



## **WP – Klausurarbeit**

**Rechnungslegung  
gemäß § 34 Abs. 2 WTBG**

**12. Mai 2016**

**Angabe**

**Generelle Anmerkung: die angegebenen Zeiten sind ungefähre Richtwerte und führen bei der Begutachtung zu einer entsprechenden Gewichtung der einzelnen Beispiele.**

**Beispiel 1 (Konzern IFRS, 75 Minuten)**

Die RL GmbH erstellt einen Konzernabschluss nach IFRS.

Die RL GmbH erwirbt 80% der ausländischen Tochtergesellschaft F ltd. Der fixe Kaufpreisbestandteil laut Vertrag beträgt in FW 360.000. Die RL GmbH besitzt bereits einen Anteil im Ausmaß von 10%. Die Anschaffungskosten vor 8 Jahren haben dafür FW 20.000 betragen. Mit diesem Wert waren die Anteile bisher bewertet.

Laut Kaufvertrag erhöht sich der Kaufpreis um FW 40.000, wenn das Ergebnis vor Steuern in den beiden folgenden Geschäftsjahren auf den Erwerbszeitpunkt jeweils in FW 30.000 übersteigen. Auf Grund der Planungsunterlagen gibt die Geschäftsführung ihre Erwartung ab, dass die Bedingungen mit einer Wahrscheinlichkeit von 90% erfüllt werden können.

Der Käufertrag wird mit 30.6.2015 wirksam.

Zu diesem Zeitpunkt liegen folgende Informationen zur F ltd vor:

Bilanzen der F ltd in FW (fremder Währung):

	per 30.6.2015	per 31.12.2015
Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte	400.000	420.000
kurzfristiges Vermögen	300.000	330.000
<b>Summe Vermögen</b>	<b>700.000</b>	<b>750.000</b>
Nominalkapital	50.000	50.000
Gewinnvortrag	80.000	130.000
Jahresgewinn	50.000	40.000
langfristige Schulden	350.000	350.000
kurzfristige Schulden	170.000	180.000
<b>Summe Eigenkapital und Schulden</b>	<b>700.000</b>	<b>750.000</b>

Der in der Bilanz zum 31.12.2015 ausgewiesene Jahresgewinn betrifft den Zeitraum 1.7. bis 31.12.2015.

Zum Erwerbszeitpunkt liegen folgende Informationen vor:

beizulegende Werte des SAV und der immateriellen Vermögenswerte (Die stillen Reserven betreffen ein Grundstück)	500.000
Wert einer bisher nicht bilanzierten Marke (die Nutzungsdauer ist nicht bestimmbar)	300.000

Eine Schätzung des Werts von 100% der F ltd zeigt einen beizulegenden Wert von FW 500.000. Der Steuersatz beträgt in beiden Ländern 25%.

Die Anteile bei der RL GmbH wurden zum Stichtagskurs 30.6.2015 (1 FW = 2 Einheiten Konzernwährung) umgerechnet. Auch der Umrechnungskurs zum Erwerbszeitpunkt der ersten 10% hat 2 betragen. Der Stichtagsmittelkurs zum 31.12.2015 beträgt 4. Der Durchschnittskurs von 1.7. bis 31.12.2015 beträgt 3.

**Aufgabenstellung:**

a) Führen Sie die Kapitalkonsolidierung des Jahres 2015 durch. Geben Sie alle aufgrund des Sachverhalts notwendigen Buchungen zur Neubewertung und Konsolidierung im Jahr 2015 bzw. zur Konzernabschlusserstellung zum 31.12.2015 an. Es sollen die Nicht beherrschenden Anteile zum beizulegenden Wert angesetzt werden (IFRS 3).

b) Zeigen Sie die Eigenkapitalveränderungsrechnung vom 1.7. bis zum 31.12.2015 unter der Annahme, dass die RL GmbH zu beiden Zeitpunkten im Eigenkapital der RL GmbH ausschließlich Nominalkapital in Höhe von 500.000 ausweist.

### Beispiel 2 (Konzern UGB, 20 Minuten)

Die Kapitalgesellschaft M stellt einen Konzernabschluss unter der Einhaltung der Regeln des UGB auf.

A und B sind verbundene Unternehmen und werden im Konzernabschluss von M vollkonsolidiert.

#### Jahr 1

A gewährt B ein unverzinsliches Darlehen am 30.12. Jahr 1.  
Die Laufzeit der Forderung wird mit 2 Jahren vereinbart.  
Der Refinanzierungszinssatz von A beträgt 3%.

Abzinsung der Forderung:	Perioden	2
	Forderung	100.000
	Zinssatz	3%
	Barwert	94.260

Die jeweilige HB II entnehmen sie dem Lösungsschema

#### Jahr 2

Abzinsung der Forderung:	Perioden	1
	Forderung	100.000
	Zinssatz	3%
	Barwert	97.087

Die jeweilige HB II entnehmen sie dem Lösungsschema.

Der Steuersatz für beide Unternehmen beträgt 25%.

#### Aufgabenstellung:

Geben Sie die erforderlichen Buchungssätze für den Konzernabschluss des Jahres 1 und des Jahres 2 an.

Tragen Sie Ihre Lösung in die jeweiligen Lösungsschematas ein.

**3. a) Beschreiben Sie das aktuelle Konzept der latenten Steuern im Einzelabschluss nach UGB (Rechtslage 2016) (30 Minuten)**

**Gliedern Sie in Ihre Beschreibung in die Teile: Anwendungsbereich – Voraussetzungen – Wahlmöglichkeiten**

**b) Nehmen Sie zur allfälligen Ermittlung von Steuerlatenzen in nachfolgenden Fällen Stellung, wobei jeweils davon auszugehen ist, dass sich unternehmensrechtlicher und steuerlicher Wertansatz unterscheiden:**

- a) Beteiligungsansatz eines verbundenen Unternehmens im Gemeinschaftsgebiet (EU)
- b) Beteiligungsansatz eines verbundenen Unternehmens im Inland
- c) Bewertungsansatz eines Grundstücks, welches zu Produktionszwecken genutzt wird und keine Veräußerung geplant ist.
- d) Bewertungsansatz PKW mit Anschaffungskosten von 80.000
- e) Aufsichtsratsvergütungen wurden im Ausmaß von 100.000 passiviert
- f) Aufwandsrückstellung in Höhe von 200.000
- g) Inanspruchnahme einer steuerlichen Investitionsbegünstigung (z.B. vorzeitige AfA)
- h) Verlust aus Beteiligung an einer Personengesellschaft, welcher keine unternehmensrechtliche Abschreibung verursacht.

**4. Beschreiben Sie alle Bewertungswahlrechte in der Bilanz (Rechtslage 2016) (30 Minuten) Zeigen sie über echte Wahlrechte hinausgehende bilanzpolitische Spielräume auf.**

**5. Nennen Sie drei Beispiele für eine Anhangangabe gemäß §238 Abs 1 Z.10 UGB (20 Minuten)**

**6. Beispiel Finanzderivat (UGB) (30 Minuten)**

Zur Finanzierung eines endfälligen Kredits in Höhe von EUR 10 Mio werden dem Vorstand einer öst. Privatstiftung folgende zwei Finanzierungsvarianten angeboten:

Variante 1: Zinssatz 2,5% p.a. Fix auf 3 Jahre

Variante 2: Zinssatz 3-Monats Euribor variabel, via IRS auf 1,5% Fix auf 5 Jahre mit USD/CHF-KiKo Link

Der Vorstand entschließt sich für die zweite Variante.

Der Kredit wird hierbei variabel auf Basis des 3-Monats-Euribor verzinst. Gleichzeitig wird vom Stiftungsvorstand ein Zinsswap abgeschlossen. Mit diesem Zinsswap (Laufzeit 5 Jahre, ident mit Kreditlaufzeit) verpflichtet sich die Stiftung 1,5% fix vom Bezugsbetrag 10 Mio an die Bank zu

bezahlen und diese verpflichtet sich, den jeweiligen variablen Zinssatz (3-Monats Euribor) an die Stiftung zu bezahlen. Zusätzlich muss die Stiftung als Ausgleichszahlung bei Beginn EUR 250.000,00 bezahlen.

Mit dem Zinsswap ist ein Devisenoptionsgeschäft verknüpft.  
Die Bedingungen hierfür lauten:

Verkäufer: Privatstiftung  
Käufer: Bank  
Typ: USD Put/CHF Call/Europäisch  
Art: Knock-In / Knock-out-Option  
Betrag: 13 Mio USD  
Gegenwert: 15,6 Mio CHF  
Prämiengutschrift: EUR 250.000,00  
Ausübungspreis: 1,2  
Ausnutzung in 5 Jahren (mit Ablauf des Zinsswap)  
Knock-In Kurs: 1,05  
Knock-Out Kurs: 1,2  
Knock-Out Periode: während der 5-jährigen Laufzeit  
Knock-In Periode: während der 5-jährigen Laufzeit  
Der Käufer hat das Recht, dem Verkäufer zu den oben angeführten Bedingungen und unter folgender Voraussetzung USD gegen CHF zu verkaufen.  
Knock-In-Trigger: Der Käufer kann die Option ausüben, wenn während der Knock-In Periode ein Kurs von USD/CHF = 1,05 erreicht wird.  
Knock-Out-Trigger: Das Optionsrecht erlischt, wenn während der Knock-Out Periode ein Kurs von USD/CHF = 1,2 erreicht wird.

Bei Erreichen des Knock-Out-Triggers erlischt das Optionsrecht jedenfalls, unabhängig davon, ob davor oder danach der Knock-In-Trigger während der Periode erreicht wird.

- a) Was hat die Stiftung im ersten Jahresabschluss nach Abschluss des Geschäfts zu bilanzieren, wenn während des ersten Jahres die cross rate USD/CHF zwischen 1,18 und 1,06 schwankt und zum Bilanzstichtag der Marktwert des Derivats (Zinsswap gemeinsam mit Devisenoption) -EUR 48.000,00 beträgt.
- b) Was hat die Stiftung im zweiten Jahresabschluss zu bilanzieren, wenn während des zweiten Jahres die cross rate USD/CHF auf 1,05 fällt und zum Bilanzstichtag der Marktwert des Derivats (Zinsswap gemeinsam mit Devisenoption) mit -EUR 950.000,00 ausgewiesen wird?
- c) Was hat die Stiftung im dritten Jahresabschluss zu bilanzieren, wenn während des dritten Jahres die cross rate USD/CHF auf 1,21 steigt und zum Bilanzstichtag der Marktwert des Derivats (Zinsswap gemeinsam mit Devisenoption) -EUR 20.000,00 ausgewiesen wird?

Begründen Sie ihre Lösung jeweils verbal.

## **7. Überarbeiten Sie die AFRAC Stellungnahme „Die Folgebewertung von Beteiligungen im Jahresabschluss nach dem UGB“ im Hinblick auf die Änderungen des UGB durch das RÄG 2014. (35 Minuten)**

Hinweis: Inhaltlich soll an der Stellungnahme nichts geändert werden. Alle gesetzlichen Verweise oder Aussagen sind aber an die Fassung RÄG 2014 anzupassen. Geben Sie sämtliche zu ändernden Rz an und finden Sie hierfür neue, dem RÄG angepasste Formulierungen.

Codezahl: \_\_\_\_\_

**Lösungsschema Jahr 1**

Bilanz (Auszug)	A	B HB II	Summen- HB II	Umb. HB II	Umb. Soll	Konzern Haben
...						
Ford verbundene Untern.	94.260		94.260			
...						
Rückstellung latenter Steuern		-100.000	-100.000			
Verbindl. verb. Untern.						
...						
GuV (Auszug)	A	B HB II	Summen- HB II	Umb. HB II	Umb. Soll	Konzern Haben
Umsatz	300.000	200.000	500.000			
Materialaufwand	-100.000	-100.000	-200.000			
Zinsertrag	0	0	0			
Zinsenaufwand	-5.740	0	-5.740			
Ergebnis vor Steuern	194.260	100.000	294.260			
Ertragsteueraufwand	-48.565	-25.000	-73.565			
Ergebnis nach Steuern	145.695	75.000	220.695			

Codezahl: \_\_\_\_\_

## Lösungsschema Jahr 2

Bilanz (Auszug)	A	B HB II	Summen- HB II	Umb. HB II	Umb. Soll	Konzern Haben
...						
Ford verbundene Untern.	97.087		97.087			
...						
Rückstellung latenter Steuern						
Verbindl verb. Untern.		-100.000	-100.000			
...						
GuV (Auszug)	A	B HB II	Summen- HB II	Umb. HB II	Umb. Soll	Konzern Haben
Umsatz	300.000	200.000	500.000			
Materialaufwand	-100.000	-100.000	-200.000			
Zinsertrag	2.827	0	2.827			
Zinsenaufwand	0	0	0			
Ergebnis vor Steuern	202.827	100.000	302.827			
Ertragsteueraufwand	-50.707	-25.000	-75.707			
Ergebnis nach Steuern	152.120	75.000	227.120			