

➔ Bilanzierung von Erstattungen beim Dienstherrnwechsel

Allgemeines zur Versorgungslastenverteilung

Bereits seit dem 1. Juli 2016 ist die Versorgungslastenteilung bei landesinternen Dienstherrnwechseln nach dem Dienstrechtsmodernisierungsgesetz neu geregelt. Die Regelungen befinden sich im elften Abschnitt des Landesbeamtenversorgungsgesetzes NRW (LBeamVG NRW).

Die Versorgungslastenteilung erfolgt seit dem 1. Juli 2016 durch die Zahlung einer Abfindung. Diese errechnet sich als Produkt aus den Bezügen und den Dienstzeiten der wechselnden Person sowie einem Bemessungssatz. Der Bemessungssatz ist vom Alter der Person zum Zeitpunkt des Ausscheidens beim abgebenden Dienstherrn abhängig und beträgt 15, 20 oder 25 Prozent (§ 96 LBeamVG NRW).

Maßgebend sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse beim abgebenden Dienstherrn zum Zeitpunkt des Ausscheidens (§ 96 Absatz 3 LBeamVG NRW). Spätere Beförderungen sind – auch bei Schwebefällen (s.u.) – somit unbeachtlich. Jedoch sind bei Schwebefällen für die Berechnung die zum Zeitpunkt der Abfindungszahlung geltenden Besoldungstabellen zu Grunde zu legen (§ 101 Absatz 2 LBeamVG NRW). Daher sind bei Schwebefällen Besoldungsanpassungen bis zum Zeitpunkt der Abfindungszahlung zu berücksichtigen.

Im Wesentlichen gibt es vier unterschiedliche Fälle:

- **Neufall:** Sowohl der Dienstherrnwechsel als auch der Eintritt des Versorgungsfalls liegen nach dem 1. Juli 2016. Gemäß § 96 LBeamVG NRW hat der abgebende Dienstherr eine Abfindung an den aufnehmenden Dienstherrn zu zahlen. Diese ist innerhalb von sechs Monaten nach Aufnahme beim neuen Dienstherrn zu leisten (§ 99 Absatz 2 LBeamVG NRW).
- **Altfall:** Sowohl der Dienstherrnwechsel als auch der Eintritt des Versorgungsfalls liegen vor dem 1. Juli 2016. Hier erfolgt die Versorgungslastenteilung weiterhin laufend nach § 107b Beamtenversorgungsgesetz NRW und dem Versorgungslastenteilungs-Staatsvertrag.
- **Schwebefall:** Der Dienstherrnwechsel fand vor dem 1. Juli 2016 statt, jedoch ist der Versorgungsfall bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht eingetreten. Hier hat der abgebende Dienstherr gemäß § 101 Absatz 1 LBeamVG NRW eine Abfindung an den aufnehmenden Dienstherrn zu zahlen. Sie ist innerhalb von sechs Monaten nach Unterrichtung der zahlungspflichtigen Dienstherrn über den Eintritt des Versorgungsfalls durch den berechtigten Dienstherrn an diesen zu zahlen. Alternativ kann sie jeder zahlungspflichtige Dienstherr vor Eintritt des Versorgungsfalls leisten (§ 101 Absatz 3 LBeamVG NRW).
- **Kombinationsfall:** In diesem Fall gab es bereits einen Dienstherrnwechsel vor dem 1. Juli 2016. Es kommt zu einem weiteren Dienstherrnwechsel, der nach dem 1. Juli 2016

liegt. Durch den erneuten Wechsel der Person ergibt sich ein Neufall. Bei solchen Kombinationsfällen haben der abgebende sowie die früheren Dienstherrn innerhalb von sechs Monaten nach dem erneuten Wechsel eine Abfindung an den aufnehmenden Dienstherrn zu leisten (§ 102 Absatz 1 LBeamtVG NRW).

Abwicklung durch die Versorgungskassen

In der Regel sind die Kommunen einer Versorgungskasse angeschlossen. Die kreisangehörigen Gemeinden und Städte sind in einer Umlagegemeinschaft, ebenso sind die Kreise in einer Umlagegemeinschaft. Die Landschaftsverbände und die kreisfreien Städte sind hingegen sogenannte Erstattungsmitglieder. Bei diesen werden die Kosten spitz abgerechnet. Je nach geographischer Lage sind die Kommunen Mitglied bei den Rheinischen Versorgungskassen (RVK) oder der Kommunalen Versorgungskasse Westfalen-Lippe (kvw).

Die Versorgungskassen übernehmen im Regelfall die komplette Abwicklung der Versorgungslastenteilung (inklusive der Zahlungen) für ihre Mitglieder. Sie informieren die betroffenen Kommunen über die Abwicklung der jeweiligen Sachverhalte (insbesondere über die Berechnung und Zahlung der Abfindung). Entsprechend der Satzungen der Versorgungskassen sind die Abfindungen beim Dienstherrnwechsel Teil des Umlageanteils. Das heißt, die Leistungen werden durch die Umlagegemeinschaft getragen. Dies gilt nicht für die Erstattungsmitglieder. Die nachfolgenden Ausführungen zur Abwicklung durch die Versorgungskassen gelten demnach ausschließlich für die Kommunen, die einer Umlagegemeinschaft angeschlossen sind.

Erhalt von Abfindungen (aufnehmender Dienstherr)

Gemäß § 96 LBeamtVG NRW hat der aufnehmende Dienstherr den originären Anspruch auf die Zahlung einer Abfindung von dem abgebenden Dienstherrn. Gemäß § 31 Absatz 3 RVK-Satzung bzw. § 30 Absatz 5 kvw-Satzung ist die Abfindung an die Versorgungskasse abzuführen. In der Regel hat der abgebende Dienstherr die Abfindung direkt an die Versorgungskasse zu zahlen (zur Zahlung der Abfindungen siehe nächster Abschnitt).

Von der Abfindung stehen 70 Prozent der aufnehmenden Kommune zur Verminderung ihres Versorgungsanteils bei Eintritt des Versorgungsfalls zu. Dieser Betrag wird gemäß § 31 Absatz 3 RVK-Satzung dem KVR-Fonds zugeführt und mitgliedsbezogen gutgeschrieben. Bei der kvw kann dieser Anteil gemäß § 30 Absatz 5 kvw-Satzung dem kvw-Versorgungsfonds zugeführt werden (muss es jedoch nicht zwingend).

Gemäß § 44 RVK-Satzung bzw. § 47 kvw-Satzung erwirbt die Versorgungskasse die Fondsanteile treuhänderisch für die Kommune. Damit ist das wirtschaftliche Eigentum der Kommune zuzurechnen und der Betrag als Wertpapiere des Anlagevermögens zu aktivieren. Die entsprechenden Beträge finden sich auch auf dem jährlichen Fonds-Kontoauszug der Kommune wieder.

Die übrigen 30 Prozent kommen der Umlagegemeinschaft zu Gute. Dieser Anteil dient zur Verminderung des Umlagebedarfs gemäß § 29 Absatz 5 RVK-Satzung bzw. § 29 Absatz 3 kvw-Satzung. Die Kommune hat keinen individuellen Anspruch darauf. Vielmehr stellt der Anteil für die Kommune einen Aufwand dar, so wie die normale Versorgungskassenumlage.

Folglich hat die aufnehmende Kommune den Sachverhalt wie folgt zu bilanzieren:

1. Die Kommune bildet Pensionsrückstellungen für die Person:

Personalaufwand an Pensionsrückstellungen

2. Die Kommune aktiviert in voller Höhe die Abfindung als Forderung gegenüber dem abgebenden Dienstherrn:

Sonstige öffentlich-rechtliche Forderung an Ertrag aus Kostenerstattung (100 Prozent)

3. Gleichzeitig entsteht für die Kommune die Verpflichtung, 30 Prozent in die Umlage der Versorgungskasse einzuzahlen:

Versorgungsaufwand an Sonstige Rückstellung/Verbindlichkeit¹ (30 Prozent)

4. Abwicklung mit der Versorgungskasse (Zahlungsabwicklung vom abgebenden an den aufnehmenden Dienstherrn via Versorgungskasse, hier Einzahlung in Fond):

*Wertpapiere des Anlagevermögens (70 Prozent) und
Sonstige Rückstellung/Verbindlichkeit (30 Prozent) an Sonstige öffentlich-rechtliche
Forderung (100 Prozent)²*

Zahlung von Abfindungen (abgebender Dienstherr)

Die Kommune, die eine Beamtin oder einen Beamten an einen anderen Dienstherrn abgibt, hat dem aufnehmenden Dienstherrn eine Abfindung zu zahlen. Bei den RVK und der kwv sind die Abfindungen entsprechend der Satzungen der Versorgungskassen Bestandteil der Versorgungskassenumlage. Das heißt, dass nicht die jeweilige Kommune die Abfindung im Wege der individuellen Erstattung leisten muss. Stattdessen kommt die Umlagegemeinschaft dafür auf. Es erhöht sich die Versorgungskassenumlage des jeweiligen Jahres für sämtliche Kommunen, die Mitglieder in der Versorgungskasse sind. Bei Schwebefällen können sich bei einer vorgezogenen Abfindungszahlung vor dem Zeitpunkt der Zuruhesetzung Besonderheiten ergeben.

Die Versorgungskasse leistet die Zahlung und benachrichtigt die jeweilige abgebende Kommune, dass sie die Abfindung für die Kommune gezahlt hat. Somit hat die Kommune keine Verpflichtung mehr zur Zahlung einer Abfindung. Falls der Wechsel vor dem Jahresabschlussstichtag und die Abfindungszahlung erst nach dem Abschlussstichtag liegen, ist zum Abschlussstichtag eine Rückstellung zu bilden. Diese ist mit Zahlung der Abfindung auszubuchen. Kommt die Mitteilung zur Abfindungszahlung von der Versorgungskasse hingegen noch im Wertaufhel-

¹ Je nachdem, ob die konkrete Mitteilung der Versorgungskasse zur Abfindungszahlung vorliegt (Sonstige Verbindlichkeit) oder die Verpflichtung nur anhand des geschätzten Erstattungsbetrags gebildet werden kann (Sonstige Rückstellung)

² Wurde eine Rückstellung gebildet (auf Basis des Pensionsgutachtens), können zusätzlich noch Aufwendungen oder Erträge anfallen, wenn der tatsächliche Erstattungsbetrag von der vorherigen Annahme abweicht.

lungszeitraum, ist eine Sonstige Verbindlichkeit (anstelle einer Rückstellung) zu erfassen. Diese ist dann mit Zahlung der Abfindung auszubuchen.

Da die Umlagegemeinschaft gemäß der Satzung der jeweiligen Versorgungskasse die Abfindungszahlungen bei Dienstherrnwechseln für ihre Mitglieder übernimmt, entsteht zum Zeitpunkt der Entstehung der Erstattungsverpflichtung gleichzeitig eine Forderung gegenüber der Versorgungskasse.

Folglich hat die abgebende Kommune den Sachverhalt wie folgt zu bilanzieren:

1. Die Kommune löst die gebildeten Pensionsrückstellungen für die Person auf:

Pensionsrückstellungen an Sonstiger ordentlicher Ertrag

2. Die Kommune bilanziert die Erstattungsverpflichtung als Sonstige Rückstellung / Sonstige Verbindlichkeit³ gegenüber dem abgebenden Dienstherrn:

Sonstiger ordentlicher Aufwand an Sonstige Rückstellung/Verbindlichkeit

3. Gleichzeitig entsteht für die Kommune der Anspruch auf volle Erstattung aus der Umlage der Versorgungskasse:⁴

Sonstige öffentlich-rechtliche Forderung an Ertrag aus Kostenerstattung

4. Abwicklung mit der Versorgungskasse (Zahlungsabwicklung der Abfindung vom abgebenden an den aufnehmenden Dienstherrn via Versorgungskasse):

Sonstige Rückstellung/Verbindlichkeit an Sonstige öffentlich-rechtliche Forderung

Buchhalterische Risiken

Die Versorgungskassen teilen in der Regel dem Personalbereich der Kommune mit, wenn sie einen Abfindungsfall der Kommune abgewickelt haben. Der Personalbereich muss nun die Information an den Finanzbereich weiterleiten. Dadurch kann die Kommune sicherstellen, dass sie die notwendigen Buchungen, insbesondere im Zeitraum des Jahreswechsels, korrekt durchführt. Andernfalls können zum Beispiel die Fondsanteile, Erstattungsansprüche oder Erstattungsverpflichtungen der Kommune falsch im Jahresabschluss ausgewiesen werden. Ein Risiko für die buchhalterische Abwicklung besteht daher insofern, dass der Personalbereich dem Finanzbereich nicht (rechtzeitig) die Informationen der Versorgungskasse mitteilt.

Ebenfalls hat die Kommune sicherzustellen, dass sämtliche relevante Fälle bei der Erstellung des Jahresabschlusses berücksichtigt werden. Zum Beispiel sind im Heubeck-Gutachten der Versorgungskasse in bestimmten Fällen die Erstattungsansprüche/-verpflichtungen nicht enthalten. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn bereits zum Stichtag des Gutachtens eine Einigung

³ Je nachdem, ob die konkrete Mitteilung der Versorgungskasse zur Abfindungszahlung vorliegt (Sonstige Verbindlichkeit) oder die Verpflichtung nur anhand des geschätzten Erstattungsbetrags gebildet werden kann (Sonstige Rückstellung)

⁴ Beachte: Bei Schwebefällen können sich bei einer vorgezogenen Abfindungszahlung vor dem Zeitpunkt der Zuruhesetzung Besonderheiten ergeben.

des abgebenden und des aufnehmenden Dienstherrn zum Wechsel vorlag. Problematisch ist dies bei einer Einigung und einem Wechsel vor dem Abschlussstichtag, bei dem die Erstattung tatsächlich erst im Folgejahr gezahlt wird. Denn in diesem Fall besteht zum Stichtag noch die Erstattungsverpflichtung bzw. der -anspruch. Deshalb ist dann auch die Forderung bzw. die Verpflichtung im Jahresabschluss auszuweisen. Der Fall wird aber nicht im Gutachten ausgewiesen.

➔ **Empfehlung**

Es empfiehlt sich daher bei der Überprüfung der Vollständigkeit der Personen im Heubeck-Gutachten ein besonderes Augenmerk darauf zu legen, ob alle Fälle von Dienstherrnwechseln im Gutachten enthalten sind, die bis zum Abschlussstichtag noch nicht durch eine Abfindungszahlung abgewickelt wurden.

Sie haben noch Fragen?

Wir bieten individuell nach Ihren Bedürfnissen konzipierte Inhouse-Schulungen zu den umfangreichen gesetzlichen Änderungen an, z.B.

- für einen Gesamtüberblick zu den Änderungen durch das 2. NKFVG NRW und der KomHVO NRW
- zu speziellen Themenfelder, wie Komponentenansatz, Wirklichkeitsprinzip, etc. – auch unter Zugrundelegung konkreter Sachverhalte aus Ihrer Kommune

Zögern Sie nicht und sprechen Sie uns an.

Wir erstellen Ihnen gerne ein Angebot für unsere Beratungsleistungen.

Wir freuen uns auf Ihre Kontaktaufnahme.

Ihr Ansprechpartner:



Florian Kapp
Referent Prüfung und Beratung
m 0162/218 3249
e florian.kapp@gpa.nrw.de