

Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

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

2. Halbjahr 2022

Termin: 16. August 2022

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

- Hilfsmittel:
1. Habersack (vormals 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, 15., aktualisierte Auflage, 2022, IDW Verlag
 - 2.b) International Financial Reporting Standards (IFRS) 2022, Deutsch-Englische Textausgabe der von der EU gebilligten Standards und Interpretationen, WILEY-VCH Verlag
- **Zugelassen ist die Benutzung nur einer dieser Textausgaben!** –
3. Wirtschaftsgesetze, 38., aktualisierte Auflage, 2022, IDW Verlag
 4. Nicht programmierbarer Taschenrechner

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

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

Die Klausur besteht aus vier Aufgaben:

| | |
|-------------------------------------|-------------------|
| A. Bescheinigung der Umsatzerlöse | 110 Punkte |
| B. Abhängigkeitsbericht | 70 Punkte |
| C. Rechnungslegung | 60 Punkte |
| D. Softwarebilanzierung nach IAS 38 | <u>60 Punkte</u> |
| | <u>300 Punkte</u> |

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 300 Punkte (300 Punkte = 300 Minuten Bearbeitungszeit) zu erreichen.

Gehen Sie nur auf die konkrete Fragestellung 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.

A. Bescheinigung der Umsatzerlöse (110 Punkte)

Sachverhalt:

Die Frische & Co. AG betreibt diverse Supermärkte. Diese werden sowohl als eigene Filiale als auch als Tochterunternehmen geführt. Da sie über keine Immobilien verfügt, hat sie an geeigneten Standorten Immobilien angemietet. Teilweise ist die Miethöhe variabel ausgestaltet, da sie in Abhängigkeit von den an dem Standort erzielten Umsatzerlösen erhöht oder vermindert wird.

Herr Frische (Geschäftsführer der Frische & Co. AG) sagt seinem Abschlussprüfer, dass er zur Erfüllung der Verpflichtungen aus einigen Mietverträgen eine Bescheinigung über die Höhe der im letzten Geschäftsjahr erzielten Umsatzerlöse an den betreffenden Standorten benötigt.

Aufgaben:

1. Erläutern Sie kurz aus Sicht des Abschlussprüfers/Wirtschaftsprüfers die Vor- und Nachteile sowie die erforderlichen Gegebenheiten bei den im Folgenden aufgeführten Arten der Auftragsabwicklung. (60 Punkte)
 - a) Durchführung des Auftrags nach IDW PS 490 (7 Punkte)
 - b) Durchführung des Auftrags nach IDW PS 480 (7 Punkte)
 - c) Durchführung des Auftrags nach ISRS 4400 (revised) (7 Punkte)
 - d) Durchführung des Auftrags nach ISAE 3000 (revised) (7 Punkte)
 - e) Durchführung des Auftrags nach PS 900 (7 Punkte)
 - f) Durchführung des Auftrags gemäß § 2 WPO (7 Punkte)
 - g) Durchführung des Auftrags nach anderen (geeigneten) internationalen Standards (7 Punkte)

Gehen Sie einführend auf die grundsätzliche Problematik dieses Auftrags ein. (11 Punkte)
2. Beschreiben Sie, wie das Honorar für die Bescheinigung der Umsatzerlöse im Jahres- und Konzernabschluss der Frische & Co. AG auszuweisen ist. (20 Punkte)
3. Was müsste ein Abschlussprüfer bezüglich der „Bescheinigung der Umsatzerlöse“ noch berücksichtigen, wenn es sich bei der Frische & Co. AG um eine kapitalmarktorientierte Gesellschaft handeln würde? (30 Punkte)

B. Abhängigkeitsbericht (70 Punkte)

Sachverhalt:

Die Dack AG ist im Import und Export tätig. Die Anteile liegen mehrheitlich im Familienbesitz der Familie Dack. Donald besitzt 51 % der Aktien, seine minderjährigen Neffen Dick, Drick und Drack jeweils 10 %. Die übrigen Aktien werden von außenstehenden Aktionären gehalten.

Donald besitzt neben den Anteilen an der Dack AG auch 100 % der Anteile an der Saisy GmbH und der Darko & Bert GmbH und ist insofern unzweifelhaft unternehmerisch tätig.

Die Dack AG hält 100 % der Anteile an der South America Impex GmbH und der North America Impex GmbH. Vor zwei Jahren wurde auf einer außerordentlichen Hauptversammlung der Dack AG beschlossen, das Im- und Exportgeschäft mit Amerika in diese beiden Tochtergesellschaften auszugliedern.

Alle Gesellschaften haben ihren Sitz im Inland.

Das Verwaltungsgebäude der Dack AG ist von Donalds Ehefrau für eine Monatsmiete von EUR 100.000 angemietet.

Im Berichtsjahr hat die Dack AG von der Saisy GmbH, die seit längerem mit sinkenden Umsätzen und negativen Ergebnissen am Markt tätig ist, einen Teil der LKW-Flotte übernommen. Der Kaufpreis wurde – ausgehend von der Laufleistung der betreffenden LKW – zwischen den Gesellschaften verhandelt.

Einer der außenstehenden Aktionäre hat der Dack AG ein Darlehen über EUR 30 Mio. gegeben. In dem Darlehensvertrag ist festgelegt, dass dem Darlehensgeber nach Ende jedes Geschäftsjahres ein geprüfter Jahresabschluss vorgelegt werden muss.

Bei der Dack AG hat sich im April des Berichtsjahres ein guter Kunde aus Asien gemeldet und angefragt, ob die Dack AG ihm kurzfristig 100 Alphörner besorgen kann. Dieses überaus lukrative Geschäft hat die Dack AG an die Darko & Bert GmbH weitergegeben, da sie sich aufgrund personeller Engpässe nicht in der Lage sah, das Geschäft selbst abzuwickeln. Der Kaufvertrag wurde dann direkt mit der Darko & Bert GmbH geschlossen.

Aufgaben:

1. Geben Sie kurz einen Überblick über die grundsätzliche Verpflichtung zur Erstellung und die Inhalte eines Abhängigkeitsberichts und dessen Prüfung. (25 Punkte)
2. Nehmen Sie, bezogen auf den Abhängigkeitsbericht, kurz Stellung zu den im Sachverhalt aufgeführten Informationen. (25 Punkte)
3. Angenommen, die Dack AG wäre eine kleine Aktiengesellschaft im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB: Beschreiben Sie ggf. entstehende Problemstellungen und liefern Sie Lösungsansätze. (20 Punkte)

C. Rechnungslegung (60 Punkte)

Sachverhalt:

Im Geschäftsjahr t⁰ ist die Claude GmbH & Co. KG gegründet worden. Komplementär ist die Claude Verwaltungsgesellschaft mbH, Kommanditisten sind Herr Claude und Herr Reich, ein vermögender Freund von Herrn Claude. Die Anteile der Claude Verwaltungsgesellschaft mbH werden von der Claude GmbH & Co. KG gehalten. Geschäftsjahr beider Gesellschaften ist das Kalenderjahr.

Außer der Geschäftsidee und der Bareinlage der Kommanditisten, die im Wesentlichen noch auf dem Bankkonto liegt, verfügt die Claude GmbH & Co. KG zum Ende des Geschäftsjahres t^0 über keine wesentlichen Vermögensgegenstände und Schulden. Zur Umsetzung der Geschäftsidee wurden bereits vier Mitarbeiter angestellt. Umsätze konnten noch nicht erzielt werden.

Geschäftsjahr t^1

Die Produkte, die die Claude GmbH & Co. KG herstellt, fanden am Markt reißenden Absatz. Die Umsätze im Geschäftsjahr t^1 stiegen auf EUR 8,5 Mio. Zur Bewältigung des wachsenden Geschäfts hat die Claude GmbH & Co. KG zusätzliches Personal eingestellt. Im Durchschnitt des Jahres t^1 beschäftigte die Claude GmbH & Co. KG 25 Mitarbeiter.

Geschäftsjahr t^2

Die Mitarbeiterzahl der Claude GmbH & Co. KG hat sich im Jahresdurchschnitt auf 75 erhöht. Die Umsätze liegen bereits nach 10 Monaten des Geschäftsjahres bei EUR 65 Mio. Um die Expansion weiter voranzutreiben, hat die Claude GmbH & Co. KG ein Bankdarlehen über EUR 50 Mio. aufgenommen. Mit diesem Darlehen konnten 70 % der Anteile an einem extrem wichtigen französischen Lieferanten erworben werden und so die Versorgung mit Vorprodukten, die die Claude GmbH & Co. KG vollumfänglich abnimmt, nachhaltig gesichert werden. Die Bank war nur bereit, das Darlehen auszureichen, wenn Herr Claude als Bürge den Kreditvertrag mitunterschreibt. Dies ist im Juni des Geschäftsjahres t^2 erfolgt. Auf Vorschlag seines Steuerberaters ist Herr Claude im Oktober des Geschäftsjahres t^2 als weiterer Komplementär in die Claude GmbH & Co. KG eingetreten.

Geschäftsjahr t^3

Die Geschäfte laufen weiterhin extrem gut. Die Umsatzerlöse konnten im Geschäftsjahr t^3 um rund 10 % gesteigert werden. Herr Claude denkt bereits über einen Börsengang nach, als er einen Tipp erhält, dass eine Firma in Asien in finanziellen Schwierigkeiten sei und sich jetzt eine einmalige Chance ergibt, dort mehrheitlich einzusteigen. Die asiatische Firma beschäftigt rund 7.000 Mitarbeiter. Der Kaufpreis für 60 % der Anteile beläuft sich auf (umgerechnet) EUR 80 Mio. Aufgrund der hervorragenden Marktpositionierung und der extrem guten Profitabilität hat die Bank auch diese Akquisition finanziert.

Geschäftsjahre t^4 bis t^8

Die Claude GmbH & Co. KG hat Anfang des Jahres t^4 das operative Geschäft in eine Tochtergesellschaft ausgegliedert und fungiert nur noch als Holding. Die Pläne bezüglich des Börsengangs werden nicht weiterverfolgt, da eine weitere Expansion nicht mehr vorgesehen ist. Die Geschäfte laufen unverändert gut.

Die konsolidierte Bilanzsumme liegt zum Ende der Geschäftsjahre t^4 bis t^8 jeweils zwischen EUR 140 Mio. und EUR 160 Mio. Die Außenumsätze der Unternehmensgruppe liegen bei rund EUR 180 Mio. und schwanken in den Jahren nur wenig.

Die Mitarbeiterzahl in der Gruppe konnte leicht gesenkt werden und liegt in diesem Zeitraum bei rund 6.000.

Aufgabe:

Beschreiben Sie die gesetzlichen Anforderungen an die Rechnungslegung der Claude GmbH & Co. KG über die Geschäftsjahre t^0 bis t^8 . (60 Punkte)

Gehen Sie davon aus, dass in allen Jahren einheitlich die gesetzlichen Regelungen Anwendung finden, wie sie zum 31. Dezember 2022 anzuwenden sind, und dass die Beziehungen zu den Tochterunternehmen jeweils die Voraussetzung für eine Vollkonsolidierung erfüllen.

D. Softwarebilanzierung nach IAS 38 (60 Punkte)

Aufgaben:

1. Voraussetzungen für die Aktivierung immaterieller Vermögenswerte (15 Punkte)

- a) Welche drei Merkmale muss ein immaterieller Vermögenswert erfüllen, damit er in den Anwendungsbereich von IAS 38 fällt?
- b) Welches der Merkmale gewährleistet eine Abgrenzung zum Konzept des Goodwills? Bitte erläutern Sie zudem kurz, wann dieses Kriterium als erfüllt angesehen werden kann.
- c) Bei Fremdbezug eines immateriellen Vermögenswertes gilt das in b) aufgegriffene Kriterium grundsätzlich als erfüllt. Für selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte bestehen jedoch weitere Ansatzkriterien, die kumulativ zu erfüllen sind. Nennen Sie diese Kriterien.

2. Abgrenzung IAS 16 und IAS 38 (15 Punkte)

Immer öfter bestehen Vermögenswerte aus materiellen und immateriellen Komponenten. In solchen Fällen ist zu prüfen, ob die immaterielle Komponente selbständig als immaterieller Vermögenswert zu qualifizieren ist und somit in den Anwendungsbereich von IAS 38 fällt. Bitte qualifizieren Sie die nachfolgenden Sachverhalte:

Fall 1: In der Produktionshalle der KAKU AG befindet sich ein Roboterarm, auf dem eine Software zur Erkennung und Aussortierung fehlerhafter Produkte aufgespielt ist. Die Software und der Roboterarm sind nicht unabhängig voneinander verwertbar. Die Software wurde für die Funktion in dem Unternehmen programmiert.

Fall 2: Auf den PCs in der Verwaltung der KAKU AG ist die neueste Version eines der gängigen, am Markt erhältlichen Betriebssysteme aufgespielt.

Fall 3: Die KAKU AG hat einen Software-as-a-Service-Vertrag für die Steuerung bestimmter Komponenten in der Fertigung abgeschlossen. Die Software wird mit erheblichem Aufwand angepasst bzw. für die Anwendung bei dem Unternehmen konfiguriert. Das Unternehmen fragt sich, ob die Aufwendungen für die Anpassungen bzw. Konfiguration zu

aktivieren sind. Sollte dies nicht der Fall sein, stellt sich die KAKU AG die Frage, zu welchem Zeitpunkt oder Zeitraum der Aufwand zu erfassen ist.

3. Erstbewertung immaterieller Vermögenswerte nach IAS 38 (Selbsterstellung vs. Fremdbezug) (30 Punkte)

Die KAKU AG hat über mehrere Jahre an einer KI-basierten Softwarelösung zur Optimierung maschineller Bewegungsabläufe ihrer Roboter gearbeitet. Für Forschungs- und Entwicklungsarbeiten mussten beträchtliche Summen aufgewendet werden. Die Softwarelösung hat nun Marktreife erlangt. Die entwickelte Software der KAKU AG hat am 15. Juli 2021 die wesentlichen zugrunde liegenden Erfindungen zum Patent angemeldet, um sich dadurch die langfristigen Ertragschancen zu sichern. Durch den Einsatz einer entsprechenden Software hat die KAKU AG Kosten in der Forschungs- und Entwicklungsphase stets sauber voneinander getrennt. Gehen Sie davon aus, dass die Kriterien für einen Bilanzansatz gemäß IAS 38.21-22 sowie IAS 38.57 ab dem 30. Juni 2021 erfüllt waren, d. h., die Softwarelösung als immaterieller Vermögenswert zum 31. Dezember 2021 in der Bilanz der KAKU AG ausgewiesen ist. Abschreibungen sowie etwaige Wertminderungen sind nicht zu berücksichtigen.

Der Bilanzansatz erfolgt gemäß IAS 38.24 *at cost*. Welcher Wert ist zum 31. Dezember 2021 anzusetzen?

- a) Bis zum 30. Juni 2021 sind in der F&E-Abteilung dem Softwareprojekt direkt zurechenbare Personalkosten i. H. v. TGE 2.600 angefallen, die nicht ausschließlich für Grundlagenforschung aufgewendet wurden. Nach dem 30. Juni 2021 sind nochmals weitere direkt zurechenbare Personalkosten i. H. v. TGE 300 entstanden. (5 Punkte)
- b) Insgesamt betragen die direkt zurechenbaren Materialaufwendungen TGE 550, die sich wie folgt aufteilen: TGE 200 in 2019, TGE 200 in 2020 sowie TGE 150, die sich gleichmäßig über das Jahr 2021 verteilen. (5 Punkte)
- c) Kosten für die Anmeldung der zugrunde liegenden Patente i. H. v. TGE 30. (5 Punkte)
- d) Im November 2021 wurden Mitarbeiter des technischen Kundensupports im Rahmen von Schulungen in die neue Software eingeführt. Es entstanden Kosten i. H. v. TGE 66. (5 Punkte)
- e) Die Personalkosten eines Mitarbeiters wurden in 2021 vollständig auf die Projektkostenstelle zur Softwareentwicklung gebucht. Der Mitarbeiter widmete sich ab dem 1. November 2021 einem anderen Projekt. Für diesen Mitarbeiter sind im Jahr 2021 insgesamt TGE 96 entstanden. (5 Punkte)
- f) Im Zeitraum vom 30. Juni 2021 bis zum 31. Dezember 2021 sind Vertriebskosten i. H. v. TGE 40 angefallen. (5 Punkte)