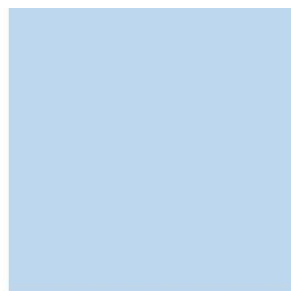


Alexander Feiten / Christoph Heck / Katharina Bay

Begriff und Anwendung des Komponentenansatzes gemäß § 36 Absatz 2 KomHVO NRW bei Gebäuden



Positionspapier



ifV Akademie e.V.
Gelsenkirchen

ifV Institut
für Verwaltungs-
wissenschaften gGmbH



ifV – Positionspapier P-2020/ 2

Inhalt

1 Ausgangslage und Ziel des Beitrags 2

2 Der Komponentenansatz bei Gebäuden 3

2.1 Überblick 3

2.2 Ursprung des Komponentenansatzes 3

2.3 Begriffsdefinitionen 4

 2.3.1 Grundlagen 4

 2.3.2 Begriff „Komponente“ 4

 2.3.3 Begriffsbestimmung „Neubauwert“ 5

2.4 Differenzierung des Gebäudewertes auf wesentliche Komponenten 6

2.5 Der Austausch einzelner Komponenten 8

2.6 Bestimmung von Nutzungsdauern für Komponenten 9

3 Die erstmalige Anwendung des Komponentenansatzes 11

3.1 Grundsätzliches 11

3.2 Erstmalige Anwendung des Komponentenansatzes beim Neubau von Gebäuden 11

3.3 Umstieg auf die Komponentenabschreibung bei bestehenden Gebäuden 11

3.4 Bestimmung der Restnutzungsdauern einzelner Komponenten 15

4 Beurteilung des Komponentenansatzes 18

5 Fazit und Handlungsempfehlungen 19

1 Ausgangslage und Ziel des Beitrags

Mit dem 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz (2. NKFVG) wurden grundlegende haushaltsrechtliche Vorschriften der Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalen (GO NRW) reformiert. Darüber hinaus hat die Kommunalhaushaltsverordnung (KomHVO NRW) seit dem 01.01.2019 die bisherige Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO NRW) abgelöst.

Als Ausprägung des in diesem Zusammenhang neu eingeführten „Wirklichkeitsprinzips“¹ wird den Kommunen in NRW mit § 36 Abs. 2 KomHVO NRW unter der Bezeichnung „Komponentenansatz“ ein neues Wahlrecht zur komponentenweisen Abschreibung bei Straßen, Wegen und Plätzen sowie Gebäuden eröffnet. Neben dem neu gefassten § 36 Absatz 5 KomHVO NRW – der eine Aktivierung von Erhaltungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen dann zwingend vorsieht, wenn sich die wirtschaftliche Nutzungsdauer des Vermögensgegenstands wesentlich verlängert - werden durch den Komponentenansatz zusätzliche Gestaltungsspielräume

hinsichtlich der Aktivierbarkeit von Instandhaltungsmaßnahmen definiert.

Das Ziel dieser neuen Regelungen liegt laut Gesetzesbegründung insgesamt darin, „Erneuerungsinvestitionen in das gemeindliche Anlagevermögen partiell aktivierungsfähig“ zu machen und hiermit „die kommunale Investitionsfähigkeit zur Erneuerung des für die Bürgerinnen und Bürger vorgehaltenen Anlagevermögens wie kommunale Straßen und Brücken, Schulen, Verwaltungsgebäude“ wieder zu stärken.²

In diesem Beitrag wird vor dem oben genannten Hintergrund der Komponentenansatz als neue Bilanzierungsmethode speziell für Gebäude näher beleuchtet (Kapitel 2) und Hinweise für die Umsetzung in der kommunalen Praxis erarbeitet (Kapitel 3). In dessen Folge werden erste Handlungsempfehlungen für die kommunale Praxis abgeleitet (Kapitel 4).

¹ Zum Wirklichkeitsprinzip vgl. ausführlich Heck/ Strätling 2019.

² Siehe Landtag NRW, Drucksache 17/3570 vom 11.09.2018, S. 3.

2 Der Komponentenansatz bei Gebäuden

2.1 Überblick

Unter dem Komponentenansatz wird in der Rechnungslegungspraxis ganz allgemein eine Methode verstanden, bei der ein abnutzbarer Vermögensgegenstand für Abschreibungszwecke in seine wesentlichen Bestandteile mit unterschiedlicher wirtschaftlicher Nutzungsdauer („Komponenten“) zerlegt wird.³ Zur verursachungs- und periodengerechteren oder auch „wirklichkeitsgetreuen“⁴ Erfassung der Ressourcenverbräuche werden diese Komponenten in Form von Unteranlagen als Berechnungsbasis für individuelle Abschreibungen gebildet. Dies kann insbesondere dann vorteilhaft sein, wenn die Nutzungsdauern einzelner Komponenten deutlich kürzer sind als die des gesamten Vermögensgegenstandes nach bisheriger einheitlicher Abschreibung.⁵ Der rechnungslegungsrelevante Betrag des Ressourcenverbrauchs für die Ergebnisrechnung (die Abschreibung) ergibt sich dann als Summe der einzelnen Abschreibungen aller Unteranlagen in einer bestimmten Periode.

Das Wahlrecht zur Anwendung des Komponentenansatzes wird ausdrücklich auf „Straßen, Wege und Plätze“⁶ und „Gebäude“ beschränkt. Gemäß § 36 Abs. 2 Satz 4 KomHVO NRW ist „für alle anderen Vermögensgegenstände [...] die Anwendung des Komponentenansatzes ausgeschlossen“.

In § 36 Abs. 2 Satz 1 sind für Gebäude mindestens die drei Komponenten Bauwerk, Dach und Fenster explizit vorgesehen. Darüber hinaus dürfen nach Satz 2 „weitere Komponenten gebildet werden, soweit es sich um mit dem Gebäude verbundene physische Gebäudebestandteile“ in der Größenordnung von „mindestens 5 % des Neubauwertes“ handelt.

2.2 Ursprung des Komponentenansatzes

Der Komponentenansatz entstammt den Regelungen des internationalen Rechnungswesens gemäß International Accounting Standard 16 (IAS 16.43 ff). Unter bestimmten Voraussetzungen ist hiernach die Aufteilung eines Vermögensgegenstandes in seine Komponenten verbindlich vorgeschrieben.⁷

Für den Anwendungsbereich des deutschen Handelsrechts hat das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) die Komponentenabschreibung als Reaktion auf das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) im Jahr 2009 für zulässig erklärt. Im Umfeld des BilMoG wurde durch den Wegfall des § 249 Abs. 2 HGB a.F. (vor 2009) die Bildung von Aufwandsrückstellungen für Innenverpflichtungen abgeschafft. Diese wurden bis dato erfasst, um Aufwendungen für größere künftige Instandhaltungsmaßnahmen - insbesondere bei Austausch werthaltiger Ersatz- oder Verschleißteile, z.B. im Rahmen von Großrevisionen oder Modernisierungen - über deren individuelle Nutzungsdauer anzusparen.⁸ Mit der Annäherung der handelsrechtlichen Normen an die internationalen Rechnungslegungsvorschriften kam es zum Wegfall dieser Rückstellungsmöglichkeit. Als Ersatz wurde die verursachungsgerechte Erfassung von Abschreibungen innerhalb der Nutzungsdauer der Komponenten komplexer Vermögensgegenstände, wie zum Beispiel Gebäude oder Flugzeuge eröffnet.⁹

Auf kommunaler Ebene wurde die komponentenweise Abschreibung „für abnutzbare, unbewegliche Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens“ erstmals im September 2017 für den Freistaat Sachsen zugelassen.¹⁰

Zur Wahrung des Einzelbewertungsprinzips gemäß § 33 Abs. 1 S. 2. Nr. 2 KomHVO NRW bleibt auch im Falle des Komponentenansatzes weiterhin der Vermögensgegenstand in seiner Gesamtheit erhalten.¹¹ Die Komponentenabschreibung stellt auch keinen Verstoß gegen das Prinzip eines einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs zur Bildung von Bewertungseinheiten bzw. Abgrenzung von Vermögensgegenständen dar, weil im Komponentenansatz zwischen dem gesamten Vermögensgegenstand als Bilanzierungseinheit und der einzelnen Komponente als Abschreibungseinheit unterschieden wird.¹² Die Prüfung, ob der betreffende Vermögensgegenstand bei voraussichtlich dauerhafter Wertminderung außerplanmäßig

³ Vgl. IDW: IDW RH HFA 1.016, Stand: 29.05.2009, Tz. 4.

⁴ Im Sinne von § 33 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 KomHVO NRW.

⁵ IDW: IDW RH HFA 1.016, Stand: 29.05.2009, Tz. 4.

⁶ Eingeschränkt auf Bestände „in bituminöser Bauweise mit Unterbau“ (vgl. § 36 Abs. 2 Satz 3 KomHVO NRW).

⁷ Vgl. Scheinflug 2009, § 5 Rz 15.

⁸ Vgl. Graf, Ist der Komponentenansatz eine sinnvolle Alternative für die handelsrechtliche Bilanzierung? in: BBP Ausgabe 02/2014, S. 52.

⁹ Vgl. IDW RH HFA 1.016, Ziffer 1.2.

¹⁰ Vgl. § 44 Abs. 8 SächsKomHVO-Doppik.

¹¹ Vgl. IDW RH HFA 1.016, 2009, S. 362, Tz. 9.

¹² Vgl. Rößler, Abgrenzung und Bewertung von Vermögensgegenständen, 2012, S. 94

abzuschreiben ist, hat „weiterhin für den Vermögensgegenstand insgesamt“ zu erfolgen.¹³

2.3 Begriffsdefinitionen

2.3.1 Grundlagen

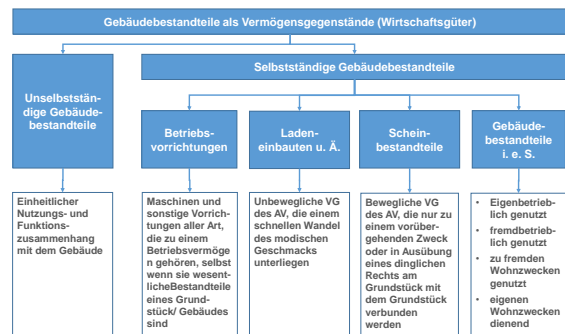
Im Wortlaut des § 36 Absatz 2 werden die Begriffe „Komponenten“ (im Sinne von Gebäudeteilen) und „Neubauwert“ (zur Berechnung des Mindestwertes einer Komponente) verwendet ohne eine Legaldefinition hierfür anzubieten. Es stellt sich deshalb zunächst die Frage, wie eine Komponente definiert bzw. abgegrenzt wird und wie der Begriff „Neubauwert“ im Sinne der KomHVO NRW zu interpretieren ist.

Die KomHVO NRW selbst enthält keine näheren Definitionen, es stehen aber andere Regelwerke zur Verfügung, auf die terminologisch zurückgegriffen werden kann, bspw. die Sachwertrichtlinie¹⁴. Im Erlass des MHKBG vom 28.06.2019 zu den §§ 36 Absatz 2 und Absatz 5 wird auf die Sachwertrichtlinie ausdrücklich verwiesen, wenn auch zur Berechnung der Verlängerung der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer.¹⁵ Auch an anderer Stelle findet sich ein Hinweis einer „äquivalenten, ggf. schematischen“¹⁶ Ermittlung des Neubauwertes. Genau eine solche schematische Berechnung findet sich in der Sachwertrichtlinie.

2.3.2 Begriff „Komponente“

Aus der bilanzsteuerrechtlichen Literatur ist die Unterteilung von Gebäuden in verschiedene Gebäudebestandteile gebräuchlich, die auch in das kommunale Rechnungswesen Eingang gefunden hat. Folgende Abbildung verdeutlicht diese Betrachtungsweise:

Abbildung 1: Abgrenzung von Gebäudebestandteilen



Quelle: Bertram/ Brinkmann/Kessler/ Müller: Haufe HGB-Bilanzkommentar, Erl. zu § 252 HGB, Rz. 78.

Bei den in der KomHVO NRW stehenden Komponenten kann es sich im Sinne der o.g. Systematik nur um den Bereich der in einem einheitlichen Funktions- und Nutzungszusammenhang stehenden unselbstständigen Gebäudebestandteile handeln „soweit es sich um mit dem Gebäude verbundene physische Gebäudebestandteile handelt.“¹⁷ Elemente wie beispielsweise Betriebsvorrichtungen oder Ladeneinbauten sind von vornherein ausgeschlossen. Die handelsrechtliche Literatur spricht in Einklang mit der internationalen Definition zudem nicht von „physisch verbunden“, das träfe beispielsweise auch auf eine tragende Mauer einer Gebäudekonstruktion zu, sondern um „physisch separierbare“ Bestandteile, also solche, die herausgelöst und ausgetauscht werden können, ohne das Gebäude bzw. die Komponente zu zerstören.¹⁸

Sofern die allgemeinen Ansatzkriterien erfüllt sind, können nach den internationalen Rechnungslegungsvorschriften (vgl. IAS 16.14) Generalüberholungen oder Großinspektionen, die in festgelegten Intervallen durchzuführen sind, als Inspektionskomponente angesetzt werden.¹⁹ Im Anwendungsbereich des HGB ist das gemäß IDW-Standards nicht zulässig, es bleibt insoweit bei der aufwandswirksamen Erfassung.^{20 21}

¹³ IDW RH HFA 1.016, 2009, Tz. 10.

¹⁴ Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung: 2012.

¹⁵ Ziffer II. 1 der Hinweise zu den Vorschriften des § 36 Absatz 2 und Absatz 5 KomHVO NRW vom 28.06.2019

¹⁶ Ziffer I. 2 der Hinweise zu den Vorschriften des § 36 Absatz 2 und Absatz 5 KomHVO NRW vom 28.06.2019

¹⁷ § 36 Abs. 2 Satz 2 KomHVO NRW.

¹⁸ IDW RH HFA 1.016, 2009, Tz. 5.

¹⁹ Vgl. Scheinpflug 2009, § 5 Rz 16, vgl. Lüdenbach/Hoffmann/ Freiberg. 2015, § 8 Rz. 39. Laut letztere Quelle sei das nur zulässig, wenn die Anlage „nur nach der Großreparatur weiterbetrieben werden“ könne und zudem zuvor aktivierte Kosten der vorhergehenden Großreparatur vollständig abgeschrieben seien. (Lüdenbach/ Hoffmann/ Freiberg. 2015, § 8 Rz. 39).

²⁰ IDW RH HFA 1.016, 2009, Tz. 7.

²¹ Unter welchen Voraussetzungen Instandhaltungsmaßnahmen im Rahmen des Wirklichkeitsprinzips gemäß § 91 Absatz 4 Satz 2 Nr. 3 GO NRW i.V.m. § 36 Absatz 5 KomHVO NRW außerhalb des Komponentenansatzes

2.3.3 Begriffsbestimmung „Neubauwert“

Gemäß Erlass vom 28. Juni 2019 gilt Folgendes:²²

- (1) „Der Neubauwert entspricht den aktuellen Anschaffungs-/ Herstellungskosten
 - o die sich entweder aus einer konkreten Neubaumaßnahme ergeben haben bzw.
 - o andernfalls für einen äquivalenten Neubau zu ermitteln sind (= NHK 2010 mit Indizierung).
- (2) Handelt es sich bei dem zu aktivierenden Vermögensgegenstand nicht um einen Neubau (zum Beispiel Erwerb einer gebrauchten Immobilie), so ist zur Vereinfachung eine schematische Ermittlung von äquivalentem Neubauwert einer vergleichbaren Anlage (=NHK 2010 mit Indizierung) und anteiligem Komponentenwert zulässig.
- (3) Abrisskosten sind als Teil der Maßnahme zusammen mit dieser aktivierungsfähig.
- (4) Bei außergewöhnlichen Umständen (z.B. Asbestsanierung) ist eine einzelfallbezogene Betrachtung vorzunehmen, wobei ggf. außerplanmäßige Abschreibungen zu prüfen wären.“

Nach der hier vertretenen Auffassung sollte, wie bereits zur Ermittlung von wirtschaftlichen Nutzungsdauern im Rahmen des § 36 Absatz 5 KomHVO NRW²³ auch zur Ermittlung des Neubauwertes die Sachwertrichtlinie herangezogen werden. In Ziffer 4.1 der Sachwertrichtlinie 2012 wird der Begriff des Neubauwertes bzw. „Sachwertes“ als Herstellungskosten der baulichen Anlagen ohne Außenanlagen definiert.²⁴ Demnach ist für die Ermittlung des „Neubauwertes“ beim „Sachwert der baulichen Anlagen (ohne Außenanlagen) [...] von den Herstellungskosten auszugehen,

- die unter Beachtung wirtschaftlicher Gesichtspunkte für die Errichtung eines dem Wertermittlungsobjekt in vergleichbarer Weise nutzbaren Neubaus am Wertermittlungsstichtag (ggf. unter Berücksichtigung abweichender Qualitäten am Qualitätsstichtag)
- unter Zugrundelegung neuzeitlicher, wirtschaftlicher Bauweisen aufzuwenden wären, und

dennoch investiv behandelt werden können, wird in einem weiteren Beitrag näher beleuchtet. Im Übrigen vgl. auch Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen, S. 4 ff.

²² Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S. 3.

²³ Vgl. ebd.

²⁴ Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung 2012, Zi. 4.1.

- nicht von Rekonstruktionskosten.“²⁵

Hierfür können zugrunde gelegt werden

- vorrangig die Normalherstellungskosten 2010²⁶, das heißt die gewöhnlichen Herstellungskosten, die für die jeweilige Gebäudeart unter Berücksichtigung des Gebäudestandards je Flächeneinheit angegeben sind;
- soweit die entsprechende Gebäudeart in den NHK 2010 nicht erfasst ist, geeignete andere Datensammlungen oder
- ausnahmsweise Einzelkosten, das heißt die gewöhnlichen Herstellungskosten einzelner Bauleistungen.

Bei diesem Berechnungsmodell wird noch auf die NHK 2010 zurückgegriffen und mittels eines Excel-Tools umindiziert. Auf eine Umindizierung nach den NHK 2015 wurde zunächst bewusst verzichtet, da ab dem kommenden Jahr das Basisjahr wiederum auf 2020 umgestellt wird. Dann erfolgt eine Anpassung des Rechenmodells auf die neuen Werte.

Zur Ermittlung der NHK 2010 sind zudem die unter Ziff. 4.1.1. der Sachwertrichtlinie vertiefend erläuterten Besonderheiten zu beachten. Dieser Wert ist nach Ziffer 4.1.2 der Sachwertrichtlinie mit Hilfe des für die jeweilige Gebäudeart zutreffenden Indexes für die Bauwirtschaft des Statistischen Bundesamtes (Baupreisindex) mit dem entsprechenden Basisjahr zu ermitteln.

Beispiel 1: Schulgebäude

Im Folgenden wird der Neubauwert beispielhaft anhand der Daten eines Schulgebäudes berechnet. Es wird angenommen, dass die Schule erstmalig im Rahmen der Aufstellung einer Eröffnungsbilanz zum Stichtag 31.12.2008 bewertet wurde (Bewertungsstichtag 2008). Diese Bewertung erfolgte anhand der vorsichtig geschätzten Zeitwerte auf Basis der Normalherstellungskosten (NHK) 2000. Die Objektart, der Ausstattungsstandard und ggf. vorhandene Mängel oder sonstige wertbeeinflussende Umstände wurden hierbei berücksichtigt. Die für das Schulgebäude ermittelten NHK 2000 wurden mit dem Preisindex für den Neubau von Nichtwohngebäuden des Jahres 2008 indiziert und letztlich um die bis zum 31.12.2008 aufgelaufenen Abschreibungen gekürzt. Die Preisindizes für Bauwerke, Wohngebäude und Nichtwohngebäude werden durch das Statistische Bundesamt quartalsweise mit dem jeweils aktuellen Stand veröffentlicht und können

²⁵ Demzufolge ist die in der Praxis häufig anzutreffende vereinfachende Methode der Indizierung von Anschaffungs- und Herstellungskosten aus der Eröffnungsbilanz insoweit nicht immer sachgerecht.

²⁶ Vgl. Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung 2012, Anlage 1.

online unter www.destatis.de abgerufen werden. Im Bewertungsstichjahr 2008 lag der Index für Bürogebäude, der für ein Schulgebäude analog angewendet werden kann, bei 87,9 (Basisjahr 2015). Die NHK betragen in der Eröffnungsbilanz 4.063.631,69 €. Um den Neubauwert zu ermitteln, sind die NHK zum Bewertungsstichtag 31.12.2008 durch den im Bewertungsstichjahr gültigen Index zu dividieren und mit dem Index zu multiplizieren, der im Jahr der Umstellung auf die Komponentenabschreibung gilt. Als frühester Umstellungszeitpunkt kommt das Jahr 2019 in Betracht, in dem der Index für Bürogebäude bei 115,0 (Basisjahr 2015) liegt.²⁷ Ausgehend von diesen Daten beträgt der Neubauwert zum Zeitpunkt der Umstellung auf die Komponentenabschreibung 5.316.469,22 €.

Tabelle 1: Berechnungsbogen Neubauwert

Berechnungsbogen zur Ermittlung des Neubauwertes	
Bezeichnung des Objekts	Musterschule
Nummer in der Anlagenbuchhaltung	10000847
Lagebezeichnung	Musterflurstück
Bruttogrundfläche	3.067,69 m ²
Bewertungsstichjahr	2008
NHK zum Bewertungsstichtag	4.063.631,69 €
Baupreisindex zum Bewertungsstichtag	87,9
Jahr der Umstellung auf Komponenten-Afa	2019
Baupreisindex im Umstellungsjahr (geschätzt)	115,0
Neubauwert	5.316.469,22 €
Komponentenkosten	300.000,00 €
Anteil des Neubauwertes	5,64%

Im vorliegenden Beispiel beträgt der Anteil des Bauteilersatzes in Höhe von 300.000 € somit 5,64 % (also >5 %) des auf Basis der NHK 2010 ermittelten und durch Baupreisindizierung von 2008 bis 2019 fortgeschriebenen Neubauwertes der Schule.²⁸ Soweit es sich um vom dem Gebäude physisch separierbare Gebäudebestandteile handelt, zum Beispiel Sanitäreinrichtungen und -installation, dürfen diese als eigene Komponente angesetzt werden.

2.4 Differenzierung des Gebäudewertes auf wesentliche Komponenten

Als Orientierung für die Bildung von Komponenten kann die Anlage 2 der Sachwertrichtlinie dienen, in

der die folgenden Gebäudeteile unterschieden werden:²⁹

- (1) Außenwände
- (2) Dach
- (3) Fenster und Außentüren
- (4) Innenwände und -türen
- (5) Deckenkonstruktion und Treppen
- (6) Fußböden
- (7) Sanitäreinrichtungen
- (8) Heizung
- (9) Sonstige technische Ausstattung.

Schon in der Eröffnungsbilanz wurden die Buchwerte der Gebäude überwiegend nicht durch die Ermittlung der historischen Anschaffungskosten (vermindert um die bis zum Eröffnungsbilanzstichtag kumulierten Abschreibungen) abgebildet, sondern durch zugelassene Hilfsverfahren. Diese hat der Gesetz- bzw. Verordnungsgeber auch nicht extra für die kommunale Erstbilanzierung auserkoren, sondern vielmehr auf bestehende Regelwerke (in vereinfachter Form) zurückgegriffen. Grundlage dafür war die Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertVO), die auch die gesetzliche Grundlage für die Arbeit der Sachverständigen für Gebäudewertermittlung sind. Als Ergänzung und Konkretisierung dazu hat das Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung die Richtlinie zur Ermittlung des Sachwerts (Sachwertrichtlinie SW-RL) herausgegeben. Die wesentlichen determinierenden Faktoren zur Ermittlung des Sachwerts sind danach die Bruttogrundflächen (BGF nach DIN 277), die Gebäudeart, der Ausstattungsstandard und die wirtschaftliche Restnutzungsdauer (abgeleitet aus dem sog. fiktiven Baujahr). Aus diesen Faktoren ergeben sich die Normalherstellungskosten (NHK) zum Wertermittlungsstichtag

Es ist genau diese Berechnungsweise, die zur Bestimmung des heutigen Neubauwertes und damit zum Abgrenzungsbegriff einer „wesentlichen“ Komponente (Kosten mind. 5 % des Neubauwertes) erforderlich ist.

Die Inhalte der einzelnen Komponenten werden dort wie folgt abgegrenzt:³⁰

²⁷ Statistisches Bundesamt 2020.

²⁸ Hierbei handelt es sich um eine vereinfachende Betrachtungsweise, die Bedeutung der zwischenzeitlichen bautechnischen Fortschritte für das Bewertungsobjekt ist gegebenenfalls zusätzlich zu berücksichtigen.

²⁹ Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung 2012, Anlage 2.

³⁰ Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung 2012, Anlage 2, Tabelle 4 für Gemeindezentren, Saalbauten/Veranstaltungsgebäude, Kindergärten, Schulen.

Tabelle 2: Beispiele für komponentenbezogene Standardmerkmale gemäß Sachwertrichtlinie

Komponente	Ausbaustandard 3 von 5	Ausbaustandard 5 von 5
Außenwände	ein-/zweischalige Konstruktion; Wärmedämmverbundsystem oder Wärmedämmputz (nach ca. 1995)	aufwendig gestaltete Fassaden mit konstruktiver Gliederung (Säulenstellungen, Erker etc.), Sichtbeton-Fertigteile, Natursteinfassade, Elemente aus Kupfer-/Eloxalblech, mehrgeschossige Glasfassaden; stark überdurchschnittliche Dämmung Dach Faserzement-Schindeln, beschichtete Betondachsteine und Tondachziegel, Folienabdichtung; Dachdämmung (nach ca. 1995), glasierte Tondachziegel; besondere Dachform; Dämmung
Dach	Faserzement-Schindeln, beschichtete Betondachsteine und Tondachziegel, Folienabdichtung; Dachdämmung (nach ca. 1995)	hochwertige Eindeckung z. B. aus Schiefer oder Kupfer, Dachbegrünung, befahrbares Flachdach; aufwendig gegliederte Dachlandschaft, stark überdurchschnittliche Dämmung
Fenster und Außentüren	Zweifachverglasung (nach ca. 1995)	große feststehende Fensterflächen, Spezialverglasung (Schall- und Sonnenschutz); Außentüren in hochwertigen Materialien
Innenwände und -türen	nicht tragende Innenwände in massiver Ausführung bzw. mit Dämmmaterial gefüllte Ständerkonstruktionen; schwere und große Türen	gestaltete Wandabläufe (z. B. Pfeilervorlagen, abgesetzte oder geschwungene Wandpartien); Vertäfelungen (Edelholz, Metall), Akustikputz, raumhohe aufwendige Türelemente; tlw. Automatiktüren; rollstuhlgerechte Bedienung
Deckenkonstruktion und Treppen	Betondecken mit Tritt- und Luftschallschutz; einfacher Putz; abgehängte Decken	Decken mit größeren Spannweiten
Fußböden	Linoleum- oder Teppich-Böden besserer Art und Ausführung; Fliesen, Kunststeinplatten	hochwertiges Parkett, hochwertige Natursteinplatten, hochwertige Edelholzböden auf gedämmter Unterkonstruktion
Sanitäreinrichtungen	ausreichende Anzahl von Toilettenräumen in Standard-Ausführung	großzügige Toilettenanlagen mit Sanitäreinrichtung in gehobener Qualität
Heizung	elektronisch gesteuerte Fern- oder Zentralheizung, Niedertemperatur- oder Brennwertkessel	Solkollektoren für Warmwassererzeugung und Heizung; Blockheizkraftwerk, Wärmepumpe, Hybrid-Systeme; Klimaanlage
Sonstige technische Ausstattung	zeitgemäße Anzahl an Steckdosen und Lichtauslässen; Zählerschrank (ab 1985) mit Unterverteilung und Kippsicherungen; Kabelkanäle; Blitzschutz	Video- und zentrale Alarmanlage; zentrale Lüftung mit Wärmetauscher, Klimaanlage, Bussystem

Quelle: Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung 2012, Anlage 2, Tabelle 4 (Auszug).

Hat man so die Standardstufe der einzelnen Komponenten bestimmt, erhält man über die entsprechenden Tabellen der Anlage 1 der SW-RL die

Normalherstellungskosten des betreffenden Gebäudetyps pro m² Bruttogrundfläche und damit den Neubauwert zum betrachteten (aktuellen) Jahr.

Tabelle 3: Normalherstellungskosten KiTas und Schulen nach Standardstufen

		Standardstufe		
		3	4	5
8.1	Kindergärten	1 300	1 495	1 900
8.2	Allgemeinbildende Schulen, Berufsbildende Schulen	1 450	1 670	2 120
8.3	Sonderschulen	1 585	1 820	2 315

¹⁴ einschließlich Baunebenkosten in Höhe von

Gebäudeart	8.1	20 %
Gebäudeart	8.2	21 %
Gebäudeart	8.3	17 %

Quelle: Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung: Sachwertrichtlinie vom 05.09.2012 (Baukosten), 2012.

2.5 Der Austausch einzelner Komponenten

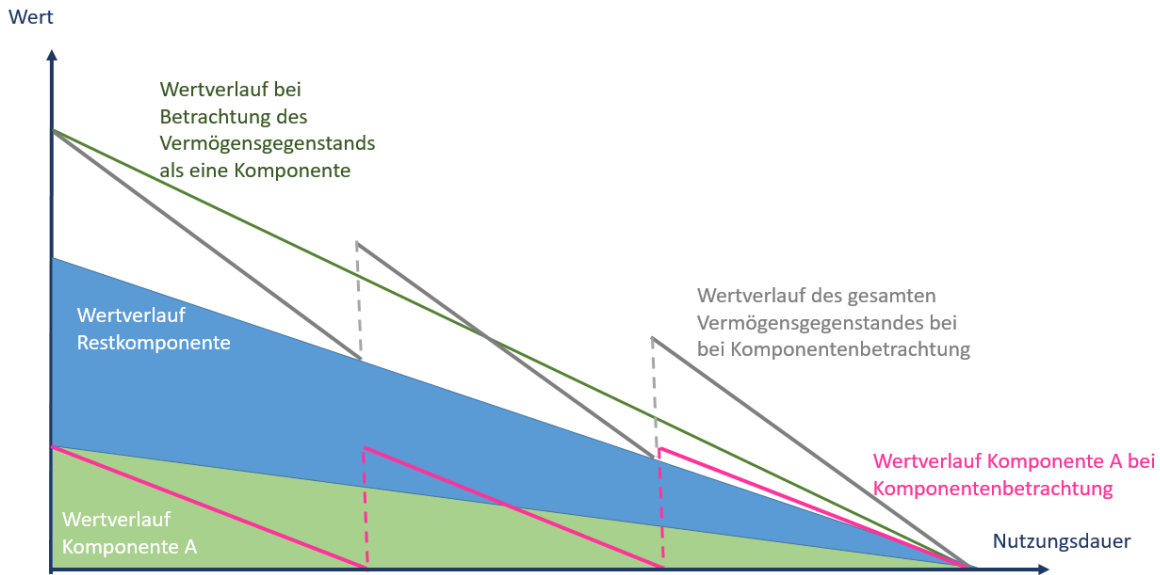
Dem Ziel des Landesgesetzgebers entsprechend, können die Kosten für eine vollständige Erneuerung oder den Austausch einzelner Gebäudekomponenten mit entsprechender Wertzuschreibung aktiviert werden. Die Kosten für den Ersatz sind demnach wie Anschaffungskosten zu behandeln und die Zugänge im Jahr der Fertigstellung des Austausches zu buchen, ein mehrjähriger

Austausch ist zulässig.³¹ Die Nutzungsdauer ist dabei separat zu bestimmen.

Der Restbuchwert des gesamten Gebäudes entwickelt sich nicht mehr nach einer einfachen linearen Formel, sondern es entsteht durch den regelmäßigen Austausch von Komponenten eine Art „Haifischzahnmuster“, wie in Abbildung 2 skizziert. Je mehr Komponenten einzeln abgebildet werden, umso komplexer stellt sich der Wertverlauf des gesamten Vermögensgegenstandes dar.

³¹ Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S 3.

Abbildung 2: Wertverläufe bei einheitlicher Abschreibung eines Vermögensgegenstandes und bei teilweiser Komponentenabschreibung einer Komponente



Quelle: eigene Darstellung.

Aufgrund von Preissteigerungen werden die Kosten für den Ersatz einer Komponente in der Regel höher sein als die ursprünglichen Anschaffungskosten. Hierdurch kommt es zu einer Überschreitung der fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten, was als Verstoß gegen das Realisationsprinzip interpretiert werden könnte.³²

Im Haushaltsjahr des Komponentenaustausches (genauer: der Durchführung der Erneuerungsmaßnahme) werden die Kosten der neuen Komponente als Zugang erfasst und aktiviert. In dem Runderlass des zuständigen Ministeriums der Landesregierung Nordrhein-Westfalen vom 28. Juni 2019 wurde hierzu ergänzend ausgeführt:³³

- „Die Aktivierung ist i.d.R. in Höhe der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Maßnahme vorzunehmen.“ Hierzu zählen beispielsweise auch aktivierte Eigenleistungen und Zinsen für Fremdkapital gemäß § 34 Absatz 4 Satz 2 KomHVO NRW. Die Aktivierung dieser Kosten ist „in geeigneter Weise zu dokumentieren“.
- Restbuchwerte werden gegebenenfalls nach § 44 Absatz 3 KomHVO NRW ausgebucht. Dies gilt unabhängig davon, ob das ersetzte Teil separat abgeschrieben wurde. Dies bedeutet, dass Teilabschreibungen zwar für die Ergebnisrechnung neutral sind, aber durch die Verrechnung mit der allgemeinen Rücklage das Eigenkapital mindern.

³² Vgl. Graf 2014, S. 52.

³³ Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S. 4.

- Zur Ermittlung des Restbuchwertes der ersetzten Komponente können die Kosten des Bauteilersatzes als Anhaltspunkt herangezogen werden. In diesem Fall sind die historischen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten verkürzt um die bis zum Bauteilersatz erfolgten Abschreibungen in Abgang zu bringen.
- Die fortgeführten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten stellen auch weiterhin die Grundlage für eine Bewertung des Vermögens dar. Der Gegenstand ist nur insofern „neu zu bewerten“, dass die Kosten eines Bauteilersatzes den AHK hinzuaktiviert werden dürfen. Der bilanzierte Wert darf nicht aus Anlass der Komponentenbildung um eventuell vorhandene stille Reserven erhöht werden, da dies dem Realisationsprinzip widersprechen würde.

2.6 Bestimmung von Nutzungsdauern für Komponenten

Im Juni 2019 wurden vom kommunalrechtlichen Verordnungsgeber die überarbeiteten Formblätter und Rahmentabellen vorgelegt. Demnach sind im Bereich der Gebäudekomponenten die Anlagegruppen

- 1.45 Gebäudekomponente – Dach: Nutzungsdauer: 30 – 50 Jahre sowie
- 1.46 Gebäudekomponente – Fenster: Nutzungsdauer: 30 – 50 Jahre

ergänzt worden. Im Bereich der Straßen wurde für die Deckschicht eine Nutzungsdauer von 10 bis 30

Jahren und für den Unterbau 30 bis 80 Jahren angenommen.

Für die individuell gebildeten Komponenten müssen die Kommunen auch individuelle Nutzungsdauern festlegen. Damit diese dem Grundgedanken des tatsächlich abzubildenden Werteverzehrs gerecht werden, sollten sie dem Austauschzyklus der Komponenten entsprechen.³⁴

Zur Festlegung von konkreten Nutzungsdauern kann wiederum auf bereits bestehende Regelwerke zurückgegriffen werden. Zum einen hat das Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat Nutzungsdauern von Bauteilen für Lebenszyklusanalysen nach dem „Bewertungssystem Nachhaltiges Bauen“ (BNB)³⁵ für Bundesgebäude ermittelt. Zum anderen hat das Baukosteninformationszentrum Deutscher Architektenkammern in seinem „Handbuch Kostenplanung im Hochbau“³⁶ die Lebensdauer von einzelnen Gebäudeteilen detailliert aufgeführt.

Unterschiedliche Qualitäten wie zum Beispiel Einfach- oder Mehrfachverglasung oder das Material bei Fenstern könnten dabei in den Abschreibungstabellen der Kommunen berücksichtigt werden. Während Alufenster mit Zweifachverglasung nach dem Ansatz des BKI beispielsweise eine mittlere Nutzungsdauer von 47 Jahren aufweisen, beträgt sie für Holzfenster mit Zweifachverglasung im Mittel lediglich 34 Jahre und für Kunststofffenster mit Zweifachverglasung 37 Jahre.³⁷

³⁴ Vgl. Gemeindeprüfungsanstalt NRW 2019, S. 5

³⁵ Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat 2019.

³⁶ Baukosteninformationszentrum Deutscher Architektenkammern GmbH 2018.

³⁷ Vgl. Baukosteninformationszentrum Deutscher Architektenkammern GmbH 2017, S. 78

3 Die erstmalige Anwendung des Komponentenansatzes

3.1 Grundsätzliches

Hinsichtlich der erstmaligen Anwendung des Komponentenansatzes sind Zweifelsfragen sowohl in Bezug auf den sachlichen Geltungsbereich als auch der Bilanzierungstechnik im Jahr der Umstellung zu klären. Zur Frage des sachlichen Stetigkeitsprinzips, wonach gleichartige Sachverhalte auch gleichartig zu bilanzieren sind, hat der Verordnungsgeber im Wege eines Runderlasses im Juni 2019 eine Klarstellung vorgenommen. Laut Runderlass des zuständigen Landesministeriums vom 28. Juni 2019 gilt - abweichend von handelsrechtlichen Grundsätzen - nunmehr Folgendes:

- *„Die Anwendung des Komponentenansatzes darf bei Vorliegen der Voraussetzungen für jeden einzelnen Vermögensgegenstand separat betrachtet werden. Die Anwendung des Komponentenansatzes ist in geeigneter Weise zu dokumentieren.*
- *Bei Ausübung des Wahlrechtes ist entsprechend eine Anwendung auf alle art- oder funktionsgleichen Vermögensgegenstände nicht erforderlich.“³⁸*

Es handelt sich insoweit um eine zulässige Durchbrechung des ansonsten geltenden sachlichen Stetigkeitsprinzips³⁹ gemäß § 33 Abs. 1 S. 2 Nr. 5 KomHVO NRW als Regelungsbestandteil des Komponentenansatzes.

Die Zweifelsfragen im Bereich der erstmaligen Anwendung des Komponentenansatzes konzentrieren sich des Weiteren auf folgende Fälle:

- Erstmalige Anwendung des Komponentenansatzes beim Neubau von Gebäuden
- Erstmalige Anwendung des Komponentenansatzes bei Bestandsgebäuden sowie
- Ermittlung des Neubauwertes in beiden o.g. Fällen.

3.2 Erstmalige Anwendung des Komponentenansatzes beim Neubau von Gebäuden

Wird der Neubau eines kommunalen Gebäudes geplant, so bietet es sich an, bereits in der frühen Planungsphase die einzelnen Komponenten (s.o., Kap. 2.4) festzulegen und die Kosten für die einzelnen Komponenten direkt zu ermitteln und einzeln zuzuordnen. Werden Planungs- und Bauleistungen öffentlich ausgeschrieben, sollte die Aufteilung der

Kosten auf einzelne Komponenten schon in das Leistungsverzeichnis aufgenommen werden, damit im Nachhinein kein zusätzlicher Ermittlungsaufwand verursacht wird. Die Festlegung der Nutzungsdauern für einzelne Komponenten kann bei der Fertigstellung von Gebäuden nach dem oben (Kapitel 2.6) erläuterten Verfahren und im Rahmen der Nutzungsdauertabelle des Landes NRW (VVMuster, Anlage 16) erfolgen.

Für die buchhalterische Abwicklung des Komponentenansatzes ist im Einklang mit dem Runderlass des zuständigen Landesministeriums vom 28. Juni 2019 auf eine hinreichende Dokumentation der komponentenbezogenen Festlegungen zu achten, insbesondere die Festlegung von Nutzungsdauern und Anschaffungskosten⁴⁰. Dies bedeutet, dass für hinreichend Transparenz, Unveränderlichkeit und Vollständigkeit der sachverhaltsbegründenden Angaben zu sorgen ist. Sofern nur einzelne Gebäude auf den Komponentenansatz umgestellt werden, scheint dies auch mit Hilfe geeigneter Nebenrechnungen – beispielsweise auf Excel-Basis – möglich. Sollte jedoch eine größere Anzahl von Gebäuden umgestellt werden, könnte eine feste Implementierung des Komponentenansatzes in die IT-gestützte Anlagenbuchhaltung erforderlich werden.

3.3 Umstieg auf die Komponentenabschreibung bei bestehenden Gebäuden

Komplizierter hingegen gestaltet sich der Umstieg auf die Komponentenabschreibung bei bereits genutzten Bestandsgebäuden. Der oben bereits zitierte Runderlass des MHKBG v. 28. Juni 2019 führt hierzu folgendes aus:

- *„Bei Bestandsanlagen - die am 31. Dezember 2018 bereits in der kommunalen Bilanz aktiviert waren - darf eine Bildung von Komponenten nur anlässlich der Durchführung von Maßnahmen an Vermögensgegenständen erfolgen, welche die vorstehenden Voraussetzungen erfüllen. Ist eine Verhältnisbestimmung (5 Prozent-Regelung) erforderlich, ist der Neubauwert einer äquivalenten Anlage zu ermitteln (ggf. schematisch) und ins Verhältnis zur aktuell geplanten Maßnahme zu setzen.*
- *Eine Maßnahme an Bestandsanlagen kann nur dann zur Komponentenbildung führen, wenn die Komponente wesentlich angegangen wird. Jedoch ist eine abschnitts-*

³⁸ Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S. 2.

³⁹ Vgl. Kreipl/ Müller 2017, Erläuterung zu § 252 HGB, Rz. 129.

⁴⁰ Auf die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gemäß § 28 KomHVO NRW wird hingewiesen.

weise Planung über mehrere Jahre (ca. 3 Jahre) und somit eine entsprechende mehrjährige Bautätigkeit zulässig. Dies ist in geeigneter Weise zu dokumentieren.

- *Für bereits abgeschriebene Vermögensgegenstände ließe sich neben dem Buchwert von Null bzw. einem Euro die Komponente hinzuaktivieren und über die Nutzungsdauer der Komponente abschreiben.*⁴¹

Die Nutzungsdauer des Gesamtgebäudes stellt nach BNB, Sachwertrichtlinie und BKI einen Durchschnitt dar, der Teilwerte und Teilnutzungsdauern der Bauteile zueinander berücksichtigt. Dies findet seinen Niederschlag auch in den Normalherstellungskosten, die ebenfalls den Gesamt-Neubauwert mit einer einheitlichen Nutzungsdauer abbilden. Insofern müsste zum Zeitpunkt des Umstiegs auf die Komponentenabschreibung von den zu ersetzenden Bauteilen noch ein rechnerischer Restwert vorhanden sein, der im Zuge der Erneuerung als außerplanmäßige Abschreibung ausgebucht wird. Dieser Restbuchwert kann gemäß Runderlass gegen die Allgemeine Rücklage verrechnet werden und belastet insoweit nicht die Ergebnisrechnung, verringert jedoch das Eigenkapital.⁴²

Liegt der letzte Austausch der Komponente länger zurück, als die Gesamtnutzungsdauer dieser Komponente beträgt, könnte ein Restwert von null angenommen werden.

Aus derselben Logik heraus wurden bisher auch Teilwertabschreibungen bei umfangreichen Sanierungen vorgenommen, die nach dem BMF-Rundschreiben vom 18.07.2003⁴³ als nachträgliche Herstellungskosten zu aktivieren sind.

Eine weitere „Besonderheit“ gibt es dabei nach den Hinweisen des Erlasses vom 28.06.2019 noch zu beachten:

Unter der Ziffer I.4, 5. Spiegelstrich wird auch auf die Behandlung bereits gebildeter Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen hingewiesen. Nach Auffassung des MHKBG sind diese in Vorperioden gebildeten Rückstellungen im Jahresabschluss desjenigen Jahres *ertragswirksam aufzulösen*, in welcher durch die Maßnahme und dem nunmehr komponentenweisen Ansatz eine Aktivierung erfolgt ist. Das bedeutet im Ergebnis, dass die Instandhaltungsmaßnahme als solche als Investition behandelt wird und damit das Jahresergebnis nicht belastet, eine evtl. notwendige Teilabschreibung

einer Komponente ebenfalls nicht aufwandswirksam vorgenommen wird (bzw. als Abgangsaufwand mit der Allgemeinen Rücklage verrechnet wird, vgl. § 44 Absatz 3 KomHVO NRW) die insofern im Vorjahr zu Unrecht gebildete Rückstellung im laufenden Jahr aufgelöst wird. Es handelt sich mithin um eine (unbeabsichtigte) intertemporäre Ergebnisverlagerung.

Daneben müssen gemäß § 91 Abs. 4 Nr. 1 GO NRW die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz des Haushaltsjahres mit denen der Schlussbilanz des vorhergehenden Haushaltsjahres übereinstimmen. Zum Zeitpunkt der Umstellung auf die Komponentenabschreibung darf sich deshalb der bisher bilanzierte Gesamtwert eines Gebäudes nicht ändern. Er wird lediglich auf einzelne Komponenten aufgeteilt. Unter der Annahme eines Restwerts der zu ersetzenden Komponente (z.B. Fenster) mit Null müsste demnach der Restwert der übrigen Komponenten steigen, was dem Wirklichkeitsprinzip widersprechen würde.

Es könnte die Auffassung vertreten werden, dass eine zu ersetzende Komponente keinen Restwert aufweise, da sie offenkundig verschlissen ist. Diese Beurteilung erscheint aus praktischen Gesichtspunkten intuitiv plausibel, mit Blick auf die Wertabbildung in der Bilanz aber auch als fragwürdig. Der Restbuchwert als bisher ausgewiesener Bilanzwert des gesamten Gebäudes enthält – wie bereits oben erläutert - rechnerisch auch einen Anteil der Anschaffungswerte der zu ersetzenden Komponente(n), z.B. Dach oder Fenster, da diese bisher über die Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben worden sind und nicht über ihre individuellen Nutzungsdauern. Somit ist zumindest buchungstechnisch von der Fiktion eines Restbuchwerts auszugehen.

Die Gemeindeprüfungsanstalt Nordrhein-Westfalen hat sich in einem Schreiben zum Komponentenansatz im März 2019 dahingehend geäußert, dass Teilabgänge zu berücksichtigen sind, wenn Komponenten vor Ablauf ihrer geplanten Nutzungsdauer ausgetauscht werden.⁴⁴ Zur bilanziellen Behandlung etwaiger Restbuchwerte von Komponenten führt oben genannter Runderlass vom 28. Juni 2019 zudem Folgendes aus:

- „Soweit ein etwaiger Restbuchwert vorhanden ist, wird dieser entsprechend § 44 Absatz 3 KomHVO NRW ausgebucht und zwar ungeachtet dessen, ob das ersetzte Teil separat abgeschrieben wurde.
- Sollte die Ermittlung des (Rest-) Buchwertes des ersetzten Teils für eine Kommune praktisch nicht durchführbar sein, kann sie die

⁴¹ Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S. 4.

⁴² Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S. 4.

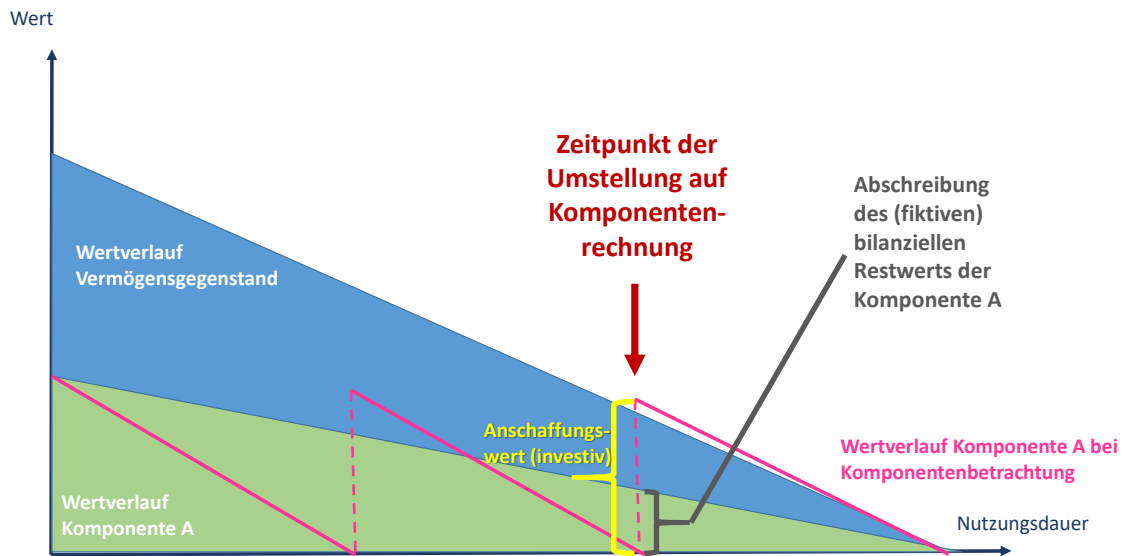
⁴³ Bundesministerium der Finanzen 2003.

⁴⁴ Vgl. Gemeindeprüfungsanstalt NRW 2019, S. 6

Kosten für die Ersetzung als Anhaltspunkt für die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zum Zeitpunkt des Kaufs oder der Erstellung verwenden. In diesem Fall - welcher nur bei erstmaliger Anwendung des Komponentenansatzes für den Vermögensgegenstand auftreten dürfte - sind die historischen Anschaffungs-/Herstellungskosten sowie die erfolgten Abschreibungen um diesen Wert als Abgang zu verzeichnen.⁴⁵

⁴⁵ Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen 2019, S. 4.

Abbildung 3: Der bilanzielle Restwert bei Umstieg auf die Komponentenbetrachtung



Quelle: eigene Darstellung

Die Komponentenabschreibung ist grundsätzlich als zweckkonform zur Fassung des Wirklichkeitsprinzips als Grundsatz ordnungsgemäßer Buchführung zu verstehen⁴⁶, indem der Werteverlauf eines Vermögensgegenstandes gemäß der Abbildungen 2 und 3 zutreffender oder auch wirklichkeitstreu abgebildet wird.

Die ursprünglichen Kostenanteile der einzelnen Komponenten am Gesamtwert des Gebäudes werden in der Praxis im Regelfall nicht vorliegen. Es bietet sich also auch hier eine Orientierung an der Sachwertrichtlinie an. In der oben zur Abgrenzung von Komponenten herangezogenen Anlage 2 zur Sachwertrichtlinie 2012 wurden für die bereits genannten Gebäudekomponenten die folgenden Wägungsanteile ermittelt, nach denen der Bilanzansatz aufgeteilt werden kann:

Tabelle 4: Wägungsanteile von Bauwerkskomponenten

Außenwände	23%
Dach	15%
Fenster und Außentüren	11%
Innenwände und -türen	11%
Deckenkonstruktion und Treppen	11%
Sanitäreinrichtungen	9%

Heizung	9%
Fußböden	5%
Sonstige technische Ausstattung	6%

Quelle: Darstellung nach Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung 2012, Anlage 2

Sofern die Kommunen mit vertretbarem Aufwand realitätsnähere Daten für ihre Gebäudekomponenten ermitteln können, sind diese einer prozentualen Aufteilung nach Wägungsanteilen vorzuziehen.

Praxisbezogen ergibt sich insoweit folgende Vorgehensweise:

Tabelle 5: Umsetzungsschritte zum Ansatz der Komponentenabschreibung

Schritt 1	Klärung, ob es sich um einen Neubau, eine Bestandsimmobilie oder um den Erwerb einer gebrauchten Immobilie handelt.
Schritt 2	Berechnung des Neubauwertes mit Hilfe von Sachwertrichtlinie und Normalherstellungskosten (NHK 2010); ggf. schematische Berechnung für eine „äquivalente Anlage“.
Schritt 3	Vorläufige Festlegung, welche Komponenten gebildet werden sollen bzw. können (5%-Hürde) und welches Alter diese Komponenten haben; örtliche Festlegung von Nutzungsdauern im Rahmen der Landestabelle.
Schritt 4	Örtliche Festlegung, ob die Ermittlung von Restbuchwerten für einzelne Komponenten

⁴⁶ Vgl. Heck/ Strätling 2019, S. 7.

	praktisch durchführbar (vertretbar) erscheint; falls ja: berechnen; falls nein: Aufteilung nach Wägungsanteilen .
Schritt 5	Durch Rückrechnung mit Hilfe von Baukostenindizes auf den Zeitpunkt des Kaufs oder der Herstellung und anschließender Alterswertminderung bis zum Austauschstichtag wird der Restbuchwert der ersetzten Komponente(n) ermittelt.

3.4 Bestimmung der Restnutzungsdauern einzelner Komponenten

Problematischer erscheint hingegen die Bestimmung der Restnutzungsdauern einzelner Komponenten zum Zeitpunkt des Methodenwechsels. Unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Bilanzstetigkeit könnte argumentiert werden, dass die ursprüngliche Restnutzungsdauer des gesamten Gebäudes, die einen Mittelwert der Nutzungsdauern aller einzelner Komponenten darstellt, zunächst auch für die einzelnen Komponenten beibehalten werden. So würde sich zunächst auch die Summe der jährlichen Abschreibungen nicht verändern. Zu

Anpassungen bei den Nutzungsdauern an die Vorgaben der Abschreibungstabelle (VV Muster, Anlage 16) des Landes würde es dann erst nach der Erneuerung von Gebäudebestandteilen bzw. Komponenten kommen.

Denkbar wäre es auch, für einzelne Komponenten angelehnt an den Austauschzyklus bzw. die o.g. Abschreibungstabelle kürzere Restnutzungsdauern festzulegen, zum Beispiel für Dach und Fenster 30 Jahre, und für andere längere Restnutzungsdauern, zum Beispiel für das Bauwerk bis zu 100 Jahre, als die des gesamten Gebäudes. In der Summe müssen jedoch die Abschreibungen zum Umstellungsstichtag „methodenneutral“ sein, d.h. die Höhe der planmäßigen Abschreibungen müsste am Abschlussstichtag unabhängig von der Methodewahl in ihrer Summe unverändert bleiben. Das heißt, die Anwendung des Methodenwechsels muss grds. immer rückwirkend zum 1.1. eines Haushaltsjahres erfolgen, nicht zum 31.12. des Jahres. Auswirkungen auf die Höhe der AfA und die Nutzungsdauern ergeben sich erstmals im Folgejahr. Das nachfolgende Beispiel verdeutlicht die Umstellungsproblematik.

Beispiel 2: Verwaltungsgebäude

Gegeben sei ein kommunales Verwaltungsgebäude mit einer Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren (massives Verwaltungsgebäude, z.B. ein Rathaus), das gemäß Eröffnungsbilanz fiktiv vor 65 Jahren für € 2 Mio. angeschafft wurde, also rechnerisch zum 1.1.1954. Die Wertermittlung zum Stichtag der Eröffnungsbilanz am 1.1.2008 ergab einen vorsichtig geschätzten Zeitwert in Höhe von € 650.000,- und eine geschätzte Restnutzungsdauer von 26 Jahren. Zum Stichtag der Umstellung auf den Komponentenansatz am 1.1.2019 betrug der Restbuchwert folgerichtig noch € 375.000,-.

A. Vergleich der Abschreibungsmethoden linear und nach Komponentenansatz

Tabelle 6: Komponentenbetrachtung, Berechnung A

Komponente	Anteil in %	Neubauwert 1954	ND (Jahre)	lin. AfA 80 J	Komp.- AfA	Abweichung
Außenwände	23%	460.000,00 €	100	5.750,00 €	4.600,00 €	- 1.150,00 €
Dach	15%	300.000,00 €	30	3.750,00 €	10.000,00 €	6.250,00 €
Fenster und Außentüren	11%	220.000,00 €	30	2.750,00 €	7.333,33 €	4.583,33 €
Innenwände und -türen	11%	220.000,00 €	25	2.750,00 €	8.800,00 €	6.050,00 €
Deckenkonstruktion und Treppen	11%	220.000,00 €	25	2.750,00 €	8.800,00 €	6.050,00 €
Fußböden	5%	100.000,00 €	25	1.250,00 €	4.000,00 €	2.750,00 €
Sanitäreinrichtungen	9%	180.000,00 €	25	2.250,00 €	7.200,00 €	4.950,00 €
Heizung	9%	180.000,00 €	25	2.250,00 €	7.200,00 €	4.950,00 €
Sonstige technische Ausstattung	6%	120.000,00 €	25	1.500,00 €	4.800,00 €	3.300,00 €
Gebäude gesamt (linear)	100%	2.000.000,00 €	80	25.000,00 €	62.733,33 €	37.733,33 €

⇒ Unter Zugrundelegung der Ausgangsdaten des Beispiels und der Vorgaben der Sachwertrichtlinie 2012, Anlagen 2 und 4 ergibt sich obenstehendes rechnerisches Bild. Dabei enthält die Spalte „Neubauwert 1954“ die Neubaukosten der einzelnen Komponenten und „lineare AfA“ eine einfache prozentuale Verteilung der Jahresabschreibung auf die Komponenten gemäß deren Wägungsanteil. Die Spalte „Komp. AfA“ enthält die Anpassung der anteiligen Jahres-AfA gemäß festgelegter Komponenten-Nutzungsdauer auf Basis des Neubauwertes der Komponente laut Wägungsanteil. Beispielsweise ergibt sich der Wert für die Abschreibung „Dach“ (zweite Zeile) durch Verrechnung des Kostenanteils in Höhe von 15% der fiktiven anteiligen AHK (= € 300.000,-) mit der festgelegten Nutzungsdauer von 30 Jahren, mithin € 10.000,- p.a. In Summe ergeben sich für das gesamte Gebäude nach dem Komponentenansatz jährlich um € 37.733,- höhere Abschreibungen als bei linearer Verrechnung, da mehrere Komponenten eine deutlich kürzere Nutzungsdauer haben, als das Gebäude insgesamt.

⇒ Gemäß den Vorgaben des Beispiels wurde somit in den Jahren zwischen der Anschaffung des Gebäudes und dem Umstellungsstichtag auf den Komponentenansatz (frühestens zum 31.12.2019) rechnerisch rund € 2,44 Mio. (= 65*T€ 37,75) lineare Abschreibungen weniger gebucht, als bei der Komponentenabschreibung. Mit anderen Worten müssen in den bereits abgelaufenen Nutzungsjahren insgesamt rund € 2,8 Mio. Instandhaltungsaufwendungen bzw. Erneuerungsmaßnahmen durchgeführt worden sein, damit zum Stichtag 1.1.2019 der Restbuchwert in Höhe von € 375.000,- zumindest rechnerisch zutreffend ist. Fraglich ist, wie sich dieser Restbuchwert am Stichtag auf die vorhandenen Komponenten verteilt, also ob einzelne Komponenten stille Lasten enthalten (=unterlassene Instandhaltungen) und andere möglicherweise stille Reserven (=Wertsteigerungen auf Grund von Marktwert erhöhungen). Die exakten Wertverhältnisse könnten nur mit Hilfe aufwändiger Gutachten ermittelt werden, was aus Wirtschaftlichkeitsgründen regelmäßig ausscheiden dürfte und auch nicht gefordert ist.

B. Vergleich der Restbuchwerte und Abschreibungen nach Durchführung von Erneuerungsmaßnahmen an Dach und Fenster im Umstellungsjahr 2019

Folgende Tabelle zeigt den Umstellungseffekt zum 31.12.2019 im obigen Beispiel bei Aktivierung der im Haushaltsjahr 2019 durchgeführten Erneuerungsmaßnahmen „Dach“ und „Fenster“:

Tabelle 7: Komponentenbetrachtung, Berechnung B

Jahr	Zugänge	AfA lin. (kum.)	AfA Komp. (kum.)	RBW lin.	RBW Komp.
0 (Anschaffung/Herstellung)	2.000.000,00 €	25.000,00 €	62.733,33 €	1.975.000,00 €	1.937.266,67 €
1		50.000,00 €	125.466,66 €	1.950.000,00 €	1.874.533,34 €
2		75.000,00 €	188.199,99 €	1.925.000,00 €	1.811.800,01 €
3		100.000,00 €	250.933,32 €	1.900.000,00 €	1.749.066,68 €
4		125.000,00 €	313.666,65 €	1.875.000,00 €	1.686.333,35 €
5		150.000,00 €	376.399,98 €	1.850.000,00 €	1.623.600,02 €
.....	
24		600.000,00 €	1.505.600,00 €	1.400.000,00 €	494.400,00 €
.....	
25		625.000,00 €	1.568.333,33 €	1.375.000,00 €	431.666,67 €
.....	
54 (=EÖB 1.1.2008)		1.350.000,00 €	3.387.600,00 €	650.000,00 €	1.387.600,00 €
.....	
65		1.625.000,00 €	4.077.666,67 €	375.000,00 €	2.077.666,67 €
.....	
Dach	300.000,00 €				
Fenster	220.000,00 €				
Zugänge	520.000,00 €	0	0	0	520.000,00 €
RBW neu (Umstellungsstichtag)				375.000,00 €	895.000,00 €
AfA neu // RBW neu			62.733,33 €		832.266,67 €

Der durch den Austausch von Komponenten herbeigeführte Methodenwechsel bedingt eine Zuschreibung zum Restbuchwert des Gebäudes in Höhe der nachgewiesenen Anschaffungskosten der erneuerten Komponenten „Dach“ und „Fenster“. Im Beispiel wird dabei vereinfachend unterstellt, dass die Kostensteigerungen seit erstmaliger Bilanzierung dieses Gebäudes durch kostensenkende Produktionseffekte bei den Komponentenherstellern gerade ausgeglichen wurden, sodass die Kosten der Neuanschaffung nominal genau den rechnerischen Komponentenkosten („Wägungsanteilen“) bei Anschaffung des Gebäudes vor 65 Jahren entsprechen. In der Ergebnisrechnung der jeweiligen Kommune ergibt sich für das Jahr der erstmaligen Anwendung des Komponentenansatzes

1. eine Entlastung in Höhe der Instandsetzungsmaßnahmen (€ 520.000,-) und
2. eine Erhöhung der jährlichen Abschreibungen für dieses Gebäude um € 37.733,34 von € 25.000,- auf € 62.733,34 für die Folgejahre. Betrachtet man die Differenz der Abschreibungsbeträge in Höhe von ca. T€ 38 p.a. ergibt sich eine Entlastung der Ergebnisrechnung für immerhin (520 : 38 =) ca. 14 Jahre.

Diese Vorgehensweise unterliegt der Annahme, dass die ausgetauschten Komponenten zum Stichtag der Fertigstellung der Maßnahme keinen Restbuchwert mehr hatten und somit die übrigen Komponenten den gesamten Restbuchwert verkörpern. Ab diesem Zeitpunkt können sachlogisch – z.B. im Wege einer Nebenrechnung – die rechnerischen Restbuchwerte aller Komponenten fortgeführt und deren rechnerische Restnutzungsdauer ermittelt werden, indem der im Vorjahr bzw. zum 1.1.2019 noch vorhandene Restbuchwert auf die nicht ausgetauschten Komponenten gemäß Wägungsanteile verteilt werden und die beiden neuen Komponenten mit ihren aktuellen AHK eingebucht werden.

Folgende Tabelle zeigt das entsprechende Bild:

Tabelle 8: Komponentenbetrachtung, Berechnung C (Jahr 2019)

Komponente	Anteil in %	ND (Jahre)	Anteile neu	Neubauwert 1954	Restbuchwert VJ	Anpassung 1.1.	Restbuchwert 31.12.	RND neu
Außenwände	23%	100	31%	460.000,00 €	116.554,05 €	116.554,05 €	113.223,94 €	35,00
Dach	15%	30	0%	300.000,00 €	- €	300.000,00 €	290.000,00 €	29,00
Fenster und Außentüren	11%	30	0%	220.000,00 €	- €	220.000,00 €	212.666,67 €	29,00
Innenwände und -türen	11%	25	15%	220.000,00 €	55.743,24 €	55.743,24 €	46.943,24 €	6,33
Deckenkonstruktion und Treppen	11%	25	15%	220.000,00 €	55.743,24 €	55.743,24 €	46.943,24 €	6,33
Fußböden	5%	25	7%	100.000,00 €	25.337,84 €	25.337,84 €	21.337,84 €	6,33
Sanitäreinrichtungen	9%	25	12%	180.000,00 €	45.608,11 €	45.608,11 €	38.408,11 €	6,33
Heizung	9%	25	12%	180.000,00 €	45.608,11 €	45.608,11 €	38.408,11 €	6,33
Sonstige technische Ausstattung	6%	25	8%	120.000,00 €	30.405,41 €	30.405,41 €	25.605,41 €	6,33
Gebäude gesamt (linear)	100%	80	100%	2.000.000,00 €	375.000,00 €	895.000,00 €	833.536,55 €	14,56

Um eine systemkonforme Abbildung des Methodenwechsels im Rahmen geltender GoB im Sinne des Bilanzkontinuitätenprinzips nach § 33 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 KomHVO NRW sicherzustellen, ist der Wechsel auf die Komponentenrechnung zum 1. Januar des Umstellungsjahres vorzunehmen. Dies bedeutet, dass im Jahr der Umstellung bereits der erhöhte Abschreibungssatz zu erfassen ist. Der der Umstellung zugrunde liegende Abschlussstichtag – beispielsweise der 31.12.2019 – ist in diesem Sinne das erste „Folgejahr“. Die Erneuerungskosten des Komponentenaustausches werden rückwirkend zum Periodenbeginn aktiviert (oder zu dem per Abnahme bescheinigten genaueren Stichtag der Inbetriebnahme).

Die Berechnung der (fiktiven bzw. geschätzten) Restbuchwerte (s.o. Berechnung C, Spalte „Restbuchwert 31.12.“) und Restnutzungsdauern (s.o., Spalte „RND neu“) auf Komponentenebene kann im Einzelnen u.E. wie folgt vorgenommen werden:

- 1) Die Anteile der Komponenten sind neu zu ermitteln, da sich der Restbuchwert zum 31.12. des Vorjahres (hier T€ 375) nunmehr auf die verbliebenen Komponenten verteilt, also ohne Dach und Fenster. Es ergeben sich die Werte in Spalte „Anteile neu“ (Neuverteilung nach einfachem Dreisatz nach Abzug der Anteile der beiden ausgetauschten Komponenten).
- (2) Ermittlung des Restbuchwertes der Komponenten auf Basis des VJ-Wertes (Gesamtsumme wiederum T€ 375) mit der neu berechneten Anteilsquote (Spalte „Anteile Neu“ * Gesamtbuchwert Gebäude zum 1.1.2019).
- (3) Rechnerische Anpassung der Komponentenbuchwerte an die Wertverhältnisse des Jahres des Austausches der Komponenten, hier Aktivierung der Erneuerungskosten der Komponenten Dach und Fenster in Höhe von T€ 520. Hierdurch steigt der Gesamtbuchwert des Gebäudes zum 1.1. auf T€ 895.
- (4) Berechnung der Restnutzungsdauern der Komponenten durch Division des „Neubauwertes 1954“ mit dem rechnerischen Restbuchwert zum 1.1.2019 (Spalte „Anpassung 1.1.“) als wertproportionale Ermittlung, d.h. die physische Restnutzungsdauer entspricht annahmegemäß dem rechnerischen Werteverbrauch bzw. Ressourcenverbrauch. Für die beiden ausgetauschten Komponenten Dach und Fenster ist das Ergebnis evident, da es sich um Gesamtnutzungsdauern von 30 Jahren handelt und zum Stichtag 31.12.2019 die erste Abschreibungsperiode abgelaufen ist. Bei der Komponente „Außenmauern“ kann man sich gut an den tatsächlichen Beispieldaten orientieren: das Gebäude wurde fiktiv 1954 hergestellt (Neubaujahr 1954), mithin hat es zum 1.1.2019 ein Alter von 65 Jahren, mithin eine Restnutzungsdauer von 35 Jahren. Gleiches ergibt sich nach Division des Restbuchwertes mit dem Neubauwert multipliziert mit der Gesamtnutzungsdauer ($RND = (RBW/NBW) * GND$). Auf die gleiche Weise wird die RND der übrigen Komponenten errechnet, (Spalte „RND NEU“).
- (5) Fortschreibung des rechnerischen Restbuchwertes der einzelnen Komponenten um eine lineare (Jahres-) Abschreibung gemäß neu berechneter Restnutzungsdauern. Es ergeben sich die Restbuchwerte auf Komponentenebene zum 31.12.2019 (Spalte „Restbuchwert 31.12.“).
- (6) Das rechnerische Ergebnis ist abschließend gegebenenfalls durch örtliche Bausachverständige zu plausibilisieren und ggf. noch anzupassen. Sollte dies nicht möglich sein, wird hier unterstellt, dass es sich bei dem vorgeschlagenen Verfahren um ein vereinfachendes schematisches Verfahren im Sinne des RdEr. v. 28.06.2019 handelt.

4 Beurteilung des Komponentenansatzes

Im Hinblick auf die Zielsetzung „Erneuerungsinvestitionen in das gemeindliche Anlagevermögen partiell aktivierungsfähig“ zu machen, erscheint die Komponentenabschreibung als geeigneter Ansatz. Je mehr Komponenten für ein Gebäude gebildet werden, umso leichter lassen sich Ersatzinvestitionen aktivieren. Bei der Bildung und Bewertung der Komponenten und der Festlegung von Nutzungsdauern und Austauschintervallen werden den Kommunen Spielräume zum Betreiben von „Bilanzpolitik“ eröffnet, die ergebniswirksam genutzt werden können. Diese Ermessensentscheidungen sind in der internationalen Rechnungslegung ausdrücklich erwünscht, werden in der deutschen Rechnungslegung aber häufig eingengt.⁴⁷

Die Anwendung des Komponentenansatzes führt zu geringeren Instandhaltungsaufwendungen und verbessert damit den Ergebnishaushalt. Die Abschreibungen erhöhen sich zwar durch die höheren investiven Auszahlungen, allerdings werden sie verstetigt und verursachungsgerechter periodisiert. Größere Instandhaltungsmaßnahmen wirken sich deshalb weniger konzentriert auf den Ergebnishaushalt aus. Dies führt zu einer besseren Planungssicherheit und könnte insbesondere für die Kommunen vorteilhaft sein, die sich in der Haushaltssicherung befinden. Letztlich liegt ein Vorteil liegt darin, dass Investitionen in das Anlagevermögen mit Investitionskrediten langfristig finanziert werden können.

Diesen positiven Aspekten stehen einige Nachteile gegenüber.

Beispielsweise sinkt durch die größeren Ermessensspielräume der Kommunen der Grad der Objektivierung⁴⁸ und der Vergleichbarkeit bei der Bilanzierung mit anderen Kommunen.

Je weitreichender die Ermessensspielräume genutzt werden, umso höher wird darüber hinaus auch der finanzielle und zeitliche Aufwand für die haushalterische Abwicklung von Maßnahmen. Durch die Trennung von Bilanzierungseinheit und Abschreibungseinheit im Komponentenansatz werden die Beurteilung der Aktivierbarkeit und die Vornahme von Wertminderungen deutlich komplexer und insbesondere für die technischen Fachbereiche schwieriger zu beurteilen.

Die Umwandlung von Instandhaltungsaufwendungen in Abschreibungsaufwendungen führt in der Ergebnisrechnung nur vorübergehend zu positiven Effekten. Die Aufwendungen werden damit zwar verstetigt, aber sie belasten die nachfolgenden Generationen. Dies widerspricht dem Nachhaltigkeitsgrundsatz und dem Gedanken der Generationengerechtigkeit.

In privatwirtschaftlichen Unternehmen besteht darüber hinaus das Problem des Auseinanderfallens von Steuerbilanz und Handelsbilanz, da der Komponentenansatz im Steuerrecht nicht zulässig ist.⁴⁹

Ob mit dem Komponentenansatz auch die zweite Zielsetzung erreicht werden kann, die Investitionen in die kommunale Infrastruktur zu erhöhen, bleibt fraglich, da die Vorteile der zusätzlichen Aktivierungspotenziale insgesamt zu Lasten der Vereinfachung der Abwicklung von Maßnahmen erreicht werden.

⁴⁷ Vgl. Lüdenbach/ Hoffmann, / Freiberg: 2015, § 8 Rz. 38.

⁴⁸ Vgl. Rößler, Abgrenzung und Bewertung von Vermögensgegenständen, 2012, S. 96.

⁴⁹ Vgl. ebd., S. 99

5 Fazit und Handlungsempfehlungen

Ob die Komponentenabschreibung eine geeignete Methode zur Haushaltsentlastung darstellen könnte, muss jede Kommune individuell entscheiden. Ihr Nutzen könnte durch unterschiedliche örtliche Gegebenheiten, insbesondere bezüglich der hauswirtschaftlichen Lage und der damit verbundenen Altersstruktur des kommunalen Vermögens, stark differieren. Tendenziell dürften ältere Vermögensbestände einen höheren Erneuerungsbedarf verursachen als jüngere, wodurch die oben geschilderten Umstellungseffekte auf die örtliche Finanzwirtschaft wesentlich beeinflusst werden. Im Einzelfall sollte überschlägig berechnet werden, ob die haushalterischen Vorteile den hohen Aufwand für die erstmalige Umstellung auf die Komponentenbetrachtung tatsächlich überwiegen.

Es empfiehlt sich, auf der Grundlage örtlicher Ausgangsdaten beispielhafte Berechnungen durchzuführen, aus denen die Konsequenzen für die Bilanzierung und die Ergebnisrechnung hervorgehen. Um eine aussagekräftige Entscheidungsgrundlage zu erarbeiten, erscheint hierbei eine längerfristige Betrachtung, z.B. über die gesamte (Rest-) Nutzungsdauer für einzelne Gebäude unterschiedlicher Nutzungsarten, empfehlenswert. Anhand von anstehenden Instandhaltungsmaßnahmen können beispielsweise die Faktoren Aktivierungsfähigkeit, mögliche Teilwertabschreibungen, vorzunehmende Wertminderungen, aufzulösende Instandhaltungsrückstellungen etc. miteinbezogen werden.

Die Relevanz der Ergebnisse der Berechnungen und der Nutzen des Komponentenansatzes insgesamt sind dabei stark von der Qualität des Instandhaltungsmanagements der jeweiligen Kommunen abhängig. Jede Kommune sollte deshalb zunächst hinterfragen, ob ein zielorientiertes Instandhaltungsmanagement, das nachvollziehbar dokumentiert und fortgeführt wird sowie ein wirksames internes Kontrollsystem im Bereich Gebäudemanagement existieren. Darüber hinaus müssten

die Daten des technischen Gebäudemanagements in der Form vorliegen oder zumindest mit vertretbarem Aufwand aufbereitet werden können, dass sie von der Anlagenbuchhaltung zur haushalterischen Abwicklung genutzt werden können. Ob eine Integration der Komponentenabschreibung in die verwendete Buchhaltungssoftware möglich ist oder ob hierfür „Nebenrechnungen“, zum Beispiel in Form von Exceltabellen notwendig sind, ist ebenfalls zu berücksichtigen.

Im Falle des Umstieges auf die Komponentenabschreibung erscheint zur Standardisierung des Verfahrens eine enge Abstimmung zwischen Kammereien, technischen Fachbereichen und der örtlichen Rechnungsprüfung erforderlich.

Grundsätzlich ist u.E. stets zu prüfen, ob die Voraussetzungen der Aktivierbarkeit von Instandhaltungsmaßnahmen nach § 36 Abs. 5 KomHVO NRW vorliegen, die außerhalb des Komponentenansatzes gelten. Da diese mit der neuen Regelung auf eine wesentliche Verlängerung der Restnutzungsdauer von Gebäuden reduziert wurden, könnte möglicherweise auch ohne die Anwendung des Komponentenansatzes im Vergleich zur vorherigen Rechtslage eine größere Anzahl von Instandhaltungsmaßnahmen aktivierbar sein. Eine konsequente Umsetzung bietet auch hier die Chance, Bilanzpolitik zu betreiben. Das Potenzial, das das Punkteschema zur Bestimmung der Restnutzungsdauer von Gebäuden gemäß Anlage 4 der Sachwertrichtlinie bereithält, könnte nach Ansicht der Verfasser in der Praxis noch effektiver ausgeschöpft werden. In einzelnen Fällen könnte beispielsweise auch eine zeitliche Zusammenlegung unterschiedlicher geplanter Instandhaltungsmaßnahmen zur Aktivierbarkeit führen.

Eine pauschale Empfehlung, ob der Komponentenansatz als Abschreibungsmethode für Gebäude zielführend in der Praxis eingesetzt werden kann, kann daher nicht ausgesprochen werden.

Literaturverzeichnis

Baukosteninformationszentrum Deutscher Architektenkammern GmbH (Hrsg.): Baukosten Bauelemente Neubau, 2017.

Baukosteninformationszentrum Deutscher Architektenkammern GmbH (Hrsg.): Handbuch Kostenplanung im Hochbau, 3.Aufl., 2018.

Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat (Hrsg.): Leitfaden Nachhaltiges Bauen, Zukunftsfähiges Planen, Bauen und Betreiben von Gebäuden, 3. Aufl., 2019.

Bundesministerium der Finanzen (Hrsg.): Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden, vom 18. Juli 2003.

Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung: Sachwertrichtlinie vom 05.09.2012 (baukosten), 2012.

Fritze, C.: Vermögensbewertung nach dem Wirklichkeitsprinzip im Entwurf des 2. NKF-Weiterentwicklungsgesetzes – Eine Begriffsbestimmung, in: der gemeindehaushalt, Heft 1, 2019, S. 12-16.

Gemeindeprüfungsanstalt.NRW (Hrsg.): Hinweise zur Anwendung des Komponentenansatzes, Herne, März 2019.

Graf, L.: Ist der Komponentenansatz eine sinnvolle Alternative für die handelsrechtliche Bilanzierung?, in: BBP Ausgabe 02/2014, S. 252.

Heck, C./ Strätling, A.: Das Wirklichkeitsprinzip gemäß § 91 Absatz 4 Satz 2 Nr. 3 GO NRW und der „Wirklichkeitstest“ auf Bilanzposten, ifV-Positionspapier P-2019-01, Gelsenkirchen: 2019, URL: https://www.ifv.de/fileadmin/user_upload/ifv_-_P-2019-1-Heck-Straetling-190701.pdf (Abrufdatum 26.2.2020).

Institut der Wirtschaftsprüfer (IdW, Hrsg.): IDW Rechnungslegungshinweis: Handelsrechtliche Zulässigkeit einer komponentenweisen, planmäßigen Abschreibung von Sachanlagen (IDW RH HFA 1.016), Stand: 29.05.2009.

Kreipl, M./ Müller, S.: Erläuterung zu § 252 HGB, in: Bertram, K./ Brinkmann, R./Kessler, H./ Müller, S. (Hrsg.): Haufe HGB-Bilanzkommentar, 8.Aufl., Freiburg: 2017

Landtag NRW: Gesetzentwurf der Landesregierung - Zweites Gesetz zur Weiterentwicklung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements für Gemeinden und Gemeindeverbände im Land Nordrhein-Westfalen und weiterer kommunalrechtlicher Vorschriften (2. NKF-Weiterentwicklungsgesetz –2. NKFVG NRW), Drucksache 17/3570 vom 11.09.2018. URL: <https://www.landtag.nrw.de/portal/WWW/dokumentenarchiv/Dokument/MMD17-3570.pdf> (Abrufdatum 26.2.2020).

Lüdenbach, N./ Hoffmann, W.-D./ Freiberg, J.: Haufe IFRS-Kommentar, 13. Aufl., Freiburg: 2015.

Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen: Hinweise zu den Vorschriften des § 36 Absatz 2 und Absatz 5 KomHVO NRW, Schreiben vom 28.Juni 2019, Aktenzeichen 304-48.01.02.946/19 (2), S. 6 ff.

Rößler, B.: Abgrenzung und Bewertung von Vermögensgegenständen, Wiesbaden: 2012.

Scheinpflug, P.: § 5 Sachanlagen, in: Bohl, W./ Riese, J./ Schlüter, J.: Beck'sches IFRS-Handbuch, 3. Aufl., München: 2009, S. 217-280.

Statistisches Bundesamt: Preisindizes für Bauwerke, Wohngebäude und Nichtwohngebäude: 2020, URL: https://www.destatis.de/GPStatistik/servlets/MCRFileNodeServlet/DEHeft_derivate_00053111/2170400193244.pdf (Abrufdatum 26.2.2020).

Die Autoren:

Katharina Bay, Master Of Public Administration, Diplom-Verwaltungsbetriebswirtin (FH), stellvertretende Kammereileitung der Stadtverwaltung Neukirchen-Vluyn. Schwerpunkte derzeit: Haushaltswesen, Erstellung von Jahresabschlüssen, haushaltswirtschaftliche Betreuung des Gebäudemanagements.

Alexander Feiten, Diplom Verwaltungs- und Betriebswirt, seit 2018 Leiter der Revision der Stadt Königswinter, vorher tätig im Immobilienmanagement der Stadt Neuwied, bis 2016 Lehrbeauftragter an der FHöV Mayen, Dozent auf dem Gebiet der Kommunalen Doppik. Schwerpunkte: Gebäudewirtschaft und Grundstücksverkehr im NKF-Kontext, Anlagenbuchhaltung.

Christoph Heck, Diplom-Kaufmann, Vorsitzender des ifV-Akademie e.V., Inhaber und Geschäftsführer der CHE-Kommunalberatung in Meerbusch, Wirtschaftsberater und Dozent auf dem Gebiet des NKF. Schwerpunkte: kommunale Jahres- und Gesamtabschlüsse, Jahresabschlussprüfung, IKS-Systeme.

Erstellungsdatum: 1. Juni 2020

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die Wiedergabe dieses Werkes oder wesentlicher Teile in anderen Editionen wie auch die Einstellung dieses Werkes in Datenbanken ist nur mit Zustimmung des Instituts für Verwaltungswissenschaften gGmbH gestattet. Die Wiedergabe von einzelnen Textpassagen hat unter einer Quellenangabe mit Nennung der Autoren/-innen und des Instituts für Verwaltungswissenschaften gGmbH als Herausgeber zu erfolgen.