
Wirtschaftsrecht (übrige Rechtsgebiete)

2. Komponentenansatz nach HGB unter dem Gesichtspunkt der Investitionskostensätze in der Alten- und Behindertenhilfe

Komponentenansatz

- Zur weiteren Angleichung der deutschen handelsrechtlichen Rechnungslegung an internationale Bilanzierungsgrundsätze hat das IDW in seinem Rechnungslegungshinweis IDW RH HFA 1.016 vom 29.05.2009 den sogenannten Komponentenansatz als Bilanzierungsmöglichkeit zugelassen.

Komponentenansatz

- Grundstruktur des Komponentenansatzes:
Als Komponentenansatz beschreibt der IAS 16 die Methode, nach der angeschaffte Vermögensgegenstände in mehreren Komponenten aufgeteilt werden.
Diese werden dann jeweils über ihre spezifische, unterschiedliche Nutzungsdauer abgeschrieben.

Komponentenansatz

- Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt sein:
 1. Ein Vermögenswert des Sachanlagenvermögens besteht aus Komponenten mit unterschiedlicher Nutzungsdauer, die im Rahmen einer Gesamtnutzungsdauer ein- oder mehrmals ersetzt bzw. generalüberholt werden.
 2. Eine Komponente kann gesondert bilanziert werden, wenn sie einen signifikanten oder wesentlichen Teil der Gesamtherstellungs- oder Anschaffungskosten ausmacht.

Komponentenansatz

- Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt sein:
 3. Wird eine Komponente später ersetzt oder generalüberholt, so ist ein ggf. noch vorhandener Restbuchwert erfolgswirksam auszubuchen und die Ausgaben für die Ersatzkomponente als Zugang zu aktivieren.
 4. Nicht nach dieser Methode zu bilanzieren sind kleinere Wartungs- und Reparaturarbeiten an einem Vermögensgegenstand.

Komponentenansatz

Gegenüberstellung Bilanzierung HGB/Komponenteneinsatz

Investitionsvolumen für eine Altenhilfeeinrichtung mit 50 Plätzen
von 6,3 Mio. EUR

	HGB		Komponentenansatz	
	TEUR	ND	TEUR	ND
Gebäude	5.400	33,33	4.500	40
Technische Anlagen	400	20	400	20
Betriebsausstattung	500	8	500	8
Dach	bisher im Gebäude		300	30
Heizung	bisher im Gebäude		300	15
Sanitär	bisher im Gebäude		300	15
Summe	6.300		6.300	

Komponentenansatz

Berechnung der Abschreibung aus dem vorherigen Beispiel

	HGB TEUR	Komponentenansatz TEUR
Gebäude	162	113
Technische Anlagen	20	20
Betriebsausstattung	63	63
Dach	0	10
Heizung	0	20
Sanitär	0	20
Summe	245	246

Komponentenansatz

Exkurs:

Mit seinen Urteilen vom 8. September 2011 über die Umlagefähigkeit von Investitionskosten für geförderte Einrichtungen hat das Bundessozialgericht (BSG) eine bedeutende Änderung in der Finanzierung stationärer Pflegeeinrichtungen auf den Weg gebracht. Während bislang der Ansatz der Instandhaltung in der Regel pauschal als prozentualer Anteil der Anschaffungs-/Herstellungskosten erfolgte, soll – soweit nicht noch Änderungen der bundesrechtlichen Regelungen des § 82 Abs. 3 SGB XI vorgenommen werden sollten – künftig der tatsächliche Instandhaltungsaufwand umlagefähig sein.

Komponentenansatz

Praxis in Baden-Württemberg:

- Einmal vorhandene Investitionskostensätze werden in die Zukunft fortgeschrieben
- Hohe Instandhaltungsaufwendungen z.B. Sanierung Dach führen zu keiner Veränderung des Investitionskostensatzes

Gefahr:

Nachkalkulation bestehender Investitionskostensätze

Komponentenansatz

Prospektive Anwendung des Komponentenansatzes für neu angeschaffte/hergestellte Gebäude

Die Wertermittlung der einzelnen Komponenten (Mauerwerk, Dach, Fenster etc.) muss verlässlich erfolgen können. Im Falle eines Neubaus können z. B. die einzelnen Gewerke, für die es separate Preisermittlungen geben wird, herangezogen werden. Die Nutzungsdauern sind anhand von Erfahrungswerten der Vergangenheit oder Branchenvergleichswerten zu ermitteln.

Komponentenansatz

Retrograde Anwendung des Komponentenansatzes für bereits in der Bilanz aktivierte Gebäude

Da die Zulässigkeit des Komponentenansatzes nicht durch eine neue gesetzliche Vorschrift begründet ist, sondern als betriebswirtschaftlicher sinnvoller Ersatz der durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) weggefallenen Möglichkeit der Bildung sogenannter Aufwandsrückstellungen für z. B. Großreparaturen und Großinspektionen interpretiert wird, müsste eine rückwirkende Anwendung auch für bereits aktivierte Gebäude zulässig sein. Zu beachten ist jedoch, dass dies eine Durchbrechung der Bewertungsstetigkeit darstellt, die zu begründen und im Anhang mit ihren Auswirkungen zu erläutern ist.

Komponentenansatz

Retrograde Anwendung des Komponentenansatzes für bereits in der Bilanz aktivierte Gebäude

Schwierigkeiten dürften sich in der Praxis darüber hinaus dadurch ergeben, dass die Aufteilung der gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten eines Gebäudes auf die einzelnen Komponenten im Nachhinein sehr aufwendig ist. Insofern wäre bei Bestandsobjekten in Erwägung zu ziehen, die Abschreibung auf die Bestandsimmobilie nach unveränderten Grundsätzen fortzuführen und die Anwendung des Komponentenansatzes auf die Ersetzung des entsprechenden Gebäudekomponenten zu beschränken. Sachlogisch hat bei Ersetzung und Aktivierung von Gebäudekomponenten eine Bereinigung in Bezug auf noch nicht vollständig abgeschriebene Restbuchwerte der ersetzten Komponenten zu erfolgen.

Komponentenansatz

Zusammenfassend, was sind Komponenten:

- Komponenten können sein:
 - Sanitäre Einrichtungen, Elektroinstallationen, Fenster, Dächer, Heizungsanlagen und Personenaufzüge
- Ausdrücklich nicht dazu zählen, mangels Austausch wesentlicher separierbarer Komponenten, die Großreparaturen bzw. Inspektionen.
- Der Komponentenansatz wird steuerrechtlich nicht anerkannt.

Komponentenansatz

Positive Effekte:

- Langfristige bessere Sicherung des bestehende Investitionskostensatzes, in dem Instandhaltungen z.B. Fensteraustausch zu einer Aktivierung führen, die wiederum Abschreibungspotential beinhaltet.
- Periodische Glättung der Jahresergebnisse, d.h., keine wesentlichen Ergebniseinflüsse durch hohe Instandhaltungsaufwendungen z.B. für Dachsanierung oder Erneuerung der Heizungsanlage.

Komponentenansatz

Negativer Effekt:

- Höherer Aufwand bei der Bilanzierung der Gebäude aufgrund der einmaligen Ermittlung der Komponenten.