

# Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

## Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

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

2. Halbjahr 2025

Termin: 12. August 2025

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

- Hilfsmittel:
1. Habersack, 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, 17., aktualisierte Auflage,  
2024, IDW Verlag
  - 2.b) International Financial Reporting Standards (IFRS) 2025, Deutsch-  
Englische Textausgabe der von der EU gebilligten Standards und Interpretationen, WILEY-VCH Verlag
- **Zugelassen ist die Benutzung nur einer dieser Textausgaben!** –
3. Wirtschaftsgesetze, 41., aktualisierte Auflage, 2025, IDW Verlag
  4. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabe umfasst einschließlich dieses Vorblattes **9 Seiten**.

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

### **Bearbeitungshinweise:**

Die Klausur besteht aus 5 Teilen aus den Bereichen:

Teil A:	HGB-Bilanzierung/Personenhandelsgesellschaft	60 Punkte
Teil B:	Umwandlungsvorgänge	70 Punkte
Teil C:	Verschiedene Auftragsarten	40 Punkte
Teil D:	Berufsrecht	60 Punkte
Teil E:	Reduzierung der Kosten für die Abschlussprüfung	<u>70 Punkte</u>
		<u>300 Punkte</u>

Es sind alle Aufgaben 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 300 Punkte (300 Punkte = 300 Minuten Bearbeitungszeit) zu erreichen.

Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen 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.

## Teil A: HGB-Bilanzierung/Personenhandelsgesellschaft

(60 Punkte)

Die Tännés & Schäl GmbH & Co. KG (nachfolgend auch „KG“) ist eine große Gesellschaft i. S. d. § 267 Abs. 3 HGB; ihr Geschäftsjahr entspricht dem Kalenderjahr; sie hat vier Gesellschafter:

- 2 Komplementäre, die A.Tännés GmbH und die B.Schäl GmbH und
- 2 Kommanditisten, die C.Tännés GmbH und die D.Schäl GmbH.

Die A.Tännés GmbH ist nicht am Kapital der Tännés & Schäl GmbH & Co. KG beteiligt und erhält auch keinen Anteil am Jahresergebnis; ihr kommt aber eine Haftungsfunktion zu und sie erhält dafür gewinnunabhängig eine feste Haftungsvergütung von EUR 2.500 p. a., die jeweils am 31. Januar des Folgejahres für das Vorjahr fällig wird. Die Haftungsvergütung wurde bereits am 31. Dezember 01 handelsbilanziell als Verbindlichkeit gebucht.

Die im Gesellschaftsvertrag, unbeschadet der unbeschränkten Haftung im Außenverhältnis, vereinbarte Einlage der B.Schäl GmbH beträgt EUR 50.000. Davon wurden EUR 25.000 bereits im Geschäftsjahr 00 eingezahlt; die restlichen EUR 25.000 wurden im Geschäftsjahr 01 eingefordert, sind aber erst im Geschäftsjahr 02 fällig.

Die C.Tännés GmbH hat ihre im Gesellschaftsvertrag vereinbarte Kommanditeinlage in Höhe von EUR 50.000 voll eingezahlt. Für den Zweck der Haftung gegenüber Dritten hat sich die C.Tännés GmbH im Gesellschaftsvertrag zudem verpflichtet, für einen Gesamtbetrag in Höhe von EUR 100.000 zu haften. Die Eintragung der Haftsumme im Handelsregister ist erfolgt.

Die D.Schäl GmbH hingegen hat erst EUR 25.000 ihrer Kommanditeinlage eingezahlt. Der restliche Betrag in Höhe von EUR 25.000 soll erst im Geschäftsjahr 02 eingefordert werden.

Im Geschäftsjahr 01 ist der Gesellschaftsvertrag der KG geändert worden. Für jeden Kommanditisten bestehen nun ein festes Einlagenkonto, ein Rücklagenkonto, ein Verlustkonto und ein Gewinnkonto.

Im Gesellschaftsvertrag heißt es jetzt zudem:

„Auf dem Verlustkonto ausgewiesene Verluste sind nur mit den Einlagen der Gesellschafter oder künftigen Jahresüberschüssen der Gesellschaft zu verrechnen.“

Zudem ist geregelt:

„Die am Kapital beteiligten Gesellschafter nehmen in Höhe der am Bilanzstichtag eingeforderten Einlagen gemäß festem Einlagenkonto am Jahresergebnis teil.“

Zu den Rücklagenkonten ist geregelt:

„Auf dem jeweiligen Rücklagenkonto ausgewiesene Beträge können nur mittels eines Mehrheitsbeschlusses aller am Kapital beteiligten Gesellschafter entnommen werden.“

Weitere relevante Regelungen bestehen nicht.

Die Konten der Gesellschafter vor Berücksichtigung der Ergebnisverteilung am 31. Dezember 01 sehen wie folgt aus:

(Kurzbezeichnung)	A.	B.	C.	D.
Festes Einlagenkonto	./.	25.000 EUR	50.000 EUR	25.000 EUR
Rücklagenkonto	./.	50.000 EUR	./.	./.
Gewinnkonto	./.	10.000 EUR	./.	30.000 EUR
Verlustkonto	./.	-20.000 EUR	-20.000 EUR	-20.000 EUR

Für das Geschäftsjahr 01 hat die KG einen noch nicht in obiger Tabelle berücksichtigten Verlust in Höhe von insgesamt EUR 90.000 erwirtschaftet.

Zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses zum 31.12.01 bei der KG haben Sie am 5. Februar 02 einen Termin mit der Buchhalterin, Frau Bär-Bell. Frau Bär-Bell hat einige Sachverhalte identifiziert, deren bilanzielle Behandlung sie gerne mit Ihnen abstimmen möchte. Auch aufgrund der Neufassung des Gesellschaftsvertrages hat sie verschiedene Fragen an Sie.

1. Welche Möglichkeiten der buchhalterischen Erfassung der Haftungsvergütung gibt es grundsätzlich und ist die Haftungsvergütung richtig erfasst worden? (6 Punkte)
2. Wie sind die ausstehenden Einlagen der B.Schäl GmbH im Jahresabschluss 01 der KG handelsbilanziell zu erfassen? (6 Punkte)
3. Die C.Tännes GmbH ist ihrer vertraglich vereinbarten Einlageverpflichtung in voller Höhe nachgekommen. Sie haftet gleichwohl ausweislich des Handelsregisters für einen höheren Betrag. Ergeben sich hieraus Konsequenzen für den Jahresabschluss des Geschäftsjahres 01? (6 Punkte)
4. Die Einlage der D.Schäl GmbH wird erst im Geschäftsjahr 02 eingefordert. Welche Auswirkungen ergeben sich daraus für den Jahresabschluss 01 der KG? (4 Punkte)
5. Unter welchen Voraussetzungen sind grundsätzlich die Gesellschafterkonten in der Bilanz als Bestandteil des Eigenkapitals bzw. Bestandteil des Fremdkapitals auszuweisen? (6 Punkte)
6. Klassifizieren Sie die vorstehend aufgeführten Konten als Eigen- oder Fremdkapital. (4 Punkte)
7. Wie ist grundsätzlich das Eigenkapital bei einer § 264a HGB-Gesellschaft in der Bilanz auszuweisen? (6 Punkte)

8. Wie ist der Verlust in Höhe von EUR 90.000 auf die Gesellschafter zu verteilen? (4 Punkte)
9. In welcher Höhe sind die Eigenkapitalposten in der Bilanz auszuweisen? (7 Punkte)
10. Unabhängig von dem im Sachverhalt dargestellten Fall fragt Frau Bär-Bell, wie bei den Kommanditisten zu bilanzieren wäre, wenn deren Einlagen voll geleistet wären, der Gesellschaftsvertrag keine Regeln zur Gewinnverwendung vorsähe und am Ende des Geschäftsjahres ein Jahresüberschuss erzielt worden wäre? (4 Punkte)
11. Zudem beabsichtigt die B.Schäl GmbH, im Geschäftsjahr 02 aus der KG auszuscheiden. Frau Bär-Bell fragt Sie, wie das Ausscheiden bilanziell abzubilden wäre, wenn der zu entrichtende Abfindungsbetrag den Kapitalanteil (einschließlich der Rücklagen) aufgrund vorhandener stiller Reserven und eines nicht aktivierten Geschäfts- oder Firmenwertes übersteige und die B.Schäl GmbH von der KG abgefunden werde? (7 Punkte)

## **Teil B: Umwandlungsvorgänge**

**(70 Punkte)**

Die Baumarkt AG (AG) hat innerhalb ihres Konzerns umstrukturiert. So wurde das unmittelbare Tochterunternehmen Rohmaterial GmbH (R-GmbH), das im 100%igen Anteilsbesitz der AG steht, mit Rückwirkung zum 1. Januar 01 (Verschmelzungstichtag) auf die AG verschmolzen.

Die erforderlichen Urkunden wurden im März 01 unterschrieben und beurkundet. Die erforderlichen Eintragungen erfolgten im August 01. Die Geschäftsjahre beider Gesellschaften entsprechen dem Kalenderjahr.

### Aufgabe 1

Bilden Sie die für Zwecke der handelsrechtlichen Rechnungslegung erforderlichen Buchungssätze für die Verschmelzung unter Berücksichtigung der Vorgaben des IDW RS HFA 42 auf Ebene des übernehmenden Rechtsträgers einmal zu Anschaffungskosten und einmal unter Verwendung der in der Schlussbilanz des übertragenden Rechtsträgers angesetzten Werte und begründen Sie Ihr Vorgehen kurz (steuerliche Überlegungen bleiben unberücksichtigt).

Stellen Sie die handelsrechtliche Bilanz des übernehmenden Rechtsträgers einmal zu Anschaffungskosten und einmal bei Buchwertfortführung auf.

A	AG	P
31.12.00		
Anlagevermögen (Beteiligung R-GmbH [Buchwert = Zeitwert] 400)	400	Eigenkapital 150
Umlaufvermögen	<u>300</u>	Schulden <u>550</u>
Bilanzsumme	<u>700</u>	Bilanzsumme <u>700</u>

A	R-GmbH	P
31.12.00		
(Selbstgeschaffener Firmenwert 50)		Eigenkapital 300
Anlagevermögen (Zeitwert 440)	400	
Umlaufvermögen (Zeitwert 510)	<u>500</u>	Schulden <u>600</u>
Bilanzsumme	<u>900</u>	Bilanzsumme <u>900</u>

Hinweis: Ggf. zu verteilende Aufstockungen nehmen Sie bitte entsprechend dem Verhältnis der stillen Reserven vor. (46 Punkte)

### Aufgabe 2

Beschreiben Sie den grundlegenden Unterschied zwischen einer Abspaltung und einer Ausgliederung und erläutern Sie kurz abstrakt die handelsrechtliche Bilanzierung beim übertragenden Rechtsträger, beim übernehmenden Rechtsträger und den Anteilseignern bei der Ausgliederung. (12 Punkte)

### Aufgabe 3

Erläutern Sie den Begriff „Anwachsung“ und vergleichen Sie deren handelsrechtliche Auswirkungen mit denen einer Verschmelzung. (12 Punkte)

## Teil C: Verschiedene Auftragsarten

(40 Punkte)

Sie sind als neuer Abschlussprüfer der AB GmbH ordnungsgemäß bestellt. Der Gegenstand der AB GmbH, einer großen Kapitalgesellschaft im Sinn des § 267 HGB, die nicht kapitalmarktorientiert im Sinn des § 264d HGB ist, besteht in dem Betrieb eines Maschinenbauunternehmens.

Am 28. Dezember 01, kurz vor dem Ende des Geschäftsjahres (31.12.), kommen die Geschäftsführer auf Sie zu, um neben der Durchführung der gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung die Möglichkeit verschiedener zusätzlicher Aufträge mit Ihnen zu besprechen:

1. Der AB GmbH wurde von einer Bank ein Kredit über EUR 50 Mio. gewährt. In den Kreditbedingungen (sog. covenants) ist vereinbart, dass der Bank zweimal pro Jahr eine Reihe betrieblicher Kennzahlen mitzuteilen sind, die durch den Abschlussprüfer zu prüfen sind. Der Prüfungsnachweis ist der Bank vorzulegen. (8 Punkte)
2. Zudem ist in den Kreditbedingungen festgelegt, dass der Bank bis zum 30. Januar eine geprüfte Liquiditätsplanung für das neue Geschäftsjahr vorgelegt werden muss. Der Prüfungsnachweis ist der Bank vorzulegen. (8 Punkte)
3. Der AB GmbH wurde von einer staatlichen Investitionsbank ein Zuschuss in Höhe von EUR 5 Mio. für den Kauf einer Anlage gewährt. In dem betreffenden Bescheid ist festgelegt, dass die AB GmbH der staatlichen Investitionsbank in den nächsten vier Geschäftsjahren die Einhaltung der Förderbedingungen zu bestätigen hat (Investition der Mittel in Vermögensgegenstände des Anlagevermögens; Investition in Deutschland; Schaffung von 15 zusätzlichen Arbeitsplätzen; eigene Investition in Höhe von 50 % des Zuschussbetrages). Der Nachweis ist zu prüfen und das Prüfungsergebnis ist der Investitionsbank vorzulegen. (8 Punkte)
4. Für den Zweck des Einstiegs eines potenziellen Investors soll zum 31. März 02 ein Zwischenabschluss (bestehend aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) grundsätzlich nach den für Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften erstellt werden. Allerdings sollen – vom HGB abweichend – die Grundstücke in der Bilanz zu – über den Ansätzen in der Handelsbilanz liegenden – Zeitwerten bewertet werden. Die AB GmbH erwartet über die Prüfung dieses Zwischenabschlusses ein schriftliches Prüfungsergebnis. (8 Punkte)
5. Nach Durchführung der gesetzlichen Abschlussprüfung soll für die Gesellschafter ein Segmentbericht aufgestellt werden, der diesen nach Prüfung durch den Abschlussprüfer übergeben werden soll. Die Gesellschafter wünschen zudem eine „schriftliche Bestätigung“ der Prüfung. (8 Punkte)

### Aufgabe

Welche fachlichen Rahmenbedingungen (Prüfungsstandards etc.) kommen für die o. a. Aufträge infrage? Antworten Sie kurz in Stichpunkten.

## Teil D: Berufsrecht

(60 Punkte)

### Aufgabe 1

Beschreiben Sie kurz, welche Anforderungen zwingend an die Berufshaftpflichtversicherung für Wirtschaftsprüfer in eigener Praxis zu stellen sind. (10 Punkte)

### Aufgabe 2

Erläutern Sie kurz die nachfolgend aufgeführten Begriffe. (40 Punkte)

- a) Berichtskritik (8 Punkte)
- b) Auftragsbegleitende Qualitätssicherung (8 Punkte)
- c) APAS-Inspektion (8 Punkte)
- d) Interne Nachschau (8 Punkte)
- e) Peer Review (8 Punkte)

### Aufgabe 3

Sind Besonderheiten zu beachten, wenn die in Aufgabe 2 aufgeführten Maßnahmen bei einer kleinen Wirtschaftsprüferpraxis durchzuführen sind, bei der zwar mehrere erfahrene fachliche Mitarbeiter angestellt sind, jedoch nur ein Wirtschaftsprüfer beschäftigt ist? (10 Punkte)

## Teil E: Reduzierung der Kosten für die Abschlussprüfung

(70 Punkte)

Die Gebrüder Grimm GmbH ist Holding einer Unternehmensgruppe. Die Gebrüder Grimm GmbH hat das Geschäft so organisiert, dass zwei getrennte operative Bereiche, geführt von jeweils einer Zwischenholding, bestehen. Die eine Zwischenholding ist die S. White GmbH, die selbst Alleingeschafterin von 7 Tochtergesellschaften (Z1 – Z7) ist. Die andere Zwischenholding ist die Wolf GmbH, die, neben einem eigenen sehr umsatzstarken Geschäft, auch Alleingeschafterin der Geißlein Verwaltungsgesellschaft mbH und der R. Käppchen GmbH ist. Die Geißlein Verwaltungsgesellschaft mbH ist die Komplementärin der Geißlein GmbH & Co. KG, an der die Wolf GmbH mit 70 % beteiligt ist. Die übrigen 30 % Kommanditanteile gehören Fred Geißlein, dem ehemaligen Alleineigentümer der Geißlein GmbH & Co. KG. Fred Geißlein ist auch mit 30 % an der Wolf GmbH beteiligt.

Die Gesellschaften der Unternehmensgruppe sind straff geführt und sind durch die Gesellschaftsverträge unabhängig von ihrer Größe zur Aufstellung von Jahresabschlüssen nebst Lageberichten nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften verpflichtet. In allen Gesellschaftsverträgen der mit der Gebrüder Grimm GmbH verbundenen Unternehmen ist zudem eine Prüfungspflicht für den jeweiligen Jahresabschluss und Lagebericht vorgesehen.

Die zur Unternehmensgruppe gehörenden Gesellschaften haben ganz unterschiedliche Größen. So sind neben großen Gesellschaften auch mittelgroße und kleine Gesellschaften vertreten. Eine Gesellschaft erfüllt sogar die Anforderungen für Kleinstkapitalgesellschaften.

Die Wolf GmbH ist aufgrund ihres starken Wachstums zum nächsten Bilanzstichtag erstmals verpflichtet, einen Konzernabschluss gemäß § 290 HGB aufzustellen.

In der Zielvereinbarung des Vorsitzenden der Geschäftsführung der Gebrüder Grimm GmbH ist enthalten, dass die Kosten für die Abschlussprüfungsleistungen in der Gruppe deutlich gesenkt werden sollen. Demzufolge sucht der Vorsitzende der Geschäftsführung das Gespräch mit Ihnen als Abschlussprüfer, um zu hören, welche Möglichkeiten es gibt, die Prüfungskosten zum nächsten Bilanzstichtag zu reduzieren. Da die variable Vergütung des Vorsitzenden der Geschäftsführung von dem Grad der Zielerreichung abhängig ist, sind selbst umfangreiche und kostenintensive Maßnahmen innerhalb der Unternehmensgruppe (einschließlich der Änderung der Gesellschaftsverträge) denkbar, wenn sich dadurch die Prüfungskosten reduzieren lassen. Bei der Messung der Zielerreichung werden anfallende Kosten in anderen Bereichen (z. B. Rechts- und Beratungskosten) nicht berücksichtigt und sind dementsprechend hier unbeachtlich.

Gehen Sie von folgenden Annahmen aus:

- Umwandlungsvorgänge sollen nicht erfolgen.
- Kein Beitritt/Wechsel von Gesellschaftern
- Ein Wechsel des Abschlussprüfers ist nicht vorgesehen oder beabsichtigt.
- Die Stundensätze für die Prüfungsleistungen befinden sich seit Jahren schon auf niedrigem Niveau; eine weitere Reduzierung der Stundensätze für die Prüfungsleistungen ist nicht möglich.
- Die Abschlussprüfungen werden seit Jahren höchst effizient durchgeführt, so dass keine unnötigen oder gar überflüssigen Prüfungshandlungen vorgenommen werden.

#### Aufgabe 1:

Machen Sie dem Vorsitzenden der Geschäftsführung Vorschläge zur Reduzierung der Prüfungskosten und erläutern Sie, soweit erforderlich, die Voraussetzungen dafür.

(52 Punkte)

#### Aufgabe 2:

Nach welchen Vorschriften regelt sich die Offenlegung der Abschlüsse einer Kapitalgesellschaft und wie ist das Honorar des Abschlussprüfers in den offenzulegenden Abschlüssen der Gebrüder Grimm Gruppe darzustellen?

(18 Punkte)