

## Fachgutachten

des **Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision** der **Kammer der Wirtschaftstreuhänder** zur

## **Durchführung von Abschlussprüfungen**

*(beschlossen in der Sitzung des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 3. März 2014 als Neufassung des Fachgutachtens KFS/PG 1, überarbeitet im September 2016; von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) genehmigt)*

<b>Inhaltsverzeichnis</b>	<b>Seite</b>
<b>1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich .....</b>	<b>2</b>
<b>1.1. Vorbemerkungen .....</b>	<b>2</b>
<b>1.2. Anwendungsbereich .....</b>	<b>2</b>
<b>2. Anwendung der International Standards on Auditing (ISA).....</b>	<b>3</b>
<b>3. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu einzelnen ISA .....</b>	<b>3</b>
<b>3.1. Allgemeines .....</b>	<b>3</b>
<b>3.2. Zusätzliche Anforderungen zu einzelnen ISA.....</b>	<b>4</b>
3.2.1. ISA 210 Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge.....	4
3.2.2. ISA 250 Berücksichtigung der Auswirkungen von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften auf den Abschluss bei einer Abschlussprüfung .....	4
3.2.3. ISA 570, 700, 701, 705, 706, 710, 720 und EU-VO Erteilung eines Vermerks zum Abschluss .....	5
3.2.4. Prüfung des Lageberichts.....	5
<b>3.3. Klarstellungen zu einzelnen ISA.....</b>	<b>5</b>
3.3.1. ISA 200 Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing .....	5
3.3.2. ISA 260 Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen.....	6
3.3.3. ISA 315 Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verstehen der Einheit und ihres Umfelds .....	7
3.3.4. ISA 560 Ereignisse nach dem Abschlussstichtag .....	7
3.3.5. ISA 580 Schriftliche Erklärungen .....	7
3.3.6. ISA 710 Vergleichsinformationen – Vergleichszahlen und Vergleichsab- schlüsse .....	7
<b>3.4. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu ISA 600 Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätig- keit von Teilbereichsprüfern).....</b>	<b>8</b>
<b>4. Anwendungszeitpunkt.....</b>	<b>9</b>
<b>5. Änderung und Aufhebung anderer Fachgutachten, Richtlinien und Stellung- nahmen.....</b>	<b>9</b>

## **1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich**

### **1.1. Vorbemerkungen**

- (1) Der Fachsenat legt in diesem Fachgutachten die Berufsauffassung dar, wie Abschlussprüfer Abschlussprüfungen nach den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchzuführen haben.
- (2) Was unter Abschlussprüfungen zu verstehen ist, ergibt sich aus der Stellungnahme des Fachsenats KFS/PE 1 Rahmenkonzept zu Auftragsarten. In deren Anlage 2 werden alle einschlägigen Fachbegriffe definiert; die in diesem Fachgutachten verwendeten Fachbegriffe sind in dem dort angeführten Sinn zu verstehen. Dieses Fachgutachten gilt demnach nur für Prüfungen, mit denen im Sinne des § 5 Abs. 2 Z 2 WTBG die Erteilung eines förmlichen Bestätigungsvermerks verbunden ist.
- (3) Unter Berücksichtigung der bisherigen Berufsübung (vgl. auch KFS/PG 1 i.d.F. 2009, Ende des Abschnitts 1.) und des Umstands, dass die Anwendung der International Standards on Auditing (ISA) des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) der International Federation of Accountants (IFAC) häufig vertraglich vereinbart und vom Österreichischen Corporate Governance Kodex (in der C-Regel 77) als Regelfall vorgesehen wird, erachtet der Fachsenat die Anwendung der ISA als die angemessene Interpretation der österreichischen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung, wenngleich sie derzeit noch nicht gesetzlich vorgeschrieben ist (vgl. § 269a UGB). Freilich sind dabei zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu berücksichtigen, die sich aus den österreichischen gesetzlichen Bestimmungen ergeben; sie werden in diesem Fachgutachten dargelegt.
- (4) Durch die Anwendung der ISA sollen die internationale Vergleichbarkeit sowie eine einheitliche Urteilsqualität der in der EU durchgeführten Abschlussprüfungen gefördert werden. Die sachgerechte Anwendung der ISA in Abhängigkeit von der Größe und Komplexität der zu prüfenden Einheiten sichert eine verhältnismäßige Abschlussprüfung.
- (5) Der Fachsenat wird bei zukünftigen Änderungen bestehender ISA und bei Erlass neuer ISA jeweils auf Grundlage dieses Fachgutachtens prüfen, ob der Standard mit dem österreichischen Recht in Einklang steht. In jenen Fällen, in denen aufgrund der österreichischen Rechtslage zusätzliche Anforderungen oder Klarstellungen notwendig sind, wird der Fachsenat diesen bei seinem Anwendungsbeschluss Rechnung tragen.

### **1.2. Anwendungsbereich**

- (6) Dieses Fachgutachten gilt sowohl für alle gesetzlich vorgeschriebenen und freiwilligen Prüfungen von Abschlüssen für allgemeine Zwecke (general purpose financial statements) ohne Rücksicht auf Größe, Rechtsform und wirtschaftliche Zielsetzung (z.B. Gewinnerorientierung) der geprüften Einheit als auch für Prüfungen von Abschlüssen für einen speziellen Zweck, von einzelnen Finanzaufstellungen und bestimmten Bestandteilen einer Finanzaufstellung und von verdichteten Abschlüssen.
- (7) Abschlüsse, die in Übereinstimmung mit dem Unternehmensgesetzbuch (UGB) oder mit den International Financial Reporting Standards (IFRS), wie sie in der EU anzuwenden sind, aufgestellt wurden, sind als Abschlüsse für allgemeine Zwecke (general purpose financial statements) zu qualifizieren.

- (8) Davon zu unterscheiden sind Abschlüsse für einen speziellen Zweck (special purpose financial statements), die in Übereinstimmung mit einem Regelwerk aufgestellt wurden, das darauf ausgerichtet ist, den Informationsbedürfnissen von bestimmten Nutzern von Finanzinformationen gerecht zu werden (Regelwerk für einen speziellen Zweck). Diese Abschlüsse für einen speziellen Zweck können einer Prüfung unterliegen (vgl. ISA 800).
- (9) Auch einzelne Finanzaufstellungen und bestimmte Bestandteile, Konten oder Posten einer Finanzaufstellung können einer Prüfung unterliegen (vgl. ISA 805).
- (10) Ein verdichteter Abschluss, der von einem Abschluss abgeleitet worden ist, der von einem Abschlussprüfer in Übereinstimmung mit diesem Fachgutachten geprüft wurde, darf nur von diesem Abschlussprüfer geprüft werden (vgl. ISA 810).
- (11) Wenn bei freiwilligen Prüfungen mit dem Auftraggeber vereinbart wird, dass dieses Fachgutachten oder einzelne Bestimmungen dieses Fachgutachtens nicht anzuwenden sind, hat der Prüfer in allen schriftlichen Aussagen über die Prüfung ausdrücklich darauf hinzuweisen. Ein Bestätigungsvermerk in der für die gesetzlichen Prüfungen vorgesehenen Form darf in einem solchen Fall nicht erteilt werden.
- (12) Dieses Fachgutachten bezieht sich nicht nur auf die Prüfung von Abschlüssen von Unternehmen, sondern auch auf die Prüfung von Abschlüssen von Vereinen, Stiftungen, anderen Körperschaften und sonstigen Institutionen (Rechtsträgern) sowie von nicht rechtlich abgegrenzten wirtschaftlichen Einheiten. In den anschließenden Ausführungen wird daher vereinfachend von der Prüfung von Einheiten gesprochen.

## **2. Anwendung der International Standards on Auditing (ISA)**

- (13) Bei der Durchführung von Prüfungen von Abschlüssen für allgemeine Zwecke, von Abschlüssen für einen speziellen Zweck, von einzelnen Finanzaufstellungen und bestimmten Bestandteilen, Konten oder Posten einer Finanzaufstellung und von verdichteten Abschlüssen, die nach österreichischen Grundsätzen zu erfolgen haben, sind die International Standards on Auditing (ISA) des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) der International Federation of Accountants (IFAC), ISA 200 bis ISA 810 einschließlich der jeweiligen Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen, anzuwenden. Dabei sind die zusätzlichen Anforderungen und die Klarstellungen dieses Fachgutachtens zu einzelnen ISA zu beachten.

## **3. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu einzelnen ISA**

### **3.1. Allgemeines**

- (14) Um die Anwendung der ISA im Kontext der österreichischen Rechtsvorschriften zu erleichtern, wird in der Folge auf zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu den ISA eingegangen, die sich aus den zu beachtenden österreichischen gesetzlichen Vorschriften ergeben.
- (15) Auf Besonderheiten und zusätzliche Anforderungen aufgrund von sondergesetzlichen Vorschriften (z.B. Bankwesengesetz, Versicherungsaufsichtsgesetz, Privatstiftungsgesetz, Vereinsgesetz) wird in diesem Fachgutachten nicht eingegangen.

### **3.2. Zusätzliche Anforderungen zu einzelnen ISA**

#### **3.2.1. ISA 210 Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge**

(16) Bei der Wahl des Abschlussprüfers und beim Abschluss des Prüfungsvertrags sind zusätzlich zu ISA 210 folgende Anforderungen zu beachten:

- a) Gemäß § 270 Abs. 1a UGB hat der Wirtschaftsprüfer bzw. die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vor der Erstattung des Wahlvorschlags durch den Aufsichtsrat bzw. vor der Wahl durch die Gesellschafter eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über das für das vorangegangene Geschäftsjahr von der Gesellschaft erhaltene Entgelt vorzulegen und über seine (ihre) Einbeziehung in das durch das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG) eingerichtete System der externen Qualitätssicherung und die aufrechte Registrierung zu berichten. Die Berichtspflicht umfasst weiters die Darlegung und Dokumentation aller Umstände, die die Befangenheit oder Ausgeschlossenheit gemäß § 271 ff. UGB begründen könnten, sowie jener Schutzmaßnahmen, die getroffen worden sind, um eine unabhängige und unbefangene Prüfung sicherzustellen.
- b) Gemäß § 270 Abs. 1 Satz 5 UGB hat der Aufsichtsrat unverzüglich nach der Wahl mit dem gewählten Prüfer den Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung abzuschließen und das Entgelt zu vereinbaren.
- c) Gemäß § 270 Abs. 2 UGB ist, wenn kein anderer Prüfer bestellt wurde, der Abschlussprüfer der Muttergesellschaft auch der Konzernabschlussprüfer.
- d) § 270 Abs. 4 UGB regelt die Bestimmung des Abschlussprüfers durch den zuständigen Gerichtshof.
- e) Gemäß § 270 Abs. 6 UGB kann ein abgeschlossener Prüfungsvertrag vom Abschlussprüfer nur aus wichtigem Grund gekündigt werden, wobei Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlussprüfer nicht als wichtiger Grund anzusehen sind. Die Kündigung bedarf der Schriftform und ist zu begründen. Der kündigende Abschlussprüfer hat über das Ergebnis seiner bisherigen Prüfung unverzüglich zu berichten, wobei § 273 UGB entsprechend anzuwenden ist. Das Vorliegen eines Kündigungsgrunds ist restriktiv zu beurteilen. Im Fall der Kündigung des Prüfungsvertrags hat der kündigende Abschlussprüfer gemäß § 275 Abs. 1 Satz 5 UGB dem nachfolgenden Abschlussprüfer auf dessen Anfrage Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und über die zuletzt durchgeführte Abschlussprüfung zu geben. Auf die Meldepflicht nach § 58 Abs. 1 APAG wird verwiesen.
- f) Wirtschaftsprüfungsgesellschaften haben gemäß § 88 Abs. 7 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (WTBG) für jeden von ihnen übernommenen Auftrag mindestens eine natürliche Person, welche die für die Erledigung entsprechende Berufsberechtigung besitzt, zu bestimmen und deren Namen dem Auftraggeber schriftlich bekanntzugeben.

#### **3.2.2. ISA 250 Berücksichtigung der Auswirkungen von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften auf den Abschluss bei einer Abschlussprüfung**

(17) Zusätzlich zu den Anforderungen des ISA 250 sind entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen folgende Punkte zu beachten:

- a) Gemäß § 269 Abs. 1 Satz 1 UGB hat der Abschlussprüfer neben den gesetzlichen Vorschriften auch die ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung zu beachten.
- b) Gemäß § 269 Abs. 1a UGB hat der Abschlussprüfer für die Abschlussprüfung von Gesellschaften von öffentlichem Interesse im Sinne des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB zusätzlich die Bestimmungen der Art. 7 und 12 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vom 16. April 2014 (im Folgenden EU-VO) einzuhalten.

- c) Die in § 273 Abs. 2 UGB normierte Redepflicht erstreckt sich auch auf Tatsachen, die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen. Diesbezüglich wird auf die Stellungnahme zu ausgewählten Fragen zur Redepflicht des Abschlussprüfers gemäß § 273 Abs. 2 und 3 UGB (KFS/PE 18) verwiesen.

### **3.2.3. ISA 570, 700, 701, 705, 706, 710, 720 und EU-VO Erteilung eines Vermerks zum Abschluss**

- (18) Die Vorschriften des § 273 Abs. 1 UGB zur Erstellung eines Prüfungsberichts gehen über die Anforderungen der ISA hinaus und sind zusätzlich zu beachten. Diesbezüglich wird auf das Fachgutachten über Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen nach § 273 Abs. 1 UGB (KFS/PG 2) verwiesen.
- (19) Die Vorschriften des § 274 UGB zur Zusammenfassung des Ergebnisses der Prüfung in einem Bestätigungsvermerk stellen spezifische Anforderungen dar, die zusätzlich zu den ISA 570, 700, 701, 705, 706, 710, 720 und der EU-VO zu beachten sind. Diesbezüglich wird auf das Fachgutachten über die Erteilung von Bestätigungsvermerken nach den Vorschriften des UGB bei Abschlussprüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen (KFS/PG 3) verwiesen.

### **3.2.4. Prüfung des Lageberichts**

- (20) Die Prüfung des Lageberichts fällt nicht unter den ISA 720, weil sie in Österreich in § 269 Abs. 3 Satz 1 UGB gesondert geregelt ist.
- (21) Bezüglich der Berichterstattung über die Prüfung des Lageberichts gemäß § 274 Abs. 5 UGB im Bestätigungsvermerk wird auf KFS/PG 3 verwiesen.

## **3.3. Klarstellungen zu einzelnen ISA**

### **3.3.1. ISA 200 Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing**

- (22) Gemäß ISA 200.11 (a) ist es das Ziel der Durchführung einer Abschlussprüfung, ein Prüfungsurteil darüber abzugeben, ob der zu prüfende Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit einem maßgebenden Regelwerk der Rechnungslegung (financial reporting framework) aufgestellt wurde.
- (23) ISA 200 unterscheidet zwischen einem „Regelwerk zur sachgerechten Gesamtdarstellung“ (fair presentation framework) und einem „Regelwerk zur Normentsprechung“ (compliance framework).
- (24) Der Begriff „Regelwerk zur sachgerechten Gesamtdarstellung“ wird für ein Regelwerk der Rechnungslegung verwendet, das die Einhaltung der Anforderungen des Regelwerks verlangt und
- a) explizit oder implizit anerkennt, dass es notwendig sein kann, dass das Management Abschlussangaben macht, die über die ausdrücklich von dem Regelwerk geforderten hinausgehen, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen, oder

- b) explizit anerkennt, dass es für das Management notwendig sein kann, von einer Anforderung des Regelwerks abzuweichen, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen. Solche Abweichungen sind erwartungsgemäß nur in äußerst seltenen Fällen notwendig.
- (25) Der Begriff „Regelwerk zur Normentsprechung“ wird für ein Regelwerk der Rechnungslegung verwendet, das die Einhaltung der Anforderungen des Regelwerks verlangt, jedoch weder die in Rz (24) lit. a) geforderten Ergänzungen noch die lt. Rz (24) lit. b) zulässigen Abweichungen verlangt bzw. gestattet.
- (26) Entsprechend der Generalnorm des § 222 Abs. 2 bzw. § 250 Abs. 2 UGB haben nach den Vorschriften des UGB aufgestellte Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften bzw. Konzernabschlüsse ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln. Wenn dies aus besonderen Umständen nicht gelingt, sind im (Konzern-)Anhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen.
- (27) Klarstellend wird festgehalten, dass die Rechnungslegungsvorschriften des UGB für Jahres- und Konzernabschlüsse daher als Regelwerk zur sachgerechten Gesamtdarstellung im Sinne von Rz (24) zu qualifizieren sind.
- (28) Für gemäß § 245a UGB aufgestellte Konzernabschlüsse sind das maßgebende Regelwerk die IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, ergänzt um einzelne Anforderungen des UGB. Gemäß IAS 1.17 (c) sind zusätzliche Angaben zu machen, wenn die Anforderungen der IFRS unzureichend sind, um es den Adressaten zu ermöglichen, die Auswirkungen einzelner Geschäftsvorfälle sowie sonstiger Ereignisse und Bedingungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu verstehen.
- (29) Weiters sieht IAS 1.19 vor, dass in den äußerst seltenen Fällen, in denen das Management zu dem Ergebnis gelangt, dass die Einhaltung einer in einem IFRS enthaltenen Anforderung so irreführend wäre, dass sie zu einem Konflikt mit dem im Rahmenkonzept dargestellten Zweck führen würde, ein Unternehmen von dieser Anforderung unter Beachtung der Angabepflichten des IAS 1.20 abzuweichen hat, sofern die geltenden gesetzlichen Rahmenbedingungen eine solche Abweichung erfordern oder ansonsten nicht untersagen (overriding principle).
- (30) Klarstellend wird festgehalten, dass daher auch die Rechnungslegungsvorschriften der IFRS als Regelwerk zur sachgerechten Gesamtdarstellung im Sinne von Rz (24) zu qualifizieren sind.

### **3.3.2. ISA 260 Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen**

- (31) Der Begriff „Die für die Überwachung Verantwortlichen“ ist im Einzelfall auf Basis der unternehmensrechtlichen Bestimmungen bzw. anhand des maßgebenden Rechtsrahmens oder anderer Umstände des Auftrags auszulegen. Dies können nach österreichischer Rechtslage beispielsweise ein Aufsichtsrat, Prüfungsausschuss, Beirat, Kuratorium etc. sein.
- (32) Insgesamt ist zu den Berichtspflichten gemäß ISA 260 klarstellend festzuhalten, dass diese auch die Tatbestände, die zu einer Redepflicht gemäß § 273 Abs. 2 und 3 UGB führen, umfassen. Diesbezüglich wird auf die Stellungnahme zu ausgewählten Fragen zur Redepflicht des Abschlussprüfers gemäß § 273 Abs. 2 und 3 UGB (KFS/PE 18) verwiesen.

- (33) Weiters wird auf die Berichtspflicht nach Art. 11 EU-VO hingewiesen (vgl. dazu vor allem § 92 Abs. 4a Z 2 AktG und § 30g Abs. 4a Z 2 GmbHG).

### **3.3.3. ISA 315 Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verstehen der Einheit und ihres Umfelds**

- (34) Gemäß § 269 Abs. 1 Satz 2 UGB ist in die Prüfung des Jahresabschlusses die Buchführung einzubeziehen. Nach ISA 315.18 hat der Abschlussprüfer ein Verständnis vom „rechnungslegungsbezogenen Informationssystem“ einschließlich der damit verbundenen Geschäftsprozesse zu gewinnen.
- (35) Klarstellend wird festgehalten, dass das Buchführungssystem Bestandteil des rechnungslegungsbezogenen Informationssystems ist.

### **3.3.4. ISA 560 Ereignisse nach dem Abschlussstichtag**

- (36) Ergänzend zu den Bestimmungen des ISA 560 wird auf das Fachgutachten KFS/PG 3 verwiesen, welches die Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk regelt.
- (37) Nach ISA 560.6 endet die Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Berücksichtigung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag frühestens mit dem Datum der Aufstellung des Abschlusses durch die gesetzlichen Vertreter, jedenfalls aber mit dem Datum des Bestätigungsvermerks und nicht mit dem Datum einer Genehmigung des Abschlusses durch den Aufsichtsrat oder die Hauptversammlung.
- (38) Hinsichtlich der AFRAC-Stellungnahme 16 „Wertaufhellung und Wertbegründung vor und nach Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen“, die sich ebenso mit Folgewirkungen von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag befasst, ist klarstellend festzuhalten, dass sie an die für die Aufstellung und die Feststellung des Abschlusses verantwortlichen Organe gerichtet ist und somit für den Abschlussprüfer keine über die Regelungen von ISA 560 hinausgehenden Verpflichtungen enthält.

### **3.3.5. ISA 580 Schriftliche Erklärungen**

- (39) Gemäß ISA 580.9 ist der Abschlussprüfer verpflichtet, schriftliche Erklärungen von den Mitgliedern des Managements anzufordern, die die Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Abschlusses und die Kenntnisse der betreffenden Sachverhalte haben.
- (40) Gemäß § 222 Abs. 1 Satz 2 UGB sind der Jahresabschluss, der Lagebericht sowie gegebenenfalls der Corporate Governance-Bericht von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu unterzeichnen. Gleiches gilt gemäß § 244 Abs. 1 Satz 2 UGB für den Konzernabschluss, den Konzernlagebericht und den konsolidierten Corporate Governance-Bericht. Demnach liegt die Verantwortung für die Aufstellung des Abschlusses bei sämtlichen gesetzlichen Vertretern.
- (41) Daher wird klargestellt, dass auch die Vollständigkeitserklärung von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu unterzeichnen ist.

### **3.3.6. ISA 710 Vergleichsinformationen – Vergleichszahlen und Vergleichsabschlüsse**

- (42) ISA 710 behandelt die Pflichten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit Vergleichsinformationen. ISA 710.2 unterscheidet in diesem Zusammenhang zwischen Regelwerken, die „Vergleichszahlen“, und Regelwerken, die „Vergleichsabschlüsse“ vorschreiben.

- (43) Diesbezüglich ist klarstellend festzuhalten, dass für Abschlüsse, die in Übereinstimmung mit dem UGB bzw. mit den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, aufgestellt werden, Vergleichszahlen vorgeschrieben werden. Das Prüfungsurteil des Abschlussprüfers zum Abschluss bezieht sich daher gemäß ISA 710.3 (a) nur auf den laufenden Zeitraum.

### **3.4. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu ISA 600 Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)**

- (44) Zusätzlich zu den Anforderungen des ISA 600 sind bei der Durchführung von Konzernabschlussprüfungen gemäß § 269 Abs. 1, 1a und 2 UGB entsprechend den österreichischen gesetzlichen Bestimmungen die folgenden weiteren Anforderungen und Klarstellungen zu beachten.
- (45) Zur Durchführung der Prüfung des Konzernabschlusses bestehen gemäß § 272 Abs. 3 und 4 UGB weitreichende Vorschriften zu Vorlagepflichten gegenüber dem Abschlussprüfer und Auskunftsrechten des Abschlussprüfers.
- (46) § 269 Abs. 2 Satz 3 UGB schreibt dem Abschlussprüfer vor, andere Abschlussprüfer (Teilbereichsprüfer) in geeigneter Weise zu überwachen. Zur Überwachung ist ein strukturierter und einheitlicher Kommunikationsprozess notwendig. Durch diesen Kommunikationsprozess müssen die Qualifikation der anderen Abschlussprüfer (Teilbereichsprüfer) nachgewiesen sowie deren Überwachung und die Verfügbarkeit der Prüfungsdokumentationen bei Bedarf sichergestellt werden.
- (47) Die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse im Sinne des § 269 Abs. 2 Satz 2 UGB sind die Finanzinformationen der einbezogenen Unternehmen nach den für den Konzernabschluss gültigen Rechnungslegungsgrundsätzen. Diese Finanzinformationen werden üblicherweise als Berichtspakete bezeichnet.
- (48) Die in § 269 Abs. 1 UGB genannten ergänzenden Prüfungsziele, wie die Einhaltung ergänzender Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung, beziehen sich nur auf die den Konzernabschluss aufstellende Einheit und nicht auf die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse der einbezogenen Unternehmen.
- (49) In Ergänzung zu ISA 600.19 ff. hat der Abschlussprüfer in dem Fall, dass ein Teil des Konzerns von Abschlussprüfern oder Prüfungsgesellschaften aus Drittländern, die keine Vereinbarungen zur Zusammenarbeit gemäß § 78 APAG geschlossen haben, geprüft wird, Erkundigungen darüber einzuholen, ob er auf Antrag einen ungehinderten und unbeschränkten Zugang zu den Prüfungsunterlagen der anderen Abschlussprüfer erhält. Diese Erkundigungen sind in den Prüfungsunterlagen zu dokumentieren.
- (50) Weiters hat der Abschlussprüfer § 51 APAG zu beachten. Die Dokumentation der im Zusammenhang mit § 51 Abs. 4 APAG durchgeführten Maßnahmen des Abschlussprüfers und die von anderen Abschlussprüfern erhaltenen Unterlagen stellen Bestandteile der Prüfungsdokumentation des Abschlussprüfers dar.



#### **4. Anwendungszeitpunkt**

- (51) Dieses Fachgutachten ersetzt das Fachgutachten KFS/PG 1 in der Fassung vom 9. Dezember 2009. Diese geänderte Fassung dieses Fachgutachtens ist auf die Prüfung von Abschlüssen für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 15. Dezember 2016 enden, anzuwenden.

#### **5. Änderung und Aufhebung anderer Fachgutachten, Richtlinien und Stellungnahmen**

- (52) Mit Erstanwendung dieses Fachgutachtens werden folgende Fachgutachten, Richtlinien, Empfehlung und Stellungnahmen hinsichtlich der nachstehend angeführten Randzahlen, Überschriften und Anhänge geändert:

a) Vom Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision:

- Rz 7, 11, 12, 15, 16, 22 und 28 des Fachgutachtens über Grundsätze für die prüferische Durchsicht von Abschlüssen (KFS/PG 11)
- Rz 6 und 8 sowie Überschrift zu Abschnitt 4. des Fachgutachtens über die Durchführung von sonstigen Prüfungen (KFS/PG 13)
- Rz 5 des Fachgutachtens über vereinbarte Untersuchungshandlungen (KFS/PG 14)
- Rz 60 und 73 des Fachgutachtens zur Prüfung von Vereinen (KFS/PE 22)
- Rz 25 der Stellungnahme zur Durchführung von Prüfungen nach § 4a Abs. 8 EStG zur Spendenabsetzbarkeit (KFS/PE 24)
- vorletzter Absatz und Anhang des Fachgutachtens zur Bestätigung des Bankprüfers an die Einlagensicherung der Banken und Bankiers GmbH (KFS/BA 11)

b) Vom Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer:

- Rz 8 der Richtlinie zur Sicherung der Qualität von Prüfungsbetrieben (IWP/PG 7)
- Rz 31 und 36 der Empfehlung für die Durchführung von Arbeiten im Zusammenhang mit der Ausfertigung eines Comfort Letter (IWP/PE 11)
- Rz 1, 2, 3, 18 bis 35 (gestrichen), 36 und 64 der Richtlinie über die Prüfung bei ausgelagerten Funktionen (IWP/PE 14)
- Rz 53 der Stellungnahme zu Einzelfragen zu den Unabhängigkeitsvorschriften nach dem Unternehmensgesetzbuch (UGB) i.d.F. Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 (URÄG 2008) (IWP/PE 19)
- Rz 4 und 10 der Stellungnahme zur Verpflichtung des Abschlussprüfers gemäß § 275 Abs. 1 UGB zur Weitergabe relevanter Informationen über das geprüfte Unternehmen (IWP/PE 20)
- Rz 2, 16, 20, 24, 82, 110 und 111 der Richtlinie zur Durchführung der Abschlussprüfung bei Kreditinstituten (Bankprüfungsrichtlinie – BPR 2007) (IWP/BA 1)

- (53) Mit Erstanwendung dieses Fachgutachtens werden folgende Fachgutachten, Richtlinien und Stellungnahmen aufgehoben:

- a) Richtlinie über Grundsätze der Bestimmung des Umfangs von Prüfungshandlungen (IWP/PG 5)

- b) Fachgutachten über die Durchführung von Konzernabschlussprüfungen (KFS/PG 12)
- c) Richtlinie zu den Arbeitspapieren des Abschlussprüfers (IWP/PE 1)
- d) Richtlinie zur Anwesenheit des Abschlussprüfers bei der körperlichen Bestandsaufnahme von Vorräten (IWP/PE 2)
- e) Richtlinie zur Einholung von Saldenbestätigungen für Forderungen (IWP/PE 3)
- f) Fachgutachten zur Einholung von Vollständigkeitserklärungen bei Abschlussprüfungen (KFS/PE 5)
- g) Stellungnahme zur Vorgangsweise bei Erstprüfungen (KFS/PE 7)
- h) Richtlinie zur Einholung von Bankbestätigungen („Bankbriefen“) (IWP/PE 12)