

Schulungsblock 3 „Prüfungswesen/ Rechnungswesen“

Bilanzierung kompakt – Besonderheiten der Immobilienbilanzierung

Update Bilanzierung Abbruchkosten + MaBV

Berlin, 05.12.2023 bis 07.12.2023

Referent: Christoph Kühbeck

Agenda

I. Update Bilanzierung Abbruchkosten

II. Neues zur MaBV



I. Update Bilanzierung Abbruchkosten

1) Einführende Gedanken

2) Bilanzierung

a) Steuerliche Bilanzierung

b) Handelsrechtliche Bilanzierung

- i. Gesetzliche / berufsständische Vorgaben
- ii. Auswertung der Kommentierung
- iii. Eigene Würdigung



II. Neues zur MaBV

- 1) Gesetzliche Grundlagen zur MaBV
- 2) Neues zur Prüfung durch den IDW PS 830 n.F. Prüfung von Bauträgern und Baubetreuern i.S. des § 34c Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GewO nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Makler- und Bauträgerverordnung (MaBV).



I. Update Bilanzierung Abbruchkosten

Bilanzierung

Steuerliche Bilanzierung

Ausgewählte Urteile des BFH

- I. BFH VI vom 19.1.1938 , VI 762/37 → G+B und Geb. als Einheit, Wertopfertheorie bei Bestands- und neuen Geb., Aktivierung AbrK.
- II. BFH vom 2.6.1959, I 74/58 S → Erwerb in Abbruchabsicht: AbrK Teil der AK G+B → Umbau: Kosten werden aktiviert inkl. AbrK als HK Geb.
Fraglich: verbrauchtes Bestands - Geb. wird abgerissen und ersetzt
→ Aufgabe der Wertopfertheorie für wi./techn. verbrauchte Geb. → AbrK. Teil der HK Geb.
- III. BFH vom 16.7.1968, GrS7/67 → G+B und Gebäude sind steuerlich verschiedene Wirtschaftsgüter.

Bilanzierung

Steuerliche Bilanzierung

Ausgewählte Urteile des BFH

- IV. BFH vom 3.12.1964, IV 422/62S → AbrK bei Bestandsgeb. sind Aufwand, wenn RBW abgeschrieben werden kann.
Offen: Wie ist die Sachlage beim Umbau?
- V. BFH vom 21.6.1963, VI 330/61 U → Klarstellung, dass Aufgabe Wertopfertheorie nur für den nicht werthaltigen Geb.-Teil gilt und Klarstellung, dass es für die Beurteilung auf den vom Unternehmen angestrebten Zweck ankomme.
- VI. Grundlegend: BFH vom 12.6.1978 GrS 1/1977 → Für die Beurteilung AbrK und RBW kommt es auf die Abbruchabsicht an. Abbruch innerhalb von 3 Jahren nach Erwerb → Beweis des ersten Anscheins spricht für Absicht.

Bilanzierung

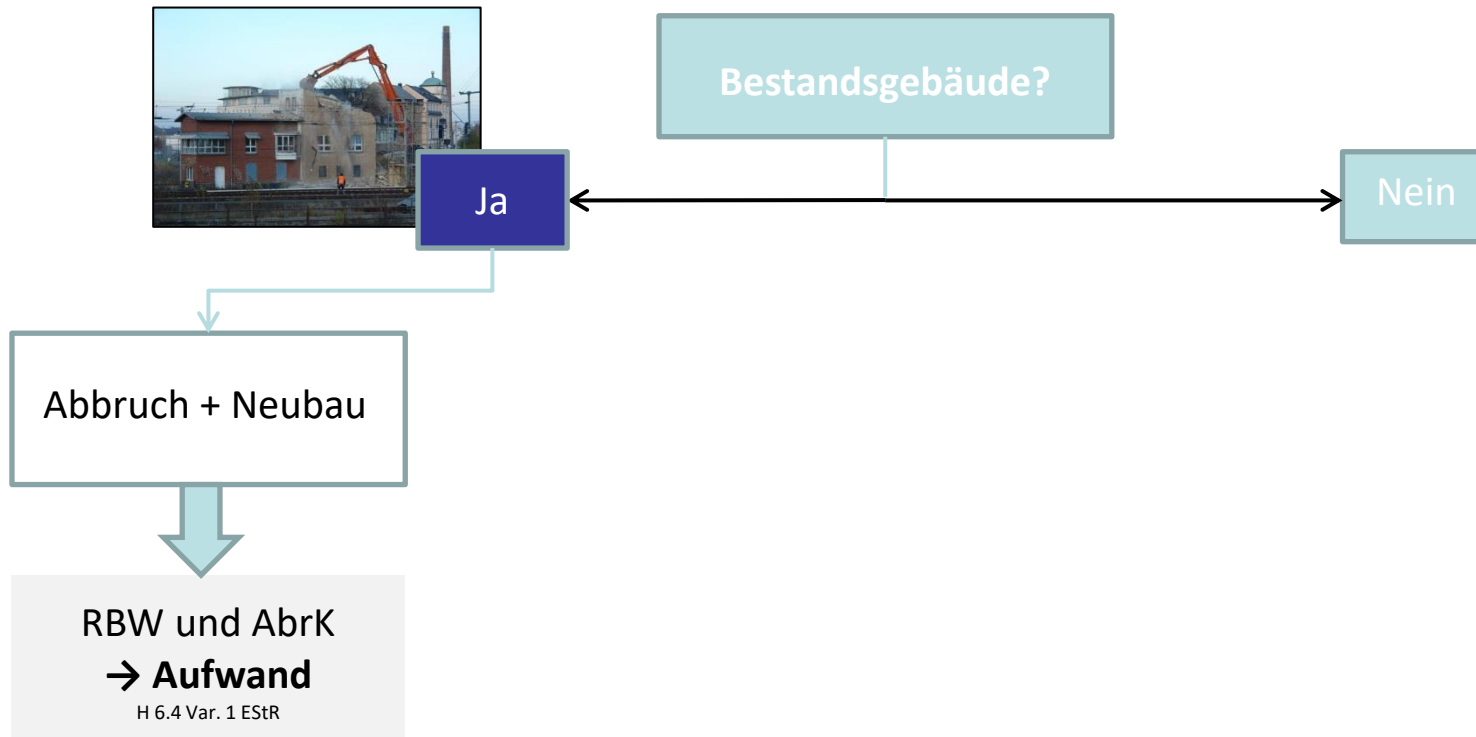
Steuerliche Bilanzierung

Worauf es also ankommt:

- Neuerwerb oder Bestand?
- Abbruchabsicht bei Erwerb?
- Teilabriss oder Gesamtabriss?
- Altgebäude wirtschaftlich verbraucht oder noch nutzbar?
- Wird ein neues Gebäude gebaut?

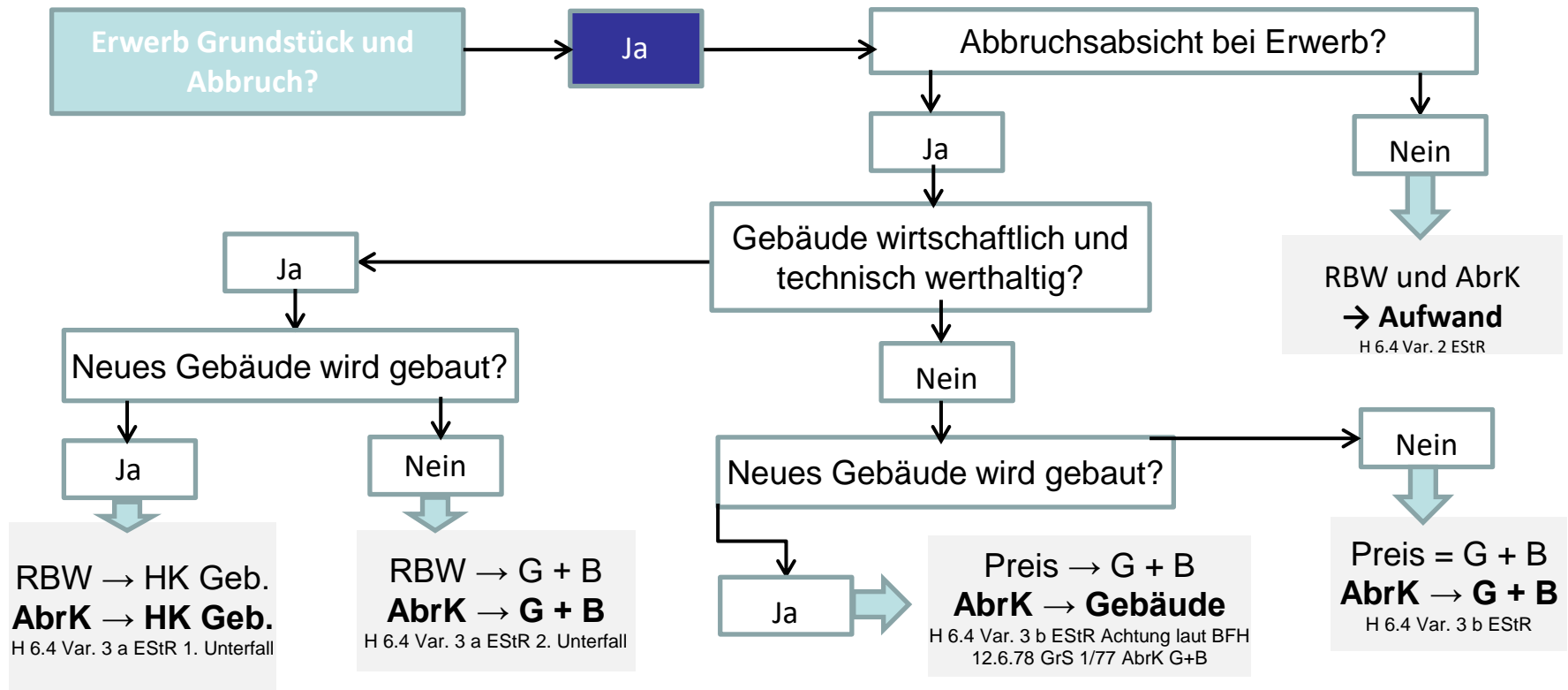
Bilanzierung

Steuerliche Bilanzierung



Bilanzierung

Steuerliche Bilanzierung



Bilanzierung

Handelsrecht - gesetzliche / berufsständische Vorgaben

- § § 246, 252, 253/255 HGB ohne konkrete Vorgaben zum Abbruch
- IDW RS HFA 2, Tz 18 - Teilabriss

Auch Rückbaumaßnahmen (z.B. Teilabriss durch Entfernung einzelner Geschosse) können zu einer wirtschaftlich verbesserten Nutzungsmöglichkeit von Gebäuden führen. In diesen Fällen **können Abbruchkosten** zu den nachträglichen Herstellungskosten gehören, wenn diese in einem engen räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit den Maßnahmen zur wesentlichen Verbesserung der verbleibenden Gebäudesubstanz stehen. Die mit Rückbaumaßnahmen einhergehende Substanzminderung ist durch einen Abgang abzubilden.

Bilanzierung

Handelsrecht - gesetzliche / berufsständische Vorgaben

IDW RS HFA 2, Tz 46 ff. - Abriss Bestandsgebäude

Bei der Bewertung eines noch nicht verschlissenen Gebäudes, für das nach der Planung ein Abriss vorgesehen ist, sind bei der Ermittlung des niedrigeren beizulegenden Werts als Ertragswert die Leerstandsentwicklung bis zum Abrisszeitpunkt und die verkürzte Restnutzungsdauer zu berücksichtigen. Gebäude des Anlagevermögens haben zum Abschlussstichtag einen beizulegenden Wert von null, wenn sie verschlissen und für eine Vermietung oder eigenbetriebliche Nutzung nicht mehr nutzbar sind. **Dementsprechend ist der Buchwert des Gebäudes vollständig abzuschreiben.**

Bilanzierung

Handelsrecht - gesetzliche / berufsständische Vorgaben

IDW RS HFA 2, Tz 46 ff. - Abriss Bestandsgebäude

Die Kosten des Abrisses des Gebäudes sind grundsätzlich Aufwand der Periode des Abrisses. Besteht eine Verpflichtung zum Abriss, ist für die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen eine Rückstellung nach § [249](#) Abs. [1](#) Satz 1 HGB zu bilden. (...) Bei noch nicht abgerissenen, aber stillgelegten Gebäuden ist zu analysieren, ob eine Rückstellung für die Erfüllung von Verkehrssicherungspflichten gebildet werden muss.

BeBiKo, § 255 Rn. 366 - Zeitraum Herstellung

Einen extensiven Herstellungsbegriff legt der BFH im sog. **Abbruchkosten-Urteil** zugrunde (...), indem er den Beschaffungsvorgang (Erwerb) eines nutzungsfähigen Gebäudes in Abbruchabsicht zum Beginn der Herstellung/Anschaffung des später errichteten/angeschafften anderen Gebäudes erheben will.

Dies ist mit dem Grundsatz der Einzelbewertung und dem HK-Begriff nicht vereinbar.

BeBiKo, § 255 Rn. 373 - Erwerb werthaltiges Gebäude

Nach steuerlicher Rspr kommt es für eine AfS beim Abbruch eines im Zeitpunkt des Erwerbs noch nicht verbrauchten Gebäudes darauf an, ob es ohne Abbruchabsicht mit dem Ziel der Nutzung im Betrieb oder schon mit einem weiterreichenden Ziel, nämlich der Herstellung eines neuen Objekts erworben wurde. Im letzteren Fall bestehe schon bei der Anschaffung ein unmittelbarer Zusammenhang der AK mit den später beabsichtigten Maßnahmen. **Die Auffassung, im Hinblick auf ein „weiterreichendes Ziel“ den mit dem Erwerb zunächst verfolgten Zweck der Nutzung im Betrieb zu überspielen, ist mit der Unmittelbarkeit des AK-Begriffs nicht zu vereinbaren.**

BeBiKo, § 255 Rn. 373 - Erwerb werthaltiges Gebäude

(...) Wird das Neugebäude angeschafft (gegen Festpreis bei Herstellungsrisiko des Bauunternehmers), müssten die AK des Neugebäudes um die AK des Altgebäudes abzgl zwischenzeitlicher AfA erhöht werden, was auch unter dem rechtlichen Aspekt vorweggenommener Anschaffungsnebenkosten nicht zulässig ist, weil mit dem vernichteten Altgebäude ein anderer Gegenstand angeschafft und abgeschrieben wurde. Wird das Neugebäude hergestellt, gilt iE das Gleiche.

BeBiKo, § 255 Rn. 373 - Erwerb werthaltiges Gebäude

Auch der Beginn der Herstellung erfordert einen unmittelbaren sachlichen Zusammenhang einer Maßnahme mit dem herzustellenden VG.

Nicht der Erwerb, sondern allenfalls der Abbruch des Altgebäudes steht in einem unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit der Errichtung des Neubäudes.

BeBiKo, § 255 Rn. 373 - Erwerb werthaltiges Gebäude

Der Restbuchwert des Altgebäudes geht entgegen BFH (...) nicht durch Wertumschichtung (Werteverzehr) nach den Grundsätzen der **Fertigungsgemeinkosten** in die HK des Neubäudes ein, da es am **Zeitraumbezug** zur Herstellung fehlt. Auch in Form von **Einzelkosten** (Materialkosten) findet sich der Restbuchwert nicht in den HK des Neubäudes wieder, weil das **Alt-gebäude vernichtet** und auch nicht in seinen Teilen zur Neuherstellung verwendet wird. Mit den Kriterien des § 255 lässt sich die Aktivierung des Restbuchwerts des Altgebäudes als AK oder HK des Neubäudes nicht vereinbaren.

BeBiKo, § 255 Rn. 373

Die unterschiedliche Behandlung des Restbuchwerts und der Abbruchkosten eines Gebäudes, je nachdem, ob beim Erwerb des noch nutzbaren und auch tatsächlich genutzten Gebäudes schon eine weiterreichende Abbruchabsicht vermutet wird, ist schon immer auf Kritik gestoßen (...). Abgesehen hiervon bleibt ein Abstellen auf das finale Moment einer Abbruchabsicht in seiner praktischen Anwendbarkeit unbefriedigend. Dies beruht darauf, dass die Absicht als „innere Tatsache“ einem Beweis schwer zugänglich ist und allenfalls über Indizien nachgewiesen werden kann. Dies hat den BFH dazu veranlasst, als Indiz für eine vorhanden gewesene Abbruchabsicht einen Zeitraum von drei Jahren nach dem Erwerb des Gebäudes festzusetzen.

BeBiKo, § 255 Rn. 373

Ggü einem Erwerber, der innerhalb dieses Zeitraums nach Abschluss des obligatorischen Rechtsgeschäfts (BFH [6.2.1979](#) BStBl II, [509](#)) den Abbruch vornimmt, gelten die Grundsätze des Anscheinbeweises. **De facto relativiert das Zeitmoment damit erheblich die Maßgeblichkeit der Abbruchabsicht und stellt die Brauchbarkeit dieses Abgrenzungskriteriums in Frage.**

BeBiKo, § 255 Rn. 400 - Bestand und Erwerb

Gebäudeabbruch. Wird ein Gebäude abgebrochen, sind die Abbruchkosten und der Restbuchwert (Abgang) Aufwand, weil das Gebäude aus dem Vermögen des Kfm ausscheidet (...); jedoch sollen nach strl. Rechtsprechung der Restbuchwert und die Abbruchkosten HK des Neubäudes darstellen, wenn beim Erwerb des Altgebäudes eine Abbruchabsicht festgestellt werden kann. Dies ist abzulehnen. Wird ein Grundstück mit einem technisch und wirtschaftlich verbrauchten Gebäude erworben, liegen nur AK des Grundstücks vor. Die Abbruchkosten sind dann, gleichgültig wann sie anfallen, (nachträgliche) AK des Grundstücks.

Winnefeld Bilanzhandbuch, F Rn. 194 – Abriss Bestand

Wird ein Gebäude anstelle eines abgebrochenen Gebäudes errichtet, stellen der Restbuchwert und die Abrisskosten keine HK des neu errichteten Gebäudes dar. Sowohl der Abschreibungs- als auch der Abrissaufwand sind objektbezogen und stellen die „letzten Aufwendungen“ für einen nach dem Abriss nicht mehr vorhandenen VG dar. Ein zeitlicher Zusammenhang zwischen Abbruchkosten eines (alten) Gebäudes und den HK eines (neuen) Gebäudes kann nicht davon ablenken, dass die Abschreibungs- und Abrissaufwendungen ausschließlich dem (alten) VG gelten (...).

Winnefeld Bilanzhandbuch, E 462 ff - Erwerb

Soweit bei der Frage der Objektzurechnung der Gebäude oder Grund und Boden auf die Abbruchabsicht in Rspr. und Literatur abgestellt wird, ist die Heranziehung innerer Tatsachen problematisch, weil die Frage der Zu-rechnung von Anschaffungsnebenkosten im Bilanzrecht nach **objektiven Kriterien** zu erfolgen hat. Denn der gesamte Anschaffungs- oder Herstellungs-vorgang ist ein objektiver Vorgang, bei dem Absichten des Erwerbers allenfalls durch (unzureichende) Indizien objektiviert werden können. **Bei einem Erwerb eines technisch und wirtschaftlich noch nicht verbrauchten Gebäudes werden zwar zwei WG erworben, nämlich ein Gebäude sowie Grund und Boden, die beide jedes für sich bilanziell anzusetzen und zu bewerten sind.**

Winnefeld Bilanzhandbuch, E 462 ff - Erwerb

Wird das Gebäude abgebrochen, wird es in seiner Substanz zerstört und kann sich in seiner Substanz deshalb auch nicht in einem neuen Gebäude fortsetzen.

Jedoch setzt sich der Buchwert des abgerissenen Gebäudes und auch die Abbruchkosten in dem neuen Gebäude oder – wenn ein solches anstelle des alten Gebäudes nicht errichtet wird – in dem **Grund und Boden** fort. Entscheidend für die Zurechnung des Aufwandes ist deshalb der **enge wirtschaftliche (wertmäßige) Zusammenhang** zu den bei den WG.

Winnefeld Bilanzhandbuch, E 462 ff - Erwerb

Denn zu den AK „gehören auch“ finale sonstige tatsächliche Aufwendungen, die insb. „zwangsläufig“ iZm der Anschaffung stehen sowie nachträgliche, durch die Anschaffung verursachte, d.h. **kausale**, mit ihr in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehende tatsächliche Aufwendungen, die zu einer **Erhöhung des Wertes des WG führen** (...). Erfolgt also der Abbruch, um das Grundstück ohne Bebauung zu nutzen, stehen die Abbruchkosten im engen wertmäßigen Zusammenhang mit dem Grund und Boden und stellen nachträgliche AK dar, die seinen Wert für die konkrete Nutzung (zB als Lagerplatz) wesentlich erhöhen. Der Abbruch dient dazu, das Grundstück in einen „betriebsbereiten Zustand“ iSd § [255](#) Abs. [1](#) S. 1 HGB (...) als Lagerplatz zu versetzen.

Beck'sches Handbuch der ReLe B 163 Rn. 109 - steuerliche Regel:

Für den Beginn der Herstellung von Gebäuden war die Entscheidung des BFH zur Behandlung von **Abbruchkosten** richtungsgebend (...). Ob bei Erwerb eines bebauten Grundstücks die Herstellung des darauf errichteten neuen Gebäudes bereits mit dem Abbruch des alten Gebäudes beginnt, hängt danach im Erwerbsfall wesentlich davon ab, ob der Bilanzierende das Grundstück bereits **mit Abbruchabsicht erworben hat**. Ist dies nicht der Fall, dann ist der Abbruch kein Teil der Herstellung. Der Restbuchwert des alten Gebäudes und die Abbruchkosten sind gewinnmindernd zu verrechnen. Das Gleiche gilt für den Fall, dass das Gebäude nicht unmittelbar vor dem Abbruch erworben wurde (Besitzfall).

Beck'sches Handbuch der ReLe B 163 Rn. 109 - steuerliche Regel:

Wird hingegen **mit Abbruchabsicht** erworben, dann sind diese Aufwendungen in die Herstellungskosten des neuen Gebäudes einzurechnen, oder falls nicht gebaut wird, Teil der Anschaffungskosten des Grund und Bodens. **Diese Regelung erscheint auch aus der betriebswirtschaftlichen Perspektive gerechtfertigt.** Wenn die Abbruchabsicht schon bei Erwerb bestand, wird man – Erwerbsstreben des Bilanzierenden unterstellt – davon ausgehen können, dass der Wert des neuen Gebäudes auch die Abbruchkosten des alten Gebäudes abdeckt, anderenfalls wäre der Erwerb so nicht erfolgt. (...).

Beck'sches Handbuch der ReLe B 162 Rn. 120 - Erwerb Gebäude

Hat der Erwerber eines bebauten Grundstücks die Absicht, das Gebäude abzureißen, besteht das Ziel des Beschaffungsvorgangs darin, ein unbebautes Grundstück zu erhalten. Da das Grundstück in diesem Fall erst nach Abschluss der Abbrucharbeiten bestimmungsgemäß genutzt werden kann, **sind die Abbruchkosten handelsrechtlich als Anschaffungsnebenkosten anzusehen** (ebenso ADS, 6. Aufl., § 255 HGB Tz. 24; *Knop/Küting/Knop*, Küting/Weber, § [255](#) HGB Rn. 48). Voraussetzung ist jedoch, dass der Erwerber bereits bei Vertragsabschluss geplant hat, das Gebäude abzureißen. Als Indiz hierfür kann eine entsprechende Reduzierung des Kaufpreises angesehen werden.

Beck'sches Handbuch der ReLe B 162 Rn. 120 - Erwerb Gebäude

War demgegenüber der Erwerb eines bebauten Grundstücks beabsichtigt und hat sich die Notwendigkeit des Abbruchs erst im Nachhinein herausgestellt, **sind die Abbruchkosten erfolgswirksam zu verbuchen, da kein Bezug zum Beschaffungsvorgang besteht.** Darüber hinausgehend ist zu berücksichtigen, dass es sich bei den Abbruchkosten nur dann um Anschaffungskosten des Grundstücks handelt, wenn der **Abbruch durch unternehmensexterne Dritte** erfolgt. Führt das bilanzierende Unternehmen die **Abbrucharbeiten selbst durch**, ist das unbebaute Grundstück nicht zu AK sondern zu **HK** zu aktivieren, denn die erworbene Immobilie hat eine wesentliche Veränderung hinsichtlich ihrer Art und Qualität erfahren.

Münchener Kommentar zum HGB, § 255, Rn. 69 - Erwerb

Der BFH hat die Beschaffung eines in Abbruchabsicht erworbenen Gebäudes schon zum Zeitraum der Herstellung eines später errichteten anderen Gebäudes gerechnet. Dies wird z.T. akzeptiert, verstößt aber m.E. gegen die Abgrenzung von Vermögensgegenständen und den Grundsatz der Einzel-bewertung. Das neu errichtete Gebäude ist ein anderer Vermögensgegenstand als das abgerissene und kann nur mit seinen Herstellungskosten aktiviert werden, wozu die Abbruchkosten des alten Gebäudes nicht zählen.

Münchener Kommentar zum Bilanzrecht, § 255, Rn. 79 - Erwerb

Wird ein Grst mit einem noch nicht verbrauchten Gebäude erworben, abgerissen und ein neues errichtet, so ist nach der strl. Rechtsprechung der auf das Altgebäude entfallende Teil der AK den HK des neu errichteten Gebäudes zuzurechnen, wenn das erwerbende Unternehmen bereits beim Erwerb die Absicht hatte, das Gebäude abzureißen. HK des neuen Gebäudes sollen auch dann vorliegen, wenn ein zuvor nicht zur Einkunftserzielung genutztes Gebäudes abgerissen wird und an dessen Stelle ein Neubau errichtet wird. **Diese Rechtsprechung verstößt gegen § 255 Abs. 2 HGB da der Wert des Altgebäudes nicht in die Herstellung des neuen Gebäudes einfließt. Auch die Abbruchkosten des Altgebäudes sind nicht Teil der HK des neuen Gebäudes, da sie dem Gebäude nicht zugute kommen.**

§ 255 HGB: HK sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen.

IDW RS HFA 31, Tz 7: Die Herstellung beginnt gleichzeitig mit dem auf die Schaffung, die Erweiterung oder die wesentliche Verbesserung des zu bewertenden Vermögensgegenstands **gerichteten Kombinationsprozess von Produktionsfaktoren. Vorbereitungshandlungen, die unmittelbar der Herstellung eines Vermögensgegenstands dienen, gehören bereits zum Herstellungsvorgang**, sofern der betreffende Vermögensgegenstand – etwa durch externe Aufträge oder betriebsinterne Vorgaben – bis zur Beendigung der Aufstellung des Abschlusses hinreichend konkretisiert ist.

- Immobilieninvestitionen sind in hohem Maße rechtlich/tatsächlich **örtlich gebunden**.
- Der Abbruch einer Immobilie ist regelmäßig zwingende Voraussetzung für den Neubau und kann als diesen vorbereitende Maßnahme beurteilt werden.
- Die Planung eines Neubaus berücksichtigt den Abbruch und ist diesem zeitlich vorgelagert.
- Der Restbuchwert des Altgebäudes geht zwangsläufig mit dem Abbruch unter, mit diesem Untergang wird kein Produktionsfaktor kombiniert (siehe vorige Seite) sondern endgültig entfernt. Daher ist der Restbuchwert beim Abbruch erfolgswirksam zu erfassen.

- Die Konkretisierung ist über die Auftragsvergabe, die Beschlusslage und die Planung des Vorhabens hinreichend gegeben.
- Es ist fraglich, ob die Abbruchabsicht und der Erwerb geeignete Abgrenzungskriterien sind. Vorschlag: Neubauabsicht als Abgrenzung.
- Es ist kein Grund ersichtlich, einen Teilabriss und einen Gesamtabriss sowie einen Abriss nach Erwerb und den Abriss eines Bestandsgebäudes unterschiedlich zu behandeln.
- Ökonomisch fließen die Abbruchkosten in alle Vorhabenvarianten ein und werden grundsätzlich nur bei Rentabilität durchgeführt (Berücksichtigung des Investitionskalküls).

- BFH 3.12.1962 IV 422/62 S: Entscheidend dafür, daß der Restbuchwert des abgebrochenen Gebäudes abgeschrieben werden kann und demgemäß die Abbruchkosten als Betriebsausgaben anzuerkennen sind, ist die Tatsache des Abbruchs durch den Kaufmann. **Mit dem Abbruch bringt der Kaufmann im allgemeinen zum Ausdruck, daß das abgebrochene Gebäude für ihn wirtschaftlich verbraucht ist.** Dieser Entscheidung des Kaufmanns, der die Verhältnisse seines Betriebs selbst am besten kennt, ist auch für die steuerliche Beurteilung zu folgen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn anstelle des abgebrochenen Gebäudes ein Neubau errichtet wird.

→ Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden

Bilanzierung

Handelsrecht - Eigene Würdigung

- Nach hier vertretener Auffassung bringt der Bilanzierende **nicht durch den Abbruch, sondern durch eine Abschreibung des Buchwerts zum Ausdruck, dass das Gebäude wertlos ist.** Der Abbruch ist dann bereits kausal dem Neubau zuzurechnen, da regelmäßig vorbehaltlich gesetzlicher oder vertraglicher Verpflichtungen keine Verpflichtung des Kaufmanns zum Abbruch besteht.

Fazit:

Nach hier vertretender Auffassung können Abbruchkosten unter den dargestellten Voraussetzungen HK eines Neubaus oder im Rahmen einer Modernisierungsmaßnahme darstellen. Restbuchwerte sind dagegen erfolgswirksam auszubuchen. Im Zweifelfall ist dies mit dem WP abzustimmen.

- Wichtig: Durch die Aktivierung darf keine Überbewertung entstehen oder sich erhöhen.
- Obwohl nicht explizit hinsichtlich der Abbruchkosten gefordert, ist eine Anhangangabe in Erwägung zu ziehen.

II. Neues zur MaBV

II. Neues zur MaBV

- 1) Gesetzliche Grundlagen zur MaBV
- 2) Neues zur Prüfung durch den neuen PS 830

Gesetzliche Grundlagen

Erlaubnispflicht gemäß § 34c GewO für Bauherren, die fremde Vermögenswerte hereinnehmen und Baubetreuer, die gewerbsmäßig im fremden Namen für fremde Rechnung Bauvorhaben wirtschaftlich vorbereiten oder durchführen. Darüber hinaus Prüfungspflicht nach § 16 MaBV.

Einführung und gesetzliche Grundlagen zur MaBV



Gesetzliche Grundlagen

§ 3 MABV	Hereinnahme von Vermögenswerten
§ 4 MABV	Bauvorhabengerechte Verwendung
§ 5 MABV	Hilfspersonal
§ 6 MABV	Getrennte Vermögensverwaltung
§ 7 MABV	Ausnahmevorschrift
§ 8 MABV	Rechnungslegung
§ 9 MABV	Anzeigepflichten
§ 10 MABV	Buchführungspflicht (Aufzeichnungs- und Nachweispflichten)
§ 11 MABV	Informationspflicht
§ 12 MABV	Unzulässigkeit abweichender Vereinbarungen
§ 14 MABV	Aufbewahrung

Neues zur Prüfung durch den neuen PS 830

MaBV

- Neuer Standard zur Durchführung der MaBV
- IDW PS 830 n.F. Prüfung von Bauträgern und Baubetreuern i.S. des § 34c Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GewO nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Makler- und Bauträgerverordnung (MaBV)
- Anzuwenden ab 1.1.2020
- Hinweis: MaBV Prüfung muss nicht analog zur Jahresabschlussprüfung stattfinden



Prüfungsansatz:

- deskriptiver Ansatz, d.h. Beschreibung der durchgeführten Prüfungshandlungen
- es werden zu allen einzuhaltenden Vorschriften die relevanten Prüfungshandlungen im PS benannt und festgelegt

Prüfungsurteil:

- Keine Aussage des Prüfers hinsichtlich hinreichender oder begrenzter Sicherheit
 - nur Feststellung, ob Verstöße oder nicht
- keine Aussagen zur Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften über die durchgeführten Prüfungshandlungen hinaus

- Tz 9: Die in diesem IDW Prüfungsstandard festgelegten Prüfungshandlungen dienen **weder der Erteilung eines Prüfungsurteils mit hinreichender Sicherheit noch eines solchen mit begrenzter Sicherheit** über die Einhaltung der sich aus den §§ [2](#) bis [14](#) MaBV ergebenden Pflichten. (...) Damit sich die zuständige Behörde ein ausreichendes und zutreffendes Bild über Art und Umfang der durchgeführten Prüfungshandlungen verschaffen kann, sind in dem Prüfungsbericht die durchgeführten Prüfungshandlungen hinsichtlich Art und Umfang und deren Ergebnisse ausreichend detailliert und verständlich darzustellen (vgl. Tz. [108](#) ff.).
- Der Prüfer hat nicht zu beurteilen, ob festgestellte Verstöße Bedenken gegen die Zuverlässigkeit des Gewerbetreibenden begründen. Dies ist Aufgabe der zuständigen Behörde.

Neues zur Prüfung durch den neuen PS 830

Folge:

Im Endeffekt muss die zuständige Behörde entscheiden, ob zusätzliche Prüfungshandlungen erforderlich sind und wie die Prüfungsergebnisse zu werten sind.

- Bei der Ausgestaltung der Prüfungshandlungen hat der Prüfer Art und Umfang der Tätigkeit des Gewerbetreibenden zu berücksichtigen.
- Tz 23: In Abhängigkeit von der Größe (insb. bei einer großen Anzahl an Bauvorhaben) und Komplexität des Geschäftsbetriebs kann es sinnvoll sein, (...) Prüfungshandlungen in Bezug auf das vom Gewerbetreibenden eingerichtete interne Kontrollsystem (IKS) in Bezug auf die Einhaltung der Pflichten der MaBV vor der Durchführung der jeweiligen Prüfungshandlungen zu den einzelnen Vorschriften der MaBV entsprechend durchzuführen.
- Ggf. sog. Dual-Purpose Test.

- IKS: MaBV enthält keine Vorgaben zur Ausgestaltung
- Abhängigkeit von Größe und Komplexität
- Im Falle einer übersichtlichen Anzahl von Bauvorhaben können sich die Maßnahmen auf einfache Kontrollen und Maßnahmen (z.B. Vier-Augen-Prinzip, Verwendung von Musterverträgen) beschränken, wohingegen bei einer großen Anzahl von Bauvorhaben ein umfassendes IT-gestütztes System mit einer prozessunabhängigen internen Revision erforderlich sein kann.

Neues zur Prüfung durch den neuen PS 830 Dokumentation

- Organisations-/Stellenpläne, Arbeits- und Dokumentationsrichtlinien
- Arbeitsanweisungen und Dokumentation von Personalgesprächen
- Formular-/Vertragsmuster
- Schulungsunterlagen, Stellenbeschreibungen
- persönliche Verpflichtungserklärungen des Hilfspersonals
- Organisationshandbuch
- Handakten des Hilfspersonals
- Nachweise der Kontrollaktivitäten

Neues zur Prüfung durch den neuen PS 830 Prüfungshandlungen

- Einsichtnahme in die erhaltene Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob und ggf. welche organisatorischen Vorkehrungen der Gewerbetreibende eingerichtet hat.
- Einsichtnahme in diese Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob die vorgesehenen Grundsätze und Maßnahmen geeignet sind, auf die Einhaltung der einzelnen Pflichten der §§ [3](#) und [4](#) MaBV durch das Hilfspersonal hinzuwirken.
- Einsichtnahme in diese Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die vorgesehenen Grundsätze und Maßnahmen nicht beachtet werden.

Neues zur Prüfung durch den neuen PS 830 Prüfungshandlungen



- Einsichtnahme in diese Dokumentation der Kontrollaktivitäten sowie Befragung, um festzustellen, ob Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die vorgesehenen Kontrollen nicht durchgeführt werden
- Einsichtnahme in diese Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob im Falle von Verstößen Maßnahmen getroffen wurden (z.B. Verbesserungen des IKS und Beseitigung des Missstands).

Viel Erfolg!

Kontakt

Christoph Kühbeck
E-Mail: christoph.kuehbeck@vdwbayern.de
Tel.: 089/290020-0