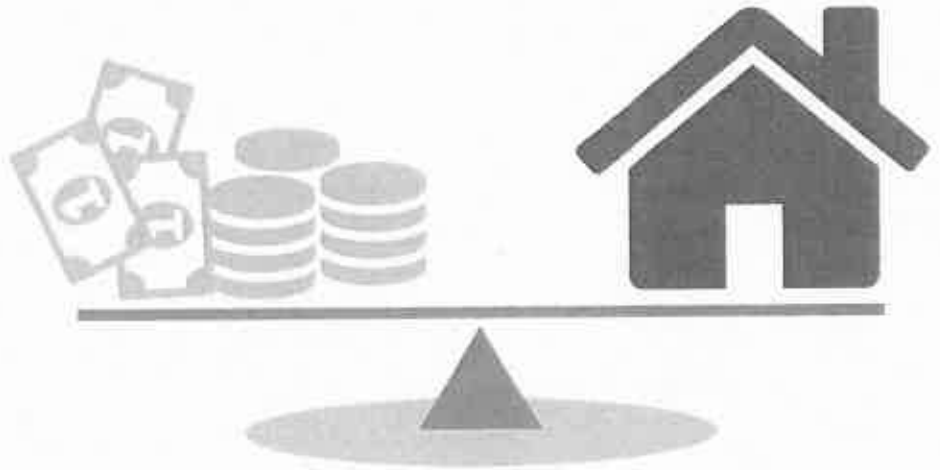


Gebäude, PKW, Inventar: So bilanzieren Sie richtig

VON ROLAND KROCK

In der Bilanz einer Einrichtung der Behindertenhilfe stellt das Sachanlagevermögen meist den größten Einzelposten dar. Ist die Vermögensbewertung bei Maschinen, PKW oder EDV noch recht einfach, wird es bei Gebäuden schon komplizierter. Typische Problembereiche der Bilanzierung und wie Sie sie lösen.



Bei der Aufstellung des Jahresabschlusses treten immer wieder Fragen zu Ansatz (Bilanzierung dem Grunde nach) und Bewertung (Bilanzierung der Höhe nach) des Sachanlagevermögens auf. Die Praxisfragen lauten:

- Liegt ein aktivierungsfähiger Vermögensgegenstand vor?
- Wie werden Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand abgegrenzt?
- In welcher Höhe dürfen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden?

- Wie kann die Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes festgelegt werden?

Ansatz von Vermögensgegenständen

In der Bilanz können grundsätzlich nur Vermögensgegenstände angesetzt werden. Ein wesentliches Merkmal von Vermögensgegenständen ist ihre selbstständige Bewertbarkeit. Ist die selbstständige Bewertbarkeit bei Maschi-

Grafik: Nadja Twarloh

Zusammensetzung Anschaffungskosten

Handelsrechtlich setzen sich Anschaffungskosten wie folgt zusammen:



Investitionszuschüsse sind Anschaffungspreisminderungen und sind von den Anschaffungskosten abzuziehen.

nen einer Werkstatt für behinderte Menschen (WfbM) oder bei Fahrzeugen eines Wohnheimes in der Regel eindeutig, so ist dies bei Gebäuden komplizierter.

Beispiel: Ein vorhandenes Wohnheim wird um einen Anbau (beispielsweise den Anbau eines Treppenhauses) erweitert. Der Anbau ist nicht ohne das Haupthaus bewert- und veräußerbar und somit (handelsrechtlich) kein eigener Vermögensgegenstand, sondern Bestandteil des Gesamtgebäudes.

Für bauliche Maßnahmen an bestehenden Gebäuden werden Begriffe wie Instandhaltung, Instandsetzung, Sanierung oder Modernisierung verwendet. Bei der bilanziellen Behandlung solcher Maßnahmen ist zwischen Herstellungskosten, die zu aktivieren sind, und sofort erfolgswirksam zu verrechnendem Erhaltungsaufwand zu unterscheiden.

Diese Unterscheidung ist sowohl handels- als auch steuerrechtlich ein Dauerbrenner. Kaum ein Geschäftsführer hatte nicht schon Diskussionen mit dem Abschlussprüfer zu führen, in denen es darum ging, ob die Kosten für eine Sanierungsmaßnahme als Herstellungs- oder Erhaltungsaufwand zu bilanzieren waren. Bevor Sie eine Baumaßnahme beginnen, sollten Sie sich über die möglichen Folgen in Ihrem Jahresabschluss vergewissern. Hierzu kann der Rechnungslegungsstandard (IDW RS IFA 1) dienen (siehe Downloadhinweis am Beitragsende).

Anschaffungskosten (AK, siehe Kasten links) sind nach § 255 Abs. 1 HGB Aufwendungen, die geleistet werden müssen, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie ihm einzeln zurechenbar sind.

Erhaltene Investitionszuschüsse stellen grundsätzlich Anschaffungspreisminderungen dar und können von den Anschaffungskosten abgezogen werden. In der Folge reduziert sich auch die Abschreibung auf die bezuschussten Vermögensgegenstände.

Folgenden Zusammenhang sollten Sie sich vor Augen führen: Eine Ersatzbeschaffung des jeweiligen Vermögensgegenstandes nach dessen wirtschaftlichem Verbrauch wird in aller Regel nicht erneut bezuschusst. Die Abschreibungsgegenwerte müssen also aus dem Umsatzprozess erwirtschaftet werden.

Bei einer Saldierung der Anschaffungskosten mit Investitionszuschüssen wird lediglich die Erwirtschaftung der reduzierten Abschreibungen dokumentiert. Ein Abzug von den Anschaffungskosten ist also nicht zu empfehlen und in der Praxis auch untypisch. Stattdessen empfiehlt sich die Passivierung der Investitionszuschüsse in einem gesonderten Bilanzposten (Sonderposten aus Investitionszuschüssen), der über die gleiche Nutzungsdauer wie das geförderte Anlagegut ertragswirksam aufgelöst wird.

Praxistipp

Sonderposten passivieren

Ziehen Sie erhaltene Investitionszuschüsse nicht von den Anschaffungskosten/Herstellungskosten ab, sondern passivieren Sie diese als Sonderposten. Dadurch wird der Wert des Anlagevermögens und damit auch des Unternehmens als Ganzes transparenter dargestellt und die erforderliche Erwirtschaftung der Abschreibungsgegenwerte wird besser dokumentiert.

Herstellungskosten (HK) nach § 255 Abs. 2 und 3 HGB sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Zur Frage, wann ein Gebäude hergestellt, erweitert oder über seinen ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessert wird, gibt es einen Rechnungslegungsstandard (IDW RS HFA 31, siehe Downloadhinweis am Beitragsende), in dem auch auf Spezialfragen, zum Beispiel den Beginn und das Ende der Herstellung sowie die mögliche Einbeziehung von Zinsaufwendungen in die Herstellungskosten eingegangen wird.

Schätzung der voraussichtlichen Nutzungsdauer

Durch die Verrechnung von Abschreibungen wird die Wertminderung von Vermögensgegenständen auf die voraussichtliche Zeit der Nutzung verteilt. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer muss demnach bereits bei der Anschaffung geschätzt werden. Als Schätzgrundlage werden oftmals die von der Finanzverwaltung veröffentlichten sogenannten Amtlichen Abschreibungstabellen zu Rate gezogen. Steuerlich werden für Betriebsgebäude (zum Beispiel Werkhalle einer WfbM) 33 Jahre und für Wohngebäude 50 Jahre als „normale“ Nutzungsdauer unterstellt.

Aktuelle Erhebungen zeigen allerdings, dass die tatsächliche Nutzungsdauer eines Wohnheimes aufgrund sich dramatisch schnell ändernder Anforderungen deutlich unter 50 Jahren liegt. Hier besteht gegebenenfalls Anpassungsbedarf in Ihrem Jahresabschluss. Eine zu lang gewählte Nutzungsdauer vermittelt unter Umständen kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.

Downloads zum Beitrag: „Abgrenzung von Erhaltungs- und Herstellungsaufwand (IDW RS IFA 1)“ und „Aktivierung von Herstellungskosten (IDW RS HFA 31)“ unter www.sozialmanager-behindertenhilfe.de/Download/Downloads-zum-Heft.



Roland Krock
vereidigter Buchprüfer, Steuerberater,
Solidaris Revisions-GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft
r.krock@solidaris.de

Entspricht die tatsächliche Restnutzungsdauer Ihres Wohnheims nicht der bilanziellen Restnutzungsdauer? Dann muss ggf. eine Anpassung im Jahresabschluss erfolgen!