



GStB

## Die Eröffnungsbilanz von Zweckverbänden

Mit Ausnahme von Zweckverbänden, die ein wirtschaftliches Unternehmen oder eine Einrichtung im Sinne von § 85 GemO als Eigenbetrieb führen oder nach den Bestimmungen der Eigenbetriebs- und Anstaltsverordnung verwalten, haben Zweckverbände ab dem Jahr 2007 (wahlweise auch ab dem Jahr 2008 oder ab dem Jahr 2009) ihre Haushaltswirtschaft nach den Grundsätzen der kommunalen Doppik zu führen.

Dementsprechend haben Zweckverbände zu Beginn des Haushaltsjahres, in dem sie erstmals ihre Geschäftsvorfälle nach dem System der doppelten Buchführung erfassen, eine Eröffnungsbilanz nach den Regeln der doppelten Buchführung für Gemeinden aufzustellen.

Die nachfolgenden Überlegungen sollen als Diskussionsgrundlage dienen. Eine verbindliche Anwendung erfolgt dann ggf. in Abstimmung mit den Beteiligten am Landesprojekt „Kommunale Doppik“.

1. Zweckverbände decken ihren Finanzbedarf entweder vollständig oder zumindest ergänzend aus Verbandsumlagen, die sich grundsätzlich aus Investitionskostenumlagen und Betriebskostenumlagen zusammensetzen. Da Zweckverbände auch in der Vergangenheit gemäß § 93 Abs. 3 GemO a.F. verpflichtet waren, in jedem Haushaltsjahr den Haushaltsplan auszugleichen, ist davon auszugehen, dass es schon immer notwendig war, zum Haushaltsausgleich den entsprechenden Fehlbedarf von den Verbandmitgliedern anzufordern, so dass Forderungen gegenüber den Verbandmitgliedern oder Verbindlichkeiten aus „Überzahlungen“ bestehen können.

Insofern sind in der Regel die doppischen Haushalte bzw. Jah-

resabschlüsse der Zweckverbände durch die Bildung oder die Inanspruchnahme dieser „Ausgleichsposition“ stets ausgeglichen. Dies vor dem Hintergrund, dass sich bei einem umlagefinanzierten Zweckverband im Falle einer Unterdeckung im Haushalt ein Erstattungsanspruch gegenüber den Zweckverbandsmitgliedern ergibt. Dieser ist ergebniswirksam im Jahresabschluss als entsprechende Forderung darzustellen. Umgekehrt ergibt sich bei einer Überdeckung in der Regel die Verpflichtung, dies in zukünftigen Haushaltsjahren umlagensendend den Verbandmitgliedern zugute kommen zu lassen. Insofern bildet die Überdeckung kein Eigenkapital des Zweckverbandes, sondern wird im Jahresabschluss über die Bildung einer Verbindlichkeit gegen die Zweckverbandsmitglieder im Ergebnis neutralisiert.

2. Soweit nach der Verbandssatzung Investitionsumlagen erhoben werden, handelt es sich um Investitionszuschüsse im Sinne des § 38 Abs. 2 GemHVO. Insofern wird die Investitionskostenumlage als Investitionszuschuss in einen passivischen „Sonderposten“ eingestellt und jährlich in Höhe der Abschreibungen der damit finanzierten Vermögensgegenstände aufgelöst (Bruttoausweis). Im Ergebnis ergibt sich demnach keine zusätzliche Belastung künftiger Ergebnishaushalte, wenn die Investitionen der Vergangenheit über Umlagen finanziert werden.
3. Gemäß § 1 Abs. 3 KAG können Zweckverbände u.a. auch Gebühren und Beiträge für Verbandseinrichtungen erheben; es handelt sich dann um einen sog. „Vollfunktions-Zweckverband“;

in diesem Fall können zum Stichtag noch offene Forderungen bestehen.

4. Soweit der Zweckverband Entgelte unmittelbar von den Bürgern erhebt, ist auf der Aktivseite gegebenenfalls die Position „Öffentlich-rechtliche Forderungen“ auszuweisen, wenn noch Gebührenforderungen offen sind (erhebt der Zweckverband privatrechtliche Entgelte, lautet die Position „Privatrechtliche Forderungen aus Lieferung und Leistung“).
5. Ein Eigenkapitalausweis (im Sinne von § 47 Abs. 5 Nr. 1 GemHVO) als positive Differenz zwischen Aktiv- und Passivvermögen kommt allenfalls bei Entgelt erhebenden Zweckverbänden und im Falle einer echten Einlage eines Zweckverbandsmitglieds in Betracht.

Im Umkehrschluss bedeutet dies für die Eröffnungsbilanz von Zweckverbandsmitgliedern rein umlagefinanzierter Zweckverbände, dass in der Regel der Ausweis als Finanzanlage lediglich in Höhe eines Erinnerungswerts erfolgt. Jedoch sind die Investitionsumlagen, die in der Bilanz des Zweckverbandes als Sonderposten passiviert wurden, als „Gezahlte Investitionszuschüsse als Nutzungsberechtigter“ in der Bilanz des Mitglieds zu aktivieren. Darüber hinaus ist auf den korrespondierenden Ausweis der anteiligen Forderungen bzw. Verbindlichkeiten aus den „Abrechnungen“ der Vorjahre (vgl. 1.) zu achten.

6. Beschäftigt ein Zweckverband eigenes Personal, ist gegebenenfalls die Bildung von Pensionsrückstellungen notwendig. Hierauf kann allenfalls verzichtet werden, falls zwischen dem Zweckverband und seinen Mitgliedern vereinbart wurde, dass die Zweckverbandsmitglieder die Pensionslasten vollständig übernehmen. Dies kann entweder über die Zweckverbandssatzung oder über eine gesonderte Vereinbarung geregelt werden.

**Thomas Singer**  
Mittelrheinische Treuhand GmbH