

## Häufig gestellte Fragen Nr. 1.1.03

### Thema:

Bewertung des Sachanlagevermögens - Wertaufholung

### Fragestellung:

Was ist unter dem Wertaufholungsgebot zu verstehen?

### Lösungsansatz:

Eine Wertaufholung muss vorgenommen werden, wenn

- a) auf abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Vergangenheit außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen worden sind,
- b) die Gründe für diese Abschreibungen im Haushaltsjahr entfallen sind und
- c) der Wegfall der Abschreibungsgründe von der Gemeinde festgestellt worden ist.

#### Zu a) Vorliegen bestimmter Abschreibungen

Wertaufholungen sind nur dann vorzunehmen, wenn im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz oder in einem der folgenden Haushaltsjahre außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen wurden. Das Wertaufholungsgebot gilt nicht für den Geschäfts- oder Firmenwert, da dieser sofort voll abgeschrieben werden darf. Wertaufholungen sind nur dann zulässig, wenn zuvor die Abschreibungen zutreffend ermittelt wurden. Korrekturen unrichtig vorgenommener Abschreibungen erfüllen nicht die Voraussetzungen für die Vornahme von Wertaufholungen. Das Gleiche gilt, wenn zulässigerweise vorgenommene degressive Abschreibungen auf lineare Abschreibungen reduziert werden sollen.

#### Zu b) Wegfall der Abschreibungsgründe

Bei einem sich noch im Vermögen der Gemeinde befindlichen abnutzbaren Vermögensgegenstand des Anlagevermögens bestehen die Gründe für die außerplanmäßigen Abschreibungen in einem späteren Haushaltsjahr nicht mehr. Führten mehrere Gründe zu der außerplanmäßigen Abschreibung, dann reicht der Wegfall auch nur eines Grundes aus. Insoweit ist zu prüfen, in welchem Umfang eine Wertaufholung vorzunehmen ist. Es ist nicht erforder-

lich, dass durch die Wertaufholung der Buchwert des Vermögensgegenstandes wieder voll erreicht wird.

#### Zu c) Feststellung des Wegfalls der Abschreibungsgründe

Die Gemeinde hat grundsätzlich zu jedem Bilanzstichtag zu prüfen, ob bei einem abnutzbaren Vermögensgegenstand des Anlagevermögens, der zuvor außerplanmäßig abgeschrieben wurde, eine für eine Wertaufholung relevante Wertsteigerung eingetreten ist. Die regelmäßige Prüfung kann bei solchen Vermögensgegenständen unterbleiben, die auch ohne Berücksichtigung der außerplanmäßigen Abschreibungen inzwischen infolge der planmäßigen Abschreibungen voll oder auf einen Erinnerungswert abgeschrieben wären.

Stellt die Gemeinde fest, dass eine Wertaufholung vorzunehmen ist, dann ist diese zwingend in dem Haushaltsjahr vorzunehmen, in dem sie festgestellt wurde. Wird das Erfordernis der Wertaufholung in dem Zeitraum zwischen dem Bilanzstichtag und der Bilanzaufstellung festgestellt, dann ist die Wertaufholung noch in dem Jahresabschluss des abgelaufenen Haushaltsjahrs zu berücksichtigen, soweit es sich um eine Wertaufhellung handelt.

#### Umfang der Wertaufholung

Die aufgrund einer Wertaufholung vorzunehmende Zuschreibung ist begrenzt

- a) auf den Betrag der seinerzeit vorgenommenen außerplanmäßigen Abschreibung; dieser vermindert sich bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens dadurch, dass von dem Betrag der außerplanmäßigen Abschreibung die planmäßige Abschreibung zu kürzen ist, die - hätte es keine außerplanmäßige Abschreibung gegeben - inzwischen von der seinerzeitigen Abschreibungsbasis zusätzlich vorzunehmen gewesen wäre;
- b) durch die tatsächlich eingetretene Werterhöhung (Differenz zwischen jetzigem beizulegenden Wert und dem Buchwert des Vermögensgegenstands). Bei allmählichen Werterhöhungen kann es zu mehreren Zuschreibungen kommen. Die Höchstgrenze der Wertaufholung ist auch gleichzeitig die Mindestgrenze der Wertaufholung. Eine geringere Zuschreibung als die Wertaufholung ist unzulässig.

Bewertungsobergrenze sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) bzw. bei abnutzbaren Vermögensgegenständen die fortgeführten AHK. Soweit in der Eröffnungsbilanz

der Kommune Ersatzwerte anzusetzen sind, treten diese an die Stelle der AHK bzw. der fortgeführten AHK und stellen somit zum Zeitpunkt der Eröffnungsbilanz die Bewertungsobergrenze für den jeweiligen Vermögensgegenstand dar.

Wenn in der Eröffnungsbilanz ein niedrigerer beizulegender Wert anzusetzen ist, muss sich die Bewertungsobergrenze aus dem Anlagenverzeichnis ergeben oder ist im Anhang zur Eröffnungsbilanz anzugeben.

### Buchmäßige Behandlung der Wertaufholung

Die Zuschreibung ist stets in der Erfolgsrechnung auszuweisen. Bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens ist grundsätzlich eine Änderung des Abschreibungsplans erforderlich.

### **Unterlassene Instandhaltung und Eröffnungsbilanz**

Wurden bei einem Gebäude vor dem Eröffnungsbilanzstichtag notwendige Instandhaltungsmaßnahmen nicht durchgeführt, kann dadurch eine dauernde Wertminderung begründet sein, die mit einer außerplanmäßigen Abschreibung bei der Erstbewertung des Gebäudes zu berücksichtigen ist. Werden die Instandhaltungsmaßnahmen in einem Haushaltsjahr nach dem Eröffnungsbilanzstichtag nachgeholt, ist der Grund für die außerplanmäßige Abschreibung insoweit entfallen. In diesem Fall ist eine Zuschreibung zwingend in dem Umfang vorzunehmen, in dem die unterlassene Instandhaltung durchgeführt wurde.

Bei der Nachholung einer unterlassenen Instandhaltung handelt es sich grundsätzlich nicht um Herstellungskosten, da lediglich unterlassene Instandhaltungsaufwendungen aus Haushaltsvorjahren in einem Haushaltsjahr durchgeführt werden. Die Aufwendungen / Auszahlungen für die Nachholung der unterlassenen Instandhaltung stellen grundsätzlich laufende Aufwendungen / Auszahlungen des Haushaltsjahres dar, in dem die unterlassene Instandhaltung durchgeführt wird. Durch die Einbuchung der Wertaufholung (Zuschreibung) über die Ergebnisrechnung wird der laufende Aufwand neutralisiert.

### **Unterlassene Instandhaltung im laufenden doppischen Haushalts- und Rechnungswesen**

Die aufwandmäßige Berücksichtigung der unterlassenen Instandhaltung erfolgt grundsätzlich in dem Haushaltsjahr, in dem die Instandhaltung unterlassen wurde. Dies erfolgt in der

laufenden doppischen Rechnungslegung durch die aufwandswirksame Bildung von entsprechenden Rückstellungen, soweit die Voraussetzungen für die Rückstellungsbildung vorliegen. Die entsprechenden laufenden Auszahlungen sind in dem Haushaltsjahr zu berücksichtigen, in dem die Rückstellungen für die Beseitigung der unterlassenen Instandhaltungen in Anspruch genommen werden. Es handelt sich in diesem Fall nicht um einen Fall der Wertaufholung, da bei dem Unterlassen der Instandhaltung der Wert des Vermögensgegenstands nicht vermindert wurde und infolge dessen durch die Durchführung der Maßnahmen keine Wertaufholung stattfindet.

Sofern die Voraussetzungen für die Bildung einer Rückstellung für unterlassene Instandhaltung nicht gegeben sind, kann eine außerplanmäßige Abschreibung des Vermögensgegenstands geboten sein. Diese außerplanmäßige Abschreibung belastet in voller Höhe die Ergebnisrechnung des laufenden Haushaltsjahres, in dem die unterlassene Instandhaltung und damit die Wertminderung des Vermögensgegenstands festgestellt wurde. Eine Belastung der Finanzrechnung erfolgt nicht, da es sich nicht um einen zahlungswirksamen Vorgang handelt. Wird in einem späteren Haushaltsjahr die unterlassene Instandhaltung nachgeholt, dann werden die anfallenden laufenden Aufwendungen durch die Einbuchung der Wertaufholung in der Ergebnisrechnung neutralisiert. In der Finanzrechnung werden die laufenden Auszahlungen für die Durchführung von Instandhaltungen ausgewiesen.

-----