



WP – Klausurarbeit

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

12. Mai 2016

Lösung

Lösung Beispiel 1

in fremder Währung:

übertragene Gegenleistung:	AK 80%	360.000
	Wert der 10%	50.000 bisher verbucht 20.000
		410.000
bedingter Kaufpreisbestandteil	40.000 bei einer Wahrscheinlichkeit von 90%	36.000

Wert der übertragenen Gegenleistung 446.000

bei Konzernmutter verbucht:	360.000 * 2	720.000	* 2 = Währungsumrechnung
	20.000 * 2	40.000	
		760.000	

Umb 1 Anteile verb Unt / sonst Rückstellungen 72.000

Saldo Anteile an verb Unt nach Umb 1 832.000

Zielgröße: Wert der übertragenen Gegenleistung * 2

446.000 * 2 892.000

Umb 2 Ant an verb Unt / sonstige Erträge 60.000

Wert der Anteile an verbundenen Unt in Konzernwährung 892.000

in fremder Währung:

Wert der nicht beherrschenden Anteile
beizulegender Wert 100% 500.000
davon 10% 50.000

Bewertung Eigenkapital:

Buchwert des Eigenkapitals 180.000
Immat+SAV zum beizulegenden Wert 100.000
abz lat Steuern -25.000
Markenrechte 300.000
abz. Lat Steuern -75.000
300.000

Wert des EK IS IFRS 3 480.000

Berechnung Firmenwert:

Wert der übertragenen Gegenleistung 446.000
Wert der nicht beherrschenden Anteile 50.000
Wert des erworbenen EK -480.000
ergibt Firmenwert 16.000
in Konzernwährung
892.000
100.000
-960.000
32.000

Buchungen in fremder Währung:

Umb F 1	SAV	100.000	
	Markenrechte	300.000	
	Abgr lat Steuern	100.000	
	Gewinnvortrag	300.000	
Umb F 2	FW	16.000	
	Gewinnvortrag	16.000	

	in FW	Kurs	in Konzernw	in FW	Kurs	in Konzernw
FW	16.000		2	16.000		4
Makrenrechte	300.000		2	300.000		4
Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte	500.000		2	520.000		4
kurzfristiges Vermögen	300.000		2	330.000		4
Summe Vermögen	1.116.000		2.232.000	1.166.000		4.664.000
Nominalkapital	50.000		2	50.000		2
Gewinnvortrag	396.000		2	446.000		2
Jahresgewinn	50.000		2	40.000		3
FW-Umrechnungsrucklage						1.032.000
langfristige Schulden	350.000		2	350.000		4
Abgr lat Steuern	100.000		2	100.000		4
kurzfristige Schulden	170.000		2	180.000		4
Summe Eigenkapital und Schulden	1.116.000		2.232.000	1.166.000		4.664.000
						0

1	Nicht beherrschende Anteile				
2	Stand 1.7. (Erwerb)		100.000		alternativ
3	Jahresgewinn	120.000			
4		davon 10%	12.000		
5	Währungsumrechnungsergebnis (OCI)				
6		1.032.000			
7		davon 10%	103.200		auch akzeptiert:
8					104.000
9					
10		Stand 31.12.	215.200		

Konzernumbuchungen:

11	Umb 1	Anteile an verbundenen Unternehmen	892.000		
12		Nominalkapital	100.000		
		Gewinnvortrag	792.000		
		Jahresgewinn	100.000		
		Nicht beherrschende Anteile	100.000		
			992.000		992.000
	Umb 2	Nicht beherrschende Anteile am Ergebnis	12.000		
		Nicht beherrschende Anteile		12.000	
	Umb 3	FW-Umre Rücklage	103.200		
		Nicht beherrschende Anteil		103.200	

Eigenkapitalveränderungsrechnung Konzern vom 1.7. bis zum 31.12.2015

	Nominal- kapital	Bilanzgewinn	FW-Umre- RL	Summe	NCI	Gesamt
Stand 1.7.	500.000			500.000		500.000
Erwerb Tochter			0		100.000	100.000
Gesamtergebnis		108.000	928.800	1.036.800	115.200	1.152.000
Stand 31.12.	500.000	108.000	928.800	1.536.800	215.200	1.752.000

Lösung Beispiel 2

Umb 1	Ford verb Unt / Zinsenaufwand	5.740
Umb 2	Verb verb Unt / Ford verb Unt	100.000
Umb 3	Ertragsteueraufw latent / Rst lat Steuern	1.435

Bilanz (Auszug)	A HB II	B HB II	Summen- HB II	Umb. Soll	Umb. Haben	Konzern
...						
Ford verbundene Untern.	94.260		94.260	5.740	100.000	0
...						
Rückstellung latenter Steuern					1.435	-1.435
Verbindl verb. Untern.		-100.000	-100.000	100.000		0
...						

GuV (Auszug)	A HB II	B HB II	Summen- HB II	Umb. Soll	Umb. Haben	Konzern
Umsatz	300.000	200.000	500.000			500.000
Materialaufwand	-100.000	-100.000	-200.000			-200.000
Zinsertrag	0	0	0			0
Zinsenaufwand	-5.740	0	-5.740		5.740	0
Ergebnis vor Steuern	194.260	100.000	294.260			300.000
Ertragsteueraufwand	-48.565	-25.000	-73.565	1.435		-75.000
Ergebnis nach Steuern	145.695	75.000	220.695			225.000

jahr 2	Umbuchungen:	EB-Korrektur:	
Umb 1	Ford verb Unt / Gewinnvortrag		5.740
Umb 2	Gewinnvortrag / Rst latenter Steuern		1.435

lfd Buchungen
 Umb 3 Zinsertrag / Ford verb Unt 2.827
 Umb 4 Rst latenter Steuern / Ertragsteueraufwand latent 707
 Umb 5 Verb verb Unt / Ford verb Unt 100.000

Lösungsschema Jahr 2

Bilanz (Auszug)	A HB II	B HB II	Summen- HB II	Umb. Soll	Umb. Haben	Konzern
... Ford verbundene Untern.	97.087		97.087	5.740	102.827	0
... Rückstellung latenter Steuern Verbindl verb. Untern.		-100.000	-100.000	707 100.000	1.435	-728 0
...						

GuV (Auszug)	A HB II	B HB II	Summen- HB II	Umb. Soll	Umb. Haben	Konzern
Umsatz	300.000	200.000	500.000			500.000
Materialaufwand	-100.000	-100.000	-200.000			-200.000
Zinsertrag	2.827	0	2.827	2.827		0
Zinsenaufwand	0	0	0			0
Ergebnis vor Steuern	202.827	100.000	302.827			300.000
Ertragsteueraufwand	-50.707	-25.000	-75.707		707	-75.000
Ergebnis nach Steuern	152.120	75.000	227.120			225.000

3. Beschreiben Sie das aktuelle Konzept der latenten Steuern im UGB (Rechtslage 2016)

Anwendungsbereich – Voraussetzungen – Wahlmöglichkeiten (in Kurzform)

Anwendung nur für Kapitalgesellschaften,

Voraussetzungen:

zukünftige Steuerbe- und -entlastungen, die bereits wirtschaftlich verursacht sind, aber erst in späteren GJ rechtlich entstehen und erst dann zu effektiven Steuervorschreibungen bzw. -reduktionen führen

temporary concept, passive lat. Steuer in Höhe der zukünftigen Steuerbelastung wenn mit höherer Steuerbelastung nicht mehr zu rechnen ist, dann auflösen aktive lat. Steuer führt zu zukünftiger steuerlicher Entlastung

Wahlmöglichkeiten

Akt. Lat. Steuer: Wahlrecht für kleine Kap.ges, generelles Wahlrecht für Ansatz bei VV

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), Ausnahme Option zur Steuerhängigkeit, Hinweis auf §198(10)Z.3 | NEIN/JA |
| b) Beteiligungsansatz eines verbundenen Unternehmens im Inland (oder Z.3) | JA |
| c) Bewertungsansatz eines Grundstücks, welches zu Produktionszwecken genutzt wird und keine Veräußerung geplant ist. | JA |
| d) Bewertungsansatz PKW mit Anschaffungskosten von 80.000 | NEIN |
| e) Aufsichtsratsvergütungen wurden im Ausmaß von 100.000 passiviert | NEIN |
| f) Aufwandsrückstellung in Höhe von 200.000 | JA |
| g) Inanspruchnahme einer steuerlichen Investitionsbegünstigung (z.B. vorzeitige AfA) | JA |
| h) Verlust aus Beteiligung an einer Personengesellschaft, welcher keine unternehmensrechtliche Abschreibung verursacht. | JA |

(zur Lösung der Fragen siehe auch Entwurf AFRAC zu IAS 12)

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

echte Wahlrechte:

- §198(9) Wahlrechte bei latenten Steuern
- § 202 Buchwertfortführung
- § 203(3) Sozialeinrichtungen, Abfertigungen ..
- § 203(4) Zinsen
- § 203(5) ND Firmenwert tatsächlich oder 10 Jahre
- § 204(1a) Sofortabschreibung GWG
- § 204(2) FAV, Wahlrecht bei vorüber gehender Wertminderung
- § 206(3) Einbeziehung V+V
- § 209(1) Wahlrecht Ansatz Festwert
- § 209(2) Wahlrecht Gruppenbewertung
- § 211(2) Wahlrecht für Zinssatz
- §906 Übergangsbestimmung RÄG

unechte Wahlrechte (siehe auch KFS/RL 1 iF nach RÄG)

- § 203 Formulierung „angemessene Teile“
- § 206 Formulierung „angemessene Teile“
- § 211(1) bestmögliche Schätzung
- § 211(2) versicherungsmathematische Grundsätze

u.a. wie Rückstellung, phasengl. Aktivierung ...

5. Nennen Sie drei Beispiele für eine Anhangangabe gemäß §238 Abs 1 Z.10 UGB

AFRAC 7: Außerbilanzielle Geschäfte (UGB)

Beispiele:

- weiche Patronatserklärung im JA des Patrons, soweit keine Rückstellung erforderlich ist.
- vertragliche Risiken aus verbuchten und realisierten Geschäften z.B. Rücknahmeverpflichtungen bei Eintritt wesentlicher vertraglicher Risiken
- Erläuterung des Zwecks von derivativen Finanzinstrumenten (Sicherungsgeschäft oder Ertragserzielung)
- Exklusivlieferverträge
- Vertragserfüllungsgarantien
- Wesentliche Vorteile aus vertraglichen Haftungsverhältnissen Risiken aus Geschäften, sofern keine Rückstellung, keine Eventualverbindlichkeit, keine sonst. Finanzielle Verpflichtung gemäß Abs 1Z2 und wesentlich

6. Beispiel Finanzderivat (UGB)

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.

Grundsätzlich: Swap und Option sind banktechnisch verbunden und werden als ein Derivat betrachtet und bewertet. Dieses Derivat dient der Absicherung des variabel verzinsten Kredits gegen zukünftige Zinsänderungen und wandelt den variablen Zinssatz des Kredits in einen fixen Zinssatz. Das Optionsgeschäft wurde noch nicht aktiviert, daher besteht bei a) kein Risiko als Stillhalter. Erst wenn Risiko schlagend wird, wäre Risiko gesondert zu erfassen.

Swappremie wird als Ausgleichszahlung aktiviert (und über Laufzeit verteilt).

RAP / Bank 250.000 und Zinsaufwand / RAP 50.000

Erhaltene Optionsprämie wird passiviert. Bank / sonst Verb 250.000

Der Verzicht auf Aktivierung/Passivierung wird in Ansehung der rechtlichen Verknüpfung als zulässige Lösung erachtet.

Unter Voraussetzung der Rz 28 ff kann Drohverlustrückstellung unterbleiben, Rz 65 AFRAC

Selbst wenn keine Bewertungseinheit angenommen wird, liegt neg. Marktwert (gemeinsame Bewertung Swap und Option durch Bank) unter dem passivierten Wert (Saldo von 200.000 akt. Prämie und 250.000 pass Prämie)

daher im fall a) keine Rückstellung

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) -EUR 950.000,00 ausgewiesen wird?

Optiongeschäft wurde aktiviert, Verlustrisiko am Ende der 5-jährigen Laufzeit wird schlagend, Passivierung des neg. Marktwertes 950.000 in voller Höhe daher erforderlich.

Da nur eine gemeinsame Bewertung vorliegt, kann erhaltene Stillhalterprämie nicht vom negativen Marktwert in Abzug gebracht werden, bzw müssen beide Prämien berücksichtigt werden.

bei Aktivierung: Zinsaufwand / RAP 50.000 und Berechnung der Rückstellung

950.000 - 100.000 (= Auflösung Swap Prämie im 1. und 2. Jahr), daher Rückstellungs-bildung 850.000,00

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?

Optionsgeschäft ist beendet. Negativer Marktwert entsteht ausschließlich durch erwartete Zinsentwicklung, Auflösung der Rückst. Vj

Sofern Ausgleichszahlung und Prämie aktiviert bzw. passiviert wurde:
Auflösung der passivierten Prämie und der Rückstellung
weitere Auflösung der RAP Zinsaufwand / Rap 50.000

Unter Voraussetzung der Rz 28 ff kann Drohverlustrückstellung unterbleiben, Rz 65 AFRAC

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.

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 neue Formulierungen

Formulierungen: siehe Neufassung Stellungnahme