

Update Wirtschaftsprüfung 3 2025

Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Thema 1:
Themenreihe: Umgang mit Unternehmen in
wirtschaftlicher Schieflage - IDW ES 16 und § 1 StaRUG:
Neue Spielregeln für den Berufsstand
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche Aussagen sind zutreffend (Mehrfachantworten möglich)?
 - a) § 1 StaRUG verpflichtet die Geschäftsleiter aller Rechtsformen zur Krisenfrüherkennung und zum Krisenmanagement. ➤ **Nein**
 - b) Eine Unternehmensplanung ist zwar Voraussetzung für eine Krisenfrüherkennung, reicht alleine jedoch nicht aus. ➤ **Ja**
 - c) Sofern im Rahmen der Unternehmensüberwachung bestandsgefährdende Entwicklungen erkannt werden, ist ein Krisenmanagement notwendig. ➤ **Ja**
 - d) Der Detaillierungsgrad einer Unternehmensplanung ist unter anderem abhängig von der Komplexität des Geschäftsmodells und dessen Krisenanfälligkeit. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein.** § 1 StaRUG betrifft lediglich Geschäftsleiter von **haftungsbeschränkten Unternehmensträgern**. „(1) Die Mitglieder des zur Geschäftsführung berufenen Organs einer **juristischen Person** (Geschäftsleiter) wachen fortlaufend über die Entwicklungen, welche den Fortbestand der juristischen Person gefährden können. ... (2) **Bei rechtsfähigen Personengesellschaften** im Sinne von § 15a Abs. 1 Satz 3 und Abs. 2 der InsO gilt Absatz 1 [Anm: dabei handelt es sich um **PersG ohne natürliche Person als persönlich haftender Gesellschafter**) **entsprechend...**“ (vgl. § 1 Abs. 1 und 2 StaRUG).
- **Zu b) Ja.** Die **Unternehmensplanung alleine reicht** für die Erfüllung nach § 1 StaRUG **nicht aus**. Hinzu kommen muss eine **fortlaufende Überwachung mit einem klaren Prozess: Regelmäßige Soll-Ist-Vergleiche** sind notwendig, um Abweichungen von der Planung rechtzeitig zu erkennen und Gegenmaßnahmen einleiten zu können (Vgl. IDW ES 16 Tz. 13).
- **Zu c) Ja.** Wenn **fortbestandsgefährdende Entwicklungen eintreten** (mglw. In den der Insolvenzzreife vorgelagerten Krisenstadien, wie z. B. Verlust wichtiger Absatz- oder Beschaffungsmärkte (vgl. IDW ES 16 Tz. 19ff), ist ein **Krisenmanagement notwendig** (Vgl. IDW ES 16 Tz. 55).
- **Zu d) Ja.** Falls in der Vergangenheit nachhaltig Gewinne erzielt wurden, sind keine hohen Anforderungen an die Unternehmensplanung zu stellen. Sobald aber die ersten Krisenindikatoren auftreten, ist ein Krisenfrüherkennungssystem inkl. Unternehmensplanung einzurichten (vgl. IDW ES 16 Tz. 12ff).

Thema 3:
**Der Auftragsverarbeitungsvertrag nach Art. 28 DSGVO und
seine Bedeutung für die WP-Praxis**
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche Aussagen sind zutreffend (Mehrfachantworten möglich)?
 - a) Der Verantwortliche hat gegenüber dem Auftragsverarbeiter Anspruch auf Überlassung sämtlicher Unternehmensgewinne des Auftragsverarbeiters, da dieser nur in seinem Auftrag und nach seinen Weisungen tätig wird. ➤ **Nein**
 - b) Ein Auftragsverarbeitungsvertrag ist erforderlich, wenn Daten ausschließlich anonymisiert verarbeitet werden. ➤ **Nein**
 - c) Ein Auftragsverarbeiter nach Art. 28 DSGVO hat die Pflicht, den Verantwortlichen bei der Wahrung der Betroffenenrechten zu unterstützen. ➤ **Ja**
 - d) Ein Auftragsverarbeiter nach Art. 28 DSGVO darf einen Unterauftragsverarbeiter (Subunternehmer) nur mit Genehmigung des Unternehmers einbinden. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein.** Der Verantwortliche hat keinen Anspruch auf die Gewinne des Auftragsverarbeiters. Der Verantwortliche hat u.a. das Recht, Nachweise über dessen technische und organisatorischen Maßnahmen (TOMs) anzufordern und Audits bzw. Inspektionen durchzuführen.
- **Zu b) Nein.** Anonyme Daten fallen nicht unter die DSGVO. Lediglich identifizierbare, personenbezogene Daten werden von der DSGVO erfasst. Somit ist bei der Verarbeitung ausschließlich anonymisierter Daten **kein AVV** nach Art. 28 DSGVO erforderlich.
- **Zu c) Ja.** Der Auftragverarbeiter muss den Unternehmen bei der Inanspruchnahme von Rechten betroffener Personen, z. B. nach Auskunft bzw. Löschung ihrer personenbezogenen Daten, unterstützen.
- **Zu d) Ja.** Für die Einbindung von Subunternehmern ist nach Art. 28 Abs. 2 DSGVO die Zustimmung des Auftraggebers notwendig, und sie müssen denselben vertraglichen Regelungen unterworfen werden, wie der Haupt-Auftragsverarbeiter.

Frage 2

- Welche Aussagen sind zutreffend (Mehrfachantworten möglich)?
 - a) Technische und organisatorische Maßnahmen (TOMs) zwischen den Beteiligten dürfen nur mündlich vereinbart werden. ➤ **Nein**
 - b) Der Verantwortliche kann bei Strafen für Datenschutzverstöße Regress beim Auftragsverarbeiter nehmen, wenn dieser schuldhaft gehandelt hat. ➤ **Ja**
 - c) Für den Auftragsverarbeitungsvertrag gibt es ein gesetzlich vorgeschriebenes, abschließendes Standardformular. ➤ **Nein**
 - d) Es muss im Vertrag geregelt sein, wie und wann nach Beendigung der Auftragsverarbeitung die Löschung der personenbezogenen Daten auf Weisung des Verantwortlichen zu erfolgen hat. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 2

- **Zu a) Nein.** Ein AV-Vertrag benötigt stets die Schriftform (Art. 28 Abs. 9 DSGVO). Die TOMs müssen vertraglich festgelegt sein und werden i. d. R. dem Vertrag als Anlage beigefügt (vgl. Art. 28 Abs. 3 i.V.m. 28 Abs. 9 DSGVO).
- **Zu b) Ja.** Intern kann der Verantwortliche den Auftragsverarbeiter in Regress nehmen, soweit dieser schuldhaft gehandelt hat (Art. 82 Abs. 2 und 5DSGBO).
- **Zu c) Nein.** Die Kommission hat Standardklauseln vorgegeben, die jedoch optional sein. Es handelt sich nicht um eine gesetzliche Pflichtform. Individuelle Abweichungen und Ergänzungen sind möglich und teilweise sogar notwendig. (Art. 28 Abs. 7-8 DSGVO).
- **Zu d) Ja.** Da der Auftragsverarbeiter kein Recht zur Weiterverwendung der Daten für eigene Zwecke hat, sind die personenbezogenen Daten zu löschen, inkl. Kopien, sofern keine gesetzlichen Aufbewahrungspflicht entgegensteht (Art. 28 Abs. 3g DSGVO).

Thema 4:
Die WPO und BS WP/vBP als Ankernormen für KI in der WP-Praxis
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche Aussage ist zutreffend?
 - a) Eine WP-Praxis darf mandatsbezogene Informationen in ein externes KI-System eines Dritten ohne Einschränkungen eingeben, wenn es sich um ein „renommiertes“ Tool handelt. ➤ **Nein**
 - b) In den Arbeitspapieren zum Prüfungsauftrag (Handakte) muss beim Einsatz von KI nur das Prüfurteil am Ende dokumentiert werden. ➤ **Nein**
 - c) Es ist unzulässig, die Berichtskritik oder auftragsbegleitende Qualitätssicherung alleine, d. h. ohne menschliche Überwachung, einem KI-System zu übertragen. ➤ **Ja**
 - d) Eine WP-Praxis muss zwingend einen „KI-Beauftragten“ bestellen. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein.** § 50a WPO verlangt sorgfältige Auswahl, schriftliche Verschwiegenheitsverpflichtung, Kontrolle etwaiger Subunternehmer sowie – bei mandatsbezogenen Dienstleistungen – die Einwilligung des Mandanten.
- **Zu b) Nein.** § 51b WPO fordert eine Handakte, die ein zutreffendes Bild der Tätigkeit des Abschlussprüfers vermittelt. Die WPK betont zusätzlich, dass die KI-Schritte nachvollziehbar zu dokumentieren sind (z.B. Prompts, Ergebnisse, fachliche Würdigung und Aussage zur Verlässlichkeit).
- **Zu c) Ja.** Die Berichtskritik und auftragsbegleitende Qualitätssicherung bleiben nach der Berufssatzung personengebundene Funktionen: KI alleine kann diese Rolle nicht wahrnehmen.
- **Zu d) Nein.** Der EU AI Act sieht zwar menschliche Überwachungsanforderungen für Hochrisiko-KI (Art. 14) vor. Eine gesetzliche Pflicht zur Bestellung eines KI-Beauftragten gibt es jedoch nicht.

Thema 7:
Kryptowährungen Teil 1: Systematik und Risiken
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind richtig (Mehrfachnennungen möglich)?
 - a) Eine Kryptowährung ist eine staatlich regulierter Form von Zentralbankgeld. ➤ **Nein**
 - b) Ein sogenanntes „Wallet“ dient der Aufbewahrung der privaten und öffentlichen Schlüssel, die für den Zugriff auf Kryptowährungen erforderlich sind. ➤ **Ja**
 - c) Die Sicherheit von Kryptowährungen hängt maßgeblich von der Verwahrung des Private Keys ab. ➤ **Ja**
 - d) Der öffentliche Schlüssel (Public Key) dient zur Identifikation von Nutzern gegenüber der Finanzaufsicht. ➤ **Nein**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, Kryptowährungen sind digitale Vermögenswerte, die kryptografisch gesichert und meist auf einer Blockchain dezentral gespeichert und übertragen werden. Sie sind nicht staatlich reguliert oder durch gesetzliches Zahlungsmittel gedeckt.
- **Zu b) Ja**, ein Wallet enthält nicht die Kryptowährungen im eigentlichen Sinne, sondern speichert die kryptografischen Schlüssel, die zur Autorisierung der Transaktionen erforderlich sind.
- **Zu c) Ja**, obwohl die Blockchain selbst als fälschungssicher gilt, ist der Besitz und Schutz des Private Keys entscheidend. Bei Verlust kann nicht mehr auf die Kryptowährung zugegriffen werden. Es gibt dann keine Möglichkeit mehr zur Wiederherstellung des Schlüssels.
- **Zu d) Nein**, der Public Key dient als Grundlage zur Erzeugung der Wallet-Adresse, die öffentlich kommuniziert werden kann. Der Public Key ist notwendig, damit andere Nutzer Kryptowährungen an diese Adresse senden können.

Thema 8:
**Financial Covenants (Teil 2 von 2): Die Rolle des Wirtschaftsprüfers
und Anwendung ISRS 4400 (Revised)**
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind richtig (Mehrfachnennungen möglich)?
 - a) Financial Covenants sind Anforderungen zur Mindestliquidität staatlicher Förderdarlehen. ➤ **Nein**
 - b) Der WP kann beauftragt werden, Prüfungshandlungen zur Einhaltung der Covenants durchzuführen. ➤ **Ja**
 - c) Ein wesentliches Merkmal eines ISRS 4400-Auftrages ist die Vereinbarung von notwendigen Einzelfeststellungen ohne Ermessensauslegung durch den Prüfer. ➤ **Ja**
 - d) Bei der Auftragsvereinbarung im Zusammenhang mit Financial Covenants ist die exakte Definition der zu prüfenden Kennzahlen und Stichtage besonders wichtig. ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, Financial Covenants sind vertraglich vereinbarte finanzielle Kennzahlen oder Bedingungen (z.B. Mindest-Eigenkapitalquote, Verschuldungsgrad), die Kreditnehmer regelmäßig gegenüber ihren Kreditgebern nachweisen müssen. Sie dienen der laufenden Überwachung der wirtschaftlichen Lage.
- **Zu b) Ja**, der Wirtschaftsprüfer führt im Rahmen eines Auftrags, z.B. nach ISRS 4400, bestimmte, mit dem Auftraggeber abgestimmte Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Covenant-Einhaltung durch. Der Wirtschaftsprüfer gibt jedoch kein Prüfungsurteil ab, sondern berichtet lediglich über tatsächliche Feststellungen.
- **Zu c) Ja**, bei einem ISRS 4400-Auftrag handelt es sich um einen sog. „Auftrag mit vereinbarten Untersuchungshandlungen“. Der Prüfer führt exakt die vereinbarten Handlungen durch und berichtet sachlich über die daraus resultierenden Feststellungen – ohne eigenes Prüfungsurteil oder Schlussfolgerung.
- **Zu d) Ja**, die exakte Definition, **welche** Financial Covenants mit **welchen Parametern** auf welchen Stichtag hin untersucht werden sollen, ist für die rechtssichere Durchführung eines ISRS 4400-Auftrags entscheidend.

Thema 9:
Kryptowährungen Teil II: Bilanzieren, Bewertung und Prüfen
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind richtig (Mehrfachnennungen möglich)?
 - a) Kryptowährungen sind in der Bilanz als Zahlungsmittel unter der Position „Kasse, Bank“ auszuweisen. ➤ **Nein**
 - b) Die Zugangsbewertung von Kryptowährungen nach HGB erfolgt zum aktuellen Tageskurs des Bilanzstichtags. ➤ **Nein**
 - c) Für die Vollständigkeitsprüfung ist bei Kryptowährungen vor allem der Abgleich der Wallet-Adressen mit der Blockchain von Bedeutung. ➤ **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**, nach IDW RS HFA 50 Tz. 19ff. sind Kryptowährungen als immaterielle Vermögensgegenstände zu behandeln, sofern sie selbständig verwertbar und eindeutig dem Unternehmen zuzuordnen sind. Die Kryptowährungen stellen kein gesetzliches Zahlungsmittel i.S.d. HGB dar, da diesen der gesetzliche Annahmepflicht fehlt.
- **Zu b) Nein**, die Zugangsbewertung erfolgt zu den Anschaffungskosten am Tag des Erwerbsübergangs der wirtschaftlichen Verfügungsmacht, d. h. der gezahlte Preis inkl. der Transaktionsgebühren.
- **Zu c) Ja**, zur Prüfung der Vollständigkeit ist es wesentlich, dass sämtliche Wallets des Unternehmens identifiziert und gegen die Blockchain-Daten abgeglichen werden. Nur so kann ausgeschlossen werden, dass Vermögenswerte außerhalb der Buchführung bestehen.
- **Zu d) Ja**, aufgrund der inhärenten Risiken von Krypto-Assets (z.B. Volatilität, Verlust, Manipulation) ist stets eine substantielle Prüfung geboten, insbes. hinsichtlich des Nachweises der Existenz und der Bewertung.

Thema 10:
Rücknahmeverpflichtungen in der Handelsbilanz
Lösungshinweise zu den Praxisfragen

Frage 1

- Welche der folgenden Aussagen sind zutreffend ? (Mehrfachnennungen möglich)
 - a) Eine gesetzlich begründete Rücknahmeverpflichtung ist handelsbilanziell stets als nicht bilanzierungsfähiger schwebender Vertrag einzuordnen. ➤ **Nein**
 - b) Zur Erfüllung der Voraussetzungen für den Ansatz einer Rücknahmeverpflichtung dem Grunde nach muss eine rechtliche oder faktische Verpflichtung gegenüber Dritten bestehen. ➤ **Ja**
 - c) Eine freiwillige, sporadische Rücknahme alter Produktverpackungen ohne gesetzliche Pflicht führt in der Regel nicht zu einer Rückstellung. ➤ **Ja**
 - d) Die Rücknahmen der vergangenen fünf Jahre unterlagen sehr starken Schwankungen. Aus diesem Grund verzichtet das Unternehmen mangels eindeutig ermittelbarer Größenordnung auf die Rückstellungsbildung. Der Wirtschaftsprüfer bemängelt die fehlende Rückstellung. Zu recht? ➤ **Ja**

Lösungshinweise zu Frage 1

- **Zu a) Nein**, eine Rücknahmeverpflichtung stellt eine ungewisse Verbindlichkeit dar, da zwar eine Verpflichtung dem Grunde nach besteht, die Höhe und der Eintrittszeitpunkt aber ungewiss sind. Die Verpflichtung ist nach § 249 Abs. 1 HGB als Rückstellung zu bilanzieren.
- **Zu b) Ja**, Voraussetzung für die Passivierung einer Rückstellung ist das Bestehen einer rechtlichen oder faktischen Außenverpflichtung, die das Unternehmen nicht einseitig abwenden kann. Reine Innenverpflichtungen reichen nicht aus.
- **Zu c) Ja**, nur bei einer rechtlichen oder faktischen Außenverpflichtung ist eine Rückstellung zu bilden. Bei freiwilligen Rücknahmen ohne Kundenbindung oder Außenverpflichtung fehlt der bilanzielle Ansatzgrund. Es liegt lediglich eine Innenverpflichtung vor.
- **Zu d) Ja**, auch bei unsicherer Höhe muss eine realistische Schätzung erfolgen, z. B. durch eine Durchschnittsbildung, Berücksichtigung unterschiedlicher Szenarien. Eine Nichtbilanzierung der Rückstellung allein aufgrund unsicherer Größenordnung ist nicht zulässig. Somit hat der WP Recht, wenn er die Vorgehensweise bemängelt.