

# Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

## Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

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

2. Halbjahr 2017

Termin: 1. August 2017

Bearbeitungszeit: 6 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, 10., aktualisierte Auflage, 2017, IDW Verlag GmbH
  - 2.b) International Financial Reporting Standards (IFRS) 2017, 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, 33., aktualisierte Auflage, 2017, 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 insgesamt aus fünf Aufgaben aus den Bereichen

- |  |                   |
|--|-------------------|
| 1. Anwendungsfragen zum HGB i. d. F. des Bilanzrichtlinie-<br>Umsetzungsgesetzes   | 45 Punkte         |
| 2. Konsequenzen unterlassener Pflichtprüfungen für die Berichterstattungs-<br>pflicht und den Bestätigungsvermerk der erstmalig wieder durchgeführten<br>Prüfung | 130 Punkte        |
| 3. Wertaufhellung und Wertbegründung   | 65 Punkte         |
| 4. Konsolidierung  | 60 Punkte         |
| 5. Reverse-Factoring-Transaktionen   | <u>60 Punkte</u>  |
|  | <u>360 Punkte</u> |

Alle Aufgabenteile 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 360 Punkte (360 Punkte = 360 Minuten Bearbeitungszeit) zu erreichen.

Begründen Sie Ihre Ausführungen hinreichend.

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

**Aufgabe 1:****Anwendungsfragen zum HGB i. d. F. des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes  
(45 Punkte)**

Bitte erläutern Sie die Einstandspflicht nach § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB n. F. als Voraussetzung für Befreiungen bei der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen von Konzerngesellschaften hinsichtlich

- a) sachlichem Umfang und Ausgestaltungen der Einstandspflicht (35 Punkte)
  
- b) Zeitpunkt und Dauer der Einstandspflicht. (10 Punkte)

**Aufgabe 2:****Konsequenzen unterlassener Pflichtprüfungen für die Berichterstattungspflicht und den Bestätigungsvermerk der erstmalig wieder durchgeführten Prüfung (130 Punkte)**

Ein Wirtschaftsprüfer ist mit der Prüfung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses einer im Sinne des § 267 Abs. 2 HGB mittelgroßen GmbH für das Jahr X1 (Pflichtprüfung) beauftragt worden. In den Vorjahren fand trotz Prüfungspflicht gem. § 316 HGB keine Prüfung der handelsrechtlichen Jahresabschlüsse statt. Ausschüttungen sind nicht erfolgt.

- a) Welche Konsequenzen können sich hieraus für die Prüfungshandlungen des Jahresabschlusses X1 ergeben? Bitte nennen Sie bei der Beantwortung der Frage auch mindestens fünf Beispiele für Prüfungshandlungen, die insbesondere bei diesem Sachverhalt bei einer solchen Erstprüfung vorzunehmen sind. (40 Punkte)
- b) Welche Konsequenzen können sich für die Berichterstattung und den Bestätigungsvermerk für die Prüfung des Jahresabschlusses X1 ergeben, wenn bei der Prüfung des Jahresabschlusses X1 bekannt wird, dass der Jahresabschluss für das Jahr X0 wesentliche Fehler in der Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden enthält, diese aber in laufender Rechnung X1 korrigiert wurden? (55 Punkte)
- c) Wann besteht für die Korrektur von wesentlichen Bilanzierungsfehlern in handelsrechtlichen Jahresabschlüssen eine Pflicht zur Rückwärtsänderung und wann können diese in laufender Rechnung berichtigt bzw. korrigiert werden? (25 Punkte)
- d) Welche Schlussfolgerungen ziehen Sie aus den allgemeinen Überlegungen zu c) hinsichtlich der Frage, ob der Fehler im vorliegenden Sachverhalt bei wesentlichen Fehlern im nicht geprüften, aber festgestellten Vorjahresabschluss X0 in laufender Rechnung X1 oder durch eine Rückwärtsänderung zu korrigieren ist? (10 Punkte)

**Aufgabe 3:****Wertaufhellung und Wertbegründung (65 Punkte)**

a) Bitte erläutern Sie die Unterschiede zwischen Wertaufhellung und Wertbegründung nach HGB sowie nach IFRS. Gehen Sie dabei bitte unter anderem auch darauf ein, welche Informationen zu berücksichtigen sind und wie sich der Wertaufhellungszeitraum bestimmt. (35 Punkte)

b) Die im Sinne des § 267 Abs. 2 HGB mittelgroße A GmbH hat als Bilanzstichtag den 31.12.X1. Am 30.11.X1 wird eine Kapitalerhöhung gegen Bareinlagen beschlossen. Die Gesellschafter zahlen die Bareinlagen am 15.12.X1 vollständig ein. Der handelsrechtliche Jahresabschluss wird am 30.3.X2 aufgestellt.

Bitte erläutern Sie die handelsrechtliche Bilanzierung des Eigenkapitals zum 31.12.X1 unter Bezugnahme auf die entsprechenden Rechtsnormen. Gehen Sie dabei bitte auch darauf ein, unter welchen Voraussetzungen gegebenenfalls ein Ausweis innerhalb des Eigenkapitals in Betracht kommen kann. (20 Punkte)

c) Die B AG hat als Abschlussstichtag den 31.12.X1. Zur Sanierung führt die B AG in X2 im Zusammenhang mit einer vereinfachten Kapitalherabsetzung eine Erhöhung des Grundkapitals gegen Bareinlagen während des Aufstellungszeitraums des Jahresabschlusses X1 durch. Bitte erläutern Sie mögliche Auswirkungen auf die handelsrechtliche Bilanzierung des Eigenkapitals zum 31.12.X1. (10 Punkte)

**Aufgabe 4:****Konsolidierung (60 Punkte)****a) Prüfung der Voraussetzungen zur Einbeziehung in den IFRS-Konzernabschluss (35 Punkte)**

Die A AG stellt einen Konzernabschluss nach IFRS zum 31.12.X1 auf.

Unternehmen B besitzt und betreibt diverse Windparks. Das Unternehmen wurde als Limited Partnership im Ausland aufgesetzt, bestehend aus zwei Partnern als Gesellschafter, einem sogenannten General Partner und einem Limited Partner. Der General Partner trifft alle laufenden Geschäftsentscheidungen, darunter die Genehmigung des Budgets sowie Entscheidungen über Wartungsmaßnahmen und über den Verkauf des erzeugten Stroms. Die einzigen Entscheidungen, die von der Zustimmung beider Partner abhängig sind, sind außergewöhnliche Entscheidungen, wie z. B. die Liquidation der Gesellschaft oder der Verkauf der Windparks. Der Limited Partner hält sämtliche Gesellschaftsanteile. Die Gesellschaftsanteile sind unbedeutend in Relation zur gesamten Finanzierung des Unternehmens B. Der Limited Partner kann den General Partner nicht entlassen.

Die Windparks von B wurden 7 Jahre vor dem 31.12.X1 durch die Ausgabe von Anleihen, bestehend aus senior und junior bonds finanziert. Die senior bonds sind gesichert durch Pfandrechte auf die Sachanlagen von B. Der Fair Value der Sachanlagen übersteigt den Nominalbetrag der senior bonds. B hat in all den Jahren noch keine Zinsen an die Inhaber der junior bonds gezahlt, während die Inhaber der senior bonds ihren Zinsanteil stets erhalten haben. Die Partner von B dürfen keine Gewinnausschüttungen erhalten, bevor alle Anleihen zurückgezahlt wurden, was planmäßig in 14 Jahren der Fall wäre.

Im März X1 erwarb die A AG, die selbst Windparks entwickelt, ausstattet und betreibt, 80 % der junior bonds und erhielt das Recht zur Ernennung des General Partners von B. Die Funktion des General Partners nahm der CEO der A AG nach dem Erwerb ein. Der Kaufpreis betrug 3 % des Nominalbetrags der jeweiligen junior bonds zuzüglich eines bedingten Kaufpreisanteils zwischen 0 % und 45 % des Nominalbetrags in Abhängigkeit von der künftigen Ertragslage des Unternehmens B. Zusätzlich erwarb die A AG Call-Optionen zum Erwerb der Gesellschaftsanteile des Limited Partners zu einem festen Preis, die in 14 Jahren ausgeübt werden können.

Bitte erläutern Sie unter Rückgriff auf die IFRS, ob das Unternehmen B in den IFRS-Konzernabschluss der A AG zum 31.12.X1 als Tochterunternehmen einzubeziehen ist.

Falls notwendig, ergänzen Sie fehlende Informationen um entsprechende Annahmen.

**b) Kapitalkonsolidierung einer Zweckgesellschaft (25 Punkte)**

Die C AG stellt einen Konzernabschluss nach HGB und zusätzlich zum Vergleich einen Konzernabschluss nach IFRS auf. In dem IFRS-Konzernabschluss soll bei der Erstkonsolidierung die Full-Goodwill-Methode angewandt werden.

In den Konzernabschlüssen der C AG soll erstmalig die Zweckgesellschaft D konsolidiert werden, da ein Beherrschungsverhältnis sowohl nach HGB als auch nach IFRS besteht.

Allerdings hält die C AG keine Kapitalanteile an D.

Der nicht beherrschende Kapitalanteil beträgt 100 %.

Das neubewertete Eigenkapital von D beträgt 100 Geldeinheiten (GE).

Der Zeitwert der nicht beherrschenden Anteile wurde unter Anwendung eines DCF-Verfahrens mit 160 GE bestimmt.

Bitte geben Sie die erforderlichen Kapitalkonsolidierungsbuchungssätze für den HGB- und den IFRS-Konzernabschluss der C AG an, um von der Summenbilanz zum Konzernabschluss zu gelangen. Bitte begründen Sie Ihr Ergebnis unter Angabe der zugrunde liegenden Rechtsnormen.

**Aufgabe 5:****Reverse-Factoring-Transaktionen (60 Punkte)**

Was wird unter Reverse-Factoring-Transaktionen verstanden und welche Charakteristika können sie haben? Gehen Sie bei der Beantwortung der Frage bitte unter anderem auf rechtlich verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich der Vollziehung des Verkaufs der Forderung ein.

Welche Prüfschritte sind zur Beurteilung notwendig, ob durch den Abschluss einer Reverse-Factoring-Vereinbarung auf Ebene des Kunden nach IFRS die Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen ausgebucht werden muss bzw. eine Ausweisänderung in der Bilanz notwendig ist? Gehen Sie dabei bitte auf die entsprechenden Vorschriften zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9 ein.