

Immo-Monitoring

2009 | 2

HRM, IPSAS und Immobilien

Gestaltungskonzept

WBG AG, Zürich; Wüest & Partner AG

Koordination, Gestaltung, Layout und Satz

Wüest & Partner AG

Illustrationen

Bildkonzept und Fotografie:

Jenny Rova, Zürich

Lektorat

Sonja Brunschwiler, TEXTARBEIT, Zürich

Druck

Druckerei Neidhart + Schön AG, Zürich

© April 2009

Verlag W&P, Wüest & Partner AG

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder durch ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert, verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Printed in Switzerland

Wüest & Partner und öffentliche Immobilien

Wüest & Partner bietet für öffentliche Körperschaften umfassende Beratungsleistungen im Bereich Immobilien. Unsere Qualifikation beruht auf der engen Verknüpfung zwischen den Beratungsleistungen für öffentliche und institutionelle Kunden und wird unterstützt durch die Erfahrung in vielen Beratungsmandaten sowie einer exklusiven Datenlage. Die kompetente Beratung sichert eine hohe Akzeptanz in der politischen Diskussion.

Weitere Informationen finden Sie unter:

www.wuestundpartner.com/pre

Editorial

Immo-Monitoring von Wüest & Partner

Wüest & Partner ist eine führende Beratungsunternehmung in den Bereichen Immobilien, Baumarkt und Raumentwicklung. Die wesentlichen Fakten, Perspektiven und Trends aus unserer laufenden Beobachtung der Bau- und Immobilienmärkte werden halbjährlich als Marktreport publiziert. Zusätzlich werden in dieser Publikationsreihe «Immo-Monitoring» ausgewählte, aktuelle Trends und Perspektiven rund um das Thema Immobilien aufgegriffen und durchleuchtet.

Als spezialisierter Berater durfte Wüest & Partner in diversen Mandaten Bund und einzelne Kantone bei der Konzeption und Umsetzung vom HRM2 oder IPSAS beraten. Unsere Erfahrungen und Überlegungen zu diesem Thema haben zu einem fokussierten Beitrag im «Immo-Monitoring» 2009/12 geführt. Um interessierte Kreise rund um öffentliche Rechnungslegung und Immobilien anzusprechen, haben wir den vorliegenden Sonderdruck verfasst.

IPSAS – Chance für das Immobilienmanagement

In der laufenden Diskussion wird IPSAS primär aus Sicht von Rechnungslegung und Finanzen diskutiert. Entsprechende Vorteile und Risiken sind Gegenstand des politischen Diskurses – Aufwertungsgewinne oder ein erhöhter Abschreibungsbedarf auf Immobilien sind wesentliche Aspekte. Nach unserer Einschätzung ist zwar mit (buchhalterischen) Aufwertungsgewinnen zu rechnen, diese dürften aber das Finanzgebaren von Kantonen und Gemeinden nicht wesentlich beeinflussen. Im Gegenteil dürfte IPSAS zumindest im Bereich Immobilien zu mehr wirtschaftlichem Denken führen.

Vor allem aber wäre es schade, IPSAS lediglich als «Thema der Rechnungslegung» zu verstehen. Denn von der Einführung von IPSAS kann ebenso das öffentliche Immobilienmanagement profitieren. Im Zuge einer Umstellung auf IPSAS können wesentliche Wissenslücken geschlossen und nötige Transparenz im Bereich Immobilien erstellt werden. Ausserdem kann ein gemeinsames Verständnis bezüglich Immobilienkosten in den Bereichen Finanzen und Immobilien etabliert werden. Eine wichtige Basis, wenn werthaltige langfristige Strategien und Optimierungen im Immobilienbestand einer Gemeinde oder eines Kantones auszulösen sind.

Neue Rechnungslegung im öffentlichen Sektor

Die Schweiz teilt sich heute in zwei Welten der Rechnungslegung: private Unternehmen einerseits und öffentlicher Sektor andererseits. Kantone und Gemeinden legen Rechnung nach den Vorgaben des «Harmonisierten Rechnungsmodells» (HRM) ab, der Bund hatte bis 2006 eine eigene Art der Rechnungsführung. Rund 35 Prozent des Bruttoinlandprodukts (BIP), darunter ein Viertel der Bauinvestitionen, wurden in der Vergangenheit nicht nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen, sondern nach wenig bekannten Regeln der Rechnungslegung erfasst und abgeschrieben.

Die Rechnungslegung nach HRM galt lange Zeit als sehr fortschrittlich. In den letzten Jahren aber hat eine Umwälzung in der öffentlichen Rechnungslegung stattgefunden. Analog dem «International Accounting Standard» (IAS) in der Privatwirtschaft hat sich der «International Public Sector Accounting Standard» (IPSAS) im öffentlichen Sektor etabliert. Dieser bringt nicht nur Anpassungen in der Rechnungslegung, sondern auch Veränderungen für die Art des «Wirtschaftens» mit sich.

2008 hat die Finanzdirektorenkonferenz eine Anpassung der schweizerischen Rechnungslegung beschlossen – auf HRM folgte HRM2. Die Kantone verpflichten sich, bis 2018 ihre Rechnungslegung anzupassen. Allerdings haben die Finanzdirektoren nach föderalistischer Tradition die Türe für individuelle Anpassungen der Kantone offen gelassen. IPSAS soll zwar als Orientierungshilfe gelten, aber es bleiben substantielle Abweichungen möglich.

HRM, HRM2 und IPSAS – die Unterschiede:

IPSAS nähert die Rechnungsdarstellung und -grundsätze des öffentlichen dem privaten Sektor an. Durch die Darstellung in einer Bilanz und einer zweistufigen Erfolgsrechnung soll die Lesbarkeit erhöht werden. Die bedeutendsten Änderungen sind aber inhaltlicher Art. Nach dem Grundsatz «True and fair view» soll auch im öffentlichen Sektor in jeder Rechnungsperiode der effektive Verbrauch und die effektive Vermögenslage ausgewiesen werden. IPSAS bedeutet unter anderem:

- Periodengerechtigkeit, zum Beispiel durch die zeitnahe Verbuchung von Steuererträgen.
- Abschreibung des effektiven Wertverzehr in jeder Periode durch lineare Abschreibung von Anlagen oder Bauten über deren Nutzungsdauer anstelle der degressiven Abschreibung nach HRM.

- Verzicht auf stille Reserven. Finanzpolitisch getriebene Abschreibungen oder Reservepolster sind nach IPSAS nicht möglich.
- Bewertungsvorgaben für Finanzvermögen und Verwaltungsvermögen: Für künftige Leistungen sind Rückstellungen vorzunehmen.
- Konsolidierung von «kontrollierten oder assoziierten Einheiten»: Diese müssen in Bilanz und Erfolgsrechnung konsolidiert werden.

Neben IPSAS besteht die schweizerische Abwandlung HRM2. Sie ist ein Mindeststandard, der wesentliche Abweichungen von IPSAS zulässt:

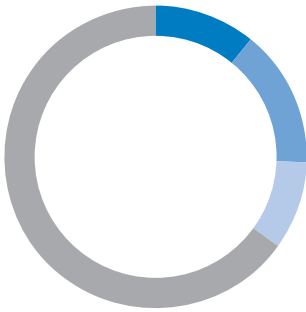
- Es können weiterhin stille Reserven gebildet werden; eine Neubewertung nach «True and fair» ist nicht nötig.
- Es sind auch weiterhin degressive oder ausserordentliche Abschreibungen möglich, sie sind aber auszuweisen.
- Ein Eigenkapitalnachweis kann als Anhang statt als Bestandteil der Rechnung erstellt werden.
- Verwaltungsvermögen wird nach der Anschaffungskostenmethode erfasst (keine Verkehrswerte möglich).
- Kontrollierte oder assoziierte Einheiten können konsolidiert oder nur als Beteiligung ausgewiesen werden.

Wie geht es weiter?

Das Ziel der Harmonisierung der Rechnungslegung durch IPSAS wird sich nicht erreichen lassen. Einige Kantone werden sich unter Ausnützung der Spielräume eher an HRM2 als an IPSAS orientieren. Allerdings hat der Bund mit seinem «Neuen Rechnungsmodell» (NRM) einen prägenden Schritt in Richtung IPSAS gemacht. Auch die Kantone Zürich und Genf, und mit ihnen die meisten grösseren Kantone, haben heute ihre Weichen in Richtung IPSAS gestellt. Das Kind darf allerdings da und dort nicht beim Namen genannt werden, weil eine Umstellung auf IPSAS (ungerechtfertigterweise, wie dieses Kapitel zeigen wird) mit riesigem Aufwand ohne grossen Nutzen assoziiert wird.

Weniger klar als bei den Kantonen präsentiert sich die Situation bei den Gemeinden. Dort ist noch offen, ob und in welchem Umfang die Kantone ihren Gemeinden eine Umsetzung auf IPSAS oder HRM2 vorschreiben. Aufgrund von Befürchtungen, die «Milizsysteme» könnten von einer Umstellung überfordert sein, stehen gegenwärtig kleine Schritte im Vordergrund.

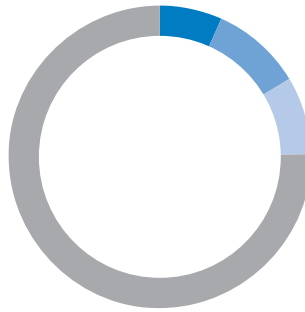
7.1 Anteil des öffentlichen Sektors am BIP (2007)



- Bund
- Kantone
- Gemeinden
- Privater Sektor

Quelle: BFS

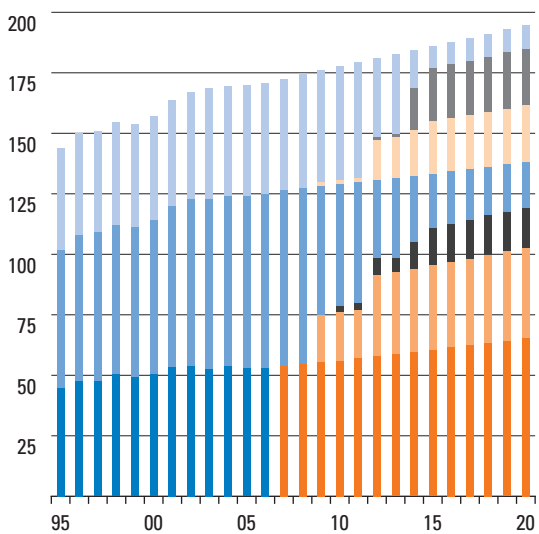
7.2 Anteil des öffentlichen Sektors an den Bauinvestitionen (2007)



- Bund (inkl. SBB)
- Kantone
- Gemeinden
- Privater Sektor

Quelle: BFS

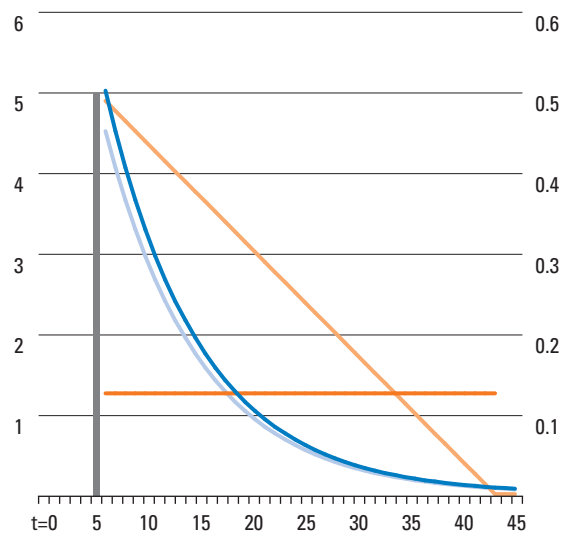
7.3 Ausgaben der öffentlichen Hand (real; zu Preisen von 2006; in Mrd. CHF)



- Bund: ■ Alte Rechnung ■ NRM
- Kantone: ■ HRM/noch unbestimmt ■ HRM2 ■ IPSAS
- Gemeinden: ■ HRM/noch unbestimmt ■ HRM2 ■ IPSAS

Quellen: EFD (bis 2006); Wüest & Partner

7.4 Abschreibungen und Restbuchwerte nach HRM und IPSAS (Modellrechnung; in Mio. CHF)



- Linke Skala: — Restbuchwert nach HRM
- Restbuchwert nach IPSAS
- Investition
- Rechte Skala: — Abschreibungen HRM
- Abschreibungen IPSAS

Quelle: Wüest & Partner

IPSAS: Impulse für Politik und Verwaltung

Nach dem Prinzip der «True and fair view» wird bei IPSAS der effektive betriebswirtschaftliche Verbrauch von Vermögenswerten über eine lineare Abschreibung in der Rechnung ausgewiesen. Dies bringt eine bedeutende Steigerung der Kostentransparenz mit Folgen für Verwaltung und Politik. Durch die Umstellung auf IPSAS bekommen in den Gemeinden Hochbauten mit einem Versicherungswert von rund 100 Milliarden Franken plötzlich einen betriebswirtschaftlichen Wert, und es sind darauf Abschreibungen vorzunehmen. Allein die kommunalen Schulbauten werden jährliche Abschreiber von rund 800 Millionen Franken oder 107 Franken pro Einwohner ausmachen.

Kostentransparenz mit Folgen

Ausgehend von den betriebswirtschaftlichen Immobilienwerten und den darauf nötigen Abschreibungen können Investitionsentscheide, die allenfalls zu nicht adäquaten Folgekosten führen, vermieden werden. Oder es lassen sich bestehende Quersubventionierungen identifizieren. Allerdings sind Verwaltung und Politik nicht unbedingt auf eine solche Kostentransparenz ausgerichtet. Wenn immobilienlastige Leistungen, beispielsweise in den Bereichen Bildung, Sport oder Kultur, tendenziell teurer werden, so drohen aufwändige Kostenanalysen und sorgfältig nivellierte Subventionsverordnungen aus dem Gleichgewicht zu geraten. Die Folge werden Umstellung und Anpassung in Kompetenzregelungen und Subventionsordnungen sein. Diese politischen Prozesse setzen einen gewissen Veränderungswillen bei der Verwaltung voraus.

Sachgerechte Investitionsentscheide

Die Änderung in der Abschreibungspraxis rückt den langfristigen Nutzen der öffentlichen Immobilien in den Vordergrund. Gerade für kleine Gemeinden verbessert dies die Investitionsmöglichkeiten und reduziert den Druck auf die Steuersätze nach jeder grösseren Investition. Analog profitieren Verwaltungseinheiten mit aperiodischem Investitionsbedarf von einem stabileren Kostenverlauf. Eine lineare Abschreibung bedeutet damit kurzfristig erheblich grösseren finanziellen Spielraum für die öffentliche Hand – gerade in wirtschaftlich angespannten Zeiten.

Kapitalkosten: Annäherung an den Immobilienmarkt

Die Beurteilung von Immobilienkosten in Verwaltung und Politik erfolgt heute oft diffus. Wegen der unterschiedlichen Rechnungslegung und Abschreibungspraxis können die Kosten von Eigentums- oder Mietlösungen für die

öffentliche Hand je nach politischer Absicht günstig oder teuer erscheinen. Mit IPSAS erfolgt strukturell und wirtschaftlich eine Annäherung der Raumkosten an den Immobilienmarkt. Denn betriebswirtschaftliche Immobilienwerte machen in einem logischen Schritt auch die Kalkulation von Kapitalkosten möglich.

Die Abbildungen 7.7 und 7.8 zeigen verschiedene Kostenkalkulationen jeweils über eine Dauer von 20 Jahren. Wird auf einen internen Zins verzichtet, sind die Kosten nach IPSAS wegen der geringen Abschreibung am tiefsten – allerdings ist der Buchwert nach 20 Jahren entsprechend höher. Belastet man aber den höheren Buchwerten gemäss IPSAS kalkulatorische Kapitalkosten in der Höhe von 3 Prozent pro Jahr, so verschiebt sich der Kostenvorteil. Der Vergleich mit einer Mietvariante zeigt, dass höhere Renditevorstellungen der Vermieters diese Variante typischerweise teurer machen.

Vereinfachte Kooperationen

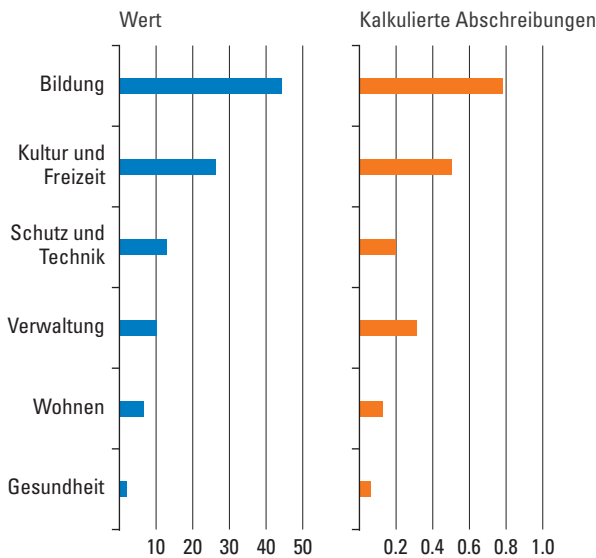
Deutliche Vereinfachungen ergeben sich dank der betriebswirtschaftlichen Abschreibungen nach IPSAS bei Kooperationen zwischen den Gemeinden. Einerseits besteht ein gemeinsames Verständnis bezüglich effektiver Kosten. Zum anderen reduziert sich das Problem, hohe Abschreibungsraten einer Erstellergemeinde nach HRM mit den langfristigen Entschädigungszahlungen der Kooperationsgemeinden in Einklang zu bringen.

Analog wird die Vergleichbarkeit der Kostenstrukturen mit der Privatwirtschaft steigen. Ob dies allein zu einer verstärkten Zusammenarbeit mit dem privaten Sektor führen wird, ist jedoch fraglich. Denn einerseits verbleibt der Vorteil tieferer Kapitalkosten bei den Kantonen und Gemeinden, andererseits haben sich Finanzierungen über Private (PPP) bisher häufig bei fehlenden Finanzierungsmöglichkeiten der öffentlichen Hand angeboten – in Situationen also, die durch die Umstellung auf IPSAS seltener werden.

Anstoss für Portfoliooptimierungen

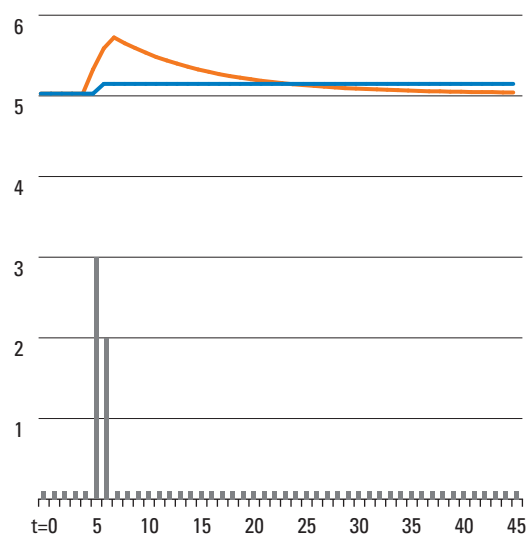
Für abgeschriebene Anlagen allerdings bedeutet die Umstellung auf IPSAS höhere Kosten. Bei einer Neubewertung werden aus Nonvaleurs – wie zum Beispiel in den Büchern schlummernde Landreserven oder wenig benutzte «Reserveliegenschaften» – kostspielige Anlagen. Für die Verantwortlichen wird sich dann die Frage stellen, was mit solchen Liegenschaften zu geschehen hat. Die grössere Kostentransparenz dürfte so langfristig zu einer wirtschaftlicheren Nutzung der Liegenschaftsbestände führen.

7.5 Versicherungswert und Abschreibungen der Immobilien im Verwaltungsvermögen der Gemeinden (in Mrd. CHF)



Quelle: PRE-Datenbank Wüest & Partner

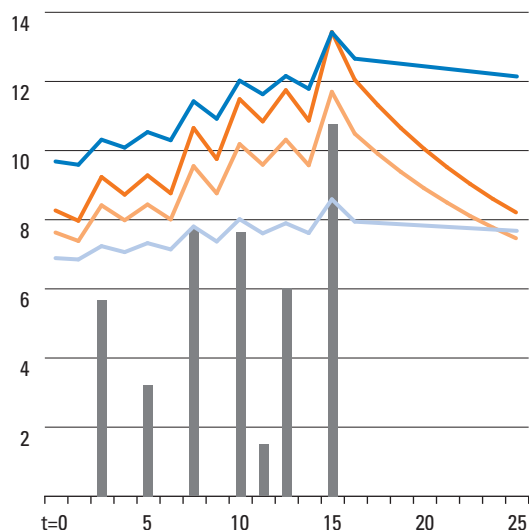
7.6 Simulation einer Gemeinderechnung (laufende Rechnung von 5 Mio. CHF plus Investition von 5 Mio. CHF über 2 Jahre)



— Ausgaben laufende Rechnung mit IPSAS
 — Ausgaben laufende Rechnung mit HRM
 ■ Investitionsrechnung

Quelle: Wüest & Partner

7.7 Raumkosten nach HRM und IPSAS (Simulationsrechnung, hypothetisches Portfolio, in Mio. CHF)

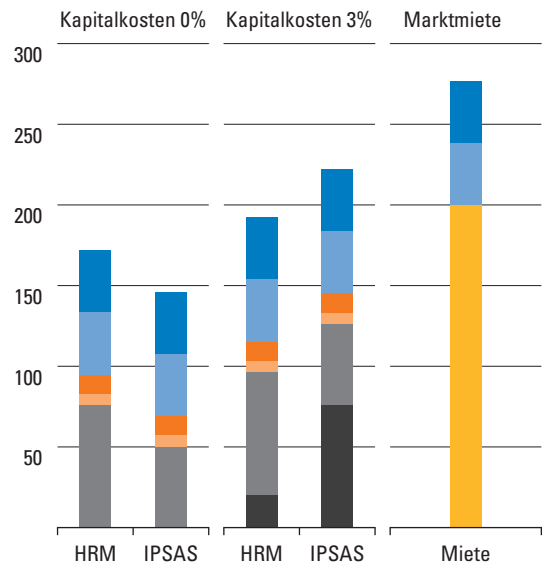


Linke Skala:
 Bei Kapitalkosten von 3%: — IPSAS — HRM
 Bei Kapitalkosten von 0%: — IPSAS — HRM

Rechte Skala:
 ■ Investitionsrechnung

Quelle: Wüest & Partner

7.8 Raumkosten nach HRM, IPSAS und bei Marktmiete (Durchschnitt über 20 Jahre; Portfolio wie 7.7; in CHF/m²a)



■ Betriebs-/Nebenkosten Ausbau ■ Abschreibungen
 ■ Unterhaltskosten Ausbau ■ Kapitalkosten
 ■ Betriebs-/Nebenkosten Gebäude ■ Mietkosten
 ■ Unterhaltskosten Gebäude

Quelle: Wüest & Partner

Wirtschaftliche Werte für öffentliche Immobilien

Mit der Einführung einer neuen Rechnungslegung ist auch eine Neubewertung der Bilanzpositionen dringend angezeigt. Dabei kann bei Immobilien im Finanzvermögen auf Marktwerten basiert werden. Im Bereich des Verwaltungsvermögens aber steht ein ertragsbasierter Marktwert nicht zur Verfügung – mangels Ertrag. Der Kanton Zürich hat für die Umstellung auf IPSAS deshalb eine Neubewertung der Immobilien im Verwaltungsvermögen auf Basis der Substanzwerte vorgenommen. Abbildung 7.9 zeigt die aktuellen Werte. Der relevante Buchwert nach IPSAS setzt sich aus dem Landwert und dem Zeitwert der Gebäude zusammen. Der Zeitwert bemisst sich am Erstellungswert, der um eine Altersentwertung korrigiert wird.

Erhalt der Vermögenswerte: Investitionen abschätzbar

Eine Neubewertung ist wichtig, weil die darauf berechneten Abschreibungen dem effektiven Wertverzehr entsprechen sollen. Im Kanton Zürich können für die nächsten 25 Jahre relativ stabile jährliche Abschreibungen von 200 bis 220 Millionen Franken erwartet werden – gleichzeitig nimmt der Wert des aktuellen Immobilienbestandes in diesem Ausmass ab. Da der Investitionsbedarf gemäss langfristiger Planung leicht über den betriebswirtschaftlichen Abschreibungen liegt, wird der Wert der Liegenschaften im Verwaltungsvermögen im Zeitverlauf leicht ansteigen (Abbildung 7.10). Der Kanton Zürich erhält sich somit den langfristigen Spielraum für eine massvolle Ausweitung der baulichen Infrastruktur.

Um den Wert eines Portfolios stabil zu halten, kann der Investitionsbedarf mit den – korrekt ermittelten – wirtschaftlichen Abschreibungen abgeschätzt werden. Werden der Buchwert oder die Abschreibungen zu tief angesetzt, vermitteln sie ein falsches Bild und häufig eine trügerische Sicherheit. Denn die Liegenschaften drohen in einem solchen Fall längerfristig zu verlottern, sollten die Investitionen mittelfristig nicht deutlich erhöht werden.

Und die Aufwertungsgewinne?

Ein wichtiges Thema in der Diskussion um die Umstellung auf IPSAS sind mögliche Aufwertungsgewinne. Gewarnt wird vor einer erlahmenden Ausgabendisziplin angesichts der sich potenziell verbessernden Vermögenslage. Tendenziell kann bei den Immobilien effektiv ein Aufwertungsgewinn erwartet werden. Das Beispiel Kanton Zürich zeigt einen Aufwertungsgewinn von rund 3.5 Milliarden Franken,

der Buchwert des kantonalen Verwaltungsvermögens ist im Rahmen der Umstellung von rund 2.5 auf 6 Milliarden Franken angestiegen.

Allerdings dürften die Aufwertungen auf Immobilien in den wenigsten Kantonen zu einem positiven Vermögen führen. Vor allem in den grossen Kantonen übersteigen die Schulden den Versicherungswert der Immobilien deutlich – die zudem meistens auch heute schon einen Buchwert haben.

Die aus einer Umstellung auf IPSAS resultierenden Aufwertungen können zudem manchen Kantonen durchaus gelegen kommen, dann nämlich, wenn unerwartete Rückstellungen gebildet werden müssen, zum Beispiel im Bereich Personalvorsorge.

Vermögensungleichgewichte kommen zum Vorschein

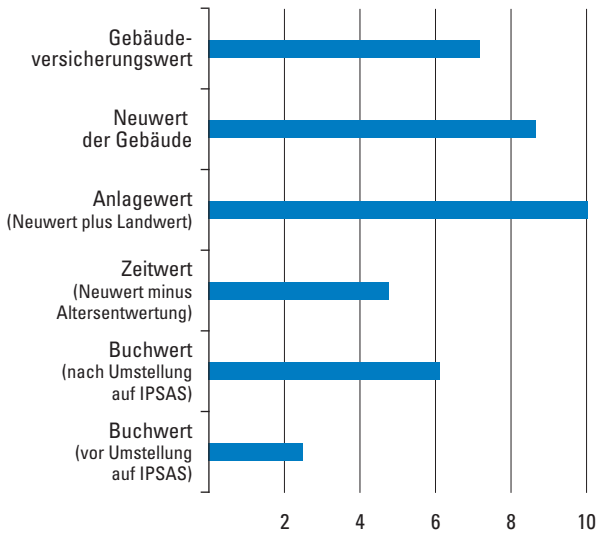
Die Abbildung 7.12 zeigt einen klaren Zusammenhang zwischen den Ressourcen eines Kantons und seiner baulichen Infrastruktur. Es ist zu erwarten, dass eine Umstellung auf IPSAS in einigen Kantonen beachtliche stille Reserven zutage fördern würde. Es besteht deshalb auch eine leichte negative Korrelation zwischen der Vermögenslage der Kantone und ihrer Bereitschaft, auf IPSAS umzustellen.

Noch ausgeprägter dürfte dies bei den Gemeinden der Fall sein. Öffentliche Körperschaften sind umso kostenbewusster, je direkter sie dem Einfluss der Stimmbürger unterstehen. Die Gemeinden haben deshalb tiefere Schulden als die Kantone, auf der anderen Seite aber wesentlich höhere Immobilienvermögen. Und auch hier werden ressourcenstarke Gemeinden eher grosszügig abgeschrieben haben. Die Offenlegung von Vermögenswerten als Folge einer Umstellung auf IPSAS wird die Schere zwischen armen und wohlhabenden Gemeinden deshalb weiter öffnen.

Die wohlhabenden Gemeinden mögen sich über ein transparent ausgewiesenes Vermögen spätestens dann nicht mehr freuen, wenn die Vermögenslage Teil eines Finanzausgleichsmechanismus bildet. Jeder Finanzausgleichsmechanismus zwischen Gemeinden, der die Bilanz berücksichtigt, wird zum substanziellen Hinderungsgrund für eine Umstellung auf IPSAS. Mehrere Kantone sind deshalb heute daran, ihre Gesetze zum innerkantonalen Finanzausgleich zu revidieren.

7.9 Wertgerüst öffentlicher Immobilien

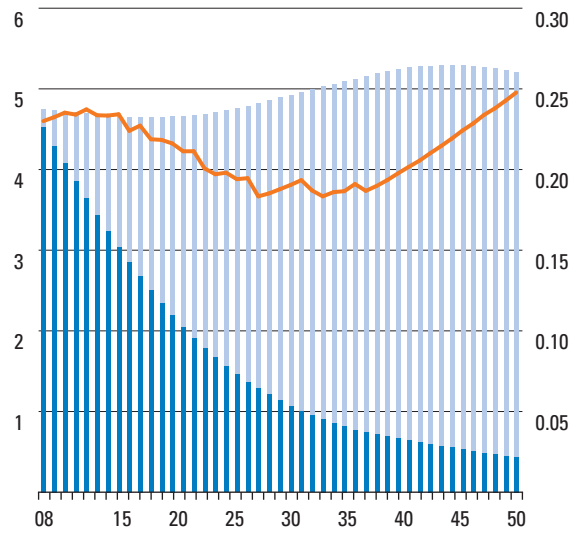
(Kanton Zürich, Stand Ende 2007, in Mrd. CHF)



Quelle: Neubewertung Kanton Zürich, Bilanzanpassungsbericht

7.10 Portfoliowert und Abschreibungen

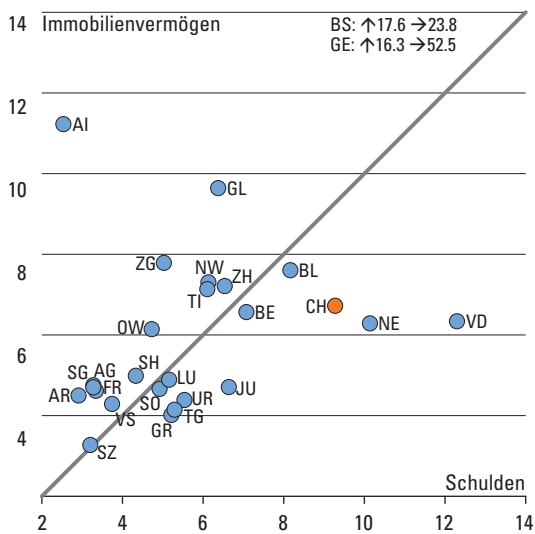
(Zeitwert der Gebäude ohne Land in Mrd. CHF)



Linke Skala: Wertentwicklung des Bestands von Ende 2007
 Rechte Skala: Abschreibungen
 Wertentwicklung des Bestands inkl. Investitionen

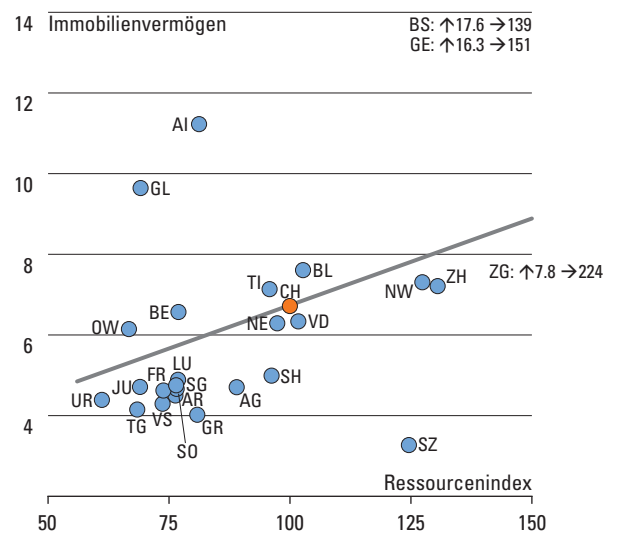
Quelle: Neubewertung Kanton Zürich, Bilanzanpassungsbericht

7.11 Immobilienvermögen (2008) und Schulden (2006) der Kantone (in Tausend CHF pro Einwohner)



Quellen: EFD; PRE-Datenbank Wüest & Partner

7.12 Immobilienvermögen (2008, in Tausend CHF pro Einwohner) und Ressourcenindex der Kantone (2009)



Quellen: EFD; PRE-Datenbank Wüest & Partner

Chance für das öffentliche Immobilienmanagement

Eine Umsetzung von IPSAS im Bereich Immobilien, die sich nur auf die buchhalterische Optik beschränkt, kommt vielleicht zum Schluss, IPSAS bedeute vor allem unnützen Aufwand. Dabei wird das Potenzial übersehen, das der betriebswirtschaftliche Ansatz von IPSAS eröffnet: Die Umstellung auf IPSAS bietet den Immobilienverantwortlichen die Möglichkeit zu substantiellen Verbesserungen im Management des Immobilienvermögens.

Von der Anlagebuchhaltung zum Immobilienregister

Eine Bewertung des Immobilienvermögens scheidet heute nicht selten schon an einer unzureichenden Übersicht über den Immobilienbestand. Eine Neubewertung der Bilanzpositionen bietet die ideale Gelegenheit zu einer umfassenden Bestandesaufnahme, die dann auch Basis für eine Anlagebuchhaltung nach IPSAS bildet. Idealerweise wird diese zum Immobilienregister ausgebaut, das nicht nur «buchhalterische Werte» und Abschreibung enthält, sondern auch alle wesentlichen Kenndaten zu den Liegenschaften. Unvollständige Bestandesübersichten und fehlerhafte Daten zu den Liegenschaften können in einem Umstellungsprozess eliminiert werden (vgl. Abbildung 7.13).

Baulicher Zustand und Unterhaltsplanung

Die Bewertung eines Immobilienportfolios nach IPSAS berücksichtigt den baulichen Zustand der Liegenschaften. Eine Neubewertung nach IPSAS eröffnet somit eine hervorragende Gelegenheit, um mit bescheidenem Aufwand den baulichen Zustand eines Portfolios aufzunehmen und damit eine wichtige Basis für die Unterhaltsplanung zu erstellen. Zudem kämpfen Immobilienverantwortliche oft damit, dass ihre Unterhaltsbudgets von den Finanzabteilungen nicht ernst genommen werden. Das einheitliche Verständnis von wirtschaftlichen Abschreibungen verhilft nun zur gleichen Sprache und zu vergleichbaren Einschätzungen bezüglich Investitionen für den langfristigen Erhalt eines Portfolios auf dem baulichen Sollzustand (vgl. Abbildung 7.14).

Kostenträgerrechnungen

Wenn IPSAS schon die Grundlagen einer wirtschaftlichen Liegenschaftsrechnung liefert, so ist die Einführung einer vollständigen Immobilienrechnung, die auf Stufe der Liegenschaften alle wesentlichen Kosten erfasst, eine logische Weiterführung. Dabei ist es nicht zwingend, die resultierenden Raumkosten den Nutzern auch zu belasten. Allein die Kostentransparenz liefert wertvolle Argumente und Einsichten zum sparsamen Umgang mit der Ressource Raum.

Differenzierte Abschreibung von Bauteilen

IPSAS beziehungsweise HRM2 geben zwar eine andere Abschreibungspraxis vor als HRM, machen allerdings bezüglich der zu verwendenden Methode keine näheren Angaben. Mangels besseren Wissens wird häufig mit einer linearen Abschreibung über ein ganzes Gebäude und einem Zeitraum von 30 oder 40 Jahren gearbeitet.

Die Liegenschaften bestehen aber aus vielen Bauteilen mit unterschiedlichem Alterungsverhalten, unterschiedlicher Nutzungsintensität und auch einer unterschiedlichen funktionalen Alterung. Werden alle Bauteile pauschal über 40 Jahre abgeschrieben (vgl. Abbildung 7.15), stimmt die tatsächliche Lebensdauer nicht mit der Abschreibungsdauer überein. Bauteile mit einer längeren Lebensdauer (zum Beispiel der Rohbau) werden dann zu rasch abgeschrieben, andererseits werden andere Bauteile bereits ersetzt, bevor sie vollständig abgeschrieben sind. Dies führt zu einem schwankenden Verlauf der jährlichen Abschreibungen und macht einen Teil der Vorzüge einer Umstellung auf IPSAS wieder zunichte.

Es ist deshalb empfehlenswert, die verschiedenen Bauteile eines Gebäudes gemäss ihrer (wirtschaftlichen) Lebensdauer abzuschreiben, da nur dies zu einer wahrheitsgetreuen und gleichmässigen Belastung der Rechnung über die Jahre führt (vgl. Abbildung 7.16).

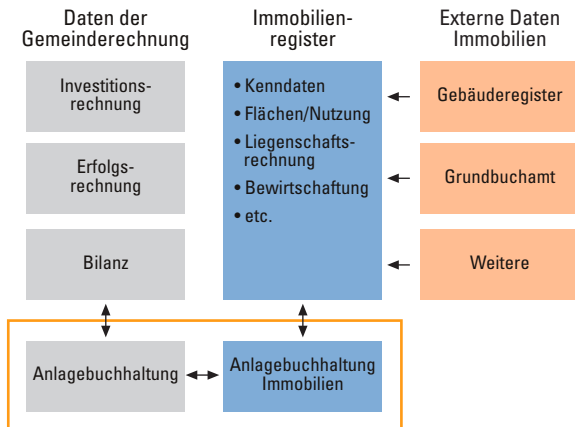
Fallstricke in der Bewertung nach IPSAS

Dies ist nur ein Aspekt im Wertgerüst nach IPSAS. Wichtig ist auch der Zusammenhang zwischen der Neubewertung der Bilanzpositionen und den künftigen Abschreibungen. Ist etwa der Neuwert zu tief angesetzt, werden auch Abschreibungen und Investitionsbedarf unterschätzt. Sie müssen dann mittelfristig stark ansteigen. Dies ist nicht zuletzt dann zu befürchten, wenn der aktuelle Zeitwert aus der Investitionsrechnung der letzten 20 oder 30 Jahre hergeleitet wird.

Fazit

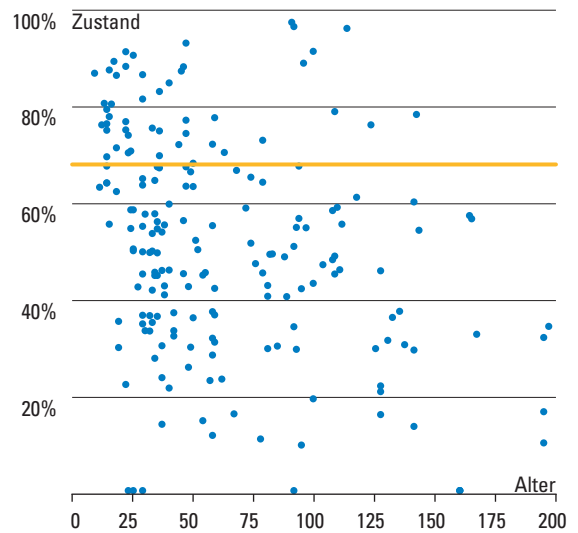
Trotz Fallstricken und Herausforderungen, die eine Umstellung auf IPSAS mit sich bringt, bietet sie für die Immobilienverantwortlichen einer Gemeinde oder eines Kantons – zusammen mit der dringend zu empfehlenden Neubewertung der Liegenschaften – eine grosse Chance zu substantiellen Verbesserungen des Immobilienmanagements. Auch die Kommunikation mit der Finanzabteilung wird mit IPSAS deutlich einfacher. Und nicht zuletzt bringt ein Wechsel auch für die Politik diverse Vorteile, die bei neutraler Betrachtung die Nachteile klar überwiegen dürften.

7.13 Schema Gemeinderechnung, Anlagenbuchhaltung und Immobilienregister



Quelle: Wüest & Partner

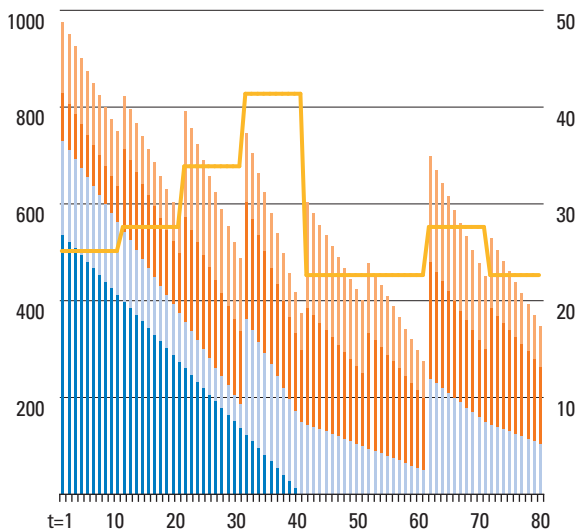
7.14 Zeitwerte und Unterhaltsplanung



● Zeitwert der einzelnen Gebäude im Portfolio
 — Sollzustand = mittlerer Zeitwert Portfolio

Quelle: Wüest & Partner

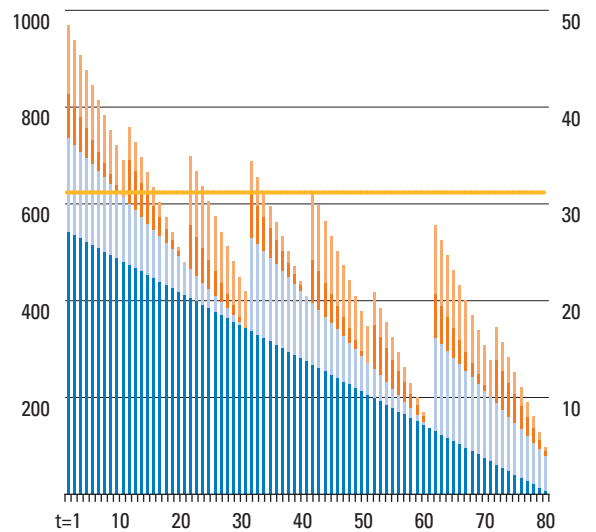
7.15 Modellrechnung: Verlauf des Buchwerts (bei pauschaler Abschreibung über 40 Jahre; in Tausend CHF)



Linke Skala (Buchwert):
 ■ Rohbau ■ Ausbau
 ■ Einrichtung ■ Technik
 Rechte Skala:
 — Jährliche Abschreibungen

Quelle: Wüest & Partner

7.16 Modellrechnung: Verlauf des Buchwerts (unter Berücksichtigung der Nutzungsdauer der Bauteile; in Tausend CHF)



Linke Skala (Buchwert):
 ■ Rohbau ■ Ausbau
 ■ Einrichtung ■ Technik
 Rechte Skala:
 — Jährliche Abschreibungen

Quelle: Wüest & Partner

www.wuestundpartner.com
www.de.wuestundpartner.com

Wüest & Partner AG
Gotthardstrasse 6
CH-8002 Zürich
Telefon +41 44 289 90 00
Fax +41 44 289 90 01
zurich@wuestundpartner.com

Wüest & Partner SA
Rue de la Rôtisserie 1
CH-1204 Genf
Telefon +41 22 319 30 00
Fax +41 22 319 30 01
geneve@wuestundpartner.com

W&P Immobilienberatung GmbH
Am Salzhaus 2
D-60311 Frankfurt am Main
Telefon +49 69 2193 888-0
Fax +49 69 2193 888-11
frankfurt@wuestundpartner.com

