

# Schulungsblock 1 „Prüfungswesen“ September 2023



## Wohnungsbewirtschaftung/Sachanlage- vermögen

Thomas Zimdars

# A. Prüfungsgebiet

## Hausbewirtschaftung

## Erläuterungen zu Posten und Prüfung des Gebietes Hausbewirtschaftung

### Aktiva

Unfertige Leistungen

Andere Vorräte

Forderungen aus Vermietung

RAP

### Passiva

Rückstellung für unterlassene  
Instandhaltung

Rückstellung für ungewisse  
Verbindlichkeiten

Erhaltene Anzahlungen

Verbindlichkeiten aus Vermietung

Verbindlichkeiten aus Lieferungen  
Leistungen

RAP

# Gewinn-und-Verlust-Rechnung

Umsatzerlöse aus Hausbewirtschaftung

Bestandsveränderung

Aufwendungen für Hausbewirtschaftung

Löhne und Gehälter (teilweise)

➔ Hauswartlöhne

Soziale Abgaben (teilweise)

s. b. A. → Abschreibungen auf Mietforderungen

s. b. E. → Eingänge auf abgeschriebene Mietforderungen

Sonstige Steuern (Grundsteuer, sofern nicht unter Aufwendungen für HBW)

# Erläuterungen zu einzelnen ausgewählten Bilanz- und GuV-Posten

## 1. Forderungen aus Vermietung

Forderungen aus bestehenden und aufgelösten Mietverhältnissen:

- ✓ Rückständige Mieten
- ✓ Abgerechnete Umlagen
- ✓ Vom Mieter unterlassene Reparaturen
- ✓ Sonstige Schadenersatzforderungen

# Inhaltliche Prüfung

- ✓ Prüfung des Forderungsbestandes
  - Prüfung Sollstellung
    - Stichproben
    - IKS (Mietensystem)
  - Saldenbestätigungen der Mieter ?
  - Einzelfallprüfungen
  - IKS/Mahnsystem

- ✓ Werthaltigkeit der Forderungen
- ✓ Abschreibungen/Wertberichtigungen (Aktiva) Gegenposten s.b.A. (GuV)
- ✓ Kriterien
  - Höhe der Einzelsalden
  - Altersaufbau der Forderungen
  - Streitigkeiten über Forderungen
- ✓ Problem: Stornierungen, Umbuchungen, Abschreibungen, Gutschriften
- ✓ Einzelwertberichtigungen → Kaufmännische Vorsicht
- ✓ Pauschalwertberichtigungen 2 %
  - allgemeines Kreditrisiko
- ✓ Unterschied
  - Abschreibungen → Endgültige Löschung aus Buchwerk
  - Wertberichtigung → Nur wertmäßige Ausbuchung

# IKS-Prüfung (Beispiel)

## 1. Aufbauprüfung

- ✓ Gibt es Arbeitsanweisungen zu Mieterhöhungen?
- ✓ Regelungen zur Sicherstellung einer korrekten Soll-Stellung
- ✓ Ist sichergestellt, dass Mieterhöhungen aufgrund Zinssatzänderungen, Fördermittelabbau durchgeführt werden?
- ✓ Wann wird gemahnt; Mahnbescheid, Klage, Räumungsklage?
- ✓ Verantwortlichkeit
- ✓ Arbeitsanweisung, Regelungen
- ✓ Wer genehmigt Forderungsabschreibung?
- ✓ Wer veranlasst Wertberichtigung?
- ✓ Wer bewertet zweifelhafte Forderungen?
  - ➔ Abstellen auf Wirksamkeit der Kontrollen

## 2. Verbindlichkeiten aus Vermietung

- ✓ Vorauserhaltene Mieten („Januar-Miete“)
- ✓ Überzahlungen aus der Betriebskostenabrechnung
- ✓ Kauttionen
- ✓ Erhaltene Vorauszahlungen auf noch nicht abgerechnete Betriebskosten gehören nicht hierher; sie sind unter „Erhaltene Anzahlungen“ zu erfassen. Mieterdarlehen sind in „Verbindlichkeiten gegenüber anderen Kreditgebern“ zu bilanzieren.

### 3. Andere Vorräte

Heizmaterial - Öl

Lagerbestände Baustoffe

Korrespondierend zu Betriebskosten bezüglich Ölbestände

Regelmäßig Fifo-Verfahren

→ wichtig für Kostenerfassung Betriebskosten

Prüfung:

- Teilnahme an Inventur in der Regel nicht notwendig
- Bestandsaufnahmeprotokolle

## 4. Unfertige Leistungen

Hier nur: Noch nicht abgerechnete Betriebskosten

Auszuweisen sind sämtliche Betriebskosten gemäß II. BV, die am Bilanzstichtag noch nicht abgerechnet sind.

Auf Wohnungsleerstände und eigengenutzte Räume entfallende Betriebskosten sind hier nicht zu erfassen.

Bei Abrechnung ist der sich im Einzelfall ergebende Saldo unter Aktiva „Forderungen aus Vermietung“ oder Passiva „Verbindlichkeiten aus Vermietung“ auszuweisen.

## 4. Unfertige Leistungen

Betriebskosten auf Wohnungsleerstände

→ sachgerechte Schätzung

Warum unfertige Leistungen und nicht Forderungen aus Vermietung?

→ Es sind noch keine rechtlich durchsetzbaren Forderungen entstanden.

IKS-Prüfung

→ Wirksamkeit der eingerichteten Kontrollen

## 5. Erhaltene Anzahlungen

Hier nur:

Vorauszahlung der Mieter auf noch nicht abgerechnete Betriebskosten

Netto-Kalt-Miete	€ 500
BK-Vorauszahlung	<u>€ 100</u>
Brutto-Warm-Miete	<u>€ 600</u>

Buchung:

Per Forderung	600		
	an	Soll-Miete (UE)	500
		Erhaltene Anzahlung	100

## 6. Umsatzerlöse Hausbewirtschaftung

- ✓ Hierunter sind - gemindert um Erlösschmälerungen - auszuweisen:
  - Sollmieten, Gebühren und abgerechnete Umlagen
  - Wohnraummieten
  - Geschäftsraummieten
  - Garagenmieten

- Abgerechnete Umlagen für Betriebskosten
- Pachterlöse
- Miet-, Zins- und Aufwendungszuschüsse und Erträge aus nicht passivierten Aufwendungsdarlehen
- Erlöse aus Sondereinrichtungen
- ✓ Soll-Miete, einschließlich nicht gezahlte Miete → Grund: Erfassung der Forderungen
- ✓ Erlösschmälerungen
  - Leerstand /ab wann keine Mietsollstellung/Erlösschmälerungen so kann man den Leerstand auch vermindern !!!
  - Mietminderungen (vorübergehend)

- **Prüfung:**
  - ✓ Soll-Miete gebucht mit Mietverträgen abstimmen → Stichproben  
→ risikoorientierter Prüfungsansatz (IKS)
  
  - ✓ Rechtliche Zulässigkeit der Mieterhöhungen

✓ Umlagenabrechnung mit Buchung abstimmen/ Formelle Richtigkeit?

- Hier: Sollmietveränderungsnachweis prüfen  
Kontrolle: Sollmiete (alt)  
Sollmiete (neu)  
Differenz sollte erklärbar sein!

✓ Erklärung erheblicher Abweichungen zum Vorjahr

## 7. Aufwendungen für Hausbewirtschaftung

### ✓ Instandhaltungskosten

- Aufwendungen für Leistungen Dritter, Materialeinsatz für in eigener Regie durchgeführte Reparaturarbeiten; unerheblich, ob es sich um laufenden oder außerordentlichen Aufwand handelt.
- Zuführung zu den Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung; ist gleichfalls hier auszuweisen.

- ✓ Andere Aufwendungen für Hausbewirtschaftung
  - alle verbleibenden Aufwendungen für Hausbewirtschaftung, soweit sie nicht zu den „Betriebskosten“ oder Instandhaltungskosten“ zählen.

Beispiele:

- Aufwendungen für Leistungen Dritter in Miet- und Räumungsklagen
- Erbbauzinsen für bebaute Grundstücke des Anlagevermögens
- Vermietungskosten (z. B. Anzeigen)
- Aufwendungen für die Anpachtung von Mietwohnungen

## Prüfungshandlungen bei BK

- ✓ IKS-Prüfungen
- ✓ Abgrenzung (fehlerhafte Abgrenzung hat i. d. R. keine große Auswirkung) Cut-off-Prüfung
- ✓ Abweichungen zum Vorjahr prüfen
- ✓ Stichproben Rechnungen
- ✓ Erfassung als unfertige Leistung

✓ Auch: „Löhne und Gehälter“/„Soziale Abgaben“

→ HSW-Löhne

Sonstige Steuern

→ Grundsteuer

✓ Auch Kosten für Leerstandswohnungen sind auszuweisen

Prüfung Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, sofern nicht bezahlt

## Prüfungshandlungen bei Instandhaltung

- ✓ IKS-Prüfungen
- ✓ Periodenabgrenzung → Buchungsschluss, Cut-off-Prüfung
- ✓ Ermittlung Leistungsstand  
→ Rückstellung für ausstehende Rechnungen
- ✓ Auftragsvergabe
- ✓ Abgrenzung Herstellungs-/Erhaltungsaufwand
- ✓ Sicherheitseinbehalte/Garantieeinbehalte (10 % / 5 %)
- ✓ Entsprechend Vertrag berechnet ?
- ✓ Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen Abstimmung  
werden Garantieeinbehalte auch vereinbart?

## 8. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

- ✓ Verbindlichkeiten aus Bau- und Instandhaltungsleistungen
- ✓ Garantieeinbehalte, Sicherheitseinbehalte

### Prüfung:

- Saldenbestätigung, soweit angefordert
- offene Posten zum Prüfungszeitpunkt

→ Zahlungsfähigkeit

Probleme der Saldenbestätigung

→ mit Vorgabe/ohne Vorgabe

→ an wen adressiert

→ Rücklauf

→ Schlussfolgerungen

- ✓ Alternative Prüfungshandlungen
  - Cut-off-Prüfung

## 9. Bestandsveränderungen

- ✓ Bei GKV oder UKV ?
- ✓ Nur bei GKV !!

UKV	GKV
UE	UE
./.. HK der zur Erzielung der UE erbrachten Leistungen	+ ./.. Bestandsveränderungen ./.. alle Aufwendungen

- ✓ Korrekturposten zum Ausgleich der im Aufwand erfassten Betriebskosten
  - Änderungen der Bestände der unfertigen Leistungen  
(noch nicht abgerechnete Betriebskosten)
    - Bestandserhöhung
    - Bestandsminderung
    - ➔ Beispielbuchung einer BK-Abrechnung

## 2. Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung

## Rückstellung für unterlassene Instandhaltung

- ✓ Rechtliche Grundlage § 249 Abs. 1 HGB
- ✓ Aufwandsrückstellung, Innenverpflichtung
- ✓ Passivierungspflicht für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden

## Voraussetzungen für die Bildung der Rückstellung

- ✓ Notwendigkeit der tatsächlichen Ausführung nach Art und Objekt liegt vor (Unterlassung)
- ✓ Unterlassung muss im „alten“ Geschäftsjahr entstanden sein
- ✓ Nachholung innerhalb von drei Monaten
- ✓ Nur für Instandhaltungsaufwendungen, nicht für nachträgliche Herstellungskosten

Hinweis:

Auf Gründe des Unterlassens kommt es nicht an

# Unterlassung

## ➤ Beck'scher Kommentar

**Wenn Instandhaltung aus betrieblichen Gründen schon vor dem Bilanzstichtag geboten war, z. B. wenn eine Anlage nach Wartungsplan vor dem Bilanzstichtag zu überholen gewesen wäre oder reparaturbedürftig war**

# Unterlassung

## ✓ Kommentierung

- bei technischer oder betriebswirtschaftlicher Betrachtungsweise liegt die Notwendigkeit der Instandhaltung vor
- für die Beurteilung ist insbesondere auf Instandhaltungspläne/Herstellungspläne/Umfang der Anlagennutzung abzustellen
- Gründe der Unterlassung sind unerheblich, sie können technischer, finanzieller oder sonstiger Natur sein
- auf die Höhe kommt es nicht an
- auch nicht, ob regelmäßig anfallende Instandhaltung oder einmaliger Sachverhalt

## Nachholung im folgenden Geschäftsjahr

- ✓ Nachholung liegt nur vor, wenn die Arbeiten in der entsprechenden Zeit (1. – 3. Monat) abgeschlossen werden
- ✓ Ob Nachholung innerhalb 3 Monaten oder später, ist sachgerecht zu schätzen
- ✓ Bei späterer Bilanzerstellung ist der Umfang der Nachholung schon bekannt

# Ausweis

- ✓ Kein gesonderter Ausweis
- ✓ Ausweis unter sonstigen Rückstellungen
- ✓ Anhangsangabe bei Wesentlichkeit § 285 Nr. 12 HGB

# Bilanzpolitik

- ✓ Vorschriften sind auslegungsfähig
- ✓ Sinnvolles Instrument für Bilanzpolitik
  - ⇒ durch Drei-Monats-Regelung stark begrenzt
  - ⇒ nur Aufwandsverschiebung
- ✓ Steuerrecht erkennt ebenfalls nur Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen an, die innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden
  - ⇒ bei extensiver Auslegung der Vorschriften ist Streit mit Finanzamt denkbar
  - ⇒ Handelsrecht wurde an steuerliche Regelungen angepasst

→ wichtig: Begründungspflicht durch WU

### 3. Sonstige Rückstellungen

## Sonstige Rückstellungen:

- ✓ Für Betriebskosten
- ✓ Für Instandhaltung
  - ⇒ Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten
  - Grund oder Höhe nicht sicher bestimmbar
  - Außenverpflichtung

Ziel: Periodenabgrenzung

- ✓ Verbindlichkeit oder Rückstellung
  - ⇒ Buchungsschluss
- ✓ Cut off-Prüfung
  - ⇒ Genauigkeit

## 4. Kennzahlen Hausbewirtschaftung als Teil des Risikomanagements

(„kritische“ Werte in Klammern)

## Risiko

- ⇒ Hausbewirtschaftungsergebnis  
Vergangenheit und Zukunft (dauerhaft negativ)
- ⇒ Zinsaufwand der Hausbewirtschaftung  
Nettokaltmiete (Ist) (> 40 %)
- ⇒ Zinsaufwand der Hausbewirtschaftung  
+ planmäßige Tilgung  
Nettokaltmiete (Ist) (> 50 %)

### Risiko

- ⇒ Fremdkapitalzins  
Fremdkapital gewichtet (> ? %)
- ⇒ Leerstand Wohneinheiten  
Wohneinheiten (> 10 – 15 %)
- ⇒ Erlösschmälerungen der Nettokaltmiete (Soll)  
Nettokaltmiete (Soll)

- Wertberichtigungen und Abschreibungen auf
- ⇒ Mietforderungen  
Nettokaltmiete (Ist)
  - ⇒ Forderungen aus Vermietung (> 2 %)  
Nettokaltmiete (Ist)
  - ⇒ Nettokaltmiete (Soll)  
m<sup>2</sup> Wohnfläche
  - ⇒ Nettokaltmiete (Soll) Neuvermietungen  
Wohnfläche Neuvermietung (gewichtet)

⇒ Instandhaltung ( $< 10 \text{ €/m}^2 \text{ ???}$ )  
m<sup>2</sup> Wohn-/Nutzfläche

Problem steigende Baupreise

Instandhaltung  
⇒ + nachträgliche Herstellungskosten  
m<sup>2</sup> Wohn-/Nutzfläche

⇒ Anzahl Mieteinheiten ( $< 120 \text{ ME/Per}$ )  
Ø Personalbestand Hausbewirtschaftung

✓ Vergangenheitsanalyse

✓ Zukunft

✓ Kritische Werte

→ orientiert an der individuellen Lage

## **5. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung Bereich Hausbewirtschaftung**

## Warum von Bedeutung?

- § 53 GenG
- § 53 HGrG
- Fehler in der Rechnungslegung mit Auswirkungen auf den Jahresabschluss

## Beispiele für Fragestellungen

- ✓ Werden Wohnungen auch an Vorstand/AR/nahestehende Personen zu üblichen Konditionen vermietet?
- ✓ Ordnungsgemäßes Mahnwesen
- ✓ Korrektes Ausbuchen der Mietforderungen
- ✓ Werden Mieterhöhungen bei Fördermittelabbau vorgenommen?

- ✓ Vier-Augenprinzip
- ✓ Entsprechen Stundungen/Ratenzahlungen den internen Vorgaben?
- ✓ Ist bei Stundungen/Ratenzahlungen § 49 GenG beachtet worden?
- ✓ Mieterhöhungen gesetzlich zulässig
- ✓ BK-Abrechnungen ordnungsgemäß
- ✓ Mietverträge (Schönheitsreparaturen)
- ✓ Mieteinzug
- ✓ Auftragsvergabe Instandhaltung

## **B Prüfungsgebiet Bau- und Modernisierungstätigkeit (Anlagevermögen)**

# 1. Erläuterungen zu Posten der Bau- und Modernisierungstätigkeit

# 1. Erläuterungen zu Posten der Bau- und Modernisierungstätigkeit

Nachweis        ??????

Bewertung

Ausweis

Anhang

Lagebericht

## Aktiva

A. Anlagevermögen	1.000
B. Umlaufvermögen	100
C. RAP	1
	<hr/>
	1.101
	<hr/> <hr/>

## Passiva

A. Eigenkapital	400
- davon GG 20	
- davon gesetzliche Rücklagen 30	
B. Rückstellungen	10
C. Verbindlichkeiten	690
D. RAP	1
	<hr/>
	1.101
	<hr/> <hr/>

# Ausweis

- ✓ Formblatt-VO zwingend anzuwenden für Wohnungsunternehmen
  - Grundstücke mit Wohnbauten
  - Grundstücke mit Geschäfts- und anderen Bauten
  - Grundstücke ohne Bauten
  - Grundstücke mit Erbbaurechten Dritter
  - Anlagen im Bau
  - Bauvorbereitungskosten
  - Geleistete Anzahlungen

✓ Nachweis:

z. B.

- Kaufverträge
- Grundbuch
- Rechnungen
- Einbringungsverträge
  
- Fälle, bei denen die Formblatt-VO nicht anzuwenden ist ??

## Ausweis

- ✓ Was ist Anlagevermögen? § 247 Abs. 2 HGB zur dauerhaften Nutzung (i. d. R. mindestens 4 Jahre)
- ✓ Ist Ausweis Anlagevermögen oder Umlaufvermögen von Bedeutung?

Anlagevermögen: § 253 Abs. 3 HGB)	planmäßige Abschreibung gemildertes NWP, außerplanmäßige Abschreibungen nur bei voraussichtlicher dauernder Wertminderung
--------------------------------------	--

Umlaufvermögen:	strenges NWP
-----------------	--------------

**Kein Beibehaltungswahlrecht für alle Rechtsformen  
(§ 253 Abs. 5 HGB).**

# Bewertung

- Grundsatz: § 253 Abs. 1 HGB, höchstens AK/HK
- Kostenbestandteile
  - ✓ Werte DMEB
  - Anschaffungskosten incl. Nebenkosten
  - ✓ Kaufpreis
  - ✓ Notarkosten
  - ✓ Grunderwerbsteuer
  - ✓ Provisionen
  - ✓ Beratungskosten ?

## Herstellungskosten Pflichtbestandteile (Wahlrechte aufgeführt)

- ✓ Bauleistungen Dritter Architekten- und Ingenieurleistungen (auch eigene !)
- ✓ Baubetreuungshonorare
- ✓ Grundsteuer während der Bauzeit
- ✓ Zinsen während der Bauzeit (Wahlrecht) Anhangsangabe pro Posten (Def. des Zeitraums kann schwierig sein --- Korrektiv) Bewertungsprüfung
- ✓ Eigene allgemeine Verwaltungsleistungen während der Bauzeit (Wahlrecht)
- ✓ sonstige Nebenkosten
  - ⇒ Für Material- und Fertigungsgemeinkosten besteht Aktivierungspflicht (§ 255 Abs. 2 HGB).

✓ Abschreibungen:

planmäßig:                    2 % Wohnbauten  
                                      3 % Geschäftsbauten

§ 7 Abs. 4 EStG

✓ Zuschreibungen

→ Wertaufholungsgebot für alle Rechtsformen

✓ Abschreibungen UV ?

Eigentumswohnungen werden aus AV verkauft!

AV oder UV ?

planmäßige Abschreibungen ?

# Abschreibungen / Zuschreibungen

Sachanlagevermögen	Alle Rechtsformen HGB
Außerplanmäßige Abschreibungen bei dauerhafter Wertminderung	Pflicht (253 Abs. 3 Satz 3)
Außerplanmäßige Abschreibungen bei nicht dauerhafter Wertminderung	Verbot (253 Abs. 3 Satz 3)
Abschreibungen im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung	Verbot (253 Abs. 3 Satz 3)
Steuerlich induzierte Abschreibung	Verbot (253 Abs. 3 Satz 3)

## Zuschreibungen

Pflicht (§ 253 Absatz 1 Satz 1)  
jährliche Prüfung eigentlich zwingend,  
Nachweispflicht für Steuerbilanz  
Planmäßige Abschreibungen Pflicht  
(§253 Abs. 3)

# Probleme Bewertung

- ✓ Aufteilung Grund und Boden/Gebäude bei Kauf
  - ➔ Bemessungsgrundlage für Abschreibung
  - ➔ Arbeitshilfe BMF vom 04.02.2015
  - ➔ IDW RS IFA 2

KP-Aufteilung nach Verhältnis der Verkehrswerte, soweit keine Regelung im KV, RW-Methode nur bedingt zulässig

- ✓ Überbewertung bei hohen nachträglichen Anschaffungskosten, Verhinderung von Abschreibungen durch Teilbuchung auf Instandhaltung ?

# Anlässe der Überprüfung zur Bewertung

- ✓ Erstellen eines dem Gesetz entsprechenden Jahresabschlusses
  - Leerstand
  - Abriss/Rückbau
  - hohe Anschaffungskosten
  - hohe Modernisierungskosten
  - Neubauten/öffentlich geförderte Bauten
  - schlechter Bauzustand
  - Miete nicht kostendeckend
  - hoher Vervielfältiger (Maklerfaktor)
  - außerplanmäßige Abschreibungen vergangener Jahre

## Anlässe der Überprüfung zur Bewertung

- ✓ Ermittlung von Beleihungswerten
- ✓ Kreditentscheidungen (Banken/Rating)
- ✓ Information Gesellschafter/Aufsichtsrat
- ✓ Erkennen stiller Reserven
- ✓ Kauf/Verkauf von Unternehmen/Grundstücken

## Dauerhafte Wertminderung

- ✓ Kriterien für dauerhafte Wertminderung
  - beizulegender Stichtagswert liegt erheblich unter dem Buchwert
  - beizulegender Stichtagswert ist nicht nur vorübergehend
- ✓ Buchwert erreicht beizulegenden Wert in 3 – 5 Jahren
  - ➔ vorübergehende Wertminderung
- ✓ Verlängerung des Beurteilungszeitraums (10 Jahre) bei besonders langer RND (mind. 40 Jahre), Vorteile bei Neubauten IDW RS IFA 2
- ✓ Steuerlich: BMF-Schreiben dauerhafte Wertminderung liegt nur vor, wenn Buchwert den Teilwert bei planmäßigen Abschreibungen nicht innerhalb der halben RND erreicht.

**Für HB nicht entscheidend**

# Dauerhafte Wertminderung

	RND 30 Jahre, planmäßige AfA 33.333 p.a.	
Buchwert	Gebäude	1.000.000
Ertragswert	Gebäude	800.000
½ RND 15 Jahre; planmäßige AfA	$15 \times 33.333 = 500.000$	
		1.000.000
	<u>./. _____</u>	<u>500.000</u>
	500.000	RBW nach 15 Jahren (Gebäude)

## StB

$500.000 < 800.000$  ☞ keine a. o. AfA steuerlich !

## HB

$833.333 > 800.000$  ☞ HB a. o. Afa zwingend ( $5 \times 33.333 = 166.666$ )

$1.000.000 - 166.666 = 833.333$

☞ dauerhafte Wertminderung (200.000)

# Bewertungsverfahren

- Verkaufswerte nicht angemessen
- Ertragswertverfahren
- DCF-Verfahren
- Art nicht definiert
- Wertermittlungsverordnung/Gutachterwerte?
- Liegenschaftszins/Abzinsungsfaktoren
- nicht eindeutig geklärt
- mehrere Lösungen sind denkbar
- es gibt keinen objektiv richtigen Wert

## Wertermittlung bei vorgesehenem Abriss

- ✓ Korrekturen des Wertansatzes notwendig, wenn Abrisszeitpunkt und Zeitpunkt des voraussichtlichen Endes der planmäßigen Abschreibung auseinander fallen
- ✓ Ertragswert ist über voraussichtliche RND zu ermitteln
- ✓ Abrisskosten sind Aufwand der Periode des Abrisses
- ✓ Vereinfachungsmöglichkeiten denkbar

## Bewertung bei Rückbau

- ✓ Teilabriss
- ✓ Auch Ertragswertverfahren
- ✓ Abrisskosten aktivierungsfähig
  - ➔ nur wenn beizulegender Wert nicht überschritten wird

### Zum Verkauf vorgesehene Gebäude

- ✓ Bewertung nach den Grundsätzen des UV
- ✓ Ausweis weiterhin im AV möglich

# Bewertung

## Wertaufholung

Grund für außerplanmäßige Abschreibung entfällt:

- Wertaufholungsgebot für alle Rechtsformen  
§ 253 Abs. 5 HGB
- Auch für Genossenschaften
- Prüfungspflicht

# Anhang

- ✓ Bewertungsmethode, Abschreibungen ⇒ Abweichungen
- ✓ Wahlrechtsausübung nach BilMoG (ggf.)
- ✓ Anlagenspiegel
- ✓ Einbeziehung von FK-Zinsen in HK je Posten (Anlagenspiegel)

# Lagebericht

- ✓ laufende Investitionen
- ✓ Vermögenslage/Finanzlage
- ✓ Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung
- ✓ voraussichtliche Entwicklung

## 2. Nachträgliche Herstellungskosten / Modernisierungen von Gebäuden

# Aktivierung nachträglicher Herstellungskosten

- ✓ Wann sind die Kosten einer Modernisierungs-Investition
  - zu aktivieren?
  - als Aufwand zu erfassen?
- ✓ Wechselnde Meinungen im Laufe der Zeit
- ✓ Schon immer umstritten

# Rechtsgrundlagen im Zusammenhang mit anschaffungsnahem Aufwand

- ✓ BFH-Urteil vom 12.09.2001
- ✓ BFH-Urteil vom 22.01.2003
- ✓ BMF-Schreiben vom 18.07.2003
- ✓ Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der HB (IDW RS IFA 1), in Überarbeitung
- ✓ Stellungnahme der Konferenz der Prüfungsdirektoren fasst zusammen

## AK/HK nach § 255 HGB

- ✓ Bei Anschaffung oder Herstellung eines Objektes
- ✓ Bei Erweiterung eines Objektes
- ✓ Bei über den ursprünglichen Zustand hinausgehender wesentlicher Verbesserung eines Objektes

# Anschaffung oder Herstellung eines Objektes

- ✓ Erwerb und Versetzen in betriebsbereiten Zustand (AK und/oder HK)
- ✓ Reparaturen vor erstmaliger Nutzung
- ✓ Neubau unter Verwendung vorhandener Bestandteile
- ✓ Neubau
- ✓ „Neuherstellung“ eines unbrauchbar gewordenen Gebäudes  
Vollverschleiß

## Erweiterung eines Objektes

- ✓ Aufstockung oder Anbau
- ✓ Vergrößerung der nutzbaren Fläche
  - auch nur geringfügige Vergrößerung der Nutzfläche ist ausreichend
  - bei einheitlicher Baumaßnahme auch weitere Kosten als HK denkbar

## Erweiterung eines Objektes

- ✓ Vermehrung der Substanz
  - z. B. Trennwände, Außentreppe, Alarmanlage, Fahrstuhl
  - Grenze: keine HK, wenn neuer Gebäudebestandteil oder neue Anlage die Funktion des bisherigen Gebäudebestandteils für das Gebäude in vergleichbarer Weise erfüllt (Heizungsaustausch, Fensteraustausch)
  - erstmalig Wärmedämmung
  - nicht bei selbständig nutzbaren PV-Anlage, BHKW (Aktivierung als eigener VG)

- ✓ Nachträglicher Einbau neuer Bestandteile mit bisher nicht vorhandenen Funktionen
  - erstmaliges Anbringen Wärmedämmverbundsystem (bisher kein Wärmeschutz)
  - nachträgliche Dämmpflicht erste Geschossdecke

## Einzelfälle: zu aktivieren

- I. Thermostatventile, Gegensprechanlage
- II. Breitbandkabel
- III. Rauchwarnmelder, auch als Instandhaltung denkbar
- IV. Balkone werden in Gebäude integriert  
(Heizfläche nimmt zu)
- V. Blockheizkraftwerke

## Über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung

- ✓ Über den ursprünglichen Zustand hinaus
- ✓ Wesentliche Verbesserung

# Über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung

- ✓ Vergleich der Zustände "vorher" und "nachher"
- ✓ "vorher"
  - grundsätzlich Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Herstellung oder Anschaffung
  - wenn nachträgliche AK/HK angefallen sind oder wenn außerplanmäßige Abschreibungen (bei Schadenfällen) vorgenommen wurden, ist dieser Zeitpunkt maßgeblich
  - Neue Bundesländer Zeitpunkt der DM-EB
- ✓ "nachher"
  - Zeitpunkt der Modernisierung

## Wesentliche Verbesserung

- ✓ Wenn Gebrauchswert des Gebäudes deutlich erhöht wird
  - Wenn Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert wird
  - Verbesserung der Qualität des Gebäudes
  - Indiz 1        Mieterhöhung
  - Indiz 2        Steigerung des Gebrauchswertes

## Wesentliche Verbesserung

### Deutliche Erhöhung des Gebrauchswertes

- ✓ Konkretisierung durch Rechtsprechung
- ✓ Bereiche, die den Gebrauchswert bestimmen, müssen wesentlich verbessert werden und es müssen mehrere dieser Bereiche betroffen sein
- ✓ Wenn der Gebrauchswert des Gebäudes (Nutzungspotential) von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen sehr anspruchsvollen Standard gehoben wird (Standardsprung)

# Wesentliche Verbesserung

## Standardsprung

- ✓ Standard eines Wohngebäudes = Ausstattung der Wohnung
- ✓ wesentlich sind zentrale Ausstattungsmerkmale
  - Heizungsinstallation
  - Sanitärinstallation
  - Elektroinstallation/Informationstechnik
  - Fenster
  - Wärmedämmung (Fassade, Dach, oberste Dachdecke, Kellerdecke)

## Wesentliche Verbesserung

### Standardsprung

- ✓ Von einer wesentlichen Erhöhung des Gebrauchswertes ist nur auszugehen, wenn von den 5 genannten zentralen Bereichen mindestens 3 einen Standardsprung erfahren

## Wesentliche Verbesserung

### Standardsprung

- ✓ Sehr einfacher Standard
  - wenn die zentralen Ausstattungsmerkmale nur im nötigen Umfang oder in einem – aus heutiger Sicht – technisch überholten Zustand vorhanden sind
- ✓ Mittlerer Standard
  - wenn die zentralen Ausstattungsmerkmale durchschnittlichen und selbst höheren Ansprüchen genügen
- ✓ Sehr anspruchsvoller Standard
  - wenn beim Einbau der zentralen Ausstattungsmerkmale nicht nur das Zweckmäßige, sondern das Mögliche verwendet wurde (außergewöhnlich hochwertige Materialien, Luxusmodernisierung)

## Besonderheiten

### ✓ Fernwärme oder Nahwärmesysteme

Wenn an moderne Systeme bereits angeschlossen, reicht für die Aktivierungspflicht Standardsprung bei zwei Hauptkriterien bzw. einem Haupt- und einem Nebenkriterium aus

### ✓ Energetische Förderprogramme der KfW

Bei Förderprogrammen, bei denen Neubau-Niveau erreicht wird, ist von einer Aktivierungspflicht auszugehen (zumindest Indiz)

### ✓ CO<sub>2</sub>-Einsparmaßnahmen eventuell auch aktivierungsfähig ?

Erhebliche Veränderungen der Auffassung zu erwarten. In Abstimmung.

### ✓ Nachträgliches Zuschreiben bei späterem Erfüllen der Aktivierungskriterien? IDW: nur für die Zukunft aktivierungsfähig !!

Keine Zuschreibungen zulässig

sachgerecht ?

## Höhe der Aktivierungen

### Standardhebung + Erweiterung

- ✓ Alle Kosten, die zur Standardhebung und Erweiterung angefallen sind

## Zusammenhängende Baumaßnahmen

- ✓ ... sind die Kosten zu aktivieren, die für die zentralen Ausstattungsmerkmale angefallen sind
- ✓ = auch Kosten für Maßnahmen, die bautechnisch mit der Modernisierung der zentralen Ausstattungsmerkmale im Zusammenhang stehen („bautechnisches Ineinandergreifen“)
- ✓ Grenze: nicht aktivierbar sind Kosten für Maßnahmen, die nur (zufällig) im zeitlichen Zusammenhang mit den aktivierbaren Modernisierungsmaßnahmen durchgeführt werden (Schönheitsreparaturen)



# Überprüfung der Werte

- ✓ Zu hohe Buchwerte?
- ✓ Vergleich mit beizulegendem Wert  $\Rightarrow$  Ertragswertverfahren
- ✓ Keine Mieterhöhung ist Hinweis auf mögliche Überbewertung

# Steuerliche Situation

- ✓ Grundsätzlich keine Unterschiede zu Handelsrecht
- ✓ Aber: Änderung der Interessenlagen der Unternehmen
  - ☞ heute: mehr Aufwand, weniger Aktivierung
- ✓ Es bestehen zwar Auslegungsmöglichkeiten
- ✓ Aber keine echten Wahlrechte
  - ☞ schon gar nicht steuerlich

# Steuerliche Situation

- ✓ Wohnungsmodernisierungen werden vom FA anders behandelt als in HB

FA sieht bei Einzelmodernisierung Aktivierungspflicht ab erster Wohnung (wenn drei wesentliche Ausstattungsmerkmale wesentlich verbessert werden)

- ✓ BP prüft Aktivierungen immer stärker
- ✓ Es können erhebliche steuerliche Risiken drohen
  - ☞ steuerliche Zuschreibungen im Rahmen der BP

## Steuerliche Situation

- ✓ A. o. Abschreibungen in der HB werden steuerlich i. d. R. nicht nachvollzogen, Abweichungen zwischen HB und StB entstehen.
- ✓ Kann handelsrechtliche Bilanzierung beibehalten werden, wenn im Rahmen der der BP handelsrechtlicher Erhaltungsaufwand zu Herstellungskosten umqualifiziert wird?

Ja, FA hat damit kein Problem

- ☞ steuerlich kein Problem, FA interessiert das nicht
- ☞ handelsrechtlich kann Bilanzierung beibehalten werden, wenn weiterhin von der Richtigkeit der handelsrechtlichen Bilanzierung ausgegangen wird

# Jahresabschluss-Planung

- ✓ Unternehmen sollten Prüfer im Vorfeld ansprechen
- ✓ Unternehmensplanung ist zu beachten
- ✓ Welche Auswirkungen hat die Behandlung als Instandhaltungs- oder Herstellungsaufwand
- ✓ Die Bilanzierung darf nicht entscheidend für die Durchführung von Modernisierungsmaßnahmen sein

## Beispiel

Bilanz			
AV	100	EK	10
UV	<u>30</u>	Verb.	<u>120</u>
	<u>130</u>		<u>130</u>

- Modernisierung 20
- Nur EK eingesetzt
- Jahresergebnis: bei Aktivierung ausgeglichen (0)
- Fall a) Herstellungsaufwand
- Fall b) Erhaltungsaufwand

## Beispiel

✓ Fall a)      Aktivierung

<b>Bilanz</b>			
AV	120	EK	10
UV	<u>10</u>	Verb.	<u>120</u>
	<u><u>130</u></u>		<u><u>130</u></u>

# Beispiel

## ✓ Fall b) Erhaltungsaufwand

<b>Bilanz</b>			
AV	100	EK	10
UV	10	Bilanzverlust	-20
			-10
Nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag	10	Nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag	10
		Verbindlichkeiten	120
	<u>120</u>		<u>120</u>

## Folgen einer missglückten Mod.-Planung

- ✓ Probleme mit Banken
- ✓ Information der Generalversammlung/Gesellschafter
  - § 33 Abs. 3 GenG
  - § 49 Abs. 3 GmbHG
- ✓ Negativer Eindruck in der Öffentlichkeit
- ✓ Verzicht auf Modernisierungen in der Zukunft, wenn Kriterien nicht erfüllt werden können

### **3. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung bezüglich Bau- und Modernisierungstätigkeit**



# Prüfung der Ordnungsmäßigkeit

- ✓ genügend Angebote eingeholt?
- ✓ Dokumentation der Auftragsvergabe
- ✓ Öffentliche Auftraggeber, Genossenschaften !
- ✓ § 53 HGrG
- ✓ Überwachung der Investition  
Soll-Ist-Abweichung  
Feststellung → Reaktion?  
Info AR bei Überschreitungen?  
→ PB !!
- ✓ Auftragsabnahme
- ✓ Rechnungsprüfung durch WU möglich  
→ Stundenzettel, Aufmaße usw.

## Prüfung der Ordnungsmäßigkeit

✓ Fachtechnische Beurteilung der Masse, Preise usw.

✓ Sicherheitseinbehalt/Garantieeinbehalte

↓  
**10 %**

↓  
**2 J.**

↓  
**5 J.**

**Bürgschaft**

↓  
**5 %**

✓ Bauvertrag ordnungsgemäß

- Garantie
- Einbehalte



# Prüfung der Ordnungsmäßigkeit

- Verkauf Wohnung an Vorstand  
nachträgliche Modernisierung nach Festlegung KP
- Verkauf Wohnung an Vorstand ohne Mitwirkung AR
- Angebotsaufforderung an nicht existierende Firmen
- Modernisierung Wohnung nach 6 Monaten nach Auszug Mieter