

**BEWERTUNG KIRCHENGEMEINDLICHER GEBÄUDE UND DAMIT VERBUNDENE  
NEGATIVE HAUSHALTERGEBNISSE AUFGRUND DER ABSCHREIBUNGEN**

**- Anwendungsfragen (FAQ) -**

Stand: 31.08.2016

**Für weitergehende Informationen und Rückfragen:**

Erzbischöfliche Generalvikariat  
Hauptabteilung Finanzen – Referat Etat- und Rechnungswesen Kirchengemeinden (6.101)  
Domplatz 3, 33098 Paderborn

**Stefanie Müting**

Tel.: 05251/125-1394

E-Mail: stefanie.mueting@erzbistum-paderborn.de

**Warum wird die Abschreibung in die Haushaltspläne und Jahresabschlüsse der Kirchengemeinden aufgenommen?**

Mit Ablösung der Kameralistik und Einführung des doppischen Rechnungswesens ab dem Jahr 2009 verfolgt das EGV das Ziel, den gesamten Ressourcenverbrauch der Kirchengemeinden abzubilden. Dazu gehören explizit auch der Ausweis des Werteverzehrs der kirchengemeindlichen Gebäude und die Darstellung des notwendigen Erhaltungsaufwands. Dabei soll sich die Buchungssystematik für die Kirchengemeinden möglichst nah an den Vorgaben des Handelsgesetzbuches (HGB) orientieren. Der Ausweis der Kosten der Immobilien soll außerdem die Diskussion über die Notwendigkeit und Finanzierbarkeit des Gebäudebestands anregen. (Vgl. dazu auch die Broschüre zum Teilprojekt 9 des Zukunftsbildes „Die Aufgabe von Gebäuden“)

Bei Einführung der Doppik im Jahr 2009 haben wir uns zunächst auf die Bewertung der nicht betriebsnotwendigen Immobilien konzentriert. Die Bewertung des übrigen Gebäudebestands (ausgenommen Sakralbauten) ist mittlerweile erfolgt und die Verbuchung wird ab den Jahresabschlüssen 2015 sukzessive umgesetzt.

**Warum ist es wichtig, die Abschreibung auszuweisen?**

Die Abschreibung sorgt für Transparenz über den tatsächlichen Aufwand des kirchengemeindlichen Gebäudebestands. Der kontinuierliche Werteverzehr des Gebäudes wird dargestellt. Sie bildet damit auch den Betrag ab, der jährlich zurückgelegt werden müsste, um nach dem Ende der Nutzungsdauer in gleicher Höhe reinvestieren zu können. Der Ausweis der Abschreibungen soll dazu beitragen, einen langfristig tragfähigen Gebäudebestand zu entwickeln und Handlungsspielräume für die Kirchengemeinde zu erhalten.

**Wie wurden die Gebäude der Kirchengemeinden bewertet?**

Die Bewertung der Gebäude ist durch externe Gutachter gemäß der vom EGV vorgegebenen Verfahren erstellt worden. Für überwiegend wirtschaftlich genutzte Gebäude wie Wohngebäude (auch Pfarrhäuser) und Gewerbeobjekte erfolgt die Bewertung nach dem Ertragswertverfahren. Bei nicht wirtschaftlich genutzten Gebäuden wie Pfarrheimen, Kindergärten, Ver-

waltungsgebäuden, kommt das Sachwertverfahren (NHK 2010) zur Anwendung. Sakrale Gebäude wurden nicht bewertet und zu einem Erinnerungswert von 1 € bilanziert. Zukünftig kann es auch für die Sakralgebäude zu einer Abschreibung kommen, wenn umfangreiche Baumaßnahmen aktiviert werden und der Aufwand aus der Baumaßnahme nicht voll im Jahr der Fertigstellung, sondern für die voraussichtliche Zeit bis zur nächsten Großbaumaßnahme dargestellt wird.

#### *Warum erfolgt die Bewertung von Pfarrheimen nach dem Sachwertverfahren?*

Pfarrheime sind nicht gewerblich genutzte Gebäude und verfügen i.d.R. nicht über eigene Einnahmen. Sie können daher nicht wie ein Renditeobjekt betrachtet werden. Außerdem wird für diesen Gebäudetyp überwiegend von einer weiteren Nutzung ausgegangen. Die Bewertung erfolgt daher nicht zu einem möglichen Verkaufspreis, sondern bildet die Kosten des weiteren Erhalts ab. Im Erzbistum ist aus denselben Gründen auch die Bewertung von Schulen, Bildungshäusern und weiteren Einrichtungen nach dem Sachwertverfahren erfolgt.

#### *Wie ermitteln sich die Nutzungsdauern?*

Die Nutzungsdauer ermittelt sich nach den Normalherstellungskosten 2010 (NHK 2010). Der Orientierungswert für die Nutzung von Pfarrheimen beträgt danach z.B. 40 Jahre. Modernisierungen oder unterlassene Instandhaltungen können zu einer Verlängerung bzw. Verkürzung der Nutzungsdauer führen. Diese Aspekte wurden von den Gutachtern für jedes Gebäude individuell erhoben und berücksichtigt.

#### **Wie errechnet sich die Abschreibung?**

Die Abschreibung wird nach den Regeln des HGB berechnet, d.h. sie erfolgt linear mit gleichen Jahresbeträgen über die ermittelte (Rest-)Nutzungsdauer. Die Ergebniswirkung der Abschreibungen ergibt sich durch Abzug des periodischen Förderanteils (Sonderposten) von der Summe der Abschreibungen.

#### Beispiel:

Pfarrheim mit einer Bewertung von 200.000 €, Restnutzungsdauer 10 Jahre

Jährliche Abschreibung =  $200.000 \text{ €} / 10 = 20.000 \text{ €}$

Der Bau von Pfarrheimen wird durch das EGV mit 40% gefördert, der Sonderposten für den Zuschussanteil beträgt daher  $200.000 \text{ €} \times 40\% = 80.000 \text{ €}$

Die Auflösung des Sonderpostens erfolgt parallel zur Abschreibung über 10 Jahre, d.h. der jährliche Ertrag liegt bei  $80.000 \text{ €} / 10 = 8.000 \text{ €}$

Die Ergebniswirkung beträgt damit  $20.000 \text{ €} - 8.000 \text{ €} = 12.000 \text{ €}$

#### **Welche Auswirkungen hat die Abschreibung auf die Haushaltspläne?**

Die Bilanzierung der Gebäude führt in zwei Positionen zu Veränderungen der Gebäudekostenstellen. Einmal wird auf dem Konto 66200000 „Abschreibungen auf Gebäude; Kultur- und Naturgüter, Wald“ der Aufwand dargestellt. Zusätzlich werden die Erträge aus Zuschüssen des EGV auf dem Konto 54300000 „Erträge aus der Auflösung von Sopo [...]“ gegenge-rechnet (Beispiel s.o.).

Im Ergebnis führt die Bilanzierung der Gebäude in vielen Fällen zunächst zu Defiziten der kirchengemeindlichen Haushalte. Ein Abfluss finanzieller Mittel wird durch die Abschreibung nicht ausgelöst. Soweit es der Gemeinde aber gelingt, auch die Abschreibungen aus den

Etatmitteln zu decken, werden dadurch Finanzmittel angespart, die bei künftigen Baumaßnahmen als Eigenanteil eingebracht werden können.

### Werden negative Haushaltspläne und Jahresabschlüsse durch das EGV genehmigt?

Grundsätzlich muss der Haushaltsplan einer Kirchengemeinde ein mindestens ausgeglichenes Ergebnis ausweisen. Bei negativen Haushaltsplänen sollen Maßnahmen zur Konsolidierung getroffen werden. Durch die Abschreibungen werden die Kosten für den Gebäudebestand der Kirchengemeinden erstmals umfassend abgebildet. Wenn dadurch ein Defizit entsteht, ist grundsätzlich der Gebäudebestand in Frage zu stellen bzw. sind andere Kompensationsmöglichkeiten zu prüfen. Allerdings sind Fragen, die sich mit dem Erhalt oder Abbau des Gebäudebestands von Kirchengemeinden beschäftigen, häufig nur langfristig zu klären. Das EGV hat seine Genehmigungspraxis daran angepasst. Da durch die Aktivierung und die dann erfolgende laufende Abschreibung weder eine Überschuldung noch eine Zahlungsunfähigkeit der Kirchengemeinden verursacht wird, werden die gemeindlichen Etats bis auf weiteres auch bei einem abschreibungsbedingten Defizit genehmigt.

#### Vorgaben für die Genehmigung negativer Haushalte:

1. Haushalte, die ohne Berücksichtigung der ergebniswirksamen Abschreibungen mindestens ausgeglichen wären, werden weiterhin kirchenaufsichtlich genehmigt. Dieses gilt bis zur Höchstgrenze der Kapitalstockerhöhung durch Einbuchung der Gebäude.
2. Laut Haushaltsordnung des EGV kann ein negativer Haushalt nur bei vorhandenen Rücklagen genehmigt werden. Diese Vorgabe wird erweitert auf die Betrachtung des gesamten nicht zweckgebundenen Eigenkapitals. Die Positionen „Kapitalstock“, „Ergebnis-/Schlüsselzuweisungsrücklage“ und „Ergebnisvortrag“ werden in Summe betrachtet. Liegt der Wert über der Summe zum Zeitpunkt der Bewertung erfolgt die Genehmigung.
3. Weist ein Haushalt ein Defizit aus, das über den Eigenanteil der Abschreibungen hinausgeht – gerne in Abstimmung mit dem EGV – Maßnahmen zum Haushaltsausgleich zu ergreifen.

#### Beispiel:

Das Beispiel verdeutlicht die Auswirkungen der Einbuchung von Gebäuden auf die Bilanz. Zur besseren Darstellung wird davon ausgegangen, dass die Kirchengemeinde nur über ein noch zu bilanzierendes Gebäude verfügt (Pfarrheim) und auch vorher über kein weiteres Anlagevermögen.

Die Bewertung des Pfarrheims beträgt 200.000 €, die Restnutzungsdauer 10 Jahre. Die Förderung des EGV für Pfarrheime liegt bei 40% (80.000 €).

A	Bilanz vor Bewertung		P
Anlagevermögen	0 T€	EK Kapitalstock	100 T€
		Rücklagen	20 T€
Umlaufvermögen	120 T€	Ergebnisvortrag	0 T€
		Sonderposten	0 T€
Übrige Aktiva	0 T€	Übrige Passiva	0 T€
	120 T€		120 T€

Die Bilanzierung des Gebäudes führt auf der Aktivseite zu einer Erhöhung des Anlagevermögens, auf der Passivseite erhöht sich der Kapitalstock um den Eigenanteil der Kirchengemeinde (60% bzw. 120.000 €) und der Sonderposten als Ausweis des Zuschusses des EGV (40% bzw. 80.000 €).

A		Bilanz nach Bewertung		P	
Anlagevermögen	200 T€	EK	Kapitalstock		220 T€
			Rücklagen		20 T€
Umlaufvermögen	120 T€		Ergebnisvortrag		0 T€
			Sonderposten		80 T€
Übrige Aktiva	0 T€	Übrige	Passiva		0 T€
	320 T€				320 T€

Für die Ergebnisrechnung gehen wir davon aus, dass das Jahresergebnis vor Bewertung ausgeglichen ist und die Ergebniswirkung nur durch die Abschreibung und die Auflösung des Sonderpostens besteht.

Erträge aus der Auflösung von Sonderposten	8 T€
Übrige Erträge	...
Abschreibungen	-20 T€
Übrige Aufwendungen	...
<b>Ergebnis</b>	<b>-12 T€</b>

Bei einem Ergebnis von -12.000 € pro Jahr entwickelt sich die Bilanz in den nächsten drei Jahren folgendermaßen:

A		Bilanz nach Bewertung (1. Jahr)		P	
Anlagevermögen	180 T€	EK	Kapitalstock		220 T€
			Rücklagen		8 T€
Umlaufvermögen	120 T€		Ergebnisvortrag		0 T€
			Sonderposten		72 T€
Übrige Aktiva	0 T€	Übrige	Passiva		0 T€
	300 T€				300 T€

A		Bilanz nach Bewertung (2. Jahr)		P	
Anlagevermögen	160 T€	EK	Kapitalstock		220 T€
			Rücklagen		0 T€
Umlaufvermögen	120 T€		Ergebnisvortrag		-4 T€
			Sonderposten		64 T€
Übrige Aktiva	0 T€	Übrige	Passiva		0 T€
	280 T€				280 T€

A		Bilanz nach Bewertung (3. Jahr)		P	
Anlagevermögen	140 T€	EK	Kapitalstock		220 T€
			Rücklagen		0 T€
Umlaufvermögen	120 T€		Ergebnisvortrag		-16 T€
			Sonderposten		56 T€
Übrige Aktiva	0 T€		Übrige Passiva		0 T€
	260 T€				260 T€

Die negativen Ergebnisse können auch bei nicht mehr ausreichend vorhandenen Rücklagen (ab dem zweiten Jahr) genehmigt werden, weil die Summe aus Kapitalstock, Ergebnisrücklagen und Ergebnisvortrag mit 204.000 € weiterhin höher ist als vor der Bewertung des Gebäudes (120.000 €).

Bei einem Defizit über den Eigenanteil der Abschreibungen hinaus, könnte der Haushalt nicht ohne weiteres genehmigt werden.

### Wie erfolgt die Verbuchung bzw. Ergebnisverwendung?

Die Bewertung der Gebäude erhöht in der Bilanz das Anlagevermögen auf der Aktivseite und den Kapitalstock im Eigenkapital und den Sonderposten auf der Passivseite. Die Verbuchung der Jahresergebnisse insgesamt (inklusive Eigenanteil der Abschreibungen) erfolgt wie bisher über die Schlüsselzuweisungsrücklage bzw. den Ergebnisvortrag.

*Warum erfolgt die Verbuchung des Eigenanteils AfA nicht gegen den Kapitalstock?*

1. Der Kapitalstock bleibt als feste Größe zum Einbuchungszeitpunkt bestehen.
2. Die wirtschaftliche Entwicklung ist über den Verlauf von Rücklagen bzw. Ergebnis direkt abzulesen.
3. Das Bewusstsein über die Ergebniswirkung des Immobilienbestands ist auf diese Weise größer.
4. Für die Genehmigung negativer Haushaltspläne ist das Vorhandensein von Rücklagen als Teil des Eigenkapitals auf der Passivseite der Bilanz nicht (mehr) erforderlich

### Werden künftig noch Baumaßnahmen durch das EGV genehmigt?

Notwendige Baumaßnahmen können i.d.R. auch bei aufgrund der Abschreibungen negativen Haushaltsplänen genehmigt werden. Wichtig ist, dass ausreichend frei verwendbare finanzielle Mittel in den Bilanzaktiva vorhanden sind. Da die Abschreibungen keine Liquiditätswirkung haben, gibt es keine unmittelbare Auswirkung auf geplante Bauvorhaben. Allerdings müssen bei Baumaßnahmen immer auch die Folgekosten (z.B. Energie, Reinigung, Instandhaltungen, Abschreibungen) und deren Auswirkungen auf die Haushalte/Jahresabschlüsse der Kirchengemeinde berücksichtigt werden.

### Werden die Schlüsselzuweisungen angepasst?

Zum Ausgleich negativer Jahresergebnisse kommen einerseits Einsparungen auf der Aufwandsseite, andererseits eine Verbesserung der Ertragsseite in Frage. Die Erträge der Kirchengemeinden bestehen im Wesentlichen aus Schlüsselzuweisungen des EGV aus Kirchensteuerermitteln. Auf die Höhe der Schlüsselzuweisungen haben die einzelnen Kirchenvorstände

keinen direkten Einfluss. Über die Systematik und Höhe der Zuweisung entscheidet der Kirchensteuerrat.

In seiner Sitzung im Mai 2016 hat der Kirchensteuerrat auch vor dem Hintergrund der „AfAP-roblematik“ eine Evaluation der Schlüsselzuweisungssystematik im Jahr 2018 beschlossen.

In der Zwischenzeit bleibt es bei der bekannten Systematik:

Aus Gebäudestruktur und Mitgliederzahl jeder Kirchengemeinde ergibt sich eine Summe von Schlüsselzuweisungspunkten. Diese Punkte werden mit einem jährlich festgelegten Punktwert (1,87 € im Jahr 2016) multipliziert und ergeben damit die Basis für die Schlüsselzuweisungen an die Kirchengemeinde. Der Punktwert wird i.d.R. jährlich moderat erhöht. Ziel dieser Komponente ist eine möglichst konstante Entwicklung der Schlüsselzuweisungen und damit hohe Planungssicherheit für die Kirchengemeinden. Eigene Vermögenserträge werden teilweise auf die Zuweisung angerechnet.

Eine zweite Komponente der Zuweisung an die Kirchengemeinden sind Sonderausschüttungen. Diese sind abhängig von der wirtschaftlichen Lage und der Entwicklung der Kirchensteuern. In den letzten Jahren konnten aufgrund der positiven wirtschaftlichen Entwicklung immer Sonderausschüttungen erfolgen. Diese Komponente ist allerdings langfristig gesehen sehr unsicher und daher nicht planbar.

### **Was passiert wenn der Haushaltsplan nicht beschlossen wird?**

Der Haushaltsplan ist die Grundlage für die Bemessung der Schlüsselzuweisung aus Kirchensteuermitteln. Sollte kein Haushaltsplan vorgelegt werden, erfolgt – bislang theoretisch – keine Zahlung auf das Konto der Kirchengemeinde beim Gemeindeverband. Gemäß § 7 der Haushaltsordnung für das Erzbistum Paderborn besteht dann eine „Vorläufige Haushaltsführung“ für die Kirchengemeinde, bei der

1. Aufwendungen und Auszahlungen nur insoweit getätigt werden dürfen, wie sie aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung oder zur Aufgabenerfüllung dringend notwendig sind
2. Investitionen und die damit einhergehende Finanzierung nur begonnen oder fortgeführt werden darf, soweit die entsprechenden Genehmigungen vorliegen
3. Weitere Kredite nur zum Zweck der Umschuldung aufgenommen werden dürfen.

Rechnungen der Kirchengemeinde würden vom Gemeindeverband nur noch dann beglichen, soweit sie den oben beschriebenen Kriterien entsprechen.

Um für die laufenden Ausgaben legitimiert zu sein, wird jedem Kirchenvorstand empfohlen, den Etat für das laufende Haushaltsjahr zeitnah nach der Vorlage des Entwurfs zu beschließen. Dabei steht ihm selbstverständlich die Entscheidung zu, den Entwurf des Gemeindeverbandes zu überarbeiten oder bereits im Vorfeld seine Vorgaben einzubringen.

### **Wie wird mit den für das Jahr 2016 nicht oder „unter Vorbehalt“ beschlossenen Haushaltsplänen umgegangen?**

Wir hoffen, dass die in diesem Schreiben zusammengefassten Informationen Fragen und Bedenken ausräumen konnten und bitten die betroffenen Kirchenvorstände, die nicht oder unter Vorbehalt beschlossenen Haushaltspläne nochmals zu beraten, zu beschließen und zur Genehmigung einzureichen.

**Was sind die nächsten Schritte?**

Die beschriebene Genehmigungspraxis gilt bis auf weiteres. Gleichzeitig werden u.a. im Rahmen des Teilprojekts 9 des Zukunftsbilds (Perspektiven der Nutzung kirchlicher Immobilien in den Pastoralen Räumen) die Kirchengemeinden bei der Entwicklung eines tragfähigen Gebäudekonzepts für die künftigen Pastoralen Räume unterstützt. Eine erste Evaluierung der bestehenden Finanzierung der Kirchengemeinden nimmt der Kirchensteuerrat in 2018 vor. Bei anstehenden Entscheidungen zu kirchengemeindlichen Gebäuden stehen inzwischen die Fachabteilungen des Generalvikariats zur Unterstützung der Kirchengemeinden bereit.