

Zusammenfassung der Standards und Interpretationen zur internationalen Rechnungslegung (IAS, IFRS, SIC, IFRIC) – Stand Mai 2013

IAS 23 - Fremdkapitalkosten

Ziele des IAS 23

IAS 23 gibt vor, wie Fremdkapitalkosten zu bilanzieren sind. Es wird hierbei unterschieden in Fremdkapitalkosten die direkt dem Erwerb, dem Bau oder der Herstellung eines qualifizierten Vermögenswerts zugeordnet werden können und anderen Fremdkapitalkosten (IAS 23.1). Erstere gehören zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieses Vermögenswerts letztere werden als Aufwand erfasst.

Ausnahme von der Anwendung des IAS 23

Der Standard befasst sich nicht mit tatsächlichen oder kalkulatorischen Eigenkapitalkosten (IAS 23.3).

Der IAS 23 verpflichtet ein Unternehmen nicht dazu die Regelungen auf Fremdkapitalkosten anzuwenden, die direkt dem Erwerb, dem Bau oder der Herstellung von (IAS 23.4) qualifizierten Vermögenswerten, die zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden; oder Vorräte, die in großen Mengen wiederholt gefertigt oder auf andere Weise hergestellt werden, zuzurechnen sind.

Wichtige Definitionen des IAS 23

Nach IAS 23.5 sind **Fremdkapitalkosten** Zinsen und sonstige Kosten, die bei einem Unternehmen im Zusammenhang mit der Aufnahme von Fremdkapital anfallen. IAS 23.6 präzisiert und nennt explizit als Beispiele Zinsaufwand, der nach der in IAS 39 „Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung“ beschriebenen Effektivzinsmethode berechnet wird; Finanzierungskosten aus Finanzierungs-Leasingverhältnissen, die gemäß IAS 17 Leasingverhältnisse bilanziert werden; und Währungsdifferenzen aus Fremdwährungskrediten, soweit sie als Zinskorrektur anzusehen sind.

Unter einem qualifizierten Vermögenswert versteht man nach IAS 23.5 einen Vermögenswert, für den ein beträchtlicher Zeitraum erforderlich ist, um ihn in seinen beabsichtigten gebrauchsfähigen oder verkaufsfähigen Zustand zu versetzen. Beispiele nach IAS 23.7 sind Vorräte, Fabrikationsanlagen, Energieversorgungseinrichtungen, immaterielle Vermögenswerte und als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien.

Erfassung von Fremdkapitalkosten nach IAS 23

Fremdkapitalkosten werden nach IAS 23.8 als Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögenswerts aktiviert, wenn sie direkt dem Erwerb, dem Bau oder der Herstellung eines qualifizierten Vermögenswerts zugeordnet werden können, es zudem wahrscheinlich ist, dass dem Unternehmen hieraus künftiger wirtschaftlicher Nutzen erwächst und die Kosten verlässlich bewertet werden können. Wendet ein Unternehmen IAS 29 „Rechnungslegung in Hochinflationen“ an, dann hat es gemäß IAS 23.21 den Teil der Fremdkapitalkosten als Aufwand zu erfassen, der als Ausgleich für die Inflation dient.

Andere Fremdkapitalkosten sind in der Periode ihres Anfalls als Aufwand zu erfassen.

Bestimmung der aktivierbaren Fremdkapitalkosten nach IAS 23

Kosten für Fremdkapital, welches speziell für die Beschaffung eines bestimmten qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen wird, können ohne weiteres bestimmt werden. Hierbei sind nach IAS 23.12 etwaige Anlageerträge aus der vorübergehenden Zwischenanlage dieser Mittel abzuziehen.

Bei der Aufnahme von allgemeinem Fremdkapital bestimmt sich nach IAS 23.14 der Betrag der aktivierbaren Fremdkapitalkosten mit Hilfe eines Finanzierungskostensatzes auf die Ausgaben für den qualifizierten Vermögenswert. Als Finanzierungskostensatz wird der gewogene Durchschnitt der Fremdkapitalkosten für die Kredite des Unternehmens zugrunde gelegt, die während der Periode bestanden haben, allerdings ohne Fremdmittel, die speziell für die Beschaffung eines qualifizierten Vermögenswerts aufgenommen worden sind.

Die während einer Periode aktivierten Fremdkapitalkosten dürfen die in der betreffenden Periode angefallenen Fremdkapitalkosten nicht übersteigen.

Beginn, Unterbrechung und Beendigung der Aktivierung von Fremdkapitalkosten nach IAS 23

Nach IAS 23.17 beginnt die Aktivierung dann, wenn das Unternehmen kumulativ die folgenden Bedingungen erfüllt: es fallen Ausgaben für den Vermögenswert an, es fallen Fremdkapitalkosten an und es werden die erforderlichen Arbeiten durchgeführt, um den Vermögenswert für seinen beabsichtigten Gebrauch oder Verkauf herzurichten. Das Unternehmen hat laut IAS 23.20 die Aktivierung zu unterbrechen, wenn es die aktive Entwicklung des qualifizierten Vermögenswertes für einen längeren Zeitraum unterbricht. Die Aktivierung wird beendet wenn alle Arbeiten, die erforderlich sind, um den qualifizierten Vermögenswert für seinen beabsichtigten Gebrauch oder Verkauf herzurichten, im Wesentlichen abgeschlossen sind (IAS 23.22).

Angaben nach IAS 23

Nach IAS 23.26 muss die Höhe der in der Periode aktivierten Fremdkapitalkosten und der Finanzierungskostensatz, der bei der Bestimmung der aktivierbaren Fremdkapitalkosten zugrunde gelegt wurde, angegeben werden.

Zugehörige Interpretationen

IFRIC 1	Änderungen bestehender Rückstellungen für Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen
IFRIC 12	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen

Bei Fragen zu IAS 23 oder zu anderen IAS, IFRS, SIC oder IFRIC kontaktieren Sie bitte die IFRS-Experten der WTS Advisory AG unter 0711/6200749-0 oder info-advisory@wts.de.