

Verordnung über die Steuerung von Finanzen und Leistungen (FLV)

Änderung vom 09.11.2016

Erlass(e) dieser Veröffentlichung:

Neu: –

Geändert: **621.1**

Aufgehoben: –

*Der Regierungsrat des Kantons Bern,
auf Antrag der Finanzdirektion,
beschliesst,*

I.

Der Erlass [621.1](#) Verordnung über die Steuerung von Finanzen und Leistungen vom 03.12.2003 (FLV) (Stand 01.01.2016) wird wie folgt geändert:

Titel nach Titel 1 (geändert)

1.1 Allgemeine Bestimmungen und anwendbare Normen der Haushaltsführung

Art. 1a (neu)

Anwendbare Normen

¹ Die Rechnungslegung erfolgt nach dem Harmonisierten Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) und ist an die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) angelehnt.

Art. 1b (neu)

Abweichungen zu IPSAS

¹ Die wesentlichen Abweichungen zu IPSAS und den Grundsätzen der Rechnungslegung gemäss Artikel 5 Absatz 2 FLG sind

- a* Verzicht auf die Periodengerechtigkeit bei den Steuern (Steuerabgrenzungsprinzip),
- b* Verzicht auf die Vollkonsolidierung der Mehrheitsbeteiligungen und der Arbeitslosenkasse sowie der Arbeitsvermittlung (ALK/RAV),
- c* Bewertung der Beteiligungen nicht mit den Eigenkapitalwerten, sondern zu Anschaffungs- oder Verkehrswerten,
- d* Verwendung von Swiss GAAP FER (Swiss Generally Accepted Accounting Principles der Stiftung für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung) für die Bilanzierung von Vorsorgeverpflichtungen,
- e* Verzicht auf die Führung von Aufwertungsreserven, ausgenommen die Aufwertung der fondsfinanzierten Vermögenswerte, die zum Nettowert aufgelöst werden,
- f* erfolgswirksame Verbuchung von Einlagen in und Entnahmen aus Spezialfinanzierungen sowie Fonds im Eigenkapital über die Konten 3510/4510 (Einlagen in bzw. Entnahmen aus Spezialfinanzierungen im Eigenkapital),
- g* Verbuchung von Einlagen in und Entnahmen aus Vorfinanzierungen über den ausserordentlichen Aufwand (Konto 3893) bzw. Ertrag (Konto 4893) der Erfolgsrechnung.

² Weitere Abweichungen zu IPSAS und den Grundsätzen der Rechnungslegung gemäss Artikel 5 Absatz 2 FLG sind

- a* Auflösung der Aufwertung der fondsfinanzierten Vermögenswerte zum Nettowert,
- b* Verzicht auf die Effektivzinsmethode bei der Abgrenzung von Agio/Kapitalbeschaffungskosten,
- c* Bei der erstmaligen Bewertung der Vermögenswerte Anwendung der Sachwertmethode bei Investitionsbeiträgen und Liegenschaften,
- d* Anwendung des Neubewertungsprinzips bei der erstmaligen Bewertung des Landes im Verwaltungsvermögen,
- e* Verzicht auf eine retrospektive Anwendung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden bei der Einführung der Rechnungslegungsnorm,
- f* Bilanzierung des Kantonsanteils an den Nationalstrassen als Rückstellung und Verzicht auf die Aktivierung als Investitionsbeitrag.

Art. 1c (neu)

Berechnung der Selbstfinanzierung

¹ Die Selbstfinanzierung errechnet sich aus dem Ergebnis der Erfolgsrechnung zuzüglich der Abschreibungen auf dem Verwaltungsvermögen.

Art. 17 Abs. 1

¹ Die Finanzbuchhaltung umfasst

- a **(geändert)** die Erfolgsrechnung und die Investitionsrechnung,
- c **(geändert)** die Geldflussrechnung,

Art. 18 Abs. 3 (geändert)

³ Die Gliederung berücksichtigt die Vorgaben von HRM2.

Titel nach Art. 20 (geändert)**1.2.2 Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung****Titel nach Titel 1.2.2 (geändert)****1.2.2.1 Erfolgsrechnung****Art. 21 Abs. 1 (aufgehoben), Abs. 2 (geändert), Abs. 3 (geändert)**

¹ Aufgehoben.

² Der Aufwand setzt sich zusammen aus

- a **(neu)** Personal-, Sach- und übrigem Betriebsaufwand,
- b **(neu)** Abschreibungen,
- c **(neu)** Finanzaufwand,
- d **(neu)** Einlagen in Spezialfinanzierungen,
- e **(neu)** Transferaufwand,
- f **(neu)** durchlaufenden Beiträgen,
- g **(neu)** ausserordentlichem Aufwand,
- h **(neu)** internen Verrechnungen.

³ Der Ertrag setzt sich zusammen aus

- a **(neu)** Fiskalertrag,
- b **(neu)** Regalien und Konzessionen,
- c **(neu)** Entgelten,
- d **(neu)** verschiedenen Erträgen,
- e **(neu)** Finanzertrag,
- f **(neu)** Entnahmen aus Spezialfinanzierungen,
- g **(neu)** Transferertrag,
- h **(neu)** durchlaufenden Beiträgen,
- i **(neu)** ausserordentlichem Ertrag,
- k **(neu)** internen Verrechnungen.

Art. 22 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert)

¹ Rückstellungen gemäss Artikel 12 Absatz 7 FLG sind zu bilden, wenn das auf dem gleichen Sachverhalt beruhende Einzelereignis aus der Gesamtopitik des Kantons 100'000 Franken oder mehr beträgt. Die Bildung erfolgt über das sachlich zugehörige Aufwandkonto.

² Rückstellungen sind über das sachlich zugehörige Aufwandkonto aufzulösen, wenn der Grund dafür wegfällt.

Art. 25 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert), Abs. 3 (geändert)

¹ Die Anlagen des Verwaltungsvermögens, die einem Wertverzehr unterliegen, werden ab dem Zeitpunkt der Nutzung linear auf den Restbuchwert abgeschrieben. Die Vorgaben zur Nutzungsdauer werden je Anlageklasse von der Finanzverwaltung aufgrund betriebswirtschaftlicher Erfahrungswerte festgelegt und lehnen sich an die Abschreibungssätze der gemäss Artikel 1a anwendbaren Normen an.

² Kann der Restbuchwert nicht ermittelt werden, beträgt er nach Ablauf der Nutzungsdauer einen Franken.

³ Mittels Spezialfinanzierung gebildetes Verwaltungsvermögen wird linear nach der Nutzungsdauer abgeschrieben.

Art. 26 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (neu), Abs. 3 (neu)***Dauernde Wertminderungen (Impairment) (Überschrift geändert)***

¹ Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtigt.

² Das Finanzvermögen ist periodisch neu zu bewerten (Impairment-Test).

³ Sofern die Wertminderungen den Betrag von 100'000 Franken bzw. bei Immobilien von einer Million Franken übersteigen, sind diese durch die Finanzverwaltung zu bewilligen.

Art. 31***Abgrenzung zur Erfolgsrechnung (Überschrift geändert)*****Art. 32 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert), Abs. 3 (neu)**

¹ Bedingt rückzahlbare Darlehen werden als Investitionsbeiträge aktiviert, wenn damit investive Güter finanziert werden und im Zeitpunkt der Gewährung die spätere Rückzahlung nicht als wahrscheinlich erachtet wird. Ansonsten sind sie als Betriebsbeiträge zulasten der Erfolgsrechnung zu erfassen.

² Beteiligungen im Verwaltungsvermögen werden aktiviert, wenn ihre Nutzung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben im Vordergrund steht.

³ Es besteht keine Aktivierungsgrenze.

Titel nach Art. 32 (geändert)

1.2.3 Bilanz

Art. 33 Abs. 2 (geändert), Abs. 3 (geändert)

² Die Aktiven setzen sich zusammen aus

- a (neu) flüssigen Mitteln und kurzfristigen Geldanlagen,
- b (neu) Forderungen,
- c (neu) kurzfristigen Finanzanlagen,
- d (neu) aktiven Rechnungsabgrenzungen,
- e (neu) Vorräten und angefangenen Arbeiten,
- f (neu) Finanzanlagen,
- g (neu) Sachanlagen,
- h (neu) Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital,
- i (neu) immateriellen Anlagen,
- k (neu) Darlehen,
- l (neu) Beteiligungen und Grundkapitalien,
- m (neu) Investitionsbeiträgen.

³ Die Passiven setzen sich zusammen aus

- a (neu) laufenden Verbindlichkeiten,
- b (neu) kurzfristigen Finanzverbindlichkeiten,
- c (neu) passiven Rechnungsabgrenzungen,
- d (neu) kurzfristigen Rückstellungen,
- e (neu) langfristigen Finanzverbindlichkeiten,
- f (neu) langfristigen Rückstellungen,
- g (neu) Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital,
- h (neu) Verpflichtungen bzw. Vorschüssen gegenüber Spezialfinanzierungen im Eigenkapital,
- i (neu) Fonds im Eigenkapital,
- k (neu) Vorfinanzierungen,
- l (neu) Aufwertungsreserven,
- m (neu) Neubewertungsreserven Finanzvermögen,
- n (neu) übrigem Eigenkapital,

o **(neu)** Bilanzüberschuss bzw. -fehlbetrag.

Art. 35 Abs. 2 (geändert), Abs. 3 (geändert), Abs. 4 (geändert)

Rechnungsabgrenzungen (Überschrift geändert)

² Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen sind nur zu bilden, wenn der auf dem gleichen Sachverhalt beruhende Geschäftsfall 100'000 Franken übersteigt.

³ Rechnungsabgrenzungen unter 100'000 Franken dürfen unter Beachtung der Stetigkeit vorgenommen werden.

⁴ Zeitliche Abgrenzungen müssen der Finanzverwaltung vor dem Rechnungsabschluss zur Kenntnis gebracht werden.

Titel nach Art. 35 (geändert)

1.2.4 Geldflussrechnung

Art. 36 Abs. 1 (geändert), Abs. 3 (geändert)

¹ Die Geldflussrechnung gibt auf Stufe Gesamtstaat Auskunft über die Liquiditätsentwicklung und deren Ursachen.

³ Der Fonds «Flüssige Mittel» beinhaltet die flüssigen Mittel und die kurzfristigen Finanzanlagen, die innerhalb von drei Monaten verflüssigt werden können und nur unwesentlichen Wertschwankungen unterliegen.

Art. 37 Abs. 1 (geändert)

¹ Die Darstellung der Geldzuflüsse und Geldabflüsse in der Geldflussrechnung erfolgt nach

- a **(geändert)** operativer Tätigkeit,
- b **(geändert)** Geldfluss aus Investitionstätigkeit,
- c **(geändert)** Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit.

Art. 38 Abs. 1 (geändert)

Geldfluss aus operativer Tätigkeit (Überschrift geändert)

¹ Der Geldfluss aus operativer Tätigkeit ergibt sich aus dem Ergebnis der Erfolgsrechnung, korrigiert durch den nicht fondswirksamen Aufwand und Ertrag (indirekte Methode).

Art. 41 Abs. 3 (neu), Abs. 4 (neu)

³ Die Zuweisung zum Fremdkapital erfolgt, wenn die Rechtsgrundlage auf übergeordnetem Recht basiert und dieses keinen wesentlichen Spielraum offen lässt betreffend Art und Höhe der Gebühren oder der Verwendung der Mittel.

⁴ Die Zuweisung zum Eigenkapital erfolgt, wenn die Rechtsgrundlage auf kantonalem Recht basiert oder wenn eine Rechtsgrundlage, die auf übergeordnetem Recht basiert, dem Kanton einen wesentlichen Spielraum offen lässt.

Art. 42 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (neu), Abs. 3 (neu)

¹ Einlagen in Spezialfinanzierungen und Entnahmen daraus werden nur in der Erfolgsrechnung verbucht.

² Bestandesveränderungen bei Spezialfinanzierungen im Eigenkapital werden beim Jahresabschluss erfolgswirksam verbucht.

³ Bestandesveränderungen bei Spezialfinanzierungen im Fremdkapital werden brutto über die Erfolgsrechnung verbucht.

Art. 43 Abs. 1 (geändert)

¹ Vorschüsse aus der Erfolgsrechnung gemäss Artikel 14 Absatz 4 FLG sind durch zukünftige Ertragsüberschüsse der spezialfinanzierten Aufgaben spätestens innert acht Jahren seit der erstmaligen Bilanzierung in der Spezialfinanzierung zurückzuerstatten.

Art. 46 Abs. 1 (geändert)**Forderungen (Überschrift geändert)**

¹ Für zweifelhafte Forderungen, bei allgemeinem Kreditrisiko und für zu erwartende Ertragsminderungen (Rabatte, Preisnachlässe usw.) sind Wertberichtigungen (Delkredere) zu bilden.

Art. 47 Abs. 1 (geändert)

¹ Alle Vorräte sind mit dem niedrigsten Wert aus Anschaffungs- oder Herstellkosten und dem Nettoveräusserungswert zu bewerten.

Art. 48 Abs. 1 (geändert)

¹ Für die Bewertung gelten die branchenüblichen Produzentenpreise.

Art. 49 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert)

¹ Bei der Erfassung erfolgt die Bewertung der Wertschriften und Beteiligungen zum Anschaffungswert.

² Die Folgebewertungen erfolgen im Verwaltungsvermögen nach dem Anschaffungskostenmodell und im Finanzvermögen nach dem Modell des tatsächlichen Werts.

Art. 51 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (neu)**Sachanlagen (Überschrift geändert)**

¹ Sachanlagen werden zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfasst.

² Nach der Erfassung ist eine Sachanlage im Verwaltungsvermögen zu den fortgeschriebenen Anschaffungskosten und im Finanzvermögen zum tatsächlichen Wert zu bilanzieren.

Art. 53 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (neu), Abs. 3 (neu), Abs. 4 (neu)

¹ Ausgerichtete Investitionsbeiträge werden aktiviert.

² Empfangene Investitionsbeiträge werden passiviert.

³ Zugesicherte Investitionsbeiträge werden zum Zeitpunkt der definitiven Zusage aktiviert bzw. passiviert. Die Belastung bzw. Entlastung der Investitionsrechnung erfolgt jedoch erst zum Zeitpunkt des Geldabflusses bzw. Geldzuflusses.

⁴ Es besteht keine Aktivierungsgrenze.

Art. 54

Aufgehoben.

Art. 55 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (neu), Abs. 3 (neu)**Immaterielle Anlagen (Überschrift geändert)**

¹ Immaterielle Anlagewerte werden zu Anschaffungs- oder Herstellkosten aktiviert.

² Nach der Erfassung ist eine immaterielle Anlage im Verwaltungsvermögen zu den fortgeschriebenen Anschaffungskosten und im Finanzvermögen zum tatsächlichen Wert zu bilanzieren.

³ Es gilt eine Aktivierungsuntergrenze von 100'000 Franken.

Art. 56 Abs. 1 (geändert)

¹ Vermögenswerte im Verwaltungsvermögen dürfen nicht aufgewertet werden.

Art. 59 Abs. 1 (geändert)

¹ Das Finanzanlagevermögen und Investitionsbeiträge sind immer, das Sachanlagevermögen ab 5000 Franken und das immaterielle Anlagevermögen ab 100'000 Franken Anschaffungswert zu inventarisieren.

Art. 60 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (aufgehoben)

¹ Vorräte und angefangene Arbeiten sind durch die Direktionen und die Staatskanzlei zu inventarisieren.

² *Aufgehoben.*

Art. 74 Abs. 1

¹ In der Betriebsbuchhaltung gelten für die nachfolgenden Positionen die Bewertungsgrundsätze gemäss den Bestimmungen zur Finanzbuchhaltung (Abschnitt 2.6):

d **(geändert)** Sachanlagen,

Art. 78

Aufgehoben.

Art. 79

Aufgehoben.

Art. 80 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert)

¹ In der Überleitung werden die Differenzen zwischen der Erfolgsrechnung und der betrieblichen Erfolgsrechnung sowie zwischen der Bilanz und der betrieblichen Bilanz dargestellt. Sie ist durch die rechnungsführenden Organisationseinheiten zu erstellen.

² Die Elemente der Überleitung von der Erfolgsrechnung zur betrieblichen Erfolgsrechnung sind namentlich

Aufzählung unverändert.

Art. 84 Abs. 2 (geändert)

² Sie werden von der Erfolgsrechnung in die Kostenartenrechnung übernommen, wobei die Kostenart dem Konto entspricht. Wo nötig, werden sie gemäss Weisungen der Finanzverwaltung sachlich abgegrenzt.

Art. 87 Abs. 5 (geändert)

⁵ Aufwertungsgewinne sind als Erlös im Saldo I (Globalbudget) des Deckungsbeitragsausweises auszuweisen.

Art. 104 Abs. 2 (geändert), Abs. 4 (aufgehoben)

² Der Saldo I (Globalbudget) des Deckungsbeitragsausweises je Produktgruppe ist als Steuerungsgrösse gemäss Artikel 55 Absatz 1 Buchstabe b FLG relevant.

⁴ *Aufgehoben.*

Art. 105 Abs. 1 (geändert)

¹ Die fiskalischen Erlöse und Bussen sind im Saldo II des Deckungsbeitragsausweises auszuweisen.

Art. 106 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert)

¹ Die Staatsbeiträge des Kantons gemäss Artikel 3 des Staatsbeitragsgesetzes vom 16. September 1992 (StBG)¹⁾ und deren allfällige Rückerstattung sind im Saldo II des Deckungsbeitragsausweises auszuweisen.

² Als Rahmenwerte der Staatsbeiträge gemäss Artikel 62 Absatz 4 FLG werden die Kosten und Erlöse sämtlicher Staatsbeiträge je Produktgruppe bezeichnet. Kosten und Erlöse aus der Bewirtschaftung der Staatsbeiträge gehören nicht dazu.

Art. 107 Abs. 2 (geändert)

² Sie liefert die notwendigen Buchungsdaten (Bilanzwerte, Abschreibungen, kalkulatorische Abschreibungen und kalkulatorische Zinsen) für die Finanz- und die Betriebsbuchhaltung sowie statistische Werte für die ergänzenden Angaben zur Jahresrechnung und für das Inventar.

Art. 109 Abs. 2 (aufgehoben), Abs. 3 (geändert)

² *Aufgehoben.*

³ Die unterste Gliederungseinheit bildet die Anlageklasse. Jede Anlageklasse ist einem Bilanzkonto der entsprechenden Anlagenkategorie gemäss Artikel 18 (Anhang 1) zugeordnet.

¹⁾ BSG 641.1

Art. 110 Abs. 2 (aufgehoben)

² *Aufgehoben.*

Art. 114 Abs. 1 (geändert), Abs. 2 (geändert)

¹ Nach der Zahlungserinnerung ist für jede weitere Mahnung eine Mahngebühr von 20 bis 100 Franken zu erheben.

² Die Höhe des Verzugszinssatzes entspricht dem jeweils gültigen Satz für Verzugszinsen gemäss der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Bezug und die Verzinsung von Abgaben und anderen zum Inkasso übertragenen Forderungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit (Bezugsverordnung, BEZV) ¹⁾

Art. 128 Abs. 2

² Der Antrag an den Regierungsrat enthält

f (geändert) einen Verordnungsentwurf gemäss Artikel 36 Absatz 2 FLG.

Art. 132 Abs. 1 (geändert)

¹ Querschnittsleistungen gemäss Artikel 38 Absatz 1 FLG sind Leistungen, die eine rechnungsführende Organisationseinheit direktionsübergreifend erbringt.

Art. 171 Abs. 1 (geändert)

¹ Die Direktionen und die Staatskanzlei überprüfen die in den Produkten und Produktgruppen definierten Leistungen und leiten den Personal- und Investitionsbedarf ab.

Art. 185

Aufgehoben.

Art. 186

Aufgehoben.

Anhänge

1 zu Artikel 18 und 83 (geändert)

II.

Keine Änderung anderer Erlasse.

¹⁾ BSG 661.733

III.

Keine Aufhebungen.

IV.

Diese Änderung tritt am 1. Januar 2017 in Kraft.

Bern, 9. November 2016

Im Namen des Regierungsrates
Die Präsidentin: Simon
Der Staatsschreiber: Auer

Anhang 1 zu Artikel 18 und 83

(Stand 01.01.2017)

Finanzbuchhaltung
Gliederung der Jahresrechnung nach Kontenklassen und Sachgruppen

Bilanz		Verwaltungsrechnung									
		Erfolgsrechnung			Investitionsrechnung						
1	Aktiven	2	Passiven	3	Aufwand	4	Ertrag	5	Investitionsausgaben	6	Investitionseinnahmen
10	Finanzvermögen	20	Fremdkapital	30	Personalaufwand	40	Fiskalertrag	50	Sachanlagen	60	Übertragung von Sachanlagen in das Finanzvermögen
100	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200	Laufende Verbindlichkeiten	31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	41	Regalien und Konzessionen	51	Investitionen auf Rechnung Dritter	61	Rückerstattungen
101	Forderungen	201	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	33	Abschreibungen Verwaltungsvermögen	42	Entgelte	52	Immaterielle Anlagen	62	Übertragung immaterielle Anlagen in das Finanzvermögen
102	Kurzfristige Finanzanlagen	204	Passive Rechnungsabgrenzungen	34	Finanzaufwand	43	Verschiedene Erträge	54	Darlehen	63	Investitionsbeiträge für eigene Rechnung
104	Aktive Rechnungsabgrenzungen	205	Kurzfristige Rückstellungen	35	Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen	44	Finanzertrag	55	Beteiligungen und Grundkapitalien	64	Rückzahlung von Darlehen
106	Vorräte und angefangene Arbeiten	206	Langfristige Finanzverbindlichkeiten	36	Transferaufwand	45	Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen	56	Eigene Investitionsbeiträge	65	Übertragung von Beteiligungen
107	Finanzanlagen	208	Langfristige Rückstellungen	37	Durchlaufende Beiträge	46	Transferertrag	57	Durchlaufende Investitionsbeiträge	66	Rückzahlung eigener Investitionsbeiträge
108	Sachanlagen FV	209	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital	38	Ausserordentlicher Aufwand	47	Durchlaufende Beiträge	58	Ausserordentliche Investitionen	67	Durchlaufende Investitionsbeiträge

Bilanz	
1 Aktiven	2 Passiven
109 Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital	
14 Verwaltungsvermögen	29 Eigenkapital
	290 Verpflichtungen (+) bzw. Vorschüsse (-) gegenüber Spezialfinanzierungen
140 Sachanlagen VV	291 Fonds
142 Immaterielle Anlagen	292 Rücklagen der Globalbudgetbereiche
144 Darlehen	293 Vorfinanzierungen
145 Beteiligungen, Grundkapitalien	294 Reserven
146 Investitionsbeiträge	295 Aufwertungsreserve (Einführung HRM2)
148 Kumulierte zusätzliche Abschreibungen	296 Neubewertungsreserve Finanzvermögen
	298 Übriges Eigenkapital
	299 Bilanzüberschuss/-fehlbetrag

Verwaltungsrechnung					
Erfolgsrechnung			Investitionsrechnung		
3 Aufwand	4 Ertrag		5 Investitionsausgaben	6 Investitionseinnahmen	
39 Interne Verrechnungen	48 Ausserordentlicher Ertrag		59 Übertrag an Bilanz	68 Ausserordentliche Investitionseinnahmen	
	49 Interne Verrechnungen			69 Übertrag an Bilanz	

Betriebsbuchhaltung:
Gliederung der Jahresrechnung nach Kontenklassen und Sachgruppen

Bilanz		Betriebliche Erfolgsrechnung									
		Primäre Kostenarten		Sekundäre Kostenarten							
1	Aktiven	2	Passiven	3	Kosten	4	Erlöse	7	Kosten/Erlöse	8	Leistungsverrechnungen/Umlagen
10	Finanzvermögen	20	Fremdkapital	30	Personalaufwand	40	Fiskalertrag	70	Kalkulatorische Zinskosten	88	Verrechnungen Kreis intern
100	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200	Laufende Verbindlichkeiten	31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	41	Regalien und Konzessionen	71	Kalkulatorische Abschreibungen	89	Umlagen Kreis intern
101	Forderungen	201	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	33	Abschreibungen Verwaltungsvermögen	42	Entgelte	72	Kalkulatorische Mietkosten		
102	Kurzfristige Finanzanlagen	204	Passive Rechnungsabgrenzungen	34	Finanzaufwand	43	Verschiedene Erträge	73	Kalkulatorische Wagniskosten		
104	Aktive Rechnungsabgrenzungen	205	Kurzfristige Rückstellungen	35	Einlagen in Fonds und Spezialfinanzierungen	44	Finanzertrag	74	Kosten Buchverluste		
106	Vorräte und angefangene Arbeiten	206	Langfristige Finanzverbindlichkeiten	36	Transferaufwand	45	Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen	75	Kosten DB Schema		
107	Finanzanlagen	208	Langfristige Rückstellungen	37	Durchlaufende Beiträge	46	Transferertrag	76	Erlöse DB Schema		
108	Sachanlagen FV	209	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital	38	Ausserordentlicher Aufwand	47	Durchlaufende Beiträge	79	Erlöse Kalkulatorische Kosten		
109	Forderungen gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital			39	Interne Verrechnungen	48	Ausserordentlicher Ertrag				
14	Verwaltungsvermögen	29	Eigenkapital			49	Interne Verrechnungen				
		290	Verpflichtungen (+) bzw. Vorschüsse (-) gegenüber Spezialfinanzierungen								
140	Sachanlagen VV	291	Fonds								
142	Immaterielle Anlagen	292	Rücklagen der Globalbudgetbereiche								
144	Darlehen	293	Vorfinanzierungen								
145	Beteiligungen, Grundkapitalien	294	Reserven								

Bilanz		Betriebliche Erfolgsrechnung									
		Primäre Kostenarten		Sekundäre Kostenarten							
1	Aktiven	2	Passiven	3	Kosten	4	Erlöse	7	Kosten/Erlöse	8	Leistungsverrechnungen/Umlagen
146	Investitionsbeiträge	295	Aufwertungsreserve (Einführung HRM2)								
148	Kumulierte zusätzliche Abschreibungen	296	Neubewertungsreserve Finanzvermögen								
		298	Übriges Eigenkapital								
		299	Bilanzüberschuss/-fehlbetrag								