



Prüfung zum
IFRS-Fachwirt (GFIR)[®]
Einzelabschluss

am 24.11.2006

Hinweise zur Klausur

1. Bitte tragen Sie Ihren Namen ein.

Name: _____

Vorname: _____

2. Die Bearbeitungszeit beträgt 180 Minuten.

3. Die maximale Punktzahl beträgt 100; zum Bestehen benötigen Sie 50 Punkte.

4. In der Klausur sind nur die nachstehend aufgeführten Hilfsmittel zugelassen:

- Schreibstifte, Lineal, Taschenrechner (nicht programmiert),
- IAS/IFRS-Vorschriften inklusive Framework und SIC/IFRIC-Interpretationen, HGB, Steuergesetze (unkommentiert, farbliche Markierungen und Anstreichungen sind zulässig, Rechtsstand 01.01.2006).

5. Nach der Bearbeitungszeit sind die Aufgabenstellung und die Lösungsblätter vollständig abzugeben.

⇒ ⇒ ⇒ **Wir wünschen Ihnen allen viel Erfolg bei der Klausur!** ⇐ ⇐ ⇐

Allgemeine Hinweise zu den Prüfungsaufgaben und zum Aufbau der Lösungen

Soweit die Aufgabenstellungen nicht eine andere Vorgehensweise fordern, sind die Aufgabenlösungen nach folgendem Schema aufzubauen (stichwortartige Lösungen reichen dabei aus, es sei denn, in der Aufgabenstellung ist eine **ausführliche** Erläuterung gefordert):

- 1.) Angabe der einschlägigen IAS/IFRS-**Standards** sowie der zutreffenden **SIC/IFRIC**,
- 2.) Klärung der **Ansatzfrage**,
- 3.) Klärung der **Bewertungsfrage**,
- 4.) Klärung der **Ausweisfrage**,
- 5.) Erläuterung der **Angabepflichten** (nur, soweit in Aufgabenstellung gefordert).

Mit **Wesentlichkeitsargumenten** darf bei den Aufgabenlösungen nicht gearbeitet werden, es sei denn, dies ist in der Aufgabenstellung explizit erlaubt bzw. erwünscht (z. B. dadurch, dass eine zahlenmäßig konkretisierte Wesentlichkeitsgrenze angegeben ist oder dadurch, dass gefragt wird, welche praktischen Erleichterungen bei dem betreffenden Bilanzierungsproblem in Frage kommen).

Soweit **Bilanzierungswahlrechte** bestehen, ist die gewählte Alternative zu begründen. Prozentzahlen sind auf zwei Nachkommastellen, sich ergebende Cent-Beträge auf volle Euro-Beträge zu runden. Sollten Sie der Meinung sein, dass ein Sachverhalt oder eine Aufgabenstellung **unvollständig** oder **widersprüchlich** ist, so treffen Sie gegebenenfalls erforderliche Annahmen.

Aufgabe 1

(12 Punkte)

Die Immobilien AG, eine große Kapitalgesellschaft im Sinne des § 267 HGB mit Sitz und Geschäftsleitung in Berlin, verfügt über einen umfangreichen Bestand an – auf eigenen Grundstücken erbauten – vollständig vermieteten Mietwohnhäusern. Die AG möchte die Chancen der sich erholenden Aktienmärkte nutzen und im Jahre 2008 an die Börse gehen.

Bislang hat die AG ihre Jahresabschlüsse nach HGB erstellt. Nach Gesprächen mit potentiellen Investoren beschließt das Management, den ersten IFRS-Abschluss (Einzelabschluss) zum 31.12.2006 zu erstellen. Dabei soll berücksichtigt werden, dass dem Management in den Geschäftsjahren 2006 und 2007 an möglichst hohen Jahresüberschüssen (nach IFRS) gelegen ist.

Im Laufe des Jahres 2006 hat die Immobilien AG drei Lieferungen Heizöl erhalten (siehe nachstehende Tabelle). Die Bewertung des Heizöls erfolgt in der Handels- und der Steuerbilanz nach der LIFO-Methode (Last-In-First-Out).

Lieferung am	Menge (in Liter)	Preis (in €) / Liter
Bestand zum 01.01.2006	50.000	0,50
15.01.2006	1.000.000	0,55
30.05.2006	350.000	0,65
30.11.2006	500.000	0,58
Bestand per 31.12.2006	580.000	?

(a) Auf welchen Zeitpunkt muss die Immobilien AG spätestens eine IFRS-Eröffnungsbilanz erstellen? Begründen Sie Ihre Antwort.

(b) Welche Wahlmöglichkeiten hat die Immobilien AG zum Übergangszeitpunkt bei der Bewertung ihrer Grundstücke und ihrer Mietwohnhäuser? Für welche Bewertung sollte sich die Immobilien AG unter Berücksichtigung des oben genannten Gewinnziels für 2006 und 2007 entscheiden? Gehen Sie davon aus, dass sowohl bei den Grundstücken als auch bei den Mietwohnhäusern erhebliche stille Reserven enthalten sind.

(c) Erläutern Sie, wie das Heizöl im IFRS-Jahresabschluss der AG zum 31.12.2006 unter Berücksichtigung eventuell anfallender latenter Steuern und dem Ziel eines möglichst hohen Jahresüberschusses zu bilanzieren ist. Geben Sie die erforderlichen Überleitungsbuchungen von HGB nach IFRS an.

Hinweis: Der Gewerbesteuerhebesatz der Stadt Berlin beträgt 410%. Die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 1 GewStG ist außer Acht zu lassen. Einschlägige IAS/IFRS-Vorschriften sind anzugeben.

Aufgabe 2

(14 Punkte)

Die Immobilien AG aus Aufgabe 1 plant, erstmals auch in die Entwicklung neuer Bauprojekte zu investieren. Die zu erstellenden Ferienwohnungen sollen jedoch nicht vermietet, sondern verkauft werden. Das Bauprojekt „Rohrgarten“ mit geschätzten Gesamtkosten von 5 Mio. € möchte die AG vollständig durch die Ausgabe einer Anleihe finanzieren.

Wegen des geringen Bekanntheitsgrades und der vergleichsweise geringen Eigenkapitalausstattung der Immobilien AG bietet diese die drei Jahre laufende Anleihe zum Ausgabekurs von 93,00% mit einer Nominalverzinsung von 5% p. a. an, rückzahlbar zu 100% (= 5 Mio. €). Zinszahlungen erfolgen jährlich, jeweils zum 30.06. Die Anleihe wird zum 30.06.2006 vollständig platziert. Die bei Endfälligkeit der Anleihe zu zahlenden Transaktionskosten betragen 50.000 €. Für die vorübergehende Anlage nicht genutzter Mittel erhält die Immobilien AG einen Habenzins von 1,5% p. a.

Der umsatzsteuerfreie Kauf des Baugrundstücks erfolgt am 01.08.2006 zu einem Preis von 2 Mio. € (incl. Anschaffungsnebenkosten). Noch am selben Tag beginnen die Erdarbeiten, die wegen unerwartet schlechten Wetters jedoch am 01.11.2006 unterbrochen werden müssen. Das beauftragte Bauunternehmen erstellt am 15.11.2006 eine Teilabrechnung über 800.000 € (zzgl. 16% Umsatzsteuer), die von der Immobilien AG am 01.12.2006 per Banküberweisung beglichen wird.

Am 02.01.2007 werden die Arbeiten wieder aufgenommen und wie geplant am 30.11.2007 abgeschlossen. Wie mit dem ausführenden Unternehmen vereinbart, wird die Restsumme von 4.200.000 € (zzgl. 19% Umsatzsteuer) bis auf einen Sicherheitseinbehalt von 100.000 € noch am 30.11.2007 an das Bauunternehmen überwiesen.

Die Immobilien AG geht davon aus, die Ferienwohnungen im Laufe des Jahres 2008 vollständig verkaufen zu können.

(a) Erläutern Sie die bilanzielle Behandlung der Anleihe nach IFRS aus der Sicht der Immobilien AG zum 30.06.2006, zum 31.12.2006 und zum 30.06.2007. Gehen Sie dabei von einer effektiven Zinsbelastung für die Immobilien AG von 7,30% p. a. aus und bilden Sie die erforderlichen Buchungssätze. Auf eventuell entstehende latente Steuern ist nicht einzugehen.

(b) Erläutern Sie, wie die Ferienwohnungen bei der Immobilien AG zum 31.12.2006 nach IFRS zu bilanzieren sind. Gegebenenfalls anfallende latente Steuern sind zu berücksichtigen. Gehen Sie davon aus, dass die Immobilien AG in ihrer Steuerbilanz vom Wahlrecht der Zinsaktivierung keinen Gebrauch gemacht hat und dass es sich bei den übrigen Projektkosten ausnahmslos um aktivierungspflichtige Herstellungskosten handelt.

Hinweise: Gehen Sie davon aus, dass die Immobilien AG als Herstellerin der Ferienwohnungen anzusehen ist, dass die in Rechnung gestellten Umsatzsteuerprozentsätze bzw. –beträge zutreffend sind und dass die Immobilien AG zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Gehen Sie weiterhin davon aus, dass das Management der Immobilien AG eine verlässliche Schätzung der Verkaufserlöse aus dem Bauprojekt „Rohrgarten“ nicht für möglich hält und in den Geschäftsjahren 2006 und 2007 an möglichst hohen Jahresüberschüssen interessiert ist. Einschlägige IAS/IFRS-Vorschriften sind anzugeben.

Aufgabe 3

(13 Punkte)

Die in Köln ansässige, nach IFRS bilanzierende L-AG mit kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erhält Mitte Dezember 2006 von dem Discounter D den Auftrag, 25.000 Laubsauger, die im Rahmen einer großen Herbstverkaufsaktion nicht verkauft bzw. von Endkunden zurück gegeben worden sind, auf ihre Funktionsfähigkeit zu überprüfen, mit einem neuen Typenschild zu versehen und die Umverpackung auszutauschen.

Für ihre Tätigkeit erhält die L-AG von D eine einmalige, bei Vertragsabschluss fällige und nicht rückzahlbare Grundvergütung von 2.500 € sowie eine sog. Handling-Fee von 10,-- € pro Laubsauger (jeweils zzgl. gesetzlicher Umsatzsteuer). Des weiteren erhält die L-AG eine nach Auftragserfüllung fällige Schnellbearbeitungsprämie von 5.000 € (zzgl. gesetzlicher Umsatzsteuer), sofern sie es schafft, alle 25.000 Laubsauger bis zum 07.01.2007 zu bearbeiten und an D zurück zu geben.

Die L-AG beginnt mit dem Auftrag am 16.12.2006 und hat bis zum 31.12.2006 20.000 Geräte vollständig bearbeitet. In Anbetracht dessen geht die L-AG am 31.12.2006 davon aus, den Auftrag bis zum 07.01.2007 abschließen zu können. Tatsächlich werden alle bearbeiteten Geräte bereits am 06.01.2007 an D zurück gegeben.

Die Grundvergütung wird von D am Tag des Vertragsabschlusses (= 15.12.2006) bar bezahlt. Die gesamte Handling-Fee und die Schnellbearbeitungsprämie werden von D am 13.01.2007 an die L-AG überwiesen.

(a) Wie ist der vorstehende Sachverhalt bei der L-AG im Geschäftsjahr 2006 nach IFRS zu erfassen, wenn diese von zuverlässig ermittelbaren Aufwendungen von 8,-- € pro Laubsauger ausgeht? Begründen Sie Ihre Meinung unter Angabe der einschlägigen IAS/IFRS-Vorschriften. Geben Sie die notwendigen Buchungssätze an. Auf eventuell entstehende latente Steuern ist nicht einzugehen.

(b) Wie der obige Sachverhalt von der L-AG im Geschäftsjahr 2006 nach IFRS zu behandeln, wenn diese im Rahmen der Nachkalkulation Ende Dezember 2006 feststellt, dass ihre tatsächlichen Aufwendungen pro Laubsauger nicht wie irrtümlich angenommen bei 8,- € , sondern bei 11,- € liegen? Begründen Sie Ihre Auffassung unter Angabe der einschlägigen IAS/IFRS-Vorschriften. Geben Sie die erforderlichen Buchungssätze an. Auf eventuell entstehende latente Steuern ist nicht einzugehen.

Aufgabe 4

(8 Punkte)

Als Abteilungsleiter Bilanzen sind Sie für die erstmalige Erstellung eines IFRS-Abschlusses (Einzelabschluss) eines Spezialmaschinenbauunternehmens verantwortlich. Ihr Kollege, der Abteilungsleiter Controlling, fragt, welche Aufgaben seine Abteilung im Rahmen der IFRS-Abschlusserstellung übernehmen muss. Skizzieren Sie anhand von vier Beispielen unter Nennung der jeweiligen Standards üblicherweise auftretende Schnittstellen zwischen Controlling und IFRS-Bilanzierung bei einem Spezialmaschinenbauunternehmen.

Aufgabe 5

(16 Punkte)

Die ADS AG, eine große Kapitalgesellschaft i. S. d. § 267 HGB mit Sitz und Geschäftsleitung in Frankfurt am Main, hat sich auf den Handel mit Gütern der Befestigungstechnik spezialisiert. Aufgrund der ständig steigenden Zahl internationaler Kunden erstellt die ADS AG seit dem Geschäftsjahr (= Kalenderjahr) 2005 neben einem HGB-Einzelabschluss auch einen Einzelabschluss nach IFRS.

Am 02.01.2006 hat die zum Vorsteuerabzug berechnigte ADS AG einen Leasingvertrag über einen Transporter zu den nachstehenden Konditionen abgeschlossen:

- Laufzeit des Leasingvertrags (= unkündbare Grundmietzeit): 48 Monate,
- am 02.01.2006 fällige, einmalige Leasingsonderzahlung: 4.000 € (zzgl. USt),
- monatliche Leasingrate: 1.000 € (zzgl. USt),
- Listen- bzw. Marktpreis des Transporters am 02.01.2006: 42.000 € (zzgl. USt),
- mit dem Grenzfremdkapitalzinssatz des Leasingnehmers zum 02.01.2006 ermittelter Barwert der Mindestleasingzahlungen: 40.800 €,
- mit dem Kalkulationszinssatz des Leasinggebers zum 02.01.2006 ermittelter Barwert der Mindestleasingzahlungen: 42.000 €,
- betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Transporters: 6 Jahre,
- von der ADS AG festgelegte, voraussichtliche Nutzungsdauer des Transporters bei Nutzung durch die ADS AG: 7 Jahre,
- wirtschaftliche Nutzungsdauer des Transporters: 8 Jahre,
- keine Kauf- / Mietverlängerungsoption für die ADS AG.

Unter Bezugnahme auf den steuerlichen Mobilien-Leasingerlass vom 19.04.1971 hat die ADS AG das Leasingverhältnis zutreffend als Finanzierungsleasing-Verhältnis klassifiziert und den Transporter in ihrer Handels- und Steuerbilanz 2006 nicht aktiviert.

(a) Erläutern Sie ausführlich, wie das oben genannte Leasingverhältnis von der ADS AG im Geschäftsjahr 2006 nach IFRS zu behandeln ist? Sofern Sie zu dem Ergebnis kommen, dass die bilanzielle Behandlung nach IFRS von der nach HGB und Steuerrecht abweicht, sind die zum 31.12.2006 erforderlichen Überleitungsbuchungen von HGB nach IFRS anzugeben. Latente Steuern sind nicht zu berücksichtigen. Gehen Sie davon aus, dass der ADS AG der Kalkulationszinssatz des Leasinggebers bekannt ist.

(b) Da die nach IFRS erstellte GuV des Geschäftsjahres 2006 einen deutlich höheren Jahresüberschuss als die nach HGB erstellte GuV aufweist, möchte der Vorstand der ADS AG die Offenlegungspflichten der AG mit dem nach IFRS erstellten Einzelabschluss erfüllen. Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Rechtsvorschriften kurz, inwieweit die ADS AG berechtigt ist, die ihr obliegenden gesetzlichen Offenlegungspflichten durch den nach IFRS erstellten Einzelabschluss zu erfüllen.

Aufgabe 6

(13 Punkte)

Die ADS AG aus Aufgabe 5 hat seit dem 01.05.2006 für monatlich 4.000 € (zzgl. 16% USt) von dem gewerblichen Vermieter Paul Wald für 100 Monate einen Verkaufsraum in Frankfurt am Main angemietet. Nach Zahlung eines von den Mietparteien als „Genehmigungsgebühr“ bezeichneten Betrages von 5.000 € (zzgl. 16% USt) Anfang Mai 2006 an Herrn Wald hat die ADS AG den Verkaufsraum in den Monaten Mai bis August 2006 für 100.600 € (zzgl. 16% USt) nach ihren Wünschen umgebaut. Am 31.08.2006 waren die Umbaumaßnahmen abgeschlossen. In ihrer Handels- und Steuerbilanz hat die ADS AG die im Zusammenhang mit dem Umbau angefallenen Aufwendungen ab dem 01.09.2006 linear über die nicht verlängerbare Restmietdauer abgeschrieben.

Nach dem Mietvertrag obliegt der ADS AG in Bezug auf die von ihr vorgenommenen Umbauten eine Rückbauverpflichtung. Die anfallenden Rückbaukosten schätzt die ADS AG am 01.09.2006 auf 40.000 € (ermittelt auf Basis des am 01.09.2006 geltenden Preisniveaus) bzw. auf 56.000 € (ermittelt unter Berücksichtigung der bis zum Erfüllungszeitpunkt erwarteten Preissteigerung).

(a) Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie der obige Sachverhalt von der ADS AG im Geschäftsjahr 2006 nach IFRS zu behandeln ist. Latente Steuern sind nicht zu berücksichtigen. Gehen Sie davon aus, dass der Vorsteuerzinssatz für sieben- bis zehnjährige Geldanlagen 5% p. a. beträgt.

(b) Skizzieren Sie unter Angabe der maßgebenden Rechtsnormen, welche Auswirkungen sich bei der ADS AG nach IFRS ergäben, wenn der Vermieter die ADS AG am 01.09.2007 unwiderruflich von der Rückbauverpflichtung entbinden würde. Berechnungen sind nicht erforderlich. Auf latente Steuern ist ebenfalls nicht einzugehen.

Aufgabe 7

(8 Punkte)

Die T-GmbH, eine mittelständische Textilherstellerin mit Sitz und Geschäftsleitung in Köln, möchte ihre T-Shirt-Fertigung in Castrop-Rauxel (Nordrhein/Westfalen) vollständig aufgeben.

Am 23.12.2006 beschließt die Geschäftsleitung der T-GmbH in einer nicht öffentlichen Sitzung, die Produktionsstätte in Castrop-Rauxel zum 30.06.2007 zu schließen und die dort beschäftigten Mitarbeiter mit Abfindungsangeboten zur Aufhebung der Arbeitsverhältnisse zu bewegen. Auf Basis des bereits detailliert ausgearbeiteten Schließungsplans und nach Rücksprache mit ihren Rechtsanwälten schätzt die Geschäftsführung die auf die T-GmbH zukommenden Sozialplankosten auf 1 Mio. €.

Erläutern Sie unter Angabe aller einschlägigen IAS/IFRS-Vorschriften, wie der Sachverhalt im IFRS-Jahresabschluss der T-GmbH zum 31.12.2006 zu behandeln ist, wenn

- (a) die beabsichtigte Schließung noch am 23.12.2006 von der Geschäftsleitung der T-GmbH in der Presse bekannt gemacht wird und bereits am 27.12.2006 Verhandlungen mit dem Betriebsrat aufgenommen werden,
- (b) die beabsichtigte Schließung mit Rücksicht auf die Weihnachtsfeiertage erst am 05.01.2007 öffentlich bekannt gegeben wird.

Hinweise: Das Geschäftsjahr der T-GmbH entspricht dem Kalenderjahr. Auf latente Steuern ist nicht einzugehen.

Aufgabe 8

(16 Punkte)

Die Blaubär AG, eine große Kapitalgesellschaft i. S. d. § 267 HGB mit Sitz und Geschäftsleitung in Cottbus (Brandenburg), erstellt seit dem Geschäftsjahr (= Kalenderjahr) 2005 neben einem Einzelabschluss nach HGB auch einen Einzelabschluss nach IFRS.

Im Geschäftsjahr 2006 hat die AG einen nach HGB ermittelten Jahresüberschuss vor Ertragsteuern in Höhe von 400.000 € erzielt. Dabei sind unter anderem folgende Geschäftsvorfälle als Aufwand verbucht worden (die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist jeweils zu Recht zu 100% als Vorsteuer abgezogen worden):

Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftspartnern:	5.000 €,
Aufsichtsratsvergütungen:	18.000 €.

Als Ertrag wurden im Geschäftsjahr 2006 unter anderem folgende Geschäftsvorfälle erfasst:

Investitionszulage:	22.000 €,
Nach § 8b Abs. 1 KStG steuerfreie Dividenden:	10.000 €.

Des Weiteren legt Ihnen die Blaubär AG folgende Informationen vor:

Der zum 31.12.2005 vom zuständigen Finanzamt festgestellte ertragsteuerliche Verlustvortrag der Blaubär AG beläuft sich auf 62.000 €.

Die im Mai 2006 für 40.000 € erworbenen, als „zur Veräußerung verfügbar“ eingestuft, Aktien der Siemens AG notierten am 31.12.2006 mit 58.000 €.

Ein im Oktober 2006 bei einem Kurs von 1 GBP = 1,50 € für sechs Monate ausgereichtes Darlehen in Höhe von 100.000 Britischen Pfund (GBP) valutiert aufgrund des gestiegenen GBP-Kurses am 31.12.2006 mit umgerechnet 166.000 €.

Abgesehen von den Zugangsbuchungen im Mai und Oktober 2006 hat die Blaubär AG bezüglich der Wertpapiere und der Darlehensforderung in ihrem nach HGB erstellten Jahresabschluss 2006 nichts gebucht.

(a) Erläutern Sie Sinn und Zweck einer steuerlichen Überleitungsrechnung nach IFRS.

(b) Erstellen Sie die steuerliche Überleitungsrechnung der Blaubär AG für das Geschäftsjahr 2006. Gehen Sie dabei von einem Gewinn- bzw. Ertragsteuersatz der Blaubär AG von 40% aus und unterstellen Sie, dass die Verbuchung der Investitionszulage nach IFRS im Geschäftsjahr 2006 der handelsrechtlichen Verbuchung entspricht.

Hinweise: Der unter Berücksichtigung des zum 31.12.2005 festgestellten Verlustvortrags ermittelte steuerliche Gewinn der Blaubär AG beträgt im Geschäftsjahr 2006 317.000 €. Aufgrund zu geringer Realisierungswahrscheinlichkeiten wurden im IFRS-Abschluss der Blaubär AG zum 31.12.2005 keine aktiven latenten Steuern auf den zum 31.12.2005 bestehenden steuerlichen Verlustvortrag gebildet.