

Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen – das neue FG KFS/PG2

ÖGWT -
8. September 2009

Univ.-Doz. Dr. Robert Hofians, WP

Fachgutachten „neu“

- Berichterstattung (KFS PG 2, Musterbericht)
 - Fachgutachten neu
 - Musterberichte IWP
 - Stellungnahme Redepflicht (KFS PE 18)
 - Berechnung URG Kennzahlen bei Investitionszuschüssen (KFS RL 21)
- Bestätigungsvermerk „neu“ (KFS PG 3)
 - Geändertes Fachgutachten Bestätigungsvermerk
 - Going Concern (KFS PS 1 Abschnitt 12)
 - Beispiele Bestätigungsvermerk aktuell

Muster 1: Bestätigungsvermerk über die Abschlussprüfung eines Jahresabschlusses, aufgestellt nach dem UGB

Bestätigungsvermerk

Bericht zum Jahresabschluss

Wir haben den beigefügten Jahresabschluss der xyz GmbH, Wien, für das Geschäftsjahr vom 1. Jänner 2008 bis zum 31. Dezember 2008 unter Einbeziehung der Buchführung geprüft. Dieser Jahresabschluss umfasst die Bilanz zum 31. Dezember 2008, die Gewinn- und Verlustrechnung für das am 31. Dezember 2008 endende Geschäftsjahr sowie eine Zusammenfassung der wesentlichen angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und sonstige Anhangangaben.

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter für den Jahresabschluss und für die Buchführung

Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft sind für die Buchführung sowie für die Aufstellung eines Jahresabschlusses verantwortlich, der ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft in Übereinstimmung mit den österreichischen unternehmensrechtlichen Vorschriften vermittelt. Diese Verantwortung beinhaltet: Gestaltung, Umsetzung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems, soweit dieses für die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft von Bedeutung ist, damit dieser frei von wesentlichen Fehldarstellungen ist, sei es auf Grund von beabsichtigten oder unbeabsichtigten Fehlern; die Auswahl und Anwendung geeigneter Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; die Vornahme von Schätzungen, die unter Berücksichtigung der gegebenen Rahmenbedingungen angemessen erscheinen.

Verantwortung des Abschlussprüfers und Beschreibung von Art und Umfang der gesetzlichen Abschlussprüfung

Unsere Verantwortung besteht in der Abgabe eines Prüfungsurteils zu diesem Jahresabschluss auf der Grundlage unserer Prüfung. Wir haben unsere Prüfung unter Beachtung der in Österreich geltenden gesetzlichen Vorschriften und Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung durchgeführt. Diese Grundsätze erfordern, dass wir die Standesregeln einhalten und die Prüfung so planen und durchführen, dass wir uns mit hinreichender Sicherheit ein Urteil darüber bilden können, ob der Jahresabschluss frei von wesentlichen Fehldarstellungen ist.

Eine Prüfung beinhaltet die Durchführung von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen hinsichtlich der Beträge und sonstigen Angaben im Jahresabschluss. Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers unter Berücksichtigung seiner Einschätzung des Risikos eines Auftretens wesentlicher Fehldarstellungen, sei es auf Grund von beabsichtigten oder unbeabsichtigten Fehlern. Bei der Vornahme dieser Risikoeinschätzung berücksichtigt der Abschlussprüfer das interne Kontrollsystem, soweit es für die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft von Bedeutung ist, um unter Berücksichtigung der Rahmenbedingungen geeignete Prüfungshandlungen festzulegen, nicht jedoch um ein Prüfungsurteil über die Wirksamkeit der internen Kontrollen der Gesellschaft abzugeben. Die Prüfung umfasst ferner die Beurteilung der Angemessenheit der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und der von den gesetzlichen Vertretern vorgenommenen wesentlichen Schätzungen sowie eine Würdigung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses.

Wir sind der Auffassung, dass wir ausreichende und geeignete Prüfungsnachweise erlangt haben, sodass unsere Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für unser Prüfungsurteil darstellt.

Prüfungsurteil

Unsere Prüfung hat zu keinen Einwendungen geführt. Auf Grund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entspricht der Jahresabschluss nach unserer Beurteilung den gesetzlichen Vorschriften und vermittelt ein möglichst getreues Bild der Vermögens- und Finanzlage der Gesellschaft zum 31. Dezember 2008 sowie der Ertragslage der Gesellschaft für das Geschäftsjahr vom 1. Jänner 2008 bis zum 31. Dezember 2008 in Übereinstimmung mit den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.

Aussagen zum Lagebericht

Der Lagebericht ist auf Grund der gesetzlichen Vorschriften darauf zu prüfen, ob er mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage der Gesellschaft erwecken. Der Bestätigungsvermerk hat auch eine Aussage darüber zu enthalten, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss in Einklang steht.

Der Lagebericht steht nach unserer Beurteilung in Einklang mit dem Jahresabschluss.

Ort, Datum

ABC WirtschaftsprüfungsgmbH

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Geltungsbereich ausschließlich für Prüfungsberichte gemäß § 273 UGB
- Gilt auch für „freiwillige“ Prüfungen
- Gilt nicht für besondere Berichtsvorschriften (Banken, ...)
- Verweis auf KFS PE 18 („Redepflicht“)
- Keine Anleitung zum formalen Aufbau (aber Muster iwv, Anlage Einzel- und Konzernprüfungsbericht)

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Allgemeine Berichtsgrundsätze
 - Grundsatz der Unparteilichkeit
 - Grundsatz der Wahrheit
 - Grundsatz der Vollständigkeit
 - Grundsatz der Klarheit
- Rechtliche Grundlagen: § 273 Abs 1 UGB
 - Keine näheren Angaben: Erfordernisse aus dem vom Gesetzgeber zugeordneten Zweck der Information der Berichtsempfänger abzuleiten (siehe § 273 UGB)
 - Erweiterbarer Mindestumfang, kann gesondert vereinbart werden
 - Jedenfalls Aussagen zu Auftragsverhältnis und grundsätzliche Ausführungen zur Prüfungstätigkeit
 - Mindestumfang: siehe Tabelle FG

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Abschnitte des Prüfungsberichtes
 - Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung
 - Prüfungsvertrag
 - Gesetzliche Vorschriften, FG (ISA)
 - Größenklasse
 - Pflichtprüfung /freiwillige Prüfung
 - Verantwortlicher WP
 - Zeitraum
 - Haftungsbegrenzungen / Auftragsbedingungen

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Abschnitte des Prüfungsberichtes (Fortsetzung)
 - Aufgliederung und Erläuterungen von Posten des JA
 - Hinweis auf Aufgliederung in Bilanz, GuV, Anhang, Lagebericht
 - Soweit zulässigerweise nicht aufgegliedert und für Adressaten von Bedeutung: Aufgliederung in Prüfungsbericht
 - Beschränkung auf WESENTLICHE Posten

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Abschnitte des Prüfungsberichtes (Fortsetzung)
 - Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses
 - Einhaltung der „gesetzlichen“ Vorschriften, Aufstellung des Corporate Governance Berichts; Vermeidung von Wiederholungen zum Testat
 - Aussage zur Buchführung
 - Aussage zum Jahresabschluss
 - Aussage zum Lagebericht (KFS PG 10 !!!)
 - Aussage zur Erstellung eines Corporate Governance Berichtes
 - Erteilte Auskünfte
 - Nachteilige Veränderungen der VFE Lage, wesentliche Verluste
Zum Teil Verweise ausreichend

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Abschnitte des Prüfungsberichtes (Fortsetzung)
 - Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses
 - Feststellungen zu Tatsachen nach § 273 Abs 2 und 3 UGB
 - Auch „Negativverweis“
 - Bei bereits ausgeübter Redepflicht: Verweis
 - Änderungen seit bereits ausgeübter Redepflicht: Berichtspflicht im Prüfungsbericht
 - Bestätigungsvermerk/Versagungsvermerk: zwingend aufzunehmen

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Besonderheiten bei Konzernabschlussprüfungen
 - Eigener Prüfungsbericht
 - Angaben zur Bestellung des Prüfers (auch bei Fiktion der Bestellung)
 - Hinweis auf Überwachung „anderer“ Prüfer (betreffend einbezogener Einzelabschlüsse)
 - Keine Verpflichtung zur „Postenaufgliederung “ der Konzernabschlusses
 - Feststellungen zum Corporate Governance Bericht
 - Zusammenfassung: Feststellung, ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- Freiwillige Berichtsausweitungen (zB in Form von Anlagen)
 - Analyse der VFE – Lage
 - Kennzahlen
 - Angaben über rechtliche Verhältnisse
 - Angaben über steuerliche Verhältnisse
 - Angaben zu den wirtschaftlichen Angaben
 - Wesentliche langfristige Verträge
 - Wesentliche Umgründungen

→ Details (zB steuerliche Verhältnisse) siehe FG

Berichterstattung bei Abschlussprüfungen „Neu“

- **Ausfertigung und Vorlage (§ 273 Abs 4 UGB)**
 - Organe (Vorstand, AR)
 - Unterzeichnung (mit Tag und Ort; siehe Bestätigungsvermerk)
 - Sonderfragen: IWP PE 4, KFS PE 6, KFS PE 8
- **Anwendungszeitpunkt**
 - Prüfungsberichte über Prüfungen von Abschlüssen, die am oder nach dem 31.12.2009 enden
 - Vorzeitige Anwendung zulässig
 - Aufhebung PG2 und PG 2a „alt“, Änderung KFS PG 10 Abschn 4.10
- **Musterberichte iwip**

Redepflicht nach § 273 Abs 3 UGB

- **Redepflicht „negative“ URG - Kennzahlen**
 - Redepflicht im Allgemeinen
 - Redepflicht auch bei statuarischen und freiwilligen Prüfungen
 - Ausdehnung der Adressaten
 - Anwendung bei Vereinen und Privatstiftungen
 - Anwendung bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Behandlung Zuschüsse

- **Behandlung nicht rückzahlbarer Investitionszuschüsse bei Ermittlung der URG – Kennzahlen**

- Darstellung in der Bilanz
- Ermittlung der Kennzahlen
 - „Nettomethode“
 - Berücksichtigung der Auflösung der Zuschüsse bei Anwendung der Bruttomethode
- Beginn und Anwendung: „sofort“

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Anwendungsbereich:
 - Pflichtprüfungen
 - freiwillige Prüfungen im Umfang von Vollprüfungen
 - Einzel- und Konzernabschlüsse
 - „vollständige“ Abschlüsse
 - gesellschaftsrechtlich erforderliche Prüfungen: „sinngemäße“ Anwendung
- Aufgabe
 - Beschreibung der Tätigkeit des Prüfers
 - Abgrenzung der Verantwortlichkeiten
 - Gegenstand, Art, Umfang der Prüfung
 - Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Formulierung
 - Gesetzlich nicht vorgeschrieben
 - „Einheitliches Verständnis“ zur Verhinderung von Missverständnissen
- Aufgabe FG
 - Darlegung der Berufsauffassung zur Erteilung bzw Versagung von Vermerken
 - Grundsätze zur Formulierung der Vermerke (Form und Inhalt)
 - Verdeutlichung von Inhalt und Grenzen von Vermerken
- Abschlussprüfer

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Allgemeines
 - Adressatenkreis: in vielen Fällen „Öffentlichkeit“
 - Gesamturteil über die durchgeführte Prüfung
 - Übereinstimmung mit Normen der Rechnungslegung
Gesetz, AFRAC, FG, Höchstgerichte (Ö und EU)
 - möglichst getreues Bild
 - Aussage „Lagebericht“
 - Keine Aussage zu Corporate Governance Bericht
aber Erwähnung im Bericht
 - Gesamturteil beruhend auf Einzelergebnissen (gewichtet)
 - Kein Urteil über einzelne Posten
 - Keine unmittelbare und umfassende Beurteilung der Lage
 - Keine Garantie für den Fortbestand des Unternehmens

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Inhalt und Gliederung des Bestätigungsvermerks
 - Prüfungsurteil zum Jahresabschluss
 - Einleitung: Einzel- Konzernabschluss, RL – Grundsätze
 - Beschreibung von Art und Umfang der gesetzlichen Abschlussprüfung
 - Prüfungsurteil (zweifelsfrei)
 - Aussagen zum Lagebericht
 - „Einklang“
 - Zutreffen der Angaben nach § 243 a UGB

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Regelungen § 274 UGB: Mindestinhalt
 - Ergänzung nach ISA 700 möglich
 - Überschrift
 - Hinweise zur Verteilung der Verantwortlichkeiten
 - detailliertere Beschreibung des Prüfungsumfangs,
 - Zwischenüberschriften
 - Ergänzung lt FG sinnvoll
- Abschnitte Bestätigungsvermerk: siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Einleitung
 - Einzel- oder Konzernabschluss
 - Rechnungslegungsvorschriften
 - Zur Abgrenzung wird Überschrift „Bestätigungsvermerk“ vorgeschlagen (keine Adressierung)
 - Firma, Sitz der geprüften Gesellschaft
 - Abschluss ist zu „beschreiben“:
 - Bestandteile
 - Geschäftsjahr
 - Periode

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Beschreibung von Art und Umfang der gesetzlichen Abschlussprüfung
 - Regelung § 274 Abs 1 Z 2 UGB: Art und Umfang, Prüfungsgrundsätze
 - Abgrenzung der Verantwortlichkeit wird empfohlen
Details siehe FG
 - Angabe anderer Prüfungsstandards
 - Hinweis auf Einhaltung der Standesregelungen, Planung und Durchführung der Prüfung, hinreichende Sicherheit
 - Beschreibung des Umfangs der Prüfung (siehe FG)
 - Hinweis auf ausreichende und geeignete Prüfungsnachweise als Grundlage für Urteil
- Formulierungsvorschlag siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Prüfungsurteil
 - Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk
 - Keine Einwendungen
 - Abschluss entspricht den gesetzlichen Vorschriften
 - Vermittelt unter Beachtung de GoB (bzw auch anderer Grundsätze) ein möglichst getreues Bild

Sorgfältig gewichtetes Gesamturteil (keine oder unwesentlichen Beanstandungen)

- Formulierungsvorschlag siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Modifikationen des Bestätigungsvermerks
 - Eingeschränkter Bestätigungsvermerk
 - Versagung auf Grund von Einwendungen
 - Versagen, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben
- Art der Modifikation:
 - Art des Sachverhalts (Fehldarstellung, Prüfungshemmniss)
 - Wesentlichkeit
 - Einschränkung oder Versagung

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Einwendung „Einschränkung“
 - Zumindest eine **wesentliche** Fehldarstellung (Bsp siehe FG)
 - Unter Beachtung der Einschränkung wird ansonsten ein im Wesentlichen getreues „Bild“ vermittelt
 - „mit der Einschränkung, dass“
 - Begründung, Darstellung der Tragweite, nach Möglichkeit Verdeutlichung durch Zahlenangaben
 - Formulierungsbsp siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Einwendung „Versagung“
 - Wesentliche Beanstandungen nicht nur zu abgrenzbaren Bereichen
 - Unter Beachtung der Einschränkung wird **KEIN** getreues „Bild“ vermittelt
 - „Versagungsvermerk“
 - Begründung in eigenem Absatz/Absätzen
 - Formulierungsbsp siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Prüfungshemmnisse
 - Keine ausreichenden und geeigneten Prüfungsnachweise
 - Umstände außerhalb des Einflussbereichs der Gesellschaft
 - Begründung in Art und zeitlichem Ablauf der Prüfung
 - Nichterfüllung von Pflichten durch gesetzliche Vertreter
 - Einschränkung / Versagung
 - Einschränkung: Unter Beachtung der Einschränkung wird ein im Wesentlichen getreues „Bild“ vermittelt
 - Begründung
 - Abschnitt „Verantwortung...“ und Prüfungsurteil ist anzupassen
 - Formulierungsbsp siehe FG

Robert Hofians ÖGWT
WP - Countdown 08.09.09

25

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Prüfungshemmnisse
 - Keine ausreichenden und geeigneten Prüfungsnachweise
 - Umstände außerhalb des Einflussbereichs der Gesellschaft
 - Begründung in Art und zeitlichem Ablauf der Prüfung
 - Nichterfüllung von Pflichten durch gesetzliche Vertreter
 - Einschränkung / Versagung
 - Einschränkung:
Unter Beachtung der Einschränkung wird ein im Wesentlichen
getreues „Bild“ vermittelt
 - Begründung
 - Abschnitt „Verantwortung...“ und Prüfungsurteil ist anzupassen
 - Formulierungsbsp siehe FG

Robert Hofians ÖGWT
WP - Countdown 08.09.09

26

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Einschränkung / Versagung
 - Versagung:
 - Unter Beachtung der Einschränkung wird KEIN getreues „Bild“ vermittelt
 - „Versagungsvermerk“
 - Begründung
 - Abschnitt „Verantwortung...“ und Prüfungsurteil ist anzupassen
 - Formulierungsbsp siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- **Ergänzungen zum Bestätigungsvermerk**
 - Vermeidung eines falschen Eindrucks über Inhalt der Prüfung und Tragweite des Bestätigungsvermerks
 - Hinweisende Ergänzungen (Bsp siehe FG)
 - Ergänzungen hinsichtlich Risiken
 - auf bestimmte Problematik soll hingewiesen werden (zB Going Concern)
 - Formulierungsvorschlag siehe FG

 - Ergänzung: keine Einschränkung, Ergänzung kann aber auch bei eingeschränktem Bestätigungsvermerk in Betracht kommen

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Unsicherheit hinsichtlich Unternehmensfortführung
 - Hinweis auf KFS PG 1 Kapitel 12

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk
 - ERHEBLICHE Ungewissheit : ohne KLARE Offenlegung: würde ein falscher Eindruck von der Lage vermittelt
 - Gerechtfertigte Annahme der Unternehmensfortführung
 - Hinweis auf Angaben in Anhang UND Lagebericht / Folgen der Nichtangabe, Berichtsbsp siehe FG
 - Ungerechtfertigte Annahme der Unternehmensfortführung
 - Unzureichende Begründung (Weigerung, Zeitraum)

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Ergänzungen zum Bestätigungsvermerk
 - Vermeidung eines falschen Eindrucks über Inhalt der Prüfung und Tragweite des Bestätigungsvermerks
 - Hinweisende Ergänzungen (Bsp siehe FG)
 - Ergänzungen hinsichtlich Risiken
 - auf bestimmte Problematik soll hingewiesen werden (zB Going Concern)
 - Formulierungsvorschlag siehe FG
 - Ergänzung: keine Einschränkung, Ergänzung kann aber auch bei eingeschränktem Bestätigungsvermerk in Betracht kommen

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Aussagen Lagebericht / Konzernlagebericht
 - „Einklang“, Angaben nach § 243 a UGB
 - GESONDERTER Teil des Bestätigungsvermerks
 - Berichtsbsp siehe FG
- Aussagen bei Mängel
 - Widerspruch zu Jahresabschluss
 - Unzutreffende Aussagen zu § 243 a Abs 1 bzw § 267 Abs 3 a UGB
 - Unzutreffende Aussagen zu IKS und Risikomanagementsystem im Hinblick auf den RL-Prozess (§ 243 a Abs 2, § 267 Abs 3 b UGB)
 - Beschreibung von „Wesentlich“
 - Formulierungsbsp / Erläuterungspflichten siehe FG

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Aussagen bei Mängel (Fortsetzung)
 - Sonstige WESENTLICHE Mängel:
 - Fehlen von Angaben oder nicht zutreffend
 - Angaben erscheinen unplausibel
 - Fehlen Angaben und Beschreibung von Kapital,... (§243 a UGB)
 - Fehlen von Angaben zur Bestandsgefährdung
 - Beschreibung von „Wesentlich“
 - Formulierungsbsp / Erläuterungspflichten siehe FG
- Fehlen eines Lageberichtes
 - Prüfungshemmniss hinsichtlich VOLLSTÄNDIGER Berichterstattung
 - Kein Bestätigungsvermerk, schriftliche Aufforderung durch AP

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Unterzeichnung des Bestätigungsvermerks
 - Datum ist zwingend
 - Materieller Abschluss der Prüfungshandlungen
(Datum der Unterzeichnung des Abschlusses, Lageberichts, Vollständigkeitserklärung)
 - Unterzeichnung durch AP (WP - Gesellschaft: firmenmäßig)
jedenfalls Unterzeichnung durch verantwortlichen AP
WP ohne Zusatz anderer Berufsbezeichnungen (StB)
 - Ort: idR Berufssitz AP
 - Aufnahme Prüfungsbericht
 - Nicht unbeachtlicher Zeitraum (???) zwischen Datum Testat und Auslieferung: Auskunft über zwischenzeitige Ereignisse und Entwicklungen mit wesentlichen Einfluss

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Veröffentlichung Bestätigungsvermerk
 - mit Jahresabschluss offenzulegen (Hinweis auf Bezug zu vollständigem Abschluss)
 - Wiedergabe von Abschluss oder Lagebericht in nicht gesetzlich vorgesehener Form: keine Beifügung
 - Keine Verpflichtung zur Prüfung der Offenlegung, aber gegebenenfalls Veranlassung einer Richtigstellung (unvollständige oder abweichende Veröffentlichung)

Bestätigungsvermerk „Neu“

- Sonderfragen
 - **Änderung** des Abschlusses / Lageberichtes (§ 268 Abs 3 UGB)
 - Prüfung nur der Änderungen
 - Testat „alt“ bleibt wirksam, sollte aber entsprechend „modifiziert“ werden
 - Formulierungsbsp siehe FG
 - **Widerruf**
 - Zum Widerruf verpflichtet, wenn ursprüngliche Voraussetzungen nicht erfüllt („Wissenserklärung“)
 - Kein Widerruf, wenn Informationen auf andere Art sichergestellt sind
 - Hinweis auf keine „Weiterverwendung“ des Testats
 - Weitere Prüfungshandlungen, „Ersatz“ des Tests ???
 - Empfehlung: Einholung von rechtlichem Rat

Bestätigungsvermerk „Neu“

- **Freiwillige Prüfungen**
 - Bestätigungsvermerk iSd § 274 UGB: Grundsätze für gesetzliche Abschlussprüfungen sind zu beachten
 - Haftungsproblematik § 275 UGB: keine Pflichtprüfung
 - Haftungsvereinbarungen (siehe auch KFS PE 13)
 - Empfehlung Hinweis in Bestätigungsvermerk
 - Formulierungsvorschlag siehe FG
- **Inkrafttreten**
 - Bestätigungsvermerke für Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 31.03.2009 enden; keine frühzeitige Anwendung

Musterbericht - Arbeitsbehelf
Jahresabschlussprüfung
in Anlehnung an **KFS/PG 2 (2009)**

Muster-AG/GmbH,
Ort

Bericht über die Prüfung des
Jahresabschlusses zum
31. Dezember 2009

Version
vom
10. Juli 2009

Die Struktur des Musterberichtes sollte jedenfalls beibehalten werden. Bei den einzelnen Ausführungen handelt es sich um eine Zusammenstellung von beispielhaften Sätzen, die als Arbeitsbehelf bei der Ausfertigung des Prüfungsberichtes dienen sollen.

Die angeführten Beispiele können nicht als erschöpfend angesehen werden und sind naturgemäß der jeweiligen Situation anzupassen.

Inhaltsverzeichnis

	Seite
1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung	1
2. Aufgliederung und Erläuterung von wesentlichen Posten des Jahresabschlusses	2
3. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses	3
3.1. Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung , / und Jahresabschluss [, /und zum Lagebericht / sowie zum Corporate Governance-Bericht]	3
3.2. Erteilte Auskünfte	3
3.3. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und wesentliche Verluste	4
3.4. Stellungnahme zu Tatsachen nach § 273 Abs 2 und Abs 3 UGB (Ausübung der Redepflicht)	4
4. Bestätigungsvermerk	5

Beilagenverzeichnis

	Beilage
Jahresabschluss [und Lagebericht /, Lagebericht und Corporate Governance-Bericht]	
Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009	
Bilanz zum 31. Dezember 2009	I
Gewinn- und Verlustrechnung für das Geschäftsjahr 2009	II
Anhang für das Geschäftsjahr 2009 [(einschließlich Anlagen)]	III
[Lagebericht für das Geschäftsjahr 2009	IV

Andere Beilagen

Hier können allfällige weitere Beilagen angegeben werden (vgl KFS/PG 2, Abschnitt 6.)

.....	XY
.....	XY
Auftragsbedingungen	XY

An die Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats der/
An die Mitglieder der Geschäftsführung und des Aufsichtsrats der/
An die Mitglieder der Geschäftsführung der
Muster-AG/GmbH,
Ort

Wir haben die Prüfung des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2009 der

Muster-AG/GmbH,

Ort,

(im Folgenden auch kurz "Gesellschaft" genannt)

abgeschlossen und erstatten über das Ergebnis dieser Prüfung den folgenden **Bericht**:

1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung

In der ordentlichen Hauptversammlung/Generalversammlung/Mit Gesellschafter(umlauf)beschluss vom der Muster-AG/GmbH, Ort, wurden wir zum Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr 2009 gewählt. Die Gesellschaft, vertreten durch den Aufsichtsrat/die Geschäftsführung, schloss mit uns einen **Prüfungsvertrag**, den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009 unter Einbeziehung der Buchführung [und den Lagebericht] gemäß den §§ 269 ff UGB zu prüfen. ¹

Bei der Gesellschaft handelt es sich um eine **große/mittelgroße/kleine** Gesellschaft iSd § 221 UGB. *[sofern Änderungen in den Größenmerkmalen eingetreten sind, sollte angegeben werden welche Größenmerkmale im Berichtsjahr maßgebend sind]*

Bei der gegenständlichen Prüfung handelt es sich um eine **Pflichtprüfung/freiwillige Abschlussprüfung**.

Diese **Prüfung erstreckte sich darauf**, ob bei der Erstellung des Jahresabschlusses die gesetzlichen Vorschriften [und die ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages/der Satzung] beachtet wurden. [Der Lagebericht ist darauf zu prüfen, ob er mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens erwecken. Es ist auch festzustellen, ob ein Corporate Governance-Bericht (§ 243b UGB) erstellt wurde.]

Bei unserer Prüfung beachteten wir die in Österreich geltenden **gesetzlichen Vorschriften** und die **berufsüblichen Grundsätze** ordnungsgemäßer Durchführung von Abschlussprüfungen. Wir weisen darauf hin, dass die Abschlussprüfung mit hinreichender Sicherheit die Richtigkeit des Abschlusses gewährleisten soll. Eine absolute Sicherheit lässt sich nicht erreichen, weil jedem Rechnungslegungs- und internen Kontrollsystem die Möglichkeit von

¹ *Sofern zutreffend als Fußnote:* Über die ebenfalls vereinbarte Prüfung des Konzernabschlusses zum 31. Dezember 2009 berichten wir mittels gesonderten Berichtes.

Fehlern immanent ist und auf Grund der stichprobengestützten Prüfung ein unvermeidbares Risiko besteht, dass wesentliche Fehldarstellungen im Jahresabschluss unentdeckt bleiben. Die Prüfung erstreckte sich nicht auf Bereiche, die üblicherweise den Gegenstand von Sonderprüfungen bilden.

Wir führten die Prüfung mit Unterbrechungen im **Zeitraum** von bis 2009 (Vorprüfung) sowie bis 2010 (Hauptprüfung) überwiegend in den Räumen der Gesellschaft/am Sitz der Geschäftsführung/des Vorstands in durch. Die Prüfung wurde mit dem Datum dieses Berichtes materiell abgeschlossen.

Für die ordnungsgemäße Durchführung des Auftrages ist Frau/Herr, Wirtschaftsprüfer, **verantwortlich**.

Grundlage für unsere Prüfung ist der mit der Gesellschaft abgeschlossene Prüfungsvertrag, bei dem die von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder herausgegebenen "Allgemeinen **Auftragsbedingungen** für Abschlussprüfungen/Wirtschaftstreuhandberufe" (Beilage XY) einen integrierten Bestandteil bilden. Diese Auftragsbedingungen gelten nicht nur zwischen der Gesellschaft und dem Abschlussprüfer, sondern auch gegenüber Dritten. Bezüglich unserer Verantwortlichkeit und Haftung als Abschlussprüfer gegenüber der Gesellschaft und gegenüber Dritten kommt § 275 UGB zur Anwendung.

2. Aufgliederung und Erläuterung von wesentlichen Posten des Jahresabschlusses

Das UGB sieht bestimmte Aufgliederungen und Erläuterungen von einzelnen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zwingend im Anhang bzw im Lagebericht vor. Im Prüfungsbericht kann auf diese Aufgliederungen und Erläuterungen unter Angabe der entsprechenden Stelle verwiesen werden. Sofern im Anhang und/oder im Lagebericht – auch unter Berücksichtigung der Generalnorm – zulässigerweise keine detaillierten Aufgliederungen und Erläuterungen erfolgen, diese aber für den Berichtsempfänger im Hinblick auf die Analyse und das Verstehen des geprüften Jahresabschlusses notwendig sind, sind die Posten im Prüfungsbericht aufzugliedern und zu erläutern. Den allgemeinen Berichtsgrundsätzen folgend, sind diese Aufgliederungen und Erläuterungen – einschließlich der Vorjahreszahlen – auf wesentliche Posten zu beschränken

Im Folgenden wird dieser Abschnitt nur für jenen Fall angeführt, in dem keine zusätzlichen Informationen zu den Angaben in Anhang und/oder Lagebericht erforderlich sind:

Alle erforderlichen Aufgliederungen und Erläuterungen von wesentlichen Posten des Jahresabschlusses sind im Anhang des Jahresabschlusses [und Lagebericht] enthalten. Wir verweisen daher auf die entsprechenden Angaben der Geschäftsführung/des Vorstandes im Anhang des Jahresabschlusses [und im Lagebericht].

3. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

3.1. Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung , / und Jahresabschluss [, /und zum Lagebericht / sowie zum Corporate Governance-Bericht]

Bei unseren Prüfungshandlungen stellten wir die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der Grundsätze ordnungsmäßiger **Buchführung** fest.

Im Rahmen unseres risiko- und kontrollorientierten Prüfungsansatzes haben wir – soweit wir dies für unsere Prüfungsaussage für notwendig erachteten – die internen Kontrollen in Teilbereichen des Rechnungslegungsprozesses in die Prüfung einbezogen.

Hinsichtlich der Gesetzmäßigkeit des **Jahresabschlusses** verweisen wir auf unsere Ausführungen im Bestätigungsvermerk.

Der **Lagebericht** entspricht nach unserer abschließenden Beurteilung den gesetzlichen Vorschriften.

Wird zulässigerweise kein Lagebericht erstellt, so entfällt dieser Absatz. Vgl KFS/PG 2 Abschnitt 4.3.1.

Folgender Absatz zum Corporate Governance-Bericht nur bei Aktiengesellschaften, deren Aktien oder sonstige Wertpapiere (Anleihen) an einem geregelten Markt im Sinn des § 1 Abs 2 BörseG zugelassen sind:

[Die Gesellschaft hat einen **Corporate Governance-Bericht** gemäß § 243b UGB erstellt. Eine materielle Prüfung dieses Berichtes war nicht Gegenstand der Abschlussprüfung.]

3.2. Erteilte Auskünfte

Die gesetzlichen Vertreter erteilten/Der gesetzliche Vertreter erteilte/die von uns verlangten Aufklärungen und Nachweise. Eine von den/vom gesetzlichen Vertreter/n unterfertigte Vollständigkeitserklärung haben wir zu unseren Akten genommen.

3.3. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und wesentliche Verluste

Vgl KFS/PG 2 Abschnitt 4.3.3.

*Sind keine nachteiligen Veränderungen bzw keine wesentlichen Verluste eingetreten, ist eine **Negativfeststellung nicht notwendig** und dieses Kapitel 3.3. entfällt.*

Sofern nachteilige Veränderungen bzw wesentlichen Verluste eingetreten sind, sind unabhängig von einer etwaigen Darstellung im Lagebericht nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflusst haben, anzuführen. Auf die diesbezüglichen Angaben im Lagebericht kann verwiesen werden.

3.4. Stellungnahme zu Tatsachen nach § 273 Abs 2 und Abs 3 UGB (Ausübung der Redepflicht)

Im Folgenden wird dieser Abschnitt nur für jenen Fall angeführt, in dem keine gesonderte Redepflicht nach § 273 Abs 2 und/oder Abs 3 UGB ausgeübt wurde oder auszuüben ist:

Bei Wahrnehmung unserer Aufgaben als Abschlussprüfer haben wir keine Tatsachen festgestellt, die den Bestand der geprüften Gesellschaft gefährden oder ihre Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter/des gesetzlichen Vertreters oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz oder Gesellschaftsvertrag/Satzung erkennen lassen. Wesentliche Schwächen bei der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses sind uns nicht zur Kenntnis gelangt. Die Voraussetzungen für die Vermutung eines Reorganisationsbedarfs (§ 22 Abs 1 Z 1 URG) sind nicht gegeben.

4. Bestätigungsvermerk

Vgl Fachgutachten "Die Erteilung von Bestätigungsvermerken nach den Vorschriften des UGB bei Abschlussprüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen" (FG KFS/PG 3).

Nachstehend wird beispielhaft ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk über die Abschlussprüfung eines Jahresabschlusses, aufgestellt nach dem UGB, dargestellt.

Bericht zum Jahresabschluss

Wir haben den beigefügten Jahresabschluss der

**Muster-AG/GmbH,
Ort,**

für das Geschäftsjahr vom 1. Jänner 2009 bis zum 31. Dezember 2009 unter Einbeziehung der Buchführung geprüft. Dieser Jahresabschluss umfasst die Bilanz zum 31. Dezember 2009, die Gewinn- und Verlustrechnung für das am 31. Dezember 2009 endende Geschäftsjahr sowie eine Zusammenfassung der wesentlichen angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und sonstige Anhangangaben.

Bei freiwilligen Abschlussprüfungen ist folgender Satz am Ende des ersten Absatzes zu ergänzen:

Unsere Verantwortlichkeit und Haftung ist analog zu § 275 Abs 2 UGB (Haftungsregelungen bei der Abschlussprüfung einer kleinen oder mittelgroßen Gesellschaft) gegenüber der Gesellschaft und auch gegenüber Dritten mit insgesamt 2 Millionen Euro begrenzt.

Verantwortung der/s gesetzlichen Vertreter(s) für den Jahresabschluss und für die Buchführung

Die/Der gesetzliche(n) Vertreter der Gesellschaft sind/ist für die Buchführung sowie für die Aufstellung und den Inhalt eines Jahresabschlusses verantwortlich, der ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft in Übereinstimmung mit den österreichischen unternehmensrechtlichen Vorschriften vermittelt. Diese Verantwortung beinhaltet: Gestaltung, Umsetzung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems, soweit dieses für die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft von Bedeutung ist, damit dieser frei von wesentlichen Fehldarstellungen ist, sei es auf Grund beabsichtigter oder unbeabsichtigter Fehler, ist; die Auswahl und Anwendung geeigneter Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; die Vornahme von Schätzungen, die unter Berücksichtigung der gegebenen Rahmenbedingungen angemessen erscheinen.

Verantwortung des Abschlussprüfers und Beschreibung von Art und Umfang der gesetzlichen Abschlussprüfung

Unsere Verantwortung besteht in der Abgabe eines Prüfungsurteils zu diesem Jahresabschluss auf der Grundlage unserer Prüfung. Wir haben unsere Prüfung unter Beachtung der in Österreich geltenden gesetzlichen Vorschriften und Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung durchgeführt. Diese Grundsätze erfordern, dass wir die

Standesregeln einhalten und die Prüfung so planen und durchführen, dass wir uns mit hinreichender Sicherheit ein Urteil darüber bilden können, ob der Jahresabschluss frei von wesentlichen Fehldarstellungen ist.

Eine Prüfung beinhaltet die Durchführung von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen hinsichtlich der Beträge und sonstigen Angaben im Jahresabschluss. Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers unter Berücksichtigung seiner Einschätzung des Risikos eines Auftretens wesentlicher Fehldarstellungen, sei es auf Grund von beabsichtigten oder unbeabsichtigten Fehlern. Bei der Vornahme dieser Risikoeinschätzung berücksichtigt der Abschlussprüfer das interne Kontrollsystem, soweit es für die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft von Bedeutung ist, um unter Berücksichtigung der Rahmenbedingungen geeignete Prüfungshandlungen festzulegen, nicht jedoch um ein Prüfungsurteil über die Wirksamkeit der internen Kontrollen der Gesellschaft abzugeben. Die Prüfung umfasst ferner die Beurteilung der Angemessenheit der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und der von den/vom gesetzlichen Vertreter(n) vorgenommenen wesentlichen Schätzungen sowie eine Würdigung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses.

Wir sind der Auffassung, dass wir ausreichende und geeignete Prüfungsnachweise erlangt haben, sodass unsere Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für unser Prüfungsurteil darstellt.

Prüfungsurteil

Unsere Prüfung hat zu keinen Einwendungen geführt. Auf Grund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entspricht der Jahresabschluss nach unserer Beurteilung den gesetzlichen Vorschriften [sowie den ergänzenden Bestimmungen in der Satzung/des Gesellschaftsvertrages] und vermittelt ein möglichst getreues Bild der Vermögens- und Finanzlage der Gesellschaft zum 31. Dezember 2009 sowie der Ertragslage der Gesellschaft für das Geschäftsjahr vom 1. Jänner 2009 bis zum 31. Dezember 2009 in Übereinstimmung mit den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung.

Aussagen zum Lagebericht

Der Lagebericht ist auf Grund der gesetzlichen Vorschriften darauf zu prüfen, ob er mit dem Jahresabschluss in Einklang steht und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage der Gesellschaft erwecken. Der Bestätigungsvermerk hat auch eine Aussage darüber zu enthalten, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss in Einklang steht [und ob die Angaben nach § 243a UGB zutreffen].

Der Lagebericht steht nach unserer Beurteilung in Einklang mit dem Jahresabschluss. [Die Angaben gemäß § 243a UGB sind zutreffend.]

Ort, am 2010

Muster WP GmbH

Die Veröffentlichung oder Weitergabe des Jahresabschlusses mit unserem Bestätigungsvermerk darf nur in der von uns bestätigten Fassung erfolgen. Dieser Bestätigungsvermerk bezieht sich ausschließlich auf den deutschsprachigen und, vollständigen Jahresabschluss samt Lagebericht. Für abweichende Fassungen sind die Vorschriften des § 281 Abs 2 UGB zu beachten.