Update Wirtschaftsprüfung 3 2026

Lösungshinweise zu den Praxisfragen

#1LPF

Thema 1:
Cybersicherheit trifft auf Mittelstand – Neue Pflichten für Unternehmen und Abschlussprüfer (NIS-2-RL; §§ 30ff BSIG)
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- In dem Prüfschema für den Anwendungsbereich des BSIG wurden die betroffenen Sektoren als „Gruppe A“ (Wichtige Einrichtungen) und „Gruppe B“ (Besonders wichtige Einrichtungen) bezeichnet. Welche Aussage zur Betroffenheit nach § 28 BSIG ist zutreffend?

a) Unternehmen aus Anlage 1 BSIG gehören stets zur Gruppe A. ➢ **Nein**

b) Unternehmen aus Anlage 1 können abhängig von den Größenkriterien entweder zur Gruppe A oder zur Gruppe B gehören. ➢ **Ja**

c) Nur Unternehmen mit mindestsens 250 Beschäftigten fallen unter das BSIG. ➢ **Nein**

d) Jedes Unternehmen mit mindestens 50 Beschäftigten fällt unabhängig von seiner Tätigkeit unter das BSIG. ➢ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, die Zugehörigkeit zu Anlage 1 führt nicht automatisch zur Einstufung als wichtige Einrichtung. Die Einstufung zu Gruppe A oder Gruppe B hängt von den Mitarbeiterzahlen oder vom Jahresumsatz/Bilanzsumme ab.
  Ein Unternehmen aus Anlage 1 mit beispielsweise mehr als 300 Mitarbeitern zählt zur Gruppe B (besonders wichtige Einrichtung).
- **Zu b) Ja**, bei den regulären Einrichtungen nach Anlage 1 entscheidet insbesondere die Größenstaffel des § 28 BSIG darüber, ob eine wichtige (Gruppe A) oder eine besonders wichtige (Gruppe B) Einrichtung vorliegt.
- **Zu c) Nein**, die Schwelle von 250 Beschäftigten ist insbesondere für bestimmte besonders wichtige Einrichtungen nach Anlage 1 relevant. Wichtige Einrichtungen (Gruppe A) können bereits ab 50 Beschäftigten erfasst sein. Außerdem bestehen Sondertatbestände, bei denen auch kleinere Unternehmen betroffen sein können.
- **Zu d) Nein**, die Größe allein genügt grundsätzlich nicht. Das Unternehmen muss zusätzlich einer der in Anlage 1 oder 2 genannten Einrichtungsarten zugeordnet werden können oder einen besonderen Tatbestand des § 28 BSIG erfüllen.

Thema 2:
Entgelttransparenzberichterstattung: Eine Gegenüberstellung gegenwärtiger und künftiger Regelungen (§§21,22 EntgTranspG) (EU-Entgelttransparenzrichtlinie)

Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Beurteilen Sie die folgenden Aussagen **nach dem aktuellen, deutschen** Entgelttransparenzgesetz. Welche Aussage ist zutreffend?

a) Eine GmbH mit in der Regel 600 Beschäftigten, die nach §§ 264 und 289 HGB einen Lagebericht aufstellen muss, unterliegt grundsätzlich der Berichtspflicht nach dem EntgTranspG. ➢ **Ja**

b) Nimmt eine Tochter-GmbH die Befreiung von der Aufstellung eines Lageberichts nach § 264 Abs. 3 HGB wirksam in Anspruch, muss sie dennoch einen Entgelttransparenzbericht aufstellen, wenn die Größenkriterien erfüllt sind. ➢ **Nein**

c) Tarifgebundene Arbeitgeber sind generell von der Erstellung eines Entgelttransparenzberichts befreit. ➢ **Nein**

d) Weil der Entgelttransparenzbericht dem Lagebericht als gesonderte Anlage beigefügt wird, muss der Abschlussprüfer seine Angaben mit hinreichender Sicherheit genauso wie den Lagebericht prüfen. ➢ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Ja**, beide Voraussetzungen des § 21 Abs. 1 EntgTranspG sind erfüllt: regelmäßig mehr als 500 Beschäftigte und die gesetzliche Lageberichtspflicht.

- **Zu b) Nein**, ohne Pflicht zur Aufstellung eines Lageberichts fehlt eine Voraussetzung des § 21 Abs. 1 EntgTranspG. Eine Aufstellung des Entgelttransparenzberichts ist daher nicht erforderlich

- **Zu c) Nein**, die Tarifbindung führt nicht zur generellen Befreiung von der Berichterstattung. Unter den Voraussetzungen des § 22 EntgTranspG gilt in diesem Fall ein fünfjähriger statt ein dreijähriger Berichtsturnus.

- **Zu d) Nein**, der Entgelttransparenzbericht wird durch die Beifügung zum Lagebericht als Anlage nicht zum Bestandteil des Lageberichts. Somit ergibt sich keine Prüfungspflicht für den Entgelttransparenzbericht durch den Abschlussprüfer.

Thema 3:
Aktuelle Neuerungen zum Bestätigungsvermerk im Zusammenhang mit dem Ertragsteuerinformationsbericht (§ 317 Abs. 3b HGB)
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Ein Abschlussprüfer prüft den Jahresabschluss einer mittelgroßen GmbH zum 31.12.2026. Die GmbH ist nicht in einen Konzern eingebunden und weist keinerlei Auslandsbezüge auf. Diese Verhältnisse bestanden so auch schon 2025.
  Muss der Bestätigungsvermerk eine Angabe zum Ertragsteuerinformationsbericht enthalten?
  Welche Aussage ist richtig („richtig“ beantworten Sie bitte mit „ja“, „falsch“ mit „nein“)?

a) Nein, ohne Auslandsbezug entfällt auch die EIB-bezogene Berichterstattung im BSV. ➢ **Nein**

b) Nein, eine EIB-bezogene Angabe ist ausschließlich bei der Prüfung großer Kapitalgesellschaften vorgeschrieben. ➢ **Nein**

c) Ja, in einem besonderen Abschnitt ist darüber zu berichten, dass für das vorausgegangene Geschäftsjahr keine EIB-Offenlegungspflicht bestand. ➢ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein,** der fehlende Auslandsbezug führt hier dazu, dass keine EIB-Pflicht besteht. Über dieses Ergebnis muss der Abschlussprüfer dennoch berichten.

- **Zu b) Nein**, die Beurteilungspflicht gilt auch bei der gesetzlichen Abschlussprüfung einer mittelgroßen GmbH.

- **Zu c) Ja,** der Abschlussprüfer beurteilt die EIB-Offenlegungspflicht für das vorausgegangene Geschäftsjahr 2025. Auch das Ergebnis „keine Offenlegungspflicht“ gehört in den gesonderten Abschnitt des Bestätigungsvermerks.

Frage 2

- Eine deutsche GmbH unterliegt als mittelgroßes Tochterunternehmen eines US-Konzerns grundsätzlich den EIB-Pflichten nach § 342d HGB (Umsatzvoraussetzungen erfüllt). Das oberste Mutterunternehmen hat einen steuerlichen Country-by-Country Report ordnungsgemäß bei der US-Steuerbehörde eingereicht. Dieser wird im automatischen Informationsaustausch an die deutsche Finanzverwaltung übermittelt. Ein öffentlicher EIB wurde nicht erstellt. Welche Aussage ist zutreffend?

a) Die deutsche GmbH ist befreit, wenn sie eine deutsche Übersetzung des steuerlichen Berichts anfertigt und für eine mögliche Prüfung bereithält. ➢ **Nein**

b) Die deutsche GmbH ist nicht befreit, weil der steuerliche Bericht die Veröffentlichungs- und Offenlegungsvoraussetzungen des § 342d Abs. 3 HGB nicht erfüllt. ➢ **Ja**

c) Die deutsche GmbH ist befreit, sobald die deutsche Finanzverwaltung den steuerlichen Bericht im automatischen Informationsaustausch erhält. ➢ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a) Nein,** eine deutsche Übersetzung und die interne Bereithaltung ersetzen weder die Veröffentlichung auf der Internetseite noch die vorgeschriebene Offenlegung im Unternehmensregister.

- **Zu b) Ja**, die Befreiung verlangt einen gesetzeskonformen EIB, die fristgerechte Veröffentlichung auf der Internetseite des Mutterunternehmens, sowie die vorgeschriebene Offenlegung durch eine anderes EU-/EWR-Tochterunternehmen und dessen Benennung im Bericht. Der steuerliche Country-by-Country Report allein genügt nicht.

- **Zu c) Nein,** die Einreichung eines steuerlichen Country-by-Country Reports bei der ausländischen Steuerbehörde erfüllt die Veröffentlichungs- und Offenlegungsvoraussetzungen des § 342d Abs. 3 HGB nicht.

Thema 4:
Geldwäschebekämpfung im Umbruch (Teil II):
Künftig konkretisierte und verschärfte Pflichtenlage für StB und WP (AML-VO)

Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche folgenden Aussage ist zutreffend (Mehrfachnennung möglich)?

a) Die zukünftige ab 07/2027 nach Art. 10 AML-VO vorzunehmende Risikobewertung der WP-Praxis muss auch Risiken der Nichtumsetzung und Umgehung gezielter finanzieller Sanktionen berücksichtigen. ➢ **Ja**

b) Die Anhänge I bis III der AML-VO sind lediglich unverbindliche Orientierungshilfen und müssen nicht berücksichtigt werden. ➢ **Nein**

c) Die Risikoanalyse kann ohne formelle Einbindung der Leitung ausschließlich durch einen Sachbearbeiter der Finanzbuchhaltung erstellt und freigegeben werden. ➢ **Nein**

d) Zur Vereinfachung kann eine WP-Praxis bei GmbHs in der Mandantschaft ohne weitere Prüfung die Mitglieder der Geschäftsführung automatisch als wirtschaftliche Eigentümer behandeln. ➢ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Ja**, die unternehmensweite Risikobewertung umfasst neben den klassischem Geldwäsche/Terrorismusfinanzierungs-Risiken ausdrücklich auch diese Sanktionsrisiken.
- **Zu b) Nein**, Art. 10 Abs. 1a) AML-VO verlangt ausdrücklich die Berücksichtigung der Risikovariablen aus Anhang I und der Risikofaktoren aus den Anhängen II und III.
- **Zu c) Nein**, Art. 10 Abs. 2 AML-VO sieht eine organisatorische Einbindung des Geldwäschebeauftragen und des Leitungsorgans vor.
- **Zu d) Nein**, die Führungsebene ist nicht schlicht kraft Amtes wirtschaftlicher Eigentümer. Zunächst müssen die Ermittlungswege zur Feststellung des tatsächlich wirtschaftlichen Eigentümers ausgeschöpft und dies auch dokumentiert werden. Wenn nach Ausschöpfung der Ermittlungswege kein wirtschaftlicher Eigentümer bestimmt werden kann, muss dies schriftlich nachgewiesen werden. Erst danach kann die Geschäftsführung als fiktive wirtschaftliche Eigentümer bestimmt werden.

Thema 6:
Sonstige Rückstellungen im Spannungsfeld geopolitischer Unsicherheiten (§ 249 I S.1 HGB)
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Ein ertragreiches Industrieunternehmen hat einen mehrjährigen Stromliefervertrag zu einem festen Preis abgeschlossen. Aufgrund stark gesunkener Marktpriese könnte Strom am Bilanzstichtag erheblich günstiger beschafft werden. Der Vertrag ist jedoch nicht kündbar und der vereinbarte Preis liegt deutlich über dem aktuellen Marktpreis. Welche Aussage trifft zu?

a) Allein der Umstand, dass der Vertragspreis über dem Marktpreis liegt, führt zwingend zu einer Drohverlustrückstellung. ➢ **Nein**

b) Eine Drohverlustrückstellung kommt nur in Betracht, wenn aus dem Vertrag insgesamt für das gesamte Unternehmen ein Verpflichtungsüberschuss entsteht. ➢ **Ja**

c) Der Vertrag ist stets auf den Marktwert abzuwerten. ➢ **Nein**

d) Ein langfristiger Energievertrag kann aufgrund des zu erwartenden Ausgleichs von Schwankungen handelsrechtlich niemals zu einer Drohverlustrückstellung führen. ➢ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, ein über dem Marktpreis liegender Vertrag ist nicht automatisch verlustbringend. Entscheidend ist die drohende Belastung unter Berücksichtigung des Werts bzw. Nutzens der Gegenleistung.

- **Zu b) Ja**, eine Drohverlustrückstellung ist zu bilden, wenn die noch zu erbringenden Aufwendungen den wirtschaftlichen Nutzen aus dem Vertrag übersteigen.

- **Zu c) Nein**, schwebende Geschäfte werden nicht einfach auf den aktuellen Marktpreis „abgewertet". Maßgeblich ist die Prüfung, ob ein drohender Verlust aus dem gesamten Geschäft inkl. verbleibender Nutzungsmöglichkeiten besteht.

- **Zu d) Nein**, auch langfristige Energiebezugsverträge können schwebende Geschäfte sein und damit grundsätzlich unter § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB fallen.

Thema 7:
Im Fokus der Abschlussprüfung: Datenbestand des Mandanten optimal nutzen (ISA [DE] 315 (Revised 2019), ISA [DE] 240 u.a.

Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Ein Abschlussprüfer möchte monatliche Materialaufwandsquoten analysieren. Der Datenexport enthält nur Januar bis November. Außerdem wurden Fremdleistungen automatisch den sonstigen betrieblichen Aufwendungen zugeordnet, obwohl sie im Abschluss zum Materialaufwand gehören. Welches Vorgehen ist sachgerecht („sachgerecht“ bitte mit „Ja“ beantworten)?

a) Der Prüfer rechnet die elf Monate auf zwölf Monate linear hoch und übernimmt die Kontenzuordnung, sofern die Jahresquote dem Vorjahr entspricht. ➢ **Nein**

b) Der Prüfer ergänzt die Dezemberdaten aus der Fibu, beurteilt Vollständigkeit und Genauigkeit des Daten-Exports, stimmt ihn mit der Buchführung ab und korrigiert die automatische Kontenzuordnung. ➢ **Ja**

c) Der Prüfer korrigiert die Kontenzuordnung und analysiert elf Monate, wobei er das Ergebnis ohne weitere Maßnahme auf das gesamte Geschäftsjahr überträgt. ➢ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, eine Hochrechnung der Monate Januar bis November ersetzt die tatsächlichen Dezemberdaten nicht. Gerade Besonderheiten zum Jahresende können dadurch unerkannt bleiben. Auch eine dem Vorjahr entsprechende Jahresquote bestätigt die richtige Kontenzuordnung nicht. Der Vorjahrsvergleich kann somit weder die bekannte Datenlücke noch den bekannten Zuordnungsfehler heilen.

- **Zu b) Ja**, hier werden beide bekannten Fehlerquellen bearbeitet: Der Prüfer ergänzt den fehlenden Monat, beurteilt die Datenverlässlichkeit und korrigiert die Kontenzuordnung. Die Abstimmung mit der Buchführung ist dabei eine geeignete Maßnahme, um die Übereinstimmung des Exports mit den zugrundeliegenden Aufzeichnungen zu beurteilen.

- **Zu c) Nein**, eine Analyse von elf Monaten kann für diesen Zeitraum sinnvoll sein. Ihre Ergebnisse dürfen jedoch nicht ohne zusätzliche Maßnahmen auf das gesamte Geschäftsjahr übertragen werden. Die Korrektur der Kontenzuordnung heilt lediglich den Ausweisfehler, liefert jedoch keine Erkenntnisse über die fehlenden Dezemberbuchungen.

Thema 8:
Finanzderivate (Teil II): Bilanzierung und Prüfung von ETFs (§§ 247,253,256a HGB)
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Eine GmbH hält einen thesaurierenden Aktien-ETF. Steuerlich wird für das Jahr eine Vorabpauschale von 4.000 EUR angesetzt. Welche Auswirkungen hat die Vorabpauschale unmittelbar auf die handelsrechtliche Bewertung des ETF?
  (Die richtige Aussage beantworten Sie bitte mit „ja“)

a) Die Anschaffungskosten des ETF erhöhen sich um 4.000 EUR. ➢ **Nein**

b) Die Vorabpauschale ist handelsrechtlich als laufender Ertrag zu erfassen. ➢ **Nein**

c) Der ETF ist um 4.000 EUR abzuschreiben. ➢ **Nein**

d) Die Vorabpauschale verändert den handelsrechtlichen Buchwert des ETF grundsätzlich nicht. ➢ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, die Vorabpauschale ist ein steuerlicher Ertragstatbestand nach § 18 InvStG. Sie führt handelsrechtlich nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten des ETF. Maßgeblich bleiben die Anschaffungskosten nach § 255 Abs. 1 HGB.

- **Zu b) Nein**, beim thesaurierenden ETF fließt dem Anleger kein Betrag zu und es entsteht grundsätzlich auch kein gesonderter Ausschüttungsanspruch. Die Vorabpauschale ist lediglich eine steuerliche Vorverlagerung der Besteuerung und begründet daher keinen handelsrechtlichen Ertrag (Realisationsprinzip § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB).

- **Zu c) Nein,** die Vorabpauschale sagt nichts aus über eine Wertminderung des ETF aus. Eine Abschreibung richtet sich ausschließlich nach den handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften des § 253 HGB.

- **Zu d) Ja**, die Vorabpauschale wirkt zunächst nur steuerlich. Der handelsrechtliche Wertansatz des ETF bleibt davon unberührt und richtet sich weiterhin nach §§ 253,255 HGB. Steuerlich kann ein Ausgleichsposten entstehen, der wiederum zu (gesondert zu bilanzierenden) latenten Steuern führen kann.

Thema 9:
Stichprobenprüfung: Praktische Vorgehensweise optimieren – Fallstricke vermeiden (ISA [DE] 530)
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind richtig (Mehrfachnennungen möglich)?

a) Bei der Planung und Durchführung der Stichprobenprüfung ist die Reihenfolge der Schritte unerheblich, solange am Ende genügend Belege geprüft werden. ➢ **Nein**

b) Je höher die tolerierbare falsche Darstellung, desto größer muss die Stichprobe sein. ➢ **Nein**

c) Ein Abschlussprüfer möchte Forderungen prüfen. Die Grundgesamtheit enthält viele kleinere Salden und einige sehr hohe Salden. Besonders wichtig ist die Aufdeckung von Überbewertungen. Für diesen Sachverhalt ist die Monetary Unit Sampling-Methode typischerweise besonders geeignet. ➢ **Ja**

d) Bei der Prüfung von Krypto-Assets ist vor allem eine substantielle Prüfung der Zugänge und Bewertungsgrundlagen wichtig. Reine Plausibilitätsprüfungen sind nicht ausreichend. ➢ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, vor der Auswahl muss feststehen, aus welcher Grundgesamtheit gezogen wird und welches Prüfungsziel verfolgt wird. Die Stichprobenplanung baut systematisch auf Prüfungsziel, Grundgesamtheit, Stichprobendesign, Umfang, Auswahl, Durchführung und Auswertung auf.

- **Zu b) Nein**, zwischen der tolerierbaren falschen Darstellung und dem erforderlichen Stichprobenumfang besteht grundsätzlich ein umgekehrter Zusammenhang. Je höher die tolerierbare falsche Darstellung angesetzt wird, desto größere Fehler darf die Grundgesamtheit enthalten, ohne das dies aus Sicht des Prüfers noch zu einer nicht vertretbaren Abweichung führt. Der Prüfer benötigt dann regelmäßig weniger Prüfungssicherheit aus der Stichprobe. Entsprechend kann der Stichprobenumfang kleiner ausfallen.

- **Zu c) Ja**, beim Monetary Unit Samling werden Geldeinheiten als Stichprobeneinheiten verwendet. Dadurch haben betragsmäßig größere Positionen eine höhere Auswahlwahrscheinlichkeit. Das Verfahren eignet sich daher besonders für die Prüfung wesentlicher Überbewertungen.