Wertgrenzen für Rechnungsabgrenzungen in den Jahresrechnungen ab 2024 ff.

In Schleswig-Holstein ist der Umgang mit Rechnungsabgrenzungsposten im § 49 GemHVO-Doppik S.-H. geregelt.

Fallen Zahlung und Aufwand bzw. Ertrag in unterschiedliche Haushaltsjahre ist zur ordnungsgemäßen haushaltsjahrbezogenen Ergebnisermittlung eine Rechnungsabgrenzung vorzunehmen. Die Jahresergebnisse sind periodengerecht zu ermitteln. Dabei sind sämtliche Aufwendungen und Erträge periodengerecht in dem Haushaltsjahr zu buchen, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind.

Dabei gibt es im gemeindlichen Haushaltsrecht grundsätzlich keine direkten Regelungen zu einer Bagatellgrenze, d.h. eine Wertgrenze, unterhalb derer eine Rechnungsabgrenzung nicht erfolgen muss. In den Bereichen, in denen Steuerrecht anzuwenden ist, ergibt sich eine Bagatellgrenze aus der Rechtsprechung des BFH.

Sowohl das Handelsrecht als auch das gemeindliche Haushaltsrecht lassen aber an verschiedenen Stellen deutlich werden, dass kleinere Unschärfen hingenommen werden bzw. auf den Ausweis von unwesentlichen Positionen verzichtet werden kann. Beispiele finden sich beim Festwert- und Durchschnittswertverfahren nach § 37 GemHVO-Doppik, den Inventurvereinfachungsverfahren nach § 38 GemHVO-Doppik. Daneben gibt es ein Aktivierungswahlrecht für das Disagio in § 49 Abs. 2 GemHVO-Doppik. Die Bemessung von Rückstellungen erfolgt nach vernünftiger Beurteilung und lässt somit Spielräume zu (§ 41 Abs. 6 GemHVO-Doppik).

Vor diesem Hintergrund könnte auf den Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens dort verzichtet werden, wo wegen der Geringfügigkeit der in Betracht kommenden Beträge eine Beeinträchtigung des Einblicks in die Vermögens- und Ertragslage nicht zu befürchten ist - wie etwa bei der Abgrenzung regelmäßig wiederkehrender, der Höhe nach bedeutungsloser Beträge, wie z. B. Steuern und Versicherungen für einen nur aus wenigen Fahrzeugen bestehenden Fuhrpark. Einer derartigen Handhabung stünde auch der Grundsatz der Vollständigkeit nicht entgegen (Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, 6. Aufl., HGB § 250 Rz 44).

In der Praxis muss bei der Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik die Rechnungsabgrenzung EDV-technisch durch die Übertragung von Kassenresten erfolgen (Aufwand/Ertrag im kameralen Jahr, Zahlung im doppischen Jahr) oder durch Buchung über Forderungs-/Verbindlichkeitskonten (ggfs. VV-Konten) und entsprechende Abwicklung im doppischen Jahr (Zahlung im kameralen Jahr, Ergebnis im doppischen Jahr). Hierdurch entsteht ein erhöhter Buchungsaufwand.

Dabei stellt sich aus verwaltungsökonomischer Sicht natürlich die Frage, ob hier Aufwand (erhöhter Buchungsaufwand) und Nutzen (ordnungsgemäße Ermittlung des Jahresergebnisses) in einem vertretbaren Verhältnis stehen.

Grundsätzlich wird aus verwaltungsökonomischer Sicht und aufgrund der Tatsache, dass bei der Umstellung auf die Doppik ein erhöhter Verwaltungsaufwand anfällt- die Festsetzung

einer Wertgrenze für die Rechnungsabgrenzung im Zuge der Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik für vertretbar gehalten.

Der o.g. Mehraufwand beim Buchen der Rechnungsabgrenzung fällt in den Folgejahren (Jahreswechsel zwischen zwei doppischen Haushaltsjahren) nicht mehr an; hier sollte jede Finanzsoftware entsprechende Buchungsvereinfachungen vorsehen und eine (fast) automatische Verbuchung der Rechnungsabgrenzungen möglich sein.

Daher stellt sich die Frage nach dem Grund einer Bagatellgrenze für Rechnungsabgrenzungen, wenn durch die Rechnungsabgrenzung kein (bzw. kaum ein) Mehraufwand anfällt.

Die in der Frage angesprochene Wertgrenze von 410 € beruht auf einem Beschluss des BFH v. 18.03.2010, X R 20/09 und bezieht sich allein auf das Steuerrecht. „Auch das Einkommensteuerrecht selbst verzichtet in bestimmten Fällen auf einen periodengerechten Ausweis. So [war] gemäß § 6 Abs. 2 EStG (i. d. F. des Streitjahrs) die Sofortabsetzung von geringwertigen Wirtschaftsgütern mit einem Wert bis zu 410 EUR erlaubt.“ „Ebenso wie nach § 6 Abs. 2 EStG a. F. bei geringwertigen Wirtschaftsgütern auf eine planmäßige Abschreibung nach Maßgabe der voraussichtlichen Nutzungsdauer verzichtet werden kann, kann auch in Fällen, in denen der Wert des einzelnen Abgrenzungspostens 410 EUR nicht übersteigt, auf eine Abgrenzung verzichtet werden.“ (so der BFH).

Die Wertgrenze von 410 € gibt es im gemeindlichen Haushaltsrecht - mit Ausnahme der Unternehmen und Einrichtungen, die der Körperschaftssteuerpflicht unterliegen - nicht.

Der Argumentation des BFH folgend, wäre eine Bagatellgrenze bei 500 € in Anlehnung an § 38 Abs. 4 GemHVO-Doppik denkbar.