

IFRS-Rechnungslegung Schritt für Schritt

Übungsaufgaben



Schritt 1: Einführung in die IFRS-Rechnungslegung

Aufgabe 1.a: Qualitative Anforderungen an die IFRS-Rechnungslegung

Nennen Sie die primären qualitativen Anforderungen an die IFRS-Rechnungslegung.

Schritt 2: Konzeptionelle Grundlagen der IFRS-Rechnungslegung

Aufgabe 2.a: Aufbau eines IAS/IFRS-Standards

Wie ist ein IFRS-Standard im Allgemeinen aufgebaut?

Schritt 3: Bestandteile des IFRS-Jahresabschlusses

Aufgabe 3.a: Erstellung einer Bilanz

Von einem Unternehmen liegen Ihnen folgende Informationen aus dem Inventar vor:

• Fertigerzeugnisse	200.000 €
• Maschinen	600.000 €
• Gezeichnetes Kapital	440.000 €
• Pensionsrückstellungen	380.000 €
• Sonstige Rückstellungen	220.000 €
• Unfertige Erzeugnisse	210.000 €
• Kurzfristige Wertpapiere	60.000 €
• Forderungen aLuL	360.000 €
• Verbindlichkeiten aLuL	286.000 €
• Langfristiges Darlehen	273.000 €
• Kurzfr. Bankschulden	196.000 €
• Kapitalrücklage	100.000 €
• Gewinnrücklage	232.000 €
• Kasse	10.000 €
• Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA)	180.000 €
• Fuhrpark	220.000 €
• Bankguthaben	85.000 €
• Gebäude	220.000 €
• Grundstücke	180.000 €

Ordnen Sie die Posten der Bilanz zu und ermitteln Sie den Jahresüberschuss.

Aufgabe 3.b: Gesamtergebnisrechnung

Erläutern Sie, in welche Teilbereiche die Gesamtergebnisrechnung untergliedert ist.

Schritt 4: Elemente der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

Aufgabe 4.a: Vermögenswerte

Nennen Sie die allgemeinen Definitionskriterien und die speziellen Ansatzkriterien für die Vermögenswerte (Assets) in der IFRS-Rechnungslegung.

Schritt 5: Bewertungsmaßstäbe für die Erstbewertung nach IFRS

Aufgabe 5.a: Ermittlung der Anschaffungskosten

Die IMTB AG kauft am 02.01.01 einen 3D-Drucker zum Listenpreis für 600.000 € zzgl. 19 % Umsatzsteuer. Auf den Listenpreis wird eine Sonderrabatt von 10 % gewährt. Der 3D-Drucker wird am 01.06.01 geliefert und am **01.08.01 in Betrieb genommen**. Die erhaltene Rechnung wird unter Abzug von 3 % Skonto innerhalb von 10 Tagen per Banküberweisung bezahlt. Für den Transport des 3D-Druckers werden 3.500 € zzgl. 19 % MwSt. in Rechnung gestellt. Ferner wurde eine Transport- und Montageversicherung i. H. v. 1.700 € abgeschlossen, welche direkt an die Versicherung zu zahlen ist. Für die Montage und die Inbetriebnahme sind weitere 20.000 € zzgl. 19 % MwSt. zu bezahlen. Für die Finanzierung des 3D-Druckers wurde ab dem 30.06.01 ein Darlehen in Höhe von 500.000 € zu einem Zinssatz von 6 % p.a. aufgenommen.

- a) Ermitteln Sie die Anschaffungskosten des 3D-Druckers.
- b) Geben Sie den Buchungssatz mit der Abschreibung zum 31.12.01 an, bei einer Nutzungsdauer von sechs Jahren.

Aufgabe 5.b: Ermittlung der Herstellungskosten nach IFRS

Die Schneider GmbH entwickelt, produziert und verkauft Portalfräsmaschinen. Im Geschäftsjahr 00 wurde eine Sägemaschine für den Eigengebrauch des Unternehmens entwickelt. Am 02.01.01 war die Maschine betriebsbereit und wurde auch schon ab diesem Zeitpunkt im Unternehmen eingesetzt. Folgende Informationen bezüglich der Kosten liegen vor:

- Materialeinzelkosten: 800.000 €
- Fertigungslöhne: 1.000.000 €

Um die Konstruktion und Fertigung der Sägemaschine zu finanzieren hat die Schneider GmbH ein Darlehen aufgenommen. Es fielen folgende Kosten anteilig auf den Zeitraum der Konstruktion und Fertigung der Maschine an:

- Kreditzinsen: 25.000 €
- Kreditgebühr: 5.000 €

Folgende Gemeinkostenzuschlagssätze wurden dazugehörig ermittelt:

- Materialgemeinkostenzuschlagssatz: 20 %
- Fertigungsgemeinkostenzuschlagssatz: 180 %
- Verwaltungsgemeinkosten: 340.000 €

Direkt zurechenbar zur Maschine ist ein Betrag in Höhe von 160.000 € an produktionsbezogenen Verwaltungsgemeinkosten.

Schritt 6: Bewertungsmaßstäbe für die Folgebewertung nach IFRS

Aufgabe 6.a: Bewertung nach IFRS

Das Unternehmen X weist zum Abschlussstichtag in der vorläufigen Bilanz zum Abschlussstichtag folgende Posten aus:

- Gebäude 500.000 €
- Maschinen 300.000 €

Der ermittelte Wert des Gebäudes beträgt zum 31.12. insgesamt 630.000 €.

- a) Mit welchem Wert darf das Gebäude nach IFRS bilanziert werden?
- b) Welche Methode entspricht in diesem Fall der Bilanzierung nach HGB?

Aufgabe 6.b: Impairment-Test beim Anschaffungskostenmodell

Ein Unternehmen erwirbt am 02.01.01 eine Maschine für 200.000 € (Anschaffungskosten). Die Maschine soll linear über 10 Jahre abgeschrieben werden. Folgende Informationen liegen vor:

- Am 31.12.01 beträgt der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten 160.000 € und der Nutzungswert beträgt 185.000 €.
- Am 31.12.02 beträgt der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten 144.000 €. Ferner ist bekannt, dass in den nächsten acht Jahren die jährlichen Cashflows 22.000 € betragen. Der Diskontierungszinssatz beträgt 5 %.
- Am 31.12.05 beträgt der beizulegende Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten 35.000 € und der Nutzungswert 50.000 €.
- Am 31.12.07 beträgt der erzielbare Betrag 45.000 €

Geben Sie sämtliche Buchungssätze vom 31.12.01 bis zum 31.12.08 an. Latente Steuern sind zu vernachlässigen.

Schritt 7: Latente Steuern

Aufgabe 7.a: Latente Steuern

Zum 31.12.01 bestehen bei der Contract GmbH Bilanzunterschiede zwischen der IFRS-Bilanz und der Steuerbilanz. Ermitteln Sie die latenten Steuern bei einem Ertragsteuersatz von 30%.

	IFRS-Bilanz	Steuerbilanz
Steuerliche Wertaufholung im Anlagevermögen	300.000 €	350.000 €
Bewertung von Handelswertpapieren (Kategorie Fair Value through Profit or Loss) zum beizulegenden Zeitwert	180.000 €	120.000 €
Drohverlustrückstellung	135.000 €	0 €
Buchwert Sachanlagen (Abschreibungsunterschiede)	480.000 €	490.000 €
Teilgewinnrealisierung im Umlaufvermögen	460.000 €	350.000 €
	IFRS-GuV	Steuer-GuV
Steuerliche Sonderabschreibungen auf Anlagevermögen	250.000 €	320.000 €

Schritt 8: Sachanlagen

Aufgabe 8.a: Ermittlung der Anschaffungskosten

Berechnen Sie die Anschaffungskosten für eine Spezialmaschine. Es liegen Ihnen folgende Informationen vor:

- Anschaffungspreis inkl. 19 % Umsatzsteuer: 595.000 €
- Die Spezialmaschine wird mit 3 % Skonto bezahlt
- Einmalige Versicherungskosten: 1.500 €
- Transportkosten inkl. 19 % Umsatzsteuer: 2.380 €
- Montagekosten inkl. 19 % Umsatzsteuer.: 1.785 €
- Rückbaukosten in 10 Jahren: 50.000 €
- Diskontierungszinssatz = 10 %
- Fremdkapitalzinsen für Vorfinanzierung der Maschine: 722,84 €
- Allgemeine Verwaltungskosten für den Einkauf: 4.000 €

Ermitteln Sie die Anschaffungskosten der Spezialmaschine nach IFRS.

Aufgabe 8.b: Neubewertungsmodell ohne latente Steuern

Ein Unternehmen erwirbt am 20.02.01 ein Betriebsgrundstück für 200.000 € (= Anschaffungskosten) und bezahlt das Grundstück sofort per Banküberweisung. Aufgrund steigender Immobilienpreise beträgt der beizulegende Zeitwert des Betriebsgrundstücks am 31.12.01 310.000 €.

Am 18.01.02 wird das Grundstück für 310.000 € verkauft.

Geben Sie die Buchungssätze zum 20.02.01, zum 31.12.01 und zum 18.01.02 an.

Schritt 9: Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien (Investment Property)

Aufgabe 9.a: Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien (Investment Property)

Die IMTB AG hat am 02.01.01 eine Immobilie zum Preis von 10 Mio. € erworben. Zusätzlich sind Anschaffungsnebenkosten in Höhe von 1 Mio. € angefallen. Die Immobilie soll vermietet werden. Die Immobilie wird zum **beizulegenden Zeitwert (Fair Value Modell)** bewertet. Die Nutzungsdauer der Immobilie beträgt 50 Jahre. Der Ertragssteuersatz des Unternehmens beträgt 30 %. Es liegen die folgenden Daten vor:

- am 31.12.01 beträgt der beizulegende Zeitwert (*fair value*) 12,5 Mio. €
- am 31.12.02 beträgt der beizulegende Zeitwert (*fair value*) 9,2 Mio. €
- am 31.12.03 wird Immobilie für 9,9 Mio. € verkauft und sofort per Banküberweisung vom Käufer bezahlt.

Geben Sie die Buchungssätze zum 02.01.01 und jeweils zum Geschäftsjahresende für die drei Perioden an.

Aufgabe 9.b: Als Finanzinvestition gehaltene Immobilie mit latenten Steuern

Ein Unternehmen hat im Januar 01 eine als Finanzinvestition gehaltene Immobilie (Investment Property) zu Anschaffungskosten von 5 Mio. € erworben. In der Steuerbilanz wird die Immobilie über 50 Jahre abgeschrieben. In der IFRS-Rechnungslegung wird die Immobilie gemäß IAS 40 jährlich erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet. Die Bewertungen liegen für die nächsten fünf Jahre vor.

- 31.12.01: 5.600.000 €
- 31.12.02: 5.700.000 €
- 31.12.03: 5.500.000 €
- 31.12.04: 3.800.000 €
- 31.12.05: 4.950.000 €

Teil a)

Geben Sie den jeweiligen Restbuchwert in der Steuerbilanz an. Verwenden Sie dazu die folgende Tabelle:

Jahr	Restbuchwert in der Steuerbilanz
31.12.01	
31.12.02	
31.12.03	
31.12.04	
31.12.05	

Teil b)

Geben Sie die Buchungssätze nach IFRS für die einzelnen Jahre mit den latenten Steuern an. Der Steuersatz des Unternehmens beträgt 30 %.

Schritt 10: Immaterielles Vermögen und Geschäfts- oder Firmenwert

Aufgabe 10.a: Immaterielle Vermögenswerte

Die Leiterin des Rechnungswesens der SMG-AG (Schokolade macht glücklich) soll für dieses Jahr eine IFRS-Bilanz erstellen. Beim Bilanzposten „Immaterielle Vermögenswerte“ ist sie sich jedoch nicht sicher, welche Werte aktiviert werden müssen und welche nicht. Bitte helfen Sie ihr. Stellen Sie in diesem Zusammenhang auch kurz die Ansatzkriterien für immaterielle Vermögenswerte dar.

Geschäftsvorfälle im Jahr 01:

- Um die Produktion von Saisonartikeln besser bewältigen zu können, wurde eine neue, leistungsfähigere Maschine gekauft. Für diese Maschine mussten zwei Mitarbeiter speziell geschult werden. Für die Weiterbildung investierte das Unternehmen 3.000 €.
- Um sich größere Marktanteile zu sichern, wurde eine revolutionäre Schokolade entwickelt: „die kalorienfreie Schokolade“. Hierfür wurden Forschungs- und Entwicklungskosten in Höhe von 800.000 € aufgewendet.
- Um den Kunden die Möglichkeit zu geben, die Produkte der SMG-AG rund um die Uhr online bestellen zu können, wurde eine eigene Homepage entwickelt. Die Kosten für die Homepage beliefen sich auf 15.000 €.
- Im März dieses Jahres wurde eine Müsliriegelfabrik gekauft. Die Differenz zwischen dem Kaufpreis und dem aktuellen Wert des Unternehmens betrug 450.000 €.

5. Ein neu erworbenes Schweizer Patent führt zu einer Verringerung des Ausschusses. Hierfür wurden 175.000 € bezahlt.
6. Da es sich bei den Abnehmern der Schokoladenprodukte hauptsächlich um Großkunden handelt, überlegt sich die Mitarbeiterin, ob die Kundenliste mit einem Wert von 20.000 € aktiviert werden kann.
7. Um den Absatz der kalorienfreien Schokolade zu garantieren, wurde für die Vermarktung eine neue Marke geschaffen. Den Designern wurden hierfür 30.000 € bezahlt.
8. Für die Werbung der Produkte entstanden Ausgaben in Höhe von 45.000 €.
9. Um den Produktionsprozess zu beschleunigen, wurde eine spezielle Software entwickelt. Die abgrenzbaren Kosten für die Entwicklung betrugen 15.000 €.

Aufgabe 10.b: Impairment-Test – ZGE mit Geschäfts- oder Firmenwert (Goodwill)

Ein Produktionsunternehmen hat zwei zahlungsmittelgenerierende Einheiten (ZGEs).

	ZGE A	ZGE B
Buchwert ohne Goodwill	1.550 T€	1.700 T€
Goodwill	750 T€	400 T€
beizulegender Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten	1.080 T€	2.500 T€
Nutzungswert	1.350 T€	2.200 T€

Besteht ein Wertminderungsbedarf für die zahlungsmittelgenerierenden Einheiten (ZGEs)?

Schritt 11: Vorräte

Aufgabe 11.a: Herstellungskosten

- a) Ermitteln Sie jeweils nach IFRS und HGB jeweils die minimalen und maximalen Herstellungskosten der Spritzgießmaschine T329 für den Kunden Müller. Für die Spritzgießmaschine T329 sind im ersten Jahr planmäßige Abschreibungen in Höhe von 1.200 € angefallen. Für zusätzlich gelieferte Einzelteile wurden uns 5.700 € in Rechnung gestellt. Die stückbezogene Lizenzgebühr für die Fertigung (Sondereinzelkosten der Fertigung) betrug 190 € pro Maschine. An Fertigungseinzelkosten sind 7.000 € und an Fertigungsgemeinkosten 3.000 € angefallen. Die Verwaltungsgemeinkosten betrugen insgesamt 4.350 €, wovon 40 % auf das Rechnungs- und Personalwesen und 60 % auf die Produktion entfallen. Die Materialgemeinkosten betragen 5.270 €. Die Kosten der Verpackung und Transportversicherung an den Kunden Müller belaufen sich auf 340 €. Der anteilige kalkulatorische Unternehmerlohn beträgt 360 €. Für die Herstellung der Maschine wurde ein Kredit in Höhe von 9.000 € aufgenommen, auf den im Jahr der Herstellung 10 % Fremdkapitalzinsen zu zahlen sind.
- b) Welche Zielsetzung wird mit der Teil- oder Vollkostenbewertung verfolgt?

Schritt 12: Rückstellungen

Aufgabe 12.a: Ermittlung des Erwartungswertes

Die Z-AG verkauft pro Jahr 100.000 Flachbildfernseher, auf die sie drei Jahre Garantie gewährt. Bei einem Defekt werden die Geräte kostenlos vor Ort abgeholt und repariert oder ersetzt. Bei 10 % aller Geräte (10.000 St.) wird die Garantieleistung in Anspruch genommen. Folgende Szenarien können die Ursache für den Defekt sein: Erstens: Bei 40 % der Geräte ist das Display beschädigt und muss für 200 € ausgetauscht werden muss. Zweitens: Bei 30 % der Geräte ist das Betriebssystem defekt, dies kostet das Unternehmen 400 €. Drittens: Bei weiteren 20 % liegt ein irreparabler Schaden vor, das Gerät muss für 1.000 € ersetzt werden. Viertens: In 10 % der Fälle stellt sich heraus, dass der Kunde das Gerät falsch bedient hat. In diesem Fall belaufen sich die Reise- und Personalkosten auf 50 €.

Szenario	1	2	3	4
Kosten pro Stück (€)	200 €	400 €	1.000 €	50 €
Wahrscheinlichkeit	40 %	30 %	20 %	10 %

Schritt 13: Erlöse aus Verträgen mit Kunden nach IFRS 15

Aufgabe 13.a: Percentage-of-Completion-Methode

Ein Unternehmen hat einen langfristigen Fertigungsauftrag mit einem erwarteten Erlös von 200.000 €. Die Kosten werden auf 160.000 € geschätzt. Der Auftrag wird im Jahr 01 zu 30 %, im Jahr 02 zu 35 % und im Jahr 03 zu 35 % fertiggestellt.

- Stellen Sie die Erlöse, Kosten und das Ergebnis für die Jahre 01, 02 und 03 dar.
- Im Jahr 02 erhöhen sich die erwarteten Gesamtkosten auf 180.000 €, von denen bereits 65 % angefallen sind. Stellen Sie für diese eingetretene Änderung die Erlöse, Kosten und das Ergebnis für die Jahre 01, 02 und 03 dar.

Aufgabe 13.b: Langfristiger Fertigungsauftrag

Die Engineering AG baut eine Brücke. Es wird ein Festpreis von 750 Mio. € vereinbart. Die Auftrags- und Bauzeit dauert fünf Jahre. Die Auftrags- und Bauzeit beträgt fünf Jahre. Der Baubeginn erfolgt zu Beginn des Jahres t_{01} , die Fertigstellung ist für Ende des Jahres t_{05} vorgesehen. Die geschätzten Gesamtkosten belaufen sich auf 650 Mio. €. Jedes Jahr fallen 20 % der geschätzten Kosten an. Im IFRS-Abschluss erfolgt eine Teilgewinnrealisierung nach der Cost-to-Cost-Methode. Der geplante Gewinn wird sukzessive im Verhältnis der tatsächlich angefallenen Kosten zu den geplanten Gesamtkosten realisiert.

Die folgende Tabelle ist auszufüllen:

Bilanz (Mio. €)	31.12.01	31.12.02	31.12.03	31.12.04	31.12.05
vertragliche Vermögenswerte					
Forderungen aLuL					
Ergebnisbeitrag					
GuV (Mio. €)	Jahr 01	Jahr 02	Jahr 03	Jahr 04	Jahr 05
Umsatzerlöse					
umsatzbezogene Herstellungskosten					
Ergebnis					

Geben Sie die Buchungssätze jeweils am Jahresende der Jahre 01, 02, 03, 04 und 05 an.

Schritt 14: Ansatz und Bewertung von Finanzinstrumenten

Aufgabe 14.a: Finanzinstrumente der Kategorien Fair Value through Other Comprehensive Income (FVOCI) und Fair Value through Profit or Loss (FVPL)

Ein Unternehmen hat im Geschäftsjahr 01 drei verschiedene Wertpapiere gekauft. Bilden Sie die Buchungssätze für die Geschäftsjahre 01 bis einschließlich 03 nach IFRS und berücksichtigen Sie latente Steuern. Folgende Informationen stehen Ihnen zur Verfügung:

Wertpapiere	Wertpapier A: FVOCI	Wertpapier B: FVOCI	Wertpapier C: FVPL
Anschaffungsdatum	01.04.01	23.08.01	15.10.01
Anschaffungskosten	110.000 €	200.000 €	90.000 €
Börsenkurs am 31.12.01	140.000 €	180.000 € (vorübergehend)	75.000 €
Veräußerungspreis am 04.08.02	105.000 €	---	---
Börsenkurs am 31.12.02	---	200.000 €	115.000 €

Aufgabe 14.b: Bewertung von Finanzinstrumenten

Die IMTB AG kauft am 01.08.01 Wertpapiere der XYZ AG für 500.000 € (einschließlich Transaktionskosten). Der erwartete 12-monatige Kreditverlust beträgt zu diesem Zeitpunkt 2.000 €. Ende 01 beträgt der Börsenkurs dieser Wertpapiere 480.000 €. Ende 02 fällt der Börsenkurs der Wertpapiere aufgrund finanzieller Schwierigkeiten des Emittenten auf 360.000 €. Der Lifetime expected credit loss der Wertpapiere beträgt zu diesem Zeitpunkt 140.000 €. Im Folgejahr 03 hat sich die finanzielle Situation des Emittenten wieder erholt, der Fair Value der Wertpapiere beträgt Ende 03 nun 520.000 €. Der erwartete 12-monatige Kreditverlust beträgt zu diesem Zeitpunkt 4.000 €. Ende 04 gerät der Emittent erneut in finanzielle Schwierigkeiten und der Marktwert der Wertpapiere fällt auf 330.000 €. Der Lifetime expected credit loss beträgt nun 146.000 €.

- Wie sind die Wertpapiere der XYZ AG in den Jahren 01 bis 04 zu bilanzieren? Gehen Sie davon aus, dass es sich bei den Wertpapieren der XYZ AG um Eigenkapitalinstrumente handelt, die nicht Teil des Handelsbestandes der IMTB AG sind und für die die Fair Value through OCI-Option (FVOCI) ausgeübt wurde. Geben Sie die Buchungssätze an.
- Wie sind die Wertpapiere bei der IMTB AG in den Jahren 01 bis 04 zu bilanzieren? Gehen Sie davon aus, dass es sich bei den Wertpapieren der XYZ AG um Fremdkapitalinstrumente handelt, die sowohl das FVOCI-Geschäftsmodellbedingung als auch die Zahlungsstrombedingung erfüllen. Die Fair Value through Profit or Loss Option soll nicht angewendet werden. Geben Sie die Buchungssätze an.