

Stellungnahme

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

Haftung für Fehler des Prüfers bei Prüfungen, die keine Pflichtprüfungen gemäß § 268 UGB sind

(beschlossen in der Sitzung des Fachsenates für Handelsrecht und Revision (nunmehr Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision) am 7. Juni 2006 als Stellungnahme KFS/PE 13, zuletzt redaktionell überarbeitet im Juni 2015; von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) genehmigt)*

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. Vorbemerkungen, Anwendungsbereich.....	2
2. Gesetzliche und vertragliche Haftungsbegrenzungen	2
3. Abgrenzung zwischen gesetzlichen und freiwilligen Prüfungen und zwischen einer Prüfung und einer prüferischen Durchsicht.....	2
4. Ausmaß der Haftungsbegrenzung.....	3
5. Formulierung der Haftungsbegrenzung.....	3
6. Ausschluss der Haftung für leichte Fahrlässigkeit	3
7. Prüfungen, deren Ergebnisse ausschließlich für den Auftraggeber bestimmt sind	4
8. Anwendungszeitpunkt.....	4

* *Zur Anpassung der Stellungnahme an Änderungen in den Rechtsvorschriften und anderen fachlichen Regelungen seit ihrer Verabschiedung.*

1. Vorbemerkungen, Anwendungsbereich

- (1) Die Stellungnahme befasst sich mit der Frage der Haftung des Prüfers bei Prüfungen von Abschlüssen, die keine Pflichtprüfungen gemäß § 268 UGB sind, und den Möglichkeiten einer Haftungsbegrenzung bei solchen Prüfungen.¹
- (2) Zu den Prüfungen, die keine Pflichtprüfungen gemäß § 268 UGB sind, gehören freiwillige Prüfungen von Abschlüssen nach dem Fachgutachten KFS/PG 1.

2. Gesetzliche und vertragliche Haftungsbegrenzungen

- (3) Die in § 275 UGB vorgesehenen Haftungsbegrenzungen gelten nach Ansicht des Fachsenats für Pflichtprüfungen gemäß § 268 UGB sowie für Prüfungen aufgrund sondergesetzlicher Vorschriften, die auf diese Bestimmung verweisen (z.B. § 21 Abs. 2 Privatstiftungsgesetz, § 22 Abs. 2 Vereinsgesetz). Es ist jedoch möglich, mit dem Auftraggeber einer freiwilligen Prüfung eine Haftungshöchstgrenze festzulegen; diese wird gegenüber Dritten allerdings nur dann wirksam, wenn sie bei Erteilung eines Bestätigungsvermerks als dessen Bestandteil in geeigneter Weise offengelegt wird.

3. Abgrenzung zwischen gesetzlichen und freiwilligen Prüfungen und zwischen einer Prüfung und einer prüferischen Durchsicht

- (4) Bezüglich der Abgrenzung zwischen gesetzlichen und freiwilligen Prüfungen bzw. zwischen einer Prüfung und einer prüferischen Durchsicht ist Folgendes zu beachten:
- (5) Wenn mehrere, nach unterschiedlichen Rechnungslegungsgrundsätzen zum selben Stichtag aufgestellte Abschlüsse eines Unternehmens geprüft werden, ist die Haftungsbegrenzung für die Prüfung jener Abschlüsse zu vereinbaren, die nicht als gesetzlicher Abschluss gelten.
- (6) Wenn ein Mutterunternehmen gemäß § 245a Abs. 2 UGB das Wahlrecht hat, einen Konzernabschluss nach den österreichischen unternehmensrechtlichen Vorschriften oder unter Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards aufzustellen, und Konzernabschlüsse nach beiden Rechnungslegungsgrundsätzen erstellt, gilt nach Ansicht des Fachsenats die Prüfung jenes Konzernabschlusses, der beim Firmenbuch eingereicht wird, als gesetzliche Abschlussprüfung.
- (7) Bei der Prüfung von Zwischenabschlüssen ist zu unterscheiden, ob nach dem vom zu prüfenden Unternehmen erteilten Auftrag ein Bestätigungsvermerk über die Prüfung des Zwischenabschlusses zu erteilen ist – in diesem Fall liegt eine freiwillige Abschlussprüfung vor – oder ob vom Abschlussprüfer lediglich eine prüferische Durchsicht des Zwischenabschlusses verlangt wird; in diesem Fall darf kein Bestätigungsvermerk erteilt, sondern dem Auftraggeber lediglich ein Bericht über das Ergebnis der prüferischen Durchsicht erstattet werden.

¹ Zur Berichterstattung über eine prüferische Durchsicht und zu damit zusammenhängenden Haftungsfragen siehe das Fachgutachten über Grundsätze für die prüferische Durchsicht von Abschlüssen (KFS/PG 11).

4. Ausmaß der Haftungsbegrenzung

- (8) Der Fachsenat empfiehlt, dass die Haftung des Abschlussprüfers bei Vorliegen von Fahrlässigkeit für freiwillige Abschlussprüfungen in der Vereinbarung mit dem Auftraggeber (im Auftragsschreiben) mit einem Betrag begrenzt wird, der in der Regel nicht niedriger ist als der für die Pflichtprüfung kleiner und mittelgroßer Gesellschaften nach § 275 UGB geltende Höchstbetrag, das sind 2 Millionen Euro.
- (9) Bei freiwilligen Abschlussprüfungen selbst von sehr kleinen Gesellschaften sollte die Haftung des Abschlussprüfers nach Ansicht des Fachsenats keinesfalls mit weniger als 50 % des vorstehend angeführten Betrags bemessen werden.

5. Formulierung der Haftungsbegrenzung

- (10) Wenn die mit dem Auftraggeber vereinbarte Haftungsbegrenzung für Fahrlässigkeit jeder Art gelten soll, wird die Aufnahme folgender Formulierung in den Bestätigungsvermerk empfohlen:
- (11) „Meine/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.“²
- (12) Im Einzelfall ist zu entscheiden, ob an diesen Text der nachstehende Satz angeschlossen wird.
- (13) „Die mit dem Auftraggeber vereinbarte und hier offengelegte Beschränkung meiner/unserer Haftung gilt auch gegenüber jedem Dritten, der im Vertrauen auf meinen/unseren Bestätigungsvermerk über die von mir/uns durchgeführte freiwillige Abschlussprüfung Handlungen setzt oder unterlässt.“

6. Ausschluss der Haftung für leichte Fahrlässigkeit

- (14) Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass nach gesicherter Lehre und Rechtsprechung im Falle einer leicht fahrlässigen Pflichtverletzung ein vollständiger Haftungsausschluss für Vermögensschäden vereinbart werden kann.
- (15) In diesem Fall müsste die vorgeschlagene Angabe im Bestätigungsvermerk durch Einfügung des Wortes „grob“ vor dem Wort „fahrlässigen“ ergänzt und folgender Satz angeschlossen werden:
- (16) „Meine/Unsere Haftung für leichte Fahrlässigkeit ist in Übereinstimmung mit den Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe 2011, die diesem Auftrag zugrunde liegen, ausgeschlossen.“

² Bei Festsetzung einer Obergrenze von weniger als 2 Millionen Euro muss der Hinweis auf § 275 Abs. 2 UGB entfallen.

7. Prüfungen, deren Ergebnisse ausschließlich für den Auftraggeber bestimmt sind

- (17) In Berichte über freiwillige Prüfungen, die ausschließlich der Information des Auftraggebers dienen und über die daher kein Bestätigungsvermerk erteilt wird, sollte neben der Vereinbarung über eine Haftungsbegrenzung folgende Formulierung aufgenommen werden:
- (18) „Der Bericht ist ausschließlich im Auftrag und Interesse des Auftraggebers erstellt worden. Er bildet keine Grundlage für ein allfälliges Vertrauen dritter Personen auf seinen Inhalt; Ansprüche können daher daraus nicht abgeleitet werden.“

8. Anwendungszeitpunkt

- (19) Diese Fassung der Stellungnahme ist mit Veröffentlichung anwendbar.