



Dipl. Experten in Rechnungslegung & Controlling

Aufgaben zur Vorbereitung auf das eidgenössische Diplom 2024.

Themen

IFRS

Prüfungszeit

60 Minuten (60 Punkte)

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Aufgabe 1: Finanzinstrumente (20 Punkte)

Ausgangslage

Die Tobler AG legt Rechnung nach IFRS und kaufte per 1. Januar 2022 eine Obligation der Zubrowka Hotels and Resorts AG zum Kurs von 105%. Die Obligation wird an der Schweizer Börse SIX Swiss Exchange gehandelt und hat eine Restlaufzeit von 3 Jahren, wird also per 31. Dezember 2024 zur Rückzahlung fällig. Der Nennwert beträgt CHF 250'000 und es gibt einen jährlichen Coupon in Höhe von 3.5%, der jeweils per 31. Dezember bezahlt wird. Gehen Sie bei der Beantwortung der folgenden Fragen davon aus, dass die Obligation bei der Tobler AG zu fortgeführten Anschaffungskosten (Amortized Cost) bewertet und bis zur Endfälligkeit gehalten wird.

| Datum | Zahlungen CHF | Amortisation CHF | Zinsertrag CHF | Buchwert CHF |
|------------|------------------|---------------------|-------------------|-----------------|
| 01.01.2022 | | n/a | n/a | |
| 31.12.2022 | | | 4'656.38 | 258'406.38 |
| 31.12.2023 | | | 4'583.76 | 254'240.14 |
| 31.12.2024 | | 254'240.14 | 4'509.86 | 0 |

Aufgabe a)

Vervollständigen Sie die obige Tabelle, indem Sie die fehlenden Zahlungen, Amortisationen und den Buchwert per 1. Januar 2022 berechnen.

Platz für Berechnungen

Aufgabe b)

Bestimmen Sie basierend auf der obigen Tabelle den internen Zinsfuß (IRR) der Obligation. Runden Sie dabei auf zwei Nachkommastellen (z.B. 1.23%).

Aufgabe c)

Verbuchen Sie die Obligation im Jahr 2022 bei der Tobler AG. Verwenden Sie dazu folgende Konten (in alphabetischer Reihenfolge): Finanzinstrumente, Flüssige Mittel, Neubewertungsreserven (OCI), Zinsaufwand, Zinsertrag. Die Anzahl nötiger Buchungen kann von der Anzahl freier Linien abweichen.

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|------|-------|------------|
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

Aufgabe d)

Gehen Sie davon aus, dass der Fair Value der Obligation per 31.12.2022 CHF 259'000 beträgt. Welche zusätzliche(n) Buchung(en) wäre(n) nötig per 31.12.2022, wenn die Obligation anstatt zu fortgeführten Anschaffungskosten (Amortized Cost) zum Fair Value through OCI (FVOCI) folgebewertet würde? - Verwenden Sie dazu folgende Konten (in alphabetischer Reihenfolge): Finanzinstrumente, Flüssige Mittel, Neubewertungsreserven (OCI), Zinsaufwand, Zinsertrag.

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|------|-------|------------|
| | | |
| | | |
| | | |

Aufgabe e)

Um welchen Level gemäss der Fair Value-Hierarchie nach IFRS 13 handelt es sich beim Fair Value dieser Obligation aus Sicht der Tobler AG? Begründen Sie kurz und referenzieren Sie auf die massgeblichen IFRS-Bestimmungen.

Aufgabe f)

Wie hoch ist der buchhalterische Nettoerfolg der Obligation aus Sicht der Tobler AG über die gesamte Laufzeit? Hängt dieser vom gewählten Folgebewertungsmodell (Amortized Cost, Fair Value through OCI, Fair Value through profit or loss) ab?

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 1: Finanzinstrumente (20 Punkte)

Aufgabe a)

| Datum | Zahlungen CHF | Amortisation CHF | Zinsertrag CHF | Buchwert CHF |
|------------|------------------|---------------------|-------------------|-----------------|
| 01.01.2022 | -262'500 | n/a | n/a | 262'500 |
| 31.12.2022 | 8'750 | 4'093.62 | 4'656.38 | 258'406.38 |
| 31.12.2023 | 8'750 | 4'166.24 | 4'583.76 | 254'240.14 |
| 31.12.2024 | 258'750 | 254'240.14 | 4'509.86 | 0 |

Berechnungen

Buchwert Obligation 1.1.2022:

Nennwert x Kurs = CHF 250'000 x 105% = CHF 262'500

Zahlungen für die Zeit vom 1. Januar 2022 bis zum 31. Dezember 2024

01.01.2022 (Auszahlung): CHF -250'000 x 105% = CHF -262'500

31.12.2022 und 31.12.2023 (Einzahlung): CHF 250'000 x 3.5% = CHF 8'750

31.12.2024 (Einzahlung): CHF 250'000 x 103.5% = CHF 258'750

Amortisation für die Jahre 2022 und 2023

Berechnungsvariante 1: Amortisation = Couponzahlung – Zinsertrag

Amortisation 2022: 8'750 – 4'656.38 = 4'093.62

Amortisation 2023: 8'750 – 4'583.76 = 4'166.24

Berechnungsvariante 2: Amortisation = Buchwert Vorjahr – Buchwert aktuelles Jahr

Amortisation 2022: 262'500.00 – 258'406.38 = 4'093.62

Amortisation 2023: 258'406.38 – 254'240.14 = 4'166.24

Aufgabe b)

Berechnungsmöglichkeiten

IRR = Zinsertrag 2022 / Buchwert per 1.1.2022 = 4'656.38 / 262'500 = 1.77%

IRR = Zinsertrag 2023 / Buchwert per 31.12.2022 = 4'583.76 / 258'406.38 = 1.77%

IRR = Zinsertrag 2024 / Buchwert per 31.12.2023 = 4'509.86 / 254'240.14 = 1.77%

Aufgabe c)

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|--------------------------|--------------------------|------------------------------------|
| <i>Finanzinstrumente</i> | <i>Finanzinstrumente</i> | <i>262'500</i> |
| <i>Flüssige Mittel</i> | <i>Zinsertrag</i> | <i>8'750.00 (Coupon)</i> |
| <i>Zinsertrag</i> | <i>Finanzinstrumente</i> | <i>4'093.62 (Amortisation)</i> |
| | | |

Aufgabe d)

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|--------------------------|------------------------------------|---------------|
| <i>Finanzinstrumente</i> | <i>Neubewertungsreserven (OCI)</i> | <i>593.62</i> |
| | | |
| | | |

Es ist eine Aufwertung in Höhe von CHF 593.62 nötig (CHF 259'000 – CHF 258'406.38)

Aufgabe e)

Es handelt sich um einen Fair Value nach Level 1. Die Obligation selber ist an der Börse kotiert und es kann entsprechend davon ausgegangen werden, dass es einen aktiven Markt dafür gibt und, dass die Tobler AG Zugang zu diesem hat (vgl. IFRS 13.76-80).

Aufgabe f)

Der buchhalterische Nettoerfolg beträgt CHF 13'750 und er ist unabhängig von der verwendeten Methode der Folgebewertung.

*Abwertung vom Kaufpreis auf den Nennwert + Coupons
= CHF 250'000 - CHF 262'500 + 3 x CHF 8'750 = **CHF 13'750.***

*Alternative Berechnung über den effektiven Zins:
Nettoerfolg = CHF 4'656.38 + CHF 4'583.76 + CHF 4'509.86 = **CHF 13'750***

Aufgabe 2: Impairment of Assets (15 Punkte)

Ausgangslage

Die CL AG erstellt ihren Jahresabschluss gemäss den Vorschriften der IFRS. Beim Abschluss des Geschäftsjahres am 30. April 2022 wurde bei der CL AG ein Impairmentbedarf von TCHF 55 festgestellt (es handelt sich bei der CL AG um eine cash generating unit (CGU)). Bevor das Impairment am 30. April 2022 verbucht wurde, bestand die Aktivseite der Bilanz der CL AG aus den folgenden Vermögensgegenständen (Buchwerte per 30. April 2022 vor der Verbuchung des Impairments in Klammern): Goodwill (TCHF 5), Land (TCHF 150), Fahrzeuge (TCHF 600)

Zudem ist bekannt, dass der Anschaffungswert der Fahrzeuge TCHF 1'200 betrug. Die Fahrzeuge werden über 10 Jahre linear auf 0 abgeschrieben. Der oben angegebene Buchwert per 30. April 2022 reflektiert, dass die Fahrzeuge vor fünf Jahren gekauft wurden und somit über fünf Jahre abgeschrieben wurden. Sollte sich ein Impairment auf den Buchwert der Fahrzeuge auswirken, so ist der angepasste Buchwert über die verbleibenden Jahre auf 0 abzuschreiben. Der Goodwill entstand per Erwerb der CL AG und musste seither nicht wertberichtigt werden.

Am 30. April 2023 hat sich die wirtschaftliche Situation der CL AG verbessert und die Anzeichen sind gegeben, dass das Impairment reversed werden kann. Die CL AG hat am 1. Mai 2022 eine Maschine zu einem Kaufpreis von TCHF 10 erworben. Die Maschine ist linear über 2 Jahre abzuschreiben. Der Recoverable Amount der CGU wurde am 30. April 2023 mit TCHF 660 festgelegt.

Aufgabe a)

Vervollständigen Sie die unten stehende Tabelle.

| Vermögensgegenstand | Buchwert am 30.4.2022 (nach Verbuchung des Impairments) | Buchwert am 30.4.2023 (nach Verbuchung des Impairment Reversals) |
|---------------------|--|---|
| Goodwill | | |
| Land | | |
| Fahrzeuge | | |
| Maschine | | |

Aufgabe b)

Beschreiben Sie kurz zwei Eigenschaften, die ein gemäss IAS 36 zu verwendender Diskontsatz bei der Berechnung des Value in Use im Rahmen eines Impairmenttests zu erfüllen hat. Referenzieren Sie auf die massgebliche IFRS-Bestimmung.

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 2: Impairment of Assets (15 Punkte)

Aufgabe a)

| Vermögensgegenstand | Buchwert am 30.4.2022 (nach Verbuchung des Impairments) | Buchwert am 30.4.2023 (nach Verbuchung des Impairment Reversals) |
|---------------------|---|--|
| Goodwill | 0 | 0 |
| Land | 140 | 150 |
| Fahrzeuge | 560 | 480 |
| Maschine | | 5 |

Aufgabe b)

Gemäss IAS 36.55 muss der Zinssatz den Zeitwert des Geldes berücksichtigen sowie die speziellen Risiken des Bewertungsobjektes.

Aufgabe 3: Earnings per Share (15 Punkte)

Ausgangslage

Die Gesellschaft XWP ist an der SIX Swiss Exchange kotiert und erstellt ihren Abschluss gemäss den IFRS.

Im Rahmen der Erstellung der Konzernrechnung per 31. Dezember 2018 müssen Sie die Angabe über das Ergebnis pro Aktie erstellen, auf der Grundlage der folgenden Informationen:

Die Gewichtung der Anzahl der Aktien (als Auswirkung der Besitzdauer) und die steuerlichen Auswirkungen sind in Ihrer Berechnung nicht zu berücksichtigen.

| | |
|---|-----------------|
| Jahresergebnis | TCHF 9'875 |
| Dividende auf den Vorzugsaktien (wurde nicht als Aufwand erfasst) | CHF 2 pro Aktie |
| Nicht rückzahlbare Vorzugsaktien, wandelbar in Stammaktien | 470 Aktien |
| Optionen auf Stammaktien | 720 Optionen |
| Ausübungspreis | CHF 15 |
| Durchschnittskurs einer Stammaktie | CHF 40 |
| Stammaktien am 01.01.2018 (vollständig liberiert) | 4'000 Aktien |
| Ausgeübte Aktienoptionen im 2018 (in Anzahl Stammaktien) | 170 |
| Eigene Aktien | 28 Aktien |
| Am 30.06.2018 emittierte Aktien | 50 Aktien |

Aufgabe a)

Erklären Sie den Unterschied zwischen dem unverwässerten Ergebnis pro Aktie und dem verwässerten Ergebnis pro Aktie.

Aufgabe b)

Berechnen Sie das unverwässerte Ergebnis pro Aktie.

Aufgabe c)

Berechnen Sie das verwässerte Ergebnis pro Aktie unter der Annahme, dass alle Optionsrechte einen Verwässerungseffekt haben.

Aufgabe d)

Berechnen Sie das verwässerte Ergebnis pro Aktie unter der Annahme, dass die Dividende pro Vorzugsaktie CHF 4 gewesen wäre und dass diese Dividende als Aufwand des Geschäftsjahres erfasst worden wäre (ignorieren Sie die nicht ausgeübten Optionen auf Stammaktien bei Ihren Berechnungen).

Lösung Aufgabe 3: Earnings per Share (15 Punkte)

Aufgabe a)

Das unverwässerte Ergebnis pro Aktie berücksichtigt die ausstehenden Aktien während das verwässerte Ergebnis pro Aktie zusätzlich die potenziellen Aktien berücksichtigt, die sich aus Optionsrechten und Wandelrechten ergeben können.

Aufgabe b)

Ergebnis, das den Haltern der Stammaktien zukommt:
TCHF 9'875

Durchschnittliche Anzahl der Stammaktien (unverwässert):
 $4'000 + 170 - 28 + 50 = 4'192$

Unverwässertes Ergebnis pro Aktie:
 $9'875'000 / 4'192 = 2'356$

Aufgabe c)

Jahresergebnis:
TCHF 9'875

Durchschnittliche Anzahl der Stammaktien (verwässert):
 $4'000 + 170 - 28 + 50 + 720 = 4'912$

Verwässertes Ergebnis pro Aktie:
 $9'875'000 / 4'912 = 2'010$

Aufgabe d)

Ergebnis, das den Haltern der Stammaktien zukommt (verwässert):
 $9'875'000 + (4 \times 470) = \text{CHF } 9'876'880$

Durchschnittliche Anzahl der Stammaktien (verwässert):
 $4'000 + 170 - 28 + 50 + 470 = 4'662$

Verwässertes Ergebnis pro Aktie:
 $9'876'880 / 4'662 = 2'119$

Aufgabe 4: Mitarbeiterbeteiligung (10 Punkte)

Ausgangslage

Zehn Mitglieder der Geschäftsleitung (GL) erhalten am 1.1.2020 als variable Lohnkomponente jeweils 200 virtuelle Aktienoptionen mit Fair Value von CHF 10 (Strike 100). Um die Optionen ausüben zu dürfen, müssen die Empfänger zwei weitere Jahre im Unternehmen verbleiben (Annahme zur Bilanzierung Ende 2020: 30% Ausfallrate). Ende 2021 stellt sich heraus, dass tatsächlich nur zwei GL-Mitglieder das Unternehmen verlassen haben.

Die Werte der virtuellen Option verlaufen wie folgt (per Ende Jahr):

2020: CHF 15

2021: CHF 20

2022: CHF 13

Während des Jahres 2022 üben 5 GL-Mitglieder ihre virtuellen Optionen aus. Zum Zeitpunkt der Ausübung beträgt der Aktienkurs CHF 108, womit pro Option eine Zahlung von CHF 8 fällig wird.

Aufgabe

Erstellen Sie alle nötigen Buchungen gemäss IFRS für die Jahre 2020 bis 2021. Sozialversicherungsabgaben und Steuereffekte sind zu vernachlässigen. Verwenden Sie dazu folgende Konten (in alphabetischer Reihenfolge):

Aktienkapital, Flüssige Mittel, Gewinnreserven, Goodwill, Kapitalreserven, Neubewertungsreserven, Personalaufwand, Rückstellungen

Die Anzahl leerer Linien muss nicht mit der Anzahl nötiger Buchungen übereinstimmen. Sollte in einem Jahr/in mehreren Jahren keine Buchung nötig sein, so vermerken Sie «keine Buchung nötig».

Jahr 2020

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|-------------|--------------|-------------------|
| | | |
| | | |
| | | |

Jahr 2021

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|-------------|--------------|-------------------|
| | | |
| | | |
| | | |

Jahr 2022

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|-------------|--------------|-------------------|
| | | |
| | | |
| | | |

Lösung Aufgabe 4: Mitarbeiterbeteiligung (10 Punkte)

Jahr 2020

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|------------------------|-----------------------|---------------|
| <i>Personalaufwand</i> | <i>Rückstellungen</i> | <i>10'500</i> |
| | | |
| | | |

Jahr 2021

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|------------------------|-----------------------|---------------|
| <i>Personalaufwand</i> | <i>Rückstellungen</i> | <i>21'500</i> |
| | | |
| | | |

Jahr 2022

| Soll | Haben | Betrag CHF |
|-----------------------|------------------------|---------------|
| <i>Rückstellungen</i> | <i>Flüssige Mittel</i> | <i>8'000</i> |
| <i>Rückstellungen</i> | <i>Personalaufwand</i> | <i>16'200</i> |
| | | |