

An die
Gemeinden, Städte,
Verwaltungsgemeinschaften,
Verbandsgemeinden, Landkreise und
Zweckverbände
im Land Sachsen-Anhalt

über Landesverwaltungsamt

Nachrichtlich:

Städte- und Gemeindebund
Landkreistag
Landesrechnungshof
Ministerium der Finanzen
Statistisches Landesamt
SIKOSA
Hochschule Harz
Wasserverbandstag

**Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen;
Bewertung von Gebäuden**

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Bewertung von Gebäuden ist insbesondere in Nr. 5.6 der Bewertungsrichtlinie (BewertRL) geregelt. Daneben gelten die allgemeinen Grundsätze der Gemeindeordnung (GO LSA) und der Gemeindehaushaltsverordnung Doppik (GemHVO Doppik). Aus gegebenem Anlass werden zur Bewertung von Gebäuden folgende Hinweise gegeben:

1. Außerkrafttreten der Wertermittlungsverordnung

Nr. 5.6 Abs. 2 und 3 BewertRL nimmt Bezug auf die Verfahren der Wertermittlungsverordnung. Diese Verordnung wurde durch die Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) vom 19. Mai 2010 (BGBl. I S. 639), die zum 1. Juli 2010 in Kraft getretenen ist, abgelöst. Bis zur Neufassung der Bewertungsrichtlinie können nach wie vor die Vorgaben der Wertermittlungsverordnung - insbesondere bei bereits begonnenen Ermittlungsverfahren - angewandt werden. Darüber hinaus ist es aber auch zulässig, die Verfahren nach der Immobilienwertermittlungsverordnung durchzuführen, da die Bewertungsrichtlinie an dieser Stelle als „Kann-Regelung“ ausgestaltet ist. Dies wird ausdrücklich dann empfohlen, wenn mit der Gebäudebewertung erst jetzt begonnen wird. Eine Auswirkung auf die Anwendung der NHK 2000 ist hiermit jedoch nicht verbunden.

17. August 2010

Zeichen:
32.31-

Bearbeitet von:
Frau Meinecke
Durchwahl (0391) 567- 5315

e-mail:
claudia.meinecke
@mi.sachsen-anhalt.de

Ihre Nachricht:

vom

Halberstädter Str. 2/
Am Platz des 17. Juni
39112 Magdeburg
Telefon (0391) 567-01
Telefax (0391) 567-5290
poststelle@mi.sachsen-anhalt.de
www.mi.sachsen-anhalt.de

Deutsche Bundesbank
Filiale Magdeburg
BLZ: 810 000 00
Konto: 810 015 00

2. Anwendung der NHK 2000

Nr. 5.6 Abs. 3 BewertRL schreibt für die Bewertung von Gebäuden vor, dass diese bei Nichtvorliegen der Anschaffungs- oder Herstellungskosten üblicherweise („z. B.“) unter Anwendung des Sachwertverfahrens nach Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) bewertet werden können.

Grundsätzlich ist diese Regelung so gestaltet, dass es dem Anwender freisteht, dieses Verfahren oder ein anderes anzuwenden. Alternativ kann nach Nr. 5.6 Abs. 4 BewertRL auch ein Wertgutachten, welches nicht älter als drei Jahre ist, zugrunde gelegt werden. Zwischenzeitlich liegen die NHK 2005 im Entwurf vor, um auf ihre Eignung zu getestet zu werden. Eine rechtskräftige Veröffentlichung und damit verbindliche Einführung wie bei den NHK 2000 als Anlage 7 zu den Wertermittlungsrichtlinien (WertR 2006) ist bisher nicht erfolgt. Aufgrund ihrer Fortgeltung können die NHK 2000 nach wie vor angewandt werden.

Letztlich wäre es zwar auch zulässig, die NHK 2005 zu nutzen, aus hiesiger Sicht wird aber derzeit davon abgeraten. Zum einen ist es für interkommunale Vergleiche immer günstiger, die gleichen Standards zu verwenden, zum anderen gibt es auch Kritik an dem neuen Tabellenwerk, weshalb dieses auch noch nicht verbindlich eingeführt worden ist. Insbesondere für Sachsen-Anhalt möchte ich Folgendes hervorheben:

In den NHK 2005 entfallen die Korrekturfaktoren zur Berücksichtigung der regionalen Unterschiede (Regionalfaktor und Ortsfaktor). Es wurden lediglich durchschnittliche Werte für ganz Deutschland ermittelt, ohne die Unterschiede im Bauniveau zwischen den alten und neuen Bundesländern, die bei Bauten vor 1991 objektiv gegeben sein dürften, zu berücksichtigen. Bei später hergestellten Gebäuden kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass auch die Anschaffungs- und Herstellungskosten durch Vorhandensein entsprechender Rechnungen leicht zu ermitteln sind und das Sachwertverfahren ohnehin nicht zu Anwendung kommen würde. Weiterhin wird kritisiert, dass für einen Teil der Gebäudearten keine tatsächlichen Baukosten vorlagen, sondern die Werte „synthetisch“ erzeugt wurden. Lediglich für Gebäudetypen, die bisher nicht aufgeführt wurden, nunmehr aber in den NHK 2005 enthalten sind, wäre eine Anwendung denkbar. Eine kritische Prüfung des Einzelfalls durch den bewertenden Sachverständigen und ggf. zu begründende Abweichungen wären daher unerlässlich.

Im Rahmen der Novellierung der Vorschriften zum Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen ist bisher keine Änderung für die Anwendung der NHK 2000 bei der Bewertung von Gebäuden vorgesehen. Die weitere Entwicklung auf Bundesebene bleibt abzu-

warten. Letztendlich liegt es in der Verantwortung des bewertenden Sachverständigen, möglichst realitätsnahe Gebäudewerte zu ermitteln.

3. Rückindizierung

Bei der Bewertung von Gebäuden für die Eröffnungsbilanz gilt gemäß § 104b Abs. 3 GO LSA i. V. m. § 53 Abs. 1 und 2 GemHVO Doppik in Sachsen-Anhalt – so wie in den meisten anderen Ländern – der allgemeine Grundsatz, die Ermittlung der Wertansätze auf der Grundlage der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen, vorzunehmen. Soweit diese nicht ermittelt werden können oder deren Ermittlungsaufwand in keinem Verhältnis zum Wert stehen, sind vorsichtig geschätzte Zeitwerte zugrunde zu legen. Durch die näheren Bestimmungen der Bewertungsrichtlinie darf dieser Grundsatz nicht durchbrochen werden.

Auch nach der Bewertungsrichtlinie ist zunächst von den Anschaffungs- und Herstellungskosten auszugehen (Nr. 4.1 Buchst. a sowie Nr. 5.6 Abs. 2 BewertRL). Ergänzend regelt Nr. 5.6 Abs. 4 und 5 den Fall, dass die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht ermittelbar sind. I. V. m. § 104b Abs. 3 Satz 2 GO LSA und § 53 Abs. 2 Satz 2 GemHVO Doppik sind hier vorsichtig geschätzte Zeitwerte zu verwenden, die im Fall der Gebäudebewertung z. B. unter Anwendung des Sachwertverfahrens mit NHK 2000 zu ermitteln sind. Eine Rückindizierung auf historische Anschaffungs- und Herstellungskosten ist daher bereits rechtlich ausgeschlossen. Auch der empfehlende Charakter in der Bewertungsrichtlinie ermöglicht kein Abweichen von dem bereits im Gesetz verankerten Grundsatz, ausnahmsweise den Zeitwert anzusetzen.

Bei der ausstehenden Überarbeitung der Bewertungsrichtlinie ist keine Einführung der Rückindizierung vorgesehen. Entgegen der Auffassung in den meisten anderen Ländern, die im Übrigen von einander abweichende Regelungen haben, halten wir dies aus verschiedenen Gründen für sachgerecht:

1. Die Eröffnungsbilanz hat gemäß § 104b Abs. 2 GO LSA ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage der Gemeinde am Bilanzstichtag zu vermitteln. Sind die wirklichen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht ermittelbar, entspricht ein nicht rückindizierter Zeitwert am ehesten dieser Vorgabe.
2. Auch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung stehen dem nicht entgegen. Insbesondere das Prinzip der kaufmännischen Vorsicht i. V. m. dem Imparitätsprinzip, nach dem nicht realisierte Gewinne nicht angesetzt werden dürfen, rechtfertigt keine andere Vorgehensweise. Üblicherweise wird dieses Prinzip beim Jahresabschluss, dem bereits

eine korrekte Eröffnungsbilanz vorausgeht, angewandt. Doch durch das Fehlen einer wirklichkeitsgetreuen und nicht durch Rückindizierung fiktiv ermittelten Wertbasis kann hier beim Ansatz des höheren Zeitwertes nicht von Gewinn gesprochen werden.

Kaufmännische Vorsicht bedeutet auch, den Wert der Vermögensgegenstände möglichst niedrig anzusetzen. Doch bei Betrachtung der künftigen Höhe der Abschreibungen, die im Falle eines rückindizierten Wertes wesentlich geringer ausfällt, kehrt sich dieser Gedanke um. Um so näher der Wertansatz des Vermögensgegenstandes den objektiven Verhältnissen am Tag der Eröffnungsbilanz entspricht, um so höher sind die Abschreibungen. Diese müssen zwar künftig durch die Kommune erwirtschaftet werden, doch sind diese auch zwingend notwendig, um den Vermögensgegenstand nach seinem Verbrauch wiederbeschaffen zu können. Zu geringe Abschreibungen erschweren eine wertgleiche Reinvestition und verlagern das Problem auf künftige Generationen, was durch die Einführung der Doppik gerade verhindert werden soll. Auch das ist kaufmännische Vorsicht. Im Ergebnis erhöht sich neben dem Wertansatz für den Vermögensgegenstand in der Eröffnungsbilanz ebenfalls der Wert des Eigenkapitals und damit der Rücklagen.

3. Ein weiterer Grund, die Rückindizierung abzulehnen, ist die Tatsache, dass insbesondere bei älteren Gebäuden zwischenzeitliche Sanierungen und auch Investitionen stattgefunden haben können. Um eine wirklichkeitsgetreue Bewertung zu erreichen, müsste jede einzelne Maßnahme auf ihr konkretes Jahr rückindiziert werden und nicht auf das eigentliche Entstehungsjahr des Gebäudes. Dies ist jedoch bei einem durch das Sachwertverfahren ermittelten Zeitwert, bei dem diese Maßnahmen nicht gesondert aufgeführt werden, praktisch nicht umsetzbar. Sehr problematisch gestaltet sich auch die Zuordnung von Zuwendungen zu den einzelnen Maßnahmen, für die entsprechende, ratierlich aufzulösende Sonderposten gebildet werden müssen.
4. Abschließend sei noch darauf hingewiesen, dass sich handelsrechtliche Auslegungen nicht immer vollständig auf den kommunalen Bereich übertragen lassen. Gerade bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz findet sich die Kommune in einer völlig anderen Situation. Während bei einer Neugründung eines Unternehmens üblicherweise Anschaffungs- und Herstellungskosten bereits durch Unternehmens-Kaufdokumente nachweisbar sind, gestaltet sich die Bewertung von Vermögensgegenständen, in deren Besitz die Kommune bereits oft Jahrzehnte ist, als sehr schwierig. Ziel der Bilanzierung ist im kommunalen Bereich auch nicht primär die Gewinnermittlung und Darstellung der Schuldendeckung sondern die effiziente Bewirtschaftung des Haushaltes zur optimalen Aufgabenerfüllung, ohne dabei die Last künftigen Generationen weiterzureichen.

4. Wertermittlungsstichtag

Grundsätzlich ist der Stichtag der Eröffnungsbilanz auch der Stichtag für die Wertermittlung (§ 104b Abs. 2 GO LSA). Da der Bewertungsvorgang jedoch einige Zeit in Anspruch nimmt, ist es in der Praxis kaum möglich, alle Vermögensgegenstände genau zum Stichtag der Eröffnungsbilanz zu bewerten. Es ist daher auch möglich, den in zurückliegender Zeit ermittelten Wert anzusetzen, wenn dieser zuvor entsprechend fortgeschrieben wurde. Lediglich bei offensichtlich großen Veränderungen und damit starken Abweichungen des ursprünglichen Wertes ist in Einzelfällen eine Neuberechnung zum Stichtag der Eröffnungsbilanz erforderlich, die auch noch später im Rahmen einer möglichen Berichtigung der Eröffnungsbilanz gemäß § 104b Abs. 7 GO LSA durchgeführt werden kann. Dies gilt nicht nur für die Bewertung von Gebäuden sondern für alle Vermögensgegenstände.

Mit freundlichen Grüßen

im Auftrag


Kirchmer