



WP – Klausurarbeit

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

5. Mai 2017

Angabe und Lösung

Beispiel 1 (60 Punkte)

Die Bau-AG ist seit vielen Jahren zu 60% an der Projekt-GmbH beteiligt und bezieht diese als Tochterunternehmen in ihren UGB-Konzernabschluss ein. Mit 1.1.2016 hat die Bau-AG zusätzlich 80% an der deutschen Ziegel-GmbH erworben, die ab diesem Datum ebenfalls als Tochterunternehmen einbezogen wird.

Ab 2016 bezieht die Bau-AG sämtliche für ihre Bauvorhaben benötigten Ziegel von der Ziegel-GmbH. Im Jahr 2016 verkauft die Ziegel-GmbH Ziegel um 30 Mio Euro an die Bau-AG. Zum 31.12.2016 liegen bei der Bau-AG Mauerziegel mit Buchwert 5 Mio Euro auf Lager. Darüber hinaus sind zum 31.12.2016 in halbfertigen Bauprojekten der Bau-AG Mauerziegel im Wert von 3 Mio Euro aktiviert.

Im Jahr 2016 hat die Bau-AG begonnen, ein neues Bürogebäude für die Ziegel-GmbH zu errichten. Zum 31.12.2016 wird dafür ein Fertigungsauftrag mit einem Buchwert Höhe von 7 Mio Euro ausgewiesen, wobei zuzüglich zu den Herstellungskosten gemäß § 206 Abs 3 UGB 12% Verwaltungsgemeinkosten aktiviert wurden. In den Herstellungskosten sind Ziegel im Wert von 600.000 Euro enthalten (in den oben genannten 3 Mio Euro nicht enthalten). Außerdem wurden im Rahmen der Herstellungskosten 0,6 Mio Euro Planungsleistungen der Projekt-GmbH berücksichtigt, wobei die Gewinnspanne bei der Projekt-GmbH bei 10% der Umsatzerlöse liegt.

Im Jahr 2017 verkauft die Ziegel-GmbH Ziegel um 25 Mio Euro an die Bau-AG. Zum 31.12.2017 liegen bei der Bau-AG Mauerziegel mit Buchwert 4 Mio Euro auf Lager. Darüber hinaus sind zum 31.12.2017 in halbfertigen Bauprojekten der Bau-AG Mauerziegel im Wert von 4 Mio Euro aktiviert.

Das Bürogebäude für die Ziegel-GmbH wird zum 30.6.2017 fertiggestellt und übergeben, wobei keine weiteren Ziegel verbaut werden. Die gesamten Kosten aus Sicht der Bau-AG umfassen 15 Mio Euro Herstellungskosten zuzüglich 1,8 Mio Euro Verwaltungskosten. Der Verkaufspreis beträgt 18 Mio Euro, die Nutzungsdauer wird von der Ziegel-GmbH auf 30 Jahre geschätzt.

Die Vorratsbewertung bei der Bau-AG erfolgt nach dem FIFO-Verfahren. Zur Vereinfachung wird unterstellt, dass sämtliche zum 31.12. auf Lager bzw in Projekten verbaute Ziegel im jeweils aktuellen Geschäftsjahr von der Ziegel-GmbH bezogen wurden.

Der Gewinnaufschlag der Ziegel-GmbH beträgt 2016 15% auf die Herstellungskosten und wird 2017 auf 12% reduziert. Sämtliche konzerninternen Lieferungen wurden noch im jeweiligen Jahr der Lieferung bezahlt.

Der Steuersatz der Bau-AG sowie der Projekt-GmbH beträgt 25%, die Ertragssteuerbelastung der Ziegel-GmbH beträgt 40%.

Alle Jahresabschlüsse und der Konzernabschluss werden nach dem Gesamtkostenverfahren erstellt.

Aufgabenstellung:

Ermitteln Sie die Konsolidierungsbuchungen einschließlich latenter Steuern aufgrund des Sachverhalts zur Erstellung der Konzernabschlüsse 2016 und 2017.

Lösung Beispiel 1:

	2016	in Tsd	in Tsd	temp Diff	Steuer
Umsatzerlöse		30.000			
Materialaufwand			30.000		
Vorräte Halbfabrikate		4.348			
Materialaufwand		5.000			
Vorräte Rohstoffe			5.000		
Bestandsveränderung			4.348	-652	-163
Bestandsveränderung		391			
Fertigungsaufträge			391	-391	-97,75
Aktie latente Steuer		261			
Steuer von E+E latent			261	-1.043	-260,75
Umsatzerlöse		600			
So bezogene Leistungen			600		
Anlagen in Bau		6.112			
Bestandsveränderung		7.000			
Fertigungsaufträge			7.000		
aktivierte Eigenleistung			6.112	-888	-222
Aktive latente Steuer		483			
Steuer von E+E latent			483	-1931	-482,75
	2017	in Tsd	in Tsd		
Umsatzerlöse		25.000			
Materialaufwand			25.000		
Gewinnvortrag		652			
Vorräte Halbfabrikate		3.571			
Bestandsveränderung		776			
Vorräte Rohstoffe			4.000		
Materialaufwand			1.000	-429	-107,25
Gewinnvortrag		391			
Bestandsveränderung		37			
Fertigungsaufträge			429	-429	-107,25
Aktive latente Steuer		215			
Steuer E+E latent		46		-858	-214,5
Gewinnvortrag			261		

Gewinnvortrag	888	
Umsatzerlöse	18000	
Bauten		3086
planmäßige Abschreibung		52
aktivierte Eigenleistung	8750	40%
Bestandsveränderung	7000	-3086 -1234,4
Aktive latente Steuer	1234	
Gewinnvortrag		483
Steuern E+E latent		751

		15% GSP	2017	12% GSP	Diff Best	Diff GSP		
Ziegel	5000	4347,83	652,17	4000	3571,429	428,57	-776,398	-223,6
Projekte	3000	2608,7	391,3	4000	3571,429	428,57	962,7329	37,3
Gebäude Ziegel-GmbH								
Buchwert	7000,0				18000,0	300,0	17700,0	
Herstellungskosten	6250,0			HK	15000,0			
Gewinnspanne Ziegel	78,3	600	15%	GSP Ziegel	78,3			
Gewinnspanne Planung	60,0	600	10%	Planung	60,0			
Kosten aus Konzernsicht	<u>6111,7</u>			KonzernHK	<u>14861,7</u>	<u>247,7</u>	<u>14614,0</u>	8750,0
Zwischengewinn	<u>888,3</u>			ZwischenG	<u>3138,3</u>	<u>52,3</u>	<u>3086,0</u>	2250,0

Aufwands- und Ertragseliminierung: 4 Punkte

Bewertung Vorräte und Fertigungsaufträge: 24 Punkte

Bewertung Anlage in Bau bzw Gebäude: 16 Punkte

Latente Steuer: 16 Punkte

Beispiel 2 (50 Punkte)

Aufgabenstellung:

Ermitteln Sie sämtliche Bilanzposten der GT-GmbH und der GM-GmbH zum 31.12.2016, 31.12.2017 und zum 31.12.2018 im Zusammenhang mit Ertragssteuern bzw mit der Gruppenvereinbarung.

Achten Sie auf die korrekte Bezeichnung der Bilanzposten.

(Die Mindestkörperschaftssteuer ist außer Acht zu lassen)

Die österreichische GT-GmbH ist ab 1.1.2016 als Gruppenträger in einer Steuergruppe mit der österreichischen GM-GmbH als Gruppenmitglied. Beide Gesellschaften setzen aktive latente Steuern für Verlustvorträge gemäß § 198 Abs 9 3. Satz UGB soweit wie möglich an.

GT-GmbH (Gruppenträger):

Die GT-GmbH wickelt regelmäßig langfristige Projekte für ihre Kunden ab, wobei im Jahresabschluss neben den Herstellungskosten auch angemessene Teile der Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten gemäß § 206 Abs 3 UGB aktiviert werden. Steuerrechtlich werden nur die Herstellungskosten berücksichtigt. Die aktivierten Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten betragen zum 31.12.2015 100.000 Euro, zum 31.12.2016 80.000 Euro, zum 31.12.2017 150.000 Euro und zum 31.12.2018 100.000 Euro.

Im Jahr 2016 erwirtschaftet die GT-GmbH nach UGB ein negatives Ergebnis vor Steuern in Höhe von 400.000 Euro, für ausreichende Gewinne in der Zukunft liegen keine substantziellen Hinweise vor.

Im Jahr 2017 erzielt die GT-GmbH gemäß UGB ein positives Ergebnis vor Steuern in Höhe von 1 Mio Euro und im Jahr 2018 ebenfalls in Höhe von 1 Mio Euro.

2016, 2017 und 2018 leistet die GT-GmbH jeweils KöST-Vorauszahlungen in Höhe von 150.000 Euro.

GM-GmbH (Gruppenmitglied):

Die GM-GmbH bilanziert ein Bürogebäude mit Anschaffungskosten von 1,2 Mio Euro, das im ersten Halbjahr 2012 in Betrieb genommen wurde. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 30 Jahre, steuerrechtlich erfolgt die Abschreibung über 40 Jahre.

Bei der GM-GmbH besteht ein steuerlicher Verlustvortrag aus dem Jahr 2015 in Höhe von 100.000 Euro.

Im Jahr 2016 erwirtschaftet die GM-GmbH nach UGB ein negatives Ergebnis vor Steuer in Höhe von 250.000 Euro. Zum 31.12.2016 wird zwar angenommen, dass dieser Verlust durch die Ergebnisse in den Jahren 2018 und 2019 jeweils zur Hälfte egalisiert wird, aufgrund der Verlusthistorie und der mangelnden Prognosegenauigkeit der Planungsrechnung in der Vergangenheit ist aber nicht davon auszugehen, dass substantielle Hinweise für ausreichende Ergebnisse zur Verlustverwertung vorliegen.

Im Jahr 2017 erzielt die GM-GmbH gemäß UGB ein positives Ergebnis vor Steuern in Höhe von 10.000 Euro. Zum 31.12.2017 wird für die folgenden drei Jahre ebenfalls mit einem positiven Ergebnis vor Steuern von jeweils 200.000 gerechnet. Aufgrund des erreichten Ergebnisses ist nunmehr davon auszugehen, dass ausreichend substantielle Hinweise für diese Ergebnisentwicklung vorliegen.

Im Jahr 2018 erzielt die GM-GmbH gemäß UGB ein positives Ergebnis vor Steuern in Höhe von 350.000 Euro.

Gruppenvereinbarung:

Die Gruppenvereinbarung zwischen GT-GmbH und GM-GmbH sieht vor, dass die GM-GmbH so gestellt wird, als wäre sie ein eigenes Steuersubjekt, dh im Fall von positiven Ergebnissen zahlt sie eine Umlage von 25%, im Fall von Verlusten bekommt sie keine negative Umlage, sondern muss für positive Ergebnisse so lange keine Umlage abführen, bis der Verlust verbraucht ist („interner Verlustvortrag“). Im Fall des Ausscheidens aus der Gruppe erhält die GM-GmbH einen Ausgleich in Höhe von 20% für alle noch nicht verbrauchten Verlustvorträge.

Etwaige Abzinsungen erfolgen bei der GT-GmbH und bei der GM-GmbH mit 3%.

Lösung Beispiel 2

31.12.2016

GT-GmbH (9 Punkte)

Sonstige Forderungen (aus Steuern)	150.000				
passive latente Steuer		-5.000		(80.000 Differenz x 25%, davon 75% ausgeglichen)	
Sonstige Rückstellung		-55.732	25%	120.000	3% 2 J 28.277,88
GM-GmbH (5 Punkte)			25%	120.000	3% 3 J 27.454,25
kein Bilanzansatz iZm Steuern					55.732,13

31.12.2017

GT-GmbH (9 Punkte)

Sonstige Forderung (aus Steuern)	72.500				
Rückstellung für passive latente Steuer		-37.500			
Sonstige Rückstellung		-58.252	25%	240.000	3% 1 J 58.252,43
GM-GmbH (9 Punkte)					
Aktive latente Steuer	80.000				
(Anmerkung: 15.000 temp Diff, 20.000 Vorgruppenverlust, 45.000 interner Verlustvortrag)					

31.12.2018

GT-GmbH (9 Punkte)

Forderung geg verbundene Unternehmen	10.000				
Steuerrückstellungen		-182.500			
Rückstellung für passive latente Steuer		-25.000			
GM-GmbH (9 Punkte)					
Aktive latente Steuer (temp. Differenz)	17.500				
Verbindlichkeit geg verbundene Unternehmen		-10.000			

	GT	GM	Gruppe	interner Vortrag
EvST 2016	- 400.000	- 250.000	- 650.000	
MWR	20.000	10.000	30.000	
BMGL ESTG 2016	- 380.000	- 240.000	- 620.000	
Verlustvortrag Gruppe 31.12.2016			620.000	240.000
Vorgruppenverlust 31.12.2016		100.000		
EvST 2017	1.000.000	10.000	1.010.000	
MWR	- 70.000	10.000	- 60.000	
BMGL ESTG 2017	930.000	20.000	950.000	
Vorgruppenverlust		- 20.000	- 20.000	
	930.000	-	930.000	
Verlustverrechnung			- 620.000	
			310.000	
Steuer 25%			77.500	
Vorauszahlung			- 150.000	
Steuerforderung			72.500	
Verlustvortrag Gruppe 31.12.2017			0	240.000
Vorgruppenverlust 31.12.2017		80.000		
EvST 2018	1.000.000	350.000	1.350.000	
MWR	50.000	10.000	60.000	
BMGL ESTG 2018	1.050.000	360.000	1.410.000	
Vorgruppenverlust		- 80.000	- 80.000	
	1.050.000	280.000	1.330.000	- 240.000
Steuer 25%			332.500	
Vorauszahlung			- 150.000	
Steuerrückstellung			182.500	
Verlustvortrag Gruppe 31.12.2018			0	0
Vorgruppenverlust 31.12.2018	0			

Beispiel 3 (40 Punkte)

Aufgabenstellung:

Erstellen Sie die Konzern-Gesamtergebnisrechnung (ab dem Ergebnis vor Steuern) und die Konzern-Eigenkapitalüberleitungsrechnung für das Jahr X1.

(Bei Wahlrechten zur Angabe von Beträgen in der Gesamtergebnisrechnung oder im Anhang soll die Angabe direkt in der Gesamtergebnisrechnung erfolgen)

Die X-AG hat im Jahr X1 ein Ergebnis vor Steuern in Höhe von 1,000.000 Euro erzielt.

Noch nicht berücksichtigt wurden dabei folgende Sachverhalte:

-) versicherungsmathematische Verluste in Höhe von 300.000 Euro sind angefallen
-) Kursgewinne für Wertpapiere (Schuldtitel) in Höhe von 500.000 Euro werden im sonstigen Ergebnis erfasst.
-) Wertpapiere (Schuldtitel) mit Buchwert 1,200.000 Euro wurden um 1,200.000 Euro verkauft. Die ursprünglichen Anschaffungskosten dieser Wertpapiere betragen 200.000, die Kursgewinne wurden in der Vergangenheit im sonstigen Ergebnis erfasst.
-) Die X-AG hält Anteile an einem assoziierten Unternehmen. Das auf die X-AG entfallende Jahresergebnis nach Steuer beträgt im Jahr X1 100.000 Euro, der auf die X-AG entfallende versicherungsmathematische Verlust beträgt 20.000 Euro (nach Steuer) und die auf die X-AG entfallenden Wertpapiergewinne (Schuldtitel) im sonstigen Ergebnis betragen 30.000 Euro (nach Steuer).

Der Steuersatz der X-AG beträgt 25%. Als einzige permanente Differenz bestehen Repräsentationsspesen in Höhe von 50.000 Euro sowie das bei der X-AG steuerfreie Ergebnis aus dem assoziierten Unternehmen.

Das Eigenkapital der X-AG zum 1.1.X1 setzt sich aus 500.000 Grundkapital, 1,400.000 Euro Bilanzgewinn und 240.000 Euro Rücklage für Wertpapiergewinne zusammen.

Im Jahr X1 hat die X-AG 1,000.000 Euro an ihre Eigentümer ausgeschüttet. Zum 31.12.X1 hat die X-AG 80% an einem Tochterunternehmen zum Kaufpreis von 350.000 Euro erworben. Das neubewertete Eigenkapital des Tochterunternehmens beträgt 400.000 Euro, der Firmenwert wird nach der Partial-Goodwill-Methode berechnet.

Lösung Beispiel 3:

Ergebnis vor Steuern	2,100.000
Steueraufwand	-512.500
Ergebnis nach Steuern	1,587.500

Versicherungsmathematische Verluste	-300.000
Steuereffekt	75.000
Sonstiges Ergebnis assoziierte Unternehmen	-20.000
Sonstiges Ergebnis nicht recyclebar	-245.000

Kursgewinne Wertpapiere	500.000
Steuereffekt	-125.000
Umgliederung Kursgewinne in die GuV	-1,000.000
Steuereffekt	250.000
Sonstiges Ergebnis assoziierte Unternehmen	30.000
Sonstiges Ergebnis recyclebar	-345.000

Summe Sonstiges Ergebnis -590.000

Gesamtergebnis 997.500

	Grundkapital	Rücklage Wertpapiere	Bilanzgewinn	Summe Konzernanteil	NCI	Summe
Stand 1.1.	500.000	240.000	1,400.000	2,140.000		2,140.000
Jahresergebnis			1,587.500	1,587.500		1,587.500
So Ergebnis		-345.000	-245.000	-590.000		-590.000
Gesamtergebnis		-345.000	1,342.500	997.500		997.500
Ausschüttung			-1,000.000	-1,000.000		-1,000.000
Erwerb					80.000	80.000
Stand 31.12.	500.000	-105.000	1,742.500	2,137.500	80.000	2,217.500

Berechnungen und Darstellung Ergebnis: 30 Punkte

Darstellung EK-Spiegel: 10 Punkte

Beispiel 4 (40 Punkte)

Aufgabenstellung:

In welchem Bereich (Bereichen) der Geldflussrechnung und mit welchem Betrag werden die folgenden Transaktionen in der Geldflussrechnung nach IAS 7 der X-AG des Jahres X1 ausgewiesen?

(Im Fall von Wahlrechten geben Sie beide Möglichkeiten an)

- a) Erwerb von 80% der ALPHA-AG im Jänner X1, deren neubewertete Bilanz wie folgt aussieht:

ALPHA AG			
Sachanlagen	860	Eigenkapital	230
Aktive latente Steuer	10	Kreditverbindlichkeiten	840
Vorräte	160	Rückstellungen	160
Forderungen L+L	130	Verbindlichkeiten L+L	100
Bankguthaben	170	Summe Eigenkapital und Schulden	1.330
Summe Vermögenswerte	<u>1.330</u>		

Der Kaufpreis beträgt 200 fixer Kaufpreis und 200 variabler Kaufpreis, der zu zahlen ist, sofern die ALPHA AG in X2 bestimmte Ergebnisziele erreicht. Die Zielerreichung wird mit 80% Wahrscheinlichkeit angenommen.

Im Jänner X1 fallen Anschaffungsnebenkosten in Höhe von 10 an.

- b) Erwerb der verbliebenen 20% an der ALPHA AG im November X1 um 100, dabei sind Nebenkosten in Höhe von 5 angefallen.
- c) Erwerb von 40% an der BETA-AG um 200 in X1, die ab dem Erwerb ein assoziiertes Unternehmen bildet, an Nebenkosten fallen 15 an. Der Ergebnisanteil X1 der X-AG beträgt 40, die X-AG bekommt in X1 eine Ausschüttung in Höhe von 30.

Zum Erwerbsstichtag zeigt die Bilanz der BETA-AG folgendes Bild:

BETA AG			
Sachanlagen	500	Eigenkapital	300
Vorräte	500	Kreditverbindlichkeiten	800
Forderungen L+L	200	Rückstellungen	100
Bankguthaben	100	Verbindlichkeiten L+L	100
Summe Vermögenswerte	<u>1.300</u>	Summe Eigenkapital und Schulden	<u>1.300</u>

- d) Erwerb einer Maschine im Rahmen eines Finanzierungsleasings zu Beginn X1 um 1.000. Bei Lieferung der Maschine wird eine Anzahlung von 100 geleistet und es fallen Nebenkosten von 25 an. Die Leasingrate Ende X1 beträgt 50, davon entfallen 20 auf den Zinsanteil. Die Nutzungsdauer der Maschine beträgt 10 Jahre.

Lösung Beispiel 4

a)	Operative Tätigkeit	-10	
	Investitionstätigkeit	-30	
b)	Finanzierungstätigkeit	-105	
c)	Investitionstätigkeit	-215	
	<i>Operative Tätigkeit</i>	-40	<i>(Ergebniskorrektur)</i>
	Dividendeneinzahlung	+30	<i>(Wahlrecht operativ / Investition)</i>
d)	<i>Operative Tätigkeit</i>	+100	<i>(Korrektur Abschreibung)</i>
	Investitionstätigkeit	-125	
	Finanzierungstätigkeit	-30	
	Zinsauszahlung	-20	<i>(Wahlrecht operativ / Finanzierung)</i>

10 Punkte je Sachverhalt

Beispiel 5 (30 Punkte)

Die X-AG ist zu 100% an der Y-AG und zu 100% an der Z-AG beteiligt. Bilanzstichtag aller drei Gesellschaften ist der 31.12.

Am 30. September 2016 wird bei der X-AG der Beschluss für ein neues Strategiekonzept gefasst, das unter anderem die Verschmelzung der beiden Tochtergesellschaften vorsieht. Die Aufsichtsräte der beiden Tochtergesellschaften sind in die Strategie eingebunden und haben zugestimmt.

Mit 30. November 2016 wird das neue Organisationskonzept umgesetzt: Einzelne Vorstände der beiden Tochtergesellschaften treten in den Ruhestand oder übernehmen Funktionen in der Muttergesellschaft, die verbleibenden Mitglieder übernehmen jeweils dieselbe Funktion in der Y-AG und der Z-AG, die somit einheitlich geführt werden.

Am 2. März 2017 werden die formalen Beschlüsse für die Verschmelzung in beiden Gesellschaften gefasst, die eine rückwirkende Verschmelzung der Y-AG auf die Z-AG mit 30.11.2016 vorsehen.

Am 4. April 2017 erfolgt die Anmeldung der Verschmelzung zum Firmenbuch, am 5. Mai 2017 wird die Verschmelzung im Firmenbuch eingetragen.

Die Buchwerte der Y-AG entwickeln sich wie folgt:

	30.9.16	30.11.16	31.12.16	28.2.17	31.3.17
Grundstücke	100	100	100	100	100
Übriges Anlagevermögen	200	180	170	150	140
Umlaufvermögen	200	250	240	250	250
Rückstellungen	-150	-150	-150	-120	-100
Verbindlichkeiten	-150	-150	-100	-100	-100
Eigenkapital	200	230	260	280	290
Unternehmenswert	400	450	460	480	490

Die Grundstücke haben einen Verkehrswert von 300.

Die Verschmelzung soll soweit wie möglich zu beizulegenden Werten bilanziert werden.

Der Steuersatz aller drei Gesellschaften beträgt 25%.

Aufgabenstellung:

- 1) Welche Abschlüsse hat die Y-AG in den Jahren 2016 und 2017 aufzustellen?
- 2) Mit welchen Werten übernimmt die Z-AG die Vermögensgegenstände und Schulden der Y-AG, wenn bei der Z-AG eine Kapitalerhöhung im Austausch für die Übernahme der Y-AG erfolgt? Listen Sie alle übernommenen Wert auf.
- 3) Wo erfolgt die Gegenbuchung zum übernommenen Reinvermögen bei der Z-AG, wenn bei der Z-AG keine Kapitalerhöhung durchgeführt wird?
- 4) Wie weist die Z-AG die Erträge und Aufwendungen der Y-AG für folgende Perioden in ihren Erfolgsrechnungen 2016 bzw 2017 aus:
 - a. Oktober/November 2016
 - b. Dezember 2016
 - c. Jänner/Februar 2017
 - d. März 2017
- 5) Welche Möglichkeiten bestehen bei der X-AG zur Bilanzierung der Verschmelzung?

Lösung Beispiel 5:

- 1) 2016: Schlussbilanz zum 30.11.2016, Jahresabschluss zum 31.12.2016
2017: kein Abschluss mehr notwendig (5 Punkte)
- 2) Beizulegende Werte zum 30.11.2016 (10 Punkte)

Firmenwert	70
Grundstücke	300
Übriges Anlagevermögen	180
Umlaufvermögen	250
Rückstellungen	-150
Rückstellung latente Steuer	-50
Verbindlichkeiten	-150
- 3) Verschmelzung = Zuwendung durch Eigentümer X-AG: ungebundene Kapitalrücklage (5 Punkte)
- 4) a) weder 2016 noch 2017
b) Ausweis in Ergebnisrechnung 2017 vor Jahresüberschuss: „Ergebnisübernahme aus Vorperioden“
c) + d) Ausweis in Ergebnisrechnung 2017 als eigene Erträge und Aufwendungen (5 Punkte)
- 5) Zum Beteiligungsansatz der Z-AG wird entweder der Buchwert oder der Zeitwert der Beteiligung an der Y-AG hinzugezählt. (5 Punkte)

Beispiel 6 (20 Punkte)

Im IFRS-Konzernabschluss der Industrie AG sind folgende Wertpapiere enthalten:

- a) Staatsanleihen mit Buchwert von 10 Mio Euro, die nach IAS 39 Held-to-Maturity klassifiziert werden und bei denen daher außer dem jährlichen Zinsertrag keine Ergebniswirkung eintritt.
- b) Staatsanleihen mit Buchwert 6 Mio Euro, bei denen eine Klassifizierung Held-to-Maturity nicht möglich war, weil eine Veräußerung vorgesehen ist, falls geplante Investitionen tatsächlich durchgeführt werden. Sollten die Investitionsprojekte nicht genehmigt werden, sollen die Staatsanleihen zur Endfälligkeit gehalten werden. Diese Anleihen werden nach IAS 39 Available-for-Sale klassifiziert, der zinsbedingte Kursanstieg wurde daher im sonstigen Ergebnis erfasst, die Zinserträge im Ergebnis.
- c) Kleinanteile an verschiedenen Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die langfristig gehalten werden und deren Fair Value nicht verlässlich ermittelt werden kann. Diese werden gemäß IAS 39.46c mit den Anschaffungskosten bilanziert; außer den Erträgen aus Dividenden, die im Ergebnis erfasst werden, ergab sich somit kein Einfluss auf Ergebnis oder sonstiges Ergebnis.
- d) Ein Portfolio an Aktien, die kurzfristig gehandelt werden und daher nach IAS 39 als Held-for-Trading klassifiziert werden. Sämtliche Wertänderungen werden daher in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst.

Aufgabenstellung:

Erläutern Sie, welche Kategorisierungen für die Wertpapieren in Zukunft nach IFRS 9 vorgenommen werden können oder müssen und welche Auswirkungen sich dadurch auf das Ergebnis bzw auf das sonstige Ergebnis ergeben werden.

Lösung Beispiel 6

- a) *Zielsetzung Vereinnahmung von Zinsen + Tilgung, daher zu fortgeführten Anschaffungskosten
=> unverändert nur Zinsertrag im Ergebnis*
- b) *Gehalten um Zins + Tilgung zu vereinnahmen oder zur Veräußerung: Schuldpapier Fair Value through OCI
=> Zinsertrag im Ergebnis, Kursänderungen im OCI*
- c) *Eigenkapitalinstrumente zwingen mit Fair Value zu bilanzieren, Wahlrecht
=> Variante 1: Dividenden und Wertänderungen im Ergebnis
=> Variante 2: Dividenden im Ergebnis, Wertänderungen im sonstigen Ergebnis*
- d) *Held-for-Trading unverändert => alle Wertänderungen im Ergebnis*

5 Punkte je Sachverhalt