

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

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

1. Halbjahr 2007

Termin: 6. Februar 2007

Bearbeitungszeit: 5 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, 3., aktualisierte und erweiterte
Auflage, 2006, IDW Verlag GmbH
3. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Aufgabe: (siehe Anlage)

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **6 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise: Es sind 4 unabhängige Teilaufgaben aus dem Bereich der praktischen Berufsarbeit des Wirtschaftsprüfers zu bearbeiten.

Alle Aufgabenteile sind zu bearbeiten, um die volle Punktzahl zu erhalten.

Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben; diese Punktzahl stellt zugleich einen Richtwert für den erforderlichen Zeitbedarf dar. Orientieren Sie sich bei Ihren Ausführungen hieran und überschreiten Sie die Zeitvorgaben nicht, um mit Ihrem Gesamtzeitbudget auszukommen.

Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein; durch abschweifende allgemeine Ausführungen verlieren Sie nur kostbare Zeit, ohne hierfür Zusatzpunkte zu erhalten.

Begründen Sie Ihre Ausführungen. Stellen Sie notwendige Berechnungen nachvollziehbar dar und erläutern Sie sie kurz, so dass das Verständnis für die Zusammenhänge deutlich wird.

Die Klausuraufgaben betreffen folgende Themenkreise:

1. Umsatzrealisation nach IFRS/IAS	75 Punkte
2. Einzelfragen zur Prüfung im Personalbereich	100 Punkte
3. Einzelfragen zur Prüfung der Finanzlage	30 Punkte
4. Einzelfragen zur Prüfung bei einer Aktiengesellschaft	<u>95</u> Punkte
Insgesamt:	300 Punkte

Aufgabe 1: Umsatzrealisation nach IFRS/IAS [75 Punkte]

(1.1) Die deutsche Gartenzwerg GmbH verkauft ihre Artikel an Endverbraucher in den USA über ihr US-amerikanisches Tochterunternehmen „Little Squirt“. Im Einzelnen treten folgende Transaktionen bzw. Zahlungsströme auf:

Der Endverbraucher bestellt bei „Little Squirt“ die Artikel und zahlt dafür umgerechnet 1.000 € an Little Squirt. Der Vertragsabschluss erfolgt allerdings unmittelbar zwischen dem Endverbraucher und der deutschen Gartenzwerg GmbH. Die US-amerikanische „Little Squirt“ bestellt bei der deutschen Gartenzwerg GmbH und zahlt dafür 990 €. „Little Squirt“ zahlt in den USA Importzölle in Höhe von umgerechnet 2 €, die nicht zusätzlich an den Endverbraucher weiterbelastet werden können.

Welche Umsatzerlöse sind nach IFRS/IAS auszuweisen

- a) im Einzelabschluss der deutschen Gartenzwerg GmbH?
- b) im Einzelabschluss der amerikanischen Tochter „Little Squirt“?
- c) im Konzernabschluss des Gartenzwerg-Konzerns?

[15 Punkte]

(1.2) Das Logistik-Unternehmen Schlenker GmbH liefert 6 Fahrzeuge an den Kfz-Händler Y und stellt dem Händler dafür „für den Fahrzeughersteller“ die Kosten der Fahrzeuge (300.000 €) sowie die eigene Vergütung für die Transportkosten (12.000 €) in Rechnung. Schlenker schließt eine Transportversicherung ab und zahlt dafür Prämien in Höhe von 1.200 €, die der Schlenker GmbH vom Fahrzeughersteller erstattet werden.

Welche Umsatzerlöse sind im Jahresabschluss des Logistik-Unternehmens Schlenker GmbH nach IFRS/IAS auszuweisen? **[15 Punkte]**

(1.3) Die Backbock Borstig GmbH schließt einen langfristigen Vertrag über die Errichtung einer Anlage über einen Zeitraum von 3 Jahren zum Veräußerungspreis in Höhe von 750.000 € ab. Über den dreijährigen Herstellungszeitraum liegen folgende Daten vor:

(alle Beträge in €)	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Summe
(1) Aufgelaufene Herstellungskosten zum Jahresende	225.000	540.000	607.500	
(2) Geschätzte zukünftig anfallende Herstellungskosten bis zur Fertigstellung	450.000	60.000	0	
Geschätzte Gesamtherstellungskosten	675.000	600.000	607.500	
(3) Abgerechnete Leistungen im lfd. Jahr	150.000	555.000	45.000	750.000
(4) Erhaltene Zahlungen vom Kunden im lfd. Jahr	112.500	450.000	187.500	750.000

Ermitteln Sie unter Beachtung der „cost-to-cost method“ nach IAS die Bilanzansätze sowie die Erlöse in den 3 Jahren. Stellen Sie die entsprechenden Ansätze für die vorstehenden 4 Sachverhalte in den Bilanzen zum Ende der 3 Geschäftsjahre und Ausweise in den Gewinn- und Verlustrechnungen der Backbock Borstig GmbH in den 3 Geschäftsjahren (in vereinfachter Form) dar. **[45 Punkte]**

Aufgabe 2: Einzelfragen zur Prüfung im Personalbereich [100 Punkte]

Die TutGut-GmbH gewährt ihren Mitarbeitern verschiedene Vergünstigungen. Erläutern Sie stichwortartig die Bilanzierung nachfolgender Sachverhalte entsprechend den aufgeführten Fragestellungen.

(2.1) Den Mitarbeitern der Betriebsstätte A werden gemäß Betriebsvereinbarung bei Erreichen des 20jährigen Firmenjubiläums ein zusätzlicher Tag und bei Erreichen des 30jährigen Firmenjubiläums zwei zusätzliche Tage Sonderurlaub gewährt.

Erläutern Sie, inwieweit diese Zusage in den Jahresabschlüssen nach HGB (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang) der TutGut-GmbH abzubilden ist. **[15 Punkte]**

(2.2) Den Mitarbeitern der Betriebsstätte B wird gemäß Betriebsvereinbarung ein Urlaubsanspruch von 25 Arbeitstagen p.a. gewährt. Mit fortschreitender Firmenzugehörigkeit erhöht sich der Urlaubsanspruch für jeweils 2 Jahre Betriebszugehörigkeit um je einen Tag, bis er nach 10 Jahren Betriebszugehörigkeit insgesamt 30 Arbeitstage p.a. beträgt; danach findet keine weitere Anpassung statt.

Erläutern Sie, wie diese Zusage Eingang in die Berechnung der Urlaubsrückstellungen nach HGB bei der TutGut-GmbH zu finden hat. **[10 Punkte]**

(2.3) Den Mitarbeitern und Rentnern der Betriebsstätte C werden gemäß Betriebsvereinbarung sogenannte „Beihilfen“ gewährt. Danach erhalten die Mitarbeiter und Rentner entsprechend einem detaillierten Leistungskatalog (im wesentlichen Zahnersatz, Geburtsbeihilfen und bestimmte Medikamente) Zuschüsse vom Arbeitgeber zu den beihilfefähigen persönlichen Ausgaben. Eine Übersicht über die gewährten Beihilfezahlungen nach Mitarbeiter/Rentner und Jahr wird in der Personalabteilung der TutGut-GmbH seit mehreren Jahren geführt und fortentwickelt.

Sonderfall: Bei der Analyse der Beihilfezahlungen der letzten Jahre fällt auf, dass für einen Rentner ganz erhebliche, weit über der sonst üblichen Größenordnung liegende Beihilfen zu Medikamenten gezahlt wurden, die aufgrund einer chronischen Erkrankung des Rentners anfielen und mit denen auch weiterhin zu rechnen ist.

Erläutern Sie, inwieweit für die Beihilfe-Zusagen Rückstellungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss der TutGut-GmbH zu bilden sind. Gehen Sie auch darauf ein, wie die Rückstellungen zu bewerten sind. **[20 Punkte]**

Bearbeitungshinweis: Erläutern Sie bitte zunächst die allgemeinen Fragen der Rückstellungsbildung und -bewertung und gehen Sie dann separat auf den Sonderfall ein.

(2.4) Die TutGut-GmbH hat für ihre allgemeinen, nicht durch besondere Vermögensgegenstände gedeckten (= „unfunded“) Pensionszusagen drei versicherungsmathematische Gutachten erstellen lassen:

- a) Ein steuerliches „Teilwert- bzw. Barwertgutachten“ mit Zinssatz 6%
- b) Ein handelsrechtliches „Teilwert- bzw. Barwertgutachten“ mit Zinssatz 5%
- c) Ein Gutachten nach IFRS/IAS mit Zinssatz 4,5%.

Erläutern Sie kurz, inwieweit sich die Werte der drei Gutachten erwartungsgemäß unterscheiden dürften und woran dies liegt. Erläutern Sie sodann, welche Gutachten für die Bilanzierung von Pensionsrückstellungen im Jahresabschluss nach HGB herangezogen werden dürfen. **[25 Punkte]**

(2.5) In dem versicherungsmathematischen Pensionsgutachten für die TutGut-GmbH nach IFRS/IAS sind u.a. sogenannte „versicherungsmathematische Gewinne und Verluste“ angegeben.

Erläutern Sie, woraus diese resultieren und welche Möglichkeiten der bilanziellen Behandlung es nach IFRS/IAS gibt. **[30 Punkte]**

Aufgabe 3: Einzelfragen zur Prüfung der Finanzlage [30 Punkte]

Die deutsche Easy-Going GmbH gehört zum Cash-Cow Konzern. Im Cash-Cow Konzern existiert eine starke zentralisierte „Treasury“-Abteilung. Diese bindet sämtliche Konzernunternehmen in den zentralen Cash-Pool des Mutterunternehmens ein. Für die Easy-Going GmbH bedeutet dies u.a., dass sie ihre Liquidität (mit Ausnahme eines kleinen lokalen Bankkontos) im Rahmen des Cash-Pools täglich an das Mutterunternehmen abzuführen hat und anstatt eigener Bankguthaben entsprechende Konzernforderungen hat.

Die Easy-Going GmbH stellt zum 31.12.01 folgende Bilanz auf (in vereinfachter Form):

Aktiva		Passiva	
Anlagevermögen	155.000	Gezeichnetes Kapital	50.000
Vorräte	50.000	Gewinnvortrag	15.000
Forderungen L+L	85.000	Jahresüberschuss	30.000
Forderungen verb. Untern.	115.000		<u>95.000</u>
(davon gegen Gesellschafter: 115.000 *)		Rückstellungen	60.000
Übrige	12.000	Verbindlichkeiten verb. Untern.	50.000
Liquide Mittel	1.000	(davon gegenü. Gesellschafter: 45.000)	
		Verbindlichkeiten Dritte	213.000
	<u>418.000</u>		<u>418.000</u>

*) aus Cash-Pool

Im Geschäftsjahr 02 zahlt die Easy-Going GmbH zunächst eine Dividende für 01 in Höhe von 25.000. Nachdem die Easy-Going GmbH aufgrund von Sondereffekten gegen Ende des Geschäftsjahres 02 einen erheblichen Verlust erwirtschaftet hat, spricht das Mutterunternehmen einen Forderungsverzicht in Höhe von 40.000 aus. Zum 31.12.02 ergibt sich folgende (vereinfachte) Bilanz:

Aktiva	31.12.02	Vorjahr	Passiva	31.12.02	Vorjahr
Anlagevermögen	160.000	155.000	Gezeichnetes Kapital	50.000	50.000
Vorräte	55.000	50.000	Kapitalrücklage	40.000	0
Forderungen L+L	95.000	85.000	Gewinnvortrag	20.000	15.000
Forderungen verb. Untern.	10.000	115.000	Jahresfehlbetrag/Jahresüberschuss	-60.000	30.000
(davon gegen Gesellschafter: 8.000*)				<u>50.000</u>	<u>95.000</u>
Übrige	11.000	12.000	Rückstellungen	30.000	60.000
Liquide Mittel	2.000	1.000	Verbindlichkeiten verb. Untern.	20.000	50.000
			(davon gegenü. Gesellschafter: 5.000)		
			Verbindlichkeiten Dritte	233.000	213.000
	<u>333.000</u>	<u>418.000</u>		<u>333.000</u>	<u>418.000</u>

*) aus Cash-Pool

Erstellen Sie eine Kapitalflussrechnung (indirekte Methode) für 02 und erläutern Sie Ihre Vorgehensweise stichwortartig. **[30 Punkte]**

Bearbeitungshinweise: Beim Anlagevermögen gab es folgende Entwicklung: Zugänge: + 20.000, Abschreibungen: - 15.000, Abgänge: 0. Die Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschafter reduzierten sich ausschließlich aufgrund des o.g. Forderungsverzichts.

Auf Fragen der Kapitalerhaltung nach §§ 30 f. GmbHG ist nicht einzugehen.

Aufgabe 4: Einzelfragen zur Prüfung bei einer Aktiengesellschaft [95 Punkte]

Bei der Prüfung des Jahresabschlusses der börsennotierten Sorglos Leben AG zum 31.12.01 stoßen Sie auf folgende Sachverhalte, zu denen Sie Stellung nehmen sollen:

(4.1) Der Vorstand hat im Februar 01 ein Schreiben der Locusta-Migratoria-GmbH erhalten, in welchem diese ihm mitteilt, dass sie die Mehrheit der Anteile an der Sorglos Leben AG erworben habe und sich freue, zukünftig gemeinsam den Markt zu bearbeiten.

Welcher Handlungsbedarf ergibt sich für den Vorstand der Sorglos Leben AG unterjährig sowie zum Jahresende bzw. nach Ende des Geschäftsjahres? **[30 Punkte]**

Bearbeitungshinweis: Stichwortartige Aufzählung mit Hinweis auf die Rechtsvorschriften genügt.

(4.2) Im Mai 01 hat die Sorglos Leben AG mit dem neuen Mehrheitsgesellschafter einen mehrjährigen Mietvertrag abgeschlossen, durch welchen sie der Locusta-Migratoria-GmbH ab 01.06.01 bisher ungenutzte abgetrennte Büroflächen im eigenen Verwaltungsgebäude vermietet. Da die Vermietung an ein Konzernunternehmen erfolgt, wurde aus Vereinfachungsgründen der besonders günstige Vollkostensatz in Höhe von 12,50 €/m² vereinbart, während die ortsübliche Miete für derartige Räumlichkeiten eher in der Größenordnung von 19,50 €/m² liegt. Die Locusta-Migratoria-GmbH bezahlt immer pünktlich ihre Mieten und hat den Mietzins für Januar 02 sogar schon am 20.12.01 überwiesen.

Welche Fragen ergeben sich aus Sicht des Abschlussprüfers der Sorglos Leben AG? **[30 Punkte]**

(4.3) Da die Sorglos Leben AG in der Vergangenheit immer wieder erheblichen steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Beratungsbedarf hatte, konnte nunmehr endlich Herr Dr. Dr. Schlaumeier für den Aufsichtsrat der AG gewonnen werden, der als international anerkannter Experte auf diesen Fachgebieten gilt. Herr Dr. Dr. Schlaumeier wurde durch die Hauptversammlung im Juli 01 in den Aufsichtsrat der Sorglos Leben AG gewählt. Im August 01 hat die Sorglos Leben AG mit Herrn Dr. Dr. Schlaumeier einen Beratungsvertrag abgeschlossen, in welchem vereinbart wurde, dass Herr Dr. Dr. Schlaumeier die Sorglos Leben AG ab 01.10.01 gegen eine Vergütung in Höhe von 400 €/Stunde „in betriebswirtschaftlichen und steuerrechtlichen Fragen beraten“ soll. Bis zur Erstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.01 wurden auch entsprechende Beratungsleistungen im Umfang von 150 Stunden vertragsgemäß erbracht, allerdings wurden lediglich die Leistungen in den Monaten Oktober und November 01 in Rechnung gestellt und von der AG bezahlt (110 Stunden).

Welche Fragen stellen sich für den Jahresabschluss der Sorglos Leben AG zum 31.12.01 aus diesem Sachverhalt? **[35 Punkte]**

Bearbeitungshinweis: Umsatzsteuerliche Fragestellungen können vernachlässigt werden.