

FAQ 2.9**Unzulässige Erhöhung der Rücklage aus der Eröffnungsbilanz**

Stand: 24.10.2018**Komplex:** Vermögenserfassung, Bewertung und Bilanzierung**Stichworte:** Altersteilzeit, Investitionen, Rücklage aus der Eröffnungsbilanz, Sonderrücklage**Ist es zulässig, wertmäßige Zugänge aus dem Anlagevermögen sowie Zugänge zur Erwirtschaftung der Altersteilzeit in der Rücklage aus der Eröffnungsbilanz zu verbuchen?**

Die Rücklage aus der Eröffnungsbilanz ist eine Residualgröße, die die Differenz zwischen Vermögenswerten und Verbindlichkeiten einer Kommune bilanziell zum Stichtag der Eröffnungsbilanz abbildet. Die Formulierung „grundsätzlich“ in den Zuordnungsvorschriften zum Kontenrahmenplan (Konto 2010) lässt lediglich Verrechnungen zu, die gesondert durch das Ministerium für Inneres und Sport geregelt sind oder besondere Einzelfälle darstellen, die als Ausnahme zuvor zu beantragen wären. Eine Erhöhung der Rücklage aus der Eröffnungsbilanz ist derzeit ausschließlich beim unentgeltlichen Vermögensübergang aufgrund einer gesetzlichen oder vertraglichen Bestimmung zwischen Kommunen, dem Land oder dem Bund gemäß Runderlass des Ministeriums für Inneres und Sport vom 11.10.2018 sowie aufgrund von Berichtigungen der Eröffnungsbilanz zulässig. Darüber hinaus gab es befristet bis zum Jahresabschluss des Haushaltsjahres 2016 die Möglichkeit zur Verrechnung von Fehlbeträgen zur vorübergehenden Erleichterung des Haushaltsausgleichs gemäß den Runderlassen des Ministeriums für Inneres und Sport vom 22.11.2013 und 02.04.2014.

1. Zugänge aus dem Anlagevermögen (Investitionen)

Gemäß § 22 Satz 3 KomHVO können Sonderrücklagen für andere Zwecke als für Kapitalzuschüsse nach § 34 Abs. 5 KomHVO gebildet werden. Hierunter fällt auch eine Gegenposition auf der Passivseite der Bilanz im Eigenkapital zur Ansammlung von Finanzmitteln auf der Aktivseite für noch durchzuführende Investitionen, die mit Eigenmitteln finanziert werden sollen. Nach der Durchführung der Maßnahme ist jedoch kein Grund mehr für die Bilanzierung einer solchen Sonderrücklage gegeben, sodass sie innerhalb des Eigenkapitals umzubuchen ist. Hierfür ist eine der Ergebnissrücklagen zu nutzen (ordentlich oder außerordentlich), je nachdem aus welchem Ergebnis ursprünglich die Einbuchung der Sonderrücklage vorgenommen worden ist. Ein anderer Posten steht in Sachsen-Anhalt hierfür rechtlich nicht zur Verfügung. Eine Umbuchung in die Rücklage aus der Eröffnungsbilanz ist unzulässig.

2. Altersteilzeit

In vielen Kommunen stehen den Rückstellungen für die Altersteilzeit in der Eröffnungsbilanz nicht die für die spätere Auszahlung notwendigen Finanzmittel gegenüber. Wären diese liquiden Mittel zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz vorhanden gewesen, wäre das Eigenkapital, also die Rücklage aus der Eröffnungsbilanz, höher ausgefallen. Dies berechtigt jedoch nicht, diese Rücklage nunmehr im Nachhinein bei späterer Erwirtschaftung der liquiden Mittel entsprechend zu erhöhen. Die Darstellung einer Zweckbindung auf diesem Wege ist vom Gesetzgeber nicht vorgesehen. Gleichwohl lässt sich aber eine Zweckbindung der für die späteren Zahlungen zur Altersteilzeit erwirtschafteten Mittel bilanzieren, indem entsprechend den angesammelten Finanzmitteln alternativ eine Sonderrücklage gemäß § 22 KomHVO gebildet wird. Ist dies im Rahmen der jeweiligen Abschlussbuchungen vor der Überführung des Jahresergebnisses in die Bilanz versäumt worden, ist eine spätere Umbuchung aus den Ergebnissrücklagen, vorrangig aus der des außerordentlichen Ergebnisses in entsprechender Anwendung von § 22 Satz 4 KomHVO, ebenfalls möglich. Bei Inanspruchnahme der Zahlungsmittel erfolgt wiederum, wie unter Nr. 1 beschrieben, eine Umbuchung der Sonderrücklage in die Ergebnissrücklagen.

Es wird aber auch darauf hingewiesen, dass mit der Bilanzierung der Eigenkapitalpositionen keine automatisch gesicherte Liquidität besteht. Eine Liquiditätsplanung ist daher unabhängig von der Darstellung im Eigenkapital vorzunehmen, damit zum Auszahlungszeitpunkt die Finanzmittel auch zur Verfügung stehen.