

Thema:

Sogenannte „Spiegelbildmethode“ bei der Berücksichtigung von Eigenbetrieben in der Bilanz des Kernhaushalts

Fragestellung:

Wie sind Eigenbetriebe in der Bilanz des Kernhaushalts zu berücksichtigen, nachdem Nr. 5 der VV zu § 34 GemHVO im MinBl vom 28. Februar 2017 (S. 116f.) mit nachfolgendem Wortlaut veröffentlicht wurde?

- „5. Bei der Bilanzierung von Eigenbetrieben (§ 86 Abs. 1 GemO) als Finanzanlage der Gemeinde gilt spätestens für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2019 das in der Bilanz des Eigenbetriebs (§ 23 EigAnVO) festgestellte Eigenkapital ohne den Gewinnvortrag/Verlustvortrag und ohne den Jahresgewinn/Jahresverlust des Eigenbetriebs (Anlage 1 zu § 23 Abs. 1 Satz 1 EigAnVO, Formblatt 1, Passivseite Posten A.I bis A.IV) als Anschaffungs- und Herstellungskosten. Die sog. „Spiegelbildmethode“ darf nicht angewandt werden, auch wenn in Haushaltsvorjahren anders verfahren wurde.“

Antwort:Vorbemerkung:

Nr. 5 der VV zu § 34 GemHVO lag der Wunsch der Arbeitsgruppe „Gesamtabschluss“ zugrunde (vgl. „Zusammenfassendes Protokoll“ der Arbeitsgruppe, Stand: 15. November 2011). Darin heißt es unter Nr. 8:

8. Spiegelbildmethode

Es besteht derzeit [2011] eine Regelung, dass eine Änderung im Bereich des Eigenkapitals eines Eigenbetriebes spiegelbildlich zu einer Anpassung des entsprechenden Finanzanlagewertes im Einzelabschluss der Mutterorganisation führt. ...

Nach Auffassung der Arbeitsgruppe steht dies im Widerspruch zu landesrechtlichen Regelungen im Bereich der Eigenbetriebs- und Anstaltsverordnung sowie des Kommunalabgabengesetzes. Dies vor dem Hintergrund, dass eine Gewinnabführung in weiten Bereichen kommunaler Eigenbetriebe ausgeschlossen ist. Im Ergebnis führt die Spiegelbildmethode somit dazu, dass in der Ergebnisrechnung Erträge ausgewiesen werden, die in vielen Fällen niemals zu entsprechenden Einzahlungen führen dürfen.

Die Arbeitsgruppe spricht sich in diesem Zusammenhang für den Wegfall der Spiegelbildmethode aus, ohne dass die Bilanzierung in der Vergangenheit geändert werden muss. Es soll insofern eine stichtagsbezogene Bewertungsänderung in derart erfolgen, dass ab dem 01. Januar 2013 die Spiegelbildmethode für alle Eigenbetriebe entfällt und die Bewertung der Finanzanlagen in analoger Weise zu den übrigen Tochterorganisationen im Einzelabschluss erfolgt.“

Mit Nr. 5 der VV zu § 34 GemHVO ist das Ministerium des Innern und für Sport dem Wunsch von kommunaler Seite grundsätzlich gefolgt.

Lösung:

Für Eigenbetriebe, die bei der Einführung der kommunalen Doppik bereits bestanden haben, war zunächst § 4 Abs. 2 Satz 3 GemEBilBewVO zu beachten („Bei Sondervermögen erfolgt der Wertansatz mit dem Eigenkapital zum Bilanzstichtag.“), sofern die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht mehr zu ermitteln waren (vgl. § 4 Abs. 1 Satz 1 GemEBilBewVO).

Für Eigenbetriebe, die nach der Einführung der kommunalen Doppik gebildet wurden oder werden, war und ist § 34 Abs. 1 GemHVO zu beachten („Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach § 35, anzusetzen.“).

Gemäß der „Häufig gestellten Frage Nr. 1.3.12“ und der „Häufig gestellten Frage Nr. 10.2.22“ kam sodann die sog. Spiegelbildmethode zur Anwendung.

Aufgrund von Nr. 5 der VV zu § 34 GemHVO erfolgt nunmehr die Bilanzierung der Eigenbetriebe als Sondervermögen (vgl. auch § 47 Abs. 4 Posten 1.3.5 GemHVO) spätestens für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2019 mit dem in der Bilanz des Eigenbetriebs (§ 23 EigAnVO) festgestellten Eigenkapital ohne den Gewinnvortrag/Verlustvortrag und ohne den Jahresgewinn/Jahresverlust des Eigenbetriebs. Der zum 31. Dezember 2019 in der Bilanz des Eigenbetriebs ausgewiesene Betrag des Eigenkapitals (ohne den Gewinnvortrag/Verlustvortrag und ohne den Jahresgewinn/Jahresverlust des Eigenbetriebs) gilt fortan als „Anschaffungs- und Herstellungskosten“.

Erhöht sich in den Folgejahren das Eigenkapital des Eigenbetriebs (ohne den Gewinnvortrag/Verlustvortrag und ohne den Jahresgewinn/Jahresverlust des Eigenbetriebs), ändert sich der entsprechende Ansatz zu dem Aktivposten 1.3.5 in der Bilanz des Kernhaushalts nicht. Dieses „Einfrieren“ des Aktivposten 1.3.5 entsprach dem Wunsch der o. g. Arbeitsgruppe. Vermindert sich in den Folgejahren das so ermittelte Eigenkapital des Eigenbetriebs, ist § 35 Abs. 4 GemHVO zu beachten.

Im Übrigen wird auf §§ 33 Abs. 1 Satz 2 Nr. 5, 2. Halbsatz und 48 Abs. 2 Nr. 2 GemHVO hingewiesen.
