



Dipl. Experten in Rechnungslegung & Controlling

Aufgaben zur Vorbereitung auf das eidgenössische Diplom 2024.

Themen

Swiss GAAP FER

Prüfungszeit

60 Minuten (60 Punkte)

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Aufgabe 1: Goodwill und Eigenkapital; Latente Steuern (25 Punkte)

Ausgangslage

Sie sind der Finanzchef der Swiss Technology FER Holding AG. Die Konzernrechnung per 31. Dezember 2023, erstellt von der Buchführungsabteilung gemäss den SWISS GAAP FER, wird Ihnen zur Durchsicht vorgelegt.

Nachstehend verschiedene Informationen zum Konsolidierungskreis:

- Am 31. Dezember 2023 hält die Swiss Technology FER Holding AG 90% des Kapitals und der Stimmen der Former Technology FER AG.
- Diese Gesellschaft wurde am 30. September 2020 für TCHF 17'500 erworben. Zu diesem Zeitpunkt betrug das Eigenkapital TCHF 10'500 (ohne Berücksichtigung stiller Reserven). Per 31. Dezember 2023 betrug das Eigenkapital TCHF 14'860.
- Die Gesellschaft besitzt eine Immobilie, auf welcher per Erwerbszeitpunkt stille Reserven von TCHF 2'500 bestanden. Diese Wertdifferenz wird in der Konzernrechnung über den Zeitraum von 30 Jahren amortisiert.
- Der Goodwill aus dem Erwerb wird über 5 Jahre abgeschrieben. Im Jahr 2023 wurde beim Goodwill eine Wertbeeinträchtigungsprüfung (Impairment) vorgenommen, die zur Verbuchung einer Wertberichtigung von TCHF 500 geführt hat.
- Für latente Steuern ist mit einem Steuersatz von 20% zu rechnen.
- Per 31. Dezember 2023 wurde die NewTech FER AG erworben und zum ersten mal konsolidiert. Aus diesem Erwerb ergab sich ein Goodwill von TCHF 9'640.

Aufgabe a)

Welches sind die grundsätzlichen Unterschiede in der Behandlung des Goodwills gemäss den IFRS und der Behandlung des Goodwills gemäss den SWISS GAAP FER?

Aufgabe b)

Berechnen Sie auf der Grundlage der oben aufgeführten Informationen bei der Swiss Technology FER Holding AG den Buchwert des Goodwills aus dem Erwerb der Former Technology FER AG per 30. September 2020 und per 31. Dezember 2023.

Aufgabe c)

Berechnen Sie den Betrag der Minderheitsanteile der Beteiligung Former Technology FER AG per 31. Dezember 2023.

Aufgabe d)

Welches sind gemäss den SWISS GAAP FER die zu berücksichtigenden Offenlegungsvorschriften für den Fall, dass der Goodwill zum Zeitpunkt des Erwerbs mit dem Eigenkapital verrechnet wurde?

Aufgabe e)

Der Chefbuchhalter teilt Ihnen mit, dass die nachfolgende Zusammenstellung in Bezug auf die Behandlung des Goodwills unvollständig ist und bittet Sie, ihm bei der Fertigstellung zu helfen. Füllen Sie die schattierten Felder der Tabelle aus.

Auszug aus der Konzernrechnung per 31. Dezember der Swiss Technology FER Holding AG.

Anmerkung zur Goodwill-Behandlung

Wie in den Bilanzierungsgrundsätzen der Gruppe beschrieben, wird der aus Akquisitionen von konsolidierten Beteiligungsgesellschaften erworbene Goodwill anhand der Methode der Vollkonsolidierung ermittelt und per Erwerbszeitpunkt mit dem Eigenkapital der Gruppe verrechnet. Gemäss den Anforderungen der SWISS GAAP FER werden die Auswirkungen einer theoretischen Aktivierung auf das Eigenkapital und auf das Jahresergebnis in der nachstehenden Tabelle dargestellt. Es wird von einer Abschreibungsdauer des Goodwills von 5 Jahren ausgegangen und von Wertberichtigungen, sofern diese notwendig sind.

| Bilanz in TCHF | 31.12.2023 | 31.12.2022 |
|--|---------------|----------------|
| Eigenkapital inklusive Minderheitsanteile gemäss konsolidierter Bilanz | 95 680 | 120 540 |
| <i>Bruttowert des Goodwills</i> | | |
| Anfangsbestand | | |
| Zugänge im Geschäftsjahr | | - |
| Abgänge im Geschäftsjahr | - | - |
| <i>Schlussbestand</i> | | |
| <i>Theoretischer Betrag der kumulierten Abschreibungen und Wertberichtigungen auf dem Goodwill</i> | | |
| Anfangsbestand | -2 812 | -1 562 |
| Abschreibungen im Geschäftsjahr | | |
| Kumulierte Wertberichtigung zu Beginn des Geschäftsjahrs | - | - |
| Wertberichtigungen im Geschäftsjahr | | - |
| Abgänge im Geschäftsjahr | - | - |
| <i>Schlussbestand</i> | | |
| Theoretischer Buchwert des Goodwills | | |
| Theoretisches Eigenkapital | | |

| TCHF | 31.12.2023 | 31.12.2022 |
|---|-------------------|-------------------|
| Jahresgewinn gemäss der konsolidierter Erfolgsrechnung | 34 765 | 43 627 |
| Theoretische Abschreibungen des Goodwills im Geschäftsjahr | | |
| Theoretische Wertberichtigung des Goodwills im Geschäftsjahr | | |
| Theoretischer Jahresgewinn | | |

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 1: Goodwill und Eigenkapital; Latente Steuern (25 Punkte)

Aufgabe a)

- Gemäss den SWISS GAAP FER muss der Goodwill abgeschrieben werden (in der Regel über 5 Jahre, in begründeten Fällen höchstens über 20 Jahre). Gemäss den IFRS ist dies nicht zulässig (unbegrenzte Nutzungsdauer).
- Neu erworbener Goodwill darf gemäss den SWISS GAAP FER im Zeitpunkt des Erwerbs mit dem Eigenkapital verrechnet werden, was gemäss den IFRS nicht zulässig ist.

Aufgabe b)

30. September 2020

| | |
|--|--------------|
| Anschaffungskosten der Beteiligung: | 17'500 |
| ./. Anteil der Gruppe am Eigenkapital der Former Technology FER AG: | |
| 90% des Buchwerts des Eigenkapitals ($0.9 \times 10'500 = 9'450$) | |
| 90% der Wertdifferenz ($0.9 \times 2'500 \times (1 - 0.20) = 1'800$) | 11'250 |
| = Goodwill per 30. September 2020 | 6'250 |

31. Dezember 2023

| | |
|--|--------------|
| Goodwill per 30. September 2015 | 6'250 |
| ./. kumulierte Abschreibungen vom 30.09.2020 bis zum 31.12.2023 ($6'250 \times 3.25 / 5$) | 4'062 |
| ./. Wertberichtigung im Jahr 2023 | 500 |
| = Buchwert des Goodwills per 31. Dezember 2023 | 1'688 |

Aufgabe c)

31. Dezember 2023

| | |
|---|--------------|
| Minderheitsanteil (10%) an den buchmässigen Nettoaktiven der Former Technology FER AG ($0.1 \times 14'860$) | 1'486 |
| Anteil an der verbleibenden Wertdifferenz per 31.12.2023 ($0.1 \times 2'500 \times (1-0.2) \times (26.75 / 30 \text{ Jahre})$) | 178 |
| = Buchwert der Minderheitsanteile per 31. Dezember 2023 | 1'664 |

Aufgabe d)

- Im Anhang Darstellung der Auswirkungen einer theoretischen Aktivierung auf das Eigenkapital und auf die Erfolgsrechnung (Schattenrechnung).
- Separater Ausweis des Goodwills im Eigenkapitalnachweis.

Aufgabe e)

| Bilanz in TCHF | 31.12.2023 | 31.12.2022 |
|--|----------------|----------------|
| Eigenkapital inklusive Minderheitsanteile gemäss konsolidierter Bilanz | 95 680 | 120 540 |
| <i>Bruttowert des Goodwills</i> | | |
| Anfangsbestand | 6 250 | 6 250 |
| Zugänge im Geschäftsjahr | 9 640 | - |
| Abgänge im Geschäftsjahr | - | - |
| <i>Schlussbestand</i> | <i>15 890</i> | <i>6 250</i> |
| <i>Theoretischer Betrag der kumulierten Abschreibungen und Wertberichtigungen auf dem Goodwill</i> | | |
| Anfangsbestand | -2 812 | -1 562 |
| Abschreibungen im Geschäftsjahr | -1 250 | -1 250 |
| Kumulierte Wertberichtigung zu Beginn des Geschäftsjahrs | - | - |
| Wertberichtigungen im Geschäftsjahr | -500 | - |
| Abgänge im Geschäftsjahr | - | - |
| <i>Schlussbestand</i> | <i>-4 562</i> | <i>-2 812</i> |
| Theoretischer Buchwert des Goodwills | 11 327 | 3 437 |
| Theoretisches Eigenkapital | 107 007 | 123 977 |

| TCHF | 31.12.2023 | 31.12.2022 |
|---|-------------------|-------------------|
| Jahresgewinn gemäss der konsolidierter Erfolgsrechnung | 34 765 | 43 627 |
| Theoretische Abschreibungen des Goodwills im Geschäftsjahr | -1 250 | -1 250 |
| Theoretische Wertberichtigung des Goodwills im Geschäftsjahr | -500 | 0 |
| Theoretischer Jahresgewinn | 33 015 | 42 377 |

Aufgabe 2: Rückstellungen (10 Punkte)

Ausgangslage

Die RS-AG wendet Swiss GAAP FER an.

Aufgabenstellung

Für die nachfolgend aufgeführten Einzelfragen a) bis e) ist für jedes betroffene Geschäftsjahr zu beantworten, ob im Konzernabschluss der RS-AG nach Swiss GAAP FER 23:

- (I) - eine Rückstellung gebildet werden muss (wenn ja in welcher Höhe),
- (II) - im Anhang eine Eventualverbindlichkeit erfasst werden muss,
- (III) - weder in der Bilanz noch im Anhang etwas erfasst werden muss.

Die Referenzen auf die massgeblichen Swiss GAAP FER-Bestimmungen sind vorzunehmen.

Aufgabe a)

Im Jahr 2020 kauft die RS-AG eine grosse Menge Roherzeugnisse für die Produktion der nächsten 5 Jahre zum Preis von CHF 500'000. Kurze Zeit nach dem Kauf fallen die Notierungen der Rohstoffe allerdings weltweit. Infolge des Preiserückgangs im Rohstoffbereich sind auch die Verkaufspreise teilweise drastisch eingebrochen. Seit Januar 2023 sind bei der RS-AG 10% der Herstellkosten (CHF 10'000) nicht durch den Verkaufserlös gedeckt.

Aufgabe b)

Die RS-AG gibt auf ihren verkauften Produkten eine Gewährleistung von einem Jahr. Auf der Grundlage von statistischen Auswertungen hat sie festgestellt, dass rund 2% der verkauften Produkte im Rahmen der Garantie repariert werden müssen und dass die durchschnittlichen Kosten einer solchen Reparatur rund 40% des Umsatzes des defekten Stücks ausmachen. Im Jahr 2023 wurde ein Umsatz von CHF 12'000'000 erzielt, im Jahr 2022 ein Umsatz von CHF 10'000'000. Ende des Jahres 2023 hat die Unternehmung auf der Grundlage der erfassten Daten festgestellt, dass ausnahmsweise nur 1,8% der im Jahr 2022 verkauften Produkte im Rahmen der Gewährleistung repariert werden mussten.

Aufgabe c)

Ein in der Erdölförderung tätiges Tochterunternehmen der RS-AG beseitigt die von ihm verursachten Umweltschäden jeweils unter Beachtung der im entsprechenden Land geltenden gesetzlichen Vorschriften. Seit vielen Jahren fördert es Öl in Freeland. Dieses Land hat bis heute (31.12.2023) kein Gesetz, welches die Beseitigung der Umweltschäden verlangt, ist aber dabei, in der nächsten Zeit ein solches zu verabschieden. Das Unternehmen schätzt, dass die Beseitigung der bisher entstandenen Umweltschäden rund CHF 10'000'000 kosten wird. In den noch kommenden Jahren sollen die Umweltschäden jeweils in Abhängigkeit der Produktion beseitigt werden, was pro Jahr zusätzliche Kosten von rund CHF 2'000'000 verursachen wird.

Aufgabe d)

20 Tage vor dem Abschlussstichtag (31.12.2023) hat der Verwaltungsrat der RS-AG entschieden, einen Produktionsstandort zu schliessen. Dieser Beschluss wurde bis zum 25. Januar 2024 geheim gehalten, so lange, bis alle Modalitäten der Schliessung festgelegt werden konnten. Am 25. Januar 2024 wurde darüber informiert. Die Kosten dieser Schliessung werden auf CHF 3'000'000 veranschlagt.

Aufgabe e)

Vor fünf Jahren hat die RS-AG ein neues pharmazeutisches Produkt auf den Markt gebracht. Nach ein paar Jahren wurden bei Anwendern dieses Produkts unerwartete und schwere Nebenwirkungen festgestellt. Da ein Zusammenhang mit diesem Produkt vermutet wird, haben mehrere Patienten eine Sammelklage gegen das Unternehmen eingereicht. Die RS-AG ist der Meinung, dass der Beweis eines Zusammenhangs zwischen den Gesundheitsschäden der klagenden Patienten und der Anwendung des Produkts noch nicht vollständig erbracht ist. Trotzdem spricht aus Sicht der Geschäftsleitung mehr für eine Verurteilung als dagegen. Der von den Klägern geforderte Betrag von CHF 30'000'000 wird als überzogen angesehen, CHF 17'000'000 scheinen der RS-AG als realistisch.

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 2: Rückstellungen (10 Punkte)

Aufgabe a)

Die RS-AG kann in keinem Jahr eine Rückstellung bilden für den Anstieg der Rohstoffpreise. Der Mehraufwand ist normal über die Erfolgsrechnung zu erfassen. Die Verminderung zukünftiger Erträge stellt kein verpflichtendes Ereignis dar (Swiss GAAP FER 23/3). (III)

Aufgabe b)

Per 31. Dezember 2023 muss die RS-AG eine Rückstellung für Garantieverpflichtungen von CHF 12'000'000 \times 0.02 \times 0.4 = CHF 96'000 bilden. Die Rückstellung bezieht sich auf die Garantie, welche in der Vergangenheit vereinbart wurde und deren Höhe abschätzbar ist (Swiss GAAP FER 23/1).

Zudem muss sie den nicht benutzten Teil der Rückstellung für Gewährleistungen aus dem Jahr 2022 im Betrag von CHF 10'000'000 \times (0.020 - 0.018) \times 0.4 = 8'000 auflösen (Swiss GAAP FER 23/9).

Aufgabe c)

Das Tochterunternehmen muss per 31.12.2023 eine Rückstellung für die Beseitigung von Umweltschäden im Betrag von CHF 10'000'000 bilden, d.h. im Umfang der bisher verursachten Kosten der Umweltschädigung. Die zusätzlichen Kosten, welche bei der Produktion anfallen, können nicht als Rückstellungen verbucht werden (Swiss GAAP FER 23/1 und 23/3). (I / III)

Aufgabe d)

Die RS-AG muss bereits im Jahr 2023 eine Rückstellung für Restrukturierung in Höhe von CHF 3'000'000 bilden (Swiss GAAP FER 23/7). (I)

Aufgabe e)

Die Ursache des möglichen zukünftigen Geldabganges liegt in der Vergangenheit, da die Nebenwirkungen des Medikaments schon bei den klinischen Studien hätten erkannt werden müssen. Der tatsächliche wirtschaftliche Schaden wird erst in einigen Jahren bekannt sein, es wird aber von einem Schuldspruch ausgegangen. Die RS-AG muss eine Rückstellung für Schadenersatzansprüche im Betrag von CHF 17'000'000 bilden (Swiss GAAP FER 23/1 und 23/2). (I)

Aufgabe 3: Vorräte (10 Punkte)

Ausgangslage

Bei der Mustang AG sind folgende Kosten pro Stück für die Fertigfabrikate entstanden:

- Einzelkosten: CHF 80
- Fertigungsgemeinkosten: CHF 52
- Verwaltungskosten des Fertigungsbereichs: CHF 8
- Vertriebskosten und weitere Verwaltungskosten: CHF 25

Die Fertigfabrikate werden zu einem Preis von CHF 190 verkauft. In der Regel gewährt die Mustang AG jedoch einen Rabatt von 10%.

Aufgabe a)

Zu welchem Wert sind die Fertigfabrikate unter Swiss GAAP FER in diesem Fall zu bilanzieren (pro Stück)? – Die massgeblichen Referenzen zu den Swiss GAAP FER-Normen sind vorzunehmen.

Aufgabe b)

Wie hoch ist der Bilanzwert der Fertigfabrikate (pro Stück), wenn die Firma aus Konkurrenzgründen den Verkaufspreis auf CHF 180 reduzieren muss, den Rabatt von 10% aber weiterhin gewährt? – Es sind keine Referenzen zu den Swiss GAAP FER-Normen vorzunehmen.

Lösung Aufgabe 3: Vorräte (10 Punkte)

Aufgabe a)

Grundsatz: Bewertung zu den Herstellungskosten, ausser wenn der Netto-Marktwert darunter liegt (Niederstwertprinzip gemäss FER 17/3).

Die Herstellungskosten betragen gem. FER 17/19 CHF 140 ($80 + 52 + 8$).

Der Netto-Marktwert beträgt gem. FER 17/14 CHF 146 ($190 \times 0.9 - 25$).

Die Fertigfabrikate sind deshalb zu den Herstellungskosten von CHF 140 zu bilanzieren.

Aufgabe b)

Der Netto-Marktwert beträgt neu CHF 137 ($180 \times 0.9 - 25$) und liegt damit unterhalb der Herstellungskosten von CHF 140. Die Fertigfabrikate sind gemäss dem Niederstwertprinzip also zu einem Wert von CHF 137 pro Stück zu bilanzieren.

Aufgabe 4: Bewertung (15 Punkte)

Ausgangslage

Die in der Herstellung von Milchprodukten tätige Parolini AG kauft am 01.01.2021 eine Liegenschaft zu Anschaffungskosten von CHF 6.4 Mio. mit eigenen liquiden Mitteln. Ende 2021 beträgt der aktuelle Wert der Liegenschaft CHF 6.5 Mio. und Ende 2022 beträgt er CHF 6.25 Mio.

Am 30.06.2023 wird die Liegenschaft für CHF 6.6 Mio. verkauft.

Es wird Swiss GAAP FER angewendet.

Verwenden Sie zur Lösung der Aufgaben die folgenden Konten (alphabetische Reihenfolge)

Abschreibungen
Anderer betrieblicher Ertrag
Flüssige Mittel
Liegenschaften
Liegenschaftsaufwand (betriebsfremd)
Liegenschaftsertrag (betriebsfremd)
Renditeliegenschaften
Wertberichtigung Liegenschaften

Aufgabe a)

Nennen Sie die notwendigen Buchungen zwischen dem 1.1.2021 und dem 30.06.2023, wenn die Liegenschaft zur Nutzung gehalten wird. Die Liegenschaft wird dabei indirekt linear über 40 Jahre auf null abgeschrieben.

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

Aufgabe b)

Nennen Sie die notwendigen Buchungen zwischen dem 1.1.2021 und dem 30.06.2023, wenn die Liegenschaft zu Renditezwecken gehalten wird und jeweils zum aktuellen Wert bewertet wird. Die Liegenschaft wird für CHF 200'000 pro Jahr an eine Drittfirma vermietet.

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».

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

Lösung zu Aufgabe 4: Bewertung (15 Punkte)

Aufgabe a)

| <i>Datum</i> | <i>Soll</i> | <i>Haben</i> | <i>Betrag (CHF)</i> | <i>Nettobuchwert (CHF)</i> |
|-------------------|--------------------------|-------------------------------------|-------------------------|--------------------------------|
| <i>01.01.2021</i> | <i>Liegenschaften</i> | <i>Flüssige Mittel</i> | <i>6'400'000</i> | <i>6'400'000</i> |
| <i>31.12.2021</i> | <i>Abschreibungen</i> | <i>WB Liegenschaften</i> | <i>160'000</i> | <i>6'240'000</i> |
| <i>31.12.2022</i> | <i>Abschreibungen</i> | <i>WB Liegenschaften</i> | <i>160'000</i> | <i>6'080'000</i> |
| <i>30.06.2023</i> | <i>Abschreibungen</i> | <i>WB Liegenschaften</i> | <i>80'000</i> | <i>6'000'000</i> |
| | <i>WB Liegenschaften</i> | <i>Liegenschaften</i> | <i>400'000</i> | |
| | <i>Flüssige Mittel</i> | <i>Liegenschaften</i> | <i>6'000'000</i> | |
| | <i>Flüssige Mittel</i> | <i>Anderer betriebl. Ertrag</i> | <i>600'000</i> | |

Aufgabe b)

| Datum | Soll | Haben | Betrag (CHF) | Aktueller Wert (CHF) |
|--------------|---|--|-------------------------|-------------------------------------|
| 01.01.2021 | Renditeliegenschaften | Flüssige Mittel | 6'400'000 | |
| 31.12.2021 | Renditeliegenschaften | Liegenschaftsertrag (betriebsfremd) | 100'000 | 6'500'000 |
| | Flüssige Mittel | Liegenschaftsertrag (betriebsfremd) | 200'000 | n/a |
| 31.12.2022 | Liegenschaftsaufwand (betriebsfremd) | Renditeliegenschaften | 250'000 | 6'250'000 |
| | Flüssige Mittel | Liegenschaftsertrag (betriebsfremd) | 200'000 | n/a |
| 30.06.2023 | Flüssige Mittel | Liegenschaftsertrag (betriebsfremd) | 100'000 | n/a |
| | Renditeliegenschaften | Liegenschaftsertrag (betriebsfremd) | 350'000 | 6'600'000 |
| | Flüssige Mittel | Renditeliegenschaften | 6'600'000 | n/a |