

FAQ 1.9

Abzinsung Altersteilzeitrückstellungen

Stand erstellt am 09.01.2012; → überarbeitet Juni 2015

Komplex Bilanz

Stichworte Abzinsung von Rückstellungen, Altersteilzeitrückstellung

Frage Für die Berechnung der Höhe der Altersteilzeitrückstellungen ist nach dem BMF-Schreiben vom 28. März 2007 und dessen Anlage 1 ein Barwertfaktor zu berücksichtigen.

Sofern eine solche Abzinsung in Ansatz gebracht wird, ergibt sich daraus für die jeweiligen Jahre der Freistellungsphase eine Aufwandsbelastung in Höhe des Unterschiedsbetrages zum tatsächlich ausgezahlten Entgelt, da eine Erwirtschaftung einer Verzinsung in Höhe von 5,5% für Kommunen nicht erreichbar ist. Bei einem nicht ausgeglichenen Haushalt ist eine Verzinsung insgesamt kaum erreichbar. In wirtschaftlichen Betrieben mag diese Verzinsung ein Mittelwert sein, der ersparte Kreditzinsen und eine Eigenkapitalrendite angemessen berücksichtigt. Für die öffentlichen Haushalte scheint dies aber eher nicht der Fall zu sein.

In § 24 Nr. 3 GemHVO findet sich jedenfalls keine Verpflichtung für eine Abzinsung und auch sonst in ein Verweis auf des o.a. BMF-Schreiben nicht zu finden.

In den Handreichungen zur Eröffnungsbilanz des LRH ist auch in den entsprechenden Berechnungen keine Abzinsung enthalten.

Dürfen / Müssen die Kommunen die Rückstellungen ohne Abzinsungsfaktor bilanzieren?

Antwort Handels-, Steuer- und gemeindliches Haushaltsrecht müssen auseinander gehalten werden.

Das BMF-Schreiben vom 28.03.2007 beschreibt die bilanzsteuerliche Berücksichtigung von Altersteilzeitvereinbarungen im Rahmen des so genannten "Blockmodells" nach dem Altersteilzeitgesetz (AltTZG). Nur soweit im kommunalen Bereich eine Körperschaftssteuerpflicht (z. B. als Betrieb gewerblicher Art) gegeben ist, findet § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchstabe e Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) mit dem Abzinsungsgebot Anwendung. Hierbei handelt es sich aber nur um die steuerrechtliche Betrachtung.

Seit 2010 besteht gemäß § 253 Abs. 2 Satz 1 Handelsgesetzbuch (HGB) für Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr eine Abzinsungspflicht. Sie sind mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre abzuzinsen.

Unabhängig vom Handelsrecht (dieses gilt für Kaufleute) steht das gemeindliche Haushaltsrecht (vgl. § 75 Abs. 4 GO). Die Altersteilzeitrückstellungen der Gemeinden bestimmen sich nach § 24 Nr. 3 GemHVO-Doppik. Sie sind nur in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach vernünftiger Beurteilung notwendig ist (§ 41 Abs. 6 GemHVO-Doppik). Eine Abzinsung ist nicht vorgesehen.

Abweichend hiervon können die Gemeinden bis zum Jahresabschluss 2013 auch die ab 2010 geltende Neufassung des § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (s. o.) anwenden, indem sie von der Kann-Regelung des § 41 Abs. 8 GemHVO-Doppik Gebrauch machen. Hierbei ist zu beachten, dass diese Bestimmung insbesondere für Eigenbetriebe und Kommunalunternehmen aufgenommen wurde, die ihr Rechnungswesen nach der GemHVO-Doppik führen. Da diese Regelung mit einem erhöhten Verwaltungsaufwand einhergeht, sollten die Gemeinden genau prüfen, ob sie diese Bestimmung nutzen (vgl. Erläuterungen zu § 41 Abs. 8 GemHVO-Doppik).

Mit Änderung der GemHVO-Doppik vom 02.12.2014 wurde die genannte Regelung des § 41 Abs. 8 GemHVO-Doppik gestrichen, sodass eine Abzinsung von Rückstellungen im Kernhaushalt der Gemeinde ab dem Jahresabschluss 2014 grundsätzlich unzulässig ist. Die Möglichkeit der Abzinsung ist ab diesem Zeitpunkt bei Vorliegen der steuerrechtlichen Voraussetzungen ausschließlich für Unternehmen und Einrichtungen gegeben, die der Körperschaftssteuerpflicht unterliegen (vgl. § 24 S. 2 GemHVO-Doppik).

Verweise auf

Bilanz 3.10. Sonstige, andere Rückstellungen

Ergebnisrechnung 3.1. und 3.2. Finanzerträge und -aufwendungen