

Fachgutachten

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

Grundsätze für die Erstellung von Abschlüssen

(beschlossen in der Sitzung des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 10. Oktober 2012 als Fachgutachten KFS/RL 26, zuletzt redaktionell überarbeitet im November 2017)

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. Vorbemerkungen	2
2. Anwendungsbereich.....	2
3. Aufstellung versus Erstellung des Abschlusses.....	3
3.1. Aufstellung des Abschlusses	3
3.2. Erstellung des Abschlusses	3
3.3. Verwendung der Begriffe „Aufstellung“ und „Erstellung“	3
4. Gegenstand und Inhalt der Erstellung des Abschlusses (Auftragsgegenstand)	4
5. Auftrag zur Erstellung des Abschlusses.....	4
5.1. Allgemeines	4
5.2. Auftragsannahme und Auftragsbestätigung	5
5.3. Auftragsplanung und Auftragsdurchführung.....	6
5.4. Dokumentation.....	7
5.5. Vollständigkeitserklärung	7
6. Berichterstattung.....	8
7. Anwendungszeitpunkt.....	9
Anlage 1: Muster einer Auftragsbestätigung für einen Erstellungsauftrag	10
Anlage 2: Muster für eine Vollständigkeitserklärung	12
Anlage 3: Muster für einen Bericht über einen Auftrag zur Erstellung des Abschlusses (Erstellungsbericht)	15

1. Vorbemerkungen

- (1) Dieses Fachgutachten legt die Berufsauffassung über die Erstellung von Abschlüssen durch Wirtschaftstreuhänder dar. Der Zweck des Fachgutachtens ist die Darstellung von Grundsätzen für die berufliche Verantwortung der Wirtschaftstreuhänder im Zusammenhang mit der Erstellung von Abschlüssen sowie von Leitlinien zu Form und Inhalt des von Wirtschaftstreuhändern in Verbindung mit einer solchen Erstellung anzufertigenden Berichts.
- (2) Werden Wirtschaftstreuhänder mit der Erstellung eines Abschlusses beauftragt, haben sie bei dieser Tätigkeit und bei der Berichterstattung hierüber die einschlägigen berufsrechtlichen Grundsätze, insbesondere das Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017 (WTBG 2017) und die Allgemeine Richtlinie über die Ausübung der Wirtschaftstreuhänderberufe 2017 (WT-AARL 2017-KSW), zu beachten.
- (3) Dieses Fachgutachten berücksichtigt wesentliche Aussagen des International Standard on Related Services (ISRS) 4410 „Engagements to Compile Financial Statements“¹.

2. Anwendungsbereich

- (4) Dieses Fachgutachten gilt für die Erstellung von Abschlüssen durch Wirtschaftstreuhänder. Unter Abschlüssen sind für Zwecke dieses Fachgutachtens nicht nur Jahres- und Konzernabschlüsse gemäß den Vorschriften des Unternehmensgesetzbuchs (UGB) oder der International Financial Reporting Standards (IFRS) zu verstehen, sondern auch Abschlüsse im weiteren Sinne wie zB Zwischenabschlüsse, die zur Vorlage an Dritte bestimmt sind, oder einzelne Abschlussbestandteile (beispielsweise Bilanzen im Rahmen von Umgründungen).² Auf § 5 EStG-Gewinnermittler, deren Umsatz 700.000 Euro nicht übersteigt, auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 Einkommensteuergesetz (EStG) und auf Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen nach § 4 Abs 3 EStG kommt dieses Fachgutachten nicht zur Anwendung; es kann jedoch auf diese Fälle freiwillig angewendet werden.
- (5) Der Umfang des Auftrags zur Erstellung des Abschlusses kann zwischen Auftraggeber und Wirtschaftstreuhänder frei vereinbart werden. Grundsätzlich kann zwischen Aufträgen zur Erstellung von Abschlüssen mit oder ohne Plausibilitätsbeurteilungen unterschieden werden.³ Die Ausführungen in diesem Fachgutachten beziehen sich ausschließlich auf Aufträge zur Erstellung von Abschlüssen ohne Plausibilitätsbeurteilungen und sonstige Beurteilungen der vom Auftraggeber zur Verfügung gestellten Unterlagen und Informationen.
- (6) Der Wirtschaftstreuhänder erstellt den Abschluss ausschließlich im Interesse des Auftraggebers und nicht für spezifische Zwecke Dritter (zB für Bank oder Finanzamt). Dem Auftraggeber steht es frei, den vom Wirtschaftstreuhänder erstellten Abschluss an Dritte weiterzugeben. Wird vom Wirtschaftstreuhänder ein Erstellungsbericht⁴

¹ www.ifac.org.

² Für weitere Ausführungen zum Gegenstand der Erstellung des Abschlusses siehe Abschnitt 4.

³ Der in Deutschland zur Anwendung gelangende IDW Standard: Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen (IDW S 7) differenziert zwischen Aufträgen zur Erstellung von Abschlüssen ohne Beurteilungen, mit Plausibilitätsbeurteilungen und mit umfassenden Beurteilungen.

⁴ Für weitere Ausführungen zum Erstellungsbericht siehe Abschnitt 6.

angefertigt, so darf der erstellte Abschluss vom Auftraggeber nur unter Beigabe des Erstellungsberichts weitergegeben werden.

3. Aufstellung versus Erstellung des Abschlusses

3.1. Aufstellung des Abschlusses

- (7) Gemäß § 193 Abs 2 UGB hat der Unternehmer für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs in den ersten neun Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr einen Jahresabschluss aufzustellen.
- (8) Gemäß § 222 Abs 1 UGB haben die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vorangegangene Geschäftsjahr den um den Anhang erweiterten Jahresabschluss, vorbehaltlich § 243 Abs 4 UGB einen Lagebericht sowie gegebenenfalls einen Corporate Governance-Bericht aufzustellen und den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.
- (9) Der Unternehmer bzw die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft sind für die rechtzeitige Aufstellung des Jahresabschlusses und dessen Vollständigkeit und Richtigkeit verantwortlich. Der Akt der Aufstellung des Jahresabschlusses stellt somit einen Akt der Geschäftsführung dar. Die zur Aufstellung des Jahresabschlusses verpflichteten Personen haben auch über die ordnungsmäßige Ausübung von Ansatz-, Bewertungs- und Ausweiswahlrechten sowie Ermessensentscheidungen zu entscheiden und den Jahresabschluss zu unterzeichnen.

3.2. Erstellung des Abschlusses

- (10) Im Gegensatz zu den mit der Aufstellung des Abschlusses verbundenen Entscheidungen und Rechtsakten können die Vorarbeiten für die Aufstellung des Abschlusses (= Erstellung des Abschlusses) auf Wirtschaftstreuhänder übertragen werden.
- (11) Die Erstellung des Abschlusses umfasst sämtliche Tätigkeiten, die erforderlich sind, um auf Grundlage der Buchführung, des Inventars und/oder sonstiger für die Erstellung des Abschlusses relevanter Informationen den Abschluss zu entwickeln. Bestehende Ansatz-, Bewertungs- und Ausweiswahlrechte sind bei der Erstellung des Abschlusses im Rahmen der anwendbaren gesetzlichen Vorschriften nach den Vorgaben des Unternehmers bzw der gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft auszuüben.
- (12) Die Verantwortlichkeiten sind dementsprechend klar voneinander abgegrenzt: Der Unternehmer bzw die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft stellen den Abschluss auf und treffen alle hierfür notwendigen Entscheidungen. Der Wirtschaftstreuhänder als Ersteller des Abschlusses kann lediglich Vorschläge unterbreiten und Gestaltungsmöglichkeiten aufzeigen. Der Wirtschaftstreuhänder hilft den zur Aufstellung des Abschlusses verpflichteten Personen somit, ihren unternehmensrechtlichen, steuerrechtlichen und gesellschaftsrechtlichen Pflichten nachzukommen.

3.3. Verwendung der Begriffe „Aufstellung“ und „Erstellung“

- (13) Die Begriffe „Aufstellung“ und „Erstellung“ werden für Zwecke dieses Fachgutachtens unabhängig von allfälligen Bezeichnungen in Gesetzen oder anderen

Verlautbarungen im Sinne der Definitionen in den Abschnitten 3.1. und 3.2. verwendet.

4. Gegenstand und Inhalt der Erstellung des Abschlusses (Auftragsgegenstand)

- (14) Gegenstand der Erstellung des Abschlusses können insbesondere sein:
- a) der Jahres- oder Konzernabschluss gemäß UGB,
 - b) der Jahres- oder Konzernabschluss gemäß IFRS,
 - c) der Rechnungsabschluss gemäß Genossenschaftsgesetz (GenG),
 - d) der Jahresabschluss gemäß Vereinsgesetz (VerG),
 - e) der Rechnungsabschluss gemäß Universitätsgesetz (UG) oder
 - f) der kamerale Rechnungsabschluss gemäß Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997 (VRV 1997).
- (15) Eine Erstellungsleistung im Sinne dieses Fachgutachtens zeichnet sich dadurch aus, dass sie über das bloße Ordnen und Zusammenstellen von Informationen zu einem Abschluss hinausgeht. Der Wirtschaftstreuhänder bringt seine Kompetenz in Bilanzierungsfragen ein.
- (16) Der Wirtschaftstreuhänder kann auch bei der Abfassung des Lageberichts beratend mitwirken. Die Verantwortung für die Erstellung des Lageberichts verbleibt jedoch beim Auftraggeber.
- (17) Die Erstellung des Abschlusses durch den Wirtschaftstreuhänder schließt diesen von der Prüfung oder prüferischen Durchsicht, auch freiwilliger Art, dieses Abschlusses aus.
- (18) Der Wirtschaftstreuhänder, der einen Abschluss erstellt, darf nicht den Eindruck erwecken, er habe eine Abschlussprüfung (siehe KFS/PG 1) oder prüferische Durchsicht (siehe KFS/PG 11) bzw sonstige Prüfungen (siehe KFS/PG 13) vorgenommen und somit eine Bestätigungsleistung erbracht oder vereinbarte Untersuchungshandlungen (siehe KFS/PG 14) vorgenommen.

5. Auftrag zur Erstellung des Abschlusses

5.1. Allgemeines

- (19) Die Ausführung eines Auftrags zur Erstellung des Abschlusses umfasst folgende Arbeitsschritte:
- a) Auftragsannahme und Auftragsbestätigung,
 - b) Auftragsplanung,
 - c) Erstellung des Abschlusses (Auftragsdurchführung) und Dokumentation,

- d) gegebenenfalls Einholung der Vollständigkeitserklärung des Auftraggebers und
- e) gegebenenfalls Anfertigung des Erstellungsberichts (Berichterstattung).

5.2. Auftragsannahme und Auftragsbestätigung

- (20) Dem Wirtschaftstreuhänder wird empfohlen, bei der erstmaligen Auftragsannahme die von ihm zu übernehmenden Aufgaben eindeutig festzulegen und den Tätigkeitsumfang in einer schriftlichen Auftragsbestätigung im Einzelnen zu beschreiben.
- (21) Das Auftragsschreiben bestätigt die Annahme des Auftrags durch den Wirtschaftstreuhänder und hilft, Missverständnisse hinsichtlich der Ziele und des Umfangs des Auftrags und des Ausmaßes der Verantwortlichkeiten des Wirtschaftstreuhänders zu vermeiden. Ein Muster einer Auftragsbestätigung für einen Erstellungsauftrag findet sich in der Anlage 1 zu diesem Fachgutachten.
- (22) Ohne hinreichende Konkretisierung seines Tätigkeitsumfangs soll der Wirtschaftstreuhänder einen Erstellungsauftrag nicht annehmen. Die bei der Auftragsannahme festzulegenden Sachverhalte umfassen insbesondere:
 - a) die Art des Erstellungsauftrags einschließlich der Tatsache, dass durch den Wirtschaftstreuhänder weder eine Abschlussprüfung oder eine prüferische Durchsicht noch sonstige Prüfungen oder vereinbarte Untersuchungshandlungen vorgenommen werden und dass demzufolge keine Zusicherung (Bestätigung) zum Abschluss gegeben wird,
 - b) die Tatsache, dass aufgrund des Erstellungsauftrags nicht darauf vertraut werden kann, dass Fehler, rechtswidrige Handlungen und andere Unregelmäßigkeiten, wie zB Betrug und Unterschlagung, aufgedeckt werden,
 - c) die Tatsache, dass der Auftraggeber für die Richtigkeit und Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen sowie für die vollständige Offenlegung aller wesentlichen und relevanten Informationen, die für die Erstellung des Abschlusses notwendig sind, verantwortlich ist, sowie
 - d) auf welcher Grundlage (Buchführung und Inventar sowie zu erteilende Auskünfte) und nach welcher Maßgabe (Unternehmensrecht, Spezialgesetze etc) der Abschluss zu erstellen ist.
- (23) Es wird empfohlen, dass der Wirtschaftstreuhänder vor Beginn der Erstellungsarbeiten mit dem Auftraggeber die Allgemeinen Auftragsbedingungen (AAB) für Wirtschaftstreuhandberufe der Kammer der Wirtschaftstreuhänder (KWT) vereinbart und diese AAB der schriftlichen Auftragsbestätigung beifügt.
- (24) Bei der wiederholten Beauftragung ohne Veränderung des Auftragsinhalts ist eine erneute schriftliche Auftragsbestätigung nicht erforderlich. Sofern sich die dem Erstellungsauftrag zugrunde gelegten Auftragsbedingungen ändern, wird jedoch empfohlen, dass der Wirtschaftstreuhänder dem Auftraggeber ein neuerliches Auftragsschreiben oder ein Änderungs- bzw Ergänzungsschreiben übermittelt, dem die geänderten Auftragsbedingungen zu entnehmen oder beigelegt sind.
- (25) Wird mit dem Auftraggeber die Anfertigung eines Erstellungsberichts vereinbart, sind Art und Umfang der Berichterstattung zu konkretisieren.

- (26) Bei der Auftragsannahme hat der Wirtschaftstreuhänder mit dem Auftraggeber zu vereinbaren, dass ihm die für die Erstellungsarbeiten benötigten Unterlagen und Informationen vollständig zur Verfügung gestellt werden.
- (27) Es erfolgt keine Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit und der Plausibilität der überlassenen Unterlagen und erteilten Auskünfte, und der Wirtschaftstreuhänder übernimmt für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen durch den Auftraggeber keine Verantwortung.

5.3. Auftragsplanung und Auftragsdurchführung

- (28) Die Planung des Erstellungsauftrags hat in Abhängigkeit von der Größe des Auftrags zu erfolgen.
- (29) Der Wirtschaftstreuhänder ist nur dann berechtigt, einen Auftrag zur Erstellung eines Abschlusses anzunehmen und auszuführen, wenn er über die erforderliche Sachkenntnis und die zur Bearbeitung erforderlichen personellen Ressourcen verfügt.⁵ Ergibt sich nachträglich die Unerfüllbarkeit eines Erstellungsauftrags, ist dieser zurückzulegen.⁶
- (30) Die Erstellung des Abschlusses erfordert vom Wirtschaftstreuhänder die Kenntnis und Beachtung der hierfür anwendbaren gesetzlichen Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sowie der einschlägigen fachlichen Verlautbarungen. Der Wirtschaftstreuhänder hat sich daher bei Annahme des Erstellungsauftrags über die zur Anwendung gelangenden relevanten Vorschriften, Richtlinien, Verlautbarungen etc gewissenhaft zu informieren.
- (31) Zur Durchführung des Erstellungsauftrags benötigt der Wirtschaftstreuhänder angemessenes Verständnis der Branche, des Rechtsrahmens und der Geschäftstätigkeit sowie der betrieblichen Abläufe des Auftraggebers. Der Wirtschaftstreuhänder benötigt insbesondere ein allgemeines Verständnis der Art der Geschäftsvorfälle des Auftraggebers sowie der Ausgestaltung des Buchführungssystems, auf dem der zu erstellende Abschluss basiert.
- (32) Der Wirtschaftstreuhänder ist im Rahmen der Erstellung des Abschlusses nicht dazu verpflichtet,
 - a) Nachforschungen bei der Unternehmensleitung anzustellen, um die Richtigkeit und Vollständigkeit der zur Verfügung gestellten Unterlagen und Informationen zu beurteilen,
 - b) das rechnungslegungsbezogene interne Kontrollsystem zu beurteilen oder
 - c) Sachverhalte und Erklärungen zu überprüfen.
- (33) Gemäß § 77 Abs 6 WTBG 2017 sind Wirtschaftstreuhänder berechtigt, die ihnen erteilten Auskünfte und übergebenen Unterlagen des Auftraggebers, insbesondere Zahlenangaben, als richtig und vollständig anzusehen. Der Wirtschaftstreuhänder verwendet die ihm erteilten Auskünfte und vorgelegten Unterlagen des Auftraggebers daher, ohne deren Ordnungsmäßigkeit oder Plausibilität zu beurteilen. Im Rahmen des Erstellungsauftrags ist der Wirtschaftstreuhänder nur für die den

⁵ Siehe auch § 7 Abs 1 und 2 WT-AARL 2017-KSW.

⁶ Siehe auch § 7 Abs 3 WT-AARL 2017-KSW.

rechnungslegungsspezifischen Vorschriften entsprechende Entwicklung des Abschlusses aus den vorgelegten Unterlagen unter Berücksichtigung der erhaltenen Informationen verantwortlich. Vom Wirtschaftstreuhänder im Rahmen des Erstellungsauftrags nicht entdeckte Mängel der Unterlagen und Informationen sowie sich daraus ergebende Folgewirkungen für den Abschluss fallen nicht in die Verantwortlichkeit des Wirtschaftstreuhänders.

- (34) Der Erstellungsauftrag erstreckt sich nicht auf die Beurteilung der Angemessenheit und Funktion interner Kontrollen sowie der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung.
- (35) Die Erstellung des Abschlusses durch den Wirtschaftstreuhänder befreit den Auftraggeber nicht von seiner gesetzlichen Verantwortung für die Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit der Buchführung.
- (36) Werden vom Wirtschaftstreuhänder Um- und Nachbuchungen im Rahmen der Erstellung des Abschlusses durchgeführt, nimmt er diese auf Basis der vorgelegten Unterlagen und erteilten Auskünfte vor.
- (37) Der Wirtschaftstreuhänder darf nicht an erkannten unzulässigen Wertansätzen und Darstellungen im Abschluss mitwirken. Verlangt der Auftraggeber unzulässige Wertansätze oder Darstellungen in einem wesentlichen Ausmaß und/oder verweigert er erforderliche Korrekturen, so hat der Wirtschaftstreuhänder den Auftraggeber auf die unzulässigen Wertansätze oder Darstellungen hinzuweisen und nach seinem pflichtgemäßen Ermessen über die Fortführung des Auftrags zur Erstellung des Abschlusses zu entscheiden.

5.4. Dokumentation

- (38) Der Wirtschaftstreuhänder hat die bei der Erstellung des Abschlusses ausgeführten Tätigkeiten nach pflichtgemäßem Ermessen angemessen zu dokumentieren.
- (39) Die Dokumentation kann insbesondere durch
 - a) die Anlage eines Dauerakts,
 - b) die Anlage von (jährlichen) Arbeitspapieren,
 - c) eine Vollständigkeitserklärung des Auftraggebers oder
 - d) einen Erstellungsberichterfolgen.
- (40) Der Wirtschaftstreuhänder hat eine Ausfertigung des vom Auftraggeber unterschriebenen Abschlusses bei seinen Unterlagen aufzubewahren.

5.5. Vollständigkeitserklärung

- (41) Es wird empfohlen, dass der mit der Erstellung des Abschlusses beauftragte Wirtschaftstreuhänder vom Auftraggeber eine Vollständigkeitserklärung einholt. Die Vollständigkeitserklärung hat die Richtigkeit und Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen sowie die vollständige Offenlegung aller wesentlichen und relevanten Informationen, die für die Erstellung des Abschlusses notwendig sind, an den Wirtschaftstreuhänder zum Gegenstand.

- (42) Die Vollständigkeitserklärung hat sich auf die Gesamtheit der erteilten Informationen zu erstrecken (Belege, Bücher, Auskünfte etc).
- (43) Die Vollständigkeitserklärung muss vom Auftraggeber bzw von allen seinen gesetzlichen Vertretern persönlich unterzeichnet werden.
- (44) Ein Muster einer Vollständigkeitserklärung für einen Erstellungsauftrag findet sich in der Anlage 2 zu diesem Fachgutachten. Das Muster ist im Einzelfall nach Art und Umfang des Auftrags zu ändern oder zu ergänzen.

6. Berichterstattung

- (45) Es wird empfohlen, dass der Wirtschaftstreuhänder einen Bericht über die Erstellung des Abschlusses erstattet (Erstellungsbericht). Der Bericht dient zum Nachweis der Erfüllung der Pflichten des Wirtschaftstreuhänders aus dem Auftragsverhältnis.
- (46) Die Form der Berichterstattung darf nicht den Anschein erwecken, der Wirtschaftstreuhänder habe eine Abschlussprüfung iSd §§ 268 ff UGB oder eine prüferische Durchsicht des Abschlusses, eine sonstige Prüfung oder vereinbarte Untersuchungshandlungen vorgenommen. Dies ist ua durch die Bezeichnung des Erstellungsberichts, zB als „Bericht über die Erstellung des Abschlusses zum ...“ deutlich zu machen.
- (47) Der Erstellungsbericht sollte folgende Mindestinhalte umfassen:
 - a) den Namen und die Anschrift des Wirtschaftstreuhänders,
 - b) den Auftraggeber,
 - c) eine Überschrift mit der Bezeichnung des Erstellungsberichts,
 - d) den Gegenstand des Erstellungsauftrags,
 - e) einen Hinweis auf die für den Abschluss maßgebenden Rechtsgrundlagen (zB UGB, IFRS oder Spezialgesetze),
 - f) eine Anmerkung, dass der Abschluss auf der Grundlage von Unterlagen und Informationen erstellt wurde, die vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt wurden und vom Wirtschaftstreuhänder keinen gesonderten Plausibilitätsbeurteilungen unterzogen wurden,
 - g) eine Erklärung darüber, dass durch den Wirtschaftstreuhänder weder eine Abschlussprüfung noch eine prüferische Durchsicht oder eine sonstige Prüfung oder vereinbarte Untersuchungshandlungen vorgenommen wurden und dass demzufolge keine Zusicherung (Bestätigung) zum Abschluss gegeben wird,
 - h) eine Erklärung darüber, dass der Auftraggeber für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Unterlagen und Informationen verantwortlich ist, die dem Wirtschaftstreuhänder für die Erstellung des Abschlusses zur Verfügung gestellt wurden,
 - i) gegebenenfalls einen Hinweis auf die durch den Wirtschaftstreuhänder eingeholte Vollständigkeitserklärung,

- j) eine Erklärung darüber, dass der Auftrag zur Erstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit den geltenden gesetzlichen Vorschriften einschließlich der GoB sowie den einschlägigen fachlichen Verlautbarungen durchgeführt wurde,
- k) einen Hinweis auf die zugrunde gelegten Auftragsbedingungen für die Erstellung des Abschlusses und
- l) allfällige Vereinbarungen von Haftungsausschlüssen im Falle der Weitergabe des vom Wirtschaftstreuhänder erstellten Abschlusses an Dritte.⁷

Anlage 3 zu diesem Fachgutachten enthält ein Muster für einen Erstellungsbericht. Dieses Muster ist im Einzelfall je nach Auftrag zu ändern oder zu ergänzen.

- (48) War der Wirtschaftstreuhänder selbst mit der Buchführung betraut, ist dies im Erstellungsbericht anzugeben.

7. Anwendungszeitpunkt

- (49) Dieses Fachgutachten ist auf Aufträge zur Erstellung von Abschlüssen über Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Jänner 2013 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig.

⁷ Siehe auch Punkt 6. und Punkt 8. der Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe (AAB 2011) der KWT.

Anlage 1: Muster einer Auftragsbestätigung für einen Erstellungsauftrag

Das folgende Musterschreiben kann als Leitfaden in Verbindung mit den in Abschnitt 5.2. dieses Fachgutachtens dargestellten Ausführungen verwendet werden und ist den individuellen Anforderungen und Umständen anzupassen.

An ... [Auftraggeber]

Dieses Schreiben dient zur Bestätigung unseres Verständnisses der Auftragsbedingungen sowie der Art und der Einschränkungen der von uns zu erbringenden Leistungen.

Sie haben uns beauftragt, die folgenden Leistungen zu erbringen:

Auf der Grundlage von Unterlagen und Auskünften, die Sie uns zur Verfügung stellen, werden wir, in Übereinstimmung mit dem für Erstellungsaufträge geltenden Fachgutachten KFS/RL 26, den Jahresabschluss der ... [Auftraggeber] zum ... [Abschlussstichtag] – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – erstellen.

Der Auftrag umfasst die Erstellung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sowie des Anhangs auf Grundlage der Buchführung und des Inventars sowie der Vorgaben zu den anzuwendenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden.

Wir werden in Bezug auf den Abschluss keine Prüfungshandlungen bzw. Bestätigungsleistungen durchführen, die bei einer Abschlussprüfung oder prüferischen Durchsicht bzw. bei sonstigen Prüfungen oder vereinbarten Untersuchungshandlungen vorzunehmen wären. Demzufolge geben wir keine Zusicherung (Bestätigung) zum Abschluss.

Die Belege, Bücher und Bestandsnachweise sowie die Auskünfte, die von Ihnen für die Erstellung des Abschlusses an uns übermittelt werden, werden uns vollständig und nach bestem Wissen und Gewissen gegeben.

Es erfolgt von uns keine Prüfung der überlassenen Unterlagen und erteilten Auskünfte, so dass die Unternehmensleitung sowohl für die Richtigkeit als auch für die Vollständigkeit der uns zur Verfügung gestellten Unterlagen und Auskünfte verantwortlich ist. Dies gilt auch gegenüber den Nutzern des von uns erstellten Abschlusses. Dazu zählt auch die Führung bzw. Einrichtung von angemessenen Buchhaltungsunterlagen und eines internen Kontrollsystems. Die Aufdeckung von Fehlern, rechtswidrigem Verhalten oder anderen Unregelmäßigkeiten ist nicht Gegenstand unseres Erstellungsauftrags.

Für den Erstellungsauftrag gelten die Allgemeinen Auftragsbedingungen (AAB) für Wirtschaftstreuhandberufe der Kammer der Wirtschaftstreuhänder (KWT) in der Fassung vom ... [Datum]. Eine Kopie der AAB ist diesem Auftragschreiben als Anlage beigelegt.

Nach Fertigstellung des Abschlusses werden wir Ihnen einen Bericht über die Erstellung des Abschlusses (Erstellungsbericht) übermitteln. Eine Weitergabe des von uns erstellten Abschlusses an Dritte darf nur unter Beigabe des Erstellungsberichts erfolgen.

Im Falle der Weitergabe des von uns erstellten Abschlusses an Dritte gelten die in Punkt 8. der AAB für Wirtschaftstreuhandberufe der KWT enthaltenen Ausführungen zur Haftung auch gegenüber Dritten.

Wir freuen uns auf die Zusammenarbeit mit Ihren Mitarbeiter(inne)n und sind zuversichtlich, dass diese uns den Zugriff auf jegliche von uns in Verbindung mit unserer Erstellung benötigten Aufzeichnungen, Dokumente und sonstigen Informationen ermöglichen werden.

Unserem Honorar, das wir entsprechend den Fortschritten unserer Arbeit in Rechnung stellen, liegt die Zeit zugrunde, die die dem Auftrag zugewiesenen Mitarbeiter(innen) benötigen, zuzüglich Barauslagen. Die einzelnen Stundensätze variieren gemäß dem Grad der jeweils übernommenen Verantwortung sowie der erforderlichen Erfahrungen und Kenntnisse.

Dieses Auftragschreiben ist vorbehaltlich seiner Kündigung, Änderung oder Ersetzung auch für spätere Jahre gültig.

Wir bitten Sie, die beigefügte Kopie dieses Auftragschreibens zu unterzeichnen und zu retournieren, um Ihr Einverständnis mit den Vereinbarungen für unsere Erstellung Ihres Abschlusses zu erklären.

(Unterschrift des Wirtschaftstreuhänders)

(Datum)

(Anschrift)

Bestätigt im Namen der ... [Auftraggeber], vertreten durch

(Unterschrift)

(Name und Titel)

Anlage 2: Muster für eine Vollständigkeitserklärung

Das folgende Musterschreiben kann als Leitfaden in Verbindung mit den in Abschnitt 5.5. dieses Fachgutachtens dargestellten Ausführungen verwendet werden und ist den individuellen Anforderungen und Umständen anzupassen.

An ... [Name und Anschrift des Wirtschaftstreuhänders]

Vollständigkeitserklärung

Diese Vollständigkeitserklärung wird in Verbindung mit dem von Ihnen erstellten Jahresabschluss für das Geschäftsjahr ... [Geschäftsjahr] abgegeben. Durch die Erklärung bestätigen wir Ihnen, dass Sie aufgrund der Ihnen übergebenen Unterlagen und der Ihnen gegebenen Informationen in die Lage versetzt worden sind, einen Jahresabschluss zu erstellen, der ein möglichst getreues Bild der Vermögens- und Finanzlage des Unternehmens zum ... [Abschlusstichtag] und der Ertragslage des Unternehmens im Geschäftsjahr vom ... [Datum] bis zum ... [Datum] in Übereinstimmung mit ... [Bezeichnung der maßgebenden Rechtsgrundlagen, zB UGB oder IFRS] vermittelt.

Ihnen als mit der Erstellung des oben angeführten Jahresabschlusses beauftragtem Wirtschaftsprüfer / Steuerberater erkläre ich / erklären wir als zur Aufstellung des Jahresabschlusses verpflichtete(s/r) Vorstandsmitglied(er) / Geschäftsführer / geschäftsführende(r) Gesellschafter / Einzelunternehmer Folgendes:

Die Belege, Bücher und Bestandsnachweise sowie die Auskünfte, die von uns für die Erstellung des Abschlusses an Sie übermittelt wurden, wurden Ihnen vollständig und nach bestem Wissen und Gewissen gegeben.

In den vorgelegten Büchern und Aufzeichnungen sind sämtliche Geschäftsvorfälle lückenlos und vollständig aufgezeichnet, die für das oben genannte Geschäftsjahr buchungspflichtig geworden sind.

Ich habe / Wir haben sichergestellt, dass im Rahmen der gesetzlichen Aufbewahrungspflichten und -fristen auch die nicht ausgedruckten Daten jederzeit verfügbar sind und innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können.

Die Verantwortung für die Aufstellung des Jahresabschlusses sowie für die Erstellung des Lageberichts in Übereinstimmung mit den anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften liegt bei mir / uns. Diese Verantwortung beinhaltet insbesondere grundsätzliche Entscheidungen über die Abbildung von Geschäftsvorfällen bzw Vermögensgegenständen und Schulden im Jahresabschluss, die Auswahl und Anwendung angemessener Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und die Vornahme von Schätzungen, die unter Berücksichtigung der gegebenen Rahmenbedingungen angemessen erscheinen.

In dem von Ihnen erstellten Jahresabschluss sind alle bilanzierungspflichtigen Vermögensgegenstände, Verpflichtungen, Wagnisse und Abgrenzungen berücksichtigt, sämtliche Aufwendungen und Erträge enthalten sowie alle erforderlichen Angaben gemacht.

Ich bin / Wir sind verantwortlich für die Verhinderung und Aufdeckung von Verstößen durch Mitarbeiter und für die Einrichtung und Aufrechterhaltung eines geeigneten internen Kontrollsystems.

Ich bin / Wir sind verantwortlich für die Einrichtung eines angemessenen Rechnungslegungs- und internen Kontrollsystems, um sicherzustellen, dass Geschäfte mit und zwischen nahestehenden Unternehmen und Personen in den Buchführungsunterlagen als solche festgehalten und entsprechend den anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften offengelegt werden.

Alle für die Erstellung des Jahresabschlusses notwendigen Aufzeichnungen, Dokumentationen und Informationen, insbesondere zu den Risiken, für die Rückstellungen gebildet werden müssen, zu drohenden Verlusten aus schwebenden Geschäften, zu bestehenden und drohenden Rechtsstreitigkeiten und sonstigen Auseinandersetzungen und zur Werthaltigkeit von Forderungen, wurden Ihnen mitgeteilt. Derartige Informationen bzw Sachverhalte können beispielsweise sein:

- a) Ereignisse nach dem Abschlussstichtag, die für die Bewertung am Abschlussstichtag von Bedeutung sind,
- b) besondere Umstände, die der Fortführung des Unternehmens oder der Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens entgegenstehen oder die Aussagefähigkeit des Jahresabschlusses wesentlich beeinflussen,
- c) eine Übersicht über die Unternehmen, mit denen das Unternehmen im Geschäftsjahr oder am Abschlussstichtag verbunden war bzw mit denen im Geschäftsjahr oder am Abschlussstichtag ein Beteiligungsverhältnis bestand,
- d) Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln, aus Bürgschaften, aus Garantien und aus sonstigen gesetzlichen und vertraglichen Haftungsverhältnissen,
- e) Patronatserklärungen,
- f) gesetzliche und vertragliche Sicherheiten für Verbindlichkeiten (einschließlich Eventualverbindlichkeiten), zB Pfandrechte, Sicherungseigentum und Eigentumsvorbehalte an bilanzierten Vermögensgegenständen,
- g) Rückgabeverpflichtungen für in der Bilanz ausgewiesene Vermögensgegenstände und Rücknahmeverpflichtungen für nicht in der Bilanz ausgewiesene Vermögensgegenstände,
- h) derivative Finanzinstrumente (zB fremdwährungs-, zins-, wertpapier- und indexbezogene Optionsgeschäfte und Terminkontrakte, Zins- und Währungsswaps),
- i) Verträge oder sonstige rechtliche Sachverhalte, die wegen ihres Gegenstands, ihrer Dauer, möglicher Vertragsstrafen oder aus anderen Gründen für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens von Bedeutung sind oder werden können (zB Verträge mit Lieferanten, Abnehmern, Gesellschaftern oder verbundenen Unternehmen sowie Arbeitsgemeinschafts-, Versorgungs-, Options-, Leasing- und Treuhandverträge sowie Verträge über Verpflichtungen, die aus dem Gewinn zu erfüllen sind), und

- j) die finanziellen Verpflichtungen aus diesen Verträgen sowie sonstige wesentliche finanzielle Verpflichtungen (zB aus in naher Zukunft erforderlichen Großreparaturen).

Bestätigt im Namen der ... [Auftraggeber], vertreten durch

(Unterschrift)

(Name)

(Datum der Unterfertigung)

Anlage 3: Muster für einen Bericht über einen Auftrag zur Erstellung des Abschlusses (Erstellungsbericht)

Das folgende Musterschreiben kann als Leitfaden in Verbindung mit den in Abschnitt 6. dieses Fachgutachtens dargestellten Ausführungen verwendet werden und ist den individuellen Anforderungen und Umständen anzupassen.

a) Erstellungsbericht im Fall der Nichtmitwirkung an der Buchführung:

An ... [Auftraggeber]

Bericht über die Erstellung des Jahresabschlusses der ... [Auftraggeber] zum ... [Abschlussstichtag]

Wir haben auftragsgemäß den vorstehenden/nachstehenden Jahresabschluss der ... [Auftraggeber] zum ... [Abschlussstichtag] – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – auf Grundlage der Buchführung und des Inventars sowie der Vorgaben zu den anzuwendenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden erstellt.

Grundlage für die Erstellung des Abschlusses waren die uns vorgelegten Belege, Bücher und Bestandsnachweise, die wir auftragsgemäß nicht auf Ordnungsmäßigkeit oder Plausibilität geprüft haben, sowie die uns erteilten Auskünfte. Die Buchführung sowie die Aufstellung des Inventars und des Jahresabschlusses nach ... [Bezeichnung der maßgebenden Rechtsgrundlagen, zB UGB, IFRS oder Spezialgesetze] und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung liegen in Ihrer Verantwortung.

Wir haben weder eine Abschlussprüfung noch eine prüferische Durchsicht des Abschlusses noch eine sonstige Prüfung oder vereinbarte Untersuchungshandlungen vorgenommen und geben demzufolge keine Zusicherung (Bestätigung) zum Abschluss.

Sie sind sowohl für die Richtigkeit als auch für die Vollständigkeit der uns zur Verfügung gestellten Unterlagen und Auskünfte verantwortlich, auch gegenüber den Nutzern des von uns erstellten Abschlusses. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf die auf unser Verlangen von Ihnen am ... [Datum] unterschriebene Vollständigkeitserklärung.

Der Erstellungsauftrag wurde unter Beachtung des Fachgutachtens KFS/RL 26 „Grundsätze für die Erstellung von Abschlüssen“ durchgeführt. Für den Erstellungsauftrag gelten die Allgemeinen Auftragsbedingungen (AAB) für Wirtschaftstreuhandberufe der Kammer der Wirtschaftstreuhänder (KWT) in der Fassung vom ... [Datum].

Eine Weitergabe des von uns erstellten Abschlusses an Dritte darf nur unter Beigabe des Erstellungsberichts erfolgen.

Im Falle der Weitergabe des von uns erstellten Abschlusses an Dritte gelten die in Punkt 8. der AAB für Wirtschaftstreuhandberufe der KWT enthaltenen Ausführungen zur Haftung auch gegenüber Dritten.

b) Erstellungsbericht im Fall der Mitwirkung an der Buchführung:

An ... [Auftraggeber]

Bericht über die Erstellung des Jahresabschlusses der ... [Auftraggeber] zum ... [Abschlussstichtag]

Wir haben auftragsgemäß den vorstehenden/nachstehenden Jahresabschluss der ... [Auftraggeber] zum ... [Abschlussstichtag] – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – auf Grundlage der Buchführung und des Inventars sowie der Vorgaben zu den anzuwendenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden erstellt.

Grundlage für die Erstellung des Abschlusses waren die von uns durchgeführten ... [Art der durchgeführten Tätigkeit(en) (zB die gesamte Buchhaltung, Lohn- und Gehaltsbuchführung, Anlagenverzeichnis)] und die uns darüber hinaus vorgelegten Belege, Bücher und Bestandsnachweise, die wir auftragsgemäß nicht auf Ordnungsmäßigkeit oder Plausibilität geprüft haben, sowie die uns erteilten Auskünfte. Die Buchführung sowie die Aufstellung des Inventars und des Jahresabschlusses nach ... [Bezeichnung der maßgebenden Rechtsgrundlagen, zB UGB, IFRS oder Spezialgesetze] und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung liegen in Ihrer Verantwortung.

Wir haben weder eine Abschlussprüfung noch eine prüferische Durchsicht des Abschlusses noch eine sonstige Prüfung oder vereinbarte Untersuchungshandlungen vorgenommen und geben demzufolge keine Zusicherung (Bestätigung) zum Abschluss.

Sie sind sowohl für die Richtigkeit als auch für die Vollständigkeit der uns zur Verfügung gestellten Unterlagen und Auskünfte verantwortlich, auch gegenüber den Nutzern des von uns erstellten Abschlusses. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf die auf unser Verlangen von Ihnen am ... [Datum] unterschriebene Vollständigkeitserklärung.

Der Erstellungsauftrag wurde unter Beachtung des Fachgutachtens KFS/RL 26 „Grundsätze für die Erstellung von Abschlüssen“ durchgeführt. Für den Erstellungsauftrag gelten die Allgemeinen Auftragsbedingungen (AAB) für Wirtschaftstreuhandberufe der Kammer der Wirtschaftstreuhänder (KWT) in der Fassung vom ... [Datum].

Eine Weitergabe des von uns erstellten Abschlusses an Dritte darf nur unter Beigabe des Erstellungsberichts erfolgen.

Im Falle der Weitergabe des von uns erstellten Abschlusses an Dritte gelten die in Punkt 8. der AAB für Wirtschaftstreuhandberufe der KWT enthaltenen Ausführungen zur Haftung auch gegenüber Dritten.