

IFRS: Vorräte, Fertigungsaufträge, Forderungen

Bilanzierung und Darstellung

Von

Dr. Thomas Padberg

ERICH SCHMIDT VERLAG

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 10097 2](http://ESV.info/9783503100972)

ISBN: 978 3 503 10097 2

ISSN: 1865-3251

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2008
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

Im Umlaufvermögen schlägt sich die betriebliche Tätigkeit des Unternehmens direkt nieder. In den Vorräten werden sowohl die einzusetzenden Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe als auch die damit produzierten unfertigen und fertigen Erzeugnisse ausgewiesen. Diese Position ist somit zur Einschätzung der wirtschaftlichen Lage zusammen mit den entsprechenden Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung von besonderer Bedeutung. Diese Bedeutung wächst noch weiter an, wenn es sich um Unternehmen handelt, die biologische Erzeugnisse herstellen oder die langfristige Fertigungsprozesse durchführen müssen. Während es im Allgemeinen bis auf die derzeit noch im HGB verankerten Bewertungswahlrechte keine großen Unterschiede zu den IFRS hinsichtlich der Behandlung von Vorräten gibt, führen diese speziellen Vermögenswerte nach IFRS zu einer gänzlich anderen Behandlung, die auch durch das im Entwurf vorliegende Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz nicht ausgeräumt werden. Somit ist die Betrachtung von IAS 2 (Vorräte), IAS 11 (Fertigungsaufträge) und IAS 41 (Agriculture) hochrelevant für die Erstellung und Interpretation von Abschlüssen nach IFRS.

In diesem vorliegenden Band 4 der Reihe IFRS-Best Practice ordnet Herr Dr. Padberg die Behandlung der Vorräte und damit zusammenhängender Positionen in den Kontext der Rechnungslegung nach IFRS ein. Konkret werden auf der Basis der Grundsachverhalte die bestehenden Regelungen zu Ausweis, Ansatz und Erst- sowie Folgebewertung dieser Positionen nach den IFRS vorgestellt. Im Anschluss werden die nach IFRS spezifizierten Besonderheiten bezüglich der biologischen Produkte und der langfristigen Fertigung in der gebotenen Ausführlichkeit dargestellt. Zusätzlich wird die Behandlung von Forderungen nach IFRS gem. IAS 39 (Finanzinstrumente) beschrieben, was die Betrachtung der wesentlichen Positionen des Umlauf- bzw. kurzfristigen Vermögens abrundet. Gemäß des erklärten Ziels dieser IFRS-Anwendungsreihe werden die jeweiligen IFRS-Regelungen kurz, prägnant und auf aktuellem Stand unter Einbezug der aktuellen Fortentwicklung des HGB dargestellt sowie die technischen Anwendungsaspekte 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

Vorräte und Forderungen prägen bei vielen Unternehmen einen großen Teil des Abschlusses. In diesem Buch werden mit den Vorräten, den Fertigungsaufträgen sowie den Forderungen die bei den meisten Unternehmen wichtigsten Aktivpositionen bearbeitet. Wichtigste ist dabei im Sinne von wirtschaftlich umfangreichste zu verstehen, d. h. diese Positionen haben häufig den größten Anteil an der Bilanzsumme. Im Rahmen einer empirischen Analyse wird von 122 Unternehmen aus DAX, MDAX und SDAX die deutsche Bilanzierungspraxis im Bereich von Vorräten und Forderungen untersucht, wobei mit landwirtschaftlichen Vorräten und Fertigungsaufträgen zwei Besonderheiten der Vorräte integriert sind. Neben der empirischen Analyse und exemplarischen Einzelfällen werden auch die theoretischen Grundlagen dargelegt.

Im Einzelnen werden in diesem Buch folgende Standards der IAS/IFRS bearbeitet:

- der IAS 2 als Standard für die Vorratsbewertung,
- der IAS 23 als Standard für die Einbeziehung von Fremdkapitalkosten,
- der IAS 41 als Standard für landwirtschaftliche Erzeugnisse,
- der IAS 11 als Standard für Fertigungsprodukte sowie
- der IAS 39 als Standard für die Bewertung von Forderungen.

Das Buch gliedert sich in fünf Hauptkapitel. Nach dem einleitenden Kapitel werden in Kapitel 2 die für die Vorratsbewertung relevanten Standards IAS 2, IAS 23 und IAS 41 behandelt. Dabei werden die Bewertungsvorschriften sowie die Anhangangaben sowie weitere etwaig wichtige Vorschriften erläutert.

In Kapitel 3 werden Fertigungsaufträge und in Kapitel 4 Forderungen behandelt.

In Kapitel 5 wird die empirische Analyse der Unternehmen hinsichtlich der genannten Bilanzpositionen durchgeführt und hinsichtlich der Wichtigkeit der Positionen und bilanzanalytischer Kennzahlen Analysen durchgeführt.

Zum Gelingen dieses Buches haben den Autor verschiedene Personen unterstützt. Für die inhaltlichen Diskussionen danke ich Prof. Dr. Stefan Müller, für die Auswertung der Jahresabschlüsse danke ich Herrn Dilp.-Oec. Jens Reinke. Mein besonderer Dank gilt weiterhin Frau Birte Schumann vom Erich Schmidt Verlag für die ausgezeichnete Zusammenarbeit.

Paderborn, im Januar 2008

Thomas Padberg

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort des Herausgebers	5
Vorwort	7
Inhaltsverzeichnis	9
Abbildungsverzeichnis	13
Tabellenverzeichnis	15
1 Einleitung	17
2 Vorräte	17
2.1 Vorratsbewertung nach IAS 2	17
2.1.1 Definition von Vorräten nach IAS 2	17
2.1.2 Begriffsabgrenzungen	19
2.1.3 Anschaffungs- oder Herstellungskosten	20
2.1.4 Der Nettoveräußerungswert von Vorräten	27
2.1.5 Kuppelprodukte	29
2.1.5.1 Restwertrechnung	30
2.1.5.2 Verteilungsrechnung	31
2.2 Einbeziehung von Fremdkapitalkosten	34
2.3 Angaben zu den Vorräten	37
2.4 Landwirtschaftliche Vorräte	43
2.4.1 Einführung	43
2.4.2 Begriffsbestimmungen	44
2.4.3 Ansatz und Bewertung	45
2.4.4 Gewinne und Verluste	48
2.4.5 Zuwendungen der öffentlichen Hand	49
2.4.6 Angaben	49
2.4.6.1 Angabepflichten	49
2.4.6.2 Praktische Beispiele	52
2.5 Unterschiede zum HGB bei der Behandlung der Vorräte	58
2.5.1 Aktueller Stand	58
2.5.2 Reform des HGB	58

3	<i>Fertigungsaufträge</i>	61
3.1	Die Vorschriften des IAS 11	61
3.1.1	Begriffsbestimmungen	63
3.1.2	Auftrags Erlöse und Auftragskosten	63
3.1.3	Erfassung von Auftrags Erlösen und Auftragskosten ...	66
3.1.4	Veränderung der Erwartungen	71
3.2	Angaben zu Fertigungsaufträgen	73
3.3	Unterschiede zum HGB	76
3.3.1	Aktueller Stand.	76
3.3.2	Reform des HGB	76
4	<i>Forderungen</i>	77
4.1	Kreditbegriff nach IAS 39	77
4.2	Erstmalige Bewertung nach IAS 39	78
4.3	Wertberichtigungen nach IAS 39	81
4.3.1	Allgemeine Regeln	81
4.3.2	Schätzmethoden der Praxis	85
4.3.2.1	Die percentage-of-sales-method.	5
4.3.2.2	Die aging method	5
4.4	Ausbuchung einer Forderung	86
4.5	Kreditrisiko nach IFRS 7	88
4.6	Einzelwertberichtigungen	90
4.7	Pauschalwertberichtigungen	98
4.8	Wertberichtigung von Länderrisiken	99
4.8.1	Politische Risiken	100
4.8.1.1	Innenpolitisches Risiko	100
4.8.1.2	Außenpolitisches Risiko	101
4.8.2	Wirtschaftliche Risiken	101
4.8.3	Erfassungsmodelle des Länderrisikos	102
4.9	Unterschiede zum HGB	103
4.9.1	Aktueller Stand.	103
4.9.2	Reform des HGB	104
5	<i>Empirische Analyse</i>	105
5.1	Vorräte	108
5.1.1	Allgemeine Aussagen	108
5.1.2	Unterteilung der Vorräte	112
5.1.3	Angaben zur Bewertung der Vorräte	114
5.2	Fertigungsaufträge	118
5.3	Forderungen	124
5.3.1	Nichtbanken	124
5.3.2	Bankspezifische Analyse	132
5.3.2.1	Nettozuführungsquote	132

5.3.2.2 Ausfallquote	133
5.3.2.3 Bestandsquote	134
<i>Fazit/Ausblick</i>	137
Literaturverzeichnis	139
Stichwortverzeichnis	141