

Prüfungskommission
für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer

Wirtschaftsprüfer-Examen gemäß §§ 5-14 a WPO

1. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet
„Wirtschaftliches Prüfungswesen“

1. Halbjahr 2004

Termin: 2. März 2004

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

Hilfsmittel: Schönfelder, Deutsche Gesetze
IFRS 2003, IASB (Hrsg.)
IFRS – Die amtlichen EU-Texte, Deutsch – Englisch 2003,
IDW-Verlag
Autorisierte Fassung der englischen Originalausgabe
2002, Schäffer-Poeschel Verlag

Aufgabe: (siehe Anlage)

WP-Examensklausur: Wirtschaftliches Prüfungswesen März 2004

Erreichbare Gesamtpunktzahl: 300 Punkte

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

Erlaubte Hilfsmittel:

- Schönfelder, Deutsche Gesetze
- IAS/IFRS (Schäffer-Poeschel), Deutsche Ausgabe (Stand 200X)
oder
- IAS/IFRS (IASB), Englische Ausgabe (Stand 2003)

Allgemeine Bearbeitungshinweise:

Die Klausur enthält vier Aufgaben, die möglichst alle zu bearbeiten sind.

Bitte verzichten Sie auf allgemeine Darstellungen von Grundlagen der Rechnungslegung und Prüfung ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung, da Sie hierfür keine Punkte bekommen werden.

Bitte geben Sie zur Begründung Ihrer Lösungsvorschläge möglichst die einschlägigen Rechtsgrundlagen (insb. HGB, IAS/IFRS, SIC/IFRIC) und anderen relevanten Quellen an (z.B. Stellungnahmen, RS und PS des IDW oder DRS und RIC).

Bitte stellen Sie ggf. verschiedene Lösungsalternativen und deren Begründungen gegenüber, wenn es Ihrer Meinung nach zu der jeweiligen Frage Auslegungsspielräume oder Sachverhaltsvarianten gibt.

Bitte schreiben Sie leserlich.

1. Aufgabe**(100 Punkte)**

Die prüfungspflichtige X-GmbH befindet sich in **wirtschaftlichen Schwierigkeiten**. Die Gesellschaft legt Ihnen als ordnungsgemäß bestelltem Abschlussprüfer im Februar 2004 ihren handelsrechtlichen Jahresabschluss und den Lagebericht zum 31.12.03 vor. Die Geschäftsleitung steht in Verhandlungen mit Kreditinstituten und Gesellschaftern über Finanzierungsmaßnahmen.

Bilanz und GuV der Gesellschaft weisen u.a. folgende Posten auf:

Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag [incl. Jahresfehlbetrag 2003 in Höhe von €80 Mio.]	€ 150 Mio.
Verbindlichkeiten (davon gegenüber Gesellschaftern € 400 Mio.)	€ 600 Mio.
Jahresfehlbetrag	€ 80 Mio.

Der von der Gesellschaft erstellte Finanzplan für das Geschäftsjahr 2004 weist ab August 2004 eine bisher nicht gedeckte Finanzierungslücke von ca. €100 Mio. auf.

Der Lagebericht der Gesellschaft enthält neben hier nicht relevanten Ausführungen lediglich die Aussagen, dass "die wirtschaftliche Situation sich gegenüber dem Vorjahr verschlechtert" habe und dass "die Geschäftsleitung geeignete Restrukturierungsmaßnahmen treffen" wird.

(a) Bitte skizzieren Sie Inhalt und Zusammenhang der wesentlichen gesetzlichen und berufsständischen Normen, die im Rahmen der Abschlussprüfung in der oben dargestellten wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft von Bedeutung sind, und stellen Sie die in dieser Situation notwendigen besonderen Prüfungshandlungen dar. (25 Punkte)

(b) Welche Folgen haben das Vorliegen der bilanziellen Überschuldung und der Finanzierungslücke für
- die handelsrechtliche Rechnungslegung der Gesellschaft sowie
- den Prüfungsbericht und
- den Bestätigungsvermerk? (40 Punkte)

(c) Würde sich etwas an den in Aufgabe (b) dargestellten Folgen ändern, wenn die Finanzierungslücke voraussichtlich erst im März 2005 entstehen wird? (10 Punkte)

(d) Welche Folgen hätte ein nach dem Abschlussstichtag, aber vor der Testatserteilung in 2004 durch die Gesellschafter rechtswirksam erklärter Forderungsverzicht mit Besserungsklausel in Höhe von €300 Mio. für
- die handelsrechtliche Rechnungslegung der Gesellschaft sowie
- den Prüfungsbericht und
- den Bestätigungsvermerk? (25 Punkte)

2. Aufgabe**(80 Punkte)**

Die A-AG hält als Kommanditistin 95% der Kapitalanteile (T€23,75), aber nur 5% der Stimmrechte an der Z-KG, einer nahezu vermögenslosen **Zweckgesellschaft** (SPE) in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG, die laut Gesellschaftsvertrag außer den im folgenden geschilderten Transaktionen kein weiteres Geschäft betreiben darf. Eine Änderung des Gesellschaftsvertrages bedarf der Zustimmung aller Gesellschafter der Z-KG. Anteile und Stimmrechte an der lediglich mit dem Mindeststammkapital ausgestatteten geschäftsführenden Komplementär-GmbH werden zu 100% von einem konzernfremden Kreditinstitut gehalten. Die Komplementär-GmbH wiederum hält die restlichen 5% der Kapitalanteile (T€1,25) und 95% der Stimmrechte an der Z-KG.

Die A-AG hat im von Ihnen zu prüfenden Geschäftsjahr 2003 u.a. folgende Transaktion vorgenommen: **Verkauf eines mit einem Bürogebäude bebauten Grundstücks** (Buchwert bei der A-AG €5 Mio./Verkaufspreis = Zeitwert €10 Mio.) an die Z-KG. Die Kaufpreisverbindlichkeit der Z-KG wird von der A-AG als langfristiges Gesellschafterdarlehen zinslos gestundet. Die A-AG nutzt das Grundstück aufgrund eines mit der Z-KG zu Marktbedingungen abgeschlossenen langfristigen **Mietvertrages** weiter (Vollamortisation; Nutzungsdauer des Gebäudes: 50 Jahre, Vertragsdauer: 40 Jahre; keine Kauf- oder Verlängerungsoption). Die Tilgung des Kaufpreisdarlehens durch die Z-KG erfolgt vereinbarungsgemäß im Gleichklang mit den Mietzahlungen der A-AG über die Vertragsdauer.

(a) Welche Auswirkungen ergeben sich aus dem Verkauf und der Anmietung des Grundstücks für den handelsrechtlichen Jahresabschluss der A-AG? (25 Punkte)

(b) Welche Auswirkungen ergeben sich aus den in (a) dargestellten Transaktionen für den handelsrechtlichen Jahresabschluss der A-AG, wenn der Kaufpreis nicht von der A-AG gestundet, sondern durch ein zu Marktbedingungen verzinsliches und durch eine Grundschuld an dem Grundstück besichertes Darlehen eines konzernfremden Kreditinstituts finanziert wird? (15 Punkte)

(c) Welche Auswirkungen ergeben sich für den handelsrechtlichen Jahresabschluss der A-AG, wenn das in (b) genannte Darlehen statt durch die Grundschuld durch eine harte Patronatserklärung der A-AG gegenüber dem Kreditgeber der Z-KG besichert ist? (10 Punkte)

(d) Wie wäre im Sachverhalt (a) die Konsolidierung der Z-KG in einem Konzernabschluss der A-AG nach IAS/IFRS zu beurteilen? (15 Punkte)

(e) Welche Auswirkungen ergeben sich für den handelsrechtlichen Jahresabschluss der A-AG, wenn im unter (a) genannten Sachverhalt die SPE eine 100% Tochtergesellschaft der A-AG in der Rechtsform der GmbH ist und während des Geschäftsjahres 2003 im ersten Schritt kein Verkauf des Grundstücks, sondern bei der GmbH eine rechtswirksame Sachkapitalerhöhung durch Einlage des Grundstücks vorgenommen wird. (15 Punkte)

3. Aufgabe**(30 Punkte)**

(a) Bitte stellen Sie dar, welche generellen Pflichten sich für die handelsrechtliche Rechnungslegung und die Abschlussprüfung einer börsennotierten Aktiengesellschaft aus den gesetzlichen Bestimmungen zum **Deutschen Corporate Governance Kodex** ergeben.

(10 Punkte)

(b) Welche Folgen ergeben sich für die Abschlussprüfung, wenn die AG unterjährig (im zu prüfenden Geschäftsjahr) von einzelnen Empfehlungen des Kodex abweicht, obwohl sie im Vorjahr und im zu prüfenden Geschäftsjahr die vollständige Entsprechung erklärt hat?

(5 Punkte)

(c) Welche Folgen ergeben sich für die Abschlussprüfung, wenn die AG die Einhaltung des Kodex nur für die Vergangenheit erklärt?

(5 Punkte)

(d) Welche Folgen ergeben sich für die Abschlussprüfung des Konzernabschlusses, wenn die AG die Einhaltung des Kodex nur für sich selbst als Mutterunternehmen, nicht aber für ihr börsennotiertes Tochterunternehmen (ebenfalls AG) erklärt?

(5 Punkte)

(e) Welche Folgen ergeben sich für die Abschlussprüfung, wenn die AG wahrheitsgemäß im Abschluss angibt, dass sie keine Erklärung über die Einhaltung des Kodex abgibt?(5 Punkte)

4. Aufgabe**(90 Punkte)**

Eine börsennotierte Muttergesellschaft mit Sitz in Deutschland stellt ihren **Konzernabschluss** zum 31.12.03 mit befreiender Wirkung gem. § 292a HGB **nach IAS/IFRS** auf.

(a) Im Geschäftsjahr 03 ergeben Planungen, dass ein noch zehn Jahre laufender (Operating-) Mietvertrag über ein von der Gesellschaft angemietetes und genutztes Geschäftsgebäude verlustträchtig ist. Nach plausiblen Berechnungen wird die vorzeitige Beendigung des Vertrages zu einem Nettoverlust von €25 Mio. führen, während die Fortsetzung des Geschäftsbetriebes über die Restlaufzeit des Vertrages lediglich einen Nettoverlust von voraussichtlich €10 Mio. ergeben wird.

Welche Konsequenzen ergeben sich für den Abschluss der Gesellschaft? (20 Punkte)

(b) Die Gesellschaft hat im Geschäftsjahr 01 Aktien an einer anderen Gesellschaft (Streubesitz) zum Preis von insgesamt €3 Mio. erworben, die dauerhaft gehalten werden sollen. Am Abschlussstichtag 01 beträgt der Börsenwert der Aktien €2.5 Mio., am Abschlussstichtag des Geschäftsjahres 02 €3,5 Mio. Im Geschäftsjahr 03 werden die Aktien zu €3,2 Mio. veräußert.

Bitte erläutern Sie die Bilanzierung des Erwerbs, der Wertänderungen und der Veräußerung der Aktien in den einzelnen Geschäftsjahren. (25 Punkte)

(c) Im Geschäftsjahr 03 hält die Gesellschaft festverzinsliche Wertpapiere, die zutreffend als *available-for-sale* kategorisiert worden sind (Buchwert T€300). Außerdem wurde im selben Jahr zu Sicherungszwecken ein Swap-Kontrakt mit zweijähriger Laufzeit erworben (Anschaffungskosten T€15), durch den die Gesellschaft variable Zinsen erhält für die Hingabe fixer Zinsen; der Betrag der hinzugebenden Zinsen entspricht genau der Verzinsung der genannten Wertpapiere. Am Abschlussstichtag 03 ist der Marktwert des Swaps auf T€30 gestiegen, der Marktwert der Wertpapiere dagegen um denselben Betrag gefallen.

Wie sind diese Vorgänge im Abschluss der Gesellschaft zu erfassen? (25 Punkte)

(d) Am 31.12.03 bestehen folgende vertragliche Verpflichtungen der Gesellschaft:

- (aa) Bürgschaft für einen Lieferanten in Höhe von T€800. In Höhe von T€300 sind am Abschlussstichtag Forderungen Dritter gegenüber dem Lieferanten ausgefallen.
- (bb) Gewährleistung gegenüber Kunden für Produktmängel. In den vergangenen Jahren wurde die Gesellschaft für eine entsprechende Absatzmenge vergleichbarer Produkte jeweils in Höhe von €1,8 Mio. in Anspruch genommen.
- (cc) Garantie gegenüber Investoren, dass der Börsenkurs von Aktien einer Tochtergesellschaft nicht unter €75 fallen wird. Die Garantie wurde für 10.000 Stücke abgegeben; am Stichtag liegt der Kurs bei €70.
- (dd) Verpflichtung zum Kauf von Sachanlagen in den folgenden Geschäftsjahren zu €210 Mio.

Bitte beschreiben Sie die Abbildung dieser Vereinbarungen im Abschluss der Gesellschaft. (20 Punkte)