



LRMB - Landesrecht Ministerialblatt

Stammnorm

Ausfertigungsdatum: 02.05.2017

Verwaltungsvorschriften zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 (VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017) Runderlass des Finanzministeriums VI - 2 - 28 - 02 ASt. EPOS.NRW I C 2 - 0201 - 6.5 I C 1 - 0079 - 0.2 vom 2. Mai 2017

Verwaltungsvorschriften zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 (VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017)

Runderlass des Finanzministeriums VI - 2 - 28 - 02 ASt. EPOS.YYY

I C 2 - 0201 - 6.5

I C 1 - 0079 - 0.2

vom 2. Mai 2017

Vorbemerkung

Zur Umsetzung der Modernisierung des Haushalts- und Rechnungswesens wird mit dem Programm EPOS.YYY in der Landesverwaltung schrittweise die Integrierte Verbundrechnung mit den Komponenten Vermögensrechnung, Ergebnisrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Finanzrechnung als Basis einer produktorientierten Haushaltssteuerung eingeführt. Damit werden die Grundlagen zu einer Verwaltungsmodernisierung geschaffen, mit der sowohl Fach- und Ressourcenverwaltung integriert als auch zugleich Verantwortung für die Ressourcen dezentralisiert werden. Die mit dem Programm EPOS.YYY verfolgte Integration und Delegation der Fach- und Ressourcenverantwortung ist ein wesentliches Ziel moderner Haushaltswirtschaft. Die gesetzlichen Grundlagen für die Umsetzung des Programms EPOS.YYY ergeben sich aus § 17a

Landeshaushaltsordnung (SGV. NRW. 630) und § 25 Haushaltsgesetz 2017 vom 15. Dezember 2016 ([GV. NRW. 2016 S. 1116](#)).

Die Umsetzung des Programms EPOS.YYY befindet sich derzeit in der Phase II des Einführungsprozesses. Phase II umfasst die sukzessive Einführung der Integrierten Verbundrechnung (IVR) in der Landesverwaltung im Wege der Einführung des Systems in den einzelnen Budgeteinheiten im Sinne von § 25 Absatz 1 Satz 2 Haushaltsgesetz 2017 (flächendeckender Roll-Out). Die IVR basiert auf der doppelten Buchführung und damit der Grundüberlegung, in einem Rechensystem eine laufende Kassenbuchführung (Finanzbuchführung) mit einer Vermögens- sowie einer Erfolgsrechnung zu verbinden. Vervollständigt wird das System der IVR durch eine Kosten- und Leistungsrechnung.

Auch wenn eine Eröffnungsbilanz nach den fachlichen Rahmenbedingungen für EPOS.YYY frühestens ab 2018 vorgesehen ist und während der Phase II die Kameralistik weiterhin das führende Rechnungswesen bleibt, werden die Geschäftsvorfälle des Landes von den Budgeteinheiten bereits mit dem Einsatz des IVR-Systems doppisch erfasst, bewertet und bilanziert. In der Phase III (frühestens ab 2019) sind nach den fachlichen Rahmenbedingungen für EPOS.YYY die Ablösung der Kameralistik durch die Doppik als führendes Rechnungssystem, eine Umstellung des Landeshaushalts auf einen doppischen Produkthaushalt im Sinne von § 1a Absatz 1 Haushaltsgrundsatzgesetz vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1273), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 15. Juli 2013 (BGBl. I S. 2398) geändert worden ist, und die Einführung einer Gesamtbilanz vorgesehen. Infolgedessen erfolgt in Phase III eine Prüfung der doppischen Jahresabschlüsse durch den Landesrechnungshof im Rahmen seiner Aufgaben nach den §§ 88 ff. Landeshaushaltsordnung. Über den Eintritt in Phase III und deren Ausgestaltung ist noch zu entscheiden.

Mit den nachfolgenden Verwaltungsvorschriften werden die weiteren rechtlichen Grundlagen für die Umstellung der Regelungen zu den Zahlungen, der Buchführung und der Rechnungslegung – also der Regelungen des externen Rechnungswesens (Teil IV der Landeshaushaltsordnung) – auf die Erfordernisse des Programms EPOS.YYY in Phase II näher ausgestaltet. Darüber hinaus werden Vorgaben für die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung definiert. Regelungen zur Budgetierung, zum Controlling, zu Ziel- und Leistungsvereinbarungen und zum Berichtswesen bleiben späteren Verwaltungsvorschriften vorbehalten.

Von den Budgeteinheiten ist die Landeshaushaltsordnung in der geltenden Fassung einschließlich der dazu erlassenen Verwaltungsvorschriften zu beachten, soweit in den nachfolgenden Verwaltungsvorschriften (VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017) keine abweichenden Regelungen getroffen werden.

I.

1

Aufgrund der durch § 25 Absatz 7 Haushaltsgesetz 2017 dem Finanzministerium erteilten Ermächtigung zum Erlass von VV werden nach Anhörung des Landesrechnungshofs die nachstehenden VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 (Anlage) bekannt gegeben. Soweit in den VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 Paragraphen ohne Angabe des Gesetzes angeführt sind, beziehen sie sich auf die Landeshaushaltsordnung. Die VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 werden wie folgt zitiert:

1.1

innerhalb der VV „Nr. ...“,

1.2

außerhalb der VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 „Nr. ... VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017“ oder „VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017“.

2

Die VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 gelten für Budgeteinheiten im Sinne von § 25 Absatz 1 Satz 2 Haushaltsgesetz 2017. Dies sind diejenigen Kapitel des Haushaltsplans, die schon in Budgeteinheiten überführt wurden. Die Regelungen sind bis auf weiteres unter Beachtung der in den Abschnitten II, III und IV enthaltenen Einschränkungen und Hinweise anzuwenden. Soweit in der Landeshaushaltsordnung oder in den Verwaltungsvorschriften die Ministerien allgemein ausdrücklich erwähnt werden, gelten diese Regelungen auch für andere oberste Landesbehörden.

II.

Diesen Verwaltungsvorschriften werden folgende Begriffsbestimmungen vorangestellt, die den wesentlichen Inhalt der verwendeten Begriffe wiedergeben. Die folgenden Begriffsbestimmungen ergänzen die Vorbemerkung zu den VV zu den §§ 70 bis 80 Landeshaushaltsordnung. Im Sinne dieser Verwaltungsvorschriften sind

1

Anlagevermögen:

alle Vermögensgegenstände, die dauernd – in der Regel länger als ein Jahr – den Budgeteinheiten dienen und nicht zur Veräußerung bestimmt sind; hierzu zählen, geringwertige Wirtschaftsgüter ausgenommen, mindestens alle Vermögensgegenstände, die in einem Gegenstandsverzeichnis nach VV Nr. 3.1 zu § 73 LHO nachzuweisen sind.

2

Anschaffungskosten:

alle Aufwendungen, die für den Erwerb eines Vermögensgegenstandes und dessen Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand geleistet werden, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die nachträglichen Anschaffungskosten und Anschaffungsnebenkosten (Aufwendungen, die zusätzlich zum Anschaffungspreis anfallen, um den Vermögensgegenstand in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen) sowie die Umsatzsteuer, soweit diese nicht als Vorsteuer abziehbar ist;

3

Budgeteinheit:

eine Organisationseinheit, der im Haushaltsplan ein Budget zur eigenverantwortlichen Bewirtschaftung zugeordnet wird;

4

Beizulegender Wert:

der Wert, der den Vermögensgegenständen des Anlagevermögens und Umlaufvermögens am Abschlussstichtag der Bilanz beizulegen ist. Für Anlagevermögen kommen als beizulegender Wert in Betracht:

- a) der Wiederbeschaffungswert, wenn der gleiche oder ein ähnlicher Gegenstand zu niedrigeren Anschaffungs- oder Herstellungskosten beschafft werden kann,
- b) der Ertragswert, der bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, für die kein Wiederbeschaffungswert ermittelt werden kann, als beizulegender Wert abzuleiten ist,
- c) der Veräußerungswert, der nur in Ausnahmefällen als beizulegender Wert anzusetzen ist. Der beizulegende Wert wird aus dem Veräußerungswert abgeleitet, wenn eine zeitnahe Veräußerung des Vermögensgegenstandes geplant ist.

Der beizulegende Wert von Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens entspricht den Wiederbeschaffungs- oder Reproduktionskosten soweit der Beschaffungsmarkt für die Bewertung maßgeblich ist, bei Maßgeblichkeit des Absatzmarkts entspricht er dem voraussichtlichen Verlaufserlös vermindert um noch anfallende Aufwendungen;

5

Bilanzstichtagswert des Umlaufvermögens:

der dem Marktpreis oder dem beizulegenden Wert entsprechende Wert zum Ende des letzten Tages eines Haushaltsjahres;

6

Buchungspflichtige Geschäftsvorgänge:

alle eingetretenen Vermögensänderungen, Vermögens- und Schuldumschichtungen sowie Mittelbindungen;

7

Ertragswert:

Barwert aller zukünftigen Einnahmenüberschüsse;

8

FIFO- bzw. LIFO-Methode:

ein Verfahren zur Bewertung von Vorräten, bei dem unterstellt wird, dass die zuerst bzw. zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst verbraucht oder veräußert werden (first bzw. last in – first out);

9

Forderungen aus Steuern:

Forderungen aus Steuern stellen Ansprüche der Gebietskörperschaften aus Steuerschuldverhältnissen gegenüber natürlichen und juristischen Personen dar (Ausnahme Rückforderungen aus atypischen Steuervergütungen);

10

Herstellungskosten:

Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für ein über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie angemessene Teile der Materialgemeinkosten, der Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit dieser durch die Fertigung veranlasst ist;

11

Interne Produkte:

Leistungen von einer Budgeteinheit an eine andere Budgeteinheit;

12

Kostenträger:

Produkte, Interne Produkte, Transferprogramme und ministerielle Geschäftsfelder;

13

Vom Börsen- oder Marktpreis abzuleitender Wert:

der an einer amtlich anerkannten Börse oder an einem Handelsplatz für Waren einer bestimmten Gattung von durchschnittlicher Art und Güte festgestellte Preis. Der Ansatz des vom Börsen- oder Marktpreis abzuleitenden Wertes setzt voraus, dass tatsächlich Umsätze zu diesem Preis stattgefunden haben. Ein reiner Geld- oder Briefkurs genügt nicht.

14

Produkt:

eine Leistung oder ein Bündel von Leistungen, die sich an Empfänger außerhalb der Gebietskörperschaft richten;

15

Rückstellungen:

Verpflichtungen, die dem Grunde nach hinsichtlich des Auszahlungszeitpunktes oder der Höhe nach noch nicht bestimmt und bis zum Bilanzstichtag wirtschaftlich verursacht sind;

16

Sachanlagen:

materielle Vermögensgegenstände, die den Budgeteinheiten längerfristig zur Verfügung stehen sollen;

17

Transferprogramme:

politische Programme, im Rahmen derer Geldzahlungen des Landes an Dritte - entweder aufgrund eines Gesetzes oder als Zuwendung - geleistet werden;

18

Umlaufvermögen:

Vermögensgegenstände, die nicht dazu bestimmt sind, den Budgeteinheiten dauerhaft zu dienen;

19

Vorräte:

Bestände an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen, Halbfabrikaten und Fertigerzeugnissen, Waren sowie Verbrauchs-, Reparatur- und Instandhaltungsmaterial, die zum Verbrauch einschließlich Instandhaltung, oder zur Veräußerung bestimmt sind.

20

Wirtschaftlicher Eigentümer:

Wirtschaftlicher Eigentümer ist der, der die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand ausübt und einen anderen nach bürgerlichem Recht Berechtigten auf Dauer von dessen Einwirkung auf den Vermögensgegenstand ausschließen kann.

III.

Zu § 25 Haushaltsgesetz 2017 - Grundsätze der staatlichen doppelten Buchführung

Durch das Gesetz zur Modernisierung der Grundsätze des Haushaltsrechts (Haushaltsgrundsatzenmodernisierungsgesetz – HGrGMoG) vom 31. Juli 2009 (BGBl. I S. 2580) wird erstmals zugelassen, dass Bund und Länder ihr Rechnungswesen - alternativ zum bisherigen kameralen Rech-

nungswesen - nach den Grundsätzen der staatlichen doppelten Buchführung (staatliche Doppik) gestalten. Nach § 49a Haushaltsgrundsätzegesetz richten Bund und Länder ein gemeinsames Gremium ein, das zur Gewährleistung einheitlicher Verfahrens- und Datengrundlagen jeweils für Kameralistik, Doppik und Produkthaushalte Standards erarbeitet und anschließend einmal jährlich überprüft. Die Standards werden jeweils durch Verwaltungsvorschriften des Bundes und der Länder umgesetzt.

Die Standards staatlicher Doppik in der jeweils geltenden Fassung sind zu beachten, soweit die folgenden Verwaltungsvorschriften keine einschränkenden Regelungen treffen.

Die staatliche Doppik folgt gemäß § 7a Haushaltsgrundsätzegesetz den Vorschriften des Ersten und des Zweiten Abschnitts, Erster und Zweiter Unterabschnitt, des Dritten Buches Handelsgesetzbuch (HGB) und den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und Bilanzierung. Die Vorschriften des HGB werden dabei an verschiedenen Stellen konkretisiert, um den Besonderheiten der öffentlichen Haushalte gerecht zu werden. Einerseits weisen die öffentlichen Haushalte Unterschiede zu den Wirtschaftsunternehmen auf, für die das HGB keine oder keine passenden Regelungen bietet. Andererseits ist die Vergleichbarkeit der öffentlichen Haushalte untereinander aus haushaltsrechtlicher und aus finanzstatistischer Sicht unabdingbar. Darüber hinaus ist eine Vergleichbarkeit auch für eine konsolidierte Darstellung der Gebietskörperschaften, die im Hinblick auf die vorgenommenen Ausgliederungen, Auslagerungen und Teilprivatisierungen von staatlichen Aufgaben notwendig sein kann, von besonderer Bedeutung.

IV.

Den Verwaltungsvorschriften werden in der Anlage folgende weitere Erläuterungen und Hinweise des Programms EPOS.YYY zu deren verbindlicher Anwendung angefügt:

1. Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze,
2. Bilanzierungs- und Bewertungsleitfaden,
3. Kontierungsleitfaden,
4. Geschäftsvorfallleitfaden,
5. Grundsätze zur Kosten- und Leistungsrechnung und
6. Leitfaden zu Kostenstellen, Kostensammler und Kostenträger in der Kosten- und Leistungsrechnung.

V.

Diese Verwaltungsvorschriften treten am Tag nach der Veröffentlichung im Ministerialblatt für das Land Nordrhein-Westfalen in Kraft.

VV zu § 25 Haushaltsgesetz 2017

Inhalt

Erster Abschnitt – Doppelte Buchführung (Doppik)

1

Staatliche Doppik

2

Jahresabschluss

3

Bilanzierungsgrundsätze

4

Bewertungsgrundsätze

5

Gliederungsgrundsätze

6

Zahlungsverkehr

7

Finanzrechnung

Zweiter Abschnitt – Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)

8

Vollkostenrechnung

9

Kostenartenrechnung

10

Kostenstellenrechnung

11

Kostenträgerrechnung

12

Kostensammler

Erster Abschnitt – Doppelte Buchführung (Doppik)

1

Staatliche Doppik

Das Rechnungswesen wird nach den Grundsätzen der staatlichen doppelten Buchführung (staatliche Doppik) gestaltet. Die staatliche Doppik folgt gemäß § 7a Haushaltsgrundsätzegesetz den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts, Erster und Zweiter Unterabschnitt, des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs in der jeweils geltenden Fassung und den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.

Dies umfasst insbesondere die Vorschriften zur

- a) laufenden Buchführung (materielle und formelle Ordnungsmäßigkeit),
- b) Inventur,
- c) Bilanzierung nach den
 - aa) allgemeinen Grundsätzen der Bilanzierung,
 - bb) Gliederungsgrundsätzen für den Jahresabschluss,
 - cc) Grundsätzen der Aktivierung und Passivierung,
 - dd) Grundsätzen der Bewertung in der Eröffnungsbilanz,
 - ee) Grundsätzen der Bewertung in der Abschlussbilanz,
- d) Abschlussgliederung.

Maßgeblich sind die Bestimmungen für große Kapitalgesellschaften.

Die Rechnungslegung auf staatlicher Ebene hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung entsprechend § 264 Absatz 2 HGB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind grundsätzlich in der Weise zu erfüllen, dass sich ein sachverständiger Dritter innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Vermögenslage der Budgeteinheit oder des Landes verschaffen kann und sich die Geschäftsvorfälle nach ihrer Entstehung und sachlichen Zuordnung verfolgen lassen. Hierfür sind insbesondere folgende Grundsätze zu beachten, soweit in den Verwaltungsvorschriften nichts anderes geregelt ist:

- e) der Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit (§ 243 Absatz 2 HGB),
- f) der Grundsatz der Bilanzwahrheit,
- g) der Grundsatz der Bilanzkontinuität,

- h) der Grundsatz der Fortführung (§ 252 Absatz 1 Nummer 2 HGB),
- i) der Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Absatz 1 Nummer 3 HGB),
- j) der Grundsatz der Vorsicht (§ 252 Absatz 1 Nummer 4 HGB),
- k) das Anschaffungskostenprinzip (§ 253 Absatz 1 Satz 1 HGB),
- l) der Grundsatz der Periodenabgrenzung (§ 252 Absatz 1 Nummer 5 HGB) und
- m) der Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (§ 252 Absatz 1 Nummer 6 HGB).

2

Jahresabschluss und Monatsabschluss

2.1

Aufstellung der Einzelabschlüsse

Nach Ablauf des Haushaltsjahres ist von jeder Budgeteinheit ein Jahresabschluss aufzustellen (Einzelabschluss).

2.1.1

Der Jahresabschluss umfasst eine Vermögensrechnung, eine Ergebnisrechnung und eine Finanzrechnung.

2.1.2

Der doppelte Jahresabschluss ist drei Monate nach Ablauf des Haushaltsjahres dem zuständigen Ministerium und dem Finanzministerium zuzuleiten. Für die Erstellung des ersten doppelten Jahresabschlusses verlängert sich diese Frist um weitere drei Monate. Abweichende Vorschriften zum kameralen Jahresabschluss bleiben hiervon unberührt.

2.1.3 Genehmigung der Jahresabschlüsse

Die Jahresabschlüsse werden von den zuständigen Ministerien nach Prüfung der Plausibilität und der Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung abschließend festgestellt.

2.1.4 Vorlage der Jahresabschlüsse

Die Einzelabschlüsse der Budgeteinheiten sind auf Grundlage der Haushaltsrechnung dem Landtag und dem Landesrechnungshof vorzulegen.

2.2

Die Budgeteinheiten müssen für jeden abgelaufenen Monat Periodenabschlüsse (Monatsabschluss) erstellen.

3

Bilanzierungsgrundsätze

3.1

Je Budgeteinheit sind alle Vermögensgegenstände durch eine vollständige körperliche und buchmäßige Bestandsaufnahme (Inventur) und die Erstellung eines Bestandsverzeichnisses (Inventar) zum Beginn der Buchungstätigkeit in EPOS.YYY erstmalig zu migrieren. Die Buchinventur umfasst wertmäßig alle nicht körperlichen Gegenstände. Es sind die Grundstücke, Forderungen und Schulden, der Betrag des baren Geldes sowie die sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und der Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden zum Stichtag der Einführung der Integrierten Verbundrechnung sowie zum Schluss eines jeden Geschäftsjahres in einem Inventar darzustellen. Eine Migration von offenen Posten (Forderungen und Verbindlichkeiten) erfolgt bei einer Laufzeit von über einem Jahr; im Übrigen erfolgt sie nicht.

3.2

Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind einzeln im Anlagenverzeichnis der Anlagenbuchhaltung, Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens in einem Verzeichnis über das Umlaufvermögen auszuweisen. Dies gilt nicht für Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Anschaffungskosten abzüglich der darin enthaltenden Umsatzsteuer einen Betrag von 410 Euro unterschreiten, es sei denn die Vermögensgegenstände sind nach den Regelungen für Sachanlagen nach Nr. 5.1.2 der Standards staatlicher Doppik mit einem niedrigeren Betrag auszuweisen (z.B. Grundstücke, Kulturgüter). Es sind auch die Anlagen in die Eröffnungsbilanz aufzunehmen, die zum Übernahmestichtag bereits vollumfänglich abgeschrieben sind. Sind bei den bereits abgeschriebenen Vermögensgegenständen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten unter Beachtung der Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit nicht mehr ermittelbar, können diese ausnahmsweise mit 1,- € angesetzt werden. Für den Beginn der Buchungstätigkeit in EPOS.YYY ist die körperliche und buchmäßige Bestandsaufnahme der beweglichen Gegenstände des Anlage- und Umlaufvermögens durchzuführen.

3.3

Grundsatz der Periodenabgrenzung

Aufwendungen und Erträge sind nach dem Zeitpunkt ihrer wirtschaftlichen Entstehung und unabhängig von den Zeitpunkten ihrer Zahlungen im Jahresabschluss zu berücksichtigen. Wiederkehrende Leistungen sind in der Periode zu buchen, in der sie anfallen.

3.4

Grundsatz der Bilanzwahrheit, Vollständigkeitsgrundsatz

Der Jahresabschluss ist unter vollständiger Erfassung der buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle und die Bilanz unter Beachtung der Bewertungsvorschriften fachgerecht aufzustellen. Jede Buchung ist durch einen Beleg zur Grundlage des Sachverhalts zu dokumentieren.

3.5

Wirtschaftliches Eigentum

Vermögensgegenstände sind in der Vermögensrechnung des Eigentümers aufzunehmen; ist ein Vermögensgegenstand nicht dem Eigentümer, sondern einem anderen wirtschaftlich zuzurechnen, hat dieser ihn in seiner Vermögensrechnung auszuweisen (§ 246 Absatz 1 Satz 2 HGB). Wirtschaftlicher Eigentümer ist derjenige, der die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand in einer Weise ausübt, dass dadurch der nach bürgerlichem Recht Berechtigte wirtschaftlich auf Dauer von der Einwirkung ausgeschlossen ist. Die tatsächliche Sachherrschaft hat somit i. d. R. derjenige, bei dem Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten der Sache liegen. Für die Beurteilung, bei welcher Budgeteinheit Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten der Sache liegen, ist maßgeblich auf die haushalterische Veranschlagung von Einnahmen (z.B. Mieten, Erlöse) und Ausgaben (z.B. Bewirtschaftungskosten, Erhaltungsaufwand) abzustellen. Beteiligungen werden bei derjenigen obersten Landesbehörde ausgewiesen, deren Geschäftsbereich diese gemäß Beteiligungsbericht der Landesregierung zugewiesen sind.

3.6

Vorräte

Es kann der Ausweis der Vorräte unterbleiben, soweit hierbei Grenzen von 5 000 Euro pro Gegenstand bzw. 50 000 Euro pro Gruppe nicht überstiegen werden.

3.7

Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände

Nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände werden nicht bilanziert, auch wenn ein Vertragsverhältnis zwischen Budgeteinheiten, Landesbetrieben, Sondervermögen und Körperschaften des Landes besteht.

4

Bewertungsgrundsätze

4.1

Einzelbewertung

Vermögensgegenstände und Schulden sind einzeln anzusetzen, soweit nicht ein anderes handelsrechtliches Verfahren (Inventurvereinfachung und Bewertungsvereinfachung) zulässig ist.

4.1.1

Ein Vermögensgegenstand ist in der Bilanz anzusetzen, wenn die Budgeteinheit wirtschaftlicher Eigentümer ist und dem Ansatz kein Bilanzierungsverbot entgegensteht.

4.1.2

Der Vermögensgegenstand muss über das Haushaltsjahr hinaus für die öffentliche Verwaltung einen Nutzen stiften, selbständig bewertbar und selbständig verwertbar bzw. veräußerbar sein.

4.2

Vorsichtsprinzip

Es ist das Vorsichtsprinzip des § 252 Absatz 1 Nummer 4 HGB zu beachten.

4.3

Erstmalige Bewertung des Vermögens (Eröffnungsbilanz)

Grundlage für den Wertansatz stellen die bis zum Eröffnungsbilanzstichtag fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten (fiktive AHK) dar. Als fiktive Anschaffungs- oder Herstellungskosten kann auch der vorsichtig geschätzte Zeitwert gelten. Für die Ermittlung des vorsichtig geschätzten Zeitwertes wird auf die Ausführungen zu den einzelnen Posten der Vermögensrechnung im Bilanzierungs- und Bewertungsleitfaden verwiesen. Für das Umlaufvermögen ist entsprechend zu verfahren.

4.4

Folgebilanzen

Nach dem Beginn der Buchungstätigkeit in EPOS.YYY angeschaffte oder hergestellte Vermögensgegenstände sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.

4.4.1

Abschreibungen

Wertminderungen von Vermögensgegenständen durch Gebrauch, technischen Fortschritt und sonstige Gründe sind durch Abschreibungen zu erfassen.

4.4.1.1

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist (abnutzbare Anlagengüter), sind durch regelmäßige, jährliche, planmäßige Abschreibung entsprechend ihrer gewöhnlichen Nutzungsdauer zu mindern. Zur Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von einzelnen Anlagegütern sind die amtlichen Abschreibungstabellen des Bundesministeriums der Finanzen („AfA-Tabelle AV“) anzuwenden. Die Nutzungsdauer von Gebäuden richtet sich nach § 7 Absatz 4 Einkommensteuergesetz.

4.4.1.2

Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens unterliegen nicht der planmäßigen Abschreibung.

4.4.1.3

Abnutzbare und nicht abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Wert voraussichtlich dauerhaft gemindert ist, sind außerplanmäßig auf den beizulegenden Wert am

Bilanzstichtag abzuschreiben, wenn dieser Wert niedriger ist als der Buchwert. Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens sind ungeachtet einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung immer auf den Bilanzstichtagswert abzuschreiben, soweit dieser Wert niedriger ist als der Buchwert.

4.4.2

Zuschreibungen

Entfallen die Gründe für eine außerplanmäßige Abschreibung des Anlagevermögens in den späteren Jahren ganz oder teilweise (§ 253 Absatz 5 HGB), ist der Wert des außerplanmäßig abgeschriebenen Vermögensgegenstands auf den aktuellen Wert zu erhöhen. Hierbei gilt als Obergrenze der Wert, der sich aus einer zwischenzeitlich anzusetzenden planmäßigen Abschreibung ergeben hätte (fortgeführte Anschaffungs-/ Herstellungskosten).

Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens sind ebenfalls entsprechend zuzuschreiben. Als Obergrenze gelten hier die ursprünglichen Anschaffungs-/ Herstellungskosten.

4.4.3

Vermögensabgänge

Mengenmäßige Verminderungen der Vermögensgegenstände sind mit dem Buchwert zu erfassen. Der Abgang eines Vermögensgegenstands mit einem Erlös über dem Buchwert, wird als Ertrag, mit einem Erlös unter dem Buchwert als Aufwand aus Anlagenabgängen in der Ergebnisrechnung erfasst. Wird ein Vermögensgegenstand für Zwecke einer anderen Bewilligung nach § 61 Absatz 1 Satz 1 Landeshaushaltsordnung an eine andere Budgeteinheit abgegeben, so gilt als voller Wert der bei der abgebenden Budgeteinheit geführte Buchwert des Vermögensgegenstands zum Zeitpunkt des Eigentümerwechsels. Die abgebende Budgeteinheit hat der aufnehmenden Budgeteinheit die ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten, den Zeitpunkt der Anschaffung oder der Inbetriebnahme und die Nutzungsdauer mitzuteilen.

4.4.4

Nicht verbrauchtes Vorratsvermögen

Nicht verbrauchtes Vorratsvermögen ist in der Bilanz aufwandsneutral auszuweisen.

4.5

Bewertungsvereinfachungsverfahren

Die Bewertung von Vermögensgegenständen kann in geeigneten Fällen durch Vereinfachungsverfahren (§§ 240 Absatz 3 und 4, 241, 256 HGB) erfolgen. Die Zustimmung des Finanzministeriums ist einzuholen. Das Finanzministerium informiert den Landesrechnungshof.

4.5.1

Verbrauchsfolgeverfahren

Die handelsrechtlichen Bewertungsvereinfachungsverfahren des § 256 HGB sind mit der Maßgabe zulässig, dass als Verbrauchsfolgeverfahren lediglich die FIFO- und die LIFO-Methode (first in first out bzw. last in first out) angewandt werden dürfen.

4.5.2

Festwertverfahren

Bei Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens und bei den Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen kann das Festwertverfahren angewendet werden und somit eine jährliche Inventur ersetzen. Voraussetzung hierfür ist, dass die Vermögensgegenstände bei Abgang oder Verbrauch regelmäßig ersetzt werden, ihr Gesamtwert insgesamt von nachrangiger Bedeutung ist, die Menge, der Wert und die Zusammensetzung des Bestands nur geringen Veränderungen unterliegen und in der Regel alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchgeführt wird. Der Gesamtwert ist dabei von nachrangiger Bedeutung, wenn er fünf Prozent der durchschnittlichen Bilanzsumme der vorangegangenen fünf Vermögensrechnungen nicht übersteigt. Der Einsatz des Festwertverfahrens bedingt die Einwilligung durch das Finanzministerium. Das Festwertverfahren ist nicht anzuwenden bei Vermögensgegenständen, deren betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer weniger als ein Jahr beträgt.

4.6

Rückstellungen

Rückstellungen sind von den Budgeteinheiten in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages anzusetzen (§ 253 Absatz 1 Satz 2 HGB).

5

Gliederungsgrundsätze

5.1

Gliederung der Vermögens- und Erfolgsrechnung

Die Gliederung der Vermögens- und Erfolgsrechnung hat nach den im EPOS.YYY-SAP-System vorgesehenen Gliederungen zu erfolgen, eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig.

5.2

Verwaltungskontenrahmen (VKR)

Die Erfassung von Geschäftsvorfällen im Rahmen der staatlichen doppelten Buchführung erfolgt auf Konten. Die Gliederung der Konten richtet sich nach dem Verwaltungskontenrahmen nach § 10 Absatz 2 Satz 4 Haushaltsgrundsätzegesetz i. V. m. § 49a Haushaltsgrundsätzegesetz. Er ist Grundlage für die einheitliche Erfassung von Geschäftsvorfällen. Bei der Zuordnung der Geschäftsvorfälle zu den Gliederungseinheiten sind die Zuordnungsvorschriften des Verwaltungskontenrahmens und des Kontierungsleitfadens des Landes Nordrhein-Westfalen zu beachten.

6

Zahlungsverkehr

Der Zahlungsverkehr der Budgeteinheiten erfolgt über die Landeskasse Düsseldorf als eigene technische Budgeteinheit.

7

Finanzrechnung

7.1

Finanzrechnung

In der Finanzrechnung ist die Veränderung des Zahlungsmittelbestandes in Form einer Kapitalflussrechnung (Cashflow-Rechnung) wie folgt darzustellen:

- a) Cashflow I aus der laufenden Geschäftstätigkeit,
- b) Cashflow II aus der Investitionstätigkeit und
- c) Cashflow III aus der Finanzierungstätigkeit.

7.2

Direkte Methode

Die jeweiligen Cashflows sind nach der direkten Methode auf der Basis von Zahlungsdaten zu ermitteln.

Zweiter Abschnitt – Kosten- und Leistungsrechnung

8

Vollkostenrechnung

Im Ergebnisbudget sind von der Budgeteinheit über eine Vollkostenrechnung alle Aufwendungen und Erträge über die Rechenschritte Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung verursachungsgerecht zu verteilen.

9

Kostenartenrechnung

Erlöse und Kosten werden über Kostenarten insoweit Kostenstellen und Kostenträgern zugeordnet, wie sie Erträge oder Aufwendungen darstellen.

10

Kostenstellenrechnung

10.1

Kostenstellenrechnung

Die Kostenstellen werden anhand der Aufbauorganisation gebildet. Sie müssen die gesamte Dienststelle umfassen.

10.2

Kostenstellenbeschreibung

Für jede Kostenstelle ist eine Kostenstellenbeschreibung zu erstellen.

10.3

Kostenstellenverantwortliche Person

Für jede Kostenstelle ist eine verantwortliche Person zu benennen. Eine Person kann für mehrere Kostenstellen verantwortlich sein, jedoch können nicht mehrere Personen – Vertretungsgründe ausgenommen – für ein und dieselbe Kostenstelle verantwortlich sein.

10.4

Vorkostenstellen

10.4.1

Verpflichtende Vorkostenstellen

Soweit entsprechende Organisationseinheiten vorhanden sind, bzw. entsprechende Tätigkeiten ausgeübt werden, sind Vorkostenstellen zu bilden für Intendanz (Leitungs- und Assistenz-Personal sowie zugehörige Sachkosten), Liegenschaften/Facilitymanagement, Druckerei/Kopier- und Vervielfältigungsstelle, Fahrbetrieb/Fahrbereitschaft sowie IT-Service und IUK (Internet und Kommunikation).

10.4.2

Weitere Vorkostenstellen

Für Zwecke der Binnensteuerung oder einer verursachungsgerechteren Kostenzuordnung können weitere Vorkostenstellen ausgebildet werden. Diese müssen landeseinheitlichen Vorkostenstellengruppen zuordenbar sein.

10.4.3

Drei-Personen-Vorbehalt

Vorkostenstellen dürfen nur gebildet werden, wenn mindestens drei Personen zugeordnet werden können; andernfalls sind die Personalkosten der Vorkostenstelle Intendanz zuzuordnen. Eine

Bildung von Vorkostenstellen ohne Personalkosten zur Abbildung der übrigen Kosten ist hiervon unbenommen.

11

Kostenträgerrechnung

11.1

Produktbildung

In jeder Budgeteinheit sind Produkte oder Interne Produkte zu bilden, die sich am Leistungsauftrag und an den Zielen der Budgeteinheit orientieren. Ein Produkt ist eine Verwaltungsleistung oder ein Bündel dieser Leistungen bzw. das Ergebnis von Leistungserstellungsprozessen, die sich an Empfänger außerhalb der Gebietskörperschaft bzw. des Landeshaushalts richten. Interne Produkte in diesem Sinne sind Leistungen von einer Budgeteinheit an eine andere Budgeteinheit. Die Zuordnung von Produkten erfolgt zu der Budgeteinheit, die für die Produkterstellung und Zielerreichung verantwortlich ist. Bei der Produktbildung sollen folgende Voraussetzungen je Produkt kumulativ erfüllt sein:

- a) Das Produkt / Interne Produkt wird dauerhaft erstellt bzw. geleistet.
- b) Die Aufgaben bzw. Leistungen des Produktes / Internen Produktes sind abschließend definierbar und die messbaren Wirkungen als Produktziel bestimmbar.
- c) Das Produkt / Interne Produkt ist durch seine Eigenschaften eindeutig von anderen Produkten abgrenzbar.
- d) Das Produktergebnis ist quantifizierbar. Die Qualität des Produkts / Internen Produkts ist messbar.
- e) Die Verantwortlichkeit für das Produkt / Interne Produkt kann klar geregelt werden.
- f) Kosten und Erlöse, Mengen und Zeiten sowie Qualitäten des Produkts / Internen Produkts sind planbar, steuerbar und damit budgetierbar. Interne Produkte sind nach Leistungsempfängern aufzugliedern.

11.2

Verrechnung von Internen Produkten

Ab einer Höhe der Aufwendungen von 2 500 Euro bei einmaligen Internen Produkten oder einem Jahresbetrag von 2 500 Euro bei fortdauernden Leistungen sind Interne Produkte zu Produkten gegenüber der empfangenen Budgeteinheit verursachungsgerecht und vollständig mit ihren Erträgen und Aufwendungen zu verrechnen und dieser zuzuordnen.

11.3

Bildung von Produktgruppen

Produkte, die unter sachlichen Gesichtspunkten gleichartigen Zielen dienen, sind zu einer Produktgruppe zusammenzufassen. Produktgruppen sind derart zu bilden, dass sie steuerungsrelevant sind und das Aufgabengebiet der Budgeteinheit und Budgetuntereinheit vollständig abdecken. In den Ministerien sind entsprechende ministerielle Geschäftsfelder zu bilden. Produktgruppen sind jeweils auf der untersten, im Integrierten Produktrahmen (IPR) vorgegebenen Produktebene (sogenannte Dreisteller) numerisch zuzuordnen.

11.4

Mindestanforderungen an Produktgruppen (Wesentlichkeitsgrenzen)

Die im Haushaltsplan aufzunehmenden Produktgruppen sollen einen Wert von mindestens 1 Millionen Euro aufweisen. Soweit sich eine Produktgruppe aus mindestens 90 v.H. für interne Produkte und bis zu 10 v.H. für (externe) Produkte oder umgekehrt zusammensetzt, ist nur eine Produktgruppe abzubilden. Der geringere Anteil geht in der Produktgruppe mit dem überwiegenden Anteil unter. Unabhängig davon kann eine Produktgruppe eigenständig abgebildet werden, wenn deren Kosten mindestens 20 Millionen Euro betragen.

11.5

Erfassung von Produkten und Produktgruppen

Die zu erbringenden Produktgruppen bzw. Produkte sind nach ihrer Menge mit mindestens einer verbindlichen Kennzahl zu erfassen. Je Produkt / Internem Produkt sind Gesamtkosten, Stückzahlen, Stückkosten und der Personalkostenanteil zu ermitteln.

11.6

Plankostenrechnung

Es ist sukzessive eine Plankostenrechnung zum Zwecke einer Budgetplanung anzuwenden, um Planansätze für künftige Perioden aus Ist-Ergebnissen des zurückliegenden Haushaltsjahres, absehbaren Bereinigungen, aktualisierten Planungsüberlegungen und Vergleichswerten ableiten zu können.

11.7

Erfassung von Transferprogrammen und Transferprogrammgruppen

Geldleistungen aus dem Landeshaushalt an Dritte, die entweder aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen oder als Zuwendungen für Maßnahmen oder an Institutionen gewährt werden, sind bei der Budgeteinheit als Transferprogramme in der Kosten- und Leistungsrechnung entsprechend der haushalterischen Veranschlagung in einem Transfermittelbudget über Kostenträger abzubilden. Für jedes Transferprogramm ist mindestens eine verbindliche Kennzahl zu erfassen. In sachlich begründeten Fällen können mehrere Transferprogramme zu einer gemeinsamen Transferprogrammgruppe zugeordnet werden, um Deckungsfähigkeiten zu dokumentieren.

11.8

Eine Verrechnung zwischen Transferprogrammen und anderen Objekten der Kosten- und Leistungsrechnung findet nicht statt.

11.9

Differenzierung von Transferprogrammen

Transferprogramme sind nach Zuwendungen und gesetzlichen Leistungen zu unterscheiden.

11.10

Zuwendungen

Zuwendungen sind zu unterteilen nach nicht rückzahlbaren Leistungen und bedingt oder unbedingt rückzahlbaren Leistungen (zweckgebundene Darlehen).

11.11

Nicht rückzahlbare Leistungen

Nicht rückzahlbare Leistungen sind zu unterscheiden nach zweckgebundenen Zuschüssen an nichtöffentliche Empfänger, Zuweisungen an öffentliche Empfänger (außerhalb des Landes Nordrhein-Westfalen) und Schuldendiensthilfen.

11.12

Transfermittelbewirtschaftungskosten

Für Zwecke der eindeutigen Zuordnung von Bewirtschaftungskosten zum jeweiligen Transferprogramm ist jeweils bei jeder in die Bewirtschaftung des Transferprogramms eingebundenen Budgeteinheit ein korrespondierender Kostenträger auszuprägen, auf dem die Bewirtschaftungskosten vollständig und verursachungsgerecht erfasst werden.

11.13

Kostenträgerverantwortliche Person

Für jeden Kostenträger ist eine verantwortliche Person zu benennen. Eine Person kann für mehrere Kostenträger verantwortlich sein, jedoch können nicht mehrere Personen – Vertretungsgründe ausgenommen – für ein und dieselbe Kostenträger verantwortlich sein.

12

Kostensammler

Für Auswertungszwecke können innerhalb einer Budgeteinheit Kostensammler eingerichtet werden. Kostensammler werden mit Kosten oder Erlösen von Kostenstellen belastet und sind vollständig auf Kostenträger der Budgeteinheit zu entlasten.

Von einem Abdruck der Anlagen wurde abgesehen; die verbindlichen Anlagen sind nur in der elektronischen Version des entsprechenden Ministerialblattes des Landes Nordrhein-Westfalen (MBI. NRW.) und in der Sammlung aller geltenden Erlasse des Landes Nordrhein-Westfalen (SMBI. NRW.) veröffentlicht (<https://recht.nrw.de>).

MBI. NRW. 2017 S. 398.

Anlagen

Anlage 1 (Anlage 1)

[URL zur Anlage \[Anlage 1\]](#)

Anlage 2 (Anlage 2)

[URL zur Anlage \[Anlage 2\]](#)

Anlage 3 (Anlage 3)

[URL zur Anlage \[Anlage 3\]](#)

Anlage 4 (Anlage 4)

[URL zur Anlage \[Anlage 4\]](#)

Anlage 5 (Anlage 5)

[URL zur Anlage \[Anlage 5\]](#)

Anlage 6 (Anlage 6)

[URL zur Anlage \[Anlage 6\]](#)