

Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“

1. Halbjahr 2020

Termin: 5. Februar 2020

Bearbeitungszeit: 4 Stunden

- Hilfsmittel:
1. Schönfelder, Deutsche Gesetze
- Textsammlung und Ergänzungsband -
 - 2.a) International Financial Reporting Standards IFRS einschließlich International Accounting Standards (IAS) und Interpretationen, Die amtlichen EU-Texte Englisch-Deutsch, 12., aktualisierte Auflage, 2019, IDW Verlag GmbH
 - 2.b) International Financial Reporting Standards (IFRS) 2019, Deutsch-Englische Textausgabe der von der EU gebilligten Standards und Interpretationen, WILEY-VCH Verlag GmbH & Co. KGaA
- Zugelassen ist die Benutzung nur einer dieser Textausgaben! –**
3. Wirtschaftsgesetze, 35., aktualisierte Auflage, 2019, IDW Verlag GmbH
 4. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **8 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Bearbeitungshinweise:

Die Klausur besteht aus drei Aufgaben mit Teilaufgaben:

A. Konzernrechnungslegung nach HGB			
A1: Pflicht zur Konzernrechnungslegung kapitalmarktorientierter Unternehmen nach HGB	55 Punkte		
A2: Kapitalkonsolidierung nach HGB und DRS	25 Punkte		
A3: Schuldenkonsolidierung nach HGB	<u>34 Punkte</u>		
			114 Punkte
B. Rechnungslegungsregulierung und Internationale Rechnungslegung			
B1: Rechnungslegungsstandards, Enforcement und grundlegende Rechnungslegungsprinzipien	32 Punkte		
B2: Umsatzrealisation	25 Punkte		
B3: Immaterielle Vermögenswerte	<u>30 Punkte</u>		
			87 Punkte
C: Wirtschaftsprüfung			
C1: Analytische Prüfungshandlungen	25 Punkte		
C2: Fraud-Prüfung	<u>14 Punkte</u>		
			<u>39 Punkte</u>
			240 Punkte

Alle Teilaufgaben sind zu bearbeiten.

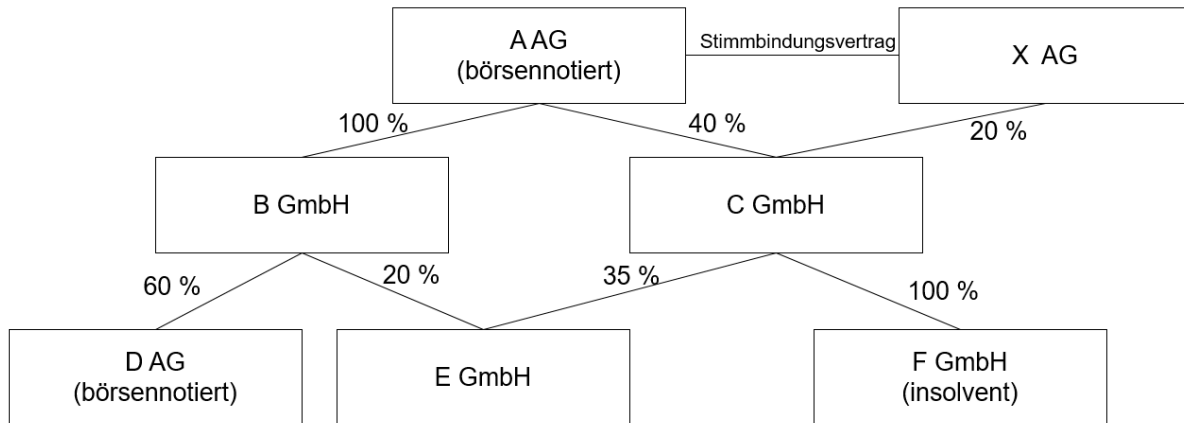
Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben; diese Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die jeweils erforderliche Bearbeitungszeit darstellen. Es sind maximal 240 Punkte (240 Punkte = 240 Minuten Bearbeitungszeit) zu erreichen.

Gehen Sie nur auf die konkrete Fragestellung ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung.

Begründen Sie Ihre Ausführungen hinreichend. Legen Sie nicht nur das Ergebnis, sondern stets auch den Weg der Problemlösung bzw. notwendige Berechnungen nachvollziehbar dar.

Aufgabe A: Konzernrechnungslegung nach HGB (114 Punkte)

Aufgabe A1: Pflicht zur Konzernrechnungslegung kapitalmarktorientierter Unternehmen nach HGB (55 Punkte)



a) Prüfen Sie für die im obigen Schaubild gezeigten Gesellschaften A AG, B GmbH und C GmbH, inwieweit sie nach HGB grundsätzlich dazu verpflichtet sind, einen Konzern- bzw. Teilkonzernabschluss zu erstellen! Begründen Sie Ihre Lösung anhand der maßgeblichen Gesetzesregelungen! Gehen Sie davon aus, dass alle Beteiligungsverhältnisse gleichzeitig die Stimmrechtsverhältnisse wiedergeben. Alle Gesellschaften haben ihren Sitz in Deutschland. Für die F GmbH ist das Insolvenzverfahren bereits eröffnet worden. **(13 Punkte)**

b) Nennen Sie alle Tatbestände nach HGB, die allgemein und losgelöst von dem Fall für eine Befreiung zur Aufstellung eines HGB-Konzernabschlusses infrage kommen! Eine ausführliche Beschreibung ist hier noch nicht erforderlich. **(4 Punkte)**

c) Nehmen Sie ungeachtet von Ihrer Lösung unter a) an, dass die B GmbH nach HGB grundsätzlich einen Konzernabschluss erstellen muss. Diskutieren Sie Befreiungsmöglichkeiten von der Konzernabschlusserstellung! Begründen und belegen Sie die mögliche Befreiung und ggf. den Ausschluss von der Befreiung umfassend anhand der einschlägigen gesetzlichen Vorschriften.

Gehen Sie nur für die Beantwortung dieser Teilaufgabe davon aus, dass die A AG nicht börsennotiert ist! **(16 Punkte)**

d) Was bewirkt die Börsennotierung der A AG bezüglich der Erstellung eines Konzernabschlusses durch diese Gesellschaft? **(2 Punkte)**

e) Was ändert sich in Bezug auf die Befreiungstatbestände aus c) durch die Börsennotierung der A AG? **(6 Punkte)**

f) Erläutern Sie anhand der maßgeblichen (!) Vorschriften umfassend, wie die F GmbH in einem von der A AG zu erstellenden Konzernabschluss zu behandeln wäre. **(14 Punkte)**

Aufgabe A2: Kapitalkonsolidierung nach HGB und DRS (25 Punkte)

Die M-AG ist zu 90 % an der T-GmbH beteiligt (Kapitalanteile = Stimmrechtsanteile). Der Kaufpreis der Anteile betrug inklusive Nebenkosten der Anschaffung (10 T€) insgesamt 300 T€ zum 31.12.17. Im Anlagevermögen der T-GmbH sind stille Reserven i. H. v. 50 T€ enthalten. Weiteres Vermögen wurde nicht identifiziert. Das Geschäftsmodell der T-GmbH ist einzigartig und verspricht extrem hohes Ertragspotenzial. Nachfolgend ist die einfache Bilanz der T-GmbH zu Buchwerten dargestellt:

Bilanz der T-GmbH zum 31.12.17 in T€

Anlagevermögen	100	Eigenkapital	150
Umlaufvermögen	50	Fremdkapital	-
Σ	150	Σ	150

- Buchen Sie die Neubewertung des Reinvermögens der T-GmbH! Der Steuersatz der M-AG beträgt 30 %. Begründen Sie Ihre Buchungen anhand der maßgeblichen handelsrechtlichen Vorschriften (einschließlich Deutscher Rechnungslegungsstandards)! **(8 Punkte)**
- Stellen Sie das Neubewertete anteilige Eigenkapital den Anschaffungskosten gegenüber! Wie interpretieren Sie eine möglicherweise verbleibende Residualgröße und wie ist diese bilanziell im HGB-Konzernabschluss zu behandeln? Geben Sie bitte die Rechenwege vollständig an und begründen Sie Ihre Ausführungen anhand der handelsrechtlich maßgeblichen Vorschriften! **(10 Punkte)**
- Führen Sie zum 31.12.17 die Kapitalkonsolidierung durch! Geben Sie hierzu alle bei der Konsolidierung erforderlichen Buchungssätze an und begründen Sie diese anhand der maßgeblichen handelsrechtlichen Vorschriften! **(7 Punkte)**

Aufgabe A3: Schuldenkonsolidierung nach HGB (34 Punkte)

- Beschreiben Sie kurz die handelsrechtlichen Vorschriften zur Schuldenkonsolidierung. **(2 Punkte)**
- Erläutern Sie den Unterschied zwischen echten und unechten Aufrechnungsdifferenzen und deren Berücksichtigung im Rahmen der Schuldenkonsolidierung, sowohl im Jahr der Entstehung als auch im Folgejahr! Geben Sie für beide Aufrechnungsdifferenzen jeweils ein Beispiel an! **(4 Punkte)**

In einem Beispielkonzern sind zum Konzernabschluss folgende für die Schuldenkonsolidierung relevante Sachverhalte gegeben:

Die Muttergesellschaft gewährt ihren Töchtern im Jahr 01 folgende Darlehen:

- TU1 erhält 120 T€ und
- TU2 100 T€.

Zum 31.12.02 wurde das Darlehen für TU2 um 10 % abgeschrieben.

c) Führen Sie die Schuldenkonsolidierung beider Tochtergesellschaften zum 31.12.01 und zum 31.12.02 durch! Geben Sie hierzu bitte das Folgende an:

- die erforderlichen Korrekturbuchungen im Konzern (Jahre 01 und 02),
- die Effekte der Korrekturbuchungen auf das Konzernergebnis (Jahre 01 und 02),
- die zum 31.12.02 anfallende Buchung im Einzelabschluss der Muttergesellschaft!

Hinweis: Latente Steuern brauchen nicht berücksichtigt zu werden! **(9 Punkte)**

d) Zum 31.12.03 sind beide Darlehen zu 100 % zurückbezahlt. Führen Sie wiederum die Schuldenkonsolidierung durch und geben hierzu bitte das Folgende an:

- die zum 31.12.03 anfallende Buchung im Einzelabschluss der Muttergesellschaft,
- die erforderlichen Korrekturbuchungen im Konzern (Jahr 03),
- den Effekt der Korrekturbuchungen auf das Konzernergebnis (Jahr 03).

Hinweis: Latente Steuern können unberücksichtigt bleiben! **(5 Punkte)**

Das TU2 hat dem Mutterunternehmen zum 31.12.04 eine Maschine verkauft und dafür eine Garantierückstellung i. H. v. 30 T€ gebildet.

e) Nehmen Sie im Rahmen der Schuldenkonsolidierung die entsprechenden Umbuchungen vor! Geben hierzu bitte das Folgende an:

- die zum 31.12.04 anfallende Buchung im Einzelabschluss von TU2,
- die erforderlichen Korrekturbuchungen im Konzern (Jahr 04),
- den Effekt der Korrekturbuchungen auf das Konzernergebnis (Jahr 04).

Begründen Sie die Notwendigkeit der Schuldenkonsolidierung kurz!

Hinweis: Latente Steuern können unberücksichtigt bleiben! **(6 Punkte)**

f) Zum 31.12.05 wird die Rückstellung nicht in Anspruch genommen und vollständig aufgelöst. Nehmen Sie wiederum die Schuldenkonsolidierung vor! Geben hierzu bitte das Folgende an:

- die zum 31.12.05 anfallende Buchung im Einzelabschluss von TU2,
- die erforderlichen Korrekturbuchungen im Konzern (Jahr 05),
- den Effekt der Korrekturbuchungen auf das Konzernergebnis (Jahr 05).

Hinweis: Latente Steuern brauchen nicht berücksichtigt zu werden! **(4 Punkte)**

- g) Nehmen Sie nun abweichend von der Teilaufgabenstellung f) an, dass die Rückstellung zu 100 % in Anspruch genommen wird. Nehmen Sie auch hier die Schuldenkonsolidierung zum 31.12.05 vor! Geben hierzu bitte wie in der Teilaufgabe davor das Folgende an:
- die zum 31.12.05 anfallende Buchung im Einzelabschluss von TU2,
 - die erforderlichen Korrekturbuchungen im Konzern (Jahr 05),
 - den Effekt der Korrekturbuchungen auf das Konzernergebnis (Jahr 05).

Hinweis: Latente Steuern brauchen nicht berücksichtigt zu werden! **(4 Punkte)**

Aufgabe B: Rechnungslegungsregulierung und Internationale Rechnungslegung (87 Punkte)

Aufgabe B1: Rechnungslegungsstandards, Enforcement und grundlegende Rechnungslegungsprinzipien (32 Punkte)

- a) Nehmen Sie bitte Stellung zur normativen Kraft der Deutschen Rechnungslegungsstandards (DRS) des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC)! Was genau sind Rechnungslegungsstandards und wodurch entwickeln Rechnungslegungsstandards generell sowie DRS im Besonderen ihre Bindungswirkung formal wie materiell? **(12 Punkte)**
- b) Erläutern Sie die sog. Bilanzkontrolle (Enforcement) von Rechnungslegungsregeln in Deutschland für kapitalmarktorientierte Unternehmen! **(8 Punkte)**
- c) Warum verzichtet das IASB im aktuellen Framework darauf, Verlässlichkeit als fundamentales qualitatives Kriterium zu formulieren? Was wird stattdessen als fundamentales Kriterium neben der Relevanz gefordert? Beziehen Sie sich bei der Antwort bitte auf das Beispiel einer Pflicht zur Aktivierung von Entwicklungskosten! (Die Kriterien für eine Aktivierung von Entwicklungskosten gemäß IAS 38 sind dabei nicht vollumfänglich zu erläutern, sondern nur insoweit es für die Beantwortung der Frage notwendig erscheint.) **(6 Punkte)**
- d) Was ist damit gemeint, wenn IFRS als eher prinzipien- statt als regelbasiert charakterisiert werden? Geben Sie zwei Beispiele, die diese Sicht stützen! Welche Folgen hat die Prinzipienbasierung für den Bilanzierenden? **(6 Punkte)**

Aufgabe B2: Umsatzrealisation (25 Punkte)

Ein Bauunternehmen schließt mit dem Freistaat Sachsen einen Vertrag zum Bau einer Talbrücke ab. Der Bau soll planmäßig am 01.01.01 beginnen und am 31.12.03 enden. Die geplanten Kosten betragen 300.000 € (pro Jahr 100.000 €), der vereinbarte Preis beträgt 450.000 €.

(Hinweis: Die maßgeblichen IFRS-Fundstellen sind bitte immer anzugeben!)

- a) Welche Schritte sind gemäß IFRS 15 notwendig, um den Vertrag entsprechend den IFRS im Jahresabschluss abzubilden? **(5 Punkte)**
- b) Erklären Sie, was generell gemäß IFRS 15 für die Ermittlung des Zeitpunkts der Ertragsvereinnahmung ausschlaggebend ist, und erläutern Sie die Ertragsvereinnahmung nach IFRS 15 anhand des obigen Beispiels! **(12 Punkte)**
- c) Nehmen Sie an, nach zwei Perioden zeige sich, dass die geplanten Kosten des Auftrags aus dem Beispiel auf 500.000 Euro ansteigen werden. Wird der Vertrag nicht erfüllt, ist mit dem Auftraggeber eine Strafzahlung in Höhe von 25.000 Euro vereinbart. Das leistende Unternehmen entschließt sich ungeachtet dessen zur Fertigstellung des Auftrags. Was ist gemäß IFRS seitens des leistenden Unternehmens im Konzernabschluss zu tun? Begründen Sie Ihre Antwort anhand der einschlägigen IFRS. Gehen Sie auch auf Änderungen im Vergleich zum Rechtsstand vor IFRS 15 ein! **(8 Punkte)**

Aufgabe B3: Immaterielle Vermögenswerte (30 Punkte)

Die A-AG ist ein mittelgroßes Unternehmen, welches im Messe- und Kongressmanagement tätig ist. Die Messe-AG kauft die A-AG für 3 Mio. €. Hauptsächlicher Grund für den Kauf sind die umfangreichen Kundenkontakte, die im Besitz der A-AG sind. Derartige Kundenlisten werden zurzeit auf dem Markt mit 500.000 € gehandelt.

(Hinweis: Geben Sie bitte für alle Teilaufgaben die IFRS-Fundstellen an!)

- a) Nennen Sie die allgemeinen Definitionsmerkmale eines Vermögenswertes im Sinne der IFRS! Unter welchen Bedingungen ist ein Vermögenswert allgemein ansetzbar? **(6 Punkte)**
- b) Welche(s) weitere(n) Kriterium/Kriterien sind bei immateriellen Vermögenswerten gemäß IFRS zu erfüllen? **(1 Punkt)**
- c) Sind die Kundenkontakte in der Bilanz der A-AG zu aktivieren? Begründen Sie Ihre Antwort! **(3 Punkte)**
- d) Ist der Sachverhalt bei der Messe-AG nach dem Kauf der A-AG gleichermaßen zu beurteilen? **(4 Punkte)**

- e) Welche allgemeinen Kriterien müssen gemäß IFRS erfüllt sein, um Aufwendungen als Entwicklungskosten eines immateriellen Vermögenswertes zu qualifizieren? **(6 Punkte)**
- f) Wie sind die Kosten für die Projektplanung und Analyse der Geschäftsprozesse zu erfassen? Begründen Sie Ihre Antwort kurz und verbuchen Sie den Sachverhalt! **(3 Punkte)**
- g) Wie sind die Kosten für die Programmierung der Software zu erfassen? Begründen Sie Ihre Antwort kurz und verbuchen Sie den Sachverhalt! **(3 Punkte)**
- h) Inwiefern ändert sich die Beurteilung unter g), wenn die Messe-AG bei der Programmierung die Hilfe eines externen Beraters in Anspruch nimmt? **(4 Punkte)**

Aufgabe C: Wirtschaftsprüfung (39 Punkte)

Aufgabe C1: Analytische Prüfungshandlungen (25 Punkte)

- a) Was sind analytische Prüfungshandlungen und wie sind diese seitens des Berufstandes definiert? **(2 Punkte)**
- b) Nennen Sie die Gründe und die Einsatzbereiche für analytische Prüfungshandlungen! **(4 Punkte)**
- c) In welchen Phasen der Prüfung kommen analytische Prüfungshandlungen zum Einsatz? Nennen Sie für jede Phase Anwendungsmöglichkeiten! **(6 Punkte)**
- d) Welche drei Komponenten oder Schritte werden bei analytischen Prüfungshandlungen unterschieden und was sind jeweils die wesentlichen Erkenntnisse? **(8 Punkte)**
- e) Welche Voraussetzungen für die Anwendung analytischer Prüfungshandlungen sollten erfüllt sein? **(5 Punkte)**

Aufgabe C2: Fraud-Prüfung (14 Punkte)

- a) Erläutern Sie die für die Wirtschaftsprüfung relevanten Begriffe Error und Fraud und grenzen Sie diese voneinander ab! **(4 Punkte)**
- b) Welche Elemente enthält das sog. Fraud-Triangle? Erläutern Sie den Zusammenhang zwischen den Elementen! **(4 Punkte)**
- c) Erläutern Sie kurz, inwieweit der Abschlussprüfer in Deutschland für die Aufdeckung von Fraud verantwortlich ist! **(6 Punkte)**