



GStB

Der Ausweis von Finanzanlagen in der Gemeindebilanz

Bei der Aufstellung einer Bilanz steht der Bilanzierende vor drei grundsätzlichen Fragen:

- Erstens stellt sich die Frage, welche Güter in die Bilanz aufgenommen werden dürfen bzw. müssen. Man spricht hierbei vom **Ansatz**.
- Zweitens geht es um die **Bewertung** der zu bilanzierenden Güter.
- Drittens ist zu klären, an welcher Stelle in der Bilanz die Güter auszuweisen sind. Dies wird mit dem Begriff **Ausweis** umschrieben.

Die genannten Fragen stellen sich bei jeder Bilanzerstellung; besondere Bedeutung erlangen sie jedoch bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz, bei der der Bilanzierende alle Festlegungen von Grund auf neu treffen muss. In diesem Beitrag geht es um die Frage des Ausweises von Finanzanlagen.

Finanzanlagen unterscheiden sich von den immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens und dem Sachanlagevermögen grundsätzlich dadurch, dass das in ihnen gebundene Vermögen anderen Organisationen überlassen worden ist.

Finanzanlagen werden nach § 47 Abs. 4 GemHVO auf der Aktivseite unter Posten 1.3 der Bilanz ausgewiesen. Die GemHVO sieht das folgende Gliederungsschema vor:

- 1.3.1. Anteile an verbundenen Unternehmen,
- 1.3.2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen,
- 1.3.3. Beteiligungen,
- 1.3.4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht,
- 1.3.5. Sondervermögen, Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts, rechtsfähige kommunale Stiftungen,
- 1.3.6. Ausleihungen an Sondervermögen, Zweckverbände, Anstal-

ten des öffentl. Rechts, rechtsfähige kommunale Stiftungen,

- 1.3.7. Sonstige Wertpapiere des Anlagevermögens,
- 1.3.8. Sonstige Ausleihungen.

Als **Anteile an verbundenen Unternehmen** sind Anteile an Kapitalgesellschaften oder Personengesellschaften zu bilanzieren, wenn es sich bei den Unternehmen um verbundene Unternehmen im Sinne des § 271 Abs. 2 HGB handelt. Verbundene Unternehmen sind Unternehmen, die als Mutter- oder Tochterunternehmen in den Konzernabschluss des Mutterunternehmens nach den Regeln der Vollkonsolidierung einzubeziehen sind. Entscheidend ist dabei das Vorliegen bestimmter Merkmale, die in § 290 HGB definiert sind. Es kann sich entweder um die Ausübung einer einheitlichen Leitung handeln (§ 290 Abs. 1 HGB) oder um eines der drei Merkmale des sog. Control-Konzeptes, die in § 290 Abs. 2 HGB genannt sind. Die Art der Anteile (z.B. Aktien, GmbH-Anteile etc.) ist nicht von Bedeutung.

Sind Finanzanlagen keine Anteile an verbundenen Unternehmen, kommt ein Ausweis als **Beteiligung** (Posten 1.3.3) in Betracht. Beteiligungen liegen nach § 271 Abs. 1 HGB vor, wenn die Anteile an anderen Unternehmen dazu bestimmt sind, „dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen.“ Entscheidend ist die Beteiligungsabsicht und nicht die Beteiligungshöhe. Im Zweifel wird eine Beteiligung allerdings angenommen, wenn der Nennbetrag der Anteile mehr als 20% des Nennkapitals beträgt (§ 271 Abs. 1 Satz 3 HGB).

Posten 1.3.7 (**Sonstige Wertpapiere des Anlagevermögens**) umfasst Wertpapiere, die weder als Anteile an verbundenen Unternehmen noch als Beteiligungen anzusehen sind. Als Wertpapiere des Anlagevermögens kommen Inhaber- und Order-

papiere in Betracht, die nach Art und Ausstattung übertragbar und im Bedarfsfall verwertbar sind (z.B. Aktien, Bundesanleihen, Schatzanweisungen, Pfandbriefe, Obligationen, Anteile an offenen Immobilienfonds, Schuldverschreibungen). Da GmbH-Geschäftsanteile nicht verbrieft sind, können sie, sofern ein Ausweis unter 1.3.1 oder 1.3.3 nicht infrage kommt, nicht als sonstige Wertpapiere ausgewiesen werden. Hierfür kommt, genau wie für Mitgliedschaften in Genossenschaften, ein den Finanzanlagen hinzuzufügender Unterposten oder ein Ausweis unter „Sonstige Ausleihungen“ in Betracht. Posten 1.3.7 enthält auch die Versorgungsrücklage nach § 14a.

Ausleihungen sind Finanzforderungen, die durch die Hingabe von Kapital erworben werden. Eine dem Anlagevermögen zuzuordnende Daueranlage liegt vor, wenn die Gesamtlaufzeit der Ausleihung mindestens ein Jahr beträgt; darunter liegende Laufzeiten sind dem Umlaufvermögen zuzuordnen. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind nie unter den Ausleihungen auszuweisen. Ausleihungen sind in Abhängigkeit von der Art des Schuldners bei unterschiedlichen Posten auszuweisen (1.3.2, 1.3.4, 1.3.6 oder 1.3.8).

Eigentumsanteile oder Mitgliedschaften in öffentlich-rechtlichen Organisationen wie **Sondervermögen, Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts sowie rechtsfähige kommunale Stiftungen** werden bei Posten 1.3.5 ausgewiesen.

Nichtrechtsfähige Stiftungen im zivilrechtlichen Eigentum der Gemeinde gelten gemäß § 80 Abs. 1 Nr. 2 GemO als Sondervermögen. Sie sind mit sämtlichen Vermögensgegenständen und Schulden in der Bilanz der Gemeinde auszuweisen. Insbesondere um kenntlich zu machen, dass das Stiftungsvermögen einer besonderen Verwendung unterworfen ist, hat die Gemeinde in Höhe des Netto-Stiftungsvermögens einen Sonderposten in Kontenart 239 auszuweisen.

Thomas Michalk
Mittelrheinische Treuhand GmbH