

b)

Auch hier beträgt der Wertansatz 80 T€; der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten ist irrelevant, da die zukünftigen Cashflows aus dem Vermögenswert nun doch durch die Weiternutzung der Maschine generiert werden sollen und der Nutzungswert der höhere Wert ist.

Aufgabe 4

Das Nettovermögen beläuft sich auf 32 Mio. €, der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten beträgt jedoch nur 24 Mio. €. Es besteht demnach ein Abwertungsbedarf in Höhe von 8 Mio. €. Diese Wertminderung ist nicht auf alle Vermögenswerte der Abgangsgruppe zu verteilen, sondern nur auf diejenigen, die unter IFRS 5 fallen. Zunächst ist jedoch die Wertminderung beim Goodwill zu erfassen:

Abschreibung *an* *Goodwill* 5

Es verbleibt ein restlicher Wertminderungsbedarf von 3 Mio. €:

Dieser wird nun auf die restlichen Vermögenswerte verteilt, die unter IFRS 5 fallen (hier selbst genutztes Produktions- und Bürogebäude sowie Maschinen), und zwar nach dem Verhältnis der Buchwerte der entsprechenden Positionen (hier: Verhältnis 2:1):

Abschreibung *an* *Gebäude* 2

Abschreibung *an* *Maschinen* 1

Der Wert der einzelnen Positionen der Veräußerungsgruppe nach Anwendung des Niederstwertprinzips beträgt somit:

Goodwill	0 Mio. €
Vermietetes Bürogebäude	10 Mio. €
Selbst genutztes Produktions- und Bürogebäude	8 Mio. €
Maschinen	4 Mio. €
Vorräte	2 Mio. €
Summe Vermögen	24 Mio. €

Aufgabe 5 (Fallstudie)

a) (*Teilaufgabe c*) *im Buch*)

Der Geschäftsbereich ist zum 31.12.2014 als zur Veräußerung gehalten zu klassifizieren, da sämtliche Bedingungen gemäß IFRS 5.7-8 zum 02.12.2014 erfüllt sind:

- sofortige Veräußerbarkeit im gegenwärtigen Zustand zu marktüblichen Konditionen
- Veräußerung gilt als höchstwahrscheinlich
- Veräußerung ist innerhalb eines Jahres geplant
- wesentliche Änderung oder Aufhebung des Plans gilt als unwahrscheinlich.

b)

Vor Umklassifizierung ergibt sich ein Nettovermögen von 22 Mio. € (4+8-2+6,5-0,5+5+9-8). Der beizulegende Zeitwert beläuft sich auf den marktüblichen Veräußerungspreis von 15 Mio. €. Um auf den beizulegenden Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten zu kommen, müssen noch die geschätzten Veräußerungskosten in Höhe von 1 Mio. € abgezogen werden. Durch den Vergleich des Buchwertvermögens von 22 Mio. € mit dem beizulegenden Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten von 14 Mio. € ergibt sich ein Abschreibungsbedarf in Höhe der Differenz von 8 Mio. € (IFRS 5.20). Die Abschreibung wird zunächst mit dem Goodwill verrechnet. Der restliche Abschreibungsbetrag mindert den Wert der Gebäude und des Sachanlagevermögens (die Vermögenswerte, die unter IFRS 5 fallen). Der Anteil berechnet sich jeweils nach dem Verhältnis der Buchwerte nach Berücksichtigung der zeitanteiligen Abschreibung. Gebäude und Sachanlagevermögen haben nach zeitanteiliger Abschreibung je einen Buchwert von 6 Mio. €. Das Verhältnis für die Wertminderung ist also 1:1.

Vorläufig ergeben sich folgende Beträge für den Ansatz und die Bewertung der Vermögenswerte und Schulden:

Geschäftsbereich	Buchwerte zum 02.12.2014
Goodwill	0 Mio. €
Gebäude	4 Mio. €
Sachanlagevermögen	4 Mio. €
Vorräte	5 Mio. €
Forderungen	9 Mio. €
Verbindlichkeiten	8 Mio. €

Die notwendigen Buchungssätze lauten wie folgt:

<i>Abschreibung</i>		<i>an</i>	<i>Gebäude</i>	<i>2</i>
<i>Abschreibung</i>		<i>an</i>	<i>Sachanlagevermögen</i>	<i>0,5</i>
<i>Wertminderungsaufwand</i>	<i>8</i>	<i>an</i>	<i>Goodwill</i>	<i>4</i>
		<i>an</i>	<i>Gebäude</i>	<i>2</i>
		<i>an</i>	<i>Sachanlagevermögen</i>	<i>2</i>

Da in der Steuerbilanz keine Umklassifizierung erfolgt, sind latente Steuern auf die Differenz, die nicht auf den Goodwill entfällt (IAS 12.21), zu berücksichtigen.

<i>Aktive latente Steuern</i>		<i>an</i>	<i>Steuerertrag</i>	<i>1,2</i>
-------------------------------	--	-----------	---------------------	------------

c)

- Die Abschreibungen der Gebäude und des Sachanlagevermögens sind gemäß IFRS 5.1 (a) i. V. m. IFRS 5.25 auszusetzen,
- die Vorratsbewertung erfolgt nach IAS 2 „Vorräte“. Da der Nettoveräußerungswert der Vorräte zum 31.12.2014 unter den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegt, müssen die Vorräte nun zu diesem niedrigeren Wert bilanziert werden. Es ergibt sich demnach ein Wertminderungsbedarf von 1 Mio. €,

- die Forderungen werden nach IAS 39 bewertet. Wir gehen hier davon aus, dass sie GuV-wirksam zum beizulegenden Zeitwert bilanziert werden. Der beizulegende Zeitwert ist um 2 Mio. € gestiegen, der neue Wertansatz beträgt somit 11 Mio. €.
- Das neu bewertete Nettovermögen des Geschäftsbereichs beläuft sich nun insgesamt auf 15 Mio. € (4+4+4+11-8). Der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten hat sich von 14 Mio. € um 3 Mio. € auf 17 Mio. € (17,5-0,5) erhöht. Die zuvor vorgenommene Abschreibung muss demzufolge aufgeholt werden. Eine Zuschreibung des Goodwill ist gemäß IAS 36.124 nicht zulässig. Die Wertsteigerung des Nettovermögens erfolgt daher ausschließlich bei den Gebäuden sowie im Sachanlagevermögen. Die Zuschreibungsobergrenze wird durch den kumulierten Wertminderungsaufwand, der nach IAS 36 oder nach IFRS 5 verbucht wurde, bestimmt. Die nun vorliegende Wertdifferenz in Höhe von 2 Mio. € ist jedoch kleiner als der kumulierte Abschreibungsbetrag von 8 Mio. €. Die Zuschreibung erfolgt somit in voller Höhe und zwar wiederum entsprechend dem Verhältnis der Buchwerte der betreffenden Positionen.

Die Vermögenswerte und Schulden müssen demzufolge am 31.12.2014 mit folgenden Beträgen angesetzt werden:

Goodwill	0 Mio. €
Gebäude	5 Mio. €
Sachanlagevermögen	5 Mio. €
Vorräte	4 Mio. €
Forderungen	11 Mio. €
Verbindlichkeiten	8 Mio. €
Nettovermögen	17 Mio. €

Die entsprechenden Buchungssätze lauten:

<i>Abschreibung</i>	<i>an</i>	<i>Vorräte</i>	<i>1</i>
<i>Forderungen</i>	<i>an</i>	<i>Ertrag</i>	<i>2</i>
<i>Gebäude</i>	<i>1</i>		
<i>Sachanlagevermögen</i>	<i>1</i>	<i>an</i>	<i>Ertrag</i> <i>2</i>

Durch die Zuschreibungen bei den Gebäuden sowie im Sachanlagevermögen belaufen sich diese beiden Positionen auf jeweils 5 Mio. €, während der Wertansatz in der Steuerbilanz weiterhin je 6 Mio. € beträgt. Demzufolge muss ein Teil der aktiven latenten Steuern aufgelöst werden, da sich die Differenz zwischen IFRS-Bilanz und Steuerbilanz durch die Zuschreibung verringert hat.

<i>Steuerertrag</i>	<i>an</i>	<i>Aktive latente Steuer</i>	<i>0,6</i>
---------------------	-----------	------------------------------	------------

d)

Der Veräußerungsvorgang wird folgendermaßen verbucht (02.01.2015):

<i>Kasse</i>	<i>14</i>			
<i>Verbindlichkeiten</i>	<i>8</i>			
<i>Verlust aus Veräußerung</i>	<i>3</i>	<i>an</i>	<i>Gebäude</i>	<i>5</i>
			<i>Sachanlagevermögen</i>	<i>5</i>
			<i>Vorräte</i>	<i>4</i>
			<i>Forderungen</i>	<i>11</i>
<i>Steuerertrag</i>		<i>an</i>	<i>Aktive latente Steuer</i>	<i>0,6</i>

e)

Es müssen drei Voraussetzungen (vgl. Abbildung 23.2) erfüllt sein, damit ein Geschäftsbereich als aufgegeben gilt:

- Es muss sich bei dem Geschäftsbereich um einen Unternehmensbestandteil handeln. Dieses Kriterium ist hier erfüllt, da der Geschäftsbereich Cashflows generiert, die sowohl zu operativen Zwecken als auch zu Zwecken der Rechnungslegung deutlich vom übrigen Unternehmen abgegrenzt werden können.
- Der Unternehmensbestandteil muss bereits veräußert oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert worden sein. Die Klassifikation ist im vorliegenden Beispiel bereits erfolgt.
- Der Unternehmensbestandteil muss einen gesonderten, wesentlichen Geschäftszweig oder geografischen Geschäftsbereich umfassen, Teil eines abgestimmten Veräußerungsplans eines separaten wesentlichen Geschäftszweigs oder eines geografischen Geschäftsbereichs sein oder ein ausschließlich zum Zwecke der Weiterveräußerung erworbenes Tochterunternehmen darstellen. Das Kriterium ist erfüllt, da ein Segment immer einen gesonderten, wesentlichen Geschäftszweig umfasst.

Demzufolge sind alle Voraussetzungen zur Klassifizierung als aufgebener Geschäftsbereich zum 02.12.2014 erfüllt.

Mindestausweis in der Gesamtergebnisrechnung zum 31.12.2014 und zum 31.12.2015:

Der Zeitpunkt der Klassifizierung nimmt keinen Einfluss darauf, dass sämtliche im Geschäftsjahr angefallenen Aufwendungen und Erträge innerhalb des aufgegebenen Geschäftsbereichs auszuweisen sind. Demzufolge sind die Angaben zu den Aufwendungen und Erträgen bis zum 01.12.2015 nicht relevant.

Die auszuweisenden Beträge werden wie folgt ermittelt:

	bis 31.12.2014	bis 31.12.2015
Ertrag	2,0 Mio. €	0,5 Mio. €
Aufwand	-4,5 Mio. €	-0,5 Mio. €
Abschreibungen	-2,5 Mio. €	
Zugangsbewertung als zur Veräußerung gehalten	-8 Mio. €	
Folgebewertung	2 Mio. €	
Verlust aus Veräußerung		-3,0 Mio. €
Gewinn/Verlust	-11,0 Mio. €	-3,0 Mio. €

In der Gesamtergebnisrechnung müssen somit folgende Beträge ausgewiesen werden:

31.12.2014: Verlust aus nicht fortgeführten Geschäftsbereichen: -11 Mio. €

31.12.2015: Verlust aus nicht fortgeführten Geschäftsbereichen: -3 Mio. €.

f)

Die Aufgliederung von Aufwendungen und Erträgen im Anhang des Konzernabschlusses der Y-AG ist wie folgt vorzunehmen:

Gewinn/Verlust aus nicht fortgeführten Geschäften

	31.12.2014	31.12.2015
Erträge	2,0 Mio. €	0,5 Mio. €
Aufwendungen (inkl. Abschreibungsaufwand)	-7,0 Mio. €	-0,5 Mio. €
Gewinn/Verlust aus operativer Geschäftstätigkeit	-5,0 Mio. €	0 Mio. €
Verlust aus Abschreibung auf beizulegenden Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten	-6,0 Mio. €	
Verlust aus Veräußerung von Geschäftsbereichen		-3,0 Mio. €
Verlust aus nicht fortgeführten Geschäftsbereichen	-11,0 Mio. €	-3,0 Mio. €