

## FAQ 1.22

### Wertanpassungen bei Sanierungen

---

**Stand** erstellt am 23.02.2012

**Komplex** Bilanz

**Stichworte** Sanierungen, außerplanmäßige Abschreibungen

**Frage** Eine Sporthalle (Baujahr 1981) wird in 2007 umfangreich saniert. u.a. Dacherneuerung, Wärmedämmung, Fassadensanierung. Der Gebäudewert erhöht sich, die Restnutzungsdauer verlängert sich. In 2010 wurde im Rahmen des Konjunkturpaketes II das komplette Dach entfernt und eine neue Warmdachkonstruktion errichtet. Ist es korrekt für die Berechnung der Anschaffungs- und Herstellungskosten die Kosten für die neue Dachsanierung in 2010 auf den Restwert des Gebäudes inklusive Baumaßnahme von 2007 zu addieren? Oder muss hier ggf. der Wert der Sanierung von 2007 teilweise rausgerechnet werden da es sich um eine Sonderabschreibung handelt? Grundsätzlich würde ich sagen, dass es sich insgesamt um Anschaffungskosten für das Gebäude handelt, andererseits wurde das gleiche Dach innerhalb kürzester Zeit zweimal erneuert. Für beide Maßnahmen sind übrigens Zuschüsse geflossen.

**Antwort** Aufwendungen für Maßnahmen der Sanierung, Modernisierung und Erneuerung gelten als Herstellungskosten, wenn die Gemeinde für die Maßnahmen Zuschüsse, Zuweisungen oder zinsvergünstigte Darlehen von Körperschaften oder Förderbanken erhält (fiktive Herstellungskosten gem. § 41 Abs. 3 Satz 4 GemHVO-Doppik).  
Durch die Anwendung dieser Bestimmung erhöht sich der Restbuchwert des Gebäudes.

In den Erläuterungen des Innenministeriums zu § 41 GemHVO-Doppik wird zugleich für den Fall einer ggf. so geschaffenen Überbewertung auf den § 43 Abs. 6 GemHVO-Doppik verwiesen.

Hiernach sind außerplanmäßige Abschreibungen bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens vorzunehmen.

Eine dauernde Wertminderung liegt bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern vor, wenn der Teilwert des Wirtschaftsgutes den planmäßigen Rest des Buchwertes während eines erheblichen Teils der Nutzungsdauer nicht erreichen wird (vgl. BFH, 14.3.2006 – I. R 22/05, BStBl. II 2006, 680). Die Wertminderung ist aber nur dauernd, wenn der Teilwert des Wirtschaftsgutes zum Bilanzstichtag mindestens für die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Buchwert liegt.

Wert des Wirtschaftsgutes bzw. der steuerrechtliche Teilwert ist gem. der Legaldefinition (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG sowie § 10 Satz 2 BewG) der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs/Unternehmens im Rahmen des Gesamtaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut unter der Annahme der Betriebsfortführung ansetzen würde. Dies entspricht dem aktuellen Zeitwert.

Sofern der durch die Zurechnung der neuen Maßnahme erhöhte Restbuchwert des Gebäudes den aktuellen Zeitwert (Gutachten) übersteigt, müsste in einem zweiten Schritt die Dauerhaftigkeit gem. den o.g. Kriterien geprüft werden.

Eine außerplanmäßige Abschreibung ist demnach geboten, wenn der Wert des Vermögensgegenstandes zum Bilanzstichtag (hier Teil- oder Zeitwert) bei planmäßiger Abschreibung erst nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer erreicht wird.

Das folgende Beispiel dient der Verdeutlichung:

Ein Gebäude (AHK = 160 Geldeinheiten - GE) wird am Ende des 50. Jahres umfangreich saniert (hier: fiktive Investition von 72 GE). Annahmen: Der Zeitwert verlief bislang kongruent zum bilanziellen Restbuchwert. Die 'Sanierung' tangiert nicht den Zeitwert.

Jahr	Abschreibung	Sanierung	Restbuchwert	Zeitwert
1 - 10	20		140	140
11 - 20	20		120	120
21 - 30	20		100	100
31 - 40	20		80	80
41 - 50	20	72	132	z. Stichtag 60
51 - 60	44		88	
61 - 66	26,4		61,6	
67	4,4		57,2	
68 - 70	13,2		44	
71 - 80	44		0	

Erst im 17. Jahr der verbleibenden Restnutzungsdauer (30 Jahre) bzw. im 67. Jahr der Gesamtnutzung wird der Zeitwert zum Bilanzstichtag 31.12. des 50. Jahres (60 GE) bei planmäßiger Abschreibung wieder erreicht. Am Ende des 50. Jahres ist damit eine außerplanmäßige Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert zum Abschlussstichtag (= Zeitwert von 60 GE) vorzunehmen.