

Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

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

1. Halbjahr 2024

Termin: 15. Februar 2024

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

- Hilfsmittel:
1. Habersack, 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, 16., aktualisierte Auflage, 2023, IDW Verlag
 - 2.b) International Financial Reporting Standards (IFRS) 2023, Deutsch-Englische Textausgabe der von der EU gebilligten Standards und Interpretationen, WILEY-VCH Verlag
- Zugelassen ist die Benutzung nur einer dieser Textausgaben! –
3. Wirtschaftsgesetze, 39., aktualisierte Auflage, 2023, IDW Verlag
 4. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **10 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise

Die Klausur besteht aus fünf unabhängigen Teilaufgaben:

1. Währungsumrechnung nach IFRS	100 Punkte
2. Konzernabschlussaufstellungspflicht	40 Punkte
3. Softwarebilanzierung	40 Punkte
4. Sachleistungsverpflichtungen	60 Punkte
5. Eigenkapital	<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 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.

Aufgabe 1: Währungsumrechnung nach IFRS [100 Punkte]

Sachverhalt

Die Sphärenklänge AG, ein in Marktneukirchen ansässiger Hersteller hochwertiger Musikinstrumente (Hauptabsatzmarkt Euroraum), hat zum 31.12.20X1 sämtliche Gesellschaftsanteile (mit sämtlichen Stimmrechten) an der Bagpiper Ltd, einem in Dundee/Großbritannien ansässigen Hersteller von Dudelsäcken, erworben und damit sein Sortiment um Sackpfeifen erweitert. Die Anschaffungskosten betragen 5.400 T€. Anfang 20X2 hat die Sphärenklänge AG begonnen, die Produktion bei der Bagpiper Ltd auf mittelalterliche Sackpfeifen umzustellen, die primär in Deutschland, Frankreich und Italien vertrieben werden. Hauptabsatzmarkt der mittelalterlichen Sackpfeifen ist Deutschland. Die ursprünglich ausschließlich von der Bagpiper Ltd gebauten schottischen Dudelsäcke, die überwiegend in Großbritannien vertrieben werden, machen seit Ende 20X3 am Gesamtumsatz der Bagpiper Ltd nur noch 20 % aus, die restlichen 80 % stammen aus dem Verkauf mittelalterlicher Sackpfeifen, die ausschließlich im Euroraum auf Eurobasis vertrieben werden. Die Verbesserung bereits im Sortiment vorhandener mittelalterlicher Sackpfeifen und die Entwicklung neuer Varianten erfolgt aufgrund entsprechender Vorgaben der Sphärenklänge AG, die auch über das Produktprogramm der Bagpiper Ltd entscheidet und die Vermarktung sämtlicher Produkte der Bagpiper Ltd übernommen hat. Aufgrund der erstklassigen Qualität der Sackpfeifen ist die Bagpiper Ltd Marktführer in dem Segment mittelalterlicher Sackpfeifen. Material- und Personalaufwendungen der Bagpiper Ltd werden überwiegend in britischem Pfund beglichen. Der Einzelabschluss der Bagpiper Ltd wird in Landeswährung aufgestellt.

Vereinfachte Bilanz der Bagpiper Ltd zum 31.12.20X4 in Tausend £

Aktiva		Passiva	
Anlagevermögen		Sonst. Eigenkapital	2.600
Grundstücke	1.600	Jahresüberschuss	200
Maschinen	3.100	Garantierückstellungen	50
Finanzanlage	50	Sonst. Rückstellungen	1.300
Umlaufvermögen		davon langfristig	900
Vorräte	1.700	Verbindlichkeiten	3.400
Forderungen	800	davon langfristig	2.100
davon langfristig	500		
Liquide Mittel	300		
Summe	7.550	Summe	7.550

Vereinfachte GuV der Bagpiper Ltd für das Geschäftsjahr vom 1.1.20X4 bis
31.12.20X4 in Tausend £

Umsatzerlöse	12.200
Materialaufwendungen	5.000
Abschreibungen auf Maschinen	800
Personalaufwand	4.500
Sonstige betriebliche Aufwendungen	1.700
<hr/>	
Jahresüberschuss	200

Prämissen

1. Bei dem in Landeswährung aufgestellten Abschluss der Bagpiper Ltd sind bereits die Anpassungen an die konzerneinheitlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften erfolgt.
2. Historischer Kurs (HK):
 - a. 1 £ = 1,30 € (bis 30.6.20X4)
 - b. 1 £ = 1,10 € (ab 1.7.20X4)
3. Stichtagskurs 31.12.20X4 (SK): 1 £ = 1,10 €
4. Jahresdurchschnittskurs 20X4 (DK): 1 £ = 1,20 €
5. Die Abwertung des britischen Pfunds, die gegenüber den historischen Verhältnissen zum Bilanzstichtag eingetreten ist, ist als nicht von Dauer zu betrachten.
6. Zum Zeitpunkt, an dem noch der historische Kurs galt, fanden folgende Geschäftsvorfälle statt:
 - a. Erwerb des Anlagevermögens
 - b. Erwerb der Beteiligung
 - c. Erwerb von Vorräten i. H. v. 5.300.000 £
 - d. Entstehung langfristiger Forderungen i. H. v. 400.000 £
 - e. Bildung langfristiger Rückstellungen i. H. v. 700.000 £
 - f. Entstehung langfristiger Verbindlichkeiten i. H. v. 2.100.000 £
 - g. Aufnahme des Eigenkapitals

7. Alle anderen Posten entstanden zu einem Zeitpunkt, in dem ein Kurs von 1,10 €/£ galt.
8. Folgende Zeitwerte besitzen am Abschlussstichtag Gültigkeit:
 - a. Grundstücke 1.800.000 £
 - b. Maschinen 3.200.000 £
 - c. Beteiligung 50.000 £
 - d. Vorräte 1.800.000 £
 - e. Forderungen 800.000 £
9. Es liegen keine Indikatoren vor, die auf die Erfassung eines Wertberichtigungsbedarfes hinweisen.
10. Die Bagpiper Ltd ist seit Anfang 20X1 zu 10 % an der Leather Ltd, Sitz in Liverpool, beteiligt, um die Geschäftsbeziehungen mit diesem Lieferanten hochwertiger Lederwaren dauerhaft zu verbessern.
11. Die Materialaufwendungen sind auf den Verbrauch von Vorratsvermögen zurückzuführen. Für die Bewertung des Vorratsvermögens ist das Fifo-Verfahren heranzuziehen.
12. Alle Forderungen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen führen zur Erstattung oder Zahlung eines Geldbetrages.
13. Das Anlagevermögen ist mit (fortgeführten) Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bewertet.
14. Besteht die Wahl zwischen zwei Wertansätzen, wird grundsätzlich der höhere der Wertansätze ausgewählt.
15. Steuerlatenzen sind außer Acht zu lassen.

Aufgaben

- a) Muss die Bagpiper Ltd grundsätzlich in den Konzernabschluss der Sphärenklänge AG einbezogen werden, wenn die Sphärenklänge AG ihren Konzernabschluss nach IFRS aufstellt? Diskutieren Sie die Einbeziehung mit ausführlicher Begründung. [20 Punkte]
- b) Bestimmen Sie die funktionale Währung der Bagpiper Ltd gemäß IFRS anhand der aus der Aufgabe ersichtlichen Sachverhalte. [20 Punkte]
- c) Führen Sie die Währungsumrechnung für den Abschluss der Bagpiper Ltd zum 31.12.20X4 nach IFRS durch. Verwenden Sie dabei – unabhängig von Ihrer

Lösung zu b) – den Euro als funktionale Währung. Erläutern Sie Ihr Vorgehen anhand der allgemeinen Grundsätze. Stellen Sie am Ende die umgerechnete vereinfachte Bilanz und die umgerechnete vereinfachte GuV auf. [60 Punkte]

Aufgabe 2: Konzernabschlussaufstellungspflicht [40 Punkte]

Sachverhalt

Die Karl Geschwind KG ist eine in Dresden ansässige Spieleentwicklungsgesellschaft. Karl Geschwind hält als Komplementär 85 % der Anteile an der KG, seine Tochter Jasmin und seine Frau Ute verfügen als Kommanditisten der Gesellschaft über jeweils 7,5 % der Anteile. Seit Ende 20X1 hat sich Karl Geschwind mit seiner Firma an drei Unternehmen aus unterschiedlichen Sparten der Spielebranche beteiligt:

- die Hack-and-Slay AG mit Sitz in Ratingen,
- die FairPlay GmbH mit Sitz in Dresden
- und die Brettspiele AG mit Sitz in Schleswig.

Die Beteiligungsstruktur der Karl Geschwind KG stellt sich wie folgt dar:

- an der Hack-and-Slay AG hält die Karl Geschwind KG seit Ende 20X2 80 % des Kapitals und der Stimmrechte;
- an der von der Karl Geschwind KG selbst gegründeten FairPlay GmbH (Gründung Ende 20X1) hält die Karl Geschwind KG 5 % der Anteile. Die GmbH wurde ausschließlich zum Zwecke der Verwaltung der Spielrechte der Karl Geschwind KG gegründet. Der Gesellschaftsvertrag, in dem sämtliche operativen Entscheidungen bereits festgelegt sind, sieht des Weiteren vor, dass die Karl Geschwind KG für sämtliche Risiken, die sich aus dem operativen Geschäft der FairPlay GmbH ergeben, haftet;
- schließlich hält die Karl Geschwind KG seit Ende 20X4 noch 45 % des Kapitals und der Stimmrechte der Brettspiele AG, mit der ferner ein Beherrschungsvertrag abgeschlossen wurde.

Aufgrund der Expansion der letzten Jahre stellt sich Karl Geschwind die Frage, ob für seine Unternehmensgruppe ggf. ein Konzernabschluss aufgestellt werden müsste. Er beauftragt daher seinen Chefcontroller, Probekonzernabschlüsse aufzustellen. Im Rahmen der Abschlussbesprechung legt der Chefcontroller Karl Geschwind nachfolgende Übersicht mit den wesentlichen Kennzahlen Konzernbilanzsumme, Konzernumsatzerlöse und durchschnittliche Arbeitnehmerzahl vor:

Größenkriterien	31.12. 20X1	31.12. 20X2	31.12. 20X3	31.12. 20X4	31.12. 20X5	31.12. 20X6
Konzernbilanzsumme in T€	19.000	37.000	40.000	67.100	58.000	71.000
Konzernumsatzerlöse in T€	39.000	69.000	89.000	135.000	132.000	138.000
Arbeitnehmerzahl	1.000	2.500	3.500	4.250	5.150	5.200

Aufgaben

- a) Aufgrund welcher Rechtsgrundlage und unter welchen Voraussetzungen könnte die Karl Geschwind KG grundsätzlich zur Erstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sein? [10 Punkte]
- b) Erläutern und prüfen Sie die entsprechenden Voraussetzungen der einschlägigen Norm für den konkreten Fall der Karl Geschwind KG aus dem gegebenen Sachverhalt. Geben Sie ferner an, ob und wenn ja, ab welchem Zeitpunkt eine Konzernrechnungslegungspflicht für die Karl Geschwind KG besteht. [15 Punkte]
- c) Wie ist der Sachverhalt zu beurteilen, wenn die Karl Geschwind KG keine Kapitalanteile an der Hack-and-Slay AG, der FairPlay GmbH und der Brettspiele AG hält? [5 Punkte]
- d) Welche Auswirkungen bezüglich einer Konzernaufstellungspflicht ergeben sich, wenn an der Spitze der Unternehmensgruppe anstelle der Karl Geschwind KG
 - i. eine Karl Geschwind GmbH & Co. KG mit der Karl Geschwind GmbH als einziger Komplementärin oder
 - ii. eine Karl Geschwind Kundenkreditbank KG steht? [10 Punkte]

Aufgabe 3: Softwarebilanzierung [40 Punkte]

Sachverhalt

Die Weingut GmbH mit Sitz in Hammelburg produziert und vertreibt Spitzenweine aus der Rhön und von der Saale. Neben den bestehenden traditionellen Vertriebskanälen soll im Laufe des Jahres 20X1 der Onlinehandel für den B2C-Bereich gestartet werden. Dabei wird besonderer Wert auf eine hohe Gebrauchstauglichkeit, Information und visuelle Kommunikation gelegt. Die Kunden sollen beispielsweise die Möglichkeit erhalten, individuell Weinflaschenetiketten und Geschenkkartons zu gestalten, an Weinlotterien teilzunehmen und Optionen für künftige Weinjahrgänge zu erwerben.

Folgende Aufwendungen fallen in 20X1 für das technisch erfolgreich verlaufende Projekt an:

1. Konzeption des Onlineshops hinsichtlich Inhalt, Aufbau und Funktionalität durch die eigene Marketingabteilung:
 - a. Sachkosten: 15.000 €
 - b. Personalkosten: 20.000 €
2. Entwicklung des Shopsystems durch die eigene IT-Abteilung:
 - a. Sachkosten: 18.000 €
 - b. Personalkosten: 32.000 €
3. Erwerb einer Lizenz für ein Bezahlssystem mit höchstem Sicherheitsniveau: einmalig 35.000 €

In 20X2 fallen weitere Aufwendungen für die Testphase des Systems i. H. v. 25.000 € an. Der Onlinehandel wird wie vorgesehen am 01.03.20X2 gestartet und führt unmittelbar zu einer Umsatzsteigerung bei der Weingut GmbH von 4 %. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Systems wird auf drei Jahre geschätzt. Die Weingut GmbH erfüllt die Größenklassen-Merkmale des § 267 Abs. 2 HGB. Die GmbH unterliegt einem Ertragsteuersatz von 30 %.

Auf Fragen der Abschreibung ist nicht einzugehen.

Aufgaben

- a) Wie ist der Sachverhalt im handelsrechtlichen Jahresabschluss (HGB) zum 31.12.20X1 zu berücksichtigen? [20 Punkte]
- b) Wie ist der Sachverhalt im IFRS-Abschluss zum 31.12.20X1 zu berücksichtigen? [20 Punkte]

Aufgabe 4: Sachleistungsverpflichtungen [60 Punkte]

Sachverhalt

Die Geschäftstätigkeit der Umbra GmbH, Sitz in Mönchengladbach, besteht im Handel von Rohstoffen (Erze, Erden). Die Umbra GmbH ist ein wichtiges 100%iges Tochterunternehmen der Sonnen AG, einem börsennotierten Konzern mit Sitz in Berlin, deren Aktien an der Frankfurter Börse zum Handel zugelassen sind. Die Aktien der Sonnen AG sind im General Standard gelistet.

Um günstige Einkaufskonditionen ausnutzen zu können, erwirbt die Sonnen AG Rohstoffe in großen Mengen und überträgt diese im Wege einer Sachleihe unentgeltlich auf ihre Tochterunternehmen, die dann die Rohstoffe vermarkten. Zwar erhalten die Tochterunternehmen die Rohstoffe zu Vermarktungszwecken, sie sind aber auch dazu verpflichtet, die geliehenen Rohstoffe auf die Sonnen AG zurück zu übertragen, wenn diese das verlangt. Ein bestimmter Rückgabetermin für die Rohstoffe wurde mit der Umbra GmbH nicht vereinbart. Sollte zum Zeitpunkt der Rückforderung eine hinreichende Menge der Rohstoffe bei der Umbra GmbH nicht mehr vorrätig sein, ist die Fehlmenge von der Umbra GmbH auf dem Weltmarkt zu erwerben.

Am 31.12.X1 überträgt die Sonnen AG der Umbra GmbH 100 Tonnen des Rohstoffes zum Zeitwert von 1,5 Mio. €.

Latente Steuern sind außer Acht zu lassen.

Aufgaben

- a) Wie ist das Geschäft am 31.12.X1 im handelsrechtlichen Jahresabschluss (HGB) der Umbra GmbH auszuweisen? [5 Punkte]
- b) Welche Bewertungskonsequenzen ergeben sich im handelsrechtlichen Jahresabschluss (HGB) der Umbra GmbH, wenn der Marktpreis für 100 Tonnen des Rohstoffes zum 31.12.X2 auf 1,25 Mio. € gesunken ist? [11 Punkte]
- c) Welche Bewertungskonsequenzen ergeben sich im handelsrechtlichen Jahresabschluss (HGB) der Umbra GmbH, wenn der Marktpreis für 100 Tonnen des Rohstoffes zum 31.12.X2 auf 1,8 Mio. € gestiegen ist? [11 Punkte]
- d) Wie ist das Geschäft am 31.12.X1 im IFRS-Abschluss der Umbra GmbH auszuweisen? [7 Punkte]
- e) Welche Bewertungskonsequenzen ergeben sich im IFRS-Abschluss der Umbra GmbH, wenn der Marktpreis für 100 Tonnen des Rohstoffes zum 31.12.X2 auf 1,25 Mio. € gesunken ist? [11 Punkte]
- f) Welche Bewertungskonsequenzen ergeben sich im IFRS-Abschluss der Umbra GmbH, wenn der Marktpreis für 100 Tonnen des Rohstoffes zum 31.12.X2 auf 1,8 Mio. € gestiegen ist? [10 Punkte]
- g) Wie ist der Sachverhalt im Konzernabschluss der Sonnen AG zum 31.12.X1 auszuweisen? [5 Punkte]

Aufgabe 5: Eigenkapital [60 Punkte]

Sachverhalt

Die Afondperdu 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 gegenübersteht, 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 eine gegen die Afondperdu AG bestehende 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, sofern und soweit das Jahresergebnis für diese Vergütung ausreichend groß ist. Eine ausgefallene Vergütung wird in späteren Jahren aus künftigen Jahresergebnissen bevorrechtigt nachgezahlt.
 - b. Im Fall der Liquidation wird maximal der Nennbetrag des Genussrechtskapitals zurückgezahlt.
 - c. Die ordentliche Kündigung durch den Kapitalgeber ist erstmals in 16 mit einer Frist von zwei Jahren zum 31.12.18 möglich.

Auf Fragestellungen im Zusammenhang mit GuV, Anhang und Lagebericht ist nicht einzugehen.

Aufgaben

- a) Erläutern und begründen Sie, welche der Maßnahmen geeignet sind, das gemäß HGB auszuweisende bilanzielle Eigenkapital der AG zu erhöhen. [35 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. [25 Punkte]