

Stadt Bitterfeld-Wolfen

Die Oberbürgermeisterin



Stadt Bitterfeld-Wolfen, OT Wolfen, Postfach 12 51, 06755 Bitterfeld-Wolfen

Städte- und Gemeindebund LSA

z.H. Frau Pankrath

Sternstraße 3

Magdeburg

Geschäftsbereich/Fachbereich
GB II

Verwaltungssitz
OT Wolfen, Rathausplatz 1

Telefon
03494 / 666 0 473

Telefax

E-Mail
Kerstin.Kroha@Bitterfeld-wolfen.de

Bearbeiter

Kroha

Aktenzeichen

Datum
16. Dezember 2010

Beispiele für Investitionszuschüsse an Dritte

Ihre Anfrage vom 13. Dezember 2010

Sehr geehrte Frau Pankrath,

Beispiele für aktivierbare Zuwendungen für Investitionen Dritter gibt es bei uns derzeit nicht. Für die Zuwendungen, die gem. § 38 Abs. I nicht zu bilanzieren sind, treten bei uns folgende zwei Fallarten auf:

1. Weiterreichung von Fördermitteln des Landes oder des Bundes

Im Stadtgebiet wird ein ehemaliges Schulgebäude durch einen privaten Träger in ein Objekt mit altengerechten Wohnungen umgebaut. Solche Vorhaben sind förderfähig. Die Stadt fungiert hier als Fördermittelantragsteller; die Mittel wurden genehmigt und weitergereicht. Die Vorgehensweise ist mit dem Fördermittelgeber abgestimmt. Darstellung im Haushalt::

Ertrag: Sachkonto 41410 – Zuweisungen für laufende Zwecke vom Land

bei uns Untersachkonto 41410.00048
„Fördermittel Diesterwegschule“

Aufwand: Sachkonto 53180 - Zuschüsse/Spenden an übrige Bereiche

bei uns Untersachkonto 53180.40113
„Zuschuss Diesterwegschule“

Problematisch ist hier evtl. die Wahl des Ertragskontos, denn die Mittel werden im Endeffekt nicht für laufende Zwecke verwendet. Allerdings ist uns keine bessere Möglichkeit bekannt.

Hausadresse:
OT Wolfen
Rathausplatz 1
06766 Bitterfeld-Wolfen
Tel.: (03494) 6660 0
Fax: (03494) 6660 111
Internet: www.bitterfeld-wolfen.de
E-Mail: info@bitterfeld-wolfen.de

Bankverbindung:
Kreissparkasse Anhalt-Bitterfeld
BLZ 800 537 22
Kontonr.: 34 004 073
IBAN DE71 800537220034 0040 73
BIC NOLADE21BTF

Sprechzeiten:
Montag: 8-12 und 13-16 Uhr
Dienstag: 8-12 und 13-18 Uhr
Mittwoch: geschlossen
Donnerstag: 8-12 und 13-18 Uhr
Freitag: 8-12 Uhr



2. Zahlung eines eigenen Zuschusses für eine Investition Dritter (hier verbundenes Unternehmen)

Aufwand: Sachkonto 53150 - Zuschüsse an verbundene Unternehmen,
Sondervermögen und Beteiligungen

bei uns Untersachkonto 53150.40010
Sonderzuschuss an ZV "Bergbaufolgelandschaft Goitzsche"
(investiv Seebrücke)

In beiden Fällen ist ersichtlich, dass die Aufwendungen als Transferaufwand behandelt werden, so wie es auch zukünftig vorgesehen sein soll (§ 15 Abs. 5 neu).

Mit freundlichen Grüßen

i.A.

Kerstin Kroha

Andrea Pankrath

Von: Andrea Pankrath
Gesendet: Montag, 20. Dezember 2010 10:16
An: 'claudia.meinecke@mi.sachsen-anhalt.de'
Betreff: erste Beispiele investiver Zuschüsse an Dritte
Anlagen: Beispiele_inv_Zuschüsse_an_Dritte.pdf

Sehr geehrte Frau Meinecke,

anliegend leite ich Ihnen, um weitere Verzögerungen zu vermeiden, die erste Rückmeldung für Beispiele für Zuwendungen weiter. Es handelt sich hierbei um solche, die ausschließlich Aufwand darstellen. Zu den anderen Gestaltungen gibt es in der betreffenden Kommune offensichtlich keine Beispiele:

1. Weiterreichung von Fördermitteln des Landes oder des Bundes

Im Stadtgebiet wird ein ehemaliges Schulgebäude durch einen privaten Träger in ein Objekt mit altengerechten Wohnungen umgebaut. Solche Vorhaben sind förderfähig. Die Stadt fungiert hier als Fördermittelantragsteller; die Mittel wurden genehmigt und weitergereicht. Die Vorgehensweise ist mit dem Fördermittelgeber abgestimmt. Darstellung im Haushalt::

Ertrag: Sachkonto 41410 – Zuweisungen für laufende Zwecke vom Land
bei uns Untersachkonto 41410.00048

„Fördermittelschule“

Aufwand: Sachkonto 53180 - Zuschüsse/Spenden an übrige Bereiche

bei uns Untersachkonto 53180....

„Zuschussschule“

Problematisch ist hier evtl. die Wahl des Ertragskontos, denn die Mittel werden im Endeffekt nicht für laufende Zwecke verwendet. Allerdings ist uns keine bessere Möglichkeit bekannt.

2. Zahlung eines eigenen Zuschusses für eine Investition Dritter (hier verbundenes Unternehmen)

Aufwand: Sachkonto 53150 - Zuschüsse an verbundene Unternehmen,

Sondervermögen und Beteiligungen

bei uns Untersachkonto 53150....

Sonderzuschuss an ZV "Bergbaufolgelandschaft Goitzsche"

(investiv Seebrücke)

In beiden Fällen ist ersichtlich, dass die Aufwendungen als Transferaufwand behandelt werden, so wie es auch zukünftig vorgesehen sein soll.

Wir gehen davon aus, dass wir noch in diesem Jahr weitere Beispiele aus anderen Kommune erhalten. Sobald die Rückmeldungen hier eingehen, werden wir sie Ihnen weiterleiten.

Wie weit sind die Arbeiten an der GemHVO vorangeschritten?

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrage

Andrea Pankrath
Städte- und Gemeindebund
Sachsen-Anhalt
Sternstr. 3, 39104 Magdeburg
Tel. 0391 5924-372
Fax: 0391 5924-444

Zuwendungen an Dritte

Im Folgenden sind einige Beispiele für Zuwendungen an Dritte aufgeführt welche in der Landeshauptstadt Magdeburg auftreten. Die Zuwendungen sind im Haushalt der LHS MD immer ein haushalterischer Aufwand – hierbei ist es haushaltstechnisch unwichtig, ob die ausgereichten Mittel für Investitionen oder für Aufwendungen ausgegeben werden. Das Anlagevermögen der LHS MD wird nicht erhöht.

Große Teile der Zuschüsse an Dritte werden nicht für Investitionen verwandt. Beispiel: Zuschüsse an Freie Träger für die Kindertageseinrichtungen (Personalkosten).

Im Folgenden werden Beispiele aufgeführt bei denen mit den Zuwendungen Investitionen getätigt werden. Hierbei handelt es sich um PC Technik, Möbel und sonstige Ausstattungsgegenstände.

- Zuschüsse an Freie Träger (Jugendarbeit, Jugendsozialarbeit und Familien Beratungsstellen)

Ein großer Teil der Zuschüsse welche von Dritten für Investitionen geplant sind, werden im Bereich der Städtebauförderung wirksam. Einige Beispiel:

- Zuschüsse an die Verkehrsbetriebe - behindertengerechter Umbau von Straßenbahnhaltestellen
- Zuschuss and Handwerkskammer – Sanierung Haus des Handwerks
- Zuschuss and Wohnungsbauunternehmen - Sanierung der Fassade und Wärmedämmung von Gebäuden

Weitere Beispiele bei den keine Investitionen stattfinden, welche aber Bausubstanz verändern:

Zuschuss an Wohnungsbauunternehmen – Abriss von leeren Gebäuden (Plattenbauten)

Hinzu kommen noch weitere kleine Zuschüsse die aber nicht wesentlich im Sinne des Haushaltes der LHS MD sind bzw. welche reine Durchlaufposten für die LHS MD darstellen.

Die Bewertung von Zuschüssen an Dritte

Zuwendungen werden als Zuweisungen an öffentlich-rechtlichen Körperschaften oder als Zuschüsse an private Personen oder Unternehmen ausgereicht. Dabei können die Zuwendungen für konsumtive oder investive Zwecke vergeben werden.

Man unterscheidet hier folgende Fallbeispiele:

1. Zuwendung stellt sowohl für den Dritten als auch für die Kommune eine Investition dar,
2. Zuwendung führt bei der Kommune zu einem Aufwand und beim Dritten zu einer Investition,
3. Zuwendung führt für die Kommune zu einem (Transfer-)Aufwand und für den Dritten zu einem Ertrag.

Dabei wird aus der Sicht der ausreichenden Kommune ermittelt, ob sie selbst aus der Zuwendung an den Dritten einen Vermögenszuwachs erhält oder ob der Dritte eine Gegenleistungsverpflichtung gegenüber der Kommune hat oder nur laufende Aufwendungen bezuschusst werden.

Keine Rolle spielt dabei, ob ein besonderes öffentliches Interesse an der Zuwendung besteht.

Die Erläuterung soll anhand von Fallbeispielen erfolgen.

Fall 1

Die Kommune ist Eigentümerin eines Sportplatzes, der dem örtlichen Fußballverein zur Nutzung übertragen wurde. Der Fußballverein beantragt einen Zuschuss zum Bau eines Richterturmes.

Die Herstellung einer baulichen Anlage stellt einen Vermögenszuwachs dar. Hier wird auch das Vermögen der Kommune vermehrt, da sie Eigentümerin des Grund und Bodens ist und somit nach § 96 BGB auch Eigentümerin der mit dem Grund und Boden verbundenen Aufbauten. Der Verein nutzt im Rahmen des Nutzungsvertrages die Sportanlagen. Bei Auslaufen des Vertrages oder Auflösung des Vereins bleibt jedoch der Richterturm immer Vermögen der Kommune.

Die Bilanzierung erfolgt in Höhe des Zuschusses unter der Buchungsstelle 424.0321. Sollte der Vertrag oder Verein aufgelöst werden kann es zu Forderungen gegenüber der Kommune aus der Eigenbeteiligung des Vereins kommen. Dann sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten um diese Forderung zu erhöhen.

Fall 2

Diesmal will ein Sportverein auf eigenem Gelände ein Vereinsheim errichten. Er beantragt bei der Stadt einen Zuschuss. In der Vereinssatzung ist nicht geregelt, dass das Vereinsvermögen bei Auflösung an die Kommune fällt. Die Zuwendung ist bis auf die Festlegung, die Baumaßnahme durchzuführen, nicht an besondere Bedingungen geknüpft.

Die Kommune erlangt durch die Zuwendung kein eigenes Eigentum. Der Zuschuss ist bei der Kommune damit nur als Transferaufwand bei 421.5318 zu buchen. Eine Rechnungsabgrenzung findet nicht statt.

Fall 3

Ein freier Träger betreibt in der Kommune eine Kindertagesstätte, die sich im Eigentum des Trägers befindet. Da die Kapazität der Einrichtung nicht ausreicht, soll die Kita erweitert werden. Die Kommune leistete bereits vorher Zuschüsse für den laufenden Betrieb der Kita. An den Baukosten der Erweiterung beteiligt sich die Kommune mit 50 %. Mit dem freien Träger wird vereinbart, dass die Kita-Plätze über einen Zeitraum von 20 Jahren vorgehalten und der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden sowie der laufende Zuschuss der Kommune für die neu geschaffenen Plätze um 20 % niedriger ausfällt. Sollte der Vorhaltezeitraum von 20 Jahren nicht erfüllt werden, besteht ein zeitanteiliger Anspruch auf Rückerstattung des Zuschusses an die Kommune.

Aus Sicht der Kommune erfolgt kein Vermögenszuwachs. Der Zuschuss ist als Transferaufwand zu buchen. Zusätzlich erfolgt jedoch eine Rechnungsabgrenzung über 20 Jahre, da der Anspruch auf Rückerstattung des Zuschusses bei Nichterfüllung des Vorhaltezeitraumes besteht. Die Rechnungsabgrenzung wäre auch schon dann zu buchen, wenn nur der Preisrabatt vereinbart worden wäre.

Die Zuschüsse für den laufenden Betrieb der Kita sind immer Transferaufwand.

Sollte die Kommune für die Maßnahmen der Fälle 1 – 3 Fördermittel von Land oder Bund erhalten haben, so sind diese dort zu buchen, wo auch die Maßnahme selbst gebucht wird (Bilanz oder Erfolgsrechnung). Für den Fall 1 erfolgt die Buchung also in der Bilanz als Sonderposten (Konto 231), in den Fällen 2 und 3 in der Erfolgsrechnung (Konto 414). Und wenn für den Zuschuss an den Dritten eine Rechnungsabgrenzung (Konto 19) vorgenommen wurde, dann muss auch für die erhaltenen Fördermittel eine Rechnungsabgrenzung (Konto 39) vorgenommen werden.

Veranschlagung der Städtebauförderungsmittel im NKHR

Das Programm für städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen wird gemeinschaftlich vom Bund und den Ländern getragen. Die Länder beschließen die Gesamthöhe der bereitgestellten eigenen Fördermittel. Durch eine Drittel-Finanzierung (1/3-Bund, 1/3-Land, 1/3-Stadt) werden in gleicher Höhe Bundesmittel bereitgestellt.

Gefördert werden ausschließlich Städte (per Satzung muss ein förmlich festgelegtes Sanierungsgebiet ausgewiesen werden, innerhalb dessen die Mittel eingesetzt werden können).

Es können sowohl die Maßnahmen der Stadt selbst (Straßen, Kanäle, Verwaltungsgebäude) als auch private Maßnahmen finanziert werden. Private Maßnahmen können als nicht rückzahlbarer Zuschuss und auch als Sanierungskredit (mit Zinssatz unter dem Kapitalmarkt) gefördert werden. Meist bestand hier die Förderung in Kombination aus Zuschuss und Kredit. Zur Umsetzung des Programms kann sich die Stadt eines Sanierungsträgers bedienen (in Sachsen-Anhalt: SALEG).

Antragsteller auf Fördermittel ist die Stadt. Die Stadt beschließt die Maßnahmen und die Art der Förderung. Der Sanierungsträger führt aus. Die Fördermittel werden an die Stadt ausgezahlt und zusammen mit dem Eigenanteil der Stadt an den Sanierungsträger als Betriebsmittel weitergeleitet.

Dieser ist für die Abwicklung der Maßnahmen verantwortlich.

Im Haushaltsplan wird das Programm Stadtsanierung wie folgt dargestellt:

Fördermittel des Landes und Bundes:	511.231/6811
Gesamtauszahlung an den Sanierungsträger	511.091/785

In der Eröffnungsbilanz werden Vermögen und Finanzierung der Kommune dargestellt. In der Aktiva müssen also auch die mittels des Programms Stadtsanierung geschaffenen Vermögenswerte der Stadt erfasst werden. Die dazu erhaltenen Fördermittel werden in der Passiva als Sonderposten abgebildet. Als Grundlage der Ermittlung der Werte werden die Berichte des Sanierungsträgers herangezogen.

Nicht rückzahlbare Zuschüsse an Dritte werden nicht in der Bilanz dargestellt. Sie stellen im Jahr der Auszahlung Transferaufwand dar und werden in der Erfolgsrechnung gebucht.

Sanierungsdarlehen an Dritte sind Ausleihungen und werden in der Bilanz unter Konto 131 erfasst. Jährliche Tilgungsleistungen mindern den Bestand der Ausleihungen.

Alle Kontosalden aus der jährlichen Abrechnung des Sanierungsträgers müssen in die Buchhaltung der Kommune übernommen werden. Aber das sollte Gegenstand eines Beitrages im nächsten Reformmonitor werden.

Die Bewertung von Zuschüssen an Dritte

Zuwendungen werden als Zuweisungen an öffentlich-rechtlichen Körperschaften oder als Zuschüsse an private Personen oder Unternehmen ausgereicht.

Dabei können die Zuwendungen für konsumtive oder investive Zwecke vergeben werden.

Man unterscheidet hier folgende Fallbeispiele:

1. Zuwendung stellt sowohl für den Dritten als auch für die Kommune eine Investition dar,
2. Zuwendung führt bei der Kommune zu einem Aufwand und beim Dritten zu einer Investition,
3. Zuwendung führt für die Kommune zu einem (Transfer-)Aufwand und für den Dritten zu einem Ertrag.

Dabei wird aus der Sicht der ausreichenden Kommune ermittelt, ob sie selbst aus der Zuwendung an den Dritten einen Vermögenszuwachs erhält oder ob der Dritte eine Gegenleistungsverpflichtung gegenüber der Kommune hat oder nur laufende Aufwendungen bezuschusst werden.

Keine Rolle spielt dabei, ob ein besonderes öffentliches Interesse an der Zuwendung besteht.

Die Erläuterung soll anhand von Fallbeispielen erfolgen.

Fall 1

Die Kommune ist Eigentümerin eines Sportplatzes, der dem örtlichen Fußballverein zur Nutzung übertragen wurde. Der Fußballverein beantragt einen Zuschuss zum Bau eines Richterturmes.

Die Herstellung einer baulichen Anlage stellt einen Vermögenszuwachs dar. Hier wird auch das Vermögen der Kommune vermehrt, da sie Eigentümerin des Grund und Bodens ist und somit nach § 96 BGB auch Eigentümerin der mit dem Grund und Boden verbundenen Aufbauten. Der Verein nutzt im Rahmen des Nutzungsvertrages die Sportanlagen. Bei Auslaufen des Vertrages oder Auflösung des Vereins bleibt jedoch der Richterturm immer Vermögen der Kommune.

Die Bilanzierung erfolgt in Höhe des Zuschusses unter der Buchungsstelle 424.0321.

Sollte der Vertrag oder Verein aufgelöst werden kann es zu Forderungen gegenüber der Kommune aus der Eigenbeteiligung des Vereins kommen. Dann sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten um diese Forderung zu erhöhen.

Fall 2

Diesmal will ein Sportverein auf eigenem Gelände ein Vereinsheim errichten. Er beantragt bei der Stadt einen Zuschuss. In der Vereinssatzung ist nicht geregelt, dass das Vereinsvermögen bei Auflösung an die Kommune fällt. Die Zuwendung ist bis auf die Festlegung, die Baumaßnahme durchzuführen, nicht an besondere Bedingungen geknüpft.

Die Kommune erlangt durch die Zuwendung kein eigenes Eigentum. Der Zuschuss ist bei der Kommune damit nur als Transferaufwand bei 421.5318 zu buchen. Eine Rechnungsabgrenzung findet nicht statt.

Fall 3

Ein freier Träger betreibt in der Kommune eine Kindertagesstätte, die sich im Eigentum des Trägers befindet. Da die Kapazität der Einrichtung nicht ausreicht, soll die Kita erweitert werden. Die Kommune leistete bereits vorher Zuschüsse für den laufenden Betrieb der Kita. An den Baukosten der Erweiterung beteiligt sich die Kommune mit 50 %. Mit dem freien Träger wird vereinbart, dass die Kita-Plätze über einen Zeitraum von 20 Jahren vorgehalten und der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden sowie der laufende Zuschuss der Kommune für die neu geschaffenen Plätze um 20 % niedriger ausfällt. Sollte der Vorhaltezeitraum von 20 Jahren nicht erfüllt werden, besteht ein zeitanteiliger Anspruch auf Rückerstattung des Zuschusses an die Kommune.

Aus Sicht der Kommune erfolgt kein Vermögenszuwachs. Der Zuschuss ist als Transferaufwand zu buchen. Zusätzlich erfolgt jedoch eine Rechnungsabgrenzung über 20 Jahre, da der Anspruch auf Rückerstattung des Zuschusses bei Nichterfüllung des Vorhaltezeitraumes besteht. Die Rechnungsabgrenzung wäre auch schon dann zu buchen, wenn nur der Preisrabatt vereinbart worden wäre.

Die Zuschüsse für den laufenden Betrieb der Kita sind immer Transferaufwand.

Sollte die Kommune für die Maßnahmen der Fälle 1 – 3 Fördermittel von Land oder Bund erhalten haben, so sind diese dort zu buchen, wo auch die Maßnahme selbst gebucht wird (Bilanz oder Erfolgsrechnung).

Fortsetzung auf der nächsten Seite

Für den Fall 1 erfolgt die Buchung also in der Bilanz als Sonderposten (Konto 231), in den Fällen 2 und 3 in der Erfolgsrechnung (Konto 414). Und wenn für den Zuschuss an den Dritten eine Rechnungsabgrenzung (Konto 19) vorgenommen wurde, dann muss auch für die erhaltenen Fördermittel eine Rechnungsabgrenzung (Konto 39) vorgenommen werden.

Veranschlagung der Städtebauförderungsmittel im NKHR

Das Programm für städtebauliche Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen wird gemeinschaftlich vom Bund und den Ländern getragen. Die Länder beschließen die Gesamthöhe der bereitgestellten eigenen Fördermittel. Durch eine Drittel-Finanzierung (1/3-Bund, 1/3-Land, 1/3-Stadt) werden in gleicher Höhe Bundesmittel bereitgestellt.

Gefördert werden ausschließlich Städte (per Satzung muss ein förmlich festgelegtes Sanierungsgebiet ausgewiesen werden, innerhalb dessen die Mittel eingesetzt werden können).

Es können sowohl die Maßnahmen der Stadt selbst (Straßen, Kanäle, Verwaltungsgebäude) als auch private Maßnahmen finanziert werden. Private Maßnahmen können als nicht rückzahlbarer Zuschuss und auch als Sanierungskredit (mit Zinssatz unter dem Kapitalmarkt) gefördert werden. Meist bestand hier die Förderung in Kombination aus Zuschuss und Kredit. Zur Umsetzung des Programms kann sich die Stadt eines Sanierungsträgers bedienen (in Sachsen-Anhalt: SALEG).

Antragsteller auf Fördermittel ist die Stadt. Die Stadt beschließt die Maßnahmen und die Art der Förderung. Der Sanierungsträger führt aus. Die Fördermittel werden an die Stadt ausgezahlt und zusammen mit dem Eigenanteil der Stadt an den Sanierungsträger als Betriebsmittel weitergeleitet.

Dieser ist für die Abwicklung der Maßnahmen verantwortlich.

Im Haushaltsplan wird das Programm Stadtsanierung wie folgt dargestellt:

Fördermittel des Landes und Bundes:

511.231/6811

Gesamtauszahlung an den Sanierungsträger

511.091/785

In der Eröffnungsbilanz werden Vermögen und Finanzierung der Kommune dargestellt. In der Aktiva müssen also auch die mittels des Programms Stadtsanierung geschaffenen Vermögenswerte der Stadt erfasst werden. Die dazu erhaltenen Fördermittel werden in der Passiva als Sonderposten abgebildet. Als Grundlage der Ermittlung der Werte werden die Berichte des Sanierungsträgers herangezogen.

Nicht rückzahlbare Zuschüsse an Dritte werden nicht in der Bilanz dargestellt. Sie stellen im Jahr der Auszahlung Transferaufwand dar und werden in der Erfolgsrechnung gebucht.

Sanierungsdarlehen an Dritte sind Ausleihungen und werden in der Bilanz unter Konto 131 erfasst. Jährliche Tilgungsleistungen mindern den Bestand der Ausleihungen.

Alle Kontosalen aus der jährlichen Abrechnung des Sanierungsträgers müssen in die Buchhaltung der Kommune übernommen werden. Aber das sollte Gegenstand eines Beitrages im nächsten Reformmonitor werden.



Evelyn Klee
 Stadt Aken (Elbe)
 034909/80451
 e.klee@aken.de

Bilanzielle Behandlung von geleisteten Zuschüssen im Neuen Kommunalen Haushaltsrecht

1. Überblick

Für die Erstellung der kommunalen Eröffnungsbilanz ist unter anderem auch die Bilanzierung von geleisteten Zuschüssen zu beachten.

1.1 Zuschüsse für Investitionen

Häufig werden kommunale Zuschüsse an privatrechtliche Organisationen, wie Vereine oder Verbände geleistet, um mit dem Zuschuss Investitionen dieser Einrichtung (mit) zu finanzieren. Das Eigentum / der Besitz an den Investitionen verbleibt in der Regel bei den Zuschussempfängern. Überwiegend – aber nicht stets – stehen diesen Zahlungen Gegenleistungsverpflichtungen oder mehrjährige Zweckbindungen gegenüber.

Bei geleisteten Zuwendungen für Vermögensgegenstände, deren „wirtschaftliche Eigentümerin“ die Kommune ist, sind diese Vermögensgegenstände bzw. deren (anteilig) finanzierter Gegenwert aktivierungspflichtig. Das „wirtschaftliche Eigentum“ definiert sich als Möglichkeit, den rechtlichen Eigentümer nach dem Gesamtbild der Verhältnisse für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf den Vermögensgegenstand ausschließen zu können. Kennzeichnend hierfür ist der Übergang der Verfügungsmacht an dem Vermögensgegenstand sowie der Gefahren und Lasten hieraus. Diese Sachlage ist bei geleisteten Zuschüssen jedoch eher selten gegeben.

1.2. Zuschüsse für Aufwendungen / Ertragszuschüsse

Geleistete Zuschüsse für Aufwendungen des Zuschussempfängers sind in der kommunalen Praxis vorzufinden, führen jedoch nicht zur Frage der Aktivierung, da kein mehrjähriger Nutzen gestiftet wird. Diese und zurückzahlbare Zuschüsse (Darlehen) sind daher nicht Gegenstand dieses Beitrags.

2. Arten von Investitionszuschüssen

Nachfolgend sind zu unterscheiden:

2.1 Investitionszuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtung

Das Land Sachsen-Anhalt regelt geleistete Zuschüsse – abweichend von anderen Bundesländern – nicht ausdrücklich.

Entsprechend der Regelungen im Bundesland Nordrhein-Westfalen und der Orientierung der kommunalen Gesetzgebung an dem Handelsrecht (siehe auch Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer in HFA 2/1996), hat unseres Erachtens in Sachsen-Anhalt die bilanzielle Berücksichtigung geleisteter Investitionszuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtung als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu erfolgen, wenn:

- die geleisteten Zuschüsse mit einer mehrjährigen einklagbaren Gegenleistungsverpflichtung verbunden sind und
- die Kommune nicht über das wirtschaftliche Eigentum an den Vermögensgegenständen verfügt.

Die Zuschussgewährung stellt eine Vorausleistung des Zuschussgebers auf eine noch nicht erfüllte, zeitbezogene Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers dar und ist als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren, wenn die Gegenleistungsverpflichtung über einen bestimmten oder bestimmbaren Mindestzeitraum geschuldet wird, der über die Periode der Zuschussleistung hinaus geht.

Die Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens erfolgt über den vorbenannten Leistungszeitraum pro rata temporis.

Das folgende Beispiel zeigt die Ermittlung des Bilanzansatzes und dessen aufwandswirksame Auflösung in den Folgeperioden.

Beispiel:

Für eine Kindertagesstätte werden vom Förderverein Musikinstrumente für die musikalische Früherziehung angeschafft. Die Kommune leistet hierfür am 1. Mai 2010 einen Zuschuss von EUR 6.000. Bedingung ist, dass der Förderverein für den Unterhalt der Instrumente aufkommt und sich für 4 Jahre an den Dozentkosten beteiligt. Es wird vertraglich vereinbart, dass bei Nichterfüllung der gesamte Zuschuss durch die Kommune zurückgefordert wird. Die Kommune erwirbt kein wirtschaftliches Eigentum an den Musikinstrumenten. Der Stichtag der Eröffnungsbilanz ist der 1. Januar 2011.

Fortsetzung auf der nächsten Seite

Lösung:

Die Voraussetzungen zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens sind erfüllt. Für die Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens wird der Zeitraum der Gegenleistungsverpflichtung des Fördervereins (4 Jahre) zugrunde gelegt.

Auszahlung am 01.05.2010	auf 2010 entfällt	Bilanzan- satz 01.01.2011 aRAP EUR 5.000
6.000 €	1.000 € (6.000 € / 48 Monate x 8 Monate)	(6.000 € /.1.000 €)

2.2. Investitionszuschüsse ohne Gegenleistungsverpflichtung

Werden Investitionszuschüsse ohne Gegenleistungsverpflichtung des Zuschussempfängers geleistet, handelt es sich um laufenden Aufwand für die Kommune, der direkt in die Ergebnisrechnung einfließt.

2.3. Investitionszuschüsse mit mehrjähriger Zweckbindung

Bei diesen Sachverhalten handelt es sich um geleistete Zuschüsse von Kommunen an Dritte für die Anschaffung oder Herstellung eines Vermögensgegenstandes mit der Vereinbarung einer mehrjährigen Zweckbindung des bezuschussten Vermögensgegenstands. Die Vereinbarung der Zweckbindung steht einem entgeltlich erworbenen Recht des Zuwendungsgebers gleich und stellt somit einen immateriellen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens dar. Seine Anschaffungskosten entsprechen dem gewährten Zuschuss.

Beispiel:

Die Kommune bezuschusst die Anschaffung eines Busses eines privaten Unternehmers, der damit für die nächsten 5 Jahre den öffentlichen Stadtverkehr sicherstellt.

Lösung:

Diese Art geleisteter Zuschüsse sind entsprechend dem Kontenrahmenplan für das Land Sachsen-Anhalt in dem Bilanzposten Immaterielles Vermögen in der Kontenart „Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen“ auszuweisen.

Die Abschreibung dieser zweckgebundenen Investitionszuschüsse erfolgt über die vereinbarte Laufzeit, hier 5 Jahre.

Grundsätzlich ist zu beachten, dass Zahlungen, die geleistet werden, bevor die Zweckbindungsfrist beginnt, als „Anzahlungen auf immaterielle Vermögensgegenstände“ zu erfassen sind. Die Umbuchung auf den Posten „Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen“ erfolgt zu Beginn der Zweckbindung.

Sind zu Beginn der Zweckbindung noch nicht alle zugesagten Zuwendungen ausgezahlt, dann sind insoweit die entsprechenden Verbindlichkeiten in der Bilanz auszuweisen und die vollen Zuwendungen zu aktivieren. Eine Saldierung ist nicht zulässig.

3. Zusammenfassung

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen erfordert die bilanzielle Beurteilung geleisteter Zuschüsse einer Kommune die katalogartige Analyse / Inventarisierung der vertraglichen Vereinbarungen, die mit der Zuschussgewährung einhergehen. Die bilanzielle Behandlung geleisteter Zuschüsse mit einer Gegenleistungsverpflichtung als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten resultiert aus der periodengerechten Abbildung einer Vorausleistung des Zuschussgebers.

Die bilanzielle Behandlung von Zuschüssen mit einer mehrjährigen Zweckbindung hingegen richtet sich auf den Bezug eines Rechts in Form der vom Zuwendungsempfänger zugesicherten Zweckbindung des bezuschussten Vermögensgegenstandes.

Gegebenenfalls kommt somit der Ansatz von immateriellen Vermögensgegenständen neben aktiven Rechnungsabgrenzungsposten je nach Zuschusskonstellation in der kommunalen Bilanzierung zum Tragen.



Dr. Michael Böhmer,
Claudia Scheller
Dr. Böhmer und Partner
0340/26036-0
rtg.dessau@drboehmer.de

DR. BÖHMER