagen zu verwechseln, die Rückstellung kann für eine bestimmte Berufungszusage gebildet werden, die Rücklage bindet lediglich Teile eines erzielten Überschusses für Zwecke im Rahmen von Berufungszusagen.

Kontengruppe 33

Ergebnisverwendung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
331	Jahresergebnis des Vorjahres
332	Ergebnisvortrag aus früheren Perioden
334	Veränderungen der Ergebnisrücklage vor Bilanzergebnis
335	Bilanzergebnis (Bilanzgewinn/Bilanzverlust)
338	Einstellungen in Ergebnisrücklagen 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 Entscheidung über die Verwendung des Bilanzgewinns oder die Abdeckung des Bilanzverlustes trifft gemäß § 13 Abs. 1 Satz 3 SächsHSFinVO der Hochschulrat.

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

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).

Die konkrete Darstellung des Ergebnisses in der Bilanz ist dabei abhängig, ob die Bilanz vor oder nach Ergebnisverwendung aufgestellt wird.

Aufstellung vor Ergebnisverwendung

In diesem Fall würde bei Aufstellung des Jahresabschlusses lediglich die Höhe des Jahresergebnisses festgestellt, ohne dabei eine Festlegung darüber zu treffen, in welchem Umfang dasselbe einbehalten oder ausgeschüttet werden soll.

Die Verwendung des Jahresergebnisses würde somit im neuen Geschäftsjahr beschlossen und gebucht. In der Bilanz würde so neben dem Gewinnvortrag/Verlustvortrag der **Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag** (Kontogruppe 34) des abgeschlossenen Geschäftsjahres ausgewiesen.

Aufstellung nach Ergebnisverwendung

In diesem Fall würde bereits im Zuge und als Bestandteil der Bilanzierungsarbeiten durch die Verwaltungsorgane Entscheidungen darüber getroffen, ob das Jahresergebnis oder Teile davon einbehalten (den Gewinnrücklagen zugeführt) werden. Die entsprechenden Buchungen würden dabei noch zum Ende des abgelaufenen Geschäftsjahres vorgenommen.

Bei einer Aufstellung der Bilanz unter Berücksichtigung der teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses würde der vom Jahresergebnis verbleibende Restbetrag als **Bilanzgewinn/Bilanzverlust** ausgewiesen.

Bei Aufstellung der Bilanz unter Berücksichtigung der vollständigen Verwendung des Jahresergebnisses entfällt auch dieser Posten.

Kontengruppe 34

Jahresüberschuss/-fehlbetrag

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
340	Jahresüberschuss/-fehlbetrag

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.

Der Posten Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag taucht nur dann in der Bilanz auf, wenn die Bilanz vor Ergebnisverwendung aufgestellt wurde.

Werden dagegen bereits im Zuge der Bilanzerstellung Teile des Jahresüberschusses den Gewinnrücklagen zugeführt, so kann der Jahresüberschuss nicht mehr als Bilanzposten auftauchen. An seine Stelle tritt dann der Posten Bilanzgewinn (Kontengruppe 33). Dieser ist damit der verbliebene Rest eines bereits teilweise verwendeten Jahresüberschusses, eventuell zuzüglich eines vorhandenen Gewinnvortrags.

Kontengruppe 36

Sonderposten aus Zuweisungen und Zuschüssen

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
360		Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen/-zuschüssen von Gebietskörperschaften
	3600	Sonderposten für Investitionszuschüsse vom Freistaat Sachsen
361		Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen/-zuschüssen aus dem sonstigen öffentlichen Bereich
	3610	Sonderposten für Investitionszuschüsse des sonstigen öffentlichen Bereichs
362		Sonderposten aus bedingt rückzahlbaren Investitionszuweisungen/-zuschüssen aus dem nicht-öffentlichen Bereich
	3620	Sonderposten für Investitionszuschüsse aus dem nicht-öffentlichen Bereich

Sonderposten für Investitionszuweisungen/-zuschüsse

Hierunter fallen Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen. Dies sind Einnahmen, die zur Finanzierung von Investitionen bestimmt sind, beispielsweise für die Beschaffung von Forschungsgrößgeräten nach Art. 91b GG.

Für diese Investitionen sind Sonderposten zu bilden. Sie stellen bei zweckwidriger Verwendung der Zuweisungen oder Zuschüsse eine Verbindlichkeit gegenüber dem Zuwendungsgeber dar. Die Investitionszuweisungen und -zuschüsse werden periodengerecht auf die Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes abgebildet.

Sonderposten für Investitionszuschüsse stellen im Rahmen der „Bruttomethode“ die ertragsneutrale Gegenposition zur Investition (Abschreibung des Anlagevermögens) dar.

Zum Zeitpunkt des Mittelzuflusses können diese ertragswirksam (über Ertragskonten) erfasst werden, oder ergebnisneutral durch Bildung einer entsprechenden Passivposition. Diese wird im Anschluss periodengerecht parallel zu den Abschreibungen erfolgswirksam aufgelöst.

Die Erträge aus der Auflösung der Sonderposten werden in der Gewinn- und Verlustrechnung ertrags erhöhend ausgewiesen. Die ergebniswirksame Auflösung der Sonderposten erfolgt mit dem Abschreibungs lauf. Gleichzeitig mit der Buchung „Abschreibung an Bestandskonto“ erfolgt die Buchung „Sonderposten an Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Investitionszuschüsse“. Näheres zur Buchung auf Sonderposten siehe Teil A - Allgemeines, Pkt. 10.1.

Bei der Erstellung von Eröffnungsbilanz und Jahresabschlüssen der sächsischen Hochschulen sind sämtliche für kaufmännische Investitionen verwandte Zuweisungen und Zuschüsse in den Sonderposten einzustellen.

Sonderposten für Schenkungen

Da eine Bilanzierungspflicht auch für unentgeltlich erworbene Vermögensgegenstände besteht, können diese erfolgsneutral dem Vermögensbestand zugeführt werden. Dementsprechend ist als buchungstechnische Gegenposition ein Sonderposten zu bilden. Alternativ ist eine erfolgswirksame Verbuchung möglich. Gleiches gilt für unselbständige Stiftungen.

Kontengruppe 37

Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
370	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen
374	Verpflichtungen für ausgeschiedene Mitarbeiter
379	Sonstige pensionsähnliche Verpflichtungen

Rückstellungen sind für pensionierte und aktive Beamte und Andere (z. B. Abgeordnete) zu bilden. Die Empfehlungen des IDW werden bzgl. Ansatz und Bewertung der Pensionsverpflichtungen übernommen, es erfolgt also die Bewertung mit dem versicherungsmathematischen Barwert des bis zum Bilanzstichtag erworbenen Versorgungsanspruches. Die steuerrechtlichen Vorschriften werden übernommen.

Für Hochschulen bestehen nach derzeitigem Stand keine Pensionsverpflichtungen, daher sind diese in der Eröffnungsbilanz nicht zu erheben. Näheres zur Bildung von Rückstellungen siehe Teil A – Allgemeines, Pkt. 12.2.

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
389	Sonstige Steuerrückstellungen

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

Sie gilt deshalb nur für solche Bereiche der Hochschule, die einer oder mehrerer dieser Steuerarten unterliegen. Für die übrigen Hochschulbereiche 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. Steuerrückstellungen sind somit Rückstellungen für künftig fällig werdende Steuerverbindlichkeiten, deren Höhe noch nicht genau ermittelt werden kann und deren Auszahlung im Folgejahr zu erwarten ist. Wenn die Zahlung fällig wird, wird die gebildete Rückstellung aufgelöst.

Kontengruppe 39

Sonstige Rückstellungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
390	Personalaufwendungen und die Vergütung an Aufsichtsgremien

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

Mit dem Ziel einer periodengerechten Erfolgsermittlung sind zum Bilanzstichtag auch jene Aufwendungen zu erfassen, die wirtschaftlich dem abzuschließenden Wirtschaftsjahr zuzurechnen sind, obwohl sie am Bilanzstichtag hinsichtlich ihrer Höhe und/oder ihrer Fälligkeit noch nicht exakt benannt werden können. Zu diesem Zweck werden Rückstellungen gebildet.

Mit dem Ausweis einer Rückstellung wird demnach ein ungewisser Aufwand wirtschaftlich periodengerecht in der GuV und Bilanz ausgewiesen und somit eine spätere, zumindest dem Grunde nach ungerechtfertigte Aufwandsbelastung vermieden. Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB werden dagegen, über den Sonderfall der besonders geregelten Instandhaltungsrückstellungen hinaus, in aller Regel nicht gebildet.

Als ungewiss gelten Verbindlichkeiten dann, wenn sie dem Grunde und 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). Näheres zur Bildung von Rückstellungen siehe Teil A – Allgemeines, Pkt. 12.2.

Kontenklasse 4

Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung

Verbindlichkeiten sind rechtliche Verpflichtungen aufgrund eines bestimmten vereinbarten Leistungsaustausches, die verbucht 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 dem Grunde als auch der Höhe nach fest.

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

Passive Rechnungsabgrenzungsposten sind in der Bilanz für Einnahmen vor dem Abschlussstichtag zu bilden, soweit diese einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag darstellen. Zur Buchung von passiven Jahresabgrenzungsposten siehe Teil A – Allgemeines, Pkt. 9.

Kontengruppe 40

Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
400	Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen/Leistungen

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.

Dieses Konto ist von Bedeutung, wenn eine erfolgsneutrale Verbuchung von jahresübergreifenden Drittmittelprojekten gewünscht wird. Näheres dazu siehe Teil A – Allgemeines, Pkt. 10.2.

Kontengruppe 41

Anleihen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
410	Konvertible Anleihen
411	Ausgleichsforderungen
412	Bundesschatzbriefe
413	Kassenobligationen
414	Unverzinsliche Schatzanweisungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
415	Nicht konvertible Anleihen
416	Bundesobligationen
417	Finanzierungsschätze
418	Sonstige Wertpapiersschulden
419	Landesschatzanweisungen und -obligationen

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 Mittelbereitsteller 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.

Kontengruppe 42

Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
420		Verbindlichkeiten gegenüber dem öffentlichen Kreditmarkt
421		Verbindlichkeiten gegenüber der Bundesbank und der Deutschen Post
422		Verbindlichkeiten gegenüber öffentlichen Zusatzversorgungseinrichtungen
424		Verbindlichkeiten gegenüber dem nicht-öffentlichen Kreditmarkt
	4240	Verbindlichkeiten gegenüber dem nicht-öffentlichen Kreditmarkt im Inland
	4241	Verbindlichkeiten gegenüber dem nicht-öffentlichen Kreditmarkt im Ausland
429		Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
	4290	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten im Inland
	4291	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten im Ausland

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

In Hochschulen kann ein Ausweis dieser Position in der Bilanz nur dann erfolgen, wenn es sich um eine „kreditberechtigte“ Hochschule 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 dem öffentlichen Kreditmarkt** und dem **nicht-öffentlichen Kreditmarkt**. Unter beiden Positionen werden sämtliche Verbindlichkeitspositionen der Hochschule gegenüber Banken, Sparkassen und sonstigen Kreditinstituten erfasst.

Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten beinhaltet alle sonstigen Verbindlichkeiten bei Kreditinstituten, die nicht auf den Hauptkonten 420-424 erfasst werden.

Kontengruppe 43

Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
430	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen gegenüber dem Freistaat Sachsen
431	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen gegenüber Gebietskörperschaften
432	Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen gegenüber dem sonstigen öffentlichen Bereich
437	Verbindlichkeiten aus rückzahlbaren Zuweisungen und Zuschüssen (originäre Leistungen und durchlaufende Mittel) und Investitionszuschüssen gegenüber dem nicht-öffentlichen Bereich

Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen entstehen, wenn die Hochschule Mittelempfänger ist und ein Teil oder der gesamte Betrag, der zugewiesen wurde, wieder zurückbezahlt werden muss.

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	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen diverse
448	Verbindlichkeiten aus Sicherheitseinbehalt und Zahlungsanforderungen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
449	Wareneingangs-/Rechnungseingangskonto

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 46

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

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
460		Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen Inland
	4600	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber verbundenen Unternehmen
	4609	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen
462		Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen Ausland
463		Verbindlichkeiten gegenüber Beteiligungsunternehmen
	4630	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
	4639	Sonstige Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht

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

Kontengruppe 47

Verbindlichkeiten gegenüber den Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
470	Verbindlichkeiten gegenüber Bund
471	Verbindlichkeiten gegenüber den Ländern
472	Verbindlichkeiten gegenüber Gemeinden und Gemeindeverbänden
473	Verbindlichkeiten gegenüber Sondervermögen
474	Verbindlichkeiten gegenüber Zweckverbänden

Unter **Verbindlichkeiten gegenüber 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.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
480		Umsatzsteuer
481		Umsatzsteuer nicht fällig
482		Umsatzsteuervorauszahlung
483		Sonstige Steuerverbindlichkeiten
484		Verbindlichkeiten gegenüber Versicherungsträgern
485		Verbindlichkeiten gegenüber Mitarbeitern
489		Übrige sonstige Verbindlichkeiten
	4891	Verwahrgeld (ungeklärte Zahlungseingänge)
	4892	Weitere 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. Näheres zur Verbuchung der Umsatzsteuer siehe Teil A - Allgemeines.

Zu den **sonstigen Verbindlichkeiten** gehören insbesondere folgende Verbindlichkeiten:

- **Steuerschulden der Hochschule:**
 - z. B. Körperschaftssteuer, Umsatzsteuer,
 - einbehaltene und noch abzuführende Steuern,
 - z. B. Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer;
- rückständige Löhne, Gehälter, Tantiemen, Gratifikationen, Auslagenerstattungen,
- einbehaltene und noch abzuführende, von der Hochschule 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 und passive latente Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
490	Passive Jahresabgrenzung
499	Passive latente Steuern

Als **passive Rechnungsabgrenzungsposten** 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.

Zur buchungstechnischen Vorgehensweise siehe Teil A - Allgemeines, Pkt. 9.

Kontenklasse 5

Erträge

Erträge stellen die in einer Periode (bzw. einem Haushaltsjahr) der Hochschule zuzurechnenden Einnahmen für erbrachte Leistungen dar. Betriebswirtschaftlich wird zwischen **Erträgen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit** (hier auch der Betriebe gewerblicher Art), **außerordentlichen Erträgen** und **Finanzerträgen** unterschieden.

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

Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit (BgA)

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
500		Umsatzerlöse extern
	5000	Umsatzerlöse extern ohne USt
	5001	Umsatzerlöse extern mit vermindertem Umsatzsteuersatz
	5002	Umsatzerlöse extern mit vollem Umsatzsteuersatz
501		Erlöse aus Handelswaren und Kommissionsverkauf
	5010	Erlöse ohne USt
	5011	Erlöse mit vermindertem Umsatzsteuersatz
	5012	Erlöse mit vollem Umsatzsteuersatz
502		Erträge aus Vermietung und Verpachtung (BgA USt-pflichtig)
	5023	Erträge aus VuV Grund und Boden mit vollem Umsatzsteuersatz (kurzfristige Vermietung)
	5024	Erträge aus VuV Räume und Gebäude mit vollem USt-Satz (kurzfristige Vermietung)
	5025	Erträge aus VuV Maschinen/Geräte/Apparate mit vollem USt-Satz
505		Erträge aus Patenten, Lizenzen und Konzessionen
507		Umsatzerlöse intern

Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit sind die Erträge, die aus dem Verkauf von Produkten und/oder Dienstleistungen im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der jeweiligen Hochschule resultieren. Davon abzugrenzen sind die für die Hochschule 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 wissenschaftliche Dienstleistung sowie andere Leistungsaustausche, die die Erhebung der Umsatzsteuer sowie die Einrichtung eines **BgA** begründen. Ein Beispiel für Leistungen ohne direkten Leistungs-/Gegenleistungsbezug ist z. B. die Grundlagenforschung bzw. grundständige Lehre.

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. Hochschulgebührenverordnung, Kostenverzeichnis). Die Zahllast legt in diesen Fällen demnach einseitig der Zahlungsempfänger fest.

Für Abgrenzungsschwierigkeiten sorgen dabei häufig die sog. 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 Hochschule in einem unmittelbaren Zusammenhang steht.

Umsatzerlöse extern resultieren aus dem Verkauf von selbsterstellten Produkten und Dienstleistungen. Davon abzugrenzen sind die für die Verwaltung ebenfalls relevanten Gebühren und Entgelte aus Verwaltungstätigkeit in Kontengruppe 51.

Unter diese (Kontengruppe 50) Position fallen u. a. Einnahmen aus

- Auftragsforschung,
- Kopier- und Plottleistungen,
- Verkauf von Skripten, CD,
- wissenschaftlichen Dienstleistungen der Laboratorien und Instituten,
- Betrieb von Gästehäusern,

- nicht über Gebührenordnung abgerechnete Leistungen von Kultureinrichtungen, wie z. B. Führungen in Museen, Botanischen Gärten,
- Publikationsverkauf, d. h. entgeltliche Abgabe von Schriften und Gutachten,
- Teilnehmerbeiträgen für Studienreisen oder andere Veranstaltungen,
- Veröffentlichungen, d. h. Autorenhonorare,
- Eintrittsgeldern.

Handels- und Kommissionswaren sind fremdbezogene Erzeugnisse, die vom Unternehmen bzw. der Hochschule unbearbeitet und ohne fertigungstechnische Verbindung mit eigenen Erzeugnissen erlös-wirksam 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 (BgA) 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 hochschuleigene Kantinen, für Jagd und Fischerei. Darunter fällt ebenfalls die Position der Ausleihungen. Wird Vermietung und Verpachtung nicht als BgA behandelt (d. h. ohne Umsatzsteuer) erfolgt die Buchung in Kontengruppe 51.

Umsatzerlöse intern: Die Kontengruppe **kann** von Hochschulen genutzt werden, die einen Teil ihrer internen Leistungsverrechnung über die Finanzbuchhaltung abbilden. Als Grundlage muss ein Rechnungs- bzw. Geldaustausch vorliegen (im Zusammenhang mit Rechnungserstellung an BgA).

Kontengruppe 51

Erträge aus Gebühren und Entgelte

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
510		Gebühren und Leistungsentgelte aus Verwaltungstätigkeit
	5101	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, USt-frei - Studiengebühren/Weiterbildung
	5102	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, USt-frei - Prüfungsgebühren
	5103	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, USt-frei - Beitr. Unisport

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
	5104	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, USt-frei - Tagungsgebühren
	5105	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, USt-frei – Sonstige
	5106	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, verminderter USt-Satz - Tagungsgebühren
	5107	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, verminderter USt-Satz
	5108	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, voller USt-Satz
	5109	Erträge aus Gebühren und Leistungsentgelten aus Verwaltungstätigkeit, voller USt-Satz - Sonstiges
514		Erträge aus Geldstrafen, Geldbußen und sonstigen Verwaltungsanktionen
517		Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten
	5171	Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten, USt-frei - Gebäude und Räume
	5172	Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten, USt-frei - Masch./Geräte/App.
	5173	Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten, USt-frei - Sonstiges
	5174	Erträge aus Gebühren (Bibliotheken)
	5176	Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten, voller USt-Satz
	5177	Erträge aus Benutzungsgebühren und -entgelten, voller USt-Satz - Sonstige
518		Erträge aus Gestattungen
519		Erlösminderungen
	5191	Erlösminderungen, USt-frei
	5192	Erlösminderungen, verminderter USt-Satz
	5193	Erlösminderungen, voller USt-Satz

Gebühren und Leistungsentgelte aus Hochschultätigkeit umfassen alle Entgelte für erbrachte Leistungen einer Hochschule, 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 bzw. Entgeltordnung. 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 Landesrecht (Gesetze, Verordnungen, Gebührenanordnungen, Satzungen, Abgaberecht etc.) für Leistungen der Hochschulen erhoben werden. Darunter fallen z. B. Prüfungsgebühren, Teilnahmegebühren, Untersuchungsgebühren, Gebühren für die Anfahrten bei Fehlalarmen, Gebühren für Begleitung von Schwertransporten. Dabei sind Benutzungsgebühren und -entgelte für die Inanspruchnahme der Hochschule und Einrichtungen ausgenommen.

Insbesondere zählen weiter dazu Erträge aus

- Studienbeiträgen,
- Immatrikulationsgebühren,
- Langzeitstudiengebühren,
- sonstigen Verwaltungsgebühren.

Unter diese Kontengruppe fallen auch Erträge aus Gebühren und -entgelten nach Bundesrecht. Sie betreffen Gebühren aller Art, die nach Bundesrecht (Gesetze, Verordnungen, Abgabenrecht 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 Verwaltungsanktionen** umfassen Verwarnungsgelder, Geldbußen, Geldstrafen, Zwangsgelder und Säumnis- bzw. Verspätungszuschläge sowie Zinserträge nach § 233 AO.

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.

Unter der Position Erträge aus **Benutzungsgebühren und -entgelte** finden sich Erträge aus der Inanspruchnahme der Hochschulen und Einrichtungen, wie beispielsweise Eintrittsgelder für bestimmte Einrichtungen, Bibliotheken, 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 und fertigen Leistungen
525	Aktivierte Eigenleistungen

Diese Konten betreffen im Wesentlichen die Auftragsforschung und wissenschaftliche Dienstleistungen sowie selbsterstelltes Anlagevermögen.

Zur Bestimmung der Gesamtleistung einer Periode einer Hochschule 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 und teilweise immaterielle (HGB-2010) 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 fertig gestellt sind bzw. Leistungen, die am Ende des Betrachtungszeitraums noch nicht abgerechnet sind.

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

Auf der Kontengruppe **Aktivierte Eigenleistungen** werden Eigenleistungen für selbsterstellte Vermögensgegenstände des Anlagevermögens gebucht. Eigenleistungen sind aktivierbar, wenn

- sie selbstständig bewertbar sind,
- sie nicht der Erhaltung, sondern der dauerhaften Wertverbesserung dienen,
- es materielle und teilweise immaterielle (HGB-2010) Wirtschaftsgüter sind.

Kontengruppe 53

Sonstige Erträge

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
530		Nebenerlöse
531		Sonstige Erlöse
	5311	Aufwandsberichtigungen (Skonti, Boni, Rabatte)
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
	5350	Erträge aus der Herabsetzung von Wertberichtigungen auf Forderungen
536		Erträge aus dem Abgang von Vermögensgegenständen
	5361	Erträge aus dem Abgang von immateriellen und unbeweglichen Vermögensgegenständen
	5362	Erträge aus dem Abgang von beweglichen Vermögensgegenständen
537		Erträge aus der Auflösung von Sonderposten
538		Erträge aus der Herabsetzung von Rückstellungen
539		Periodenfremde Erträge

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

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. Nebenerlöse sind im Gegensatz zu den sonstigen Erträgen und Erlösen als KLR-relevant gekennzeichnet, da sie im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit der jeweiligen Hochschule vorkommen. Als Nebenerlöse können auch Umsatzerlöse verbucht werden, wenn diese insgesamt für die Hochschule von untergeordneter Bedeutung sind, so dass eine Verbuchung in der Struktur der Kontengruppe 50 nicht sinnvoll erscheint.

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 Kopien,
- Kostenerstattungen der Mitarbeiter für Nutzung elektrischer Geräte,
- Erträge aus dem Weiterverkauf von Waren,
- Erträge aus Geldstrafen aus Disziplinarverfahren,
- Erträge aus Schadensersatzleistungen (hierbei handelt es sich um kleinere Schadenssätze 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 Vermögensgegenständen** können u. a. der Verkauf von Anlagen und Gebäuden (unbewegliche Vermögensgegenstände) oder Wertpapieren des Umlaufvermögens (bewegliche Vermögensgegenstände) sein. Hier ist nur die Differenz zwischen Restbuchwert und Verkaufserlös zu buchen.

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

Auf dem Hauptkonto 538 werden Erträge aus der **Auflösung 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 Zuweisungen und Zuschüssen, Kostenerstattung sowie Produktabgeltung

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
540		Zuweisungen und Zuschüsse von Gebietskörperschaften → an HS i.d.R. 545

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
541		Zuweisungen und Zuschüsse sonstiger öffentlicher Bereich → an HS i.d.R. 545
	5417	Sonstige Zuweisungen von Sozialversicherungsträgern sowie von der Bundesagentur für Arbeit
542		Zuschüsse vom nicht öffentlichen Bereich (hier nur Vermögensübertragung)
	5420	Vermögensübertragung von Unternehmen → z.B. Stiftungslehrstuhl
	5421	Vermögensübertragung von sonstigen nichtöffentlichen Bereichen
543		Rückforderung von Zuweisungen und Zuschüssen
544		Erträge aus Produktabgeltung – Zuschuss des Freistaates Sachsen
	5441	Grundbudget
	54411	lfd. Zuschuss
	54412	Zuschuss für Investitionen
	5442	Leistungsbudget (Mittelverteilung)
	5443	Innovationsbudget
	5449	Verstärkungsmittel und sonstige (keine Drittmittel)
545		Erträge aus Projektförderung
	5451	Erträge aus Projektförderung vom Bund (Bundesministerien, AIF, DFG, Art 91 b GG)
	5452	Erträge aus Projektförderung vom Land (Landesministerien)
	5453	Erträge aus Projektförderung von Gemeinden und Gemeindeverbänden
	5454	Erträge aus Projektförderung von der EU (u.a. EFRE / ESF, INTERREG. ERASMUS)
	5455	Erträge aus Projektförderung von anderen öffentlichen Geldgebern (z.B. DAAD, Leibnizgem.)
	5456	Erträge aus Projektförderung von nicht-öffentlichen Geldgebern (e.V.; Stiftungen, Wirtschaft)
	5457	Erträge aus pauschalen Zuschlägen zu Projektförderungen (DFG-Programmpauschale, sonstige Overhead-Zahlungen)
549		Kostenerstattungen durch Sonstige
	5490	Erstattungen von Sozialversicherungsträgern sowie der Bundesagentur für Arbeit

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
	5491	Kostenerstattungen durch Sonstige

In der Kontengruppe 542 werden Vermögensübertragungen vom nicht öffentlichen Bereich wie z. B. durch Unternehmen oder Privatpersonen finanzierte Stiftungslehrstühle gebucht.

Unter der Kontengruppe **Erträge aus Produktabgeltung** wird der Zuschuss des Freistaates Sachsen gebucht. Dabei sollte eine getrennte Erfassung des laufenden Zuschusses und des Zuschusses für Investitionen auf separaten Konten erfolgen. Für die geplante Einführung des Drei-Säulen-Modells der Finanzierung der Hochschulen werden die entsprechenden Konten zur separaten Buchung von Grund-, Leistungs- und Innovationsbudget vorgehalten.

In der Kontengruppe Erträge aus Projektförderung werden die Einnahmen von öffentlichen Geldgebern erfasst. Hierbei sind Programmpauschalen/Overhead-Zahlungen gesondert auszuweisen.

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.

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 56

Erträge aus Beteiligungen und anderen Wertpapieren

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
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

Aufgrund ihrer Bedeutung für das Finanzergebnis sind **die Erträge aus Beteiligungen und Wertpapieren** 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 Hochschule aufgrund von Verträgen über eine **Gewinnabführung oder Gewinngemeinschaft** zustehen.

Kontengruppe 57

Zinsen und ähnliche Erträge

Nr.	Vorschlag	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
575		Erträge aus Kredit-/Darlehensvergabe von sonstigem öffentlichen Bereich
576		Aufzinsungserträge
577		Erträge aus Wertpapieren des Umlaufvermögens (soweit nicht verbundene Unternehmen)
578		Zinserträge aufgrund zurückgeforderter Zuweisungen und Zuschüsse
579		Sonstige Zinserträge

In dieser Kontengruppe werden sämtliche Zinserträge und zinsähnliche Erträge aus den Finanzgeschäften der Hochschule 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 gewährten Darlehen.

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

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

Bürgschaftsprovisionen sind ebenfalls als zinsähnliche Erträge zu betrachten.

Erträge aus Kredit-/Darlehensvergabe von Hochschulen 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.

Verspätungs- und Versäumniszuschläge, die im Zusammenhang mit Erträgen aus Zinsen entstehen, sind ebenfalls in dieser Kontengruppe auszuweisen. Darunter fallen auch die hier sachlich zuordenbaren Stundungszinsen.

Kontengruppe 58

Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszuschüssen (durchlaufende Mittel)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
580	Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszuschüssen von Gebietskörperschaften (durchlaufende Mittel)
581	Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszuschüssen sonstiger öffentlicher Bereich (durchlaufende Mittel)
582	Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Investitionszuschüssen nicht öffentlicher Bereich (durchlaufende Mittel)

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

Unter Kontengruppe 58 werden die Zuweisungen und Zuschüsse erfasst, die nicht bei der Hochschule verbleiben und weitergereicht werden (siehe dazu Teil A - Allgemeines).

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 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.

Kontengruppe 59

Außerordentliche Erträge, Erträge aus Verlustübernahmen und Erträge aus Entnahmen aus Rücklagen, Fonds und Stöcken

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
590		Erträge aus Erbschaften und Schenkungen, Vermögensabschöpfungen, Spenden und ähnliche Erträge
	59000	Spenden ohne Bescheinigung Inland
	59001	Spenden mit Bescheinigung Inland
	59002	Erbschaften, Förderungsbeiträge Inland
	59010	Spenden, Erbschaften und Förderungsbeiträge Ausland
592		Sonstige außerordentliche Erträge
593		Erträge aus Zuschreibung
595		Erträge aus Verlustübernahme
597		Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen
	5970	Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen Inland
	5971	Erträge aus Inanspruchnahme von Gewährleistungen Ausland
599		Erträge aus Entnahmen aus Rücklagen, Fonds und Stöcken

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

Zu den außerordentlichen Erträgen gehören insbesondere Gewinne aus dem Verkauf von Beteiligungen, Teilbetrieben, Zweigniederlassungen oder Geschäftsstellen 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 **zurückgeforderten Zuweisungen und Zuschüssen** entstehen, wenn z. B. der Bewilligungsgrund für die Zuweisung oder den Zuschuss wegfällt. Aufgrund der fehlenden Vorhersehbarkeit derartiger Erträge sind diese ebenso wie die Schenkungen und Erbschaften im Bereich der außerordentlichen Erträge zu erfassen.

Erträge aus **Verlustübernahme** entstehen, wenn ein Gewinnabführungs- oder Beherrschungsvertrag besteht und die Hochschule zum Ausgleich von Jahresfehlbeträgen bei Organgesellschaften verpflichtet ist.

Bei den Hochschulen 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.

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 Stöcken sind nicht ertragswirksam. Bei den Stöcken sind insbesondere der allgemeine Grundstock bzw. der Forstgrundstock hervorzuheben.

Kontenklasse 6

Betriebliche Aufwendungen

In den Kontenklassen 6 und 7 (Sach- und Personalaufwendungen sowie weitere Aufwendungen) werden die wesentlichen Aufwendungen der Hochschule abgebildet.

Sach- und Personalaufwendungen sind Aufwandspositionen, 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.	Vorschlag	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 ge-

hen 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.

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 Hochschulbetriebs. Diese Gruppe umfasst folgende Aufwandspositionen:

- 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,
- Ersatzteile,
- (Schutz-)Kleidung.

Unter der Kontengruppe **Material für Reparatur- und Instandhaltung** werden z. B. Aufwendungen für Materialaufwand erfasst, der im Rahmen der Reparatur von Informations- und Kommunikationstechnik (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, Arbeitsschutzmittel u. ä.** sind alle Aufwendungen für Dienst- und Schutzkleidung sowie für Zwecke des Arbeitsschutzes.

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 Abs. 4 HGB). Diese ist u. a. bei Schwund oder Verderb der Vorräte der Fall.

Hinsichtlich der Buchungssystematik ist das Vorgehen identisch zu der in Kontengruppe 20 beschriebenen Weise.

Kontengruppe 61

Aufwendungen für bezogene Leistungen

Nr.	Vorschlag	Bezeichnung der Hauptkonten
612		Entwicklungs-, Versuchs-, Konstruktionsarbeiten, Sachverständigengutachten

613		Weitere Fremdleistungen
614		Abfall und Entsorgung
615		Fracht, Lager, Transportleistungen, Vertriebsprovisionen
616		Fremdinstandhaltung
	6160	Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten von Gebäuden und baulichen Anlagen
	6161	Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten von sonstigen unbeweglichen Vermögens
	6162	Fremdinstandhaltung und Wartungsarbeiten beweglicher Sachen
617		Sonstige Aufwendungen für bezogene Leistungen

In dieser Kontengruppe werden Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Leistungen 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 Marktforschungsinstituten durchgeführte Meinungsumfragen sowie IuK- und weitere wissenschaftliche 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, Fotoarbeiten und Honorare. Auch Vergütungen für die Lehr- und Gastvorträge werden hier erfasst, wenn es sich um kein Beschäftigungsverhältnis handelt. Zugehörige Abgaben (beispielsweise Künstlersozialkasse) werden ebenso hier verbucht. Von den weiteren Fremdleistungen abzugrenzen sind so genannte Aufwandsentschädigungen Dritter. Derartige Pauschalsätze werden unter dem Hauptkonto 679 erfasst. Die Zuordnung derartiger Leistungen zu den Kontengruppen 61 bzw. 67 setzt voraus, dass es sich um externe Leistungserbringer handelt.

Unter Aufwendungen für **Abfall und Entsorgung** fallen insbesondere die öffentlich-rechtliche Müll- und Abwasserentsorgung und die privatrechtliche Müll- und Abwasserentsorgung.

Unter **Fracht, Lager, Transportleistungen, Vertriebsprovisionen** fallen z. B. Umzugs- und Verlegungskosten, Aufwendungen für Ein- und Ausgangsfrachten, Transportversicherungen, Aufwendungen für Gewährleistungen aus Fracht und Lagerung sowie für Abschleppdienste.

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

Kontengruppe 62

Entgelte

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
620		Entgelte für geleistete Arbeitszeit
	620x	Entgelte Hochschullehrer (Professoren im Angestelltenverhältnis)
	620x	Entgelte wissenschaftliche Mitarbeiter
	620x	Entgelte nichtwissenschaftliches Personal
621		Entgelt für andere Zeiten
622		Freiwillige Leistungen
623		Übergangsgelder/Abfindungen
624		Sachbezüge
625		Entgelte für Auszubildende in tariflichen Ausbildungsverhältnissen
626		Sonstige Aufwendungen mit Entgeltcharakter
	6260	Vergütungen für wissenschaftliche Hilfskräfte
	6261	Vergütungen für studentische Hilfskräfte

In den Kontengruppen 62 und 63 werden die Bezüge, d. h. die Entgelte abgebildet.

Entgelte für geleistete Arbeitszeit einschließlich tariflicher, vertraglicher oder arbeitsbedingter Zulagen sind insbesondere tarifliche Entgelte für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, Überstundenvergütungen und Zulagen sowie vermögenswirksame Leistungen.

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

Entgelte für Auszubildende in tariflichen Ausbildungsverhältnissen sind v. a. tarifliche Entgelte - Überstundenvergütungen, Zulagen, vermögenswirksame Leistungen.

Sonstige Aufwendungen mit Entgeltcharakter sind alle anderen nicht in die oberen Kategorien gehörenden über die Bezügestelle ausgezahlten Entgelte. Hierzu gehört auch die Pauschalsteuer für geringfügig Beschäftigte.

Vergütungen und Auslagenersatz für freiberufliche Lehrkräfte und Gastvorträge sind in Kontengruppe 61 zu buchen.

Kontengruppe 63

Bezüge

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
630		Bezüge
	630x	Bezüge Hochschullehrer

	630x	Bezüge wissenschaftliches Personal
	630x	Bezüge nichtwissenschaftliches Personal
632		Freiwillige Bezüge
633		Übergangsgelder/Abfindungen
634		Sachbezüge
635		Vergütung Anwärter/Referendare
636		Sonstige Aufwendungen mit Bezugscharakter

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

Die Kontengruppe **Bezüge der planmäßigen Beamten** umfasst die Besoldung für Beamte (inkl. der Beamten auf Probe). Unter dieser Position werden insbesondere das Grundgehalt, der Familienschlag, Zulagen (z. B. Stellen-, Amtszulagen), Zuschüsse zum Grundgehalt bzw. Vergütungen (z. B. für Mehrarbeit) erfasst.

Beamte auf Widerruf sind unter Kontengruppe 635 erfasst.

Kontengruppe 64

Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
640		Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung -
	640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung - Hochschullehrer (Professoren im Angestelltenverhältnis)
	640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung – wissenschaftliche Mitarbeiter
	640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung – nichtwissenschaftliche Mitarbeiter
	640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung – Auszubildende
	640x	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung – sonstige Entgelte
642		Sonstige Sozialabgaben
643		Versorgungsbezüge
	6430	Versorgungsbezüge Beschäftigte
	6431	Versorgungsbezüge Beamte
	6432	Versorgungsbezüge sonstige Empfänger

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
644		Sonstige personalbezogene Zahlungen an Sozialversicherungsträger
645		Zuweisungen an Pensions- und Unterstützungskassen
646		Sonstige Aufwendungen für Altersversorgung

Unter den **Arbeitgeberanteil zu der Sozialversicherung** fällt der Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung der Arbeitnehmer sowie der Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung für Auszubildende. Für **Versorgungsbezüge** sind grundsätzlich Rückstellungen zu bilden. Im Zeitpunkt der Rückstellungsbildung wird über die Konten 643x 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 699x.

Zu den Sonstigen Aufwendungen für Altersversorgung gehört auch die Pauschalsteuer.

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	Personenbezogene Versicherungen
654	Aufwendungen für Aus-, Fort- und Weiterbildung
655	Dienstjubiläen sowie Einführung/Verabschiedung
656	Aufwendungen für Belegschaftsveranstaltungen
657	Nebenamtlich, nebenberuflich oder ehrenamtlich Tätige
659	Übrige, sonstige Personalaufwendungen

Die hier aufgeführten Hauptkonten umfassen alle Personalkosten im weiteren Sinne, die nicht Aufwendungen für 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 **übernommene Fahrtkosten, Umzugskosten und Trennungsgeld** sind 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.

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

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

Nicht in der Kontengruppe 65, sondern in Konto 678 werden solche Erstattungen für Mitglieder des Hochschulrates gebucht.

Unter der Kontengruppe der **Übrigen sonstigen Personalaufwendungen** werden alle sonstigen Personalaufwendungen gebucht, die nicht in anderen Kontengruppen dieser Kontenklasse fallen, u. a. auch Kranzspenden und Nachrufe für ehemalige Mitarbeiter.

In Konto 659 werden auch Vergütungen im Rahmen der Arbeitnehmererfindungen und des Vorschlagswesens gebucht, sofern die Abrechnung nicht über die Bezügestelle erfolgt.

Kontengruppe 66

Abschreibungen

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
661		Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens
662		Abschreibungen auf Gebäude, Gebäudeeinrichtungen
663		Abschreibungen auf technische Anlagen und Maschinen
	6639	Abschreibungen auf geringwertige technische Anlagen und Maschinen
664		Abschreibungen auf andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
	6649	Abschreibungen auf geringwertige andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
665		Außerplanmäßige Abschreibungen auf Sachanlagen und Immaterielle Vermögensgegenstände
666		Abschreibungen auf Sachanlagen im Gemeingebrauch
	6669	Abschreibungen auf geringwertige Sachanlagen im Gemeingebrauch
668		Außerordentliche Abschreibungen auf Vorräte, Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände
669		Sonstige Abschreibungen

Diese Kontengruppe umfasst sämtlich **Abschreibungen** (steuerlich: AfA).

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

Näheres zur Buchung von Abschreibungen und der Behandlung von GWG siehe Teil A – Allgemeines, Pkt. 5.

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 und der Kapitalbeschaffung
676	Provisionen
677	Prüfung, Beratung, Rechtsschutz
678	Aufwendungen für Aufsichtsrat/Beirat oder dgl. (Hochschulrat)
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 (siehe Teil A - Allgemeines).

Hauptkonto 672 enthält alle Aufwendungen für die Nutzung von **Lizenzen und Konzessionen**.

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** (Zeit- arbeitskräften). Sonstige Aushilfskräfte werden unter Kontengruppe 65 erfasst.

Bankspesen/Kosten des Geldverkehrs und der Kapitalbeschaffung sind die Nebenkosten des Bankverkehrs, wie z. B. Transaktionskosten oder Gebühren und Disagio für Einsatz von electronic cash. Darunter fallen jedoch keine Darlehenszinsen.

Provisionen sind Vergütungen für geleistete Dienste. Aufwendungen für **Provisionen** (z. B. Vertriebsbeauftragte, Makler) lassen sich zumeist als Prozentsatz des vermittelten Geschäfts bemessen. Besondere Formen der Provisionen sind z. B. die Kommissions-, Makler-, Delkredere-, Inkasso-, Kredit- und Kreditüberziehungsprovisionen.

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.

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

Kontengruppe 68

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

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
680		Büromaterial und Drucksachen
681		Zeitungen und Fachliteratur
682		Porto, Versandkosten, Zustelldienste
683		Telekommunikation
685		Reisekosten
686		Gästebewirtung und Repräsentation, Öffentlichkeitsarbeit, Werbung
	6861	Aufwendungen für Verfügungsmittel
688		Kfz-Kosten
	6881	Laufende Kfz-Betriebskosten
	6882	Kfz-Reparaturen
	6883	Sonstige Kfz-Kosten
689		Andere betriebliche u. verwaltungswirtschaftliche Tätigkeit

Aufwendungen für **Zeitungen und Fachliteratur** sind sämtliche Aufwandspositionen für bezogene Zeitungen, Bücher, Landkarten, Loseblattsammlungen etc.

Die Hochschulen müssen hier ihre individuelle Kontengliederung so gestalten, dass die bibliothekstatischen Details und die für die Festwert-Bewertung notwendigen Informationen ablesbar sind.

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 Dienstfahrten und Dienstreisen entstehen, wie z. B. Fahrtkosten, Reisekosten, Spesen, Übernachtungen, Km-Pauschalen, Charterflüge, Delegationsreisen etc.

Zu den Aufwendungen für **Öffentlichkeitsarbeit inkl. öffentliche Bekanntmachungen, Werbung** zählen z. B. Aufwendungen für TV-Spots, Inserate, Plakate etc. Zu den Aufwendungen für Werbung zählen Agenturhonorare, Schaltkosten (z. B. TV und Inflight, Tageszeitungen, Sonderinsertionen) und Produktionskosten. Eine Ausnahme bilden Stellenanzeigen, die bei den Personalausgaben unter der Kontengruppe 650 gebucht werden. Des Weiteren werden hier auch die Kosten für Traueranzeigen gebucht, soweit es sich nicht um landeseigenes Personal handelt (Kontengruppe 64).

Kontengruppe 69

Aufwendungen für Beiträge und Sonstiges sowie Wertkorrekturen und periodenfremde Aufwendungen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
690		Versicherungsbeiträge
	6900	Gebäudeversicherung
	6901	Sonstige Versicherungen
	6902	Kfz-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
695		Verluste aus Wertminderungen von Gegenständen des Umlaufvermögens (außer Vorräten und Wertpapieren)
696		Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen

Nr.		Beschreibung der Hauptkonten
697		Einstellungen in den Sonderposten
698		Zuführungen zu Rückstellungen, soweit nicht unter anderen Aufwendungen erfassbar
699		Periodenfremde Aufwendungen

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.

Unter **Sonstige betriebliche Aufwendungen** fallen diejenigen Aufwendungen, die nicht den vorher beschriebenen Kontengruppen zugeordnet werden können, wie z. B. Aufwendungen für die Verschrotung 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 betreffen die im Sonderposten für Investitionszuschüsse abzubildenden Zugänge zum Anlagevermögen. Die korrespondierenden Investitionszuschüsse werden in den Erträgen aus Zuweisungen und Zuschüssen erfasst, so dass dieses Aufwandskonto den entsprechenden Aufwand für eine ergebnisneutrale Abbildung beinhaltet.

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 643x.

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
702	Grundsteuer
703	Kfz-Steuer
704	Grunderwerbsteuer
706	Ein- und Ausfuhrzölle
707	Umsatzsteuer
708	Verbrauchssteuern
709	Sonstige betriebliche Steuern und steuerähnliche Aufwendungen

Die betrieblichen Steuern gehören zu den so genannten „Aufwandssteuern“. 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 IKR 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.

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

Grunderwerbsteuer sind die zu buchenden Steuerpositionen für den Erwerb (Kauf) von Grund und Boden.

Aufwendungen für **Umsatzsteuer** beinhalten v. a. 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 702 bis 708 subsumiert worden sind.

Kontengruppe 71

Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse, Investitionszuschüsse und Kostenerstattungen (originäre Leistungen) sowie aus Produktabgeltung

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
710	Zuweisungen und Zuschüsse an Gebietskörperschaften
711	Zuweisungen und Zuschüsse an sonstigen öffentlichen Bereich
712	Zuweisungen und Zuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich
713	Investitionszuschüsse an Gebietskörperschaften
714	Investitionszuschüsse an sonstigen öffentlichen Bereich
715	Investitionszuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich
716	Kostenerstattungen an Gebietskörperschaften
717	Kostenerstattungen an Sonstige
718	Aufwendungen aus Produktabgeltung

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 sog. 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 sog. 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. **Zuweisungen und Zuschüsse an Gebietskörperschaften** beinhalten im Einzelnen Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse an den Bund, die Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände und Landkreise.

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

Zuweisungen und Zuschüsse an nicht-öffentlichen Bereich beinhalten im Einzelnen Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse an natürliche und nicht-natürliche Personen, wie z. B. private Unternehmen.

Analog dazu beinhalten die Hauptkonten 713-715 **Investitionszuschüsse an Gebietskörperschaften, an den sonstigen sowie den nicht-öffentlichen Bereich**.

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 kann sowohl Personalkosten-, Prozesskosten- oder Betriebskostenersatz sein. Erstattungen von 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 Betriebskostenersatz 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 HIS GmbH, Aufwendungen für Ansprüche nach dem Urheberrechtsgesetz (Bibliothekstantieme, Betreiberabgabe, Zahlungen an Wertungsgesellschaft) oder Erstattungen an die Flughäfen.

Unter der Kontengruppe **Aufwendungen 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.

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

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.

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
742	Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
745	Verluste aus dem Abgang von Finanzanlagen
746	Verluste aus dem Abgang von Wertpapieren des Umlaufvermögens

Im Gegensatz zur Kontengruppe 66, wo die Abschreibungen des Sachanlagevermögens erfasst werden, sind in Kontengruppe 74 sämtliche Abschreibungen auf das Umlaufvermögen zu finden. Des Weiteren 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.	Vorschlag	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, Agio oder Damnum
755		Bürgschaftsprovisionen
756		Zinsen für Verbindlichkeiten

Nr.	Vorschlag	Beschreibung der Hauptkonten
757		Abzinsungsbeträge
758		Verwaltungszinsen
759		Sonstige Zinsen und ähnliche Aufwendungen
	7590	Zinsähnliche Aufwendungen
	7591	Aufwendungen aus Kursdifferenzen

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 aktiviertes Agio, 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 Hinterlegungssachen.

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

Kontengruppe 77

Steuern von Einkommen und Ertrag und sonstige Steuern

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
770	Gewerbeertragsteuer
771	Körperschaftsteuer einschl. SolZ
772	Kapitalertragsteuer einschl. SolZ
773	Ausländische Quellensteuer
775	Latente Steuern
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 Zuweisungen und Zuschüssen und Investitionszuschüssen (durchlaufende Mittel)

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
780	Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel) an Gebietskörperschaften
781	Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel) an sonstigen öffentlichen Bereich
782	Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel) an nicht-öffentlichen Bereich
784	Sonstige Zuweisungen und Zuschüsse (durchlaufende Mittel)
789	Kostenerstattungen (durchlaufende Mittel)

Im Gegensatz zur Kontengruppe 71 handelt es sich bei diesen Zuweisungen und Zuschüssen und Investitionszuschüssen um die sog. **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 Zukauf zwischenbehördlicher Leistungen (siehe Teil A - Allgemeines).

Zuweisungen und Zuschüsse sowie Kostenerstattung und Produktabgeltung gehören zu den sog. 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.

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

Zuweisungen und Zuschüsse für Investitionen sind Mittel, 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 kann sowohl Personalkosten-, Prozesskosten- oder Betriebskostenersatz sein. Erstattungen von Reisekosten werden hier nicht ausgewiesen. Außerdem können Kostenerstattungen aus dem sonstigen öffentli-

chen Bereich oder von Dritten stammen. Auch hier kann es sich einerseits um Personalkostenersatz oder andererseits um Prozess- und Betriebskostenersatz handeln.

Kontengruppe 79

Außerordentliche Aufwendungen, Aufwand aus Verlustübernahmen, Einstellungen in Rücklagen

Nr.	Beschreibung der Hauptkonten
790	Aufwand aus Verlustübernahmen und Gewinnabführungsverträgen
791	Außerordentlicher Aufwand
796	Aufwendungen für Einstellungen in Rücklagen, Fonds und Stöcke
797	Rückzahlung von Zuweisungen und Zuschüssen

Ein Aufwand, der außerhalb des ordentlichen Geschäftsverlaufes anfällt, wird gemeinhin als außerordentlicher Aufwandsposten 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“.

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 Zuweisungen und Zuschüssen** fällt an, wenn der Bewilligungsgrund für die ursprüngliche Leistung entfällt.

Kontenklasse 8

Abschluss und kamerale Abgrenzung

Die Kontenklasse 8 hat v. a. technischen Hintergrund; sie dient 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
899	Umbuchungskonto MBS

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

Kontenklasse 9

Kosten- und Leistungsrechnung

Die Konten in der Kontenklasse 9 dienen der KLR. 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
906	Sonstige kalkulatorische Kosten
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) gegenübersteht. 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 darstellen 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 des mengenmäßig gleichen Zuwachses auszeichnet.

Stichwortverzeichnis

A

Abfall	93
Abschreibung, Finanzanlagen	48
Abschreibungen	105
außerordentliche	97
außerplanmäßig	11
Finanzanlagen	105
GWG	97
kalkulatorisch	110
leistungsabhängig	11
linear	11
sonstige	97
Wertpapiere	105
Abschreibungsgründe, Wegfall der	12
Abschreibungspflicht	12
Abschreibungsplan	11
Anlagengitter	14
Anlagevermögen	5
Verkauf	12
Wertpapiere	48, 52
Anleihen	71
Anschaffungskosten	6, 48
Berechnung	6
Buchung	7
Anzahlungen	71
Buchung	45
geleistete	44
Vorräte	55
Arbeitsschuttmittel	92
Aufwand	
außerordentlich	108
Aufwandsrückstellungen	30
Aufwandssteuern	102
Aufwendungen	93, 98
periodenfremd	101
sonstige	93, 98
sonstige betriebliche	100
Zuweisungen und Zuschüsse	103, 107
Ausbildung	97
Ausgleichsrücklagen	65
Ausleihungen	47
sonstige	52
Unternehmen	51

verbundene Unternehmen	49
------------------------------	----

B

Benutzungsgebühren	81
Berufskleidung	92
Bestandsveränderungen	82
Beteiligungen	50
Betriebe gewerblicher Art (BgA)	17
Betriebsausstattung	43
Betriebsstoffe	55, 91
Bezüge	94
Büromaterial	99

D

Drohverlustrückstellungen	34
Drucksachen	99
durchlaufenden Mittel	107

E

Eigenkapital	63
Eigenleistungen	82
Entgelte	94
Entsorgung	93
Entwicklungsarbeiten	92, 93
Erbbauszinsen	98
Ergebnisrücklage	65
Erlöse	
kalkulatorisch	110
sonstige	83
Erlösminderung	81
Eröffnungsbilanz	63
Eröffnungsbilanzkonto	109
Erträge	77, 83
außerordentliche	89
Beteiligungen	86
Erlösminderung	81
Gebühren und Entgelte	79
Geldstrafen	81
Gestattungen	81
Konzessionen	81
Lizenzen und Patente	81
periodenfremd	84
sonstige	83
Verwaltungswirtschaftliche	77

Wertpapiere.....	87
Zinsen.....	87
Zuweisungen und Zuschüsse	84, 88
Erzeugnisse	
fertig	55
unfertig	55
F	
Fachliteratur	99
Fahrtkosten	96
Finanzanlagen	47
Abschreibung	48
Bewertung	48
Fonds.....	90, 108
Forderungen	
LuL.....	57
verbundene Unternehmen	58
Zuweisungen und Zuschüsse	56
Fortbildung.....	97
Fracht	93
Fremdkapital	63
Fremdleistungen	93
G	
Gebäude	
Betriebsgebäude.....	39
Verwaltungsgebäude	39
Gebäudeeinrichtung.....	40
Gebrauchsgüter.....	5
Gebühren	98
Gebühren und Entgelte.....	79
Geldstrafen.....	81
Gesamtkostenverfahren	109
Geschäfts- oder Firmenwert	37
Geschäftsausstattung	43
Gestattungen.....	81
Gewerbeertragsteuer.....	106
Gewinnrücklagen	64, 65
andere.....	64
Grunderwerbsteuer	102
Grundsteuer	102
Grundstücke	39
Guthaben	61
GuV-Konto.....	109
GWG	13, 37
Buchung	14

H	
Handelswaren	79
Hauptleistung.....	78
Herstellungskosten	7
Buchung.....	8
Herstellungskosten, Berechnung	8
Hilfsstoffe	55, 91
Höchstwertprinzip.....	29
I	
Inspektion	35
Instandhaltung	92
Instandsetzung.....	35
Investitionszuschüsse.....	37
J	
Jahresabgrenzung	18
passiv	76
Jahresfehlbetrag	67
Jahresüberschuss	67
K	
kalkulatorische Abschreibungen	110
kalkulatorische Erlöse	110
kalkulatorische Kosten	110
kalkulatorische Mieten	110
kalkulatorische Rückstellungen.....	110
kalkulatorische Zinsen.....	110
Kapitalertragsteuer	106
KfZ-Kosten	99
Kfz-Steuer.....	102
Kfz-Versicherungen.....	100
Kommissionswaren	79
Konstruktionsarbeiten	92, 93
Konzessionen	36, 81, 98
Körperschaftsteuer	106
Korrekturposten.....	82
Kosten	
kalkulatorisch.....	110
Kostenerstattungen	86, 104, 107
Kreditoren	74
L	
Lager	93
Leasing	98

bilanzielle Zurechnung	9	Ergebnis-	65
Buchung	9	freie	65
Leiharbeitskräfte	98	gebundene	64
Leistungen		Gewinnrücklagen	64
unfertig	55	Rücksendungen	15
liquide Mittel	61	Rückstellungen	29, 32
Lizenzen	36, 81, 98	Aufwands-	30
M		ausstehende Rechnungen	35
Maschinen	41	Berufungszusagen	33
Mehrwertsteuer	16	drohende Verluste	34
Beschaffungsbereich	17	Höhergruppierungen	33
BgA	17	kalkulatorisch	110
Buchung	18	Lehrbeauftragte	34
Leistungsbereich	17	nicht genommenen Urlaub	32
Mieten	98	Pensionen	68
kalkulatorisch	110	Pensions-	32
N		Prozesskosten	34
Nebenerlöse	83	Prüfung des Jahresabschlusses	35
Nebenkosten	98	Reisekosten	33
Nettoposition	63	Schadensersatz	34
Niederstwertprinzip, gemildertes	11	Schuld-	30
P		schwebende Geschäfte	34
Pachten	98	sonstige	35, 70
Patente	81	Steuerrückstellung	69
Pensionsrückstellungen	32	Steuerschuldverhältnisse	34
Personalaufwendungen	96, 97	Überstunden	32
Personalmaßnahmen	96	unterlassene Instandhaltung	35
Porto	99	Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub	32
Preisgelder	104	S	
Provisionen	98, 99	Sachanlagen	40
R		Gemeingebrauch	41
Realisationsprinzip	30	Infrastrukturvermögen	41
Rechnungsabgrenzungsposten		Naturgüter	41
aktiv	62	Sammlungen	41
passiv	71, 76	Sachbezüge	94, 95
Rechnungseingangskonto	74	Schenkungen	89
Rechte		Schuldrückstellungen	30
grundstücksgleich	39	Schutzrechte	36
Reisekosten	99	Sonderposten	67
Rohstoffe	55, 91	Sondervermögen	48, 53
Rücklagen	90, 108	Sozialversicherung	95, 96
Berufungszusagen	64	Spenden	89, 104
		Steuer	
		betriebliche	102

Gewerbeertragssteuer.....	69
Kapitalertragssteuer	69
Kfz-Steuer.....	102
Körperschaftsteuer.....	69
latente.....	106
Steuerforderungen.....	107
Steuerverbindlichkeiten	107
Stipendien	104
Stöcke.....	90, 108

T

Technische Anlagen	41
Telekommunikation	99
Transportleistungen	93
Trennungsgeld.....	96
Trivialprogramme.....	14

U

Übertragungsleistungen.....	88
Umlaufvermögen	5, 54, 105
Buchungen	15
Wertpapiere.....	61
Umsatzkostenverfahren.....	109
Umsatzsteuer	102
Umzugskosten	96

V

Verbindlichkeiten	71
Anleihen	72
Anzahlungen	71
Gebietskörperschaften	75
Kreditinstitute	72
LuL.....	73
sonstige.....	75
ungewiss	70
verbundene Unternehmen	74
Zuweisungen und Zuschüsse	73
Verbrauchsgüter.....	5
Verbrauchsmaterial.....	91, 92
Verbrauchssteuern.....	102
Verbuchung	

ergebnisneutral	23
ergebniswirksam.....	21
verbundene Unternehmen	47
Anteile	49
Ausleihungen	49
Verluste.....	100
Vermietung	79
Vermögensabschöpfungen	89
Vermögensgegenstand	36
Anzahlung	38
immateriell	36
Konzessionen	36
Vermögensgegenstand, Herstellung.....	7
Verpachtung.....	79
Verrechnungskonto	74
Versicherungsbeiträge	100
Versorgungsleistungen	104
Versorgungsrücklage.....	53
Versuchsarbeiten	92, 93
Vertriebsprovisionen	93
Verwaltungskosten	91
Vorräte	55, 92
Vorsteuer	16

W

Waren	55
Wareneingangskonto.....	74
Wartung	35
Wartungsarbeiten	93
Weiterbildung	97
Wertaufholungsgebot.....	12
Werterhöhungen	84
Wertminderung, dauerhafte.....	12
Wertpapiere.....	61

Z

Zinsen	87, 105
kalkulatorisch.....	110
Zölle.....	102
Zuschreibungsgebot.....	12
Zuweisungen	107

F – Anlagen

Anlage 1:

Gliederungsschema der Bilanz (Vermögensrechnung)

Aktivseite der Bilanz (AKTIVA)

A. Anlagevermögen

I. Immaterielle Vermögensgegenstände

1. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte
2. Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten
3. Geschäfts- oder Firmenwert
4. Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände
5. Geleistete Investitionszuschüsse

II. Sachanlagen

1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken
2. Sachanlagen im Gemeingebrauch
3. Technische Anlagen und Maschinen
4. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
5. Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen und Anlagen im Bau

III. Finanzanlagen

1. Anteile an verbundenen Unternehmen
2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen
3. Beteiligungen
4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
5. Wertpapiere des Anlagevermögens
6. Sonstige Ausleihungen (Sonstige Finanzanlagen)

B. Umlaufvermögen

I. Vorräte

1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
2. Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen
3. Fertige Erzeugnisse und Waren
4. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte

II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

1. Forderungen gegenüber dem Freistaat Sachsen
2. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
3. Forderungen gegen verbundene Unternehmen
4. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
5. Forderungen gegen andere Bereiche der öffentlichen Hand und des nicht-öffentlichen Bereiches (Forderungen aus Projektförderung)
6. Forderungen gegen andere Zuschussgeber
7. Sonstige Vermögensgegenstände

III. Wertpapiere

1. Anteile an verbundenen Unternehmen
2. Sonstige Wertpapiere des Umlaufvermögens

IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks

C. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten

D. Aktive latente Steuern

E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensrechnung

Passivseite der Bilanz (PASSIVA)

A. Eigenkapital

- I. Nettoposition
- II. Kapitalrücklage und Sondervermögen
- III. Gewinnrücklagen
 1. Gewinnrücklage
 2. Sonstige zweckgebundene Rücklagen
- IV. Bilanzgewinn/-verlust

B. Sonderposten für Investitionszuschüsse

1. Sonderposten für Investitionszuschüsse des Freistaats Sachsen
2. Sonderposten für Investitionszuschüsse des sonstigen öffentlichen Bereiches
3. Sonderposten für Investitionszuschüsse des nicht-öffentlichen Bereiches

C. Rückstellungen

1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen
2. Steuerrückstellungen
3. Sonstige Rückstellungen

D. Verbindlichkeiten

1. Anleihen, Wertpapierschulden und Ausgleichsforderungen
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
3. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen
4. Verbindlichkeiten gegenüber dem Freistaat Sachsen
5. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
6. Verbindlichkeiten aus Steuern
7. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
8. Verbindlichkeiten gegenüber Gebietskörperschaften sowie dem sonstigen öffentlichen Bereich (Verbindlichkeiten aus Projektförderung)
9. Sonstige Verbindlichkeiten

E. Passive Rechnungsabgrenzungsposten

F. Passive latente Steuern

Anlage 2:

Gliederungsschema der Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung)

Erträge

1. Erträge aus wirtschaftlicher Hochschultätigkeit
2. Erträge aus Gebühren und Sanktionen, Entgelte
3. Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an unfertigen Leistungen
4. Andere aktivierte Eigenleistungen
5. Sonstige betriebliche Erträge
 - 5.1. Erträge aus Zuweisungen, Zuschüssen und Drittmitteln
 - 5.1.1. Zuschuss des Freistaates Sachsen für den laufenden Betrieb
 - 5.1.2. Erträge aus Projektförderung
 - 5.1.3. Sonstige Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen, Kostenerstattungen
 - 5.2. Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen zur Finanzierung von Investitionen darunter vom Freistaat Sachsen
 - 5.3. Erträge aus der Auflösung von Sonderposten
 - 5.4. Sonstige Erträge

= Summe der (ordentlichen) Erträge

Aufwendungen

6. Materialaufwand
 - a) Aufwand für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
 - b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
7. Personalaufwand
 - a) Entgelte
 - b) Bezüge
 - c) Vergütungen für Auszubildende/Volontäre
 - d) Entgelte für Drittmittelbeschäftigte
 - e) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung davon für Altersversorgung
 - f) sonstige Personalaufwendungen
8. Abschreibungen
9. sonstige betriebliche Aufwendungen
 - a) Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechten und Diensten
 - b) Weitere Aufwendungen für Kommunikation, Dokumentation, Information, Reisen, Literatur, Werbung
 - c) Aufwendungen für Beiträge und Sonstiges sowie Wertkorrekturen und periodenfremde Aufwendungen davon Aufwendungen für die Einstellung in den Sonderposten
 - d) Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse, Investitionszuschüsse und Kostenerstattungen
 - e) Aufwendungen für sonstige Leistungen an Dritte
 - f) Betriebliche Steuern

= Summe der (ordentlichen) Aufwendungen

Finanzanlageergebnis und Zinsen

- 10. Erträge aus Beteiligungen
 davon aus verbundenen Unternehmen
- 11. + Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens
 davon aus verbundenen Unternehmen
- 12. + sonstige Zinsen und ähnliche Erträge
 davon aus verbundenen Unternehmen
- 13. - Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
- 14. - Zinsen und ähnliche Aufwendungen
 davon an verbundene Unternehmen

= Finanzergebnis

Ordentliche Erträge

- ordentliche Aufwendungen
- +/- Finanzergebnis

= Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit

- 15. + Außerordentliche Erträge
- 16. - Außerordentliche Aufwendungen

= Außerordentliches Ergebnis

- 17. - Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
- 18. - sonstige Steuern

= Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag