



GStB

## Kommunale Jahresabschlüsse (2)

Auf der Passivseite der Bilanz wird die Finanzierung des Vermögens dargestellt. Neben den Möglichkeiten der Innenfinanzierung besteht grundsätzlich die Möglichkeit der Fremdfinanzierung, also die Zuführung von **rückzahlbarem** Fremdkapital. Abweichend von der handelsrechtlichen Bilanzierung wird in der kommunalen Bilanz die Bildung eines **Sonderpostens** gesetzlich vorgeschrieben, insoweit wird folglich eine „dritte“ Finanzierungsart gesondert dargestellt. Hier handelt es sich im Regelfall um **nicht rückzahlbares** Fremdkapital in Form von Zuwendungen und Beiträgen. Die Jahresabschlussarbeiten schließen damit grundsätzlich die Bilanzposten Eigenkapital, Sonderposten, Rückstellungen und Verbindlichkeiten ein.

Im Bilanzposten **Eigenkapital** ergeben sich mögliche Problemfelder aus der Anwendung von § 14 KomDoppikLG (Korrektur von wesentlichen Fehlern der festgestellten Eröffnungsbilanz) und der Ähnlichkeit der Begriffe kamerale und bilanzielle Rücklage.

1. Korrekturen gemäß § 14 KomDoppikLG sind grundsätzlich erfolgsneutral über die Kapitalrücklage vorzunehmen. Es empfiehlt sich aus Gründen der Klarheit und Nachvollziehbarkeit, die Korrekturen auf Unterkonten der ursprünglich entstandenen Kapitalrücklage darzustellen, z.B.

- Korrekturen Aktiva
- Korrekturen Passiva

Eine besondere Beschlussfassung zur Korrektur ist nicht erforderlich, aber eine Pflichtangabe im Anhang ist durch § 14 Abs. 4 KomDoppikLG vorgeschrieben.

2. Im Jahresabschluss ausgewiesene „Sonstige Rücklagen“ können sich derzeit nur aus der Anwendung von § 38 Abs. 3 GemHVO ergeben. Im Haushaltsjahr zugeführte zweckgebundene Einzahlungen (z.B. Beiträge Wirtschaftswege)

sind nicht Eigenkapital, sondern ggf. Sonderposten.

Die Fortschreibung der Sonderposten zum Anlagevermögen ist im Regelfall unproblematisch, da größtenteils eine Verknüpfung zur Anlagenbuchhaltung besteht. In Einzelfällen kann erst im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten entschieden werden, ob Zuwendungen konsumtiv oder investiv verwendet wurden.

Die im Jahresabschluss auszuweisenden Rückstellungen ergeben sich aus § 35 GemHVO, der Ausweis aller Verbindlichkeiten ergibt sich aus dem Vollständigkeitsgrundsatz. Problemfelder hier:

1. Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen sind zu bilden, unabhängig davon, ob eine Mitgliedschaft in einer Versorgungskasse besteht. Dabei gilt für Rückstellungen der Teilwertansatz und bei den Versorgungsempfängern der Barwertansatz.
2. Dies gilt gleichermaßen für die Beihilfen, auch wenn das Risiko über entsprechende Versicherungen abgedeckt wird.
3. Hat zwischenzeitlich ein Dienstherrenwechsel stattgefunden und wird auf den Ausgleichsanspruch nicht verzichtet, sind die Versorgungslasten im Verhältnis der Dienstzeiten aufzuteilen.
4. Bereits gebildete Rückstellungen sind dahingehend zu prüfen, ob der Ansatz weiterhin geboten ist (ggf. mit einer Wertanpassung), oder aber eine Inanspruchnahme bzw. Auflösung erforderlich ist.
5. Verbindlichkeiten sind mit den zugehörigen Kreditverträgen bezüglich Zins- und Tilgungsleistungen unter Einbeziehung der Finanzrechnung abzustimmen und nach Fristigkeiten gegliedert in der Verbindlichkeitsübersicht darzustellen. Soweit sich Zinszahlungszeiträume über den Stichtag der Bilanz hinaus erstrecken, ist eine nicht **zahlungswirksame Ab-**

**grenzung** erforderlich.

6. Für den Ausweis in der Bilanz sind die Gliederungsvorschriften zu beachten. So gehört zwar das Finanzamt zum öffentlichen Bereich, Steuerverbindlichkeiten sind aber in der Bilanz unter den sonstigen Verbindlichkeiten (Posten 4.11) auszuweisen.

Die Bestandteile Ergebnisrechnung, Finanzrechnung und Bilanz sollten im Rahmen der Abschlussarbeiten immer einer Plausibilitätsprüfung unterzogen werden. So müssen u.a. höhere Steuereinzahlungen als Steuererträge im Unterschiedsbetrag zur Verminderung des Steuerforderungsbestandes führen. Zahlreiche Querprüfungen können folglich bereits ein Bild über die „Stimmigkeit“ des Rechenwerkes vermitteln.

Das trifft insbesondere auch auf den Abgleich mit der Finanzrechnung zu. Die ausgewiesene Veränderung des Zahlungsmittelbestandes muss mit der Veränderung der in der Bilanz ausgewiesenen liquiden Mittel übereinstimmen. Auftretende Differenzen sind im Rahmen der Tagesabschlüsse aufzuklären und zu bereinigen. Zum Jahresabschluss sollte es keine nicht aufgeklärten Differenzen geben.

Der Jahresabschluss enthält des Weiteren die Bestandteile Teilrechnungen und Anhang. Die Teilrechnungen (Teilergebnis-/Teilfinanzrechnung) müssen die geforderten Mindestangaben gemäß § 4 GemHVO i.V.m. § 46 GemHVO enthalten. Zu beachten ist dabei die Erweiterung der Teilergebnisrechnung um die in § 4 Abs. 9 GemHVO geforderten Angaben zur internen Leistungsverrechnung. Für den Anhang ergeben sich die Mindestangaben aus § 48 Abs. 2 GemHVO, die jedoch unter den Voraussetzungen des Abs. 4 (untergeordneter Bedeutung) unterbleiben können. Wann ein Bilanzposten oder ein Posten der Ergebnis- und Finanzrechnung generell unwesentlich für die Darstellung der wirtschaftlichen Lage ist, kann nur gemeindebezogen und jahresbezogen durch den Bilanzierenden beurteilt werden.

**Günter Schröder**  
Mittelrheinische Treuhand GmbH