



**Leitfaden zur Abbildung von
Transfer- und Drittmitteln
im Programm EPOS.NRW**

Stand: 15.07.2013

Dieser Bericht beinhaltet 59 Seiten

Inhaltsverzeichnis

1	Zielsetzung/Begriffsabgrenzung	1
2	Rechtliche Rahmenbedingungen	2
3	Begriffsklärungen Transfermittel	3
3.1	Transfermittel	3
3.2	Bewirtschaftung	4
4	Hinweise zur Bilanzierung von Transfermitteln	6
4.1	Zuwendungsverhältnis	6
4.1.1	Aktivierung im Anlagevermögen	7
4.1.1.1	Festlegung	7
4.1.1.2	Begründung	7
4.1.2	Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten	8
4.1.2.1	Festlegung	8
4.1.2.2	Begründung	8
4.1.3	Passivierung	8
4.1.3.1	Festlegung	8
4.1.3.2	Begründung	8
4.2	Gesetzliche Leistung	11
4.2.1	Einzelmaßnahmen	11
4.2.1.1	Förderantrag liegt noch nicht vor	11
4.2.1.2	Förderantrag liegt bereits vor, ist aber ungeprüft	11
4.2.1.3	Förderantrag bereits bewilligt	11
4.2.2	Dauer-Verwaltungsakte	12
4.3	Sonderfall: Darlehen	12
4.4	Sonderfall: Bürgschaften	12
4.5	Sonderfall: atypische Steuervergütungen	13
4.6	Wertansätze im Übrigen	13
5	Buchungsgrundsätze (Transfermittel)	14
5.1.1	Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse	14
5.1.1.1	Festlegung	14
5.1.1.2	Begründung	14
5.1.2	Kofinanzierung (Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen)	14
5.1.2.1	Festlegung	14
5.1.2.2	Begründung	14

6	Allgemeine Vorgehensweise im Rahmen der Abbildung von Drittmitteln	15
6.1	Abbildung in der Vermögensrechnung / Anlagenbuchhaltung	19
6.1.1	Abbildung von Investitionszuschüssen	19
6.1.2	Abbildung von Betriebskostenzuschüssen	23
6.2	Abbildung in der Erfolgsrechnung	26
6.2.1	Abbildung von Investitionszuschüssen	26
6.2.2	Abbildung von Betriebskostenzuschüssen	29
6.3	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	30
6.3.1	Abbildung von Investitionszuschüssen	33
6.3.2	Abbildung von Betriebskostenzuschüssen	33
6.4	Abbildung in der Budgetierung	34
6.4.1	Abbildung pauschaler Zuschüsse	35
6.4.2	Abbildung zweckgebundener Zuschüsse im Rahmen von Projekten	35
6.5	Steuerliche Sachverhalte	36
7	Abbildung einzelner Drittmittelarten	37
7.1	Zweckgebundene Zuschüsse	37
7.1.1	Zahlungsbasierte Abrechnung zweckgebundener Zuschüsse	37
7.1.2	Strukturfonds der EU (EFRE)	38
7.1.2.1	Förderungsstatuten, Rechtsgrundlage	38
7.1.2.2	Abbildung in der Vermögensrechnung	38
7.1.2.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	38
7.1.2.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	39
7.1.2.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	40
7.1.3	Bund-Länder Programm-Lehre	40
7.1.3.1	Förderungsstatuten	40
7.1.3.2	Abbildung in der Vermögensrechnung	41
7.1.3.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	41
7.1.3.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	42
7.1.3.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	43
7.1.4	Hochschulpakt II	43
7.1.4.1	Förderungsstatuten	43
7.1.4.2	Abbildung in der Vermögensrechnung	44
7.1.4.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	44
7.1.4.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	45
7.1.4.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	45
7.1.5	7. EU-Forschungsrahmenprogramm	45
7.1.5.1	Förderungsstatuten	45
7.1.5.2	Abbildung in der Vermögensrechnung	46
7.1.5.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	46

7.1.5.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	47
7.1.5.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	48
7.1.6	Zuschüsse für Investitionen (Art. 91b GG)	49
7.1.6.1	Förderungsstatuten	49
7.1.6.2	Abbildung in der Vermögensrechnung	49
7.1.6.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	49
7.1.6.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	50
7.1.6.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	50
7.2	Pauschale Zuschüsse	51
7.2.1	BMBF-Projektpauschale	51
7.2.1.1	Förderungsstatuten	51
7.2.1.2	Abbildung in der Vermögensrechnung (Anlagenbuchhaltung)	51
7.2.1.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	51
7.2.1.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	52
7.2.1.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	52
7.2.2	DFG-Programmpauschale	52
7.2.2.1	Förderungsstatuten	52
7.2.2.2	Abbildung in der Vermögensrechnung	53
7.2.2.3	Abbildung in der Erfolgsrechnung	53
7.2.2.4	Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung	53
7.2.2.5	Auswirkungen auf die Budgetierung	54

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Übersicht Transfermittel – doppelte Abbildung.....	13
Abbildung 2: Übersicht Zuschussarten	15
Abbildung 3: Investitionszuschuss in KLR, Vermögens- und Erfolgsrechnung.....	17
Abbildung 4: Betriebskostenzuschuss in KLR, Vermögens- und Erfolgsrechnung.....	18
Abbildung 5: Ablauf eines Investitionszuschusses in der Vermögensrechnung.....	19
Abbildung 6: Bildung eines Sonderpostens für Investitionskosten	21
Abbildung 7: Investitionszuschüsse in der Anlagenbuchhaltung.....	22
Abbildung 8: Ablauf eines Betriebskostenzuschusses in der Vermögensrechnung	24
Abbildung 9: Verteilung von Drittmitteln auf Kostenarten.....	31
Abbildung 10: Verteilung von Drittmitteln auf Kostenstellen	32
Abbildung 11: Verteilung von Drittmitteln auf Kostenträger	33
Abbildung 12: Budgetierung von Drittmitteln	35
Abbildung 13: Überleitungsmatrix Erlössicht auf Zahlungssicht.....	37

1 Zielsetzung/Begriffsabgrenzung

Dieser Leitfaden konkretisiert im Verbund mit den geltenden Gesetzen sowie den landesspezifischen Verwaltungsvorschriften und Richtlinien den Umgang mit **empfangenen Drittmitteln** sowie mit **geleisteten Transfermitteln** in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie in der Budgetierung.

Dieser Leitfaden richtet sich an die EPOS.NRW-Budgeteinheiten und an die EPOS.NRW-Modellbehörden. Er enthält in den **Tz. 3 bis 5** Aussagen zu Transfermitteln und in den **Tz. 6 bis 7** Aussagen zu Drittmitteln. In Tz. 7 werden einige ausgewählte Drittmittel-Sachverhalte erläutert.

Der Begriff „Transfermittel“ stellt auf den Blickwinkel des Leistenden ab. Zahlt eine Budgeteinheit – entweder als Zuwendung oder als gesetzliche Leistung – Geldmittel an Dritte ist unter den weiteren Voraussetzungen der Budgetierungsrichtlinie von „Transfermitteln“ auszugehen (vgl. Budgetierungsrichtlinie Tz. 3.1.4.2).

Der Begriff „Drittmittel“ stellt auf den Empfängerhorizont ab. So sind Mittel, die eine Budgeteinheit von Dritten z.B. als Zuwendungen erhält „Drittmittel“.

2 Rechtliche Rahmenbedingungen

Nach § 25 Abs. 1 des Haushaltsgesetzes 2013 wird in der Landesverwaltung schrittweise die Integrierte Verbundrechnung mit den Komponenten Vermögensrechnung, Ergebnisrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Finanzrechnung als Basis einer produktorientierten Haushaltssteuerung eingeführt. Die Landesregierung bestimmt die Bereiche, die an dem EPOS.NRW-Modellversuch zur Einführung der Integrierten Verbundrechnung teilnehmen (EPOS.NRW-Behörden).

Nach § 25 Abs. 3 Haushaltsgesetz 2013 wird das Rechnungswesen in den EPOS.NRW-Behörden nach den Grundsätzen der staatlichen doppelten Buchführung gemäß § 7a des Haushaltsgrundsätzegesetzes (HGrG) gestaltet. Ferner ist das Finanzministerium nach § 25 Abs. 4 Haushaltsgesetz 2013 ermächtigt, zur Umsetzung Verwaltungsvorschriften zu erlassen.

Nach § 7a Abs. 1 HGrG folgt die staatliche doppelte Buchführung den Vorschriften des Ersten und des Zweiten Abschnitts Erster und Zweiter Unterabschnitt des Dritten Buches Handelsgesetzbuch und den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und Bilanzierung.

Nach § 7a Abs. 2 i.V.m. § 49a HGrG erfolgt die Konkretisierung handelsrechtlicher Regelungen sowie die Festlegung abweichender Regelungen in den Standards für die staatliche doppelte Buchführung (Standards staatlicher Doppik). Diese Standards legen für die öffentlichen Haushalte einheitliche Ansatz-, Bewertungs- und Darstellungsregeln fest.

Für den Ansatz, die Bewertung und die Darstellung von Drittmitteln im Programm EPOS.NRW sind daher die Standards staatlicher Doppik i.V.m. dem Handelsrecht maßgeblich. Ferner gelten die durch das Finanzministerium erlassenen Verwaltungsvorschriften sowie herausgegebenen Richtlinien und Leitfäden.

Grundsätzliche Festlegungen zum Buchungsverhalten erläutert die Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie. Im Geschäftsvorfallsleitfaden werden typische Buchungsgeschäftsvorfälle in der für den Landesmaster EPOS.NRW festgelegten Form erläutert. Fragen der Kontierung, insbesondere der Auswahl der einzelnen Anlagenklassen (Anlagenbuchhaltung) oder Sachkonten (Finanzbuchhaltung) sind im Kontierungsleitfaden geregelt.

Zu Fragen der Kosten- und Leistungsrechnung wird auf die Richtlinie zur Kosten- und Leistungsrechnung sowie auf die Kennzahlenrichtlinie verwiesen.

Die Budgetierung ist in der Budgetierungsrichtlinie sowie im Budgetierungsleitfaden geregelt.

Ferner sind die für die Förderung einschlägigen Regelungen der Landeshaushaltsordnung, die Förderrichtlinien und sonstigen Bestimmungen zu beachten.

3 Begriffsklärungen Transfermittel

3.1 Transfermittel

Transfermittel im Sinne des Programms EPOS.NRW sind in der EPOS.NRW-Budgetierungsrichtlinie definiert (Budgetierungsrichtlinie Tz. 3.1.4.2). Danach sind Transfermittel Geldleistungen aus dem Landeshaushalt an Dritte, die in sogen. Transferprogrammen entweder aufgrund **gesetzlicher Verpflichtungen** oder als **Zuwendungen bzw. Zuschüsse** für Maßnahmen oder an Institutionen gewährt werden. Eigentümer oder wirtschaftlicher Eigentümer der mit den Geldleistungen erworbenen Vermögensgegenstände bzw. Verantwortlicher der Maßnahmen ist in diesen Fällen nicht (mehr) das Land.

Zu den Transfermitteln gehören aus inhaltlicher Sicht:

- Zuweisungen an öffentliche Empfänger (ohne Land NRW) einschließlich der Weitergabe erhaltener Zuweisungen von Dritten (z.B. EU oder Bund),
- Zweckgebundene Zuschüsse an nichtöffentliche Empfänger,
- Schuldendiensthilfen,
- Zweckgebundene Darlehen,
- Geldleistungen, auch soweit sie aufgrund eines unmittelbar durch Rechtsvorschriften begründeten Rechtsanspruchs geleistet werden (gesetzliche Leistungen).

Es ergibt sich folgendes Bild:



Abbildung 1 Übersicht Transfermittel

Zu den Transfermitteln gehören dagegen nicht:

- Sachleistungen,
- Entgelte aus Verträgen, die den Preisvorschriften für öffentliche Aufträge unterliegen,

- Satzungsgemäße Mitgliedsbeiträge einschließlich Pflichtumlagen,
- Ersatz von Aufwendungen¹.

In Phase II des Programms EPOS.NRW orientiert sich die Zuordnung von Haushaltsansätzen zu einem Transfermittelbudget, das für ein oder mehrere Transferprogramme gebildet wird, an der kameralen Gruppierung. **Bei Haushaltsansätzen der Hauptgruppe 6 sowie der Obergruppen 88 und 89 ist grundsätzlich eine Zuordnung zum Transfermittelbudget vorzunehmen.**

In den Fällen, in denen kameral durch Deckungsfähigkeiten verknüpfte Einnahmen und Ausgaben unterschiedlichen Budgetarten zuzuordnen wären, ist die Ausgaben-/Aufwandsseite in der Betrachtung führend. Daraus folgt, dass Zuweisungen, die eine Budgeteinheit von dritter Seite erhält bzw. zweckgebundene Einnahmen ebenfalls dem Transferbudget zugeordnet werden, wenn eine haushalterische Verknüpfung mit Haushaltsansätzen der Hauptgruppe 6 sowie der Obergruppen 88 und 89 besteht. Zugewiesene Mittel, die per Haushaltsvermerk in die „Produktion“ der jeweiligen Budgeteinheit mit einfließen (i.d.R. HGr. 5), werden dagegen dem Ergebnisbudget zugeordnet.

Transfermittelbudgets sind von den Verwaltungsaufwendungen (Bewirtschaftungs- bzw. Administrationskosten) zu trennen und folglich nicht mit dem Ergebnisbudget für die Verwaltung zu vermischen (keine gegenseitige Deckungsfähigkeit). Auch verschiedene (im Haushalt gesondert veranschlagte) Transferprogramme einer Budgeteinheit sind nicht gegenseitig deckungsfähig. Sie sind daher getrennt auszuweisen, da der Haushaltsgesetzgeber explizit seine politische Entscheidung für die etatisierten Transferprogramme getroffen hat.

Wenn nach politischer Entscheidung die Bewirtschaftung der Transfermittel auf eine andere Budgeteinheit als auf diejenige Budgeteinheit, bei der die Transfermittel veranschlagt sind, übertragen wird, dann ist der bewirtschaftenden Budgeteinheit die Bewirtschaftungs- und Buchungsberechtigung der Transfermittel zu übertragen (**Auftragsbewirtschaftung**).

Die Transfermittel selbst (nicht deren Bewirtschaftungskosten) gehen in die Kosten- und Leistungsrechnung derjenigen Budgeteinheit ein, bei der die Transfermittel veranschlagt sind.

Bezug nehmend auf die vorstehenden Grundsätze kommt es darauf an, zur Haushaltsanmeldung das Transfermittelbudget so zu strukturieren, dass ggf. erforderliche Deckungsfähigkeiten zwischen einzelnen Transfermaßnahmen dadurch erreicht werden, dass diese Mittel haushaltstechnisch in einem Transferprogramm zusammengefasst werden. Sollten im Übrigen Deckungsfähigkeiten für haushaltstechnisch getrennte Transferprogramme hergestellt werden, sind dafür entsprechende Haushaltsvermerke auszubringen.

Bei der Strukturierung der Transfermaßnahmen sind die Erfordernisse einer Abbildung von Kofinanzierungen (Tz. 5.1.2) zu berücksichtigen-

3.2 Bewirtschaftung

Der Begriff „Bewirtschaftung“ wird in Verwaltungskreisen regelmäßig im Zusammenhang mit Haushaltsangelegenheiten verwendet, wobei die Definitionen teilweise unscharf sind.

¹ Sofern diese der HGr. 6 zuzuordnen sind.

Während unter „Bewirtschaftung“ im Allgemeinen sowohl zahlreiche Maßnahmen zur Haushaltsplanung (Veranschlagung) als auch alle im Rahmen des Haushaltsvollzugs vorkommenden Vorgänge verstanden werden können, soll hier im Hinblick auf die Zielsetzung, die Einbeziehung der Transfermittel in das EPOS.NRW-SAP-System vorzubereiten (vergl. Abschnitt 1), der **Begriff „Bewirtschaftung“ enger gefasst** werden und nur die Angelegenheiten des Haushaltsvollzuges betreffen. So werden hier für z.B. vom Haushaltsgesetzgeber bewilligte Transferprogramme alle Verwaltungshandlungen, die sich auf eine Antragsprüfung, auf die Bewilligung, auf Zahlung und Buchung sowie auf eine Verwendungsprüfung erstrecken (wobei letztere nur am Rande durch das EPOS.NRW-SAP-System berührt werden dürfte, z.B. in Auskunftersuchen und im BI), unter dem Begriff „Bewirtschaftung“ subsumiert.

Die Zuordnung von Transfermitteln folgt der Veranschlagung im Haushaltsplan. Im Sinne einer Vereinheitlichung sollte für jedes Ressort eine zentrale Veranschlagung von Transfermitteln bei den Ministerien angestrebt werden. Dieser Entscheidung des Haushaltsgesetzgebers folgt die Buchung des Mittelabflusses auf der betreffenden Veranschlagungsebene, selbst wenn die Bewirtschaftung in einer nachgeordneten Behörde erfolgt. Die Buchungsberechtigung kann also ebenso wie die Bewirtschaftungsbefugnis delegiert werden. Transfermittel werden als Programme auf eigenen Kostenträgern im Transfermittelbudget abgebildet. Bei allen an der Bewirtschaftung eines Transferprogramms beteiligten Behörden und Einrichtungen werden die anfallenden Verwaltungskosten je Transferprogramm auf Produkten im Ergebnisbudget als eigenen Kostenträgern gesammelt, damit eine eindeutige Zuordnung von Bewirtschaftungskosten zu den zu bewirtschaftenden Transfermitteln sichergestellt werden kann (vgl. Steuerungskonzept EPOS.NRW für Phase II vom 07.05.2013, Tz. 6.1.9).

4 Hinweise zur Bilanzierung von Transfermitteln

Gemäß der Transfermitteldefinition sind selbige in solche Geldleistungen aus dem Landeshaushalt an Dritte zu unterteilen, die entweder unmittelbar aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen oder als Zuwendungen bzw. Zuschüsse für Maßnahmen oder an Institutionen gewährt werden. Ziel dieses Abschnitts ist es, für diese beiden Fallgruppen von Transfermitteln landeseinheitliche Festlegungen zur Buchung und Bilanzierung von Transfermitteln im Rahmen des Programms EPOS.NRW zu treffen. Gemäß den Standards für die staatliche doppelte Buchführung (Standards staatlicher Doppik) nach § 7a HGrG i. V. m. § 49a HGrG ist in der Definition und Abgrenzung von Vermögen (Aktivseite) und Schulden (Passivseite) für den öffentlichen Bereich geltendem Handelsrecht zu folgen, soweit nichts Abweichendes geregelt wird.

4.1 Zuwendungsverhältnis

Zuwendungen sind gemäß VV 1.1 zu § 23 LHO NRW Leistungen an Stellen außerhalb der Landesverwaltung zur Erfüllung bestimmter Zwecke. Dazu gehören zweckgebundene Zuschüsse, Zuweisungen, Schuldendiensthilfen und andere nicht rückzahlbare Leistungen sowie zweckgebundene Darlehen und andere bedingt oder unbedingt rückzahlbare Leistungen. Bedingt rückzahlbare Leistungen sind alle Zuwendungen, deren Rückzahlung in dem Zuwendungsbescheid an den Eintritt eines künftigen ungewissen Ereignisses gebunden wird. Als zweckgebundener Zuschuss gilt auch die Zahlung aufgrund einer Verlustdeckungszusage.

Keine Zuwendungen sind insbesondere Sachleistungen, Leistungen, auf die der Empfänger einen dem Grund und der Höhe nach unmittelbar durch Rechtsvorschriften begründeten Anspruch hat, Ersatz von Aufwendungen, Entgelte aufgrund von Verträgen, die den Preisvorschriften für öffentliche Verträge unterliegen, satzungsmäßige Mitgliedsbeiträge einschließlich Pflichtumlagen (vgl. VV 1.2 zu § 23 LHO NRW).

Folgende Zuwendungsarten sind zu unterscheiden:

1. Projektförderung

Zuwendungen zur Deckung von Ausgaben der Zuwendungsempfängerin oder des Zuwendungsempfängers für einzelne abgegrenzte Vorhaben (Projektförderung).

2. Institutionelle Förderung

Zuwendungen zur Deckung der gesamten Ausgaben oder eines nicht abgegrenzten Teils der Ausgaben der Zuwendungsempfängerin oder des Zuwendungsempfängers (institutionelle Förderung).

Sofern nachstehend nicht abweichend beschrieben, gelten die Regelungen zu gesetzlichen Leistungen (Tz. 4.2) analog.

4.1.1 Aktivierung im Anlagevermögen

4.1.1.1 Festlegung

Eine Aktivierung von Transferprogrammen als geleistete Investitionszuschüsse im Anlagevermögen, die nach den §§ 23, 44 LHO NRW im Wege der Zuwendung bewilligt werden, kommt im Rahmen von EPOS.NRW nicht in Betracht. Ein Rückforderungsanspruch ist jedoch als Forderung im Umlaufvermögen zu aktivieren, soweit er durch einen Rückforderungsbescheid geltend gemacht wird oder durch den Eintritt einer auflösenden Bedingung im Einzelfall entsteht.

4.1.1.2 Begründung

Nach der Definition in den Standards staatlicher Doppik muss für einen Bilanzansatz das Gut einen Nutzen über das Haushaltsjahr hinaus für die betreffende öffentliche Verwaltung bzw. einen ihrer Bereiche stiften, es muss nach der Verkehrsanschauung selbständig bewertbar und selbständig verwertbar bzw. veräußerbar sein. Sind diese Kriterien erfüllt, ist ein Vermögensgegenstand dann in der Bilanz anzusetzen, wenn er dem Bilanzierenden zugerechnet wird.

Eine Aktivierung von Transfermitteln wäre nach dem Vorstehenden in Betracht zu ziehen, wenn das Land durch den Transfer von Mitteln einen aktivierungspflichtigen Vermögensgegenstand erwerben würde. Dies ist jedoch schon begrifflich nach der im Rahmen des Programms EPOS.NRW entwickelten Definition von Transfermitteln nicht der Fall. Transferprogramme sind danach Geldleistungen aus dem Landeshaushalt an Dritte, die entweder unmittelbar aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen oder als Zuwendungen für Maßnahmen oder an Institutionen gewährt werden. Eigentümer oder wirtschaftlicher Eigentümer der mit den Geldleistungen erworbenen Vermögensgegenstände bzw. Verantwortlicher der Maßnahmen ist in diesen Fällen gerade nicht (mehr) das Land.

Zu denken wäre ferner an eine Aktivierung im Umlaufvermögen, wenn einer Zuwendung zugleich immer ein Rückforderungsanspruch immanent wäre. D.h., dass bereits in einem Bewilligungsbescheid der Rechtsgrund für eine Rückforderung des Transferbetrags z.B. bei zweckwidriger Verwendung zu sehen wäre. Dies ist nicht der Fall. Bei zweckwidriger Verwendung der zugewendeten Mittel ist der Zuwendungsbescheid aufzuheben und ein Rückforderungsbescheid zu erlassen, der einen eigenen Rechtsgrund darstellt. Aus den vorstehenden Gründen scheidet eine Aktivierung von Transfermitteln grundsätzlich aus (bezüglich der Ausnahme siehe nachfolgenden Exkurs zur Fehlbedarfs- und Anteilsfinanzierung). Dies gilt grundsätzlich auch, wenn ein Zuwendungsbescheid mit Nebenbestimmungen, Auflagen oder Bedingungen versehen ist.

Kommt es im Einzelfall zum Erlass eines Rückforderungsbescheides ist eine Aktivierung der damit einhergehenden Forderung im Umlaufvermögen vorzunehmen.

Exkurs: Fehlbedarfs- und Anteilsfinanzierung

Insbesondere in Fällen der Fehlbedarfsfinanzierung oder der Anteilsfinanzierung werden Zuwendungen unter einer auflösenden Bedingung gewährt. Mit dem Eintritt der Bedingung entfällt jedoch die Rechtswirkung. Der ursprüngliche Zuwendungsbescheid wird, ohne dass es einer gesonderten Aufhebung bedarf, unwirksam (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 VwVfG NRW). Im Bereich der Anteils- oder Fehlbedarfsfinanzierung ist es möglich, dass der Bedingungseintritt einen anteiligen Wegfall des Zuwendungsbescheides in dem Umfang bewirkt, indem sich Einnahmen

oder Ausgaben des Zuwendungsempfängers erhöhen oder vermindern. In den Fällen, in denen die Zuwendungen bereits geleistet wurden, sind diese mit der Vorlage des Verwendungsnachweises zurück zu erstatten. Insofern ist eine Aktivierung des Rückforderungsanspruches anzunehmen. Die Bedeutung des Eintritts einer auflösenden Bedingung für die Aktivierung eines Rückforderungsanspruches dürfte aus praktischen Gründen im Übrigen jedoch gering sein. Wegen der dem Zuwendungsempfänger zumeist weitgehend eingeräumten Deckungsfähigkeit (vgl. z.B. VV 1.2 zu § 44 LHO NRW) können Überschreitungen/Unterschreitungen einzelner Ausgaben- / Einnahmenansätze an anderer Stelle kompensiert werden.

Kommt es im Einzelfall zu einer Rückforderung, ist zu beachten, dass es dem Zuwendungsempfänger in der Praxis möglich sein kann, sich auf den Einwand des Wegfalls der Bereicherung zu berufen (§ 49a Abs. 2 VwVfG NRW in Verbindung mit § 818 Abs. 3 BGB). Ist die Einrede nach erfolgter rechtlicher Prüfung berechtigt ist die (Rück-) Forderung abzuschreiben.

4.1.2 Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten

4.1.2.1 Festlegung

Die Bildung von (aktiven) Rechnungsabgrenzungsposten zur Abbildung einer mehrjährigen Gegenleistungsverpflichtung des Empfängers erfolgt nicht.

4.1.2.2 Begründung

Gem. Tz 6.11 der Standards staatlicher Doppik ist, sofern mit der geleisteten Zuwendung eine mehrjährige Gegenleistungsverpflichtung des Empfängers verbunden ist, die Zuwendung über den Zeitraum, für den die Gegenleistung geschuldet wird, mittels eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens abzugrenzen.

Zur näheren Begründung vgl. Tz. 4.1.1.2; der Unterschied im bilanziellen Ausweis liegt ausschließlich im Förderzweck (hier: konsumtiv; Tz. 4.1.1: investiv).

4.1.3 Passivierung

4.1.3.1 Festlegung

Zuwendungen sind im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Zuwendungsbescheides als Verbindlichkeit oder als Rückstellung zu passivieren, wobei im Zweifel von einer Passivierung als Verbindlichkeit auszugehen ist.

4.1.3.2 Begründung

Eine Pflicht zur Passivierung besteht, da nach dem Vollständigkeitsgebot gemäß § 246 HGB Verbindlichkeiten oder Rückstellungen zu bilanzieren und Transfermittelbewilligungen unter die vorstehenden Begrifflichkeiten zu subsumieren sind.

Die Annahme einer Verbindlichkeit setzt nach allgemeiner Definition voraus, dass

1. die rechtliche oder wirtschaftliche Verpflichtung zu einer Leistung besteht,
2. diese quantifizierbar, d.h. selbständig bewertbar ist und
3. diese am Abschlussstichtag eine wirtschaftliche Belastung begründet.

Rückstellungen sind gemäß den Standards staatlicher Doppik Verpflichtungen, die dem Grunde nach hinsichtlich des Auszahlungszeitpunktes oder der Höhe nach noch nicht bestimmt sind.

Die vorstehende Unterscheidung ist für den Anwender zu konkretisieren. Entscheidend ist die Beantwortung der Fragen, ob bei Bestehen einer rechtlichen oder wirtschaftlichen Verpflichtung die Höhe der Zuwendung quantifizierbar ist und ob der Auszahlungszeitpunkt bestimmt ist. Die Höhe der Zuwendung sollte in der Praxis grundsätzlich immer quantifizierbar sein. Im Zuwendungsbescheid ist nämlich gemäß VV 1.4.2 und 4.2.2 zu § 44 LHO NRW die Finanzierungsart und die Höhe der Zuwendung festzulegen.

Das letztgenannte Kriterium, die Bestimmbarkeit des Auszahlungszeitpunktes, dürfte in der Praxis jedoch Schwierigkeiten bereiten, da der konkrete Auszahlungszeitpunkt von verschiedenen Kriterien abhängig sein kann. Die Auszahlung des Zuwendungsbetrags erfolgt grundsätzlich zwar erst nach Bestandskraft des Zuwendungsbescheides, jedoch kann ein Zuwendungsempfänger auf Rechtsbehelfe verzichten und so die Auszahlung beschleunigen (vgl. VV 7.1 zu § 44 LHO NRW). Ferner dürfen Zuwendungen nur soweit und nicht eher ausgezahlt werden, als sie voraussichtlich innerhalb von zwei Monaten nach Auszahlung für fällige Zahlungen im Rahmen des Zuwendungszwecks benötigt werden (VV 7.2 zu § 44 LHO NRW).

In diesem Zusammenhang ist jedoch beachtlich, dass die Standards staatlicher Doppik an dieser Stelle von der allgemein in der handelsrechtlichen Kommentarliteratur verwendeten Definition der Rückstellung abweichen. Beispielsweise wird im Beck'schen Bilanzkommentar die Abgrenzung der Verbindlichkeiten von den Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten einschränkender beurteilt. Danach liegt eine Verbindlichkeitsrückstellung vor, wenn die Verpflichtung dem Grund und/oder der Höhe nach nicht sicher bestimmbar ist. Dem Grunde und der Höhe nach sichere Aufwandsschulden stellen Verbindlichkeiten dar. Auf Unsicherheiten bezüglich des Auszahlungszeitpunktes ist nach dieser Definition nicht abzustellen. Damit ist im Grundsatz eine Verbindlichkeit und im Ausnahmefall eine Rückstellung anzunehmen. Im Zweifel sollte daher von einer Passivierung einer Zuwendung als Verbindlichkeit auszugehen sein.

Im Übrigen sind die Voraussetzungen von Verbindlichkeit und Rückstellung aber identisch, so dass im Folgenden dargelegt werden kann, warum im Grundsatz immer von einer Passivierungspflicht auszugehen ist.

Verpflichtung

Ein Zuwendungsbescheid wird mit dessen Bekanntgabe wirksam (§ 43 VwVfG NRW). Aus der Bekanntgabe des Zuwendungsbescheides heraus ergibt sich damit eine Bindungswirkung zu Lasten des Zuwendungsgebers aufgrund der Rechtswirksamkeit der Bewilligung. Dieser hat sich mit der Bekanntgabe zur einseitigen hoheitlichen Förderung verpflichtet. Mit der Bekanntgabe ist der Zuwendungsbescheid nicht mehr als verwaltungsinterner Vorgang ohne Rechtserheblichkeit anzusehen.

Unter einer Bekanntgabe ist nach allgemeiner Auffassung die Eröffnung eines Verwaltungsaktes zu verstehen. Darunter wird die Tatsache des Ergehens und des Inhalts des Verwaltungsaktes gefasst, mit Wissen und Willen der Behörde, die den Verwaltungsakt erlässt. Hinsichtlich der Willensbildung der Behörde ist im Einzelfall auf den für die Behörde

handelnden Amtsträger nach den maßgeblichen Rechtsvorschriften abzustellen. In der Praxis wird man daher als ausschlaggebenden Zeitpunkt für die Bilanzerfassung auf die abschließende Zeichnung des maßgeblichen Amtsträgers abstellen.

Im Folgenden wird kurz dargelegt, weshalb in praktisch bedeutsamen Fallkonstellationen, insbesondere bei Bewilligungsbescheiden mit Nebenbestimmungen, grundsätzlich eine Verbindlichkeit oder ein Rückstellungsbedarf gegeben ist.

1. Befristung

Die Befristung eines Zuwendungsbescheides (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 VwVfG NRW) bedeutet entsprechend § 163 BGB die Festsetzung eines dem Datum nach bestimmten Zeitpunktes oder eines bestimmbaren Zeitpunktes (z.B. Ostersonntag 2011) als Voraussetzung für den Eintritt, die Dauer oder die Beendigung der (inneren) Rechtswirkungen. In diesen Fällen wird der Zuwendungsbescheid bereits mit der Bekanntgabe nach außen hin wirksam. Seine materiellen Rechtswirkungen sind jedoch abhängig von der Befristung.

2. Fehlbedarfs- und Anteilsfinanzierung/auflösende Bedingung

Insbesondere in Fällen der Fehlbedarfsfinanzierung, der Anteilsfinanzierung und bei Bescheiden unter dem Vorbehalt der Rücknahme oder des Widerrufs werden Zuwendungen unter einer auflösenden Bedingung gewährt. Bei einer auflösenden Bedingung tritt die Rechtswirkung mit dem Rechtsgeschäft sofort ein, also mit dem Bewilligungsbescheid. Infolgedessen ist der Zuwendungsgeber bereits im Zeitpunkt der Bewilligung dem Grunde und der Höhe nach gebunden.

3. Widerrufsvorbehalt

Ein Widerrufsvorbehalt (§ 36 Abs. 2 Nr. 3 VwVfG NRW) ist wie eine auflösende Bedingung zu behandeln. Die Rechtswirkung des Zuwendungsbescheides wird im Zeitpunkt der Bewilligung durch die auflösende Bedingung weder dem Grunde noch der Höhe nach eingeschränkt.

4. Bewilligung unter Auflagen

Auflagen zu einem Bewilligungsbescheid sind zusätzlich mit einem Verwaltungsakt verbundene, selbständig erzwingbare hoheitliche Anordnungen (vgl. § 36 Abs. 2 Nr. 4 VwVfG NRW). Die Rechtswirkung des Hauptverwaltungsaktes (Zuwendungsbescheid) wird durch eine Auflage nicht berührt. Im Falle einer Rückforderung bedarf es ebenfalls eines Rückforderungsbescheides. Die Bindungswirkung des Zuwendungsgebers tritt damit mit Bekanntgabe des Zuwendungsbescheides ein.

5. Vorläufige Bewilligung/aufschiebende Bedingung

Durch die Rechtsprechung zugelassen ist es, eine Zuwendung unter den Vorbehalt einer späteren endgültigen Entscheidung zu stellen (vorläufiger Verwaltungsakt). Unbeschadet der umstrittenen rechtlichen Einordnung des vorläufigen Verwaltungsaktes als Verwaltungsakt „sui generis“ oder als Verwaltungsakt mit Nebenbestimmung ist mit Blick auf die Bilanzierung davon auszugehen, dass die verbindliche Rechtswirkung erst mit Erlass des endgültigen Zuwendungsbescheides eintritt. Insofern ist der vorläufige Verwaltungsakt mit einer aufschiebenden Bedingung vergleichbar, bei der die Rechtswirkung erst mit Eintritt der Bedingung in Kraft gesetzt wird. In diesen Fällen ist noch nicht von einer Verbindlichkeit auszugehen, sondern ein Rückstellungsbedarf anzunehmen, da die Verbindlichkeit dem Grunde nach noch nicht sicher feststeht.

Quantifizierbarkeit

Eine Quantifizierbarkeit der Verbindlichkeit ist gegeben. Im Zuwendungsbescheid ist gemäß VV 1.4.2 und 4.2.2 zu § 44 LHO NRW die Finanzierungsart und die Höhe der Zuwendung festzulegen. Danach ist die Förderverpflichtung dem Grunde und der Höhe nach benannt. Infolgedessen ist sie quantifizierbar.

Wirtschaftliche Belastung

Als Folge der Leistungspflicht des Zuwendungsgebers aus dem Zuwendungsbescheid ist eine wirtschaftliche Belastung. Im Einzelfall kommt es aber darauf an, dass diese beim Abschlussstichtag noch besteht, die Fördermaßnahme also noch nicht abgeschlossen ist.

4.2 Gesetzliche Leistung

Für Leistungsbewilligungen aufgrund gesetzlich definierter Tatbestandsmerkmale ist ebenfalls eine Passivierungspflicht gegeben. Es können sich aber Abgrenzungsschwierigkeiten am Bilanzstichtag ergeben, zu denen nachfolgend kurz Stellung genommen wird.

4.2.1 Einzelmaßnahmen

4.2.1.1 Förderantrag liegt noch nicht vor

In den Fällen, in denen zwar die Tatbestandsmerkmale eines Leistungsgesetzes objektiv bereits erfüllt sind, aber noch kein Förderantrag vorliegt, unterbleibt eine Passivierung. Der Grund liegt darin, dass die Behörde objektiv noch keine Kenntnis über den Geschäftsvorfall erlangt hat.

4.2.1.2 Förderantrag liegt bereits vor, ist aber ungeprüft

Ob es in den Fällen ungeprüfter Förderanträge letztlich zu einer Bewilligung kommen wird oder nicht, wird zum Bilanzstichtag nicht feststehen. In diesen Fällen ist die bewilligende Budgeteinheit jedoch gefordert, eine cursorische Sichtung des Antrags mit vorläufiger Bewertung vorzunehmen. Sind die Erfolgsaussichten des Förderantrags überwiegend wahrscheinlich, ist eine Rückstellung auszuweisen.

4.2.1.3 Förderantrag bereits bewilligt

Bei bereits bewilligten Förderanträgen ergeben sich keine inhaltlichen Unterschiede zu bekanntgegebenen Zuwendungsbescheiden. Es ist von einer Passivierung als Verbindlichkeit auszugehen.

4.2.2 Dauer-Verwaltungsakte

Zuweisungen und Zuschüsse, die durch Bescheide mit Dauerwirkung auch für zukünftige Bewilligungszeiträume bewilligt werden und den fortlaufenden (i.d.R. monatlichen) Bezug von gesetzlichen Leistungen vorsehen, werden zum Zeitpunkt des jeweiligen Entstehens des Anspruchs erfasst. Etwaige hieraus entstehende Risiken können bei hinreichender Wahrscheinlichkeit über eine entsprechende Rückstellungsbildung erfasst werden.

4.3 Sonderfall: Darlehen

Aus Sicht des Landes (Darlehensgeber) handelt es sich bei einem Darlehen um einen schuldrechtlichen Vertrag, durch den vertretbare Sachen oder ihr Wert in das Vermögen des Darlehensnehmers (Transfermittelempfänger) übertragen werden und die Abrede getroffen wird, Sachen gleicher Art, Güte und Menge zurückzuerstatten (§ 607 BGB). Zweckgebundene Darlehen unterfallen dem Begriff der Zuwendung (s.o. Tz. 4.1). Mit der Bewilligung eines Darlehens geht das Land eine Zahlungsverpflichtung ein und erwirbt zugleich einen Rückzahlungsanspruch. Bilanziell erfolgt somit ein Aktivtausch (Forderung an Bank), mit dem - zu Budgetierungszwecken – die Buchung Cash-Position an Verbindlichkeit ZuZ verbunden ist. Durch die reine Zahlung erfolgt somit eine Auflösung der Verbindlichkeit zulasten der Cash-Position.

Werden für ein Darlehen zudem beispielsweise Zinsen genommen oder wird ein Auf- oder Abschlag auf den Nennwert (Agio/Disagio) vorgenommen, hat dies Auswirkungen auf den Ressourcenverbrauch. Solche Geschäftsvorfälle sind im Zeitpunkt der Realisierung erfolgswirksam zu verbuchen. Erträge (z.B. Zinsen oder ein Rückzahlungsbetrag, der den Nominalbetrag übersteigt) dürfen aus Gründen des Imparitätsprinzips jedoch erst bei Realisierung verbucht werden². In den Fällen des Agio/Disagio ist daher zunächst ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten auszubringen. Jeweils bei Zahlungseingang (z.B. bei jährlicher anteiliger Zahlung auf die Zinsen) ist ein Ertrag zu buchen und der Rechnungsabgrenzungsposten zu korrigieren (Passivtausch).

4.4 Sonderfall: Bürgschaften

Bei Bürgschaften – also einseitig verpflichtenden Verträgen – übernimmt das Land in der Regel aus (förder-)politischen Gründen das Risiko zu Gunsten eines (zu fördernden) Schuldners, gegenüber dem Gläubiger für die Erfüllung der Verbindlichkeiten des Dritten einzustehen. In Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB) sind Rückstellungen zu bilden. Nach Tz. 5.7.2.3.4 der Standards staatlicher Doppik sind Rückstellungen für Bürgschaften, Garantien und Gewährleistungen aufgrund rechtlicher Verpflichtungen anzusetzen, wenn eine Inanspruchnahme der Gebietskörperschaft hinreichend konkretisiert ist. Dies ist der Fall, wenn insgesamt mehr Gründe für als gegen eine Inanspruchnahme sprechen. Für eine größere Zahl von Bürgschaften ist eine Pauschalrückstellung zu bilden,³ wenn objektiv die Gefahr der Inanspruchnahme aus

² Für den Sonderfall, dass ein Auszahlungsbetrag den Rückerstattungsbetrag aus Förderungsgründen übersteigt, ist der in Höhe des Deltas entstehende Aufwand sofort bei der Entstehung der Verbindlichkeit zu verbuchen (Realisationsprinzip).

³ Vgl. Standards staatlicher Doppik Kapitel 5.7.2.3.4. Rückstellungen für Gewährleistungen aufgrund rechtlicher Verpflichtung.

dem Gesamtbestand droht und aufgrund der Erfahrungen der Vergangenheit mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit mit der Inanspruchnahme gerechnet werden muss. Die Anwendung bei Rückbürgschaften erfolgt analog.

4.5 Sonderfall: atypische Steuervergütungen

Mit Umstellung des Einzelplans 20 sind Aufwendungen für atypische Steuervergütungen (Investitionszulage, Eigenheimzulage, Kindergeld, Altersvermögenszulage) ebenfalls als Transfermittel zu berücksichtigen.

4.6 Wertansätze im Übrigen

Nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB sind Verbindlichkeiten zu ihrem Erfüllungsbetrag und Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages anzusetzen. Forderungen sind grundsätzlich mit dem Nennwert und unter Beachtung des handelsrechtlichen Niederstwertprinzips zu bewerten. In Fällen zweifelhafter oder uneinbringlicher Forderungen kommen Wertberichtigungen (Einzel- oder Pauschalwertberichtigungen) in Betracht. Bei unverzinslichen oder niedrigverzinslichen Forderungen ist (nach Abzinsung) der Barwert anzusetzen. Es gelten keine von den gesetzlichen Vorschriften abweichenden Besonderheiten.

Eine zusammenfassende Darstellung dieses Abschnitts bietet die nachstehende Abbildung.

Übersicht Transfermittel - doppelische Abbildung

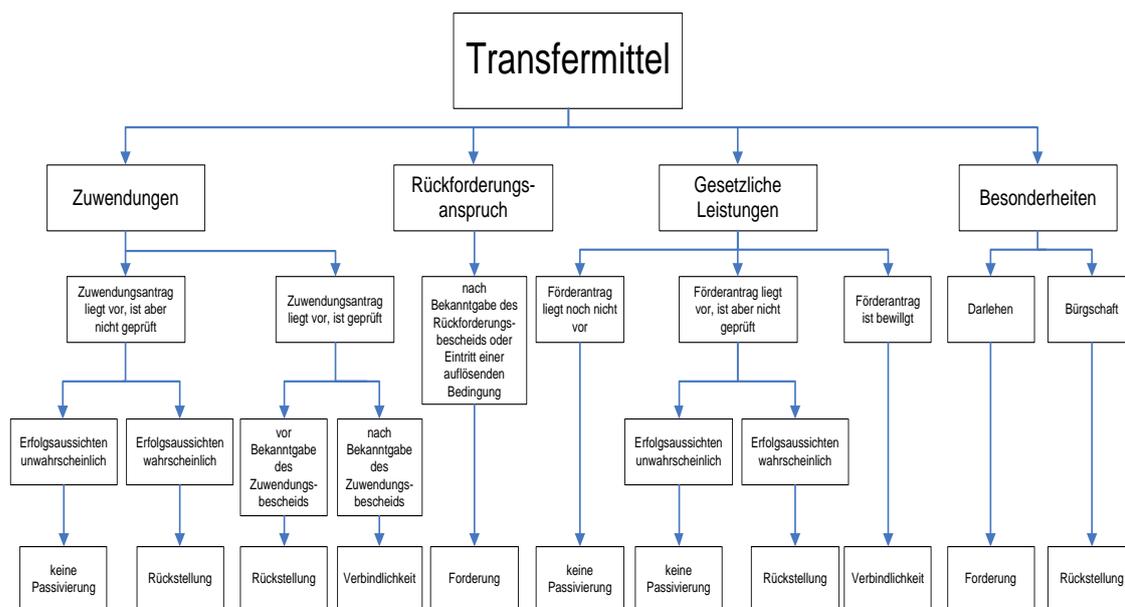


Abbildung 2: Übersicht Transfermittel – doppelische Abbildung

5 Buchungsgrundsätze (Transfermittel)

5.1.1 Aufwendungen für Zuweisungen und Zuschüsse

5.1.1.1 Festlegung

Bei Entstehung des Aufwands mit der Bekanntgabe der Bewilligung ist dieser sofort gegen Verbindlichkeit zu buchen. Dies gilt auch bei mehrjährigen Bewilligungen.

5.1.1.2 Begründung

Aufwand ist der Werteverzehr des Reinvermögens einer Abrechnungsperiode. Das Reinvermögen ist die Summe aus Geld- und Sachvermögen nach Abzug des Fremdkapitals. Unter Transfermitteln werden jedoch nicht Sachleistungen, sondern nur Geldleistungen subsumiert. Insofern kann man sich auf die Betrachtung des Geldvermögens beschränken und infolgedessen mit dem betriebswirtschaftlichen Begriff der Ausgabe arbeiten (Ausgaben = Auszahlungen + Forderungsabgänge + Schuldenzugänge). Der betriebswirtschaftliche Begriff der Ausgabe umfasst auch den Schuldenzugang und stellt somit auf die Passivierung von Verbindlichkeiten/Rückstellungen ab. Bei der Bewilligung von Geldleistungen durch einen Zuwendungsbescheid handelt es sich um einen begünstigenden Verwaltungsakt. So betrachtet geht das Land eine Verbindlichkeit bereits mit der Bewilligung gem. §§ 23, 44 LHO NRW ein. Als Zeitpunkt der Entstehung der Ausgabe im betriebswirtschaftlichen Sinne (vglb. Aufwand) ist grundsätzlich der Zeitpunkt der Bewilligung anzunehmen (s.o.). Bei Zuwendungen wird es in der Praxis vorkommen, dass der Zeitpunkt der Bewilligung der Zuwendung vom späteren Beginn des Förderzeitraumes abweicht. In diesen Fällen wäre ein zeitliches Auseinanderfallen von Verbindlichkeit und Aufwand theoretisch begründbar. Der Buchungsstoff würde aber ausgeweitet. Aus Praktikabilitätsgründen spricht daher einiges dafür, bei Bewilligungen den gesamten Aufwand sofort gegen Verbindlichkeit zu buchen.

5.1.2 Kofinanzierung (Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen)

5.1.2.1 Festlegung

Erträge aus Kofinanzierung werden unmittelbar nach Buchung des korrespondierenden Aufwands/der Verbindlichkeit (Tz. 5.1.1) gebucht.

5.1.2.2 Begründung

Tz. 6.3 der Standard staatlicher Doppik stellt fest, dass die Gebietskörperschaft bei kofinanzierten Fördermaßnahmen gegenüber dem Zuwendungsempfänger eine Zahlungsverpflichtung (Verbindlichkeit) in Höhe der insgesamt bewilligten Mittel, gleichzeitig aber auch einen Anspruch auf Drittmittel gegenüber dem Kofinanzierer hat. Die Erträge aus diesem Anspruch sind mit Bewilligung gegenüber dem Zuwendungsempfänger realisiert.

Bei Teilfinanzierungen ist entsprechend zu verfahren. Eine Abbildung als durchlaufender Posten (Forderung gegen Verbindlichkeit) ist unzulässig.

6 Allgemeine Vorgehensweise im Rahmen der Abbildung von Drittmitteln

Als Drittmittel werden in der Regel nicht-rückzahlbare Zuschüsse in Form einmaliger oder laufender Geldleistungen vom öffentlichen Bereich oder Dritten an öffentliche Einrichtungen des Landes Nordrhein-Westfalen bezeichnet.

Erstattungen innerhalb des öffentlichen Bereiches, insbesondere als Ersatz für entstandene Ausgaben sowie die Zuweisungen des Landes zur Erstellung der in den Vereinbarungen zu den Sach- und Ergebniszielen festgelegten Produkte (Produktabgeltung im Rahmen der Ergebnisbudgetierung), stellen **keine** Drittmittel im Sinne dieses Leitfadens dar. Zu Maßnahmen der Kofinanzierung siehe Tz. 5.1.2

Einen Überblick über die systematische Unterteilung von Drittmittelzuschüssen, wie sie diesem Leitfaden zugrunde liegt, findet sich in der nachfolgenden Abbildung.

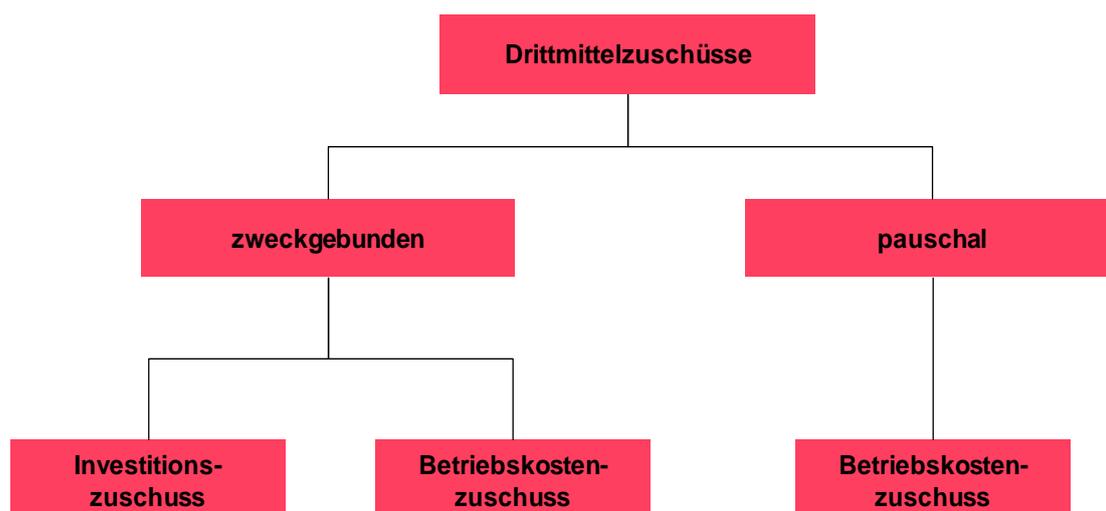


Abbildung 3: Übersicht Zuschussarten

Drittmittelzuschüsse lassen sich grundsätzlich in zwei Arten von Zuschüssen unterteilen: zweckgebundene und pauschale Zuschüsse.

Zweckgebunden sind Drittmittel, sofern ihre Verwendung an einen bestimmten Zweck gebunden ist, an dessen Erfüllung der Zuwendungsgeber ein erhebliches Interesse hat. Ihre Verwendung muss **im Einzelnen** nachgewiesen werden. Dies umfasst auch Zuschüsse für direkte Ausgaben einzeln abgegrenzter Vorhaben (Projektförderung).

Zweckgebundene Zuschüsse lassen sich weiterhin in Zuschüsse für Investitionen und Zuschüsse für laufenden Personal- und Sachaufwand (Betriebskosten) differenzieren.

Investitionszuschüsse dienen der Beschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen im Rahmen der Zweckbindung. Betriebskostenzuschüsse dienen dagegen im Rahmen der Zweckbindung der Finanzierung des laufenden Personal- oder Sachaufwandes.

Pauschale Zuschüsse sind Zuwendungen zur Deckung der gesamten Ausgaben oder eines nicht abgegrenzten Teils der Ausgaben des Zuwendungsempfängers. Sie erfolgen in der Regel als allgemeiner Zuschuss zu den laufenden Personal- und Sachaufwendungen (Betriebskostenzuschuss). Ihre Verwendung ist an **keinen konkreten** Verwendungszweck gebunden. Ein detaillierter Einzelnachweis ist in diesem Fall nicht erforderlich.

Zudem ist eine systematische Unterscheidung von Zuschüssen nach Finanzierungsarten möglich. In diesem Fall ist zwischen Anteilfinanzierung, Fehlbedarfsfinanzierung, Festbetragsfinanzierung und Vollfinanzierung zu differenzieren.

Für die Behandlung von Drittmitteln in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung und in der Budgetierung ist nicht die Finanzierungsart, sondern vielmehr die Art des Zuschusses – zweckgebunden oder pauschal – entscheidend. Abhängig von der Art des Zuschusses werden Vermögensrechnung oder Erfolgsrechnung angesprochen. Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind unabhängig von der Art des Zuschusses zu bedienen.

Investitionszuschüsse

Im Rahmen eines Investitionszuschusses angeschaffte Vermögensgegenstände sind in der Vermögensrechnung auf der Aktivseite auszuweisen. Gleichzeitig ist in Höhe des Zuschusses auf der Passivseite ein Sonderposten zu bilden. Zum Zeitpunkt der Beschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes werden Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung und Budgetierung nicht angesprochen. Im Folgezeitraum entsteht durch die Auflösung des Sonderpostens ein Ertrag und durch die Absetzung für Abnutzung (Abschreibungen) ein Aufwand. Die ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens und die aufwandswirksame Abschreibung werden in der Erfolgsrechnung abgebildet und werden in die Kosten und Leistungsrechnung als Erlöse und Kosten erfasst. Zudem sind in der Budgetierung der entsprechende Ertrag und Aufwand zu planen, sofern in der Budgetierung die entsprechenden Kostenarten geplant werden.

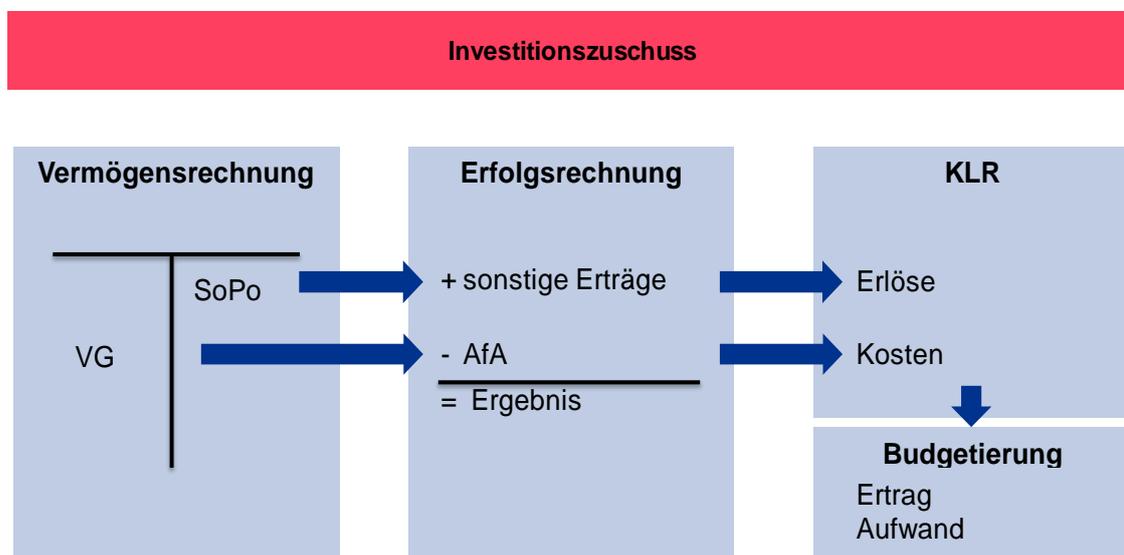


Abbildung 4: Investitionszuschuss in KLR, Vermögens- und Erfolgsrechnung

Betriebskostenzuschüsse

Betriebskostenzuschüsse werden i.d.R. für laufende Sach- und Personalaufwendungen gewährt. Die laufenden Personal- und Sachaufwendungen werden zum Zeitpunkt ihrer Entstehung in der Erfolgsrechnung als Aufwand erfasst. Parallel hierzu führen die Ausgaben zu einer Verminderung des Kassenbestandes bzw. des Bankguthabens innerhalb der Vermögensrechnung. Der für die Ausgaben entsprechend gewährte Betriebskostenzuschuss ist mit der Entstehung des Anspruchs in der Erfolgsrechnung unter der Position „Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen“ ertragswirksam zu vereinnahmen. Der Erhalt des Zuschusses führt zu einem Anstieg des Kassenbestandes bzw. Bankguthabens in der Vermögensrechnung. In der Kosten- und Leistungsrechnung sind zudem die entsprechenden Erlöse und Kosten zu erfassen. Ferner sind die Erträge und Aufwendungen in der Budgetierung zu planen und zu verbuchen.

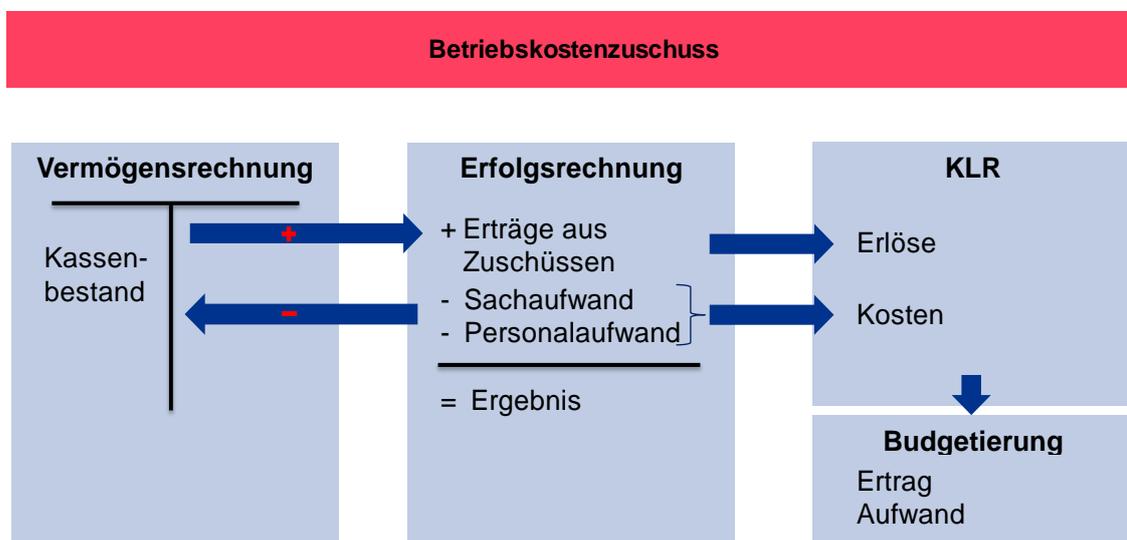


Abbildung 5: Betriebskostenzuschuss in KLR, Vermögens- und Erfolgsrechnung

Vermischte Zuschüsse

Sofern im Zuwendungsbescheid die Verwendung der Drittmittel nicht auf einen bestimmten Zweck beschränkt ist, können die Drittmittel sowohl für investive Zwecke als auch für laufenden Sach- und Personalaufwand (Betriebskosten) verwendet werden (vermischter Zuschuss). Für die Abbildung in der Vermögensrechnung, der Erfolgsrechnung, der Kosten- und Leistungsrechnung sowie der Budgetierung gilt grundsätzlich:

Werden Drittmittel zur Anschaffung oder Herstellung von aktivierungspflichtigen Vermögensgegenständen verwendet (Investition), so ist für die Abbildung dieser Drittmittel dem in den nachfolgenden Kapiteln beschriebenen Vorgehen für Investitionszuschüssen zu folgen.

In allen anderen Fällen ist für die Abbildung der Drittmittel dem in den nachfolgenden Kapiteln beschriebenen Vorgehen für Betriebskostenzuschüssen zu folgen.

Ist zum Zeitpunkt des Drittmiteleingangs die Verwendung noch ungeklärt, so ist in Höhe der eingegangenen Drittmittel in der Vermögensrechnung eine Verbindlichkeit auszuweisen, die zum Zeitpunkt der Verwendung der Drittmittel aufzulösen ist. Je nach Verwendung (laufender Aufwand oder investiv) gelten für die Abbildung in der Vermögensrechnung, der Erfolgsrechnung, der Kosten- und Leistungsrechnung sowie in der Budgetierung die Aussagen zu Betriebskostenzuschüssen oder Investitionszuschüssen analog.

6.1 Abbildung in der Vermögensrechnung / Anlagenbuchhaltung

Drittmittelzuschüsse sind in der Vermögensrechnung zu erfassen. Die Vermögensrechnung dokumentiert stichtagsbezogen die vorhandenen aktuell nutzbaren Ressourcen (Vermögensgegenstände) und stellt sie ihrer Finanzierung (Eigen- und Fremdkapital) gegenüber. In ihr schlagen sich auch die Investitionen sowie weitere finanzielle Transaktionen (bspw. Kreditaufnahmen oder Forderungen) sowie die Bestandsposition der liquiden Mittel (Zahlungsmittelbestand) nieder.

Die Abbildung eines Drittmittelzuschusses in der Vermögensrechnung hängt von der Art des Zuschusses (Investitionskosten- oder Betriebskostenzuschuss) ab.

6.1.1 Abbildung von Investitionszuschüssen

Die Abbildung eines Investitionszuschusses in der Vermögensrechnung hängt maßgeblich vom Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs ab. Investitionszuschüsse sind grundsätzlich mit der Entstehung des Anspruchs in der Vermögensrechnung zu erfassen. **Voraussetzung** für die Entstehung des Anspruchs ist die Rechtswirksamkeit der Drittmittelbewilligung, die durch Bekanntgabe mittels Zuwendungsbescheid entsteht. Investitionszuschüsse unterliegen i.d.R. einer Zweckbindung. Für den Zeitpunkt der Abbildung des Investitionszuschusses in der Vermögensrechnung (Bilanzierungszeitpunkt) ist daher **der Zeitpunkt des Drittmittelübergangs** beim Zuwendungsempfänger entscheidend. Einen Überblick gibt nachfolgende Abbildung:



Abbildung 6: Ablauf eines Investitionszuschusses in der Vermögensrechnung

Sofern gegen den Zuwendungsbescheid durch den Zuwendungsempfänger Rechtsbehelf eingelegt wird, ist die Bestandskraft des Zuwendungsbescheides angefochten. Dies führt dazu,

dass es bis zum Abschluss des Rechtsbehelfsverfahrens zu keiner Buchung in der Vermögensrechnung kommt.

Die im Zuwendungsbescheid enthaltene Zweckbindung für einen konkret bezuschussten Vermögensgegenstand oder einer konkret geförderten Investitionsmaßnahme stellt eine aufschiebende Bedingung für die Erfassung in der Vermögensrechnung dar. Erst mit Eintritt der Bedingung, also der Erfüllung der Zweckbindung (Zuwendungskriterien), kommt es zur Entstehung des Zahlungsanspruchs gegenüber dem Zuwendungsgeber (Forderung), welcher zu einer Erfassung in der Vermögensrechnung führt. Zuvor besteht lediglich eine Forderungsanwartschaft. Eine Erfassung in der Vermögensrechnung ist auch dann nicht zulässig, wenn eine erhebliche Wahrscheinlichkeit für den Bedingungseintritt besteht. Vielmehr muss nach dem Realisations- und dem Vorsichtsprinzip der Eintritt der Bedingung (Realisationsereignis) abgewartet werden. Besteht eine Investitionsmaßnahme aus mehreren Objekten, so sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Erfassung in der Vermögensrechnung und Anlagenbuchhaltung für jedes Objekt einzeln zu ermitteln. Zur Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten wird auf den Geschäftsvorfalleitfaden verwiesen.

Generell führt die Anschaffung oder Herstellung von bezuschussten Vermögensgegenständen zu einer Aktivierung dieser auf der Aktivseite der Vermögensrechnung.⁴ Gleichzeitig ist auf der Passivseite der Vermögensrechnung ein Sonderposten für Investitionen zu bilden. Investitionszuschüsse erfolgen regelmäßig als **anteiliger** Zuschuss zur Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, d.h. es wird nur ein Anteil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch den Zuwendungsgeber gefördert (Teilfinanzierung). Für die Bildung des Sonderpostens ist nur der **bezuschusste** Anteil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten maßgeblich. Ungeachtet dessen ist der bezuschusste Vermögensgegenstand mit seinen **vollständigen** Anschaffungs- oder Herstellungskosten⁵ in der Vermögensrechnung und der Anlagenbuchhaltung zu erfassen. Das Vorgehen zur Bildung des Sonderpostens für Investitionen ist in der nachfolgenden Abbildung dargestellt.

⁴ Es wird vorausgesetzt, dass der Zuwendungsempfänger mit der Anschaffung oder Herstellung das **wirtschaftliche** Eigentum am Vermögensgegenstand inne hat. Davon ist regelmäßig auszugehen, wenn der Zuwendungsempfänger die tatsächliche Sachherrschaft über den bezuschussten Vermögensgegenstand ausübt, dass dadurch der Zuwendungsgeber wirtschaftlich auf Dauer von der Einwirkung ausgeschlossen ist, d.h. beim Zuwendungsempfänger liegen Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten des Vermögensgegenstandes. Für die Bilanzierung unerheblich ist dagegen das **rechtliche** Eigentum. Im Einzelfall gelten die zuwendungsrechtlichen Bestimmungen, insbesondere gesonderte Festlegungen im Zuwendungsbescheid.

⁵ Zur Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten wird auf den Geschäftsvorfalleitfaden sowie die Standards staatlicher Doppik verwiesen. Zur Berücksichtigung der Umsatzsteuer als Bestandteil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten wird auf Abschnitt 3.5 dieses Leitfadens verwiesen.

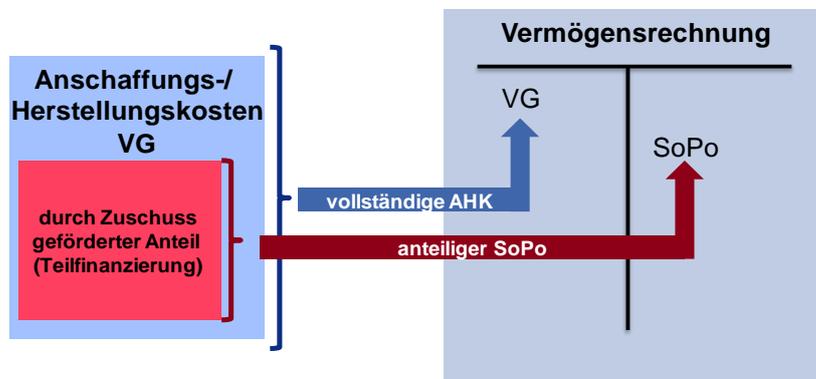


Abbildung 7: Bildung eines Sonderpostens für Investitionskosten

Der Sonderposten ist im Folgezeitraum aufzulösen. Die Auflösung orientiert sich an der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des bezuschussten Vermögensgegenstandes.

Zur Abbildung von Investitionszuschüssen ist zwischen zwei Möglichkeiten zu unterscheiden, die zu einer unterschiedlichen Behandlung innerhalb der Vermögensrechnung führen: 1.) Der Drittmittelzugang erfolgt vor Erfüllung der Zuwendungskriterien (Vorschuss). 2.) Der Drittmittelzugang erfolgt nach Erfüllung der Zuwendungskriterien.

1.) Drittmittelzugang vor Erfüllung der Zuwendungskriterien (Vorschuss)

Erfolgt der Drittmittelzugang vor Erfüllung der Zuwendungskriterien, beispielsweise im Rahmen eines Vorschusses, so ist mit dem Eingang der Zahlungsmittel beim Zuwendungsempfänger in der Vermögensrechnung eine Verbindlichkeit in Höhe des erhaltenen Zuschusses zu buchen, da der Zuwendungsempfänger die Bedingungen des Zuwendungsbescheides erst mit Anschaffung / Herstellung des Vermögensgegenstandes erfüllt (Verwendungsnachweis).

Mit der Anschaffung oder Herstellung des bezuschussten Vermögensgegenstandes ist ein Sonderposten zu bilden. Die Bildung des Sonderpostens führt zur Verminderung der Verbindlichkeit. Übersteigt der zu bildende Sonderposten den bereits erhaltenen Vorschuss, so ist eine Forderung gegenüber dem Zuwendungsgeber auszuweisen, sofern der im Zuwendungsbescheid ausgewiesene maximale Förderbetrag nicht überschritten ist. Ist der zu bildende Sonderposten geringer als der bereits erhaltene Vorschuss, so vermindert sich die mit Zahlungseingang des Vorschusses gebuchte Verbindlichkeit in entsprechender Höhe. Das Delta aus erhaltenem Vorschuss und gebildeten Sonderposten ist ggf. an den Zuwendungsgeber zurückzuzahlen.

2.) Drittmittelzugang nach Erfüllung der Zuwendungskriterien

Mit Erfüllung der Zuwendungskriterien ist in der Vermögensrechnung eine Forderung zu aktivieren. Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn der bezuschusste Vermögensgegenstand angeschafft bzw. hergestellt wurde. Die Höhe der Forderung richtet sich nach der Höhe des mit der Anschaffung oder Herstellung zu bildenden Sonderpostens (bezuschusster Anteil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten). Ist der Sonderposten geringer als der im Zuwendungsbescheid ausgewiesene Zuschuss, so ist nur der Betrag des Sonderpostens als Forderung einzustellen. Eine Aktivierung des im Zuwendungsbescheid ausgewiesenen vollen

Zuschusses kommt in diesem Fall nicht in Betracht. Ist der gebildete Sonderposten höher als der im Zuwendungsbescheid ausgewiesene Zuschuss, so ist die Aktivierung der Forderung auf die maximale Höhe des Zuschusses begrenzt.

Abbildung in der Anlagenbuchhaltung

Bezuschusste Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten über 150 EUR (ohne Umsatzsteuer) betragen, sind in der Anlagenbuchhaltung zu erfassen. In der Anlagenbuchhaltung erfolgt ein differenzierter Ausweis des Anlagevermögens, der die Grundlage für den globalen Ausweis in der Vermögensrechnung bildet. Alle Vermögensgegenstände werden grundsätzlich einzeln erfasst und mit einer Anlagennummer versehen (aktiviert)⁶. Zudem werden die Anlagenklasse sowie die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer – als Grundlage zu Ermittlung der Abschreibungen - hinterlegt. Gleichzeitig erfolgt die Verknüpfung des Vermögensgegenstandes mit dem auf der Passivseite gebildeten Sonderposten für Investitionen. Die Verknüpfung von Vermögensgegenstand und Sonderposten ist für die künftige Auflösung des Sonderpostens entscheidend. Einen Überblick gibt die nachfolgende Abbildung:

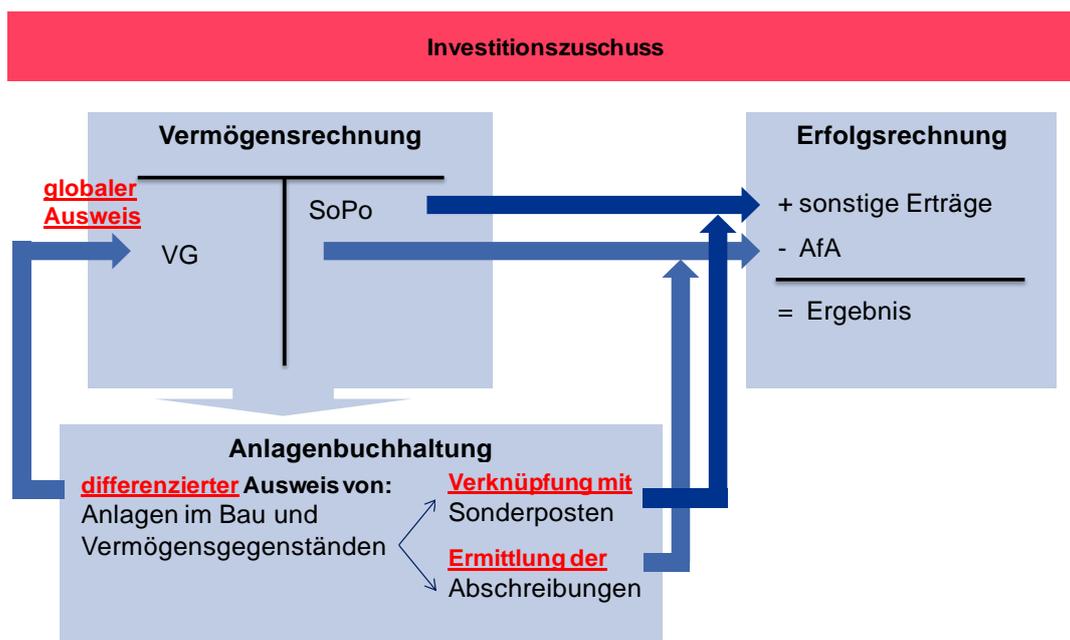


Abbildung 8: Investitionszuschüsse in der Anlagenbuchhaltung

Investitionsmaßnahmen, insbesondere Bauten, deren Herstellung sich über einen längeren Zeitraum, ggf. über mehr als ein Haushaltsjahr erstreckt, sind als Anlagen im Bau in der Vermögensrechnung zu erfassen. Anlagen im Bau werden nicht planmäßig abgeschrieben. Mit Fertigstellung bzw. Inbetriebnahme der Investitionsmaßnahme erfolgt die Aktivierung des

⁶ Abnutzbare bewegliche und einer selbstständigen Nutzung fähige Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 150 Euro (ohne Umsatzsteuer), aber nicht 410 Euro (ohne Umsatzsteuer) übersteigen, brauchen in der Anlagenbuchhaltung nicht **einzeln** ausgewiesen werden. Diese müssen jedoch erfasst werden.

Vermögensgegenstandes. In diesem Zusammenhang erfolgen die Hinterlegung der Abschreibungsdauer und die Buchung des zu bildeenden Sonderpostens. Die Abschreibungen sowie die korrespondierende Auflösung des Sonderpostens erfolgen ab Aktivierung des Vermögensgegenstandes.

Nicht zweckgerechte Verwendung der Drittmittel

Investitionszuschüsse unterliegen i.d.R. einer Zweckbindung. Die zweckgerechte Verwendung ist durch den Zuwendungsempfänger nachzuweisen. Dem Zuwendungsgeber obliegen die Prüfung der zweckgerechten Verwendung und die Rückforderung von Drittmittel bei nichtzweckgerechter Verwendung (i.d.R. durch einen Rückforderungsbescheid). Maßgeblich sind die zuwendungsrechtlichen Regelungen im Einzelfall.

In der Regel wird eine Rückforderung erst nach Abschluss und Prüfung des gesamten Projektes/ der gesamten Maßnahme erfolgen. In der Vermögensrechnung ist mit Eingang des Rückforderungsbescheides eine Verbindlichkeit in Höhe des zurückgeforderten Zuschusses zu erfassen. Gleichzeitig ist der im Rahmen der Anschaffung oder Herstellung auf der Passivseite gebildete Sonderposten für Investitionen zu korrigieren. Dabei ist zu differenzieren, ob die Rückzahlung von erhaltenen zweckgebundenen Zuwendungen im gleichen Haushaltsjahr stattfindet wie die Passivierung des Sonderpostens oder ob die Rückzahlung in einem späteren Haushaltsjahr erfolgt. Für die Buchung wird auf den Geschäftsvorfalleitfaden verwiesen.

Wenn der Zuwendungsgeber Zweifel an der zweckgerechten Verwendung der Drittmittel darlegt, eine Rückforderung mittels Bescheid aber noch nicht erfolgt ist (bspw. Ankündigung einer nochmaligen Überprüfung, Sonderprüfung), so hat der Zuwendungsempfänger in der Vermögensrechnung eine sonstige Rückstellung (Rückstellung für Erstattungsansprüche) zu bilden. Aus dem Vorsichtsprinzip ergibt sich die Bildung einer Rückstellung in Höhe der wahrscheinlichen Rückforderung. In Zweifelsfällen ist eine Rückstellung in Höhe der insgesamt für das Projekt / die Maßnahme erhaltenen Drittmittel zu bilden. Die Rückstellung ist ertragswirksam **aufzulösen**, wenn der Grund für ihre Bildung entfallen ist. Dies ist grundsätzlich der Fall, wenn die Überprüfung der zweckgerechten Verwendung durch den Zuwendungsgeber ohne Rückforderung abgeschlossen wurde. Wenn es zu einer Rückforderung durch den Zuwendungsgeber kommt (Rückforderungsbescheid), so ist die dafür gebildete Rückstellung durch Auszahlung **in Anspruch zu nehmen**.

6.1.2 Abbildung von Betriebskostenzuschüssen

Die Abbildung eines Betriebskostenzuschusses in der Vermögensrechnung hängt maßgeblich vom Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs ab. Betriebskostenzuschüsse sind grundsätzlich mit der Entstehung des Anspruchs in der Vermögensrechnung zu erfassen. **Voraussetzung** für die Entstehung des Anspruchs ist die Rechtswirksamkeit der Drittmittelbewilligung, die durch Bekanntgabe mittels Zuwendungsbescheid entsteht. Für den Zeitpunkt der Abbildung des Drittmittelzuschusses in der Vermögensrechnung (Bilanzierungszeitpunkt) sind **das Vorliegen einer Zweckbindung sowie der Zeitpunkt des Drittmittleingangs** beim Zuwendungsempfänger entscheidend. Einen Überblick gibt die nachfolgende Abbildung:

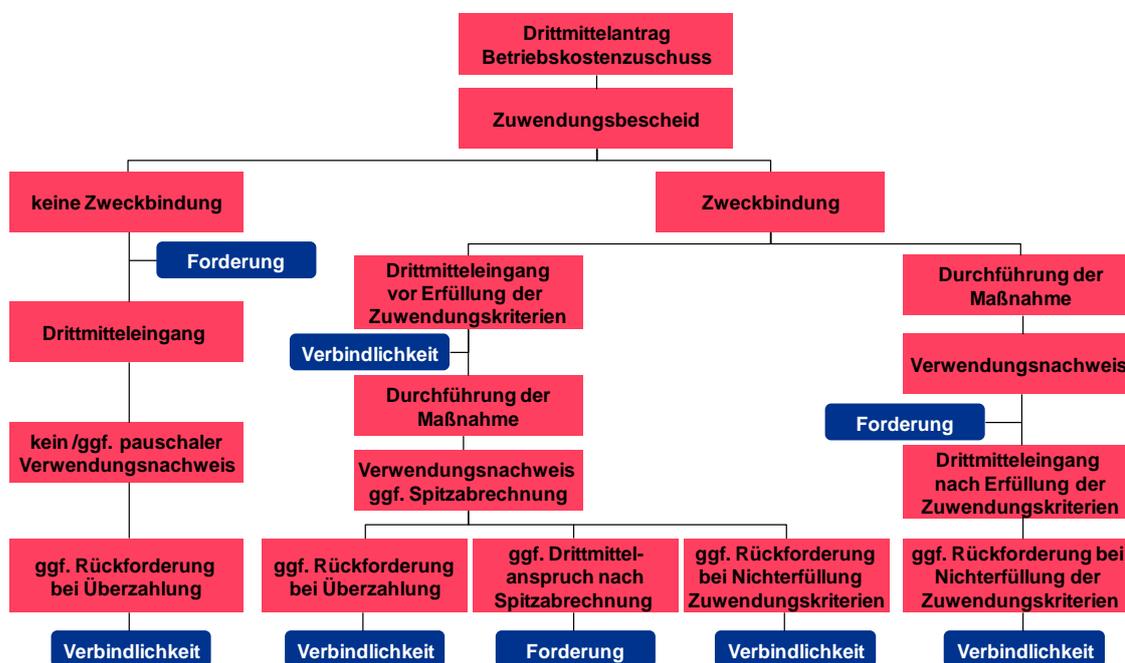


Abbildung 9: Ablauf eines Betriebskostenzuschusses in der Vermögensrechnung

Enthält der Zuwendungsbescheid **keine** Zweckbindung, ist zum Zeitpunkt des Zugangs des Zuwendungsbescheides in der Vermögensrechnung eine Forderung in Höhe des Zuwendungsbetrages zu aktivieren. Mit dem Zahlungsmittleingang beim Zuwendungsempfänger ist in der Vermögensrechnung die Forderung gegen das Bankkonto auszubuchen. Die Buchungssätze lauten:

- (1) per Forderung an Erträge aus Zuweisungen und Zuschüsse
- (2) per Bank an Forderungen

Sofern gegen den Zuwendungsbescheid durch den Zuwendungsempfänger Rechtsbehelf eingelegt wird, ist die Bestandskraft des Zuwendungsbescheides angefochten. Dies führt dazu, dass es bis zum Abschluss des Rechtsbehelfsverfahrens zu keiner Buchung in der Vermögensrechnung kommt.

Enthält der Zuwendungsbescheid **eine** Zweckbindung, stellt die Zweckbindung eine aufschiebende Bedingung für die Erfassung in der Vermögensrechnung dar. Erst mit Eintritt der Bedingung, also der Erfüllung der Zweckbindung (Zuwendungskriterien), kommt es zur Entstehung des Anspruchs, welcher zu einer Erfassung in der Vermögensrechnung führt. Zuvor besteht lediglich eine Forderungsanwartschaft. Eine Erfassung in der Vermögensrechnung ist auch dann nicht zulässig, wenn eine erhebliche Wahrscheinlichkeit für den Bedingungseintritt besteht. Vielmehr muss nach dem Realisations- und dem Vorsichtsprinzip der Eintritt der Bedingung (Realisationsereignis) abgewartet werden.

Grundsätzlich ist bei Betriebskostenzuschüssen, die einer Zweckbindung unterliegen, zwischen zwei Möglichkeiten zu unterscheiden, die zu einer unterschiedlichen Behandlung in der

Vermögensrechnung führen: 1.) Der Drittmittelzugang erfolgt vor Erfüllung der Zuwendungskriterien (Vorschuss). 2.) Der Drittmittelzugang erfolgt nach Erfüllung der Zuwendungskriterien.

1.) Drittmittelzugang vor Erfüllung der Zuwendungskriterien

Erfolgt der Drittmittelzugang vor Erfüllung der Zuwendungskriterien, beispielsweise im Rahmen eines Vorschusses, so ist mit dem Eingang der Zahlungsmittel beim Zuwendungsempfänger in der Vermögensrechnung eine Verbindlichkeit in Höhe des erhaltenen Zuschusses zu buchen, da der Zuwendungsempfänger die Bedingungen des Zuwendungsbescheides erst mit Erbringung der Leistung erfüllt (Verwendungsnachweis).

Mit Durchführung der bezuschussten Maßnahme und Einreichen der Verwendungsnachweise ist die Verbindlichkeit in Höhe des durch die Verwendungsnachweise tatsächlich nachgewiesenen Betrages zu vermindern. Übersteigt der tatsächlich nachgewiesene Betrag den bereits erhaltenen Vorschuss, so ist eine Forderung gegenüber dem Zuwendungsgeber auszuweisen, sofern der im Zuwendungsbescheid ausgewiesene maximale Förderbetrag nicht überschritten ist. Ist der tatsächlich nachgewiesene Betrag geringer als der bereits erhaltene Vorschuss, so vermindert sich die mit Zahlungseingang des Vorschusses gebuchte Verbindlichkeit in entsprechender Höhe.

Für Drittmittel, die in Form eines Betriebskostenzuschusses im alten Haushaltsjahr bereits ausgezahlt, aber erst in nachfolgenden Haushaltsjahren verwendet werden, ist in der Vermögensrechnung auf der Passivseite ein Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden (die Einnahme liegt in einer Wirtschaftsperiode vor dem Ertrag). Sofern zuvor bereits eine Verbindlichkeit gebucht wurde, ist die Verbindlichkeit gegen die Bildung des passiven Rechnungsabgrenzungsposten aufzulösen (per Verbindlichkeit an pRAP). Alternativ kann zum Zeitpunkt des Erhalts des (vorschüssigen) Zuschusses auf die Buchung einer Verbindlichkeit verzichtet werden, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits **sicher feststeht**, dass der Zuschuss im laufenden Haushaltsjahr nicht mehr zweckentsprechend verwendet wird. Der Rechnungsabgrenzungsposten wird zu Beginn des Haushaltsjahres, für das die Betriebskostenzuschüsse gewährt wurden, ertragswirksam aufgelöst.

2.) Drittmittelzugang nach Erfüllung der Zuwendungskriterien

Erst mit Erfüllung der Zuwendungskriterien ist in der Vermögensrechnung eine Forderung zu aktivieren. Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn dem Zuwendungsempfänger die entsprechenden Verwendungsnachweise vorliegen und diese beim Zuwendungsgeber einreicht. Weicht der durch den Verwendungsnachweis dokumentierte Betrag von der Höhe des im Zuwendungsbescheid ausgewiesenen Zuschusses ab, so ist nur der durch die Verwendungsnachweise **tatsächlich nachgewiesene Betrag** zu aktivieren. Eine Aktivierung des im Zuwendungsbescheid ausgewiesenen vollen Zuschusses kommt demgegenüber nicht in Betracht.

Nichtzweckgerechte Verwendung der Drittmittel

Unterliegen Zuschüsse einer Zweckbindung, so ist die zweckgerechte Verwendung durch den Zuwendungsempfänger nachzuweisen. Dem Zuwendungsgeber obliegen die Prüfung der zweckgerechten Verwendung und die Rückforderung von Drittmittel bei nichtzweckgerechter

Verwendung (i.d.R. durch einen Rückforderungsbescheid). Maßgeblich sind die zuwendungsrechtlichen Regelungen im Einzelfall.

In der Regel wird eine Rückforderung erst nach Abschluss und Prüfung des gesamten Projektes / der gesamten Maßnahme erfolgen. In der Vermögensrechnung ist mit Eingang des Rückforderungsbescheides eine Verbindlichkeit in Höhe des zurückgeforderten Zuschusses zu erfassen.

Wenn der Zuwendungsgeber Zweifel an der zweckgerechten Verwendung der Drittmittel darlegt, eine Rückforderung mittels Bescheid aber noch nicht erfolgt ist (bspw. Ankündigung einer nochmaligen Überprüfung, Sonderprüfung), so ist beim Zuwendungsempfänger in der Vermögensrechnung eine sonstige Rückstellung (Rückstellung für Erstattungsansprüche) zu bilden, wenn eine Rückforderung überwiegend wahrscheinlich ist, aber noch nicht in Höhe bzw. Zeitpunkt konkretisiert wurde. In Zweifelsfällen ist eine Rückstellung in Höhe der insgesamt für das Projekt / die Maßnahme erhaltenen Drittmittel zu bilden. Die Rückstellung ist ertragswirksam **aufzulösen**, wenn der Grund für ihre Bildung entfallen ist. Dies ist grundsätzlich der Fall, wenn die Überprüfung der zweckgerechten Verwendung durch den Zuwendungsgeber ohne Rückforderung abgeschlossen wurde. Wenn es zu einer Rückforderung durch den Zuwendungsgeber kommt (Rückforderungsbescheid), so ist die dafür gebildete Rückstellung **in Anspruch zu nehmen**.

Keine Aktivierung publizierter Forschungsergebnisse

Im Rahmen der Drittmittelförderung erstellte und ggf. am freien Markt (monetär) verwertete selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände aus Forschungsarbeiten - bspw. Software, Lizenzen oder ähnliche Recht und Werte - sind unbeschadet ihrer Publikation und ihres Wertes **nicht** in der Vermögensrechnung zu erfassen (Aktivierung).

6.2 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Neben der Vermögensrechnung sind Drittmittelzuschüsse ggf. auch in der Erfolgsrechnung zu erfassen.

Die Abbildung eines Drittmittelzuschusses in der Erfolgsrechnung hängt von der Art des Zuschusses (Investitionskosten- oder Betriebskostenzuschuss) ab.

6.2.1 Abbildung von Investitionszuschüssen

Die Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes führt in der Erfolgsrechnung grundsätzlich zu **keinen** Buchungen. Erst nach der Aktivierung des Vermögensgegenstandes führen die Abschreibungen und die Auflösung des Sonderpostens zu Buchungen in der Erfolgsrechnung. In diesem Zusammenhang sind in der Erfolgsrechnung die Aufwendungen aus Abschreibungen und der Ertrag aus der Auflösung des Sonderpostens für Investitionen abzubilden.

Aufwendungen aus Abschreibungen

Für die Ermittlung der Abschreibungen der bezuschussten Vermögensgegenstände sind die **Höhe** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sowie die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer maßgeblich. Zur Ermittlung der Abschreibungen werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, linear auf die Jahre der Nutzung aufgeteilt. Im Haushaltsjahr der Anschaffung oder Herstellung des Vermögensgegenstandes vermindern sich für dieses Jahr die Abschreibungen um jeweils ein Zwölftel für jeden vollen Monat, der der Anschaffung oder Herstellung **vorangeht**.⁷

Ertrag aus der Auflösung des Sonderpostens

Korrespondierend zur Abschreibung erfolgt die Auflösung des für den bezuschussten Vermögensgegenstand gebildeten Sonderpostens. Die Auflösung ist in der Erfolgsrechnung als Erträge aus der Auflösung von Sonderposten zu verbuchen und unter der Position „Erträge aus der Auflösung von Sonderposten“ auszuweisen.

Abweichendes Vorgehen bei geringwertigen Vermögensgegenständen

Abweichend zum oben beschriebenen Vorgehen, werden bezuschusste Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 150 Euro (ohne Umsatzsteuer) nicht übersteigen, **zum Zeitpunkt ihrer Anschaffung** als betrieblicher **Aufwand** erfasst. Korrespondierend dazu erfolgt die sofortige **ertragswirksame Vereinnahmung** des Zuschusses. Die Bildung eines Sonderpostens ist in diesem Fall nicht erforderlich (analog dem Vorgehen bei Betriebskostenzuschüssen mit Zweckbindung, siehe Kapitel 3.2.2).

Vermögensgegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 150 Euro aber nicht 410 Euro (ohne Umsatzsteuer) übersteigen, sind in der Anlagenbuchhaltung unter Verwendung einer separaten Anlagenklasse einzeln zu erfassen und im laufenden Monat abzuschreiben (die Abschreibung erfolgt automatisch im Rahmen des technisch durchgeführten Abschreibungslaufes regelmäßig im Folgemonat der Anschaffung). Korrespondierend zur Erfassung in der Anlagenbuchhaltung ist für die bezuschussten Vermögensgegenstände in Höhe des bezuschussten Anteils ein Sonderposten zu bilden, der zum Zeitpunkt der Sofortabschreibung vollständig ertragswirksam aufgelöst wird. Parallel dazu führt die Sofortabschreibung zu einem betrieblichen Aufwand in der Erfolgsrechnung.

Nichtzweckgerechte Verwendung der Drittmittel

Kommt es im Rahmen einer nichtzweckgerechten Verwendung der Drittmittel zu einer Rückforderung durch den Zuwendungsgeber, führt dies zu einer Buchung in der Erfolgsrechnung. In der Regel erfolgt die Rückforderung erst nachdem mit der Auflösung des Sonderpostens für Investitionen begonnen wurde. Vier Varianten sind denkbar:

(1) Der Investitionszuschuss wird im laufenden Haushaltsjahr vollständig zurückgefordert: Der Sonderposten ist in eine Verbindlichkeit umzubuchen (ohne Buchung von Aufwand oder Ertrag). Ggf. im laufenden Jahr schon aufgelöste Anteile des Sonderpostens sind ertragsmindernd als Verbindlichkeit zu buchen.

⁷ Vgl. Abschnitt 4.6 des Geschäftsvorfallsleitfaden

(2) Der Investitionszuschuss wird **im laufenden Haushaltsjahr anteilig** zurückgefordert: Der Anteil der Rückforderung durch den Zuwendungsgeber ist vom Sonderposten zu den Verbindlichkeiten umzubuchen. Im laufenden Jahr bereits ertragswirksam aufgelöste Anteile des Sonderpostens sind ertragsmindernd in eine Verbindlichkeit umzubuchen.

(3) Der Investitionszuschuss wird in **nachfolgenden Haushaltsjahren vollständig** zurückgefordert: Der in den vorangegangenen Haushaltsjahren bereits aufgelöste Teil des Sonderpostens ist im laufenden Jahr als periodenfremder Aufwand zu korrigieren und eine Verbindlichkeit auszuweisen). Im laufenden Jahr bereits ertragswirksam aufgelöste Anteile des Sonderpostens sind ertragsmindernd in eine Verbindlichkeit umzubuchen.

(4) Der Investitionszuschuss wird in **nachfolgenden Haushaltsjahren anteilig** zurückgefordert: Sofern der Betrag der Rückforderung des Investitionszuschusses mit dem in der Vermögensrechnung noch vorhandenen Sonderposten übereinstimmt, ist der Sonderposten in eine Verbindlichkeit umzubuchen. Dies führt zu keiner Buchung in der Erfolgsrechnung. Sofern die Rückforderung größer als der noch passivierte Sonderposten ist, ist die Differenz zwischen Rückforderung und Sonderposten ist im laufenden Jahr als periodenfremder Aufwand zu korrigieren.

Sofern im Rahmen einer möglichen Rückforderung eine **Rückstellung** gebildet wird, führt die Bildung der Rückstellung zu einer **aufwandswirksamen** Buchung in der Erfolgsrechnung (für die Voraussetzungen der Bildung einer Rückstellung vgl. Kapitel 3.1.1 letzter Abschnitt). Für die Abbildung der Rückstellung in der Erfolgsrechnung kommt es auf den Zeitpunkt der Bildung der Rückstellung an.

1.) Die Rückstellung wird im gleichen Haushaltsjahr gebildet, in dem der Zuschuss gezahlt wurde: Mit Bildung der Rückstellung wird der für den erhaltenen Zuschuss gebildete Sonderposten in eine Rückstellung umgebucht⁸ (per Sonderposten aus Investitionskostenzuschüssen an sonstige Rückstellungen). Sofern bereits Anteile des Sonderpostens ertragswirksam aufgelöst wurden, ist per ertragsmindernder Buchung die Rückstellung um diesen Anteil zu erhöhen. Wird dagegen eine Rückstellung in nur anteiliger Höhe des Zuschusses gebildet, so ist die Umbuchung des Sonderpostens nur anteilig vorzunehmen⁹.

Sofern die Rückstellung **in Anspruch genommen** wird (tatsächliche Rückforderung) ist mit Erhalt des Rückforderungsbescheides die Rückstellung in eine Verbindlichkeit umzubuchen. Wegen dieses Passivtausches führt die Inanspruchnahme der Rückstellung zu keiner Buchung innerhalb der Erfolgsrechnung.

⁸ Der Rückforderungsanspruch des Zuwendungsgebers bestimmt die maximale Höhe der Rückstellung. Da der Rückforderungsanspruch stets auf die Höhe des erhaltenen Zuschusses begrenzt ist, ist höchstens eine Rückstellung in Höhe des erhaltenen Zuschusses zu bilden. Folglich stellt der erhaltene Zuschuss die Wertobergrenze für die Bildung der Rückstellung dar und schließt somit eine höhere Rückstellung aus.

⁹ Alternativ könnten alle Buchungen im System storniert werden und die bereits erforderliche Auflösung des verminderten Sonderpostens (nach Minderung durch Rückstellungsbildung) nachgeholt werden. Die künftige ertragswirksame Auflösung des Sonderpostens entsprechend der Zweckbindungsfrist erfolgt auf Basis des verminderten Sonderpostens!

per sonstige Rückstellungen an sonstige Verbindlichkeiten

Sofern die Rückstellung (in nachfolgenden Haushaltsjahren) ertragswirksam aufgelöst wird, weil der Grund ihrer Bildung entfallen ist (z.B. die Nachprüfung wurde ohne Beanstandungen eingestellt), führt die Auflösung der Rückstellung zu einer „Wiederherstellung“ des ursprünglichen Sonderpostens vermindert um die ertragswirksame Auflösung für den Zeitraum der bereits vergangenen Zweckbindungsfrist. Wird die Rückstellung nur anteilig in Anspruch genommen (z.B. durch teilweise Rückforderung des Zuschusses), ist erneut ein Sonderposten in Höhe des nicht in Anspruch genommenen Teils der Rückstellung zu bilden. Der auf diese Weise verminderte Sonderposten ist über die Nutzungsdauer des geförderten Vermögensgegenstandes erfolgswirksam aufzulösen, beginnend zum ursprünglichen Zeitpunkt der Erfüllung der Zuwendungskriterien. Der exemplarische Buchungssatz lautet:¹⁰

*per sonstige Rückstellung 125€ an sonstige Verbindlichkeiten 25€
Sonderposten aus Zuweisungen 95€
Erträge aus der Auflösung SoPo 5€.*

2.) Die Rückstellung wird in einem des Zuschusserhalts folgenden Haushaltsjahr gebildet: Mit Bildung der Rückstellung wird der für den erhaltenen Zuschuss verbleibenden Sonderposten in der notwendigen Höhe in eine Rückstellung umgebucht. Ist die zu bildende Rückstellung höher als der verbleibende Sonderposten, so ist die Differenz aufwandswirksam als Rückstellung zu buchen (Aufwand aus der Wertkorrektur von Sonderposten). Für die Inanspruchnahme / Auflösung der Rückstellung wird auf die unter Nr. 1) getroffenen Aussagen verwiesen.

6.2.2 Abbildung von Betriebskostenzuschüssen

Betriebskostenzuschüsse führen stets im laufenden Haushaltsjahr zu einer Buchung innerhalb der Erfolgsrechnung. Für den Zeitpunkt der Buchung ist entscheidend, ob dieser einer Zweckbindung unterliegt.

Betriebskostenzuschuss ohne Zweckbindung

Betriebskostenzuschüsse ohne Zweckbindung führen zum Zeitpunkt der Entstehung der Forderung gegenüber dem Zuwendungsgeber (mit dem Zuwendungsbescheid) innerhalb der Erfolgsrechnung zu einer **ertragswirksamen** Vereinnahmung unter der Position „Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen“.

Betriebskostenzuschuss mit Zweckbindung

Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ist das Erfüllen der Zuwendungskriterien des Zuwendungsbescheides entscheidend. Mit Erfüllung der Zuwendungskriterien (regelmäßig

¹⁰ Buchungssatz zum 31.12. bei einer unterstellten Zweckbindungsfrist von 10 Jahren und Erfüllung der Zuwendungskriterien zum 30.06.2012, ursprünglicher Zuschuss 125€, im Rahmen einer Sonderprüfung wurde eine Rückstellung in voller Höhe des Zuschusses gebildet. 25€ werden tatsächlich zurückgefordert. Neuer Zuschuss nach Rückforderungsbescheid 100€, davon bis zum 31.12. anteilig erfolgswirksam aufzulösen 5€ (100€ / 120 Monate x 6 Monate)

durch Einreichen der Verwendungsnachweise) ist eine Forderung gegenüber dem Zuwendungsgeber zu verbuchen. Das Verbuchen der Forderung führt gleichzeitig zu einer ertragswirksamen Buchung des Zuschusses in der Erfolgsrechnung (per Forderung an Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen). Ein **Drittmittleingang vor Erfüllung der Zuwendungskriterien** führt dagegen zu keiner Buchung in der Erfolgsrechnung. Erst mit Durchführen der bezuschussten Maßnahme und Einreichen der Verwendungsnachweise ist der **Zuschuss ertragswirksam** unter der Position „Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen“ innerhalb der Erfolgsrechnung zu verbuchen. Gleichzeitig führen die Zahlungen von bspw. Personalkosten, Reisekosten, Mieten, Büromaterial etc. zu einer **aufwandswirksamen** Buchung unter den Personal- und Sachaufwendungen innerhalb der Erfolgsrechnung.

Nichtzweckgerechte Verwendung der Drittmittel

Kommt es im Rahmen einer nichtzweckgerechten Verwendung der Drittmittel zu einer Rückforderung durch den Zuwendungsgeber, führt dies zu einer Buchung in der Erfolgsrechnung.

Erfolgt die Rückforderung innerhalb des Haushaltsjahres, in dem der Zuschuss beim Zuwendungsempfänger in der Erfolgsrechnung ertragswirksam verbucht wurde, so ist die Position „Ertrag aus Zuweisungen und Zuschüssen“ um den Betrag der Rückforderung zu korrigieren (*Buchungssatz: Ertrag aus Zuweisungen und Zuschüssen an Verbindlichkeiten aus Zuweisungen und Zuschüssen*)

Erfolgt die Rückforderung in einem späteren Haushaltsjahr, so ist die Rückforderung als Verbindlichkeit bzw. Rückstellung aufwandswirksam in der Erfolgsrechnung unter den „sonstigen Aufwendungen“ zu verbuchen.

Die Inanspruchnahme der Rückstellung wird durch Auszahlung geleistet. Sofern der Grund der Bildung der Rückstellung in nachfolgenden Haushaltsjahren entfallen ist, wird sie ertragswirksam **aufgelöst**

6.3 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

In der Kosten- und Leistungsrechnung sind alle im Zusammenhang mit der Drittmittelfinanzierung entstehenden Kosten und Erlöse abzubilden. Im System EPOS.NRW sind hiervon die 3 KLR-Komponenten

- Kostenartenrechnung,
- Kostenstellenrechnung und
- Kostenträgerrechnung

betroffen.

Kostenartenrechnung

Beim Programm EPOS.NRW werden alle Erträge der Erfolgsrechnung als Erlöse in der Kostenartenrechnung und alle Aufwendungen der Erfolgsrechnung als Kosten in der

Kostenartenrechnung deckungsgleich abgebildet (siehe hierzu Abschnitt 5 der Richtlinie zur Kosten- und Leistungsrechnung). Maßgeblich sind die tatsächlich entstandenen Ist-Kosten der Produkterstellung Kalkulatorische Kosten wie bspw. Anderskosten und/oder Zusatzkosten werden in der Kosten- und Leistungsrechnung für Zwecke des Produkthaushaltes im System EPOS.NRW nicht berücksichtigt. Für besondere, separat zu definierenden Zwecken (z.B. Gebühren- / Entgeltkalkulation) ist jedoch die Abbildung von kalkulatorischen Kosten möglich.

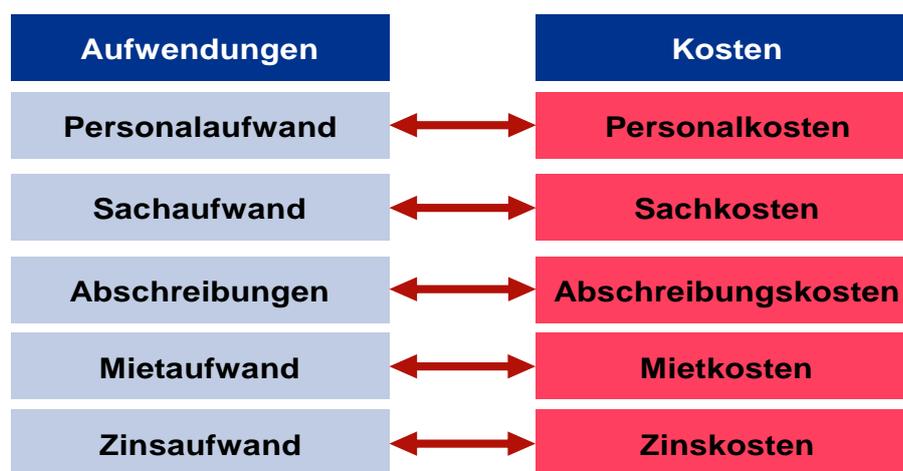


Abbildung 10: Verteilung von Drittmitteln auf Kostenarten

Aus diesem Grunde gelten die Ausführungen zu den Aufwendungen und Erträgen in Bezug auf die Abbildung der Drittmittelfinanzierung in der Erfolgsrechnung (siehe Abschnitt 3.2 dieses Leitfadens) für die Darstellung als Kosten und Erträge in der Kosten- und Leistungsrechnung analog.

Kostenstellenrechnung

Alle Kosten und Erlöse im Zusammenhang mit der Drittmittelfinanzierung können grundsätzlich zunächst auf Kostenprojekte (PSP-Elemente) zugeordnet werden. Parallel hierzu hat aufgrund des Primats der Verursachungsgerechtigkeit immer eine Buchung bei den betreffenden Organisationseinheiten in Form von Kostenstellen zu erfolgen.¹¹ Die Buchung auf den Kostenstellen kann echt oder statistisch vorgenommen werden. Anschließend ist eine Abrechnung der Kostenprojekte auf Produkte (PSP-Elemente) oder Kostenstellen vorzunehmen, soweit diese vorher noch nicht belastet wurden. Hiervon sind alle Dienststellen betroffen, bei denen eine Finanzierung über Drittmittel erfolgt (siehe hierzu Abschnitt 4.1 der Richtlinie zur Kosten- und Leistungsrechnung).

¹¹ Größere Drittmittelprojekte können auch direkt als Produkt geführt werden. Der Zwischenschritt einer Abbildung als Ergebnis-/ Kostenprojekt würde an dieser Stelle entfallen. Alle Kosten- und Erlöse sind in diesem Fall direkt auf dem Produkt „Drittmittelprojekt“ abzubilden. Ungeachtet dessen hat zudem eine Buchung auf Kostenstellen zu erfolgen.

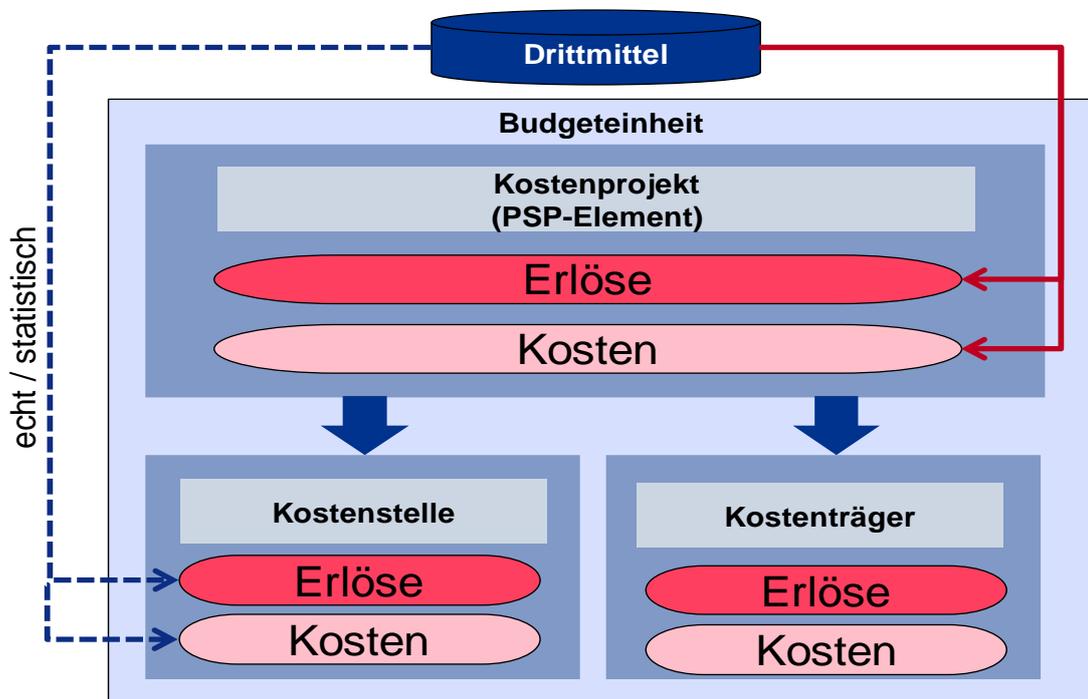


Abbildung 11: Verteilung von Drittmitteln auf Kostenstellen

Kostenträgerrechnung

Die Kostenträger beziehen sich im System EPOS.NRW auf Produkte und Projekte (siehe hierzu Abschnitt 4.2 der Richtlinie zur Kosten- und Leistungsrechnung). Alle Kostenträger werden im System EPOS.NRW in SAP mittels PSP-Elementen abgebildet. Deshalb sind alle Erträge und Aufwendungen im Zusammenhang mit der Drittmittelfinanzierung auf den betreffenden PSP-Elementen zu erfassen. Sofern es sich um eine pauschale Drittmittelförderung handelt, sind die PSP-Elemente mit den (gesammelten) Erlösen und Kosten dem allgemeinen Haushalt und somit den entsprechenden Produkten zuzuordnen. Falls mit den Drittmitteln einzelne Projekte gefördert werden, sind die (gesammelten) Erlösen und Kosten zunächst auf einem projektspezifischen Kostenprojekt (PSP-Element) zu erfassen (Drittmittelprojekt). Die Kostenprojekte sind auf die entsprechenden Produkte zu verrechnen. Erfolgte jedoch im Rahmen der Kostenstellenrechnung bereits eine Zuordnung auf Kostenstellen, sind diese auf die entsprechenden Produkte zu verrechnen.

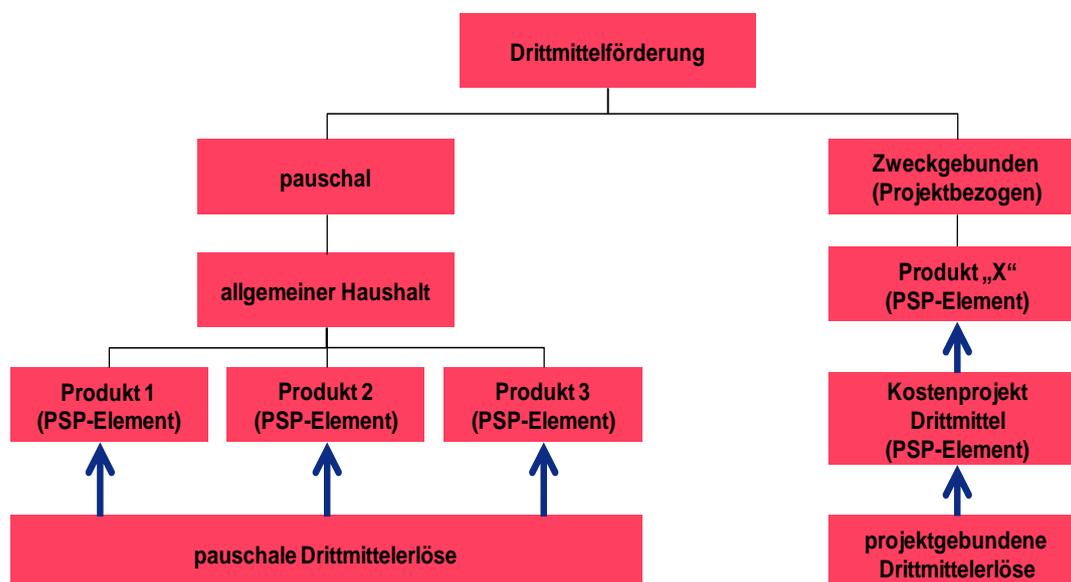


Abbildung 12: Verteilung von Drittmitteln auf Kostenträger

6.3.1 Abbildung von Investitionszuschüssen

Die Kosten und Erlöse im Zusammenhang mit Investitionszuschüssen sind den betreffenden Kostenstellen und Kostenträgern entsprechend zuzuordnen. Bei den Kostenträgern kann es sich um Produkte (pauschale Drittmittelförderung) oder um Kostenprojekte (Drittmittel für einzelne Projekte) handeln.

Kosten im Zusammenhang mit Abschreibungen

Die Aufwendungen aus Abschreibungen in der Erfolgsrechnung werden als Abschreibungskosten in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen.

Erlöse im Zusammenhang mit der Auflösung von Sonderposten

Die Erträge aus der Auflösung von Sonderposten als sonstige Erträge in der Erfolgsrechnung werden als sonstige Erlöse in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen.

6.3.2 Abbildung von Betriebskostenzuschüssen

Die Kosten und Erlöse im Zusammenhang mit Betriebskostenzuschüssen sind den betreffenden Kostenstellen und Kostenträgern entsprechend zuzuordnen. Bei den Kostenträgern kann es sich um Produkte (pauschale Drittmittelförderung) oder um Kostenprojekte (Drittmittel für einzelne Projekte) handeln.

Personal- und Sachkosten

Die betrieblichen Aufwendungen (z.B. Mieten, Pachten, Rohstoffe, Hilfsstoffe, Betriebsstoffe, Büromaterial, Versicherungen, Dienst- und Amtsbezüge) und weiteren Aufwendungen (z.B. Aufwendungen für Personalmaßnahmen, Reisekosten, Öffentlichkeitsarbeit) in der Erfolgsrechnung werden als betriebliche Kosten (z.B. Mieten, Pachten, Rohstoffe, Hilfsstoffe,

Betriebsstoffe, Büromaterial, Versicherungen, Dienst- und Amtsbezüge) und weitere Kosten (z.B. Kosten aus Personalmaßnahmen, Reisekosten, Öffentlichkeitsarbeit) in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen.

Erlöse aus Zuwendungen in Form von Drittmitteln

Die Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen in der Erfolgsrechnung werden als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen.

6.4 Abbildung in der Budgetierung

Der Begriff Budgetierung bezeichnet ein System der dezentralen Verantwortung einer Organisationseinheit für ihren Finanzrahmen bei festgelegtem Leistungsumfang mit bedarfsgerechtem, in zeitlicher und sachlicher Hinsicht selbstbestimmtem Ressourceneinsatz bei grundsätzlichem **Ausschluss der Überschreitung des ihr eingeräumten Budgets**. Die im Haushalt maßgeblichen Produkte werden auf Basis der bei ihrer Erstellung anfallenden Kosten und Erlöse abgebildet. Grundlage zur Ermittlung der Budgets sind die Daten aus der Kosten- und Leistungsrechnung der vorangegangenen Haushaltsjahre sowie die aktuellen Plandaten des laufenden Jahres.

Bei der Profit-Center-Budgetierung sind Zuschüsse grundsätzlich als Bestandteil im sog. Ergebnisbudget zu planen und zu budgetieren. Zu Auswertungszwecken sowie zur besseren Abgrenzung in der Buchhaltung, insbesondere zur Ermittlung der Projektkosten im Rahmen des Verwendungsnachweises, sind alle Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit Projekten durch ein Buchungskennzeichen abzugrenzen (bspw. Buchungskennzeichen: „Drittmittelerlöse“). Die Abgrenzung der Aufwendungen und Erträge (negative Kosten) mittels Buchungskennzeichen erfolgt über entsprechende Kostenarten oder Kostenartengruppen. Investitionsmittel sind Bestandteil des Ergebnisbudgets und werden verursachungsgerecht einer Budgeteinheit zugeordnet. Sie werden aber aus Gründen der Transparenz **zusätzlich ausgewiesen**. Die Budgetierung eines Zuschusses kann gleichzeitig mehrere Profit-Center / Budgeteinheiten betreffen. Die Abbildung von Drittmittelzuschüssen innerhalb der Budgetierung hängt von der Art des Zuschusses ab (pauschal oder zweck-/ projektgebunden). Einen Überblick gibt die nachfolgende Abbildung:

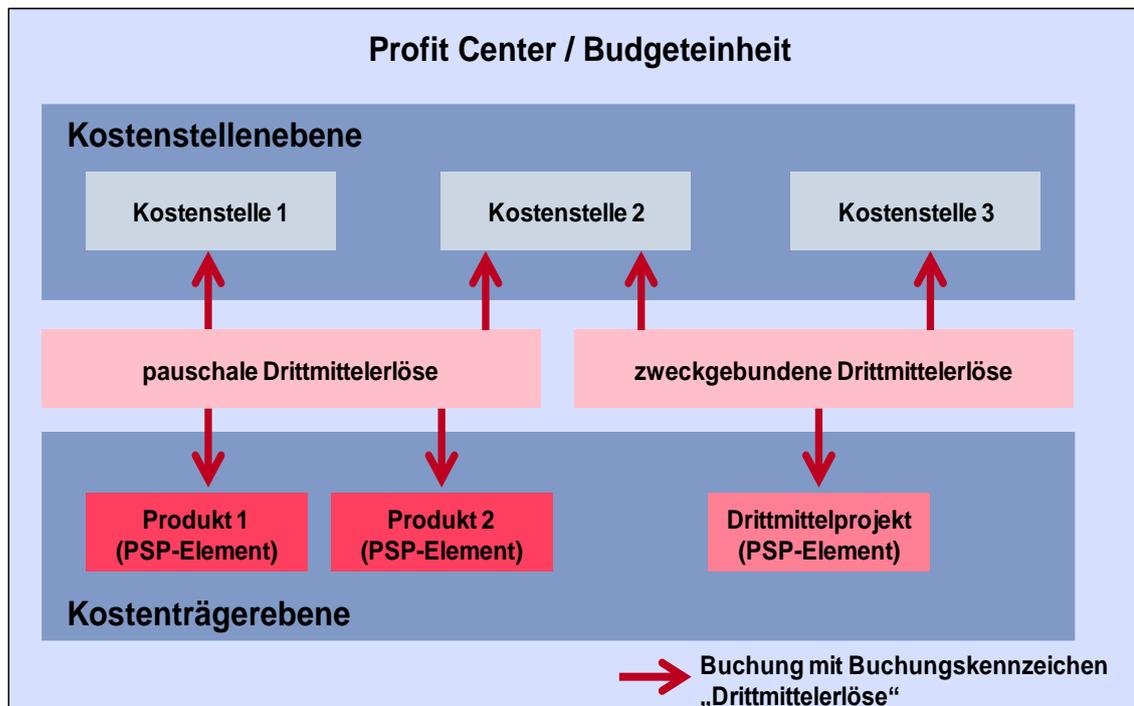


Abbildung 13: Budgetierung von Drittmitteln

6.4.1 Abbildung pauschaler Zuschüsse

Im Rahmen eines globalen Budgetansatzes sind pauschale Drittmittelzuweisungen im Rahmen eines Betriebskostenzuschusses im **Ergebnisbudget** als Erlöse auf die jeweiligen Produkte verursachungsgerecht aufzuteilen. Ihr gesonderter Ausweis ist durch die Vergabe eines gesonderten Buchungskennzeichens „Drittmittelerlöse“ im Rahmen der Buchung sicherzustellen.

6.4.2 Abbildung zweckgebundener Zuschüsse im Rahmen von Projekten

Projekte sind in sich abgeschlossene, temporäre Maßnahmen von wesentlicher Bedeutung außerhalb der gewöhnlichen Tätigkeit der Budgeteinheit.

Alle veranschlagten Projektressourcen sind Bestandteil der Ergebniszuführung. Wenn diese zweckgebunden verwendet werden sollen, ist für sie ein entsprechender Vermerk (Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“) anzubringen. Ihr Ansatz und Verwendungszweck werden dann in den Erläuterungen zum Ergebnisbudget dargestellt. Zur Separierung der Projektressourcen und Verfolgung der Ansätze erfolgt die Abbildung eines jeden Projektes im System als eigenes Buchungsobjekt (Kostenprojekt Drittmittel als PSP Element). Im Rahmen von Projekten getätigte Ausgaben sind auf das entsprechende PSP-Element „Drittmittelprojekt“ zu erfassen. Ebenso sind die im Rahmen von Zuschüssen erzielten Erlöse auf das entsprechende PSP-Element „Kostenprojekt Drittmittel“ zu separieren.

6.5 Steuerliche Sachverhalte

Bei Drittmittelzuschüssen im Zusammenhang mit **Betrieben gewerblicher Art** (wirtschaftliche Tätigkeiten) sind steuerliche Sachverhalte zu beachten. Gemäß § 4 Abs. 1 KStG sind Betriebe gewerblicher Art alle Einrichtungen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Auf die Absicht Gewinn zu erzielen, kommt es nicht an.

Betriebe gewerblicher Art sind im Rahmen ihrer Unternehmereigenschaft zum Abzug der gezahlten Vorsteuer berechtigt. Sofern bei Drittmittelprojekten vom Vorsteuerabzug Gebrauch gemacht wird, ist die zurückerstattete Vorsteuer nicht förderungsfähig.

Erfolgen im Rahmen von Drittmittelprojekten Beschaffungen **mit Abzug der Vorsteuer**, so sind die Beträge in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung und in der Kosten- und Leistungsrechnung als Nettobeträge (ohne Umsatzsteuer) abzubilden. Erfolgt die Beschaffung hingegen **ohne Abzug der Vorsteuer**, so sind die Beträge inklusive Umsatzsteuer (Bruttobeträge) zu erfassen.

In Bezug auf Ertragsteuern (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Kapitalertragsteuer) haben Betriebe gewerblicher Art entsprechende steuerliche Aufzeichnungen zu tätigen und Steuererklärungen zu erstellen.

Im Rahmen von Investitionskostenzuschüssen kommt es unter steuerlichen Aspekten zu einer abweichenden Vorgehensweise bei der Bildung von Sonderposten. Für die Steuerbilanz sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des bezuschussten Vermögensgegenstandes in Höhe des Investitionskostenzuschusses zu mindern. Gleichzeitig ist die Bildung eines Sonderpostens auf der Passivseite für die Steuerbilanz nicht zulässig (Nettomethode). Die verminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten führen in den Folgejahren in der Erfolgsrechnung zu geringeren Abschreibungen, was Auswirkungen auf die Steuerfestsetzung hat. Die unterschiedliche Handhabung des Sonderpostens führt zu einem unvermeidbaren Auseinanderdriften der Handelsbilanz und der Steuerbilanz.¹² Für die Abbildung von Drittmittelzuschüssen in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung sowie Kosten- und Leistungsrechnung ergeben sich diesbezüglich keine weiteren Besonderheiten.

¹² Dies ist vom Gesetzgeber mit der Anpassung des Bilanzrechts durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) und dem Wegfall des Maßgeblichkeitsprinzips, wonach das Handelsrecht auch für die Aufstellung der Steuerbilanz galt, bewusst so gewollt.

7 Abbildung einzelner Drittmittelarten

7.1 Zweckgebundene Zuschüsse

7.1.1 Zahlungsbasierte Abrechnung zweckgebundener Zuschüsse

Voraussetzung für die endgültige Gewährung eines zweckgebundenen Zuschusses ist die Erbringung von Verwendungsnachweisen durch den Zuwendungsempfänger. Im Landesmaster EPOS.NRW erfolgen im Rahmen zweckgebundener Projekte die Kalkulation und Planung von Projektressourcen auf Basis einer Vollkostenrechnung, die auf Daten der Kosten- und Leistungsrechnung basiert. Maßgeblich für Planung und Buchung ist eine **ressourcenverbrauchsorientierte** Sichtweise. Im Rahmen der Abrechnung der Projekte mit dem jeweiligen Zuwendungsgeber ist häufig eine **zahlungsbasierte** maßgeblich. Dies bedarf regelmäßig einer Überleitung der ressourcenverbrauchsorientierten Sicht des Zuwendungsempfängers (Erlössicht) auf die zahlungsbasierte Sichtweise des Zuwendungsgebers. Eine Übersicht zur Überleitung bietet die nachfolgende Abbildung:

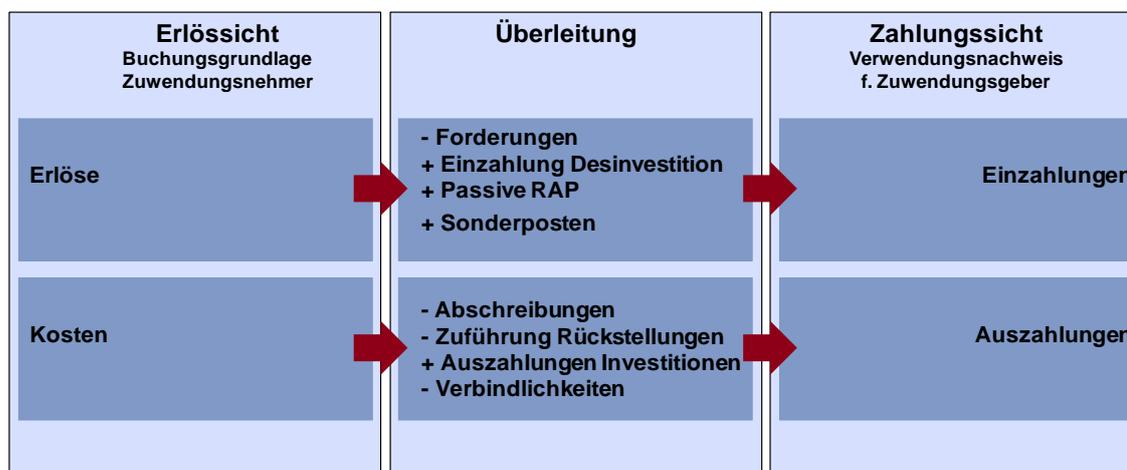


Abbildung 14: Überleitungsmatrix Erlössicht auf Zahlungssicht

Zur Ermittlung der tatsächlichen Auszahlungen eines Projektes, sind von den in der Erfolgsrechnung gebuchten projektbezogenen Aufwendungen die Abschreibungen für angeschaffte Vermögensgegenstände, die Zuführung zu den Rückstellungen (insbesondere Pensionsrückstellungen in Höhe von 30% der Personalkosten) sowie im Rahmen des Projektes verbuchte Verbindlichkeiten abzuziehen, da diese Aufwendungen zu keinem Abfluss von Zahlungsmitteln geführt haben. Gleichzeitig sind geleistete Auszahlungen für projektspezifisch getätigte Investitionen den Aufwendungen hinzuzurechnen.

Die jeweiligen Zahlen sind der Vermögensrechnung sowie der Erfolgsrechnung unter Angabe des projektspezifischen Buchungskennzeichens zu entnehmen.

7.1.2 Strukturfonds der EU (EFRE)

7.1.2.1 Förderungsstatuten, Rechtsgrundlage

Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen Bestimmungen im Zuwendungsbescheid** und die dort benannten Rechtsgrundlagen. Ferner gelten die allgemeinen Bestimmungen, im Einzelnen:

- Richtlinie über die Gewährung von Zuwendungen für Forschung, Innovation und Technologie des Landes Nordrhein-Westfalens (in der aktuellen Fassung),
- die allgemeinen Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (ANBest-P),
- die besonderen Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (BNBest-P).

Diese Aufzählung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

Drittmittel aus dem Förderprogramm „Strukturfonds“ werden im Wesentlichen als **zweckgebundene Projektförderung im Rahmen eines Betriebskostenzuschusses** gewährt.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Personalausgaben,
- Sachausgaben,
- Projektgemeinkosten,
- ggf. direkte Investitionsausgaben.

7.1.2.2 Abbildung in der Vermögensrechnung

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen in Abschnitt 3.1.2 verwiesen.

Sofern die Drittmittel darüber hinaus einen Zuschuss für Investitionen enthalten (**Investitionszuschuss**), ist entsprechend dem in Abschnitt 3.1.1. beschriebenen Vorgehen zu verfahren (Aktivierung des Vermögensgegenstandes sowie Passivierung eines Sonderpostens).

Für die Abbildung in der Vermögensrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.2.3 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Drittmiteleinahmen in Form von zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen sind als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) entsprechend dem unter Abschnitt 3.2.2 beschriebenen Vorgehen in der Erfolgsrechnung zu erfassen. Weitere Projekteinnahmen, z.B. durch das Projekt erzielte Erträge, sind in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) zu erfassen.

Drittmiteleinnahmen in Form von zweckgebundenen Investitionszuschüssen führen analog zu den Abschreibungen auf die bezuschussten Vermögensgegenstände zu Erträgen aus der Auflösung von Sonderposten, welche in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge auszuweisen sind (siehe Abschnitt 3.2.1).

Projektgemeinkosten sind regelmäßig pauschal in Höhe von 10% der direkten Personalausgaben förderbar. Die geförderten Projektgemeinkosten sind innerhalb der Erfolgsrechnung als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) zu erfassen.

Zu den zuwendungsfähigen Ausgaben zählen Personalausgaben und Sachausgaben (Verbrauchsmaterial, Raummieten, Reisekosten etc.). Diese sind aufwandswirksam unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) in der Erfolgsrechnung als Personal- und Sachaufwendungen zu verbuchen, sofern sie dem Projekt **direkt** zurechenbar sind (siehe Abschnitt 3.2.2).

Die Abschreibungen bezuschusster Vermögensgegenstände sind unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) aufwandswirksam in der Erfolgsrechnung zu verbuchen (siehe Abschnitt 3.2.1).

Der Aufwand, der den Personalgemeinkosten zugrunde liegt, ist bereits als Bestandteil des allgemeinen Haushalts in der Erfolgsrechnung aufwandswirksam erfasst.

Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.2.4 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Zuwendungen in Form eines Betriebskostenzuschusses werden als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen auf die entsprechenden Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zugeordnet (siehe Abschnitt 3.3.2).

Im Rahmen von Investitionszuschüssen gebildete Sonderposten sind analog zur Abschreibungsdauer ertragswirksam aufzulösen und in der Kosten- und Leistungsrechnung als sonstige Erlöse auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen. (siehe Abschnitt 3.3.1).

Zuwendungsfähige projektspezifische Personal- und Sachkosten sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.2).

Die Abschreibungen von Drittmittelfinanzierten Vermögensgegenständen sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) als Abschreibungskosten zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.1).

Projektgemeinkosten sind pauschal in Höhe von 10% der Personalausgaben förderbar. Zuweisungen für Projektgemeinkosten sind in der Kosten- und Leistungsrechnung als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen.

Eine Plausibilisierung der tatsächlich entstandenen Gemeinkosten ist erforderlich.¹³ Die Plausibilisierung erfolgt mit Hilfe der Kosten- und Leistungsrechnung. Die Gemeinkosten sind auf den Kostenstellen und Kostenträgern des allgemeinen Haushalts als tatsächliche Ist-Kosten bereits berücksichtigt. Die Kostenstellen des allgemeinen Haushalts sind im Rahmen der internen Leistungsverrechnung anteilig gemäß eines verursachungsgerechten Schlüssels auf die projektspezifischen Kostenprojekte als Sekundärkostenarten zu verrechnen.

Kalkulatorische Kosten für Gewinn (kalkulatorische Eigenkapitalverzinsung), Kosten der Abschreibungen und der Einzelwagnisse sind nicht zuwendungsfähig und daher bei der Abrechnung der Drittmittel nicht zu berücksichtigen (siehe Abschnitt 4.1.1).

7.1.2.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Der Budgetierung liegen die Projektkalkulation und die Daten aus der Kosten- und Leistungsrechnung zugrunde. Grundsätzlich sind alle Kosten und Erlöse, die im Rahmen des Projektes **direkt** entstehen, bei diesem zu budgetieren. Dies erfolgt auf Kostenträgerebene unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“.

Die Drittmittelerlöse zur Abdeckung der Gemeinkosten sind unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“ direkt auf dem Projekt zu budgetieren.

Die Gemeinkosten eines Projektes werden zunächst als Primärkosten im allgemeinen Haushalt budgetiert. Sie sind im Rahmen der internen Leistungsverrechnung verursachungsgerecht auf die projektspezifischen Kostenprojekte (PSP-Element) als Sekundärkosten zu verrechnen. Im allgemeinen Haushalt sind entsprechende Erträge aus Interner Leistungsverrechnung zu budgetieren. Korrespondierend dazu ist auf dem Kostenprojekt (PSP-Element) der verursachte Aufwand aus interner Leistungsverrechnung zu budgetieren.

7.1.3 Bund-Länder Programm-Lehre

7.1.3.1 Förderungsstatuten

Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen**

¹³ vgl. Richtlinie über die Gewährung von Zuwendungen für Forschung, Innovation und Technologie des Landes Nordrhein-Westfalens Nr. 5.6.1.

Bestimmungen im Zuwendungsbescheid und die dort benannten Rechtsgrundlagen. Ferner gelten nachfolgende allgemeine Bestimmungen:

- Verwaltungsvereinbarung zwischen Bund und Ländern gemäß Artikel 91b Absatz 1 Nummer 2 des Grundgesetzes über ein gemeinsames Programm für bessere Studienbedingungen und mehr Qualität in der Lehre,
- Richtlinie zur Umsetzung des gemeinsamen Programms des Bundes und der Länder für bessere Studienbedingungen und mehr Qualität in der Lehre,
- Standardrichtlinien des Bundesministerium für Bildung und Forschung für Zuwendungen auf Ausgaben- Kostenbasis,
- Verwaltungsvorschriften zu §§ 23, 44 Bundeshaushaltsordnung,
- die allgemeinen Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (ANBest-P),
- die besonderen Nebenbestimmungen für Zuwendungen des Bundesministeriums für Bildung und Forschung zur Projektförderung auf Ausgabenbasis (BNBest-BMBF 98).

Die Aufzählung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

Drittmittel aus dem Förderprogramm „Bund-Länder Programm-Lehre“ werden als **zweckgebundene Projektförderung im Rahmen eines Betriebskostenzuschusses** gewährt.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Personalausgaben,
- Sachausgaben,
- direkte Investitionsausgaben (im Ausnahmefall).

7.1.3.2 Abbildung in der Vermögensrechnung

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen in Abschnitt 3.1.2 verwiesen.

Nur in Ausnahmefällen werden im Rahmen des Förderprogramms Investitionen gefördert (**Investitionszuschuss**). In diesem Fall ist entsprechend dem in Abschnitt 3.1.1 beschriebenen Vorgehen zu verfahren (Aktivierung des Vermögensgegenstandes sowie Passivierung eines Sonderpostens).

Eine Förderung ist sowohl im Rahmen eines Einzelprojektes, als auch im Rahmen eines **Verbundprojektes** (zusammen mit anderen Hochschulen oder Einbeziehung weiterer Kooperationspartner) möglich. Bei **Verbundprojekten** sind nur die bei der Budgeteinheit (anteilig) entstandenen Forderungen oder Verbindlichkeiten in der Vermögensrechnung zu erfassen.

7.1.3.3 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Drittmiteleinahmen in Form von zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen sind als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) entsprechend dem unter Abschnitt 3.2.2 beschriebenen Vorgehen in der

Erfolgsrechnung zu erfassen. Weitere Projekteinnahmen, z.B. durch das Projekt erzielte Erträge, sind in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) zu erfassen. Weitere Projekteinnahmen sind mit der Drittmittelförderung zu verrechnen.

Drittmiteleinahmen in Form von zweckgebundenen Investitionszuschüssen führen analog zu den Abschreibungen auf die bezuschussten Vermögensgegenstände zu Erträgen aus der Auflösung von Sonderposten, welche in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge auszuweisen sind (siehe Abschnitt 3.2.1).

Zu den zuwendungsfähigen Ausgaben zählen die zur Durchführung der Maßnahme erforderlichen Personal- und Sachausgaben. Diese sind aufwandswirksam unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) in der Erfolgsrechnung als Personal- und Sachaufwendungen zu verbuchen, sofern sie dem Projekt **direkt** zurechenbar sind (siehe Abschnitt 3.2.2).

Die Abschreibungen bezuschusster Vermögensgegenstände sind unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) aufwandswirksam in der Erfolgsrechnung zu verbuchen (siehe Abschnitt 3.2.1).

Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.3.4 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Zuwendungen in Form eines Betriebskostenzuschusses werden als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen auf die entsprechenden Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zugeordnet (siehe Abschnitt 3.3.2).

Im Rahmen von Investitionszuschüssen gebildete Sonderposten sind analog zur Abschreibungsdauer ertragswirksam aufzulösen und in der Kosten- und Leistungsrechnung als sonstige Erlöse auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen. (siehe Abschnitt 3.3.1).

Zuwendungsfähige projektspezifische Personal- und Sachkosten sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.2).

Die Abschreibungen von Drittmittelfinanzierten Vermögensgegenständen sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) als Abschreibungskosten zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.1).

Der Ansatz und die Abrechnung von Gemeinkosten oder kalkulatorischen Kosten beim Zuwendungsgeber sind nicht zulässig.

7.1.3.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Der Budgetierung liegen die Projektkalkulation und die Daten aus der Kosten- und Leistungsrechnung zugrunde. Grundsätzlich sind alle Kosten und Erlöse, die im Rahmen des Projektes **direkt** entstehen, bei diesem zu budgetieren. Dies erfolgt auf Kostenträgerebene unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“.

Eine Budgetierung von Gemeinkosten ist nicht erforderlich, da diese nicht zuwendungsfähig sind.

Die Bestimmungen der DFG zur gegenseitigen Deckungsfähigkeit der bewilligten Drittmittel innerhalb des Projektansatzes sind zu beachten. Grundsätzlich können sich die bewilligten Ansätze der Ausgabenarten Personalmittel und Sachmittel zu 30 v.H. gegenseitig verstärken. Ausnahmen bedürfen der Zustimmung der DFG. Abweichend dazu ist im Rahmen der flexibilisierten Förderung eine umfassende gegenseitige Verstärkung der Personal- und Sachmittel möglich, soweit es dem Vorhaben (Projekt) dient. Einsparungen können zur Deckung evtl. Mehrausgaben genutzt werden.

7.1.4 Hochschulpakt II

Im Rahmen des Hochschulpaktes II fördert der Bund unter Beteiligung des jeweiligen Bundeslandes den Ausbau von Studienmöglichkeiten. Die Förderung teilt sich in zwei Programme auf: ein „Programm zur Aufnahme zusätzlicher Studienanfänger“ sowie ein „Programm zur Finanzierung von Programmpauschalen für von der Deutschen Forschungsgemeinschaft geförderte Forschungsvorhaben“. Die Ausführungen unter Kapitel 4.1.4 beziehen sich ausschließlich auf das „Programm zur Aufnahme zusätzlicher Studienanfänger“. Für das „Programm zur Finanzierung von Programmpauschalen...“ wird auf Kapitel 4.2.2 verwiesen.

7.1.4.1 Förderungsstatuten

Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen Bestimmungen im Zuwendungsbescheid** und die dort benannten Rechtsgrundlagen. Ferner gelten die allgemeinen Bestimmungen, im Einzelnen:

- Verwaltungsvereinbarung zwischen Bund und Ländern gemäß Artikel 91b Absatz 1 Nummer 2 des Grundgesetzes über den Hochschulpakt 2020 (zweite Programmphase) in der Lehre.

Drittmittel im Kontext des Förderprogramms „Programm zur Aufnahme zusätzlicher Studienanfänger“ werden als **zweckgebundene Projektförderung im Rahmen eines Betriebskostenzuschusses** gewährt.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Personalausgaben,

- Sachausgaben,
- direkte Investitionsausgaben.

7.1.4.2 Abbildung in der Vermögensrechnung

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu zweckgebundenen **Betriebskostenzuschüssen** in Abschnitt 3.1.2 verwiesen.

Zu den förderfähigen Ausgaben zählen ebenso Investitionsausgaben in Form eines **Investitionszuschusses**. In diesem Fall ist entsprechend dem in Abschnitt 3.1.1 beschriebenen Vorgehen zu verfahren (Aktivierung des Vermögensgegenstandes sowie Passivierung eines Sonderpostens).

Für die Abbildung in der Vermögensrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.4.3 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Drittmittelleinnahmen in Form von zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen sind als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) entsprechend dem unter Abschnitt 3.2.2 beschriebenen Vorgehen in der Erfolgsrechnung zu erfassen. Weitere Projekteinnahmen, z.B. durch das Projekt erzielte Erträge, sind in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) zu erfassen.

Drittmittelleinnahmen in Form von zweckgebundenen Investitionszuschüssen führen analog zu den Abschreibungen auf die bezuschussten Vermögensgegenstände zu Erträgen aus der Auflösung von Sonderposten, welche in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge auszuweisen sind (siehe Abschnitt 3.2.1).

Zu den zuwendungsfähigen Ausgaben zählen die zur Durchführung der Maßnahme erforderlichen Personal- und Sachausgaben. Diese sind aufwandswirksam unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) in der Erfolgsrechnung als Personal- und Sachaufwendungen zu verbuchen, sofern sie dem Projekt **direkt** zurechenbar sind (siehe Abschnitt 3.2.2).

Gefördert werden ebenso Investitionskosten für direkt für das Projekt beschaffte Vermögensgegenstände. Die Abschreibungen bezuschusster Vermögensgegenstände sind unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) aufwandswirksam in der Erfolgsrechnung zu verbuchen (siehe Abschnitt 3.2.1).

Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.4.4 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Zuwendungen in Form eines Betriebskostenzuschusses werden als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen auf die entsprechenden Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zugeordnet (siehe Abschnitt 3.3.2).

Im Rahmen von Investitionszuschüssen gebildete Sonderposten sind analog zur Abschreibungsdauer ertragswirksam aufzulösen und in der Kosten- und Leistungsrechnung als sonstige Erlöse auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen. (siehe Abschnitt 3.3.1).

Zuwendungsfähige projektspezifische Personal- und Sachkosten sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.2).

Die Abschreibungen von Drittmittelfinanzierten Vermögensgegenständen sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element Drittmittelprojekt) als Abschreibungskosten zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.1).

7.1.4.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Der Budgetierung liegen die Projektkalkulation und die Daten aus der Kosten- und Leistungsrechnung zugrunde. Grundsätzlich sind alle Kosten und Erlöse, die im Rahmen des Projektes **direkt** entstehen, bei diesem zu budgetieren. Dies erfolgt auf Kostenträgerebene unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“.

7.1.5 7. EU-Forschungsrahmenprogramm

7.1.5.1 Förderungsstatuten

Im Rahmen des 7. EU-Forschungsrahmenprogramms wird zwischen der Europäischen Kommission und dem Zuwendungsempfänger / Konsortium eine **Finanzhilfvereinbarung** geschlossen, die alle Rechte und Pflichten der an dem Forschungsprojekt beteiligten Parteien beinhaltet. Für die Finanzhilfvereinbarung wird ein Muster der Europäischen Kommission zugrunde gelegt. Bestandteil der Finanzhilfvereinbarung sind die Kernvereinbarung, technischer Anhang (Annex I), Allgemeine Bedingungen (Annex II), Besondere Bestimmungen (Annex III) sowie diverse Formblätter (Annex IV – VI). Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen Bestimmungen der Finanzhilfvereinbarung** und die dort benannten Rechtsgrundlagen.

Drittmittel im Kontext des 7. EU-Forschungsrahmenprogramms werden als **zweckgebundene Projektförderung im Rahmen eines Betriebskostenzuschusses** gewährt.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Personalausgaben,
- Sachausgaben,
- Projektgemeinkosten,
- direkte Investitionsausgaben.

7.1.5.2 Abbildung in der Vermögensrechnung

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen in Abschnitt 3.1.2 verwiesen.

Zu den förderfähigen Ausgaben zählen ebenso Investitionsausgaben in Form eines **Investitionszuschusses**. In diesem Fall ist entsprechend dem in Abschnitt 3.1.1 beschriebenen Vorgehen zu verfahren (Aktivierung des Vermögensgegenstandes sowie Passivierung eines Sonderpostens).

Eine Förderung ist sowohl im Rahmen eines Einzelprojektes, als auch im Rahmen eines **Verbundprojektes** (zusammen mit anderen Hochschulen oder Einbeziehung weiterer Kooperationspartner) möglich. Bei **Verbundprojekten** ist eine Konsortialvereinbarung abzuschließen und ein Koordinator gegenüber der Europäischen Union zu benennen. Zahlungen der EU erfolgen i.d.R. an den Koordinator des Projekts, der für die weitere Verteilung verantwortlich ist¹⁴. Bei Verbundprojekten sind nur die **bei der Budgeteinheit (anteilig) entstandenen** Forderungen oder Verbindlichkeiten in der Vermögensrechnung zu erfassen. Forderungen und Verbindlichkeiten bestehen unbeachtet der Rolle des Koordinators als Verteiler der EU-Zahlungen ausschließlich **gegenüber der EU** und nicht gegenüber dem Koordinator. Sofern die Budgeteinheit zugleich Koordinator ist, sind die anteiligen Fördermittel der Kooperationspartner sofort nach Zahlungseingang (auf ein Konto der Budgeteinheit) an die Kooperationspartner weiterzuleiten. In jedem Fall ist der Erhalt der Mittel in der Vermögensrechnung als Verbindlichkeit zu erfassen. Die Durchführung des Projekts erfolgt gesamtschuldnerisch, d.h. evtl. Rückforderungsansprüche der EU bestehen gegenüber allen Kooperationspartner und stellen nicht allein ein wirtschaftliches Risiko des Koordinators dar.

7.1.5.3 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Drittmittelereinnahmen in Form von zweckgebundenen Betriebskostenzuschüssen sind als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) entsprechend dem unter Abschnitt 3.2.2 beschriebenen Vorgehen in der Erfolgsrechnung zu erfassen. Weitere Projekteinnahmen, z.B. durch das Projekt erzielte Erträge, sind in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge unter Angabe des betreffenden PSP-

¹⁴ Der Koordinator führt Buch und stellt die Abschlüsse auf, damit sich jederzeit feststellen lässt, welcher Anteil des finanziellen Beitrags der Union den einzelnen Empfänger zur Durchführung des Projekts gezahlt wurde. Ferner überwacht der Koordinator die Einhaltung der Pflichten der Zuwendungsempfänger und überprüft die Berichte (Verwendungsnachweise) vor Übermittlung an die Kommission (vgl. Finanzhilfvereinbarung FRP 7 – Anhang II – Allgemeine Bedingungen).

Elements (Drittmittelprojekt) zu erfassen. Weitere Projekteinnahmen sind mit der Drittmittelförderung zu verrechnen.

Drittmiteleinahmen in Form von zweckgebundenen Investitionszuschüssen führen analog zu den Abschreibungen auf die bezuschussten Vermögensgegenstände zu Erträgen aus der Auflösung von Sonderposten, welche in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge auszuweisen sind (siehe Abschnitt 3.2.1).

Die geförderten Projektgemeinkosten sind innerhalb der Erfolgsrechnung als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen unter Angabe des betreffenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) zu erfassen.

Zu den zuwendungsfähigen Ausgaben zählen direkte und indirekte Personalausgaben sowie Sachausgaben. Diese sind aufwandswirksam unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) in der Erfolgsrechnung als Personal- und Sachaufwendungen zu verbuchen, sofern sie dem Projekt **direkt** zurechenbar sind (siehe Abschnitt 3.2.2).

Gefördert werden ebenso Investitionskosten für direkt für das Projekt beschaffte Vermögensgegenstände. Die Abschreibungen bezuschusster Vermögensgegenstände sind unter Angabe des entsprechenden PSP-Elements (Drittmittelprojekt) aufwandswirksam in der Erfolgsrechnung zu verbuchen (siehe Abschnitt 3.2.1).

Der Aufwand, der den Projektgemeinkosten zugrunde liegt, ist bereits als Bestandteil des allgemeinen Haushalts in der Erfolgsrechnung aufwandswirksam erfasst.

Erfolgt die Förderung im Rahmen eines Verbundprojektes und ist die Budgeteinheit zugleich Koordinator des Projekts, so wickelt die Budgeteinheit alle Zahlungen mit der EU auch für die Kooperationspartner des Verbundprojektes ab. Diese Zahlungen sind nicht in der Erfolgsrechnung zu erfassen, sondern auf ein Durchlaufkonto zu verbuchen. Das Durchlaufkonto muss nach Abschluss des Projektes ausgeglichen sein.

Im Rahmen des Projektes anfallende **Zinserträge**, die sich aus der Abrechnung der Drittmittel gegenüber der EU ergeben können, sind in der Erfolgsrechnung ertragswirksam zu erfassen. Die **ertragswirksame** Vereinnahmung hat im allgemeinen Haushalt (nicht auf dem Projekt) zu erfolgen. **Zinsaufwendungen**, die sich aus der Abrechnung/ Rückforderung von Drittmitteln gegenüber der EU ergeben können, sind analog dem Vorgehen der Zinserträge **aufwandswirksam** in der Erfolgsrechnung zu erfassen.

7.1.5.4 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Zuwendungen in Form eines Betriebskostenzuschusses werden als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen auf die entsprechenden Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zugeordnet (siehe Abschnitt 3.3.2).

Im Rahmen von Investitionszuschüssen gebildete Sonderposten sind analog zur Abschreibungsdauer ertragswirksam aufzulösen und in der Kosten- und Leistungsrechnung als sonstige Erlöse auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen. (siehe Abschnitt 3.3.1).

Zuwendungsfähige projektspezifische Personal- und Sachkosten sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.2).

Die Abschreibungen von Drittmittelfinanzierten Vermögensgegenständen sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) als Abschreibungskosten zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.1).

Projektgemeinkosten sind in Höhe der tatsächlichen Gemeinkosten (sofern diese mittels der Buchhaltung nachweisbar sind) oder als Pauschalsatz in Höhe von 20 v.H. der gesamten erstattungsfähigen direkten Projektkosten förderbar. Zuweisungen für Projektgemeinkosten sind in der Kosten- und Leistungsrechnung als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen.

Die Gemeinkosten sind auf den Kostenstellen und Kostenträgern des allgemeinen Haushalts als Kosten bereits berücksichtigt. Die Kostenstellen des allgemeinen Haushalts sind im Rahmen der internen Leistungsverrechnung anteilig gemäß eines verursachungsgerechten Schlüssels auf die projektspezifischen Kostenprojekte als Sekundärkostenarten zu verrechnen.

Schuldzinsen, Rückstellungen für evtl. Verbindlichkeiten sowie ein Gewinnaufschlag sind nicht förderfähig und ggf. bei der Abrechnung der Drittmittel nicht zu berücksichtigen (siehe Abschnitt 4.1.1).

7.1.5.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Der Budgetierung liegen die Projektkalkulation und die Daten aus der Kosten- und Leistungsrechnung zugrunde. Grundsätzlich sind alle Kosten und Erlöse, die im Rahmen des Projektes **direkt** entstehen, bei diesem zu budgetieren. Dies erfolgt auf Kostenträgerebene unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“.

Die Drittmittelerlöse zur Abdeckung der Gemeinkosten sind unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“ direkt auf dem Projekt zu budgetieren.

Die geförderten Gemeinkosten des Projektes werden zunächst als Primärkosten im allgemeinen Haushalt budgetiert. Sie sind im Rahmen der internen Leistungsverrechnung verursachungsgerecht auf die projektspezifischen Kostenträger (PSP-Element Kostenprojekt) als Sekundärkosten zu verrechnen. Im allgemeinen Haushalt sind entsprechende Erträge aus Interner Leistungsverrechnung zu budgetieren. Korrespondierend dazu ist auf dem PSP-

Element Kostenprojekt der verursachte Aufwand aus interner Leistungsverrechnung zu budgetieren.

7.1.6 Zuschüsse für Investitionen (Art. 91b GG)

7.1.6.1 Förderungsstatuten

Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen Bestimmungen im Zuwendungsbescheid** und die dort benannten Rechtsgrundlagen. Ferner gelten die allgemeinen Bestimmungen der DFG zur Förderung wissenschaftlicher Geräte und Informationstechnik (WGI) sowie nachträglich genannte Regelung:

- Ausführungsvereinbarung über die gemeinsame Förderung von Forschungsbauten an Hochschulen einschließlich Großgeräten (AV-FuG).

Die Aufzählung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

Drittmittel im Kontext des Förderprogramms Forschungsbauten an Hochschulen einschließlich Großgeräte werden ausschließlich als **zweckgebundene Projektförderung im Rahmen eines Investitionszuschusses** gewährt.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Investitionsausgaben.

7.1.6.2 Abbildung in der Vermögensrechnung

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu zweckgebundenen **Investitionszuschüssen** in Abschnitt 3.1.1 verwiesen.

Für die Abbildung in der Vermögensrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.6.3 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Drittmiteleinahmen in Form von zweckgebundenen Investitionszuschüssen führen analog zu den Abschreibungen auf die bezuschussten Vermögensgegenstände zu Erträgen aus der Auflösung von Sonderposten, welche in der Erfolgsrechnung als sonstige Erträge auszuweisen sind (siehe Abschnitt 3.2.1).

Zu den zuwendungsfähigen Ausgaben zählen ausschließlich Investitionskosten. Im Rahmen der Investitionskosten werden die Abschreibungen des bezuschussten Großgerätes bzw. Hochschulbaus aufwandswirksam in der Erfolgsrechnung erfasst (siehe Abschnitt 3.2.1).

Da die Nutzung des Großgerätes bzw. Hochschulbaus weit überwiegend in der Forschung erfolgt und die Nutzung nicht ausschließlich auf ein Projekt begrenzt ist, erfolgt die Buchung der Abschreibungen und der Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens im **allgemeinen Haushalt** und nicht unter Verwendung eines PSP-Elementes (Drittmittelprojekt). Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.1.6.4 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

Im Rahmen von Investitionszuschüssen gebildete Sonderposten sind analog zur Abschreibungsdauer ertragswirksam aufzulösen und in der Kosten- und Leistungsrechnung als sonstige Erlöse auf Kostenstellen und den projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) zu erfassen. (siehe Abschnitt 3.3.1).

Die Abschreibungen von Drittmittelfinanzierten Vermögensgegenständen sind in der Kosten- und Leistungsrechnung auf Kostenstellen und projektspezifischen Kostenprojekten (PSP-Element) als Abschreibungskosten zu erfassen (siehe Abschnitt 3.3.1).

Personalkosten, Sachkosten sowie Projektgemeinkosten sind nicht zuwendungsfähig.

7.1.6.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Der Budgetierung der geförderten Investitionsmaßnahme liegen die Projektkalkulation und die Daten aus der Kosten- und Leistungsrechnung zugrunde. Grundsätzlich sind alle Kosten und Erlöse, die im Rahmen der Beschaffung des bezuschussten Vermögensgegenstandes **direkt** entstehen, bei diesem zu budgetieren. Dies erfolgt auf Kostenträgerebene unter Verwendung des entsprechenden PSP-Elements „Kostenprojekt“ in Verbindung mit dem Buchungskennzeichen „Drittmittelerlöse“.

7.2 Pauschale Zuschüsse

7.2.1 BMBF-Projektpauschale

Als Bestandteil des Hochschulpaktes II fördert der Bund mit seinem „Programm zur Finanzierung von Programmpauschalen“ die Steigerung der Forschungsintensität und den Einstieg in eine Vollkostenfinanzierung.

7.2.1.1 Förderungsstatuten

Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen Bestimmungen im Zuwendungsbescheid** und die dort benannten Rechtsgrundlagen. Ferner gelten nachfolgende allgemeine Bestimmungen:

- Verwaltungsvereinbarung zwischen Bund und Ländern gemäß Artikel 91b Absatz 1 Nummer 2 des Grundgesetzes über den Hochschulpakt 2020 (zweite Programmphase) in der Lehre,
- Verwaltungsvorschriften zu §§ 23, 44 Bundeshaushaltsordnung,
- die allgemeinen Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (ANBest-P).

Die Aufzählung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit.

Drittmittel im Kontext der BMBF-Programmpauschale werden als **pauschaler Betriebskostenzuschuss (ohne Zweckbindung)** gewährt. Ein Bezug zu einem vom BMBF geförderten Projekt ist erforderlich¹⁵.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Projektgemeinkosten.

7.2.1.2 Abbildung in der Vermögensrechnung (Anlagenbuchhaltung)

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu pauschalen Betriebskostenzuschüssen in Abschnitt 3.1.2 verwiesen.

Für die Abbildung in der Vermögensrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.2.1.3 Abbildung in der Erfolgsrechnung

Die geförderten Projektgemeinkosten sind innerhalb der Erfolgsrechnung als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen verursachungsgerecht im allgemeinen Haushalt zu erfassen.

¹⁵ Die Projektpauschale wird für die direkte Projektförderung von Forschungsvorhaben gewährt, die unter die Fördertitel 3002 bis 3004 des Bundesministeriums für Bildung und Forschung fallen.

Der Aufwand, der den Projektgemeinkosten zugrunde liegt, ist bereits als Bestandteil des allgemeinen Haushalts in der Erfolgsrechnung aufwandswirksam erfasst.

Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.2.1.4 Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung

Projektgemeinkosten sind pauschal in Höhe von 20 v.H. der Zuwendungen des Bundesministeriums für Bildung und Forschung für ein konkretes Projekt förderbar.

Zuweisungen für Projektgemeinkosten im Rahmen eines pauschalen Betriebskostenzuschusses sind in der Kosten- und Leistungsrechnung als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen verursachungsgerecht auf Kostenstellen und Kostenträgern des allgemeinen Haushalts (Produkte) zu erfassen.

Die Gemeinkosten sind auf den Kostenstellen und Kostenträgern des allgemeinen Haushalts als Kosten bereits berücksichtigt.

Zuwendungsfähig sind Personalgemeinkosten und Sachgemeinkosten. Die Sachgemeinkosten beinhalten auch Kosten für die durch die Projektförderung in Anspruch genommene Infrastruktur. Direkte Investitionen sind dagegen nicht förderfähig. Zuwendungsfähig sind die Kosten ausschließlich auf Ausgabenbasis (Zahlungssicht). Zur Ermittlung der zahlungsbasierten Werte wird auf den Abschnitt 4.1.1 verwiesen.

7.2.1.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Drittmittelerlöse für pauschale Betriebskostenzuschüsse sind im allgemeinen Haushalt unter Verwendung des Buchungskennzeichens „Drittmittelerlöse“ zu budgetieren.

Die Gemeinkosten werden als Primärkosten im allgemeinen Haushalt budgetiert.

7.2.2 DFG-Programmpauschale

7.2.2.1 Förderungsstatuten

Maßgeblich für die Drittmittelförderung und deren Abbildung in der Vermögensrechnung, Erfolgsrechnung, Kosten- und Leistungsrechnung sowie Budgetierung sind **die einzelnen Bestimmungen im Zuwendungsbescheid** und die dort benannten Rechtsgrundlagen. Ferner gelten die allgemeinen Bestimmungen der DFG.

Drittmittel im Kontext der DFG-Programmpauschale werden als **pauschaler Betriebskostenzuschuss (ohne Zweckbindung)** gewährt. Die Programmpauschale beträgt 20 v.H. der direkten Personalausgaben für alle von der DFG geförderten Projekte.

Zuwendungsfähige Ausgaben im Rahmen der Drittmittelförderung sind:

- Projektgemeinkosten.

7.2.2.2 *Abbildung in der Vermögensrechnung*

Für die Abbildung der Drittmittel in der Vermögensrechnung wird auf die Ausführungen zu pauschalen Betriebskostenzuschüssen in Abschnitt 3.1.2 verwiesen.

Für die Abbildung in der Vermögensrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.2.2.3 *Abbildung in der Erfolgsrechnung*

Die geförderten Projektgemeinkosten sind innerhalb der Erfolgsrechnung als Erträge aus Zuweisungen und Zuschüssen verursachungsgerecht im allgemeinen Haushalt zu erfassen.

Der Aufwand, der den Projektgemeinkosten zugrunde liegt, ist bereits als Bestandteil des allgemeinen Haushalts in der Erfolgsrechnung aufwandswirksam erfasst.

Für die Abbildung in der Erfolgsrechnung ergeben sich darüber hinaus keine weiteren Besonderheiten.

7.2.2.4 *Abbildung in der Kosten- und Leistungsrechnung*

Projektgemeinkosten sind pauschal in Höhe von 20 v.H. der Zuwendungen der DFG für ein konkretes Projekt förderbar.

Zuweisungen für Projektgemeinkosten im Rahmen eines pauschalen Betriebskostenzuschusses sind in der Kosten- und Leistungsrechnung als Erlöse aus Zuweisungen und Zuschüssen verursachungsgerecht auf Kostenstellen und Kostenträgern des allgemeinen Haushalts (Produkte) zu erfassen.

Die Gemeinkosten sind auf den Kostenstellen und Kostenträgern des allgemeinen Haushalts als Kosten bereits berücksichtigt.

Zuwendungsfähig sind Personalgemeinkosten und Sachgemeinkosten. Die Sachgemeinkosten beinhalten auch Kosten für die durch die Projektförderung in Anspruch genommene Infrastruktur. Direkte Investitionen sind dagegen nicht förderfähig. Zuwendungsfähig sind die Kosten ausschließlich auf Ausgabenbasis (Zahlungssicht). Zur Ermittlung der zahlungsbasierten Werte wird auf den Abschnitt 4.1.1 verwiesen.

7.2.2.5 Auswirkungen auf die Budgetierung

Drittmittelerlöse für pauschale Betriebskostenzuschüsse sind im allgemeinen Haushalt unter Verwendung des Buchungskennzeichens „Drittmittelerlöse“ zu budgetieren.

Die Gemeinkosten werden als Primärkosten im allgemeinen Haushalt budgetiert.