

Jahresabschlussprüfung 3 *professional skills* **2023**

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Themenbereich 1: Prüfung geschätzter Werte

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Frage 1

- Bei welchem Sachverhalten der Rechnungslegung kommen geschätzte Werte vor?
 - a) Rückstellungen für erwartete Kreditausfälle
 - b) Bewertung Gewinnausschüttung an GmbH-Gesellschafter
 - c) Rückstellungen für Garantieverpflichtungen
 - d) Bewertung von Forderungen in fremder Währung

- Ja
- Nein
- Ja
- Nein

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Die Schätzung kommt in der Erwartungshaltung des Bilanzierenden zum Ausdruck. Erwartete Kreditausfälle werden häufig kalkulatorisch mit einem Durchschnittssatz angesetzt, der aufgrund der Kreditausfälle im Verhältnis zum Gesamtkreditengagement der letzten Jahre ermittelt wird.
- **zu b)** Basis einer Gewinnausschüttung an GmbH-Gesellschafter sind der Gesellschafterbeschluss zur Gewinnausschüttung und die gesetzlich normierten Steuerbeträge.
- **zu c)** Die Schätzung kommt in der Erwartungshaltung des Bilanzierenden, i.d.R. auf Basis der vergangenen Jahre, zum Ausdruck. Garantieverpflichtungen werden häufig kalkulatorisch mit einem Durchschnittssatz angesetzt, der aufgrund der Inanspruchnahme der Garantieverpflichtung im Verhältnis zum Umsatz der letzten Jahre ermittelt wird.
- **zu d)** Forderungen in Fremdwährung müssen in EUR umgerechnet werden. Maßgebend ist der Devisenkassamittelkurs zum jeweiligen Bewertungszeitpunkt.

Frage 2

- Welche Aussagen im Zusammenhang mit der Risikobeurteilung für relevante Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene sind zutreffend?
 - a) Für die Risikobeurteilung im Zusammenhang mit geschätzten Werten kann ISA [DE] 315 (Revised 2019) oder ISA [DE] 540 (Revised) anzuwenden sein. ➤ **Ja**
 - b) ISA [DE] 540 (Revised) sieht eine skalierte Anwendung der Vorgaben vor. ➤ **Ja**
 - c) Das Spektrum der inhärenten Risiken bei Schätzwerten bildet die Risiken entsprechend dem Ausmaß und der Wahrscheinlichkeit fehlerhafter Darstellungen ab. ➤ **Ja**
 - d) Alle Risiken, die Eingang in das Spektrum der inhärenten Risiken bei Schätzwerten finden, sind bedeutsame Risiken und erfordern daher besondere Aufmerksamkeit. ➤ **Nein**
 - e) Risiken aufgrund doloser Handlungen sind bei Schätzwerten nur von untergeordneter Bedeutung, da jede Schätzung individuell (unternehmensspezifisch) ist. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 2

- **zu a)** Ist der Grad der Schätzunsicherheit so gering, dass er für die Risikobeurteilung unerheblich ist, ist eine Risikobeurteilung nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) ausreichend. ISA [DE] 540 (Revised) ist dann nicht anzuwenden. Ist der Grad der Schätzunsicherheit für die Risikobeurteilung relevant, muss ISA [DE] 540 (Revised) angewendet werden.
- **zu b)** Kann der Grad der Schätzunsicherheit und die mit der Ermittlung verbundene Komplexität und Subjektivität sehr niedrig eingestuft werden, können die Vorgaben des ISA [DE] 540 (Revised) skaliert angewendet werden. Anderenfalls ist die vollständige Anwendung der Vorgaben geboten.
- **zu c)** Die inhärente Risiken bei Schätzwerten sind in Abhängigkeit von individueller Einschätzung entsprechend einzutragen. Ausmaß: Wenn das Risiko eintritt, wie hoch wären die finanziellen Auswirkungen? Wahrscheinlichkeit: Wie hoch ist die Wahrscheinlichkeit, dass das Risiko eintritt?
- **zu d)** Bedeutsame Risiken sind inhärente Risiken, die nahe am oberen Ende des Spektrums liegen und erfordern daher besondere Aufmerksamkeit.
- **zu e)** Risiken aufgrund doloser Handlungen sind bei Schätzwerten relevant und in die Risikobeurteilung einzubeziehen. Schätzwerte können beispielsweise einseitig ausgerichtet werden, um einen gezielten Effekt zu erzielen, z. B. Unterbewertung der Rückstellungen i. V. m. Überbewertung der Vorräte.

Themenbereich 2: Prüfung des Finanzanlagevermögens

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
 - a) Beteiligungen des Finanzanlagevermögens sind Anteile an anderen Unternehmen, die einer dauernden Verbindung dienen. Für die Nachweisführung wird ausschließlich auf die Beteiligungshöhe abgestellt – d.h. Beteiligungsquote von mehr als 20% (§ 271 Abs. 1 Satz 3 HGB). ➤ **Nein**
 - b) Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen. Hierunter fallen ausschließlich Anteile an nichtbörsennotierten Unternehmen. Anteile an börsennotierten Unternehmen sind immer bei den Wertpapieren auszuweisen. ➤ **Nein**
 - c) Umstände, die zu einer außerplanmäßigen Abschreibung von Beteiligungen führen, können sich auch auf andere Beziehungen zu diesem Unternehmen auswirken. ➤ **Ja**
 - d) Bei den GuV Posten Nr. 9, 10, 11, 13 des § 275 Abs. 2 HGB (Gesamtkostenverfahren), sind „Davon-Vermerke“ anzubringen soweit verbundene Unternehmen betroffen sind! ➤ **Ja**
 - e) Bei Kapitalgesellschaften sind Gewinnausschüttungen beim Anteilseigner grundsätzlich phasengleich zu erfassen (Entstehung des Gewinnanteils mit Ablauf des Geschäftsjahres). ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Beteiligungen des Finanzanlagevermögens sind Anteile an anderen Unternehmen, die einer dauernden Verbindung dienen. Der **Nachweis** über die Dauerhaftigkeit wird in der Praxis **durch die Anteilshöhe oder durch die Möglichkeit der Einflussnahme auf die Geschäftspolitik** der Beteiligungsgesellschaft, aber auch durch **langfristige Einkaufs-, Verkaufs-, oder Finanzierungsverträge** geführt. Im Zweifel liegt eine Beteiligung vor, wenn eine Beteiligungsquote i.H. von **20 % und mehr** gegeben ist (**Beteiligungsvermutung § 271 Abs. 1 Satz 3 HGB**).
- **zu b)** Unter die Beteiligungen fallen Anteile sowohl an **börsennotierten als auch an nichtbörsennotierten** Unternehmen.
- **zu c)** Sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, **können sich diese auch auf andere Beziehungen zu diesem Unternehmen auswirken. Beispiele:**
 - Werthaltigkeit gewährter Gesellschafterdarlehen u. Forderungen,
 - mögliche Inanspruchnahme aus Haftungsverhältnissen (Patronatserklärungen, Bürgschaften, Garantien ...),
 - drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
 - bilanzielle Folgen einer evtl. Verlustübernahmeverpflichtung,
 - evtl. Auswirkungen auf Risikolage und Lageberichterstattung.
- **zu d)** Wichtig: „Davon-Vermerke“ bei Nr. 9, 10, 11, 13, soweit verbundene Unternehmen betreffend!
 - Erträge aus Beteiligungen, Nr. 9
 - Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanz-AV, Nr. 10
 - Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, Nr. 11
 - Sonstige Zinsen und ähnliche Aufwendungen, Nr. 13
- **zu e)** Bei **Kapitalgesellschaften** sind Gewinnausschüttungen beim Anteilseigner **grundsätzlich zum Zeitpunkt der Beschlussfassung** bilanziell zu erfassen. Bei **Personengesellschaften** sind Gewinnanteile beim Anteilseigner **grundsätzlich phasengleich / phasenkongruent** mit Ablauf des Geschäftsjahres zu erfassen.

Themenbereich 3: Prüfung des Eigenkapitals

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
 - a) Gibt es bei Erstprüfungen gegenüber dem Vorjahr keine Änderungen beim gezeichneten Kapital, kann der Wert des Bilanzposten dadurch überprüft werden, indem man sich den Wert des Vorjahres anschaut. Ist keine Abweichung feststellbar, ist alles in Ordnung. Diese Werte wurde ja bereits vom Vorjahresprüfer überprüft und für korrekt befunden. ➤ **Nein**
 - b) Das gezeichnete Kapital wird bei der GmbH als Stammkapital und bei der AG als Grundkapital bezeichnet. ➤ **Ja**
 - c) Würde bei einer GmbH & Co. KG das Eigenkapitalkonto eines Gesellschafters durch Jahresfehlbeträge negativ werden, ist der das Kapitalkonto übersteigende Betrag immer auf der Aktivseite unter dem Posten „Nicht durch Vermögenseinlage gedeckter Verlustanteil Kommanditist“ auszuweisen. ➤ **Nein**
 - d) Den Jahresüberschuss (GuV) einer GmbH findet man auch in der Bilanz unter dem Posten Bilanzgewinn wieder. Es handelt sich hierbei um synonyme Begriffe - Jahresüberschuss (GuV) / Bilanzgewinn (Bilanz) ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Insbesondere bei der **Erstprüfung**, erfolgt die Prüfung des gezeichneten Kapitals durch Abstimmung des im Jahresabschluss ausgewiesenen Betrages mit den **Angaben im Handelsregister, dem Gesellschaftsvertrag und der Gesellschafterliste**. Diese Unterlagen werden regelmäßig in der Dauerakte des Mandanten abgelegt und können so für Folgeprüfungen herangezogen werden. Der Wirtschaftsprüfer ist gehalten, seinen Beruf **eigenverantwortlich** auszuüben. Er hat sein **Handeln in eigener Verantwortung** zu bestimmen, sich **selbst ein Urteil zu bilden** und seine **Entscheidungen selbst zu treffen**.
- **zu b)** Das **gezeichnete Kapital** ist ein Teil des Eigenkapitals, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist. Dieses wird bei der **GmbH als Stammkapital** und bei der **AG als Grundkapital** bezeichnet.
- **zu c)** Bei Verlusten, welche die Kapitalanteile der einzelnen Gesellschafter übersteigen, ist zu prüfen, ob
 - eine **Zahlungsverpflichtung des Gesellschafters besteht**: gesonderter Ausweis auf der Aktivseite unter den **Forderungen** als „Einzahlungsverpflichtungen Gesellschafter“
 - **keine Zahlungsverpflichtung des Gesellschafters besteht**: gesonderter Ausweis am **Schluss der Bilanz auf der Aktivseite** als „Nicht durch Vermögenseinlage gedeckter Verlustanteil“
- **zu d)** § 268 Abs. 1 HGB: „Die Bilanz darf auch unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt werden. **Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt, so tritt an die Stelle der Posten "Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag" und "Gewinnvortrag/Verlustvortrag" der Posten "Bilanzgewinn/Bilanzverlust"**; ein vorhandener Gewinn- oder Verlustvortrag ist in den Posten "Bilanzgewinn/Bilanzverlust" einzubeziehen und in der Bilanz gesondert anzugeben. Die Angabe kann auch im Anhang gemacht werden.“
Teilweise Verwendung des Jahresergebnisses (z.B. Gesellschafterbeschluss, dass 5.000 € des aktuellen Jahresüberschusses in die Gewinnrücklage einzustellen sind)

Jahresüberschuss

- + Gewinnvortrag
- Verlustvortrag
- + Entnahme aus der Kapitalrücklage
- + Entnahme aus der Gewinnrücklage
- Einstellung aus der Gewinnrücklage
- = **Bilanzgewinn / Bilanzverlust**

Themenbereich 4: Prüfung der Vorräte

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
 - a) Für die Durchführung der Inventur gelten die Grundsätze: Vollständigkeit, Richtigkeit, Einzelerfassung, Nachprüfbarkeit. Die Einhaltung der Grundsätze ist zu überprüfen. ➤ **Ja**
 - b) Bei der Prüfung der Vorräte nehmen Sie immer an der Inventur teil (Inventurbeobachtung). Mit der Beobachtung vor Ort können Sie stets sicher sein, dass die Vollständigkeit gewährleistet ist, solange alle im Lager befindlichen Vermögensgegenstände erfasst werden. ➤ **Nein**
 - c) Um festzustellen, ob die Inventur richtig durchgeführt wird, schauen Sie den Beschäftigten während der Inventur „über die Schulter“. Solange Sie das Gefühl haben, dass alle gewissenhaft arbeiten, gibt es nichts zu beanstanden. Sie kommen zu dem Ergebnis, dass dies ein ausreichender Prüfungsnachweis für die Richtigkeit der Inventur ist. ➤ **Nein**
 - d) Konsignationslager befinden sich in der Regel auf dem Betriebsgelände und im Besitz des Abnehmers. Die Bestände sind im Rahmen der Inventur beim Abnehmer zu erfassen. ➤ **Nein**
 - e) Während der Inventurbeobachtung übergibt Ihnen der Leiter Lager eine selbst gefertigte handschriftliche Aufzeichnung. Hier heißt es „schwimmende Ware 750.000,00 €“. Ist dieser Nachweis ausreichend? ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Für die Durchführung der Inventur gelten die allgemeinen Grundsätze: Vollständigkeit, Richtigkeit, Einzelerfassung, Nachprüfbarkeit
 - **zu b)** Bezüglich **Vollständigkeit** der Inventur existieren die folgenden Abgrenzungsprobleme:
 - Kommissionsware – diese ist beim Kommittenten zu erfassen,
 - Unterwegs befindliche Ware – maßgeblich ist der Zeitpunkt des Übergangs der Verfügungsmacht,
 - Erfassung von Außenlagern.
 - **zu c)** Die Prüfung der **Richtigkeit** der Inventur wird insbesondere durch die folgenden Prüfungshandlungen vorgenommen:
 - Fall 1: Bei Teilnahme an der Inventur**
 - Beobachtung der Beachtung der Inventurrichtlinie
 - Unmittelbare Nachzählen von Artikeln durch den Prüfer
 - Überprüfung der Eintragungen auf den Inventurbelegen hinsichtlich Vollständigkeit und Richtigkeit
 - Einzelaufnahme hochwertiger Vorräte
 - Gewährleistung der Vollständigkeit der Erfassung aller Inventurbelege (Abstimmung der ausgegebenen Belege mit den zurückerhaltenen Belegen)
 - Fall 2: Bei Nichtteilnahme an der Inventur**
 - Kontrollzählungen an Alternativterminen unter Berücksichtigung von zwischenzeitlichen Bestandsveränderungen
 - Alternative Prüfungshandlungen – z. B. Abgleich mit den vor dem Bilanzstichtag erworbenen bzw. verkauften Artikel
- Ausnahmen ergeben sich bei der Anwendung der Fest- oder Gruppenbewertung.**
- **zu d)** Die Frage „Wie geht das Unternehmen mit Konsignationsware um?“ stellt sich bereits bei der Beurteilung des IKS in diesem Bereich. Grundsätzlich sind Bestände im Konsignationslager im **Besitz des Abnehmers, aber** noch immer im **Eigentum des Lieferanten**. Das Konsignationslager ist ein Warenlager eines Lieferanten oder Dienstleisters, welches sich regelmäßig direkt im Unternehmen des Abnehmers befindet. Die Ware verbleibt bis zur Entnahme durch den Abnehmer im **Eigentum des Lieferanten, bei dem daher auch die Erfassung im Rahmen der Inventur erfolgt**.
 - **zu e)** Inventurbeobachtung: Rollende oder schwimmende Ware muss durch **Versandpapiere** nachgewiesen werden.

Frage 2

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend?
 - a) Ist eine Lieferantenrechnung bereits gebucht, die Ware aber trotz Eigentumsübergang noch nicht inventarisiert, ist der Materialaufwand zu niedrig. ➤ **Nein**
 - b) Eine gekaufte Ware ist schon eingegangen und wird inventarisiert (Eigentumsübergang 10.12.). Da die Lieferantenrechnung das Datum 15.01. des Folgejahres trägt (Hinweis auf der Rechnung: Abholung) und daher erst nach dem Abschlusstichtag 31.12. eingegangen ist, wurde diese zum Abschlusstichtag 31.12. noch nicht passiviert. Die Vorgehensweise ist nicht zu beanstanden, da keine Buchung ohne Beleg erfolgen darf. ➤ **Nein**
 - c) Ein Warenverkauf ist schon als Forderung gebucht. Die Ware, die das Lager noch nicht verlassen hat, wird bei der Inventur mit aufgenommen und ist im Bestand enthalten. Der Materialaufwand ist zu gering. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 2

- **zu a)** Ist eine Lieferantenrechnung bereits gebucht, die Ware aber trotz Eigentumsübergang noch nicht inventarisiert, ist der **Materialaufwand zu hoch**.
- **zu b)** Die Lieferantenrechnung trägt ein Datum nach dem Abschlusstichtag 31.12.. Das Eigentum ist bereits bei Abholung (Übergang Gefahr und Lasten) übergegangen. Die Rechnung ist auf den 31.12. einzubuchen. Die Vorsteuer kann erst im USt-Voranmeldungszeitraum gezogen werden in dem das Rechnungsdatum liegt. Am 31.12. wird daher gebucht: #Materialaufwand und #VSt Folgejahr an #Verb. LuL.
- **zu c)** Der Warenbestand ist in Ordnung, da noch kein Übergang von Gefahr und Lasten auf den Abnehmer erfolgt ist. Jedoch sind die Umsatzerlöse zu hoch ausgewiesen und müssen nach unten korrigiert werden.

Themenbereich 4: Kommunikationspflichten des Wirtschaftsprüfers bei der Abschlussprüfung (IDW PS 470 n.F. (10.2021))

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Lösung zu Frage 1

- Welche Angaben hat der Abschlussprüfer den für die Überwachung verantwortlichen Personen mitzuteilen?
 - a) Risikoüberlegungen ➤ Ja
 - b) die Nichtaufgriffsgrenze ➤ Nein
 - c) die wesentlichen Prüfungshandlungen ➤ Ja
 - d) Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers für die Bildung und Abgabe des Prüfungsurteils über den Jahresabschluss und Lagebericht, die von den gesetzlichen Vertretern erstellt wurden. ➤ Ja

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a und c)** Inhalt der Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan nach IDW PS 470 n. F. (10.2021):
 - **Verantwortung des Abschlussprüfers**
 - **Geplanter Umfang und geplanter zeitlicher Ablauf der Abschlussprüfung**
 - **Bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung**
 - **Obligatorische Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (nur PIE)**

Darüber hinaus können sich in bestimmten Fällen weitere Kommunikationspflichten nach anderen Prüfungsstandards ergeben.

➤ Vgl. Anlage 1 zu IDW PS 470 n. F. (10.2021)

- **Zu b)** statt Nichtaufgriffsgrenze geht es um Wesentlichkeit
- **Zu d)** IDW PS 470 n. F. (10.2021) Tz. 13

Lösung zu Frage 2

- Welche Aussagen zum Aufsichtsorgan sind zutreffend?
 - a) Das Aufsichtsorgan ist u.a. verantwortlich für die Überwachung der Einhaltung der Rechnungslegungsnormen. ➤ Ja
 - b) Das Aufsichtsorgan wird vom gesetzlichen Vertreter des geprüften Unternehmens bestimmt. ➤ Nein
 - c) Das Aufsichtsorgan ist der Aufsichtsrat, sofern dieser gesetzlich gefordert ist. ➤ Ja
 - d) Bei einer OHG sind die Gesellschafter das Aufsichtsorgan. ➤ Ja

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a)** IDW PS 470 n.F. (10.2021) Tz. 14a.
- **Zu b)** ES ist Aufgabe des Abschlussprüfers, das Aufsichtsorgan zu identifizieren. IDW PS 470 n.F. (10.2021) Tz. 16.
- **Zu c)** Fallgruppe 1 – Trennung von Management und Aufsichtsorgan mittels Rechtsvorschrift – dann richtet sich der Abschlussprüfer an den Aufsichtsrat.
- **Zu d)** Fallgruppe 2 – Einheitlichkeit von Management und Aufsichtsorgan.

Themenbereich 6: Prüfung der Finanzinstrumente im Jahresabschluss

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Lösung zu Frage 1

- Welche Aussage ist bei der Bilanzierung von Optionsgeschäften richtig?
 - a) Die Zugangsbewertung der Optionsprämie erfolgt im Zeitpunkt des Vertragsschlusses zu den Anschaffungskosten, der Ausweis erfolgt unter den sonstigen Vermögensgegenständen. ➤ **Ja**
 - b) Eine über einen längeren Zeitraum unverzinslich gestundete Optionsprämie ist abzuzinsen. ➤ **Ja**
 - c) Bei Verfall der Option wird die Optionsprämie erfolgswirksam ausgebucht. ➤ **Ja**
 - d) Wird bei Ausübung der Option ein Vermögensgegenstand verkauft, erhöht die Optionsprämie den Verkaufserlös. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a und b)**

Zugangsbewertung: Anschaffungskosten (§ 253 HGB) zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses

- Aktivierung der Optionsprämie unter den sonstigen Vermögensgegenständen zzgl. Transaktionskosten (Wesentlichkeitsprinzip widerspricht dem in Praxis gelegentlich)
- Ausnahme: verbrieft Optionsrechte sind als sonstige Wertpapiere im UV auszuweisen
- Ggf. Abzinsung, von über längeren Zeitraum unverzinslich gestundeter Prämie

Folgebewertung

- Beachtung des **strengen Niederstwertprinzips** des § 253 Abs. 3 HGB (**UV**)
- Vergleichswert bei börsennotierten Optionsrechten: **Börsenpreis** zum Stichtag
- Vergleichswert bei **nicht börsengehandelten Optionsrechten**:
 - wenn verfügbar: veröffentlichte Marktpreise
 - Sonst: Bestimmung mit **Optionspreismodellen** (unter Berücksichtigung der aktuellen Marktverhältnisse)
(IDW RH HFA 1.005, Tz. 7 ff.)
- Keine Abschreibung, da kein abnutzbarer VG!

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu c und d)**

Bilanzierung bei Verfall der Option

- d. h. Käufer der Option übt das Recht nicht aus
- Optionsprämie wird erfolgswirksam ausgebucht

Bilanzierung bei Glattstellung der Option

- d. h. entweder durch Abschluss eines komplementären Gegengeschäftes oder durch Abschluss eines den ursprünglichen Vertrag aufhebendes Gegengeschäft
- Für beide Geschäfte wird ein „net cash settlement“ vorgesehen (Differenzausgleich)
- Ertrag aus Auflösung darf verrechnet werden mit Aufwand zur Glattstellung

Bilanzierung bei Ausübung

- Bei Erwerb eines VG gehört die Optionsprämie zu den Anschaffungskosten des Basisobjektes
- Bei Verkauf eines VG mindert die Optionsprämie den Verkaufserlös

Lösung zu Frage 2

- Handelt es sich bei den folgenden Punkten um Voraussetzungen für Bewertungseinheiten?
 - a) Das Sicherungsgeschäft und das Grundgeschäft müssen dieselben Risiken abdecken, wie z. B. das allgemeine Unternehmensrisiko. ➤ **Nein**
 - b) Sicherungsinstrumente können Bestände an RHB-Stoffe oder geleistete Anzahlungen sein. ➤ **Nein**
 - c) Die Auflösung einer Bewertungseinheit kommt beispielsweise in Betracht bei Wegfall des Grundgeschäfts und/oder des Sicherungsinstruments bzw. Ausfall oder akut drohender Ausfall eines Kontrahenten. ➤ **Ja**
 - d) Die Bewertungseinheiten müssen antizipativ sein, d. h. eindeutig identifizierbar und sehr wahrscheinlich bezüglich des Eintritts, was wiederum jährlich zu prüfen ist. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a)** Das allgemeine Unternehmensrisiko kann über Bewertungseinheiten nicht abgesichert werden. IDW RS HFA 35 Tz. 24 – 28.
- **Zu b)** Genau das sind Beispiele für Positionen, die keine Sicherungsinstrumente sein können. IDW RS HFA 35 Tz. 34 – 40.
- **Zu c)** IDW RS HFA 35 Tz. 47.
- **Zu d)** IDW RS HFA 35 Tz. 48 – 59.

Lösung zu Frage 3

- Sind die folgenden Anhang- oder Lageberichtangaben zu Finanzinstrumenten zu machen?
 - a) Es ist anzugeben, dass das Wahlrecht zur Bildung von Bewertungseinheiten ausgeübt wurde. Zusätzlich ist die Angabe der Methode der bilanziellen Abbildung von Bewertungseinheiten erforderlich. ➤ **Ja**
 - b) Es sind zum Thema Finanzinstrumente keine Lageberichtsangaben erforderlich. ➤ **Nein**
 - c) Es ist die Angabe erforderlich, warum, in welchem Umfang und für welchen Zeitraum die Sicherungsbeziehung bei Bewertungseinheiten bestehen. ➤ **Ja**
 - d) Im Falle von Bewertungseinheiten gemäß § 254 HGB, die Erläuterung von mit hoher Wahrscheinlichkeit erwarteten Transaktionen muss angegeben werden. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a)** § 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB
- **Zu b)** Lageberichterstattung gem. § 289 Abs. 2 Nr. 1 a HGB
- **Zu c)** § 285 Nr. 23b HGB
- **Zu d)** § 285 Nr. 23c HGB

Themenbereich 7: Prüfung latenter Steuern

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Lösung zu Frage 1

- Welche Aussage zu den latenten Steuern ist richtig?
 - a) Die Aktivierung von Entwicklungskosten in der Handelsbilanz führt zu aktiven latenten Steuern. ➤ **Nein**
 - b) Sonderabschreibungen in der Steuerbilanz führen zu passiven latenten Steuern. ➤ **Ja**
 - c) Der Ausweis einer Drohverlustrückstellung führt zu passiven latenten Steuern. ➤ **Nein**
 - d) Der Ausweis von Pensionsrückstellungen führt zu passiven latenten Steuern. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a und b)** Aktiva HB > Aktiva StB → mehr Vermögen → Ausgleich durch passive latente Steuern
- **Zu c)** Passiva HB > Passiva StB → mehr Schulden → Ausgleich durch aktive latente Steuern
- **Zu d)** wie c (Pensionsrückstellungen in HB größer wegen Zinssatz und der Berücksichtigung von Kostensteigerungen).

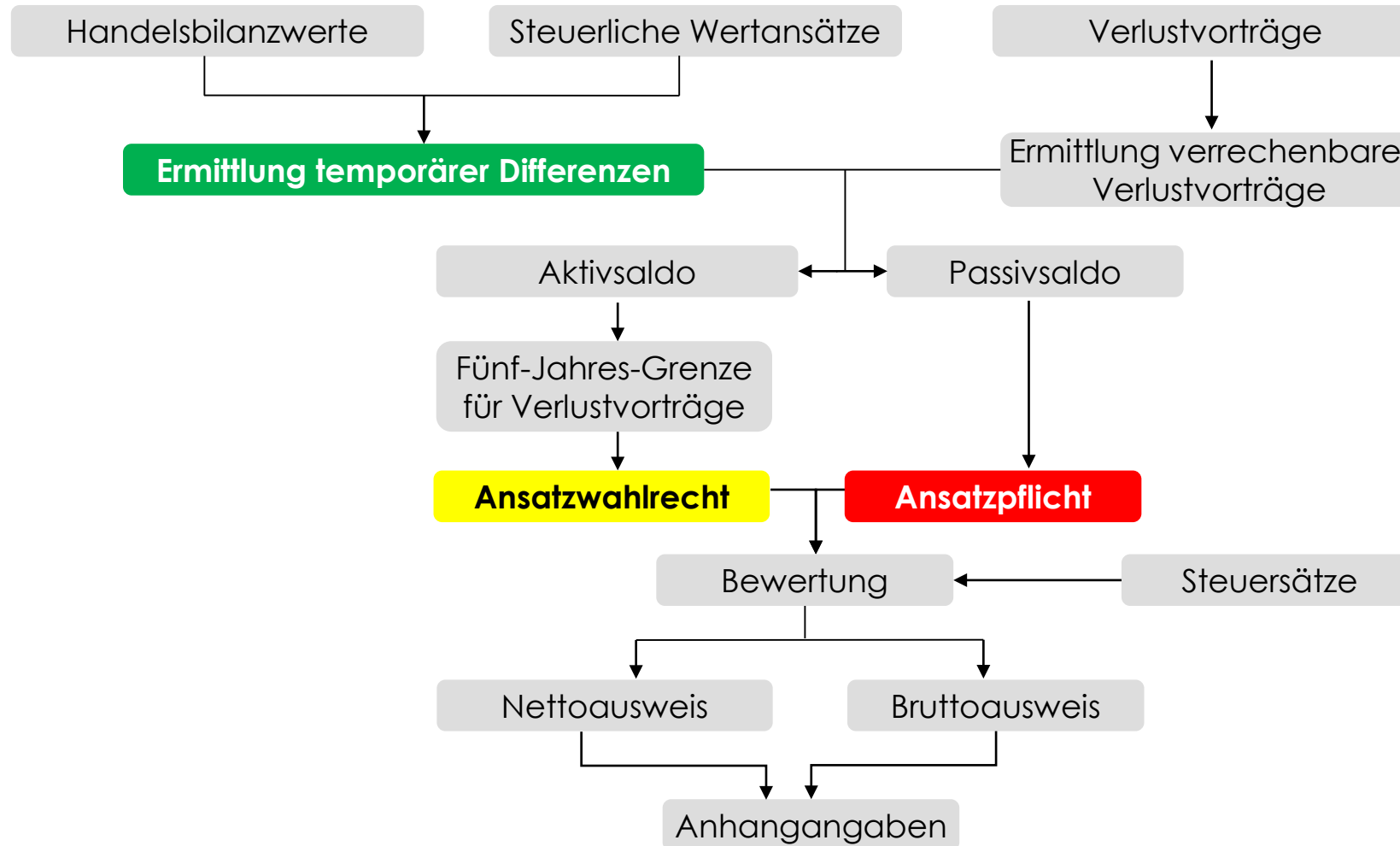
Lösung zu Frage 2

- Welche Aussage ist bezogen auf latente Steuern richtig?
 - a) Temporäre Differenzen führen zu latenten Steuern. ➤ Ja
 - b) Sofern ein Passivsaldo bei den latenten Steuern existiert, besteht für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften eine Ansatzpflicht. ➤ Ja
 - c) Der Ausweis von aktiven latenten Steuern führt zu einer Ausschüttungssperre. ➤ Ja
 - d) Es gilt ein Saldierungsverbot. ➤ Nein

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu c)** § 268 Abs. 8 HGB

Lösungshinweise zu Frage 2



Lösung zu Frage 3

- Welche Aussage zu den latenten Steuern im Jahresabschluss ist richtig?
 - a) Kapitalgesellschaften müssen aktive latente Steuern nicht ansetzen. ➤ **Ja**
 - b) Die Bildung eines Postens zu passiven latenten Steuern ist verpflichtend, wohingegen die Bildung eines Postens für aktive latente Steuern ein Wahlrecht darstellt. ➤ **Ja**
 - c) Die Berücksichtigung latenter Steuern verbessert die Darstellung der Vermögens- und Ertragslage. ➤ **Ja**
 - d) Es werden nie Prognoserechnungen benötigt. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a)** § 274 Abs. 1 S. 2 HGB

Bedeutung

- zutreffende Interpretation
Anpassung des in der Handelsbilanz ausgewiesenen Steueraufwandes/-ertrags an das handelsbilanzielle Ergebnis, soweit sich die Differenz in Zukunft umkehrt
- unzutreffende Interpretation
rein kalkulatorische Steueraufwandsberechnungen, sondern periodengerechte Erfolgsermittlung

Vorteile

- verbessert die Darstellung der Vermögens- und Ertragslage

Nachteilige Begleitumstände

- verursacht zusätzlichen Erstellungsaufwand
- macht in bestimmten Konstellationen Wahrscheinlichkeits- und Prognoseüberlegungen notwendig
- kann komplex werden

Gesamtbetrachtung

- Die Bildung latenter Posten ist erforderlich um die VFE-Lage zutreffend darzustellen

- **Zu b)** § 274 Abs. 1 S. 1+2 HGB

Themenbereich 8: Prüfung der Rückstellungen

Praxisfragen - **LÖSUNGEN**

Frage 1

- Welche Aussage zu den RSt ist richtig?
 - a) Sie sind bei einer Jahresabschlussprüfung eingesetzt. Die Prüfung erfolgt freiwillig (keine Prüfungspflicht nach HGB), aber analog einer gesetzlichen Prüfung (Regelung im Gesellschaftsvertrag). Bei der Überprüfung der sonstigen Rückstellungen vermissen Sie die Position „Rückstellung für die Jahresabschlussprüfung“. Sie sprechen den Leiter Rechnungswesen darauf an. Dieser teilt Ihnen mit, dass aufgrund der freiwilligen Prüfung seines Erachtens keine Rückstellung gebildet werden darf. Er hat dies in den Hinweisen zur Bilanzierung gelesen. ➤ **Nein**
 - b) Bei der Bewertung von Rückstellungen muss häufig mit Schätzgrößen gearbeitet werden. ➤ **Ja**
 - c) Da bei der Bewertung von Rückstellungen häufig mit Schätzgrößen gearbeitet wird, können diese auch nicht wirklich überprüft werden. Eine überschlägige Beurteilung der Schätzgrößen ist daher ausreichend und in der Regel aufgrund der Erfahrung des Prüfers zutreffend. ➤ **Nein**
 - d) Unter den sonstigen Rückstellungen ist im Prüfungsjahr erstmalig die Position Rückbauverpflichtungen ausgewiesen. Auf Ihre Anfrage teilt Ihnen der Leiter Rechnungswesen mit, dass in den Räumlichkeiten der Produktion größere Ein- und Umbauarbeiten vorgenommen wurden. Da die Räumlichkeiten angemietet sind und zum Ende des Mietvertrages eine Verpflichtung zum Rückbau besteht, wurden die Aufwendungen hierfür geschätzt und in einem Betrag als Rückstellung berücksichtigt (Vorsichtsprinzip). Ist diese Vorgehensweise korrekt? ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Die Ansatz- und Bewertungsvorschriften von Rückstellungen sind im Handels- und Steuerrecht unterschiedlich geregelt. **Da die Prüfung zwar freiwillig aber analog einer gesetzlichen Prüfung (HGB) erfolgt, ist im handelsrechtlichen Jahresabschluss eine Rückstellung für die Jahresabschlussprüfung anzusetzen (§ § 249 HGB). Der Leiter Rechnungswesen hat in den Einkommensteuer-Hinweisen nachgelesen. Diese gelten für den steuerlichen Jahresabschluss bzw. für die steuerliche Gewinnermittlung, nicht aber für den handelsrechtlichen Jahresabschluss.**

H 5.7 (4) ESTH - Rückstellungen für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen sind u. a. zulässig für:

- Verpflichtung zur Aufstellung der Jahresabschlüsse (>BFH vom 20.3.1980 – BStBl II S. 297).
- Verpflichtung zur Buchung laufender Geschäftsvorfälle des Vorjahres (>BFH vom 25.3.1992 – BStBl II S. 1010).
- **Gesetzliche Verpflichtung zur Prüfung der Jahresabschlüsse**, zur Veröffentlichung des Jahresabschlusses im Bundesanzeiger, zur Erstellung des Lageberichts und zur Erstellung der die Betriebssteuern des abgelaufenen Jahres betreffenden Steuererklärungen (>BFH vom 23.7.1980 – BStBl 1981 II S. 62, 63), **aber H 5.7 (3) ESTH Gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses.**

H 5.7 (3) ESTH - Gesellschaftsvertraglich begründete Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses.

- Für die Verpflichtung zur Prüfung des Jahresabschlusses einer Personengesellschaft darf eine Rückstellung nicht gebildet werden, wenn diese Verpflichtung ausschließlich durch den Gesellschaftsvertrag begründet worden ist (>BFH vom 5.6.2014 – BStBl II S. 886).
- **zu b)** Rückstellungen sind im Rechnungswesen Verbindlichkeiten, die in ihrem Bestehen oder der **Höhe ungewiss** sind, aber mit hinreichend großer Wahrscheinlichkeit erwartet werden. § 253 Abs. 1 HGB: Rückstellungen sind in **Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages** anzusetzen.

Lösungshinweise zu Frage 1; Forts.

- **zu c)** Die Bilanzierung von Rückstellungen ist mit Unsicherheiten und Schätzproblemen verbunden, die sowohl Ersteller als auch Prüfer mit Schwierigkeiten konfrontieren. Gerade deshalb sind die Grundlagen für den Ansatz und die Bewertung von Rückstellungen genauestens zu überprüfen und vor allem zu dokumentieren – insbesondere
 - Bewertungsgrundlagen,
 - Schätzungen/Annahmen,
 - Bestätigung Dritter: Rechtsanwaltsbetätigung, Klageschriften/Behördliche Aufforderungen, Gespräch mit Justitiar, Steuerberaterbestätigung, Versicherungsmathematische Gutachten.
- **zu d)** **Für die Rückbauverpflichtung ist nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Hinsichtlich der Bewertung ist zu beachten**, dass es sich hier um eine sog. Ansammlungsrückstellungen handelt, die handelsrechtlich auch als Verteilungsrückstellung bezeichnet werden.
 - Ansammlungsrückstellungen sind Rückstellungen für Verpflichtungen, die zivilrechtlich mit der Verwirklichung des die Verpflichtung auslösenden Ereignisses bereits in voller Höhe entstehen (z.B. Rückbauverpflichtungen).
 - Wirtschaftlich erstreckt sich die Verursachung über mehrere Wirtschaftsjahre. **Es muss daher eine ratierliche Ansammlung über die (Rest-) Mietdauer lt. Mietvertrag erfolgen – und ggf. abgezinst werden bei einer (Rest-) Laufzeit > 1 Jahr.**

**Themenbereich 9:
Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit
Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen
des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz
(z. B. Transparenzregister)**

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

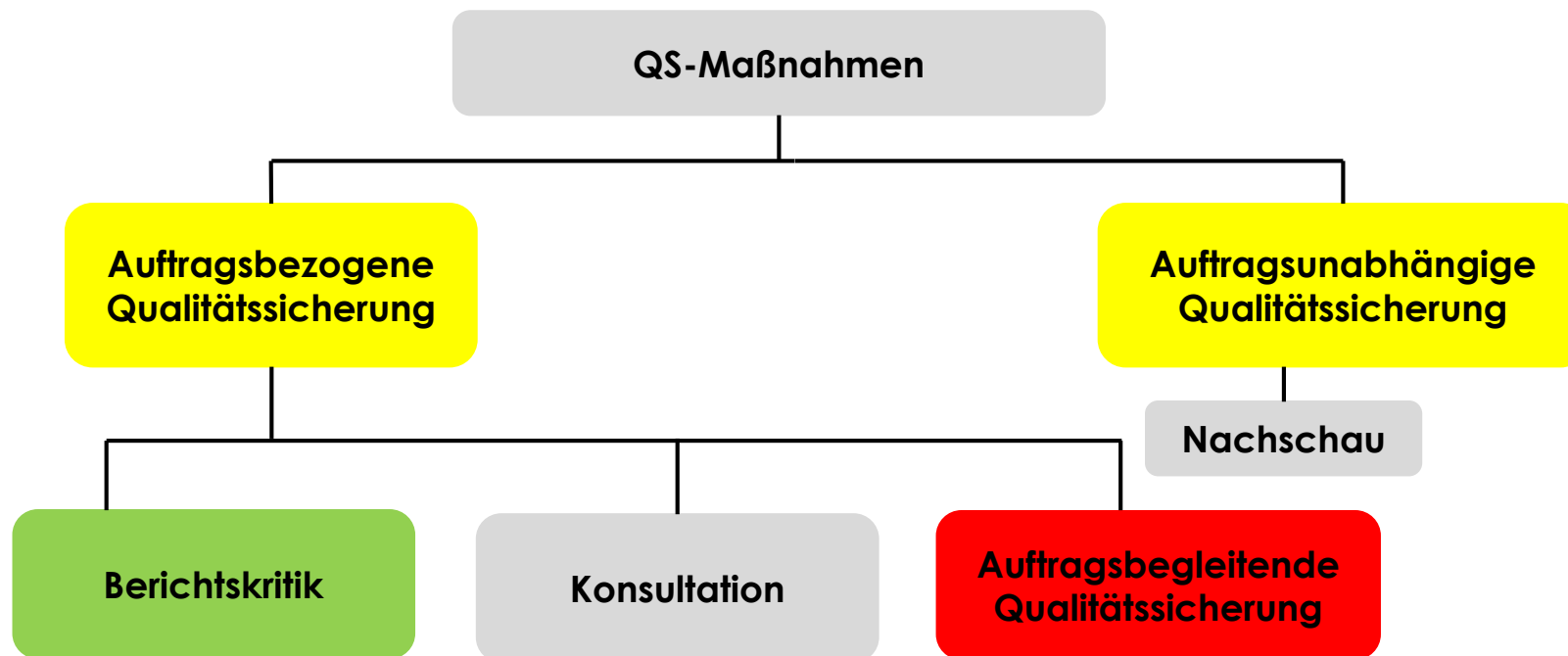
Lösung zu Frage 1

- Welche Aussagen zur Nachschau sind richtig?
 - a) Sie ist eine auftragsunabhängige Maßnahme der Qualitätssicherung. ➤ Ja
 - b) Sie ist von einer Person durchzuführen, die nicht wesentlich an der Berichtsbeschreibung beteiligt war. ➤ Nein
 - c) Die ausgewählten Prüfungsaufträge werden hinsichtlich der Einhaltung der fachlichen Regeln und korrekten Durchführung überprüft. ➤ Ja
 - d) Bei Mängeln sind Maßnahmen zu ergreifen, die für deren Behebung angemessen und notwendig sind. ➤ Ja

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a)** Abgrenzung zu anderen QS-Maßnahmen



- **Zu b)** Die genannten Anforderungen sind, die die an die Person des Berichtskritikers gestellt werden.

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu c)** Sind die Mängel schwerwiegend, so sollte auch diesbezüglich eine anlassbezogene Nachschau durchgeführt werden.
 - a. Wann?**
 Die Nachschau wird i. d. R. von einer nicht mit dem Auftrag befassten Person mit fachlicher und persönlicher Eignung bei ausgewählter Stichprobe innerhalb eines Nachschauzeitraums durchgeführt.
 - b. Wie ist dabei vorzugehen?**
 Anhand von Nachschaufragebögen werden die ausgewählten Prüfungsaufträge hinsichtlich der
 - Einhaltung der fachlichen Regeln
 - korrekten Durchführung
 überprüft.
 - c. Wie erfolgt die Dokumentation?**
 - c.1 Nachschaurichtlinie
 - c.2 Dokumentation der Grundgesamtheit
 - c.3 Dokumentation der Stichprobe
 - c.4 Nachschaufragebögen
 - c.5 Zusammenstellung: Feststellungen und Beanstandungen
 - c.6 Nachschaubericht (zumindest 1 x jährlich)
- **Zu d)** § 57a Abs. 3 Satz 2 WPO

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösung zu Frage 2

- Welche Aussagen zur Nachschaufrequenz sind zutreffend?
 - a) Die „erweiterte Nachschau“ genannt auch „umfassende Nachschau“, muss mindestens alle 2 Jahre stattfinden. ➤ **Nein**
 - b) In die erweiterte Nachschau muss mindestens ein Auftrag pro tätigem WP/vBP einbezogen werden. ➤ **Ja**
 - c) Werden Mängel festgestellt, wird deren Behebung immer im Rahmen der nächsten anlassunabhängigen, wiederkehrenden Nachschau überprüft. ➤ **Nein**
 - d) Die Fortentwicklung des QS-Systems muss mindestens jährlich erfolgen. ➤ **Ja**

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösungshinweise zu Frage 2

Nachschausystem (§ 55b Abs. 3 WPO, §§ 49, 60 BS WP/vBP)		
Erweiterte Nachschau	Jahres-Nachschau	anlassbezogene Nachschau
<ul style="list-style-type: none"> • Festgelegter Nachschautermin (2-6 Jahre) i. d. R. 3 Jahre (= angemessener Zeitraum) • Einbeziehung aller tätigen WP/vBP ≥ 1 Auftrag 	<ul style="list-style-type: none"> • zumindest Fortentwicklung QSS (Auftragssystem, Orga-Handbuch) • Fortbildung • Anleitung / Überwachung / Kontrolle Mitarbeiter (= Handakte) 	<ul style="list-style-type: none"> • nach Anpassungen QSS • Mängelbeseitigung
<ul style="list-style-type: none"> • Selbstvergewisserung u. U. möglich • jährlicher (!) Nachschaubericht an die Praxisleitung z. B. AUDFIT®-Prüferhilfen 		

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösung zu Frage 3

- Welche Aussagen zur auftragsbegleitenden Qualitätssicherung sind zutreffend?
 - a) In dem Qualitätshandbuch hat jede WP-Praxis festzulegen, bei welchen Gegebenheiten und Auftragsmerkmalen (-kriterien) eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchzuführen ist, z. B. bei einer Erstprüfung. ➤ Ja
 - b) Das ist bei der Prüfungsplanung festzulegen. ➤ Ja
 - c) Ob eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchgeführt werden soll, wird von einem WP durchgeführt, der nicht für den Auftrag verantwortlich ist. ➤ Ja
 - d) Die auftragsbegleitende Qualitätskontrolle setzt bei den verschiedenen Kontrollpunkten an. ➤ Ja

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a bis c)** Auftragsbegleitende Qualitätssicherung

a. In welchen Fällen ist diese erforderlich?

Jede WP-Praxis hat in ihrem QS-Handbuch Kriterien festgelegt, bei welchen Gegebenheiten z. B.

- Erstprüfung
- hohes Risiko
- Kapitalmarktorientierung

eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchzuführen ist. Bei der Prüfungsplanung ist die Entscheidung darüber zu treffen.

b. Wie ist eine auftragsbegleitende QS durchzuführen?

Ein Wirtschaftsprüfer, der nicht für den Auftrag verantwortlich ist, dient als Kontrolleur bei der

- Auftragsannahme
- Prüfungsplanung
- Prüfungsdurchführung
- Berichtskritik

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu d)**

- **d. Welche Kriterien für die Festlegung einer auftragsbegleitenden QS sind denkbar?**

- Allgemein (evtl. Erfordernis erst bei Mehrfachzählung der Kriterien):
Relevanz des Prüfungsgegenstands und des Prüfungsergebnisses für die Öffentlichkeit
 - größere Stiftungen oder Fonds
 - Besondere Umstände und Risiken, die mit der Prüfung verbunden sind (Art, Branche, Komplexität)
 - Erstprüfungen
 - Besondere Risiken bei der Fortführung der Unternehmenstätigkeit
 - Schwierige Branche oder wirtschaftliches Umfeld
 - Ballung von besonderen inhärenten Risiken

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu d)**
 - e. Welche Kontrollpunkte bei der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung gibt es?**
 - e.1 Auftragsannahme und Auftragsbestätigung
 - e.2 Prüfungshandlungen zur Feststellung von Fehlerrisiken (→ ISA [DE] 330) / Gewinnung eines Verständnisses vom Unternehmensumfeld und IKS (Prüfungsplanung) (zukünftig ISA [DE] 315 und ISA [DE] 330)
 - e.3 Festlegung der Wesentlichkeitsgrenze (Prüfungsplanung)
 - e.4 Beurteilung des Vorliegens von Unregelmäßigkeiten
 - e.5 Beurteilung der festgelegten Fehlerrisiken (Prüfungsplanung)
 - e.6 Behandlung besonderer Risikobereiche (Going-Concern, Beziehung zu nahestehenden Unternehmen, Erstprüfungen, Ereignisse nach dem Bilanzstichtag)
 - e.7 Anleitung des Prüfungsteams

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösung zu Frage 4

- Wer ist „Verpflichteter nach Geldwäschegesetz“, so dass Geschäftsführung und Angestellte über Kenntnisse des GWG, insbesondere über die für sie einschlägigen Pflichten, verfügen sollten.
 - a) Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit prüfungspflichtigen Mandanten ➤ Ja
 - b) Wirtschaftsprüfer in eigener Kanzlei, ohne Mitarbeiter ➤ Ja
 - c) Schrotthändler, mit 10 Mitarbeitern, den wir als Mandant steuerlich betreuen ➤ Ja
 - d) Edelmetallhändler, der nach § 267 HGB als mittelgroß eingestuft wird, und von meiner Gesellschaft den JA und LB prüfen lässt ➤ Ja

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösungshinweise zu Frage 4

- **Zu a)** Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist stets Verpflichtete nach dem GWG mit folgenden Kernpflichten
 - Risikoanalyse über alle Mandate und Aufträge
 - Sorgfalts- und Identifizierungspflichten (Standard, vereinfacht, verstärkt) im Bezug auf
 - Vertragspartner
 - Auftretende Person
 - Wirtschaftlich Berechtigter

Abgabe von Verdachtsmeldungen an die FIU bei Feststellung von „kriminelle Vortaten“ (Achtung: rechtl. Prüfung der Verschwiegenheitsverpflichtungen)

Ggf. Schaffung von internen Sicherungsmaßnahmen oder Bestellung von Beauftragten

- **Zu b)** Alle Wirtschaftsprüfer und Steuerberater sind Verpflichtete nach dem GwG, unabhängig von der Größe oder Beschaffenheit der Praxis und unabhängig vom Tätigkeitsprofil.

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösungshinweise zu Frage 4

- **Zu c)** Der Schrotthändler ist selbst Verpflichteter (kritische Branche) nach dem GWG und hat hier eigene Pflichten – auch im Verhältnis zu sein Kunden einzuhalten (Risikoanalyse, Identifizierungspflichten, etc.).
Ungeachtet dessen und hat der WP oder StB im Rahmen der Mandatierung seine eigene Pflichten zu erfüllen.
- **Zu d)** Der Edelmetallhändler hat eigenständig die Pflichten aus dem GWG im Bezug auf seine Kunden zu beachten.
Wir als WPG haben im Rahmen der Mandatierung – wie für alle Mandate – die Pflichten aus dem GwG zu beachten.
Im Zuge der Abschlussprüfung betrachten wir auch die Angemessenheit und Wirksamkeit sämtlicher Regelungen nach dem GWG , die der Edelmetallhändler eingeführt hat.
Ggf. Redepflicht im Prüfungsbericht, in jedem Fall weitgehende Mandantenbelehrung

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösung zu Frage 5

- Welche Vorgehensweisen sind notwendig zur Identifizierung des wirtschaftlichen Berechtigten einer Kapitalgesellschaft?
 - a) Einsichtnahme ins Handelsregister. ➤ **Nein**
 - b) Lesen von Gesellschaftsverträgen wegen eventueller Stimmrechtsabreden. ➤ **Ja**
 - c) Durchschau eines Konzerndiagramms, ob eine natürliche Person **mittelbar** mehr als 25 % der Anteile hat. ➤ **Nein**
 - d) Festlegung des Geschäftsführers als fiktiver wirtschaftlicher Berechtigter, wenn ansonsten kein „wirtschaftlich Berechtigter“ feststellbar ist. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 5

- **Zu a)** Die Einsicht in das Handelsregister reicht nicht aus. Die Einsichtnahme muss im Transparenzregister vorgenommen werden.
- **Zu b)** Bestimmte Stimmrechtsabreden gehen vor.
- **Zu c)** Mittelbare Beteiligungen: Ausschlaggebend ist die Beherrschung / Kontrolle, nicht die 25 % Beteiligungsregel
- **Zu d)** Neuerung seit 1.1.2020 (5. Geldwäscherichtlinie): Es muss immer einen wirtschaftlich Berechtigten geben; ist dieser nicht zu identifizieren, gilt der Geschäftsführer im Falle einer Kapitalgesellschaft.

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösung zu Frage 6

- Bei Ihrem Arbeitgeber, einem einzelnen Wirtschaftsprüfer, erscheint ein potentieller neuer Mandant, Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft mit einer Niederlassung in Bosnien-Herzegowina. Müssen die folgenden Maßnahmen ergriffen werden?
 - a) Ausfüllen des Erhebungsbogens für **juristische** Personen **und** zusätzlich des Erhebungsbogens zur Erfüllung **verstärkter Sorgfaltspflichten**. ➤ Ja
 - b) Beschaffen von Informationen über die Herkunft von Vermögenswerten. ➤ Ja
 - c) Keine Maßnahmen, soweit mir der Mandant integer erscheint. ➤ Nein
 - d) Festlegung, dass das Mandat verstärkt zu überwachen ist. ➤ Ja

Lösungshinweise zu Frage 6

- **Zu a)** Ihre kanzleiinterne Risikoanalyse hat ergeben, dass die Niederlassung in Bosnien-Herzegowina zu einem erhöhten Risiko führt, weshalb neben dem Erhebungsbogen für **juristische** Personen auch der Erhebungsbogen zur Erfüllung **verstärkter Sorgfaltspflichten** auszufüllen ist.

Dokumentationshilfe zur Umsetzung des GwG, Bosnien-Herzegowina gehört zu den Hochrisikoländern. Die **Fragen b und d** sind aus dem Fragebogen zur Erfüllung besonderer Sorgfaltspflichten.

- **Zu c)** Die Pflichten treffen Wirtschaftsprüfer allgemein, unabhängig von der Größe des Unternehmens.

Themenbereich 9: Ausgewählte berufsrechtliche Pflichten des Wirtschaftsprüfers mit Mandatsbezug; Nachschau (§ 55 Abs. 3 WPO); Verpflichtungen des Wirtschaftsprüfers aus dem Geldwäschegesetz (z. B. Transparenzregister)

Lösung zu Frage 7

- Welche Aussagen zum Transparenzregister sind, in Bezug auf juristische Personen und Personenvereinigungen richtig?
 - a) Das Transparenzregister wird perspektivisch das Handelsregister ablösen. ➤ **Nein**
 - b) Der Wirtschaftsprüfer muss bei Übernahme eines Mandats in das Transparenzregister Einsicht nehmen. ➤ **Ja**
 - c) Wenn der Wirtschaftsprüfer andere Erkenntnisse hat, als sie im Transparenzregister stehen, muss er im Regelfall keine Maßnahmen ergreifen. ➤ **Nein**
 - d) Es gibt Gesellschaften, die keinen wirtschaftlichen Berechtigten haben und deshalb nicht ins Transparenzregister einzutragen sind. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 7

- **Zu a)** Transparenz- und Handelsregister haben unterschiedliche Funktionen und sind voneinander unabhängig zu pflegen.
- **Zu b)** Bisher war die Einsichtnahme seit dem 27.12.2017 grundsätzlich möglich, seit dem 01.01.2020 ist der Wirtschaftsprüfer verpflichtet zur Einsichtnahme, wenn er ein Mandat neu übernimmt.
- **Zu c)** Im Regelfall muss der Wirtschaftsprüfer im Falle von festgestellten Unstimmigkeiten eine Unstimmigkeitsmeldung nach § 23a GwG vornehmen (neu ab 01.01.2020).
- **Zu d)** Kann kein wirtschaftlicher Berechtigter identifiziert werden, gilt ein Geschäftsführer, ein geschäftsführender Gesellschafter oder Partner fiktiv als wirtschaftlicher Berechtigter, was zu einer Meldepflicht zum Transparenzregister führt.

Themenbereich 10: Going-Concern im Rahmen der Abschlussprüfung

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Lösung zu Frage 1

- Liegt eine wesentliche Unsicherheit vor, kann das Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk haben. Welche Auswirkungen sind richtig?
 - a) Wird der Jahresabschluss zu Fortführungswerten bilanziert, obwohl der Ersteller weiß, dass das nicht angemessen ist, ist der Bestätigungsvermerk zwingend zu versagen. ➤ **Ja**
 - b) Der Abschluss wird zu Fortführungswerten bilanziert, und alle notwendigen Angaben in Anhang und Lagebericht werden gemacht. Der Abschlussprüfer erteilt einen Bestätigungsvermerk, der weder eine Einschränkung noch einen Hinweis auf die wesentliche Unsicherheit enthält. ➤ **Nein**
 - c) Die Bilanzierung erfolgt zu Nichtfortführungswerten, es werden alle Angaben gemacht. Der Abschlussprüfer erteilt einen nicht modifizierten Bestätigungsvermerk und geht gesondert auf die Bestandsgefährdung ein. ➤ **Ja**
 - d) Die Bilanzierung erfolgt zu Nichtfortführungswerten, es werden keine Angaben im Jahresabschluss und ggf. im Lagebericht gemacht. Der Abschlussprüfer erteilt einen modifizierten Bestätigungsvermerk. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a)** „Wir lügen uns selbst an – GmbH“

Die **Fortführungsannahme** wird durch die gesetzlichen Vertreter **unzutreffend** angenommen, **unabhängig** davon, ob die zu machenden Angaben **angemessen** sind **oder nicht**.

- Der Abschlussprüfer hat den Bestätigungsvermerk **zwingend** zu **versagen**.
(IDW PS 270 n. F.)

- **Zu b)** „Unsicherheit – wir stehen dazu – GmbH“. Neben dem nicht modifizierten Bestätigungsvermerk ist auf die bestandsgefährdenden Risiken gesondert nach § 322 Abs. 2 Satz 3 und 4 HGB einzugehen (IDW PS 270 n.F.).

Die gesetzlichen Vertreter sind **zutreffend** von der **Nichtfortführungsannahme** ausgegangen. Sie haben das auch **angemessen** im Jahresabschluss und ggf. im Lagebericht **dokumentiert**.

- Der Abschlussprüfer wird einen **uneingeschränkten Bestätigungsvermerk** mit Hinweis erteilen:

Es ist ein **Hinweis** nach IDW PS 406 n. F. **erforderlich**, in der auf die Aufgabe der Fortführungsannahme hingewiesen wird. Außerdem sollte **auf** die **Darstellung** im **Abschluss** und ggf. im **Lagebericht Bezug** genommen werden.

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu c)** „Ende bekannt – Ende bekannt – GmbH“

Die **Fortführungsannahme** wird durch die gesetzlichen Vertreter **unzutreffend** angenommen, **unabhängig** davon, ob die zu machenden Angaben **angemessen** sind **oder nicht**.

- Der Abschlussprüfer hat den Bestätigungsvermerk **zwingend** zu **versagen**.
(IDW PS 270 n. F.)

- **Zu d)** „Ende bekannt – Ende Verschwiegen – GmbH“

Die gesetzlichen Vertreter sind ebenfalls **zutreffend** von der **Nichtfortführungsannahme** ausgegangen. Es ist aber **nicht angemessen** im Jahresabschluss bzw. im Lagebericht **dokumentiert**.

- Der Abschlussprüfer wird den Bestätigungsvermerk entweder **einschränken** oder **versagen**.

Lösung zu Frage 2

- Handelt es sich bei den folgenden Tätigkeiten um solche, die der Abschlussprüfer zu tätigen hat?
 - a) Erstellung einer Fortführungsprognose, sollte dies das Unternehmen selbst oder der Steuerberater, der den Abschluss erstellt hat, nicht gemacht haben. ➤ **Nein**
 - b) Beschaffung von geeigneten Prüfungsnachweisen. ➤ **Ja**
 - c) Der Abschlussprüfer hat eine Berichtspflicht im Prüfungsbericht über festgestellte Tatsachen, die sich auf die Fortführungsfähigkeit des Unternehmens auswirken. ➤ **Ja**
 - d) Der Abschlussprüfer hat das Fehlerrisiko beim Ansatz und der Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden/ Rückstellungen sowie das ggf. erhöhte Risiko von Verstößen zu beurteilen. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a)** Liegt eine integrierte Planungsrechnung (i. B. Ertrag, Liquidität) nicht vor, muss der Abschlussprüfer den Mandanten auffordern, diese zu erstellen. Der Abschlussprüfer muss die Fortführungsprognose beurteilen.
- **Zu b)** Verantwortung des Abschlussprüfers im Allgemeinen
 1. der **Beschaffung** von **ausreichend geeigneten Prüfungsnachweisen** zur **Beurteilung der Einschätzung** des gesetzlichen Vertreters zur Fähigkeit der Unternehmensfortführung;
 2. der **Beurteilung der Angemessenheit** der **Einschätzung** der gesetzlichen Vertreter;
 3. einer **Hinweispflicht** nach § 322 Abs. 2 Satz 3 HGB, im Bestätigungsvermerk auf Risiken, die den Fortbestand des Unternehmens gefährden, gesondert einzugehen;
 4. einer **Berichtspflicht** gemäß § 321 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB, im Prüfungsbericht über festgestellte Tatsachen zu berichten, die sich auf die Fortführungsfähigkeit des Unternehmens auswirken. Vgl. IDW PS 270 n.F.

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu c)** § 321 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB
- **Zu d) Besondere Verantwortung des Abschlussprüfers bei Bestandsgefährdung**
Wenn wesentliche Unsicherheiten vorliegen, die die Fortführung des Unternehmens in Frage stellen, ergeben sich besondere Risiken:
 - **Fehlerrisiko** beim **Ansatz** und bei der **Bewertung** von Vermögensgegenständen und Schulden bzw. Rückstellungen
 - **Risiko von Verstößen** in der Rechnungslegung (fraud)

Grenzen der Abschlussprüfung

Inhärente Grenzen einer Abschlussprüfung, **wesentlich falsche Darstellungen aufzudecken**, sind bei Prüfungen von Unternehmen mit **Bestandsgefährdung** besonders ausgeprägt. Grund dafür ist die zuvor geschilderte Unsicherheit.

Folge:

Aus dem **Fehlen** eines **Hinweises** im Bestätigungsvermerk kann jedoch **nicht** geschlossen werden, dass die **Fortführung** des Unternehmens **garantiert** werden kann (IDW PS 270 n.F.).

Lösung zu Frage 3

- Bei der Prüfungsplanung stellt der Abschlussprüfer fest, dass Führungskräfte ohne adäquaten Ersatz ausscheiden und Darlehensbedingungen nicht beachtet werden. Was sind die richtigen Reaktionen des Abschlussprüfers?
 - a) Dies hat keine Auswirkungen auf die Prüfungsplanung, da der Jahresabschluss korrekt ist. ➤ **Nein**
 - b) Der Abschlussprüfer fordert eine Fortführungsprognose beim gesetzlichen Vertreter an und beurteilt diese. ➤ **Ja**
 - c) Der Abschlussprüfer muss die geplanten Maßnahmen des gesetzlichen Vertreters beurteilen. ➤ **Ja**
 - d) Bei drohender Insolvenz muss der Abschlussprüfer den gesetzlichen Vertreter auf die identifizierten Probleme konkret hinweisen und ihn auf seine insolvenzrechtlichen Verpflichtungen hinweisen. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu a)** Offensichtlich falsch.
- **Zu b und c)** Grundsatz

Wenn **Fortführungsrisiken** durch den Abschlussprüfer **identifiziert** wurden, muss er **Erkenntnisse** darüber gewinnen, ob **zudem** eine **wesentliche Unsicherheit** vorliegt, also ob eine **Bestandsgefährdung** vorliegt.

Die **vorzunehmenden Prüfungshandlungen** durch den Abschlussprüfer haben Folgendes zu umfassen:

Sachverhalt	Prüfungshandlungen
Bei Fehlen der Einschätzung der gesetzlichen Vertreter	<ul style="list-style-type: none">• Aufforderung zur Abgabe
Beurteilung der Pläne der gesetzlichen Vertreter für zukünftige Maßnahmen	<ul style="list-style-type: none">• Beurteilung, wie unerledigte Aufträge abgewickelt werden sollen• Feststellung, ob die Realisierbarkeit von geplanten Veräußerungen von Vermögenswerten angemessen nachgewiesen wird• Darlehensaufnahmen• Umstrukturierung von Schulden• Eigenkapitalerhöhung

Lösungshinweise zu Frage 3

- **Zu d)** Drohende Insolvenz

Wenn der Abschlussprüfer im Rahmen der Prüfung **Anhaltspunkte** feststellt, die **auf eine Insolvenzgefahr hindeuten**, muss er auf die eventuellen **insolvenzrechtlichen Verpflichtungen hinweisen**.

Dabei sollte der Abschlussprüfer **konkret** sein, im Bezug auf

- die von ihm erkannten Probleme und
- insolvenzrechtlichen Verpflichtungen.

Themenbereich 11: Prüfung des Lageberichts (IDW PS 350 n. F. (10.2021))

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Lösung zu Frage 1

- Welche Aussagen zu lageberichtsfremden Angaben sind richtig?
 - a) Eine Prognose der Geschäftstätigkeit für die Zukunft (z. B. Umsatz und Ertrag) sollte im Lagebericht nur abgegeben werden, wenn diese hinreichend sicher ist. ➤ **Nein**
 - b) Für die Prüfung des Lageberichts benötige ich unbedingt Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit des Unternehmens. ➤ **Ja**
 - c) Bei der Lageberichtsprüfung bei der Absatz für Absatz gelesen und die Richtigkeit geprüft wird, kann von einer gesonderten schriftlich dokumentierten Lageberichtsplanung abgesehen werden. ➤ **Nein**
 - d) Eine Prognose über die Geschäftstätigkeit ist ein sehr wichtiger Bestandteil des Lageberichts. Fehlt diese Angabe, so führt dies i.d.R. zur Einschränkung des Prüfungsurteils in Bezug auf den Lagebericht. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a)** Eine Prognose über den künftigen Geschäftsverlauf mit Leistungsindikatoren ist verpflichtend abzugeben.
- **Zu b)** Zur Beurteilung der Angabe im Lagebericht, z. B. Geschäftsverlauf, Branche und Wettbewerb sind detaillierte Kenntnisse über das Geschäftsmodell unverzichtbar.
- **Zu c)** Eine Planung der Lageberichtsprüfung mit der Einschätzung von Fehlerrisiken ist unverzichtbar (IDW PS 350 n. F. (10.2021)).
- **Zu d)** Ja, die Prognoseberichterstattung ist testatsrelevant, d. h. eine unzutreffende oder unvollständige Darstellung führt zu Einschränkungen des Prüfungsurteils.

Lösung zu Frage 2

- Welche Aussagen zur Prüfung des Lageberichts sind richtig?
 - a) In der Prüfungsplanung ist die Wesentlichkeit zu beurteilen. ➤ Ja
 - b) Bei den quantitativen vergangenheitsorientierten Finanzinformationen werden die Wesentlichkeiten für den Jahresabschluss zugrunde gelegt. ➤ Ja
 - c) Die Verantwortung für den Lagebericht kann vom Geschäftsführer auf den Leiter Rechnungswesen delegiert werden, der den Lagebericht seit Jahren aufstellt. ➤ Nein
 - d) Die Risikobeurteilung muss wenigstens je Informationskategorie vorgenommen werden. ➤ Ja

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a)** IDW PS 350 n. F. (10.2021), Tz. 28 ff.
- **Zu b)** IDW PS 350 n. F. (10.2021), Tz. 29
- **Zu c)** Das Verfassen des Lageberichts kann delegiert werden, nicht jedoch die Verantwortung.
- **Zu d)** IDW PS 350 n. F. (10.2021), Tz. 32 ff.

Themenbereich 12: Zusammenfassende Darstellung: Unterschiede ISA zu bisherigen IDW PS (Gesamtdarstellung)

Praxisfragen - LÖSUNGEN

Frage 1

- Welche Aussagen sind zutreffend?
 - a) Bei Anwendung der „neuen“ GoA sind sowohl IDW PS als auch ISA [DE] zu berücksichtigen. ➤ **Ja**
 - b) Die Risikoidentifikation und die Risikobeurteilung sind sowohl bei den ISA [DE] als auch bei den IDW PS KMU zentrale Elemente des risikoorientierten Prüfungsansatzes. ➤ **Ja**
 - c) Bei Anwendung der IDW PS KMU für einen Prüfungsauftrag kann aufgrund der Einfachheit der zu prüfenden Einheit auf die Bearbeitung des Spektrums der inhärenten Risiken verzichtet werden. ➤ **Nein**
 - d) Bei Anwendung der ISA [DE] und der IDW PS KMU muss nicht zwingend eine EDV-Systemprüfung erfolgen. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **zu a)** Die „neuen“ GoA beinhalten 12 IDW PS und 24 ISA [DE].
- **zu b)** Risikoorientierter Prüfungsprozess -> Risikoidentifikation und -beurteilung ist zentrales Element -> iterativ und dynamisch
- **zu c)** Sowohl bei Anwendung der ISA [DE], als auch der IDW PS KMU ist das Spektrum der inhärenten Risiken zu bearbeiten. Lediglich die „Eintrittsschelle“ kann an die Komplexität der zu prüfenden Einheit angepasst werden.
- **zu d)** Im Rahmen der regulären Abschlussprüfung nach ISA [DE] und der IDW PS KMU ist eine gesonderte EDV-Systemprüfung nicht zwingend erforderlich. Es sind die IT-Risiken im Rahmen der regulären Abschlussprüfung zu beurteilen. Auf dieser Basis ist dann eine Entscheidung zu treffen, ob eine EDV-Systemprüfung erforderlich ist.