



Heinrich Lange (Autor)

**Entscheidungsnützlichkeit
energieerzeugungsspezifischer
Bilanzierungssachverhalte nach IFRS**

Eine theoretische Analyse und Handlungsempfehlungen



Heinrich Lange



**Entscheidungsnützlichkeit
energieerzeugungsspezifischer
Bilanzierungssachverhalte nach IFRS**

Eine theoretische Analyse und
Handlungsempfehlungen



Cuvillier Verlag Göttingen
Internationaler wissenschaftlicher Fachverlag

<https://cuvillier.de/de/shop/publications/6648>

Copyright:

Cuvillier Verlag, Inhaberin Annette Jentsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen,
Germany

Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: info@cuvillier.de, Website: <https://cuvillier.de>



Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	I
Abbildungsverzeichnis.....	IX
Abkürzungsverzeichnis.....	X
A. Einleitung.....	1
B. Die externe Rechnungslegung im Lichte der Entscheidungs- nützlichkeit	7
1. Entscheidungsnützlichkeit der externen Rechnungslegung auf dem Kapitalmarkt	7
1.1. Vorbemerkungen	7
1.2. Adressatenkreis für die Informationsvermittlung auf dem Kapitalmarkt.....	7
1.2.1. Definition des Kapitalmarkts.....	7
1.2.2. Aufgaben und Funktionen des Kapitalmarkts	9
1.2.3. Kapitalnachfrager und Kapitalanbieter als Teilnehmer auf dem Kapital- markt	10
1.2.3.1. Kapitalanbieter.....	11
1.2.3.2. Charakterisierung der Eigenkapitalgeber als Adressaten	12
1.3. Entscheidungsnützliche Informationen und externe Rechnungslegung	13
1.3.1. Entscheidungsnützlichkeit von Informationen	13
1.3.2. Externe Rechnungslegung als eine Quelle entscheidungsnützlicher Infor- mationen in der Prinzipal-Agenten-Theorie	15
1.4. Anforderungen an eine entscheidungsnützliche Rechnungslegung	18
1.4.1. Adressatenorientierung	18
1.4.2. Relevanz	19
1.4.3. Glaubwürdigkeit	22
1.4.4. Das Spannungsfeld zwischen Relevanz und Glaubwürdigkeit	25
1.4.5. Entscheidungsnützliche Informationen in den IFRS	26
1.5. Ergebniszusammenfassung zur Entscheidungsnützlichkeit der externen Rechnungslegung auf dem Kapitalmarkt.....	29



2.	Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit durch abschlusspolitische Maßnahmen im Hinblick auf die IFRS.....	31
2.1.	Vorbemerkungen	31
2.2.	Definition der Abschlusspolitik.....	31
2.3.	Strukturierung abschlusspolitischer Ziele.....	33
2.3.1.	Finanzpolitische Ziele.....	34
2.3.1.1.	Gestaltung der Innenfinanzierung.....	34
2.3.1.2.	Gestaltung der Außenfinanzierung	35
2.3.2.	Publizitätspolitische Ziele.....	37
2.3.3.	Individuelle Ziele der Abschlussverantwortlichen	38
2.3.4.	Zielkonflikte und Interdependenzen	39
2.4.	Instrumente der Abschlusspolitik	41
2.4.1.	Klassifizierung	41
2.4.2.	Sachverhaltsgestaltung	42
2.4.3.	Sachverhaltsabbildung	43
2.4.3.1.	Formelle Sachverhaltsabbildung	43
2.4.3.2.	Materielle Sachverhaltsabbildung	44
2.4.3.2.1.	Wahlrechte	44
2.4.3.2.2.	Ermessensspielräume.....	44
2.5.	Grenzen der Abschlusspolitik.....	45
2.5.1.	Grundsatz der Stetigkeit	46
2.5.2.	Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Anhang.....	47
2.6.	Systematisierung der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit durch sachverhaltsabbildende Abschlusspolitik	49
2.6.1.	Einschränkung durch formelle Abschlusspolitik.....	49
2.6.2.	Einschränkung durch materielle Abschlusspolitik	50
2.6.2.1.	Einschränkung durch Wahlrechte	50
2.6.2.2.	Einschränkung durch Ermessensspielräume.....	51

II



2.7.	Ergebniszusammenfassung zur Einschränkung der Entscheidungs- nützlichkeit durch abschlusspolitische Maßnahmen	51
3.	Beurteilung abschlusspolitischer Instrumente	53
3.1.	Vorbemerkungen	53
3.2.	Beurteilungskriterien abschlusspolitischer Instrumente	53
3.2.1.	Wirkung auf zentrale Abschlussgrößen.....	54
3.2.2.	Erkennbarkeit.....	55
3.2.3.	Bindung.....	55
3.2.4.	Aufschiebbarkeit.....	56
3.2.5.	Teilbarkeit.....	56
3.3.	Entwicklung einer Untersuchungssystematik zur Beurteilung abschluss- politischer Instrumente	57
3.3.1.	Untersuchung abschlusspolitischer Ziele anhand des Kriteriums der Wirkung auf zentrale Abschlussgrößen.....	57
3.3.2.	Untersuchung der Entscheidungsnützlichkeit anhand der Kriterien Er- kennbarkeit, Bindung, Aufschiebbarkeit und Teilbarkeit.....	59
3.4.	Ergebniszusammenfassung zur Beurteilung abschlusspolitischer Instru- mente	62
C.	Energieerzeugungsspezifische Bilanzierungssachverhalte im Lichte abschlusspolitischer Einschränkungen der Entscheidungsnützlichkeit..	63
1.	Identifizierung energieerzeugungsspezifischer Bilanzierungssachverhalte ...	63
1.1.	Technische Grundlagen	63
1.2.	Festlegung der energieerzeugungsspezifischen Bilanzierungssachverhalte als Gegenstand der Untersuchung	64
2.	Emissionsrechte	69
2.1.	Grundlagen des Emissionsrechtehandels.....	69
2.2.	Untersuchung des abschlusspolitischen Gestaltungsrahmens und der Wirkung auf zentrale Abschlussgrößen.....	71
2.2.1.	Bilanzierungsalternativen	71
2.2.2.	Ansatz und Ausweis	73
2.2.3.	Erstbewertung	74

III



2.2.4.	Folgebewertung	75
2.2.5.	Abgangsbewertung	77
2.3.	Untersuchung des abschlusspolitischen Gestaltungsrahmens hinsichtlich der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit	80
2.3.1.	Erkennbarkeit.....	80
2.3.2.	Bindung.....	82
2.3.3.	Aufschiebbarkeit.....	82
2.3.4.	Teilbarkeit.....	82
2.3.5.	Beurteilung der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit	83
3.	Rohstoffförderung – Extractive Activities.....	85
3.1.	Grundlagen und Prozessstufen der Rohstoffförderung.....	85
3.2.	Untersuchung des abschlusspolitischen Gestaltungsrahmens und der Wirkung auf zentrale Abschlussgrößen.....	87
3.2.1	Erkundungsphase	87
3.2.2.	Erforschungs- und Bewertungsphase	88
3.2.2.1.	Ansatz und Ausweis	89
3.2.2.2.	Erstbewertung	91
3.2.2.3.	Folgebewertung	91
3.2.2.4.	Abgangsbewertung	95
3.2.3.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	96
3.2.3.1.	Ansatz und Ausweis	96
3.2.3.2.	Erstbewertung	98
3.2.3.3.	Folgebewertung	101
3.2.3.4.	Abgangsbewertung	103
3.3.	Untersuchung des abschlusspolitischen Gestaltungsrahmens hinsichtlich der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit	104
3.3.1.	Erkennbarkeit.....	104
3.3.1.1.	Erforschungs- und Bewertungsphase	104
3.3.1.2.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	106



3.3.2.	Bindung.....	108
3.3.2.1.	Erforschungs- und Bewertungsphase	108
3.3.2.2.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	109
3.3.3.	Aufschiebbarkeit.....	110
3.3.3.1.	Erforschungs- und Bewertungsphase	110
3.3.3.2.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	111
3.3.4.	Teilbarkeit.....	111
3.3.4.1.	Erforschungs- und Bewertungsphase	111
3.3.4.2.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	113
3.3.5.	Beurteilung der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit	113
3.3.5.1.	Erforschungs- und Bewertungsphase	113
3.3.5.2.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	116
4.	Energieerzeugungsspezifische Rückstellungen.....	118
4.1.	Überblick und Grundlagen energieerzeugungsspezifischer Rückstellungen	118
4.2.	Untersuchung des abschlusspolitischen Gestaltungsrahmens und der Wirkung auf zentrale Abschlussgrößen.....	120
4.2.1.	Ansatz und Ausweis	120
4.2.2.	Erstbewertung	125
4.2.3.	Folge- und Abgangsbewertung.....	131
4.3.	Untersuchung des abschlusspolitischen Gestaltungsrahmens hinsichtlich der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit	134
4.3.1.	Erkennbarkeit.....	134
4.3.2.	Bindung.....	136
4.3.3.	Aufschiebbarkeit.....	137
4.3.4.	Teilbarkeit.....	137
4.3.5.	Beurteilung der Einschränkung der Entscheidungsnützlichkeit	138
D.	Energieerzeugungsspezifische Bilanzierungssachverhalte in den Ab- schlüssen ausgewählter Energieversorger	141
1.	Vorbemerkungen	141



2.	Emissionsrechte	143
2.1.	Untersuchung der Abschlussangaben sowie der Ausübung abschlusspolitischer Instrumente	143
2.1.1.	Untersuchung der Abschlussangaben	143
2.1.2.	Untersuchung der Ausübung abschlusspolitischer Instrumente	147
2.2.	Beurteilung der Entscheidungsnützlichkeit	150
3.	Rohstoffförderung – Extractive Activities.....	153
3.1.	Untersuchung der Abschlussangaben sowie der Ausübung abschlusspolitischer Instrumente	153
3.1.1.	Untersuchung der Abschlussangaben	153
3.1.1.1.	Erkundungsphase	153
3.1.1.2.	Erforschungs- und Bewertungsphase	153
3.1.1.3.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	158
3.1.2.	Untersuchung der Ausübung abschlusspolitischer Instrumente	164
3.1.2.1.	Erkundungsphase	164
3.1.2.2.	Erforschungs- und Bewertungsphase	164
3.1.2.3.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	166
3.2.	Beurteilung der Entscheidungsnützlichkeit	168
3.2.1.	Erkundungsphase	168
3.2.2.	Erforschungs- und Bewertungsphase	168
3.2.3.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	170
4.	Energieerzeugungsspezifische Rückstellungen	172
4.1.	Untersuchung der Abschlussangaben sowie der Ausübung abschlusspolitischer Instrumente	172
4.1.1.	Untersuchung der Abschlussangaben	172
4.1.2.	Untersuchung der Ausübung abschlusspolitischer Instrumente	181
4.2.	Beurteilung der Entscheidungsnützlichkeit	183



E.	Entwicklung eines Empfehlungskataloges für energieerzeugungsspezifische Bilanzierungssachverhalte	186
1.	Vorbemerkungen	186
2.	Emissionsrechte	188
2.1.	Entwicklung eines Empfehlungskataloges zur Bilanzierung von Emissionsrechten	188
2.1.1.	Ansatz und Ausweis	188
2.1.2.	Erstbewertung	189
2.1.3.	Folgebewertung	191
2.1.4.	Abgangsbewertung	192
2.2.	Ergebniszusammenfassung des Empfehlungskataloges zur Bilanzierung von Emissionsrechten	194
3.	Rohstoffförderung - Extractive Activities	196
3.1.	Entwicklung eines Empfehlungskataloges zur Bilanzierung der Rohstoffförderung.....	196
3.1.1.	Erkundungsphase	196
3.1.2.	Erforschungs- und Bewertungsphase	197
3.1.2.1.	Ansatz und Ausweis	197
3.1.2.2.	Erstbewertung	203
3.1.2.3.	Folgebewertung	203
3.1.2.4.	Abgangsbewertung	208
3.1.3.	Entwicklungs- und Ausbeutungsphase	208
3.1.3.1.	Ansatz und Ausweis	208
3.1.3.2.	Erstbewertung	209
3.1.3.3.	Folgebewertung	212
3.1.3.4.	Abgangsbewertung	213
3.2.	Ergebniszusammenfassung des Empfehlungskataloges zur Bilanzierung der Rohstoffförderung	214
4.	Energieerzeugungsspezifische Rückstellungen	216



4.1.	Entwicklung eines Empfehlungskataloges zur Bilanzierung energieerzeugungsspezifischer Rückstellungen	216
4.1.1.	Ansatz und Ausweis	216
4.1.2.	Erstbewertung	220
4.1.3.	Folge- und Abgangsbewertung.....	226
4.2.	Ergebniszusammenfassung des Empfehlungskataloges zur Bilanzierung energieerzeugungsspezifischer Rückstellungen	227
F.	Ergebniszusammenfassung und Ausblick	229
1.	Ergebniszusammenfassung.....	229
2.	Ausblick.....	235
	Literaturverzeichnis.....	237