Erläuterungen zum Kontenrahmen für das kaufmännische Rechnungswesen in der Nordelbischen Kirche[1, 2]

Vom 11. Juni 2006
In der Fassung vom 11. August 2009[3]

1 Red. Anm.: Die Erläuterungen traten gemäß Nummer 4.2 Buchstabe b der Kontenrahmenverwaltungsvorschrift vom 3. Mai 2017 (KABl. S. 279) mit Ablauf des 1. Juni 2017 außer Kraft.

2 Red. Anm.: Die Erläuterungen wurden von der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland bis zur Neuregelung des Kontenrahmens (s. Fußnote 1) angewandt.

3 Red. Anm.: Die Erläuterungen zum Kontenrahmen wurden durch das Kollegium des Nordelbischen Kirchenamts seinerzeit gemäß § 16 Absatz 1 der Rechtsverordnung für das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen in der Nordelbischen Evangelisch-Lutherischen Kirche verbindlich festgestellt (vgl. GVOBl. 2009 S. 325); sie wurden aber nicht im Gesetz- und Verordnungsblatt der Nordelbischen Ev.-Luth. Kirche veröffentlicht.

Erläuterungen und Anweisungen zum Kontenrahmen

Im Folgenden werden ausgewählte Kontengruppen bzw. Kontenuntergruppen oder auch einzelnen Konten erläutert sowie Verfahrensanweisungen zu den Buchungsvorgängen gegeben:

Kontenklasse 0:
Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital, Anlagevermögen

Kontengruppe 00:
Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital, Immaterielle Vermögensgegenstände

001 Ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital

Diese Bilanzposition ist nur für Kapitalgesellschaften mit einem fest bestimmten „gezeichneten Kapital“ relevant. Ausstehende Einlagen sind ein Korrekturposten zum gezeichneten Kapital, der Forderungen der Gesellschaft gegen ihre Gesellschafter darstellt, wenn diese das jeweils gezeichnete Kapital noch nicht voll eingezahlt haben.

002 entfallen (BilMoG)

Anlagevermögen

Zum Anlagevermögen gehören alle Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauerhaft zu dienen (§ 247 Absatz 2 HGB).

Bei Einrichtungen, die zum Abzug der Vorsteuer berechtigt sind, werden die Gegenstände des Anlagevermögens netto, d.h. ohne Mehrwertsteuer, ausgewiesen.

003 Immaterielle Vermögensgegenstände

Immaterielle Vermögensgegenstände (z. B. Konzessionen, Erfindungen, Rechte, Software, Geschäfts- und Firmenwert etc.) sind im Vergleich zu den Sachanlagen „nicht greifbar". Sie dürfen - mit wenigen Ausnahmen - aktiviert werden. Dies gilt sowohl, wenn sie entgeltlich erworben worden sind als mittlerweile auch, wenn sie selbst geschaffen wurden (§ 248 Absatz 2 HGB Neufassung 2009 mit BilMoG).

00310 Konzessionen

Eine Konzession stellt eine Erlaubnis dar, durch die Dritten i. d. R. entgeltlich gestattet wird, bestimmte Tätigkeiten vorzunehmen. Der Nutznießer der Konzession erhält im Vergleich zu nicht-konzessionierten Dritten ein Sonderrecht, das ihn zur Ausübung einer Rechtsposition oder einer bestimmten Tätigkeit berechtigt.

00320 Gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte

Zu den gewerblichen Schutzrechten zählen insbesondere Urheberrechte, Patente, Gebrauchsmuster und Marken.

00330 Lizenzen an gewerblichen Schutzrechten und ähnlichen Rechten und Werten

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 i. d. R. gegen Zahlung einer Lizenzgebühr zu nutzen. Ein Beispiel hierfür sind Lizenzen zum Einsatz von Software. Werden EDV-Lizenzen zusammen mit der Hardware erworben und ist kein gesonderter Preis hierfür ausgewiesen, so sind die Lizenzen nicht gesondert, sondern als Bestandteil der Hardware in der Kontenuntergruppe 061 (BGA) zu aktivieren.

00340 Geschäfts- oder Firmenwert

Der Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts erfolgt nur bei der Übernahme eines Unternehmens (§ 246 Absatz 1 letzter Satz HGB) und betrifft in der kirchlichen Verwaltung nur Kapitalgesellschaften, die zur strengen Einhalten der HGB-Vorschriften verpflichtet sind und ist auch dort praktisch von untergeordneter Bedeutung.

00350 Geleistete Anzahlungen

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

Kontengruppen 01, 02, 03: Grundvermögen

In den Kontengruppen 01 bis 03 werden die Grundstücke und Gebäude ausgewiesen einschließlich der grundstücksgleichen Rechte und der Außenanlagen.

Der Begriff des Grundvermögens sowie die einzelnen Bestandteile des Grundvermögens sind für Zwecke der steuerlichen Rechnungslegung in den §§ 68 ff. des Bewertungsgesetzes (BewG) definiert und abgegrenzt. Die steuerlichen Abgrenzungsregelungen werden üblicherweise auch für handelsrechtliche Bilanzierungszwecke verwandt.

Für das Pfarrvermögen von Kirchengemeinden sind im Anlagevermögen keine gesonderten Konten vorgesehen. Diese Grundstücke und Gebäude sind in der Anlagenbuchführung zu kennzeichnen und im Anlagenspiegel gesondert auszuweisen. Auf der Passivseite ist das Pfarrvermögen Bestandteil des Eigenkapitals.

Grundstücke

Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte werden nicht abgeschrieben, sie sind daher zur Abgrenzung gegenüber Gebäuden und Außenanlagen immer auf separaten Konten zu buchen.

Grundstücksgleiche Rechte stellen dingliche Rechte dar, die wie Grundstücke behandelt werden. Sie erhalten ein eigenes Grundbuchblatt und können belastet werden. Beispiele hierfür sind Erbbaurechte, Abbaurechte und Wohnungseigentum.

Gebäude

Für innerkirchliche Steuerungsentscheidungen sinnvoll und zur Außendarstellung notwendig ist die Unterteilung des Anlagevermögens in

- nicht realisierbares (veräußerbares) Vermögen, d. h. unmittelbar für die Erfüllung des kirchlichen Auftrages genutztes und nach kirchlichem Selbstverständnis unverzichtbares Vermögen, also insbesondere die Kirchen und Kapellen, sowie in
- realisierbares Vermögen, d. h. für die Erfüllung des kirchlichen Auftrages genutztes Vermögen, welches jedoch nach allgemeinen Vorstellungen grundsätzlich veräußert werden könnte. Hierzu gehören im Bereich des immobilen Vermögens alle weiteren Gebäude wie Pfarrhäuser, Tagungsstätten, Kindergärten, Verwaltungs- und Wohngebäude.

Einen Sonderpunkt bilden die Gemeindezentren, die sowohl einen für den Gottesdienst genutzten Raum als auch Räume für die allgemeine Gemeindearbeit, besondere kirchlichen Dienste und Angebote, die Pfarrwohnung usw. vorhalten. Soweit die bauliche Struktur hier keine separate Bewertung und Zuordnung ermöglicht, werden diese einheitlich dem realisierbaren Vermögen zugeordnet werden. Lediglich klassische Sakralbauten, die nur durch An- oder Umbauten neben der Nutzung für Gottesdienste auch weitere Nutzungsmöglichkeiten bieten, verbleiben im Bereich des nicht veräußerbaren Vermögens.

Zum veräußerbaren Vermögen zählt ebenso ursprünglich nicht veräußerbares Vermögen, welches aufgrund ausdrücklicher Beschlüsse zur Veräußerung freigegeben (umgewidmet) wurde.

Gebäudeteile, die mit dem Gebäude in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehen (z. B. Heizungs- und Klimaanlagen, Personenaufzüge, sanitäre Anlagen, Rolltreppen), sind grundsätzlich als unselbständige Gebäudebestandteile im Gebäude enthalten. Obwohl die einzelnen Gebäudeteile unterschiedliche Lebensdauer haben, gilt hier die Fiktion der gleichmäßigen Abnutzung, d.h. das Gebäude ist als Ganzes zu bilanzieren.

Werden zu einem späteren Zeitpunkt unselbstständige Gebäudeteile erneuert, so gilt dies in der Regel als Instandhaltungsaufwand, also z. B. eine übliche Modernisierung der Heizungsanlage auf einen neueren technischen Stand. Erst bei einer wesentlichen Verbesserung (z. B. Einbau eines Fahrstuhls, den es vorher nicht im Gebäude gab) entstehen neue separate Anschaffungskosten. Dann werden solche Gebäudeteile der Position für Gebäude zugeordnet und in der Anlagenbuchführung separat dargestellt und ggf. mit einer veränderten Nutzungsdauer abgeschrieben.

Als selbständige Bestandteile, die in jedem Falle separat zu bilanzieren sind, gelten z. B. Ladeneinbauten, Schauvitrinen, Lastenaufzüge etc. Ebenso sind alle Bestandteile, die einem Produktionsprozess dienen (z. B. auch Belüftungsanlagen), den technischen Anlagen zuzuordnen.

Außenanlagen

Zu den Außenanlagen gehören alle selbständigen unbeweglichen Vermögensgegenstände, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind, aber zu den wesentlichen Bestandteilen des Grundstücks gehören, z. B. bauliche Anlagen (wie Einfriedungen, Hof- und Platzbefestigungen, Straßenzufahrten, Parkplätze), technische Anlagen (wie Außenbeleuchtung, Kläranlagen) und gärtnerische Anlagen, wenn sie erstmalig bei einem Gebäude entstehen. Aufwändige Außenanlagen werden separat gebucht, die Abschreibungslaufzeit weicht in der Regel von der des Gebäudes. Einfache Außenanlagen können mit einem pauschalen Zuschlag von 9 % zum Gebäudewert in diesen mit einbezogen werden.

Kontengruppe 01:
Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte mit Betriebsgebäuden

Bebaute Grundstücke sind nach § 74 BewG Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden. In dieser Position werden die Betriebsgebäude abgebildet: Dies sind üblicherweise Bauten, die den gesetz- bzw. satzungsmäßig zu verfolgenden Zwecken dienen. Hierzu gehören im kirchlichen Bereich auch die Kirchengebäude und Pastorate.

011 Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte mit nicht realisierbaren Betriebsgebäuden

Um den besonderen Status der Kirchengebäude auch bilanziell hervorzuheben, werden die reinen Kirchengebäude gesondert ausgewiesen. Es wird grundsätzlich unterstellt, dass ein

Kirchengebäude im Regelfall unabdingbarer Bestandteil des kirchlichen Handelns und damit unveräußerbar ist. Diese Buchungspositionen werden daher als „nicht realisierbares“ Anlagevermögen bezeichnet (vgl. vorstehende Erl. zu KGr. 01, 02, 03).

Auf eine entsprechende Aufteilung auf der Passivseite der Bilanz, die im ursprünglichen Kontenrahmen (2006) vorgesehen war, wird mittlerweile verzichtet.

Kontengruppe 02:
Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte mit Wohngebäuden

In dieser Position werden die Wohngebäude abgebildet.

Kontengruppe 03:
Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte unbebaut; Grundstücke mit fremden Bauten

Unbebaute Grundstücke sind nach § 72 BewG Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden. Diese Vorschrift stellt mithin auf das Nichtvorhandensein benutzbarer Gebäude ab. Die Benutzbarkeit beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit, d. h. ein Grundstück, auf dem ein Gebäude errichtet wird, bleibt vom Zeitpunkt des Baubeginns bis zum Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit ein unbebautes Grundstück. Des Weiteren ist nach § 72 Absatz 2 BewG ein Gebäude noch nicht vorhanden, wenn sich auf einem Grundstück Gebäude befinden, deren Zweckbestimmung und Wert gegenüber der Zweckbestimmung und dem Wert des Grund und Bodens von untergeordneter Bedeutung sind. Ein solches Grundstück gilt ebenso als unbebaut.

Nach § 72 Absatz 3 BewG gilt als unbebautes Grundstück auch ein Grundstück, auf dem infolge der Zerstörung oder des Verfalls der Gebäude auf die Dauer benutzbarer Raum nicht mehr vorhanden ist. Somit wird ein bebautes Grundstück zu einem unbebauten Grundstück, wenn das Gebäude zerstört oder auf Grund des Verfalls eine baupolizeiliche Anordnung zur Räumung des Grundstücks erlassen wurde.

In diese Position gehören ebenso Grundstücke, die mit hier nicht zu bilanzierenden Gebäuden z. B. aufgrund von vergebenen Erbbaurechten bebaut sind.

03130 Nicht realisierbare unbebaute Grundstücke

Hier werden die unbebauten gewidmeten Flächen von Friedhöfen dargestellt (vgl. Erl. zu 011).

Kontengruppe 04:
Bauten auf fremden Grundstücken, Um- und Einbauten in fremde Gebäude

In der Kontengruppe 04 sind die verschiedenen Varianten für eigene Gebäude, die auf einem fremden Grundstück erstellt wurden, abbildbar.

Darüber hinaus finden sich hier solche Baumaßnahmen, die ein Mieter eines Gebäudes an dem gemieteten Gebäude vornimmt, wenn diese Aufwendungen nicht Erhaltungsaufwand sind (z. B. Einbau einer Ladeneinrichtung, Umbau von Trennwänden in Büroräumen, Verkabelung für ein EDV-Netzwerk etc.). Be-stehen vertragliche Verpflichtungen für einen Rückbau am Ende der Mietzeit, so ist eine Rückstellung für die dann zu erwartenden Aufwendungen zu bilden (Konto 29150).

Kontengruppe 05:
Technische Anlagen und Maschinen

Technische Anlagen und Maschinen dienen unmittelbar der Produktion bzw. Leistungserstellung. Sie sind einzeln zu aktivieren und zu bewerten.

Kontengruppe 06:
Betriebs- und Geschäftsausstattung, Fahrzeuge, liturgische Gegenstände

061 Betriebs- und Geschäftsausstattung

Zur Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA) gehören beispielsweise

- Werkstätteneinrichtungen, Werkzeuge und Geräte;
- Büromaschinen und -möbel, Telefonanlagen;
- hauswirtschaftliches Inventar; Kantineneinrichtung; Feuerlöscher;
- medizinisches, pflegerisches und therapeutisches Gerät;
- Kehrmaschinen, Rasenmäher, Bagger u. ä.;
- Gegenstände für Unterricht und Ausbildung.
- Personalcomputer einschl. Bildschirme und Drucker (s. a. Erl. zu 064)

Werden zusammen mit der Hardware EDV-Lizenzen erworben und ist ein gesonderter Preis hierfür ausgewiesen, so sind die Lizenzen gesondert zu aktivieren (Konto 00330). Ohne gesonderte Preisausweisung sind die Lizenzen Bestandteil der Hardware in dieser Position (BGA).

062 Fahrzeuge, Fuhrpark

Hierher gehören sämtliche Fahrzeuge wie Pkw, Lkw, Busse, Traktoren, Kleintraktoren, Schlepper, Fahrräder, Anhänger, Auflieger, Wohnwagen, Bauwagen und sonstige Beförderungsmittel wie Elektrokarren, Stapler oder Hubwagen.

Die vorgenannten Gegenstände werden aufgrund der Bedeutsamkeit für die NEK gesondert unter dieser Kontengruppe ausgewiesen.

063 Kulturgüter, Kunstgegenstände; liturgische Gegenstände

06310 Kulturgüter, Kunstgegenstände

Als Kulturgüter sind z. B. alte Bibeln und Bibelfragmente, historische Bücher etc. anzusehen.

Unter den Kunstgegenständen sind nur solche Gegenstände einzureihen, die in analoger Anwendung der derzeitigen BFH-Rechtsprechung als Werke „anerkannter Meister“ anzusehen sind. Alle anderen künstlerisch gestalteten Gegenstände, insbesondere auch die, die sich im alltäglichen Gebrauch befinden (auch als „Gebrauchskunst“ bezeichnet), sind in anderen Bereichen zu aktivieren (also z. B. als BGA, liturgische Gegenstände usw.). Die Abgrenzung ist auch deshalb von Bedeutung, weil die hier abgebildeten Kunstgegenstände nicht abzuschreiben sind.

06320 Liturgische Gegenstände

Bei liturgischen Gegenständen handelt es sich z. B. um Abendmahlsgefäße, Opferstöcke, Paramente, Altarleuchter, Taufgeräte etc.

Sie werden auch dann hier gebucht, wenn sie von Wert her unter die Regelung für geringwertige Wirtschaftsgüter fallen würden (s. KUGr. 064). Lediglich bei einem Anschaffungswert von nicht mehr als 150 € (ohne Mehrwertsteuer) werden liturgischen Gegenstände aus Vereinfachungsgründen als „Verbrauchsmaterial im kirchlichen Bereich“ im Aufwand in der KUGr. 701 gebucht.

Auch künstlerisch gestaltete liturgische Gegenstände sind hier abzubilden, es sei denn, sie erfüllen die zuvor genannte Definition für Kunstgegenstände.

064 Geringwertige Wirtschaftsgüter

Geringwertige Wirtschaftsgüter sind alle beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens (mit Ausname der liturgischen Gegenstände, s. KUGr. 063), die selbständig bewertbar und nutzbar sind und deren Anschaffungskosten – vermindert um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag – über 150 € liegen und 1000 € nicht übersteigen. (d. h. brutto (19 %) zw. 178,50 und 1190,- €).

Weiterhin muss das Wirtschaftsgut selbständig nutzbar sein, die Nutzung darf nicht nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern möglich ist. Dies trifft z. B. auf die Monitore oder die Drucker zu, die nur im Zusammenhang mit einem Computer nutzbar sind.

Die geringwertigen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind in Anlehnung an das Steuerrecht in einen jahrgangsbezogenen Sammelposten einzustellen und über einen Zeitraum von fünf Jahren gleichmäßig abzuschreiben (20 %, § 6 Absatz 2a EStG).

Betragen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr als 150 € sind diese Wirtschaftsgüter im Aufwand zu buchen (z. B als Verbrauchmaterial, Büromaterial etc. in der KGr 70).

Kontengruppe 07: Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau

Beim Erwerb oder der Errichtung von Sachanlagen und Bauten wird der entsprechende Aufwand bis zum Abschluss der Herstellung in den Konten „geleistete Anzahlungen“ bzw. „Anlagen im Bau“ verbucht und damit bereits in dieser Phase der Herstellung im Sachanlagevermögen aktiviert. Nach Abschluss der jeweiligen Maßnahme ist die hergestellte Sachanlage auf das entsprechende Sachanlagenkonto umzubuchen.

Kontengruppe 09: Finanzanlagen

Finanzanlagen sind die Vermögensgegenstände, die als Finanzwerte dauerhaften Anlagezwecken dienen. Dies sind bei kirchlichen Körperschaften in der Regel Beteiligungen (091), Anteile (092) oder Ausleihungen (093), während Geldanlagen oder Wertpapiere meist in das Umlaufvermögen gehören (s. Erl. zu KUGr. 093).

091 Beteiligungen

Beteiligungen sind Anteile im Sinne von Mitgliedschaftsrechten (Vermögens- und Verwaltungsrechte) - also Anteile an Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften -, die dazu bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft über 20% (vgl. nachf. Erl. Zu KUGr. 092),

092 Anteile

Hier werden Anteile an anderen Einrichtungen, Gesellschaften usw. abgebildet, die insgesamt 20% des Nennkapitals dieser Gesellschaft nicht überschreiten (vgl. § 271 Absatz 1 HGB u. vorstehende Erl. zu KUGr. 091).

09220 Genossenschaftsanteile

Anteile an eingetragenen Genossenschaften werden separat ausgewiesen, da sie nach § 271 Absatz 1 Satz 5 HGB nicht als Beteiligung gelten. Auch sie werden nur dann in den Finanzanlagen ausgewiesen, wenn ihr Erwerb auf Dauer ausgerichtet ist (vgl. Erl. zu KGr. 09).

093 Ausleihungen an kirchliche Körperschaften und Einrichtungen

Bei Ausleihungen handelt es sich um Forderungen, welche gegen Hingabe von Kapital entstanden sind wie z. B. vergebene Darlehen mit oder ohne Sicherung durch Grundpfandrechte.

Die Zuordnung der Ausleihungen unter den Finanzanlagen erfordert einen dauerhaften Anlagezweck (vgl. Erl. zu KGr. 09). Diesen erfüllen in der Regel langfristige Darlehen oder z. B. Unterstützungen zur Aufrechterhaltung einer Einrichtung, die auf Dauer in diese Einrichtung gegeben werden. Ist diese Dauerhaftigkeit nicht gegeben wie z. B. bei einer vorübergehende Liquiditätshilfe oder nicht eindeutig festzustellen, so wird eine Forderung im Umlaufvermögen dargestellt (KUGr. 132, 133).

094 Wertpapiere und langfristige Geldanlagen des Anlagevermögens

Wertpapiere und Geldanlagen werden nur dann in den Finanzanlagen dargestellt, wenn der Zweck der Einrichtung ausschließlich die Vermögensverwaltung ist (z. B. Stiftungen).

Im Übrigen gehören sie in das Umlaufvermögen:

- Liquiditätsreserven (Geldanlage aus liquiden Mitteln durch Kauf von Wertpapieren) s. KUGr. 169 bzw. (durch Bildung von Tages- oder Termingeldern) s. KUGr. 172;
- Geldanlagen, die zur Finanzdeckung der Rücklagen und anderer Passivposten anzulegen sind s. KUGr. 163

095 Rückdeckungsansprüche aus Lebensversicherungen

Rückdeckungsansprüche aus Lebensversicherungen stellen keine Ausleihungen dar, sie werden daher als gesonderte Finanzanlage ausgewiesen. Die Buchwerte sind anhand der jährlich von den Versicherungsunternehmen mitgeteilten Rückkaufswerte anzupassen.

Kontenklasse 1:
Umlaufvermögen, aktive Rechnungsabgrenzung, Ausgleichsposten, nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Umlaufvermögen

Zum Umlaufvermögen gehören die Vermögensgegenstände, die nicht dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen.

Hier handelt es sich um die Umkehrdefinition des Anlagevermögens. Im Prinzip sind dies alle Gegens-tände, die zur Veräußerung, Verarbeitung oder zum Verbrauch angeschafft oder hergestellt worden sind.

Kontengruppe 10:
Vorräte

Vorräte sind Vermögensgegenstände, die zum Verbrauch oder zur Weiterveräußerung angeschafft oder hergestellt worden sind. Geleistete Anzahlungen auf die Lieferung von Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens werden ebenfalls unter den Vorräten erfasst.

Die Vorratsbestände sind grundsätzlich durch Bestandsaufnahmen (Inventuren) zu ermitteln.

101 Rohstoffe

Rohstoffe gehen als wesentliche Bestandteile in die Erzeugnisse ein.

102 Hilfs- und Betriebsstoffe

Hilfsstoffe gehen als Nebenbestandteile in die Erzeugnisse ein. Betriebsstoffe werden nicht Bestandteil der Erzeugnisse, sie werden im Produktionsprozess verbraucht.

103 Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen

Unfertige Erzeugnisse sind Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens, deren Herstellungsprozess noch nicht abgeschlossen ist und die damit noch nicht in dem Zustand sind, in dem sie verkauft werden können.

Unfertige Leistungen sind noch nicht abgeschlossene und nicht abgerechnete Leistungen (z. B. in Ausführung befindliche Aufträge von Dienstleistern).

104 Fertige Erzeugnisse und Waren

Fertige Erzeugnisse sind selbsthergestellte verkaufsfähige bzw. versandfertige Vermögensgegenstände. Waren sind angeschaffte Gegenstände, die ohne (oder nur nach geringfügiger) Be- oder Verarbeitung verkauft werden sollen.

105 Geleistete Anzahlungen auf Vorräte

Bei diesem Posten handelt es sich um Anzahlungen auf die Lieferung von Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens.

Kontengruppen 11 - 15:
Forderungen

Als Forderung bezeichnet man einen Zahlungsanspruch gegenüber einem Dritten. (Zur ggf. erforderlichen Korrektur von Forderungen z. B. aufgrund von Bewertungen s. Erl zu KUGr. 731)

Kontengruppe 11:
Forderungen aus Kirchensteuern

In dieser Position erfolgt die Jahresabgrenzung der Kirchensteuern. Hier werden im Bereich der NEK und der Kirchenkreise diejenigen Forderungen aus Kirchensteuern erfasst, die zum Jahresabschluss noch offen sind (zu Kirchensteuern s. a. Erl.zu KGr.43).

Kontengruppe 12:
Forderungen aus Investitionsförderungen

Die Position betrifft in der Regel die Einrichtungen, welche die Pflege-Buchführungsverordnung anwenden müssen. Hier werden Ansprüche aus der Förderung von Investitionsvorhaben bilanziert. Zu unterscheiden sind Forderungen aus öffentlicher (z.B. Fördermittel der Länder) und nicht öffentlicher Förderung (sonstige Förderung durch Dritte). Entsprechend den Besonderheiten des Finanzierungsrechts für Pflegeeinrichtungen sind Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die mit öffentlichen Fördermitteln oder sonstigen Zuwendungen Dritter angeschafft oder hergestellt worden sind, auf der Aktivseite der Bilanz mit dem Bruttowert anzusetzen (§ 5 Absatz 2 Satz 1 PBV).

Zur Abbildung in der Erfolgsrechnung s. Erl. zu Kto. 50910, KUGr. 742 sowie KGr. 49.

Kontengruppe 13:
Forderungen zwischen kirchlichen Körperschaften oder Einrichtungen

Hier werden Forderungen gegen kirchliche Stellen gebucht. Für die Abgrenzung der Bereiche „innerhalb“ und „außerhalb“ der NEK gilt folgende Regelung:

Als „NEK“ ist die verfasste Kirche anzusehen, d. h. neben der Körperschaft NEK auch deren unselbständige Einrichtungen. So wäre z.B. das Diakoniehilfswerk als unselbständige Einrichtung Bestandteil des Bereichs „innerhalb der NEK“.

Selbständige Einrichtungen wie das Diakonische Werk Schleswig-Holstein wären dagegen dem Bereich „außerhalb“ (der verfassten Kirche) zuzuordnen.

131 entfallen (vorm. Forderungen an zentral verwaltetes Vermögen); s. nunmehr KUGr. 163

132 Forderungen gegen kirchliche Körperschaften oder Einrichtungen innerhalb der NEK

Hier werden die Forderungen der Körperschaften und Einrichtungen innerhalb der NEK (verfasste Kirche, s. Erl. zu KGr. 13) untereinander abgebildet, zum Beispiel Forderungen der Kirchengemeinde an den eigenen Kindergarten und umgekehrt oder noch nicht gezahlte Zuweisungen eines Kirchenkreises an ein Werk. Von den Forderungen zu unterscheiden sind Ausleihungen (s. hierzu Erl. zu 093).

Die Forderungen können zweckmäßigerweise über eine Debitorenbuchhaltung abgewickelt werden, s. hierzu Hinweis zu Konto 14100.

133 Forderungen gegen andere kirchliche Körperschaften oder Einrichtungen

In dieser Position erscheinen Forderungen gegen alle anderen kirchlichen Stellen außerhalb der verfassten (nordelbischen) Kirche. Hierbei wird differenziert nach eventuell vorhandenen Beteiligungen.

Auch diese Forderungen können über eine Debitorenbuchhaltung abgewickelt werden, (s. Hinweis zu Konto 14100).

Kontengruppe 14: Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (LL) entstehen im Rahmen von Schuldverhältnissen. Eine solche Forderung stellt demnach den Gegenwert einer erbrachten Leistung dar. Es sind nur solche Forderungen zu erfassen, die aus Verträgen im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit resultieren. Diese Forderungen gehören damit inhaltlich zu den Geschäftsvorfällen, die in der Erfolgsrechnung als Umsatzerlöse ausgewiesen werden.

Auch zweifelhafte Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie die Wertberichtigungen sind in dieser Kontengruppe auszuweisen (s. Erl. zu KUGr. 731 sowie Buchungsbeispiele VII.7).

Dagegen werden die Forderungen gegen kirchliche Einrichtungen in der Kontengruppe 13 ausgewiesen.

14100 Forderungskonto aus LL

In der Regel wird zur besseren Übersicht über den Forderungsbestand eine Debitorenbuchhaltung eingerichtet. Dieses Forderungskonto ist dann nicht direkt bebuchbar, sondern stellt die Gesamtsaldensumme aller diesem Konto zugeordneten Debitorenkonten (hier: = Summe der Forderungen aus LL) in der Bilanz dar. Die Einzelbuchungen sind dann in den Debitorenkonten ausgeworfen, über die dann auch die Überwachung der offenen Posten stattfindet.

Sofern die Debitorenbuchhaltung in einem vorgelagerten Verfahren eingerichtet wird, ist sicherzustellen, dass die einzelnen Forderungen, offenen Posten etc. in die Finanzbuchhaltung übergeleitet werden.

Wird mit einer Debitorenbuchhaltung gearbeitet, dann sind auch die Forderungen gegen kirchliche Körperschaften (KUGr. 132 u. 133) und gegen Mitarbeitende (KUGr. 153 u. 154) in diese zu übernehmen.

Es wird ein Debitorennummernkreis geführt und über interne Kennzeichen in jedem Debitorenstammsatz die Zuordnung zu einem der Bilanzkonten gesteuert. Dies ist wichtig, um die Zuordnung der einzelnen Forderungen zur richtigen Bilanzposition und damit die Bilanzklarheit zu gewährleisten.

Kontengruppe 15: Sonstige Vermögensgegenstände

In dieser Auffangposition sind alle Forderungen zu erfassen, die nicht schon von einer anderen spezielleren Kontenart umfasst sind. Hierbei handelt es sich zum Beispiel um Vorschüsse auf Reisekosten oder Vergütungen, um Forderungen aus Schadensersatz- oder Steuererstattungsansprüchen sowie um gezahlte Mietkautionen.

153, 154 Forderungen aus Darlehen gegenüber Mitarbeitenden; Vorschüsse

In diesen Positionen werden die Forderungen gegenüber Mitarbeitenden abgebildet. Auch diese Forderungen können zweckmäßigerweise über eine Debitorenbuchhaltung abgewickelt werden, s. hierzu Hinweis zu Konto 14100. Die Auszahlung z. B. eines Vorschusses kann direkt aus einem Debitorenkonto zum unmittelbaren Erzeugen der Forderung erfolgen.

155 Umsatzsteuer, Vorsteuer

Hier werden die Forderungen gegen das Finanzamt aus den Umsatzsteuererklärungen sowie die abzugsfähigen Vorsteuern abgebildet.

157 Einzüge im Umlauf

Diese Bankverrechnungsposition dient zur Darstellung der Posten, für die eine Lastschrift erstellt und zur Bank gegeben wurde, die aber noch nicht dem Girokonto gutgeschrieben wurde. Nach erfolgter Gutschrift wird das Konto (15700) gegen Bank aufgelöst.

158 Durchlaufende Posten (Aktiva)

Hier werden die Posten gebucht, die das Bankkonto durch irrtümliche Überweisung oder Abruf verlassen haben und zurückgefordert werden. Das Konto ist zum Jahresabschluss auszugleichen.

Das Konto für durchlaufende Posten ist zweckmäßigerweise zur besseren Übersichtlichkeit als Sachkonto mit der Möglichkeit der Auszifferung und Bildung von offenen Posten zu führen. Alternativ könnte das Konto auch weiter untergliedert werden.

Kontengruppe 16:
Wertpapiere und Geldanlagen des Umlaufvermögens

161 Eigene Anteile

Diese Position betrifft nur die Kapitalgesellschaften. Zu den eigenen Anteilen gehören die nicht verbrieften Anteile einer GmbH. Nach § 33 Absatz 2 Satz 1 GmbHG ist es zulässig, eigene voll eingezahlte Geschäftsanteile zu erwerben, sofern die dafür notwendigen Mittel aus dem das nominelle Stammkapital übersteigenden freien Vermögen der Gesellschaft entnommen werden können. Für die eigenen Anteile ist eine Rücklage für eigene Anteile zu bilden (s. Erl. zu KUGr. 212).

162, 163 Anlagen zur Finanzdeckung von Passivposten

Nach den Rechtvorschriften für das kirchliche Haushaltswesen (§ 22 Absatz 2 RVO HKR) sind Rücklagen (in Geld) anzulegen. Diese Vorschrift gilt auch für kaufmännisch buchende Körperschaften und Einrichtungen. Die Finanzdeckung ist in analoger Anwendung ebenso verpflichtend für bestimmte Sonderposten, wie z. B. diejenigen für Spenden oder Kollekten (s. KUGr. 271). Sie kann sich auch auf weitere Passivposten der Bilanz beziehen, wie z. B. finanzierte Rückstellungen, Verbindlichkeiten aus zentraler Verwaltung, Rechnungsabgrenzungsposten für Legate usw.

Soweit Geldanlagen für Passivposten vorgesehen sind, müssen diese auf der Aktivseite vollständig in diesen zwei Positionen abgebildet werden. Da für die Bewirtschaftung der Passivposten die Verfügbarkeit der Geldanlage vor der Ertragserzielung im Vordergrund steht, gehören alle diesen Passivposten zuzuordnenden Geldanlagen unabhängig von ihrer Laufzeit hierher (in das Umlaufvermögen).

Die Summe der KUGrn. 162 und 163 muss immer übereinstimmen mit der Gesamtsumme der finanziell abzudeckenden Passivposten. Näheres zur Finanzdeckung ist in den Buchungsbeispielen und generellen Hinweisen (VII.2) beschrieben.

Die einzelnen Möglichkeiten der Geldanlagen (KUGr. 162) sind in den Ausführungsbestimmungen für Geldanlagen der NEK geregelt (Hinweis auf § 22 Absatz 2 RVO HKR). Dies können z. B. Termingelder, Spareinlagen, festverzinsliche Wertpapiere (Schuldverschreibungen, Pfandbriefe etc.) oder Investmentzertifikate sein.

Geschieht die Geldanlage zentral, also z. B. im Kirchenkreis für die Kirchengemeinden, so steht an Stelle der Geldanlage bei einer Bank eine sog. Geldanlage in zentraler Verwaltung, die in der KUGr.163 abgebildet wird. In dieser Position werden die Anlagen dargestellt, die dadurch entstehen, dass eine Körperschaft oder Einrichtung ihre Geldanlagen des Umlaufvermögens (also zur Abdeckung der Passivposten) nicht selbst bei einer Bank anlegt, sondern einer anderen Stelle zur Anlage übergibt.

Prinzipiell entsteht eine Forderung an die Stelle, die das Geld zentral anlegt. Aus Gründen der besseren Übersicht wird diese jedoch als Geldanlage des Umlaufvermögens eingestuft, um die Nähe zu evtl. bestehenden anderen (eigenen) Geldanlagen einer Einrichtung zu gewährleisten. Diese Betrachtungsweise entspricht derjenigen, die für die „Forderungen“ an die bei einer Bank geführten Konten oder Geldanlagen angewandt wird.

Ein Beispiel ist die Abgabe der Geldbestände aus Rücklagen einer Kirchengemeinde an den Kirchenkreis zur zentralen Verwaltung und Geldanlage. Diese „Anlage in zentraler Verwaltung“ steht dann an Stelle der Geldanlage in der Kirchengemeinde in der KUGr. 162.

Dem gegenüber entsteht beim Kirchenkreis eine Rückzahlungsverbindlichkeit (KUGr. 331).

169 Sonstige Anlagen des Umlaufvermögens

Unter der Position sind die Vermögenswerte einzustellen, die nur zur vorübergehenden Anlage erworben werden und die nicht schon an anderer Stelle der Vermögensaufstellung ausgewiesen werden (sonstige Wertpapiere und ähnliche Anlagen; nicht jedoch Termingelder, s. hierzu Erl. zu KUGr. 172).

Werden z. B. Genossenschaftsanteile zur vorübergehenden Anlage liquider Mittel gekauft, so sind sie hier auszuweisen, da sie weder zu den Finanzanlagen (dauerhafte Anlage,

KGr. 09) noch im Zusammenhang mit der Finanzdeckung von Passivposten (s. Erl. zu KUGr. 162, 163 sowie VII.2) stehen.

Kontengruppe 17:
Guthaben bei Kreditinstituten, Kassenbestand, Schecks

Diese Position umfasst alle liquiden Mittel, die sehr kurzfristig zur Disposition stehen. Diese Bar-, Giro- und ähnlichen Geldbestände bedeuten kurzfristige Zahlungsbereitschaft bzw. Liquiditätsreserve und sind daher getrennt von den anderen Vermögensgegenständen auszuweisen.

171 Kontokorrentguthaben, Giro

Für jedes bei Kreditinstituten bestehende Konto ist ein entsprechendes Konto in der Buchhaltung zu führen. Die Konten der Buchhaltung sind laufend mit den Bankauszügen abzustimmen.

172 Sonstiges Guthaben bei Kreditinstituten

Unter diesem Bilanzposten sind Geldanlagen (z. B. Festgelder oder Tagesgelder) zu erfassen, die vorü-bergehend aus liquiden Mitteln angelegt werden. Werden Wertpapiere aus liquiden Mitteln zur vorübergehenden Anlage gekauft, so sind diese in der KUGr. 169 abzubilden (zu weiteren Geldanlagen s. Erl. zu KUGrn. 162,163 u. KGr. 09).

173 Kassenbestand

Unter dieser Position sind die Haupt- und sämtliche Neben- und Portokassen auszuweisen.

Nicht verbrauchte Bestände in Frankiermaschinen werden im Bereich der Vorräte nachgewiesen (Konto 10250).

174 Schecks

Schecks sind unverzüglich der Bank zur Gutschrift vorzulegen. Sollten sich dennoch am Bilanzstichtag Bestände ergeben, sind diese hier zu buchen.

179 Geldtransfer

Hier werden Bewegungen zwischen den einzelnen Posten der liquiden Mittel dargestellt. Das Konto dient als Gegenkonto sowohl für das abgehende als auch für das empfangende Konto.

Buchungsbeispiele Geldtransfer:

1. Festlegung eines Termingeldes aus liquiden Mitteln:

- Bei Abgang vom Girokonto:
  Kto. 17900 Geldtransfer an Kto. 17100 Bank
- nach Bankbestätigung (Kontoauszug) der Festlegung:
  Kto. 17200 Festgeld an Kto. 17900 Geldtransfer

2. Einzahlung aus einer Kasse (z. B. Ablieferung Überschuss) auf ein Girokonto:
   - Bei Entnahme aus dem Kassenbestand:
     Kto. 17900 Geldtransfer an Kto. 17300 Kasse
   - Nach Bankbestätigung (Kontoauszug) des Geldeingangs auf dem Girokonto:
     Kto. 17100 Bank an Kto. 17900 Geldtransfer

Das Geldtransferkonto 17900 ist jeweils nach Buchungsabschluss der Geldbewegung ausgeglichen.

Die Ausgeglichenheit des Kontos ist laufend zu überwachen.

Kontengruppe 18: Rechnungsabgrenzungsposten

Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) sind keine Vermögensgegenstände, sondern dienen der periodengerechten Erfolgsermittlung, indem sie die Aufwendungen und Erträge zweier Geschäftsjahre so gegeneinander abgrenzen, dass jedem Geschäftsjahr nur die Aufwendungen und Erträge zugerechnet werden, die durch das jeweilige Geschäftsjahr verursacht worden sind (vgl. § 252 Absatz 1 Nr. 5 HGB).

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

Eine Übersicht über die Abgrenzungen sowie Buchungsbeispiele finden sich in VII.5

181 Disagio auf Anleihen oder Verbindlichkeiten

Ist der Erfüllungsbetrag, d. h. die Rückzahlungsverpflichtung von Anleihen oder Verbindlichkeiten höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschiedsbetrag (Disagio, dt.: Abschlag) im Ausgabejahr unter die RAP aufgenommen werden (§ 250 Absatz 3 Satz 1 HGB). Der Betrag ist gesondert auszuweisen (§ 268 Absatz 6 HGB) und über die Laufzeit der Verbindlichkeit aufzulösen.

Hintergrund dieses Wahlrechts ist die Überlegung, dass das Disagio als vorweg entrichteter Zins eine Ausgabe vor dem Abschluss-Stichtag ist, die – entsprechend der Laufzeit der Verbindlichkeit – Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellt. Dabei gilt grundsätzlich folgender Zusammenhang zwischen Disagio und Zinssatzhöhe: Je höher der Zinssatz, desto niedriger das Disagio und umgekehrt.

Ein Buchungsbeispiel hierzu findet sich in VII.5.2.

189 Sonstige aktive Rechnungsabgrenzung

Hier sind Ausgaben vor dem Abschlussstichtag anzusetzen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen (z. B. Versicherungsbeiträge, Kfz-Steuer). Das Merkmal des bestimmte Zeitraums muss sich unmittelbar aus dem Sachverhalt ergeben, d. h. Anfang und Ende des bestimmten Zeitraums müssen eindeutig festliegen und damit kalendermäßig bestimmt oder zumindest berechenbar sein.

Kontengruppe 19: Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag und Ausgleichsposten

191 Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag

Auch in der kirchlichen Verwaltung findet diese HGB-Vorschrift (§ 268 Absatz 3 HGB), die eine buchmäßige Überschuldung der Körperschaft oder Einrichtung ausdrückt, Anwendung. Ist das Eigenkapital aufgebraucht und ergibt sich somit ein Überschuss der Passivposten über die Aktivposten, wird auf der Aktivseite diese zusätzliche Position eingerichtet.

192 Ausgleichsposten

Diese Posten betreffen lediglich die Einrichtungen, die die Pflege-Buchführungsverordnung anwenden müssen. Hierunter fallen der Ausgleichsposten aus Darlehensförderung und der Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung:

Sind der Pflegeeinrichtung vor Aufnahme in den Landespflegeplan für Lasten aus Darlehen Fördermittel bewilligt worden, so ist in Höhe des Teils der jährlichen Abschreibungen auf die mit diesen Mitteln finanzierten Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, der nicht durch den Tilgungsanteil der Fördermittel gedeckt ist, ein Ausgleichsposten aus Darlehensförderung zu bilden (§ 5 Absatz 4 Satz 1 PBV). Das Gegenkonto lautet „Erträge aus der Erstattung von Ausgleichsposten aus Darlehns- und Eigenmittelförderung“ (50920).

In Höhe der Abschreibungen auf die aus Eigenmitteln des Trägers der Pflegeeinrichtung vor Beginn der Förderung beschafften Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, für die ein Ausgleich für die Abnutzung in der Zeit ab Beginn der Förderung verlangt werden kann, ist ein „Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung“ zu bilden (§ 5 Absatz 5 PBV). Die jährliche Zuführung zu diesem Ausgleichsposten erfolgt in Höhe der Abschreibungen auf die mit Eigenmitteln vor Förderbeginn beschafften förderfähigen Anlagegüter ebenfalls über das Konto 50920.

Kontenklasse 2:
Eigenkapital, Sonderposten, Rückstellungen

Eigenkapital

Eigenkapital ist die Ausstattung der bilanzierenden Organisationen mit dauerhaftem Kapital, das nicht mit einer Rückzahlungsverpflichtung belastet ist. Im Gegensatz dazu steht das Fremdkapital, das mit entsprechenden (Rück-)Zahlungsverpflichtungen unterschiedlicher Art und Laufzeit belastet ist.

Das Eigenkapital bildet den rechnerischen Gegenposten zu allen anderen Bilanzpositionen, d.h. der Summe der Vermögensbestände abzüglich des Fremdkapitals.

Insbesondere bei der Eröffnung bzw. Erstaufstellung der Vermögensrechnung (Eröffnungsbilanz) ist es erforderlich, das Vermögen (Aktivseite der Bilanz, also Anlagevermögen plus Umlaufvermögen) und das Fremdkapital gegenüberzustellen. Der Saldo beider Größen bildet die Nettoposition, das Eigenkapital, der Körperschaft bzw. Einrichtung:

B I L A N Z

Anlagevermögen		**Eigenkapital**	Das Eigenkapital setzt sich zusammen aus den Positionen der KGrn. 20 bis 25.
+	=	+	
Umlaufvermögen		**Fremdkapital**	

Kontengruppe 20:
Kapitalgrundbestand

Unter dieser Position wird der Grundbestand des Eigenkapitals der bilanzierenden Körperschaft oder Einrichtung erfasst.

201 Kapitalkonto

Das Kapitalkonto 20100 bildet den Regelfall, in dem die kirchlichen Körperschaften und die meisten Einrichtungen den Grundbestand ihres Eigenkapitals ausweisen.

Für Kapitalgesellschaften gibt es die nachfolgenden besonderen Regelungen (20110, 20120).

20110 Stammkapital

Diese Position betrifft nur Kapitalgesellschaften, d.h. im kirchlichen Umfeld Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Die Alternativposition für alle übrigen Bilanzierenden ist das Kapitalkonto (20100).

Das Stammkapital ist das eingetragene Kapital, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten einer GmbH gegenüber den Gläubigern beschränkt ist (§ 42 Absatz 1 GmbHG iVm § 272 Absatz 1 HGB). Es ist zum Nennbetrag anzusetzen, der Mindestnennbetrag beträgt derzeit 25 000 Euro. Das Stammkapital fällt unter den Oberbegriff des „gezeichneten Kapitals“ von Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaft: Grundkapital § 152 Absatz 1 Satz 1 AktG; im kirchlichen Bereich ohne Bedeutung).

20120 Kapitalrücklage

Diese Rücklage betrifft ebenso nur Kapitalgesellschaften. Kapitalrücklagen entstehen durch die Zuzahlung von Anteilseignern. Sie werden im Gegensatz zu anderen Rücklagen direkt im Eigenkapitalgrundstock ausgewiesen, da sie der Gesellschaft von außen, also von den Anteilseignern zugeführt werden. Demgegenüber werden alle anderen (Gewinn-) Rücklagen von innen, d. h. aus von der bilanzierenden Organisation erwirtschafteten Gewinnen gebildet.

Einstellungen in die Kapitalrücklage erfolgen ergebnisneutral ohne Berührung der Erfolgsrechnung, sie stellen somit keinen Ertrag dar. Die Kapitalrücklage ist in der Bilanz in einem Betrag auszuweisen, näheres (wie die dazu zählenden Bestandteile Agio, Zuzahlungen) ist in § 272 Absatz 2 HGB geregelt.

202, 203 entfallen (Anpassung an EKD-Regelungen)

Kontengruppen 21, 23: Rücklagen

Rücklagen werden aus dem erwirtschafteten Gewinn gebildet. Die Rücklagenbewegungen sind daher stets als rein bilanzielle Bewegung zwischen dem Eigenkapitalkonto und dem jeweiligen Rücklagenkonto zu buchen.

Für die Kapitalrücklage von Kapitalgesellschaften gelten besondere Regelungen (s. Erl. zu Kto. 20120).

Eine besondere Betrachtung gilt Rücklagen für den Substanzerhalt (Investitionen), die nach der RVO HKR in Höhe der Abschreibungen zu bilden sind: Da die Abschreibungen aufwandswirksam gebucht werden, jedoch hierfür keine Geldmittel abfließen, sind diese bereits dann erwirtschaftet, wenn ein neutrales Ergebnis erzielt wird.

Rücklagen dienen der Sicherstellung künftiger Aufwendungen. Davon zu unterscheiden sind

- Sonderposten, die Mischposten zwischen Eigen- und Fremdkapital darstellen und aufwandswirksam gebildet werden (z. B. für Spenden; KGr. 27) sowie

- Rückstellungen (KGr. 29), die dem Fremdkapital zugerechnet und ebenso aufwandswirksam für konkrete Vorfälle gebildet werden.

Rücklagen sind aufgrund § 22 Absatz 2 RVO HKR Ertrag bringend anzulegen. Diese Regelung gilt auch für kaufmännisch buchende Körperschaften und Einrichtungen. Somit sind in Höhe der Rücklagenbestände auf der Passivseite der Bilanz gesonderte Geldanlagen auf der Aktivseite zu tätigen.

Die genauen Regelungen zur Finanzdeckung, die auch für weitere Posten der Passivseite gilt, sind in den Buchungsbeispielen (VII.2) erläutert.

Kontengruppe 21: Pflichtrücklagen

Verschiedene Rücklagen sind aufgrund kirchlicher oder anderer Bestimmungen zwingend vorgeschrieben und werden in dieser Position dargestellt. Alle nicht vorgeschriebenen Rücklagen sind in der Kontengruppe 23 anzusiedeln. Die Pflichtrücklagen sind vor der Erstellung des Jahresabschlusses der Körperschaft bzw. Einrichtung zu buchen, ggf. kann hier mit den Konten der KGr. 83 und dem Ausweis von Jahres- und Bilanzergebnis gearbeitet werden (s. Erl. zu Kontenklasse 8).

211 Rücklagen aufgrund kirchlicher Bestimmungen

In verschiedenen kirchlichen Rechtsvorschriften ist die Bildung von Rücklagen zwingend geregelt. Für diese Rücklagen sind unter dieser KUGr. Konten vorgesehen, z. B. für

- Gemeinsame Ausgleichsrücklage, Betriebsmittelrücklage (Kirchenkreisfinanzsatzungen)
- Bauunterhaltungsrücklage (Verwaltungsrichtlinie)
- Substanzerhaltungs- (Investitions-) Rücklage (RVO HKR)

212 Rücklagen aufgrund nicht kirchlicher Bestimmungen

In dieser Position sind die Rücklagen darzustellen, die aufgrund anderer Bestimmungen verpflichtend sind, z. B.

- Rücklage für eigene Anteile (§ 272 Absatz 4 HGB)
- Gewinn- oder andere Rücklagen (Gesellschaftsvertrag od. Vereinssatzung)

213 entfällt (in 212 integriert)

Kontengruppe 23:
Andere Rücklagen

Diese Position beinhaltet sämtliche anderen Rücklagen, die gebildet werden dürfen, jedoch nicht zwingend vorgeschrieben sind. Ein Beispiel hierfür wäre eine Rücklage für die Durchführung eines geplanten Projektes. Die Bildung der Rücklagen erfolgt aus dem Gewinn heraus im auf die Gewinnermittlung folgenden Geschäftsjahr.

Werden für bestimmte Zwecke Spenden oder Kollekten gesammelt oder auch eine Erbschaft einbezogen, so sind diese Posten nicht den Rücklagen, sondern den Sonderposten zuzuordnen. So kann für ein Projekt sowohl eine Rücklage (also eigene Mittel aus Gewinnen) als auch daneben ein Sonderposten (zweckgebundene Mittel eines Spenders) entstehen.

Kontengruppe 24:
Ergebnisvortrag (Gewinnvortrag/Verlustvortrag)

Diese Position betrifft Kapitalgesellschaften für den Fall, dass sich eine Restgröße aus der Ergebnisverwendung des Vorjahres ergibt.

Kontengruppe 25:
Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

Der Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag aus der Ergebnisrechnung wird ungeteilt und gesondert in diese Position der Bilanz übernommen.

Das Ergebnis ist entsprechend des Verwendungsbeschlusses im darauf folgenden Geschäftsjahr in den Kapitalgrundbestand umzubuchen, es sei denn nach Satzung, Gesellschaftervertrag oder gesetzlichen Bestimmungen ist die Verwendung des Ergebnisses schon bei der Aufstellung der Bilanz vorgeschrieben.

Kontengruppe 27:
Sonderposten

Sonderposten sind Mischposten mit Eigen- und Fremdkapitalanteil. Sie befinden sich daher in der Bilanz nach dem Eigen- und vor dem Fremdkapital. Sonderposten sind erfolgswirksam zu bilden und aufzulösen (KGr. 49).

271 Sonderposten mit Finanzdeckung

Für einige Sonderposten gelten die Vorschriften für die finanzielle Abdeckung von Rücklagen (s. Erl. zu KGr. 21, 23 und KUGr. 162) sinngemäß. Für diese Sonderposten sind also ebenfalls Geldanlagen auf der Aktivseite auszuweisen.

Dadurch wird eine Gleichbehandlung zwischen der kameralistischen und der kaufmännischen Abwicklung sichergestellt: Die kameralistischen Buchführung kennt keine Sonderposten, dort werden in diesen Fällen (finanzgedeckte) Rücklagen gebildet.

27110 Sonderposten aus Spenden, Kollekten, Erbschaften

Diese Sonderposten entstehen aus zum Jahresende nicht verbrauchten Spenden-, Kollekten- und vergleichbaren Mitteln. Durch die Abbildung als Sonderposten wird verdeutlicht, dass diese Posten noch einer Zweckbindung zuzuführen sind und dadurch noch keinen reinen Eigenkapitalcharakter aufweisen. Erst durch die (durch den Spender, Erblasser usw. vorgegebene) zweckgerechte Verwendung werden diese Posten über die ergebniswirksame Vereinnahmung endgültig zu Eigenkapital. Das genaue Verfahren ist in den generellen Buchungshinweisen mit ausführlichen Buchungsbeispielen dargestellt (VII.4).

27120 Sonderposten nach § 12 Absatz 2 FinanzG

Ab 2010 müssen die Kirchenkreise aufgrund der Neufassung des Finanzgesetzes für bestimmte Zwecke Mittel gemeinsam für ihre Kirchengemeinden und für sich selbst verwalten. Dies geschieht kameralistisch als „gemeinsame Rücklage“, im kaufmännischen Rechnungswesen dagegen aufgrund des gemischten Eigen- und Fremdkapitalcharakters als Sonderposten.

27130 entfallen (BilMoG, Sonderposten m. Rücklageanteil)

272 Sonderposten ohne Finanzdeckung

Der „klassische“ Sonderposten wird ohne Finanzdeckung gebildet. Es handelt sich dabei um Fälle, in denen die zugehörigen Gelder für Investitionen verwendet werden.

Der Erfassung als Sonderposten liegt die Idee zugrunde, dass die erhaltenen Mittel zunächst lediglich der Finanzierung einer Investition dienen und somit das Eigenkapital bedingt (mit der Verpflichtung zur Investition) erhöhen. Ein solcher Sonderposten wird in den folgenden Jahren erfolgswirksam aufgelöst (über Ertragskonto, KUGr. 492) und erhöht somit nach und nach das Eigenkapital.

Die Investitionsförderungen werden zunächst in den Erträgen erfasst, jedoch über ein Aufwandskonto einem Sonderposten zugeführt (s. Erl. zu Kto. 50910).

27211 Sonderposten aus kirchlichen Zuwendungen für Investitionen

In diesem Posten sind kirchliche Zuweisungen oder Zuführungen für Investitionen oder Investitionsförderungsmaßnahmen zu verbuchen.

Die kirchlichen Geldgeber schließen in der Regel eine unmittelbar erfolgswirksame Vereinnahmung aus und verlangen eine Verteilung über die Laufzeit der Investition. Dies gilt beispielsweise auch für den Anteil der Zuführungen an die rechtlich unselbständigen Einrichtungen der NEK, die Fördermittel für Investitionen beinhalten. Davon zu unterscheiden sind Bauunterhaltungsleistungen, die als zweckgebundene Zuweisungen (KUGr. 442) behandelt werden sowie allgemeine Zuweisungen. Die Zuweisungs- bzw. Zuführungsbescheide müssen daher die Anteile für Investitionen und Bauunterhaltungsmaßnahmen getrennt ausweisen.

27212/13 Sonderposten aus Fördermitteln für Investitionen

In diesen Posten sind die Zuschüsse der Gebietskörperschaften bzw. der nach dem PflegeVG so bezeichneten öffentlichen Fördermittel und sonstige Zuwendungen Dritter für Investitionen auszuweisen. In bestimmten Fällen erfolgt zuvor ein Ausweis als Verbindlichkeit (vgl. Erl. zu KGr. 32).

Es bestehen folgende Möglichkeiten der Auflösung:

- entsprechend der tatsächlichen Abschreibung des bezuschussten Vermögensgegenstands oder
- zeitanteilig entsprechend der Zweckbindung im Bewilligungsbescheid.

In beiden Fällen sind die Auflösungsbeträge in der Erfolgsrechnung gesondert darzustellen (KUGr. 492).

27220 Sonderposten für investierte Spenden

Werden Spenden für Investitionen eingesetzt, so wird in analoger Anwendung des Verfahrens für Investitionszuschüsse (s. vorstehende Erl. zu 272 ff.) ein Sonderposten eingestellt. Dieser besitzt keine Finanzdeckung, da auch in diesem Falle die Mittel zur Anschaffung eines Anlagegutes eingesetzt wurden. Der Sonderposten wird in der Laufzeit kontinuierlich aufgelöst, in der auch die Abschreibungen laufen, so dass diese im Ergebnis ganz oder teilweise neutralisiert werden.

Insofern kann es in bestimmten Fällen notwendig werden, einen einmal gebildeten finanzgedeckten Sonderposten für nicht verwendete Spenden im Zeitpunkt der Verwendung (Anschaffung eines Anlagegutes, z. B. Spielgerät im Kindergarten) durch einen Passivtausch in einen hier nachzuweisenden Sonderposten ohne Finanzdeckung umzuwandeln.

Kontengruppe 29: Rückstellungen

Rückstellungen sind Verbindlichkeiten, die dem Grunde nach feststehen, aber noch nicht nach Höhe und Fälligkeit. Der entsprechende Aufwand soll jedoch dem laufenden Geschäftsjahr zugerechnet werden, weil die wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag liegt.

Rückstellungen gehören - im Gegensatz zu den Rücklagen - nicht zum Eigenkapital. Sie stellen eine Ergänzung zu den Verbindlichkeiten dar und sind dem Fremdkapital zuzuordnen. Der Unterschied zu den Verbindlichkeiten liegt darin, dass diese grundsätzlich in ihrem Verpflichtungsgrund und in ihrer Höhe genau bestimmt sind.

Eine Rückstellung darf erst dann aufgelöst werden, soweit der Grund hierfür entfallen ist (§ 249 Absatz 2 Satz 2 HGB).

291 Langfristige Rückstellungen

29110 Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen

Zu den ungewissen Verbindlichkeiten, für die Rückstellungen zu bilden sind, gehören solche, die aufgrund einer Pensionszusage eingegangen worden sind. Aus diesem Grund gebildete Pensionsrückstellungen dürfen nur passiviert werden, wenn eine verbindliche Verpflichtung gegenüber dem Pensionsberechtigten vorliegt, bei Eintritt des Versorgungsfalls einmalige oder laufende Pensionsleistungen zu erbringen. Für die Versorgung der beamteten Beschäftigten trifft dies uneingeschränkt zu.

29120 Clearing-Rückstellungen

Hier werden Rückstellungen im Rahmen des Kirchensteuer-Clearings mit anderen Landeskirchen gebildet (nur auf der NEK-Ebene möglich).

29130 Steuerrückstellungen

Unter dieser Position sind Rückstellungen für alle Ertragsteuerverpflichtungen zu erfassen (Körperschaftssteuer, Gewerbesteuern). Das Konto wird daher nur für die Bilanzierenden, die steuerpflichtig sind, geführt. Für die übrige Verwaltung ist das Konto nicht relevant.

29140 Rückstellungen Altersteilzeit

Hier werden die Rückstellungen gebildet, die sich aus Verpflichtungen aus Regelungen zur Altersteilzeit ergeben. Sobald konkrete Vereinbarungen bestehen, sind Rückstellungen für diese zukünftigen finanziellen Belastungen zu bilden. Sie sind in gleichen Raten über die vereinbarte Zeit zunächst anzusammeln, um dann in der Zeit der Freistellung schrittweise aufgelöst zu werden.

29150 Rückstellungen für Wiederherstellungspflichten

Rückstellungen mit langfristigem Charakter sind ebenfalls zu bilden für Wiederherstellungsverpflichtungen, die sich z. B. aus Einbauten in fremden Gebäuden ergeben (s. a. Erl. zu KGr. 04).

29190 Sonstige langfristige Rückstellungen

Über die zuvor genannten hinaus können langfristige Rückstellungen z. B. für Prozesskosten gebildet werden.

292 Kurzfristige Rückstellungen

Kurzfristige Rückstellungen sind soweit erforderlich möglich für:

- Berufsgenossenschaftsbeiträge,
- Beihilfeansprüche,
- Jahresabschluss- und Prüfungskosten sowie
- Rechts- und Beratungskosten.

Für Einrichtungen, die streng die Vorschriften des HGB anwenden müssen, sind nach § 249 Absatz 1 Satz 1 und 2 HGB folgende Rückstellungen zu bilden, die alle als kurzfristig anzusehen sind:

- für ungewisse Verbindlichkeiten,
- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
- unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden,
- Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt wird und
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.

Im Übrigen sind Aufwandsrückstellungen also z. B. für weiter in der Zukunft erforderliche Bauunterhaltungen nicht zulässig, die Bewirtschaftung der Bauunterhaltungsmittel erfolgt daher im Bereich der Rücklagen.

Rückstellungen für rückständige Urlaubs- und ähnliche Ansprüche werden grundsätzlich nicht gebildet. Während Wirtschaftsunternehmen diese Ansprüche im Zweifelsfall als möglichen zukünftigen Aufwand in Betracht ziehen müssen, da diese eventuell als Auszahlungsverpflichtung auf ein Unternehmen zukommen können, kommt diese Sichtweise im kirchlichen Bereich nicht zum Tragen. Lediglich für Kapitalgesellschaften, die streng die Vorschriften des HGB anwenden müssen, besteht eine Verpflichtung zur Bildung dieser Rückstellungen.

Kontenklasse 3:
Verbindlichkeiten, passive Rechnungsabgrenzung, Ausgleichsposten

Kontengruppen 31 - 36:
Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten sind rechtlich durchsetzbare Verpflichtungen, welche sich auf eine bestimmte Leistung beziehen. Ihnen liegt in der Regel ein Leistungsaustausch zugrunde. Sie stehen sowohl dem Grunde nach als auch der Höhe nach fest. Zu buchen ist eine Verbindlichkeit, sobald der Leistungsanspruch des Gläubigers entstanden ist. Verbindlichkeiten sind mit ihrem Erfüllungsbetrag zu passivieren (§ 253 Absatz 1 Satz 2 HGB), also mit dem Betrag, der für die Rückzahlung und damit für das Erlöschen der Schuld notewendig ist. Aufgrund des Saldierungsverbotes des § 246 Absatz 2 Satz 1 HGB dürfen Verbindlichkeiten nicht mit Forderungen verrechnet werden.

Die Verbindlichkeiten werden in kurz- und langfristige Verbindlichkeiten unterteilt, damit schon aus den Informationen der Bilanz eine Analyse der Bilanzstruktur insbesondere zur Beurteilung der Liquidität vorgenommen werden kann. Als kurzfristige Verbindlichkeiten sind nur solche mit einer Ursprungslaufzeit bis zu einem Jahr anzusehen. Eine Umschichtung von langfristigen Verbindlichkeiten in den kurzfristigen Bereich, wenn die Restlaufzeit diese Grenze unterschreitet, ist aus Vereinfachungsgründen nicht zwingend.

Kontengruppe 31:
Verbindlichkeiten aus weiterzuleitender Kirchensteuer

In dieser Position erfolgt – ebenso wie auf der Aktivseite in der Kontengruppe 11 – die Jahresabgrenzung der Kirchensteuern. Hier werden im Bereich der NEK diejenigen Verbindlichkeiten aus Kirchensteuern erfasst, die zum Jahresabschluss noch offen sind (zu Kirchensteuern s. a. Erl. zu KGr.43).

Kontengruppe 32:
Verbindlichkeiten aus öffentlicher und nicht öffentlicher Förderung von Investitionen

Diese Position betrifft lediglich die Einrichtungen, welche die Pflege-Buchführungsverordnung anwenden müssen.

Fördermittel sind mit Eingang des Bewilligungsbescheids zu buchen und bis zu ihrer zweckentsprechenden Verwendung als Verbindlichkeit zu passivieren (s. Erl. zu 50910, 743). Die Rückzahlungsverpflichtung entfällt erst, wenn die bewilligten Mittel tatsächlich in Anspruch genommen werden. Bei zweckentsprechender Verwendung der Fördermittel ist dann eine Umgliederung der Beträge vorzunehmen aus den Verbindlichkeiten an „Sonderposten für Investitionen“ (KGr. 272).

Kontengruppe 33:
Verbindlichkeiten zwischen kirchlichen Körperschaften oder Einrichtungen

Hier werden Verbindlichkeiten gegen andere kirchliche Stellen gebucht, es handelt sich im Wesentlichen um eine spiegelbildliche Position zu Kontengruppe 13.

Für die Abgrenzung der Bereiche „innerhalb“ und „außerhalb“ der NEK gilt auch hier die Regelung, dass als „NEK“ ist die verfasste Kirche anzusehen ist, d.h. neben der Körperschaft NEK auch deren unselbständige Einrichtungen. Selbständige Einrichtungen wie das Diakonische Werk Schleswig-Holstein wären dagegen dem Bereich „außerhalb“ (der verfassten Kirche) zuzuordnen (vgl. Erl. zu KGrp. 13).

331 Verbindlichkeiten aus zentral verwaltetem Vermögen

In dieser Position werden die Verbindlichkeiten dargestellt, die dadurch entstanden sind, das eine andere Körperschaft oder Einrichtung ihre Geldanlagen des Umlaufvermögens (also hauptsächlich zur Finanzdeckung von Passivposten) nicht selbst bei einer Bank angelegt hat, sondern der hier bilanzierenden Körperschaft oder Einrichtung zur Anlage übergeben hat.

So werden demnach die Geldbestände aus der Finanzdeckung der Rücklagen (etc.) einer Kirchengemeinde, die diese an den Kirchenkreis zur zentralen Verwaltung und Geldanlage gegeben hat, beim Kirchenkreis als Verbindlichkeit geführt. Dem gegenüber steht bei der Kirchengemeinde die Aktivposition „Anlagen zur Finanzdeckung von Passivposten in zentraler Verwaltung“ (KUGr. 163, s. a. dortige Erl.).

332 Verbindlichkeiten aus darlehensfinanzierter Zuwendung

Hat eine unselbständige Einrichtung eine Zuweisung erhalten, die ganz oder teilweise aus beim Zuwendungsgeber aufgenommenen Darlehn besteht und resultiert daraus eine Rückzahlungsverpflichtung, so ist diese Verbindlichkeit hier auszuweisen.

333/334 Andere (langfristige bzw. kurzfristige) Verbindlichkeiten gegen kirchliche Körperschaften oder Einrichtungen innerhalb der NEK

Hier werden die Verbindlichkeiten der Körperschaften und Einrichtungen innerhalb der NEK (verfasste Kirche, s. Erl. zu KGr. 33 bzw. 13) untereinander abgebildet, zum Beispiel Verbindlichkeiten der Kirchengemeinde an den eigenen Kindergarten und umgekehrt, noch nicht gezahlte Zuweisungen des Kirchenkreises an ein Werk oder Rückzahlungsverpflichtungen aus einem erhaltenen innerkirchlichen Darlehen. Es wird unterschieden nach der Fristigkeit (KUGr. 333 bzw. 334).

Die Verbindlichkeiten können zweckmäßigerweise über eine Kreditorenbuchhaltung abgewickelt werden, s. hierzu Hinweis zu Konto 34000.

335/336 Andere (langfristige bzw. kurzfristige) Verbindlichkeiten gegen andere kirchliche Körperschaften oder Einrichtungen außerhalb der NEK

In dieser Position erscheinen Verbindlichkeiten gegen alle andere kirchlichen Stellen außerhalb der verfassten Kirche Nordelbiens. Es wird auch hier zunächst unterschieden nach der Fristigkeit (KUGr. 335 bzw. 336) und innerhalb der Kontenuntergruppen dem Status der ggf. vorliegenden Beteiligung.

Auch diese Verbindlichkeiten können über eine Kreditorenbuchhaltung abgewickelt werden, (s. Hinweis zu Konto 34000).

Kontengruppe 34: Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Unter diesem Posten sind sämtliche Verpflichtungen aus vom Vertragspartner bereits erfüllten Umsatzgeschäften auszuweisen, bei denen die eigene Gegenleistung noch aussteht. Umsatzgeschäfte sind Kauf- und Werkverträge, Dienstleistungsverträge, und ähnliche Verträge.

Nicht in dieser Position werden die Verbindlichkeiten gegen kirchliche Einrichtungen ausgewiesen (KGr. 33).

34000 Verbindlichkeitenkonto aus LL

Dieses Verbindlichkeitenkonto ist nur dann bebuchbar, wenn nicht mit einer Kreditorenbuchhaltung gearbeitet wird.

In der Regel wird zur besseren Übersicht über den Verbindlichkeitenbestand und zur Abwicklung des Zahlungsverkehrs eine Kreditorenbuchhaltung eingerichtet. Dann stellt das Konto die Gesamtsaldensumme aller diesem Konto zugeordneten Kreditorenkonten (hier: =Summe der Verbindlichkeiten aus LL) in der Bilanz dar, während die Einzelbuchungen in den Kreditorenkonten in der Nebenbuchhaltung ausgeworfen werden.

Wird mit einer Kreditorenbuchhaltung gearbeitet, dann sind auch die Verbindlichkeiten gegen kirchliche Körperschaften (KUGr. 333 - 336) in diese zu übernehmen.

Es wird ein Kreditorennummernkreis geführt und über interne Kennzeichen in jedem Kreditorenstammsatz die Zuordnung zu einem der Bilanzkonten gesteuert. Dies ist wichtig für die Zuordnung der einzelnen Verbindlichkeiten zur richtigen Bilanzposition, um die Bilanzklarheit zu gewährleisten.

Kontengruppe 35:
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

Die Differenzierung der Verbindlichkeiten in lang- und kurzfristige Verbindlichkeiten wird auch hier aus Gründen der Beurteilung der Liquidität beibehalten (kurzfristige Verbindlichkeiten = Ursprungslaufzeit bis zu einem Jahr, s. o.).

Kontengruppe 36:
Sonstige Verbindlichkeiten

In dieser Auffangposition werden alle Verbindlichkeiten abgebildet, die nicht schon unter einer anderen spezielleren Kontengruppe (31–35) zu erfassen sind.

361 Sonstige langfristige Verbindlichkeiten

36110 Anleihen

Diese Position betrifft regelmäßig nur Kapitalgesellschaften. Eine Anleihe ist langfristiges, am öffentlichen Kapitalmarkt aufgenommenes Fremdkapital in Form von Schuldverschreibungen oder Genussscheinen.

36120 Verbindlichkeiten gegenüber anderen Darlehnsgebern

Hier sind alle übrigen langfristigen Darlehn auszuweisen, die nicht aus dem kirchlichen Bereich (KGr. 33) oder von Kreditinstituten (KGr. 35) stammen.

36130 Verbindlichkeiten aus einbehaltenen Sicherheiten für Bauleistungen

Hierher gehören die Beträge, die als Sicherheiten während einer Gewährleistungsfrist verwahrt und erst nach Ablauf der Frist an den Unternehmer gezahlt werden, die Darstellung betrifft also nur monetäre Einbehaltungen und nicht die Hinterlegung von Bürgschaftsurkunden.

36140 Verbindlichkeiten aus erhaltenen Mietkautionen

Die hier nachzuweisenden (von Mietern) erhaltenen Kautionen sind auch auf der Aktivseite als Geldanlage auszuweisen. Von einer Körperschaft selbst geleistete Mietkautionen finden sich im Forderungsbereich (gegen den Vermieter) im Konto 15910.

362-368 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten

362 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus Verwahrungen

Hier werden weiterzuleitende Gelder bis zu ihrer Abwicklung gebucht. Dieser Bereich der kaufmännischen Buchhaltung entspricht dem Verwahrbereich in der kameralistischen Buchführung.

36210 Weiterzuleitende Kollekten

Diese Position dient nur zur Buchung der Kollekten, die an andere Stellen weiterzuleiten sind. Die Abwicklung von Kollekten ist im Detail in den generellen Buchungshinweisen (VII.4) dargestellt. Weiterzuleitende Spenden sind dagegen immer ertragswirksam zu buchen, da für sie eine besondere Nachweispflicht gilt (mit entsprechender Möglichkeit der Zuwendungsbestätigung, s. a. VII.4).

36290 Durchlaufende Posten

Hier werden die Posten gebucht, die irrtümlich auf dem Bankkonto gutgeschrieben wurden und zurück- oder weitergeleitet werden müssen sowie diejenigen, die nicht unmittelbar gebucht werden können, weil nicht alle Informationen für die Buchung vorliegen. Das Konto ist zum Jahresabschluss auszugleichen. Das Konto für durchlaufende Posten ist zweckmäßigerweise zur besseren Übersichtlichkeit als Sachkonto mit der Möglichkeit der Ausziffer und Bildung von offenen Posten zu führen. Alternativ könnte das Konto auch weiter untergliedert werden.

363 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus Gehaltsabrechnung

36310 Gehaltsverrechnung

Diese Position enthält die Gegenposition zu Buchungsüberleitungen der Personalkosten aus dem Personalwesen. Das Konto wird durch eine Gegenbuchung aus dem Abfluss der Zahlungen wieder ausgeglichen. Die Ausgeglichenheit des Kontos ist laufend zu überwachen.

36320ff. Verbindlichkeiten aus Lohn- und Gehaltsabrechnungen

Hier werden einzelne Bestandteile aus den Personalkostenabrechnungen gebucht (ebenso Buchungsüberleitung), die zu einem späteren Zeitpunkt und/oder an einen anderen Empfänger als die Nettopersonalkosten gezahlt werden.

364 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus Umsatzsteuer

Hier werden die Verbindlichkeiten an das Finanzamt aus Umsatzsteuererklärungen sowie die abzuführenden Umsatzsteuern abgebildet.

366 Erhaltene Anzahlungen

Erhaltene Anzahlungen (auf Bestellungen) sind Zahlungen auf Ansprüche aus noch zu erbringenden Lieferungen oder Leistungen.

367 Überweisungen im Umlauf

Diese Bankverrechnungsposition dient zur Darstellung der Posten, für die ein Zahlungslauf erstellt und zur Bank gegeben wurde, die aber noch nicht auf dem Girokonto abgegangen sind. Nach erfolgter Lastschrift wird das Konto (36700) gegen Bank aufgelöst.

369 Kalkulatorische Verbindlichkeiten

Soweit kalkulatorische Berechnungen nicht mit Hilfe einer Kosten- und Leistungsrechnung durchgeführt werden, können auch in der Finanzbuchhaltung bestimmte Aufwendungen kalkulatorisch gebucht werden, um diese periodengerecht zuzuordnen und damit die unterjährige Erfolgsrechnung aussagefähig zu machen. Die Auflösung der Konten hat in jedem Falle spätestens zum Jahresabschluss zu erfolgen.

Beispielsweise kann eine Sonderzuwendung anteilig als Aufwand auf die im Geschäftsjahr vor der Zahlung liegenden Monate (Januar bis Oktober bzw. November) verteilt werden und dann im Zeitpunkt des tatsächlichen Aufwands (November bzw. Dezember) wieder

gegen gerechnet werden. Das Gegenkonto für diese kalkulatorischen Buchungen der Erfolgsrechnung findet sich in dieser Kontenuntergruppe auf der Passivseite der Bilanz.

Kontengruppe 38:
Passive Rechnungsabgrenzungsposten

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

Gesondert auszuweisen sind hierbei die Abgrenzungen aus Grabpflegeverträgen. Das genaue Verfahren für die Buchungen im Zusammenhang mit der Abwicklung dieser Verträge ist in den allgemeinen Buchungsanweisungen VII.6 beschrieben.

Kontengruppe 39:
Ausgleichsposten aus Darlehensförderung

Dieser Posten betrifft lediglich die Einrichtungen, welche die Pflege-Buchführungsverordnung anwenden müssen. Sind der Pflegeeinrichtung vor Aufnahme in den Landespflegeplan für Lasten aus Darlehen Fördermittel bewilligt worden, so ist in Höhe des Tilgungsanteils der Fördermittel, der die jährlichen Abschreibungen auf die mit diesen Mitteln finanzierten Vermögensgegenstände des Anlagevermögens übersteigt, ein Ausgleichsposten aus Darlehensförderung zu bilden (§ 5 Absatz 4 Satz 2 PBV). Das Gegenkonto für die Aufwendungen lautet „Zuführung zu Ausgleichsposten aus Darlehensförderung“ (KUGr. 744).

Kontenklasse 4 / 5:
Erträge

Erträge stellen die einer Periode (d. h. hier einem Haushaltsjahr) zuzurechnenden Einnahmen für erbrachte Leistungen dar. Dazu gehören auch die Bestandserhöhungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen.

Aus betriebswirtschaftlicher Sicht ist zwischen Erträgen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (Betriebsertrag), Finanzerträgen und außerordentlichen Erträgen zu unterscheiden.

Kontengruppen 40, 41:
Umsatzerlöse

Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typischen Dienstleistungen sowie dem Verkauf, der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typischen Erzeugnissen und Waren auszuweisen (KGr. 40 und 41).

Voraussetzung für die Erfassung in den Umsatzerlösen ist, dass es sich um betriebstypische Erträge handelt. Weitere Erträge, die im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen, jedoch nicht als betriebstypisch anzusehen sind, sind sonstige betriebliche Erträge. Mit der Gestaltung des Kontenrahmens für den kirchlichen Bereich wurde dir Zuordnung für alle Einrichtungen vorweggenommen. So sind beispielsweise die Miet- und Pachterlöse den Umsatzerlösen zugeordnet worden, weil diese zwar nicht in jeder kirchlichen Körperschaft oder Einrichtung aber doch häufig anfallen.

Sofern Vorsteuerabzugsberechtigung besteht, sind die Umsatzerlöse nach Abzug der Umsatzsteuer auszuweisen.

Kontengruppe 40: Umsatzerlöse aus Gebühren, Entgelten, Beiträgen sowie Verkaufs-, Miet-, Pachterlöse

401-404 Gebühren, Entgelte, Beiträge

Gebühren sind öffentlich-rechtliche Abgaben, die als Gegenleistung für die Inanspruchnahme einer Leistung (Amtshandlung oder sonstige Tätigkeit) der kirchlichen Körperschaften erhoben werden. Gebühren fallen in der hoheitlichen Friedhofsverwaltung an und sind in der jeweiligen Satzung festgeschrieben (s. KUGr. 401).

Entgelte sind privatrechtlicher Natur. Sie werden im Rahmen eines privatrechtlichen Vertrages für die Gewährung einer bestimmten Leistung erhoben. So handelt es sich bei Kindergartenbeiträgen rechtlich – entgegen dem Wortlaut – nicht um Beiträge, sondern um Entgelte.

Der Begriff „Beiträge“ wird hier nicht im kommunalabgabenrechtlichen Sinne verwandt (vgl. Erl. KUGr. 72), sondern allgemein sprachlich z. B. für Elternbeiträge im Kindergarten oder Teilnehmerbeiträge für Studienfahrten.

401 Gebühren, Entgelte, Beiträge aus dem Betrieb von Friedhöfen

Hier werden nur diejenigen Erlöse gebucht, die nur in der typischen Friedhofstätigkeit – sowohl im hoheitlichen als auch im gewerblichen Bereich – anfallen. Die hier dargestellte Auswahl von Konten für die Gebühren des hoheitlichen Bereichs (40110-40149) ist in Anlehnung an die Mustersatzung für Friedhöfe in der NEK entwickelt worden. Für den gewerblichen Bereich sind hier die Konten für die Grabpflege vorgesehen (zur Buchung von Dauergrabpflegeverträgen s. a. VII.6)

Andere Erlöse des Friedhofsbetriebs, die allgemeiner Natur sind wie z. B. Verkaufserlöse für Waren, sind diesen allgemeinen Positionen zuzuweisen (hier: 40520 Erlöse aus Warenverkauf).

402 Entgelte und Beiträge aus der Bildungsarbeit

In dieser Kontenuntergruppe sind die speziellen der Bildungsarbeit zu zuordnenden Erlöse abzubilden wie z. B. Teilnehmerbeiträge für Freizeiten. Allgemeine Erlöse der Bildungsarbeit sind den jeweiligen allgemeinen Positionen zuzuweisen (z. B. Erlöse Unterkunft KUGr. 403). Die Konten sind nach steuerlichen Aspekten unterteilt und unterscheiden zwischen kirchlicher und nicht kirchlicher Bildungsarbeit.

403 Entgelte aus dem Unterkunft und Verpflegung

Hierher gehören die Entgelte, die aus der Unterbringung und/oder der Verpflegung hervorgehen. Diese KUGr. ist unabhängig von der Art der Einrichtung (Seminarbetrieb, Kindergarten; ausgenommen jedoch Pflegeinrichtungen, s. KUGr. 411 – 414) und der Art der Personen (eigenes Personal, Dritte) zu verwenden.

404 Sonstige Entgelte

Hierher gehören alle anderen Entgelte, die nicht typischerweise in den Kontenuntergruppen 401 bis 403 (oder ggf. auch in den speziellen Umsatzerlösen der KGr. 41) anfallen, z. B. Nutzungsentgelte für Räume, Waschküchen etc. oder Dienstleistungsentgelte wie Gepäckservice.

Es handelt sich auch um Entgelte, wenn im Sprachgebrauch die eine oder andere Erlösart auch als Gebühren oder Beiträge bezeichnet wird (s. o.; beispielsweise Leih-„Gebühren“, Teilnehmer-„Beiträge“).

405 Verkaufserlöse

Es handelt sich um Erträge aus dem Verkauf von betriebstypischen Erzeugnissen und Waren.

406-408 Mieterlöse, Erlöse aus Betriebskostenvorauszahlungen, Erlöse aus Verpachtung

Sämtliche Erlöse im Zusammenhang mit Vermietung und Verpachtung sind an dieser Stelle auszuweisen, sie werden als betriebstypisch angesehen (vgl. obige Erl. zu KUGr. 40, 41).

Kontengruppe 41:
Umsatzerlöse aus Pflegeleistungen, aus Kindertagesstätten und sonstige Umsatzerlöse

410-414 Erlöse aus Pflegeleistungen

Diese Kontengruppen betreffen die Einrichtungen, welche die PBV zu beachten haben. Hierunter werden die Erträge aus allgemeinen Pflegeleistungen, die Erträge aus Unterkunft und Verpflegung, die Erträge aus Zusatzleistungen und Transportleistungen nach PflegeVG sowie die Erträge aus gesonderter Berechnung von Investitionskosten gegenüber Pflegebedürftigen erfasst.

415 Erlöse aus häuslicher Krankenpflege

Hierher gehören die Erlöse, die sich aus der Pflege gemäß den §§ 37 und 38 SGB XI ergeben.

416, 417 Erlöse aus dem Betrieb von Kindertagesstätten

Hier werden die nur in Kindertagesstätten anfallenden typischen Erlöse (z. B. Elternbeiträge) dargestellt, Erlöse allgemeiner Natur wie z. B. Verkaufserlöse für Waren oder Zuschüsse sind diesen allgemeinen Positionen zuzuweisen (hier: 40520 Erlöse aus Warenverkauf, KUGr. 451 Zuschüsse aus dem nicht kirchlichen Bereich).

Die Konten sind so vorgegeben, dass sie die Abrechnung von Kindertagesstätten nach den Vorgaben des Landes Hamburg (KiBeG) ermöglichen.

Die Kindertagesstätten in Schleswig-Holstein, die diese Unterteilung nicht benötigen, buchen auf den Konten mit einer vier- (oder ggf. drei-) stelligen Einteilung (z. B. 41630 Erlöse Hortbereich).

Darüber hinaus finden sich in der KUrp. 417 Konten für die Erstattung durch die öffentlichen Partner im Rahmen der Sozialstaffel sowie für den Ausgleich nach § 25 Absatz 5 KiTaG (SH) für die Beitragsfreiheit im letzten Jahr vor der Einschulung.

Kontengruppe 42:
Bestandsveränderungen und andere aktivierte Eigenleistungen

421 Bestandsveränderungen

Bestandsveränderungen sind Erhöhungen bzw. Verminderungen des Bestands an fertigen und unfertigen (noch im Produktionsprozess befindlichen) Erzeugnissen im Vergleich zum Vorjahr. Grundlage der Ermittlung der Bestandsveränderungen ist die Inventur zum Bi-

lanzstichtag. Es sind sowohl Änderungen der Menge als auch solche des Wertes zu berücksichtigen (§ 277 Absatz 2 HGB).

422 Andere aktivierte Eigenleistungen

Unter dem Posten „andere aktivierte Eigenleistungen“ werden die im Anlagevermögen zu aktivierenden Eigenleistungen erfasst, wie z. B. selbsterstellte Gebäude oder Maschinen (Anlagegut an Andere aktivierte Eigenleistungen). Dieser Ertrag gleicht die bei der Herstellung des aktivierten Vermögensgegenstandes entstandenen Aufwendungen aus. Somit werden diese Aufwendungen periodengerecht auf die voraussichtliche Nutzungsdauer des Anlagegutes verteilt. Die „aktivierten Eigenleistungen“ dürfen keine Zulieferungen Dritter, die keiner eigenen Bearbeitung unterlagen, von erheblicher Bedeutung enthalten. Selbsterstellte immaterielle Wirtschaftsgüter wie z. B. selbst erstellte Software entsprechend den nach den handelsrechtlichen Vorschriften (§ 255 Absatz 2a HGB) aktiviert werden.

Kontengruppe 43: Kirchensteuern

Unter dieser Kontenart werden die Erlöse aus der Kirchensteuer erfasst. Diese Konten können nur auf der NEK-Ebene bebucht werden. Von dort werden die Mittel als allgemeine Zuweisungen an die Kirchenkreise und dann weiter an die Kirchengemeinden verteilt (s. a. Erl. zu KUGr 441).

434, 435 nicht benötigte Konten wurden gestrichen

435 Kapitalertragssteuer

Mit der Einrichtung der gemeinhin als „Abgeltungssteuer“ bezeichneten Variante der Kapitalertragssteuer wurde ab 2009 ein zusätzliches Sachkonto aufgenommen, da die Abrechnung der in diesem Rahmen erhobenen Kirchensteuern überwiegend über die EKD erfolgt.

436 Pauschsteuer

Mit der Einführung des § 40a Absatz 2 EStG in 2003 ist ein einheitlicher Pauschsteuersatz geschaffen worden, der neben der Lohnsteuer und dem Solidaritätszuschlag auch Kirchensteuer enthält. Dieser "Kirchensteuer" fehlen allerdings die sie begründenden Merkmale; sie ist rechtstechnisch eine Bundessteuer mit gesetzlicher Verwendungsdefinition. Die anteiligen Erlöse aus der Pauschsteuer fließen separat neben den tatsächlichen Kirchensteuern (zu Kirchensteuern s. a. Erl. zu KGr. 11).

Kontengruppe 44:
Zuweisungen aus dem kirchlichen Bereich

Zuweisungen sind einmalige oder laufende Geldleistungen öffentlicher bzw. auch kirchlicher Haushalte untereinander. Es handelt sich hier um eine Geldleistung, die eine kirchliche Körperschaft (oder Einrichtung) von einer anderen kirchlichen Körperschaft ohne Gegenleistung erhalten hat.

Von den Zuweisungen zu unterscheiden sind erhaltene Darlehen aus dem kirchlichen Bereich (s. KGr. 33) oder Erstattungen für bestimmte Leistungen (s. KGr. 47).

Der Oberbegriff des kirchlichen Bereichs umfasst sowohl die verfasste Kirche als auch die Diakonie. In den Konten werden die einzelnen Bereiche unterschieden (s. nachfolgende Erl. zu den einzelnen KUGr).

441, 442 Allgemeine und zweckgebundene Zuweisungen innerhalb der EKD

Allgemeine Zuweisungen sind wesentliche Bestandteile der Finanzmittel zur Aufgabenerfüllung und werden z. B. als Bedarfs- oder Schlüsselzuweisungen bereitgestellt. Der Anspruch leitet sich aus Gesetz, Rechtsverordnung oder Satzung ab. Die allgemeine Zuweisung erfolgt unabhängig von einem erwarteten Jahresüberschuss oder -fehlbetrag.

Als allgemeine Zuweisungen buchen z. B. die Kirchengemeinden die ihnen aufgrund der Finanzsatzung vom Kirchenkreis zugewiesenen Mittel (vgl. Erl. z. KGr. 43). Ebenso sind Ablieferungen von Sonderhaus-halten, die selbst keine Zuweisung erhalten, als allgemeine Zuweisung zu verbuchen (vgl. Erl. zu 501, 68).

Zweckgebundene Zuweisungen sind Zuweisungen für bestimmte Zwecke, wir z. B. für Projekte oder Schuldendiensthilfen.

Zuweisungen für Investitionen bzw. Investitionsförderungsmaßnahmen werden nicht hier sondern unter den sonstigen betrieblichen Erträgen erfasst (Konto 50910), sie werden anschließend über das Konto 74210 einem Sonderposten zugeführt, der über die Nutzungsdauer der Investition aufgelöst wird (vgl. Erl. Zu KUGr. 272).

Unter die Zuweisungen innerhalb der EKD fallen alle Zuweisungen innerhalb der NEK sowie von Körperschaften und Einrichtungen anderer evangelischer Landeskirchen (verfasste Kirche).

443, 444 Zuweisungen von selbständigen Dienste, Werke und Einrichtungen und von Sonstigen aus dem kirchlichen Bereich

Hier werden die Geldleistungen abgebildet, die aus Zuweisungen von den genannten kirchlichen Bereichen stammen, z. B. eine Zuweisung vom Diakonischen Werk, von der Kirche nahe stehenden Vereinen wie Bahnhofs- oder Stadtmissionen oder von der katholischen Kirche (Zuschüsse von Dritten s. dagegen nachf. KGr 45).

Kontengruppe 45;
Zuschüsse aus dem nicht kirchlichen Bereich

Hier werden die einmaligen oder laufenden Geldleistungen öffentlicher Haushalte, also von Bund, Ländern, Kommunen etc. sowie von sonstige Dritten außerhalb des kirchlichen Bereichs gebucht. Mit Ausnahme von Investitionsförderungen gehören hierher alle Zuschüsse unabhängig von den vertraglichen Ansprüchen und inhaltlichen Verpflichtungen (Betriebskostenzuschüsse, Projektzuschüsse etc.).

Zuschüsse für Investitionen werden (ebenso wie kirchliche Zuweisungen für Investitionen, vgl. Erl. zu KGrn. 442 und 272) werden in Konto 50910 in den sonstigen betrieblichen Erlöse dargestellt und sind danach über die Kontengruppe 74 in einen Sonderposten einzustellen.

45131 Staatsleistungen

Staatsleistungen sind die durch das Land Schleswig-Holstein zu leistenden Verpflichtungen aufgrund des Staatkirchenvertrags, sie werden nur auf der NEK-Ebene vereinnahmt und teilweise im Wege von Zuweisungen weiterverteilt.

Kontengruppe 46:
Spenden, Kollekten, Erbschaften

Bisherige KGr. 46 („Abführungen von unselbständigen Einrichtungen “ ist entfallen; solche Ablieferungen sind künftig je nach den Umständen der Entstehung wie folgt zu buchen (s. jew. auch dortige Erl.):

- Bei Rückzahlung nicht benötigter (zuvor zugewiesener) Mittel während des lfd. Haushaltsjahres als Gegenrechnung im Aufwand (KGr. 68),
- bei Ablieferungen während des lfd. Haushaltsjahres von Einrichtungen, die zuvor keine Zuweisung erhalten haben, als Ertrag aus Zuweisung (KGr. 44),
- bei Rückzahlung in einer späteren Periode als periodenfremder Ertrag (KUGr. 501).

Zu den Erträgen aus Spenden, Kollekten, Erbschaften zählen auch solche aus Schenkungen, Sammlungen, Bußgeldern, Stiftungen etc.

Das Buchungsverfahren zu diesem Bereich ist ausführlich in den generellen Buchungshinweisen im Abschnitt VII.4 dargestellt.

461, 462 Allgemeine Spenden, zweckgebundene Spenden

Für den Nachweis der Spendenverwendung ist es von Bedeutung, den Charakter einer Spende klar zu definieren.

Allgemeine Spenden können in der Regel im Geschäftsjahr des Eingang im Erlös verbleiben, da sie bereits im Zeitpunkt des Eingangs ihrer Bestimmung zugeführt sind.

Der Weg zweckgebundener Spenden muss im Zweifelsfall über mehrere Jahre bis zur endgültigen Verwendung nachvollziehbar sein. Im Buchungsverfahren wird dieser Tatsache dadurch Rechnung getragen, dass im Geschäftsjahr nicht verwendete zweckgebundene Spenden zum Jahresabschluss aus dem Ergebnisbereich durch eine Aufwandsbuchung herausgelöst und im Bilanzbereich in Sonderposten nachgewiesen werden.

Der Kontenrahmen sieht auch für allgemeine Spenden die Möglichkeit vor, aus diesen einen Sonderposten zu bilden, falls eine Körperschaft oder Einrichtung eine Spende intern einer besonderen Bestimmung zuführen möchte.

Definition allgemeiner und zweckgebundener Spenden:

a) Spenden für Körperschaften und deren unselbständige Einrichtungen

   Die Frage, ob eine Spende einer Zweckbindung unterliegt, ist immer aus der Sicht der empfangenden bilanzierenden Einrichtung/Körperschaft zu beurteilen. Geht beispielsweise eine Spende für „die Seniorenarbeit der Kirchengemeinde“ ein, so hätte diese Spende aus der Sicht des Teilbereichs Seniorenarbeit keine Zweckbindung, da sie allgemein für die eigene Arbeit eingesetzt werden könnte. Aus Sicht der (bilanzierenden) Kirchengemeinde darf die Spende jedoch nur in einem bestimmten Bereich (Seniorenarbeit) verwendet werden und hat somit – aus Sicht der Kirchengemeinde – sehr wohl eine Zweckbindung. Eine derartige Spende ist somit, da sie sich im Buchungskreislauf der Kirchengemeinde befindet, immer als zweckgebundene Spende anzusehen.

   Dies bedeutet, dass allgemeine Spenden nur auf der bilanzierenden Ebene (hier: der Kirchengemeinde selbst), also z. B. „für die Arbeit der Kirchengemeinde“ erscheinen können.

   Ein weiteres Beispiel für die bilanzierende Einrichtung sind die neu eingerichteten Hauptbereiche auf der landeskirchlichen Ebene: Geht im Hauptbereich 2 eine Spende beispielsweise für „die Arbeit der Blindenseelsorge“ ein, so hätte diese Spende aus der Sicht des Arbeitsbereichs (Blindenseelsorge) selbst keine Zweckbindung, da sie allgemein für die eigene Arbeit eingesetzt werden könnte. Aus Sicht des Hauptbereichs darf die Spende jedoch nur in dem bestimmten Bereich der Blindenseelsorge verwendet werden und hat somit – aus Sicht des Hauptbereichs – eine Zweckbindung.

Diese Spende ist somit ebenso als zweckgebunden anzusehen, eine allgemeine Spende könnte nur auf der Ebene des Hauptbereichs selbst, also „für die Arbeit des Hauptbereichs 2 (Seelsorge, Beratung, ethischer Diskurs)“ erscheinen.

b) Spenden für selbständige Einrichtungen

Hier kann es nur die Sicht der Einrichtung geben, d.h. kann die Einrichtung in ihrem Bereich frei entscheiden, besteht keine Zweckbindung.

Im Abschnitt Buchungsbeispiele und generelle Buchungsanweisungen ist das Verfahren der Spenden- und Kollektenabwicklung am Beispiel einer zweckgebundenen Spende ausführlich mit verschiedenen Variationen beschrieben (VII.4).

463 Kollekten

Hier werden die Kollekten nach ihrer Sammlung während einer Amtshandlung, also in der Regel eines Gottesdienstes, vereinnahmt, die für die sammelnde Einrichtung selbst bestimmt sind.

Werden Kollekten bei einer Körperschaft oder Einrichtung gesammelt, die diese nicht selbst verwendet sondern nur weiterleitet, dann wird diese Kollekte bis zu ihrer Weiterleitung als Verbindlichkeit auf der Passivseite der Bilanz (Kto. 36210) abgebildet. Beim endgültigen Empfänger der Kollekte wird diese dann hier (KUGr. 463) gebucht.

Ist die Kollekte mit einer Zweckbestimmung versehen (z. B. Projekt), die nicht im laufenden Jahr erfüllt werden kann, gilt das o. a. Verfahren für zweckgebundene Spenden zum Nachweis der ordnungsgemäßen Verwendung (Bildung eines Sonderpostens in der Bilanz, s. ausführliche Beschreibung des Verfahrens in VII.4).

Über dieselben Konten wie die Kollekten werden auch Sammlungen abgewickelt. Dieser Begriff ist festgelegt durch seine Verwendung in den Staatskirchenverträgen (SH, HH; jew. Art. 16) und kennzeichnet eine besondere Art der (Spenden-) sammlung und deren staatliche Genehmigung. Die Abwicklung erfolgt aufgrund des vergleichbaren Charakters analog zu den Kollekten (lat.: collegere – sammeln).

464 Erbschaften

Das Konto ist vorgesehen für die Erträge aus Erbschaften und Nachlässen sowie Schenkungen. Besteht eine Zweckbestimmung (z. B. Renovierung des Kirchgebäudes), die nicht im laufenden Jahr erfüllt werden kann, gilt das o. a. Verfahren für zweckgebundene Spenden zum Nachweis der ordnungsgemäßen Verwendung (Bildung eines Sonderpostens in der Bilanz, s. ausführliche Beschreibung des Verfahrens in VII.4).

465 Bußgelder

Hierher gehören Erträge aus Bußgeldern, die aufgrund z. B. eines Gerichtsurteils einem kirchlichen Zweck zufließen. Die weitere Abwicklung entspricht der für zweckgebundene Spenden vorgesehenen (s. ausführliche Beschreibung des Verfahrens in VII.4).

Kontengruppe 47: Erlöse aus Verwaltungsleistungen

Hier werden die Erlöse abgebildet, die aus Erstattungen von anderen Körperschaften und Einrichtungen – sowohl kirchlichen als auch anderen – für erbrachte Verwaltungsleistungen resultieren, z. B. anteilige Verwaltungskostenumlagen.

Werden keine Leistungen abgerechnet sondern lediglich Sach- oder Personalkosten, die bei einer Einrichtung entstehen, auf weitere Einrichtungen verteilt, so sind diese anteiligen Sach- oder Personalkostenersätze als sonstige betriebliche Erträge auszuweisen (KUGr. 505).

Als innerkirchliche Erstattungen gelten sowohl diejenigen aus dem Bereich innerhalb der verfassten Kirche (NEK) als auch von anderen, also z. B. selbständigen kirchlichen Einrichtungen (s. Erl. zu KGr. 44).

Kontengruppe 48: Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen

Eine Rückstellung ist dann aufzulösen, wenn sie ihren Zweck erfüllt hat (§ 249 Absatz 3 Satz 2 HGB). Die Auflösung erfolgt grundsätzlich mit der Geldbewegung durch eine Buchung im Bilanzbereich (Rückstellung an Bank).

Da die Rückstellungen der Höhe nach ungewiss sind, kann es Fälle geben, in denen eine Rückstellung zu hoch gebildet wurde. Es wird dann nur ein Teil benötigt, der abfließt und gegen das Bankkonto gebucht wird. Der nicht verbrauchte Teil wird hier unter den Erträgen aus der Auflösung von Rückstellungen ausgewiesen.

Kontengruppe 49: Erträge aus der Auflösung von Sonderposten

Sonderposten werden ertragswirksam aufgelöst. Diese Erträge aus der vollständigen oder auch anteiligen Auflösung werden hier gebucht.

Dabei sind die sich aufgrund der unterschiedlichen Charaktere der Sonderposten ergebenden Besonderheiten zu beachten. Bei Sonderposten mit Finanzdeckung erfolgt auch eine Geldbewegung auf der Aktivseite, während die Auflösung nicht finanzgedeckter Sonderposten nicht zahlungswirksam ist. Die Konten werden daher auch in diesem Bereich getrennt (s. auch Erl. zu KGr. 27).

Der Sonderposten mit Rücklagenanteil ist mit dem BilMoG entfallen.

Kontengruppe 50:
Sonstige betriebliche Erträge

Unter die sonstigen betrieblichen Erträge fallen diejenigen Erträge, die zwar im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen, jedoch nicht als betriebstypisch anzusehen sind. Dies sind also Erträge, die nicht mit dem eigentlichen Zweck einer Körperschaft oder Einrichtung zu tun haben, aber aufgrund ihrer üblichen Tätigkeit anfallen.

Fallen Erträge außerhalb dieses Rahmens der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit an, handelt es sich um außerordentliche Erträge (KGr. 58).

501 Erträge aus früheren Geschäftsjahren

Unter dieser Position sind periodenfremde Erträge zu verbuchen. Dies sind z. B.

- Kostenerstattungen, Rückvergütungen und Gutschriften für frühere Jahre;
- Zahlungseingänge auf in früheren Jahren abgeschriebene bzw. ausgebuchte Forderungen (vgl. Erl. zu KUGr. 731);
- Erträge, die sich aus Abführungen aus den Sonderwirtschaftsplänen der unselbständigen Einrichtungen ergeben, also z. B. im Vorjahr nicht verbrauchte oder eingesparte Mittel, die an die Körperschaft zurückfließen müssen

Sind Erträge nicht nur periodenfremd, sondern auch außerordentlich (vgl. vorst. Erl.), so sind sie im außerordentlichen Bereich abzubilden.

Einen Ausnahmefall bildet die PBV: Sofern diese in einer Einrichtung zum Tragen kommt, sind periodenfremde Erträge immer als außerordentlich einzustufen, in diesem Falle ist ein gesondertes Konto in der KGr. 58 einzurichten.

502 Erlöse aus Anlageverkäufen

Diese Position ist erforderlich, wenn Verkäufe von Gegenständen des Anlagevermögens zunächst mit der vollen Verkaufssumme abgebildet werden sollen. Für steuerpflichtige Einrichtungen ist die Buchung über dieses Konto zwingend.

Der Verkaufserlös wird anschließend gegen das Anlagevermögen, Umsatzsteuer (KUGr. 364) sowie ggf. Gewinn oder Verlust aus dem Abgang von Anlagevermögen (KUGr. 503/586 bzw. 754/786) aufgelöst (s. auch Buchungsbeispiel in VII.8). Nicht steuerpflichtige Körperschaften und Einrichtungen können direkt bei Bankeingang gegen das Anlagevermögen (sowie ggf. Gewinn/Verlust, vgl. vorheriger Satz) buchen.

503 Gewinn aus dem Abgang von Anlagevermögen (außer Grundstücke, Gebäude)

Ein Gewinn aus dem Abgang von Anlagegegenständen ergibt sich, wenn der Verkaufserlös (ggf. nach Abzug von Erlösschmälerungen, ggf. Umsatzsteuer) den Buchwert zum Zeitpunkt des Verkaufs übersteigt. Ggf. muss der volle Verkaufserlös einschließlich Umsatzsteuer zuvor im Konto 50200 abgebildet werden (s. vorst. Erl. zu KGr. 502 sowie Buchungsbeispiel in VII.8)

Gewinne beim Abgang von Grundstücken und Gebäuden werden als außerordentlich eingestuft und in der KGr. 586 ausgewiesen.

Liegt der Buchwert über dem zur Verfügung stehenden Verkaufserlös entsteht ein Verlust, der in einem Aufwandkonto zu buchen ist (KGrp. 754 bzw. 786).

504 Erträge aus Zuschreibungen zu Gegenständen des Anlagevermögens

Erträge aus Zuschreibungen resultieren aus Werterhöhungen bereits vorhandener Vermögensgegenstände. Materiell bleiben derartige Erhöhungen begrenzt auf eine bedingte Aufhebung früherer außerplanmäßiger Abschreibungen (§ 253 Absatz 5 iVm Absatz 3 HGB), da die Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um planmäßige Abschreibungen nicht überschritten werden dürfen (§253 Absatz 1 HGB).

Die Zuschreibungen werden für alle Gegenstände des Anlagevermögens hier abgebildet, da auch die (hier: außerordentlichen) Abschreibungen im betrieblichen Bereich gebucht werden.

505 Erträge aus Erstattungen

Hier werden die Erstattungen abgebildet, bei denen lediglich Sach- oder Personalkosten in Ansatz gebracht wurden. Beschafft beispielsweise eine Einrichtung gemeinsam mit einer zweiten Materialien, die von der einen Einrichtung verauslagt werden und von der zweiten anteilig erstattet werden, so gehört diese Sachkostenerstattung hierher.

Bei Personalkostenerstattungen ist darauf zu achten, dass die Personalkosten bei allen beteiligten Einrichtungen in der richtigen Höhe ausgewiesen werden. Hier ist in aller Regel eine unmittelbare Zuordnung in der Personalabrechnung zu empfehlen, dadurch wird eine Personalkostenerstattung vermieden. In Ausnahmefällen muss ggf. der Personalaufwand durch eine Gegenbuchung korrigiert werden.

Resultieren die Erstattungen dagegen aus erbrachten Verwaltungsleistungen, so werden diese gesondert in der KUGr. 471 gebucht.

506 Skonti, Boni

Skonti sind Preisnachlässe, die bei Zahlung innerhalb einer vereinbarten Frist vor Ablauf des Zahlungsziels eingeräumt werden. Boni sind nachträglich – oft am Ende eines Geschäftsjahres – gewährte Preisnachlässe, die z. B. als Treue- oder Umsatzprämie gewährt werden. Anders als bei Sofortrabatten verringern Skonti und Boni die bereits gebuchten Beträge nachträglich. Eingangsrechnungen werden daher mit dem vollen Aufwandsbetrag gebucht, auch wenn ein Lieferant bei Einhaltung bestimmter Zahlungsbedingungen (z.B. „30 Tage Ziel, bei Zahlung innerhalb von 10 Tagen 2%) ein Skonto oder bei Eintritt bestimmter Vertragsregelungen einen Bonus in Aussicht stellt. Wird dann bei der Zahlung an den Lieferanten ein Skontobetrag einbehalten oder ein gewährter Bonus abgesetzt, so sind diese als Erträge in dieser Position zu buchen. Bei Anschaffung von Gegenständen des Anlagevermögens sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten um die gewährten Skonti und Boni zu reduzieren.

507 Schadensersatzleistungen Dritter

Hier werden Erträge aus Versicherungsleistungen und andere Schadensersätze dargestellt. Der Ertrag neutralisiert in der Regel die in verschiedenen Aufwandskonten entstandenen Aufwendungen für Reparaturen bzw. die Neubeschaffung aufgrund von Schäden.

509 Übrige sonstige betriebliche Erträge

Dies ist der Sammelposten für alle nicht gesondert darzustellenden betrieblichen Erträge.

Hier wären z. B. eine zusätzliche Position für Kapitalgesellschaften einzurichten für Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- und Teilgewinnabführungsverträgen, deren gesonderter Ausweis unter bestimmten Umständen gesetzlich vorgeschrieben ist (§ 277 Absatz 3 Satz 2 HGB).

50910 Erträge aus der Förderung von Investitionen

Hier werden alle Investitionszuschüsse zunächst abgebildet. Dieser Ausweis unter den sonstigen betrieblichen Erträgen erfolgt analog des Leitfadens „Rechnungslegung diakonischer und sozialer Einrichtungen“. Das weitere Verfahren sieht vor, dass über die KUGr. 742 die Ausgliederung in den Bilanzbereich und somit die Neutralisierung in der Ergebnisrechnung erfolgt, denn diese Erträge aus Fördermitteln dürfen das Ergebnis des Haushaltsjahres zunächst nicht beeinflussen. Der so gebildete Sonderposten ist dann über die Laufzeit des Anlagegutes schrittweise erfolgswirksam (KUGr. 492) aufzulösen.

Soweit Einrichtungen betroffen sind, die die PBV anwenden müssen, ist ein Zwischenschritt erforderlich: Aus dem Ergebnisbereich heraus wird zunächst eine Verbindlichkeit erzeugt, solange die Mittel noch nicht zweckgerecht verwendet wurden. Die Aufwandsbuchung erfolgt über das Konto 74300 „Zuführung von Fördermitteln zu Verbindlichkeiten“. Im Bilanzbereich erfolgt später bei zweckentsprechender Verwendung der Fördermittel eine Umgliederung der Beträge aus den Verbindlichkeiten an „Sonderposten für Investitionen“ (s. Erl. zu 32, 27212/13).

50920 Erträge aus der Erstattung von Ausgleichsposten aus Darlehns- und Eigenmittelförderung

Die genaue Ablauf des Verfahrens zur Buchung von Ausgleichsposten, das Einrichtungen betrifft, die die PBV anwenden müssen, findet sich in den Erläuterungen zur KUGr. 192 „Ausgleichsposten“.

Kontengruppe 55: Erträge aus Finanzanlagen

Hier sind alle laufenden Erträge aus den Finanzanlagen der KGr. 09 zu erfassen. Hierzu gehören beispielsweise Zinsen von Wertpapieren des Anlagevermögens, Dividenden von Kapitalgesellschaften und Gewinnanteile von Personengesellschaften.

Gewinne aus ihrer Veräußerung sind dagegen unter Kontengruppe 503 festzuhalten bzw. Verluste unter 754. Auszuweisen sind stets die Bruttoerträge, d.h. die ggf. einbehaltene Kapitalertragsteuer darf nicht abgesetzt werden.

Kontengruppe 56: Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge

Bei den sonstigen Zinsen und ähnlichen Erträgen handelt es sich um einen Sammelposten. Hierunter werden die Zinsen erfasst, die nicht in die Zinsertragsposition der Finanzanlagen fallen, z.B. Ertragszinsen für Kontokorrentguthaben oder für kurzfristige Einlagen (z. B. Monatsgelder) bei Kreditinstituten, Zinsen und Dividenden für Wertpapiere des Umlaufvermögens, Zinsen aus Forderungen z. B. an Mitarbeiter, erhaltene Verzugszinsen. Ähnliche Erträge sind z. B. Teilzahlungszuschläge.

Erträge aus Entgelten für Mahnungen werden als außerordentlich angesehen und sind in der KUGr. 582 abzubilden.

563 Zinsen und Dividenden für Anlagen des Umlaufvermögens

Hier sind z. B. die Erträge auszuweisen, die für die Geldanlagen anfallen, die zur Finanzdeckung der Passivposten (Rücklagen, Sonderposten usw.) angelegt wurden.

Kontengruppe 58:
Außerordentliche Erträge

Unter dem Posten „außerordentliche Erträge“ sind Erträge auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen (§ 277 Absatz 4 Satz 1 HGB). Außerordentlich sind damit alle Erträge, die folgende Kriterien aufweisen:

- sie sind ihrer Natur nach betriebsfremd oder ungewöhnlich und
- sie sind nicht regelmäßig wiederkehrend bzw. fallen selten an.

Zu den außerordentlichen Erträgen gehören z. B. Zuweisungen oder Zuführungen zum Defizitausgleich oder zum Verlustausgleich aufgrund eines Rechtsanspruchs oder Erträge aus nicht aufklärbaren Kassendifferenzen.

Periodenfremde Erträge sind nur wegen ihrer Aperiodizität regelmäßig nicht als außerordentlich einzustufen, sondern verbleiben in den sonstigen betrieblichen Erträgen, soweit sie nicht die Kriterien für die außerordentlichen Erträge erfüllen.

Spenden, Kollekten, Erbschaften, Bußgelder und vergleichbare Erträge werden entgegen einer früheren Auffassung in der NEK nicht als außerordentlich angesehen, sondern in der neu gefassten KGr. 46 im betrieblichen Bereich erfasst.

586 Gewinn aus dem Abgang von Grundstücken und Gebäuden

Ein Gewinn aus dem Abgang von Grundstücken und Gebäuden ergibt sich, wenn der Verkaufserlös (ggf. nach Abzug von Erlösschmälerungen, ggf. Umsatzsteuer) den Buchwert zum Zeitpunkt des Verkaufs übersteigt. Ggf. muss der volle Verkaufserlös einschließlich Umsatzsteuer zuvor im Konto 50200 (s. Erl. zu KGr. 502) abgebildet werden.

Gewinne beim Abgang von anderen Anlagegegenstände als Grundstücken und Gebäuden werden als betrieblich angesehen und in der KGr. 503 ausgewiesen.

Liegt der Buchwert über dem zur Verfügung stehenden Verkaufserlös entsteht ein Verlust, der in einem Aufwandkonto zu buchen ist (KGrp. 754 bzw. 786).

587 Erträge aus Entgelten für Mahnungen

Erträge aus Entgelte für Mahnungen, die im allgemeinen Sprachgebrauch auch als Mahnkosten oder -gebühren erscheinen, werden als außerordentlich angesehen und sind hier abzubilden.

Kontenklasse 6 / 7:
Aufwendungen

Aufwendungen

Als Aufwendung wird jeder Werteverzehr an Gütern, Diensten und Abgaben eines Bilanzierenden während einer Rechnungsperiode bezeichnet.

Kontengruppe 60: Materialaufwand

Unter den Aufwendungen für Material werden bezogene Waren und Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe gebucht. Dazu gehören:

- Verpflegungsaufwendungen (Lebensmittel),
- medizinischer, therapeutischer und pflegerischer Sachbedarf,
- fremdbezogene Handelsprodukte, Zubehör, Einzelteile,
- Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe,
- Bezugskosten,
- Verpackungsmaterial

  (s. auch Definitionen in den Erl. zu KGr. 10)

Die Aufwandsposition ist in engem Zusammenhang mit der Bilanzposition Vorräte zu sehen. Werden die zuvor genannten Materialien im Rahmen einer Vorrats- (Lager-) buchführung bewirtschaftet, so finden sich hier nur die im Haushaltsjahr verbrauchten oder verkauften Waren, Hilfsstoffe etc.

Inventurdifferenzen und Wertminderungen im Bestand befindlicher Materialien und bezogener Waren sind ebenfalls unter diesem Posten auszuweisen.

Aufwendungen für bezogene Waren, Hilfs- und Betriebsstoffe des Verwaltungs- und Wirtschaftsbedarfs werden in der KGr. 70 gesondert ausgewiesen. Dorthin gehören ebenso alle allgemeinen Fremdleistungen wie z. B.

- Werbekosten (KUGr. 707),
- Betreuungsaufwand (Kto. 70850),
- Sachverständigenhonorare (Kto. 70920),
- Beratungskosten (Kto. 70930).

Betriebs- und Energiekosten gehören zu den sonstigen betrieblichen Aufwendungen (KGr. 75).

Kontengruppe 61:
Personalaufwendungen

Die Personalaufwendungen umfassen sämtliche Geld- und Sachleistungen, die für privatrechtlich angestellte und verbeamtete Mitarbeitende anfallen, mit denen ein aktives Arbeits- oder Dienstverhältnis besteht (Versorgung s. KGr. 63). Hierbei ist unerheblich, für welche Arbeit, in welcher Form und unter welcher Bezeichnung sie geleistet wurden.

Vorschüsse auf Vergütungen oder Bezüge sind kein Aufwand, sondern stellen bis zu ihrer Verrechnung oder Rückzahlung aktivierungspflichtige Forderungen dar (Kto. 15410).

Zu den Aufwendungen für Ehrenamtliche s. Erl. zu 6107.

Bei Abrechnung der Personalaufwendungen durch KIDICAP setzen sich die Konten wie folgt zusammen:

Stelle 1, 2, 3: Fest im Programm hinterlegt

(= 610)

Stelle 4 u. 5: Wird im jeweiligen Zahlfall als „Dienstartschlüssel“ hinterlegt;

folgende Dienstartenschlüssel werden verwendet:

11 Bezüge Pastorinnen und Pastoren

12 Vergütungen Pastorinnen und Pastoren (privatr.Besch.)

20 Personalaufwand Beamtinnen und Beamte

30 Personalaufwand privatrechtlich angestellte Mitarbeitende (s. auch unten)

60 Personalaufwand privatrechtlich angestellte Mitarbeitende mit geringfügiger Beschäftigung

Sonstige Personalaufwendungen mit Lohn- u. Gehaltscharakter:

71 Aufwendungen für Zivildienstleistende

72 Aufwendungen für Freiwilliges Soziales/Ökologisches Jahr

73 Aufwendungen für Praktikanten

74 Aufwendungen für Aushilfen, die nicht im Stellenplan geführt werden

75 Aufwendungen für Fremdpersonal, Zeitarbeit

76 Aufwendungen für ehrenamtliche Tätigkeit bis 500,- €

79 Weitere sonstige Personalaufwendungen mit Lohn- u. Gehaltscharakter

Weitere Schlüssel können individuell unter Berücksichtigung der hier vorgegebenen Systematik vergeben werden. So können inbes. 31–59 genutzt werden, wenn innerhalb der Mitarbeiterschaft weiter unterschieden werden soll (z. B. Kosten für Verwaltung, Mentoren, Pflege- oder Küchenpersonal etc.)

6101 Personalaufwand Pastorinnen und Pastoren

Hier sind sowohl die Bruttobezüge der beamteten (s. a. Erl. zu 6102) als auch die Bruttovergütungen der privatrechtlich angestellten Pastorinnen und Pastoren (s. a. Erl. zu 6103) zu erfassen.

6102 Personalaufwand Beamtinnen und Beamte

Hier sind die Bruttobezüge der Beamtinnen und Beamten (Grundgehalt, Ortszuschlag, Zulagen und Überstundenvergütungen) zu erfassen sowie tarifmäßige sonstige Bezüge (Sonderzuwendung, vermögenswirksame Leistungen) und sonstige Mitarbeiterentgelte wie Jubiläumszuwendungen.

6103 Personalaufwand privatrechtlich angestellte Mitarbeitende

Hier sind die Bruttobezüge der meisten privatrechtlich angestellten Mitarbeitenden (ehem. Angestellte und Arbeiter) zu erfassen (Grund- bzw. Ausbildungsvergütungen, Ortszuschlag, Zulagen und Überstundenvergütungen) sowie tarifmäßige sonstige Bezüge (Urlaubsgeld, Sonderzuwendung, vermögenswirksame Leistungen), Trennungs- und Übergangsgelder und sonstige Mitarbeiterentgelte wie Jubiläumszuwendungen.

Gesondert ausgewiesen werden die Aufwendungen für die Pastorinnen und Pastoren im privatrechtlichen Anstellungsverhältnis (61012) sowie die Mitarbeitenden mit geringfügiger Beschäftigung (61060).

6107 Sonstiger Personalaufwand mit Lohn- und Gehaltscharakter

Hierunter fallen alle weiteren Aufwendungen, die Lohn- und Gehaltscharakter aufweisen, wie z. B. Vergütungen an Zivildienstleistende, Praktikanten, Teilnehmer an FSJ/FÖJ (61071-73).

61074 Aushilfen, die nicht im Stellenplan geführt werden

Aushilfen können gesondert ausgewiesen werden, wenn z. B. besondere Beschäftigungsbedingungen gelten, wie für Studenten, die z. T. ohne Sozialversicherungsabgaben beschäftigt werden dürfen oder wenn – wie z. B. im Kindergartenbereich – gesondert mit Zuschussgebern abzurechnen ist.

61075 Fremdpersonal, Zeitarbeit

Diese Aufwendungen für anderweitig angestellte Personen werden mit zu den eigenen Aufwendungen für Personal gezählt und ebenso in dieser KGr. gebucht.

61076 Aufwendungen für ehrenamtliche Tätigkeit bis 500,- €

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements wurde 2007 eine Neuregelung geschaffen, die es ermöglicht, ehrenamtlich Tätigen bis zu 500,-- € ohne steuerliche Auswirkungen zu zahlen.

Werden für ehrenamtlich Tätige darüber hinaus Aufwandsentschädigungen gezahlt, so erfolgt dies hier nur im Falle einer abhängigen Beschäftigung (mit Arbeitsvertrag z. B. für Prüfungskommissionen, Begleitpersonen für Blinde, Kinderbetreuung).

Weit häufiger erfolgt die Zahlung an nicht abhängig Beschäftigte (Selbständige) bzw. aufgrund einer vom Empfänger erstellten Rechnung, die diesen zur Einhaltung der steuerlichen Abrechnung verpflichtet. Diese Zahlungen werden nicht als Personalaufwand sondern als Teil des Wirtschafts- und Verwaltungsaufwands abgerechnet (Konto 70920).

Kontengruppe 62:
Gesetzliche Sozialabgaben, Beihilfen und Unterstützungen

Zu den sozialen Abgaben gehören die Arbeitgeberanteile der gesetzlich vorgeschriebenen Sozialabgaben wie Arbeiterrenten-, Angestellten-, Arbeitslosen-, Krankenversicherung, Pflegeversicherung sowie die Beiträge zur Berufsgenossenschaft und die Ausgleichsabgabe nach dem Schwerbehinderten-Gesetz. Diese Abgaben fallen auch z. T. für Pastorinnen und Pastoren (privatrechtl. Anstellung) oder Beamtinnen und Beamte (Schwerbehinderte) an.

Freiwillige Sozialleistungen wie etwa Aus- und Fortbildungskosten gehören nicht zu den sozialen Abgaben (s. KUGr. 646).

Zu den Aufwendungen für Beihilfe und Unterstützung gehören im wesentlichen die Beihilfen in Krankheitsfällen nach den Beihilfebestimmungen, einmalige oder laufende Unterstützungen sowie Fürsorgeleistungen an Mitarbeitende, Versorgungsempfänger und ihre Angehörigen und Hinterbliebenen (z. B. Wohnungsfürsorge).

Kontengruppe 63:
Altersversorgung, Versorgungssicherung

Die Aufwendungen für die Altersversorgung bestehen aus den laufenden Zahlungen an Versorgungs- und Rentenempfänger, die Aufwendungen für die Versorgungssicherung beinhalten die z. B. Zuführungen zu Pensionsrückstellungen sowie Zahlungen an rechtlich selbständige Versorgungsträger (VBL).

Kontengruppe 64:
Personalbezogener Sachaufwand

In diesem Bereich werden alle weiteren personalbezogen Aufwendungen abgebildet. Hierzu gehören:

- Trennungsgelder, einschl. Mietbeiträge an Mitarbeitende mit Anspruch auf Trennungsgeld
- Umzugskostenvergütungen,
- Reisebeihilfen, z. B. für Auslandpastoren,
- Bekleidungsgeld für Schutz- und Dienstkleidung (z. B. Talare),
- Aufwendungen (z. B. Umlagen) für Mitarbeitervertretungen,
- Beiträge an Ausbildungseinrichtungen,
- Zuschüsse an Mitarbeitende für Aus-, Fort- und Weiterbildung,
- Personalbeschaffungskosten,
- Zuschüsse zu Betriebsausflügen, Advent- oder Weihnachtsfeiern u. a. Betriebsveranstaltungen sowie
- freiwillige Leistungen wie z. B. Preise für Verbesserungsvorschläge.

Kontengruppe 65:
Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Gegenständen des Anlagevermögens dürfen nicht sofort als Aufwand berücksichtigt werden. Sie müssen zunächst aktiviert werden. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden dann über die Abschreibungen auf die Jahre der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer verteilt.

Die Abschreibungen (steuerlich: Absetzungen für Abnutzung => AfA) stellen damit den Werteverzehr bzw. Ressourcenverbrauch des Anlage- (und auch Umlauf-) vermögens innerhalb eines Geschäftsjahres dar. Sie dienen der periodengerechten Aufwandserfassung und damit auch der periodengerechten Ergebnisermittlung sowie der richtigen Darstellung der Vermögenslage.

Zur Ermittlung der planmäßigen Abschreibungen werden die Anschaffungs- und Herstellungskosten der Vermögensgegenstände auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer aufgeteilt und linear (gleichbleibende Jahresbeträge) abgeschrieben. Im Hinblick auf die Festlegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer für die einzelnen Anlagegüter sind steuerlichen Tabellen anzuwenden („Abschreibungstabellen für die allgemein verwendbaren Anlagegüter“, Afa-Tabelle AV, Veröffentlichung im Bundessteuerblatt, zuletzt im Jahre 2000).

Internet: www.bundesfinanzministerium.de (Steuern> Veröffentlichungen zu Steuern> Betriebsprüfung).

Die Abschreibung beginnt mit dem Jahr der Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes. Bei Vermögensgegenständen, die im Laufe eines Jahres angeschafft oder hergestellt werden, kann für das Jahr der Anschaffung oder Herstellung grundsätzlich nur der Teil der auf ein Jahr anfallenden Abschreibung abgesetzt werden, der dem Zeitraum zwischen der Anschaffung oder Herstellung des Gutes und dem Ende des Jahres entspricht (monatsgenaue Berechnung). Dies gilt sinngemäß beim Ausscheiden eines abnutzbaren Gutes im Laufe eines Jahres.

Grundsätzlich ist die Abschreibung so zu bemessen, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach Ablauf der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes voll abgesetzt sind. Die sich hiernach ergebenden Beträge sind im Jahre der Erstabschreibung mit den Cent-Beträgen der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des zu aktivierenden Vermögensgegenstands abzustimmen, so dass der Bilanzansatz sich stets auf volle Euro beläuft. In den anschließenden Jahren sind alle Abschreibungsbeträge auf volle Euro auf- oder abzurunden. Für das unbewegliche Sachanlagevermögen (insbes. Gebäude) bleibt als sog. „Erinnerungswert“ jeweils 1 € als Restbuchwert nach der vollständigen Abschreibung erhalten.

Es sind sowohl die planmäßigen als auch die außerplanmäßigen Abschreibungen einzubeziehen. Bei außerplanmäßigen Abschreibungen ist darauf zu achten, dass zunächst die planmäßige und erst danach die außerplanmäßige Abschreibung vom Buchwert abgesetzt wird.

Die Abbildung von Gewinnen und Verluste aus dem Abgang von Anlagegegenständen erfolgt gesondert und ist im Buchungsbeispiel näher beschrieben (s. VII.8).

651 Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

Hier werden Abschreibungen auf Rechte gemäß Kontenuntergruppe 003 erfasst, also Abschreibungen auf Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte, Lizenzen etc.

652 Abschreibungen auf Sachanlagen

Hierunter fallen Abschreibungen auf die unter den Kontengruppen 01 bis 07 erfassten Gegenstände des Sachanlagevermögens aufgeteilt nach den einzelnen Teilbereichen. Abschreibungen auf Einbauten in fremde Gebäude werden mit unter den Gebäudeabschreibungen erfasst.

Weitere Abschreibungstatbestände finden sich in der KGr. 73 (Forderungen) und der KGr. 76 (Finanzanlagen, Geldanlagen des Umlaufvermögens).

Kontengruppe 66: Zuweisungen an den kirchlichen Bereich

Zuweisungen sind Aufwendungen für einmalige oder laufende Geldleistungen an andere kirchliche Haushalte. Es handelt sich hier um Geldleistungen ohne eine Gegenleistung. Vergebene Darlehen (Ausleihungen an andere kirchliche Körperschaften und Einrichtungen, s. KUGr. 093) oder Erstattungen für bestimmte Leistungen (s. KGr. 69) sind keine Zuweisungen.

Der Oberbegriff des kirchlichen Bereichs umfasst sowohl die verfasste Kirche als auch die Diakonie. In den Konten werden die einzelnen Bereiche unterschieden (s. nachfolgende Erl. zu den einzelnen KUGr).

661, 662 Allgemeine und zweckgebundene Zuweisungen innerhalb der EKD

Allgemeine Zuweisungen sind wesentliche Bestandteile der Finanzmittel zur Aufgabenerfüllung und werden z. B. als Bedarfs- oder Schlüsselzuweisungen bereitgestellt. Der Anspruch leitet sich aus Gesetz, Rechtsverordnung oder Satzung ab. Die allgemeine Zuweisung erfolgt unabhängig von einem erwarteten Jahresfehlbetrag oder -überschuss.

Als allgemeine Zuweisungen buchen z. B. die Kirchenkreise die aufgrund der Finanzsatzung an die Kirchengemeinden zuzuweisenden Mittel.

Zweckgebundene Zuweisungen sind Zuweisungen, die der Empfänger nur für bestimmte Zwecke verwenden darf. Dies können sowohl laufende Zwecke (z. B. Schuldendiensthilfen) als auch Einzelmaßnahmen sein (z. B. Investitionsförderungsmaßnahmen, Projekte).

Unter die Zuweisungen innerhalb der EKD fallen alle Zuweisungen innerhalb der NEK sowie an Körperschaften und Einrichtungen anderer evangelischer Landeskirchen (verfasste Kirche).

663, 664 Zuweisungen an selbständigen Dienste, Werke und Einrichtungen und sonstige im kirchlichen Bereich

Hierher gehören die Zuweisungen, die als einmalige oder laufende Geldleistungen kirchlicher Haushalte an kirchliche Stellen außerhalb der verfassten Kirche, also an rechtlich

selbständige Dienste, Werke und Einrichtungen (z. B. eine Zuweisung an das Diakonische Werk) sowie sonstige Dritte (z. B. Zuweisung an die katholische Kirche). Zuschüsse an Dritte werden in der KGr. 67 abgebildet.

Kontengruppe 67:
Zuschüsse und Zuwendungen an den nicht kirchlichen Bereich

Hier werden alle einmaligen oder laufenden Geldleistungen kirchlicher Haushalte an nicht kirchliche Stellen abgebildet. Als Zuschüsse werden diejenigen Geldleistungen an Bund, Land, Kommunen etc. sowie an sonstige juristische Personen unabhängig von den vertraglichen und inhaltlichen Verpflichtungen bezeichnet.

Der allgemeinere Begriff Zuwendung wird verwendet für die Leistungen an natürliche Personen (Dritte, d. h. also nicht an eigene Beschäftigte).

Kontengruppe 68:
Zuführungen an Sonderhaushalts- und wirtschaftspläne

Hier werden die Zuführungen der Körperschaften zu den Sonderhaushalts- und -wirtschaftsplänen der unselbständigen Einrichtungen abgebildet.

Derzeit findet anhand der Bezeichnung „Haushalts“- bzw. „Wirtschafts“-Plan die Unterscheidung zwi-schen den kameralistisch und den kaufmännisch buchenden Einrichtungen statt. Es ist beabsichtigt mit der nächsten Änderung der RVO-HKR alle Pläne als Haushaltspläne zu bezeichnen.

Hier werden auch die Erträge dargestellt, die sich aus Abführungen aus den Sonderwirtschaftsplänen der unselbständigen Einrichtungen ergeben, also z. B. nicht verbrauchte oder eingesparte Mittel, die noch im laufenden Haushaltsjahr an die Körperschaft zurückfließen und die zuvor zugeführte Summe (Aufwendung) reduzieren. Ablieferungen während des lfd. Haushaltsjahres von Einrichtungen, die zuvor keine Zuweisung erhalten haben, werden als Ertrag (aus Zuweisung, KGr. 44) gebucht.

Erfolgt die Rückführung in einer späteren Periode, so ist sie als periodenfremder Ertrag zu behandeln.

Kontengruppe 69:
Aufwendungen für Erstattungsleistungen

Hierher gehören die Aufwendungen, die aus Erstattungen an andere Körperschaften und Einrichtungen – sowohl kirchliche als auch andere – für von diesen erbrachte Verwaltungsleistungen resultieren (z. B. Verwaltungskostenumlagen für zentrale Dienste).

Werden keine Leistungen abgerechnet sondern lediglich Sach- oder Personalkosten, die bei einer anderen Einrichtung entstanden sind, auf weitere Einrichtungen verteilt werden,

so sind diese Ersätze bei dem jeweiligen Aufwandskonto auszuweisen (Personalkosten KGr. 60 bzw. Sachkosten KUGr. 709).

Im Übrigen ist bei Personalkostenerstattungen darauf zu achten, dass die Personalkosten bei allen beteiligten Einrichtungen in der richtigen Höhe ausgewiesen werden. Hier ist in aller Regel eine unmittelbare Zuordnung in der Personalabrechnung zu empfehlen, dadurch wird eine Personalkostenerstattung vermieden. In Ausnahmefällen muss ggf. der Personalaufwand der empfangenden Einrichtung durch eine Gegenbuchung korrigiert werden.

Als innerkirchliche Erstattungen gelten sowohl diejenigen aus dem Bereich innerhalb der verfassten Kirche (NEK) als auch von anderen, also z. B. selbständigen kirchlichen Einrichtungen (s. Erl. zu KGr. 44).

Kirchensteuererstattungen sind unter den sonstigen betrieblichen Aufwendungen abzubilden (Kto. 75930).

Kontengruppe 70:
Wirtschafts- und Verwaltungsbedarf

In diesem Bereich werden alle Aufwendungen untergebracht, die Pflege, Reinigung und Wartung des Hauswirtschaftsbereichs, Verbrauchmaterialien sowie allgemeine Verwaltung betreffen.

Eine detaillierte Abbildung der Bewirtschaftung von Gebäuden findet sich in der KUGr 711.

701 Verbrauchsmaterial im kirchlichen Bereich

Verbrauchsmittel sind Waren und Güter, die zum Verzehr und Verbrauch oder zur Verteilung an Dritte benötigt werden, in der Regel eine beschränkte Lebensdauer haben oder unter bestimmten Bedingungen als Vorräte zum späteren Verbrauch gelagert werden können.

In diesen Bereich gehören die Verbrauchsmaterialien, die bei kirchlichen Amtshandlungen verbraucht werden wie Abendmahlswein und -brot, Kerzen etc. sowie Geschenke wie Bibeln, Urkunden oder Kreuze bei Trauungen und Konfirmationen.

702 Bildungs- und Beschäftigungsmaterial

Hierunter fallen zum einen die Ausbildungs-, Lehr-, Unterrichts- und Anschauungsmaterialien, die Arbeitshilfen sowie Fachbücher und -zeitschriften für z. B. die Bildungseinrichtungen und zum anderen alle Spiel- und Beschäftigungsmaterialien für die Kindertagesstätten.

703 Geschäftsaufwand

Zum Geschäftsaufwand zählen Büromaterial und -ausstattung (bis 150,- €, s. Erl. zu KUGr. 064), Bücher und Zeitschriften (sofern nicht unter 702), Porti, Zustellgebühren und Kleinfrachten, Bankgebühren, Mahngebühren.

704 Kommunikationskosten

Hierzu zählen die Fernmelde-, Fax- und Internetkosten sowie die Gebühren für Rundfunk- und Fernsehen einschl. Kabelanschluss.

705 Reisekosten

Die Reisekosten umfassen Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten.

706 Aufwendungen für EDV-Dienstleistungen

Diese Position enthält die Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Rechenzentren und anderen EDV-Dienstleistern, für die Beschaffung von Zubehör und Software bis 150,- € (s. Erl. zu KUGr. 064) sowie für die Nutzung fremder Software.

707 Aufwendungen für Öffentlichkeitsarbeit

Hierzu gehören alle Aufwendungen für Information und Werbung (Gemeindebriefe, Informationsmaterial und -veranstaltungen usw.).

708 Aufwendungen für Wirtschaftsbedarf

Hierunter fallen Aufwendungen für

- Reinigungs- und Putzmittel; Hausverbrauchsmaterial und Hausschmuck,
- Unterkunft,
- Verpflegung
- Reinigung und Pflege der Heim- und Tischwäsche,
- Transporte, Umzüge sowie
- Betreuung (s. nachf. Erl. zu Kto. 70850).

Alle Aufwendungen für die Gebäudebewirtschaftung werden in der KUGr. 711 abgebildet (Wartung, Gartenpflege, Winterdienst usw.).

70850 Betreuungsaufwand

Hierzu zählen z. B. Honorare für Ärzte, Psychologen, Logopäden und Erziehungsfamilien sowie Hilfs-, Förderungs- und Beratungsmaßnahmen.

709 Sonstiger Wirtschafts- und Verwaltungsaufwand

Zu den weiteren Aufwendungen in diesem Bereich zählen beispielweise diejenigen für

- Tagungen, Sitzungen und ähnliche Veranstaltungen,
- Honorare (aufgrund von Honorarrechnungen),

  nicht hierher gehören:

  - Honorare für abhängig Beschäftigte (KUGr. 6107; s. dortige Erl.) sowie
  - Honorare für Betreuungsleistungen, s. Kto. 70850;
- Prüfungs- und Beratungskosten,
- Rechtsanwalts- und Gerichtskosten,
- Mitgliedsbeiträge an Verbände und Organisationen,
- Aufwendungen für Bewirtung und Repräsentation.

Nicht hierher gehören dagegen alle personalbezogenen Sachaufwendungen wie die für Personalbeschaffung, Vergütungen für Umzüge oder Zuschüsse für Fortbildung (s. KGr. 64).

Kontengruppe 71: Aufwendungen für die Gebäudebewirtschaftung, Instandhaltung von Sachanlagegütern

Die KGr 71 enthält zwei große Bereiche, zum einen Konten für eine detaillierte Abbildung der Bewirtschaftung von Gebäuden in der KUGr 711, zum anderen für die Instandhaltung sämtlicher Anlagegegenstände (KUGr 712).

Die Instandhaltung von Bauten und technischen Geräten soll sicherstellen, dass der funktionsfähige Zustand erhalten bleibt oder bei Ausfall wieder hergestellt wird. Die DIN-Norm DIN 31051 strukturiert die Instandhaltung in vier Grundmaßnahmen:

Wartung, Inspektion, Instandsetzung, Verbesserung.

Insoweit wäre die Wartung grundsätzlich als Teil der Instandhaltung anzusehen. In Bezug auf die Gebäudebewirtschaftung muss jedoch die Wartung der Gebäude und ihrer Bestandteile gesondert betrachtet werden, da im Falle von Vermietungen diese Arbeiten im Rahmen der Betriebskostenabrechnungen umlagefähig sind und mit den Mietern abgerechnet werden. Daher sind sämtliche Wartungsarbeiten im Rahmen der Gebäudebewirtschaftung in der KUGr. 711 zu erfassen, dort sind die entsprechenden Konten eingerichtet. Die Konten wurden nach der in der Gebäudewirtschaft als Vergleichsmaßstab gebräuchlichen Geislinger Konvention eingerichtet.

Dagegen ist die Wartung aller anderen Gegenstände (z. B. Kopierer, Kraftfahrzeuge) als Teil der Instandhaltung anzusehen (KUgr. 712).

Wartung umfasst z. B. Nachstellen, funktionserhaltendes Reinigen, Konservieren, Nachfüllen oder Ersetzen von Betriebsstoffen oder Verbrauchsmitteln (z. B. Kraftstoff, Schmierstoff oder Wasser) und planmäßiges Austauschen von Verschleißteilen (z. B. Filter oder Dichtungen), wenn deren noch zu erwartende Lebensdauer offensichtlich oder gemäß Herstellerangabe kürzer ist als das nächste Wartungs-Intervall. Die Wartung wird im Allgemeinen in regelmäßigen Abständen durchgeführt, um eine möglichst lange Lebensdauer und einen geringen Verschleiß der gewarteten Gegenstände zu gewährleisten.

Inspektionen sind für die hier vorzunehmende Zuordnung wie die Wartung zu betrachten.

Zur Instandsetzung gehört der Ersatz von defekten Teilen. Kleinere Defekte werden häufig im Zuge von regelmäßigen Wartungsarbeiten behoben und sind als sog. kleine Instandsetzung als Teil der Wartung anzusehen.

Auch Verbesserungen sind im Rahmen der Instandhaltung möglich. Voraussetzung ist, dass es sich um Erhaltungsaufwand handelt. Wird z. B. in einer Heizung eine defekte Pumpe erneuert, deren Ersatz aufgrund der allgemeinen technischen Weiterentwicklung einen niedrigeren Energieverbrauch hat, so ist dies für die Zuordnung zur Instandhaltung unschädlich.

Im Gegensatz dazu führen weitergehende Aufwendungen für einen bereits vorhandenen Vermögensgegenstand, wenn sie für seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen, zu einer Aktivierungspflicht. Es entstehen sog. Herstellungskosten, die bilanziell und nicht mehr im Aufwandsbereich abgebildet werden müssen. Der hierfür gebräuchliche Begriff „Herstellungsaufwand“ ist insoweit irreführend, hat sich aber so gebildet.

711 Aufwendungen für die Gebäudebewirtschaftung

Diese Position fasst die Aufwendungen für die Gebäudewirtschaft zusammen wie z. B. Gebäudereinigung, Gartenpflege, Wartung der technischen Anlagen usw.

Die Abgrenzung zwischen Wartung und Instandhaltung ist in den vorstehenden Erl. zu KGr. 71 beschreiben.

712 Instandhaltung von Sachanlagegütern

Unter dieser Position sind alle Aufwendungen zu erfassen, die der Instandhaltung dienen. Lediglich die regelmäßige Wartung im Rahmen der Gebäudebewirtschaftung z. B. aufgrund von Wartungsverträgen wird in der KUGr. 711 abgebildet (s. vorst. Erl. zu KGr. 71).

Sofern eine Instandhaltung von geringwertigen Wirtschaftsgütern (KUGr. 064) erforderlich ist, erfolgt diese im Konto für die Instandhaltung der Betriebs- und Geschäftsausstattung (Kto. 71240).

Kontengruppe 72:
Abgaben, Versicherungen, Steuern (außer vom Ertrag und Einkommen)

Zu den öffentlich-rechtlichen Abgaben gehören neben den Steuern die Gebühren, Beiträge und sonstige Abgaben. Gebühren sind Geldleistungen, die als Gegenleistung für die Inanspruchnahme einer besonderen Leistung – Amtshandlung oder sonstige Tätigkeit – der Behörden (Verwaltungsgebühren) oder für die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen (Benutzungsgebühren) erhoben werden. Beiträge dienen der Deckung des Aufwandes für die Herstellung sowie den Aus- und Umbau der notwendigen öffentlichen Einrichtungen. Sie sind nach festen Verteilungsmaßstäben von denjenigen Grundeigentümern zu erheben, denen hierdurch Vorteile erwachsen.

Beispiele für Abgaben, Gebühren etc. sind Straßenreinigungs- oder Abfallbeseitigungsgebühren, Abgaben für Frisch-, Regen- oder Schmutzwasser, gesetzliche Überwachungsgebühren, Straßenausbaubeiträge.

Zu den Versicherungen gehören Fahrzeugversicherungen, Sachversicherungen für Grundstücke, Gebäude und Inventar, Versicherungen gegen sonstige Vermögensverluste wie Haftpflichtversicherung usw.

In dieser KGr. sind ferner alle Steuern zu erfassen, die nicht vom Ertrag oder Einkommen berechnet werden, also z. B. die Grundsteuer oder die Kraftfahrzeugsteuer. Im Übrigen sind die Steuern wie bisher unter der Kontengruppe 79 zu erfassen (z. B. Gewerbesteuer, Körperschaftssteuer) bzw. Teil der bilanziellen Darstellung (z. B. abzuführende Lohnsteuer, Umsatzsteuer).

Kontengruppe 73:
Abschreibungen auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände sowie bestimmte aktivierte Aufwendungen

731 Abschreibungen auf Forderungen und Aufwendungen für Wertberichtigungen

In dieser Position ist zu unterscheiden in Abschreibungen auf Forderungen und Wertberichtigungen von Forderungen:

Wird eine Forderung uneinbringlich, so ist sie abzuschreiben. Bestehen dagegen lediglich Zweifel an der Einbringlichkeit oder soll das allgemeine Ausfallrisiko und dessen Kosten dargestellt werden, so bedient man sich des Mittels der Wertberichtigung.

Bestehen zunächst einmal Zweifel an der Einbringlichkeit einer Forderung, weil z. B. der Schuldner einen Insolvenzantrag gestellt hat, so wird eine Einzelwertberichtigung wird von dieser sog. zweifelhaften Forderung vorgenommen. Die Forderungen, bei denen mit einem Ausfall gerechnet wird, werden von den Forderungen aus LL auf das Konto zweifelhafte Forderungen umgebucht. Die Höhe des Ausfallgrades wird im Wege einer Schät-

zung vorgenommen. Anhaltspunkte bieten beispielsweise die Forderungsausfälle des einzelnen Debitors aus der Vergangenheit.

Fällt die Forderung endgültig ganz oder teilweise aus (Konkurs), so wird sie abgeschrieben. Erfolgt zu einem späteren Zeitpunkt (nach dem Jahresabschluss, in einer späteren Periode) wider Erwarten ein Zahlungseingang auf eine abgeschriebene Forderung, so ist dieser als Ertrag aus früheren Geschäftsjahren in der KUGr. 501 abzubilden.

Das genaue Buchungsverfahren für Einzelwertberichtigungen und Abschreibungen auf Forderungen ist in den Buchungsbeispielen (s. VII.7) beschrieben.

Für die nicht einzelwertberichtigten Forderungen kann eine Pauschalwertberichtigung zur Berücksichtigung des allgemeinen Ausfallrisikos, der Mahnkosten, Zinsen und Bearbeitungsgebühren gebucht werden (Kto. 73120 Aufwand f. Pauschalwertberichtigung an Kto. 14300 Pauschalwertberichtigung). Von der Finanzverwaltung wird zurzeit eine Pauschalwertberichtigung in Höhe von 1 % der Forderungen anerkannt.

732 Abschreibungen auf sonstige Vermögensgegenstände

Diese Abschreibungsposition umfasst sowohl die Abschreibungen auf sonstige Vermögensgegenstände als auch diejenigen auf Anzahlungen von Vorräten. Verluste aus der Veräußerung von Vorräten wirken sich dagegen im Rahmen der Umsatzerlöse aus.

733, 734 entfallen mit BilMoG

Kontengruppe 74: Aufwendungen aus der Zuführung von Fördermitteln zu Sonderposten/ Verbindlichkeiten und Zuführung zu Ausgleichsposten aus Darlehnsförderung

741 Zuführung zu Sonderposten mit Finanzdeckung

Werden Mittel für Spenden, Kollekten usw. nicht im laufenden Haushaltsjahr verbraucht, so sind die verbleibenden Mittel am Jahresende über diese KUGr. einem oder mehreren Sonderposten zuzuführen. Diese Sonderposten unterliegen der Finanzdeckung.

In entsprechender Weise, also durch Bildung und spätere Auflösung eines Sonderpostens, müssen die Kirchenkreise nach der Neufassung des Finanzgesetzes Mittel für Ausgleichs- und Investitionsmaßnahmen in gemeinsamer Verwaltung für sich und die Kirchengemeinden bewirtschaften (§ 12 Absatz 2 FinanzG).

742 Zuführung zu Sonderposten ohne Finanzdeckung

Ein Sonderposten ohne Finanzdeckung entsteht, wenn die finanziellen Mittel für eine Investition verwendet werden. Dies betrifft zum einen Investitionszuschüsse und zum an-

deren Spenden. Beide werden zunächst ertragswirksam gebucht. Anschließend werden die finanziellen Mittel für die Investition verausgabt (Anlagevermögen an Bank) und demgegenüber auf der Passivseite ein Sonderposten gebildet (Aufwand 742 an SoPo 272).

743 Zuführung von Fördermitteln zu Verbindlichkeiten

Fördermittel sind in zunächst als Ertrag auszuweisen, durch die danach an dieser Stelle vorzunehmende Buchung erfolgt die Ausgliederung in den Bilanzbereich und somit die Neutralisierung in der Erfolgsrechnung. Die Erträge aus Fördermitteln dürfen das Ergebnis des Geschäftsjahres nicht beeinflussen. Der weitere Buchungsweg ist in den Erl. zu KGr. 32 und 49 sowie zu Ktn. 27212/13 beschrieben.

744 Zuführung von Ausgleichsposten aus Darlehnsförderung

Zu den Ausgleichsposten siehe Erläuterungen zur KGr. 39 (Ausgleichsposten aus Darlehensförderung, Passivseite.

Kontengruppe 75: Sonstige betriebliche Aufwendungen

Voraussetzung für die Erfassung an dieser Stelle ist, dass diese Aufwendungen im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen. Ansonsten handelt es sich um außerordentliche Aufwendungen, die in der KUGr. 78 abgebildet werden.

751 Aufwendungen für Mieten und Pachten etc

Hierunter sind neben Mietaufwendungen auch Leasingraten zu erfassen, wenn die Leasingverträge als reine Mietverträge über gebrauchsweise zur Verfügung gestellte Gegenstände zu werten sind. Weiterhin gehören hierher Aufwendungen für Pacht- und Erbbauzins. Aufwendungen für in Miet-, Pacht- oder Leasingverträgen vereinbarte Wartungsabreden sind ebenfalls hier zu buchen.

752 Aufwendungen für Energie

Hierzu zählen alle Aufwendungen für Brennstoffe für die Heizung bzw. für den Bezug von Fernwärme, Strom sowie für alle Treibstoffe z. B. für Kraftfahrzeuge oder Gartengeräte (Benzin, Diesel, ggf. auch Gas oder Äthanol). Die Wartung von Heizungsanlagen ist in der KUGr. 711 abzubilden.

Ebenso werden hier die Betriebskostenvorauszahlungen und -abrechnungen für Anmietungen abgebildet. Diese beinhalten prinzipiell noch weitere Aufwandsarten, enthalten jedoch in der Regel zum größten Teil Aufwendungen für Energie und werden pauschal

abgerechnet. Finden die Abrechnungen nach Abschluss des Geschäftsjahres statt, so sind diese im periodenfremden Bereich abzubilden (KUGr. 501 bzw. 753).

Die Aufwendungen für Wasser werden im Bereich der kommunalen Abgaben in der KUGr. 721 gebucht.

753 Aufwendungen für frühere Geschäftsjahre

Periodenfremde Aufwendungen resultieren zum einen aus Fehleinschätzungen der Vergangenheit, die in der laufenden Periode korrigiert werden. Hierzu zählen z. B. Abschreibungsnachholungen oder Fehlbeträge aus zu niedrig bemessenen Rückstellungen.

Zum anderen können verspätete Abrechnungen von geleisteten Abschlagzahlungen auftreten:

Beispiel: Von Mai 2008 bis April 2009 wurden Abschlagzahlungen von 12 x 100,- € an einen Stromlieferanten gezahlt. Bei der Abrechnung im Mai 2009 entsteht eine Nachzahlungsverpflichtung von 120,- €, der Jahresabschluss für das Vorjahr (2008) ist bereits erfolgt. Von der Nachzahlung sind 80,- € (das Vorjahr 2008 betreffend) als periodenfremder Aufwand und 40,- € als laufender Aufwand des Geschäftsjahres für Betriebs- und Energiekosten zu buchen.

Aus Vereinfachungsgründen kann auf diese Aufteilung verzichtet werden, wenn regelmäßig einmal jährlich eine Abrechnung des Lieferanten erfolgt und sich dadurch die Jahreszuordnung langfristig relativiert.

754 Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens

Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens ergeben sich, wenn der Verkaufserlös nach Abzug von Erlösschmälerungen (und ggf. Umsatzsteuer) unter dem Buchwert zum Zeitpunkt des Verkaufs liegt. Ggf. muss der volle Verkaufserlös einschließlich Umsatzsteuer zuvor im Konto 50200 abgebildet werden (s. Erl. zu KGr. 502). Verluste beim Abgang von Grundstücken und Gebäuden werden als außerordentlich eingestuft und in der KGr. 786 ausgewiesen.

Liegt der Buchwert unter dem zur Verfügung stehenden Verkaufserlös entsteht ein Gewinn, der in einem Ertragskonto zu buchen ist (KGrp. 503 bzw. 586).

755 entfallen, s. 762

756 Aufwendungen für Skonti und Boni

Macht ein Zahlungspflichtiger von einem Skontoangebot gebraucht oder wird ihm ein Bonus gewährt, so ändern sich nachträglich die Erlöse aus einem Warenverkauf (s. a. Erl. KUGr. 506). Diese Aufwendungen werden in dieser Position gesondert erfasst.

757 Aufwendungen aus Verlustübernahme

Hier werden Zuweisungen oder Zuführungen, die aufgrund eines Rechtsanspruchs erfolgen und einem Verlustausgleich dienen, gebucht.

758 Aufwendungen für nicht abzugfähige Vorsteuern

Entfällt die Tätigkeit der Einrichtung auf einen hoheitlichen und einen gewerblichen Teil, können steuerfreie und steuerpflichtige Leistungen vorliegen. Die auf den bilanziellen Umsatzsteuerkonten gebuchten Vorsteuerbeträge sind entsprechend in abzugsfähige und nicht abzugsfähige Vorsteuern aufzuteilen.

Die nicht abzugsfähigen Vorsteuern, die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens betreffen, sind zusammen mit diesen Wirtschaftsgütern zu aktivieren und abzuschreiben.

In dieser Position sind die nicht abzugsfähigen Vorsteuern zu erfassen, die in Zusammenhang mit Betriebsausgaben angefallen sind.

759 Weitere sonstige betriebliche Aufwendungen

75910 Aufwendungen für Provisionen

Hierher gehören beispielsweise Aufwendungen an Dritte für die Vermittlung von neuen Mietern (z. B. für Altenwohnungen).

75920 entfallen, ein pauschales Konto für „Aufwendungen für GWGs bis 150,- €“ ist nicht erforderlich, die Buchung erfolgt im jeweiligen Aufwandskonto, z. B. Geschäftsbedarf, Aufwendungen für EDV etc.

75930 Kirchensteuererstattungen

Hier werden die Erstattungen von Kirchensteuern aus Rechtsgründen abgebildet. Diese werden nicht durch die Finanzverwaltung durchgeführt. Das Konto betrifft nur die landeskirchlichen Ebene.

75970 Verfügungsmittel

Bestimmten Personen können für dienstliche Zwecke Mittel zur Verfügung gestellt werden, über deren Verwendung diese Personen selbst im Laufe des Geschäftsjahres bestimmen. Diese Mittel sollen jedoch keine anderen (bereits zweckbestimmte) Mittel ersetzen. Sie werden in diesem Sachkonto abgebildet, sofern kein gesondertes Budget gebildet wird.

75980 Übrige betriebliche Aufwendungen

Hierbei handelt es sich um eine Sammelposition für die verbleibenden betrieblichen Aufwendungen, die unter keiner anderen Kontenart der sonstigen betrieblichen Aufwendungen zu subsumieren sind, z. B. Ausgangsfrachten etc.

75990 Gewinnabführungen (§ 277 Absatz 3 S. 2 HGB)

Gesetzlich vorgeschrieben ist der gesonderte Ausweis eines Postens für aufgrund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrages abgeführte Gewinne für Kapitalgesellschaften, wenn Gewinne aufgrund eines Abschlusses von Unternehmensverträgen anfallen.

Kontengruppe 76:
Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere und Geldanlagen des Umlaufvermögens

Unter dieser Kontengruppe sind die Abschreibungen auf alle Vermögensgegenstände, die unter den Finanzanlagen ausgewiesen werden, zu erfassen sowie auf die Wertpapiere und Geldanlagen des Umlaufvermögens.

Kontengruppe 77:
Zinsen und ähnliche Aufwendungen

In diese Position gehören sämtliche Zins- und ähnliche Aufwendungen. Sie dürfen aufgrund des Bruttoprinzips nicht mit Zinserträgen verrechnet werden.

771 Kurzfristige Zinsaufwendungen

Hierzu zählen die Zinsen für Kontokorrentkredite. Nicht unter diesen Posten fallen andere Kosten des Zahlungsverkehrs wie Bankgebühren (KUGr. 703).

772 Langfristige Zinsaufwendungen

Unter dieser Position sind alle Beträge zu erfassen, die vom Bilanzierenden für das aufgenommene Fremdkapital (z. B. Bankkredite, Darlehen, Hypotheken, Schuldverschreibungen, Lieferantenkredite) zu entrichten sind.

Ebenso sind an dieser Stelle die Aufwendungen der Beschaffung, die Aufwendungen während der Laufzeit und nach der Rückzahlung des Kredites zu berücksichtigen (z. B. Kreditbereitstellungsgebühren, Kreditprovisionen, Überziehungsprovisionen). Auch einmalige Zahlungen für die Aufnahme eines Kredites gehören hierher (außer Disagio, s. Kto. 18100).

Nicht unter diesen Posten fallen Einlösungsprovisionen für Schuldverschreibungen sowie alle mit der Überwachung von Krediten im Zusammenhang stehenden Kosten (KUGr. 703).

773 Abschreibungen auf aktiviertes Agio, Disagio oder Damnum

Zu den zinsähnlichen Aufwendungen gehören auch die Abschreibungen auf ein aktiviertes Agio bzw. Disagio (Damnum).

Das Disagio oder auch Damnum ist ein Abschlag vom Nennwert, der bei Auszahlung eines Kredits – oder auch bei Ausgabe eines Wertpapiers oder von Geldsorten – vereinbart werden kann (s. a. Erl. zu KUGr. 181). Das Disagio wird in der Regel in Prozent angegeben. Die Aktivierung des Disagios bedeutet, dass dieses auf die gesamte Laufzeit verteilt wird. Ein Buchungsbeispiel hierzu findet sich in VII.5.2.

Das Gegenteil des Disagios ist das Agio oder Aufgeld.

Kontengruppe 78: Außerordentliche Aufwendungen

Unter den Posten „außerordentliche Aufwendungen“ sind die Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen (§ 277 Absatz 4 Satz 1 HGB).

Außerordentlich sind damit alle Aufwendungen, die

- ihrer Natur nach betriebsfremd oder ungewöhnlich sind und
- nicht regelmäßig wiederkehren bzw. selten anfallen.

Periodenfremde Aufwendungen sind nur wegen ihrer Aperiodizität regelmäßig nicht als außerordentlich einzustufen, soweit sie nicht die Kriterien für die außerordentlichen Aufwendungen erfüllen.

Zu den außerordentlichen Aufwendungen z. B. solche für den Ausgleich von Kassendifferenzen, für Katastrophenhilfe oder Zuwendungen, die zum Defizitausgleich ohne Rechtsanspruch gewährt werden.

Spenden, Kollekten, Erbschaften, Bußgelder usw. werden entgegen einer früheren Auffassung in der NEK nicht als außerordentlich angesehen, so dass die Konten für Verwendung und die Sonderpostenzuführung im außerordentlichen Bereich entfallen sind. Buchungsbeispiele für die Abbildung (mit angepassten) Konten finden sich in VII.4.

786 Verlust aus dem Abgang von Grundstücken und Gebäuden

Ein Verlust aus dem Abgang von Grundstücken und Gebäuden ergibt sich, wenn der Verkaufserlös (ggf. nach Abzug von Erlösschmälerungen, ggf. Umsatzsteuer) den Buchwert

zum Zeitpunkt des Verkaufs unterschreitet. Ggf. muss der volle Verkaufserlös einschließlich Umsatzsteuer zuvor im Konto 50200 (s. Erl. zu KGr. 502) abgebildet werden.

Verluste aus dem Abgang von anderen Anlagegegenständen als Grundstücken und Gebäuden werden als betrieblich angesehen und in der KGr. 754 ausgewiesen.

Liegt der Buchwert unter dem zur Verfügung stehenden Verkaufserlös entsteht ein Gewinn, der in einem Ertragskonto zu buchen ist (KGrp. 503 bzw. 586).

Kontengruppe 79: Steuern

791 Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

Diese Position kommt grundsätzlich nur für Kapitalgesellschaften in Betracht, die körperschaftsteuerpflichtig sind. Gem. § 278 Satz 1 HGB sind die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag auf der Grundlage des Beschlusses über die Verwendung des Ergebnisses zu berechnen; liegt ein solcher Beschluss im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses nicht vor, so ist vom Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses auszugehen.

Unter die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag fallen die Körperschaftssteuer, der Solidaritätsbeitrag, die abzuführende Kapitalertragsteuer sowie die Gewerbesteuer. Hier sind auch die Aufwendungen oder Erträge aus der Steuerabgrenzung auszuweisen.

792 entfallen, s. Besitz- und Verkehrssteuern KUGr. 723

Kontenklasse 8: Eröffnungs- und Abschlusskonten

Hier werden in der Regel das Eröffnungsbilanz- und das Schlussbilanzkonto sowie das GuV-Konto abgebildet.

Sofern zur übersichtlicheren Darstellung z. B. gegenüber Zuschussgebern abschließende Rücklagenbewegungen im laufenden Jahr erforderlich sind, können diese in der KGrp. 83 dargestellt werden.

In diesen Fällen ist in der Ergebnisrechnung das Jahresergebnis auszuweisen und danach unter Einbeziehung der Rücklagenbewegungen zu einem Bilanzergebnis fortzuschreiben (vorgezogene Ergebnisverwendung).