

Periodenabgrenzung bei der Umstellung von Kameralistik auf Doppik

Stand: überarbeitet am 08.06.2010

Komplex: Eröffnungsbilanz

Stichworte: Periodenabgrenzung; Wertaufhellungsprinzip

Frage: Wie sind zum Stichtag der Eröffnungsbilanz noch nicht vereinnahmte Gemeindeanteile an der Einkommensteuer oder an Konzessionsabgaben zu bilanzieren?

Antwort: Beim Übergang von der kameralen zur doppischen Haushaltsführung tritt das generelle Problem auf, dass noch nicht vereinnahmte Zahlungen nach dem (kameralen) Kassenwirksamkeitsprinzip nicht ausgewiesen werden dürfen, wohingegen nach den Regeln des doppischen Rechnungswesens Erträge (und auch Aufwendungen) der Periode ihrer wirtschaftlichen Verursachung zuzuordnen und entsprechend abzugrenzen sind. So können z. B. Einkommensteueranteile, die vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz verursacht sind, aber erst zu einem nach dem Stichtag liegenden Zeitpunkt gezahlt werden, im letzten kameralen Haushalt keine Berücksichtigung finden. Es handelt sich um Einnahmen im Verwaltungshaushalt, für die keine Einnahmereste gebildet werden dürfen. Nach dem Grundsatz der Periodenabgrenzung kann aber auch dem ersten doppischen Haushaltsjahr regulär kein Ertrag zugerechnet werden. Liegt zum Zeitpunkt der Aufstellung der Eröffnungsbilanz für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer keine anspruchsbegründende Mitteilung des SMF vor, und ist es somit nicht möglich, diese wertaufhellend zu berücksichtigen, kann in der Eröffnungsbilanz auch keine Forderung ausgewiesen werden. Im Fall der Konzessionsabgabe kommt es für den Ausweis einer Forderung auf den vertraglich vereinbarten Zahlungszeitpunkt an. Beim Übergang auf die kommunale Doppik ist es also möglich, dass die genannten Einnahmen/Erträge weder im kameralen Haushalt noch in der Eröffnungsbilanz berücksichtigt werden können. Dabei handelt es sich jedoch um einen Einmaleffekt im Zuge der Umstellung.

Um Erträge wie den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in den folgenden Jahresabschlüssen möglichst zeitnah an ihrer Verursachung und damit periodengerecht zu erfassen, ist es dem Wertaufhellungsprinzip entsprechend sachgerecht, diese Erträge rückwirkend in das noch abzuschließende Haushaltsjahr zu buchen und zum Stichtag eine entsprechende Forderung auszuweisen, sofern die anspruchsbegründenden Mitteilungen im Zeitraum zwischen Stichtag und Aufstellung des Jahresabschlusses (also spätestens am 30.06.) eingehen. Auch auf die Eröffnungsbilanz ist das Wertaufhellungsprinzip anwendbar. Für Zwecke der Eröffnungsbilanz entfällt allerdings die rückwirkende Ertragsbuchung. In der Eröffnungsbilanz wird lediglich eine den Gesamtvermögensbestand am Stichtag erhöhende Forderung ausgewiesen. Bei wertaufhellender Berücksichtigung in der Eröffnungsbilanz wird die Einnahme also weder im letzten kameralen Haushalt noch im ersten doppischen Haushalt ertragswirksam.

Tritt der Fall ein, dass anspruchsbegründende Mitteilungen nicht rechtzeitig (bis zum 30.06.) vorliegen und daher nicht wertaufhellend berücksichtigt werden können, so kann in diesem Fall dem Grundsatz der Periodenabgrenzung nicht genüge getan werden. Es ist periodenfremder Ertrag zu buchen. Handelt es sich, wie in den vorgenannten Beispielen, um Erträge der gewöhnlichen Geschäfts- und Verwaltungstätigkeit und hierbei insbesondere um regelmäßige Erträge, so sind diese trotz Periodenfremdheit im ordentlichen Ergebnis zu berücksichtigen.

In der Finanzrechnung sind alle Beträge grundsätzlich im Zahlungszeitpunkt zu erfassen.
