

## IFRS: Sachanlagen und Leasing

Ansatz-, Bewertungs- und Ausweismöglichkeiten

Bearbeitet von  
Dr. Christian Wobbe

1. Auflage 2008. Taschenbuch. 167 S. Paperback

ISBN 978 3 503 10099 6

Format (B x L): 15,8 x 23,5 cm

Gewicht: 303 g

[Steuern > Internationales Steuerrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei



Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# **IFRS: Sachanlagen und Leasing**

Ansatz-, Bewertungs- und Ausweismöglichkeiten

Von  
**Dr. Christian Wobbe**

**Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation  
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische  
Daten sind im Internet über dnb.ddb.de abrufbar.

**Weitere Informationen  
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

ESV.info/978 3 503 10099 6

ISBN: 978 3 503 10099 6

ISSN: 1865-3251

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2008  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen  
der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch  
bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht  
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso  
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Difo-Druck, Bamberg

# Geleitwort des Herausgebers

Auch wenn die Bedeutung anderer Vermögenswerte in Unternehmen in den letzten Jahren gestiegen ist, bleibt doch in den meisten Unternehmen das Sachanlagevermögen der zentrale Bereich, mit dem Werte geschaffen werden. Die Abgrenzung der Sachanlagewerte nach den IFRS findet sich in IAS 16 unter dem Titel Property, Plant and Equipment und entspricht in etwa dem Gliederungsteil II in § 266 Abs. 2 HGB. Im Vergleich zu den handelsrechtlichen Vorschriften sind die Regelungen nach IFRS ähnlich. Es gibt eine weitgehende Übereinstimmung hinsichtlich Begriffsinhalt, Ansatz, Bewertung und Ausweis. Die größten Unterschiede resultieren aus der für die Folgebewertung als gleichwertige Alternative zugelassenen Neubewertung und dem Komponentenansatz. Allerdings finden sich für fremd vermietete, spekulativ gehaltene, zur Veräußerung gehaltene, landwirtschaftliche und bestimmte im Zusammenhang der Mineralgewinnung bzw. mit Leasing stehende Vermögenswerte mit dem IAS 17 (*leases*), IAS 40 (*investment properties*), IAS 41 (*agriculture*), IFRS 5 (*non-current assets held for sale and discontinued operations*) und IFRS 6 (*exploration for and evaluation of mineral resources*) gesonderte Vorschriften.

Herr Wobbe stellt in diesem Band auf der Basis der Grundsachverhalte von Sachanlagen die bestehenden Reglungen zu Ausweis, Ansatz und Erst- sowie Folgebewertung dieser Positionen nach den IFRS – zunächst für die operativen Sachanlagen – dar. Im Anschluss werden die nach IFRS spezifizierten Besonderheiten bezüglich der zum Verkauf bestimmten Anlagen, der Anlageimmobilien und des Leasings ausgeführt. Gemäß des erklärten Ziels dieser IFRS-Anwendungsreihe werden die jeweiligen IFRS-Regelungen kurz, prägnant und auf aktuellem Stand dargestellt sowie die technischen Anwendungssaspekte der IFRS und die bilanzpolitischen Gestaltungspotenziale aufgezeigt. Zudem wird der gegenwärtige IFRS-Bilanzierungsstand anhand der im SDAX, MDAX und DAX gelisteten Unternehmen empirisch fundiert und besonders gelungene Umsetzungsbeispiele im Rahmen der Best-Practice-Analyse wiedergegeben.

Oldenburg, im Januar 2008

Stefan Müller

# Vorwort

Ob Grundstücke, Maschinen, Flugzeuge oder Netzwerkhardware, die Erscheinungsformen des Sachanlagevermögens sind vielfältig. Die Ausgestaltung der Kauf-, Miet- und Finanzierungsverträge, die der betrieblichen Nutzung zugrunde liegen, variieren dabei stark. Dennoch verlangen die gesetzlichen Offenlegungsvorschriften von dem Unternehmen, im Rahmen seiner Rechnungslegung eine möglichst exakte Abbildung der Realität herbeizuführen. Stellte das Sachanlagevermögen im HGB oftmals ein wahres Eldorado der Bilanzpolitik dar, sind die IFRS von ihrer Konzeption her darauf ausgerichtet, diese Spielräume einzudämmen. Doch, wie für jedes Regelwerk, gilt auch für die IFRS, und mögen sie noch so stark auf die umfassende Regelung aller Sachverhalte bedacht sein, dass eine Vollständigkeit im Hinblick auf den Regelungsbereich und die verwendeten Definitionen – unter hinreichender Beachtung der Wirtschaftlichkeitsüberlegungen – nicht möglich ist.

Grundanliegen dieses Bandes ist es deshalb, durch einen steten Vergleich der IFRS-Vorgaben mit der deutschen Umsetzungspraxis dem gegenwärtigen und zukünftigen IFRS-Anwender, anhand exemplarischer Einzelfallbetrachtungen und einer umfassenden Best-Practice-Analyse des Bilanzierungsverhaltens der Gesamtheit aller 122 im DAX, MDAX und SDAX gelisteten und nach IFRS bilanzierenden Unternehmen, die Möglichkeit zu bieten, sein eigenes Bilanzierungsverhalten (kritisch) zu reflektieren. Aber auch dem übrigen Interessentenkreis soll dieses Werk einen Einblick in diese spezielle Bilanzierungsproblematik verschaffen, den er entsprechend seiner jeweiligen Intention nutzbringend einzusetzen vermögen sollte.

Zum Gelingen dieses Werkes haben vieler Hände Arbeit beigetragen. Besonders bedanken möchte ich bei Herrn Prof. Dr. Stefan Müller für seine umfassende Bereitschaft zur inhaltlichen Diskussion, bei Herrn Dipl.-Oec. Jens Reinke für die arbeitsintensive Auswertung der Jahresabschlüsse, bei Herrn Dipl.-Kfm. Markus Kreipl für die prompte und umfassende Übernahme der Korrekturarbeiten und bei der zuständigen Lektorin des Erich Schmidt Verlags, Frau Birte Schumann für ihre sehr entgegenkommende Betreuung. Des Weiteren bedanke ich mich bei Frau Dipl.-Kffr., Dipl. Finw. (FH) Stephanie Beyer – neben der generell hervorragenden Zusammenarbeit – für ihre EDV-technische Unterstützung sowie bei Herrn Bernd Peper, Herrn Pascal Ullrich und Herrn Benjamin Kötschau für ihre Hilfe bei der Literaturrecherche und -beschaffung.

*Hamburg, im Oktober 2007*

*Christian Wobbe*

# Inhaltsverzeichnis

<b>Geleitwort des Herausgebers</b> .....	5
<b>Vorwort</b> .....	7
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	9
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	13
<b>Tabellenverzeichnis</b> .....	15
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	17
<b>1 Einleitung</b> .....	19
<b>2 Sachanlagen im HGB und in den IFRS</b> .....	21
2.1 Umfang der Sachanlagen gemäß HGB .....	21
2.2 Umfang der Sachanlagen gemäß IFRS .....	22
2.3 Grundsachverhalte der Abbildung und des Ausweises materieller Vermögenswerte .....	23
<b>3 Operatives Sachanlagevermögen im rechtlichen Eigentum des Bilanzierenden (SAV i. e. S.)</b> .....	25
3.1 Ansatzkriterien .....	25
3.2 Zugangsbewertung .....	28
3.2.1 Grundlagen der Zugangsbewertung .....	28
3.2.2 Zugangsbewertung im Rahmen von Anschaffungsvorgängen .....	30
3.2.3 Zugangsbewertung im Rahmen von Herstellungsvorgängen .....	32
3.2.4 Behandlung von Abbruch-, Abräum- und Wiederherstellungskosten .....	34
3.2.5 Behandlung der produktionsbezogenen Gemeinkosten .....	37
3.2.6 Behandlung von Fremdkapitalkosten .....	39
3.2.7 Behandlung von öffentlichen Zuwendungen .....	42
3.2.8 Behandlung des Tausches .....	43
3.2.9 Anlagenkäufe in fremder Währung .....	44
3.3 Folgebewertung .....	45

3.3.1	Anschaffungskostenmodell . . . . .	46
3.3.2	Neubewertungsmodell . . . . .	46
3.4	Komponentenansatz . . . . .	53
3.5	Planmäßige Abschreibungen . . . . .	56
3.5.1	Planmäßige Abschreibungen bei Anwendung des Anschaffungskostenmodells . . . . .	56
3.5.2	Planmäßige Abschreibungen bei Anwendung des Neubewertungsmodells . . . . .	59
3.6	Wertminderungen . . . . .	62
3.6.1	Wertminderungen bei Anwendung des Anschaffungskostenmodells . . . . .	62
3.6.2	Wertminderungen bei Anwendung des Neubewertungsmodells . . . . .	67
3.6.3	Zahlungsmittelgenerierende Einheit . . . . .	67
3.7	Folgebewertung der Abbruch-, Abräum- und Wiederherstellungskosten . . . . .	69
3.8	Folgebehandlung von öffentlichen Zuwendungen . . . . .	71
3.9	Veräußerung und Ende des Nutzenzuflusses . . . . .	71
3.10	Bilanzausweis des Sachanlagevermögens i. e. S . . . . .	72
3.11	Anhangangaben . . . . .	74
<b>4</b>	<b>Zur Veräußerung bestimmtes Sachanlagevermögen (IFRS 5) . . . . .</b>	<b>79</b>
4.1	Klassifikationskriterien und Ausweismöglichkeiten . . . . .	79
4.2	Bewertungskonzeption . . . . .	81
4.3	Anhangangaben . . . . .	83
<b>5</b>	<b>Anlageimmobilien (IAS 40) . . . . .</b>	<b>89</b>
5.1	Klassifikationskriterien . . . . .	89
5.2	Zugangsbewertung . . . . .	92
5.3	Folgebewertungskonzeption . . . . .	92
5.3.1	Folgebewertung mittels Anschaffungskostenmodell . . . . .	93
5.3.2	Folgebewertung im Zeitwertmodell . . . . .	93
5.4	Abgänge und Nutzungsänderungen . . . . .	96
5.5	Ausweismöglichkeiten . . . . .	97
5.6	Anhangangaben . . . . .	98
<b>6</b>	<b>Leasing . . . . .</b>	<b>103</b>
6.1	Grundlagen des Leasings . . . . .	103
6.2	Systematisierung und traditionelles Begriffsverständnis des Leasings gemäß HGB . . . . .	105
6.3	Anwendungsbereich von IAS 17 und Abgrenzung zwischen unterschiedlichen Leasingsachverhalten . . . . .	107
6.4	Bewertung und Ausweis der unterschiedlichen Leasing-sachverhalte . . . . .	112

---

6.4.1	Behandlung von Finanzierungsleasing beim Leasinggeber . . . . .	112
6.4.2	Behandlung von Operating Leasing beim Leasinggeber . . . . .	114
6.4.3	Behandlung von Finanzierungsleasing beim Leasingnehmer. . . . .	116
6.4.4	Behandlung vom Operating Leasing beim Leasingnehmer. . . . .	118
6.5	Besonderheiten bei ausgewählten Leasingverhältnissen . . . . .	119
6.5.1	Immobilienleasing. . . . .	119
6.5.2	Sale-and-lease-back-Verträge . . . . .	121
6.5.3	Leasingobjektgesellschaften . . . . .	123
6.6	Angabepflichten . . . . .	124
6.6.1	Angabepflichten des Leasinggebers . . . . .	124
6.6.2	Anhangangaben des Leasingnehmers. . . . .	125
<b>7</b>	<b>Best Practice</b> . . . . .	129
7.1	Empirische Basis . . . . .	129
7.2	Operatives Sachanlagevermögen im rechtlichen Eigentum des Bilanzierenden (SAV i. e. S.) . . . . .	130
7.2.1	Ausweis des operativen Sachanlagevermögens . . . . .	130
7.2.2	Zugangsbewertung des operativen Sachanlagevermögens . . . . .	135
7.2.3	Folgebewertung des operativen Sachanlagevermögens . . . . .	138
7.3	Anlageimmobilien . . . . .	144
7.4	Leasing . . . . .	151
7.4.1	Unternehmen als Leasingnehmer . . . . .	151
7.4.2	Unternehmen als Leasinggeber. . . . .	153
<b>8</b>	<b>Schlussbetrachtung</b> . . . . .	157
<b>Literaturverzeichnis</b> . . . . .		159
<b>Stichwortverzeichnis</b> . . . . .		165