Dipl. Experten in Rechnungslegung & Controlling

Lösungen zu den Aufgaben zur Vorbereitung auf das eidgenössische Diplom 2027.

Themen	**Konzernrechnung gemäss IFRS**
Prüfungszeit	120 Minuten (120 Punkte)

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 1:
Teil A

a)

IFRS-Bilanz 31.12.2026	Aktive latente Steuern	Passive latente Steuern
Vorräte		*600 x 20% = 120*
Rückstellungen	*100 x 20% = 20*	
Verlustvortrag	*2´500 x 20% = 500*	

b)

Soll	Haben	Betrag
Steueraufwand	*Passive latente Steuern*	*120*
Aktive latente Steuern	*Steueraufwand*	*500*

c)

Soll	Haben	Betrag
Aktive latente Steuern	*Gewinnreserven*	*20*
Steueraufwand	*Aktive latente Steuern*	*4*

Teil B

a)

Soll	Haben	Betrag
Materialaufwand	*Materiallager*	*120’000*

AB OR: 280'000 (2/3 x 420'000, SR = 140’000)
SB OR: 160'000 (2/3 x 240'000, SR = 80’000)

b)

Soll	Haben	Betrag
Materiallager	*Gewinnreserven*	*140’000*
Materialaufwand	*Materiallager*	*60’000*
Gewinnreserven	*Passive latente Steuern*	*28’000*
Passive latente Steuern	*Steueraufwand*	*12’000*

Berechnungshinweis: 28’000 = 20% x 140’000

c)

Die globale Mindeststeuer ist in der Schweiz in der Mindestbesteuerungsverordnung vom 22. Dezember 2023 (MindStV) geregelt. Die Schweiz hat die globale Mindeststeuer per 1.1.2024 in Kraft gesetzt (Annahme in der Volksabstimmung vom 18.6.2023). Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die globale Mindeststeuer erfolgt nach dem Massgeblichkeitsprinzip („Pillar 2"): Ausgehend von einem nach bestimmten Rechnungslegungsstandards erstellten massgeblichen Einzelabschluss werden unter Berücksichtigung von teilweise komplexen Korrekturvorschriften der Gewinn («GloBE Income») und die erfassten Steuern («Covered Taxes») ermittelt.

Die anerkannten Rechnungslegungsstandards (Acceptable Financial Accounting Standards) sind in Art. 10.1.1 Model Rules (MR) abschliessend geregelt und umfassen nebst den IFRS und US GAAP auch die Standards von Australien, Brasilien, China, EU, EWR, Grossbritannien, Hongkong, Japan, Kanada, Mexiko, Neuseeland, Indien, Südkorea, Schweiz und Singapur. Unter dem anerkannten Rechnungslegungsstandard der Schweiz ist Swiss GAAP FER zu verstehen.

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 2:
Teilaufgabe 2.1

a)

Soll	Haben	Betrag
Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	*Beteiligungen*	*60.75 Mio.*

Gemäss IAS 28.10 werden Beteiligungen an assoziierten Unternehmen bei der Anschaffung «at cost» bewertet; entsprechend sind auch die Transaktionskosten zu aktivieren.

b)

Soll	Haben	Betrag
Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	*Erfolg aus Equity-Beteiligungen*	*0.9 Mio.*

Es ist nur der Gewinn des zweiten Halbjahres zu berücksichtigen, also CHF 3 Mio.; davon stehen 30% der Mitera AG zu: CHF 3 Mio. x 0.3 = CHF 900'000.

c)

Soll	Haben	Betrag
Beteiligungsertrag	*Beteiligungen an assoziierten Unternehmen*	*600’000*

Der Mitera AG stehen 30% von CHF 2 Mio. zu, also CHF 600'000. Diese wurden im OR-Abschluss bereits erfasst (Beteiligungsertrag).

Teilaufgabe 2.2

a)

	Fair Value des Equity-Anteils von 30% (CHF 100 Mio. / 40 x 30)	*75 Mio.*
./.	*Buchwert der Equity-Beteiligung per 31.12.2024*	*66 Mio.*
=	*Gewinn aus Neubewertung*	*9 Mio.*

Berechnung, die zum selben Ergebnis führt:

	Fair Value des Equity-Anteils von 70% (CHF 100 Mio. / 40 x 70)	*175 Mio.*
./.	*Buchwert der Equity-Beteiligung per 31.12.2024*	*66 Mio.*
./.	*Kaufpreis 40%-Tranche*	*100 Mio.*
=	*Gewinn aus Neubewertung*	*9 Mio.*

b)

	Fair Value 30%	*75*	*Mio.*	*(CHF 100 Mio. / 40 x 30)*
	Cash-Zahlung für 40%	*100*	*Mio.*	*(aus Aufgabenstellung)*
=	*Anschaffungskosten (70%)*	*175*	*Mio.*	
	Anteiliges Eigenkapital (66/0.3 x 0.7)	*154*	*Mio.*	
+	*Neubewertung Marken (abzgl. latente Steuern), anteilsmässig: 6 x 0.8 x 0.7*	*3.36*	*Mio.*	
+	*Neubewertung Immobilien (abzgl. latenter Steuern), anteilsmässig: 2 x 0.8 x 0.7*	*1.12*	*Mio.*	
=	*Anteiliges neubewertetes EK (70%)*	*158.48*	*Mio.*	
	Goodwill (175 Mio. - 158.48 Mio.)	*16.52*	*Mio.*	

c)

Wert 100% des neubewerteten Eigenkapitals CHF 158.48 / 0.7 = CHF 226.4 Mio.

Davon 30% Minderheiten: CHF 226.4 Mio. x 0.3 = CHF 67.92 Mio.

d)

1)	*Die Immobilien der Theta AG haben gemäss Aufgabenstellung einen Wert von CHF 10 Mio.; davon CHF 8 Mio. in der HB I, dann Aufwertung im Rahmen der Neubewertung um CHF 2 Mio.*
2)	*Die Equity-Beteiligung an der Theta AG hat gemäss Aufgabenstellung einen Wert von CHF 66 Mio. in der Konzernbilanz (vor der Konsolidierung der Theta AG). Mit der Konsolidierung verschwindet die Equity-Beteiligung komplett.*
3)	*Die selbsterstellte Marke der Theta AG darf nun aktiviert werden zu CHF 6 Mio., wie direkt aus der Aufgabenstellung zu entnehmen ist.*
4)	*Der Goodwill von CHF 16.5 Mio. wurde unter b) berechnet und muss nun addiert werden.*
5)	*Die passiven latenten Steuern steigen durch die Neubewertung der Aktiven (Marke, Immobilien) um CHF 8 Mio. x 20% = CHF 1.6 Mio.*
6)	*Das Aktienkapital in der Konzernbilanz ändert sich durch die Konsolidierung der Theta AG nicht.*
7)	*Gewinnreserven: Der Gewinn aus der Neubewertung des bestehenden Anteils von 30% i.H.v. CHF 9 Mio., berechnet unter a), ist zu addieren.*
8)	*Die Minderheiten i.H.v. CHF 67.9 Mio. wurden unter Teilaufgabe c) berechnet und sind nun zu addieren.*

IFRS-Konzernbilanz der Mitera Gruppe (in Mio.)	**31.12.2024**	**01.01.2025**
Aktiven		
Flüssige Mittel	213.0	143.0
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	180.0	230.0
Vorräte	158.0	238.0
Anlagen und Einrichtungen	400.0	498.0
Immobilien	137.0	1) *147.0*
Equity-Beteiligungen	66.0	2) *0.0*
Immaterielle Anlagen	84.0	3) *90.0*
Goodwill	77.0	4) *93.5*
Total Aktiven	***1'315.0***	***1'439.5***
Passiven		
Passive latente Steuern	15.0	5) *16.6*
Übriges Fremdkapital	180.0	226.0
Aktienkapital	335.0	6) *335.0*
Kapitalreserven	400.0	400.0
Gewinnreserven	285.0	7) *294.0*
Minderheiten	100.0	8) *167.9*
Total Passiven	***1'315.0***	***1'439.5***

Lösungsvorschlag zu Aufgabe 3:

a)

	100%	75%	
Bezahlter Kaufpreis			*1'800'000*
Anteiliges Eigenkapital der T AG			
Aktienkapital	*3'300'000*	*2'475'000*	
Kapitalreserven	*200'000*	*150'000*	
Neubewertungsreserve aufgrund Aktivierung der immateriellen Werte	*250'000*	*187'500*	
Verlustvorträge	*-1'800'000*	*-1'350'000*	
Verlust Januar - März (= 15'000 + 15'000 – 33'000)	*-3'000*	*-2'250*	*1'460'250*
Positiver Goodwill			*339'750*

b)

Goodwill per Erwerb	*339'750*
Notwendiges Impairment	*- 80'000*
Goodwill per 31.12.2026	*259'750*

c)

M AG übriges Anlagevermögen	*12'000'000*
T AG übriges Anlagevermögen	*4'200'000*
T AG immaterieller Wert per 01.04.	*250'000*
T AG Abschreibung immaterieller Wert (250'000 / 5 Jahre = 50'000 x 9/12 = 37'500)	*- 37'500*
Konsolidiertes übriges Anlagevermögen	*16'412'500*

M AG Verbindlichkeiten aus L&L	*5'000'000*
T AG Verbindlichkeiten aus L&L	*1'000'000*
Elimination interne Verbindlichkeit	*-5'000*
Konsolidierte Verbindlichkeiten aus L&L	*5'995'000*

d)

Interner Verkauf:

Warenertrag / Warenaufwand 60'000

Interner, nicht realisierter Zwischengewinn:

Warenaufwand / Vorräte 15'000

e)

Jahresverlust T AG gemäss Bilanz	*-300'000*
Davon Verlust vor dem Erwerb (Januar bis März, 15'000 + 15'000 – 33'000)	*+ 3'000*
Somit Verlust nach den Erwerb	*-297'000*
Abschreibungsaufwand immaterielle Werte (bei Aktivierung ist eine Abschreibung notwendig)	*-37'500*
Verlust nach Erwerb (nach erfolgter Abschreibung)	*-334'500*
Nicht beherrschende Anteile in Prozent	*x 25%*
Nicht beherrschende Anteile am Jahresergebnis in CHF	*-83'625*

Buchungen

Gewinn ER (Mehrheit) / Gewinn ER (NCI) 83'625

Minderheitsanteile (Bilanz) / Gewinn Bilanz (Mehrheit) 83'625

f)

Insgesamt wurde ein Impairment von CHF 90‘000 erfasst. Gemäss IAS 36.124 ist bei einem Goodwill Impairment keine Wertaufholung zulässig, auch wenn eine positive Bewertungsmarge besteht.

Lösung Aufgabe 4:

a)

Anschaffungswert	*150*	*(Einzelabschluss)*
- Dividende - 9 / Jahresverlust - 12	*- 21*	*(Korrektur für Konzern)*
Equity-Wert 31.12.2025	*129*	*(Konzern)*
- AK-Erhöhung 36, Agio 24	*+60*	*(im Einzelabschluss gebucht)*
- Dividende - 0, Jahresgewinn 27	*+ 27*	*(Korrektur für Konzern)*
Equity-Wert 31.12.2026	*216*	*(Konzern)*

b)

Assoziierte Beteiligung	*Beteiligungen*	*150.0*
Gewinnreserven	*Assoziierte Beteiligung*	*21.0*
Assoziierte Beteiligung	*Ertrag assoziierte Gesellschaft*	*27.0*
Aktive latente Steuern	*Gewinnreserven*	*4.2*
Steueraufwand	*Aktive latente Steuern*	*4.2*
Steueraufwand	*Passive latente Steuern*	*1.2*

Hinweis zur Kalkulation
Per 1.1.2026 ist eine aktive latente Steuer erfolgsneutral zu erfassen (20% von 21 = 4.2).
Per 31.12.2026 besteht im Saldo eine passive latente Steuer von 1.2 (27-21 = 6, 20% von 6).
Die aktive latente Steuer ist erfolgswirksam aufzulösen.