

WP – Klausurarbeit

Klausurarbeit

Rechnungslegung

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

i.V.m. § 34 Abs 2 WTBG 1999/58

19. März 2019

Angabe

Beispiel 1 (50 Punkte) - Konzern UGB

Gegeben sind nachstehende HB II der B-GmbH und der A-GmbH.

Die A-GmbH hat im Jahr 2012 80% der Geschäftsanteile an der B-GmbH um 280 erworben.

Die HB II der B-GmbH entspricht der fortgeschriebenen HB II der B-GmbH im Zeitpunkt des Erwerbs durch die A-GmbH. Die Ansätze des Vermögens und der Schulden der B-GmbH erfolgten zum Erstkonsolidierungszeitpunkt zu beizulegenden Werten.

Das Eigenkapital im Erstkonsolidierungszeitpunkt der B-GmbH zu beizulegenden Werten zeigte folgende Zusammensetzung:

Stammkapital	50
Bilanzgewinn	150

Der sich ergebende Firmenwert wurde ursprünglich als werthaltig eingeschätzt. Die Nutzungsdauer wurde mit 10 Jahren festgelegt. Im Jahr 2014 hat sich die Einschätzung geändert. Die Beteiligung an der B-GmbH musste mangels positiver Zukunftserwartungen auf 0 abgeschrieben werden. Im Jahr 2018 wurde die voll abgeschriebene Beteiligung an B wieder zu 100% zugeschrieben. Im Zeitpunkt der Vollabschreibung wurde eine aktive Steuerabgrenzung (25%) gebildet.

Die A-GmbH schüttet im Jahr 2018 einen Betrag von 160 an ihre Anteilseigner aus.

Zu den Vorräten liegen folgende Informationen vor:

Der zu Beginn des Geschäftsjahres 2018 vorliegende Handelswarenvorrat wurde zur Gänze bei der A-GmbH eingekauft. Bei der A-GmbH fielen dafür 40 an Herstellungskosten an.

Im Jahr 2018 wurden sämtliche Einkäufe von B bei A getätigt.

Die Herstellungskosten des Endbestands an Handelswaren betragen bei A 50.

Führen Sie alle erforderlichen Konzernumbuchungen des Geschäftsjahres 2018 durch.

Beachten Sie dabei die Korrektur der Eröffnungsbilanzsalden aus Konzernsicht.

	A GmbH		B GmbH		Summen-HB II	
	Dez. 2018	Dez. 2017	Dez. 2018	Dez. 2017	Dez. 2018	Dez. 2017
A. Anlagevermögen						
Firmenwert	0	0	0	0	0	0
andere immaterielle Vermögensgegenstände	50	60	5	10	55	70
Sachanlagevermögen	630	680	200	225	830	905
Anteile an verbundenen Unternehmen	280	0	0	0	280	0
	960	740	205	235	1.165	975
B. Umlaufvermögen						
Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	150	120	0	0	150	120
Fertigerzeugnisse	70	50	0	0	70	50
Handelswaren	0	0	80	60	80	60
Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen	305	385	45	40	350	425
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	50	50	30	10	80	60
Sonstige Forderungen	40	25	10	15	50	40
	615	630	165	125	780	755
C. Aktive latente Steuern	0	30	35	0	35	30
Summe Aktiva	1.575	1.400	405	360	1.980	1.760
A. Eigenkapital						
Stammkapital	100	100	50	50	150	150
Gewinn-/Verlustvortrag	400	400	-160	-100	240	300
Jahresüberschuss/-fehlbetrag	435	180	115	-60	550	120
Nicht beherrschende Anteile	0	0	0	0	0	0
	935	680	5	-110	940	570
B. Rückstellungen						
Rückstellungen für laufende Ertragsteuern	70	50	5	0	75	50
Rückstellungen für latente Steuern	10	10	0	0	10	10
sonstige Rückstellungen	20	30	10	20	30	50
	100	90	15	20	115	110
C. Verbindlichkeiten						
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	160	160	0	0	160	160
Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	45	40	305	385	350	425
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	320	385	70	50	390	435
Sonstige Verbindlichkeiten	15	45	10	15	25	60
	540	630	385	450	925	1.080
Summe Passiva	1.575	1.400	405	360	1.980	1.760
Gewinn- und Verlustrechnung						
	A GmbH		B GmbH		Summen-HB II	
	Jahr 2018	Jahr 2017	Jahr 2018	Jahr 2017	Jahr 2018	Jahr 2017
1. Umsatzerlöse	560	500	360	180	920	680
2. Veränderung des Bestands an Fertigerzeugnissen	20	5	0	0	20	5
3. sonstige betriebliche Erträge, übrige	15	15	30	5	45	20
4. Einsatz Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	-75	-70	0	0	-75	-70
5. Einsatz Handelswaren	0	0	-180	-90	-180	-90
6. Personalaufwand	-110	-105	-65	-85	-175	-190
7. Abschreibungen auf das Anlagevermögen	-60	-60	-25	-25	-85	-85
8. sonstige betriebliche Aufwendungen	-45	-40	-40	-45	-85	-85
9. Betriebserfolg	305	245	80	-60	385	185
10. Erträge aus der Zuschreibung zu Finanzanlagevermögen	280	0	0	0	280	0
11. Zinsenaufwand	-5	-5	0	0	-5	-5
12. Ergebnis vor Steuern	580	240	80	-60	660	180
13. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	-145	-60	35	0	-110	-60
14. Jahresüberschuss/-fehlbetrag	435	180	115	-60	550	120
15. Gewinn-/Verlustvortrag	400	400	-160	-100	240	300
16. Bilanzgewinn/-verlust	835	580	-45	-160	790	420

Beispiel 2 (30 Punkte) - Konzern IFRS

Ende 2016 erwirbt die HOLDING AG sämtliche Anteile an der OMAN ltd.

Der beizulegende Wert der übertragenen Gegenleistung beträgt in fremder Währung 10.000. Nachstehend sehen Sie die HB II der OMAN ltd. bewertet zu beizulegenden Werten.

Mitte Jahr 2018 verkauft die HOLDING AG die Anteile an der OMAN ltd um 15.000 EUR.

Führen Sie die Fremdwährungsumrechnung iS IAS 21 durch und zeigen Sie die Auswirkungen auf das Eigenkapital der HOLDING AG, auf die Gewinn- und Verlustrechnung und auf das sonstige Ergebnis jeweils für das Jahr 2017 und 2018. Verwenden Sie hierzu das beiliegende Lösungsschema.

Der Firmenwert soll bereits in der HB II dargestellt werden.

Zusammengefasste HB II der OMAN ltd in 1.000 Geldeinheiten in fremder Währung:

Stichtag	Ende 2016	Ende 2017	Mitte 2018
<u>Vermögen</u>	<u>15.000</u>	<u>15.900</u>	<u>16.700</u>
Nominalkapital	1.000	1.200	1.200
Gewinnvortrag	6.000	6.500	7.100
Jahresgewinn	500	600	400
Währungsumrechnungsrücklage	0	0	0
<u>Schulden</u>	<u>7.500</u>	<u>7.600</u>	<u>8.000</u>
Summe Eigenkapital und Schulden	15.000	15.900	16.700

Der Wechselkurs für 1 EUR entspricht folgenden Werten in fremder Währung

Stichtagsmittelkurs	1,20	1,30	1,10
---------------------	------	------	------

Die Kapitalerhöhung bei der OMAN ltd findet Ende 2017 statt.

Periode	1-12/2017	1-6/2018
Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen (kein sonstiges Ergebnis)	600	400
gewichteter Periodendurchschnittskurs	1,28	1,14

Beispiel 3 (30 Punkte) - IFRS

Die Produktions AG errichtet ein neues Bürogebäude und beginnt mit dessen Fertigstellung die Vermietung des alten Bürogebäudes. Die Fertigstellung des neuen Bürogebäudes erfolgt zum 30. Juni 2018. Das alte Bürogebäude zeigt zu den jeweiligen Zeitpunkten folgende Werte:

Buchwerte = steuerliche Werte zum 30. Juni 2018:

Gebäudeanteil	3.050
Grundanteil	1.600

Die jährliche Abschreibung beträgt 100.

beizulegende Werte zum 30. Juni 2018:

Gebäudeanteil	5.050
Grundanteil	4.000

beizulegende Werte zum 31. Dezember 2018:

Gebäudeanteil	5.050
Grundanteil	4.400

Aufgabenstellung:

Im Rahmen der Anwendung des Standards IAS 40 soll das Modell des beizulegenden Zeitwerts zur Verwendung kommen.

Stellen Sie die Auswirkungen auf die Bilanz und die Gesamtergebnisrechnung des Geschäftsjahres 2018 dar.

In der Bilanz und der Gesamtergebnisrechnung sollen nur jene Posten dargestellt werden, die sich aus der Bilanzierung des alten Bürogebäudes und der latenten Steuern ergeben.

Beispiel 4 (45 Punkte) - Rechnungslegung einer Privatstiftung

Erstellen Sie Bilanz und GuV einer eigennützigen Privatstiftung zum 31.12.2016 und zum 31.12.2017.

Stiftungszweck der Privatstiftung ist die laufende Unterstützung der inländischen Begünstigten der Stiftung durch Bar-, Sach- und Nutzungszuwendungen. Begründen Sie die getroffene Lösung dort, wo unterschiedliche Behandlungen möglich scheinen.

1. Sachgründung Anfang 2016 durch Einlage von 100% der Anteile an der A-GmbH (Anschaffungskosten des Stifters: 50.000, Wert nach Bewertungsgesetz 80.000, Verkehrswert 150.000)
2. Gründungskosten im Jahr 2016: 5.000 + USt Notarkosten, Gutachter für Gründungsprüfung 3.000 + USt, Bezahlung über Girokonto der Stiftung. Die Stiftungseingangssteuer (2,5%) wird erst im Frühjahr 2017 vorgeschrieben und bezahlt.
3. Ausschüttung der GmbH an Stiftung: 25.000 am 21.11.2016
4. Kauf von festverzinslichen Wertpapieren um EUR 12.000,- am 01.12.2016 - die Jahreszinsen von 2% werden jährlich im Nachhinein am 30.11. gutgeschrieben, bei der Bank wird keine Befreiungserklärung für KESt Abzug abgegeben, Laufzeit bis 2020.
5. Die Beteiligung wird am 10.2.2017 um 200.000 veräußert. Im Zuge der Veräußerung fallen Kosten von 1.800 (inkl. USt) an, die von der Stiftung bezahlt werden.
6. Aus dem Veräußerungserlös wird eine Eigentumswohnung um EUR 170.000 (inkl. sämtlicher Anschaffungsnebenkosten) erworben. Die unternehmensrechtliche Abschreibung des Jahres 2017 beträgt 2.040, hiervon werden als steuerliche Abschreibung 1.530 anerkannt. Die Wohnung wird einem Begünstigten kostenlos zur Verfügung gestellt. Eine fremdübliche Vermietung würde im Jahr 2017 für den Zeitraum der Zurverfügungstellung einen Mietertrag von EUR 2.900,- erbringen.
7. Im Juni 2017 beschließt der Stiftungsvorstand eine Zuwendung in Höhe von 30.000 an die Begünstigten (brutto) und führt diese in der Folge umgehend durch. Regelmäßige Zuwendungen sind auch künftig geplant.
8. Sämtliche anfallende KESt für Zuwendungen wird vom Stiftungsvorstand fristgerecht bezahlt.

Beispiel 5 (10 Punkte)

Zur Anwendung § 221 UGB

Eine Kapitalgesellschaft, Neugründung April 2013, mit Bilanzstichtag 31.3. weist folgende Größenmerkmale auf:

	WJ 13/14	WJ 14/15	WJ 15/16	WJ 16/17	WJ 17/18	WJ 18/19
Umsatz in Mio.	5,4	9,9	9,1	10,4	10,4	9,0
Bilanzsumme in Mio.	5,4	5,4	4,7	5,4	6	10,2
Dienstnehmer	50	100	200	260	280	130

Welcher Jahresabschluss ist der erste prüfungspflichtige Jahresabschluss?

Beispiel 6 (30 Punkte)

Erstellen Sie die Gewinn- und Verlustrechnung für 2018 nach dem Umsatzkostenverfahren

GuV 01.01.2018 - 31.12.2018						
1. Umsatzerlöse						3.457.600
2. Bestandsveränderung an fertigen Erzeugnissen						- 191.900
3. Andere aktivierte Eigenleistungen						12.384
4. Sonstige betriebliche Erträge						
a) Erträge aus dem Abgang von AV			7.840			
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen			21.990			
c) Übrige			60.426		90.256	
5. Aufwendungen für Material						
a) Materialaufwand			- 630.375			
b) Aufwendungen für bez. Leistungen			- 9.609		- 639.984	
6. Personalaufwand						
a) Löhne und Gehälter			- 507.540			
b) soziale Aufwendungen			- 274.450		- 781.990	
<i>davon Aufwendungen für Altersversorgung</i>			- 89.538			
<i>davon Aufwendungen für Abfertigungen</i>			- 24.337			
<i>davon Aufwendungen für gesetzl. Sozialabgaben</i>			- 147.301			
7. Abschreibung					- 92.800	
8. Sonst. Betrieblicher Aufwand						
a) Steuern			- 1.759			
b) Übrige			- 277.511		- 279.270	
Zwischensumme Z. 1-8					1.574.296	
Für das Jahr 2018 liegt folgender Betriebsabrechnungsbogen vor						
	Fertigung I	Fertigung II	Fertigung III	Vertrieb	Verwaltung	Summen
Materialaufwand	307.191	223.994	63.998	32.001	12.800	639.984
Personalaufwand	234.597	320.616	62.559	70.379	93.839	781.990
Sonstiger Aufwand	100.537	89.366	55.854	16.757	16.756	279.270
	642.325	633.976	182.411	119.137	123.395	
Die Abschreibungen enthalten eine Firmenwertabschreibung von 10.000						
Die übrigen Abschreibungen teilen sich wie folgt auf:						
	Fertigung I	Fertigung II	Fertigung III	Vertrieb	Verwaltung	Summe
	23%	15%	45%	7%	10%	100%

Beispiel 7 Finanzderivat (UGB) (25 Punkte)

Zur Finanzierung eines endfälligen Kredits in Höhe von EUR 10 Mio werden dem Geschäftsführer 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

IRS: interest rate swap

KiKo: knock in / knock out Option

Der Geschäftsführer entschließt sich für die zweite Variante.

Der Kredit wird hierbei variabel auf Basis des 3-Monats-Euribor verzinst. Gleichzeitig wird vom Geschäftsführer ein Zinsswap abgeschlossen. Mit diesem Zinsswap (Laufzeit 5 Jahre, ident mit Kreditlaufzeit) verpflichtet sich die Gesellschaft 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 Gesellschaft zu bezahlen. Zusätzlich muss die Gesellschaft als Ausgleichszahlung bei Beginn EUR 250.000,00 bezahlen.

Mit dem Zinsswap ist ein Devisenoptionsgeschäft verknüpft.

Die Bedingungen hierfür lauten:

Verkäufer:	Gesellschaft
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 Gesellschaft 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 40.000,00 beträgt.

b) Was hat die Gesellschaft 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 850.000,00 ausgewiesen wird?

c) Was hat die Gesellschaft 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 15.000,00 ausgewiesen wird?

Begründen Sie ihre Lösung jeweils verbal.

Beispiel 8 Spaltung UGB (20 Punkte)

Die Ü-AG (übertragende Gesellschaft), deren Geschäftsjahr vom 01.07. - 30.06. dauert, spaltet den Betrieb „Wärmepumpen“ an die durch die Spaltung neu errichtete N-AG ab. Hierbei wird im Spaltungsplan der Spaltungstichtag mit 31.12.2017 definiert. Der Spaltungsbeschluss wird am 31. Juli 2018 gefasst und die N-AG wird hierdurch errichtet. Die Eintragung der Spaltung im Firmenbuch erfolgt am 04. August 2018. Die N-AG führt dasselbe Wirtschaftsjahr wie die Ü-AG.

Beantworten Sie folgende Fragen stichwortartig:

- a) Zu welchem Stichtag geht das zivilrechtliche Eigentum am Betrieb „Wärmepumpen“ auf die N-AG über?
- b) Zu welchem Stichtag geht das wirtschaftliche Eigentum über?
- c) Was sind die Auswirkungen der Spaltung bei der übertragenden Gesellschaft am Abschlusstichtag 30.06.2018?
- d) Was sind die Auswirkungen der Spaltung bei der übertragenden Gesellschaft am Tag der Unterfertigung des Spaltungsbeschlusses?
- e) Was sind die Auswirkungen bei der übernehmenden Gesellschaft?

WP – Klausurarbeit

Klausurarbeit

Rechnungslegung

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

i.V.m. § 34 Abs 2 WTBG 1999/58

19. März 2019

Lösung

Lösung Beispiel 1

Kapitalkonsolidierung Abschreibung FW in 2014		<u>S</u>	<u>H</u>	
Umb 1	FW	0		
	Ant an verb Unt		280	
	Stammkapital	50		
	Gewinnvortrag	230		
		<u>280</u>	<u>280</u>	
	<u>EB Korrektur Abschr Anteile an verb Unt</u>			4/7 abgeschrieben
Umb 2	Ant an verb Unt	280		3/7 (120) noch Latent
	Gewinnvortrag		280	
Umb 3	Gewinnvortrag	70		
	aktive latente Steuern		30	
	Rückstellung latenter Steuern		40	
	<u>Storno Zuschreibung Ant an verb Unt</u>			
Umb 4	Erträge Zuschreibung Finanzanlagen	280		
	Ant an verb Unt		280	
	<u>Auflösung Steuerabgrenzung</u>			
Umb 5	aktive latente Steuern	30		
	Rückstellung latenter Steuern	40		
	Ertragsteueraufwand lat		70	
	<u>Nicht beherrschende Anteile</u>			
Umb 6	Nicht beherrschende Anteile	22		
	Stammkapital	10		
	Gewinn-/Verlustvortrag		32	
	<u>Ergebnisanteil NCI</u>			
Umb 7	NCI am JÜ	23		
	NCI		23	
	<u>Schuldenkonsolidierung</u>			
Umb 8	Verbindlichkeiten verb Unt	350		
	Forderungen verb Unt		350	
	<u>Zwischengewinne</u>			
Umb 9	Gewinnvortrag	60		
	Handelswaren		60	
Umb 10	Fertigerzeugnisse	40		
	Gewinnvortrag		40	
Umb 11	Aktive latente Steuern	5		
	Gewinnvortrag		5	
Umb 12	Handelswaren	60		
	Wareneinsatz		60	
Umb 13	Bestandsveränderungen	40		
	Fertigerzeugnisse		40	
Umb 14	Ertragsteueraufwand lat	5		
	Akt latente Steuern		5	
Umb 15	Umsatz	80		
	Handelswaren		80	
Umb 16	Fertigerzeugnisse	50		
	Bestandsveränderungen		50	
Umb 17	Akt latente Steuern	7,5		
	Ertragsteueraufwand lat		7,5	
	<u>Aufwands-/Ertragskonsolidierung</u>			
Umb 18	Umsatz	120		
	Wareneinsatz		120	
Nebenrechnung:				
	Wareneinsatz T:			-180 alles bei M Gekauft
	Umb 12			60
	Rest			-120

Beispiel 2 Lösungsschema

OMAN Ltd

Stichtag Ende 2016

Stichtag Ende 2017

Stichtag Mitte 2018

Wert in fremder Währung Umrechnungskurs Wert in EUR

Wert in fremder Währung Umrechnungskurs Wert in EUR

Wert in fremder Währung Umrechnungskurs Wert in EUR

Vermögensposten

Firmenwert	2 500	1,20	2 083
anderes Vermögen	15 000	1,20	12 500
Summe Vermögen	17 500		14 583

2 500	1,30	1 923
15 900	1,30	12 231
18 400		14 154

2 500	1,10	2 273
16 700	1,10	15 182
19 200		17 455

Eigenkapital und Schuldposten

Nennkapital	1 000	1,20	833
Gewinnvortrag	8 500	1,20	7 083
Jahresergebnis	500	1,20	417
Fremdwährungsumrechnungsrücklage	0		0
Summe Eigenkapital	10 000		8 333
Schulden	7 500	1,20	6 250
Summe Schuldposten	7 500		6 250
Summe Eigenkapital und Schulden	17 500		14 583

1 200	1,22	987
9 000	1,20	7 500
600	1,28	469
		-648
10 800		8 308
7 600	1,30	5 846
7 600		5 846
18 400		14 154

1 200	1,22	987
9 600	1,20	7 969
400	1,14	351
		875
11 200		10 182
8 000	1,10	7 273
8 000		7 273
19 200		17 455

Nennkapital

1 000	1,20	833
200	1,30	154
1 200	1,22	987

Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen			
---	--	--	--

600	1,28	469
-----	------	-----

400	1,14	351
-----	------	-----

Konzern-Gesamtergebnisrechnung (Es werden nur die Auswirkungen der FW Ltd auf den Konzernabschluss dargestellt)

Veräußerungsgewinn

oder:

Erlös	15 000	15 000
Buchwert	-10 182	-9 307
zuz WU RL	875	
	<u>5 693</u>	<u>5 693</u>

Gewinn- und Verlustrechnung

Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen			
Ergebnis aus nicht fortgeführten Geschäftsbereichen		aus Sicht 2018, sonst fortgeführt	
Ergebnis des Geschäftsjahres			

		0
Anpassung Vj		469
		469

		0
		5 693
		5 693

Sonstiges Ergebnis

Erträge/Aufwendungen aus der Fremdwährungsumrechnung

Sonstiges Ergebnis

		-648
		-648

	(durch Verkauf alle	648
		648

Gesamtergebnis

		-179
--	--	------

		6 341
--	--	-------

Lösung Beispiel 3

Eine Anpassung an den beizulegenden Wert iS IAS 40 erfolgt bei der Umwidmung von eigengenutzten Gebäuden auf "Als Finanzinstrumente genutzte Immobilien" über das OCI.

<u>Gebäudeanteil per 30.6.18</u>		
Ertrag aus der Anpassung an den beizulegenden Zeitwert	2 000	OCI
darauf entfallende latente Steuern	-500	OCI

<u>Grundanteil per 30.6.18</u>		
Ertrag aus der Anpassung an den beizulegenden Zeitwert	2 400	OCI
darauf entfallende latente Steuern	-600	OCI

Änderungen bis zum 31.12.18
keine weitere Abschreibung, da zu jedem Stichtag der beizulegende Zeitwert anzusetzen ist.

Veränderung im Steuerrecht:		
Buchwert per 30.6.18	3 050	
Abschreibung 2. Halbjahr 18	-50	
Buchwert per 31.12.18	3 000	
Wert lt IFRS Bilanz		
	5 050	
temporäre Differenz per 30.6.18	2 000	
temporäre Differenz per 31.12.18	2 050	
Erhöhung	50	
davon 25%	12,5	
zusätzlicher latenter Steueraufwand	-12,5	GuV
Grundanteil per 31.12.18	4 400	
Grundanteil per 30.6.18	4 000	
Anstieg	400	
Ertrag aus der Anpassung an den beizulegenden Wert einer als Finanzinstrument gehaltenen Immobilie		
	400	GuV
darauf entfallende latente Steuern	-100	GuV

Auswirkungen auf die Bilanz zum 31.12.2018

gesonderter Posten im langfristigen Vermögen:

Als Finanzinstrumente gehaltene Immobilien	9 450
--	-------

besonderer Ausweis im Eigenkapital

Neubewertungsrücklage	-3 300 Aufwertungsbeträge abzüglich latente Steuern
-----------------------	---

Ausweis der latenten Steuern

Latente Steuerschulden	-1 212,5 Probe:	Buchwert lt IFRS	9 450
		Buchwert lt StR	4 600
		temp Diff	4 850
		davon 25%	1 212,5

Auswirkungen auf GuV 2018

Erträge aus der Anpassung an den beizulegenden Wert von Als Finanzinstrumenten gehaltenen Immobilien	400	
Abschreibungen	-50 dies sind die Gebäudeabschreibungen des 1. Halbjahres (nicht zwingend für Lösung!)	
Ertragsteuern	-100 latente Steuern auf die Zuschreibung	
	-12,5 dieser Betrag korrigiert den Steuervorteil der im StR vorgeh. Afa	

Auswirkungen auf das OCI 2018

Erträge aus der Anpassung an den beizulegenden Zeitwert Investment Properties	4 400
Ertragsteuern	-1 100

Lösung Beispiel 4

Buchungssätze 2016:

Anteile verb. Unternehmen / Stiftungskapital	150 000	
sonst. Steuern / Steuerrückstellungen	2 000	(Stiftungseingangssteuer)
sonst. Aufwand / Bank	6 000	
sonst. Aufwand / Bank	3 600	
Bank / Beteiligungsertrag	25 000	
Wertpapiere / Bank	12 000	
sonst. Ford. / Zinsertrag	20	
(Zinsabgrenzung Dezember, keine Steuerrelevanz!)		

<u>Bilanz zum 31.12.2016</u>				<u>GuV 2016</u>	
Anteile verb Unt	150 000	Stift.kapital	150 000	Erträge Bet.	25 000
Wertpapiere	12 000	Ergebnisvortrag	13 420	Zinserträge	20
Sonst. Ford.	20			sonst. Aufw	- 9 600
Guthaben	3 400	Steuerrückst.	2 000	sonst. Steuern	- 2 000
	165 420		165 420	Ergebnis	13 420

Buchungssätze 2017:

Bank / Zinsertrag	240	
(Auflösung Zinsabgrenzung und Neubildung heben sich auf)		
Sonst Ford. (KESt) / Bank	66	
Steuerrückstellung / Bank	2 000	
Erträge Abgang FAV/Anteile verb. Unternehmen	150 000	
Bank / Erträge Abgang FAV	200 000	
Erträge Abgang FAV/Bank	1 800	
Grundstücke / Bank	170 000	
Abschreibung / Grundstück	2 040	
Ergebnisvortrag / Bank	30 000	
Ergebnisvortrag / Bank	1 100	
(KESt für Nutzungszuwendung 2.900 / 0,725 x 0,275)		
Berechnung ZwiKÖSt	Erlös Beteiligung	200 000
	str. AK	- 50 000 (ohne Berücksichtigung Nebenkosten)
	Zinsertrag zugeflossen	240
	- Zuwendung bar	- 30 000
	- Zuwendung Nutzung	- 4 000 (Nutzungszuw. netto 2.900 + KESt 1.100)
		116 240
	KÖSt 25%	29 060
	bezahlte KESt als VZ	- 66
Zwischensteuer(sonst. Ford)/Steuerrückstellung		28 994 + Begründung gem Rz 29
(Alternativ wird Aufwandsbuchung nach Rz 28 mit Begründung anerkannt)		

<u>Bilanz zum 31.12.2017</u>				<u>GuV 2017</u>	
Wertpapiere	12 000	Stift.kapital	150 000	Erträge Veräuss	48 200
Grundstück	167 960	Ergebnisvortrag	28 720	Zinserträge	240
Sonst. Ford.(Zinsen)	20	Steuerrückst.	28 994	AvA	- 2 040
Sonst. Ford.(ZwiSt)	29 060	Bankverbind.	1 326		
	209 040		209 040	Jahresergebnis	46 400
				Zuwendungen	- 30 000
				Zuwendung KESt	- 1 100
				Ergebnis VJ	13 420
				Ergebnisvortrag	28 720

Lösung Beispiel 5

§ 221 (4) ab dem folgenden Jahr nach zweimaligem Überschreiten:

WJ 13/14	keine Prüfungspflicht, eine Grenze erstmals überschritten
WJ 14/15	alte RI: 2 Grenzen erstmals überschritten
WJ 15/16	alte RI: (Grenze 9,84 Mio, daher zum zweiten Mal überschritten)
WJ 16/17	neue RI: 2 Grenzen überschritten, aber rückwirkend neue Beurteilung § 906 (29), im WJ 15/16 nicht überschritten, daher keine Prüfungspflicht.
WJ 17/18	3 Grenzen überschritten, aber unverändert keine Prüfungspflicht, da in WJ 15/16 nicht überschritten.
WJ 18/19	prüfungspflichtig,

Lösung Beispiel 6

1. Umsatzerlöse		3 457 600	
2. Herstellungskosten		- 1 706 952	
3. Bruttoergebnis vom Umsatz		<u>1 750 648</u>	
4. Vertriebskosten		- 124 933	
5. allgemeine Verwaltungskosten		- 131 675	
6. Sonstige betriebliche Erträge			
a) Erträge aus dem Abgang von AV	7 840		
b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	21 990		
c) Übrige	<u>60 426</u>	90 256	
7. Sonst. betrieblicher Aufwendungen (Abschreibungen)		- 10 000	
Zwischensumme Z. 1-7		<u>1 574 296</u>	

Ermittlung Herstellungskosten

Summe Fertigungskosten	1 527 436
BVÄ	191 900
akt. Eigenleistung	- 12 384
	<u>1 706 952</u>

Betriebsabrechnung

	Fertigung I	Fertigung II	Fertigung III	Vertrieb	Verwaltung
Materialaufwand	307 191	223 994	63 998	32 001	12 800
Personalaufwand	234 597	320 616	62 559	70 379	93 839
Sonstiger Aufwand	100 537	89 366	55 854	16 757	16 756
Abschreibung	19 044	12 420	37 260	5 796	8 280
	<u>661 369</u>	<u>646 396</u>	<u>219 671</u>	<u>124 933</u>	<u>131 675</u>
Abschreibung	92 800				
Firmenwert	- 10 000				
aufzuteilen:	<u>82 800</u>				

Lösung Beispiel 7 Finanzderivat (UGB) (30 Minuten)

- a) Was hat die Gesellschaft 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 40.000,00 beträgt.

Optionsgeschäft noch nicht aktiviert, Risiko als Stillhalter besteht, sofern Risiko schlagend wird, wäre Zinsswap gesondert zu bewerten
Unter Voraussetzung der Rz 28 ff kann Drohverlustrückstellung unterbleiben,

- b) Was hat die Gesellschaft 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 850.000,00 ausgewiesen wird?

Optionsgeschäft wurde aktiviert, Verlustrisiko am Ende der 5-jährigen Laufzeit wird schlagen, Passivierung des neg. Marktwertes

- c) Was hat die Gesellschaft 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 15.000,00 ausgewiesen wird?

Optionsgeschäft ist beendet. Negativer Marktwert entsteht ausschließlich durch erwartete Zinsentwicklung, keine Rückstellungsbildung erforderlich.

Beispiel 8

Lösung Beispiel 8

- a) Mit der Eintragung der Spaltung zur Neugründung im Firmenbuch am 04.08.2018
- b) Übergang des wirtschaftlichen Eigentums mit Beschlussfassung am 31.07.2018
- c) zum Abschluss 30.06.2018 ist Betrieb (Aktiva, Passiva) Wärmepumpen noch bei der Ü-AG auszuweisen
Erträge (1.1.2018 – 30.06.2018 bzw weiter bis 31.7.2018) sind zwar noch in Ü-AG auszuweisen,
werden jedoch bereits für Rechnung der N_AG erfasst.
Anhangangabe hierzu erforderlich

Rückwirkungsfiktion ertragsteuerlich, umsatzsteuerlich keine Rückwirkung
- d) Mit 31.7. Übergang des wirtschaftlichen Eigentums, Übertragung der Buchwerte
Erträge 1.7.2018 bis 31.7.2018 sind in einem gesonderten posten vor dem JÜ auszuweisen.
- e) Erster JA umfasst Rumpf-WJ 4.8.2018 – 30.06.2019, in welchem allerdings auch das Ergebnis ab dem Spaltungsstichtag aufgenommen wird.
In GuV wird Ergebnis ab Zeitpunkt des wirtschaftlichen Eigentumübergangs (1.08.2018) erfasst.
zusätzlich Erfassung der Ergebnisse von 01.01.2018 – 30.06.2018 und von 01.07.2018 – 31.7.2018 in der GuV in einem gesonderten Posten
Damit wird das Ergebnis von mehr als 12 Monaten erfasst (Rz 77)
Die Eröffnungsbilanz der N-AG ist zum 01.01.2018 zu erstellen – wahlweise Bewertung mit Buchwerten oder beizulegenden Werten.
Anhangangabe jedenfalls erforderlich

OMAN Ltd

Stichtag Ende 2016

Wert in fremder Umrechnungskurs Wert in EUR
Währung

Vermögensposten

Summe Vermögen			

Eigenkapital und Schuldposten

Nennkapital			
Gewinnvortrag			
Jahresergebnis			
Fremdwährungsumrechnungsrücklage			
Summe Eigenkapital			
Summe Schuldposten			
Summe Eigenkapital und Schulden			

OMAN Ltd

Stichtag Ende 2017

Wert in fremder Umrechnungskurs Wert in EUR
Währung

Vermögensposten

Summe Vermögen			

Eigenkapital und Schuldposten

Nennkapital			
Gewinnvortrag			
Jahresergebnis			
Fremdwährungsumrechnungsrücklage			
Summe Eigenkapital			
Summe Schuldposten			
Summe Eigenkapital und Schulden			

Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen

--	--	--

Konzern-Gesamtergebnisrechnung

(Es werden nur die Auswirkungen der FW Ltd auf den Konzernabschluss dargestellt)

Gewinn- und Verlustrechnung

Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen

--	--	--

Ergebnis aus nicht fortgeführten
Geschäftsbereichen

--	--	--

Ergebnis des Geschäftsjahres

--	--	--

Sonstiges Ergebnis

Erträge/Aufwendungen

--	--	--

Fremdwährungsumrechnung

--	--	--

Sonstiges Ergebnis**Gesamtergebnis**

--	--	--

Beispiel 2 Lösungsschema

OMAN Ltd

Stichtag Mitte 2018

Wert in fremder Umrechnungskurs Wert in EUR
Währung

Vermögensposten

Summe Vermögen			

Eigenkapital und Schuldposten

Nennkapital			
Gewinnvortrag			
Jahresergebnis			
Fremdwährungsumrechnungsrücklage			
Summe Eigenkapital			
Summe Schuldposten			
Summe Eigenkapital und Schulden			

Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen

--	--	--

Konzern-Gesamtergebnisrechnung

(Es werden nur die Auswirkungen der FW Ltd auf den Konzernabschluss dargestellt)

Gewinn- und Verlustrechnung

Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen

Ergebnis aus nicht fortgeführten
Geschäftsbereichen**Ergebnis des Geschäftsjahres**

Sonstiges Ergebnis

Erträge/Aufwendungen

Fremdwährungsumrechnung

Sonstiges Ergebnis

Gesamtergebnis

--	--	--