

Thema:

Rückstellungen für Altersteilzeit

Fragestellung:

Wie werden Rückstellungen für Altersteilzeitarbeit gebildet und wie erfolgt die Berechnung?

Lösungsansatz:

1. Rechtliche Grundlagen

Durch das Altersteilzeitgesetz (AltTZG) können Arbeitnehmer, die das 55. Lebensjahr vollendet haben und bisher Vollzeit gearbeitet haben, auf der Grundlage einer tarif- oder arbeitsvertraglichen Regelung in Altersteilzeit gehen. Das AltTZG sieht dazu vor, dass die Arbeitszeit des Arbeitnehmers über den vereinbarten Zeitraum des Altersteilzeitverhältnisses um 50 % reduziert wird. Hierzu bestehen zwei Möglichkeiten:

- Teilzeitmodell (Gleichverteilungsmodell)

Der Arbeitnehmer arbeitet bis zu seiner Verrentung nicht mehr Vollzeit, sondern mit reduzierter Arbeitszeit.

- Blockmodell

In der ersten Phase der Altersteilzeit arbeitet der Arbeitnehmer unverändert Vollzeit (Beschäftigungsphase) und wird in der „Freistellungsphase“ von der Pflicht zur Arbeitsleistung freigestellt. In beiden Phasen erhält der Arbeitnehmer durchgängig die Vergütung für eine Teilzeitbeschäftigung. Über die gesamte Zeit (beide Phasen) hat der Arbeitnehmer damit durchgängig Teilzeit gearbeitet und seine Vergütung erhalten.

Als weitere Bedingungen für förderungsberechtigte Altersteilzeitverhältnisse sieht das AltTZG vor, dass der Arbeitgeber zum einen das Entgelt des Arbeitnehmers während seiner Altersteilzeit auf mindestens 70 % des letzten Vollzeitnettoeinkommens aufstocken muss und zum anderen die Rentenversicherungsbeiträge für den Arbeitnehmer während seiner Altersteilzeit gemäß den Bestimmungen des § 3 Abs. 1 Nr. 1 b AltTZG anheben muss.

Die Bundesagentur für Arbeit ersetzt dem Arbeitgeber die Aufstockungsbeträge, wenn der frei werdende Arbeitsplatz mit einem Arbeitslosen oder einem Arbeitnehmer nach Abschluss der Ausbildung wieder besetzt wird.

Von den Regelungen des AltTZG kann abgewichen werden. Eine Erstattung des anteiligen Aufwands durch die Agentur für Arbeit scheidet dann jedoch aus.

2. Altersteilzeitvergütung

2.1. Teilzeitmodell

Die Teilzeitvergütung ist laufender Aufwand des entsprechenden Haushaltsjahres.

2.2. Blockmodell

Wird für die Altersteilzeit das Blockmodell vereinbart, erbringt der Beschäftigte in der ersten Phase der Altersteilzeit die volle Arbeitsleistung, während ihm allerdings entsprechend der Teilzeitvereinbarung nur die Hälfte seiner ihm zustehenden Vergütung (zuzüglich der Aufstockungsbeiträge) ausgezahlt wird. Der sich daher mit dem Beginn der sog. Beschäftigungsphase durch die Nichtauszahlung aufbauende **Erfüllungsrückstand** der Gemeinde stellt eine in der Beschäftigungsphase ratierlich anzusammelnde Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten dar, die in der Freistellungsphase wieder ratierlich in Anspruch genommen wird. Die Rückstellung umfasst neben der rückständigen Vergütung auch die darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge sowie die Nebenleistungen wie Urlaubs-, Weihnachtsgeld und sonstige lohnabhängige Nebenleistungen.

Die Rückstellungen sind grundsätzlich ab dem Zeitpunkt des Abschlusses der Altersteilzeitvereinbarung während der Beschäftigungsphase in der Höhe ratierlich zu bilden, wie das tatsächlich gezahlte Entgelt (ohne anteiligen Aufstockungsbetrag) unter dem Entgelt eines Vollzeitbeschäftigten liegt. Dabei sind die Kosten- und Wertverhältnisse am jeweiligen Bilanzstichtag maßgeblich; Kostensteigerungen bis zum Erfüllungszeitpunkt sind nicht zu berücksichtigen. Erst bei Übergang in die Freistellungsphase ist die Rückstellung auf die für die Freistellungsphase notwendigen Beträge aufzufüllen. Eine Abzinsung ist nicht vorzunehmen. Ein biometrischer Abschlag für die Sterblichkeit der Beschäftigten ist ebenfalls nicht vorzunehmen.

Die bloße Möglichkeit eines Arbeitnehmers in Altersteilzeit zu gehen, reicht für die Rückstellungsbildung nicht aus.

Der Ausweis erfolgt in der Bilanz unter den „sonstigen Rückstellungen“. In der Ergebnisrechnung sind die Zuführungen zu den Rückstellungen unter der Kontenart „508 Zuführung zu Rückstellungen für nicht genommenen Urlaub, Überstunden u.ä.“ zu erfassen. Die Auszahlungen, die in der Freistellungsphase erfolgen, sind in der Finanzrechnung unter der Kontenart „702 Dienstbezüge und dergleichen“ auszuweisen.

3. Aufstockungsbetrag

Auf Grund der Altersteilzeitvereinbarung hat sich die Gemeinde sowohl beim Blockmodell als auch beim Gleichverteilungsmodell auf in der Zukunft zu leistende Aufstockungszahlungen verpflichtet, die nicht für die künftig zu leistende Arbeit des Arbeitnehmers gewährt werden. Die Aufstockungszahlungen stellen also kein laufendes monatliches Entgelt dar, sondern sind Zahlungen aufgrund einer Abfindungsverpflichtung gegenüber dem Arbeitnehmer. Folglich ist für die künftig zu leistenden Aufstockungszahlungen zum Zeitpunkt des Abschlusses der Altersteilzeitvereinbarung eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu passivieren. Eine Abzinsung ist nicht vorzunehmen. Der Ausweis erfolgt in der Bilanz unter den „sonstigen Rückstellungen“. In der Ergebnisrechnung sind die Zuführungen zu den Rückstellungen unter der Kontenart „561 Sonstige Personal- und Versorgungsaufwendungen“ Dienstbezüge und dergleichen“ zu erfassen. Die Auszahlun-

gen, die in der Freistellungsphase erfolgen, sind in der Finanzrechnung unter der Kontenart „761 Sonstige Personal- und Versorgungsauszahlungen“ auszuweisen.

4. Rückerstattungsanspruch gegen die Bundesagentur für Arbeit

Die Bundesagentur erstattet grundsätzlich die gezahlten Aufstockungsbeträge, wenn die im AltTZG genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Diese Voraussetzungen werden regelmäßig erst bei Eintritt des älteren Arbeitnehmers in die Freistellung erfüllt sein. Zu diesem Zeitpunkt wird die Bundesagentur für Arbeit grundsätzlich einen Bescheid erteilen. Erst zu diesem Zeitpunkt kann ein sonstiger Vermögensgegenstand aktiviert werden. Eine Verrechnung mit der Rückstellung ist aufgrund des Verrechnungsverbots unzulässig.

.....

Bilanzielle Berücksichtigung von Altersteilzeitvereinbarungen im Rahmen des sogenannten "Blockmodells" nach dem Altersteilzeitgesetz

Beispiel:

Die Gemeinde hat am 01. Januar 2007 ihre Rechnungslegung von der kameralen auf die doppelte Buchführung umgestellt. Die Gemeinde vereinbart mit dem Arbeitnehmer am 15. Dezember 2007 eine vierjährige Altersteilzeit.

Folgende Vereinbarungen wurden getroffen:

Dauer: 01. Januar 2008 bis 31. Dezember 2011
 Monatsgehalt € 1.000
 Aufstockungsbetrag € 200
 Gehaltserhöhung eine Gehaltserhöhung von 10% ab 1. Januar 2009, danach keine mehr

Höhe der Rückstellung nach der Kommunalen Doppik

Bilanzstichtag	31.12.2007	31.12.2008	31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011
	€	€	€	€	€
Erfüllungsrückstand während der Beschäftigungsphase					
Monate	0	12	12	12	0
Monatsgehalt	0	500	550	550	0
Stand der Rückstellung zum 31.12.	0	6.000	6.600	6.600	0

Entwicklung der Rückstellung

Stand der Rückstellung zum 1.1.	0	0	6.000	13.200	6.600
Zuführung	0	6.000	7.200	0	0
Inanspruchnahme	0	0	0	-6.600	-6.600
Stand der Rückstellung zum 31.12.	0	6.000	13.200	6.600	0

Bilanzstichtag	31.12.2007	31.12.2008	31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011
	€	€	€	€	€
Aufstockungsbeträge					
Monate	48	36	24	12	0
Aufstockungsbeträge	200	200	220	220	0
Stand der Rückstellung zum 31.12.	9.600	7.200	5.280	2.640	0

Entwicklung der Rückstellung

Stand der Rückstellung zum 1.1.	0	9.600	7.200	5.280	2.640
Zuführung	9.600	0	0	0	0
Inanspruchnahme	0	-2.400	-1.920	-2.640	-2.640
Stand der Rückstellung zum 31.12.	9.600	7.200	5.280	2.640	0

Variante:

Gemeinde stellt zum 01. Januar 2010 neuen Mitarbeiter als Ersatz ein. Die Aufstockungsbeträge werden der Gemeinde ab 01. Januar 2010 von der Agentur für Arbeit erstattet.

Der Verlauf der Rückstellung für Aufstockungsbeträge verändert sich nicht. Die Erstattungen werden ergebniswirksam vereinnahmt.

Entwicklung der Rückstellung

Stand der Rückstellung zum 1.1.	0	9.600	7.200	5.280	2.640
Zuführung	9.600	0	0	0	0
Inanspruchnahme	0	-2.400	-1.920	-2.640	-2.640
Auflösung	0	0	0	0	0
Stand der Rückstellung zum 31.12.	9.600	7.200	5.280	2.640	0

Sonstiger Ertrag aus Erstattungen der Bundesanstalt für Arbeit	0	0		2.640	2.640
--	---	---	--	-------	-------