

Lösungen zu Kapitel 10: Sachanlagevermögen

Aufgabe 1

a)

(Vergleiche Schema in Abb. 10.1)

- Anschaffungspreis
- Anschaffungspreisminderung
- + direkt zurechenbare Kosten, die angefallen sind, um den Vermögenswert in den vom Management vorgesehenen Zustand und Umgebung zu versetzen
- + Ausgabe für künftige Entsorgungs-, Rekultivierungs- oder ähnliche Verpflichtungen
- +/- Wahlbestandteile anderer Standards (z.B. staatliche Zuschüsse, FK-Kosten)
- + nachträgliche Anschaffungskosten
- = Anschaffungskosten des Vermögenswerts

b)

Anschaffungspreis:	3.570.000 €
Anschaffungspreisminderungen:	
19% USt:	- 570.000 €
2 % Skonto (vom Nettowarenwert i.H.v. 3.000.000):	- 60.000 €
Direkt zurechenbare Kosten:	
Lieferkosten (ohne USt):	+ 20.000 €
Frachtversicherung (1 % vom Nettowarenwert):	+ 30.000 €
Aufstellungskosten (nur Einzelkosten):	+ 150.000 €
Entsorgungsverpflichtung:	
(200.000 € * 1,08 ⁻²⁵):	+ 29.204 €
Staatlicher Zuschuss:	
Wahlrecht zum Abzug vom Anschaffungspreis gem. IAS 20:	(- 250.000 €)
= Anschaffungskosten:	3.169.204 (2.919.204 €)

c)

Variante 1: Kein Abzug des Investitionszuschusses:

Buchungssätze Kauf:

Sachanlage	3.169.204 €	an	Bank	3.140.000 €
sonst. Rückstellung	29.204 €			
Bank		an	Government Grants	250.000 €

Buchungssätze Folgebewertung:

Abschreibung		an	Sachanlage	126.768 €
Government Grants		an	sonst. Ertrag	10.000 €
Zinsaufwand		an	sonst. Rückstellung	2.336 €

Variante 2: Abzug des Investitionszuschusses von den Anschaffungskosten:

Buchungssatz Kauf:

Sachanlage	2.919.204 €	an	Bank	2.890.000 €
sonst. Rückstellung	29.204 €			

Buchungssätze Folgebewertung:

Abschreibung		an	Sachanlage	116.768 €
Zinsaufwand		an	sonst. Rückstellung	2.336 €

Aufgabe 2

IFRS-Einzelabschluss:

Gemäß IAS 16.14 sind die Kosten einer Generalüberholung separat als Komponente i.S.v. IAS 16.13 zu aktivieren und nach Maßgabe des Inspektionsintervalls abzuschreiben. Voraussetzungen hierfür sind nach IAS 16.14:

- Großreparatur erfolgt in regelmäßigen Abständen (hier: alle 4 Jahre).
- Großreparatur ist Voraussetzung für den Weiterbetrieb (hier: „alle 4 Jahre *ist* eine Großinspektion durchzuführen“).
- Die generellen Ansatzkriterien für die Aktivierung von Ausgaben als Vermögenswert sind erfüllt, d.h.:
 - o Es ist wahrscheinlich, dass dem Unternehmen in Höhe der Ausgaben wirtschaftlicher Nutzen zufließen wird (hier: Annahme, dass das Management rational handelt und diese Ausgaben vor dem Hintergrund tätigt, dass es mit hinreichender Wahrscheinlichkeit aus dem Betreiben der Druckmaschine finanzielle Rückflüsse mindestens in Höhe der Ausgaben erwartet.).
 - o Die Ausgaben können zuverlässig bewertet werden (hier: 2 Mio. €).

Dementsprechend ergeben sich folgende Buchungssätze zum 31.12.2017:

Abschreibung *an* *Anlage* *1,75 Mio. €* *(=(30 – 2)/16)*
(Abschreibung der Druckmaschine ohne Inspektionskomponente)

Abschreibung *an* *Anlage (Inspektionskomponente)* *0,5 Mio. € (=2/4)*
(Abschreibung / Ausbuchen der restlichen Inspektionskomponente)

Anlage (Inspektionskomponente) *an* *Bank* *2 Mio. €*
(Aktivierung der Inspektionskosten als neue Komponente)

HGB-Einzelabschluss (nach dem BilMoG einzig zulässige Lösung):

Das HGB-Regelwerk sieht explizit keinen mit IAS 16 vergleichbaren Komponentenansatz vor. Es ist bei Ausgaben zwischen nachträglichen AHK und Erhaltungsaufwand zu unterscheiden, wobei Letzterer sofort aufwandswirksam zu erfassen ist. Aktivierungspflichtige Ausgaben i.S.v. § 255 Abs. 2 S.1 liegen grundsätzlich nur bei einem der drei Kriterien vor:

- „plus“ – wesentliche Verbesserung (z.B. Verlängerung der Nutzungsdauer; Erweiterung der Produktionskapazität),
- „aliud“ – geänderte Verwendungsmöglichkeit (z.B. Umbau Lagerhaus zu Verwaltungsgebäude),
- „secundum“ – es entsteht ein zweiter Vermögensgegenstand.

Die Ausgaben für die Großinspektion dienen lediglich der Erhaltung der Funktionsfähigkeit der Anlage in ihrer bisherigen Form und stellen somit keine aktivierungspflichtigen Ausgaben dar. Dementsprechend sind sie in der Periode als Aufwand zu erfassen.

Dementsprechend ergeben sich folgende Buchungssätze zum 31.12.2017:

<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Anlage</i>	<i>1,875 Mio. €</i>
			<i>(=30 /16)</i>
			<i>(Abschreibung der Druckmaschine)</i>

<i>Erhaltungsaufwand</i>	<i>an</i>	<i>div. Aktiva</i>	<i>2 Mio. €</i>
			<i>(Ergebniswirksame Verbuchung des Erhaltungsaufwandes)</i>

Hinweis: Am 29.05.2009 wurde der IDW RH HFA 1.016 „Handelsrechtliche Zulässigkeit einer komponentenweisen planmäßigen Abschreibung von Sachanlagen“ verabschiedet. Darin wird die Anwendung des Komponentenansatzes unter bestimmten Voraussetzungen auch in einem HGB-Abschluss für zulässig erklärt. Großinspektionen sind jedoch mangels physischen Austauschs von dieser Behandlung ausgeschlossen.

Aufgabe 3

a)

Buchungssätze Geschäftsjahr 14:

<i>Sachanlage</i>	<i>an</i>	<i>Bank</i>	500.000 €
<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	25.000 €
<i>Sachanlage</i>	285.000 €	<i>an</i>	<i>sonst. Ergebnis</i>
<i>passive lat. Steuern</i>	85.500 €		199.500 €

Buchungssätze Geschäftsjahr 15:

<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	40.000 €
<i>passive latente Steuern</i>	<i>an</i>	<i>Steuerertrag</i>	4.500 €
<i>sonst. Ergebnis</i>	199.500 €		
<i>passive lat. Steuern</i>	81.000 €		
<i>außerplanm. Abschr.</i>	7.500 €	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>
			288.000 €

Buchungssätze Geschäftsjahr 16:

<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	24.000 €
<i>Sachanlage</i>	72.000 €	<i>an</i>	<i>Zuschreibungsertrag</i>
			7.500 €
			<i>sonst. Ergebnis</i>
			48.000 €
			<i>passive lat. Steuern</i>
			16.500 €

Bei Anwendung der Neubewertungsmethode darf eine GuV-wirksame Wertaufholung nur in der Höhe vorgenommen werden, in der vorher eine Wertminderung erfolgt ist.

b)

Buchungssätze Geschäftsjahr 14:

<i>Sachanlage</i>	<i>an</i>	<i>Bank</i>	500.000 €
<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	25.000 €

Buchungssätze Geschäftsjahr 15:

<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	25.000 €
<i>außerplanm. Abschr.</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	18.000 €

Buchungssätze Geschäftsjahr 16:

<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Sachanlage</i>	24.000 €
<i>Sachanlage</i>	<i>an</i>	<i>Zuschreibungsertrag</i>	17.000 €

Bei Anwendung des Anschaffungskostenmodells ist bis zu den fortgeführten Anschaffungskosten (hier: 425.000 €) ergebniswirksam zuzuschreiben.

	GJ 14	GJ 15	GJ 16
Gewinn AKM	- 25.000	- 43.000	- 7.000
Gewinn NBM	- 25.000	- 43.000	- 16.500
Periodengesamterfolg NBM	+ 174.500	- 242.500	+ 31.500

Die Differenzen resultieren daraus, dass bei der Folgebewertung zum Neubewertungsmodell Wertzuschreibungen über die Anschaffungskosten hinaus im sonstigen Gesamterfolg vorzunehmen sind. Dieser ist Bestandteil des Periodengesamterfolgs, nicht jedoch des Periodenergebnisses.

c)

	Vorteile	Nachteile
Abschlusssteller	<ul style="list-style-type: none"> - Aufdeckung stiller Reserven - Verbesserung der Informationsfunktion - Verbesserung bilanzpolitischer Möglichkeiten - Erhöhung des Eigenkapitals 	<ul style="list-style-type: none"> - erhöhter Aufwand durch Schätzungen des beizulegenden Zeitwerts - Kongruenzverstoß - ggf. erhöhte Abschreibungsbeträge - ggf. erhöhte Volatilität der ausgewiesenen Periodenergebnisse
Investoren	<ul style="list-style-type: none"> - Verbesserung der Informationsfunktion durch Aufdeckung stiller Reserven 	<ul style="list-style-type: none"> - erhöhte bilanzpolitische Gestaltungsspielräume der Abschlusssteller - ggf. negativer Einfluss auf das Periodenergebnis durch höhere Abschreibungen und Nicht-Ergebniswirksamkeit der Neubewertungsrücklage (Kongruenzverstoß)
Abschlussprüfer	<ul style="list-style-type: none"> - besseres Erkennen der tatsächlichen wirtschaftlichen Lage 	<ul style="list-style-type: none"> - erhöhte Prüfungsanforderungen von beizulegenden Zeitwerten