

Corona-Krise Auswirkungen auf die Abschlussprüfung

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Member Crowe Global

Vielfältige Auswirkungen

Die Corona-Krise beeinflusst die Abschlussprüfung in vielfältiger Art und Weise. Konsequenzen ergeben sich nicht nur für die Durchführung der Prüfung an sich bzw. die Berichterstattung durch den Abschlussprüfer, sondern es kann bspw. auch zu besonderen Fragestellungen rund um die Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan oder die Wahl des Prüfers auf einer Hauptversammlung kommen. Zu differenzieren ist darüber hinaus, ob die Verhältnisse bei dem zu prüfenden Unternehmen oder auf Seiten des Abschlussprüfers ursächlich sind für die aktuell besonderen Herausforderungen.

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat unter anderem in zwei Fachlichen Hinweisen vom 25.03.2020 und vom 08.04.2020 zu den Auswirkungen der Corona-Krise auf die Abschlussprüfer Stellung genommen. Die wichtigsten Aspekte hieraus werden nachfolgend skizziert.

Inventurbeobachtung

Insbesondere bei Unternehmen mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Abschlussstichtag können derzeit Zugangsbeschränkungen sowie Personalengpässe auf Seiten des Mandanten dazu führen, dass der Prüfer nicht direkt vor Ort beobachtend die Inventur begleiten kann (z.B. wenn der Zugang zu einem Lager gesperrt ist). Stattdessen muss er alternative Prüfungshandlungen vornehmen. In Frage kommt für die Prüfung des Vorhandenseins und der Beschaffenheit der Vorräte am Abschlussstichtag bspw. die Verwendung von unterjährig erfolgten Zählungen, späteren Kontrollzählungen oder von Nachweisen späterer Verkäufe. Darüber hinaus ist grundsätzlich auch die Echtzeit-Bildübertragung über

ein Smartphone oder einen Tablet-PC eine alternative Möglichkeit zu einer physischen Inaugenscheinnahme. Denkbar ist zudem der Einsatz von Drohnen, um Lagerorte im Freien mit vorhandenen Zeichnungen abgleichen oder Fertigstellungsgrade von Sachanlageinvestitionen beurteilen zu können. Allerdings darf hierbei nicht außer Acht gelassen werden, dass der Einsatz solcher Technologien unter Umständen mit höheren Prüfungsrisiken und einer reduzierten Verlässlichkeit der Nachweise einhergehen kann. Grundvoraussetzung ist, dass der Abschlussprüfer auch bei diesen Arten der Inventurbeobachtung selbst das Vorgehen steuern kann. Eine höhere Anzahl an Stichproben kann ggf. angebracht sein. Insgesamt ist es ratsam, dass der Prüfer eine kritische Grundhaltung gegenüber der Verlässlichkeit der so erlangten Prüfungsnachweise annimmt.

Elektronischer Dokumentenaustausch und elektronische Prüfungsnachweise

Eine Konsequenz der aufgrund der Corona-Pandemie vermehrt remote bzw. off-site, d.h. außerhalb der Räumlichkeiten des Mandanten, stattfindenden Prüfungen ist die erhöhte Übermittlung von elektronischen Informationen und eine vermehrte Verwendung elektronischer Prüfungsnachweise. Dieser Informationsaustausch geschieht bei größeren Datenmengen idealerweise über einen virtuellen, passwortgeschützten Datenraum, der die allgemeinen Vorgaben an die Vertraulichkeit und den Datenschutz einhält. Bei Kopien oder eingescannten Unterlagen ist im Vergleich zu den entsprechenden Originalbelegen von einer grundsätzlich eingeschränkten Verlässlichkeit auszugehen. Der Abschlussprüfer sollte deswegen überlegen, zumindest stichprobenhaft die Einsicht in Originaldoku-

mente zu organisieren, sofern in größerem Umfang lediglich Kopien und Scans vorliegen, um allgemeine Aussagen über die Verlässlichkeit von Kopien und gescannten Unterlagen ableiten zu können. Eine besondere Bedeutung kommt in diesem Zusammenhang dem internen Kontrollsystem hinsichtlich der Erstellung von elektronischen Unterlagen zu.

Bestätigungen Dritter können grundsätzlich in elektronischer Form eingeholt werden. Hierzu sollte die individuelle E-Mail-Adresse des Abschlussprüfers verwendet werden. Zur weiteren Kontrolle kann im Rahmen eines unmittelbaren telefonischen Kontakts eine mündliche Bestätigung über den Inhalt einer erhaltenen E-Mail eingeholt werden.

Die Tatsache, dass die Prüfungsprozesse in einem höheren Ausmaß digital geprägt sind, dürfte sich zudem in den Aufzeichnungen des Abschlussprüfers über Art, Umfang und Ergebnis der Prüfungshandlungen niederschlagen.

Going-Concern-Beurteilung

Grundsätzlich wird ein Jahresabschluss nach § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB unter der Annahme der Unternehmensfortführung (Going Concern) aufgestellt. Sollte sich ein Unternehmen aufgrund der Auswirkungen der Corona-Pandemie in einer Lage befinden, die bedeutsame Zweifel an seiner Fähigkeit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwirft, so hat der Abschlussprüfer zusätzliche Prüfungshandlungen durchzuführen. Hierdurch soll sichergestellt werden, dass die von den gesetzlichen Vertretern vorgenommene Einschätzung der Going-Concern-Prämisse sowie das Vorliegen eines bestandsgefährdenden Risikos besser beurteilt werden können. Zudem sollen zusätzliche Prüfungshandlungen den Abschlussprüfer bei der Beurteilung der Angemessenheit der zu den Auswirkungen des Corona-Virus im Abschluss sowie im Lagebericht gemachten Angaben unterstützen. Zu diesen Prüfungshandlungen gehört bspw. die Einholung einer Einschätzung der gesetzlichen Vertreter zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit unter Berücksichtigung aller auch nach dem Abschlussstichtag eingetretenen Entwicklungen, die Beurteilung der von den gesetzlichen Vertretern zum Umgang mit den derzeitigen Problemen entworfenen Pläne, eine Auswertung von Darlehensverträgen und Kreditver-

gabeklauseln, um einen etwaigen Covenants-Bruch feststellen zu können, und ggf. die Hinzuziehung von Rechtsberatern, um die Möglichkeit von Leistungsverweigerungen zu eruieren etc.

Ausführliche Erläuterungen zu den Auswirkungen der Corona-Krise auf die Beurteilung der Going-Concern-Prämisse können Sie auch unserer diesbezüglichen Kurzinformation vom 06.04.2020 entnehmen (→ [Link zur Kurzinfo](#)).

Herausforderungen bei der Konzernabschlussprüfung

Bei der Konzernabschlussprüfung können Corona-bedingt Schwierigkeiten in der Zusammenarbeit mit Teilbereichsprüfern auftreten. Allerdings kann sich gerade wegen der Corona-Krise auch die Notwendigkeit einer noch engeren Zusammenarbeit ergeben. Auswirkungen der Krise auf die jeweiligen Teilbereiche, die Konsequenzen für den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht haben oder die zu Anhangangaben im Nachtragsbericht führen, müssen dem Konzernprüfungsteam mitgeteilt werden. Der Konzernprüfer kann außerdem bedeutsame Sachverhalte identifizieren, die dann mit den Teilbereichsprüfern und dem Management zu erörtern sind. Aufgrund von Reisebeschränkungen können zur besseren Absprache Kommunikationstechniken wie Videokonferenzen verwendet werden.

Sollten die für die Aufstellung und Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts die erforderlichen Angaben von den Tochterunternehmen nicht zeitnah vorliegen und war aufgrund dessen eine Einbeziehung von Vorjahresdaten notwendig, kann eine Modifizierung des Bestätigungsvermerks angebracht sein.

Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk

Die Auswirkungen der Corona-Krise sollten sich auch im Prüfbericht des Abschlussprüfers niederschlagen. So ist bei der Stellungnahme des Abschlussprüfers zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter auf die Auswirkungen der Krise auf den Geschäftsverlauf und insbesondere auf den Unternehmensfortbestand sowie die künftige Entwicklung einzugehen. Entwicklungsbeeinträchtigende und ggf. bestandsgefährdende Tatsachen müssen angemessen erläutert werden. Im konkreten Einzelfall kann es zudem erforderlich sein, gesondert auf die Ausübung von

Ermessensspielräumen einzugehen, wenn diese so ausgeübt worden sind, dass die Darstellung der von der Corona-Krise betroffenen Unternehmenslage positiv beeinflusst werden soll. Darüber hinaus sind bedeutsame Probleme bspw. bei der Erlangung von Prüfungsnachweisen im Prüfungsbericht zu thematisieren.

Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk ergeben sich bei wesentlichen falschen Angaben im Abschluss bzw. im Lagebericht. Dies kann bei Prüfungen von Jahresabschlüssen zum 31.12.2019 bspw. dann der Fall sein, wenn entscheidungsrelevante Angaben im Nachtragsbericht unterlassen werden oder wenn die Entwicklungen infolge der Corona-Krise im Risiko- und Prognosebericht nicht oder nicht angemessen dargestellt werden. Zudem ist im Einzelfall zu würdigen, ob sich aus Beschränkungen bei der Prüfungsdurchführung ein Prüfungshemmnis ergeben kann, was den Bestätigungsvermerk beeinflusst. Liegt ein Risiko bzgl. der Fortführung der Unternehmenstätigkeit vor, ist hierauf im Bestätigungsvermerk gesondert einzugehen.

Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan

Auch die Kommunikation zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsorgan wird von der Corona-Pandemie beeinflusst. Wesentlicher Bestandteil sollte die Erörterung der Auswirkungen auf die Geschäftstätigkeit und den Abschluss sowie Lagebericht des Unternehmens sowie der vom Management ergriffenen Maßnahmen sein. Diese Abstimmung sollte zeitnah zum Datum des Bestätigungsvermerks erfolgen, um die aktuelle Situation erfassen zu können. Darüber hinaus können konkrete Probleme bei der Prüfungsdurchführung eine solche Relevanz haben, dass der Prüfer diese dem Aufsichtsorgan mitteilen muss (z.B. Beeinflussung von Umfang und zeitlichem Ablauf der Prüfung, Schwierigkeiten bei der Erlangung von Prüfungsnachweisen oder wesentliche Schätzunsicherheiten).

Abschlussprüferbestellung bei verschobener Hauptversammlung

Im Zusammenhang mit Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) kann der Fall eintreten, dass die nach der EU-Abschlussprüferverordnung notwendige externe Rotation des Abschlussprüfers aufgrund einer Corona-bedingten zeitlichen Verschiebung der Hauptversammlung, auf der der neue Prüfer gewählt werden soll, nicht rechtzeitig umgesetzt werden kann. Das IDW ist (wie das CEAOB) der Ansicht, dass hierbei in Anbetracht der besonderen Umstände auf den Beginn des zu prüfenden Geschäftsjahrs und nicht auf den Zeitpunkt der Bestellung des Abschlussprüfers abgestellt werden kann, um negativen Auswirkungen zu vermeiden.

Fazit

Neben den vor allem organisatorischen und wirtschaftlichen Herausforderungen, die mit der Corona-Krise einhergehen, ergeben sich auch Auswirkungen auf die Durchführung der Abschlussprüfung selbst sowie auf angrenzende Themengebiete. Gegebenfalls sind Prüfungshandlungen anzupassen und neue Schwerpunkte zu setzen. Der Grad der Digitalisierung sowohl auf Seiten der Abschlussprüfer als auch der Mandanten spielt eine große Rolle, wenn es darum geht, auch in der aktuellen Situation die notwendigen Arbeitsschritte zuverlässig und zeitgerecht ausführen zu können.

Für Ihre Rückfragen stehen wir Ihnen gerne jederzeit als Ansprechpartner zur Verfügung.

Ihre Ansprechpartner:

Prof. Dr. Christian Zwirner, WP/StB
Tel. + 49(0)89-55983-248

christian.zwirner@crowe-kleeberg.de

Dr. Corinna Boecker, WP/StB
Tel. + 49(0)89-55983-270

corinna.boecker@crowe-kleeberg.de