

WP – Klausurarbeit

Klausurarbeit

Rechnungslegung

gemäß § 239 Abs. 5 WTBG 2017/137 i.d.g.F.

i.V.m. § 34 Abs. 2 WTBG 1999

03. Oktober 2018

ANGABE

Beispiel 1 (Gesamt 15 Punkte)

Die Maut AG (erstellt ihren Jahresabschluss nach IFRS, Bilanzstichtag jeweils der 31.12.), errichtet im Auftrag der öffentlichen Hand ein System zur Einhebung einer LKW Maut auf Autobahnen und betreibt dieses nach Fertigstellung für 20 Jahre.

Die Herstellung kostet 100 Mio €, beginnt am 1.1. X1 und dauert bis 31.12. X2. Der fair value des Mautsystems beträgt 110 Mio €, der jährliche Baufortschritt beträgt 50 %. Latente Steuern und Instandhaltungsverpflichtungen bestehen nicht.

Aufgabe 1.1 (5 Punkte):

Welche Auswirkungen ergeben sich aus diesem Sachverhalt bei der Maut AG, wenn die öffentliche Hand der Maut AG kumulierte Zahlungen in Höhe von 200 Mio € während der 20 jährigen Betriebsperiode garantiert? (5 Punkte)

Aufgabe 1.2 (5 Punkte):

Welche Auswirkungen ergeben sich, wenn statt den garantierten Zahlungen ein Verwertungsrecht (Mauteinhebung) für die 20 jährige Betriebsperiode eingeräumt wird, wobei die erwarteten Zahlungsströme ebenfalls 200 Mio € betragen?

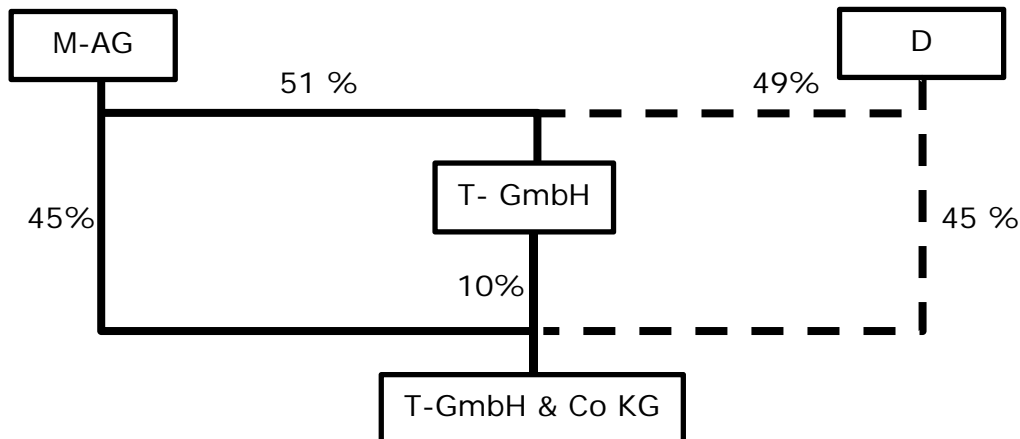
Aufgabe 1.3 (5 Punkte):

Die Maut AG finanziert die Anlagenerrichtung zur Gänze durch ein speziell dafür aufgenommenes Darlehen bei der Infra Bank AG. Diskutieren Sie die Auswirkungen auf die obigen Sachverhalte (aus Aufgabe 1.1 und 1.2).

Begründen Sie Ihre Lösungen zu obigen Aufgaben unter Angabe der einschlägigen IFRS / IFRIC verbal.

Beispiel 2 (Gesamt 40 Punkte)

An der T –GmbH & Co KG sind als Kommanditisten die M-AG zu 45 % und ein unabhängiger Dritter (D) zu 45 % sowie die T-GmbH (als Komplementär) zu 10% beteiligt. An der T-GmbH (Komplementär der T-GmbH & Co KG) sind die M-AG zu 51 % und D zu 49 % beteiligt (alle Bilanzstichtage 31.12. des jeweiligen Jahres):



Die T-GmbH und die T-GmbH & Co KG werden beide zum 31.12. X1 gegründet, die Stimmrechte entsprechen den Kapitalanteilen.

Die Bilanzen zum **31.12. X1** haben folgendes (vereinfachtes) Aussehen:

M-AG 31.12.X1			
AV	450	Grundkapital	1.000
Anteil T-GmbH	102	Bilanzgewinn	40
Anteil T-GmbH & Co KG	500	FK	60
UV	28		
Bank	20		
	1.100		1.100

T-GmbH 31.12.X1			
Anteil T-GmbH & Co KG	200	Stammkapital	200
	200		200

T-GmbH & Co KG 31.12.X1			
Bank	1.200	Komplementärkapital	200
		Kommanditkap. Bed. Einlage	1.800
		Kommanditkap. Ausst.	
		Einlage	-800
	1.200		1.200

Aufgabe 2.1 (20 Punkte):

Erstellen Sie den Konzernabschluss der M-AG zum 31.12.X1 nach UGB.

Erstellen Sie die notwendigen Buchungssätze und begründen Sie Ihr Vorgehen.

Aufgabe 2.2 (20 Punkte):

Variante: Erstellen Sie den UGB Konzernabschluss der M-AG zum 31.12. X1 wenn hinsichtlich der T-GmbH die Bestimmung des § 249 (2) 1. Satz UGB angewendet wird.

Erstellen Sie die notwendigen Buchungssätze und begründen Sie Ihr Vorgehen verbal.

Eventuelle Steuern sind in beiden Aufgaben nicht zu berücksichtigen, die Vorschriften des § 246 UGB sind nicht anwendbar.

Beispiel 3 (Gesamt 45 Punkte)

Konzernbilanz bzw Konzerngewinn- und Verlustrechnung der XY-Gruppe zeigen für das Jahr X1 folgendes (vereinfachtes) Bild:

Konzernbilanz XY-Gruppe					
	31.12.X1	31.12.X0		31.12.X1	31.12.X0
Firmenwert	60	100	Grundkapital	100	100
Sachanlagen	860	900	Bilanzgewinn	166	100
Anteile assoziierte Unternehmen	45	55	Konzernanteil am Eigenkapital	266	200
Vorräte	160	30	Anteil anderer Gesellschafter	39	50
Forderungen L+L	110	150	Summe Eigenkapital	305	250
Bankguthaben	190	70	Rückstellung KöSt	30	20
Aktive latente Steuer	10	15	Rückstellungen	160	200
			Kreditverbindlichkeiten	840	800
			Verbindlichkeiten L+L	100	50
Summe Aktiva	<u>1.435</u>	<u>1.320</u>	Summe Passiva	<u>1.435</u>	<u>1.320</u>

Konzerngewinn- und Verlustrechnung XY-Gruppe

	X1	X0
Umsatzerlöse	770	600
sonstige Erträge	50	30
Materialaufwand	-59	-50
Personalaufwand	-300	-280
Abschreibungen	-60	-60
sonstiger Aufwand	-145	-140
Betriebsergebnis	256	100
Zinsaufwand	-25	-25
Finanzergebnis	-25	-25
Ergebnis assoziierte Unternehmen	30	20
Ergebnis vor Steuern	261	95
Ertragssteueraufwand	-70	-20
Ergebnis nach Steuern	191	75
Anteil anderer Gesellschafter	-25	-40
Konzernanteil am Ergebnis nach Steuern	166	35

Zum 31.10.X1 hat die XY-Gruppe ihre Anteile an der T-GmbH um 100 veräußert, an der sie bis dahin zu 80% beteiligt war. Der Abgang des Tochterunternehmens wurde bereits korrekt in Bilanz bzw Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt, das Ergebnis aus der Veräußerung wird in den „sonstigen Erträgen“ ausgewiesen.

Die Vermögensgegenstände und das Fremdkapital der T-GmbH zum Zeitpunkt der Veräußerung setzten sich wie folgt zusammen:

Sachanlagen	50
Vorräte	60
Forderungen L+L	50
Bankguthaben	20
Rückstellung KöSt	10
sonstige Rückstellungen	10
Kreditverbindlichkeiten	50
Verbindlichkeiten L+L	30

Weiters war zum Veräußerungszeitpunkt noch ein Firmenwert aus dem Erwerb der T-GmbH in Höhe von 20 vorhanden.

Andere Erwerbe oder Veräußerungen von Anteilen an Tochterunternehmen haben in X1 nicht stattgefunden.

Die assoziierten Unternehmen haben im Jahr X1 40 an die XY-Gruppe ausgeschüttet.

Die Zugänge bei Sachanlagen der XY-Gruppe betragen im Jahr X1: 50; Abgänge haben – außer im Rahmen der Veräußerung der T-GmbH - keine stattgefunden.

Alle Unternehmen der XY-Gruppe bilanzieren in Euro.

Aufgabe 3.1 (35 Punkte):

Erstellen Sie zum gegebenen Konzernabschluss nach UGB der XY-Gruppe die vollständige Konzerngeldflussrechnung für das Geschäftsjahr X1 gemäß KFS BW 2 (Nettogeldfluss nach der *indirekten* Methode).

Aufgabe 3.2 (10 Punkte):

Stellen Sie zum gegebenen Konzernabschluss nach UGB der XY-Gruppe die Darstellung der Komponenten des Konzerneigenkapitals und ihre Entwicklung vom 1.1.X1 bis zum 31.12.X1 gemäß KFS BW 4 dar.

Beispiel 4 (Gesamt 55 Punkte):

Die Mutter AG mit Sitz in Österreich erwirbt 40% der Anteile an der Tochter AG (ebenfalls in Österreich ansässig) mit Abschluss des Kaufvertrages am 21. November X0 um einen Kaufpreis von EUR 700.000.

Alle Gesellschaften bilanzieren nach den Vorschriften der IFRS.

Gemäß dem Kaufvertrag ist die Bezahlung des Kaufpreises am 31. Dezember X0 zu leisten, womit die Vermögenswerte und Schulden der Tochter AG mit dem folgenden Tag an die Mutter AG übergehen.

Die Mutter AG bezahlt ordnungsgemäß den Kaufpreis am 31. Dezember X0.

Mit dem Erwerb des 40% Aktienpakets hat die Mutter AG das in der Satzung der Tochter AG festgeschriebene Recht erworben, 3 Mitglieder des aus 7 Mitgliedern bestehenden Aufsichtsrates der Tochter AG zu nominieren.

Die Mutter AG hat am 30. Dezember X0 mit der Investor GmbH, die 30% Anteile an der Tochter AG besitzt, eine Vereinbarung abgeschlossen, wonach die Mutter AG mit Bezahlung einer einmaligen Prämie von EUR 100.000 das Recht zur Nominierung von 2 Mitgliedern des Aufsichtsrates der Tochter AG von der Investor GmbH erwirbt.

Die Mutter AG hat diese Prämie noch am 30. Dezember X0 beglichen, in der Buchhaltung wurde dieser Vorgang durch den zuständigen Sachbearbeiter mangels besserer Kenntnis unter dem sonstigen Umlaufvermögen verbucht.

Die Bilanzen der Mutter AG und der Tochter AG zum 1. Jänner X1 stellen sich (vereinfacht) wie folgt dar:

Mutter AG 1.1.X1

Anlagevermögen	500.000	Grundkapital	500.000
Anteile Tochter AG	700.000	Gewinnrücklagen	800.000
Aktive latente Steuern	100.000	Rückstellungen	200.000
sonstiges			
Umlaufvermögen	300.000	Verbindlichkeiten	100.000
	<hr/>		<hr/>
	1.600.000		1.600.000

Tochter AG 1.1.X1

Anlagevermögen	300.000	Grundkapital	100.000
Aktive latente Steuern	200.000	Gewinnrücklagen	100.000
Forderungen POC	600.000	Rückstellungen	200.000
sonstiges			
Umlaufvermögen	200.000	Verbindlichkeiten	900.000
	<hr/>		<hr/>
	1.300.000		1.300.000

Im Rahmen der Kaufpreisallokation wurden folgende stille Reserven (für jeweils 100% des entsprechenden Bilanzpostens) ermittelt:

- Kundenstock EUR 300.000; Nutzungsdauer 3 Jahre, lineare Verteilung
- Die Forderungen POC betreffen ein langfristiges Projekt, der anteilige Auftragserlös zum 1.1.20X1 wurde zu 30% in der Bilanz angesetzt, die Marge wurde mit 50 % errechnet.

Die Bilanzen der Mutter AG und der Tochter AG zum 31. Dezember 20X1 stellen sich wie folgt dar:

Mutter AG 31.12.20X1

Anlagevermögen	400.000	Grundkapital	500.000
Anteile Tochter AG	700.000	Gewinnrücklagen	1.000.000
Aktive latente Steuern	100.000	Rückstellungen	150.000
sonstiges			
Umlaufvermögen	500.000	Verbindlichkeiten	50.000
	<hr/>		<hr/>
	1.700.000		1.700.000

Tochter AG 31.12.20X1

Anlagevermögen	500.000	Grundkapital	100.000
Aktive latente Steuern	150.000	Gewinnrücklagen	600.000
Forderungen POC	1.000.000	Rückstellungen	400.000
sonstiges			
Umlaufvermögen	650.000	Verbindlichkeiten	1.200.000
	<hr/>		<hr/>
	2.300.000		2.300.000

Das langfristige Projekt ist am 31.12.20X1 in der Bilanz der Tochter AG mit einem Fertigstellungsgrad von 50% des Auftragswerts angesetzt.

Aufgabe 4.1 (7 Punkte):

Welcher Stichtag stellt den Erwerbsstichtag dar? Begründen Sie Ihre Antwort.

Beurteilen Sie anhand des Sachverhalts, ob die Mutter AG an der Tochter AG eine Beherrschung oder einen maßgeblichen Einfluss erwirbt, geben Sie den Kapitalanteil an mit dem die Einbeziehung der Tochter AG erfolgt und begründen Sie Ihre Antwort.

Aufgabe 4.2 (24 Punkte):

Erstellen Sie die erforderlichen Buchungen zum Erwerbsstichtag bei der Mutter AG und die Konzerneneröffnungsbilanz der Mutter AG zum Erwerbsstichtag.

Aufgabe 4.3 (24 Punkte):

Erstellen Sie die erforderlichen Buchungen zum 31. Dezember 20X1 und die Konzernbilanz der Mutter AG zum 31. Dezember 20X1.

Beispiel 5 (Gesamt 45 Punkte):

Die Alpha GmbH mit Sitz in Österreich erstellt einen Konzernabschluss nach IFRS, in den sie die 100%igen Tochtergesellschaften Gamma GmbH (Sitz in Österreich) und Ypsilon GmbH (Sitz in Schweiz) sowie die 60%ige Tochtergesellschaft Beta GmbH (Sitz in Österreich) einbezieht.

Das Konzernergebnis betrug für die Periode 20X1 EUR 540.400; der Anteil der Gesellschafter der Alpha GmbH daran betrug EUR 680.000.

Die Gesellschafter der Beta GmbH führten im Jahr 20X1 eine Kapitalerhöhung von EUR 100.000 durch.

Die Beta GmbH besitzt jederzeit veräußerbare Investmentfonds zur Bedeckung einer Pensionsrückstellung, welche zum 31.12.20X0 einen Kurswert von EUR 564.300 und zum 31.12.20X1 einen Kurswert von EUR 634.800 aufwiesen.

Die Gamma GmbH besaß ebenfalls jederzeit veräußerbare Investmentfonds zur Bedeckung einer Pensionsrückstellung, welche zum 31.12.20X0 einen Kurswert von EUR 226.400 aufwiesen. Diese Wertpapiere wurden im Geschäftsjahr 20X1 um EUR 250.000 veräußert. Die Anschaffungskosten (= Buchwert) betragen EUR 199.000.

Die Alpha GmbH hat Abfertigungsrückstellungen angesetzt.

Im versicherungsmathematischen Gutachten der Alpha GmbH zur Ermittlung der Abfertigungsrückstellungen nach IAS 19 zum 31.12.20X0 bzw 31.12.20x1 waren folgende Werte angeführt:

DBO 31.12.20X0	1.054.000
Service Costs 20X1	98.000
Interest Costs 20X1	24.300
erwartete Auszahlungen 20X1	44.500

DBO 31.12.20X1	1.213.400
Service Costs 20X2	102.000
Interest Costs 20X2	26.100
erwartete Auszahlungen 20X2	41.200

Die Auszahlungen für Abfertigungen im Geschäftsjahr 20X1 betragen EUR 34.800. Die Alpha GmbH hat im Jahr 2003 die Möglichkeit der Umbuchung der steuerlichen Abfertigungsrückstellung in eine versteuerte Rücklage in Anspruch genommen.

Die Gamma GmbH hat ein Gebäude nach der Neubewertungsmethode des IAS 16 bewertet. Der durch ein Gutachten ermittelte Fair Value zum 31.12.20X0 betrug EUR 3.486.900. Aufgrund diverser Veränderungen in der Infrastruktur in der Umgebung des Gebäudes wurde zum 31.12.20X1 neuerlich ein

Verkehrswertgutachten erstellt, welches einen Fair Value von EUR 2.355.400 ermittelte. Die im Eigenkapital zum 31.12.20X0 ausgewiesene Rücklage für Neubewertung von Sachanlagen stammt ausschließlich aus der Bewertung des Gebäudes der Gamma GmbH. Die Neubewertungsrücklage wurde analog der bisherigen Nutzungsdauer aufgelöst.

Die in der Schweiz ansässige Ypsilon GmbH wies zum 31.12.20X0 ein Eigenkapital von CHF 1.669.200 sowie ein Jahresergebnis 20X1 von CHF 297.500 auf. Der im Konzernabschluss verwendete Stichtagskurs zum 31.12.20X0 betrug 1,0711 (1 EUR = 1,0711 CHF), der Stichtagskurs zum 31.12.20X1 betrug 1,1702; der Jahresdurchschnittskurs 20X1 1,1117 CHF.

Das Konzerneigenkapital der Alpha GmbH zum 31.12.20X0 hatte folgendes Aussehen:

Stammkapital	EUR	500.000
Nicht gebundene Kapitalrücklagen	EUR	1.000.000
Rücklagen aus sonstigem Ergebnis:		
Neubewertung von Sachanlagen	EUR	344.100
zur Veräußerung verfügbare Vermögenswerte	EUR	-150.000
Versicherungsmathematische Gewinne/Verluste	EUR	-224.000
Währungsumrechnung	EUR	350.000
Gewinnrücklagen	EUR	1.246.500
Konzernergebnis 20X0	EUR	344.800
Nicht beherrschende Anteile	EUR	54.700

Aufgabe 5.1 (35 Punkte):

Erstellen sie anhand der obigen Informationen die Entwicklung des Konzerneigenkapitals (Eigenkapitalveränderungsrechnung) zum 31.12.20X1 gem. IAS 1.10 c) der Alpha GmbH.

Aufgabe 5.2 (10 Punkte):

Erstellen sie anhand der obigen Informationen die Gesamtergebnisrechnung für 20X1 gem. IAS 1.10 b) des Konzerns der Alpha GmbH.

Hinweis: Sämtliche in der Angabe angeführten Sachverhalte sind im Konzernabschluss bzw in den jeweiligen Einzelabschlüssen bereits korrekt verbucht.

Beispiel 6 (Gesamt 15 Punkte):

Die österreichische Planungs- und Errichtungs GmbH (Österreich) wendet IFRS 15 an (entsprechend der Bestimmung des IFRS 15 Anhang C 1). Sie erstellt eine ausschließlich für den Kunden verwendbare Anlagenplanung mit einem vertraglich vereinbarten Fixkaufpreis von EUR 1.500.000. Der Vertrag wird im Jahr 20XX abgeschlossen, im Geschäftsjahr 20XX fallen Auftragskosten von EUR 450.000 sowie allgemeine Verwaltungsgemeinkosten von EUR 50.000 an. Die Kostenplanung für den Auftrag sieht Gesamtkosten von EUR 1.000.000 vor.

Aufgabe 6.1 (6 Punkte):

Beurteilen Sie anhand der Angabe ob die Kriterien des IFRS 15 für eine (anteilige) Erlösrealisierung dieses Auftrages vorliegen.

Aufgabe 6.2 (9 Punkte):

Ermitteln Sie den Fertigstellungsgrad des Auftrages und erstellen Sie die entsprechenden Buchungen.

Beispiel 7 (Gesamt 25 Punkte):

Von einem Unternehmen (Geschäftsjahr 1.1. – 31.12.) befinden sich seit 1.1. X1 2.000 Stück Stammaktien und 1.000 Stück Aktienoptionen mit einem Ausübungspreis von je € 200 in Umlauf. Der durchschnittliche Marktwert der Stammaktien beträgt während des Geschäftsjahres € 400; in der Zukunft liegt er in einer Bandbreite von € 210 bis € 440. Der Gewinn des Geschäftsjahres beträgt T€ 80.

Eventuelle Steuereffekte sind für das Beispiel zu vernachlässigen.

Aufgabe 7.1 (7 Punkte):

Berechnen Sie das Ergebnis je Aktie gemäß IAS 33.

Aufgabe 7.2 (10 Punkte):

Was ändert sich, wenn anstatt der Aktienoptionen am 1.7. X1 1.000 Stück einer Wandelanleihe mit einem Umtauschverhältnis von 1:1 ausgegeben werden, für die ein Zinsaufwand von T€ 25 für den Zeitraum 1.7.X1 bis 31.12.X1 angefallen ist?

Begründen Sie Ihre Lösung rechnerisch und verbal.

Aufgabe 7.3 (8 Punkte):

Kommt es zu einer Änderung im Verhältnis zu Aufgabe 7.2., wenn der Zinsaufwand für den Zeitraum 1.7.X1 bis 31.12.X1 nur T€ 15 (statt T€ 25 wie in Aufgabe 7.2.) beträgt?

Begründen Sie Ihre Lösung rechnerisch und verbal.

WP – Klausurarbeit

Klausurarbeit

Rechnungslegung

gemäß § 239 Abs. 5 WTBG 2017/137 i.d.g.F.

i.V.m. § 34 Abs. 2 WTBG 1999

03. Oktober 2018

LÖSUNG

Lösung zu Beispiel 1

Allgemein ist IFRIC 12 „Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen“ auf diesen Sachverhalt anzuwenden.

Lösung zu Aufgabe 1.1 (5 Punkte)

Hier liegt gemäß IFRIC 12.16 ein finanzieller Vermögenswert vor, dessen bilanzielle Behandlung sich nach IFRIC 12.23 (Anwendung der IAS 32, IFRS 7 und IFRS 9) richtet.

Lösung zu Aufgabe 1.2 (5 Punkte)

Im Falle der garantierten Maut liegt gemäß IFRIC 12.17 ein immaterieller Vermögenswert vor, dessen bilanzielle Behandlung sich nach IFRIC 12.26 (Anwendung von IAS 38) richtet.

Lösung zu Aufgabe 1.3 (5 Punkte)

Sollte die Errichtung fremdfinanziert werden, müssen die während der Errichtung anfallenden Zinsen (bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen) im Falle des Vorliegens eines immateriellen Vermögenswertes gemäß IAS 23 aktiviert werden (IFRIC 12.22).

Lösung zu Beispiel 2

Lösung zu Aufgabe 2.1 (20 Punkte)

31.12.X1	Konsolidierungsbuchungen										
	M-AG	T-GmbH	T-GmbH & Co KG	Summe	1	2	3	4	5	6	Konzern
Anlagevermögen	450	0	0	450	0	0	0	0	0	0	450
Anteil T-GmbH	102	0	0	102	-102	0	0	0	0	0	0
Anteil T-GmbH & Co KG	500	200	0	700	0	-500	-102	0	0	-98	0
Umlaufvermögen	28	0	0	28	0	0	0	0	0	0	28
Bankguthaben	20	0	1.200	1.220	0	0	0	0	0	0	1.220
Summe Aktiva	1.100	200	1.200	2.500	- 102	- 500	-102	0	0	-98	1.698
Grundkapital	-1.000	-200	0	-1.200	102	0	0	98	0	0	-1.000
Komplementärkap.	0	0	-200	-200	0	0	102	0	0	98	0
Kommandit. Bedung.	0	0	-1.800	-1.800	0	900	0	0	900	0	0
Kommandit. Ausstehend	0	0	800	800	0	-400	0	0	-400	0	0
Bilanzgewinn	-40	0	0	-40	0	0	0	0	0	0	-40
Anteile anderer Ges.	0	0	0	0	0	0	0	-98	-500	0	-598
Fremdkapital	-60	0	0	-60	0	0	0	0	0	0	-60
Summe Passiva	- 1.100	- 200	- 1.200	- 2.500	102	500	102	0	0	98	-1.698

Konsolidierungsbuchungen:

- 1) Anteil der M-AG an der T-GmbH

Grundkapital	102	
Anteile verbundenes Unternehmen		102

- 2) Anteil der M-AG an der T-GmbH & Co KG

Bedungene Einlage Kommanditist	900	
Kommanditkapital ausstehend		400
Anteile verbundenes Unternehmen		500

- 3) Anteil der T-GmbH an der T-GmbH & Co KG

Komplementärkapital	102	
Anteile verbundenes Unternehmen		102

- 4) Anteil anderer Gesellschafter an der T-GmbH

Stammkapital	98	
Anteile anderer Gesellschafter		98

- 5) Anteil anderer Gesellschafter an der T-GmbH & Co KG (direkter Anteil)

Bedungene Einlage Kommanditist	900	
Kommanditkapital ausstehend		400
Anteile anderer Gesellschafter		500

6) <u>Anteil anderer Gesellschafter an der T-GmbH & Co KG (indirekter Anteil)</u>		
Komplementärkapital	98	
Anteile verbundenes Unternehmen		98

Lösung zu Aufgabe 2.2 (20 Punkte)

Ohne Einbeziehung der T-GmbH:

31.12.X1	M-AG	T – GmbH & Co KG	Summe	Konsolidierungsbuchungen				Konzern
				1	2	3	4	
Anlagevermögen	450	0	450	0	0	0	0	450
Anteil T-GmbH	102	0	102	0	0	0	0	102
Anteil T –GmbH & Co KG	500	0	500	-500	0	0	0	0
Umlaufvermögen	28	0	28	0	0	0	0	28
Bankguthaben	20	1.200	1.220	0	0	0	0	1.220
Summe Aktiva	1.100	1.200	2.300	-500	0	0	0	1.800
Grundkapital	-1.000	0	-1.000	0	0	0	0	-1.000
Komplementärkap.	0	-200	-200	0	102	0	98	0
Kommandit. Bedung.	0	-1.800	-1.800	900	0	900	0	0
Kommanditist ausstehend	0	800	800	-400	0	-400	0	0
Bilanzgewinn	-40	0	-40	0	0	0	0	-40
Anteil nicht kons. TU	0	0	0	0	-102	0	0	-102
Anteile anderer Ges.	0	0	0	0	0	-500	-98	-598
Fremdkapital	-60	0	-60	0	0	0	0	-60
Summe Passiva	- 1.100	- 1.200	- 2.300	500	0	0	0	- 1.800

Konsolidierungsbuchungen:

Angabegemäß wird auf die Einbeziehung der T-GmbH verzichtet, damit kann weder eine Konsolidierung der Anteile der M-AG an der T-GmbH, noch der Anteile der T-GmbH an der T-GmbH & Co KG erfolgen. Somit verbleibt nur eine Konsolidierung der Anteile der M-AG an der T-GmbH & Co KG:

1) <u>Anteil der M-AG an der T-GmbH & Co KG</u>		
Bedungene Einlage Kommanditist	900	
Kommanditkapital ausstehend		400
Anteile verbundenes Unternehmen		500

Der Kapitalanteil der T-GmbH an der T-GmbH & Co KG wird jetzt als Anteil an nicht konsolidierten TU angesehen:

2) <u>Anteil nicht konsolidierter TU an der T-GmbH & Co KG</u>		
Komplementärkapital	102	
Anteile nicht konsolidierter Tochterunternehmen		102

Die Konsolidierung der Kapitalanteile der anderen Gesellschafter an der T-GmbH & Co KG hat folgendes Aussehen (getrennt nach Komplementär- und Kommanditanteil):

3) <u>Anteil anderer Gesellschafter an der T-GmbH & Co KG (direkter Anteil)</u>		
Bedungene Einlage Kommanditist	900	
Kommanditkapital ausstehend		400
Anteile anderer Gesellschafter		500
4) <u>Anteil anderer Gesellschafter an der T-GmbH & Co KG (indirekter Anteil)</u>		
Komplementärkapital	98	
Anteile verbundenes Unternehmen		98

Lösung zu Beispiel 3

Lösung Aufgabe 3.1 (35 Punkte):

<u>Konzerngeldflussrechnung XY-Gruppe</u>		<i>Anmerkung</i>
	X1	
Ergebnis vor Steuern	261	<i>Lt KonzernGuV</i>
Abschreibungen	60	<i>Lt KonzernGuV</i>
Ertrag Verkauf Tochterunternehmen	-16	<i>Erlös 100 -(80% x 80) Reinvermögen – 20 Firmenwert</i>
Ergebnis assoziierte Unternehmen	-30	<i>Lt KonzernGuV</i>
Einzahlung aus Dividenden assoziierte Unternehmen	40	<i>Lt Angabe</i>
Änderung Rückstellungen	-30	<i>Bilanzänderung: -40, Stand TU: +10</i>
Änderung Vorräte	-190	<i>Bilanzänderung: -130, Stand TU: -60</i>
Änderung Forderungen L+L	-10	<i>Bilanzänderung: +40, Stand TU: -50</i>
Änderung Verbindlichkeiten L+L	80	<i>Bilanzänderung: +50, Stand TU: +30</i>
NGF aus gewöhnlicher Tätigkeit	165	
Ertragssteuerzahlung	-45	<i>-70 lt GuV; +10 Rst KöSt; +5 Aktive LSt, +10 Stand TU</i>
NGF aus laufender Tätigkeit	120	
Auszahlungen Anlagenzugang Verkauf Tochterunternehmen	-50 80	<i>Lt Angabe Erlös 100 bzgl 20 Bankgutaben TU</i>
NGF Investitionstätigkeit	30	
Dividende Konzern Dividende andere Gesellschafter	-100 -20	<i>Bilanzänderung +66; Ergebnis -166 Bilanzänderung -11; Ergebnis -25; Abgang TU: + 16</i>
Aufnahme Kredite	90	<i>Bilanzänderung: +40, Stand TU: +50</i>
NGF Finanzierungstätigkeit	-30	
Änderung Finanzmittelbestand	120	
Finanzmittelbestand 1.1.	70	
Finanzmittelbestand 31.12.	190	

Lösung Aufgabe 3.2 (10 Punkte):

Darstellung der Komponenten des Konzerneigenkapitals XY-Gruppe

Anmerkung

	Stammkapital	Bilanzgewinn	Summe Konzernanteil	Anteil anderer Gesellschafter	Summe Eigenkapital
Stand 1.1.X1	100	100	200	50	250
Anteil am Ergebnis		166	166	25	191
Ausschüttungen		-100	-100	-20	-120
Verkauf					
Tochterunternehmen			0	-16	-16
Stand 31.12.X1	100	166	266	39	305

Lt KonzernGuV

Siehe Geldflussrechnung

ReinvermögenTU: 80 x 20%

Lösung zu Beispiel 4:

Lösung zu Aufgabe 4.1 (7 Punkte):

Erwerbsstichtag ist der Closing - Tag, das ist jener Tag, an dem die Mutter AG die Gegenleistung rechtsgültig transferiert und die Vermögenswerte und Schulden übernimmt. Dies ist der 1.1.20X1.

Es liegt eine Beherrschung vor, da mit dem Syndikatsvertrag in Summe 5 der 7 Aufsichtsräte bestellt werden können. Der Aufsichtsrat bestellt den Vorstand, der die maßgeblichen Tätigkeiten des Unternehmens lenkt.

Damit liegt gem. IFRS 10.7 a) iVm IFRS 10.10ff und IFRS 10 B15b) eine Beherrschung vor. Die Tochter AG ist demnach in den Vollkonsolidierungskreis aufzunehmen.

Die Einbeziehung erfolgt jedoch nur mit dem tatsächlichen Kapitalanteil von 40% und nicht gemeinsam mit dem Anteil des Syndikatspartners (60%).

Lösung zu Aufgabe 4.2 (24 Punkte):

Anschaffungskosten an Tochter AG:

Kaufpreis	700.000
Prämie für Syndikatsvertrag	100.000
<hr/>	<hr/>
Summe	800.000

Die bezahlte Prämie stellt Anschaffungskosten dar, sie dient dem Erwerb zusätzlicher Gesellschafterrechte

Ermittlung Goodwill:

Ermittlung Eigenkapital zum Fair Value:

	für 100%	für 40%
langfr. Auftrag 70% offener Gewinn	700.000	280.000
Kundenstock	300.000	120.000
passive latente Steuer	- 250.000	-100.000
Eigenkapital lt. Bilanz 1.1.20X1	<u>200.000</u>	<u>80.000</u>
Eigenkapital 1.1.20X1 zum Fair Value	950.000	380.000
Anschaffungskosten Beteiligung		<u>800.000</u>
Goodwill (AK – anteiliges EK 1.1.X1)		420.000

Buchungen Erstkonsolidierung:

Anpassung Anschaffungskosten

Anteile Tochter AG	100.000	
sonstiges UV		100.000

Aufdecken der stillen Reserven

Kundenstock	120.000	
Forderungen POC	280.000	
aktive latente Steuern		100.000
Gewinnrücklagen		300.000

(Hinweis: Bei der Buchung kann statt Kundenstock auch „immaterielles Vermögen“, und statt Forderungen POC auch „immaterielles Vermögen“ angesetzt werden. Die passive latente Steuer sollte mit den aktiven latenten Steuern saldiert werden.)

Kapitalkonsolidierung

Stammkapital	100.000	
Gewinnrücklagen	400.000	
Goodwill	420.000	
Anteile Tochter AG		800.000
Non Controlling Interest (NCI)		120.000

Konzerneröffnungsbilanz 1.1.20X1

Anlagevermögen	800.000	Grundkapital	500.000
Goodwill	420.000	Gewinnrücklagen	800.000
Kundenstock	120.000	NCI	120.000
Forderungen POC	880.000	Rückstellungen	400.000
sonstiges Umlaufvermögen	400.000	Verbindlichkeiten	1.000.000
aktive latente Steuern	200.000		
	<hr/>		<hr/>
	2.820.000		2.820.000

Lösung zu Aufgabe 4.3 (24 Punkte):

Fortschreibung stille Reserven

GuV	für 100%	für 40%	
langfr. Auftrag 50% offener Gewinn	500.000	200.000	-80.000
Kundenstock 2 Jahre RND	200.000	80.000	-40.000
passive latente Steuer	-175.000	<u>-70.000</u>	<u>30.000</u>
		210.000	-90.000

Buchungen Folgekonsolidierung:

Anpassung Anschaffungskosten

Anteile Tochter AG	100.000	
sonstiges Umlaufvermögen		100.000

Aufdecken der stillen Reserven

Kundenstock	120.000	
Forderungen POC	280.000	
aktive latente Steuern		100.000
Gewinnrücklagen		300.000

(Hinweis: Bei der Buchung kann statt Kundenstock auch „immaterielles Vermögen“, und statt Forderungen POC auch „immaterielles Vermögen“ angesetzt werden. Die passive latente Steuer sollte mit den aktiven latenten Steuern saldiert werden.)

Fortschreibung der stillen Reserven

Gewinnrücklagen	90.000	
aktive latente Steuern	30.000	
Kundenstock		40.000
Forderungen POC		80.000

Kapitalkonsolidierung

Stammkapital	100.000		
Gewinnrücklagen	700.000		
Goodwill	420.000		
Anteile Tochter AG			800.000
Non Controlling Interest (NCI)			420.000

Konzernbilanz 31.12.20X1

Anlagevermögen	900.000	Grundkapital	500.000
Goodwill	420.000	Gewinnrücklagen	1.110.000
Kundenstock	80.000	NCI	420.000
Forderungen POC	1.200.000	Rückstellungen	550.000
Sonst. Umlaufvermögen	1.050.000	Verbindlichkeiten	1.250.000
<u>aktive latente Steuern</u>	<u>180.000</u>		
	3.830.000		3.830.000

Lösung Beispiel 5:

Lösung zu Aufgabe 5.1 (35 Punkte):

Entwicklung des Konzern Eigenkapitals der Alpha GmbH

	Rücklagen aus sonstigem Ergebnis										Eigenkapital gesamt	
	Stamm- kapital	nicht gebundene Kapital- rücklagen	Neube- wertung von Sachanlagen	Zur Ver- äußerung verfügbare Vermögens werte	Versicherungs- mathematische Gewinne/ Verluste	Währungs- um- rechnung	Gewinn- rücklagen	Konzern- ergebnis	Gesamt	Nicht beherr- schende Anteile		
Stand am 1. Jänner 20X1	500.000	1.000.000	344.100	-150.000	-224.000	350.000	320.100	1.246.500	344.800	3.411.400	54.700	3.466.100
Umgliederung in Gewinnrücklagen 1)							0	344.800	-344.800	0	0	0
Konzernergebnis 20X1 2)							0		680.000	680.000	-139.600	540.400
Sonstiges Ergebnis 20X1 3)			-344.100	11.175	-53.925	-145.353	-532.203		-532.203	-532.203	21.150	-511.053
Gesamtergebnis der Periode	0	0	-344.100	11.175	-53.925	-145.353	-532.203	0	680.000	147.797	-118.450	29.347
Kapitalerhöhung 4)							0			0	40.000	40.000
Stand am 31. Dezember 20X1	500.000	1.000.000	0	-138.825	-277.925	204.647	-212.103	1.591.300	680.000	3.559.197	-23.750	3.535.447

1) Umbuchung des Vorjahreskonzernergebnisses in die Gewinnrücklagen

2) Aufteilung Konzernergebnis in Anteil der Gesellschafter und nicht beherrschende Anteilseigener (Beta GmbH)

Konzernergebnis 20X1	540.400
Anteil Gesellschafter der Mutter	<u>680.000</u>
Nicht beherrschende Anteile	-139.600 (errechnet)

3) Investmentfonds 1 (für Wertpapierdeckung) - in Beta GmbH 60%

Klassifizierung Fair Value to OCI (FVTOCI), Veränderungen werden im OCI erfasst

Kurswert 31.12.20X0	564.300
Kurswert 31.12.20X1	<u>634.800</u>
Veränderung	70.500
netto abzgl. latenter Steuer	52.875 Erfassung im OCI
davon OCI Gesellschafter	31.725
davon NCI	21.150

Investmentfonds 2 (für Wertpapierdeckung) - in Gamma GmbH

Klassifizierung Fair Value to OCI (FVTOCI), Veränderungen werden im OCI erfasst

Bei Verkauf ist die Rücklage aus dem OCI in die GuV umzubuchen (recycle)

Kurswert 31.12.20X0	226.400
Verkauf in 1/20X1	250.000
Buchwert = AK	199.000
Rücklagen per 31.12.20X0 (recycle)	27.400 Differenz Kurswert und BW(AK) 31.12.20X0
daher Ausbuchung	-27.400
netto abzgl. latenter Steuer	-20.550 recycle

Abfertigungsrückstellung - Alpha GmbH:

steuerlich auf versteuerte Rücklagen übertragen in 2003, daher latente Steuer in Höhe der IFRS Rückstellung

Gutachten 20X0:

DBO 31.12.20X0	1.054.000
Service Costs 20X1	98.000
Interest Costs 20X1	24.300
erwartete Auszahlungen 20X1	44.500
tatsächliche Auszahlungen	34.800

Gutachten 20X1:

DBO 31.12.20X1	1.213.400
Service Costs 20X2	102.000
Interest Costs 20X2	26.100
erwartete Auszahlungen 20X2	41.200

Ermittlung der versicherungsmathematischen Gewinne/Verluste 20X1

DBO 31.12.20X0	1.054.000
Service Costs 20X1	98.000
Interest Costs 20X1	24.300
tatsächliche Auszahlungen	-34.800
errechnete DBO 31.12.20X1	1.141.500
tatsächliche DBO 31.12.20X1	1.213.400
versicherungsmath. Verlust	-71.900
netto abzgl. latenter Steuer	-53.925 Erfassung im OCI

Gebäude Bewertung IAS 16 - Gamma GmbH

Die Neubewertungsrücklage ist auszubuchen, da der neue Fair Value unter den fortgeschriebenen Anschaffungskosten liegt, die Differenz zwischen fortgeschriebenen Anschaffungskosten und dem Fair Value 20X1 ist in der GuV zu erfassen.

Fair Value 31.12.20X0	3.486.900
Fair Value 31.12.20X1	2.355.400
Neubewertungsrücklage 20X0	344.100 inkl. lat. Steuer
Neubewertungsrücklage 20X0	458.800 exkl. lat. Steuer
daher fortgeschriebene Anschaffungskosten	3.028.100

Neubewertungsrücklage wurde jährlich über die ND aufgelöst

Veränderung Fair Value 20X1	-1.131.500
davon Neubewertungsrücklage	-458.800 vor lat. Steuer
Ausbuchung Neubewertungsrücklage	-344.100 abzgl. lat. Steuer
davon GuV	-672.700

Währungsumrechnungsdifferenz: Eigenkapital 1.1.20X1 und Jahresergebnis 20X1 (Differenz Durchschnittskurs und Stichtagskurs) - Ypsilon GmbH

Eigenkapital CHF 1.1.20X1	1.669.200
Jahresergebnis 20X1 CHF	297.500
Stichtags-Kurs 31.12.20X0	1,0711
Stichtags-Kurs 31.12.20X1	1,1702
Jahresdurchschnittskurs	1,1117
Währungsdifferenz EK 1.1.20X1	-131.975
Währungsdifferenz lfd Ergebnis 20x1	-13.378

4) Kapitalerhöhung in Beta GmbH:

Der Anteil an der Kapitalerhöhung der Gesellschafter wird im Rahmen der Kapitalkonsolidierung eliminiert.

Der Anteil des Minderheitsgesellschafters 40% ist eine Kapitalzufuhr von außen und ist daher dem NCI zuzurechnen.

Kapitalerhöhung gesamt	100.000
davon NCI 40%	40.000

Lösung zu Aufgabe 5.2 (10 Punkte):

Konzerngesamtergebnisrechnung der Alpha GmbH für 20X1

Jahresergebnis lt Konzern Gewinn- und Verlustrechnung **540.400**

Posten, die nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung umgegliedert werden:

Neubewertung der Nettoschuld aus leistungsorientierten Plänen	-71.900
Neubewertung Sachanlagen	-458.800
darauf entfallene latente Steuer	<u>132.675</u>
	- 398.025

Posten, die in die Gewinn- und Verlustrechnung umgegliedert werden können:

Zur Veräußerung verfügbare Vermögenswerte	
Bewertungsgewinne/-verluste der Periode	70.500
Umgliederung in die Gewinn- und Verlustrechnung der Periode	-27.400
Währungsumrechnungsdifferenzen	
Währungsumrechnungsgewinne/-verluste der Periode	-145.353
Umgliederung in die Gewinn- und Verlustrechnung der Periode	0
darauf entfallene latente Steuer	<u>-10.775</u>
	- 113.028

Sonstiges Ergebnis netto **-511.053**
Gesamtergebnis der Periode **29.347**

darauf entfallend auf die Gesellschafter der Alpha Gruppe	147.797
darauf entfallend auf die nicht beherrschenden Anteile	-118.450

Lösung Beispiel 6:

Lösung zu Aufgabe 6.1 (6 Punkte):

Hinweis: Eine Anwendung der Vorschriften des IFRS 15 für Geschäftsjahre vor 1.1.2018 ist auf Grund IFRS 15 C1 jedenfalls möglich

Allgemeine Voraussetzungen zur Umsatzrealisierung nach IFRS 15

- Identifizierung des Vertrages mit dem Kunden (IFRS 15.9 ff)
- Identifizierung der eigenständigen Leistungsverpflichtungen eines Vertrages (IFRS 15.22. ff)
- Erlösrealisierung bei Erfüllung der Leistungsverpflichtung (IFRS 15.31 ff)
- Bestimmung des Transaktionspreises (IFRS 15.47 ff)
- Aufteilung des Transaktionspreises auf die Leistungsverpflichtungen eines Vertrages (IFRS 15.73 ff)

Aus der Angabe ist die Erfüllung der oben genannten Kriterien des IFRS 15 für eine (anteilige) Erlösrealisierung ableitbar, daher ist der Auftrag nach IFRS 15 beurteilbar bzw liegen die Kriterien des IFRS 15 für eine (anteilige) Erlösrealisierung des Auftrages vor.

Lösung zu Aufgabe 6.2 (9 Punkte):

Ermittlung Fertigstellungsgrad

Kosten bisher angefallen	
excl. Verwaltungsgemeinkosten	450.000
Gesamtkosten lt Planung	1.000.000
daher Fertigstellungsgrad	45%
Transaktionspreis	1.500.000
daher Erlösrealisierung in der Periode	675.000

Buchungen

Forderung LuL (Auftragsfertigung)	675.000	
Umsatzerlöse		675.000
latenter Steueraufwand	168.750	
passive latente Steuer		168.750

Lösung Beispiel 7:

Lösung zu Aufgabe 7.1 (7 Punkte):

Für Zwecke der Berechnung des Ergebnisses pro Aktie sind auch Optionen einzubeziehen (IAS 33.7), und zwar ab dem Zeitpunkt ihrer Ausgabe (IAS 33.36). Da der Ausübungspreis der Option unter dem Marktwert liegt, kommt es durch die Optionen zu einer Verwässerung des Ergebnisses (IAS 33.46). Der Erlös aus der Emission der Aktienoptionen beträgt insgesamt T€ 200, damit könnten bei einem Kurswert von € 400 / Aktie insgesamt nur 500 Stück Aktien zurückerworben werden ($T€ 200/€400 = 500$). Die restlichen 500 Aktien verwässern das Stammkapital (unter der angabegemäßen Annahme, dass der Marktpreis weiter über dem Ausübungspreis bleibt).

Ergebnis je Aktie: $T€ 80/2.000 \text{ Stück} = 40 €$

Ergebnis je Aktie verwässert: $T€ 80/2.500 \text{ Stück} = 32 €$

Lösung zu Aufgabe 7.2 (10 Punkte):

Durch die Ausgabe wandelbarer Wertpapiere wird die Zahl der potentiellen Stammaktien größer, gleichzeitig steigt durch den Wegfall der Zinszahlungen (in Höhe von T€ 25) bei Wandlung der Gewinn.

Eine Verwässerung ist dann ausgeschlossen, wenn der Zinsaufwand für die begebene Wandelanleihe höher ist als der auf sie entfallende Gewinn nach Wandlung (IAS 33.41 ff)

Maßgeblicher Zeitpunkt gemäß IAS 33.36 ist der 1.7.X1 als Ausgabetag der Wandelanleihen. Damit ergibt sich als gewogenes Mittel aller (tatsächlichen und möglichen Stammaktien):

$$2.000 + (1.000 * 6/12) = 2.500 \text{ Stück}$$

Ergebnis je Aktie: $T€ 80/2.000 \text{ Stück} = 40 €$

Ergebnis je Aktie (verwässert): $(T€ 80 + T€ 25 \text{ (wegfallende Zinszahlung)})/2.500 \text{ Stück} = 42 €$

Somit keine Verwässerung und keine Berücksichtigung der Anleihen bei der Berechnung des verwässerten Ergebnisses.

Lösung zu Aufgabe 7.3 (8 Punkte):

Wenn die **Zinszahlung nur T€ 15** beträgt ändert sich das Ergebnis:

Ergebnis je Aktie: T€ 80/2.000 Stück = **40 €**

Ergebnis je Aktie (verwässert): (T€ 80+ T€ 15)/2.500 Stück = **38 €**

Verwässerung, das verwässerte Ergebnis ist mit €38 / Aktie anzugeben.