
Swiss GAAP FER

Lösungen

Christian Feller, Simon Lutz

4., überarbeitete und erweiterte Auflage 2016
© 2016 Orell Füssli Verlag AG, Zürich
www.ofv.ch
Alle Rechte vorbehalten

ISBN des Theorie- und Aufgabenbandes:
978-3-280-07341-4

orell füssli Verlag

 **veb.ch**

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Swiss GAAP FER Rahmenkonzept	3
Swiss GAAP FER 2 Bewertung	4
Swiss GAAP FER 3 Darstellung und Gliederung	7
Swiss GAAP FER 4 Geldflussrechnung	11
Swiss GAAP FER 5 Ausserbilanzgeschäfte	17
Swiss GAAP FER 6 Anhang.....	18
Swiss GAAP FER 10 Immaterielle Werte.....	19
Swiss GAAP FER 11 Ertragssteuern	21
Swiss GAAP FER 13 Leasinggeschäfte.....	33
Swiss GAAP FER 15 Transaktionen mit nahestehenden Personen.....	35
Swiss GAAP FER 16 Vorsorgeverpflichtungen.....	36
Swiss GAAP FER 17 Vorräte.....	38
Swiss GAAP FER 18 Sachanlagen.....	43
Swiss GAAP FER 20 Wertbeeinträchtigungen	46
Swiss GAAP FER 21 Rechnungslegung für gemeinnützige Nonprofit- Organisationen	48
Swiss GAAP FER 22 Langfristige Aufträge.....	49
Swiss GAAP FER 23 Rückstellungen	52
Swiss GAAP FER 24 Eigenkapital und Transaktionen mit Aktionären.....	55
Swiss GAAP FER 26 Rechnungslegung von Vorsorgeeinrichtungen	58
Swiss GAAP FER 27 Derivative Finanzinstrumente.....	60
Swiss GAAP FER 30 Konzernrechnung.....	64
Umstellung Obligationenrecht / Swiss GAAP FER	67

Swiss GAAP FER Rahmenkonzept

Fragen

1. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 24
2. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 20
3. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 9
4. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 15
5. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 19
6. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 28
7. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 10
8. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 7, FER 1,2
9. Ja, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 11
10. Nein, kurzfristige Verbindlichkeiten sind innerhalb von 12 Monaten nach dem Bilanzstichtag zu erfüllen, Swiss-GAAP-FER-Rahmenkonzept 18

Swiss GAAP FER 2

Bewertung

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 2,16
2. Ja, Swiss GAAP FER 2,18
3. Ja, Swiss GAAP FER 2,17
4. Nein, Finanzanlagen werden zu Anschaffungskosten abzüglich WB bewertet, Swiss GAAP FER 2,12
5. Ja, Swiss GAAP FER 2,15

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Variante I: Transaktionen zum Tageskurs

Transaktion	Soll		Haben	TCHF
Einkauf 1	Materialaufwand	/	Lieferantenschulden	152.00
Einkauf 2	Materialaufwand	/	Lieferantenschulden	217.00
Einkauf 3	Materialaufwand	/	Lieferantenschulden	312.00
Abschluss	Kursdifferenzen	/	Lieferantenschulden	9.80

Variante II: Transaktionen zum Durchschnittskurs (Monat Dezember)

Transaktion	Soll		Haben	TCHF
Einkauf 1	Materialaufwand	/	Lieferantenschulden	154.00
Einkauf 2	Materialaufwand	/	Lieferantenschulden	215.60
Einkauf 3	Materialaufwand	/	Lieferantenschulden	308.00
Abschluss	Kursdifferenzen	/	Lieferantenschulden	13.20

Aufgabe 2

Bewertung als Wertschriften (Swiss GAAP FER 2,7):

Die Bewertung erfolgt in beiden Jahren zu Kurswerten (aktueller Wert). Liegt kein aktueller Wert vor, sind sie höchstens zu Anschaffungskosten abzüglich allfälliger Wertbeeinträchtigungen zu bewerten.

Bewertung als Beteiligung (Swiss GAAP FER 2,12):

Wenn der Kursrückgang im Jahr 2014 auf eine nachhaltige Verminderung des inneren Wertes hindeutet, muss im Jahr 2014 eine Wertberichtigung vorgenommen werden, welche dann allerdings im Jahr 2015 wieder rückgängig gemacht werden muss (sog. Wertaufholung). Auf keinen Fall darf die Beteiligung höher als ihr Anschaffungswert bewertet werden (Swiss GAAP FER 2,12).

Wenn der Kursrückgang im Jahr 2014 eher durch eine ungünstige Börsenstimmung verursacht wurde und nicht auf einen Rückgang des inneren Wertes der Aktie zurückzuführen ist, darf im Jahr 2014 keine Wertberichtigung vorgenommen werden. Weil es sich um eine Beteiligung handelt, darf diese im Jahr 2015 nicht über ihren Anschaffungswert hinaus bewertet werden. Unter diesen Annahmen ergeben sich für die beiden Jahre diesbezüglich keine Buchungen.

Aufgabe 3

Weil die Aktien der DEF AG nicht gehandelt werden und damit keinen Kurswert aufweisen, sind sie gemäss OR 667 Abs. 2 zum Anschaffungswert abzüglich notwendiger Wertberichtigungen zu bilanzieren, unabhängig davon, ob es sich um eine Beteiligung (aufgrund der Absicht der dauernden Anlage und eventuell der Einflussnahme) oder um Wertschriften (aufgrund der Absicht der Geldanlage) handelt.

In den Jahren 2008 bis 2012 waren die Aktien der DEF AG sicher mehr wert als der bei der Gründung liberierte Betrag, weil ihr Eigenkapital durch den laufenden, einbehaltenen Gewinn grösser wurde und damit der Substanzwert und auch der Ertragswert grösser war als der liberierte Betrag. Da Wertschriften ohne Kurswert bzw. Beteiligungen höchstens zum Anschaffungswert bewertet werden dürfen, kann die 4%-Beteiligung in diesen Jahren maximal zu CHF 100'000 bilanziert werden (Swiss GAAP FER 2,7).

Ende Jahr 2013 wies die DEF AG noch ein Eigenkapital von CHF 500'000 auf (Anfangs-Eigenkapital von CHF 2'500'000 [4% = TCHF 100], zuzüglich fünf Jahresgewinne zu je CHF 600'000, abzüglich einen Jahresverlust von CHF 5'000'000). Der Ertragswert der DEF AG betrug Ende Jahr 2013 CHF 1'500'000 (erwarteter Jahresgewinn CHF 150'000: Kapitalisierungssatz 10%). Ende 2013 beträgt der Bilanzwert der 4%-Beteiligung auf der Grundlage des Substanzwertes CHF 20'000 (CHF 500'000 x 4%), auf der Grundlage des

Ertragswertes CHF 60'000 (CHF 1'500'000 x 4%). Eine Wertberichtigung der Beteiligung auf mindestens CHF 60'000 ist deshalb notwendig, bei vorsichtiger Betrachtung sogar auf CHF 20'000.

Sofern die 4%-Beteiligung mit CHF 60'000 (Ertragswert) bewertet wurde, kann sie ab dem Jahr 2014 zu diesem Wert verbucht werden. Wenn sie mit CHF 20'000 beziffert wurde, besteht ein Potenzial zu einer höheren Bewertung bis zum Ertragswert.

Aufgabe 4

Der Bilanzwert beträgt sicher CHF 1'000'000, abzüglich des Delkrederes von 3%, d.h. abzüglich CHF 30'000 (welches bei einer solch langen Zahlungsfrist allerdings zu hinterfragen wäre, zumal bedeutende Forderungen gemäss Swiss GAAP FER 2,23 einzeln zu bewerten sind).

Bei einer Zahlungsfrist von einem Jahr müsste überlegt werden, ob auf den CHF 970'000 nicht zusätzlich noch ein Diskont als notwendige Wertberichtigung im Sinne von Swiss GAAP FER 2,8 berücksichtigt werden müsste. Die Swiss GAAP FER äussert sich dazu allerdings nicht explizit.

Aufgabe 5

Die Anzahlung für Maschinen ist grundsätzlich zu bewerten wie Anlagevermögen, weil sie zwecks Beschaffung von Anlagevermögen geleistet wurde.

Wegen dem Verzicht auf die Rückforderung eines Teils der Anzahlung wird die Maschine die folgenden Ausgaben verursachen:

Geleistete Anzahlung	CHF 800'000
Ausgaben für die Fertigstellung	CHF 580'000
Total erwartete Ausgaben	CHF 1'380'000

Weil nicht zu erwarten ist, dass die Maschine nach der Fertigstellung mehr leisten kann als vorgesehen, und wenn angenommen werden kann, dass der ursprünglich vereinbarte Preis von CHF 1'200'000 dem erwarteten Nutzwert der Maschine entspricht, muss auf der Anzahlung eine Wertberichtigung von CHF 180'000 vorgenommen werden.

Da auf den Anzahlungen für Warenlieferungen keine besonderen Risiken bekannt sind, sind diese als Bestandteil der Vorräte zum Nennwert (Anschaffungskosten) zu bewerten.

Swiss GAAP FER 3

Darstellung und Gliederung

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

In der Bilanz sind die folgenden Positionen gesondert auszuweisen:

Aktiven

A *Umlaufvermögen*

- Flüssige Mittel
- Wertschriften
- Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
- Sonstige kurzfristige Forderungen
- Vorräte
- Rechnungsabgrenzungen

B *Anlagevermögen*

- Sachanlagen
- Finanzanlagen
- Immaterielle Anlagen

Passiven

C *Kurzfristiges Fremdkapital*

- Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten
- Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
- Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten
- Kurzfristige Rückstellungen
- Rechnungsabgrenzungen

D *Langfristiges Fremdkapital*

- Langfristige Finanzverbindlichkeiten
- Sonstige langfristige Verbindlichkeiten
- Langfristige Rückstellungen

E Eigenkapital

- Kapital der Organisation
- Nicht einbezahltes Kapital der Organisation (Minusposten)
- Kapitalreserven
- Eigene Aktien / Eigene Anteile am Kapital der Organisation (Minusposten)
- Gewinnreserven bzw. kumulierte Verluste

Die nachstehenden Positionen sind in der Bilanz oder im Anhang gesondert auszuweisen:

Bei den Forderungen

- Gegenüber nahestehenden Organisationen oder Personen

Bei den Sachanlagen

- Unbebaute Grundstücke
- Grundstücke und Bauten
- Anlagen und Einrichtungen
- Sachanlagen im Bau
- Übrige Sachanlagen

Bei den Finanzanlagen

- Wertschriften
- Aktive latente Ertragssteuern
- Beteiligungen
- Gegenüber nahestehenden Organisationen oder Personen
- Übrige Finanzanlagen

Bei den immateriellen Anlagen

- Erworbene immaterielle Werte
- Selbst erarbeitete immaterielle Werte (insbesondere auch aktivierte Entwicklungskosten)

Bei den Verbindlichkeiten

- Gegenüber nahestehenden Organisationen oder Personen

Bei den Rückstellungen

- Steuerrückstellungen (für latente Ertragssteuern)

- Rückstellungen aus Vorsorgeverpflichtungen
- Restrukturierungsrückstellungen
- Sonstige Rückstellungen

Beim Eigenkapital

- Beträge der einzelnen Titelkategorien des Kapitals der Organisation

Weitere wesentliche Positionen sind separat auszuweisen.

Die Veränderungen der einzelnen Positionen des Eigenkapitals zwischen Beginn und Ende der Berichtsperiode sind im Eigenkapitalnachweis gesondert auszuweisen.

Wertberichtigungen auf Positionen des Umlaufvermögens und der Finanzanlagen sind im Anhang auszuweisen. Bei der indirekten Methode sind die kumulierten Wertberichtigungen auf Positionen des Sachanlagevermögens unter den entsprechenden Aktiven oder im Anhang jeweils gesondert auszuweisen.

Die Erfolgsrechnung kann entweder nach dem Gesamtkostenverfahren (Produktionserfolgsrechnung) oder nach dem Umsatzkostenverfahren (Absatzerfolgsrechnung) aufgestellt werden.

Die Erfolgsrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren (Produktionserfolgsrechnung) wird wie folgt gegliedert:

Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen

Andere betriebliche Erträge

Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an unverrechneten Lieferungen und Leistungen

Materialaufwand

Personalaufwand

Abschreibungen auf Sachanlagen

Abschreibungen auf immateriellen Werten

Andere betriebliche Aufwendungen

= **Betriebliches Ergebnis**

Finanzergebnis

= **Ordentliches Ergebnis**

Betriebsfremdes Ergebnis

Ausserordentliches Ergebnis

= **Gewinn/Verlust vor Steuern**

Steuern

= **Gewinn/Verlust**

Die Erfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren (Absatzerfolgsrechnung) wird wie folgt gegliedert:

Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen

Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen

Verwaltungsaufwand

Vertriebsaufwand

Andere betriebliche Erträge

Andere betriebliche Aufwendungen

= **Betriebliches Ergebnis**

Finanzergebnis

= **Ordentliches Ergebnis**

Betriebsfremdes Ergebnis

Ausserordentliches Ergebnis

= **Gewinn/Verlust vor Steuern**

Steuern

= **Gewinn/Verlust**

Aufgabe 2

Sachanlagen, Finanzanlagen, Immaterielle Anlagen Swiss GAAP FER 3,3

Swiss GAAP FER 4

Geldflussrechnung

Fragen

1. Fondswirksame Erträge ./. fondswirksame Aufwendungen Swiss GAAP FER 4,9
2. Nein, nur die Aufnahme/Rückzahlung von kurzfristigen Finanzverbindlichkeiten gemäss Swiss GAAP FER 4,12
3. Nein, Swiss GAAP FER 4,5
4. Nein, Dividendenzahlungen gehören in den Finanzierungsbereich, Swiss GAAP FER 4,12
5. Nein, sie werden im Anhang ausgewiesen, Swiss GAAP FER 4,6

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Variante 1: Indirekte Darstellung Geldfluss aus Geschäftstätigkeit, Ausgangspunkt Jahresgewinn

	TCHF
Geldfluss aus Geschäftstätigkeit (dargestellt ohne Zusammenzüge von Posten)	
Jahresgewinn	74
Ordentliche Abschreibungen	245
Aussergewöhnliche Abschreibungen	55
Zunahme Steuerrückstellungen	13
Abnahme langfristige Rückstellung	-75
Kursgewinne auf Wertschriften	-12
Gewinn aus Verkauf Maschinen und Anlagen	-11
Zunahme Kundenforderungen	-7
Abnahme übrige Forderungen / aktive RechAbgr	3
Abnahme Vorräte	73

Geldflussrechnung

Abnahme Lieferantenschulden	-13
Abnahme übrige kfr. Schulden / passive RechAbgr	-16
Total Geldfluss aus Geschäftstätigkeit	329
Geldfluss aus Investitionstätigkeit	
Investitionen in Maschinen und Anlagen – 410 – BW 145 – (Kredi Rg 93 – 45) – AS 1101 – 499	-214
Desinvestitionen von Maschinen und Anlagen	156
Investitionen in Fahrzeuge / übrige Sachanlagen – 96 – BW 24 – AS 29+97	-52
Desinvestitionen von Fahrzeugen / übrigen SA	19
Investitionen in Wertschriften – 80 – AS 46+30	-13
Desinvestitionen von Wertschriften	10
Investitionen in Software	-96
Total Geldfluss aus Investitionstätigkeit	-190
Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit	
Abnahme kurzfristige Bankschulden	-10
Erhöhung Betriebskredite	100
Rückzahlung Hypotheken	-150
Aktionärsdarlehen	0
Aktienkapital (+600 – 400 AktDarl – 24 Kosten)	176
Ausschüttung (-60 + 40 Aktionärsdarlehen)	-20
Total Geldfluss aus Finanzierungstätigkeit	96
Total Geldzufluss	235
Geld 01.01.	85
Geld 31.12.	320

Informationen zur Geldflussrechnung im Anhang

Informationen zu Steuern, Zinsen und Beteiligungserträgen

- Es wurden Steuern im Betrag von 19 bezahlt und gingen Steuerrückvergütung im Betrag von 18 ein.
- Die Einnahmen aus Zinsen und Dividenden betragen 2.
- Die Ausgaben für Zinsen entsprechen dem Zinsaufwand und betragen 107.

Nicht zahlungswirksame Investitions- und Finanzierungsvorgänge

- Aktionärsdarlehen im Betrag von 400 wurden in Aktienkapital umgewandelt. Dividenden im Betrag von 40 wurden direkt den Aktionärsdarlehen gutgeschrieben.
- Von der Aktienkapitalerhöhung wurden 400 durch Verrechnung mit den Darlehen liberiert.
- Von den Dividenden im Betrag von 60 wurden 40 direkt dem Aktionärsdarlehen gutgeschrieben.

Variante 2: Indirekte Darstellung Geldfluss aus Geschäftstätigkeit mit Darstellung der Einnahmen und Ausgaben aus Steuern, Zinsen und Beteiligungserträgen direkt in der Geldflussrechnung

(Wird in der Praxis so kaum verwendet)

Geldfluss aus Geschäftstätigkeit	TCHF
Jahresgewinn	74
Ordentliche Abschreibungen	245
Aussergewöhnliche Abschreibungen	55
Abnahme langfristige Rückstellung	-75
Gewinn aus Verkauf Maschinen und Anlagen	-11
Zunahme Kundenforderungen	-7
Zunahme übrige Forderungen (ohne Steuerguthaben) / aktive Rechnungsabgrenzung	-8
Abnahme Vorräte	73
Abnahme Lieferantenschulden	-13
Abnahme übrige kfr. Schulden / passive RechAbgr	-16
Steuern	25
Finanzertrag	-14

Zinsaufwand	107
<i>Geldfluss aus Geschäftstätigkeit vor Zahlungsvorgängen bei Steuern, Zinsen und Beteiligungserträgen</i>	435
Erhaltene Finanzerträge	2
Bezahlte Zinsen	-107
Erhaltene Steuerrückvergütungen	18
Bezahlte Steuern	-19
Total Geldfluss aus Geschäftstätigkeit	329

Geldfluss aus Investitionstätigkeit und aus Finanzierungstätigkeit wie bei Variante 1

Informationen zur Geldflussrechnung im Anhang

Nicht zahlungswirksame Investitions- und Finanzierungsvorgänge:

Wie bei Variante 1

Variante 3: Direkte Darstellung Geldfluss aus Geschäftstätigkeit

Geldfluss aus Geschäftstätigkeit	TCHF
Einzahlungen von Kunden	2'803
Auszahlungen an Lieferanten	-1'428
Auszahlungen an Mitarbeitende	-875
Auszahlungen für Schadenersatzansprüche	-65
<i>Geldfluss aus Geschäftstätigkeit vor Zahlungsvorgängen bei Steuern, Zinsen und Beteiligungserträgen</i>	435
Erhaltene Finanzerträge	2
Bezahlte Zinsen	-107
Erhaltene Steuerrückvergütungen	18
Bezahlte Steuern	-19
Total Geldfluss aus Geschäftstätigkeit	329

Berechnungen (diese sind nicht Bestandteil der Geldflussrechnung)

	TCHF
Nettoerlös aus Lieferungen und Leistungen	2'810
Zunahme Kundenforderungen	-7
<i>Einzahlungen von Kunden</i>	<i>2'803</i>
Aufwand für Material und Bestandteile	-1'194
Übriger Betriebsaufwand	-257
Veränderung Vorräte Material und Bestandteile	54
Veränderung Lieferantenschulden	-13
Veränderung übrige Forderungen (ohne Steuern)	-8
Veränderung übrige kurzfristige Schulden	-16
Eigenleistungen (übriger Betriebsaufwand)	6
<i>Auszahlungen an Lieferanten</i>	<i>-1'428</i>
Personalaufwand	-925
Eigenleistungen (Personalaufwand)	50
<i>Auszahlungen an Mitarbeitende</i>	<i>-875</i>
Ertrag aus Auflösung von Rückstellungen	10
Abnahme langfristige Rückstellungen	-75
<i>Auszahlungen für Schadenersatzansprüche</i>	<i>-65</i>

Aufgabe 2

Swiss GAAP FER 4,13. Es dürfen nur geldnahe Mittel mit einer Laufzeit ab Bilanzstichtag von höchstens 90 Tagen als Flüssige Mittel ausgewiesen werden. Der Ausweis der Kontokorrentschulden ist hingegen korrekt. Wenn es sich aber beim Kontokorrent um kurzfristige Bankverbindlichkeiten handelt, so darf dieser Betrag von den geldnahen Mitteln in Abzug gebracht werden.

Aufgabe 3

Gemäss Swiss GAAP FER 4,14 ist der Ausweis im Bereich Investitionen in Sachanlagen falsch.

Aufgabe 4

Die Darstellung entspricht der indirekten Methode, Swiss GAAP FER 4,9. Die Darstellung des Geldflusses aus Geschäftstätigkeit kann auch nach der direkten Methode vorgenommen werden, Swiss GAAP Fer 4,10.

Swiss GAAP FER 5

Ausserbilanzgeschäfte

Fragen

1. Nein, nur langfristige Mietverträge, Swiss GAAP FER 5,2 und 5
2. Nein, Swiss GAAP FER 5,6
3. Nein, Swiss GAAP FER 5,2 und 3
4. Ja, Swiss GAAP FER 5,2
5. Ja, Swiss GAAP FER 5,2
6. Ja, Swiss GAAP FER 5,2
7. Ja, Swiss GAAP FER 5,2
8. Ja, Swiss GAAP FER 5,2
9. Nein, Verpflichtungen, die innert 12 Monaten gekündigt werden können, sind von der Offenlegung ausgenommen, Swiss GAAP FER 5,3
10. Nein, Swiss GAAP FER 5,2

Swiss GAAP FER 6

Anhang

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Gemäss Swiss GAAP FER 1,2 ist bei Konzernen zusätzlich Swiss GAAP FER 30 anzuwenden.

Ergänzung der Grundsätze der Konsolidierung hinsichtlich Elimination interner Umsätze, Schulden/Forderungen und Zwischengewinne. Anpassung der Methode der Kapitalkonsolidierung an die Erfordernisse von Swiss GAAP FER.

Swiss GAAP FER 6,6

Offenlegung der Bewertungsgrundlagen und Bewertungsgrundsätze für alle wichtigen Posten.

Swiss GAAP FER 6,3

Sofern vorhanden, Erläuterung von aussergewöhnlichen schwebenden Geschäften und Risiken.

Zusammensetzung des gewählten Fonds der Mittelflussrechnung.

Falls noch weitere Ausserbilanzgeschäfte vorliegen als die bereits offengelegten Angaben zu diesen Geschäften (z.B. derivative Finanzinstrumente, weitere nicht bilanzierte Verpflichtungen).

Die Bewertung der Eventualverpflichtungen, sofern notwendig und sinnvoll, muss im Anhang offengelegt werden.

Sofern andere als die offengelegten Transaktionen mit nahestehenden Personen vorliegen (beispielsweise von der in Swiss GAAP FER 15,7 erwähnten Art), muss über diese informiert werden.

Sofern sinnvoll, Aufgliederung des Ertrages nach Märkten (d.h. Herkunft der Hotelgäste). Die Aufgliederung nach Bereichen ist mit der Aufschlüsselung des Umsatzes schon vorgenommen worden.

Swiss GAAP FER 10

Immaterielle Werte

Fragen

1. Nein, Swiss GAAP FER 10,6
2. Nein, die Nutzungsdauer bei personenbezogenen immateriellen Werten darf 5 Jahre nicht überschreiten, Swiss GAAP FER 10,8
3. Ja, Swiss GAAP FER 10,3
4. Ja Swiss GAAP FER 10,2
5. Ja, Swiss GAAP FER 10,4

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Bedingungen (Swiss GAAP FER 10,3 bei zugekauften Werten, Swiss GAAP FER 10,4 bei selbst erarbeiteten Werten): Einzel identifizierbar, mehrjähriger Nutzen, separate Erfassung und Messung der angefallenen Aufwendungen, vorhandene Mittel zur Nutzung.

Sofern sie bilanzierbar sind, müssen sie bilanziert werden (true and fair view).

Eine Abschreibung ist zwingend (Swiss GAAP FER 10,7 und 8), sie erfolgt über die künftige Nutzungsdauer oder über 5 bis 20 Jahre (Swiss GAAP FER 10,8).

Aufgabe 2

Sofern sie bilanzierbar sind, müssen sie bilanziert werden (true an fair view). Gemäss Swiss GAAP Fer 10,3 sind erworbene immaterielle Werte zu bilanzieren.

Eine Abschreibung ist zwingend (Swiss GAAP FER 10,7 und 8), sie erfolgt über die künftige Nutzungsdauer oder über 5 bis 20 Jahre (Swiss GAAP FER 10,8).

Aufgabe 3

Ja, sofern die Bedingungen von Swiss GAAP FER 10,4 kumulativ eingehalten sind. In der Praxis würde man hier wohl eine Aktivierung von CHF 200'000 (CHF 1'000'000 x 20%) vornehmen.

Aufgabe 4

Ja, sofern die Bedingung von Swiss GAAP FER 10,3 erfüllt ist.

Aufgabe 5

Es kann sich um selbst erarbeitete Marken handeln. Falls dem so ist, ist eine Aktivierung zulässig, sofern die Bedingungen von Swiss GAAP FER 10,4 erfüllt sind.

Swiss GAAP FER 11

Ertragssteuern

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 11,10
2. Ja, Swiss GAAP FER 11,11
3. Ja, Swiss GAAP FER 11,8
4. Nein, unter TP oder den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten, Swiss GAAP FER 11,4
5. Nein, Swiss GAAP FER 11,19

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Die Lösung geht von der Annahme aus, dass der Verlustvortrag in der Zukunft geltend gemacht werden kann, d.h., dass innerhalb der dafür vom Steuergesetz vorgegebenen Frist ein Gewinn in mindestens der Höhe dieses Verlustvortrages erzielt wird.

	Jahr 1		Jahr 2		Jahr 3		Jahr 4	
	Diffe- renz	latente Steuern	Diffe- renz	latente Steuern	Diffe- renz	latente Steuern	Diffe- renz	latente Steuern
Warenvorräte	100	30	600	180	0	0	0	0
Maschinen	760	228	560	168	360	108	160	40
Übrige Sachan- lagen	100	30	70	21	10	3	0	0
Garantierück- stellungen	–	–	50	15	20	6	0	0
Total (passiv)	960	288	1'280	384	390	117	160	40
Verlustvortrag	–	–	–	–	100	30	40	10
Total (aktiv)	0	0	0	0	100	30	40	10

	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Jahr 4
laufender Steueraufwand	–18	–180	0	0
latenter Steueraufwand oder -ertrag	–288	–96	+297	+57
Total Steueraufwand oder -ertrag	–306	–276	+297	+57

Bilanz und Erfolgsrechnung des Jahres 1

	Steuerlich	Betriebswirtschaftlich	Differenz
Bilanz			
Flüssige Mittel	100	100	
Forderungen	900	900	
Warenvorräte	1'000	1'100	100
Maschinen	240	1'000	760
Übrige Sachanlagen	400	500	100
Aktiv latente Steuern	–	0	
Total Aktiven	2'640	3'600	
Kurzfristige Schulden	598	598	
Bankdarlehen	900	900	
Garantierückstellungen	100	100	
Rückstellung latente Steuern	–	288	
Aktienkapital	1'000	1'000	
Reserven	–	–	
Jahresgewinn	42	714	
Total Passiven	2'640	3'600	
Erfolgsrechnung			
Nettoerlös	6'500	6'500	
Betriebsaufwand	–6'390	–5'430	
EBIT	110	1'070	
Zinsaufwand	–50	–50	
Jahresgewinn vor Steuern	60	1'020	
Steueraufwand	–18	–306	
Jahresgewinn nach Steuern	42	714	

Nachweis der einzelnen Posten

			TCHF
Rückstellung latente Steuern	= temporäre Differenzen $960 \times 30\%$	=	288
Betriebsaufwand	= (buchmässiger Betriebsaufwand $-6'390$) + (Zunahme stille Reserven $960 - 0$)	=	5'430
JG vor Steuern	= (buchmässiger JG 60) + (Zunahme stille Reserven $960 - 0$)	=	1'020
Steueraufwand	= (laufende Steuern -18) - (Veränderung latente Steuern $288 - 0$)	=	-306
JG nach Steuern	= (buchmässiger JG 42) + (Zunahme stille Reserven $960 - 0$) - (Veränderung latente Steuern $288 - 0$)	=	714

Bilanz und Erfolgsrechnung des Jahres 2

	Steuerlich	Betriebswirtschaftlich	Differenz
Bilanz			
Flüssige Mittel	300	300	
Forderungen	800	800	
Warenvorräte	1'200	1'800	600
Maschinen	240	800	560
Übrige Sachanlagen	350	420	70
Aktiv latente Steuern	–	0	
Total Aktiven	2'890	4'120	
Kurzfristige Schulden	528	528	
Bankdarlehen	700	700	
Garantierückstellungen	200	150	50
Rückstellung latente Steuern	–	384	
Aktienkapital	1'000	1'000	
Reserven	42	714	
Jahresgewinn	420	644	
Total Passiven	2'890	4'120	
Erfolgsrechnung			
Nettoerlös	6'100	6'150	
Betriebsaufwand	–5'460	–5'190	
EBIT	640	960	
Zinsaufwand	–40	–40	
Jahresgewinn vor Steuern	600	920	
Steueraufwand	–180	–276	
Jahresgewinn nach Steuern	420	644	

Nachweis der einzelnen Posten

			TCHF
Rückstellung latente Steuern	= temporäre Differenzen 1280 × 30%	=	384
Nettoerlös	= (buchmässiger Nettoerlös 6'100) + (Zunahme stille Reserven Rückstellung 50 – 0)	=	6'150 *
Betriebsaufwand	= (buchmässiger Betriebsaufwand –5'460) + (Zunahme stille Reserven Aktiven 1'230 – 960)	=	–5'190
JG vor Steuern	= (buchmässiger JG 600) + (Zunahme stille Reserven 1'280 – 960)	=	920
Steueraufwand	= (laufende Steuern –180) – (Veränderung latente Steuern 384 – 288)	=	–276
JG nach Steuern	= (buchmässiger JG 420) + (Zunahme stille Reserven 1'280 – 960) – (Veränderung latente Steuern 384 – 288)	=	644

*** Die Korrektur der stillen Reserven auf den Rückstellungen könnte auch über den Betriebsaufwand korrigiert werden.**

Bilanz und Erfolgsrechnung des Jahres 3

	Steuerlich	Betriebswirtschaftlich	Differenz
Bilanz			
Flüssige Mittel	200	200	
Forderungen	700	700	
Warenvorräte	1'600	1'600	
Maschinen	240	600	360
Übrige Sachanlagen	350	360	10
Aktiv latente Steuern	–	0	
Total Aktiven	3'090	3'460	
Kurzfristige Schulden	578	578	
Bankdarlehen	1'050	1'050	
Garantierückstellungen	100	80	20
Rückstellung latente Steuern	–	87	
Aktienkapital	1'000	1'000	
Reserven	462	1'358	
Jahresverlust	–100	–693	
Total Passiven	3'090	3'460	
Erfolgsrechnung			
Nettoerlös	5'200	5'170	
Betriebsaufwand	–5'255	5'170	
EBIT	–55	–945	
Zinsaufwand	–45	–45	
Jahresverlust vor Steuern	–100	–990	
Steueraufwand / Steuerertrag	–0	297	
Jahresverlust nach Steuern	–100	693	

Nachweis der einzelnen Posten

			TCHF
Rückstellung latente Steuern	= temporäre Differenzen $390 \times 30\%$ = 117 abzüglich aktiv latente Steuern (anrechenbarer Verlustvortrag $100 \times 30\% = 30$)	=	87
Nettoerlös	= (buchmässiger Nettoerlös 5'200) + (Abnahme stille Reserven Rückstellung $20 - 50$)	=	5'170
Betriebsaufwand	= (buchmässiger Betriebsaufwand $-5'255$) + (Abnahme stille Reserven Aktiven $370 - 1'230$)	=	-6'115
JG vor Steuern	= (buchmässiger JV -100) + (Abnahme stille Reserven $390 - 1'280$)	=	-990
Steuerertrag	= (laufende Steuern 0) - (Veränderung Rückstellung latente Steuern $117 - 384$) + (Veränderung aktiv latente Steuern $30 - 0$)	=	297
JG nach Steuern	= (buchmässiger Jahresverlust -100) + (Abnahme stille Reserven $390 - 1'280$) - (Abnahme Rückstellung latente Steuern $117 - 384$) + (Zunahme aktiv latente Steuern $30 - 0$)	=	644

Bilanz und Erfolgsrechnung des Jahres 4

	Steuerlich	Betriebswirtschaftlich	Differenz
Bilanz			
Flüssige Mittel	150	150	
Forderungen	750	750	
Warenvorräte	1'650	1'650	
Maschinen	240	400	160
Übrige Sachanlagen	400	400	
Aktiv latente Steuern		–	
Total Aktiven	3'190	3'350	
Kurzfristige Schulden	498	498	
Bankdarlehen	1'050	1'050	
Garantierückstellungen	120	129	
Rückstellung latente Steuern	–	30	
Aktienkapital	1'000	1'000	
Reserven	362	655	
Jahresergebnis	60	–113	
Total Passiven	3'190	3'350	
Erfolgsrechnung			
Nettoerlös	5'500	5'480	
Betriebsaufwand	–5'390	–5'600	
EBIT	110	–120	
Zinsaufwand	–50	–50	
Jahresergebnis vor Steuern	60	–170	
Steueraufwand / Steuerertrag	–0	57	
Jahresverlust nach Steuern	60	–113	

Nachweis der einzelnen Posten

			TCHF
Rückstellung latente Steuern	= temporäre Differenzen $160 \times 25\%$ = 40 abzüglich aktiv latente Steuern (noch anrechenbarer Verlustvortrag $40 \times 25\% = 10$)	=	30
Nettoerlös	= (buchmässiger Nettoerlös 5'500) + (Abnahme stille Reserven Rückstellung $0 - 20$)	=	5'480
Betriebsaufwand	= (buchmässiger Betriebsaufwand $-5'390$) + (Abnahme stille Reserven Aktiven $160 - 370$)	=	$-5'600$
JG vor Steuern	= (buchmässiger JG 60) + (Abnahme stille Reserven $160 - 390$)	=	-170
Steuerertrag	= (laufende Steuern 0) – (Veränderung Rückstellung latente Steuern $40 - 117$) + (Veränderung aktiv latente Steuern $10 - 30$)	=	57

Aufgabe 2

	Bilanz OR	Bilanz FER	Differenzen	Steuersatz	Latente Steuern passiv (-) aktiv (+)
Debitoren	3'441	3'821	380	30%	-114.0
Delkrederere	-366	-450	-84	30%	+25.2
Warenbestand	2'668	7'318	4'650 1) -450 4'200	30%	-1'260.0
Installationen und Maschinen	4'250	4'518	268	30%	-80.4
Gebäude	636	1'212	576 1) -395 181	30%	-54.3
Nicht konsolidierte Beteiligung	3'555	3'955	400	2)0%	-0.0
Andere Aktiven	1'205	1'205	0		
Total Aktiven	15'389	21'579			
Kreditoren	8'644	8'644			
Banken	500	500			
Rückstellungen	695	598	97 1) -50 47	30%	-14.1
Latente Steuern		?			
Aktienkapital	1'500	1'500			
Reserven	4'049	?	3) -950	30%	+285.0
Jahresgewinn	1	1			
Total Passiven	15'389	21'579			

- 1) versteuerte stille Reserven
- 2) Annahme Neubeteiligung, deshalb aufgrund Beteiligungsabzug keine Steuerfolgen aus dem Veräusserungsgewinn

3) Anrechenbarer Verlustvortrag

Total passiv latente Steuern =	$-114.0 - 1'260.0 - 80.4 - 54.3 - 14.1 =$	$-1'522.8$
Total aktiv latente Steuern =	$+ 25.2 + 285.0 =$	310.2
Saldo (bilanzierte passiv latente Steuern)		$-1'212.6$

Aufgabe 3

Gemäss Swiss GAAP FER besteht eine Abgrenzungspflicht.

Ansatz: Bilanzorientierter Ansatz gemäss Swiss GAAP FER 11,6

Konzernerheitlicher Steuersatz: Zulässig gemäss Swiss GAAP FER 30,28

	2013	2014	Veränderung
Stille Absichtsreserven	21'450	18'440	-3'010
latente Steuern (25%)	5'362	4'610	-752

Die Rückstellungen sind richtig ermittelt worden.

Aufgabe 4

Rückstellungen für latente Steuern, Bilanz oder Anhang.

Rückstellungen für laufende Ertragssteuern: TCHF 60, ER oder Anhang. Swiss GAAP FER 11,3

Latenter Steuerertrag: TCHF 752 (Auflösung Rückstellung latente Steuern), ER oder Anhang. Swiss GAAP FER 11,9

Hinweis auf Anwendung Konzernsteuersatz, Anhang. Swiss GAAP FER 30,39

Hinweis auf nicht berücksichtigte aktiv latente Ertragssteuern bzw. Berücksichtigung.

Aufgabe 5

Annahme: Sämtliche stille Reserven wurden im aktuellen Jahr gebildet.

Passive latente Steuern (CHF 50'000 x 25%) = CHF 12'500

Sachanlagen nehmen um CHF 50'000 zu

Jahresergebnis nimmt um CHF 37'500 zu

Swiss GAAP FER 13

Leasinggeschäfte

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 13,3
2. Nein, beim Finanzierungsleasing geht das Leasinggut am Ende der Leasingdauer ins Eigentum des Leasingnehmers über, Swiss GAAP FER 13,3
3. Ja, Swiss GAAP FER 13,3
4. Ja, Swiss GAAP FER 13,3
5. Nein, Swiss GAAP FER 13,9

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Kopierapparate, Fahrzeuge, Produktionsanlagen, EDV-Anlagen:

Je nach Vertragsgestaltung. Kriterien von Swiss GAAP FER 13,3 kommen zur Anwendung.

Liegenschaften:

Gar nicht zu klassifizieren, Miete

Aufgabe 2

a) Bei Finanzierungsleasing

30.06.2006	Zinsaufwand an Bank	769.35
30.06.2006	Leasingverbindlichkeit an Bank	24'230.65
31.07.2006	Zinsaufwand an Bank	640.80
31.07.2006	Leasingverbindlichkeit an Bank	1'349.20

Aktivierung der Maschine erfolgt per 01.01.06. Abschreibungen werden nur auf Jahresbasis vorgenommen.

b) Bei einem operativen Leasing

30.06.2006	Anzahlung an Bank	25'00.00
30.06.2006	Leasingaufwand an Anzahlung	1'990.00
31.07.2006	Leasingaufwand an Bank	1'990.00

Abschreibungen werden nur auf Jahresbasis vorgenommen. Anzahlung wird erst am Ende der Laufzeit mit dem möglichen Kauf verrechnet.

Aufgabe 3

Gemäss Swiss GAAP FER 13,6 ist ein Gewinn aus dem Verkauf von Sachanlagen, verbunden mit der Rücknahme durch ein Finanzierungsleasing (Sale and Leaseback), in der Jahresrechnung über die Dauer des Leasingvertrages abzugrenzen und über die Dauer des Leasingvertrages aufzulösen. Ein Verlust aus dem Verkauf von Sachanlagen durch ein Finanzierungsleasing (Sale and Leaseback) ist sofort dem Periodenergebnis zu belasten.

Aufgabe 4

Auf der Grundlage der Kriterien von Swiss GAAP FER 13,3 beurteilt, handelt es sich bei diesem Leasinggeschäft um ein Finanzierungsleasing: Mindestens der erste, dritte und vierte Punkt der dort genannten Kriterien scheinen erfüllt.

Finanzierungsleasing muss bilanziert werden (Swiss GAAP FER 13,4).

Aufgabe 5

Es würde sich um operatives Leasing handeln, sofern eine Kündigungsmöglichkeit des Vertrages bestehen würde, die Nutzungsdauer viel länger als die Vertragsdauer wäre, das Leasinggut am Ende der Leasingdauer vom Leasingnehmer nicht übernommen werden sollte und die Restzahlung am Ende der Leasingdauer dem Marktwert der Leasinggüter entsprechen würde.

Bei geleasteten Inneneinrichtungen ist es höchst unwahrscheinlich, dass ein solcher Leasingvertrag als operatives Leasing ausgestaltet wäre.

Swiss GAAP FER 15

Transaktionen mit nahestehenden Personen

Fragen

1. Nein, Swiss GAAP FER 15,2
2. Nein, einzelne Kunden mit enger oder dominierender Beziehung gelten nicht als nahestehend, Swiss GAAP FER 15,8
3. Ja, Swiss GAAP FER 15,7
4. Ja, Swiss GAAP FER 15,7
5. Nein, Swiss GAAP FER 15,3

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

- a) Es bestehen Darlehen im Umfang von TCHF 3'500 an Konzernleitungsmitglieder, welche mit 2% verzinst werden.
- b) Ausweis der entsprechenden Verpflichtung – Swiss GAAP FER 16,6
- c) Keine Offenlegung gemäss Swiss GAAP FER 15,10.
- d) Keine Offenlegung, da einzelne Kunden mit enger oder dominierender Beziehung nicht als nahestehend gelten, Swiss GAAP FER 15,8
- e) Ausweis der entsprechenden Bürgschaft – Swiss GAAP FER 5,2

Swiss GAAP FER 16

Vorsorgeverpflichtungen

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 16,4
2. Ja, gemäss geltender Praxis
3. Ja, Swiss GAAP FER 16,1
4. Ja, Swiss GAAP FER 16,4
5. Ja, Swiss GAAP FER 16, Glossar

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Ein beitragsorientierter Vorsorgeplan liegt vor, wenn ein Unternehmen feste Arbeitgeberbeiträge für die Vorsorge bezahlt, in keiner Art verpflichtet ist, weitere Beiträge an die Vorsorgeeinrichtung zu leisten, und Überschüsse der Vorsorgeeinrichtung in der Regel zugunsten der Destinatäre eingesetzt werden.

Werden die Kriterien eines beitragsorientierten Vorsorgeplanes nicht erfüllt, handelt es sich um einen leistungsorientierten Vorsorgeplan. Ein solcher liegt insbesondere immer dann vor, wenn das Unternehmen bzw. die Organisation rechtliche oder faktische Verpflichtungen gegenüber den Versicherten eingegangen ist.

Eine abschliessende Beurteilung ist bei der vorliegenden Ausgangslage nicht möglich.

Aufgabe 2

- Hinweis auf Beitragsprimat
- Teilnehmerkreis und Anspruchsberechtigte
- jährlicher Aufwand
- Arbeitgeberbeitragsreserven
- weitere in Swiss GAAP FER 16,5 verlangten Offenlegungen

Aufgabe 3

Swiss GAAP FER 16,4

Im konkreten vorliegenden Fall könnte die Unterdeckung durch einen Verwendungsverzicht der Arbeitgeberbeitragsreserven beseitigt werden.

Aufgabe 4

Die Bewertung der Aktiven erfolgt zu den für den Bilanzstichtag zutreffenden aktuellen Werten ohne Einbau von Glättungseffekten (gemäss Swiss GAAP FER 26, Einleitung).

Aufgabe 5

Unter einer autonomen Vorsorgeeinrichtung wird eine Vorsorgeeinrichtung verstanden, die alle versicherungstechnischen Risiken (inklusive Anlagerisiko) selber trägt.

Swiss GAAP FER 17

Vorräte

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 17,4
2. Ja, Swiss GAAP FER 17,6
3. Nein, Swiss GAAP FER 17,26 und 27
4. Ja, Swiss GAAP FER 17,22
5. Ja

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Herstellungskosten der Fertigfabrikate

120'000 Einheiten × CHF 6.50 = CHF 780'000

Rückrechnung vom realisierbaren Verkaufspreis her

Es wird angenommen, dass der Zuschlag für die Verwaltungs- und Vertriebskosten von den tatsächlichen Herstellungskosten her gerechnet wurde, d.h., dass diese 20% von CHF 6.50 betragen, was CHF 1.30 pro Einheit ergibt.

(Wenn angenommen werden könnte, dass sich bei einem kleineren Verkaufspreis als geplant auch die Verwaltungs- und Vertriebskosten vermindern würden, könnten diese ausgehend vom realisierbaren Verkaufspreis von CHF 7.20 berechnet werden. Der realisierbare Verkaufspreis von CHF 7.20 würde dann 120% der Herstellungskosten darstellen, womit pro Einheit mit Verwaltungs- und Vertriebskosten von CHF 1.20 pro Einheit gerechnet werden müsste).

	CHF
Realisierbarer Verkaufspreis pro Einheit	7.20
Verwaltungs- und Vertriebskosten pro Einheit	-1.30
Rückgerechnete Herstellungskosten pro Einheit	5.90

Wert gemäss Rückrechnung = 120'000 Einheiten × CHF 5.90 = CHF 708'000

Bewertung der Fertigfabrikate

Aufgrund des Marktpreiszerfalls müssen die Fertigfabrikate zum «verlustfreien Wert» von CHF 708'000 bewertet werden.

Eine Wertberichtigung aufgrund fehlender Marktgängigkeit bzw. zu geringem Lagerumschlag muss nicht vorgenommen werden, weil alle per Ende des Jahres gelagerten Artikel verkauft werden konnten.

Aufgabe 2

- a) Ja, z.B. erwartete Rabatte, Marktwertverminderungen. Alle Wertberichtigungen sind vom Anschaffungswert in Abzug zu bringen.
- b) Grundsätzlich ja: Niederstwertprinzip verfolgt, Wertberichtigungen berücksichtigt (sofern es sich um alle erkennbaren Wertberichtigungen handelt).

Aufgabe 3

FIFO							
Datum	Lagereingang		Lagerausgang		Lagerbestand		
	kg	Preis/kg	kg	Preis/kg	kg	Preis/kg	Wert
01.01.					150	40.00	6'000
19.01.	250	42.00			150 250	40.00 42.00	16'500
01.02.			100	40.00	50 250	40.00 42.00	12'500
05.07.	200	38.00			50 250 200	40.00 42.00 38.00	20'100
25.07.			50 250 100	40.00 42.00 38.00	100	38.00	3'800
12.09.	150	43.00			100 150	38.00 43.00	10'250
22.11.			50	38.00	50 150	38.00 43.00	8'350
31.12.					50 150	38.00 43.00 Ø 41.75	8'350

Laufender, gewogener Durchschnitt							
Datum	Lagereingang		Lagerausgang		Lagerbestand		
	kg	Preis/kg	kg	Preis/kg	kg	Preis/kg	Wert
01.01.					150	40.00	6'000
19.01.	250	42.00			400	41.25	16'500
01.02.			100	41.25	300	41.25	12'375
05.07.	200	38.00			500	39.95	19'975
25.07.			400	39.95	100	39.95	3'995
12.09.	150	43.00			250	41.78	10'445
22.11.			50	41.78	200	41.78	8'356
31.12.					200	41.78	8'356

LIFO (gewährleistet keine marktnahe Bewertung)							
Datum	Lagereingang		Lagerausgang		Lagerbestand		
	kg	Preis/kg	kg	Preis/kg	kg	Preis/kg	Wert
01.01.					150	40.00	6'000
19.01.	250	42.00			150 250	40.00 42.00	16'500
01.02.			100	42.00	150 150	40.00 42.00	12'300
05.07.	200	38.00			150 150 200	40.00 42.00 38.00	19'900
25.07.			200 150 50	38.00 42.00 40.00	100	40.00	4'000
12.09.	150	43.00			100 150	40.00 43.00	10'450
22.11.			50	43.00	100 100	40.00 43.00	8'300
31.12.					100 100	40.00 43.00 Ø 41.50	8'300

LIFO ist nach Swiss GAAP FER nicht mehr erlaubt.

Bei einem Beschaffungsmarktpreis von CHF 44.00/kg besteht bei keinem der drei Verfahren eine Notwendigkeit, auf der Basis von OR 666 Abs. 2 den anhand der entsprechenden Methode ermittelten Wert auf den Marktpreis zu berichtigen.

Aufgabe 4

Einstandspreis = Material CHF 12.00 + Fabrikation CHF 6.00 = CHF 18.00

Realisierbarer Wert = Verkaufspreis CHF 25.00 – Provision CHF 2.00 – Vertrieb CHF 3.00 – Lager CHF 1.00 = CHF 19.00

Per 31.12.2010 durfte gemäss Swiss GAAP FER 17,2 CHF 18.00 (Einstandspreis) bilanziert werden.

Aufgabe 5

	FW	Kurs	CHF
Einkauf 10'000 Stück	620'000	1.50	930'000
Rücksendung 1'000 Stück	-62'000	1.50	-93'000
Rabatt (10% FW 558'000)	-55'800	1.50	-83'700
Skonto (2% FW 502'200)	-10'044	1.50	-15'066
	492'156	1.50	738'234
Kursdifferenz	492'156	0.02	-9'843
Total Einkaufspreis			728'391
Zoll			8'000
Spedition			11'000
Lagerkosten			–
Lagerverlust			–
Einlagerung			–1)
Umsatzbonifikation	27'900	1.50 ²⁾	-41'850
Einstandspreis für 9'000 Stück			705'541
Einstandspreis pro Stück			78.39

- 1) könnte möglicherweise als Bezugskosten betrachtet werden
- 2) Buchkurs, da Überweisungskurs noch nicht bekannt ist

Der Skonto hätte auch als Finanzertrag erfasst werden können, wodurch sich der Einstandswert dieses Artikels leicht erhöht hätte.

Für Zoll, Spedition, Einlagerung und für die Umsatzbonifikation würde in der Praxis anstelle der Ist-Werte sehr wahrscheinlich mit Standardkostensätzen gearbeitet werden, sofern diese zuverlässig zu ermitteln sind.

Swiss GAAP FER 18

Sachanlagen

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 18,20
2. Nein, müssen aktiviert werden, Swiss GAAP FER 18,3
3. Nein, Swiss GAAP FER 18,23
4. Hinweise auf Veralten infolge technischer Neuerungen oder Beschädigungen, Swiss GAAP FER 20,22
 - Wesentliche Änderung in der Art und Weise der Nutzung Swiss GAAP FER 20,22
 - Wesentliche Verminderung des Marktwertes, Swiss GAAP FER 20,22
 - Hinweise auf Altlasten bei Liegenschaften, Swiss GAAP FER 20,22
 - Zinssatzanstieg, der via Erhöhung des Diskontfaktors den Nutzwert senkt, Swiss GAAP FER 20,22
5. Ja, Swiss GAAP FER 18,10

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Text	Datum	Soll		Haben	TCHF
Kauf Anlage	01.01.2011	Anlage	/	Kred./Bank	800
Lineare Abschreibung	31.12.2011	Abschreibung	/	Anlage	100
Lineare Abschreibung	31.12.2012	Abschreibung	/	Anlage	100
Lineare Abschreibung	31.12.2013	Abschreibung	/	Anlage	100
Aufwertung Anlage	31.12.2013	Anlage	/	EK (NBR)	50
Lineare Abschreibung	31.12.2014	Abschreibung	/	Anlage	110
Übertrag Neubewertungsres.	31.12.2014	EK (NBR)	/	Gewinnres.	10

Aufgabe 2

Die Unternehmung darf den Gesamtbetrag von CHF 1.5 Mio. aktivieren, muss aber den Differenzbetrag von TCHF 200 sofort als ausserplanmässige Wertberichtigung dem Periodenergebnis belasten.

Aufgabe 3

Text	Datum	Soll	Haben	TCHF	Saldo
Eröffnungsbestand	01.01.2011				120
Lineare Abschreibung	Ende 2011	Abschreibung	Entwicklungskosten	20	
Wertbeeinträchtigung	Ende 2011	Abschreibung	Entwicklungskosten	20	
Lineare Abschreibung	Ende 2012	Abschreibung	Entwicklungskosten	20	
Lineare Abschreibung	Ende 2013	Abschreibung	Entwicklungskosten	30	
Lineare Abschreibung	Ende 2014	Abschreibung	Entwicklungskosten	30	
Total Buchwert	Ende 2014				0

Aufgabe 4

a)

in Mio. CHF	Immo- bilien	Install. Einricht	Masch. Appar.	Werkz. Mob. EDV	Fahrz.	Anlag. im Bau	Total
Anschaffungswerte							
Stand 1.11.2013	51.7	1.2	86.0	7.0	2.5	2.4	150.8
Zugänge	0.4	0.9	1.6	0.7	0.8	5.6	10.0
Abgänge (Annahme: keine Abschreibungen)	-0.1	0.0	0.0	-0.1	0.0	-0.3	-0.5
Stand 31.12.2014	52.0	2.1	87.6	7.6	3.3	7.7	160.3
Kum. Abschreibungen							
Stand 1.11.2013	-15.8	-0.7	-33.7	-2.9	-1.3	-0.0	-54.4
Zugänge	-1.2	-0.1	-7.4	-1.6	-0.6	0.0	-10.9
Abgänge (keine, siehe oben)							
Stand 31.12.2014	-17.0	-0.8	-41.1	-4.5	-1.9	0.0	-65.3
Bilanzwerte	35.0	1.3	46.5	3.1	1.4	7.7	95.0

- b) Aufwertung zulässig, entweder erfolgsneutral (Neubewertungsreserve) oder erfolgswirksam (Erfolg aus Aufwertung), Information im Anhang über die Aufwertung

Aufgabe 5

Swiss GAAP FER 18,8.

Sachanlagen können auch zu aktuellen Werten abzüglich der kumulierten Abschreibungen bilanziert werden.

Immaterielle Anlagen Swiss GAAP FER 10,7

Swiss GAAP FER 20 Wertbeeinträchtigungen

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 10,11
2. Nein, Swiss GAAP FER 20,3
3. Ja, Swiss GAAP FER 20,22
4. Ja, Swiss GAAP FER 20,12
5. Ja, Swiss GAAP FER 20,1

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Text	Datum	Soll	Haben	TCHF
Kauf Maschine	01.01.2012	Maschine	Kreditoren	500
Abschreibung Jahr 1	31.12.2012	Abschreibung	Maschine	100
Abschreibung Jahr 2	31.12.2013	Abschreibung	Maschine	100
Wertbeeinträchtigung	31.12.2013	Abschreibung	Maschine	60
Auflösung Wertbeeinträchtigung	31.12.2014	Maschine	Abschreibung	60
Abschreibung Jahr 3	31.12.2014	Abschreibung	Maschine	100
Buchwert	31.12.2014			200

Aufgabe 2

Jahr	2012	2013	2014
Wert	500	300	500
Auswirkungen auf Periodenergebnis	0	-200	200

Gemäss Swiss GAAP FER 20,2 ist auf jeden Bilanzstichtag zu prüfen, ob Aktiven in ihrem Wert beeinträchtigt sind. Die Wertbeeinträchtigung ist dem Periodenergebnis zu belasten (Swiss GAAP FER 20,12).

Aufgabe 3

Gemäss Swiss GAAP FER 20,20 sind in der Erfolgsrechnung oder im Anhang wesentliche Wertbeeinträchtigungen und Zuschreibungen aus Wegfall einer Wertbeeinträchtigung betragsmässig einzeln offenzulegen. Ereignisse und Umstände, die dazu geführt haben, sind zu erläutern.

Aufgabe 4

Jahre	Planmässige Abschreibungen	Wertbeeinträchtigung	Zuschreibung	Wert
2009				1'000
2010	200			800
2011	200			600
2012	200	200		200
2013	100		100	200
2014	200			0

Aufgabe 5

Gemäss Swiss GAAP FER 20,20 sind in der Erfolgsrechnung oder im Anhang wesentliche Wertbeeinträchtigungen und Zuschreibungen aus Wegfall einer Wertbeeinträchtigung betragsmässig einzeln offenzulegen. Ereignisse und Umstände, die dazu geführt haben, sind zu erläutern.

Swiss GAAP FER 21

Rechnungslegung für gemeinnützige Nonprofit-Organisationen

Fragen

1. im Anhang offenzulegen, Swiss GAAP FER 21,23
2. Nonprofit-Organisationen, Swiss GAAP FER 21,26–28
3. Ja, Swiss GAAP FER 21, Einleitung
4. Ja, Swiss GAAP FER 21,13
5. Ja, Swiss GAAP FER 21 Einleitung
6. Nein, Swiss GAAP FER 21,28 (→ Darf der wirtschaftlichen Lage nicht widersprechen.)

Swiss GAAP FER 22

Langfristige Aufträge

Fragen

1. Nein, nur wenn die Voraussetzungen gemäss Swiss GAAP FER 22,4 kumulativ erfüllt sind, darf nach der POC-Methode erfasst werden, andernfalls nach der CC-Methode. Siehe auch Swiss GAAP FER 22,2 und 3.
2. Ja, Swiss GAAP FER 22,5
3. Nein, Swiss GAAP FER 22,3
4. Nein, Swiss GAAP FER 22,3
5. Ja, Swiss GAAP FER 22,4, sofern alle Kriterien erfüllt sind

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

in Mio. CHF	2013	2014	Total
Umsatz	45	45	90
Angefallene Kosten von	-37	-37	-74
Ergebnis	8	8	16

Aufgabe 2

in Mio. CHF	2013	2014	Total
Umsatz	37	53	90
Angefallene Kosten von	-37	-37	-74
Ergebnis	0	16	16

Aufgabe 3

60% fertiggestellt:

	TCHF
Erfolgsrechnung	
Umsatzerlös (60% x 100)	60
Selbstkosten (60% x 80)	48
Bruttogewinn (60% x 20)	12
Bilanz	
Angefangene Arbeiten (48 - 48)	0
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (58-50)	8
Geschuldeter Betrag von Kunden aus Fert.-Aufträgen (60-58)	2

Aufgrund des Vorsichtsprinzips kann es angebracht sein, weniger als 60% des Bruttogewinnes zu realisieren.

CC-Methode:	Bilanzierung zu Selbstkosten	48
Nach OR:	Bilanzierung zu Selbstkosten	48

Aufgabe 4

a)

Text	Datum	Soll		Haben	TCHF
Gewinn 1. Jahr (10% v. 500)	31.12.2011	A.A.	/	Ertrag	50
Gewinn 2. Jahr (50% v. 500 – 50)	31.12.2012	A.A.	/	Ertrag	200
Gewinn 3. Jahr (75% v. 400 – 250)	31.12.2013	A.A.	/	Ertrag	50
Gewinn 4. Jahr (100% v. 400 – 300)	31.12.2014	A.A.	/	Ertrag	100

b)

Text	Datum	Soll		Haben	TCHF
Gewinn 1. Jahr (10% v. 500)	31.12.2011	A.A.	/	Ertrag	50
Gewinn 2. Jahr (50% v. 500 – 50)	31.12.2012	A.A.	/	Ertrag	200
Verlust 3. Jahr (75% v. 300 – 250)	31.12.2013	Ertrag	/	A.A.	25
Gewinn 4. Jahr (100% v. 300 – 225)	31.12.2014	A.A.	/	Ertrag	75

Aufgabe 5

Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt sein: Swiss GAAP FER 22,4

- Vorliegen vertraglicher Grundlagen.
- Hohe Wahrscheinlichkeit, dass Vertrag durch Hersteller und Auftraggeber erfüllt wird.
- Geeignete Organisation zur Abwicklung des Auftrages.
- Zuverlässige Ermittlung der Auftrags Erlöse, -aufwendungen und des Fertigstellungsgrades.

Swiss GAAP FER 23 Rückstellungen

Fragen

1. Nein, unter die transitorischen Passiven gemäss Swiss GAAP FER 23,4
2. Ja, Swiss GAAP FER 23,11
3. Ja, Swiss GAAP FER 23,8
4. Nein, Swiss GAAP FER 23,6
5. Nein, nur für wahrscheinliche Mittelabflüsse ist eine entsprechende Rückstellung zu bilden, Swiss GAAP FER 23,5

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Rückstellungen für Rücknahmeverpflichtungen von Verpackungen und Flaschen:

Ja, eine Rückstellung im Sinne von Swiss GAAP FER 23,1 ist hier möglich, da es sich um ein Ereignis in der Vergangenheit handelt mit einer wahrscheinlichen Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss, aber abschätzbar ist.

Rückstellungen für Wertberichtigungen auf Vorräten:

Nein, eine Rückstellung für Wertberichtigungen auf Vorräten ist nicht zulässig. Gemäss Swiss GAAP FER 17,5 sind Wertberichtigungen auf Vorräten dem Periodenergebnis zu belasten.

Latente Steuern:

Ja, eine Rückstellung im Sinne von Swiss GAAP FER 23,1 ist hier möglich, da es sich um eine der von Swiss GAAP FER 23,10 genannten Angaben handelt.

Aufgabe 2

Gemäss der Definition von Swiss GAAP FER 23,1 handelt es sich bei einer Rückstellung um ein Ereignis in der Vergangenheit mit einer wahrscheinlichen Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss, aber abschätzbar ist. Aus diesem Grund ist die Bildung einer Rückstellung nach den Gesichtspunkten von Swiss GAAP FER 23 zulässig.

Betrag; $\text{CHF } 1.5 \text{ Mio.} * 20\% = \text{TCHF } 300 * 3\% = \text{TCHF } 9.$

Aufgabe 3

Gemäss der Definition von Swiss GAAP FER 23,1 handelt es sich bei einer Rückstellung um ein Ereignis in der Vergangenheit mit einer wahrscheinlichen Verpflichtung, deren Höhe und/oder Fälligkeit ungewiss, aber abschätzbar ist. Aus diesem Grund ist die Bildung einer Rückstellung nach den Gesichtspunkten von Swiss GAAP FER 23 zulässig.

Betrag; Schadenssumme * 40%. Offenlegung erfolgt gemäss den Angaben von Swiss GAAP FER 23.

Aufgabe 4

Gemäss den Angaben von Swiss GAAP FER 23,15 handelt es sich bei einer Restrukturierungsrückstellung um eine faktische Verpflichtung, die entsprechend zu bilanzieren ist.

Aufgabe 5

Nein, sofern das Management der Ansicht ist, diese Forderung bei der Drittpartei einfordern zu können.

Swiss GAAP FER 24

Eigenkapital und Transaktionen mit Aktionären

Fragen

1. Nein, ist als Minusposten im Eigenkapital auszuweisen, Swiss GAAP FER 24,2
2. Nein, sind als Reduktion der Kapitalreserven zu erfassen, Swiss GAAP FER 24,5
3. Ja, Swiss GAAP FER 24,7
4. Ja, Swiss GAAP FER 24,8
5. Ja, Swiss GAAP FER 24,4

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

Text	Datum	Soll		Haben	TCHF
Kauf eigene Aktien	25.04.2013	Eig. Aktien (EK)	/	Bank	600
Korr. Kosten Kauf eig. Akt.	25.04.2013	Kap.-Res. (EK)	/	Aufwand	20
Korr. Steueraufw. (25% v. 20)	25.04.2013	Steueraufwand	/	Kap.-Res. (EK)	5
Kursanpassung	31.12.2013	Keine Buchung			

Text	Datum	Soll		Haben	TCHF
Verkauf eigene Aktien	31.12.2014	Bank	/	Eig. Aktien (EK)	500
Leistungsbonus	31.12.2014	Pers.-Aufwand ¹⁾	/	Eig. Aktien (EK)	50
Verlust aus Verk. eig. Aktien	31.12.2014	Kap.-Res. (EK)	/	Eig. Aktien (EK)	50
Korr. Steueraufwand (25% v. 50)	31.12.2014	Kap.-Res. (EK)	/	Steueraufwand	12,5

¹⁾ inkl. Sozialleistungen

Aufgabe 2

- Die Kosten der Aktienkapitalerhöhung sind gemäss Swiss GAAP FER 24,5 Abzugsposten bei den Kapitalreserven.
- Nein, Agio gehört in die Kapitalreserve.
- Swiss GAAP FER 24,7 Gliederung

in Mio. CHF	Aktienkapital	Kapitalreserve	Eigene Aktien	Gewinnreserven	Jahresergebnis	Total EK
Stand 01.11.2013	6.0	23.3	0.8	54.2	4.3	88.6
Umbuchung Unternehmungsergebnis				4.3	-4.3	0.0
Dividende Stammhaus				-1.5		-1.5
Ergebnis der laufenden Periode					4.4	4.4
Transaktion mit eigenen Aktien			0.6			0.6
Aktienkapitalerhöhung	2.0	8.0		8.0		10.0
Organisationskosten		-0.4				-0.4
Stand 31.12.2014	8.0	22.9	1.4	65.0	4.4	101.7

Aufgabe 3

	Aktienkapital	Kapitalreserven	Gewinnreserven	Eigenkapital
Eigenkapital 31.12.2013	5'000	10'500	53'828	69'328
Verrechnung Goodwill			-1'000	-1'000
Ausschüttung			-2'200	-2'200
Konzerngewinn			5'893	5'893
Eigenkapital 31.12.2014	5'000	10'500	56'521	72'021

Aufgabe 4

Das Darlehen wird nicht zu marktüblichen Konditionen gewährt, da es nicht verzinsbar ist. Der Zinsverzicht gilt somit als Kapitaleinlage (Verbuchung über EK). Die Erfolgsrechnungen sind während der Laufzeit von 4 Jahren um den Zinseffekt zu korrigieren. Der Steuereffekt ist dabei ebenfalls zu berücksichtigen.

Aufgabe 5

Offenlegungen im Anhang gemäss den Vorgaben von Swiss GAAP FER 24,11.

Swiss GAAP FER 26

Rechnungslegung von Vorsorgeeinrichtungen

Fragen

1. Keine Erleichterungen.
Viele Anforderungen sind aber nicht anwendbar und somit wirkungslos.
2. Swiss GAAP FER 16 (überarbeitet 2005) ist auf Swiss GAAP FER 26 abgestimmt.
Die Jahresrechnung der Vorsorgeeinrichtung ist verwendbar.
3. Sehr einfache Erstanwendung.
Verbindliche Bezeichnungen und Gliederung (nicht bloss Mindestgliederung).
Glättung durch Bildung/Auflösung der WSR.
Trotz Umsetzung von Swiss GAAP FER 26 kein Swiss-GAAP-FER-Testat durch die Kontrollstelle.
4. Die VE darf nicht nur, sie soll grundsätzlich so buchführen und bilanzieren, wie es der Führung am besten dient.
5. Dito 4.
6. Ist die Vergleichbarkeit gegeben, ist CHF 120/m² (CHF 3.6 Mio.) nicht nur zulässig, sondern vorgeschrieben. Eventuell mit Vorsichtszug wegen der längeren Bindung. Falls Zweifel an der Vergleichbarkeit bestehen, müsste der Anschaffungswert von CHF 80/m² (CHF 2.4 Mio.) gewählt werden. Der Ertragswert ist in diesem Fall sicher nicht angemessen.
7. Sie muss die WSR vollständig auflösen und die Unterdeckung entsprechend vermindern. Trotzdem hat sie einen Zielwert der WSR auszuweisen.
8. Die VE verbucht nichts. Im Anhang weist sie darauf hin, dass der Arbeitgeber für sie Kosten trägt. Ob sie den Betrag von CHF 48'000 im Anhang ausweist, müsste im Einzelfall entschieden werden.
9. Der Stiftungsrat ändert die Bemessung des Zielwerts der WSR, was offenkundig ist. Es ist eine Art von Inkonsequenz, die vom Stiftungsrat Erklärungen abverlangt.

10. Auf jeden Fall muss der gesamte Personalaufwand auf die vorgesehenen 3 (faktisch 2) Verwaltungskosten-Arten aufgeteilt werden. Dies geschieht in den meisten Fällen durch eine angemessene Schätzung. Die Hauswarte laufen wohl zu 100% unter Kosten der Vermögensanlage.

Swiss GAAP FER 27

Derivative Finanzinstrumente

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 27,8
2. Ja, Swiss GAAP FER 27,3
3. Nein
4. Ja, Swiss GAAP FER 27,10
5. Ja, Swiss GAAP FER 27,10

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

- a) Das Grundgeschäft wird zum aktuellen Wert verbucht (aktueller Kurs), damit muss das Absicherungsgeschäft auch zum aktuellen Wert verbucht werden. Swiss GAAP FER 27,3
- b) Buchungen für alle möglichen Bilanzierungsvarianten:

		CHF
Rechnungsstellung im Oktober	Forderungen / Ertrag	725'000 (Terminkurs)
Bewertung Forderung Dezember	Ertrag / Forderungen	5'000 (Terminkurs)
Bewertung Absicherung Dezember	Derivat aktiv / Ertrag	20'000 [500'000 × (1.48 – 1.44)]
Kundenzahlung Januar	Flüssige Mittel / Forderungen	715'000
Kursverlust auf Forderung Januar	Ertrag / Forderungen	5'000
Gewinn auf Derivat Januar	Flüssige Mittel / Ertrag	25'000 [500'000 × (1.48 – 1.43)]
Ausbuchung Derivat aktiv	Ertrag / Derivat Aktiv	20'000

- c) Aktiver Wert Devisentermingeschäft zur Absicherung 20'000

Aufgabe 2

- a) Weil es ein Handelsgeschäft ist, muss das Derivat zum aktuellen Wert verbucht werden.
- b) Buchungen für alle möglichen Bilanzierungsvarianten:

		CHF
Abschluss Termingeschäft:	keine Buchung, da angenommen werden kann, dass der Abschluss zu Marktwerten erfolgt ist.	
Bewertung Absicherung Dezember:	Aufwand / Derivat passiv	40'000 [1'000'000 × (1.38 – 1.34)]
Beschaffung FW:	Flüssige Mittel FW / Flüssige Mittel	CHF 1'400'000
Lieferung FW:	Flüssige Mittel CHF / Flüssige Mittel	FW 1'340'000
Verlust auf FW:	Aufwand / Flüssige Mittel	FW 60'000
Ausbuchung Derivat passiv:	Derivat passiv / Aufwand	

- c) Passiver Wert Devisentermingeschäft zu Handelszwecken 40'000.

Aufgabe 3

- a) Handelsgeschäft, damit Bewertung zum aktuellen Wert.
 b) Buchungen für alle möglichen Bilanzierungsvarianten:

		CHF
Kauf der Optionen:	Derivate aktiv / Flüssige Mittel	5'000
Bewertung Optionen Dezember:	Derivate aktiv / (Finanz-)Ertrag	7'000
Ausübung Optionen Februar:	Flüssige Mittel / (Finanz-)Ertrag	11'000
Ausbuchung Derivat aktiv:	(Finanz-)Ertrag / Derivate aktiv	11'000
Ausbuchung Derivat aktiv:	(Finanz-)Aufwand / Derivate aktiv	1'000

- c) Aktiver Wert Optionsgeschäft auf Aktien zu Handelszwecken CHF 12'000

Aufgabe 4

- a) Handelsgeschäft, deshalb Bewertung zum aktuellen Wert.
 b) Buchungen für alle möglichen Bilanzierungsvarianten:

		CHF
Verkauf der Optionen	Flüssige Mittel / Derivate passiv	5'000
Margenhinterlegung	Margenkonto / Flüssige Mittel	10'000
Bewertung Derivate Dezember	(Finanz-) Aufwand / Derivate passiv	7'000
Ausübung Optionen Februar	(Finanz-) Aufwand / Flüssige Mittel	11'000
Ausbuchung Derivat passiv:	Derivate passiv / (Finanz-) Aufwand	11'000
Ausbuchung Derivat passiv	Derivate passiv / (Finanz-) Ertrag	1'000
Auflösung Margenhinterlegung:	Flüssige Mittel / Margenkonto	10'000

- c) Passiver Wert Optionsgeschäft auf Aktien zu Handelszwecken CHF 12'000.

Aufgabe 5

- a) Absicherungsgeschäft, Grundgeschäft ist zum aktuellen Wert bilanziert, deshalb Bewertung der Option zum aktuellen Wert.
- b) Buchungen für alle möglichen Bilanzierungsvarianten:

		CHF
Kauf der Aktien	Wertschriften / Flüssige Mittel	620'000
Kauf der Optionen im November	Derivate aktiv / Flüssige Mittel	15'000
Bewertung Aktien Dezember	Wertschriften / (Finanz-)Ertrag	25'000
Bewertung Derivate Dezember	(Finanz-) Ertrag / Derivate aktiv	5'000
Ausübung Optionen Februar	Flüssige Mittel / (Finanz-)Ertrag	90'000
Ausbuchung Derivat aktiv	(Finanz-) Ertrag / Derivate aktiv	10'000
(Kursanpassung Wertschriften)	([Finanz-] Ertrag / Wertschriften)	(85'000)
(Umbuchung neg. [Finanz-]Ertrag)	([Finanz-] Aufwand / [Finanz-]Ertrag)	(5'000)

- c) Aktiver Wert Optionsgeschäft auf Aktien zu Absicherungszwecken:
CHF 10'000.

Swiss GAAP FER 30 Konzernrechnung

Fragen

1. Ja, Swiss GAAP FER 30,3
2. Nein, Swiss GAAP FER 30,9
3. Ja, Swiss GAAP FER 30,8
4. Ja, Swiss GAAP FER 30,2
5. Nein, Swiss GAAP FER 30,4

Praktische Beispiele

Aufgabe 1

- a) Swiss GAAP FER 30,16: Verrechnung grundsätzlich zulässig.
Grundsätzlich einheitliche Bewertung, Abweichung bei Begründung zulässig.
- b) Schattenrechnung im Anhang:

Goodwill:	CHF 15.0 Mio. – Abschreibungen 3 Jahre = CHF 10.5 Mio.
Abschreibungen Goodwill:	CHF 1.5 Mio.
Gewinnreserven:	CHF 65.0 Mio. + CHF 15.0 Mio. – 2 Abschreibungen Vorjahre = CHF 77.0 Mio.
Konzerngewinn:	CHF 4.4 Mio. – Goodwillabschreibung laufende Jahr = CHF 2.9 Mio.

- c) siehe oben bei b)
- d) *gesonderte Bilanzierung*: Ja, zwingend, Swiss GAAP FER 10,2 erwähnt explizit immaterielle Anlagen, sofern diese gemäss Konzernbewertungsrichtlinien normalerweise aktiviert werden.
Abschreibung: Kein Verzicht, Swiss GAAP FER 10,8 sieht zwingend Abschreibung vor.

Aufgabe 2

a)

in Mio. CHF	31.12.2014 Bilanzierung des Goodwills	31.12.2014 Erfassung Goodwill über Eigenkapital
Aktienkapital	50	
Kapitalreserven	160	
Gewinnreserven	350	(–7 VJ –6 neu) 337
Konzerngewinn	51	54
<i>Eigenkapital exkl. Minderheitsanteile</i>	<i>611</i>	
Minderheitsanteile	46	
<i>Eigenkapital</i>	<i>657</i>	

Schattenrechnung, d.h. Auswirkung einer Aktivierung bzw. Situation wie bei der Ausgangslage.

b)

Variante 1: Direkte Zurechnung zu den Reserven beim Erwerbszeitpunkt.

Variante 2: Erfassung als Ertrag per Erwerbszeitpunkt.

in Mio. CHF	31.12.2014 bisherige	31.12.2014 Variante 1	31.12.2014 Variante 2
Aktienkapital	50		
Kapitalreserven	160		
Gewinnreserven	350	(+23 +5) 378	(+23) 373
Konzerngewinn	51	(-7) 44	(+5 - 7) 49
<i>Eigenkapital exkl. Minderheitsanteile</i>	<i>611</i>		
Minderheitsanteile	46		
<i>Eigenkapital</i>	<i>657</i>		

c) *für*: Sofern kein Zusammenhang mit tatsächlichen Kosten aus dem Erwerb besteht. Wenn die entsprechenden Restrukturierungsaufwendungen auch im ausserordentlichen Bereich erfasst werden.

gegen: Wenn die entsprechenden Restrukturierungsaufwendungen im betrieblichen Aufwand erfasst werden, ist auch die Auflösung im betrieblichen Teil zu erfassen.

d) Swiss GAAP FER 30,4, Equity-Methode. Anteil am Ergebnis assoziierter Gesellschaften +1, damit Zunahme von 17 auf 18 (oder Kauf einer assoziierten Gesellschaft, GFR geht hier nicht auf).

e) Verrechnung interner Transaktionen: vollständige Elimination, Swiss GAAP FER 30,7 zwingend, deshalb keine andere Regelung möglich.

Zwischengewinne: grundsätzlich zu eliminieren, Swiss GAAP FER 30,8.

f)

- Grundsätzlich noch Nominal-/Sachwertmethode und Zeitbezugs-Methode, Swiss GAAP FER 30,4. Umrechnungsdifferenzen aus Umrechnung ER auch erfolgswirksam möglich, Swiss GAAP FER 30,66.
- **Grösser**, weil in CHF ausgedrückt die Aktiven und die Schulden mehr Wert haben.

Umstellung Obligationenrecht / Swiss GAAP FER

Aufgabe 1

	Stille Reserven		Latente Steuern	
	<i>Aktuelles Jahr</i>	<i>Vorjahr</i>	<i>Aktuelles Jahr</i>	<i>Vorjahr</i>
Angefangene Arbeiten	150'000.00	125'000.00	30'000.00	25'000.00
Rückstellungen	-2'377.62	-71'997.81	-475.52	-14'399.56
Delkredere	52'627.51	44'770.36	10'525.50	8'954.07
Maschinen	20'500.00	10'500.00	4'100.00	2'100.00
Einrichtungen	16'200.00	2'400.00	3'240.00	480.00
EDV	3'300.00	600.00	660.00	120.00
Fahrzeuge	10'000.00	6'000.00	2'000.00	1'200.00
Total	250'249.89	117'272.55	50'049.98	23'454.51

	Aktuelles Jahr		Vorjahr	
	<i>OR</i>	<i>Swiss GAAP FER</i>	<i>OR</i>	<i>Swiss GAAP FER</i>
Angefangene Arbeiten	990'000.00	1'140'000.00	1'170'000.00	1'295'000.00
Rückstellungen	110'000.00	112'377.62	15'000.00	86'997.81
Delkredere	65'784.55	13'157.04	55'963.00	11'192.64
Maschinen	4'500.00	25'000.00	6'500.00	17'000.00
Einrichtungen	20'800.00	37'000.00	26'600.00	29'000.00
EDV	4'700.00	8'000.00	5'900.00	6'500.00
Fahrzeuge	90'000.00	100'000.00	54'000.00	60'000.00
	1'285'784.55	1'435'534.66	1'333'963.00	1'505'690.45

Aufgabe 2

Gewinn OR	111'869.53
Verkauf von eigenen Aktien ¹⁾	-45'000.00
Latente Steuern	0.0
Veränderung stille Reserven	
Angefangene Arbeiten	25'000.00
Latente Steuern	-5'000.00
Rückstellungen	69'620.19
Latente Steuern	-13'924.04
Delkredere	7'857.15
Latente Steuern	-1'571.43
Maschinen	10'000.00
Latente Steuern	-2'000.00
Einrichtungen	13'800.00
Latente Steuern	-2'760.00
EDV	2'700.00
Latente Steuern	-540.00
Fahrzeuge	4'000.00
Latente Steuern	-800.00
Gewinn Swiss GAAP FER	173'251.40
Differenz OR Swiss GAAP FER	61'381.87

1)

Gewinn aus Verkauf eigener Aktien ist nach Swiss GAAP FER nicht über die Erfolgsrechnung zu verbuchen.

Gewinn OR aus Verkauf eigener Aktien	45'000.00		
Keine Latenten Steuern	-		
Resultatsveränderung eigene Aktien	45'000.00		

Aufgabe 3

Bilanz	OR	Swiss-GAAP-FER-Anpassung	Swiss GAAP FER
Aktiven	31.12.2014		
	CHF	CHF	CHF
Umlaufvermögen			
Flüssige Mittel			
Kasse	80'382.05	0.00	80'382.05
Post	21'770.65	0.00	21'770.65
Banken	512'792.96	0.00	512'792.96
	614'945.66	–	614'945.66
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen			
Dritte	657'852.05	0.00	657'852.05
Delkreder	–65'784.55	52'627.51	–13'157.04
	592'067.50	52'627.51	644'695.01
Andere Forderungen			
Dritte	17'684.55	0.00	17'684.55
	17'684.55	–	17'684.55
Vorräte			
Materialvorräte	–	0.00	–
Angefangene Arbeiten	990'000.00	150'000.00	1'140'000.00
	990'000.00	150'000.00	1'140'000.00
Aktive Rechnungsabgrenzungen			
	300'307.35	0.00	300'307.35
	2'515'005.06	202'627.51	2'717'632.57

Anlagevermögen			
Finanzanlagen	236'788.57	-25'000.00	211'788.57
Sachanlagen			
Maschinen, Instrumente, Apparate	4'500.00	20'500.00	25'000.00
Einrichtungen, Mobiliar	20'800.00	16'200.00	37'000.00
EDV	4'700.00	3'300.00	8'000.00
Fahrzeuge	90'000.00	10'000.00	100'000.00
	120'000.00	50'000.00	170'000.00
	356'788.57	25'000.00	381'788.57
Total Aktiven	2'871'793.63	227'627.51	3'099'421.14

Bilanz	OR	Swiss-GAAP-FER-Anpassung	Swiss GAAP FER
Passiven	31.12.2014		
	CHF	CHF	CHF
Fremdkapital			
Schulden aus Lieferungen und Leistungen			
Dritte	76'960.73	0.00	76'960.73
	76'960.73	0.00	76'960.73
Andere kurzfristige Verbindlichkeiten			
Dritte	67'435.70	0.00	67'435.70
	67'435.70	0.00	67'435.70
Langfristige Verbindlichkeiten			
Darlehen	38'103.75	0.00	38'103.75
	38'103.75	0.00	38'103.75
Rückstellungen	110'000.00	2'377.62	112'377.62
Latente Steuern	0.00	50'049.98	50'049.98
Passive Rechnungsabgrenzungen			
	121'248.75	0.00	121'248.75
	413'748.93	52'427.60	466'176.53
Eigenkapital			
Aktienkapital	1'000'000.00	0.00	1'000'000.00
Gesetzliche Reserven	110'000.00	0.00	110'000.00
Freie Reserven	25'000.00	45'000.00	70'000.00
Eigene Aktien		-25'000.00	-25'000.00
Gewinnvortrag 1.1.	1'211'175.17	93'818.04	1'304'993.21
Jahresgewinn	111'869.53	61'381.87	173'251.40
	1'323'044.70	155'199.91	1'478'244.61
	2'458'044.70	175'199.91	2'633'244.61
Total Passiven	2'871'793.63	227'627.51	3'099'421.14

Erfolgsrechnung	2014	Swiss-GAAP-FER-Anpassung	Swiss GAAP FER
	<i>1.1.–31.12.</i>	<i>1.1.–31.12.</i>	
	<i>CHF</i>	<i>CHF</i>	<i>CHF</i>
Betriebsertrag			
Erlös aus Lieferungen und Leistungen	5'618'880.95	25'000.00	5'643'880.95
Erlösminderungen	–296'394.56	7'857.15	–288'537.41
	5'322'486.39	32'857.15	5'355'343.54
Direkter Aufwand			
Wareneinkauf	3'011'267.63	–69'620.19	2'941'647.44
Provisionen	13'029.25		13'029.25
	3'024'296.88	–69'620.19	2'954'676.69
Bruttogewinn	2'298'189.51	102'477.34	2'400'666.85
Personalaufwand			
Löhne	1'315'435.40		1'315'435.40
Sozialleistungen	227'419.80		227'419.80
Fremdarbeiten	29'129.90		29'129.90
	1'571'985.10	0.00	1'571'985.10
Übriger Betriebsaufwand			
Raumaufwand	158'991.25		158'991.25
Unterhalt, Reparaturen	32'931.70		32'931.70
Fahrzeugaufwand	86'388.35		86'388.35
Versicherungen, Gebühren, Abgaben	69'959.37		69'959.37
Allgemeiner Geschäftsaufwand	94'538.39		94'538.39
	442'809.06	0.00	442'809.06
Abschreibungen	151'621.05	–30'500.00	121'121.05
Betriebsaufwand	2'166'415.21	–30'500.00	2'135'915.21
Betriebserfolg vor Zinsen und Steuern	131'774.30	132'977.34	264'751.64

Finanzergebnis			
Finanzertrag	978.85		978.85
Gewinn aus Verkauf eigenen Aktien	45'000.00	-45'000.00	0.00
Finanzaufwand	-3'260.55		-3'260.55
	42'718.30	-45'000.00	-2'281.70
a.o. Erfolg	-23'640.52		-23'640.52
Steuern	-38'982.55	-26'595.47	-65'578.02
Jahresgewinn	111'869.53	61'381.87	173'251.40