

Prüfungskommission
für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer

Wirtschaftsprüfer-Examen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet
„Wirtschaftliches Prüfungswesen“

1. Halbjahr 2004

Termin: 3. März 2004

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel: Schönfelder, Deutsche Gesetze
Nichtprogrammierbarer Taschenrechner

Aufgabe: (siehe Anlage)

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet
„Wirtschaftliches Prüfungswesen“
Wirtschaftsprüfer-Examen – 3. März 2004

I. Vorbemerkungen

Bearbeitungszeit	6 Stunden
Zugelassene Hilfsmittel:	- Schönfelder Deutsche Gesetze - Nichtprogrammierbarer Taschenrechner

II. Allgemeine Bearbeitungshinweise

1. Die maximal erreichbare Punktzahl beträgt 360 Punkte; dies entspricht der zur Verfügung stehenden Bearbeitungszeit von 360 Minuten. Die Maximal-Punktzahl der einzelnen Teilaufgaben gibt damit zugleich die zur Verfügung stehende Bearbeitungszeit je Teilaufgabe wieder.
2. Für den Fall, daß Sie die nachfolgenden 20 Teilaufgaben wegen der unterschiedlichen Punktzahl-Gewichtung nicht in aufsteigender Reihenfolge lösen wollen, verwenden Sie bitte für jede Teilaufgabe eine besondere Seite (ggf. mehrere Seiten) und geben Sie auf jeder Seite die Zugehörigkeit zur jeweiligen Teilaufgabe an (z.B. 1/2 für Teilaufgabe 1/Blatt 2 oder 10/3 für Teilaufgabe 10/Blatt 3).
3. Schreiben Sie bitte leserlich! Soweit ausreichend verständlich sind auch stichwortartige Lösungen und Kurztexpte (bei Zahlen-Entwicklungen) zugelassen.
4. Nicht erforderliche allgemeine Ausführungen – z.B. zur Planung und Durchführung von Abschlußprüfungen – können ggf. zu Punktabzügen führen.
5. Gegebenenfalls von der herrschenden Meinung abweichende Lösungsalternativen sollten ausreichend begründet werden.

III. Klausuraufgabe

Die Arbeit besteht aus 20 Teilaufgaben zu verschiedenen Fragen des Ansatzes, der Bewertung und des Ausweises von Unternehmensbeteiligungen der börsennotierten A-AG. Die maximal erreichbare Punktzahl je Teilaufgabe ist angegeben.

Teilaufgabe 1

15 Punkte

Die B-Bank hat für die börsennotierte A-AG von einem Dritten Geschäftsanteile in Höhe von 15 % des Stammkapitals an der B-GmbH (= große Kapitalgesellschaft) im Rahmen eines fiduziarischen Treuhandgeschäfts erworben. Der Kaufpreis beträgt 100.000 €

Welchen Ausweis und welche Angaben hat die börsennotierte A-AG in ihrem Jahresabschluß vorzunehmen?

Teilaufgabe 2

20 Punkte

Die A-AG besitzt jeweils 60 %ige Beteiligungen an der C-AG und der D-GmbH. Alle 3 Unternehmen bilanzieren zum 31. Dezember.

Die A-AG veranlaßt die beiden Tochterunternehmen, für die kein Ergebnisabführungsvertrag besteht, zu beschließen, aus dem im Zwischenabschluß vom 30. September ausgewiesenen laufenden Überschuß von 1,7 Mill. €(C-AG) bzw. 1,4 Mill. €(D-GmbH) am 30. November jeweils eine Abschlagszahlung auf den Bilanzgewinn des laufenden Geschäftsjahres in vorsichtig bemessener Höhe von jeweils 1 Mill. € zu leisten. Im vorhergehenden Geschäftsjahr haben beide Unternehmen einen Bilanzgewinn von 1,2 Mill. € ausgewiesen.

Welchen Betrag kann die A-AG vereinnahmen?

Besteht eine von der A-AG zu bilanzierende Rückgewährspflicht, wenn sich bei Aufstellung des Jahresabschlusses der D-GmbH später für das Geschäftsjahr kein Jahresüberschuß ergibt? Ist die D-GmbH ggf. verpflichtet, vorhandene ausschüttungsfähige Gewinnrücklagen aufzulösen?

Teilaufgabe 3

15 Punkte

Die A-AG hält 80 % des Stammkapitals der E-GmbH, die eine Kapitalerhöhung vorbereitet. Dazu beschließt die Gesellschafterversammlung der E-GmbH zeitgleich mit der Beschlußfassung über die Kapitalerhöhung von 900.000 € zu deren Finanzierung eine Gewinnausschüttung über 1.000.000 € durchzuführen. Die Gewinnausschüttung erfolgt zum 1. September, während die vom Notar beurkundete Kapitalerhöhung durch Bareinlage zum 10. September erfolgt.

Beurteilen Sie als Abschlußprüfer der A-AG die möglichen Auswirkungen dieser Kapitalerhöhung auf den Jahresabschluß der A-AG.

Teilaufgabe 4

20 Punkte

Die A-AG hält 100 % des Grundkapitals an der F-AG, mit der ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag besteht. Die F-AG besitzt in der Vertragszeit eingestellte Kapitalrücklagen und Gewinnrücklagen in Höhe von 2.000.000 € (Kapitalrücklagen jeweils hälftig nach § 272 (2) Nr. 2 bzw. Nr. 4 HGB) bzw. 600.000 € (Gewinnrücklagen), die an die A-AG mit insgesamt 2.600.000 € zuzüglich des Jahresüberschusses des abgeschlossenen Geschäftsjahres über den Gewinnabführungsvertrag abgeführt werden sollen.

Beurteilen Sie diesen Sachverhalt, ohne eine Behandlung steuerrechtlicher Fragen vorzunehmen.

Teilaufgabe 5

20 Punkte

Die A-AG hält eine 100 %ige Beteiligung an der ausländischen Kapitalgesellschaft G. Beide Gesellschaften bilanzieren zum 31. Dezember. Wegen der Einbeziehung in den Konzernabschluß der A-AG hat die G ihren von einem ausländischen Abschlußprüfer geprüften Jahresabschluß 03 am 31. März des Folgejahres festgestellt und eine Gewinnausschüttung von 1.000.000 € beschlossen. Die Jahresabschlußprüfung 03 bei der A-AG wird am 10. April 04 abgeschlossen.

Die A-AG hat die Gewinnausschüttung der G nicht in ihrem Jahresabschluß zum 31. Dezember 03 erfaßt.

Wie fällt das Prüfungsergebnis der Abschlußprüfer der A-AG aus? Welche Folgen ergeben sich für den Jahresabschluß 03 der A-AG möglicherweise aus einer abweichenden steuerrechtlichen Regelung? Was gilt, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Jahresabschlußprüfung bei der A-AG noch kein Gewinnverwendungsbeschluß, sondern nur ein entsprechender Vorschlag der Geschäftsführung der G vorliegt?

Teilaufgabe 6

25 Punkte

Die A-AG hält sämtliche Geschäftsanteile an der H-GmbH. Die H-GmbH hat zum Bilanzstichtag 03 einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag von 1.000.000 € ausgewiesen; stille Reserven sind nicht vorhanden. Die H-GmbH hat jedoch von der A-AG ein Darlehn über 1.500.000 € erhalten.

Wie ist das Darlehn der A-AG bei der H-GmbH zu bilanzieren? Erläutern Sie jeweils für die alternativen Sachverhalte

- a. es liegt kein Rangrücktritt der A-AG vor
- b. es liegt ein Rangrücktritt der A-AG vor
- c. es liegt ein zum 31. Dezember 03 wirksamer Forderungsverzicht der A-AG vor

die Auswirkungen auf den Bilanzausweis und den Überschuldungsstatus der H-GmbH. Ergibt sich ein unterschiedliches Ergebnis, ob es sich bei dem Rangrücktritt um einen sog. schlichten Rangrücktritt („Rücktritt hinter sämtliche Gläubiger“) oder einen sog. qualifizierten Rangrücktritt („Rücktritt hinter sämtliche Gläubiger und Befriedigung nur aus dem Liquidationserlös“) handelt?

*Teilaufgabe 7**15 Punkte*

Die A-AG hat die 60 %ige Beteiligung an der I-GmbH am 02.04.03 erworben. Der gezahlte Kaufpreis von 420.000 € setzt sich zusammen aus einem Kaufpreis von 380.000 € für den Geschäftsanteil und einem Kaufpreis für den anteiligen Jahresüberschuß 02 von 40.000 €. Am 20.04.03 erhält die A-AG aufgrund des am 31.03.03 gefaßten Gewinnverwendungsbeschlusses der I-GmbH eine Gewinnausschüttung von 40.000 €. Aufgrund eines weiteren Gewinnverwendungsbeschlusses der I-GmbH vom 20.11.03 schüttet die I-GmbH aus ihrem Gewinnvortrag zum 01.01.03 einen weiteren Betrag von 30.000 € an die A-AG aus. Das Jahresergebnis 03 der I-GmbH wird in Höhe der Vorjahresergebnisse positiv ausfallen.

Wie hoch sind die Anschaffungskosten der Anteile zum 02.04.03? Wie ist die Beteiligung an der I-GmbH im Jahresabschluß 03 der A-AG zu bewerten?

*Teilaufgabe 8**15 Punkte*

Die A-AG beteiligt sich im Geschäftsjahr 03 im Rahmen einer Neugründung mit 60 % am Kommanditkapital – und zugleich mit 60 % am Stammkapital der Komplementär-GmbH – der J-GmbH & Co. KG. Die J-GmbH & Co. KG hat ein Kommanditkapital von 2.000.000 €, die Komplementär-GmbH hat in die J-GmbH & Co. KG keine Einlage geleistet. Im Jahresabschluß 03 entsteht bei der J-GmbH & Co. KG aufgrund von Anlaufverlusten ein Jahresfehlbetrag von 700.000 €, für das Geschäftsjahr 04 wird ein positives Ergebnis erwartet.

Die A-AG hat in ihrem Jahresabschluß 03 die Beteiligung an der GmbH & Co. KG unter Berücksichtigung des anteiligen Jahresfehlbetrags – und damit parallel zur steuerlichen Verlustzuweisung – mit 780.000 € bewertet; der Vorstand verweist den Abschlußprüfer hierzu auf einen entsprechenden Hinweis des Steuerberaters u.a. auf § 254 HGB.

Prüfen Sie den gewählten Wertansatz auf seine Gesetzmäßigkeit und stellen Sie die sich daraus ggf. ergebenden Auswirkungen auf die Handelsbilanz der A-AG dar.

*Teilaufgabe 9**20 Punkte*

Die A-AG bilanziert zum 31.12.02 ihre 100 %ige Beteiligung an der K-GmbH mit ihren Anschaffungskosten von 800.000 €, das Stammkapital der K-GmbH beträgt aus verschiedenen hier nicht weiter zu berücksichtigenden Gründen inzwischen 1.600.000 €. Wegen Reduzierung des Geschäftsumfangs führt die K-GmbH im Geschäftsjahr 03 eine Kapitalherabsetzung durch von 400.000 € und schüttet zugleich sämtliche vorhandenen Kapitalrücklagen von 400.000 € und Gewinnrücklagen von 500.000 € aus. Ein Bilanzgewinn ist nicht vorhanden.

Ermitteln Sie den Bilanzansatz für die Beteiligung an der K-GmbH im Jahresabschluß 03 der A-AG, wobei zu unterstellen ist, daß der innere Wert der K-GmbH mit dem nach der Kapitalherabsetzung verbliebenen Eigenkapital identisch ist.

Teilaufgabe 10

25 Punkte

Die A-AG besitzt 1.000 Aktien der L-AG, die sie als sonstige Wertpapiere im Umlaufvermögen ausweist. Die L-AG nimmt eine Kapitalerhöhung vor, bei der auf zwei alte Aktien eine junge Aktie zu je 70 €bezogen werden kann. Die alte Aktie steht zu je 60 €zu Buch; ihr Kurswert beträgt 90 €

Das Bezugsrecht kann zum Kurswert von 7,50 €verkauft werden.

Entwickeln Sie

- (1) für den Fall des Verkaufs des Bezugsrechts
- (2) für den Fall der Bezugsrechtsausübung

die entstehenden Bewertungs- und Ausweisfragen im Jahresabschluß der A-AG unter Darstellung der zahlenmäßigen Auswirkungen.

Teilaufgabe 11

15 Punkte

Die A-AG hält sämtliche Geschäftsanteile an der L-GmbH (große Kapitalgesellschaft i.S.v. § 267 (3) HGB), bei der eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln vorbereitet wird. Die L-GmbH bilanziert zum 31. Dezember. Die Beschlußfassung der L-GmbH zur Kapitalerhöhung erfolgt am 10.01.03; dabei wurde eine durch einen vereidigten Buchprüfer geprüfte und mit einem Bestätigungsvermerk versehene Zwischenbilanz zum 31.10.02 zugrundegelegt.

Dieser Sachverhalt wird Ihnen als Abschlußprüfer der A-AG im Rahmen der Jahresabschlußprüfung 03 zur Prüfung vorgelegt.

Teilaufgabe 12

25 Punkte

Die A-AG ist zu 60 % an der M-GmbH beteiligt und wendet ihrem Tochterunternehmen ebenso wie der 40 %ige Minderheitsgesellschafter einen Betrag von 600.000 €(Minderheitsgesellschafter 400.000 €) in das Eigenkapital (kein laufender Ertragszuschuß!) zu. Die M-GmbH hat durch einen schlechten Geschäftsgang einen hohen Jahresfehlbetrag erwirtschaftet und fast das gesamte Stammkapital verloren. Die A-AG bilanziert die M-Beteiligung mit ihren Anschaffungskosten von 1.200.000 € die dem Nennwert ihrer Stammeinlage entsprechen.

Stellen Sie die Bilanzierung dieser Zuwendung im Jahresabschluß der M-GmbH und der A-AG dar.

Erläutern Sie des weiteren den Bilanzansatz bei der A-AG für den alternativen Sachverhalt, daß die Zuwendung über 600.000 €allein von der A-AG gewährt wird (Minderheitsgesellschafter leistet nichts) und daß kein Jahresfehlbetrag vorliegt, sondern im Gegenteil die M-GmbH floriert. Prüfen Sie ergänzend den Sachverhalt, daß es sich bei der M um eine Personenhandels-gesellschaft in der Rechtsform einer OHG handelt.

Teilaufgabe 13

20 Punkte

Die A-AG ist zu 60 % am Grundkapital der N-AG beteiligt. Die N-AG soll auf der nächsten Hauptversammlung auf Vorschlag von Vorstand und Aufsichtsrat alle vorhandenen Rücklagen sowie den Gewinnvortrag ausschütten (Maximalausschüttung).

Das Eigenkapital der N-AG besteht aus:

	€	€
1. gezeichnetes Kapital (= Grundkapital)		3.000.000
2. Kapitalrücklagen		
(1) nach § 272 (2) Nr. 1 HGB	400.000	
(2) nach § 272 (2) Nr. 4 HGB	600.000	1.000.000
3. Gewinnrücklagen		
(1) gesetzliche Rücklage	100.000	
(2) andere Gewinnrücklagen	200.000	300.000
4. Gewinnvortrag		300.000
5. Jahresfehlbetrag		-400.000
		<u>4.200.000</u>

Ermitteln Sie als Abschlußprüfer der N-AG die mögliche Maximal-Gewinnausschüttung; steuerliche Aspekte sind dabei nicht zu berücksichtigen.

Wie hoch wäre die Maximalausschüttung, wenn bei der N-AG statt der Rechtsform der AG die Rechtsform der GmbH vorliegen würde?

Teilaufgabe 14

15 Punkte

Die A-AG tauscht im Rahmen einer Marktberingung mit einem ausländischen Wettbewerber ihre 100 %-Beteiligung an der O-GmbH gegen die 100 %-Beteiligung an der P-GmbH.

Die O-GmbH hat einen Buchwert von 150.000 € und einen Zeitwert von 620.000 €. Die P-GmbH hat einen Zeitwert von 580.000 €.

Welche – ggf. auch alternativen – Wertansätze in der Handelsbilanz sind bei der A-AG für die Beteiligung an der P-GmbH zulässig? Vermeiden Sie Erörterungen zur Steuerbilanz!

Teilaufgabe 15

15 Punkte

Die A-AG erwirbt aufgrund einer Schenkung unentgeltlich von einem Nichtgesellschafter eine stille Beteiligung an der Q-AG mit einem Nennwert von 100.000 € (Verkehrswert 150.000 €).

Wie hat die A-AG die stille Beteiligung zu bilanzieren?

Welcher Wertansatz ist vorzunehmen, wenn der Erwerb teilunentgeltlich erfolgte (z.B. mit einem Kaufpreis von 20.000 €)?

Welcher Wertansatz ist vorzunehmen, wenn es sich beim Erwerb der stillen Beteiligung um einen günstigen Preis (z.B. „Lucky buy“ von 60.000 €) handelt?

Teilaufgabe 16

25 Punkte

Die A-AG hält eine 85 %-Beteiligung an der R-GmbH, mit der ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag besteht. Die außenstehenden Gesellschafter (15 %) erhalten eine jährliche Dividendengarantie von 180.000 €

Der Jahresüberschuß der R-GmbH (vor Ausgleichszahlung und Gewinnabführung) soll im Fall (1) 100.000 € bzw. alternativ im Fall (2) 1.000.000 € betragen.

Stellen Sie jeweils für den Fall einer Zahlung der Dividendengarantie durch die A-AG bzw. die R-GmbH unter Bezeichnung der Einzelpositionen und ihrer Einbeziehung in das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (d.h. Ausweis vor oder nach Position 14 des Gliederungsschemas nach § 275 (2) HGB) den Ausweis in den Gewinn- und Verlustrechnungen der jeweils vertraglich zur Zahlung verpflichteten A-AG bzw. R-GmbH dar.

Teilaufgabe 17

10 Punkte

Die A-AG hält eine Beteiligung an der S-GmbH & Co. KG, die zum Bilanzstichtag besitzt

	€
- eine Komplementär-Einlage von	0
- ein Kommanditkapital von	1.000.000
- Rücklagen von	400.000
- einen Jahresfehlbetrag von	700.000
= Gesamt-Eigenkapital	700.000

Wie erfolgt der Ausweis des Eigenkapitals der S-GmbH & Co. KG im Jahresabschluß? Gehen Sie dabei davon aus, daß keine gesellschaftsvertraglichen Regelungen zum Ausweis des Eigenkapitals vorliegen.

Teilaufgabe 18

15 Punkte

Die A-AG hält eine 60 %ige Beteiligung am Kommanditkapital der T-GmbH & Co. KG in Höhe von 600.000 €, die sie zum 31. Dezember 03 gekündigt hat. Die Abfindung beträgt wegen vorhandener stiller Reserven 1.800.000 €. Die T-GmbH & Co. KG hat vor Ausscheiden der A-AG ein Kommanditkapital von insgesamt 1.000.000 € sowie Rücklagen von 400.000 €. Die Komplementär-GmbH hält keinen Anteil am Gesellschaftskapital.

Erläutern Sie die Behandlung der Abfindung im Jahresabschluß 03 der T-GmbH & Co. KG; stellen Sie die dabei entstehenden Buchungssätze und des weiteren den Ausweis des Eigenkapitals zum 31. Dezember 03 dar.

*Teilaufgabe 19**20 Punkte*

Die A-AG hält eine voll eingezahlte 100 %-Beteiligung in Höhe von 1.000.000 € am Kommanditkapital der U-GmbH & Co. KG. Die Komplementär-GmbH hat keine Einlage geleistet. Die A-AG hat im laufenden Geschäftsjahr Beträge in Höhe von 1.300.000 € entnommen. Der Jahresfehlbetrag beträgt 250.000 €

Erläutern Sie die Höhe und den Ausweis des Eigenkapitals im Jahresabschluß der U-GmbH & Co. KG.

Stellen Sie für den alternativen Sachverhalt, daß die A-AG den Jahresfehlbetrag teilweise in Höhe von 200.000 € ausgleicht – d.h., es liegt hier kein laufender Ertragszuschuß, sondern eine anteilige Übernahme des Fehlbetrags durch die Gesellschafterin vor –, den Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung der U-GmbH & Co. KG unter Benennung der dadurch berührten GuV-Positionen dar.

*Teilaufgabe 20**10 Punkte*

Die A-AG hält eine (typische) stille Beteiligung an der V-GmbH in Höhe von 1.000.000 € auf die eine ergebnisabhängige Gewinnbeteiligung von 130.000 € entfällt.

Bezeichnen Sie den Positionsausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung der A-AG sowie der V-GmbH.