



WP – Klausurarbeit

**Abschlussprüfung
gemäß § 34 Abs. 3 WTBG**

4. Oktober 2016

Angabe und Lösung

- 1) Im Zuge der Prüfung des Einzelabschlusses der A – GmbH zum 30.06.2016 (sie hat einen Aufsichtsrat; von der Gesellschaft wurden keine Finanzinstrumente emittiert, die an einer Börse zum Handel zugelassen sind) eines Produktionsunternehmens für Investitionsgüter, planen Sie die Prüfung des Sachanlagevermögens (Bilanzsumme T€ 18.000, Umsatzerlöse T€ 50.000, Jahresüberschuss T€ 2.000, Eigenkapital T€ 6.000, Mitarbeiter 200).

Das Unternehmen produziert Maschinen, die von anderen Unternehmen in ihrem Fertigungsprozess eingesetzt werden. Ein Teil der produzierten Maschinen wird an Kunden in Österreich verleast, die diese in ihrer Fertigung zum Einsatz bringen, sie werden - soweit dem Unternehmen zurechenbar - unter „Verleaste Maschinen“ zum Ausweis gebracht.

Die Entwicklung ist aus dem folgenden Anlagenspiegel zu entnehmen.

Sachanlagenspiegel 30.06.2016	AK/HK	Zugänge	Umbu.	Abgänge	AK/HK	kumulierte	BW	laufende
Verkürzt	01.07.2015				30.06.2016	Abschreib.	30.06.2016	Abschreib.
Grundstücke und Bauten	4.000	200	250	0	4.450	1.000	3.450	50
Technische Anlagen und Maschinen	10.000	1.500	0	-1.000	10.500	8.500	2.000	1.500
Verleaste Maschinen	1.000	500	0	0	1.500	900	600	400
andere Anlagen, BGA	4.000	500		-300	4.200	2.000	2.200	600
geleistete Anzahl, Anlagen in Bau	250	0	-250	0	0	0	0	0
Summe Sachanlagevermögen	19.250	2.700	0	-1.300	20.650	12.400	8.250	2.550

Das Anlagevermögen wird durch ein Programm verwaltet, das vor Jahren vom Unternehmen selbst erstellt wurde. Es werden regelmäßig körperliche Bestandsaufnahmen durchgeführt, an denen der Abschlussprüfer auch teilgenommen hat, wesentliche Beanstandungen haben sich dabei nicht ergeben.

Der Gesellschaftsvertrag bzw die Geschäftsordnung für die Geschäftsführung enthält Regelungen zu zustimmungspflichtigen Geschäften durch den Aufsichtsrat der Gesellschaft; dazu gehören auch Investitionsentscheidungen ab einer bestimmten Höhe. Im Zuge Ihrer Vorprüfung des Sachanlagevermögens mussten Sie feststellen, dass bei einer wesentlichen Investitionsentscheidung die vorgesehene Grenze durch die Geschäftsführung nicht beachtet wurde und ohne Zustimmung des Aufsichtsrates Investitionsentscheidungen getroffen wurden.

Der Zugang unter „Grundstücke und Bauten“ betrifft ein Grundstück zur Erweiterung des Betriebsareals, Das Grundstück wurde von einem der Gesellschafter erworben, dazu wurde das Gutachten eines Sachverständigen eingeholt, der vom Management beauftragt wurde. Im Zuge der Prüfung mussten sie feststellen, dass Anschaffungsnebenkosten in Höhe von T€ 15 nicht aktiviert worden sind; die Gesellschaft möchte eine Aktivierung unterlassen.

Die übrigen Zugänge betreffen notwendige Ersatzinvestitionen. Die Nutzungsdauer einer Großanlage wurde verlängert, weil nach Angabe der Unternehmensleitung sich die Schätzung bei deren Anschaffung als falsch herausgestellt hat, weitere Informationen wurden Ihnen nicht gegeben. Der Reparaturaufwand ist gegenüber dem Vorjahr stark gesunken.

Die Aktivierung der Herstellungskosten der verleaste Maschinen erfolgte nach dem höchstmöglichen Ansatz nach UGB, Angaben zur Beschreibung der Herstellungskosten finden sich im Entwurf des Anhangs nicht.

Fragestellung:

- Erstellen Sie ein Prüfprogramm für die aussagebezogenen Prüfungshandlungen zur Prüfung des Sachanlagevermögens unter Beachtung der Zusatzinformationen, gegliedert nach den Aussagen nach ISA 315 und unter Anwendung von ISA 500 ff. Planen Sie sowohl analytische Prüfungshandlungen als auch Einzelfallprüfungen.
- Wie werden Sie auf die erkannten Mängel (vgl oben) in Bezug auf das Sachanlagevermögen reagieren?
(60 Minuten)

Lösungsvorschlag (die folgenden Ausführungen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich)

Ad a) Identifizierung und Beurteilung von Risiken/ Prüfungshandlungen
)
Prüffeld ist wesentlich

Allgemeine Überlegungen zur Risikobeurteilung

- Verständnis der Einheit und ihr Umfeld
- Ziele und Strategien und damit verbundene Geschäftsrisiken
Unternehmensstrategie in Bezug auf Vermietung von Anlagen

- *Verständnis IKS, für die Abschlussprüfung relevante Kontrollen für Sachanlagevermögen; Überprüfung Änderungen Kontrollsystem seit letzter Erhebung*
- *Verlängerung Nutzungsdauer: Hinweis auf Ergebnisverbesserung; absinken Reparaturaufwand*
- *Prüfung Kotrechnung*
- *IT Risiken: Implementierung der Anlagenbuchführung im EDV – System durch eigenes Programm
Erhöhtes Risiko durch selbst erstelltes Programm, allfällige Zuziehung von IT -
Experten*

Vorhandensein

- *Zugang Grundstück: Überprüfung Zugang Grundstück anhand Grundbuchsauszug/notariell beglaubigten Kaufvertrag*
- *Ausgelagerte Maschinen: Prüfungshandlungen zum Überprüfen des Vorhandenseins der Maschinen bei den Mietern*
- *Anzahlungen in Bau: Überprüfung Anzahlungen/Anlagen in Bau: ist Umgliederung gerechtfertigt (Fertigstellungsgrad)*

Rechte und Pflichten

- *Verleaste Anlagen: Prüfung der verleaste Anlagen: Operating- oder Finanzierungsleasing und daraus folgend richtiger Ausweis und Bewertung; Prüfung des Zahlungsverhaltens der Leasingnehmer und Schlussfolgerungen für die Werthaltigkeit der Ansätze*
- *Verletzung der Zustimmungsregelungen zur Investitionen: Prüfung auf weitere Pflichtverletzungen*

Vollständigkeit

- *Geringes Investitionsvolumen: Umstieg auf Operating-Leasing bei Neuinvestitionen
Prüfung der Verträge auf wirtschaftliches Eigentum
Prüfung der Leasing- und Mietaufwendungen – Durchsicht Konto, gegebenenfalls Belegprüfung
Prüfung von Reparatur- und Instandhaltungsaufwand – Durchsicht Konto, gegebenenfalls Belegprüfung*
- *Inventur:
Technische Anlagen / BGA: körperliche Aufnahme unter Anwesenheit des Abschlussprüfers; trotzdem stichprobenhafte Überprüfung/ Inaugenscheinnahme (siehe ISA 500);*
- *Nicht aktivierte Anschaffungskosten
Überprüfung Regelungen zum Ansatz von Anschaffungsnebenkosten (Kritisches Hinterfragen bei verantwortlichen Mitarbeitern)*
- *Angaben Anhang
verleastes Vermögen nach § 236 UGB
Anhangangabe Anlagenspiegel, Bewertungsmethoden, fehlende Anhangangabe*

Bewertung und Zuordnung

- *Abschreibungen/Änderung der Nutzungsdauer/EDV – Programm
Analytische Prüfungshandlungen zu Abschreibungen (zB Vorjahresvergleich)
Überprüfung der Nutzungsdauern auf Angemessenheit und Richtigkeit der durchgeführten Änderung
Überprüfung anderer Anlagen auf Schätzung der Nutzungsdauer*
- *Abschreibungsgrad, Neuinvestitionen
Befragung zu Investitionsplänen*
- *Überprüfung der Anschaffungs- und Herstellungskosten auf Vollständigkeit
Nachrechnen von Anlagenspiegel, stichprobenhaftes Nachrechnen von Kontensalden, Abschreibungen, ...*

Ad b) Reaktion des Abschlussprüfers auf Mängel:

- *§ 273 Abs 2 UGB sieht bei schwerwiegenden Verstößen gegen Gesetz oder Satzung von gesetzlichen Vertretern oder Arbeitnehmern die Redepflicht. Zur Frage „schwerwiegend“ vgl KFS/PE 18 Abschn 2.*
- *Der Verstoß in Bezug auf die Investitionsentscheidung löst damit die unverzügliche Redepflicht (vgl dazu KFS/PE 18 Abschn 5) gegenüber den Organen der Gesellschaft aus. Bericht kann zunächst mündlich erfolgen, muss aber in weiterer Folge entweder gesondert oder als Beilage zur Niederschrift einer Aufsichtsratssitzung vorliegen. Im Prüfungsbericht ist darauf einzugehen (KFS/PG 2 Abschn 4.3.4.).*
- *Es sind weitere Prüfungshandlungen vorzusehen, die auf das Erkennen weiterer Verstöße in Bezug auf zustimmungspflichtige Geschäfte abzielen (vgl auch KFS/PG 1 Abschn 11.4.).*
- *Hinsichtlich der nicht aktivierten Anschaffungsnebenkosten liegt ein Fehler vor, der keine weiteren Informationspflichten an die Organe auslöst.*

- 2) Sie werden durch die Organe einer mittelgroßen AG eingeladen, für das kommende Geschäftsjahr mit Stichtag 31.12.2016 die Prüfung des Einzelabschlusses dieser Gesellschaft durchzuführen. Bisher haben Sie für diese Gesellschaft keinerlei Leistungen erbracht.

Weitere Eckdaten/Informationen: Bilanzsumme 2014: 13 Mio€, 2015: 14 Mio€; Umsatzerlöse 2014: 27 Mio€; 2015 28 Mio€; Mitarbeiter 2014 und 2015; durchschnittlich 100; Produktion: Herstellung von Lichtmaschinen für Kfz - Motoren, Kunden in der Automobilindustrie, Sitz in Wien, bisher von einem anderen Prüfungsbetrieb geprüft, Prüfungsabschluss bis spätestens März des Folgejahres.

Der Kontakt wurde durch einen Berufskollegen hergestellt, der demselben Netzwerk wie Ihr Prüfungsbetrieb angehört, der bis zum letzten Jahr Aufsichtsrat dieser Gesellschaft war (andere Leistungen wurden nicht erbracht).

Fragestellung:

- a) Beschreiben Sie stichwortartig Ihre Vorgangsweise und Schritte von der ersten Kontaktaufnahme durch die Organe der zu prüfenden Gesellschaft bis zu einer allfälligen Auftragsannahme durch Ihren Prüfungsbetrieb. Beschreiben Sie auch wesentliche Punkte eines allfälligen Prüfungsvertrages.
- b) Welche besonderen Prüfungshandlungen ergeben sich nach einer Auftragsannahme aus dieser Erstprüfung, gehen Sie auch auf allfällige Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk ein (nur hinsichtlich der „Erstprüfung“), gehen Sie davon aus, dass Sie im Zuge Ihrer Prüfung keine wesentliche falsche Darstellung erkannt haben.

(40 Minuten)

Lösungsvorschlag (die folgenden Ausführen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich)

Ad a) Prüfung Vorbedingungen für eine Abschlussprüfung (ISA 210. 300)

- *Prüfung Unabhängigkeit §§ 271 – 271 b UGB, §§ 21-23 ARL
Besonderheit § 271 b Abs 1 und 2 UGB; PE 19 Abschn 4, 2 und 5 „Schutzmaßnahmen“*
- *Maßgebendes Regelwerk*
- *Kontaktaufnahme Vorprüfer (siehe auch IWP/PE 20)*
- *Abgrenzung/Einvernehmen Verantwortungen*
- *Risikoeinschätzung und -beurteilung in Abhängigkeit vom Qualitätssicherungssystem des Prüfungsbetriebes; Ersteinschätzung IKS und RMS (zB Risiko doloser Handlungen)*
- *Beurteilung der erforderlichen Kenntnisse, Prüfung des Vorhandenseins der notwendigen Ressourcen zum Prüfungszeitpunkt*
- *Beurteilung des Erfordernisses einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung*
- *Versicherungsschutz*
- *Übermittlung eines Schreibens iSd § 270 Abs 1a UGB*
- *Abschluss Prüfungsvertrag mit Aufsichtsrat und Vereinbarung eines angemessenen Honorars (siehe auch ISA 210 9 ff und A23, 24)*
 - Abgrenzung Auftrag (zu prüfender Abschluss, Regelwerk, Zeitraum und Zeitpunkte)*
 - Abgrenzung Verantwortlichkeiten*
 - Verantwortlicher Abschlussprüfer bei Prüfungsgesellschaften*
 - Zugang/Erhalt zu Unterlagen, Informationen, ...*
 - Berichterstattung*
 - Vollständigkeitserklärung*
 - Honorar (kann auch gesondert erfolgen)*
 - Subsidiäre Gültigkeit der Auftragsbedingungen*
 - Haftungsvereinbarungen bei freiwilligen Prüfungen*
 - ...*
- *Einholung Relevante Informationen iSd § 275 Abs1 UGB (letzter Satz); siehe auch KFS IWP/PE 20)*

Ad b) Erstprüfung (ISA 510, 710)

- *Eröffnungsbilanzwerte (vgl auch KFS/PG 1 Abschn 3.3.6. zu „Vergleichszahlen“)*
 - Abschluss, Vermerk, relevante Informationen „lesen“*
 - Erlangung ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise zur Beurteilung falscher Darstellungen von Eröffnungsbilanzwerten (Vortrag, sachgerechte Rechnungslegungsmethoden, Durchführung bestimmter Prüfungshandlungen [Durchsicht Arbeitspapiere des vorherigen*

Abschlussprüfers (siehe auch IWP/PE 20), Beurteilung ob laufende Prüfungshandlungen für Eröffnungsbilanzwerte relevante Nachweise geliefert haben, Prüfungshandlungen für Nachweise zu Eröffnungsbilanzwerten])

Stetigkeit der Rechnungslegung

Relevante Informationen im Bestätigungsvermerk des Vorprüfers

- Prüfungsfeststellungen und Erteilung des Vermerks
 - Eröffnungsbilanzwerte: Beurteilung der Notwendigkeit einer Modifikation des Bestätigungsvermerks
 - Unmöglichkeit zur Gewinnung ausreichender Prüfungsnachweise
 - Vermittlung eines nicht getreuen Bildes der Lage durch Eröffnungsbilanzwerte ohne sachgerechte Berücksichtigung in der Rechnungslegung oder ohne angemessene Angabe und Darstellung im Jahresabschluss
 - Stetigkeit der Rechnungslegungsmethoden
 - Abweichungen, keine sachgerechte Darstellung
 - Modifikation des Bestätigungsvermerks des Vorprüfers
- Prüfung ob alle Vergleichs
- Abstimmung mit Schlussbilanzwerten
- Stetigkeit der Rechnungslegungsmethoden
- Weitere Prüfungshandlungen bei Erkennen einer möglichen wesentlichen falschen Darstellung
- Bezugnahme in Vollständigkeitserklärung (ISA 580)
- Besonderheiten bei Modifikationen, deren Ursachen noch bestehen
- Modifikation bei Erkennen wesentlicher falscher Darstellungen ohne Modifikation durch den Vorprüfer
- Hinweis, das Vorjahresabschluss nicht geprüft in eigenem Absatz (befreit Prüfer nicht ausreichende, geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen)

- 3) Bei einem Prüfungsauftrag (Stichtag 30.06.2016) mit einer großen Anzahl von Mitarbeitern stellen Sie fest, dass die Lohnverrechnung und die Berechnung der Personalarückstellungen (sowohl der Personalaufwand als auch die Personalarückstellungen sind als wesentlich anzusehen) an einen Wirtschaftstreuhänder ausgelagert sind.

Fragestellung:

- a) Welche Anforderungen bestehen für den Abschlussprüfer bei der Prüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen.
 - b) Beschreiben Sie Gegenstand und Prüfungsdurchführung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems durch einen Dienstleistungsprüfer, um einen Bericht nach Typ 2 abzugeben.
- (30 Minuten)

Lösungsvorschlag (die folgenden Ausführungen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich)

Ad a) Überlegungen bei Abschlussprüfungen von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen (ISA 402)

- Gewinnen eines Verständnisses der durch einen Dienstleister erbrachten Dienstleistungen
 - Wie nimmt die auslagernde Einheit bei ihrer Geschäftstätigkeit die Dienstleistungen eines Dienstleisters in Anspruch? (Art der Dienstleistung, Art und Wesentlichkeit der vom Dienstleister verarbeiteten geschäftsfälle oder von ihm beeinflussten Konten oder Rechnungslegungsprozesse; Grad der Wechselwirkung, Art und Beziehung zwischen auslagernder Einheit und Dienstleister)
 - Beurteilung der Ausgestaltung/Einrichtung von Kontrollen in der auslagernden Einheit die mit den ausgelagerten Dienstleistungen verbunden sind (zB Nachrechnen von Stichproben)
 - Verständnis von Art und Bedeutung der ausgelagerten Dienstleistungen bzw Setzen weiterer Prüfungshandlungen zur Gewinnung eines solchen
- Verwendung eines Berichts Typ 1 oder Typ 2
 - „Beurteilung“ Qualität des Dienstleistungsprüfers und der angewendeten Standards
 - Bei Verwendung eines solchen Berichts als Prüfungsnachweis sind weitere Beurteilungen und Entscheidungen erforderlich
- Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
 - Beurteilung/Sammlung von ausreichenden Prüfungsnachweisen
 - Funktionsprüfungen
- Besonderheiten Subdienstleister
- Dolose Handlungen, Verstöße gegen Gesetz und andere Rechtsvorschriften sowie nicht korrigierte falsche Darstellungen im Zusammenhang mit Tätigkeiten von Dienstleistern
 - Befragungen

- Erteilung des Bestätigungsvermerks
Modifikation
Grundsätzlich kein Hinweis auf Dienstleistungsprüfer (außer gesetzlich gefordert)

Ad b) Gegenstand und Prüfungsdurchführung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems durch einen Dienstleistungsprüfer, um einen Bericht nach Typ 2 abzugeben (IWP/PE 14) (Kurzfasung)

- Gegenstand, Ziel und Umfang der Prüfung des dienstleistungsbezogenen Internen Kontrollsystems
 - Beauftragung Auftragsannahme
Auftragschreiben Rz 23
Haftungsvereinbarung
 - Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der Dienstleistungsorganisation (insb Rz 27)
 - Prüfungsumfang und Aussagekraft für den Kundenabschlussprüfer
 - Sub-Dienstleistungsorganisationen
- Prüfungsplanung
- Prüfungsdurchführung (Typ 2: „Zeitraum“)
- Dokumentation und Berichterstattung
 - Bestandteile siehe Rz 60
 - Bestätigungsbericht Rz 63
 - Vollständigkeitserklärung (Muster 4.7.)

4) Sie sollen die Prüfung einer österreichischen Privatstiftung übernehmen, sie hat keinen Aufsichtsrat. Die Stiftungsurkunde sieht drei natürliche Personen (alle Inländer; eine Person ist ein ehemaliger Minister, der vor zehn Monaten zurückgetreten ist und seither als Privatperson seine Pension genießt) als Begünstigte vor (je ein Drittel der Zuwendungen pro Begünstigten). Die Privatstiftung verwaltet Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften.

Fragestellung:

- Welche Sorgfaltspflichten **hinsichtlich Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung** haben Sie vor der Übernahme des Auftrags zu beachten? Beschreiben Sie Ihre Vorgehensweise, wenn sich während der Prüfung ein begründeter Verdacht auf Geldwäsche iSd § 165 StGB ergibt.
- Nennen Sie spezifische Prüfungshandlungen bei Privatstiftungen. Welche speziellen – im Vergleich zu Kapitalgesellschaften zusätzlichen - Aufgaben treffen Sie als Stiftungsprüfer?
- Wie kann das Mandat des Stiftungsprüfers beendet werden, wenn Sie auf bestimmte Zeit/unbestimmte Zeit zum Stiftungsprüfer bestellt sind?
- Welche Prüfungshandlungen haben Sie bei einer Privatstiftung betreffend der Erstellung eines allfälligen Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts vorzusehen (bisher wurde kein Konzernabschluss und kein Konzernlagebericht aufgestellt)?

(40 Minuten)

Lösungsvorschlag (die folgenden Ausführen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich)

Ad a) Bei Begründung eines Geschäftsverhältnisses, bei Abwicklung gelegentlicher Transaktionen (zusammengerechnet größer € 15.000) sind Berufsberechtigte verpflichtet, bei Verdacht auf Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung oder bei Zweifel an der Echtheit, Richtigkeit oder Angemessenheit der Kundenidentifikationsdaten Sorgfaltspflichten zu erfüllen. → Maßnahmen erforderlich

§ 98b Abs 1 WTBG:

- Identifizierung des Kunden, Überprüfung seiner Vertretungsbefugnis
- Feststellung PEP iSd § 98d Abs 1 Z WTBG (hier gegeben)
- Einholung von Informationen über Zweck und Art der Geschäftsbeziehung
- Ergreifen risikobasierter und angemessener Maßnahmen um eine kontinuierliche Überwachung von Geschäftsbeziehungen und der durchgeführten Transaktionen sowie die Aktualität der Daten zu gewährleisten

Unterscheidung vereinfachte/verstärkte Sorgfaltspflichten (§ 98d Abs 1 WTBG)

Kundenidentifikation:

- Lichtbildausweis
- Zeitpunkt der Identifikation
- Identifikation des Stiftungsvorstandes (Vertreter)
- Begünstigte: sind zwingend als wirtschaftliche Eigentümer zu identifizieren (§ 98b Abs 1 Z 1a WTBG): ab 25 %

- PEP Abfrage: kein PEP: länger als 12 Monate aus dem Amt ausgeschieden (§ 98d Abs 1 Z 3 WTBG)

Meldepflicht § 98g Abs 2 WTBG

- Grundsätzliche Anforderungen: nach sorgfältiger Würdigung aller Umstände: Meldung an die Bfehörde (BKA); Ausnahmen von der Meldepflicht
- Verbot der Informationsweitergabe (§ 98h Abs1 WTBG)
- Unterbrechung der Durchführung des Auftragsverhältnisses (§ 98g Abs 2 WTBG); Ausnahmen davon; Beurteilung der Notwendigkeit zur Kündigung des Auftragsverhältnisses
- Beurteilung möglicher Auswirkungen auf die Erteilung des Bestätigungsvermerks zum Jahresabschluss des Kunden
- Beurteilung der Ausübung der Redepflicht; Verhältnis § 273 abs2 UGB und §§ 98g,h WTBG
- Möglichkeit der tätigen Reue
- Unterbrechung der Durchführung des Auftragsverhältnisses (§ 98g Abs 2 WTBG); Ausnahmen davon

Ad b) Spezifische Prüfungshandlungen bei Privatstiftungen, zusätzliche Aufgaben Stiftungsprüfer (vgl § 14 PSG AFRAC 25 Einzelfragen zur Rechnungslegung von Privatstiftungen, KFS PE 21 Abschn 3).

- Prüfer ist nach § 14 Abs1 PSG Organ der Stiftung
- § 18 PSG: zusätzlicher Inhalt Lagebericht
- Prüfungshandlungen betreffend Buchführung und Jahresabschluss (siehe auch AFRAC 25; Nebenbücher, keine Maßgeblichkeit)
- Jahresabschluss und Stiftungsvermögen (zB Gliederung, AFRAC 25: Rechnungskreise, Gliederung GuV, Stiftungsvermögen, Zuwendungen, ...)
- Steuerliche Aspekte (Zwischen-KöSt, Begünstigtenmeldung, Stiftungseingangssteuer)
- Lagebericht: Erfüllung des Stiftungszwecks für die Rechnungsperiode und in Zukunft; AFRAC 25
- Prüfungshandlungen betreffend Einhaltung gesetzlicher Vorschriften und der Stiftungserklärung(en)
 - Erfüllung des Stiftungszwecks
 - Zuwendungssperre
 - Inschlaggeschäfte
 - Vergütung Mitglieder des Stiftungsvorstands
 - Anordnungen der Stiftungserklärung(en)
 - Geldwäsche Terrorismusfinanzierung
- Vorgehen bei groben Pflichtverletzungen (KFS/PE 21 Abschn 5)
- Erfüllung des Stiftungszwecks
- Besetzung der Stiftungsorgane

§ 27 PSG, § 31 PSG § 35 Abs 3 PSG

§ 273 Abs 2 UGB, § 273 Abs 3 UGB „unternehmerisch tätige Stiftung“

Ad c) Beendigung Mandat Stiftungsprüfer (KFS/PE 21 Abschn 6)

Beendigung wegen Wegfalls

- Ende der Funktionsperiode
- Beendigung wegen Zeitablaufs
- Beendigung wegen Abberufung des Stiftungsprüfers („wichtiger Grund“)
- Beendigung wegen Amtsniederlegung/Rücktritt
 - Unbestimmte Zeit („nicht zur Unzeit“)
 - Zeitlich begrenzt gewählt („wichtiger Grund“)
- Besonderheiten bei Aufsichtsrat

Ad d) Konzernabschluss, Konzernlagebericht (Beendigung Mandat Stiftungsprüfer (KFS/PE 21 Abschn 6)

- Pflicht zur Beurteilung trifft Vorstand
- Prüfer hat diese Beurteilung zu prüfen
- Abschlussprüfer ist zwingend Konzernabschlussprüfer
- § 27 PSG, § 273 Abs 2 UGB

- 5) Sie sollen als Wirtschaftstreuhänder im Zusammenhang mit einer Konzernabschlussprüfung beauftragt werden, den Jahresabschluss einer kleinen Gesellschaft mit beschränkter Haftung einer prüferischen Durchsicht zu unterziehen.

Fragestellung:

- a) Beschreiben Sie Art, zeitlichen Ablauf und Umfang der Maßnahmen, die sie als Wirtschaftstreuhänder bei einem solchen Auftrag setzen werden.
- b) Beschreiben Sie schlagwortartig Ihre Schlussfolgerungen und Ihren Bericht, wie ist die zusammenfassende Beurteilung zu formulieren?
- c) Welche zusätzlichen Aufgaben haben Sie bei der prüferischen Durchsicht von Halbjahresfinanzberichten gemäß § 87 Börsegesetz?
(30 Minuten)

Lösungsvorschlag (die folgenden Ausführen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich)

Ad a) Siehe KFS/PG 11 Abschn 6

- *Umstände, die der Wirtschaftstreuhänder nach pflichtgemäßem Ermessen zu beurteilen hat*
Kenntnisse aus anderen Aufträgen
Kenntnisse Geschäftstätigkeit
Kenntnisse Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
IKS
...
- *Durchzuführende Maßnahmen*
Verständnis der Geschäftstätigkeit
Befragungen
Analytische Beurteilungen
Einsichtnahme in Protokolle und Aufzeichnungen
Informationen sachverständiger Dritter
Besonderheiten bei Konzernabschlüssen: „Einzelabschlüsse“
Befragungen zu Ereignissen nach dem Stichtag

Kritische Durchsicht des Abschlusses, Beurteilung durch Prüfer („Negativformulierung“)

Ad b) Bericht: Siehe KFS/PG 11 Abschn 9

- *Negativformulierung*
- *Bericht*
Überschrift
Adressat
Abschluss, Gegenstand der prüferischen Durchsicht, Rechnungslegungsvorschriften,
Verantwortlichkeiten
beschreibender Abschnitt
Art und Umfang
Bezugnahme auf KFS/PG 11
Abgrenzungen
Negativ formulierte Aussage über das Ergebnis
Verwendungsbeschränkung
Ort, Datum, Unterschrift

Ad c) Bericht: Siehe KFS/PE 16, § 87 BörseG

- *Prüferische Durchsicht verkürzter Abschluss: siehe PG 11*
- *Halbjahreslagebericht: „Lesen“, Prüfen auf offensichtliche Widersprüche*
- *Erklärung der gesetzlichen Vertreter: Aussage zum Vorhandensein*

- 6) Die A-GmbH (kleine GmbH, nicht prüfungspflichtig, es wurde auch keine freiwillige Jahresabschlussprüfung durchgeführt), Wien als spaltende Gesellschaft spaltet nach dem SpaltG und Art VI UmgrStG unter Fortbestand der spaltenden Gesellschaft im Wege der Abspaltung zur Neugründung durch Übertragung ihren Vermögensbestandteil „Grundstücke“ im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die dadurch neu errichtete B-GmbH, Wien rückwirkend ab. Verbindlichkeiten werden nicht mit übertragen. Im Entwurf des Vertrages über die Errichtung der Gesellschaft der B-GmbH ist kein Aufsichtsrat vorgesehen, auch die A-GmbH verfügt über keinen Aufsichtsrat.

Er werden Ihnen folgende Bilanzen vorgelegt:

Schlussbilanz A - GmbH 31.12.X0 (vereinfachte Darstellung)			
<i>Aktiva</i>	<i>Buchwert</i>		<i>Passiva</i>
<i>Anlagevermögen</i>			<i>Eigenkapital</i>
<i>Patente</i>	0	0	<i>Grundkapital</i>
			500.000
<i>Grundstücke</i>	500.000		<i>geb. KapitalRL</i>
<i>Technische Anlagen</i>	500.000		550.000
<i>BGA</i>	<u>100.000</u>	1.100.000	<i>freie Rücklagen</i>
			150.000
<i>Anteile an verb. Unternehmen</i>	30.000	30.000	<i>Bilanzgewinn</i>
			<u>250.000</u>
			1.450.000
<i>Umlaufvermögen</i>			<i>Rückstellungen</i>
<i>Vorräte</i>	50.000		250.000
<i>Forderungen</i>	800.000		<i>Verbindlichkeiten</i>
<i>Liquide Mittel</i>	<u>15.000</u>	865.000	300.000
<i>RAP</i>	5.000	5.000	<i>RAP</i>
			0
			2.000.000
		2.000.000	2.000.000
Restvermögens(Spaltungs)bilanz A - GmbH (vereinfachte Darstellung)			
<i>Aktiva</i>	<i>Buchwert</i>		<i>Passiva</i>
<i>Anlagevermögen</i>			<i>Eigenkapital</i>
<i>Patente</i>	0	0	<i>Grundkapital</i>
			500.000
<i>Grundstücke</i>	0		<i>geb. KapitalRL</i>
<i>Technische Anlagen</i>	500.000		250.000
<i>BGA</i>	<u>100.000</u>	600.000	<i>nicht geb. KapRL</i>
			50.000
<i>Anteile an verb. Unternehmen</i>	30.000	30.000	<i>freie Rücklagen</i>
			0
			<i>Bilanzgewinn</i>
			<u>150.000</u>
			950.000
<i>Umlaufvermögen</i>			<i>Rückstellungen</i>
<i>Vorräte</i>	50.000		250.000
<i>Forderungen</i>	800.000		<i>Verbindlichkeiten</i>
<i>Liquide Mittel</i>	<u>15.000</u>	865.000	300.000
<i>RAP</i>	5.000	5.000	<i>RAP</i>
			0
			1.500.000
		1.500.000	1.500.000
Eröffnungsbilanz B-GmbH			
<i>Aktiva</i>	<i>Buchwert</i>		<i>Passiva</i>
<i>Anlagevermögen</i>			<i>Eigenkapital</i>
<i>Grundstücke</i>	<u>500.000</u>	500.000	<i>Stammkapital</i>
			70.000
			<i>nicht geb. KapRL</i>
			<u>430.000</u>
			500.000
		500.000	500.000

In der Generalversammlung ist beschlossen worden, den Bilanzgewinn X0 in Höhe von € 250.000,00 auszuschütten.

Es liegen Sachverständigengutachten vor, die belegen, dass der Wert des immateriellen Vermögens (nicht aktivierte selbst geschaffenen Patente) € 500.000,00 und der Wert der Anteile an verbundenen Unternehmen € 200.000,00 beträgt. Der Wert der übertragenen Grundstücke beträgt nach Sachverständigengutachten € 700.000,00. Weitere stille Reserven oder Lasten liegen nicht vor.

Fragestellung:

- a) Ergibt sich die Notwendigkeit einer externen Prüfung des Spaltungsvorgangs, worauf hat sich diese gegebenenfalls zu erstrecken?
- b) Was werden Sie bei der Auftragsannahme beachten?
- c) Beschreiben Sie alle allenfalls notwendige Prüfungsgebiete und Prüfungshandlungen hinsichtlich der übertragenden und der neu gegründeten Gesellschaft. Nennen Sie auch notwendige Unterlagen und Dokumente, die Sie für die Prüfung benötigen.
- d) Welche Auswirkung hätte ein buchmäßig negatives Eigenkapital von € - 350.000,00 in der Restvermögens(Spaltungs)bilanz auf Ihr Prüfungsurteil?
- e) Wie und an wem hat eine Berichterstattung zu erfolgen? Stellen Sie die Gliederung eines allfälligen Prüfungsberichtes dar und gehen Sie stichwortartig jeweils auf die wesentlichsten Inhalte ein.

(40 Minuten)

Lösungsvorschlag (die folgenden Ausführen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich)

Ad a,b) *Regelungen § 3 Abs 4 SpaltG iVm §§ 16 ff AktG: Verweis auf Regelungen der Gründungsprüfung; Restvermögensprüfung; § 5 SpaltG, KFS/PG 13, Mustervorlagen IWP; § 5 SpaltG*

- *Risiko, Kenntnisse, Ressourcen*
- *Bestellung: § 247 Abs 1 und 3 AktG: Gründungsprüfer wird nach § 25 Abs 3 AktG durch das Gericht bestellt; idR folgt das Gericht einem Vorschlag (Dreiervorschlag); Wirtschaftsprüfer und entsprechende Gesellschaften (§ 25 Abs 4 AktG).*
- *§ 25 Abs 5 AktG iVm §§ 271 u 271 a UGB, § 88 WTBG, §§ 21-23 ARL*
- *Versicherungsschutz*
- *§ 5 Abs 1- 3 SpaltG*

Ad c) *§ 3 Abs 4 SpaltG iVm §§ 16 ff AktG: Verweis auf Regelungen der Gründungsprüfung; Notwendigkeit einer Gründungsprüfung:*

- *§ 3 Abs 4 SpaltG schreibt dabei ua die Gründungsprüfung nach § 25 Abs 2 AktG solcher Umwandlungsvorgänge zwingend vor. Zusätzlich ist bei einer Abspaltung eine Restvermögensprüfung (Nennkapital, gebundene Rücklagen) vorzunehmen.*
- *Aufgaben der Gründungsprüfung:
Hergang der Neugründung (§ 25 AktG) und die in § 26 AktG angeführten besonderen Prüfungsgegenstände / Prüfungsschritte: Umwandlungsbeschluss, Satzung, Organbestellungen; allenfalls Abschlussprüferbestellung; Angaben der Gesellschafter über die Übernahme der Aktien, über die Einlagen auf das Grundkapital; Kapitalerhöhung: Einzahlung des Kapitals; Sondervorteile oder Gründungsaufwendungen; Gründungsbericht nach § 24 AktG entfällt.*
- *Restvermögensprüfung: Nennkapital und gebundene Rücklagen müssen durch das Nettoaktivvermögen zumindest gedeckt werden.*
- *Unterlagen: Spaltungs- und Übernahmevertrag, Bilanzen, Protokolle, Gesellschaftsvertrag/Satzung alt und neu, Umgründungsplan, Bewertungsunterlagen, Prüfberichte, Jahresabschlüsse, ...*
- *Prüfung nach § 5 SpaltG (kann verzichtet werden; wird idR auch verzichtet)*
- *Aufgaben Spaltungsprüder § 5 SpaltG: Prüfung Spaltungsplan (§ 2 SpaltG); Insbesondere Umtauschverhältnis; sieh § 2 SpaltG.:*

Ad d) *Negatives Eigenkapital:*

Stille Reserven sind berücksichtigbar (zB Ludwig/Hirschler), sodass trotzdem ein positives Nettoaktivvermögen größer als das Nennkapital zuzüglich gebundener Rücklagen gegeben sein kann.

Ad e) *Berichterstattung nach § 26 Abs 3 AktG an das Gericht und an den Vorstand; § 42 Verantwortlichkeit unter Verweis auf § 275 UGB; § 5 Abs 4 SpaltG*

Inhaltsverzeichnis Musterbericht Gründungsprüfung IWP 2015

1. Auftrag und Durchführung

1.1. Auftrag

1.2. Durchführung

- 1.3. *Verantwortung der gesetzlichen Vertreter*
- 1.4. *Verantwortung des Prüfers*
- 1.5. *Auskunftspersonen*
2. *Gründungshergang (formelle Prüfung)*
 - 2.1. *Feststellung [der Satzung / des Gesellschaftsvertrags]*
 - 2.2. *Inhalt [der Satzung / des Gesellschaftsvertrags]*
 - 2.3. *Sondervorteile und Gründungsaufwand*
 - 2.4. *Sacheinlagen*
 - 2.5. *Bestellung und Zusammensetzung des ersten Aufsichtsrates und des ersten Abschlussprüfers*
 - 2.6. *Bestellung und Zusammensetzung des [ersten Vorstandes / der ersten Geschäftsführer]*
 - 2.7. *Gründungsbericht der Gründer*
 - 2.8. *Gründungsprüfbericht [des Vorstandes / der Geschäftsführer] [und des Aufsichtsrates]*
 - 2.9. *Gründungsbilanz gemäß § 33 Abs 3 AktG*
3. *Angemessenheitsprüfung (materielle Prüfung)*
 - 3.1. *Angemessenheit der Sacheinlage*
 - 3.2. *Angemessenheit von Sondervorteilen bzw. des Gründungsaufwandes*
 - 3.3. *Einbringlichkeit von ausstehenden Bareinlagen*
4. *Zusammenfassung und Prüfungsergebnis*

Inhaltsverzeichnis Musterbericht Restvermögensprüfung IWP 2015

1. *Auftrag und Durchführung*
 - 1.1. *Auftrag*
 - 1.2. *Durchführung*
 - 1.3. *Verantwortung der gesetzlichen Vertreter*
 - 1.4. *Verantwortung des Prüfers*
2. *Rechtliche Verhältnisse und Hergang der Spaltung*
3. *Prüfung des Wertes des verbliebenen Nettoaktivvermögens*
4. *Zusammenfassung und Prüfungsergebnis (Prüfungsurteil)*

Spaltungsprüfung

1. *Auftrag und Durchführung*
 - 1.1. *Auftrag*
 - 1.2. *Durchführung*
 - 1.3. *Verantwortung der gesetzlichen Vertreter*
 - 1.4. *Verantwortung des Prüfers*
2. *Prüfung des Spaltungsvertrages*
3. *Prüfung der Angemessenheit des Umtauschverhältnisses*
 - 3.1. *Auswahl und Angemessenheit der Bewertungsmethode*
 - 3.2. *Das Umtauschverhältnis im Spaltungsvertrag*
4. *Zusammenfassung und Prüfungsergebnis*