Universität Rostock

Traditio et Innovatio

Konzernrechnungslegung nach EU-IFRS 2012

Fallstudie zur Erstellung eines IFRS-Konzernabschlusses

Lehrstuhlinhaber:

Prof. Dr. Peter Lorson
Universität Rostock
Ulmenstr. 69
18057 Rostock

Wissenschaftliche Mitarbeiter:

Christiane Fuhrmann (M.Sc. with Honors)
Jennifer Handtrag (M.Sc.)
Dr. Christian Horn
Jörg Poller (M.A.)

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Fakultät
Lehrstuhl für Unternehmensrechnung & Controlling

Inhalt

Kapitel I: Aufstellung sowie IFRS-Bilanz und IFRS-GuV

1.1	Konzept der Fallstudie	1
1.2	Gang der Fallstudie	2
1.3	Zur Rechnungslegungspflicht nach IFRS	3
1.4	Zur Ableitung einer IFRS-konformen Bilanz	3
1.5	Zur Ableitung einer IFRS-konformen GuV	5
1.6	Arbeitsmaterialien (Leerformulare)	8

Kapitel II: Review von Bilanz und GuV der Schiffbau-AG

2.1	Einleitung	11
2.2	Aufgabenstellung zur Prüfung der IFRS-Konformität kritischer Geschäftsvorfälle	11
2.3	Zu den langfristigen Geschäftsvorfällen	11
2.4	Zu den kurzfristigen Geschäftsvorfällen	12
2.5	Arbeitsmaterialien (Leerformulare)	14

Kapitel III: Abgrenzung des Konsolidierungskreises und Einheitlichkeitsgrundsätze

3.1	Einleitung	17
3.2	Aufgabenstellung zur Konzernaufstellungspflicht	17
3.3	Aufgabenstellung zur Vereinheitlichung der Abschlüsse	18
3.4	Arbeitsmaterialien (Leerformulare)	20

Kapitel IV: Erstkonsolidierung

4.1	Einleitung	23
4.2	Aufgabenstellung zur Erstkonsolidierung der BeltingBoat-Corp.	23
4.3	Aufgabenstellung zur Erstkonsolidierung der Anker-AG	25
4.4	Arbeitsmaterialien (Leerformulare)	27

Kapitel V: Folgekonsolidierung

5.1	Einleitung	30
5.2	Aufgabenstellung zur Folgekonsolidierung der BeltingBoat-Corp.	30
5.3	Aufgabenstellung zur Folgekonsolidierung der Anker-AG	33
5.4	Arbeitsmaterialien (Leerformulare)	35

Kapitel VI: Konsolidierung von assoziierten Unternehmen und Zweckgesellschaften

6.1	Einleitung	41
6.2	Aufgabenstellung	41
6.3	Sachverhalte zur Erstkonsolidierung	42
6.4	Zusammenführung der Konsolidierungsmaßnahmen	49
6.5	Arbeitsmaterialien (Leerformulare)	50

1.1 Konzept der Fallstudie

Die vorliegende Fallstudie wurde für die Lehre konzipiert[1]. Ungeachtet der hierzu gebotenen didaktischen Vereinfachungen sollten sich – angesichts der aufgezeigten Spannweite – auch angehende Praktiker hiervon angesprochen fühlen, die IFRS-Abschlüsse erstellen und prüfen.
Die Fallstudie spannt den Bogen von der einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung nach HGB bis hin zum Konzernabschluss nach IFRS. Im Zentrum stehen der Weg zum Konzernabschluss und das Arbeiten mit den IFRS-Texten.
Ausgehend von einem nach den §§ 266 bzw. 275 gegliederten HGB-Abschluss mit einer GuV nach dem Gesamtkostenverfahren (GKV), wird ein nach IAS 1 gegliederter Konzernabschluss mit einer GuV nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) auf Basis der geltenden (*endorsed* (EU-)) IFRS entwickelt. Dabei werden auch grundsätzliche Fragestellungen der einzelgesellschaftlichen Bilanzierung aufgegriffen und die Verfahren der Konzernrechnungslegung in Bezug auf Erst- und Folgekonsolidierung eingeübt. Von dem Einbezug aller sich um diese Fallstudie rankenden Nebenfallstudien wurde in der vorliegenden Fassung weitgehend abgesehen. Schrifttumshinweise erfolgen i.d.R. nur bei Fehlen einer (eindeutigen) Regelung in den IFRS.

Diese Broschüre besteht im Grunde aus zwei Teilen:

- Sachverhaltshinweise und Aufgabenstellungen sowie
- Arbeitsmaterialien (Leerformulare).

[1] Seitens der Universität wurde für die Entwicklung der Fallstudie Unterstützung in Form von Hochschulpaktmitteln geleistet. Die Fallstudie ist Bestandteil des Lehrprogramms im Bachelor of Science Wirtschaftswissenschaften an der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Rostock mit den Studienrichtungen BWL und VWL – ohne tiefergehende explizite Spezialisierung. Das zugehörige Wahlpflichtmodul „Konzernrechnungslegung nach HGB und IFRS“ wurde im WS 2012/13 erstmals für Studierende im 5. Fachsemester angeboten. Es besteht aus drei Komponenten – jeweils im Umfang von 1 Semesterwochenstunde (SWS): zwei Vorlesungen „Internationale Rechnungslegung“ und „Konzernrechnungslegung“ sowie einer Übung, in deren Zentrum die nachfolgende Fallstudie steht. Vorausgesetzt werden Kenntnisse in „Finanzbuchführung“ (1. Fachsemester) und „Bilanzierung/Jahresabschluss“ (2. Fachsemester) – jeweils im Umfang von 3 SWS.

1.2 Gang der Fallstudie

Die Fallstudie wurde zur Veröffentlichung in mehrere Teile gegliedert. Der erste hier beginnende Teil ist der Umstellung eines einzelgesellschaftlichen HGB-Abschlusses (HB I) auf einen IFRS-Abschluss (HB II vor Konzernvereinheitlichung) gewidmet. Hierbei werden Fragen der Umstellung der Bilanz- und GuV-Struktur sowie des GuV-Verfahrens (UKV auf GKV) angesprochen. Im zweiten Teil wird die einzelgesellschaftliche Bilanzierung von Sachanlagevermögen (gem. dem *revaluation model* nach IAS 16), Finanzinstrumenten (IAS 39), Vorräten (IAS 2) sowie Fertigungsaufträgen (IAS 11) behandelt. Da die erstmalige Anwendung der IFRS derzeit eher die Ausnahme als die Regel ist, wird in der gesamten Fallstudie nicht gemäß IFRS 1 verfahren. Im Ergebnis ist stattdessen (nicht IFRS-konform) im Teil 1 wie folgt vorzugehen:

- zum 31.12.t_1 werden zur Beachtung der Ausweis-, Ansatz- und Bewertungskonformität die Bilanz- und GuV-Schemata vom HGB in IFRS überführt (vgl. KoR 5/2013) sowie

- nachfolgend ausgewählte (kritische) Geschäftsvorfälle betrachtet, um Unterschiede zwischen HGB und IFRS zu identifizieren und buchhalterisch abzubilden (vgl. KoR 6/2013).

Im zweiten Teil der Fallstudie wird die endgültige HB II (bzw. HB III[2]) für ein ausländisches Tochterunternehmen entwickelt. Inhaltlich geht es um die Abgrenzung des Konsolidierungskreises sowie die Einheitlichkeitsgrundsätze der Konzernrechnungslegung inklusive des Grundsatzes der konzerneinheitlichen Währung.
Die Erst- und Folgekonsolidierung eines Tochterunternehmens für die Fälle eines 100%igen und eines 80%igen Anteilsbesitzes erfolgen im dritten Teil. Hier werden ausgewählte Geschäftsvorfälle erklärt, die Auswirkungen auf die vier Konsolidierungsbereiche (Kapital, Schulden, Zwischenergebnisse sowie Aufwand und Ertrag) haben.
Im letzten Teil der Fallstudie werden zunächst auf die Erst- und Folgekonsolidierung eines assoziierten Unternehmens und einer Zweckgesellschaft betrachtet. Abschließend münden die bisherigen Ergebnisse aller Fallstudienteile in einen vereinfachten Konzernabschluss nach EU-IFRS 2012, wobei die Betrachtungen insgesamt auf die Bilanz und die Gesamtergebnisrechnung *(Statement of Comprehensive Income)* beschränkt bleiben.
Wenn und soweit die Geschäftsvorfälle die Erfassung latenter Steuern (IAS 12) erfordern, wird vereinfachend von einem konzerneinheitlichen Steuersatz von 25 % ausgegangen.[3]

---

[2] Zuweilen wird die HB II nach Währungsumrechnung auch als HB III bezeichnet. Andererseits hat sich der Begriff HB III für den zu konsolidierenden Abschluss nach Konzernvereinheitlichung und Aufdeckung stiller Reserven etabliert.

[3] Realistischer wäre ein Steuersatz von 30%.

1.3 Zur Rechnungslegungspflicht nach IFRS

Im Zentrum dieser Fallstudie steht die Schiffbau-AG mit Sitz in der Hansestadt Rostock, die 300 Arbeitnehmer (AN) beschäftigt. Die Bilanzsumme (BS) beträgt in t_1 rd. 85 Mio. €, die Umsatzerlöse (UE) 50 Mio. €. Diese Werte entsprechen in etwa dem Niveau der Vorjahre. Die Schiffbau-AG hat die Zulassung zum Handel ihrer Anteile an der Frankfurter Wertpapierbörse am 01.01.t_1 beantragt. Seit dem 30.09.t_1 werden sie dort gehandelt.
Zunächst wird davon ausgegangen, dass die Schiffbau-AG 100% bzw. 80% der Anteile an zwei – nicht unwesentlichen – Unternehmen besitzt[4] und sich die Erwerbsvorgänge vereinfachend wie folgt darstellen: Beide Kaufverträge wurden am 20.05.t_0 unterzeichnet und sehen einen rückwirkenden Erwerb zum 01.01.t_0 vor. Die satzungsgemäß erforderliche Zustimmung der Gesellschafterversammlungen aller beteiligten Unternehmen erfolgte bis Ende Juli t_0. Die Zusammenschlussabsicht wurde den Kartellbehörden in Berlin und Brüssel angezeigt, wobei die Schiffbau-AG bis zur Genehmigungserteilung der Kartellbehörden lediglich mit Zustimmung der Veräußerer Geschäftshandlungen vornehmen darf. Die Kartellbehörden ließen die bis zum 31.12.t_0 laufende Frist verstreichen. Die Kaufpreiszahlung und die Eintragung in das Handelsregister erfolgten zum 15.01.t_1.
Der Leiter Rechnungswesen hat – wie in Vorjahren – die Bilanz und die GuV des einzelgesellschaftlichen Abschlusses der Schiffbau-AG (Jahresabschluss nach HGB) zum 31.12.t_1 erstellt (vgl. Tab. 1 und Tab. 3). Die Auswirkungen auf andere Abschlussbestandteile, wie den Anhang, werden nicht betrachtet.
In diesem Fallstudienteil sind zwei grundlegende Aufgabenstellungen zu bearbeiten, die nachfolgend weiter präzisiert werden. Zunächst ist konzis, aber erschöpfend, aufzuzeigen,

- wann eine Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses nach IFRS entsteht und
- welche Konsequenzen hiermit einhergehen.

1.4 Zur Ableitung einer IFRS-konformen Bilanz

In einem ersten Schritt ist es notwendig, die handelsrechtlichen Gliederungsschemata der Bilanz sowie GuV in eine IFRS-konforme Darstellung zu überführen. Konkret gilt es die vom Leiter Rechnungswesen erstellte HGB-Bilanz der Schiffbau-AG zum 31.12.t_1 (vgl. Tab. 1) unter Berücksichtigung ausgewählter Erläuterungen (vgl. Tab. 2) in eine IFRS-konforme Bilanz in Bezug auf Ansatz, Ausweis und Bewertung zu überführen.

[4] Die Abgrenzung des Konsolidierungskreises erfolgt in Teil II dieser Fallstudie.

Aktiva

	in T€
A. Anlagevermögen	
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	1.500
II. Sachanlagen	
1. Grundstücke	624
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000
3. Andere Anlagen	150
III. Finanzanlagen	
1. Anteile an verbundenen Unternehmen	19.000
2. Beteiligungen	8.600
3. Wertpapiere des Anlagevermögens	150
B. Umlaufvermögen	
I. Vorräte	7.122
II. Forderungen und sonst. Vermögensgegenstände	
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	750
2. Forderungen ggü. verbundenen Unternehmen	33.471
3. Forderungen ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	100
III. Wertpapiere	200
IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks	2.800
C. Rechnungsabgrenzungsposten	114
D. Aktive lantente Steuern	100
Summe	**84.681**

Passiva

	in T€
A. Eigenkapital	
I. Gezeichnetes Kapital	20.489
II. Kapitalrücklage	6.500
III. Gewinnrücklagen	22.500
IV. Jahresüberschuss	1.424
B. Rückstellungen	
1. Sonstige Rückstellungen	1.000
C. Verbindlichkeiten	
1. Erhaltene Anzahlung auf Bestellungen	1.800
2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	518
3. Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen	30.180
4. Verbindlichkeiten ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	150
D. Rechnungsabgrenzungsposten	120
Summe	**84.681**

Tab. 1: Handelsrechtliche Bilanz der Schiffbau-AG zum 31.12.t_1 gem. § 266 HGB

1. Die Schiffbau-AG hat von dem Wahlrecht gem. § 274 HGB, einen nach Saldierung bestehenden Aktivüberhang an latenten Steuern auszuweisen, Gebrauch gemacht, wobei es bei Nichtinanspruchnahme des Wahlrechts zu einem Ausweis passiver latenter Steuern in Höhe von 200.000 € gekommen wäre.
2. Die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten bestehen aus Miet-, IHK-Beitrags- sowie Kfz-Steuervorauszahlungen,welche im nächsten Geschäftsjahr zu Aufwendungen führen.
3. Der passive Rechnungsabgrenzungsposten der Schiffbau-AG geht auf den vorzeitigen Erhalt (zum 31.12.t_1) eines Entgeltes i.H.v. 50.000 € für die kurzfristige Vermietung einer Maschine zurück. Die Vermietung endet am 31.03.t_2.
4. Die Schuldposition „Verbindlichkeit gegenüber Kreditinstituten“ resultiert aus einem Tilgungsdarlehen mit einer Restlaufzeit von 10 Jahren. Es ist davon auszugehen, dass das Darlehen marktgerecht verzinst ist.
5. Die „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen“, „Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen“ und „Verbindlichkeiten ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht“ werden in den kommenden 12 Monaten fällig.

Tab. 2: Erläuterungen zur Bilanz der Schiffbau-AG zum 31.12.t_1

1.5 Zur Ableitung einer IFRS-konformen GuV

Tab. 3 enthält die HGB-GuV der Schiffbau-AG für das Geschäftsjahr t_1. Diese ist in eine IAS-1 konforme Struktur zu bringen. Hierbei sind die Erläuterungen in Tab. 4 zu beachten. Darüber hinaus gibt der *Chief Executive Officer* (CEO) der Schiffbau-AG vor, die IFRS-GuV nicht – wie national vorherrschend – nach dem GKV *(nature of expense method)*, sondern nach dem in der internationalen Rechnungslegung vorherrschenden UKV *(nature of function method* oder *cost of sales method)* zu erstellen.[5]

[5] Vgl. nachfolgend *Reuter/Zwirner*, in: IFRS-Rechnungslegung, 2. Aufl., 2009, S. 299.

Gewinn- und Verlustrechnung der Schiffbau-AG

		in T€
1.	Umsatzerlöse	50.000
2.	Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	3.000
3.	Andere aktivierte Eigenleistungen	1.500
4.	Sonstige betriebliche Erträge	500
5.	Materialaufwand	23.000
6.	Personalaufwand	24.000
7.	Abschreibungen	4.000
8.	Sonstige betriebliche Aufwendungen	1.900
9.	Erträge aus Beteiligungen	524
10.	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	100
11.	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	400
12.	**Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**	**2.324**
13.	Außerordentliche Erträge	750
14.	Außerordentliche Aufwendungen	20
15.	**Außerordentliches Ergebnis**	**3.054**
16.	Steuern vom Einkommen und Ertrag	1.450
17.	Sonstige Steuern	180
18.	**Jahresüberschuss**	**1.424**
19.	Zuführung zu den Gewinnrücklagen	600
20.	**Bilanzgewinn**	**824**

Tab. 3: Handelsrechtliche GuV der Schiffbau-AG zum 31.12.t_1 gem. § 275 Abs. 2 HGB

1. Die Bestandserhöhung sowie die aktivierten Eigenleistungen wurden nur in Höhe des auf sie entfallenden Anteils der Material- und Personalaufwendungen aktiviert.[6]
2. Die Höhe der Positionen „sonstige betriebliche Erträge“, „Ertragsteuern“ sowie „Zins- und Beteiligungsergebnis“ entsprechen sich nach dem GKV und dem UKV.[7]
3. Aus der Kosten- und Leistungsrechnung ist die funktionale Struktur des Materialaufwands (88 % Herstellung; 10 % allgemeine Verwaltung; 2 % Vertrieb) ersichtlich.
4. Aus der Kosten- und Leistungsrechnung ist die funktionale Struktur des Personalaufwands (63 % Herstellung; 20 % allgemeine Verwaltung; 17 % Vertrieb) ersichtlich.
5. Aus der Kosten- und Leistungsrechnung ist die Struktur des Abschreibungsaufwands (75 % Produktionsanlagen; 25 % das Hauptgebäude als Sitz von Verwaltung (80 %) und Vertrieb (20 %)) ersichtlich.
6. Die „sonstigen betrieblichen Aufwendungen“ sind dem Vertrieb (730.300 €), der Herstellung (460.700 €) oder keinem Funktionsbereich des UKV (479.000 €) zurechenbar.
7. Die Beteiligungserträge beinhalten Erträge der at equity bilanzierten D-GmbH (80.000 €).
8. Die „außerordentlichen Erträge“ (Aufwendungen) sind funktional nicht zurechenbar.[8]
9. Forschungs- und Entwicklungskosten werden der Verwaltung zugerechnet.[9]

Tab. 4: Erläuterungen zur GuV der Schiffbau-AG zum 31.12.t_1

[6] Dieser didaktisch vereinfachte Aktivierungsumfang ist weder HGB- (§ 255 Abs. 2 und 3 HGB) noch IFRS-konform (IAS 2.10; IAS 16.16).

[7] Dies dient der Vereinfachung. So sind etwa Zuschreibungen auf Vertriebs-PKW im HGB-GKV (HGB-UKV) sonstige betriebliche Erträge (Funktionskostenkürzungen). Zudem ist der Ausweis sonstiger betrieblicher Erträge nach IFRS nur in seltenen Ausnahmefällen zulässig.

[8] Diese Annahme ist begrenzt plausibel.

[9] Diese Annahme ist begrenzt plausibel.

1.6 Arbeitsmaterialien (Leerformulare)

Assets

Langfristige Vermögenswerte	in T€
(a) Sachanlagevermögen	
1. Grundstücke	
2. Technische Anlagen und Maschinen	
3. Andere Anlagen	
(b) Immaterielle Vermögenswerte	
1. Marken	
2. Patente	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(e) Aktive latente Steuern	
Summe langfristige Vermögenswerte	
Kurzfristige Vermögenswerte	
(f) Vorräte	
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
1. Forderungen ggü. Kunden	
2. Forderungen ggü. nahestehende Unternehmen	
3. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	
Summe kurzfristige Vermögenswerte	
Summe Vermögenswerte	

Equity and liabilities

Den Aktionären der Schiffbau-AG zustehendes Eigenkapital	in T€
(j) Gezeichnetes Kapital	
(k) Kapitalrücklage	
(l) Gewinnrücklagen	
(m) Jahresüberschuss	
Summe Eigenkapital	
Langfristige Schulden	
(n) Finanzverbindlichkeiten	
(o) Rückstellungen	
(p) Passive latente Steuern	
Summe langfristige Verbindlichkeiten	
Kurzfristige Schulden	
(q) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
(r) Vorauszahlungen	
(s) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	
Summe kurzfristige Schulden	
Summe Schulden	
Summe Eigenkapital und Schulden	

Tab. 5: Bilanz der Schiffbau-AG zum 31.12.t_1 nach IFRS

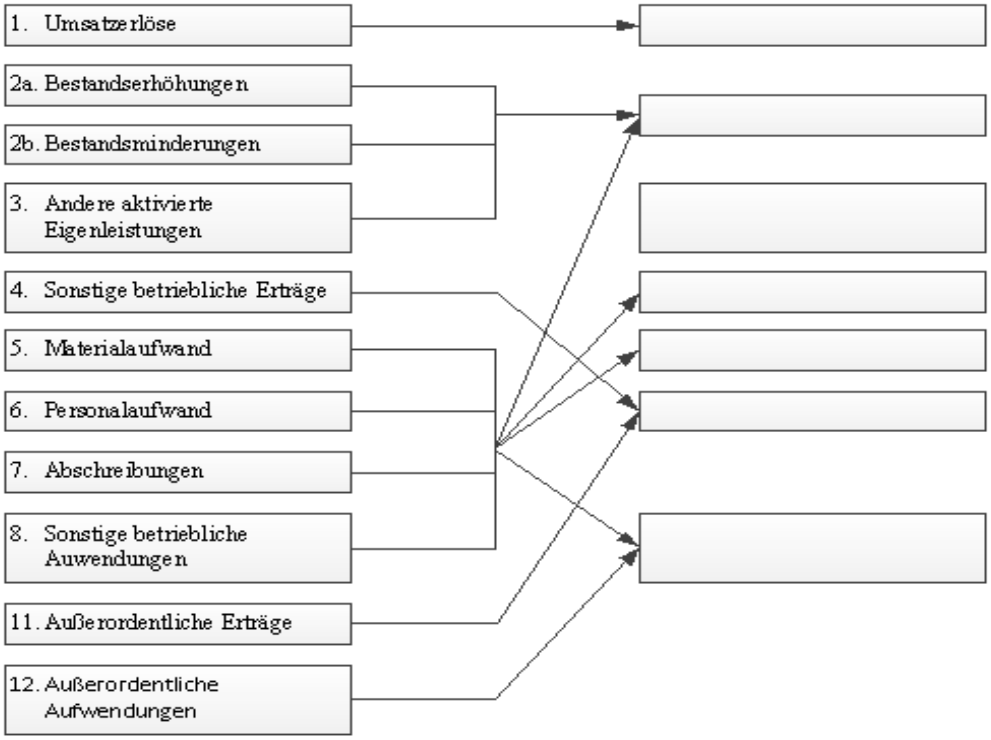

Abb. 1: Postenweise Überführung des Betriebsergebnisses nach GKV in ein UKV-Schema[10]

1.	Umsatzerlöse	
2.	Umsatzkosten	
3.	**Bruttoergebnis vom Umsatz**	
4.	Vertriebskosten	
5.	Allgemeine Verwaltungskosten	
6.	Sonstige betriebliche Erträge	
7.	Sonstige betriebliche Aufwendungen	
8.	**Operatives Ergebnis**	
9.	Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	
10.	Übrige Finanzerträge	
11.	Übrige Finanzaufwendungen	
12.	**Jahresüberschuss vor Ertragsteuern**	
13.	Ertragssteuern	
14.	**Jahresüberschuss**	

Tab. 6: UKV *(costs of sales method)* gem. IFRS der Schiffbau-AG

[10] Vgl. *Reuter/Zwirner*, a.a.O. (Fn. 6), S. 312.

in T€		Aufwand gemäß GKV	Aufwand gemäß UKV			
Position			Herstellung	Verwaltung	Vertrieb	nicht zuordenbar
2.	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	0,00 €				
3.	Andere aktivierte Eigenleistungen	-1.500,00 €				
5.	Materialaufwand	23.000,00 €				
6.	Personalaufwand	24.000,00 €				
7.	Abschreibungen	4.000,00 €				
8.	Sonstige betriebliche Aufwendungen	1.900,00 €				
Summe		51.400,00 €				

Tab. 7: Überführung der Aufwendungen vom Gesamtkostenverfahren in das Umsatzkostenverfahren[11]

[11] Vgl. *Reuter/Zwirner*, a.a.O. (Fn. 6), S. 312.

2.1 Einleitung

Im ersten Teil der Fallstudie wurde zunächst erarbeitet, dass die Schiffbau AG Mutterunternehmen eines Konzerns ist, der nach § 315a HGB EU-IFRS-rechnungslegungspflichtig ist. Hieran knüpfte sich die Frage an, wie die Konversion des Einzelabschlusses der Schiffbau AG nach HGB mit einer Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) nach dem Gesamtkostenverfahren in einen IFRS-konformen Einzelabschluss zu vollziehen ist. Auf der Basis stark vereinfachter Prämissen wurden eine IFRS-konforme Bilanz und eine IFRS-konforme GuV nach dem Umsatzkostenverfahren erstellt. Die Ableitung der endgültigen EU-IFRS-2012-Bilanz und -GuV der Schiffbau AG erfolgt nun in Teil 2.

2.2 Aufgabenstellung zur Prüfung der IFRS-Konformität kritischer Geschäftsvorfälle

Die IFRS-Konformität des bisher entwickelten vorläufigen Abschlusses beschränkt sich im Wesentlichen auf den Ausweis. Nunmehr ist das Augenmerk auf die IFRS-Konformität von Ansatz und Bewertung zu richten. Die Vorarbeit hierzu hat der Leiter Rechnungswesen geleistet, der bei der Vorbereitung des Konversionsprojekts (wesentliche) Geschäftsvorfälle identifiziert hat, bei denen es zu (wesentlichen) Unterschieden zwischen HGB und IFRS kommt. Aufgabe ist es, nach einer Analyse der kritischen Geschäftsvorfälle den endgültigen IFRS-Abschluss der Schiffbau-AG zu erstellen. Vereinfachend wird angenommen, dass sich die Unterschiede auf die langfristigen und die kurzfristigen Vermögenswerte beschränken und dass alle nachfolgenden Geschäftsvorfälle dem Geschäftsjahr t_1 zuzurechnen sind.

2.3 Zu den langfristigen Geschäftsvorfällen

(1) Die Schiffbau-AG hat am 01.01.t_0 ein Entwicklungsprojekt aufgesetzt, um ein neues Verfahren zur Aussteifung der Schiffsrümpfe zu entwickeln. In t_0 und t_1 sind jeweils verbuchte Gesamtkosten i.H.v. 1 Mio. € angefallen. Dabei handelt es sich vollständig um direkt zurechenbare Verwaltungskosten. Ab dem 01.01.t_1 handelt es sich um ein Entwicklungsprojekt i.S.v. IAS 38. Das Entwicklungsprojekt wird am 31.12.t_1 erfolgreich abgeschlossen. Zufällig endet an diesem Tag auch das Verfahren vor dem europäischen Patentamt mit der Erteilung eines Patents für 10 Jahre. Kurz danach erhält der CEO das Kaufangebot eines Lübecker Konkurrenzunternehmens i.H.v. 2,5 Mio. €. Die Bilanzierungsrichtlinie der Schiffbau-AG sieht für den Einzelabschluss nach HGB (HB I) vor, selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens nicht wahlweise zu aktivieren (§ 248 Abs. 2 HGB).

(2) Die Schiffbau-AG investierte in Rundfunk und Fernsehwerbung 2,5 Mio. €, um eine eigene Marke zu schaffen. Durch diese Werbestrategie wuchs der Bekanntheitsgrad in Deutschland laut einer extern eingeholten Studie von 0 auf 50%. Eine externe Gutachterfirma hat den Wert der neu geschaffenen und einzeln veräußerbaren Marke auf 3,5 Mio. € beziffert. Es besteht ein Aktivierungsverbot gem. § 248 Abs. 2 HGB.[12]

[12] Vgl. ohne Berücksichtigung latenter Steuern Coenenberg/Haller/Schultze, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse – Aufgaben und Lösungen, 13. Aufl. 2009, S. 33 ff.

(3) Die Schiffbau-AG hat im HGB-Abschluss die Marke „Premiumrumpf“ aktiviert (1,5 Mio. €). Der entgeltliche Erwerb der im Hochpreissegment gut eingeführten Marke erfolgte am 31.12.t_1 von der in finanzielle Schwierigkeiten geratenen Werft Stralsund.[13]

(4) Mit Umstellung auf die IFRS plant die Schiffbau-AG Vermögenswerte des Sachanlagevermögens nach der Neubewertungsmethode zu bewerten (IAS 16.31 ff.). Zuvor soll ihre Anwendung auf der Grundlage einer fiktiven Wertentwicklung untersucht werden. Für diese Analyse werden zwei zu Beginn des Jahres t_1 erworbene Vermögenswerte ausgewählt: ein Grundstück (Anschaffungskosten 0,1 Mio. €) und eine Produktionsanlage (Anschaffungskosten 1 Mio. €, Restwert 0 €) mit einer Nutzungsdauer von 5 Jahren. Darüber hinaus soll folgender extremer Zeitwertverlauf angenommen werden:

- Grundstück: 110.000 € (t_2); 105.000 € (t_3); 80.000 € (t_4); 130.000 € (t_5); 110.000 € (Veräußerungserlös in t_6);
- Produktionsanlage: 1,2 Mio. € (t_3); 10.000 € (Veräußerungserlös in t_5).

Das Grundstück, welches ausschließlich für Forschung und Entwicklung genutzt wird, ist im UKV nicht zurechenbar; es wird im HGB-Abschluss und in der Steuerbilanz bis zu seiner Ausbuchung zu Anschaffungskosten bilanziert.[14]

2.4 Zu den kurzfristigen Geschäftsvorfällen

Am 31.12.t_1 befinden sich die folgenden Vorräte im Lager der Schiffbau-AG:

(1) Ein Hauptrohstoff sind Stahlbleche. Sie werden von den umliegenden Stahlbetrieben für die Fertigung der Schiffsrümfe bezogen. Der Bestand an unverarbeiteten Stahlblechen beträgt am Bilanzstichtag 10.000 Tonnen. Die Anschaffung erfolgte in t_1 zu Anschaffungskosten von 3,85 Mio. €. Im HGB-Abschluss zum 31.12.t_1 wurden sie aufgrund fallender Rohstoffpreise außerplanmäßig auf 3,8 Mio. € abgewertet. Der kontinuierliche dauerhafte Preisverfall für die Rohstoffe beunruhigt die Geschäftsleitung der Schiffbau-AG nicht. Sie geht fest davon aus, dass sich der Preisverfall weder auf die Absatzpreise der fertigungsintensiven Herstellung von Schiffen auswirkt noch Ausdruck sinkender Gewinnmargen ist.

(2) Den Hilfsstoffen wird eine Korrosionsschutzflüssigkeit zur Behandlung der Stahlbleche zugeordnet. Handelsrechtlich erfolgte die Wertermittlung für den Tankinhalt am 31.12.t_1 (1 Mio. Liter) zunächst nach dem Last-in-first-out-Verfahren (Lifo) in der Variante des Periodenverfahrens. Auf den Bestandswert von 0,19 Mio. € musste aufgrund von gesunkener Wiederbeschaffungskosten am Bilanzstichtag (0,15 €/Liter) außerplanmäßig abgeschrieben werden. Tab. 8 gibt die Entwicklung des mengen- und wertmäßigen Bestands in t_1 chronologisch wieder.

---

[13] Vgl. ohne Berücksichtigung latenter Steuern Coenenberg/Haller/Schultze, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse – Aufgaben und Lösungen, 13. Aufl. 2009, S. 33 ff.

[14] Vgl. ohne Berücksichtigung latenter Steuern Coenenberg/Haller/Schultze, a.a.O. (Fn. 12), 41 ff.

		Liter	Anschaffungs-kosten (netto) €/Liter	Anschaffungs-kosten €
Anfangsbestand t_1		1.000.000	0,19	190.000
Abgang	15.01.t_1	500.000		
Zugang	20.01.t_1	800.000	0,17	136.000
Abgang	12.06.t_1	300.000		
Zugang	19.08.t_1	350.000	0,16	56.000
Abgang	09.12.t_1	350.000		
				382.000

Tab. 8: Bestandsveränderungen des Korrosionsschutzmittels in t_1

(3) Ein Bestand an Fertigerzeugnissen (FE) existiert am Bilanzstichtag nicht. Die unfertigen Erzeugnisse (UFE) bestehen aus Schiffsrümpfen, die bis zur Fertigstellung noch zu schweißen und mit der Korrosionsschutzflüssigkeit zu konservieren sind. Die Anschaffungskosten des Stahls betragen 2,140 Mio. €. Zuschnitt und Verschweißung haben bislang Kosten von 1 Mio. € verursacht. Bis zur Verkaufsreife werden Kosten von 0,3 Mio. € anfallen. Der Marktpreis für fertig koservierte Schiffsrümpfe beträgt 3,5 Mio. €. Obschon ein Absatzmarkt für unfertige Schiffsrümpfe nicht existiert, wurde handelsrechtlich auf die Wiederbeschaffungskosten i.H.v. 3 Mio. € von der Stralsunder Werft abgestellt.

(4) Die Schiffbau-AG beginnt am 01.01.t_1 einen Schiffsrumpf für eine 35 Meter Luxusyacht gem. der Spezifikation der Hapag-Yacht AG zu einem Festpreis von 10 Mio. € zu fertigen. Die Auftragskosten werden auf 8 Mio. € geschätzt, wobei auf das erste (zweite; dritte) Jahr Aufwendungen i.H.v. 2,4 Mio. € (2,8 Mio. €; 2,8 Mio. €) entfallen. Es handelt sich um Material- und Personalkosten, die handelsrechtlich vollumfänglich als Herstellungskosten von Vorräten (UFE) aktivierungspflichtig sind. Zum Ende des zweiten Baujahrs stellt die Schiffbau-AG fest, dass die Kosten für Zukaufteile erheblich gestiegen sind. Die in t_2 gelieferten Teile verursachen Mehraufwendungen i.H.v. 0,4 Mio. €, die zu gleichen Teilen auf das zweite und das dritte Jahr der Fertigung entfallen. Vertraglich wurden drei Zahlungstermine vereinbart: 1,8 Mio. € in t_1, 2,2 Mio. € in t_2 und 6 Mio. € nach Abnahme in t_4. Der Leiter Rechnungswesen hat die Abschlagszahlung in t_1 als „erhaltene Anzahlung auf Bestellungen“ verbucht. Vereinfachend sollen die handelsrechtlich aktivierten Herstellungskosten den aktivierungspflichtigen Auftragskosten nach IFRS entsprechen.

(5) Die Schiffbau-AG hält festverzinsliche Wertpapiere und börsennotierte Aktien von zwei Unternemen (Segelmacher-AG und Tampen-AG). Die Wertentwicklung der Aktien in t_1 wird in Tab. 9 gezeigt.

Titel	Anschaffungspreis 01.05.t_1	Anschaffungsneben-kosten 01.05.t_1	*fair value* 31.07.t_1	*fair value* 30.09.t_1	*fair value* 31.12.t_1
Segelmacher-AG	65.000 €	1.000 €	71.000 €	68.000 €	50.000 €
Tampen-AG	149.000 €	1.000 €	151.000 €	148.000 €	152.000 €

Tab. 9: Wertentwicklung der Finanzinstrumente der Schiffbau-AG

Die Aktien der Segelmacher-AG wurden handelsrechtlich als Beteiligungen ausgewiesen und wurden als sonstige (langfristige) finanzielle Vermögenswerte in die IFRS-Bilanz übernommen. Die Wertminderung zum 31.12.t_1 ist laut Auskunft des Leiters Rechnungswesen als substanziell einzuschätzen. Die Anteile an der Tampen-AG dienen der kurzfristigen Finanzanlage und sind handelsrechtlich Wertpapiere des Umlaufvermögens; sie wurden, weil sie spätestens nach zwei Monaten wieder veräußert werden sollen, im IFRS-Abschluss in den Posten sonstige (kurzfristige) finanzielle Vermögenswerte umgegliedert. Die börsennotierte festverzinsliche Schuldverschreibung (Nominalwert von 100.000 €; Restlaufzeit von 3 Jahren) wurde am 01.01.t_1 für 89.690 € erworben. Sie soll bis zum Laufzeitende gehalten werden. Der vertragliche Zinssatz beträgt 4 % p.a., die Zinsen werden am Jahresende (nachschüssig) entrichtet. Ihr IFRS-Ausweis erfolgt im Posten sonstige (langfristige) finanzielle Vermögenswerte.

2.5 Arbeitsmaterialien (Leerformulare)

Periode	Vorgang	*fair value*	Buchwert am 31.12.	Wirkung auf GuV	Änderung der Neubewertungs-rücklage	Neubwertungs-rücklage am 31.12.
t_1	Kauf					
t_2	NBW					
t_3	NBW					
t_4	NBW					
t_5	NBW					
t_6	Verkauf					

Tab. 10: *Revaluation model* für das Grundstück der Schiffbau-AG[15]

Periode	Vorgang	Buchwert am 01.01.	Planmäßige Abschreibung	Buchwert am 31.12.	Wirkung auf GuV	Änderung der Neubewertungs-rücklage	Neubwertungs-rücklage am 31.12.
t_1	Kauf						
t_2							
t_3	NBW						
t_4							
t_5	Verkauf						

Tab. 11: *Revaluation model* für die Produktionsanlage der Schiffbau-AG[16]

[15] Vgl. ohne Berücksichtigung latenter Steuern Coenenberg/Haller/Schultze, a.a.O. (Fn. 12), 42 ff.

[16] Vgl. ohne Berücksichtigung latenter Steuern Coenenberg/Haller/Schultze, a.a.O. (Fn. 12), 43 ff.

	t_1	t_2	t_3	Summe
Auftragskosten				
kumuliert				
Bearbeitungsfortschritt				
PoC kumuliert				
vereinbarter Preis				
Auftragserlöse (verdiente Forderungen)				
PoC kumuliert				
Periodenerfolg				
erhaltene Anzahlungen				
kumuliert				
verdiente Forderungen - erhaltene Zahlungen				

Tab. 12: PoC-Methode unter Anwendung von C2CM und Planwerten (in Mio. €)

	t_1	t_2	t_3	Summe
Auftragskosten				
kumuliert				
Bearbeitungsfortschritt				
PoC kumuliert				
vereinbarter Preis				
Auftragserlöse (verdiente Forderungen)				
PoC kumuliert				
Periodenerfolg				
erhaltene Anzahlungen				
kumuliert				
verdiente Forderungen - erhaltene Zahlungen				

Tab. 13: PoC-Methode unter Anwendung von C2CM und Istwerten (in Mio. €)

Zeitpunkt	Zahlungsreihe	Effektivzins
01.01.t_1		
31.12.t_1		
31.12.t_2		
31.12.t_3		

Tab. 14: Effektivzinsermittlung

Zeitpunkt	Buchwert am 01.01.	Effektivzinsen	Nominalzinsen (Zahlbetrag)	Buchwert am 31.12.
t_1				
t_2				
t_3				

Tab. 15: Buchwertentwicklung der Schuldverschreibung

Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG vorläufige IFRS-Bilanz	Anpassungsbuchungen		Schiffbau-AG IFRS-HB II	
		Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets					
(a) Sachanlagevermögen					
1. Grundstücke					
2. Technische Anlagen und Maschinen					
3. Andere Anlagen					
(b) Immaterielle Vermögenswerte					
1. Marken					
2. Patente					
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen					
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(e) Aktive latente Steuern					
(f) Vorräte					
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					
1. Forderungen ggü. Kunden					
2. POC Forderungen					
3. Forderungen ggü. nahestehende Unternehmen					
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen					
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente					
Equity & liabilities					
(j) Gezeichnetes Kapital					
(k) Kapitalrücklage					
(l) Gewinnrücklagen					
(m) Jahresüberschuss					
(n) Finanzverbindlichkeiten					
(o) Rückstellungen					
(p) Passive latente Steuern					
(q) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen					
(r) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen					
(s) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten					
SUMME					

Tab. 16: Berücksichtigung der unterjährigen Geschäftsvorfälle in der IFRS-Bilanz (in T€)

GuV-Positionen	Schiffbau-AG	Anpassungsbuchungen		Schiffbau-AG
	vorläufige IFRS-GuV	Soll	Haben	IFRS-GuV II
1. Umsatzerlöse 2. Umsatzkosten				
3. Bruttoergebnis vom Umsatz				
4. Vertriebskosten 5. Allgemeine Verwaltungskosten 6. Sonstige betriebliche Erträge 7. Sonstige betriebliche Aufwendungen				
8. Operatives Ergebnis				
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen 10. Übrige Finanzerträge 11. Übrige Finanzaufwendungen				
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern				
13. Ertragsteuern				
14. Jahresüberschuss				

Tab. 17: Berücksichtigung der unterjährigen Geschäftsvorfälle in der IFRS-GuV (in T€)

3.1 Einleitung

Im ersten Teil der Fallstudie wurde geklärt, dass die Schiffbau-AG als kapitalmarktorientiertes Mutterunternehmen verpflichtet ist, ihrer Konzernabschlusspflicht gem. HGB durch Erstellung eines Konzernabschlusses auf der Basis der EU-IFRS nachzukommen. Folgerichtig wurde darauf aufbauend im zweiten Teil auch bereits der zugehörige IFRS-konforme Einzelabschluss der Schiffbau-AG (HB II) – in der Verkürzung auf Bilanz und GuV nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) – erstellt. In Teil 3 der Fallstudie erfolgt nun zunächst die Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit. Anschließend wird der Einzelabschluss des ausländischen Konzernunternehmens für den Einbezug in den Konzernabschluss vorbereitet.

3.2 Aufgabenstellung zur Konzernaufstellungspflicht

Die Schiffbau-AG hat zum 01.01.t_1
•Kapitalanteile an drei Unternehmen erworben:
  – 100% an der BeltingBoat-Corp. (USA),
  – 80% an der Anker-AG (Deutschland),
  – 20% an der Fender-GmbH (Deutschland) und
•die Gründung der SPE-GmbH (Deutschland) initiiert.

Die SPE-GmbH ist Käufer eines Containerschiffs, das sie als Leasinggeber im Rahmen von Mietleasingverträgen (operate lease) mit Dritten verwertet. Die Finanzierung der SPE-GmbH erfolgt zu gleichen Teilen über Fremdkapital (Darlehensvertrag mit einer Bank, wobei das Containerschiff als Sicherheit gestellt wird) und Eigenkapital, das durch eine große Zahl an Kleininvestoren eingezahlt wurde. Laut Gesellschaftsvertrag haben die Eigenkapitalgeber nach Ablauf von 10 Jahren das Recht, ihre Anteile der Schiffbau-AG zum Nominalwert plus einer bankähnlichen Verzinsung anzudienen. Zwischen der Schiffbau-AG und der SPE-GmbH wurde vertraglich vereinbart, dass die Schiffbau-AG das Management des Containerschiffs übernimmt und hierfür eine Vergütung von der SPE-GmbH erhält. Weiterhin sichert dieser Vertrag der SPE-GmbH 10 Jahre lang fixe Frachterlöse zu.

Die Konzernstruktur ist in Abb. 2 dargestellt. Zwischen den Gesellschaften bestanden vor dem 01.01.t_1 weder Kapitalverflechtungen noch Geschäftsbeziehungen.

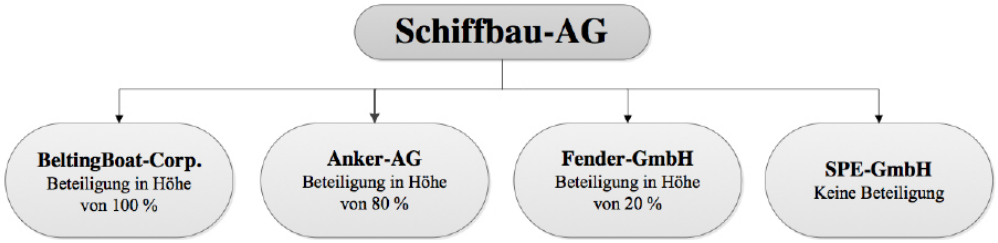

Abb. 2: Organigramm des Schiffbau-Konzerns

3.3 Aufgabenstellung zur Vereinheitlichung der Abschlüsse

Die BeltingBoat-Corp. produziert ihre Yachten in Denver. Die Schiffbau-AG möchte alle TU fest in ihre Konzernstrategie integrieren. Deshalb wurde u.a. bestimmt, dass die Schiffbau-AG mit ihren Yachten den deutschen Markt bedient, während die BeltingBoat-Corp. ihre Produkte auf dem US-amerikanischen Markt absetzt. Die amerikanische Tochter wird dezentral geführt. Die Produkt- und Produktionsplanung erfolgten ebenso wie die Finanzierung, die Beschaffung der Produktionsfaktoren, die Produktion und die Festlegungen im Bereich des Absatzes weitgehend eigenständig. Ihre Yachten fakturiert die BeltingBoat-Corp. in US-$. Sie beteiligt sich am Cash-Pooling im Schiffbau-Konzern und meldet im Rahmen von kurz- und mittelfristiger Planung in Euro umgerechnete Umsatz-, Kosten- und Ergebnisbudgets. Als amerikanisches Unternehmen erstellt die BeltingBoat-Corp. ihren (lokalen bzw. nationalen) Einzelabschluss (sowie ihre HB II gem. IFRS) in US-$. Der vorläufige Jahresabschluss vom 31.12.t_1 liegt wie in Tab. 18 dargestellt vor.

Assets

		in T€
(a)	Sachanlagevermögen	
	1. Grundstücke	11.002.000
	2. Technische Anlagen und Maschinen	16.368.000
	3. Andere Anlagen	11.804.000
(b)	Immaterielle Vermögenswerte	
	1. Marken	
	2. Patente	
(c)	At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(e)	Aktive latente Steuern	
(f)	Vorräte	
(g)	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
	1. Forderungen ggü. Kunden	
	2. POC Forderungen	
	3. Forderungen ggü. nahestehende Unternehmen	2.995.220
	4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	15.085.000
(h)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i)	Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	25.280.000
Summe		**82.534.220**

Equity and liabilities

		in T€
(j)	Gezeichnetes Kapital	5.303.000
(k)	Kapitalrücklage	2.751.220
(l)	Gewinnrücklagen	5.341.000
(m)	Neubewertungsrücklagen	
(n)	Jahresüberschuss	40.000.000
(o)	Differenz aus der Währungsumrechnung	
(p)	Finanzverbindlichkeiten	2.064.554
(q)	Rückstellungen	162.000
(r)	Passive latente Steuern	
(s)	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
(t)	Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	146.000
(u)	Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	26.766.446
Summe		**82.534.220**

Tab. 18: Vorläufiger Jahresabschluss der BeltingBoat-Corp. zum 31.12.t_1 in US-$

(1) Die BeltingBoat-Corp. verfügt über eine Unterpulver-Schweißanlage zur Herstellung von Bauteilen. Diese hat sie am 31.12.t_0 in der Schweiz zu 2,4 Mio. US-$ erworben. Im Zugangszeitpunkt wurde die Nutzungsdauer auf 10 Jahre geschätzt. Aufgrund fehlender Erfahrungen mit der Anlage bestanden hierbei erhebliche Schätzungsunsicherheiten. Da die Auslastung dieser Schweißanlage in den einzelnen Berichtsperioden sehr unterschiedlich sein kann, soll verbrauchsabhängig abgeschrieben werden. Das Gesamtleistungsvolumen wird i.H.v. 24.000 h angenommen, im Jahr t_1 war die Anlage 1.600 h in Betrieb. Dieser Sachverhalt wurde im Abschluss der BeltingBoat-Corp. noch nicht berücksichtigt. Die Schiffbau-AG verfügt über drei baugleiche Schweißanlagen, die vom gleichen Hersteller (zu einem Anschaffungspreis i.H.v. 2.225 T€) am 31.12.t_1 bezogen wurden. Diese bestimmt die Nutzungsdauer auf der Basis der steuerlichen AfA-Tabelle mit 15 Jahren. Da die Schiffbau-AG über drei Anlagen verfügt, wird von einer gleichmäßigen Auslastung in allen Perioden der Nutzung ausgegangen. Folglich sieht der Abschreibungsplan eine lineare Abschreibung – ab dem 01.01.t_2 – vor.

(2) Zusammen mit einem inländischen Forschungsinstitut ist es der Schiffbau-AG gelungen, eine spezielle Einspritzpumpe zu entwickeln. Mit dieser ausschließlich innerkonzernlich genutzten Pumpe soll es möglich sein, die Instandhaltungskosten für Yachten zu reduzieren. Davon soll vor allem die BeltingBoat-Corp. profitieren, mit der daher ein Vertrag über regelmäßige Lieferungen geschlossen wird. Vierteljährlich, beginnend ab dem 15.01.t_1, liefert die Schiffbau-AG somit an die BeltingBoat-Corp. 30 Einspritzpumpen. Vereinbart wurde ein Preis i.H.v. 280.000 €/Stück. Die Quartalsrechnungen werden jährlich (als Gesamtbetrag) mit Frist zum 05.01. des Folgejahrs beglichen. Die Inventarisierung der Vorräte erfolgte auf Basis der Wechselkurse zum Lieferzeitpunkt. Nach erfolgter Inventur ergibt sich am 30.12.t_1 ein Endbestand von 12 Stück (Tab. 19). Zur Bewertung der Verbräuche wendet das Unternehmen das First-in-first-out-Verfahren (Fifo) an. Am 17.12.t_1 wird bekannt, dass sich die Pumpe in der Praxis weniger effektiv erweist als im Labortest. In der Folge senkt die Schiffbau-AG mit sofortiger Wirkung den Verrechnungspreis prospektiv (nicht: rückwirkend) auf 235.000 €/Stück.

	Lieferung Stück	Preis in €	Kurs (US-$/€)	Bestand am Ende der Periode in Stück
1. Quartal	30	8.400.000	1,26451	10
2. Quartal	30	8.400.000	1,22967	8
3. Quartal	30	8.400.000	1,24468	11
4. Quartal	30	8.400.000	1,18890	12

Tab. 19: Übersicht über die Veränderung der Vorräte an den Einspritzpumpen

(3) Das Image der BeltingBoat-Corp. hat in t_1 durch eine Reportage über die Arbeitsbedingungen gelitten, weshalb die Entwicklung des Auftragseingangs hinter der allgemeinen Entwicklung zurückblieb. Zur Schadensbegrenzung hat das Management kleinere Yachten zur Versteigerung im Rahmen von Wohltätigkeitsveranstaltungen mit herausragender Medienwirkung gestiftet. Produktionsbeginn für die erste dieser Yachten war Dezember t_1. Die Herstellung der restlichen „Benefiz-Yachten“ wird im ersten Quartal t_2 den vollständigen Bestand der Einspritzpumpen zum 31.12.t_1 verbrauchen.

(4) Die BeltingBoat-Corp. hat am 17.04. von der Profile-B.V., Niederlande, eine Profillinie (Maschinenpark) zum Preis von 3.000.000 € erworben. Der Kurs zum Transaktionszeitpunkt betrug 1,245 US-$/€. Da konzerneinheitlich bewertet werden soll, kommt die Neubewertungsmethode gem. IAS 16.31 ff. zur Anwendung. Es wird damit gerechnet, dass es im Jahresrhythmus zu wesentlichen Wertänderungen kommen wird, weshalb eine Neubewertung jeweils am Bilanzstichtag erfolgen soll. Am Bilanzstichtag liegt der Preis für eine vergleichbare (gebrauchte) Anlage bei 4.000.000 €. Die Maschine hat eine Nutzungsdauer von 15 Jahren. Die Abschreibung erfolgt linear und zeitanteilig, wobei im Zugangsmonat (April) eine volle Monatsabschreibung erfolgt.

Der Stichtagskurs (SK; Kassakurs) beträgt am Stichtag 0,85455 €/US-$ (SK) bzw. 1,1702 US-$/€. Der Durchschnittskurs (DK) betrug im Jahr t_1 0,81173 €/US-$ bzw. 1,23194 US-$/€. Zum Zeitpunkt des Erwerbs der BeltingBoat-Corp. lag ein Devisenkassakurs i.H.v. 1,2637 US-$/€ bzw. 0,79132 €/US-$ vor (historischer Kurs; HK).

3.4 Arbeitsmaterialien (Leerformulare)

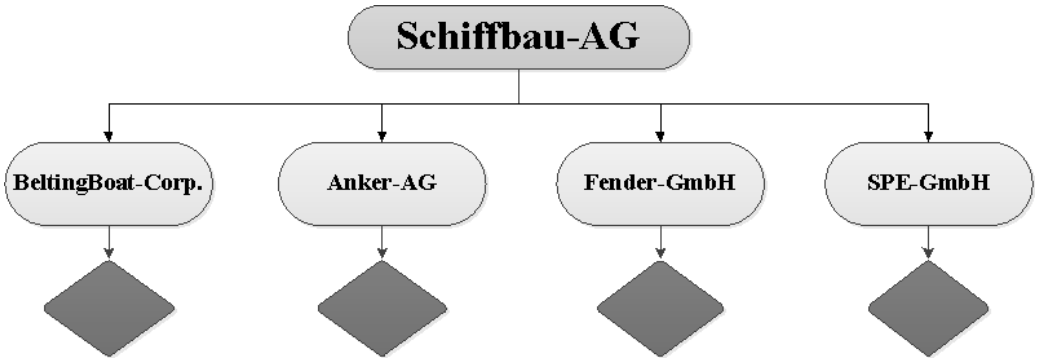

Abb. 3: Konsolidierungskreis der Schiffbau-AG

	Lieferung in Stück	Preis in €	Kurs (US-$/€)	Preis in US-$
1. Quartal	30	8.400.000	1,26451	
2. Quartal	30	8.400.000	1,22967	
3. Quartal	30	8.400.000	1,24468	
4. Quartal	30	8.400.000	1,27124	
			Summe	

Tab. 20: Übersicht über die Veränderung der Vorräte an Einspritzpumpen

Bilanzpositionen	BeltingBoat-Corp. (vorl. HB I)	Anpassungsbuchungen		BeltingBoat-Corp. (HB II)
		Soll	Haben	
Assets				
(a) Sachanlagevermögen				
1. Grundstücke	11.002.000			
2. Technische Anlagen und Maschinen	16.368.000			
3. Andere Anlagen	11.804.000			
(b) Immaterielle Vermögenswerte				
1. Marken				
2. Patente				
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen				
(d) sonstige finanzielle Vermögenswerte				
(e) Aktive latente Steuern				
(f) Vorräte				
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen				
1. Forderungen ggü. Kunden				
2. POC Forderungen				
3. Forderungen ggü. nahestehende Unternehmen	2.995.220			
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	15.085.000			
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte				
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	25.280.000			
Summe	**82.534.220**			
Equity & liabilities				
(j) Gezeichnetes Kapital	5.303.000			
(k) Kapitalrücklagen	2.751.220			
(l) Gewinnrücklagen	5.341.000			
(m) Neubewertungsrücklagen				
(n) Jahresüberschuss	40.000.000			
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung				
(p) Finanzverbindlichkeiten	2.064.554			
(q) Rückstellungen	162.000			
(r) Passive latente Steuern				
(s) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen				
(t) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	146.000			
(u) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	26.766.446			
Summe	**82.534.220**			

Tab. 21: Jahresabschluss der BeltingBoat-Corp. in funktionaler Währung unter Berücksichtigung der Jahresabschlussbuchungen

4.1 Einleitung

Im ersten und zweiten Teil der Fallstudie wurde für die Schiffbau-AG, welche zur Erstellung eines Konzernabschlusses nach EU-IFRS verpflichtet ist, der Einzelabschluss nach IFRS aufgestellt (HB II). Anschließend erfolgte im dritten Teil die Abgrenzung des Konsolidierungskreises. Überdies wurden die Vereinheitlichungsmaßnahmen dargestellt und angewandt, die erfolgen müssen, um das ausländische Tochterunternehmen (TU) BeltingBoat-Corp. in den Konzernabschluss einzubeziehen (HB II). Im Folgenden soll der erstmalige Einbezug der TU in den Konzernabschluss für die Fälle eines 100%igen (BeltingBoat-Corp.) und 80%igen (Anker-AG) Anteilsbesitzes erfolgen.

4.2 Aufgabenstellung zur Erstkonsolidierung der BeltingBoat-Corp.

Wie dem dritten Teil der Fallstudie zu entnehmen ist, hat die Schiffbau-AG am 01.01.t_1 unter anderem eine 100%ige Beteiligung an der BeltingBoat-Corp. (USA) erworben. Der Kaufpreis dieser Beteiligung betrug zum Erwerbszeitpunkt 12.000 T€. Vor dem Erwerb standen die BeltingBoat-Corp. und die Schiffbau-AG sowie ihre Töchter nicht in geschäftlicher Beziehung zueinander.

Tab. 22 enthält die IFRS-Bilanz der BeltingBoat-Corp. zum Erwerbszeitpunkt (01.01.t_1).

Ein Vertriebsgebäude der BeltingBoat-Corp. befindet sich am Great Salt Lake im 585 Meilen entfernten Salt Lake City. Die Grundstückspreise (Buchwert: 6.318.556 US-$) sind in den vergangenen Jahren um 20 % gestiegen. Zudem verfügt die BeltingBoat-Corp. über selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte (Marke) im Wert von 151.645 US-$, für die nach IFRS ein Aktivierungsverbot besteht (IAS 38.63). Die Geschäftsstrategie der BeltingBoat-Corp. war es, auch größere Yachten zu produzieren. Da die Schiffbau-AG aber Wettbewerbsvorteile im Bereich kleinerer und mittlerer Yachten sieht, sollen nunmehr einige der nicht mehr benötigten Produktionsanlagen, wozu auch einige Krane gehören, veräußert werden. Der Buchwert dieser Anlagen beträgt zum Bilanzstichtag (31.12.t_0) 6.318.556 US-$, aus Sicht des MU kann voraussichtlich in t_1 aber nur noch ein Wert in Höhe von 5.686.700,40 US-$ erzielt werden.

Assets

		in T€
(a)	Sachanlagevermögen	
	1. Grundstücke	11.002.000
	2. Technische Anlagen und Maschinen	16.368.000
	3. Andere Anlagen	11.804.000
(b)	Immaterielle Vermögenswerte	
	1. Marken	
	2. Patente	
(c)	At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(e)	Aktive latente Steuern	
(f)	Vorräte	
(g)	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
	1. Forderungen ggü. Kunden	
	2. POC Forderungen	
	3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	2.995.220
	4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	85.000
(h)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i)	Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	280.000
Summe		**42.534.220**

Equity & liabilities

		in T€
(j)	Gezeichnetes Kapital	5.303.000
(k)	Kapitalrücklage	2.751.220
(l)	Gewinnrücklagen	5.341.000
(m)	Jahresüberschuss	
(n)	Finanzverbindlichkeiten	2.064.554
(o)	Rückstellungen	162.000
(p)	Passive latente Steuern	
(q)	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
(r)	Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	146.000
(s)	Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	26.766.446
Summe		**42.534.220**

Tab. 22: IFRS-Bilanz der BeltingBoat-Corp. zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (in funktionaler Währung)

4.3 Aufgabenstellung zur Erstkonsolidierung der Anker-AG

Die Schiffbau-AG ist seit dem 01.01.t_1 auch an der Anker-AG (Deutschland) mit 80 % beteiligt, wobei Stimmrechts- und Kapitalanteil übereinstimmen. Der Kaufpreis der Beteiligung betrug 7.000 T€. Die Anker-AG wurde unverändert als eigener Geschäftsbereich in die Organisationsstruktur der Schiffbau-AG integriert.
Tab. 23 enthält die IFRS-Bilanz der Anker-AG zum 01.01.t_1.

Im Rahmen der *due diligence* wurde festgestellt, dass die bilanziell ausgewiesenen Werte der Vermögenswerte und Schulden der Anker-AG teilweise nicht mit den *fair values* übereinstimmen. Der von der Schiffbau-AG beauftragte Sachverständige hat folgende, von den bilanziellen Buchwerten (BW) abweichende *fair values* ermittelt:

Grundstücke	1.500 T€ (BW: 1.780 T€)
Andere Anlagen	1.000 T€ (BW: 500 T€)
Vorräte	3.000 T€ (BW: 2.700 T€).

Darüber hinaus hat der Sachverständige einige bei der Anker-AG nicht bilanzierte immaterielle Werte identifiziert, deren Ansätze in der Konzernbilanz noch geklärt werden müssen:

(1) Die Anker-AG besitzt ein weltweit geschütztes Markenlogo, welches – laut Meinung des Sachverständigen – einen *fair value* i.H.v. 5.000 T€ aufweist. Die von der Schiffbau-AG erworbenen Rechte an dem Markenlogo sind zeitlich nicht begrenzt.

(2) Die Anker-AG weist ein gut eingespieltes Team mit hoch qualifizierten Mitarbeitern auf. Diesem Team (bzw. dem hieraus resultierenden Wettbewerbsvorteil) wird ein *fair value* i.H.v. 2.000 T€ zugesprochen.

(3) Die Anker-AG verfügt über eine Datenbank, in der Kundeninformationen, wie Name, Anschrift, E-Mail-Adresse, Bestellungen des letzten Jahres, gespeichert sind. Diese möchte die Schiffbau-AG für eine zielgerichtete Werbung und Kundenansprache nutzen. Die Anker-AG möchte die Datenbank auf unbegrenzte Zeit weiterführen, sodass die Schiffbau-AG diese ebenfalls auf unbegrenzte Zeit nutzen kann. Der Sachverständige schätzt den Wert der Datenbank auf 700 T€. Zudem ist davon auszugehen, dass die Kundendatenbank verkauft oder lizenziert werden könnte.
Um die bei Anwendung der *full goodwill method* bestehende Gefahr des Ausweises unzutreffender Werte in der Konzernbilanz (da der Firmenwert des gesamten Unternehmens nur schwer ermittelbar ist) zu umgehen, hat sich der Leiter Rechnungswesen dazu entschieden, dass den anderen Gesellschaftern kein Goodwill zugewiesen werden soll (Neubewertungsmethode).

Assets

		in T€
(a)	Sachanlagevermögen	
	1. Grundstücke	11.250
	2. Technische Anlagen und Maschinen	20.025
	3. Andere Anlagen	3.440
(b)	Immaterielle Vermögenswerte	
	1. Marken	320
	2. Patente	680
(c)	At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	1.610
(e)	Aktive latente Steuern	
(f)	Vorräte	10.700
(g)	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
	1. Forderungen ggü. Kunden	1.526
	2. POC Forderungen	250
	3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	
	4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	10
(h)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i)	Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	824
Summe		**50.635**

Equity & liabilities

		in T€
(j)	Gezeichnetes Kapital	500
(k)	Kapitalrücklage	1.500
(l)	Gewinnrücklagen	2.540
(m)	Jahresüberschuss*)	100
(n)	Finanzverbindlichkeiten	5.280
(o)	Rückstellungen	635
(p)	Passive latente Steuern	
(q)	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	39.000
(r)	Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	80
(s)	Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	1.000
Summe		**50.635**

*) Aus didaktischen Gründen wird angenommen, dass bei der Anker-AG im Geschäftsjahr t_1 vor dem Zeitpunkt des Erwerbs ein Jahresüberschuss i.H.v. 100 T€ entstanden ist.

Tab. 23: IFRS-Bilanz der Anker-AG zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (in T€)

4.4 Arbeitsmaterialien (Leerformulare)

Bilanzpositionen	BeltingBoat-Corp. (100%)				
	HB II	Aufdeckung der stillen Reserven und Lasten		HB III in funktionaler Währung	HB III in Berichtswährung
		Soll	Haben		
Assets					
(a) Sachanlagevermögen					
1. Grundstücke	11.002.000				
2. Technische Anlagen und Maschinen	16.368.000				
3. Andere Anlagen	11.804.000				
(b) Immaterielle Vermögenswerte					
1. Marken					
2. Patente					
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen					
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(e) Aktive latente Steuern					
(f) Vorräte					
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					
1. Forderungen ggü. Kunden					
2. POC Forderungen					
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	2.995.220				
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	85.000				
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	280.000				
Summe	**42.534.220**				
Equity & liabilities					
(j) Gezeichnetes Kapital	5.303.000				
(k) Kapitalrücklage	2.751.220				
(l) Gewinnrücklagen	5.341.000				
(m) Neubewertungsrücklage					
(n) Jahresüberschuss					
(o) Finanzverbindlichkeiten	2.064.554				
(p) Rückstellungen	162.000				
(q) Passive latente Steuern					
(r) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen					
(s) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	146.000				
(t) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	26.766.446				
Summe	**42.534.220**				
SUMME					

Tab. 24: HB III der BeltingBoat-Corp. zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (in Konzernwährung)

Bilanzpositionen (in T€)	Anker-AG (80%)				
	HB II		Aufdeckung der stillen Reserven und Lasten		HB III
	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	
Assets					
(a) Sachanlagevermögen					
1. Grundstücke	11.250				
2. Technische Anlagen und Maschinen	20.025				
3. Andere Anlagen	3.440				
(b) Immaterielle Vermögenswerte					
1. Marken	320				
2. Patente	680				
3. Datenbank					
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen					
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	1.610				
(e) Aktive latente Steuern					
(f) Vorräte	10.700				
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					
1. Forderungen ggü. Kunden	1.526				
2. POC Forderungen	250				
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen					
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	10				
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	824				
Summe	**50.635**				
Equity & liabilities					
(j) Gezeichnetes Kapital		500			
(k) Kapitalrücklage		1.500			
(l) Gewinnrücklagen		2.540			
(m) Neubewertungsrücklage					
(n) Jahresüberschuss		100			
(o) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter					
(p) Finanzverbindlichkeiten		5.280			
(q) Rückstellungen		635			
(r) Passive latente Steuern					
(s) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		39.000			
(t) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen		80			
(u) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten		1.000			
Summe		**50.635**			
SUMME					

Tab. 25: HB III der Anker-AG zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (in T€)

Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	BeltingBoat-Corp.	Anker-AG	SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte		Konzernbilanz	
	HB II	HB III	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets									
(a) Sachanlagevermögen									
1. Grundstücke	624								
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000								
3. Andere Anlagen	150								
(b) Immaterielle Vermögenswerte									
1. Marken	1.500								
2. Patente	1.000								
3. Datenbank									
4. Goodwill									
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600								
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153								
(e) Aktive latente Steuern	300								
(f) Vorräte	4.940								
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen									
1. Forderungen ggü. Kunden	750								
2. POC Forderungen	1.200								
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	33.571								
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114								
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203								
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800								
Summe	**84.905**								
Equity & liabilities									
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489								
(k) Kapitalrücklage	22.500								
(l) Gewinnrücklagen	6.500								
(m) Neubewertungsrücklage									
(n) Jahresüberschuss	2.793								
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung									
(p) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter									
(q) Finanzverbindlichkeiten	900								
(r) Rückstellungen									
(s) Passive latente Steuern	655								
(t) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848								
(u) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120								
(v) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100								
Summe	**84.905**								
SUMME									

Tab. 26: Konzernbilanz zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (in T€)

5.1 Einleitung

Im ersten und zweiten Teil der Fallstudie stand die Erstellung des Einzelabschlusses nach IFRS für das Mutterunternehmen (MU) Schiffbau-AG (HB II) im Mittelpunkt der Betrachtung. Nachdem im dritten Teil der Konsolidierungskreis abgegrenzt wurde und für das ausländische Tochterunternehmen (TU) BeltingBoat-Corp. die HB II in funktionaler Währung aufgestellt wurde, erfolgte in Teil vier der Fallstudie die Erstkonsolidierung der in den Konzernabschluss einzubeziehenden TU BeltingBoat-Corp. (Anteilsbesitz: 100%) und Anker-AG (Anteilsbesitz: 80%). Nun soll für diese TU die Folgekonsolidierung durchgeführt werden. Hierzu sind sämtliche Auswirkungen von innerkonzernlichen Beziehungen zu korrigieren. Diese Korrekturen umfassen die Kapital-, die Schulden-, die Zwischenergebnis- sowie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung, auf die nunmehr im Rahmen der Einbeziehung der TU in den Konzernabschluss näher eingegangen wird.

5.2 Aufgabenstellung zur Folgekonsolidierung der BeltingBoat-Corp.

Von der Geschäftsführung der BeltingBoat-Corp. haben Sie weitere nachfolgend aufgeführte Berichte erhalten:

(a) Hinsichtlich des selbst erstellten immateriellen Vermögenswertes (Marke) liegen Informationen vor, dass die eingetragenen Rechte hieran noch 5 Jahre gültig sind. Eine Verlängerung ist derzeit nicht vorgesehen. Alle Aufwendungen, die mit der Pflege der Marke im Zusammenhang stehen, sind gemäß der Konzernbilanzrichtlinie der Schiffbau-AG den Vertriebskosten zuzurechnen.

(b) Die Restnutzungsdauer der nicht mehr benötigten Produktionsanlagen (Krane) beträgt acht Jahre. Ein Käufer wurde noch nicht gefunden.[17] Auf Einzelabschlussebene haben sich die stillen Lasten im Geschäftsjahr annahmegemäß realisiert.[18] Die übrigen Anlagen haben eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren.

(c) Der durchgeführte Impairmenttest hat ergeben, dass für den Goodwill kein Wertminderungsbedarf besteht.

[17] Nach wie vor sollen die Kriterien für den Ansatz eines zur Veräußerung gehaltenen langfristigen Vermögenswertes gem. IFRS 5.6 ff. nicht erfüllt sein. Beispielsweise liegt kein Plan für den Verkauf der Krane vor (IFRS 5.8).

[18] So könnte beispielsweise ein Impairment i.S.v. IAS 36.8 u. 12 (a) vorliegen.

Weiterhin ist Ihnen zu den konzerninternen Vorgängen Folgendes bekannt:

(1) Innerhalb des Jahres t_1 erfolgten die Lieferungen der Einspritzpumpen, welche noch zur Bezahlung ausstehen. Der Ansatz der Verbindlichkeit auf Seiten der BeltingBoat-Corp. wurde im dritten Teil der Fallstudie ermittelt. Im Rahmen der Schuldenkonsolidierung wird festgestellt, dass die Schiffbau-AG die sich aus der Addition der gestellten Rechnungen ergebende Forderung i.H.v. 33.600 T€ und die entsprechenden Umsatzerlöse fälschlicherweise noch nicht gebucht hat.

(2) Da die Mutter ihren Bekanntheitsgrad international erweitern möchte, wurde dieser für verschiedene Werbemaßnahmen seit dem 01.10.t_1 eine gesonderte Etage innerhalb des Vertriebsgebäudes in Salt Lake City zur Verfügung gestellt. Dafür zahlte die Schiffbau-AG 100 T€ Miete für das Geschäftsjahr t_1 (entspricht drei Monaten) und 100 T€ für die ersten drei Monate des neuen Geschäftsjahres t_2 im Voraus.

(3) Die Schiffbau-AG hat einen Käufer für eine Edelyacht gefunden, die von der BeltingBoat-Corp. hergestellt wurde. Da die Schiffbau-AG bereits stark in den europäischen Markt integriert ist und höhere Preise erzielen kann, wurde vereinbart, dass die BeltingBoat-Corp. diese Yacht, deren Herstellungskosten 1.000 T€ betragen, am 31.12.t_1 zu einem Preis von 2.559.565 € an die Schiffbau-AG liefert (Bezahlung steht noch aus). Die Veräußerung dieser Yacht durch die Schiffbau-AG erfolgt im ersten Quartal von t_2. Dafür erzielt sie einen Preis von 5.000 T€. Es fallen keine weiteren Kosten an.

Darüber hinaus liegt Ihnen aus Teil drei der Fallstudie bereits die HB III des TU in funktionaler Währung vor (s. Tab. 27). Hierzu benötigen Sie folgende Kursinformationen:

- Stichtagskurs (Kassakurs): 0,85455 €/US-$ bzw. 1,1702 US-$/€,
- Durchschnittskurs im Jahr t_1: 0,81173 €/US-$ bzw. 1,23194 US-$/€,
- Devisenkassakurs zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile an der BeltingBoat-Corp.: 1,2637 US-$/€ bzw. 0,79132 €/US-$ (historischer Kurs).[19]

Die GuV II des TU zum 31.12.t_1 zeigt Tab. 28.

[19] Aus Vereinfachungsgründen wird von einem einheitlichen Devisenkassakurs (Devisenkassamittelkurs = (Briefkurs+Geldkurs)/2) ausgegangen.

Assets

		in US-$
(a)	Sachanlagevermögen	
	1. Grundstücke	11.002.000
	2. Technische Anlagen und Maschinen	20.888.800
	3. Andere Anlagen	11.804.000
(b)	Immaterielle Vermögenswerte	
	1. Marken	
	2. Patente	
(c)	At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(e)	Aktive latente Steuern	
(f)	Vorräte	3.299.964
(g)	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
	1. Forderungen ggü. Kunden	
	2. POC Forderungen	
	3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	2.995.220
	4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	15.085.000
(h)	Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i)	Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	25.280.000
Summe		**90.354.984**

Equity & liabilities

		in US-$
(j)	Gezeichnetes Kapital	5.303.000
(k)	Kapitalrücklage	2.751.220
(l)	Gewinnrücklagen	5.341.000
(m)	Neubewertungsrücklage	1.057.750
(n)	Jahresüberschuss	3.634.494
(o)	Differenz aus der Währungsumrechnung	74.800
(p)	Finanzverbindlichkeiten	2.064.554
(q)	Rückstellungen	162.000
(r)	Passive latente Steuern	
(s)	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	43.053.720
(t)	Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	146.000
(u)	Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	26.766.446
Summe		**90.354.984**

Tab. 27: IFRS-Bilanz der BeltingBoat-Corp. zum Folgekonsolidierungszeitpunkt (in funktionaler Währung)

GuV-Positionen (in US-$)	BeltingBoat-Corp.
1. Umsatzerlöse	41.399.464
2. Umsatzkosten	38.000.000
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	3.399.464
4. Vertriebskosten	1.100.000
5. Allgemeine Verwaltungskosten	450.000
6. Sonstige betriebliche Erträge	9.000.000
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	6.533.512
8. Operatives Ergebnis	4.315.952
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	
10. Übrige Finanzerträge	759.790
11. Übrige Finanzaufwendungen	229.750
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	4.845.992
13. Ertragsteuern	1.211.498
14. Jahresüberschuss	3.634.494

Tab. 28: GuV II der BeltingBoat-Corp. zum Folgekonsolidierungszeitpunkt (in funktionaler Währung)

5.3 Aufgabenstellung zur Folgekonsolidierung der Anker-AG

Für die Folgekonsolidierung zum 31.12.t_1 können folgende Informationen relevant sein:

(a) Die im Rahmen der Erstkonsolidierung aufgedeckte stille Reserve bei den anderen Anlagen zum 01.01.t_1 war bei einer Anlage zu finden, die zu 40 % von der Verwaltung und zu 60 % von der Vertriebsabteilung genutzt wird, und deren Restnutzungsdauer acht Jahre beträgt.

(b) Für das Geschäftsjahr t_1 besteht lediglich bei der ausschließlich von der Vertriebsabteilung genutzten Datenbank ein Impairmentbedarf. Da 10 % der gespeicherten Daten nicht aktuell bzw. fehlerhaft sind, liegt der Zugangswert der Datenbank im Konzernabschluss um 35 T€ über deren erzielbarem Betrag gemäß IAS 36.[20]

(c) Der ausgewiesene Jahresüberschuss zum 01.01.t_1 wurde im Geschäftsjahr vollständig in die Gewinnrücklagen eingestellt.[21] Die Bilanzen der Anker-AG zum 01.01.t_1 und 31.12.t_1 entsprechen sich.[22]

Die GuV zum 31.12.t_1 zeigt Tab. 29.

---

[20] Es wird unterstellt, dass es sich weder um einen Bewertungsfehler noch um die Korrektur eines vorläufigen Bilanzwertes handelt. Schließlich eröffnet IFRS 3.45-50 die Möglichkeit, den Zeitraum bis zur endgültigen Bewertung der erworbenen identifizierbaren Vermögenwerte und Schulden auf maximal ein Jahr ab dem Erwerbszeitpunkt auszuweiten. Nach dem Bewertungszeitraum sollen Korrekturen nur noch in Übereinstimmung mit IAS 8 (als Fehlerkorrektur) zulässig sein. Hätte die Schiffbau-AG von der Möglichkeit der vorläufigen Bewertung Gebrauch gemacht, wären nun der negative Unterschiedsbetrag sowie dessen Verbuchung anzupassen.

[21] Aus didaktischen Gründen wurde im Teil 4 der Fallstudie angenommen, dass bei der Anker-AG im Geschäftsjahr t_1 vor dem Zeitpunkt des Erwerbs ein Jahresüberschuss i.H.v. 100 T€ entstanden ist.

[22] Die Bilanz findet sich erstmals im Teil 4 der Fallstudie. Diese kann jedoch auch der Tab. 32 auf S. 38 entnommen werden.

GuV-Positionen (in T€)	Anker-AG
1. Umsatzerlöse	6.989
2. Umsatzkosten	4.625
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	2.364
4. Vertriebskosten	509
5. Allgemeine Verwaltungskosten	1.475
6. Sonstige betriebliche Erträge	320
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	110
8. Operatives Ergebnis	590
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	
10. Übrige Finanzerträge	200
11. Übrige Finanzaufwendungen	650
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	140
13. Ertragsteuern	40
14. Jahresüberschuss	100

Tab. 29: GuV II der Anker-AG zum 31.12.t_1 (in T€)

Weiterhin fanden im Geschäftsjahr t_1 die nachfolgenden konzerninternen Vorgänge statt:

(1) Aufgrund negativer ökonomischer Entwicklungen, die zu einer erhöhten Ausfallwahrscheinlichkeit von Forderungen gegenüber Zulieferern von Schiffbauunternehmen führen, hat die Schiffbau-AG ihre Forderungen an die Anker-AG i.H.v. 34.650 T€ unter Bezugnahme auf IAS 39.63 um 6 % wertberichtigt. Die Anker-AG hat die entsprechenden Verbindlichkeiten mit 34.650 T€ passiviert.

(2) Ein Team an hochqualifizierten Ingenieuren der Schiffbau-AG hat die Anker-AG bei der Konstruktion eines neuen Ankergeschirrs beraten. Für die Beratungsleistung, welche zwar im Rahmen der betrieblichen Tätigkeit, nicht jedoch im Rahmen des Kerngeschäfts der Schiffbau-AG angefallen und keinem Funktionsbereich zuordenbar ist, wurden der Anker-AG 250 T€ (entspricht den Selbstkosten) in Rechnung gestellt, die diese als Umsatzkosten (Sonderkosten der Fertigung) erfasst hat.

(3) Die Anker-AG liefert u.a. das von ihr hergestellte Produkt „Kettenstopper II“ zu einem Preis von 1.000 € an die Schiffbau-AG. Im betrachteten Geschäftsjahr hat die Anker-AG insgesamt 500 Stück des Produktes an die Schiffbau-AG geliefert (Bezahlung steht noch aus), wovon am Bilanzstichtag bei der Schiffbau-AG noch 90 Stück als Vorräte auf Lager liegen. 10 Stück wurden zu Lohnkosten von 1.000 € in die zu produzierenden Schiffe eingebaut, welche sich am Bilanzstichtag noch vollständig im Umlaufvermögen der Schiffbau-AG befinden. Die restlichen 400 Stück wurden zum marktüblichen Verkaufspreis (von 1.300 €) an Konzernfremde verkauft. Die aktivierungspflichtigen Herstellungskosten betragen 840 €/Stück.

(4) Die Schiffbau-AG hat eine nicht mehr benötigte und bei dem Bau von Ankern einsetzbare Produktionsanlage aus ihrem Anlagevermögen (Buchwert = 450 T€) zu 400 T€ an die Anker-AG verkauft (Bezahlung steht noch aus).

Bilanzpositionen	BeltingBoat-Corp. (100%)				
	HB II	Fortschreibung der stillen Reserven und Lasten		HB III in funktionaler Währung	HB III in Berichtswährung
		Soll	Haben		
Assets					
(a) Sachanlagevermögen					
1. Grundstücke	11.002.000				
2. Technische Anlagen und Maschinen	20.888.800				
3. Andere Anlagen	11.804.000				
(b) Immaterielle Vermögenswerte					
1. Marken					
2. Patente					
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen					
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(e) Aktive latente Steuern					
(f) Vorräte	3.299.964				
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					
1. Forderungen ggü. Kunden					
2. POC Forderungen					
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	2.995.220				
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	15.085.000				
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte					
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	25.280.000				
Summe	**90.354.984**				
Equity & liabilities					
(j) Gezeichnetes Kapital	5.303.000				
(k) Kapitalrücklage	2.751.220				
(l) Gewinnrücklagen	5.341.000				
(m) Neubewertungsrücklage	1.057.750				
(n) Jahresüberschuss	3.634.494				
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung	74.800				
(p) Finanzverbindlichkeiten	2.064.554				
(q) Rückstellungen	162.000				
(r) Passive latente Steuern					
(s) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	43.053.720				
(t) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	146.000				
(u) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	26.766.446				
Summe	**90.354.984**				
SUMME					

Tab. 30: HB III der BeltingBoat-Corp. zum Folgekonsolidierungszeitpunkt

GuV-Positionen	BeltingBoat-Corp. (100%)				
	GuV II	Überleitungsbuchungen		GuV III in funktionaler Währung	GuV III in Berichtswährung
		Soll	Haben		
1. Umsatzerlöse	41.399.464				
2. Umsatzkosten	38.000.000				
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	3.399.464				
4. Vertriebskosten	1.100.000				
5. Allgemeine Verwaltungskosten	450.000				
6. Sonstige betriebliche Erträge	9.000.000				
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	6.533.512				
8. Operatives Ergebnis	4.315.952				
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen					
10. Übrige Finanzerträge	759.790				
11. Übrige Finanzaufwendungen	229.750				
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	4.845.992				
13. Ertragsteuern	1.211.498				
14. Jahresüberschuss	3.634.494				

Tab. 31: GuV III der BeltingBoat-Corp. zum Folgekonsolidierungszeitpunkt

Bilanzpositionen (in T€)	Anker-AG (80 %)			
	HB II	Fortschreibung der stillen Reserven und Lasten		HB III
		Soll	Haben	
Assets				
(a) Sachanlagevermögen				
1. Grundstücke	11.250			
2. Technische Anlagen und Maschinen	20.025			
3. Andere Anlagen	3.440			
(b) Immaterielle Vermögenswerte				
1. Marken	320			
2. Patente	680			
3. Datenbank				
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen				
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	1.610			
(e) Aktive latente Steuern				
(f) Vorräte	10.700			
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen				
1. Forderungen ggü. Kunden	1.526			
2. POC Forderungen	250			
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen				
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	10			
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte				
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	824			
Summe	**50.635**			
Equity & liabilities				
(j) Gezeichnetes Kapital	500			
(k) Kapitalrücklage	1.500			
(l) Gewinnrücklagen	2.540			
(m) Neubewertungsrücklage				
(n) Jahresüberschuss	100			
(o) Ausgelichsposten für Anteile anderer Gesellschafter				
(p) Finanzverbindlichkeiten	5.280			
(q) Rückstellungen	635			
(r) Passive latente Steuern				
(s) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	39.000			
(t) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	80			
(u) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	1.000			
Summe	**50.635**			
SUMME				

Tab. 32: HB III der Anker-AG zum Folgekonsolidierungszeitpunkt (in T€)

GuV-Positionen (in T€)	Anker-AG (80%)			
	GuV II	Überleitungsbuchungen		GuV III
		Soll	Haben	
1. Umsatzerlöse	6.989			
2. Umsatzkosten	4.625			
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	2.364			
4. Vertriebskosten	509			
5. Allgemeine Verwaltungskosten	1.475			
6. Sonstige betriebliche Erträge	320			
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	110			
8. Operatives Ergebnis	590			
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen				
10. Übrige Finanzerträge	200			
11. Übrige Finanzaufwendungen	650			
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	140			
13. Ertragsteuern	40			
14. Jahresüberschuss	100			

Tab. 33: GuV III der Anker-AG zum Folgekonsolidierungszeitpunkt (in T€)

Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	BeltingBoat-Corp.	Anker-AG	SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte		Konzernbilanz	
	HB II	HB III	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets									
(a) Sachanlagevermögen									
1. Grundstücke	624								
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000								
3. Andere Anlagen	150								
(b) Immaterielle Vermögenswerte									
1. Marken	1.500								
2. Patente	1.000								
3. Datenbank									
4. Goodwill									
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600								
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153								
(e) Aktive latente Steuern	300								
(f) Vorräte	4.940								
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen									
1. Forderungen ggü. Kunden	750								
2. POC Forderungen	1.200								
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	67.171								
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114								
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203								
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800								
Summe	**118.505**								
Equity & liabilities									
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489								
(k) Kapitalrücklage	22.500								
(l) Gewinnrücklagen	6.500								
(m) Neubewertungsrücklage									
(n) Jahresüberschuss	36.393								
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung									
(p) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter									
(q) Finanzverbindlichkeiten	900								
(r) Rückstellungen									
(s) Passive latente Steuern	655								
(t) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848								
(u) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120								
(v) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100								
Summe	**118.505**								
SUMME									

Tab. 34: Konzernbilanz zum Folgekonsolidierungszeitpunkt (in T€)

GuV-Positionen (in T€)	Schiffbau-AG GuV II	BeltingBoat-Corp. GuV III	Anker-AG GuV III	SUMMEN-GuV	Buchungen Soll	Buchungen Haben	Konzern-GuV
1. Umsatzerlöse	86.600						
2. Umsatzkosten	36.503						
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	50.097						
4. Vertriebskosten	5.470						
5. Allgemeine Verwaltungskosten	7.130						
6. Sonstige betriebliche Erträge	1.250						
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	499						
8. Operatives Ergebnis	38.248						
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	80						
10. Übrige Finanzerträge	550						
11. Übrige Finanzaufwendungen	400						
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	38.478						
13. Ertragsteuern	2.085						
14. Jahresüberschuss	36.393						
• der Anteilseigner des Mutterunternehmens							
• der anderen Gesellschafter							

Tab. 35: Konzern-GuV zum Folgekonsolidierungszeitpunkt (in T€)

6.1 Einleitung

Im vierten und fünften Teil der Fallstudie wurde die Erst- und Folgekonsolidierung von Tochterunternehmen vorgenommen. Der sechste und letzte Teil der Fallstudie ist der Einbeziehung der Fender-GmbH als assoziiertes Unternehmen (AU) und der SPE-GmbH als Zweckgesellschaft (ZG) in den Konzernabschluss der Schiffbau-AG zum 01.01.t_1 und zum 31.12.t_1 gewidmet. Anschließend werden aus den bisherigen Fallstudienergebnissen die Konzern-Bilanz sowie die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung (Konzern-GuV) bzw. die Konzern-Gesamtergebnisrechnung (Konzern-GER) abgeleitet. Diese Komplexfallstudie endet schließlich mit einem – primär bilanzanalytischen – Resümee.

6.2 Aufgabenstellung

AU bzw. ZG sind nach Maßgabe der Equity-Methode bzw. der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss einzubeziehen.[23] In beiden Fällen muss konzerneinheitlich bewertet werden.[24] Die Bilanzen der Fender-GmbH (AU) und SPE-GmbH (ZG) zum 01.01.t_1 und 31.12.t_1 sowie deren GuV nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) für das Geschäftsjahr t_1 liegen bereits vor. Eine Anpassung an die Konzernbilanzrichtlinie der Schiffbau-AG wurde bereits vorgenommen.[25] Aufgabenstellung ist es, sowohl die Erst- als auch die Folgekonsolidierung für beide Gesellschaften vorzunehmen. Dabei sind nachfolgende Sachverhalte zu beachten.

---

[23] Vgl. IAS 28.13 bzw. SIC 12.8.

[24] Vgl. IAS 28.26 bzw. IAS 27.24.

[25] In der Praxis wirft das Gebot der Konzerneinheitlichkeit bei AU Probleme auf. Da nur ein maßgeblicher Einfluss besteht, kann bereits eine Vereinheitlichung der Darstellungs-, Ansatz- und Bewertungswahlrechte nicht in jedem Fall durchgesetzt werden. Darüber hinaus reicht der maßgebliche Einfluss regelmäßig nicht aus, um – bei abweichenden Stichtagen – einen Zwischenabschluss des AU zu erhalten oder eine detaillierte Überleitungsrechnung auf den Konzernbilanzstichtag erstellen zu können. Sollte ein Verzicht unter Berufung auf den Wesentlichkeitsgrundsatz gem. IAS 8.8 nicht möglich sein, bleibt zu prüfen, ob hier ein Fall der Undurchführbarkeit vorliegt (vgl. IAS 28.24), der dann aber mit Angabepflichten im Anhang verbunden ist. Vgl. Schruff, BB 2001, S. 88; Küting/Weber, Der Konzernabschluss, 13. Aufl. 2012, S. 589.

6.3 Sachverhalte zur Erstkonsolidierung

1. Informationen zur Fender-GmbH

Die Bilanz der Fender-GmbH zum 01.01.t_1 enthält Tab. 36. Aus Sicht der Schiffbau-AG handelt es sich bei der Fender-GmbH um ein AU.[26] Den 20%igen Kapitalanteil erwarb die Schiffbau-AG am 01.01.t_1 für 8,6 Mio. €.[27] Im Kaufpreis enthalten sind Transaktionskosten in Höhe von 600 T€.[28] Zum Erwerbszeitpunkt betrug der Buchwert des Eigenkapitals der Fender-GmbH 17 Mio. €. In der Dokumentation der Kaufpreisfindung findet sich folgender Passus:

„Im Erwerbszeitraum wurden stille Reserven in den Grundstücken i.H.v. 250 T€ sowie in den technischen Anlagen und Maschinen i.H.v. 300 T€ identifiziert."

2. Informationen zur SPE-GmbH

Die Bilanz der SPE-GmbH zum 01.01.t_1 zeigt Tab. 37. Bei der SPE-GmbH handelt es sich um eine ZG i.S.d. SIC 12.10. Sie ist nach Maßgabe der Vorschriften für Tochterunternehmen in den Konzernabschluss der Schiffbau-AG einzubeziehen.[29] Darüber hinaus ist Folgendes bekannt:

(1) Die SPE-GmbH selbst besitzt – außer dem Containerschiff – keinerlei Betriebsvermögen.

(2) Die Gesellschaft wurde zum 01.01.t_1 gegründet. Informationen zu stillen Reserven und Lasten im Gründungszeitpunkt liegen nicht vor.

---

[26] Vgl. KoR 2013, S. 377 f.

[27] Die Beteiligung an der Fender-GmbH wurde im Einzelabschluss der Schiffbau-AG zu Anschaffungskosten i.H.v. 8,6 Mio. € aktiviert und in dem Bilanzposten „At-equity bewertete Finanzinvestitionen" ausgewiesen. Vgl. KoR 2013, S. 266, Fn. 26.

[28] „Hierunter sind insbesondere Vermittlerprovisionen-, Beratungs-, Anwalts-, Wirtschaftsprüfungs-, Bewertungs- und sonstige Fachberatungsgebühren, allgemeine Verwaltungskosten, einschließlich der Kosten für die Erhaltung einer internen Akquisitionsabteilung, sowie Kosten für die Registrierung und Emission von Schuldtiteln und Aktienpapieren zu subsumieren." Heintges/Urbanczik, KoR 2011, S. 419.

[29] Vgl. zur Abgrenzung des Konsolidierungskreises KoR 2013, S. 377 f.

Assets

	in T€
(a) Sachanlagevermögen	
1. Grundstücke	3.000
2. Technische Anlagen und Maschinen	4.000
3. Andere Anlagen	1.000
(b) Immaterielle Vermögenswerte	
1. Marken	
2. Patente	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	1.000
(e) Aktive latente Steuern	300
(f) Vorräte	8.800
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
1. Forderungen ggü. Kunden	900
2. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	
3. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	1.500
Summe	**20.500**

Equity & liabilities

	in T€
(j) Gezeichnetes Kapital	6.000
(k) Kapitalrücklage	6.000
(l) Gewinnrücklagen	5.000
(m) Jahresüberschuss	
(n) Finanzverbindlichkeiten	800
(o) Rückstellungen	1.000
(p) Passive latente Steuern	400
(q) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	1.000
(r) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	300
(s) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	
Summe	**20.500**

Tab. 36: IFRS-Bilanz (HB II) der Fender-GmbH zum 01.01.t_1

Assets

	in T€
(a) Sachanlagevermögen	
1. Grundstücke	
2. Technische Anlagen und Maschinen	50.000
3. Andere Anlagen	
(b) Immaterielle Vermögenswerte	
1. Marken	
2. Patente	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(e) Aktive latente Steuern	
(f) Vorräte	
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
1. Forderungen ggü. Kunden	
2. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	
3. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	1.000
Summe	**51.000**

Equity & liabilities

	in T€
(j) Gezeichnetes Kapital	25.500
(k) Kapitalrücklage	
(l) Gewinnrücklagen	
(m) Jahresüberschuss	
(n) Finanzverbindlichkeiten	25.500
(o) Rückstellungen	
(p) Passive latente Steuern	
(q) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
(r) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	
(s) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	
Summe	**51.000**

Tab. 37: IFRS-Bilanz (HB II) der SPE-GmbH zum 01.01.t_1

3. Weiterführende Informationen zur Fender-GmbH

Die an die konzerneinheitliche Bilanzierung gem. IAS 28.27 angepasste IFRS-Bilanz (HB II oder HB III) und GuV der Fender-GmbH zum 31.12.t_1 sind in Tab. 40 und Tab. 41 ersichtlich. Des Weiteren ist dem Abteilungsleiter Konzernrechnungswesen der Schiffbau-AG Folgendes bekannt:

(1) In t_1 erzielte die Fender-GmbH einen Jahresüberschuss von 0,4 Mio. €. Dieser wurde bereits in t_1 (vorab) ausgeschüttet.

(2) Die Restnutzungsdauern der technischen Anlagen und Maschinen betragen zehn Jahre.

(3) Die Schiffbau-AG lieferte an die Fender-GmbH in t_1 Vorräte im Gesamtwert von 100 T€ auf Ziel. Die Rechnung wird in t_2 beglichen. Die Vorräte, deren Konzernherstellkosten 80 T€ betragen, sollen von der Fender-GmbH nach Veredelung an fremde Dritte veräußert werden. Eine Weiterveräußerung ist für t_3 geplant.

(4) Die Schiffbau-AG bezog Fender[30] von Fender-GmbH im Gesamtwert von 150 T€, deren Herstellkosten 120 T€ betragen. Die Schiffbau-AG wird sie im Zuge eines Schiffsverkaufs an fremde Dritte weiterveräußern. Die Weiterveräußerung erfolgt in t_2.

(5) In t_1 hat sich das Eigenkapital der Fender-GmbH erfolgsneutral um 16 T€ im Zuge der Währungsumrechnung gem. IAS 21 eines ausländischen TU der Fender-GmbH erhöht.

(6) Mit Blick auf eine etwaige Pflicht zur Erfassung eines Wertminderungsaufwands gem. IAS 28.33 lässt der Leiter Konzernrechnungswesen der Schiffbau-AG regelmäßig Berichte zum Barwert der zukünftigen Zahlungsüberschüsse erstellen. Das Fazit des aktuellen Berichts zur Fender-GmbH lautet:

„Seit Mitte des Geschäftsjahres hat die Konkurrenz im Bereich der Fenderproduktion neue Produktionstechnologien zur Marktreife vorangetrieben. Da die Fender-GmbH keine eigene Forschungs- und Entwicklungsabteilung hat und die neuen Technologien am Markt derzeit nicht zu erwerben sind, muss zukünftig mit signifikanten Markteinbußen seitens der Fender-GmbH gerechnet werden. Die in diesem Jahr (vorab) vereinnahmten Beteiligungserträge täuschen über die zukünftigen Entwicklungen hinweg. Insbesondere in der Großfenderproduktion werden die noch zu Jahresbeginn prognostizierten Cashflows um 50 % sinken – im Kleinfenderbereich um min. 35 %. Auf Grundlage dessen ergibt sich derzeit ein Barwert der zukünftigen Cashflows der Fender-GmbH, welcher aus den zukünftigen Dividenden und der endgültigen Veräußerung der Fender-GmbH resultiert (IAS 28.33b), i.H.v. 7 Mio. €.“

Die signifikante Verschlechterung der Wettbewerbsposition der Fender-GmbH veranlasste die Schiffbau-AG, eine externe Beratungsgesellschaft mit der Wertermittlung gem. IAS 28.33 zu beauftragen. Das Gutachten geht am 20.12.t_1 ein. Der beizulegende Zeitwert der Beteiligung abzüglich Veräußerungskosten beträgt 7,4 Mio. €.

[30] Fender sind Schutzkörper oder Puffer an der Bordwand von Schiffen.

Assets

	in T€
(a) Sachanlagevermögen	
1. Grundstücke	3.000
2. Technische Anlagen und Maschinen	4.000
3. Andere Anlagen	1.000
(b) Immaterielle Vermögenswerte	
1. Marken	
2. Patente	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	1.000
(e) Aktive latente Steuern	300
(f) Vorräte	8.800
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
1. Forderungen ggü. Kunden	900
2. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	
3. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	1.900
Summe	**20.900**

Equity & liabilities

	in T€
(j) Gezeichnetes Kapital	6.000
(k) Kapitalrücklage	6.000
(l) Gewinnrücklagen	5.000
(m) Jahresüberschuss	400
(n) Differenz aus der Währungsumrechnung	16
(o) Finanzverbindlichkeiten	800
(p) Rückstellungen	1.000
(q) Passive latente Steuern	400
(r) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	984
(s) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	300
(t) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	
Summe	**20.900**

Tab. 38: IFRS-Bilanz (HB II) der Fender-GmbH zum 31.12.t_1

Gewinn- und Verlustrechnung der Fender-GmbH

		in T€
1.	Umsatzerlöse	16.000
2.	Umsatzkosten	11.046
3.	Bruttoergebnis vom Umsatz	4.954
4.	Vertriebskosten	1.449
5.	Allgemeine Verwaltungskosten	2.930
6.	Sonstige betriebliche Erträge	830
7.	Sonstige betriebliche Aufwendungen	25
8.	Operatives Ergebnis	1.380
9.	Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	0
10.	Übrige Finanzerträge	50
11.	Übrige Finanzaufwendungen	225
12.	Außerordentliche Aufwendungen	20
13.	Ertragssteuern	805
14.	**Jahresüberschuss**	**400**

Tab. 39: GuV (GuV II) nach der *cost of sale method* der Fender-GmbH zum 31.12.t_1

4. Weiterführende Informationen zur SPE-GmbH

Für die SPE-GmbH ist lediglich folgende innerkonzernliche Transaktion bekannt:

„Die Schiffbau-AG hat die Managementleistung des CEO und des CFO der SPE-GmbH im Geschäftsjahr t_1 i.H.v. 900 T€ in Rechnung gestellt."

Zudem sind die auf die konzerneinheitliche Bilanzierung angepasste IFRS-Bilanz und -GuV der SPE-GmbH zum 31.12.t_1 der Tab. 48 und Tab. 49 zu entnehmen.

Assets

	in T€
(a) Sachanlagevermögen	
1. Grundstücke	
2. Technische Anlagen und Maschinen	45.750
3. Andere Anlagen	
(b) Immaterielle Vermögenswerte	
1. Marken	
2. Patente	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(e) Aktive latente Steuern	
(f) Vorräte	
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
1. Forderungen ggü. Kunden	900
2. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	
3. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	1.000
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	1.356
Summe	**49.006**

Equity & liabilities

	in T€
(j) Gezeichnetes Kapital	25.500
(k) Kapitalrücklage	
(l) Gewinnrücklagen	
(m) Jahresüberschuss	3.106
(n) Finanzverbindlichkeiten	20.400
(o) Rückstellungen	
(p) Passive latente Steuern	
(q) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
(r) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	
(s) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	
Summe	**49.006**

Tab. 40: IFRS-Bilanz (HB II) der SPE-GmbH zum 31.12.t_1

Gewinn- und Verlustrechnung der SPE-GmbH

		in T€
1.	Umsatzerlöse	50.000
2.	Umsatzkosten	33.353
3.	Bruttoergebnis vom Umsatz	16.647
4.	Vertriebskosten	8.452
5.	Allgemeine Verwaltungskosten	1.250
6.	Sonstige betriebliche Erträge	0
7.	Sonstige betriebliche Aufwendungen	0
8.	Operatives Ergebnis	6.945
9.	Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	0
10.	Übrige Finanzerträge	0
11.	Übrige Finanzaufwendungen	1.500
12.	Jahresüberschuss vor Ertragssteuern	5.445
13.	Ertragssteuern	2.339
14.	**Jahresüberschuss**	**3.106**

Tab. 41: GuV (GuV II) nach der *cost of sale method* der SPE-GmbH zum 31.12.t_1

6.4 Zusammenführung der Konsolidierungsmaßnahmen

Bisher wurden die Konzernabschlüsse der Schiffbau-AG im Erst- und Folgekonsolidierungszeitpunkt nur ausschnittsweise betrachtet – zum Beispiel nach Konsolidierung der TU (BeltingBoat-Corp. und Anker-AG) sowie nach Einbezug von AU und ZG (Fender-GmbH und SPE-GmbH; siehe vorstehend). Nunmehr sollen Sie diese Puzzleteile zu einem vollständigen Bild zusammenfügen!

6.5 Arbeitsmaterialen (Leerformulare)

Nebenrechnung Fender-GmbH	in €
Beteiligungsbuchwert Einzelabschluss	
Anteiliges bilanzielles Eigenkapital	
• Gezeichnetes Kapital	
• Kapitalrücklage	
• Gewinnrücklage	
Differenzbetrag	
Anteilige stille Reserven/Lasten	
• Grundstücke	
• Technische Anlagen und Maschinen	
• Berücksichtigung latenter Steuern durch Neubewertung	
Geschäfts- oder Firmenwert	

Tab. 42: Ermittlung des Geschäfts- oder Firmenwerts der Fender-GmbH

Erstkonsolidierungstableau											
Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	Fender-GmbH (20 %)				SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte		Konzernbilanz	
	HB II	Aktiva	Passiva	Zeitwert	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets											
(a) Sachanlagevermögen											
1. Grundstücke	624	3.000									
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000	4.000									
3. Andere Anlagen	150	1.000									
(b) Immaterielle Vermögenswerte											
1. Marken	1.500										
2. Patente	1.000										
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600										
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153	1.000									
(e) Aktive latente Steuern	300	300									
(f) Vorräte	4.940	8.800									
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen											
1. Forderungen ggü. Kunden	750	900									
2. POC Forderungen	1.200										
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	33.571										
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114										
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203										
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800	1.500									
Equity & liabilities											
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489		6.000								
(k) Kapitalrücklage	22.500		6.000								
(l) Gewinnrücklagen	6.500		5.000								
(m) Jahresüberschuss	36.393										
(n) Differenz aus der Währungsumrechnung											
(o) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter											
(p) Finanzverbindlichkeiten	900		800								
(q) Rückstellungen			1.000								
(r) Passive latente Steuern	655		400								
(s) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848		1.000								
(t) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120		300								
(u) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100										
SUMME		**20.500**	**20.500**								

Tab. 43: Tableau zur Erstanwendung der Equity-Methode zum 01.01.t_1

Erstkonsolidierungstableau								
Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	SPE-GmbH	SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte		Konzernbilanz	
	HB II	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets								
(a) Sachanlagevermögen								
1. Grundstücke	624							
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000	50.000						
3. Andere Anlagen	150							
(b) Immaterielle Vermögenswerte								
1. Marken	1.500							
2. Patente	1.000							
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600							
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153							
(e) Aktive latente Steuern	300							
(f) Vorräte	4.940							
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen								
1. Forderungen ggü. Kunden	750							
2. POC Forderungen	1.200							
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	33.571							
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114							
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203							
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800	1.000						
Summe	**84.905**	**51.000**						
Equity & liabilities								
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489	25.500						
(k) Kapitalrücklage	22.500							
(l) Gewinnrücklagen	6.500							
(m) Neubewertungsrücklage								
(n) Jahresüberschuss	2.793							
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung								
(p) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter								
(q) Finanzverbindlichkeiten	900	25.500						
(r) Rückstellungen								
(s) Passive latente Steuern	655							
(t) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848							
(u) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120							
(v) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100							
Summe	**84.905**	**51.000**						
SUMME								

Tab. 44: Konsolidierung der SPE-GmbH zum Erstkonsolidierungszeitpunkt (in T€)

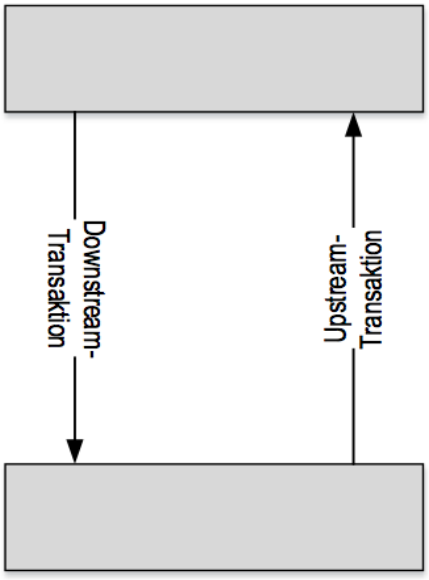

Abb. 4: Geschäftsbeziehungen zwischen Schiffbau-AG und Fender-GmbH

Equity-Fortschreibung t_1	in €
Beteiligungsbuchwert Einzelabschluss	
Equity-Fortschreibung Vorjahre	
• ursprünglich erfolgswirksam	
• aus erfolgsneutraler Währungsumrechnung	
Beteiligungsbuchwert 01.01.t_1	
erfolgswirksame Eigenkapitaländerung beim Beteiligungsunternehmen	
• Jahresüberschuss	
• Fortschreibung stille Reserven	
• Auflösung der passiven latenten Steuern	
• Zwischenergebniseliminierung	
• aus *downstream*-Transaktionen	
• aus *upstream*-Transaktionen	
• Berücksichtigung latenter Steuern	
Gewinnausschüttung	
erfolgsneutrale Währungsumrechnung	
Beteiligungsbuchwert 31.12.t_1	

Tab. 45: Fortschreibung des Equity-Wertes der Fender-GmbH

Folgekonsolidierungstableau											
Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	Fender-GmbH (20 %)				SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte		Konzernbilanz	
	HB II	Aktiva	Passiva	Zeitwert	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets											
(a) Sachanlagevermögen											
1. Grundstücke	624	3.000									
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000	4.000									
3. Andere Anlagen	150	1.000									
(b) Immaterielle Vermögenswerte											
1. Marken	1.500										
2. Patente	1.000										
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600										
(d)Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153	1.000									
(e) Aktive latente Steuern	300	300									
(f) Vorräte	4.940	8.800									
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen											
1. Forderungen an Kunden	750	900									
2. POC Forderungen	1.200										
3. Forderungen an nahestehenden Unternehmen	67.171										
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114										
(h) Sonstige finazielle Vermögenswerte	203										
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800	1.900									
Equity & liabilities											
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489		6.000								
(k) Kapitalrücklage	22.500		6.000								
(l) Gewinnrücklagen	6.500		5.000								
(m) Jahresüberschuss	36.393										
(n) Differenz aus der Währungsumrechnung											
(o) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter											
(p) Finanzverbindlichkeiten	900		1.000								
(q) Rückstellungen			400								
(r) Passive latente Steuern	655		1.000								
(s) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848		300								
(t) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120										
(u) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100										
SUMME		**20.900**	**19.700**								

Tab. 46: Folgekonsolidierungstableau (IFRS-Bilanz) zum 31.12.t_1 (Fender-GmbH)

GuV-Positionen (in T€)	Schiffbau-AG GuV II	Fender-GmbH GuV II	Summen-GuV	Konsolidierungsspalte Soll	 Haben	Konzern-GuV
1. Umsatzerlöse	86.600,00	16.000,00	86.600,00			
2. Umsatzkosten	36.503,03	11.045,70	36.503,03			
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	50.096,97	4.954,30	50.096,97			
4. Vertriebskosten	5.470,30	1.449,30	5.470,30			
5. Allgemeine Verwaltungskosten	7.130,00	2.930,00	7.130,00			
6. Sonstige betriebliche Erträge	1.250,00	830,00	1.250,00			
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	499,00	25,00	499,00			
8. Operatives Ergebnis	38.247,67	1.380,00	38.247,67			
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	80,00	0,00	80,00			
10. Übrige Finanzerträge	550,18	50,00	550,18			
11. Übrige Finanzaufwendungen	400,00	225,00	400,00			
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	38.477,85	1.205,00	38.477,85			
13. Ertragsteuern	2.085,21	805,00	2.085,21			
14. Jahresüberschuss	36.392,64	400,00	36.392,64			

Tab. 47: Folgekonsolidierungstableau (IFRS-GuV) zum 31.12.t_1 (Fender-GmbH)

Folgekonsolidierungstableau								
Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	SPE-GmbH	SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte		Konzernbilanz	
	HB II	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets								
(a) Sachanlagevermögen								
1. Grundstücke	624		624					
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000	45.750	55.750					
3. Andere Anlagen	150		150					
(b) Immaterielle Vermögenswerte								
1. Marken	1.500		1.500					
2. Patente	1.000		1.000					
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600		8.600					
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153		19.153					
(e) Aktive latente Steuern	300		300					
(f) Vorräte	4.940		4.940					
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen								
1. Forderungen ggü. Kunden	750	900	1.650					
2. POC Forderungen	1.200		1.200					
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	67.171		67.171					
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114	1.000	1.114					
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203		203					
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800	1.356	4.156					
Summe	**118.505**	**49.006**						
Equity & liabilities								
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489	25.500		45.989				
(k) Kapitalrücklage	22.500			22.500				
(l) Gewinnrücklage	6.500			6.500				
(m) Neubewertungsrücklage								
(n) Jahresüberschuss	36.393	3.106		39.499				
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung								
(p) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter								
(q) Finanzverbindlichkeiten	900	20.400		21.300				
(r) Rückstellungen								
(s) Passive latente Steuern	655			655				
(t) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848			30.848				
(u) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120			120				
(v) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100			100				
Summe	**118.505**	**49.006**						
SUMME	**237.010**	**98.012**	**167.511**	**167.511**				

Tab. 48: Folgekonsolidierungstableau (IFRS-Bilanz) zum 31.12.t_1 (SPE-GmbH)

GuV-Positionen (in T€)	Schiffbau-AG	SPE-GmbH	Summen-GuV		Konsolidierungsspalte		Konzern-GuV
	GuV II	GuV II	Aufwand	Ertrag	Soll	Haben	
1. Umsatzerlöse	86.600	50.000					
2. Umsatzkosten	36.503	33.353					
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	50.097	16.647					
4. Vertriebskosten	5.470	8.452					
5. Allgemeine Verwaltungskosten	7.130	1.250					
6. Sonstige betriebliche Erträge	1.250	0					
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	499	0					
8. Operatives Ergebnis	38.248	6.945					
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	80	0					
10. Übrige Finanzerträge	550	0					
11. Übrige Finanzaufwendungen	400	1.500					
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	38.478	5.445					
13. Ertragsteuern	2.085	2.339					
14. Jahresüberschuss	36.393	3.106					
• der Anteilseigner des Mutterunternehmens							
• der anderen Gesellschafter							

Tab. 49: Folgekonsolidierungstableau (IFRS-GuV) zum 31.12.t_1 (SPE-GmbH)

Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	BeltingBoat-Corp	Anker-AG	Fender-GmbH	SPE-GmbH	SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte BeltingBoat-Corp.		Konsolidierungsspalte Anker-AG		Konsolidierungsspalte Fender-GmbH		Konsolidierungsspalte SPE-GmbH		Konzernbilanz	
	HB III	HB III	HB III	HB III	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets																	
(a) Sachanlagevermögen																	
1. Grundstücke	624	9.706	10.970	3.000		21.300											
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000	12.452	20.025	4.000	50.000	92.477											
3. Andere Anlagen	150	9.341	3.940	1.000		13.431											
(b) Immaterielle Vermögenswerte																	
1. Marken	1.500	120	5.320			6.940											
2. Patente	1.000		680			1.680											
3. Datenbank			700			700											
4. Goddwill																	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600					8.600											
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153		1.610	1.000		20.763											
(e) Aktive latente Steuern	300	125	70	300		495											
(f) Vorräte	4.940		11.000	8.800		15.940											
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen																	
1. Forderungen ggü. Kunden	750		1.526	900		2.276											
2. POC Forderungen	1.200		250			1.450											
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	33.571	2.370	0			35.941											
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114	67	10			191											
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203					203											
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800	222	824	1.500	1.000	4.846											
Summe	**84.905**	**34.403**	**56.925**	**20.500**	**51.000**												
Equity & liabilities																	
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489	4.196	500	6.000	25.500		50.685										
(k) Kapitalrücklage	22.500	2.177	1.500	6.000			26.177										
(l) Gewinnrücklagen	6.500	4.226	2.540	5.000			13.266										
(m) Neubewertungsrücklage		465	4.665				5.130										
(n) Jahresüberschuss	2.793		100				2.893										
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung																	
(p) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter																	
(q) Finanzverbindlichkeiten	900	1.634	5.280	800	25.500		33.314										
(r) Rückstellungen		128	635	1.000			763										
(s) Passive latente Steuern	655	280	1.625	400			2.560										
(t) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848		39.000	1.000			69.848										
(u) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120	116	80	300			316										
(v) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100	21.181	1.000				22.281										
Summe	**84.905**	**34.403**	**56.925**	**20.500**	**51.000**												
Summe	**169.809**	**68.806**	**113.850**	**41.000**	**102.000**	**227.233**	**227.233**										

Tab. 50: Konzernabschluss der Schiffbau-AG nach EU-IFRS 2012 zum 01.01.t$_1$

Bilanzpositionen (in T€)	Schiffbau-AG	BeltingBoat-Corp.	Anker-AG	Fender-GmbH	SPE-GmbH	SUMMENBILANZ		Konsolidierungsspalte BeltingBoat-Corp.		Konsolidierungsspalte Anker-AG		Konsolidierungsspalte Fender-GmbH		Konsolidierungsspalte SPE-GmbH		Konzernbilanz	
	HB III	HB III	HB III	HB III	HB III	Aktiva	Passiva	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Aktiva	Passiva
Assets																	
(a) Sachanlagevermögen																	
1. Grundstücke	624	9.706	10.970	3.000		21.300											
2. Technische Anlagen und Maschinen	10.000	12.462	20.025	4.000	50.000	92.477											
3. Andere Anlagen	150	9.341	3.940	1.000		13.431											
(b) Immaterielle Vermögenswerte																	
1. Marken	1.500	120	5.320			6.940											
2. Patente	1.000		680			1.680											
3. Datenbank			700			700											
4. Goddwill																	
(c) At-equity bewertete Finanzinvestitionen	8.600					8.600											
(d) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	19.153		1.610	1.000		20.763											
(e) Aktive latente Steuern	300	125	70	300		495											
(f) Vorräte	4.940		11.000	8.800		15.940											
(g) Forderungen aus Lieferungen und Leistungen																	
1. Forderungen ggü. Kunden	750		1.526	900		2.276											
2. POC Forderungen	1.200		250			1.450											
3. Forderungen ggü. nahestehenden Unternehmen	33.571	2.370	0			35.941											
4. Vorauszahlungen und sonstige Forderungen	114	67	10			191											
(h) Sonstige finanzielle Vermögenswerte	203					203											
(i) Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	2.800	222	824	1.500	1.000	4.846											
Summe	**84.905**	**34.403**	**56.925**	**20.500**	**51.000**												
Equity & liabilities																	
(j) Gezeichnetes Kapital	20.489	4.196	500	6.000	25.500		50.685										
(k) Kapitalrücklage	22.500	2.177	1.500	6.000			26.177										
(l) Gewinnrücklagen	6.500	4.226	2.540	5.000			13.266										
(m) Neubewertungsrücklage		465	4.665				5.130										
(n) Jahresüberschuss	2.793		100				2.893										
(o) Differenz aus der Währungsumrechnung																	
(p) Ausgleichsposten für Anteile anderer Gesellschafter																	
(q) Finanzverbindlichkeiten	900	1.634	5.280	800	25.500		33.314										
(r) Rückstellungen		126	635	1.000			763										
(s) Passive latente Steuern	655	280	1.625	400			2.560										
(t) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	30.848		39.000	1.000			69.848										
(u) Vorauszahlungen und erhaltene Anzahlungen	120	116	80	300			316										
(v) Kurzfristiger Teil langfristiger Verbindlichkeiten	100	21.161	1.000				22.281										
Summe	**84.905**	**34.403**	**56.925**	**20.500**	**51.000**												
Summe	**169.809**	**68.806**	**113.850**	**41.000**	**102.000**	**227.233**	**227.233**										

Tab. 51: Konzernbilanz der Schiffbau-AG nach EU-IFRS 2012 zum 31.12.t$_1$

Konsolidierung der GuV															
GuV-Positionen (in T€)	Schiffbau-AG GuV II	BeltingBoat-Corp. GuV III	Anker-AG GuV III	Fender-GmbH GuV III	SPE-GmbH GuV III	Summen-GuV	Konsolidierungsspalte BeltingBoat-Corp.		Konsolidierungsspalte Anker-AG		Konsolidierungsspalte Fender-GmbH		Konsolidierungsspalte SPE-GmbH		Konzern-GuV
							Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	
1. Umsatzerlöse	86.600,00	33.605,19	6.989,00	16.000,00	50.000,00	177.194,19									
2. Umsatzkosten	36.503,03	30.332,84	4.625,00	11.045,70	33.353,00	104.813,87									
3. Bruttoergebnis vom Umsatz	50.096,97	3.272,34	2.364,00	4.954,30	16.647,00	72.380,32									
4. Vertriebskosten	5.470,30	917,52	581,50	1.449,30	8.452,00	15.421,32									
5. Allgemeine Verwaltungskosten	7.130,00	365,28	1.500,00	2.930,00	1.250,00	10.245,28									
6. Sonstige betriebliche Erträge	1.250,00	7.305,57	320,00	830,00	0,00	8.875,57									
7. Sonstige betriebliche Aufwendungen	499,00	5.303,45	110,00	25,00	0,00	5.912,45									
8. Operatives Ergebnis	38.247,67	3.991,66	492,50	1.380,00	6.945,00	49.676,84									
9. Ergebnis aus at-equity bewerteten Finanzinvestitionen	80,00			0,00	0,00	80,00									
10. Übrige Finanzerträge	550,18	616,74	200,00	50,00	0,00	1.366,92									
11. Übrige Finanzaufwendungen	400,00	186,50	650,00	225,00	1.500,00	2.736,50									
12. Jahresüberschuss vor Ertragsteuern	38.477,85	4.421,91	42,50	1.205,00	5.445,00	48.387,26									
13. Ertragsteuern	2.085,21	1.105,48	15,63	805,00	2.339,00	5.545,32									
14. Jahresüberschuss	36.392,64	3.316,43	26,88	400,00	3.106,00	42.841,95									
• der Anteilseigner des Mutterunternehmens															
• der anderen Gesellschafter															

Tab. 52: Konzern-GuV der Schiffbau-AG nach EU-IFRS 2012 zum 31.12.t_1

		Schiffbau-AG		BeltingBoat-Corp.		Anker-AG		Fender-GmbH		SPE-GmbH		Konzern
		Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben	
1.	**Jahresüberschuss**											
2.	Gewinn/Verlust aus Neubewertung der assets und liabilities											
3.	Überschuss/Fehlbetrag aus erfolgsneutral zum fair value bewerteten veräußerbaren Finanzinstrumenten											
4.	Währungsumrechnungsdifferenzen wirtschaftlich selbstständiger ausländischer Einheiten											
5.	**Sonstiges Ergebnis**											
6.	**Gesamtergebnis** (Jahresüberschuss + Sonstiges Ergebnis)											
	• **der Anteilseigner des Mutterunternehmens** • **der anderen Gesellschafter**											

Tab. 53: Konzern-Gesamtergebnisrechnung der Schiffbau-AG nach EU-IFRS 2012 zum 31.12.t_1

Universität Rostock

Traditio et Innovatio

Universität Rostock

WIRTSCHAFTS- UND SOZIALWISSENSCHAFTLICHE FAKULTÄT

LEHRSTUHL FÜR
UNTERNEHMENSRECHNUNG & CONTROLLING

Lehrstuhlinhaber:

Prof. Dr. Peter Lorson

Wissenschaftliche Mitarbeiter:

Christiane Fuhrmann (M.Sc. with Honors)

Jennifer Handtrag (M.Sc.)

Dr. Christian Horn

Jörg Poller (M.A.)

Universität Rostock
Ulmenstraße 69
18057 Rostock
Fon + 49 (0)381 498 4417
Fax + 49 (0)381 498 4419
peter.lorson@uni-rostock.de

www.wiwi.uni-rostock.de/bwl/rewe