

ABGRENZUNG VON HERSTELLUNGSKOSTEN UND ERHALTUNGSaufWAND BEIM INFRASTRUKTURVERMÖGEN

Inhalt

Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand Beim Infrastrukturvermögen	1
➔ Präambel	2
➔ Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen	2
Rechtliche Grundlagen	2
Kriterien für die Klassifizierung von Maßnahmen als Herstellungskosten	4
Kriterien für die Klassifizierung von Maßnahmen als Erhaltungsaufwand	6
Refinanzierbarkeit der Investitionsmaßnahmen	7
Abriss- bzw. Abbruchkosten	8
➔ Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen	9
Grundsätzliche Abgrenzung Erhaltung- und Herstellungsaufwand	9
Technische Sanierungsverfahren für Kanäle und Schächte	9
Abriss- bzw. Abbruchkosten	12

➔ Präambel

In der Beratungs- und Prüfungspraxis begegnen der GPA NRW regelmäßig Fragestellungen zur Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand, sowohl im Bereich von bebauten Grundstücken (Gebäude) als auch beim Infrastrukturvermögen (insbesondere Straßen und Kanal).

Die vorliegende Ausarbeitung gibt Empfehlungen zur Abgrenzung beim Infrastrukturvermögen.

Während es im Bereich der Gebäude viele Urteile, Erlasse etc. aus der freien Wirtschaft gibt, ist die Thematik der Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand beim Infrastrukturvermögen weitestgehend neu. Lediglich im Bereich der Kanäle liegt Rechtsprechung zum sogenannten Inlinerverfahren vor. Ziel dieser Ausarbeitung ist es den Mitarbeiter/innen in den Kommunen Hilfestellungen bei der Abgrenzung zu geben. Sie will und kann dabei jedoch nicht die Entscheidung im Einzelfall ersetzen.

Aufgrund der Weiterentwicklung des NKF wurde das Abgrenzungspapier im April 2015 überarbeitet. In dieser aktualisierten Fassung sind Änderungen aufgrund der Weiterentwicklung des HGB und des NKF berücksichtigt.

Herne, den 10.04.2015

➔ Straßennetz mit Wegen, Plätzen und Verkehrslenkungsanlagen

Rechtliche Grundlagen

Vermögensgegenstände, die im Eigentum der Gemeinde stehen und selbstständig verwertbar sind, sind gem. § 33 Abs. 1 GemHVO zu aktivieren. Dazu gehören auch die Straßen als Bestandteil des Infrastrukturvermögens. Als Wertansatz für die Bilanz gelten die Herstellungskosten gem. § 33 Abs. 3 GemHVO, die auch die Aufwendungen für die Erweiterung und eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende Verbesserung beinhalten.

Gerade bei Straßenbaumaßnahmen kommt es in diesem Zusammenhang immer wieder zu Problemen bei der Abgrenzung zwischen Instandhaltungsaufwendungen und Investitionsmaßnahmen. Die Unterscheidung ist zum einen maßgeblich wegen der Auswirkungen auf die Aktiva und zum anderen als Voraussetzung für die Möglichkeit der Kreditaufnahme (§ 86 GO) und damit auch auf die Passiva.

Sowohl in der handelsrechtlichen Literatur als auch in der handels- und steuerrechtlichen Rechtsprechung finden sich fast ausschließlich Kriterien für die Abgrenzung von Instandhaltung und Herstellung in Bezug auf Gebäude. Da diese sich nur teilweise auf Straßen übertragen lassen, ist es notwendig, andere rechtliche Grundlage für die Abgrenzung heranzuziehen.

Die nachfolgenden Ausführungen stützen sich daher auf das Beitragsrecht, insbesondere das KAG.

Gemäß § 8 Abs. 2 KAG NW kann der Aufwand für die Herstellung, Anschaffung und Erweiterung öffentlicher Einrichtungen und Anlagen, bei Straßen, Wegen und Plätzen auch für deren Verbesserung, jedoch ohne die laufende Unterhaltung und Instandsetzung, durch Beiträge ersetzt werden. Insoweit werden durch diese Legaldefinition die gleichen Investitionsmaßnahmen erfasst wie durch § 33 Abs. 3 GemHVO, nämlich die Herstellung, Erweiterung und Verbesserung.

Hierbei ist jedoch zu beachten, dass es sich nur dann um eine beitragsfähige Investition handelt, wenn die Maßnahme eine Anlage bzw. den Abschnitt einer Anlage im Sinne des Beitragsrechts umfasst, die selbstständig in Anspruch genommen werden kann. Da jedoch auch im NKF nach § 33 Abs. 1 GemHVO auf die selbstständige Verwertbarkeit abgestellt wird, empfiehlt es sich, hier ebenfalls auf die beitragsrechtlichen Auslegungen zurückzugreifen.

Im Folgenden werden durch die Rechtsprechung konkretisierte Abgrenzungskriterien des beitragsrechtlichen Anlagenbegriffs dargestellt.

- Erschließungsanlagen sind alle öffentlichen Straßen, Wege und Plätze, an denen gebaut werden kann (BauGB). Im KAG ist dieser Begriff um öffentliche Straßen, Wege und Plätze im Außenbereich und um Wirtschaftswege erweitert.
- Bei der Bestimmung der Anlage wird abgestellt auf eine „natürliche Betrachtungsweise“. Als selbstständige Erschließungsanlage gilt, was ein unabhängiger Betrachter auf Grund der natürlichen Gegebenheiten hinsichtlich der Länge und des Ausbaus als eine Anlage ansehen würde.
- Ein Abschnitt ist ein selbstständig nutzbarer Teil einer Anlage/Erschließungsanlage, der durch rechtliche oder tatsächliche Grenzen gebildet wird.
- Tatsächliche Grenzen eines Abschnitts sind Straßeneinmündungen und/oder – kreuzungen, Brücken, Gleisanlagen, Flüsse etc.
- Rechtliche Grenzen sind u.a. Bebauungspläne, Ortsdurchfahrten oder der Übergang des unbeplanten Innenbereichs in den Außenbereich.

Im NKF wird für die Erfassung und Bewertung des Infrastrukturvermögens von den meisten Kommunen ein Knoten-Kanten-Modell genutzt. Häufig erfolgt die Unterteilung der einzelnen Abschnitte kleinteiliger als dies im Beitragsrecht der Fall ist. Im Hinblick auf die Abgrenzung von Instandhaltung und Herstellung, die Anwendbarkeit der beitragsrechtlichen Abgrenzungskriterien und auf die spätere Zuordnung der Sonderposten empfiehlt es sich jedoch, die selbstständig nutzbaren Abschnitte im Sinne des Beitragsrechts in die Anlagenbuchhaltung zu übernehmen. Die selbstständige Nutzbarkeit ist, wie oben dargestellt, immer dann gegeben, wenn die Abschnittsbildung an Kreuzungsbereichen oder rechtlichen bzw. tatsächlichen Grenzen erfolgt (Ortsdurchfahrt, Bebauungsplan, Brücken).

Unabhängig vom Ausweis in der Anlagenbuchhaltung ist für die Abgrenzung von Herstellung und Instandhaltung einzig auf die beitragsrechtliche Definition von Anlage/Abschnitt abzustellen.

Im Ergebnis lässt sich feststellen, dass sich aufgrund der Gemeinsamkeit im Investitions- und Anlagenbegriff die Übertragung der beitragsrechtlichen Kriterien für die Abgrenzung von Herstellungskosten und Instandhaltungsaufwand anbietet. Die GPA NRW geht daher im Folgenden davon aus, dass, sobald die technischen Voraussetzungen¹ für die Beitragsfähigkeit einer Maßnahme erfüllt sind, es sich um eine aktivierungspflichtige Investition im Sinne des § 33 GemH-VO handelt.

Kriterien für die Klassifizierung von Maßnahmen als Herstellungskosten

Im Folgenden werden Kriterien und Grundvoraussetzungen definiert, nach denen eine Aktivierung von Maßnahmen beim Infrastrukturvermögen als Herstellungskosten erfolgen sollte.

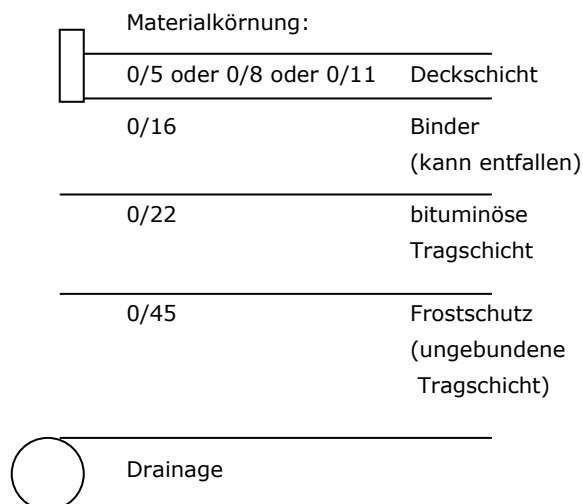
Dabei wird die Rechtsprechung zum Beitragsrecht berücksichtigt. Die Ausführungen beziehen sich immer auf beitragsrechtliche Abschnitte.

Es werden auf dieser Grundlage drei grundlegende Sachverhaltskonstellationen als Voraussetzung für die Aktivierungsfähigkeit als Herstellungskosten betrachtet:

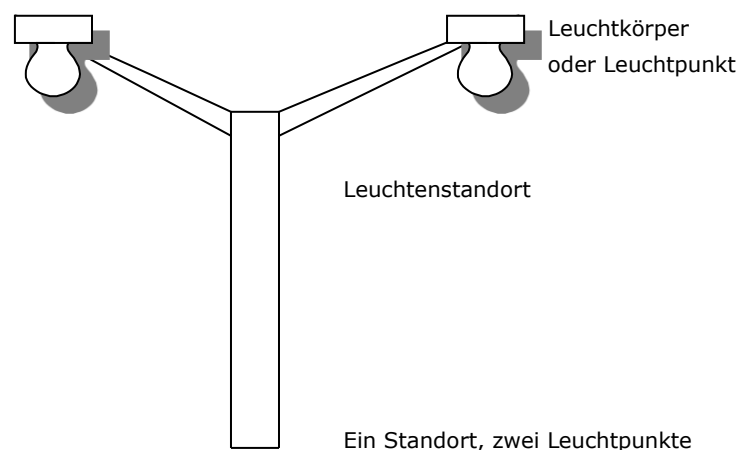
- Neuherstellung bzw. Erneuerung,
- die Erweiterung und
- die über den ursprünglichen Zustand hinausgehende Wertverbesserung.

Zum besseren Verständnis der technischen Gegebenheiten wird der Aufbau eines Straßenkörpers und eines Leuchtenstandorts skizziert.

Aufbau des Straßenkörpers



Leuchtenstandort



¹ In NRW sind zur Herstellung der Beitragsfähigkeit auch die formalen Voraussetzungen des so genannten Bauprogramms zu beachten.

Neuherstellung bzw. Erneuerung

Die Erneuerung wird als eigenständiger Begriff weder in § 33 GemHVO noch in § 8 KAG normiert. Die Rechtsprechung zum Beitragsrecht hat den Begriff der „nachmaligen“ bzw. „nochmaligen“ Herstellung geprägt. In anderen Bundesländern ist dieser Begriff Bestandteil des Abgabenrechts.

Gemeint ist damit generell der Ersatz einer abgenutzten Anlage durch eine neue Anlage mit gleicher räumlicher Ausdehnung, gleicher funktionaler Aufteilung der Fläche und gleichwertiger Befestigungsart.

Für den Begriff der Erneuerung ist die Abnutzung des vorhandenen Vermögensgegenstandes die wesentliche Tatbestandsvoraussetzung. Hier bestehen zwei Möglichkeiten.

- Die vorgesehene Nutzungsdauer ist erreicht und die Anlage ist tatsächlich abgeschrieben.
- Die Anlage ist vor dem Ablauf der geplanten Nutzungsdauer nicht mehr nutzbar und muss erneuert werden.

In diesen Fällen wird die Gesamtmaßnahme neu aktiviert.

Im Fall zwei ist der Restbuchwert der alten Anlage gem. § 43 Abs. 3 GemHVO gegen die allgemeine Rücklage zu buchen (Änderung ab 2013 nach 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz (NKFWG)/ bis 2012 sind nach altem Recht außerplanmäßige Abschreibungen zu buchen).

Erweiterung

Der Tatbestand der Erweiterung ist erfüllt, wenn die Fläche des Straßenkörpers räumlich, also in der Länge und/oder in der Breite, erweitert wird. Beispiele für eine Erweiterung sind:

- Verlängerung eines Stichwegs
- Verbreiterung der Fahrbahn, des Gehwegs, des Radwegs
- Anbau einer Parkspur, eines Radwegs, eines Gehwegs
- Anbau eines unselbstständigen Stichwegs

Maßgeblich ist die Inanspruchnahme neuer (Grundstücks-)Flächen, die vorher nicht Straßenzwecken gedient haben.

Verbesserung

Bei einer Verbesserung ist das beitragsrechtliche Tatbestandsmerkmal erfüllt, wenn sich der vorhandene Straßenkörper nach dem Ausbauzustand in seiner Funktion vom ursprünglichen Zustand unterscheidet. Insoweit geht es hier vorrangig um die Verbesserung der (verkehrs-)technischen Funktion. Das heißt, dass die Anlage durch die Maßnahme besser geeignet ist, den Anforderungen der geplanten Verkehrskonzeption zu dienen und sich ihre Nutzbarkeit erhöht. Der reine Austausch der Deckschicht stellt dagegen nur Aufwand dar.

Beispiele für eine technische Verbesserung des Straßenkörpers sind:

- Die Neugliederung des Straßenkörpers auf der vorhandenen Fläche durch die Abteilung eines Parkstreifens, eines Rad- oder eines Gehweges durch bauliche Maßnahmen,
- die Umwandlung der vorhandenen Verkehrsfläche in eine niveaugleiche Mischfläche (ohne Bordstein – PKWs und Fußgänger teilen sich eine bituminöse Fläche mit einseitigem Pflasterstreifen für Versorgungsleitungen – derzeit üblicher Ausbau kleiner Anwohnerstraßen), eine verkehrsberuhigte Zone bzw. eine Fußgängerzone oder umgekehrt,
- der erstmalige Einbau einer Frostschutzschicht,
- die Erhöhung des Aufbaus, auch der Deckschicht, wenn dadurch die verkehrstechnische Belastbarkeit der Straße verbessert wird,
- der Ersatz eines einheitlichen Aufbaus durch einen mehrschichtigen Aufbau, der eher dem heutigen Stand der Technik entspricht,
- der Ersatz einer wassergebundenen (nicht bituminösen) Fläche durch eine einheitliche Asphaltdecke,
- der Ersatz einer Pflasterfläche durch eine einheitliche Beton- oder Asphaltfläche (oder umgekehrt),
- die erstmalige Anlage einer Entwässerungseinrichtung mit Kanal und Abläufen für den Straßenkörper (Rinnen, Abläufe und Sinkkästen gehören zur Straße – der Straßenentwässerungsanteil des Kanals wird mit dem Beitrag abgerechnet, auch wenn der Kanal als eigenes Anlagegut zu bilanzieren ist),
- die erstmalige Herstellung einer Beleuchtungsanlage,
- die Erweiterung der Beleuchtungsanlage durch die Anzahl der Leuchtkörper und/oder der Leuchtenstandorte,
- der Ersatz der vorhandenen Leuchtkörper durch Leuchtkörper mit verbesserter Ausleuchtung im abrechnungsfähigen Abschnitt
- der Ersatz vorhandener Leuchtkörper mit oberirdischer Verkabelung durch Leuchtkörper mit unterirdischer Verkabelung bei gleichbleibender Ausleuchtung.

Kriterien für die Klassifizierung von Maßnahmen als Erhaltungsaufwand

Sobald Maßnahmen nach den oben aufgeführten Kriterien nicht als Herstellungskosten zu aktivieren sind, sind diese als Erhaltungsaufwand zu berücksichtigen.

Erhaltungsaufwand ist sachgerecht der Verursachungsperiode zuzuordnen und in der Ergebnisplanung bzw. -rechnung zu berücksichtigen. Für diese Aufwendungen sind Rückstellungen zu bilden, soweit sie zum Bilanzstichtag als unterlassen bewertet werden und die Instandhaltung hinreichend konkret beabsichtigt ist.

Nach der DIN 31051² sind Instandhaltung die technischen und administrativen Maßnahmen, die während des Lebenszyklus zur Erhaltung des funktionstüchtigen Zustandes eines Vermögensgegenstandes oder der Rückführung in diesen anfallen, sodass dieser die geforderte Funktion erfüllen kann.

Ein Vermögensgegenstand wird bei Erhaltungsaufwand insofern in einem ordnungsgemäßen Zustand oder in seiner Funktionsfähigkeit erhalten und gleichwohl – wie beim Vorliegen von Herstellungsaufwand - zwar auch verbessert. Es liegt jedoch keine wesentliche Verbesserung des Vermögensgegenstandes vor. Vorhandene Teile des Vermögensgegenstandes werden lediglich ersetzt oder modernisiert. Diese Aufwendungen können regelmäßig wiederkehren (Unterhaltungsaufwand bzw. laufende Kosten der Instandhaltung) oder auch unregelmäßig, selten oder einmalig (Reparaturaufwendungen, Pflege- und Wartungskosten) sein.

Beispiele:

- Austausch der Deckschicht in gleicher Qualität
- Austausch einzelner Leuchtkörper
- Reparatur einzelner Straßenschäden
- Wartung von Leuchtkörpern

Refinanzierbarkeit der Investitionsmaßnahmen

Vom Grundsatz her sind alle Investitionsmaßnahmen, die die genannten technischen Voraussetzungen erfüllen, auch durch Beiträge refinanzierbar. Dazu müssen jedoch auch formelle Voraussetzungen erfüllt sein. An dieser Stelle seien ein paar Voraussetzungen genannt, die erfüllt sein müssen, um neben der Aktivierbarkeit der Maßnahme auch die Beitragsfähigkeit zu begründen, so dass entsprechende Sonderposten passivierbar werden und damit die Abschreibungen teilweise gegenfinanziert werden können.

- Für die Maßnahme muss das ortsübliche Bauprogramm vorliegen. Je nach Größe der Kommune und Geschäftsordnung ist ggf. ein Ratsbeschluss notwendig. Planvolles Handeln muss aus der Maßnahme erkennbar sein.
- Bei der Neugliederung des Straßenkörpers ist darauf zu achten, dass Verbesserungen an Teilanlagen nicht durch Verschlechterungen an anderen Teilanlagen kompensiert werden.
- Bei der Erneuerung ist darauf zu achten, dass mindestens die rechtlich als üblich anerkannte Nutzungsdauer von 30 Jahren eingehalten wurde.
- Der ausgebaute Abschnitt muss selbstständig nutzbar sein. Ggf. stimmen beitragsrechtlich notwendige Ausbaudimensionen nicht mit dem Knoten-/Kantenmodell überein.

² DIN Deutsches Institut für Normung e. V. (2003)

- Die Abrechnung muss innerhalb von vier Jahren nach dem so genannten letzten Spatenstich (Datum der letzten Schlussrechnung bzw. bei Grundstücken Datum der Umschreibung im Grundbuch) erfolgen.

Diese Punkte sollten im Vorfeld einer Maßnahme immer geprüft werden, um optimale Refinanzierungsmöglichkeiten zu erreichen, unabhängig davon, ob man als Kommune auch die Erhebung der Beiträge durchführen will.

Andere formelle Voraussetzungen beziehen sich auf Verteilungsmaßstäbe und satzungsrechtliche Voraussetzungen. Auch sie sollten im Vorfeld geklärt sein, um eine mögliche Refinanzierung nicht zu gefährden.

Abriss- bzw. Abbruchkosten

Abbruchkosten entstehen, wenn Vermögensgegenstände teilweise oder vollständig abgerissen werden. Die Gründe für Abrisse können unterschiedlicher Natur sein. Zum einen können Abrüche erforderlich werden, weil ein Vermögensgegenstand nicht mehr wirtschaftlich genutzt werden kann. Zum anderen können Abrisse von Vermögensgegenständen erforderlich werden, wenn zukünftig eine andere Nutzung beabsichtigt wird. Abbruchkosten können auch im Zusammenhang mit Baumaßnahmen an weiterbestehenden Vermögensgegenständen entstehen, z.B. Abriss der alten Deckschicht einer Straße.

Fraglich ist, ob die Abriss- bzw. Abbruchkosten Herstellungskosten darstellen. Beitragsrechtlich sind Abriss- bzw. Abbruchkosten in der Beitragsberechnung zu berücksichtigen, soweit es sich um Abriss- bzw. Abbruchkosten handelt, die in einem unmittelbaren sachlichen sowie zeitlichen Zusammenhang mit einer Investitionsmaßnahme stehen. Fallen beispielsweise bei einer Straßenerneuerungsmaßnahme Abbruchkosten für die alte Straßenanlage an, können diese Abbruchkosten für die alte Straßenanlage beitragsrechtlich mit der neuen Straße abgerechnet werden. In diesem Fall stellen die Abbruchkosten Herstellungskosten der neuen Straßenanlage dar.

Soweit Abriss- bzw. Abbruchkosten nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit einer Investitionsmaßnahme stehen, handelt es sich um Aufwand. Im Falle der Erneuerung der Straßendeckschicht (konsumtive Maßnahme) sind die Abbruchkosten für den Abbruch der alten Deckschicht aufwandswirksam über die Ergebnisrechnung zu buchen.

Eine Verrechnung von Abriss- bzw. Abbruchkosten mit der allgemeinen Rücklage gem. § 43 Abs. 3 GemHVO ist in jedem Fall ausgeschlossen. Verrechnet werden darf, bezogen auf den Wertansatz in der gemeindlichen Bilanz, nur ein möglicher bilanzieller Verlust, der wegen des Abrisses bzw. Abgangs entsteht (=Abgang Restbuchwert des alten Vermögensgegenstandes).

➔ Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen

In den kommunalen Abschlüssen und der laufenden Buchführung stellt sich die Frage, wie Kanal- und Schachtsanierungsmaßnahmen zu verbuchen sind. Fraglich ist, ob sie direkt aufwandswirksam als Erhaltungsaufwand oder als nachträgliche Herstellungskosten gemäß § 33 Absatz 3 GemHVO zu aktivieren sind.

Grundsätzliche Abgrenzung Erhaltungs- und Herstellungsaufwand

Gemäß § 33 Absatz 3 GemHVO liegen Herstellungskosten vor, wenn ein Vermögensgegenstand

- hergestellt (dazu zählt auch die Zweitherstellung und Wesensänderung des bestehenden Vermögensgegenstandes),
- erweitert oder
- über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehend wesentlich verbessert wird.

Diese Voraussetzungen sind bei jeder Sanierungsmaßnahme, somit auch bei den Kanal- und Schachtsanierungsmaßnahmen, zu prüfen und zu beurteilen.

Technische Sanierungsverfahren für Kanäle und Schächte

Unter technischen Gesichtspunkten werden die Kanal- und Schachtsanierungsverfahren unterschieden in Reparatur- und Renovierungsverfahren und die Erneuerung von Kanälen.³ Für die Frage, ob nachträgliche Herstellungskosten aus bilanzieller Sicht gemäß § 33 Absatz 3 GemHVO vorliegen, sind diese technische Unterscheidung und die dort üblichen Verfahren dahingehend zu beurteilen, ob die Tatbestände der gesetzlichen Regelung des § 33 Absatz 3 GemHVO vorliegen.

Zu den Reparaturverfahren zählen die nachfolgenden Verfahren:

- Injektionsverfahren (z. B. Flutungsverfahren)
- Roboterverfahren
- Partielle Inliner (z. B. Kurzlinerverfahren)
- Rückverformung
- Manuelle Reparatur von außen und von innen (z. B. Verfügung von Klinkermauerwerk, Ausbessern von Schadstellen)

³ Vgl. DIN EN 752.

- Abdichtungsverfahren (z. B. Oberflächenbehandlung)

Zu den Renovierungsverfahren zählen die nachfolgenden Verfahren:

- Reliningverfahren (bei der Kanalsanierung, z. B. Rohr- oder Schlauchrelining)
- Beschichtungsverfahren (bei der Schachtsanierung, z. B. Auf-spritzverfahren)

Zu den Erneuerungsverfahren zählen die nachfolgenden Verfahren:

- Offene Bauweise (z. B. Teilerneuerung)
- Geschlossene Bauweise (z. B. Berstlining)

Im nachfolgenden wird auf die gängigen Sanierungsverfahren, die von den Kommunen durchgeführt werden, eingegangen.

Inlinersanierung (Renovierungsverfahren)

Bei der Kanalsanierung werden häufig sog. Inlinersanierungen als Alternative zur Neuherstellung eines sanierungsbedürftigen Kanals durchgeführt. Im Inlinerverfahren wird ein Inliner in die bestehende Kanalhaltung eingezogen, die Kanalhaltung erhält somit eine neue Innenauskleidung. Beim Inlinerverfahren werden unterschiedlichen Verfahrensarten unterschieden, u. a. das Schlauchrelining oder das Relining mit vorgefertigten Rohren. Durch das Einziehen eines Inliners wird die Widerstandsfähigkeit der alten Kanalhaltung gegen z. B. chemische Angriffe wieder hergestellt oder erhöht. Das Inlinerverfahren zählt zu den Renovierungsverfahren.

Neu- oder Zweitherstellung (§ 33 Absatz 3, 1. Alternative GemHVO):

Da die zu sanierende Kanalhaltung bereits besteht, wird durch die Sanierung keine Erstherstellung bewirkt. Eine Zweitherstellung läge vor, wenn die ursprüngliche Kanalhaltung voll verschlissen und in Gänze unbrauchbar geworden ist und durch die Einziehung des Inliners eine neue Kanalhaltung (= ein neuer Vermögensgegenstand) hergestellt würde.

Eine Zweitherstellung des Vermögensgegenstandes „Kanalhaltung“ erfolgt durch die Einziehung eines Inliners nur, soweit der Inliner selbständig tragfähig ist und die alte Anlage in vollem Umfang ersetzt, also auch ohne die Steinzeugummantelung des alten Kanals dem Bodendruck stand halten kann nicht. Soweit dies nicht gegeben ist, bekommt die alte Haltung lediglich eine neue Innenverkleidung, um ihre Funktion, nämlich das Abwasser zu leiten ohne z. B. Austritte von Abwasser zu erlauben, wiederherzustellen. In diesem Fall entsteht durch die Einziehung des Inliners kein neuer Vermögensgegenstand i. S. einer Zweitherstellung.⁴

Erweiterung (§ 33 Absatz 3, 2. Alternative GemHVO):

Durch die Einziehung eines Inliners erfolgt keine Erweiterung. Die Inlinersanierung führt nicht zu einer Substanzmehrung, es wird auch kein Bestandteil mit einer neuen Funktion eingebaut. Je

⁴ Verwaltungsgerichtes Minden vom 25. 1. 2008, 5 K 1756/07, NWVBI 2008, 433

nachdem welches Verfahren angewendet wird, kommt es sogar zu einer Substanzverringerng. Durch die Einziehung eines Inliners kann die alte Kanalhaltung technisch so verändert werden, dass der Abflussquerschnitt durch den Inliner an dieser Stelle vermindert wird. Die hydraulische Leistungsfähigkeit der alten Kanalhaltung würde somit verändert. Dies ist insbesondere bei der Sanierung mit vorgefertigten Rohren der Fall.

Wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zu-stand (§ 33 Absatz 3, 3. Alternative GemHVO):

Die Tatbestände wären dann erfüllt, wenn der Gebrauchswert bzw. das Nutzungspotential der Kanalhaltung wesentlich verbessert würde. Maßgeblich ist der Zustand zum Zeitpunkt der erstmaligen Bilanzierung bei der Kommune. Die erstmalige Bilanzierung ist der Stichtag der Eröffnungsbilanz für die bestehenden Kanalhaltungen. Nach dem Eröffnungsbilanzstichtag neu hergestellte Kanalhaltungen sind ab dem Zeitpunkt ihrer erstmaligen Bilanzierung zu beurteilen.

Es entsteht durch die Einziehung des Inliners keine Steigerung des Gebrauchswertes bzw. des Nutzungspotentials. Die Kanalhaltung war zum Zeitpunkt der Herstellung bzw. der erstmaligen Bilanzierung darauf ausgerichtet, das Abwasser zu transportieren. Durch den Inliner ist diese Nutzung wiederhergestellt bzw. verbessert worden, das Nutzungspotential aber nicht erweitert bzw. wesentlich verbessert worden. Die Inlinersanierung stellt lediglich eine substanzerhaltende Erneuerung der bestehenden Kanalhaltung dar.

Kurzlinersanierung (Reparaturverfahren)

Neben der Sanierung mindestens einer gesamten Kanalhaltung kann eine Teilsanierung einer Haltung durch das sog. Kurzlinerverfahren vorgenommen werden. Bei dieser Sanierung wird kein kompletter Inliner in die Haltung eingezogen. Es werden lediglich sehr kurze Stücke der Kanalhaltung „geflickt“. Dieses Verfahren zählt zu den Reparaturverfahren.

Neu- oder Zweitherstellung (§ 33 Absatz 3, 1. Alternative GemHVO):

Im Fall der Kurzlinersanierung erfolgt keine Erst- oder Zweitherstellung der kompletten Kanalhaltung. Es werden lediglich Teilstücke der Kanalhaltung „ausgebessert“.

Erweiterung (§ 33 Absatz 3, 2. Alternative GemHVO):

Eine Erweiterung der Kanalhaltung wird durch das Kurzlinerverfahren nicht bewirkt, da keine Substanzmehrung erfolgt. Zudem wird durch den Kurzliner kein neuer Bestandteil mit neuer Funktion in die Kanalhaltung eingebaut.

Wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zustand (§ 33 Absatz 3, 3. Alternative GemHVO):

Eine wesentliche Verbesserung muss sich auf den kompletten Vermögensgegenstand, also hier auf die gesamte Kanalhaltung beziehen. Da jedoch nur ein Teil der Kanalhaltung im Falle der Kurzlinersanierung saniert wird, kann die Maßnahme nicht zu einer wesentlichen Verbesserung

der Haltung insgesamt führen. Eine wesentliche Verbesserung der bestehenden Kanalhaltung ist daher nicht gegeben.

Schachtsanierung (Renovierungsverfahren)

Neben der Sanierung der Kanalhaltungen werden auch die Schächte saniert. Auch hier stehen unterschiedliche Verfahren zur Verfügung, die ebenfalls in die Reparatur-, Renovierungsverfahren und die Erneuerung des Schachtes eingeteilt werden.

Zu den Reparaturverfahren zählen die Ausbesserungsverfahren, Ver fugungen oder Abdichtungsverfahren. Diese Aufwendungen stellen immer Erhaltungsaufwand dar.

Zu den Renovierungsverfahren zählen die Auskleidungs- und Beschichtungsverfahren. Bei den Auskleidungsverfahren werden die Schachtinnenwände z. B. mit Platten ausgekleidet. In den Beschichtungsverfahren wird z. B. Mörtel auf die Innenseiten aufgespritzt.

Neu- oder Zweitherstellung (§ 33 Absatz 3, 1. Alternative GemHVO):

Eine erstmalige Herstellung liegt durch die Sanierungen im Rahmen von Beschichtungs- und Auskleidungsverfahren nicht vor. Eine Zweitherstellung des Schachtes würde bedingen, dass der Schacht vor der Sanierung voll verschlissen und aufgrund seiner Substanz nicht mehr nutzbar ist. Z. B. durch das Aufspritzverfahren (Beschichtungsverfahren) wird jedoch kein neuer Vermögensgegenstand „Schacht“ hergestellt. Es wird lediglich die Schachtinnenwand dahingehend saniert, dass ihre alte Funktionsfähigkeit wiederhergestellt und kein Abwasser mehr in den Untergrund austritt oder Grundwasser in das Kanalsystem eindringt.

Erweiterung (§ 33 Absatz 3, 2. Alternative GemHVO):

Eine Erweiterung des Schachtes wird durch die Beschichtungs- und Auskleidungsverfahren nicht erreicht. Die Substanz wird nicht vermehrt, auch werden keine Bestandteile mit einer neuen Funktion eingebaut.

Wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zustand (§ 33 Absatz 3, 3. Alternative GemHVO):

Eine wesentliche Verbesserung läge dann vor, wenn der Schacht nach dem Sanierungsverfahren zusätzliche Funktionen übernehmen könnte, also ein größeres Gebrauchs- oder Nutzungspotential entstanden ist. Durch die Beschichtungs- und Auskleidungsverfahren wird dieses aber nicht erreicht.

Abriss- bzw. Abbruchkosten

Abriss- bzw. Abbruchkosten des alten Kanals stellen Herstellungskosten des neuen Kanals dar, soweit es sich um eine investive Kanalbaumaßnahme handelt. Neben den Abriss- bzw. Abbruchkosten des alten Kanals fallen i.d.R. auch Abriss- bzw. Abbruchkosten für den Aufriss der darüber liegenden Straße an. Hier kann es unterschiedliche Fallgestaltungen geben:

Neu-/Zweitherstellung bzw. Erweiterung des Kanals

Wird ein Kanal erneuert bzw. erweitert, wird i.d.R. auch ein Aufriss der darüber liegenden Straße erforderlich. Dieser Aufriss der Straße steht in direktem zeitlichen sowie sachlichen Zusammenhang mit der investiven Kanalbaumaßnahme. Auch der erneute Aufbau/die Reparatur der darüber liegenden Straße nach Fertigstellung der Kanalbaumaßnahme steht im Zusammenhang mit der investiven Kanalbaumaßnahme. Abbruchkosten und Kosten für den erneuten Aufbau / der Reparatur der Straße gehören zu den Herstellungskosten des Kanals und sind bei dem Kanal zu aktivieren.

Der Buchwert der darüber liegenden Straße bleibt grds. bestehen. Aufgrund des Aufrisses der Straße könnte es zu Wertveränderungen der Straße gekommen sein. Dies ist spätestens im Zuge der nächsten Inventur zu untersuchen. Ggf. kommt eine außerplanmäßige Abschreibung oder eine Reduzierung der Restnutzungsdauer in Betracht.

Zweitherstellung bzw. Erweiterung des Kanals mit gleichzeitiger Zweitherstellung der Straße

Es kommt vor, dass die Zweitherstellung bzw. Erweiterung des Kanals vorgenommen wird und gleichzeitig eine Zweitherstellung der darüber liegenden Straße erfolgt. In diesem Fall handelt es sich um zwei getrennte investive Maßnahmen

- Kanalbaumaßnahme und
- Straßenbaumaßnahme.

Die anfallenden Abriss- bzw. Abbruchkosten für die Altanlagen sind getrennt zuzuordnen, d.h. Abriss- bzw. Abbruchkosten des Altkanals dem neuen Kanal und Abriss- bzw. Abbruchkosten der alten Straße der neuen Straßen, und jeweils als Herstellungskosten bei dem neuen Kanal bzw. der neuen Straße zu aktivieren.