

Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

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

2. Halbjahr 2013

Termin: 6. August 2013

Bearbeitungszeit: 5½ 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, 7., aktualisierte Auflage, 2013, IDW Verlag GmbH
 - 2.b) International Financial Reporting Standards (IFRS) 2013, Deutsch-Englische Textausgabe der von der EU gebilligten Standards, WILEY-VCH Verlag GmbH & Co. KGaA

– **Zugelassen ist die Benutzung nur einer dieser Textausgaben!** –
 3. Wirtschaftsgesetze, 29., aktualisierte Auflage, 2013, 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 aus 5 Aufgaben aus den Bereichen

- Bewertungsmaßstäbe
- Währungsumrechnung
- Eigenkapital
- Leasing.

Alle Aufgaben 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 330 Punkte (330 Punkte = 330 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. Stellen Sie notwendige Berechnungen nachvollziehbar dar und erläutern Sie sie kurz, so dass das Verständnis für die Zusammenhänge deutlich wird.

Wenn in den Aufgaben von den IFRS gesprochen wird, sind die IFRS, die IAS, die IFRIC- und die SIC-Interpretationen gemeint.

Die Aufgaben betreffen folgende Bereiche:

- | | |
|-----------------------------------|------------------|
| 1. Anschaffungskosten | 65 Punkte |
| 2. Herstellungskosten | 65 Punkte |
| 3. Fremdwährungsverbindlichkeiten | 80 Punkte |
| 4. Eigenkapital | 45 Punkte |
| 5. Leasingverhältnisse | <u>75 Punkte</u> |

330 Punkte

Aufgabe 1: Anschaffungskosten [65 Punkte]

Sachverhalt:

Das Energieerzeugungsunternehmen Sauber und Gut GmbH, mit Sitz in Dresden, hat Anfang Mai 01 eine Windkraftanlage bei dem Windradhersteller Nordwind GmbH zu einem Bruttolistenpreis von 5.950.000 € (inklusive 19 % USt) bestellt. Mit der Montage der Windkraftanlage wird Anfang Juni 01 begonnen. Die Anlage wird Anfang September 01 fertiggestellt. Ende September sind dann auch die Probelaufe abgeschlossen und die Windkraftanlage wird am 1.10.01 in Betrieb genommen. Hierfür fallen Ausgaben in Höhe von netto 5.000 € an.

Im Rahmen der Kaufverhandlungen mit der Nordwind GmbH konnte die Sauber und Gut GmbH einen Rabatt von 5 % auf den Listenpreis aushandeln. Ferner erhält die Sauber und Gut GmbH aufgrund der Umweltfreundlichkeit der Windenergie vom Land einen nicht rückzahlbaren Investitionszuschuss in Höhe von 500.000 €. Der Rest wird aus Eigenmitteln finanziert.

Die Sauber und Gut GmbH geht davon aus, dass alle 5 Jahre eine Erneuerung der Rotorblätter notwendig sein wird und der Generator alle 10 Jahre ausgetauscht werden muss. Die restlichen Bestandteile einer Windkraftanlage können unter normalen Bedingungen 20 Jahre genutzt werden. Die Windkraftanlage soll daher über einen Zeitraum von 20 Jahren betrieben werden. Danach ist die Verschrottung geplant. Von den Nettogesamtkosten für die Windkraftanlage entfallen 15 % auf die Rotorblätter und 25% auf den Generator.

In regelmäßigen Abständen von fünf Jahren muss die Windkraftanlage einer aufwendigen Inspektion durch die Nordwind GmbH unterworfen werden. Die vertraglich fixierten Kosten für die Inspektionen betragen jeweils 50.000 €.

Im Oktober 03 wird der technischen Leiterin der Sauber und Gut GmbH ein Angebot unterbreitet: Mittels eines neuen Getriebes und einer neuartigen Windrichtungsnachführung ließe sich die Leistung der Windkraftanlage um 25 % steigern. Begeistert bestellt die technische Leiterin das Getriebe und die neuartige Windrichtungsnachführung. Die Ausgaben für das Getriebe betragen netto 27.500 € und für die Windrichtungsnachführung 40.000 €. Für den Einbau benötigen 2 Mann 4 Werktage. Die Bauteile werden am 23. Dezember 03 geliefert. Unmittelbar nach Weihnachten beginnt der Einbau durch zwei Mitarbeiter der Sauber und Gut GmbH (Kosten 2.500 €). Die Nachrüstung wird am 30.12.03 abgeschlossen und die Windkraftanlage am 31.12.03 wieder in Betrieb genommen.

Aufgaben:

Hinweis: Sofern eine Wahlmöglichkeit zwischen einem Brutto- und Nettoansatz besteht, legen Sie den Bruttoansatz zugrunde.

- a) Ermitteln Sie die Anschaffungskosten nach HGB für die Windkraftanlage zum Zugangszeitpunkt. [15 Punkte]
- b) Geben Sie an, wie der Sachverhalt im handelsrechtlichen Abschluss der Sauber und Gut GmbH zum 31.12.01 abgebildet wird. Sofern mehrere Möglichkeiten der Abbildung zur Verfügung stehen, wählen Sie diejenige, die eine verursachungsgerechtere Abbildung gestattet. [15 Punkte]
- c) Wie wirkt sich die Nachrüstung der Windkraftanlage im handelsrechtlichen Abschluss zum 31.12.03 aus? [15 Punkte]
- d) Wie wären die Teilaufgaben a) bis c) zu lösen, wenn die Sauber und Gut GmbH einen IFRS-Abschluss aufstellen würde? (20 Punkte)

Aufgabe 2: Herstellungskosten [65 Punkte]

Sachverhalt:

Der Malfix AG gelingt es, ein Forschungs- und Entwicklungsprojekt erfolgreich abzuschließen und ein neues Patent für die Produktion einer besonders fein mahlenden Industrie-Pigmentmühle anzumelden. In der Entwicklungsphase (1.1.01 bis 30.6.01) fallen insgesamt Entwicklungskosten in Höhe von 6.000.000 € an. Die neue Technik wurde unter dem Namen futura grind patentiert. Die Verwertungsdauer des Patents wird auf 10 Jahre geschätzt, wobei in der Malfix AG von einem linearen Wertverzehr ausgegangen wird. Im Jahr 01 wird ab dem 1.7. mit der Produktion der Mühlen begonnen. Bis zum Ende des Geschäftsjahres (31.12.01) werden insgesamt 250 Mühlen produziert, die am Abschlussstichtag (31.12.01) noch auf Lager liegen und im Jahre 02 vollständig zu einem Bruttopreis von insgesamt 8.092.000 € (inklusive 19 % USt) veräußert werden. Im Jahr 02 produziert die Malfix AG 480 Mühlen, die zum 31.12.02 noch auf Lager liegen. Die Material- und Fertigungseinzelkosten je Mühle betragen 15.000 € und die Material- und Fertigungsgemeinkosten belaufen sich auf 9.000 € je Mühle (davon angemessen bzw. produktionsbezogen 7.000 €). Die fertigungsbedingten Abschreibungen auf Sachanlagen betragen 500 € je Einheit. Schließlich betragen die Verwaltungskosten je produzierter Einheit 300 € (davon herstellungsbezogen 200 €). Die Malfix AG unterliegt einem Steuersatz von 30 %.

Laut entsprechender Marktanalysen zum 31.12.01 und zum 31.12.02 sind die Marktpreise für diese Mühlen stabil und entsprechen dem von der Malfix AG geforderten Verkaufspreis.

Gehen Sie davon aus, dass die Herstellungskosten gemäß § 255 Abs. 2 S. 2 HGB ermittelt werden. Soweit möglich, werden die Herstellungskosten für Handels- und Steuerbilanz einheitlich ermittelt.

Aufgaben:

- a) Nennen Sie die Voraussetzungen, die für eine Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände gemäß HGB erfüllt sein müssen und geben Sie an, ob und inwieweit die Voraussetzungen vorliegen. [10 Punkte]
- b) Legen Sie dar, wie dieser Sachverhalt im handelsrechtlichen Abschluss zum 31.12.01 zu behandeln ist, wenn die Malfix AG das Aktivierungswahlrecht gem. § 248 Abs. 2 HGB in Anspruch nimmt. [20 Punkte]
- c) Legen Sie dar, wie dieser Sachverhalt im handelsrechtlichen Abschluss zum 31.12.02 zu behandeln ist, wenn die Malfix AG das Aktivierungswahlrecht gem. § 248 Abs. 2 HGB in Anspruch nehmen möchte. [20 Punkte]
- d) Legen Sie dar, wie der Sachverhalt in den handelsrechtlichen Abschlüssen zum 31.12.01 und zum 31.12.02 zu berücksichtigen ist, wenn das Aktivierungswahlrecht des § 248 Abs. 2 HGB nicht ausgeübt wird. [15 Punkte]

Aufgabe 3: Fremdwährungsverbindlichkeiten [80 Punkte]

Sachverhalt:

Heimo Drillich, Geschäftsführer der Fashion GmbH, die mit Damenoberbekleidung handelt, hat auf der Mailänder Modemesse viele interessante Kleidungsstücke gesehen und am 15.8.01 Kostüme und Galaroben für insgesamt 84.500 US-\$ bestellt. Die Blusen gehen der Fashion GmbH per Spedition am 31.8.01 zu. Da Drillich sehr gute Kontakte zu dem Modehaus, bei dem er geordert hat, besitzt, muss die GmbH die Kleidungsstücke erst im Februar 03 bezahlen.

Am 31.8.01 beträgt der Geldkurs 1,25 US-\$/€ und der Briefkurs 1,28 US-\$/€. Am 31.12.01, dem Abschlussstichtag der GmbH, beträgt der Geldkurs 1,20 US-\$/€ und der Briefkurs 1,24 US-\$/€. Am 31.12.02 haben sich die Kurse wie folgt verändert: Der Geldkurs beträgt 1,28 US-\$/€ und der Briefkurs 1,32 US-\$/€.

Um das Währungsrisiko zu neutralisieren, schließt die GmbH am 1.9.01 ein Devisentermingeschäft zum Kauf von US-\$ ab, das auf die gleiche Laufzeit, den gleichen Betrag und den gleichen Umrechnungskurs lautet wie die Fremdwährungsverbindlichkeit zum Zugangszeitpunkt.

Aufgaben:

- a) Wie sind die Verbindlichkeiten in 01 und 02 nach den handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften unter Außerachtlassung des Devisentermingeschäftes abzubilden? [23 Punkte]
- b) Unter welchen Bedingungen können ein Devisentermingeschäft und eine Fremdwährungsverbindlichkeit gemäß HGB zu einer Bewertungseinheit zusammengefasst werden? [34 Punkte]
- c) Wie ist die Verbindlichkeit an den beiden Abschlussstichtagen nach HGB zu bilanzieren, wenn durch das Devisentermingeschäft aus dem Sachverhalt das

Währungsrisiko vollständig neutralisiert wird und dies auch in der Bilanz entsprechend abgebildet werden soll? Kosten für den Erwerb des Devisentermingeschäftes entstehen nicht. [23 Punkte]

Aufgabe 4: Eigenkapital [45 Punkte]

Sachverhalt:

Die Habnix AG befindet sich Ende 01 in einer kritischen Situation. Der Vorstand der AG berät daher über Möglichkeiten der bilanziellen Sanierung der AG. Der Hauptgläubiger der AG, der der AG durchaus wohlwollend gegenüber steht, wäre bereit, die AG bei ihrer Sanierung zu unterstützen. Im Rahmen von Vorgesprächen werden drei Vorschläge genannt, mit denen eine bilanzielle Sanierung als möglich angesehen wird:

1. Der Hauptgläubiger erklärt, im Fall der Insolvenz mit seiner Forderung im Rang hinter alle anderen Gläubiger zurückzutreten.
2. Der Hauptgläubiger verzichtet auf die Forderung, allerdings nur solange und soweit in Zukunft nicht ein Jahresüberschuss ausgewiesen wird.
3. Die Verbindlichkeiten gegenüber dem Hauptgläubiger werden in Genussrechtskapital umgewandelt, das den folgenden Bedingungen unterliegen soll:
 - a. Die Vergütung für die Kapitalüberlassung beträgt 8 % des Jahresüberschusses vor Abzug der Vergütung, außer das Jahresergebnis reicht für die Vergütung nicht aus. Eine ausgefallene Vergütung wird in späteren Jahren evtl. bevorrechtigt nachgezahlt.
 - b. Im Fall der Liquidation wird maximal der Nennbetrag des Genussrechtskapitals zurückgezahlt.
 - c. Die ordentliche Kündigung durch den Kapitalgeber ist erstmals mit einer Frist von zwei Jahren zum 31.12.16 möglich.

Aufgaben:

- a) Erläutern und begründen Sie, welche der Maßnahmen geeignet sind, das gemäß HGB auszuweisende bilanzielle Eigenkapital der AG zu erhöhen. [25 Punkte]
- b) Erläutern Sie, getrennt für jede Sanierungsmaßnahme, wie die Sanierungsmaßnahmen in der HGB-Bilanz des Hauptgläubigers abzubilden sind. Gehen Sie dabei auf Ansatz und Bewertung ein. [20 Punkte]

Aufgabe 5: Leasingverhältnisse [75 Punkte]

Sachverhalt:

Die Hover AG, eine Fluggesellschaft, ist eine große Kapitalgesellschaft i. S. d § 267 Abs. 3 HGB mit Sitz in Frankfurt am Main. Die Gesellschaft nimmt das Wahlrecht des § 325 Abs. 2a HGB i. V. m. Abs. 2b HGB in Anspruch.

Seit einigen Jahren ist in ihrem Einzelabschluss ein für Mittelstrecken einsetzbares Passagierflugzeug erfasst. Da das Hauptgeschäft der Hover AG im Kurzstreckenbereich liegt, beschließt der Vorstand im Geschäftsjahr 01, das Passagierflugzeug zu veräußern. Gleichzeitig möchte der Vorstand aber auch den Mittelstreckenbereich nicht vollständig aufgeben, so dass nicht nur die Veräußerung des Flugzeuges, sondern auch seine Rückmietung beschlossen wird. Der Vorstand erhofft sich von dieser Transaktion die Hebung der in dem Flugzeug vermuteten stillen Reserven.

Am 31.12.01 wird zwischen der Hover AG und der Leasing GmbH ein Vertrag geschlossen, der folgende Eckpunkte enthält:

- Gegenstand der Vereinbarung ist das Passagierflugzeug; Übergang des juristischen Eigentums sowie Beginn der Grundmietzeit ist der 1.1.02.
- Die Grundmietzeit beträgt 10 Jahre.
- Die jährlich zu zahlende Leasingrate für das Flugzeug beträgt 1.800.000 € und ist stets nachschüssig zu zahlen.
- Der vereinbarte Kaufpreis für die Maschine beläuft sich auf 12.000.000 €

Ferner sind noch folgende Aspekte zu beachten:

- Der vereinbarte Kaufpreis für das Flugzeug entspricht dessen beizulegenden Zeitwert zum Zeitpunkt des Abschlusses des Leasingvertrages.
- Zum 31.12.01 beträgt der Buchwert des Flugzeuges 8.000.000 €
- Die wirtschaftliche Nutzungsdauer des Flugzeuges beträgt zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses 10 Jahre.
- Vermögenswerte des Anlagevermögens werden grundsätzlich linear abgeschrieben.
- Es ist von einem nicht garantierten Restwert in Höhe von 0 auszugehen.
- Beim Leasinggeber fallen anfängliche direkte Kosten nicht an.
- Steuerwirkungen sind zu vernachlässigen.

Aufgaben:

- a) Beurteilen Sie, ob es sich bei dem zwischen der Hover AG und der Leasing GmbH abgeschlossenen Vertrag um ein Finanzierungsleasing- oder ein Operate-Leasing-Verhältnis i. S. v. IAS 17 handelt. [25 Punkte]
- b) Bestimmen Sie den von der Hover AG zugrunde zu legenden impliziten Zinssatz, wenn das Passagierflugzeug weiterhin bei der Hover AG zu bilanzieren wäre. [8 Punkte]

- c) Wie ist der Sachverhalt im IFRS-Einzelabschluss der Hover AG zum 31.12.02 abzubilden? Geben Sie an, welche Buchungen von der Hover AG vorzunehmen sind. Sofern notwendig, gehen Sie von einem Zinssatz von 8 % aus. [42 Punkte]