

Vom Eröffnungsbilanzstichtag abweichender Bewertungsstichtag

Stand:	erstellt am 07.07.2011
Komplex:	Eröffnungsbilanz
Stichworte:	Bewertungsstichtag; Grundstücke; Bodenrichtwerte
Frage:	Müssen Bilanzstichtag und der Stichtag für die Bewertung des Vermögens zwangsläufig identisch sein?
Antwort:	Die Vermögensrechnung (Bilanz) dient der wirklichkeitsgetreuen Abbildung der Vermögenslage einer Kommune zum Bilanzstichtag. Daher muss dem Grundsatz nach die Bewertung des Vermögens exakt zum Bilanzstichtag erfolgen.

Insbesondere bei der erstmaligen Bewertung für Zwecke der Eröffnungsbilanz ist es allerdings aus praktischen Erwägungen unerlässlich, dass die Erfassung und Bewertung des Sachvermögens bereits im Vorfeld der Bilanzaufstellung vorgenommen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob die Bewertung zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten erfolgen kann oder ein Ersatzbewertungsverfahren angewendet werden muss, weil sich Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr ermitteln lassen. Den Regelungen lassen sich allerdings keine Hinweise dazu entnehmen, wie weit im Vorfeld der Eröffnungsbilanz eine prüfungssichere Bewertung erfolgen darf. § 61 SächsKomHVO-Doppik normiert lediglich "aktuelle Anschaffungs- oder Herstellungskosten" (§ 61 Abs. 3 und 7 Nr. 5 SächsKomHVO-Doppik) oder "aktuelle Bodenrichtwerte" (§ 61 Abs. 7 Nr. 1 SächsKomHVO-Doppik) als Grundlage für eine Ersatzbewertung.

Das SMI vertritt die Auffassung, dass die Kommunen nach ihren eigenen Bedürfnissen einen oder mehrere Bewertungsstichtage selbst festlegen dürfen. Als "aktuell" im Sinne der Vorschrift gelten dabei Bewertungsstichtage, die innerhalb des vorgeschriebenen Intervalls für die körperliche Inventur liegen. Werden die Voraussetzungen für eine Buchinventur erfüllt, betragen diese Intervalle 5 Jahre für unbewegliches Sachvermögen und 3 Jahre für bewegliche Vermögensgegenstände (vgl. FAQ 4.6), anderenfalls ist die körperliche Inventur in jedem Haushaltsjahr verpflichtend (Ausnahme: Festwerte). Die zu den Bewertungsstichtagen erhobenen Bilanzansätze sind allerdings nicht ungeprüft in die Eröffnungsbilanz zu übernehmen, sondern auf den Bilanzstichtag hin weiterzuentwickeln. Hierbei sind Zugänge und Abgänge im Vermögen sowie die vom Bewertungsstichtag bis zum Bilanzstichtag notwendigen planmäßigen oder außerplanmäßigen Abschreibungen zu berücksichtigen.

Für die Bilanz markieren die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. die fiktiven historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten die absolute Wertobergrenze, eine Wertzuschreibung über diese Werte hinaus ist nicht zulässig (vgl. Gewinnrealisationsprinzip). Sind, wie bei Grundstücken, im Zuge eines Ersatzbewertungsverfahrens keine fiktiven historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu ermitteln, so markieren die jeweiligen Ersatzwerte die absolute Wertobergrenze der Bilanzierung. Werden im Zeitraum zwischen Bewertungsstichtag und Bilanzstichtag oder zwischen Bilanzstichtag und Aufstellung der Bilanz (vgl. Wertaufhellungsprinzip) werterhöhende Tatsachen bekannt, so entfällt eine Zuschreibung bzw. "Aktualisierung" des Bilanzansatzes. Allerdings können diese Tatsachen im Hinblick auf das Verlustantizipationsprinzip relevant sein.

Dies soll an folgendem Beispiel verdeutlicht werden: Eine Kommune hat die Bewertung der Grundstücke zulässigerweise 2 Jahre vor dem Eröffnungsbilanzstichtag durchgeführt. Zwischen Bewertungsstichtag und Bilanzstichtag werden neue Bodenrichtwertkarten bekannt gemacht. Ergeben sich aus den neuen Bodenrichtwerten Erhöhungen der Grundstückswerte, so sind Zuschreibungen des Bilanzansatzes nicht erforderlich. Bei eklatanten Reduzierungen der Bodenrichtwerte hat die Kommunen hingegen zu prüfen, ob diese als Indiz für die Erforderlichkeit einer außerplanmäßigen Abschreibung gelten können. Voraussetzung für eine außerplanmäßige Abschreibung gemäß § 44 Abs. 6 SächsKomHVO-Doppik ist jedoch, dass eine dauerhafte Wertminderung vorliegt und es sich nicht lediglich um Schwankungen des Marktpreises handelt.
