

vorstehende Grafik, erkennt man, dass nach diesem Rechenmodell bei gleichem Ansparbetrag p. a. entweder alle ca. 15 Jahre 500 €/m² NF für Modernisierungen angespart werden und ausgegeben werden können oder alle etwa 24 Jahre 1 000 €/m² NF oder alle etwa 32 Jahre 1 500 €/m² NF.

Während in vorstehender Abbildung die funktionalen Beziehungen zwischen Ansparbeträgen je m² NF p. a. und Modernisierungsintervallen bei alternativen Iso-Modernisierungskosten dargestellt sind, wird in Abbildung 5 der funktionale Zusammenhang zwischen den Ansparbeträgen je m² NF p. a. und unterschiedlichen Modernisierungskosten bei alternativen Modernisierungsabständen dargestellt. Die drei dort abgebildeten Graphen gelten für die Intervalle 20, 30 und 40 Jahre.

Auch an diesen Geraden ist abzulesen, dass die erforderlichen Rückstellungsraten mit zunehmender Verkürzung der Intervalle überproportional zunehmen. Legt man z. B. bei 1 500 €/m² NF Modernisierungskosten eine Senkrechte durch die Grafik, schneidet diese die 40-Jahres-Intervallgerade bei 15,79 €/m² NF p. a. Ansparbetrag, die 30 Jahres-Gera-

de bei 26,75 €/m² NF p. a. und die 20 Jahres-Gerade bei 50,37 €/m² NF p. a. Man erkennt die überproportionale Zunahme auch leicht an der Zunahme der Steigungen. Ein der Realität entsprechender Fall dürfte bei dem 30-Jahre-Intervall und Modernisierungskosten von 1 000 €/m² NF gegeben sein. Hierbei ergibt sich ein jährlicher Rückstellungsbetrag/Ansparbetrag von immerhin rd. 17,83 €/m² NF (bei einem angenommenen Zinssatz von 4 %).

Der 2. Teil dieses Beitrags erscheint in GuG 2006, Heft 1. Bei Bedarf können Sie vorab eine Kopie anfordern (equardonwinkler@wolterskluwer.de).

*Dr. R. Engel, Dipl.-Volkswirt, Dipl.-Ing. Architekt, ö. b. u. v. Sachverständiger, und Dirk Esselmann, Dipl.-Ing., Gildenstraße 2g, 48157 Münster
dr.engel@wertgutachter.de*

Bewertung öffentlicher Gebäude nach Maßgabe der Reform des Gemeindehaushaltrechts

*Michael Münchhofel
Ulrich Springer, Berlin*

In den kommenden Jahren entwickelt sich das öffentliche Rechnungswesen der Gemeinden nach privatwirtschaftlichen Maßstäben fort. Dabei steht das Abbilden der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie des Ressourcenverbrauches für öffentliche Dienste im Blickfeld. Immobilien und Infrastruktur stellen wesentliche Vermögensposten aller Gemeinden dar. Beispiele wie Rathaus, Sportzentrum oder Schule zeigen, dass treffende Vermögenswerte besondere Kenntnisse der Immobilienbewertung sowie des Bilanzrechts voraussetzen. Nach Möglichkeit kommt das Ertragswertverfahren zur Anwendung, denn jeder Vermögenswert in der Bilanz muss sich über Erträge finanzieren, damit der Vermögensposten überhaupt einen Wert abbildet.

1 Ziele der Reform

Seit Ende 2003 gelten neue Ziele für das Rechnungswesen der Gemeinden. Die damit befasste Innenministerkonferenz der Bundesländer hält zur Reform des Gemeindehaushaltrechtes im Wesentlichen Folgendes fest:

- a) Wirksames Steuern der Aufgaben alleine auf Grundlage von Ein- und Auszahlungen (»Kameralistik«) erscheint nicht möglich. Das öffentliche Rechnungswesen bedarf einer Fortentwicklung durch ressourcenorientierte Darstellungen, folglich von Aufwendungen und Erträge oder Kosten und Leistungen.
- b) Die Verwaltungsarbeit bildet sich künftig in Produkten ab, die mit Preisen bemessen zu einem wirtschaftlicheren Einsatz von knappen Ressourcen und Steuereinnahmen führt.

- c) Die Kommunen benötigen eine treffende Abbildung ihrer tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.¹

Diese Ziele verlangen i. d. R. das Umstellen des Haushaltes auf doppelte Rechnungsführung (»Doppik«). Dafür ergeben sich lange Zeiträume, da verwobene Gesetzesgefüge des Haushaltsrechtes einer Anpassung bedürfen und ohne nachhaltige Schulung der Mitarbeiter erfolglos bleiben.² Einige Vertreter öffentlicher Institutionen zweifeln am Erfolg der Reformen, denn das Umstellen würde weder neue Geldquellen freisetzen³ noch zu neuen Erkenntnissen führen, da Schulen und Straßen nicht wie Aktien einer Preisfindung an Bör-

¹ Vgl. Abdruck des Beschlusses in: Der Gemeindehaushalt, 2004, 36 ff.

² Vgl. Vogel (2004), S. 154.

³ Vgl. Schwarting (2004), S. 169.

sen unterliegen.⁴ Die Bundesländer setzen das neue Recht mit unterschiedlicher Schnelligkeit um. Folgender Zeitplan liegt derzeit vor (s. nachstehende Tabelle).

Die Wertermittlung setzt eine vollumfängliche Erfassung (»Inventur«) des Vermögens voraus. Dieses besteht vor allem aus Grund und Boden, Gebäuden und Infrastruktur. Der vorliegende Aufsatz befasst sich beispielhaft mit öffentlichen Gebäuden.

Bundesländer	Abschluss der Bewertung des öffentlichen Vermögens der Gemeinden*
Nordrhein-Westfalen	2008/9
Rheinland-Pfalz	2009
Hessen	2009
Saarland	2009
Sachsen	2010
Sachsen-Anhalt	2010
Niedersachsen	2012
Baden-Württemberg, Bayern, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Schleswig-Holstein, Thüringen	noch offen
Berlin, Bremen, Hamburg	zunächst nur Beobachterrolle, weil keine Gemeinden

* als Teilaufgabe des Einführens der doppelten Haushaltsführung
Quelle: Statistisches Bundesamt (2005)

2 Ausweiten des Bewertungszwecks

Mit der Reform begeben die Länder auch bezogen auf die Wertermittlung ein neues Terrain. Öffentliche Grundstücke gehören zu den Gemeinbedarfsflächen nach § 9 Abs. 1 Nr. 5 sowie § 5 Abs. 2 Nr. 2 BauGB, deren Nutzung nicht dem privatwirtschaftlichen Gewinnstreben unterliegt oder einen bestimmten Teil der Bevölkerung willkürlich ausschließt. Für diese Flächen lassen sich keine Verkehrswerte ermitteln. Der Preis bemisst sich nach einem einzelfallabhängigen Tauschwert, den die Vertragsschließenden für angemessen halten. Dabei lassen sich drei Fälle unterscheiden:

- Ein Grundstück unterliegt künftig dem Gemeinbedarf, z. B. als Schule
- Der wirtschaftliche Träger des Grundstücks wechselt, z. B. ein Verfahren erklärt eine Landes- zur Bundesstraße
- Eine Gemeinbedarfsfläche verliert ihre öffentliche Nutzung, z. B. eine Gemeinde reißt eine brüchige Schule ab und verkauft die Fläche für eine private Nutzung.⁵

Die Bewertung der Flächen erfolgt bisher vor allem zur Bemessung von Entschädigungen für Enteignungen oder Flächentausch zwischen privaten Personen oder öffentlichen Trägern.⁶ Durch das Umstellen des öffentlichen Rechenwerkes erweitert sich der Bewertungszweck bedeutsam. Nuncmehr tritt das Bewerten von öffentlichen Diensten mit Preisen, in denen die Kosten für die Immobilien eingehen, sowie das Abbilden des tatsächlichen Bildes der Vermögenslage, die sich maßgeblich durch Immobilien prägt, ins Blickfeld.

Dadurch ergeben sich für die Wertermittlung neue Bezugsgrößen.

3 Bewertung öffentlicher Gebäude in der Gemeinde »A«

Die Gemeinde »A« liegt mit 100 000 Einwohnern in Nordrhein-Westfalen, beschäftigt 1 000 öffentlich Bedienstete und verfügt über 200 Mio. € Schulden. Sie erhebt ihre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Die Immobilienwerte ergeben sich nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung,⁷ Ableitungen, für die sich die Gemeinde auf das Buch »Kommunales Vermögen – richtig bewerten«⁸ sowie einen Entwurf des Institutes der Wirtschaftsprüfer (IDW) bezieht. Danach kommt das Sachwertverfahren zum Ansatz, wenn sich der Immobilie kein wirtschaftlicher Nutzen zurechnen lässt (z. B. Schulen, soziale und kulturelle Einrichtungen), das Ertragswertverfahren möglichst immer dann, wenn sich eine marktübliche Miete über Vergleiche ableitet (z. B. Büro- oder Lagergebäude).⁹ Folgende Werte liegen vor (s. nachstehende Tabellen).

Im Wirtschaftsjahr 2004 bildet die Gewinn- und Verlustrechnung einen Wertverlust von 60 Mio. € ab, der das

Vermögenslage »Bilanz«, 31. 12. 2003, in Mio. €	
Aktiva	Passiva
Anlagevermögen:	Eigenkapital 2 700
Grund und Boden 200	Fremdkapital 200
Gebäude* 300	
Infrastruktur* 2 200	
Umlaufvermögen: 200	
2 900	2 900

* Restnutzungsdauer Ø 50 Jahre, Abschreibung mit 2 % p. a.

Ertragslage – GVR, 2004, in Mio. €	Finanzlage – CFR, 2004, in Mio. €
GVR	CFR
Ertrag	Einzahlungen
Steuereinnahmen 50	Steuereinnahmen 50
Aufwand	Einnahmen (Kredite) 10
Personalaufwand 40	Auszahlungen
Sachaufwand 10	Personalaufwand 40
Zinsen 10	Sachaufwand 10
Abschreibungen 50	Zinsen 10
Ergebnis – 60	Ergebnis 0

GVR: Gewinn und Verlustrechnung

CFR: Cash-Flow-Rechnung oder Kapitalflussrechnung

4 Vgl. Vollmer-Zimmermann (2004), S. 227.

5 Vgl. Kleiber/Simon/Weyers (2002), S. 736 ff., insbesondere S. 750.

6 Vgl. Strotkamp (2005) S. 5 ff.

7 Vgl. Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen (Kommunales Finanzmanagementgesetz NRW – NKFG NRW), 16. 11. 2004; hier §§ 91, 92.

8 Vgl. Marettek/Dörschel/Hellenbrand (2004).

9 IDW (2001), Abs. 4.3.2.3

Vermögenslage – Bilanz, 31. 12. 2004, in Mio. €			
Aktiva		Passiva	
Anlagevermögen:		Eigenkapital	2 640
Grund und Boden	200	Fremdkapital	210
Gebäude	294		
Infrastruktur	2 156		
Umlaufvermögen:	200		
	2 850		2 850

Eigenkapital in der Bilanz zum 31. 12. 2004 entsprechend mindert. Die Schulden nehmen um 10 Mio. € zu, weil die Auszahlungen entsprechend höher als die Steuereinnahmen liegen.

In der Bilanz bildet die Gemeinde ein Vermögen von 2,85 Mrd. € ab. Über einen ausgeglichenen Haushalt verfügt sie jedoch nicht. Im Gegenteil: Die Gemeinde muss 10 Mio. € an Neukrediten aufnehmen. Der Verlust von 10 Mio. € in 2004 erscheint als gutes Ergebnis, denn die Einnahmen werden im Gegensatz zu den Ausgaben für die öffentlichen Bediensteten auf Grund des fehlenden Wirtschaftswachstums nicht weiter steigen. Über ausreichende Geldsummen für die Instandhaltung der Immobilien und Infrastruktur verfügt die Gemeinde nicht.

4 Auslegung der Bilanzwerte zum 31. 12. 2004

Ein Widerspruch besteht zwischen dem Ausweis großen öffentlichem Reichtums in der Bilanz und den sich fortschreibenden Verlusten in der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Cash-Flow-Rechnung. Daraus leitet sich die Frage ab, ob nicht andere Wertansätze für das Rathaus (4.1), das Sport- und Jugendzentrum Kohlweg (»SpoKo«) (4.2) und die Hermann-Hesse-Schule (4.3) sinnvoll erscheinen.

4.1 Bilanzwert Rathaus zum 31. 12. 2004

Daten zum Rathaus	
Grund und Boden	
Größe des Grundstückes	14 000 m ²
Bodenrichtwert/m ²	400 €
14 000 × 400 € =	5,6 Mio. €
Gebäude	
Bruttogrundfläche	20 000 m ²
Nutzfläche	10 000 m ²
Kosten Grundsanierung in 2004	40 Mio. €

a) Sachwertverfahren

Nach der Erstbewertung ergibt sich für das Rathaus 45,6 Mio. €, wobei 5,6 Mio. € auf den Grund und Boden und 40 Mio. € auf das Gebäude entfallen. Annahmen: Das Rathaus mit der übergroßen Eingangshalle, den breiten Fluren und den zahlreichen Besprechungsräumen stellt eine nicht drittverwendungs-fähige Spezialimmobilie dar, da kein anderes Unternehmen die Flächen aufnimmt. Vergleichbare Marktmieten fehlen.

Die Gemeinde wendet daher das Sachwertverfahren an. Die Herstellungskosten von 40 Mio. € bilden treffend den Ressourcenverbrauch ab.

b) Ertragswertverfahren mit Marktmieten

Etwas anderes ergibt sich unter der Annahme, dass das Rathaus ein drittverwendungsfähiges Verwaltungsgebäude darstellt. Anzeichen dafür bestehen, da 1 000 m² Nutzfläche des Rathauses ein anderer öffentlicher Träger zu 11 €/m² mietet und solche Anmietungen sich auch für die anderen Flächen durchführen lassen. In der Gemeinde »A« entsprechen 11 € der Marktmiete, deren Nachhaltigkeit nicht in Frage steht. Nach dem Ertragswertverfahren¹⁰ ermittelt sich folgender Wert:

Rechenweg nach §§ 15 – 20 WertV, vereinfacht	Ertragswert in €
10 000 m ² Büroflächen à 11 €/m ² × 12	
Rohrertrag p. a. =	1 320 000
Bewirtschaftungskosten bei 15 %, × 0,85 =	- 198 000
Reinertrag p. a. =	1 122 000
100 Jahre Restnutzungsdauer; 4,5 % Liegenschafts-zins = Multiplikator 21,95	
Ertragswert =	24 627 900

c) Ertragswertverfahren mit nachhaltigen Ist-Mieten

Gemeinde »A« verfügt über einen Eigenbetrieb »Kommunaler Immobilien Service« (KIS).¹¹ KIS nimmt die Eigentümerfunktion (»Asset Management«) für die Immobilien wahr. Zudem bewirtschaftet (»Facility Management«) und vermietet KIS die Immobilien an die jeweiligen Verwaltungseinheiten der Gemeinde, die dafür »richtiges« Geld überweisen, 6 €/m² bruttowarm, was nach Abzug der Betriebskosten 3,80 €/m² nettokalt ergibt. Mehr können die Nutzer aus ihrem Haushaltsplan für die Immobilien nicht bezahlen. Die »6 €-Mietverträge« gelten auf die nächsten zehn Jahre festgeschrieben. Sie dienen als Maßstab für die Wertermittlung.

Rechenweg nach § 15 – 20 WertV, vereinfacht	Ertragswert in €
Büroflächen:	
1 000 m ² à 11 €/m ² × 12	132 000
9 000 m ² à 3,80 €/m ² × 12	410 400
Rohrertrag p. a. =	542 400
Bewirtschaftungskosten =	- 198 000
Reinertrag p. a. =	344 400
100 Jahre Restnutzungsdauer; 4,5 % Liegenschafts-zins = Multiplikator 21,95	
Ertragswert =	7 559 580

Bei einem Ertragswert von 7,6 Mio. € für die Immobilie entfallen davon nicht 5,6 Mio. € auf den Boden. Die 5,6 ergeben sich bei Ansatz des vollen Bodenrichtwertes. Das Rathaus bleibt dauernd in kommunaler Nutzung, die nicht auf Gewinn zielt. Für solche Immobilien gelten Abschläge von 60 – 80 % auf den Bodenrichtwert.¹² Im Beispielsfall ergeben sich danach Werte zwischen 1,12 und 2,24 Mio. €. Als Erfahrungs-

¹⁰ Vgl. dazu IDW (2001), Abs. 4.3.2.3, Ziff. 28; Kleiber/Simon/Weyers (2002), S. 938, Rn. 139; Stadt München (2003), Anlage zur Erstbewertung.

¹¹ Vgl. z. B. PNN (2004), 12/04.

¹² Vgl. Marett/Dörschel/Hellenbrand (2004), S. 88.

größe kann 25 % des Ertragswertes des Rathauses in Höhe von 7,6 Mio. €, folglich 1,9 Mio. € gelten.¹³

d) Prüfung Werthaltigkeit zum Bewertungsstichtag

Nach handelsrechtlicher Maßgabe darf der Wert des Rathauses auf Dauer nicht niedriger als sein tatsächlicher Marktwert (= beizulegender Wert) liegen. Bei einem Wert von 7,6 Mio. € ergeben sich ergebniswirksam Abschreibungen, die zum Verlustausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung sowie Eigenkapitalverzehr beitragen. Andere Aufwandsarten lassen sich nicht senken: Nachhaltiges Senken des Personalaufwandes steht im Widerspruch zum Kündigungsschutz im öffentlichen Dienst. Zudem versichern die Verwaltungsdirektoren der Gemeinde »A«, dass alle Sparpotenziale beim Sachaufwand erschlossen sind. Der Zinsaufwand steigt eher, als dass er fällt, weil die derzeitige Zinshöhe verglichen mit den Vorjahren niedrig liegt.

Wenn weiter bezogen auf einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren Verluste vorliegen¹⁴ sowie die Wertminderung sich nicht auf 25 % des Ausgangswertes von 7,6 Mio. € beschränkt,¹⁵ liegt die Vermutung nahe, dass die Gebäude zum Bewertungsstichtag dauernd an Wert verloren haben.

Ein Unternehmen, dass bei einem angenommen Verkauf der »Verwaltung Rathaus« die öffentlichen Aufgaben übernimmt, leitet im Rahmen des Erwerbes einen Teilwert von 1 € ab. Für das Rathaus kann nicht mehr gezahlt werden, da das Gebäude dauernd in öffentlicher Nutzung verbleibt¹⁶. Die 1 € Lösung bleibt zu hinterfragen. Das Rathaus-Gebäude bildet einen hohen Sachwert ab. Die Gemeinde verfolgt keine Rentabilitätsziele. Nur weil die Finanzlage schlecht ist, braucht nicht gleich das Rathaus auf 1 € abgeschrieben werden.

Ein Vermögensposten bildet jedoch nur dann fortlaufend Abschreibungen oder einen Wert ab, wenn er sich über Erträge finanziert¹⁷. Bleibt ein hoher Vermögenswert in der Bilanz, obwohl kein Vermögen vorliegt, verliert die Bilanz an Aussagekraft und täuscht den Bilanzleser über Eigenkapitalhöhen, die nur auf dem Papier erscheinen. In dieser Sicht kann ein Gebäudewert von 1 € eine angemessene Bewertung abbilden¹⁸.

Für den Grund und Boden bleibt der Wert bei 1,9 Mio. €. Der Bodenwert schreibt sich nicht planmäßig ab, weil der Boden dauernd zur Verfügung steht und keiner Abnutzung unterliegt. Er wirkt sich nicht auf das Ergebnis der Gemeinde aus.

e) Übersicht Bewertung Rathaus in Mio. €

Je nach Annahme ergeben sich sehr unterschiedliche Werte für das Rathaus.

Bewertungsverfahren vereinfacht	Wert Boden	Wert Gebäude	Summe Rathaus
Sachwertverfahren	5,6	40,0	45,6
Ertragswertverfahren – Marktmiete	5,6	21,0	26,6
Ertragswertverfahren – nachhaltige Ist-Miete	1,9	5,7	7,6
Wert nach außerplanmäßiger Abschreibung zum Stichtag	1,9	0*	1,9

* = 1 €

4.2 Bilanzwert »SpoKo« zum 31. 12. 2004

Daten zum Sport- und Jugendzentrum Kohlweg »SpoKo«	
Nutzflächen »SpoKo«	
Schwimmhalle	6 000 m ²
Sporthalle	3 000 m ²
Jugendclub	1 500 m ²
Gastronomie	2 500 m ²
Ladenflächen	4 000 m ²
Summe	17 000 m²
Grund und Boden	
Größe des Grundstückes	26 000 m ²
Bodenrichtwert/m ²	200 €
26 000 × 200 € =	5,2 Mio. €

a) Ertragswertverfahren

Folgende Erträge erzielen die verschiedenen Nutzungen:

Nutzflächen »SpoKo«	Einnahmen p. a., in Tsd. €	Erläuterung
Schwimmhalle	1 200	Einnahmen decken die Kosten
Sporthalle, Jugendclub	300	kostendeckender Zuschuss der Gemeinde
Gastronomie	150	Miete: Ø 5 €/m ²
Ladenflächen	672	Miete: Ø 14 €/m ²
Rohrertrag p. a.	822	

Als weitere Annahme gilt ein Liegenschaftszins von 7%. Die Nutzung des Geländes als Sport- und Jugendzentrum verbunden mit Gastronomie und Handel bergen bezogen auf die angesetzten Erträge Risiken, die sich im Zins abbilden.¹⁹

Ermittlung Ertragswert	
Rechenweg nach §§ 15 – 20 WertV	Ertragswert in €
Rohrertrag p. a. =	822 000
Bewirtschaftungskosten 15 % =	- 123 300
Reinertrag p. a. =	698 700
Bodenwertverzinsung 5,2 Mio. × 0,07	- 364 000
Reinertrag der baulichen Anlagen p. a.	334 700
25 Jahre Restnutzungsdauer; 7 % Liegenschaftszins = Multiplikator 11,65	
Ertragswert der baulichen Anlagen =	3 899 255
Bodenwert =	5 200 000
Ertragswert »SpoKo« =	9 093 255

b) Ertragswertverfahren – zusätzliche Gesichtspunkte

Die Einnahmen der Schwimmhalle sowie der Kostenzuschuss für Sporthalle und Jugendclub decken nicht die Verwaltungskosten. Ausgaben in Höhe von 3,8 Mio. € für rd. 100 Mitarbeiter, die »SpoKo« als Trainer oder Therapeut bezahlt, sowie außerordentliche Aufwendungen zur Sicherung der nachhaltigen Miete (»ASM«) in Höhe von 8,5 Mio. €

13 Vgl. MünchHofe/Springer (2005), S. 67.

14 Vgl. IDW (2002), Abs. 3.1.

15 Vgl. Ballwieser/Küting/Schildbach (2004), S. 540.

16 Für das Argument »dauernde öffentliche Zweckbindung bedingt einen höheren Wert« vgl. ADS (2005), § 253, Ziff. 467.

17 Vgl. Baumunk/Beyhs (2005), S. 125 ff.

18 Vgl. Begriffsprägung »sinnvoller Wert« unter ADS (2005), § 253, Ziff. 455.

19 Vgl. MünchHofe/Springer (2004), S. 259.

(Sanierung Gebäude) bleiben bei der Erstbewertung ver-
sehentlich unberücksichtigt. Auch die in den Bewirtschaf-
tungskosten angesetzten Aufwendungen für Instandhaltung
reichen bei Weitem nicht aus.

Die »ASM-Aufwendungen« gehören zwingend berücksich-
tigt. Da allein ihre Summe beinahe dem Ertragswert entspricht,
ergibt sich ein Gebäudesachwert von nicht höher als 1 €. Wie
hoch die angemessenen Verwaltungskosten liegen, braucht da-
her keiner weiteren Betrachtung. Für Grund und Boden kann
30 % vom Bodenrichtwert oder 1,56 Mio. € gelten²⁰.

4.3 Bilanzwert Hermann-Hesse-Schule zum 31. 12. 2004

Daten zum 31. 12. 2004	
Gebäudewert Schule	
Herstellungskosten 1995 =	20 Mio. €
minus Abschreibungen bis 2004* =	16 Mio. €
Grund und Boden	
Größe des Grundstückes	7 000 m ²
Bodenrichtwert/m ²	200 €
Bodenrichtwert/m ² × 0,3	60 €
7 000 × 60 € =	420 Tsd. €
* 2 % p. a.	

a) Sachwertverfahren

Der Gebäudewert liegt bei 16 Mio. €, der Bodenwert bei
420 Tsd. €. Für den Bau der Schule in 1994 fielen jedoch
überhöhte Kosten an. So genannte ökologische Vorgaben wie
beispielhaft Solaranlage, Lehmwände oder Holzdielen führten
zu Kostensteigerungen um 100 % im Vergleich zum Rekon-
struktions- oder Wiederbeschaffungswert »normaler« Schul-
gebäude²¹, wenn ein Dritter privater Schulbetreiber nach wirt-
schaftlichen Maßstäben bauen würde. Daraus leitet sich ein
Gebäudesachwert von 10 Mio. €, unter Berücksichtigung der
Abschreibung bis 2004 von 8 Mio. € ab.

b) Ertragswertverfahren – »Opportunitätsgedanke«

Die Gemeinde leistet Erstattungen an private, zumeist kirch-
liche Betreiber von Schulen. Diese Zahlungen decken 90 %
der Gesamtkosten der privaten Schule und umfassen auch
einen Teil für das »Gebäude Schule«. Aus diesem Teil wie-
derum lässt sich ein Ertragswert für die Immobilie errech-
nen, der als möglicher, anderer Wert (Opportunitätsgedanke)
der Herman-Hesse-Schule in Frage kommt.

5 Beurteilung immobilienwirtschaftliche Lage

Die Wertfindung der öffentlichen Gebäude hängt von den da-
mit verbundenen Annahmen und Zielen ab²². Ein »Verkehrswert«
liegt nicht vor, sondern ein Wert, der sich nach dem
Rechnungslegungszweck bestimmt. Die drei aufgezeigten
Beispiele legen Bewertungsmaßstäbe und -spielräume offen.

Die Immobilien sowie die Infrastruktur stellen eine wirt-
schaftliche Belastung für die Gemeinde »A« dar.²³ Die Steuer-

einnahmen reichen nicht aus, neben den sonstigen Ausgaben
die Bewirtschaftungskosten für Immobilien und Infrastruktur
zu decken. Der Instandhaltungsstau wirkt sich auf den Wert
der Gebäude aus. Dies zeigt sich bei der Bewertung des »Spo-
Ko«, wo notwendig durchzuführende Sanierungsmaßnahmen
nahe legen, die gesamte Anlage mit 1 € zu bewerten.

Bei gegebener Steuerkraft erscheinen die bei der Erstbe-
wertung ermittelten Werte der Gemeinde »A« zu hoch und
unvereinbar mit vorsichtig geschätzten Zeitwerten entspre-
chend der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung.²⁴ In
der Bilanz gelten die grundlegenden Bewertungsvorschriften
nach Handelsgesetzbuch,²⁵ nach denen Immobilien und In-
frastruktur bei außerordentlicher Wertminderung auf einen
niedrigeren beizulegenden Wert abzuschreiben sind. Sofern
alle Gebäude und die Infrastruktur mit 1 € bewertet werden,
ergibt sich Folgendes:

Vermögenslage »Bilanz«, 31. 12. 2004, in Mio. €			
Aktiva		Passiva	
Anlagevermögen:		Eigenkapital	90
Grund und Boden	100	Fremdkapital	210
Gebäude	0*		
Infrastruktur	0*		
Umlaufvermögen:	200		
	300		300

* = Erinnerungswert von 1 €

Gemeinde »A« verfügt dann über wenig Vermögen. Die Sum-
me des Fremdkapitals (= Verpflichtungen gegenüber Dritten)
liegt mehr als doppelt so hoch wie der Wert des Grund und
Bodens. Die Ertrags- und Finanzlage erlauben nicht, Investi-
tionen aus den Einnahmen zu finanzieren. Die Einnahmen
decken nicht einmal die laufenden Ausgaben. Die Gemeinde
nimmt zum Ausgleich Kredite in Höhe von 10 Mio. € auf. Bei
der 1 € Lösung ergibt sich insgesamt eine treffende Abbildung
der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.

Bei einer einzelobjektbezogenen Wertermittlung würden
einige Anlagen mehr als 1 € Wert sein. Dies braucht jedoch
für die Gesamtschau und Aussage an dieser Stelle nicht wei-
ter betrachtet werden.

6 Schlussfolgerungen

a) Das Abbilden der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage,
ein Kernziel der Reform des Haushaltsrechtes, erfordert
eine sachverständige Einschätzung der Werte für Immo-
bilien und Infrastruktur. Als Ausgangspunkt dienen An-
schaffungs- und Herstellungskosten (Sachwerte). In der
Regel lassen sich bei Gebäuden Ansätze für Ertragswerte
finden. Bei Anlagen der Infrastruktur hingegen können

20 Vgl. Marett/Dörschel/Hellenbrand (2004), S. 88.

21 Vgl. IDW (2000), Abs. 8.2.2; Marett/Dörschel/Hellenbrand (2004), S. 40.

22 Vgl. Kühbach (2003), S. 55.

23 Vgl. dazu auch Mahnkopf (2005), Abschnitt »Bewertung des Anlagever-
mögens«.

24 Vgl. NKFEG NRW (s. Fn. 6), § 91; Kühbach (2003), S. 54.

25 Vgl. auch ergänzend Land Brandenburg (2004), Absch. II, Allg. Bewertungs-
regeln.

- Sachwerte überwiegen, wenn keine Vergleichs-, Ist-Mieten oder vergleichbare Kostenerstattungen an dritte Betreiber vorliegen.
- b) Die Bilanzierung zu Sachwerten oder fortgeführten Herstellungs- und Anschaffungskosten erfordert, dass die Gemeinde unter Ansatz dieser Werte aus Steuereinnahmen oder Zuschüssen ein nachhaltig positives Ergebnis in der Gewinn- und Verlustrechnung abbildet. Liegt dies nicht vor, steht eine Prüfung auf eine dauernde Wertminderung des Anlagevermögens zum Abschlussstichtag an. Der Teilwert kann dafür eine sinnvolle Bemessungsgrundlage sein. Die noch im Entwurf vorliegende Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer geht auf die Maßgabe von außerordentlichen Abschreibungen bei Gebäuden nicht ausreichend ein und bedarf an dieser Stelle einer Ergänzung²⁶.
- c) Aus zu hohen Gebäudewerten und Abschreibungen kann die Gemeinde nicht fordern, höhere Steuern oder Landes- und Bundeszuschüsse durchzusetzen. Ein Verlust in der Gewinn- und Verlustrechnung bedingt nicht zwingend eine zusätzliche Finanzierungserfordernis. Solche Anliegen würden den Grundsätzen ordnungsgemäßer Rechnungslegung widersprechen²⁷.
- d) Das Ziel, den Ressourcenverbrauch abzubilden und Verwaltungsprodukte zu Vollkosten zu verrechnen, erfordert das Aufstellen einer Kosten- und Leistungsrechnung, deren Wertansätze sich von denen der Bilanz nach handelsrechtlicher Maßgabe unterscheiden. Für die Kosten- und Leistungsrechnung benötigt die Gemeinde eine umfassende Aufnahme der aufgewendeten Kosten oder Sachwerte. Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung dagegen legen die Vermögens- und Ertragslage dar und bilden den planmäßigen Ressourcenverbrauch vermutlich nur schlecht ab, da sich die Kosten für öffentliche Dienste nicht immer durch einzelfallbezogene Erträge decken, sondern über Steuer-einnahmen, Zuschüsse und Kredite insgesamt. Außerplanmäßige Abschreibungen von öffentlichen Sachwerten nach handelsrechtlicher Maßgabe ergeben sich zumeist bei nachhaltig schlechter Finanzlage.
- e) Für öffentliche Gebäude ergeben sich keine Verkehrswerte, sondern bilanzielle Ansätze oder Rechengrößen für die Kosten- und Leistungsrechnung. SV arbeiten bei solchen Aufgaben eng mit den Berufsangehörigen des Steuer- und Wirtschaftsprüfungsrechts zusammen. Dies erfordert grundlegende Kenntnisse im Bilanzrecht, Inhalte, für die Fortbildungsprogramme sinnvoll erscheinen. Sofern sich SV in die Bewertung öffentlicher Immobilien und Infrastruktur nicht einbringen, erschließen Wirtschaftsprüfer oder Steuerberater diesen Markt.
- f) Denkmuster, die darauf zielen, vor allem das Sachwertverfahren zu nutzen, greifen häufig zu kurz. Sachwerte könnten sich z. B. begründen, wenn die Anlagen für die Aufgaben der Gemeinde notwendig erscheinen. »Wäre der Vermögensgegenstand nicht vorhanden, müsste ein vergleichbarer angeschafft werden.«²⁸ Ob Theater, Bibliotheken, Zooanlagen, Hallen- und Freibäder oder Stadtwerke darunterfallen, steht in Frage und bleibt dem politischen Finden überlassen. Kann die öffentliche Seite diese Anlagen nicht mehr finanzieren, steht langsame Stilllegung oder schnelles Privatisieren offen. Dafür ergibt sich dann für

die Immobilie häufig ein Teilwert von 1 €. Nachhaltiger Instandhaltungstau und spürbarer Abbau von öffentlich Bediensteten zum Senken der Verwaltungskosten der Immobilien deuten auf solche Finanzlagen hin.

- g) Verwenden die Bilanzaufsteller vornehmlich das Sachwertverfahren, ohne den Wert am Abschlussstichtag zu überprüfen, kann bei schlechter Finanzlage eine Vermögensillusion mit zu hohen Werten und unumkehrbar negativen Ergebnissen in der Gewinn- und Verlustrechnung entstehen²⁹. Solche Rechenwerke kommt eine beschränkte Aussagekraft zu, die sich nicht dazu eignen, öffentliche Dienste nach wirtschaftlichen Maßstäben zu steuern.
- h) Das Ertragswertverfahren schafft bessere Ergebnisse, denn jeder Vermögenswert in der Bilanz muss sich über Erträge finanzieren, damit der Vermögensposten überhaupt einen Wert abbildet. Einzelfallbezogen einen Wert von 1 € auszuweisen, erscheint sinnvoller, als einen überhöhten Sachwert abzubilden, der nach kaufmännischer Maßgabe nicht vorliegen kann.
- i) Die Nutzer von öffentlichen Immobilien sollten für den Gebrauch ein Nutzerentgelt zahlen, möglichst »richtiges Geld« und keine internen Verrechnungseinheiten zwischen Verwaltungsbereichen, die keinen richtigen Anreiz schaffen, wirtschaftlich zu handeln. Daher kann die Reform des Haushaltsrechtes auch Änderungen des organisatorischen Rahmens der Aufgabenerfüllung beschleunigen.³⁰ Daraus ergeben sich zahlreiche Beratungsfelder, die nicht mit der Wertermittlung enden. SV kann sich bei wesentlichen Fragen der öffentlichen Immobilienwirtschaft einbringen.

Quellennachweis

- ADS (2005), *Adler/Düring/Schmaltz*, Kommentar zum HGB, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, 5/6. Aufl., CD-Update Ausgabe 8.
- Ballwieser/Küting/Schildbach* (2004), Fair value – erstrebenswerter Wertansatz im Rahmen einer Reform der handelsrechtlichen Rechnungslegung?, in: BFuB Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 2004, 529.
- Baumunk/Beyhs* (2005), Wertminderung von Immobilien (IAS 36), in: IFRS Immobilien, Hrsg. Baumunk/Weber, Luchterhand, S. 119 – 152.
- Harms, J.* (2004), Reformen der staatlichen Rechnungslegung, in: WPg Die Wirtschaftsprüfung, Sonderheft 2004, Reform der Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung, S. 18 – 23.
- IDW (2000), Institut der Wirtschaftsprüfer, IDW Standard: Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen vom 28. 6. 2000.
- IDW (2001), Institut der Wirtschaftsprüfer, Entwurf IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung, Stand: 30. 10. 2001.
- IDW (2002), Institut der Wirtschaftsprüfer, IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung, Berücksichtigung von strukturellem Leerstand bei zur Vermietung vorgesehenen Wohngebäuden, 24. 4. 2002.
- Kleiber/Simon/Weyers* (2002), Verkehrswertermittlung von Grundstücken, Bundesanzeiger Verlag.
- Kühlbach, H.-T.* (2003), Bewertung von Sachanlagen zur Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements – NKf –, in: NÖV Nachrichten aus dem öffentlichen Vermessungsdienst Nordrhein-Westfalen, Heft 2003, 51.
- Land Brandenburg (2004), Richtlinie zur Bewertung des kommunalen Vermögens und der kommunalen Verbindlichkeiten (Bewertungsrichtlinie – BewertR), Ministerium des Innern, Potsdam den 13. 5. 2004.
- Mahnkopf, R.* (2005), Bewertung von Vermögen für die kommunale Bilanz,

²⁶ IDW (2001); für eine andere Meinung vgl. *Vogelpoth* (2004), Abs. 3.2.1.2.2.

²⁷ Vgl. *Moxter* (2003), S. 251 – 252.

²⁸ Vgl. *Marettek/Dörschell/Hellenbrand* (2004), S. 57.

²⁹ Für ein andere Sicht vgl. *Harms* (2004), S. 21.

³⁰ Für eine Übersicht vgl. Die Immobilienzeitung vom 7. 4. 2005, S. 17.

- Probleme und Lösungen in München, in: KGSt Info, Nr. 3/2005; Köln, 10. 2. 2005.
- Marettke/Dörschel/Hellenbrand (2004), Kommunales Vermögen richtig bewerten, PwC, Haufe Mediengruppe, München.
- Moxter, A. (2003), Grundsätze ordnungsgemäßer Rechnungslegung, IDW-Verlag.
- Münchehofe/Springer (2004), Der Risikobezogene Ansatz der Immobilienbewertung (»RO-Verfahren«), GuG 2004, 257.
- Münchehofe/Springer, Bewertung von Grund und Boden nach steuerlicher Maßgabe, GuG 2005, 65.
- NKFG NRW vom 16. 11. 2004, Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement der Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen.
- PNN (2004), Potsdamer Neue Nachrichten, 12/2004, Stadt kündigt Putzfirmen – Eigenbetrieb »Kommunaler Immobilien Service« will Kosten senken, Artikel von Günter Schenke.
- Schwarting, G. (2004), Haushaltskonsolidierung, in: Der Gemeindehaushalt, 8/2004, S. 169 – 174.
- Stadt München (2003), Neuorganisation des Flächenmanagements der Landeshauptstadt München, Vermögenszuordnung und Bewertung des unbeweglichen Anlagevermögens, Sitzungsvorlage Nr. 02-08/V03193, vom 4. 12. 2003.
- Statistisches Bundesamt (2005), Abteilung VI C GF, Ergebnis einer Umfrage in der Sitzung des Unterausschusses Kommunale Wirtschaft und Finanzen des AK III der IMK am 14/15. 4. 2005 in Karlsruhe.
- Strotkamp, H.-P. (2005), Wertermittlung von Bahnflächen unter dem Gesichtspunkt des Gemeinbedarfs, Vortrag im 490. Kurs des Instituts für Städtebau Berlin »Stadt und Bahn«, 8. 6. 2005.
- Vollmer-Zimmermann, M. (2004), Neues Kommunales Finanzmanagement in NRW, in: Der Gemeindehaushalt, 2004, 224.
- Vogel, R. (2004), Der steinige Weg zu einem konsolidierten Gesamtabchluss für den »Konzern Stadt«, in: Der Gemeindehaushalt 2004, 151.
- Vogelphoth, N. (2004), Vergleich der IPSAS mit den deutschen Rechnungslegungsgrundsätzen für den öffentlichen Bereich, in WPg Die Wirtschaftsprüfung, Sonderheft 2004, Reform der Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung, S. 23.

**Dr. Michael Münchehofe/Dipl.-Ing. Ulrich Springer,
Patschkauer Weg 3, 14195 Berlin**

Verkehrswertermittlung durch »Kurz-Gutachten«?

Gerhard Lang, Regensburg

Den öffentlich bestellten und vereidigten (ö. b. u. v.) Sachverständigen werden, vor allem von Banken und Versicherungen Aufträge für sog. »Kurz-Gutachten« offeriert. Vielen Kollegen ist nicht bewusst welche Auswirkungen die Erstattung solcher »Kurz-Gutachten« für jeden Einzelnen persönlich haben kann.

1 Anlass für eine Gutachtenerstattung

1.1 Eigentumswechsel von Immobilien

Private Verkäufer von Immobilien haben subjektive Vorstellungen über den Verkaufspreis. Der Verkehrswert nach § 194 BauGB (Marktwert) ist ihnen unbekannt. Gleiches gilt für die Käufer.

Bei Auseinandersetzungen zwischen Ehegatten oder den einzelnen Mitgliedern einer Erbengemeinschaft, möchte oftmals die eine Partei die andere in Geld auszahlen. Basis ist der Verkehrswert (Marktwert) der Immobilie. Die eine Partei möchte nicht mit einem zu niedrigen Preis abgefunden werden, die andere nicht auf einer zu hohen Basis ausgleichen müssen.

Dieses Defizit, das sowohl auf der einen und auch auf der anderen Seite besteht, möchten die Auftraggeber, mit dem Wissen eines ö. b. u. v. SV optimieren und geben deshalb – um vermeintlich Kosten zu sparen – ein »Kurz-Gutachten« in Auftrag.

1.2 Finanzierung von Immobilien

Zur Beleihung von Ein- und Zweifamilienhäusern und Eigentumswohnungen verwenden Banken und Versicherungen oftmals keine Beleihungswertermittlungen, sondern ganz bewusst Verkehrswertgutachten nach § 194 BauGB.

Inländische Banken haben für ihre Finanzierungen oftmals SV mit unterschiedlichem Ausbildungsniveau, die im eigenen Hause fest angestellt sind. Diese fachlich nicht weisungsgebundenen Angestellten ermitteln, für ausschließlich hausinterne Zwecke, die Werte der zu beleihenden Objekte.

Ausländische Banken, sowie in- und ausländische Versicherungen, verfügen über keine angestellten SV für die Bewertung von Grundstücken. Auch sie bauen ihre Finanzierungsentscheidungen auf dem Verkehrswert (Marktwert) nach § 194 BauGB auf. Sie bevorzugen ganz bewusst die von ö. b. u. v. SV erstatteten »Kurz-Gutachten«.

2 Anforderungen an ein »echtes« Gutachten

2.1 Rechtliche Anforderungen

Gesetzliche Regelungen über die Inhalte eines Gutachtens gibt es nicht. Unter dem Gesichtspunkt der Entschädigung bei fehlerhaften Gutachten mussten Grundsätze durch die Rspr. entwickelt werden.

So z. B.: »Gutachten . . ., die nicht den Mindestanforderungen entsprechen, die DIHT und Kammern an die Fertigung solcher Gutachten aufgestellt haben, sind fehlerhaft«