

**Thema:**

Rückstellungen für Beamte der Eigenbetriebe

**Fragestellung:**

Haben Gemeinden trotz ihrer Mitgliedschaft in einer Versorgungskasse Pensionsrückstellungen für Beamte zu bilden? Welche Besonderheiten sind bei den Eigenbetrieben zugeordneten Beamten zu beachten?

**Lösungsansatz:**

Die Aufgaben einer Versorgungskasse bestehen vor allem darin, den Versorgungslastenausgleich ihrer Mitglieder durchzuführen, die Versorgungsbezüge der Beamten zu berechnen und an die Versorgungsberechtigten unmittelbar auszuzahlen. Die Verpflichtung zur Leistung der Beamtenpensionen bleibt jedoch bei der Gemeinde. Dies wird insbesondere deutlich, wenn die Versorgungskasse zahlungsunfähig wird. Eine Verpflichtung der Versorgungskasse gegenüber den Versorgungsberechtigten (Beamte und deren Hinterbliebene) der Pension besteht nicht. Somit liegt im Falle der Einschaltung von Versorgungskassen weiterhin eine unmittelbare Pensionsverpflichtung zu Lasten der Gemeinde vor. Als Dienstherr des Beamten ist die Gemeinde weiterhin verpflichtet, die Versorgungsverpflichtung zu erfüllen.

Die heute an die Versorgungskasse gezahlten Umlagen führen aufgrund des Ausgaben-Umlagenverfahrens zu keiner Bildung von Deckungskapital, das zukünftig zur Finanzierung der Pensionen der heute aktiven Beamten zur Verfügung steht. Nur für den Fall, dass für die heute aktiven Beamten ein Deckungskapital bei der Versorgungskasse angesammelt würde, das dann in Zukunft zur Finanzierung der Pensionen zur Verfügung stehen würde, würde ggf. ein Rückgriffsanspruch der Gemeinde an die Versorgungskasse bestehen.

Solange die Versorgungskassen ihre Auszahlungen über das Ausgabe-Umlageverfahren finanzieren, besteht aus Sicht der bilanzierenden Gemeinde grundsätzlich die Wahrscheinlichkeit, für die Zahlung der künftigen Versorgungsleistungen in Anspruch genommen zu werden. Diese Inanspruchnahme kann entweder direkt erfolgen, in dem die Gemeinde selbst die Pensionen an die Versorgungsberechtigten auszahlt oder aber indirekt über die Mitgliedschaft in einer Versorgungskasse im Rahmen eines Umlageverfahrens.

Im doppischen Jahresabschluss ist für Pensionsverpflichtungen nach § 108 Abs. 1 GemO in Verbindung mit § 36 Abs. 1 Nr. 1 GemHVO eine Rückstellung zu bilden und zwar unabhängig davon, ob die Gemeinde Mitglied einer Versorgungskasse ist.

Nach § 22 Abs. 3 EigAnVO besteht für Eigenbetriebe keine Pflicht zur Bildung einer Rückstellung für Beamtenpensionen, wenn die Pensionsverpflichtungen durch laufende Umlagen oder Beiträge gedeckt werden. Die Anwendung des § 22 Abs. 3 EigAnVO setzt voraus, dass eine Vereinbarung

zwischen dem Eigenbetrieb und der Gemeinde über die vom Eigenbetrieb an die Gemeinde zu zahlende Kostenbeteiligung (Umlage) vorliegt. In dieser Vereinbarung ist zu regeln, dass die Pensionsverpflichtung in voller Höhe bei der Gemeinde bleibt und nicht auf den Eigenbetrieb übergegangen ist und sich der Eigenbetrieb im Gegenzug verpflichtet, jährlich Umlagen an die Gemeinde in einer bestimmten Höhe zu zahlen. Andernfalls ist eine Rückstellung für die Verpflichtungen aus Pensionen und Beihilfen in der Bilanz des Eigenbetriebes zu bilden. In diesem Fall muss die Gemeinde als Dienstherr eine Rückstellung bilden. Die Belastungen der Gemeinde aus der Versorgung der Beamten sind in der Produktgruppe nach Art des Eigenbetriebs (z.B. 537 bei Abfallwirtschaft) im kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen darzustellen.

Für die Pensionsverpflichtungen der für den Eigenbetrieb abgestellten Beamten sind daher nach unserer Auffassung Pensionsrückstellungen beim Eigenbetrieb zu bilden, wenn keine entsprechende Vereinbarung vorliegt. Diese Auffassung entspricht der Stellungnahme des IDW HFA 1/1997.

Die neueste Rechtsprechung des BFH IR 46/04 vom 5. April 2006 lässt jedoch Hinweise darauf erkennen, dass im Fall der Mitgliedschaft einer Verbandsgemeinde in einer Versorgungskasse bezogen auf die Rückstellungsbildung künftig eine andere Auffassung vom BFH vertreten werden könnte. Der BFH geht in dem genannten Urteil davon aus, dass die Verpflichtung für zukünftige Beihilfeleistungen für die im Eigenbetrieb eingesetzten Beamten, von der Versorgungskasse übernommen wird. Derzeit besteht noch keine abschließende Wertung des Urteils, das in erster Linie auf die steuerliche Gewinnermittlung anzuwenden ist.

.....