



# Positionspapier der Österreichischen Wirtschaftsprüfer

# AUSGANGSLAGE UND ZIEL

Aufgrund der aktuellen Betrugsfälle, in deren Zusammenhang auch Bilanzfälschungen stattgefunden haben, stehen die verantwortlichen Organe in den Unternehmen (Vorstand und Aufsichtsrat), die Aufsichtsbehörden und die Abschlussprüfer in der Kritik der Öffentlichkeit. Damit verbunden entstand eine öffentliche Diskussion über Lehren, die man daraus ziehen muss, und über die Notwendigkeit von regulatorischen Verschärfungen, wobei der kausale Zusammenhang zwischen den Anlassfällen und den vorgeschlagenen Maßnahmen nicht immer erkennbar ist.

Ziel des Positionspapiers ist es, aus Sicht des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer erforderliche Rahmenbedingungen für eine Verbesserung der Corporate Governance aufzuzeigen. Weiters sollen Vorschläge für eine Verbesserung der finanziellen und nicht-finanziellen Berichterstattung, verbunden mit einer Stärkung der Abschlussprüfung, eingebracht werden, um damit einen konstruktiven Beitrag zur Diskussion zu liefern.

In diesem Sinn soll das Positionspapier einem breiten Adressatenkreis zur Verfügung gestellt werden. Es wendet sich sowohl an Unternehmen, Aufsichtsbehörden und Regulatoren, Gesetzgeber, Interessensvertretungen als auch an die allgemeine Öffentlichkeit.

Mit diesem Papier legen wir Ideen vor, die – auch visionäre – Denkanstöße für eine Weiterentwicklung der Rahmenbedingungen für die Unternehmensberichterstattung liefern.

Unser Positionspapier steht unter dem Motto:

*„Wir stehen zu unserer Verantwortung, sagen aber auch sehr klar, was für eine erfolgreiche Kontrolle erforderlich ist.“*

## ➔ Was kann auf Seiten des Managements verbessert werden?

- Beurteilung und Aussage des Managements zur Unternehmensfortführung im Jahresabschluss („Viability Statement“, Ausbau der Anforderung aus § 201 Abs 2 Z. 2 UGB) (2.)
- Aufnahme einer Aussage des Managements zur Wirksamkeit des eingerichteten Kontrollsystems (Erweiterung § 243a Abs 2 UGB) (5.)
- Umfassende Beschreibung des Geschäftsmodells und dessen Nachhaltigkeit (3.)

## ➔ Was kann von Seiten des Aufsichtsrats und Prüfungsausschusses getan werden?

- Erklärung des Aufsichtsrats über seine Prüfung der Aussagen des Managements zur Unternehmensfortführung (2.)
- Regelmäßige Überprüfung des eingerichteten Kontroll- und Risikomanagementsystems mit Berichterstattung darüber (5.)
- Sorgfältige Auswahl des Abschlussprüfers nach qualitativen Kriterien (8.)
- Effektive Kommunikation mit dem Abschlussprüfer (wechselseitige Informationspflichten, intensiverer Dialog, etc.) (7.)

## ➔ Was können die Abschlussprüfer beitragen?

- Durchführung zusätzlicher Prüfungshandlungen bezogen auf die Erklärung zur Unternehmensfortführung und Berichterstattung darüber (2.)
- Prüfung der Aussagen zur Wirksamkeit des Kontrollsystems und Berichterstattung darüber (5.) (11.)
- Weiterverfolgung von Informationen aus Whistleblower-Systemen (4.)
- Prüfung der nicht-finanziellen Berichterstattung (Nachhaltigkeitsberichte) (10.)
- Verstärkte Nutzung digitaler Tools und Möglichkeiten (z.B. elektronisch automatisierte Einholung von Drittbestätigungen etc.) (9.)
- Bestellung vor dem zu prüfenden Geschäftsjahr (12.)
- Berichterstattung an eine zuständige Behörde über unterlassene Maßnahmen zur Behebung schwerwiegender Verstöße und Kontrollschwächen (13.)

## ➔ Was kann von Seiten der Aufsichtsbehörden verbessert werden?

- Transparente Bereitstellung von Informationen aus Inspektionen für die Weiterentwicklung regulatorischer Vorgaben (1.)
- Vorlage von Inspektionsergebnissen in einer Form, die es dem Aufsichtsrat/Prüfungsausschuss ermöglicht, die Arbeit des Abschlussprüfers besser zu überwachen (6.)
- Verstärkte Überwachung des Prozesses der Abschlussprüferauswahl (8.)
- Verbesserung der Kommunikation zwischen Regulatoren und Aufsichtsbehörden einerseits und dem Abschlussprüfer andererseits (7.)

# DIE VORSCHLÄGE IM EINZELNEN

## 1. Erforderliche regulatorische Änderungen

Bilanzskandale sind immer Anlass für Diskussionen über regulatorische Änderungen. Nicht immer erfolgen diese auf Basis einer sorgfältigen Analyse der konkreten Gründe für aufgetretene Defizite („Root Cause Analysis“). Dies auch deshalb, weil die von Aufsicht und Regulatoren identifizierten tatsächlichen Ursachen für Fehler und Mängel den für regulatorische Änderungen verantwortlichen Entscheidungsträgern oft nicht umfassend zur Verfügung stehen.

**Wir schlagen daher vor, die gesetzlichen Regelungen zur Vertraulichkeit von Inspektionsergebnissen und anderen aufsichtsrechtlichen Feststellungen so abzuändern, dass den relevanten Entscheidungsträgern für regulatorische Veränderungen geeignete Grundlagen zur Verfügung stehen, um die Notwendigkeit und Zielsetzung von regulatorischen Veränderungen angemessen beurteilen zu können.**

## 2. Beurteilung der Fortbestandsprognose

Die Annahme des Fortbestands der Unternehmenstätigkeit („Going Concern Annahme“) ist eine wesentliche Annahme, die jedes Mal bei der Erstellung eines Jahresabschlusses zu berücksichtigen ist. Aufgrund der aktuellen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen wird von Wirtschaftsforschern jedoch in naher Zukunft mit einem starken Anstieg von Unternehmensinsolvenzen gerechnet.

Deshalb wird die Beurteilung der Angemessenheit einer Fortbestandsannahme künftig noch wichtiger für die Abschlussprüfung sein. Um diese Beurteilung treffen zu können, ist wiederum die Qualität der Unternehmensplanung entscheidend. Dies wurde in anderen Ländern schon erkannt und umgesetzt: in Form einer Unternehmensberichterstattung, die umfangreichere Darstellungen

(Prognosezeitraum und qualitative Aussagen zur Prognose) zum Fortbestand des Unternehmens und eine explizite Erklärung des Managements dazu („Viability Statement“) enthält.

**Wir schlagen daher vor, auch in Österreich Anforderungen für eine erweiterte Berichterstattung und eine eigene Erklärung des Managements zum Fortbestand („Viability Statement“) einzuführen. Diese sollte auch einer gesonderten Prüfpflicht durch den Aufsichtsrat / Prüfungsausschuss unterliegen. Über das Ergebnis der Prüfung soll der Aufsichtsrat / Prüfungsausschuss im Rahmen der Gesellschafterversammlung berichten.**

## 3. Beschreibung des Geschäftsmodells und dessen Nachhaltigkeit

Eine Darstellung des Geschäftsmodells und dessen nachhaltige Entwicklung kann den Adressaten der Unternehmensberichterstattung zusätzlich zur Finanzberichterstattung wertvolle Informationen geben. In den anlassgebenden Betrugsfällen war die Transparenz des Geschäftsmodells und dessen Nachhaltigkeit nicht ausreichend gegeben.

**Wir schlagen daher vor, die Anforderungen an die Beschreibung des Geschäftsmodells und dessen Nachhaltigkeit zu erhöhen, um sowohl im Rahmen der finanziellen als auch der nicht-finanziellen Berichterstattung allen Anspruchsgruppen bessere Entscheidungsgrundlagen zu liefern.**

## 4. Umgang mit Hinweisgebern (Whistleblower-Systeme)

Eine Lehre aus den aktuellen Betrugsfällen ist die Bedeutung von Hinweisgebern und die daraus entstehenden Risiken, wenn solchen Hinweisen nicht ausreichend oder zu spät nachgegangen wird. In diesem Zusammenhang ist auf die EU-Whistleblower-Richtlinie hinzuweisen, die alle Unternehmen

mit mehr als 50 Mitarbeitern zur Einrichtung von bzw. Teilnahme an Hinweisgebersystemen verpflichtet und die bis 17. Dezember 2021 bzw. 17. Dezember 2023 umzusetzen ist.

**Aufgrund der niedrigen Schwelle wird dieses Thema nahezu alle Abschlussprüfungen betreffen. Wir werden uns daher intensiv in die Umsetzung der EU-Whistleblower Richtlinie einbringen. Wir wollen damit sicherstellen, dass die Erkenntnisse aus Hinweisgebersystemen im Zuge der Abschlussprüfung bestmöglich genutzt werden können. Ebenso werden wir aber auch die Bedeutung aller anderen Elemente des Compliance Managementsystems thematisieren, um diese zu stärken.**

## 5. Stärkung des internen Kontrollsystems

Die Pflicht zur Einrichtung eines angemessenen internen Kontrollsystems ist in Österreich gesetzlich geregelt. Das von der Unternehmensleitung einzurichtende interne Kontrollsystem soll unter anderem die Vermeidung bzw. Aufdeckung von unbeabsichtigten oder beabsichtigten Fehlern bei der Finanzberichterstattung sicherstellen. Die Qualität des internen Kontrollsystems einschließlich seiner angemessenen Dokumentation ist jedoch bei den Unternehmen in Österreich sehr unterschiedlich. Internationale Erfahrungen zeigen, dass die Wirksamkeit der Abschlussprüfung umso stärker ist, je klarer und vergleichbarer die Anforderungen an die Ausgestaltung und Dokumentation des internen Kontrollsystems verbunden mit einer entsprechenden Beurteilung durch das Management sind.

**Wir schlagen daher vor, die bestehenden Vorschriften für das interne Kontrollsystem dahingehend zu ergänzen, dass das Management nicht nur über die Grundzüge dieses Systems öffentlich berichten, sondern auch eine Erklärung abgegeben werden soll, dass das interne Kontrollsystem wirksam ist. Diese Erklärung ist vom Aufsichts-**

**rat/Prüfungsausschuss und im Zuge der Abschlussprüfung durch den bestellten Wirtschaftsprüfer zu überprüfen.**

## 6. Vorlage von Inspektionsergebnissen

Um die Qualität der Abschlussprüfung und von Prüfungsbetrieben besser beurteilen zu können, besteht ein legitimes Interesse einzelner Stakeholder (z.B. Prüfungsausschüsse) an den Ergebnissen von Inspektionen durch den Regulator. Gleichzeitig ermöglicht die derzeitige Struktur der Berichterstattung über die Inspektionsergebnisse jedoch keine sinnvolle Weitergabe und damit Information an die verantwortlichen Organe im Unternehmen (unter Wahrung der geforderten Anonymität der einzelnen Prüfungsaufträge).

**Wir schlagen daher vor, die Struktur der Inspektionsberichte so anzupassen, dass eine Weitergabe und Vorlage an die zuständigen Organe im Unternehmen im Zusammenhang mit Ausschreibungen und für die Überwachung der Abschlussprüfung durch den Prüfungsausschuss nach internationalen Vorbildern möglich ist.**

## 7. Zusammenarbeit und Kommunikation zwischen den Kontrollorganen

Eine erfolgreiche Unternehmensaufsicht erfordert ein funktionierendes Zusammenspiel zwischen allen Elementen der Governance-Struktur. Aufsichtsrat, interne Revision und andere unternehmensinterne Kontrollinstanzen, Abschlussprüfer sowie Rechnungslegungskontrollbehörden und andere Regulatoren (Aufsichtsbehörden) können ihre qualitätssichernde Wirkung nur gemeinsam entfalten.

Es ist unstrittig, dass die Qualität der Überwachung und Kontrolle durch intensivere Kommunikation zwischen den verschiedenen Elementen der Aufsicht verbessert werden kann. Diese darf jedoch nicht nur einseitig, z.B. vom Abschlussprüfer an die Aufsichtsbehörde, ausgestaltet sein, sondern der

Prozess muss auch Feedbackschleifen enthalten. Gerade im Bereich der Prüfung regulierter oder beaufsichtigter Unternehmen (insbesondere der Prüfung von Banken) bestehen im Bereich der Aufsicht umfangreiche Datenbestände, die dem Abschlussprüfer in anonymisierter und aggregierter Form zur Verfügung gestellt werden könnten. Der Abschlussprüfer könnte auf Grundlage dieser Daten weitere Analysen, insbesondere Benchmarkings, durchführen, und so leichter Risiken oder Unregelmäßigkeiten beim geprüften Unternehmen erkennen. Der Weitergabe dieser Daten stehen derzeit Verschwiegenheitsverpflichtungen der Aufsichtsbehörden entgegen, welche dahingehend legislativ gelockert werden sollten.

**Wir schlagen daher vor, die Erkenntnisse von aufsichtsbehördlichen oder regulatorischen Prüfungen sowie die im Zuge der Beaufsichtigung erlangten Daten jeweils auch allen anderen Kontrollorganen innerhalb der Governance-Struktur zur Verfügung zu stellen, um eine möglichst effiziente Überwachung und Kontrolle zu ermöglichen. Soweit dem derzeit Verschwiegenheitsverpflichtungen entgegenstehen, sollten diese kritisch hinterfragt werden.**

## **8. Kriterien für die Auswahl des Abschlussprüfers**

Die Auswahl des Abschlussprüfers trägt dann wesentlich zu einer bestmöglichen Unternehmenskontrolle bei, wenn der Umfang und die Komplexität des Unternehmens sowie die branchenspezifischen Besonderheiten dabei ausreichend berücksichtigt werden. Die aktuelle Praxis zeigt jedoch ein sehr diverses Bild, was die Gewichtung von Qualität und Preis bei der Auswahlentscheidung betrifft. Wir sind davon überzeugt, dass u.a. ein angemessenes Honorar wesentlich dazu beiträgt, die Unabhängigkeit und Qualität der Abschlussprüfung abzusichern.

**Wir schlagen daher vor, von Seiten der Aufsicht sowohl im Rahmen von Inspektionen, als auch im**

**Rahmen der Beaufsichtigung der Unternehmen und ihrer Prüfungsausschüsse, die potentiell die Unabhängigkeit und Qualität gefährdende Wirkung von unangemessen niedrigen Abschlussprüfungshonoraren zu thematisieren.**

## **9. Verstärkte Nutzung digitaler Tools und Möglichkeiten**

Die verstärkte Nutzung digitaler Tools und Möglichkeiten zur Erhöhung der Effizienz der Kontrolle ist eine Selbstverständlichkeit, erfordert aber ein regelmäßiges Zusammenspiel von mehreren Stellen. Das betrifft nicht nur den automatisierten Informationsaustausch im Zuge der Berichterstattung für Banken und Versicherungen mit der FMA und OeNB, sondern beispielsweise auch das Thema Bankbestätigungen für Nichtbanken.

**Wir unterstützen daher alle Initiativen zur stärkeren Nutzung von digitalen Tools und Möglichkeiten, sehen aber einen dringenden Bedarf an Unterstützung durch Unternehmen und Banken, um hier Fortschritte zu erzielen.**

## **10. Prüfung der nicht-finanziellen Berichterstattung**

Die Verpflichtung zur nicht-finanziellen Berichterstattung durch das Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetz („NaDiVeG“) ist noch relativ jung, und der Reifegrad der nicht-finanziellen Berichterstattung der Unternehmen entsprechend noch sehr unterschiedlich. Derzeit besteht keine gesetzliche Verpflichtung für eine externe Prüfung dieser nicht-finanziellen Berichterstattung. Dies, obwohl in den letzten Jahren die Bedeutung der nicht-finanziellen Berichterstattung auch für Anleger deutlich gestiegen ist.

**Wir schlagen daher vor, auch für die nicht-finanzielle Berichterstattung eine externe Prüfungspflicht einzuführen und einen Mindestumfang der Prüfung zur normieren, um eine bessere Vergleichbarkeit der Berichterstattung zu erreichen.**

## 11. Umfang der Abschlussprüfung

In der aktuellen Situation wird vielfach auch diskutiert, den Umfang der Abschlussprüfung zu erweitern und verstärkt forensische Elemente in die Prüfung einfließen zu lassen.

Wir unterstützen alle Bemühungen, die bereits jetzt in den Internationalen Prüfungsstandards vorgesehenen Prüfungsschritte im Zusammenhang mit der Aufdeckung bewusster Fehldarstellungen (Fraud) transparent und konsequent in den Fokus zu stellen. Im Unterschied dazu ist eine forensische Prüfung jedoch grundlegend anders angelegt als eine Abschlussprüfung. Es ist daher zweifelhaft, ob sich diese beiden Themenstellungen – auch angesichts der terminlichen Anforderungen an eine Abschlussprüfung – im erforderlichen Umfang miteinander verbinden lassen.

Zum einen muss die Abschlussprüfung in angemessener Zeit abgeschlossen werden, da die Organe, Gesellschafter und die Öffentlichkeit Anspruch auf eine geprüfte Unternehmensinformation haben. Zum anderen unterstellt eine forensische Prüfung regelmäßig das Vorliegen eines Fehlverhaltens und geht damit inhaltlich weit über die im Rahmen der Abschlussprüfung geforderte kritische Grundhaltung hinaus. Weiters sehen wir die Gefahr, dass neue Erwartungshaltungen geweckt werden, die im Rahmen einer Abschlussprüfung nicht erfüllt werden können.

**Wir empfehlen daher, die Abschlussprüfung nicht um forensische Prüfungshandlungen zu erweitern, wohl aber einen stärkeren Fokus auf die Bedeutung von betrügerischen Handlungen bei der Beurteilung des Risikos für bewusste Fehldarstellungen in der Finanzberichterstattung zu legen. Soweit dazu die Ausweitung von Auskunftsrechten auch gegenüber Dritten zweckmäßig sind, unterstützen wir den Vorschlag, solche Auskunftsrechte gesetzlich zu normieren.**

## 12. Bestellung des Abschlussprüfers

Bis dato hat nach § 270 Abs. 1 Satz 4 UGB die Wahl des Abschlussprüfers jeweils für ein Geschäftsjahr bis vor Ende des betreffenden Jahres zu erfolgen, auf das sich die Prüfungstätigkeit erstreckt. Eine frühere Bestellung ist zB für Banken und Versicherungsunternehmen zwingend vorgesehen (§ 63 Abs. 1 BWG, § 260 Abs. 1 Satz 1 VAG). Eine aus der Abschlussprüfungs-Richtlinie (AP-RL) heraus mögliche Bestellung für mehrere Jahre wurde nicht umgesetzt.

**Um die Stellung und Unabhängigkeit des Abschlussprüfers weiter zu stärken, schlagen wir – wie schon im Rahmen der Stellungnahme zum Abschlussprüfungsrechts-Änderungsgesetz 2016 – vor, dass die Bestellung des Abschlussprüfers für alle Gesellschaften in Zukunft bereits vor Beginn des Geschäftsjahres zu erfolgen hat, das geprüft werden soll. Darüber hinaus regen wir an, die Einführung einer mehrjährigen Bestellung des Abschlussprüfers zu evaluieren.**

Durch diese Änderungen würde der Abschlussprüfer

- vor Abschluss der Prüfung eines Geschäftsjahres bereits über die Frage der Fortsetzung des Prüfungsmandats im Folgejahr Bescheid wissen, und zudem

- bereits ab Beginn des zu prüfenden Geschäftsjahres seinen Aufgaben nachkommen können, was insbesondere bei einem Wechsel des Abschlussprüfers im Interesse der Qualität der Abschlussprüfung zweckmäßig ist, sowie

- im Fall einer mehrjährigen Mandatsdauer besser verschiedene Schwerpunkte der Prüfung setzen und in seiner Unabhängigkeit über diesen Zeitraum gestärkt werden können.

Das System der Vorabbestellung hat sich im Banken- und Versicherungsbereich bereits über viele Jahre erfolgreich bewährt. Mehrjährige

Bestellungen gibt es in verschiedenen Ländern der EU (u.a. in Frankreich, Italien, Belgien, Spanien). Die dort gemachten Erfahrungen sollten sorgfältig in die Überlegungen einbezogen werden, um die Stärkung der Position des Abschlussprüfers abzusichern. Auch ein Prüferwechsel muss unter bestimmten, eingeschränkten Umständen möglich sein.

### **13. Mitteilung an die zuständige Behörde bei unterlassenen Maßnahmen der Organe zur Behebung schwerwiegender Verstöße und wesentlicher Schwächen bei der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses**

§ 273 Abs 2 UGB verpflichtet den Abschlussprüfer, an die gesetzlichen Vertreter und die Mitglieder des Aufsichtsrats über im Rahmen der Abschlussprüfung festgestellte Tatsachen zu berichten, die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter erkennen lassen oder Verstöße von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung. Weiters ist auch über wesentliche Schwächen bei der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses zu berichten. Werden seitens der durch diese Redepflicht angesprochenen Organe keine Maßnahmen zur Klärung oder Behebung der getroffenen Feststellungen gesetzt, hat der Abschlussprüfer derzeit keine weiteren rechtlichen Möglichkeiten, entsprechende Verbesserungen durchzusetzen. Die mögliche Entscheidung, einen Folgeauftrag aus diesem Grund nicht mehr anzunehmen, ist eine völlig unzureichende Konsequenz im Interesse der Qualitätsverbesserung.

Gem. Art 7 der Verordnung (EU) Nr 537/2014 (Abschlussprüfer-VO) hat der Abschlussprüfer bei der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse verschiedene Verpflichtungen. Bestehen Vermutungen, dass Unregelmäßigkeiten, wie dolose Handlungen im Zusammenhang mit dem Abschluss des geprüften Unternehmens, möglicherweise eintreten oder eingetreten sind, muss dies dem geprüften Unternehmen mitgeteilt werden.

Weiters ist es aufzufordern, die Angelegenheit zu untersuchen sowie angemessene Maßnahmen zu treffen, um derartige Unregelmäßigkeiten aufzugreifen und einer Wiederholung dieser Unregelmäßigkeiten in der Zukunft vorzubeugen.

Untersuchen die gesetzlichen Vertreter bzw. der Aufsichtsrat die Angelegenheit in der Folge nicht, hat der Abschlussprüfer diesen Umstand der „zuständigen Behörde“ anzuzeigen (für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ist ausdrücklich gemäß § 63 Abs 8 BWG bzw. § 265 Abs 5 VAG 2016 die Finanzmarktaufsichtsbehörde (FMA) zuständig; für andere Unternehmen von öffentlichem Interesse ist gemäß § 1 Abs 4 APAG die Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) zuständig.

**Wir regen an, dass im Rahmen der Abschlussprüfung festgestellte und nicht behobene oder vermutete Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften, z.B. betrügerische Handlungen, sowie wesentliche Schwächen bei der internen Kontrolle über die schon heute gem. § 273 UGB zu berichten ist, an eine dafür zuständige Behörde zu melden sind. Dies sollte auch dann gelten, wenn die gesetzlichen Vertreter oder das Aufsichtsorgan nicht bereit sind, vorliegenden Hinweisen auf „Fraud“ z.B. durch Beauftragung einer externen Sonderuntersuchung nachzugehen.**



## ➔ Zweck einer Abschlussprüfung

- Erhöhung des Vertrauens in die Finanzberichterstattung
- Hinreichende, aber nicht absolute Sicherheit, dass die Finanzberichterstattung frei von wesentlichen Fehldarstellungen ist
- Durchführung nach internationalen Standards

## ➔ Stellenwert einer Abschlussprüfung

- Kontrollfunktion im Interesse der Öffentlichkeit
- Hohe fachliche Anforderungen

## ➔ Möglichkeit und Grenzen einer Abschlussprüfung

- Prüfungshandlungen in Stichproben (keine Vollprüfung)
- Qualität der Geschäftsführung und Aufdeckung von Betrug sind nicht Gegenstand der Abschlussprüfung

## ➔ Abschlussprüfung ist Teil des Corporate Governance System der Unternehmen

- Verlässliches und wirksames Corporate Governance System erforderlich
- Beitrag des Abschlussprüfers dann am wirksamsten, wenn Kontrollkette funktioniert

### Zweck der Abschlussprüfung

Der Zweck einer Abschlussprüfung besteht darin, das Maß an Vertrauen der vorgesehenen Nutzer in einen Jahresabschluss zu erhöhen. Dazu gibt der Abschlussprüfer ein Prüfungsurteil darüber ab, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit einem maßgebenden Regelwerk der Rechnungslegung aufgestellt wurde und einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt.

In Österreich werden Abschlussprüfungen in Übereinstimmung mit den internationalen Prüfungsgrundsätzen (International Standards on Auditing – ISA) und den dazu geltenden beruflichen Verhaltensanforderungen durchgeführt. Diese Standards sehen vor, dass der Abschlussprüfer als Grundlage für sein Prüfungsurteil hinreichende Sicherheit darüber erlangen muss, ob der Abschluss als Ganzes frei von beabsichtigten und unbeabsichtigten wesentlichen falschen Angaben ist. Die Anwendung der beruflichen Standards erfordert, dass der Abschlussprüfer während der gesamten Abschlussprüfung pflichtgemäßes Ermessen anwendet und eine kritische Grundhaltung bewahrt.

### Stellenwert einer Abschlussprüfung

■ Die Öffentlichkeit soll über den Stellenwert einer Abschlussprüfung intensiver informiert werden. Eine Abschlussprüfung als unabhängiges Instrument für die Information der Eigentümer eines Unternehmens und aller seiner Anspruchsgruppen übernimmt zudem eine schützende Funktion der Öffentlichkeit gegenüber.

Die Abschlussprüfung übernimmt eine im Interesse der Öffentlichkeit vorgesehene Kontrollfunktion, welche sich aus dem Zweck der Abschlussprüfung ableitet.

■ Der Stellenwert der Abschlussprüfung spiegelt sich nicht zuletzt in den fachlichen Anforderun-

gen für den Erwerb der WP-Befugnis und zusätzlich in der erforderlichen Registrierung als Abschlussprüfer und in den Regelungen zur Ausübung des Berufs und zur Durchführung von Prüfungsaufträgen wider.

Daher sollten in der Öffentlichkeit auch der Umfang der Voraussetzungen für den Erwerb der Berechtigung und die bestehenden Rahmenbedingungen für die Berufsausübung verstärkt bewusst gemacht werden.

Das europäische Recht fordert eine umfassende Ausbildung und eine laufende Weiterbildung ebenso wie strenge Ausübungsstandards, vor allem Unabhängigkeitsvorschriften. Neben diesen Vorgaben des europäischen Rechts, die natürlich entsprechend in die österreichische Rechtslage transformiert wurden, haben Wirtschaftsprüfer auch internationalen Standards zu entsprechen bzw. diese zu erfüllen (z.B. ISA – International Standards on Auditing). Der Berufsstand trägt für die Einhaltung dieser Vorgaben im Rahmen der Selbstverwaltung die Verantwortung.

### Möglichkeiten und Grenzen einer Abschlussprüfung

Die öffentliche Diskussion über Aufgabe und Rolle eines Abschlussprüfers zeigt immer wieder, dass es eine Erwartungslücke gibt zwischen dem, was Nutzer und die Öffentlichkeit von einer Prüfung erwarten und dem, was die regulatorischen Vorgaben und Inhalte einer Abschlussprüfung sind.

■ Bereits im Gesetz wird festgehalten, dass die Abschlussprüfung keine Zusicherung des künftigen Fortbestands der geprüften Gesellschaft oder der Wirtschaftlichkeit oder Wirksamkeit der bisherigen oder zukünftigen Geschäftsführung umfasst.

■ Somit kann auch der Abschluss eines wirtschaftlich schlecht gestellten Unternehmens

mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen werden, sofern dessen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Abschluss zutreffend abgebildet ist.

- Allerdings hat der Prüfer die Angemessenheit der von der Geschäftsführung zu beurteilenden Going-Concern-Annahme zu überprüfen, da die Bewertung der in der Bilanz angesetzten Vermögensgegenstände und Schulden andernfalls nicht zu fortgeführten Anschaffungskosten (im Falle einer unternehmensrechtlichen Rechnungslegung), sondern zu Liquidationswerten vorgenommen werden müsste.
- Bei einer Prüfung zur Erlangung hinreichender Sicherheit hat der Abschlussprüfer einen risikoorientierten Prüfungsansatz zugrunde zu legen; d.h. es kann und wird keine Vollprüfung des Prüfungsgegenstands vorgenommen.
- Hinreichende Sicherheit ist ein hoher Grad an Sicherheit. Er ist erreicht, wenn der Abschlussprüfer ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt hat, um das Risiko, dass ein unrichtiges Prüfungsurteil abgegeben wird, auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren.
- Hinreichende Sicherheit ist jedoch kein absoluter Grad an Sicherheit. Daher kann das Restrisiko eines nach wie vor fehlerbehafteten Abschlusses trotz sorgfältiger und normenkonformer Prüfungsdurchführung nie absolut ausgeschlossen werden.
- Die Abschlussprüfung ist keine gezielte Unterschlagungsprüfung mit der Aufgabe, Vermögensschädigungen aufzudecken. Die Abschlussprüfung ist mit einer kritischen Grundhaltung zu planen und durchzuführen. Der Prüfer kann jedoch grundsätzlich von der Echtheit, der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen ausgehen, solange nicht erhebliche Zweifel an der Echtheit der vorgelegten Unter-

lagen und Nachweise bestehen. Der Einsatz forensischer Untersuchungshandlungen im Rahmen einer Abschlussprüfung ist daher nicht erforderlich.

### **Abschlussprüfung ist ein Teil des Corporate Governance Systems der Unternehmen**

Die Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung ist wesentlich beeinflusst von einer funktionierenden Kontrollkette. Nur ein verlässliches und wirksames gesamtheitliches Corporate Governance System stellt sicher, dass die Unternehmensberichterstattung verlässlich und transparent ist und den Informationsbedürfnissen der Nutzer gerecht wird.

- Der Unternehmer ist seiner Verpflichtung (§ 190 UGB) nachgekommen und hat eine angemessene Buchführung organisiert.
- Das in einem Unternehmen eingerichtete Rechnungswesen muss zuverlässig funktionieren.
- Das eingerichtete Kontrollsystem muss angemessen und wirksam sein.
- Das Management muss dafür die Verantwortung übernehmen.
- Die gesetzlichen Rahmenbedingungen stellen sicher, dass angemessene Anforderungen an Personen, welche eine Funktion im Aufsichtsrat bekleiden, definiert sind.
- Der Aufsichtsrat muss seine Aufgaben der Kontrolle und Überwachung sorgfältig und umfassend erfüllen.
- Aufsichtsstellen und Regulatoren müssen ihre externe Kontrolle angemessen und wirksam wahrnehmen.

In diesem Corporate Governance System spielt der Abschlussprüfer eine wesentliche Rolle. Er kann seine Aufgabe zur Sicherstellung einer zuverlässigen Unternehmensberichterstattung dann am besten wahrnehmen, wenn die Kontrollkette in ihrer Gesamtheit eingerichtet ist, alle Glieder in der Kette ihren jeweiligen Aufgaben entsprechend nachkommen und das Governance System damit funktioniert.