

Update zu aktuellen
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 3,
März 2013

HGB direkt

pwc

IDW ERS IFA 1: Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz

Aktueller Anlass

Am 21. März 2013 hat das IDW den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz (IDW ERS IFA 1) auf seiner Website veröffentlicht. Der Entwurf soll auch in den IDW-Fachnachrichten 5/2013 und im WPg Supplement 2/2013 erscheinen. Es besteht die Möglichkeit zur Stellungnahme bis zum 30. September 2013.

Der IDW ERS IFA 1 soll die IDW Stellungnahme des Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses 1/1996 „Zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungsaufwand bei Gebäuden“ ersetzen. Anlass für die Überarbeitung der bisherigen Stellungnahme sind insb. Anpassungen an neuere Entwicklungen im immobilienwirtschaftlichen Bereich sowie der Zusammenhang mit einer eventuellen komponentenweisen planmäßigen Abschreibung der Gebäude (IDW RH HFA 1.016).

Auswirkungen

IDW ERS IFA 1 enthält **keine grundsätzlichen Abweichungen von der bisherigen Abgrenzung** von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden nach der Stellungnahme des Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses 1/1996.

Entsprechend der gesetzlichen Regelung (§ 255 Abs. 2 Satz 1 HGB) setzt die Aktivierung von Ausgaben für bauliche Maßnahmen als Herstellungskosten eines Gebäudes im handelsrechtlichen Jahresabschluss weiterhin Folgendes voraus:

- **Herstellung** eines neuen Gebäudes (nach technischem und/oder wirtschaftlichem Vollverschleiß) oder
- **Erweiterung** des bestehenden Gebäudes durch Vermehrung der Gebäudesubstanz (insb. durch Vergrößerung der nutzbaren Fläche) oder
- **Wesentliche Verbesserung** des bestehenden Gebäudes über seinen ursprünglichen Zustand hinaus durch deutliche Erhöhung seines Nutzungspotenzials. Diese liegt vor, wenn die (wirtschaftliche) Nutzungsdauer wesentlich verlängert wird oder das Gebäude im Ganzen qualitativ wesentlich verbessert wird.

Im Vergleich zur Stellungnahme des Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses 1/1996 enthält IDW ERS IFA 1 im Wesentlichen folgende **Klarstellungen** und **Ergänzungen**:

- Die Ausführungen zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten betreffen sowohl **Wohn-** als auch **Gewerbeimmobilien**.
- Nachträgliche Herstellungskosten eines Gebäudes aufgrund dessen Erweiterung können aus einer Substanzmehrung aufgrund des nachträglichen Einbaus bisher nicht vorhandener Bestandteile resultieren, bspw. aus dem Einbau eines Fahrstuhls oder einer Alarmanlage. Werden allerdings **selbständig verwertbare Anlagen** errichtet, bspw. ein Blockheizkraftwerk, das so dimensioniert ist, dass es auch weitere Gebäude mit Wärme versorgt und Energie erzeugt, sind diese als eigenständige Vermögensgegenstände zu behandeln.
- Der Gebrauchswert eines Gebäudes wird u.a. durch dessen Ausstattung bestimmt. Führt deshalb eine bauliche Maßnahme zur **Anhebung des Qualitätsstandards in mindestens drei der zentralen Bereiche der Ausstattung** (Heizung, Sanitärausstattung, Elektroinstallation/Informationstechnik, Fenster und Wärmedämmung) zugleich, kann von einer wesentlichen Verbesserung des Gebäudes ausgegangen werden.
- Werden wesentliche physisch separierbare Komponenten des Gebäudes **komponentenweise planmäßig abgeschrieben** (§ 253 Abs. 3 Satz 1 HGB i.V.m. IDW RH HFA 1.016), sind Ausgaben für den Austausch einer Komponente als nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes aufgrund eines Teilzugangs an wesentlicher physischer Substanz zu aktivieren, auch wenn keine Erweiterung oder wesentliche Verbesserung des Gebäudes vorliegt. Die Beurteilung, ob anderweitige Ausgaben als nachträgliche Herstellungskosten zu aktivieren sind, ist nicht anhand einzelner Komponenten, sondern anhand des Gebäudes insgesamt vorzunehmen. Sind im Fall einer Aktivierung mehrere Komponenten betroffen, sind die nachträglichen Herstellungskosten für Zwecke der planmäßigen Abschreibung aufzuteilen und den einzelnen Komponenten zuzuordnen.

Handlungsbedarf

Die **Anwendung** von Entwürfen der IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung wird **empfohlen**, auch wenn sie noch nicht eine abschließend abgestimmte Berufsauffassung darstellen (IDW PS 201 Tz. 15).

Ansprechpartner

Armin Slotta
Tel.: +49 69 9585-1220
armin.slotta@de.pwc.com

Dr. Gerd Fey
Tel.: +49 69 9585-1409
gerd.fey@de.pwc.com

Dirk Rimmelpacher
Tel.: +49 69 9585-3153
dirk.rimmelpacher@de.pwc.com

Guido Fladt
Tel.: +49 69 9585-1455
g.fladt@de.pwc.com

Peter Flick
Tel.: +49 69 9585-2004
peter.flick@de.pwc.com

Bestellung

Sie können den Newsletter *HGB direkt* über unser Client Information System (CIS) abrufen. Senden Sie dazu bitte eine E-Mail an: infosysteme.ass@de.pwc.com oder registrieren Sie sich direkt unter nachfolgendem Link: www.pwc.de/de/forms/accounting-reporting-cis-form.jhtml.

Alternativ können Sie den Newsletter über folgenden Link **abonnieren**: <http://www.pwc.de/de/newsletter/kapitalmarkt/pwc-newsletter-hgb-direkt.jhtml>.

Wenn Sie den Newsletter abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an folgende Adresse: Unsubscribe_HGB_direkt@de.pwc.com

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© März 2013 PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten. „PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.