

Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

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

2. Halbjahr 2025

Termin: 16. Juni 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, Deutsche 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 Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **8 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise:

Die Klausur besteht aus 5 Aufgaben aus den Bereichen:

Aufgabe 1:	Bilanzierung von Windparks und Batteriespeichern nach HGB und IFRS	110 Punkte
Aufgabe 2:	Rechnungslegung bei Personengesellschaften	50 Punkte
Aufgabe 3:	Cloud-Computing	60 Punkte
Aufgabe 4:	Gutachterliche Stellungnahmen	40 Punkte
Aufgabe 5:	Qualitätskontrolle in der Wirtschaftsprüferpraxis	<u>40 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.

Aufgabe 1: Bilanzierung von Windparks und Batteriespeichern nach HGB und IFRS
[110 Punkte]

Sachverhalt

Die BetaWind GmbH ist Tochterunternehmen der international tätigen AlphaEnergies AG, die ihren Konzernabschluss nach IFRS aufstellt. Die BetaWind GmbH ist auf den Bau und Betrieb von Onshore-Windparks an der deutschen Nordseeküste spezialisiert. Vor einigen Jahren ist die Gesellschaft auch in den Bau und Betrieb von großen Batteriespeichern eingestiegen. Die Batteriespeicher werden grundsätzlich in der Nähe der eigenen Windparks errichtet und dienen dem Ausgleich von Schwankungen in der Energieerzeugung und im Energieverbrauch.

Am 1. März x0 nimmt die BetaWind GmbH einen Windpark mit insgesamt 16 Windkraftanlagen mit einer Leistung von je 6 Megawatt (MW) in Betrieb. Die Anschaffungskosten der Windkraftanlagen betragen 8,5 Mio. EUR je Anlage. Die geschätzte Nutzungsdauer der Windkraftanlagen beträgt 25 Jahre. Alle fünf Jahre ist eine Generalüberholung erforderlich. Die Kosten hierfür belaufen sich auf 100 TEUR je Windkraftanlage.

Die Verkabelung wurde von der AlphaEnergies AG im Auftrag der BetaWind GmbH verlegt und installiert. Hierfür zahlte die BetaWind GmbH 2,1 Mio. EUR. Die Anschaffungskosten des für den Betrieb erforderlichen Transformators belaufen sich auf 4 Mio. EUR. Die geschätzte Nutzungsdauer des Transformators einschließlich der Verkabelung beläuft sich auf 40 Jahre. Die Zeitpunkte der Fertigstellung der einzelnen Bestandteile des Windparks weichen nicht wesentlich voneinander ab.

Aufgrund behördlicher Auflagen ist die BetaWind GmbH verpflichtet, am Ende der Nutzungsdauer die Windkraftanlagen zurückzubauen und fachgerecht zu entsorgen. Die Entsorgung der Bauteile und die Entfernung der Fundamente hat nach verbindlichen Vorgaben der zuständigen Behörden zu erfolgen und die zugehörigen Auszahlungen sind in ihrer Höhe aktuell schwer zu prognostizieren. Die Kosten für den Rückbau inklusive Entsorgung der Anlagen schätzt die BetaWind GmbH auf Basis der aktuellen Kostensituation auf 5,0 bis 10,0 Mio. EUR je Anlage. Das Nutzungskonzept sieht vor, dass nach Rückbau der Anlagen auf dem Gelände des Windparks neue Anlagen errichtet werden sollen, für die die Verkabelung und der Transformator vorerst weiter genutzt werden sollen (Repowering).

In unmittelbarer Nähe zum Windpark wurde durch die BetaWind GmbH ein Batteriespeicher errichtet. Der Batteriespeicher hat eine maximale Kapazität von 45 MWh und erstreckt sich über eine Fläche von einem Hektar. Der Batteriespeicher besteht aus den folgenden Komponenten:

- Batteriezellen mit Anschaffungskosten in Höhe von 20 Mio. EUR;
- Leistungselektronik mit Anschaffungskosten in Höhe von 2 Mio. EUR;
- Wechselrichter mit Anschaffungskosten in Höhe von 0,8 Mio. EUR;
- Gehäuse und Infrastruktur mit Herstellungskosten in Höhe von 1 Mio. EUR;
- Steuerungssysteme mit Anschaffungskosten in Höhe von 500 TEUR.

Die Kosten für die Installation, die durch die AlphaEnergies AG im Auftrag der BetaWind GmbH durchgeführt wird, belaufen sich auf 420 TEUR.

Die voraussichtliche Nutzungsdauer der Batteriespeicheranlage beträgt insgesamt 20 Jahre. Da mit einer erheblichen Anzahl von Ladezyklen und stark schwankenden Außentemperaturen zu rechnen ist, geht die BetaWind GmbH davon aus, dass jeweils nach ca. fünf Jahren die Batteriezellen vollständig ausgetauscht werden müssen.

Der Batteriespeicher wird Anfang April x0 weitestgehend fertiggestellt. Aufgrund von Lieferengpässen kann der Wechselrichter jedoch erst Anfang August x0 eingebaut werden, wodurch die Inbetriebnahme des Batteriespeichers erst am 15. August x0 erfolgt ist.

Die AlphaEnergies AG berechnet Leistungen an ihre Tochterunternehmen zu Vollkosten züglich eines (fremdüblichen) Margenaufschlags in Höhe von 5 %.

Aufgaben

1. Erläutern Sie allgemein die Bilanzierung der beiden Projekte (Windpark und Batteriespeicher) im Jahresabschluss nach HGB der BetaWind GmbH. Gliedern Sie Ihre Antwort nach den drei Begriffen Ansatz, Bewertung und Ausweis der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden. Begründen Sie Ihre Ausführungen und geben Sie die einschlägigen Vorschriften an. Erläutern Sie auch die Abgrenzung der einzelnen Vermögensgegenstände. Erläutern Sie, ob die planmäßige Abschreibung des Batteriespeichers für Zwecke des handelsrechtlichen Abschlusses auch komponentenweise vorgenommen werden darf oder muss.

Auf latente Steuern brauchen Sie nicht einzugehen. [50 Punkte]

- 1.2. Stellen Sie die Bilanzierung der Windkraftanlagen, etwaiger Rückbauverpflichtungen sowie des Batteriespeichers im Jahresabschluss der BetaWind GmbH zum 31. Dezember x0 und zum 31. Dezember x1 nach HGB dar. Ermitteln Sie die entsprechenden Bilanzansätze und geben Sie die dazugehörigen Buchungssätze an.

Nutzen Sie für alle Zinseffekte einen Zinssatz von 2,5 % p. a.

Auf latente Steuern brauchen Sie nicht einzugehen. [30 Punkte]

- 1.3. Skizzieren Sie **tabellarisch** die wesentlichen Unterschiede in der bilanziellen Behandlung der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden im IFRS-Konzernabschluss der AlphaEnergies AG und gehen Sie dabei auch auf mögliche Konsolidierungseffekte des vorliegenden Falles ein.

Auf latente Steuern brauchen Sie nicht einzugehen. [30 Punkte]

Aufgabe 2: Rechnungslegung bei Personengesellschaften

[50 Punkte]

Sachverhalt

Die Immobilien GmbH ist ein etabliertes Unternehmen, das sich auf die Entwicklung und Verwaltung von Wohn- und Gewerbeimmobilien spezialisiert hat. Die Gesellschaft plant, ein neues, innovatives Quartier für Wohn- und Geschäftsgebäude am Rande von Düsseldorf zu entwickeln, das nachhaltige Baukonzepte mit modernen Anforderungen verbindet.

Um das Projekt effizient umzusetzen, beschließt die Immobilien GmbH, gemeinsam mit einem regionalen Bauunternehmen und einem privaten Investor eine Projektgesellschaft in Form einer Kommanditgesellschaft (KG) zu gründen, die ModernLiving Projekt KG. Als persönlich haftende Gesellschafterin (ohne Kapitaleinlage) tritt die ModernLiving Projekt Verwaltungs-GmbH auf. Die Komplementärin hat ein Stammkapital in Höhe von 100 TEUR. Die Immobilien GmbH ist mit 60 % und die ModernLiving Projekt KG selbst mit 40 % beteiligt.

Die Immobilien GmbH ist an der ModernLiving Projekt KG als Kommanditistin mit einer Einlage in Höhe von 10 Mio. EUR beteiligt und stellt aufgrund gesellschaftsvertraglicher Regelungen den alleinigen Geschäftsführer der ModernLiving Projekt Verwaltungs-GmbH. Im Gesellschaftsvertrag wurde festgelegt, dass die Immobilien GmbH ein Grundstück mit in das Gesamthandsvermögen der ModernLiving Projekt KG einbringt. Das Grundstück hat einen Buchwert von 1 Mio. EUR, was auch dem Zeitwert entspricht. Der Gesellschaftsvertrag sieht vor, dass Entscheidungen über die Nutzung und Verwertung des Grundstücks nur gemeinsam mit den übrigen Gesellschaftern getroffen werden können. Erträge aus der Nutzung und Verwertung des Grundstücks stehen der ModernLiving Projekt KG zu. Im Gegenzug hat die Gesellschaft alle Verpflichtungen, die aus der Nutzung des Grundstücks erwachsen, zu tragen. Als rechtliche Eigentümerin bleibt die Immobilien GmbH im Grundbuch eingetragen.

Die Baumann Bau GmbH ist an der ModernLiving Projekt KG als Kommanditistin mit einer Einlage in Höhe von 5 Mio. EUR beteiligt und stellt zudem noch ihre eigenen Baumaschinen im Wert von 800 TEUR, die extra für das Projekt angeschafft worden sind, der Gesellschaft unentgeltlich zur Nutzung zur Verfügung.

Der private Investor fungiert ebenfalls als Kommanditist der ModernLiving Projekt KG mit einer Einlage in Höhe von ebenfalls 5 Mio. EUR. Die Einlage finanziert der private Investor mit einem Kredit in Höhe von 2 Mio. EUR.

Im Hinblick auf die Gewinnverwendung enthält der Gesellschaftsvertrag der ModernLiving Projekt KG keine Vorgaben.

Aufgaben

- 2.1. Erläutern Sie die für die ModernLiving Projekt KG zu beachtenden Vorschriften im Hinblick auf die Aufstellung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses. [5 Punkte]
- 2.2. Beschreiben Sie und erläutern Sie die allgemein zu beachtenden Anforderungen an den Inhalt der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung der ModernLiving KG. Gehen Sie dabei auf die bei der ModernLiving KG zu bilanzierenden Vermögensgegen-

stände und Schulden, das Eigenkapital, etwaig zu bildende Sonderposten und latente Steuern ein. [20 Punkte]

- 2.3. Angenommen, die ModernLiving Projekt KG würde ihren (Einzel-)Abschluss nach IFRS aufstellen. Welche bilanziellen Auswirkungen hätte dies insbesondere auf die Bilanzierung des Eigenkapitals? Erläutern und begründen Sie Ihre Ausführungen. [10 Punkte]
- 2.4. Erläutern Sie die Bilanzierung der Anteile an der ModernLiving Projekt KG im handelsrechtlichen Jahresabschluss der Immobilien GmbH. Gehen Sie dabei auch auf die Behandlung der Anteile am Gewinn und Verlust der ModernLiving Projekt KG im Jahresabschluss der Immobilien GmbH ein. [15 Punkte]

Aufgabe 3: Cloud-Computing [60 Punkte]

Sachverhalt

Die E-Commerce AG ist seit den späten 1990er Jahren am Markt aktiv und betreibt einen eigenen Online-Marktplatz. Die Server und Systeme der E-Commerce AG, die bislang ausschließlich in einem eigenen Rechenzentrum betrieben und von der Gesellschaft selbst gehostet wurden, sind mittlerweile in die Jahre gekommen und müssen erneuert werden. Der Vorstand der Gesellschaft beschließt daher sämtliche Systeme und die IT-Infrastruktur zu modernisieren. Um flexibler auf neue Marktanforderungen reagieren zu können, die Sicherheit zu erhöhen und Kosten zu sparen, möchte der Vorstand die gesamte IT nach Möglichkeit auf Clouds auslagern.

Das ERP-System, das die Geschäftsprozesse und -funktionen für Rechnungswesen, Controlling, Einkauf, Warenwirtschaft und Personalwesen umfasst, soll einem umfassenden Update unterzogen werden und auf eine Cloud umgesiedelt werden. Für das Update erwirbt die E-Commerce AG entsprechende Softwarelizenzen. Für die Nutzung des ERP-Systems in einer Cloud schließt die E-Commerce AG einen Vertrag mit dem Cloud-Anbieter FluffyClouds GmbH ab. Der Vertrag hat eine Laufzeit von fünf Jahren und umfasst neben der Bereitstellung von dedizierten Server- und Netzwerkkapazitäten an die E-Commerce AG auch den Betrieb und die Überwachung von Firewalls und weiteren Sicherheitsfunktionen. Für die Datenmigration, Installation des Updates, Konfiguration, Hosting und Betrieb des ERP-Systems ist und bleibt die E-Commerce AG verantwortlich.

Das System für den Betrieb des Online-Marktplatzes soll grundlegend erneuert werden. Der Vorstand entscheidet sich für eine neue und bereits weit verbreitete cloudbasierte Plattformsoftware der Marketforce GmbH, die u. a. die Funktionen Produktkatalog und -verwaltung, Warenkorb, Bestellabwicklung, Fakturierung, Zahlungsabwicklung und Kundenservice umfasst. Die Software ist vollständig auf der Hardware der Marketforce GmbH installiert und soll den Anwendern der E-Commerce AG über das Internet bereitgestellt werden. Der Zugriff auf die Plattform erfolgt über den Webbrower der Anwender und die E-Commerce hat die Möglichkeit, die Module und Funktionalitäten jederzeit nach Bedarf zu nutzen. Für den Betrieb und Management der Cloud-Infrastruktur einschließlich der gehosteten Plattform für den Online-Marktplatz ist ausschließlich die Marketforce GmbH verantwortlich. Die E-Commerce AG

hat lediglich die Möglichkeit, einzelne Parametereinstellungen – wie bspw. die optische Darstellung des Außenauftritts der Webseite des Online-Marktplatzes – anzupassen.

Aufgaben

- 3.1. Erläutern Sie mögliche Service- und Bereitstellungsmodelle für Cloud-Computing. Grenzen Sie die genannten Service- und Bereitstellungsmodelle voneinander ab und geben Sie an, für welche Varianten sich die E-Commerce AG für das ERP-System und für den Online-Marktplatz entschieden hat. [15 Punkte]
- 3.2. Welche gesetzlichen Anforderungen sind im Hinblick auf Buchführung bei der Auslagerung von rechnungslegungsrelevanten Systemen auf eine Cloud zu beachten? Nennen und beschreiben Sie die geltenden Anforderungen und gehen Sie dabei insbesondere auf die einschlägigen Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit und Sicherheit von rechnungslegungsrelevanten Daten ein. Geben Sie dabei die jeweils einschlägigen gesetzlichen Regelungen an. [15 Punkte]
- 3.3. Nennen und beschreiben Sie die spezifischen Risiken, die sich infolge der Auslagerung von IT ergeben können. Welche Maßnahmen müssen durch den Vorstand der E-Commerce AG ergriffen werden, um die Sicherheit und Ordnungsmäßigkeit der rechnungslegungsrelevanten Daten zu gewährleisten? [15 Punkte]
- 3.4. Erläutern Sie allgemein die Relevanz von ausgelagerten Aktivitäten auf die Abschlussprüfung sowie die Zielsetzung des Abschlussprüfers und die Anforderungen, die in diesem Fall zu beachten sind. Erläutern Sie anschließend die Relevanz der Auslagerung des ERP-Systems sowie der Online-Marktplatz-Plattform für die Abschlussprüfung der E-Commerce AG. [15 Punkte]

Aufgabe 4: Gutachterliche Stellungnahmen [40 Punkte]

Sachverhalt

Die mittelständische Maschinenbau AG erforscht und entwickelt neue Technologien und Produktionsverfahren, die grundsätzlich patentiert werden können. Die Entwicklungskosten setzen die Maschinenbau AG als selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte in ihrem Jahresabschluss an.

Mit der gesetzlichen Prüfung des Jahresabschlusses der Maschinenbau AG für das Geschäftsjahr x0 ist die Pingel & Partner GmbH WPG beauftragt. Im Rahmen der regulären Schlussbesprechung vor dem geplanten Testats-Datum, im März x1, weist der verantwortliche Prüfungspartner, Herr Pingel, den Vorstand der Maschinenbau AG darauf hin, dass erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der Bilanzierung der immateriellen Vermögenswerte bestehen. Nach Rücksprache mit der Vorsitzenden des Aufsichtsrates, Frau Müller, beschließt der Vorstand der Maschinenbau AG, den Sacherhalt erneut von einem anderen Wirtschaftsprüfer prüfen zu lassen, der über einschlägige Spezialkenntnisse in dem Bereich verfügt. Er

beauftragt den in eigener Praxis tätigen Wirtschaftsprüfer Herrn Findig mit der Erstellung eines Gutachtens zu dieser Fragestellung.

Aufgaben

- 4.1. Nennen und erläutern Sie die Zielsetzung sowie die rechtlichen Grundlagen für die Erstellung eines Gutachtens durch einen Wirtschaftsprüfer. Geben Sie dabei die einschlägigen gesetzlichen und berufsständischen Vorschriften an. [10 Punkte]
- 4.2. Um welche Form der Begutachtung handelt es sich im Fall der Maschinenbau AG? Erläutern Sie die allgemeinen gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen sowie die allgemeinen Anforderungen im Hinblick auf die Auftragsannahme und die Auftragsdurchführung, die bei diesem Auftrag zu beachten sind. [30 Punkte]

Aufgabe 5: Qualitätskontrolle in der Wirtschaftsprüferpraxis [40 Punkte]

- 5.1. Erläutern Sie die gesetzlichen Grundlagen der Durchführung von Qualitätskontrollen in der Wirtschaftsprüferpraxis und die Rolle der Wirtschaftsprüferkammer. Auf die Funktion der APAS brauchen Sie nicht einzugehen. [10 Punkte]
- 5.2. Erläutern Sie Zielsetzung und Gegenstand einer Qualitätskontrolle in der Wirtschaftsprüferpraxis. [10 Punkte]
- 5.3. Skizzieren Sie die Voraussetzungen für die Annahme eines Auftrags zur Durchführung einer Qualitätskontrolle und das Vorgehen bei einer Qualitätskontrolle. [20 Punkte]