

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfer-Examen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“

2. Halbjahr 2005

Termin: 3. August 2005

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Schönfelder, Deutsche Gesetze
- Textsammlung und Ergänzungsband -

2. International Financial Reporting Standards IFRS
einschließlich International Accounting Standards
IAS und Interpretationen, Die amtlichen EU-Texte
Englisch-Deutsch, Stand: Februar 2005, 2. aktuali-
sierte und erweiterte Auflage, IDW Verlag GmbH

3. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Aufgabe: (siehe Anlage)

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **7 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise:

Es sind 4 unabhängige Teilaufgaben aus dem Bereich der Konzernrechnungslegung zu bearbeiten. Alle Aufgabenteile sind zu bearbeiten. Berechnungen sind nachvollziehbar darzustellen und kurz zu erläutern, so dass das Verständnis für die Zusammenhänge deutlich wird.

Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben; diese Punktzahl stellt zugleich einen Richtwert für den erforderlichen Zeitbedarf dar (in Summe insgesamt 360 Punkte). Die Klausuraufgaben betreffen folgende Themenkreise:

1. Planung der Abschlussprüfung eines Konzernabschlusses nach HGB Anhand eines vorgegebenen Beispielfalles ist auf einzelne Aspekte der Prüfungsplanung im Konzern einzugehen	100
2. Auswirkungen eines Beteiligungserwerbs auf die Konzernrechnungslegung und -prüfung Die Auswirkungen auf die Rechnungslegungspflichten und die Prüfungserfordernisse beim Erwerb einer Beteiligung durch das zu prüfende Unternehmen sind darzustellen	75
3. Einzelfragen der Bilanzierung und Bewertung im Konzern nach HGB und IFRS/IAS Für 3 Geschäftsvorfälle ist zu bestimmen, ob/wie sie sich im Konzernabschluss auswirken	100
4. IFRS/IAS-Umstellung Aspekte der Einrichtung des Rechnungswesens bei der Bilanzierung für parallele Abschlüsse sind darzustellen	85
	<hr/>
	360

Bearbeiten Sie bitte nur die konkret gestellten Fragestellungen! Zusatzpunkte durch abschweifende allgemeine Ausführungen, die sich nicht auf die jeweilige konkrete Fragestellung beziehen, sind nicht zu erzielen und kosten Sie nur wertvolle Zeit!



Prüfungsaufgaben:

Aufgabe 1 [100 Punkte]

Sie sollen die Prüfung des Konzernabschlusses des ISOOS-Konzerns nach HGB vorbereiten (Aspekte der Testatserteilung zu Einzelabschlüssen des Mutterunternehmens oder von Tochterunternehmen sind zu vernachlässigen). Sie erhalten hierzu die folgenden vorläufigen Finanz-Daten für den Konzern (konsolidiert) und die Konzerngesellschaften (bitte gehen Sie davon aus, dass die Datenstruktur sich im Zeitablauf nur unwesentlich verändert und die Tabelle ein konzern-„typisches“ Bild wiedergibt):

Ausgewählte Posten (Beträge in Geldeinheiten)	Konzern	Konzernunternehmen								
		A	B	C	D	E	F	G	H - S 1)	T - Z 2)
Sachanlagen	1.200	360	240	120	60	60	36	36	240	48
Vorräte	2.775	833	705	278	139	139	123	43	405	110
Forderungen L+L	3.500	1.050	800	400	225	175	155	55	500	140
Liquide Mittel	600	270	100	60	35	45	18	18	30	24
Rückstellungen	800	277	210	80	48	45	24	24	60	32
Verbindlichkeiten	3.400	1.020	680	340	170	170	152	52	680	136
Umsatzerlöse	48.000	14.400	9.600	4.800	2.400	2.400	1.440	1.440	9.600	1.920
Herstellungskosten der verkauften Erzeugn.	32.000	9.600	6.400	3.200	1.600	1.600	960	960	6.400	1.280
Vertriebskosten & Allgemeine Verwaltungsk.	6.000	1.800	1.200	600	300	300	180	180	1.200	240
Ergebnis vor Steuern	10.000	3.000	2.000	1.000	500	500	300	300	2.000	400

1) Die 12 Gesellschaften H - S repräsentieren jeweils zwischen 1 und 3% des Konzerns

2) Die 7 Gesellschaften T - Z repräsentieren jeweils unter 1% des Konzerns

Hinweis: es handelt sich lediglich um ausgewählte Abschlussposten; die Differenz der dargestellten Aktiva und Passiva entspricht nicht dem (Konzern-)Eigenkapital!

Konzernunternehmen E wurde erst zu Beginn des Geschäftsjahres erworben und ist bezgl. der Systeme und Kontrollen noch nicht vollständig in den Konzern integriert. Konzernunternehmen G ist in einem Land tätig, in welchem die lokale Bilanzierungspraxis bezüglich der Umsatzrealisation ganz erheblich von der Bilanzierungspraxis nach HGB abweicht.

(1) Legen Sie anhand der vorliegenden Informationen die Wesentlichkeitsgrenze („Materiality“) für die Prüfung des Konzernabschlusses fest und erläutern Sie Ihre Entscheidung.

Wenn Sie der Ansicht sind, aufgrund des Umfangs der vorliegenden Informationen keine Entscheidung treffen zu können, machen Sie entsprechende Annahmen. Allgemeine Ausführungen zur Wesentlichkeit im Rahmen der Konzernabschlussprüfung können beim Leser grundsätzlich vorausgesetzt werden und sind daher nur insoweit erforderlich, wie sie für das Verständnis Ihres Lösungsweges in Einzelfall unverzichtbar sind.

[20 Punkte]

(2) Entwickeln Sie eine möglichst effiziente und effektive Prüfungsstrategie für den Konzernabschluss: Erörtern Sie ganz allgemein, ob für die Erteilung eines Bestätigungsvermerkes zum Konzernabschluss notwendigerweise alle Konzernunternehmen mit derselben Intensität geprüft werden müssen oder ob Abstufungen denkbar sind. Sofern Sie Abstufungen für denkbar halten, stellen Sie diese bezüglich der erforderlichen Prüfungshandlungen dar; gehen Sie auch auf die dann sinnvolle Verteilung der Aufgaben zwischen dem Konzernprüfer („zentrales Team“) und den Prüfern für die einzelnen Konzernunternehmen („lokale Teams“) ein. **[50 Punkte]**

(3) Wenden Sie die Ergebnisse Ihrer Ausführungen zu (2) auf die Prüfung des dargestellten ISOOS-Konzerns an und bestimmen Sie für jedes in der Tabelle aufgeführte Konzernunternehmen den erforderlichen Prüfungsumfang; begründen Sie Ihre Ergebnisse.

Hinweis: Falls Sie in Aufgabenteil (1) keine Wesentlichkeitsgrenze festlegen konnten, gehen Sie hier davon aus, dass die Wesentlichkeitsgrenze für den Konzernabschluss 500 Geldeinheiten beträgt. **[30 Punkte]**



Aufgabe 2 [75 Punkte]

Der AfinBE-Konzern besteht bisher aus einigen deutschen GmbHs und ist vollständig in Familienbesitz. Konzernabschlussprüfer des AfinBE-Konzerns ist eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwälte sind.

Das Mutterunternehmen erwirbt über die Börse rd. 60% der Aktien an der deutschen B-AG, die übrigen Anteile an der B-AG verbleiben in Streubesitz; die B-AG ist börsennotiert i. S. d. § 3 Abs. 2 AktG. Zur Finanzierung des Anteilserwerbs legt das Mutterunternehmen eine Anleihe auf, die an der Börse (§ 2 Abs. 5 WpHG) gehandelt wird.

Der AfinBE-Konzern beachtet bei Aufstellung, Prüfung und Offenlegung die Vorschriften des HGB und des GmbHG.

(1) Erläutern Sie, ob und wenn ja welche besonderen Vorschriften zur Konzernrechnungslegung infolge des Anteilserwerbs an der B-AG zu berücksichtigen sind, die zuvor im AfinBE-Konzern keine Rolle spielten. Gehen Sie auch darauf ein, ab welchem Geschäftsjahr ggf. Änderungen eintreten. **[30 Punkte]**

(2) Das Mutterunternehmen bittet seine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Abschlussprüfer), es bei der Akquisition und späteren Integration der B-AG („Post-Merger Integration“) zu unterstützen. Insbesondere geht es darum, die steuerliche Strukturierung des Konzerns nach der Akquisition zu gestalten und ggf. entsprechende gesellschaftsrechtliche Beratung durchzuführen, arbeitsrechtliche Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der Integration der B-AG in den AfinBE-Konzern zu erbringen sowie Aufgaben der Innenrevision für das Mutterunternehmen bei der B-AG zu übernehmen. Nehmen Sie zu einem möglichen Auftragsverhältnis Stellung. **[45 Punkte]**



Aufgabe 3 [100 Punkte]

Der FoVeBe-Konzern besteht aus dem Mutterunternehmen M und den beiden Tochterunternehmen T1 und T2. Die Bilanzierung erfolgt nach HGB. Die Umstellung auf IFRS/IAS ist vorgesehen.

Erläutern Sie die Behandlung nachfolgender Sachverhalte im Konzernabschluss nach HGB. Erläutern Sie auch, ob die Sachverhalte nach IFRS/IAS ggf. abweichend zu behandeln wären und skizzieren Sie ggf. die Abweichungen (Hinweis: USt ist zu vernachlässigen).

(1) Das Mutterunternehmen M betreibt für den Konzern die Grundlagenforschung und Produktentwicklung. Bei entsprechender Eignung werden Forschungsergebnisse zum Patent angemeldet. Die Patente werden dann innerhalb des Konzerns an die Tochterunternehmen T1 oder T2 veräußert, die dann die Produktion und den Vertrieb für die entsprechenden Produkte übernehmen.

Im laufenden Geschäftsjahr sind für ein spezielles Projekt bei M folgende Aufwendungen angefallen:

	(Geldeinh.)
Allgemeine Grundlagenforschung	2.450
Kosten der konkreten	
Produktentwicklung	1.365
	<u>3.815</u>

Zum Ende des Geschäftsjahres erfolgte die Patenteintragung und M hat das gesamte diesbezügliche Know-How incl. Patentrechte zum Preis von 4.500 Geldeinheiten an T1 veräußert. **[25 Punkte]**

(2) Im Rahmen einer zum Ende des Vorjahres abgeschlossenen strategischen Neuausrichtung des Konzerns und der sich anschließenden innerkonzernlichen Umstrukturierung wurde das Produktionsprogramm bereinigt und zwischen den Konzerngesellschaften teilweise neu geordnet.

Seit dem Beginn des laufenden Geschäftsjahres vermietet daher T1 einen Teil seiner selbst nicht mehr genutzten Produktionsanlagen zum Preis von 1.200 Geldeinheiten p. a. an T2. Bei T1 stehen den entsprechenden Mieterträgen Abschreibungen und sonstige Nebenkosten i. H. v. 1.060 Geldeinheiten gegenüber.

T2 produziert auf den von T1 gemieteten Produktionsanlagen einen Teil seiner Produkte und veräußert diese sofort nach Fertigstellung an M, welches diese dann am Markt vertreibt. Im laufenden Geschäftsjahr konnte T2 damit Umsatzerlöse i. H. v. 5.320 Geldeinheiten erzielen; die eigenen nach § 255 Abs. 2 HGB ermittelten Herstellungskosten beliefen sich bei T2 dafür auf 4.675 Geldeinheiten. Aufgrund der nach der Anlaufphase bei T2 eingetretenen Produktivitätssteigerung wurde kurz vor dem Abschlussstichtag mit M für das Folgejahr eine Verrechnungspreisreduzierung i. H. v. 10% vereinbart.

M war bei der Vermarktung zunächst sehr erfolgreich und konnte 90% der von T2 gefertigten Erzeugnisse veräußern. Aufgrund der vereinbarten Verrechnungspreisreduzierung hat M auf den am Abschlussstichtag vorhandenen Bestand eine Wertberichtigung für gesunkene Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 10% gebildet. **[35 Punkte]**

(3) Im Vertrieb arbeitet der FoVeBe-Konzern zum Teil mit unabhängigen Händlern zusammen. Einer dieser Händler, die Ins-GmbH, gegen den im Konzern Forderungen aus Lieferungen und Leistungen i. H. v. 2.350 Geldeinheiten bestehen, ist wirtschaftlich sehr angeschlagen. Die Ins-GmbH hat ein erfolgversprechendes Restrukturierungskonzept aufgestellt, welches kurzfristig zunächst Auszahlungen i. H. v. 800 Geldeinheiten für Abfindungen und Abstandszahlungen für zu kündigende Verträge erforderlich macht. Das Bilanzbild der Ins-GmbH stellt sich – vor Berücksichtigung des Restrukturierungskonzeptes – wie folgt dar (alle Beträge zu Anschaffungs-/Herstellungskosten nach HGB):

Ins-GmbH			
Aktiva	(Beträge in Geldeinheiten)	Passiva	
Anlagevermögen	10	Eigenkapital	0
Vorräte	4.000	Rückstellungen	500
Forderungen / Sonstige VG	6.000	Verbindlichkeiten	9.640
Liquide Mittel	15		
Nicht durch EK ged. Fehlbetrag	115		
	<u>10.140</u>		<u>10.140</u>

Um den Vertriebskanal, über den der Konzern bisher stets eine Gewinnmarge i. H. v. rund 25% erzielen konnte, aufrecht zu erhalten, entschließt sich M, die angeschlagene Ins-GmbH, die ausschließlich Produkte des FoVeBe-Konzerns vertreibt, zu erwerben, zu sanieren und vollständig in den Konzern zu integrieren. Die Rahmendaten für den zum Konzernbilanzstichtag erfolgten Erwerb sind wie folgt:

- Kaufpreis für die GmbH-Anteile: 0 Geldeinheiten
- Forderungsverzicht des FoVeBe-Konzerns: 1.000 Geldeinheiten
- Durchführung des Restrukturierungskonzeptes: 800 Geldeinheiten. **[40 Punkte]**

Hinweis: Auf Fragen der Aufwands-/Ertragskonsolidierung sowie den Ausweis in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist nicht einzugehen.



Aufgabe 4 [85 Punkte]

Die deutsche A-AG mit ihren beiden Tochterunternehmen B-GmbH und C-GmbH & Co. KG (Anteile kürzlich erworben) ist Teil eines US-amerikanischen Konzerns. Sie bilanziert bisher nach HGB und – wegen Börsennotierung des Mutterunternehmens der A-AG in den USA – nach US-GAAP. Die A-AG muss monatliche Kurzabschlüsse nach US-GAAP an das Mutterunternehmen nach USA berichten und plant die Umstellung auf IFRS/IAS für den deutschen Teilkonzern.

Alle 3 Teilkonzern-Gesellschaften sind operativ tätig. Die Unternehmen produzieren in eigenen und langfristig gemieteten Räumen auf eigenen und auf gemieteten Produktionsanlagen kleine Maschinen und sind außerdem im Großanlagenbau tätig. Kurssicherungsgeschäfte zur Absicherung von Währungskurs- und Rohstoffpreisschwankungen werden mit verschiedenen Kreditinstituten und Rohstoffhändlern geschlossen. Grundlagenforschung und Produktentwicklung werden im deutschen Teilkonzern nicht betrieben. Für Mitarbeiter bestehen betriebliche Pensionszusagen.

(1) Skizzieren Sie hinsichtlich der zu den 3 Teilkonzern-Gesellschaften gegebenen Informationen sehr kurz und grob – ohne auf Einzelheiten einzugehen – wahrscheinliche Abweichungen zwischen der Bilanzierung nach HGB und IFRS/IAS; hinsichtlich der IFRS/IAS-Vorschriften benennen Sie bitte die einschlägigen relevanten IFRS bzw. IAS. **[25 Punkte]**

(2) Stellen Sie verschiedene Möglichkeiten der Organisation der Buchhaltung dar, um die verschiedenen Abschlusserfordernisse zu bewältigen. Geben Sie angesichts der sich aus dem Sachverhalt ergebenden Tatsachen auch eine Empfehlung für die am zweckmäßigsten erscheinende Lösung. **[60 Punkte]**

