

# **Klausurarbeit**

## **Abschlussprüfung gemäß §§ 21 ff WTBG 2017**

**14. Dezember 2020**

**Teil I**

**180 Punkte**

**Angabe und Lösung**

Ihre Prüfungsgesellschaft ist zur Abschlussprüferin der *KMU Maschinenbau GmbH* (ca. 800 Mitarbeiter, ca. 600 EDV-User im Unternehmen) für das Geschäftsjahr 01 mit Stichtag 31.12.01 bestellt worden. Im Zuge der Vorprüfung und nach Gewinnung eines Überblicks über die IT-Umgebung stellen Sie fest, dass im Rahmen eines großen IT-Umstellungsprojekts zur Integration der unternehmensweiten IT-Anwendungen seit 1.7.01 die ERP-Software *Small Enterprise SW* eingesetzt wird. Die rechnungslegungsrelevanten Daten (Stamm-, Bewegungs- und Steuerungsdaten) der bis dahin verwendeten Individualsoftware wurden in *Small Enterprise SW* migriert und auch das unternehmensweite Berechtigungskonzept auf die geänderte IT-Landschaft angepasst. Wie die Geschäftsführung erläutert, ermöglicht *Small Enterprise SW* den vollautomatisierten Import rechnungslegungsrelevanter Daten in die Finanzbuchhaltung.

**Aufgabenstellung:**

1. Welche für die Abschlussprüfung relevanten Risiken sind aufgrund der beschriebenen IT-Umstellung im Hinblick auf die Ziele der Prüfung der IT (KFS/DV 2) identifizierbar?  
(7 Punkte)
2. Welche generellen IT-Kontrollen für die IT-Umstellung im weiteren Sinne einerseits und für die ordnungsgemäße Verwendung der *Small Enterprise SW* im engeren Sinne andererseits können Maßnahmen der *KMU Maschinenbau GmbH* zur Adressierung der relevanten Risiken sein?  
(11 Punkte)
3. Mit welchen Prüfungshandlungen können Sie die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der *Small Enterprise SW* feststellen?  
(4 Punkte)
4. Mit welcher Art von Prüfungshandlungen unter Anwendung von Prüfungssoftware (Datenanalyse) können Sie die Prüfungssicherheit hinsichtlich Vollständigkeit und Richtigkeit der migrierten Buchhaltungsdaten erhöhen? Nach welchen Kriterien werden Sie die Daten auswerten?  
(3 Punkte)

## Beispiel 1: LÖSUNG

### Prüfung der IT Umgebung

25 Punkte

#### 1. Einschlägige Fachgutachten KFS/DV 1, KFS/DV 2 iVm ISA 315

- Hinsichtlich Hauptziel der IT-Prüfung „Risiken wesentlicher falscher Angaben in der Rechnungslegung“ (KFS/DV 2, Rz 4 lit b iVm ISA 315.28 und 315.A81 ff):
  - **Fehlerhafte und unvollständige** (insbesondere inkonsistente) Datenverarbeitung durch die Datenmigration (Punkte: 1)
  - Mangelhaftes **Design, Aktualisierung** und **Überwachung** des **Berechtigungskonzepts** (bzw. unautorisierter Zugriff auf Daten) (Punkte: 1)
  - Bewusste **Außerkraftsetzung von Systemen** oder **Umgehung von Kontrollen** (Punkte: 1)
- Hinsichtlich des Nebenziels „Risiko der fehlenden Gesetzmäßigkeit der Buchführung“ (KFS/DV 2, Rz 5 lit a, KFS/DV 1):
  - **Verletzung der GoB** durch Verwendung **ungeeigneter IT-Anwendungen**, mangelnder **Nachvollziehbarkeit, Vollständigkeit, Richtigkeit, Zeitgerechtigkeit, Ordnung, Unveränderbarkeit** und fehlender ordnungsgemäßer Wiedergabe während der „**Aufbewahrungspflicht**“ (Punkte: 1)
  - Mängel hinsichtlich **Beleg-, Journal- und Kontenfunktion** (Punkte: 1)
  - Mangelhafte **Dokumentation** der IT-Buchführung (ISA 315.32 iVm 315.A131 ff) (Punkte: 1)
- Darstellung von aus dem Einsatz der IT resultierenden Risiken im Lagebericht, insb. hinsichtlich „Risiko der Gefährdung des Fortbestands“ und etwaiger Redepflicht (KFS/DV 2, Rz 5 lit b)
  - Insbesondere **Datenverlust** (Punkte: 1)

(Summe Punkte: 7)

#### 2. Einschlägiges Fachgutachten KFS/DV1 und KFS/DV 2 iVm ISA 315

- Generelle IT-Kontrollen iwS, zum Beispiel in
  - **IT-Projektmanagement** und **Changemanagement** (Customizing) (Punkte: 1)
  - **Datensicherungsprozess**: Backup und Restore (Punkte: 1)
  - **Physische Sicherungsmaßnahmen** (Punkte: 1)
  - **Berechtigungssystem** (Punkte: 1)
  - **IT-Regelbetrieb** (Monitoring, Betriebs-Dokumentation, ...) und **Betriebsdokumentation** (Punkte: 1)
  - **IT-Notfallplan**, IT-Notbetrieb, Wiederanlauf (Punkte: 1)

- Generelle IT-Kontrollen ieS (KFS/DV 1, Rz 61 ff) iVm ISA 315.A96) bezüglich **ordnungsgemäßer Verwendung der IT-Buchführung** sind die IT-Prozesse
    - **Beschaffung, Entwicklung und Pflege** von IT-Systemen (Systemsoftware und Anwendungssoftware) *(Punkte: 1)*
    - **Zugriffschutz** *(Punkte: 1)*
    - laufender **Betrieb** *(Punkte: 1)*
    - **Netzwerkbetrieb** *(Punkte: 1)*
    - **Programmänderung** (Change Management) *(Punkte: 1)*
- (Summe Punkte: 11)*

3. Arten von Prüfungshandlungen:

- **„Reperformance“** eines Testfalls (Geschäftsvorfalls) *(Punkte: 1)*
  - Überprüfung der **Systemeinstellungen** *(Punkte: 1)*
  - **Kontrollsummenabgleich** der Datenübernahme für das erste Halbjahr in die neue Software *(Punkte: 1)*
  - **Aussagebezogene Prüfung** einer repräsentativen Stichprobe für die gesamte Prüfungsperiode *(Punkte: 1)*
- (Summe Punkte: 4)*

4. Art von Prüfungshandlungen:

**Journal Entry Testing:**

- **Lücken-Analyse** (zB fehlende Belegnummern, fehlende Journalzeilen, ...) *(Punkte: 1)*
  - Analyse von **Doppelbuchungen**, -erfassungen insbesondere vor und nach der Migration *(Punkte: 1)*
  - **Vergleich Buchungsstand** Kontensalden, Saldenliste und Journal vor und nach Migration *(Punkte: 1)*
- (Summe Punkte: 3)*

Anmerkung: Für die Vergabe der Punkte sind insbesondere die **fett** markierten Stichwörter relevant

Sie prüfen das Tochterunternehmen eines internationalen Konzerns. Im Zuge der Prüfungshandlungen zur Gewinnung eines Verständnisses über das Unternehmen und sein Umfeld finden Sie Folgendes heraus:

a) Sachverhalt A:

Die Umsätze des Unternehmens sind – vergleichbar mit der Umsatzentwicklung der gesamten Branche - in den letzten drei Jahren um jeweils rd. 10 % gestiegen. 10 % Umsatzwachstum war auch die Zielvorgabe für das aktuelle Jahr. Aus öffentlich zugänglichen Informationen und von anderen Unternehmen der Branche wissen Sie, dass das Branchenwachstum dieses Jahr zum Stillstand gekommen ist und branchenweit mit ca. 3 % Wachstum gerechnet wird.

Bei Ihrem Klienten sind die Fixgehälter des Geschäftsführers sowie der leitenden Mitarbeiter (insgesamt ca. 20 Personen) im Vergleich zu anderen Unternehmen sehr niedrig; dies wurde in den vergangenen Jahren durch sehr hohe variable Gehaltsbestandteile mehr als kompensiert, wobei die variable Prämie ausschließlich an der Zielerreichung der Umsatzerlöse gekoppelt ist.

b) Sachverhalt B:

Im abgelaufenen Jahr wurde zur Kosteneinsparung eine Management-Ebene gestrichen. Statt einem Leiter Finanzen und unter diesem einen Leiter Rechnungswesen gibt es jetzt nur noch einen Leiter Finanzen, die Aufgaben des Leiters Rechnungswesen wurden teilweise an dessen Unterebene und teilweise an den Leiter Finanzen übertragen. Für das Mahnwesen und die Bildung der Einzelwertberichtigung war bisher schon der Debitorenbuchhalter zuständig, die Ausbuchung von uneinbringlichen Forderungen wurde durch den Leiter Rechnungswesen entschieden und durchgeführt. Um den Leiter Finanzen nicht zu überlasten, wurde diese Funktion (Ausbuchung uneinbringlicher Forderungen) dem Debitorenbuchhalter übertragen.

c) Sachverhalt C:

Die Wertberichtigung der Forderungen wird nach der Überfälligkeit gebildet: 50 % Abwertung bei mehr als 180 Tagen, 100 % Abwertung bei mehr als 360 Tagen. Diese Werte wurden bereits in der Vergangenheit angewandt und wurden von Ihnen auf Basis der tatsächlichen Ausfälle und in Übereinstimmung mit dem Vorsichtsprinzip des UGB akzeptiert. Die Berechnung dieser Wertberichtigung erfolgt automatisiert in der Debitorenbuchhaltung.

Mit Hilfe einer computergestützten Auswertung, die bisher noch nie vorgenommen wurde, entdeckt ihr Mitarbeiter, dass im November des Jahres ein Debitor ausgebucht und neu angelegt wurde. Dieser Debitor besteht im Wesentlichen aus einer Forderung aus dem Vorjahr, durch die Neuanlage wurde bei der automatisierten Berechnung keine Wertberichtigung gebildet.

Der Leiter Finanzen kann sich zunächst gar nicht erklären was da passiert ist, später erinnert er sich: der Abschlussprüfer des Kunden hat im November eine Saldenbestätigung per 30.9. angefordert. Dabei wurde entdeckt, dass beim Kunden im abgelaufenen Jahr zwei Gesellschaften fusioniert wurden. Er habe

daher den Debitorenbuchhalter angewiesen, den Debitor mit dem neuen Firmenwortlaut neu anzulegen. Dass die korrekte Ermittlung der Wertberichtigung dadurch verhindert wird, habe man übersehen.

### **Aufgabenstellung:**

1. Erläutern Sie, warum in den zwei *Sachverhalten A und B* besondere Risikofaktoren für Dolose Handlungen vorliegen? Begründen Sie Ihre Antwort. (Die beiden Fälle sind unabhängig voneinander zu beantworten.) (6 Punkte)
2. Nehmen Sie für den *Sachverhalt A* eine Risikoeinschätzung vor und begründen Sie Ihre Antwort. (3 Punkte)
3. Welche Besonderheit besteht gemäß ISA 240 beim Risiko für dolose Handlungen im Zusammenhang mit der Erfassung der Umsatzerlöse? (3 Punkte)
4. Welche allgemeinen Reaktionen sind gemäß ISA 240 bei der Prüfungsplanung erforderlich, wenn Sie ein bestimmtes erhöhtes Risiko für dolose Handlungen festgestellt haben? (6 Punkte)
5. Welche Fragen hinsichtlich doloser Handlungen muss der Abschlussprüfer jedenfalls an den Vorstand stellen? (6 Punkte)
6. Welche Fragen hinsichtlich doloser Handlungen muss der Abschlussprüfer jedenfalls an den Aufsichtsrat stellen? (3 Punkte)
7. Welche Punkte hinsichtlich doloser Handlungen muss der Abschlussprüfer gemäß ISA in die Vollständigkeitserklärung aufnehmen? (4 Punkte)
8. Kann Ihrer Einschätzung nach für den *Sachverhalt C* auf Basis der vorhandenen Informationen eine abschließende Beurteilung vorgenommen werden, ob in diesem Fall eine fehlerhafte Darstellung aufgrund eines Irrtums oder aufgrund einer dolosen Handlung vorliegt? Begründen Sie Ihre Antwort. Welche Reaktion des Abschlussprüfers ist angemessen? (6 Punkte)

## Beispiel 2: LÖSUNG

### Dolose Handlungen

37 Punkte

Die untenstehenden Lösungshinweise sind beispielhaft zu verstehen. Alternative Lösungen können ebenfalls positiv gewertet werden.

1. **Sachverhalt A:** Besonderes Risiko für dolose Handlungen aufgrund des **hohen Drucks** und des **Anreizes auf Gehaltsverbesserung:** um auf ein übliches Gehaltsniveau zu kommen, müssen Umsatzziele erreicht werden, die für dieses Jahr aufgrund der Branchenentwicklung nicht zu schaffen sind. Eine bewusste Verbesserung der bilanzierten Umsätze würde das Gehalt deutlich erhöhen (persönliche Motivation) (Punkte: 3)

**Sachverhalt B:** Besonderes Risiko für dolose Handlungen aufgrund der **Gelegenheit** aufgrund der **Verletzung des 4-Augen-Prinzips:** Eintreiben der Forderung (Vermögensverwahrung) und Ausbuchen der Forderung (letztlich Teil des Verpflichtungsgeschäfts) schließen einander aus. So bestünde die Möglichkeit, sich vom Kunden einen Teil des geschuldeten Geldes privat gegen das Versprechen zahlen zu lassen, die gesamte Schuld auszubuchen (Kick-back). (Punkte: 3)

2. **Sachverhalt A** betrifft dolose Handlungen durch das **oberste Management.** In diesen Fällen ist das Risiko für den Abschlussprüfer, die dolosen Handlungen nicht aufzudecken größer als bei Mitarbeitern, da bei diesen **die Möglichkeiten zur Manipulation** des Rechnungswesens durch Kontrollmaßnahmen weiterer übergeordnete Personen reduziert ist. (Punkte: 3)
3. Bei der Prüfung der Umsatzerlöse besteht die **widerlegbare Vermutung**, dass ein erhöhtes Risiko doloser Handlungen vorliegt. Wenn der Abschlussprüfer zum Schluss kommt, dass ein solches Risiko nicht vorliegt, müssen die **nachvollziehbaren Gründe für die Schlussfolgerung gesondert dokumentiert** werden. (Punkte: 3)
4. a) Zuordnung, Auswahl und Überwachung von Mitarbeitern unter Berücksichtigung der Kenntnisse, Fertigkeiten und Fähigkeiten der Personen oder Mitarbeiter.

b) Beurteilung der angewandten Rechnungslegungsmethoden im Hinblick auf subjektive Bewertungen und komplexe Geschäftsvorfälle hinsichtlich des Risikos der Manipulation der Rechnungslegung zur Ergebnissteuerung.

c) Einbau von Überraschungsmomenten bei Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der Prüfungshandlungen

zusätzlich auch möglich:

d) Planung spezieller Prüfungshandlungen, um den jeweils identifizierten Risiken für dolose Handlungen zu begegnen.

(Punkte: 6)

5. Befragung des Managements

a) Wie beurteilt das Management das Risiko doloser Handlungen? Welcher Prozess zur Identifizierung der Risiken besteht? Welche Berichterstattung an den Aufsichtsrat über Risiko/Prozess ist erfolgt?

b) Welche Kommunikation über Ansichten des Managements zu Geschäftsgebaren und ethischem Verhalten erfolgt gegenüber den Mitarbeitern?

c) Kenntnis des Managements über vorliegende, vermutete oder behauptete dolose Handlungen (Punkte: 6)

6. Befragung des Aufsichtsrats

a) Wie erfolgt die Art und Weise der Aufsicht über das Management hinsichtlich des Prozesses zur Identifizierung doloser Handlungen sowie das vom Management eingerichtete IKS zur Abschwächung dieser Risiken?

b) Welche Kenntnis über vorliegende, vermutete oder behauptete dolose Handlungen hat der Aufsichtsrat? (Punkte: 3)

7. a) Anerkenntnis der Verantwortung des Managements für die Planung, Einrichtung und Aufrechterhaltung des IKS zur Verhinderung und Aufdeckung doloser Handlungen.

b) Ergebnisse der Beurteilung des Risikos doloser Handlungen durch das Management wurde mitgeteilt, dass Abschluss als Folge von dolosen Handlungen wesentliche falsche Darstellungen enthalten könnte.

c) Mitteilung aller bekannten oder vermuteten dolosen Handlungen durch das Management, durch Mitarbeiter mit bedeutenden Funktionen im Rahmen des IKS oder durch andere Personen, deren dolose Handlungen wesentliche Auswirkungen auf den Abschluss haben können.

d) Mitteilung aller bekannten Vorwürfe doloser Handlungen oder vermuteter doloser Handlungen mit Auswirkungen auf den Abschluss, die von Mitarbeitern, ehemaligen Mitarbeitern, Analysten, Aufsichtsbehörden oder anderen (beispielsweise Leiharbeiter ...) mitgeteilt wurden. (Punkte: 4)

8. Es ist **nicht abschließend feststellbar**, ob die Neuanlage irrtümlich so erfolgte, dass die Wertberichtung bei der automatisierten Berechnung unterbleibt oder ob eine günstige Gelegenheit vom Management ausgenutzt wurde, um bewusst eine fehlerhafte Berechnung herbeizuführen. (Punkte: 2)

Stellt der Abschlussprüfer eine dolose Handlung fest, an der das Management beteiligt ist, verlangt ISA 240 verlangt als Reaktion des Abschlussprüfers eine entsprechende **Neubeurteilung des Risikos doloser Handlungen** sowie eine **neue Einschätzung der Verlässlichkeit** der zuvor erhaltenen Prüfungsnachweise. (Punkte: 2)



Dies gilt nicht nur im Fall einer zweifelsfrei festgestellten dolosen Handlung, sondern auch bei einer falschen Darstellung, die das Ergebnis einer dolosen Handlung **sein könnte**.  
(Punkte: 2)

Sie sind Abschlussprüfer des börsennotierten *ABC-AG-Konzerns* und prüfen den Konzernabschluss zum 31. Dezember 2019. Sie waren auch 2018 Abschlussprüfer.

Der *ABC-Konzern* hat am 1. Juni 2019 eine 40 %-ige Beteiligung an der *LinXi-Gesellschaft* mit Sitz in China um 20 Mio € erworben. Der Erwerb wurde am 1. Juni 2019 als Beteiligung gebucht. Der anteilige Jahresgewinn von 1 Mio € ist in der Konzernergebnisrechnung 2019 enthalten. Die neue Beteiligung wird als wesentlich eingestuft, hat jedoch keine umfassende Auswirkung auf den Konzernabschluss.

Sie haben von der lokalen Gesellschaft in China einen nach IFRS erstellten Abschluss erhalten. Der Abschluss wurde von einem lokalen Wirtschaftsprüfer (netzwerkfremd) nach ISA geprüft. Den Bestätigungsvermerk haben Sie ebenfalls erhalten und beides gelesen.

**Aufgabenstellung:**

1. Es war Ihnen nicht möglich, mit dem lokalen Prüfer in Kontakt zu treten. Weiters hatten Sie keinen Zugang zum Teilbereichsmanagement und den lokalen Rechnungslegungsunterlagen. Beurteilen Sie den Sachverhalt und formulieren Sie jene Abschnitte des Bestätigungsvermerks, die durch diesen Sachverhalt betroffen sind.

(21 Punkte)

Hinweise: Auf den Lagebericht ist in der Aufgabenstellung **nicht** einzugehen.

*Für die Lösung dieses Bestätigungsvermerk-Beispiels sind keine besonderen Kenntnisse des ISA 600 erforderlich.*

**Beispiel 3: LÖSUNG****Bestätigungsvermerk****21 Punkte**

Da es dem Konzernabschlussprüfer nicht möglich war ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu dieser wesentlichen Beteiligung zu erlangen, liegt ein Prüfungshemmnis vor, welches als wesentlich, aber nicht umfassend, einzustufen ist. Daher muss ein eingeschränktes Prüfungsurteil abgegeben werden. *(Punkte: 3)*

**Bestätigungsvermerk****Bericht zum Konzernabschluss****Eingeschränktes Prüfungsurteil**

Wir haben den Konzernabschluss der ABC-AG, Wien, und ihrer Tochtergesellschaften (der Konzern), bestehend aus der Konzernbilanz zum 31. Dezember 2019, der Konzerngesamtergebnisrechnung, der Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung und der Konzerngeldflussrechnung für das an diesem Stichtag endende Geschäftsjahr und dem Konzernanhang, geprüft.

Nach unserer Beurteilung entspricht der beigefügte Konzernabschluss mit Ausnahme der möglichen Auswirkungen des im Abschnitt „Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil“ beschriebenen Sachverhalts den gesetzlichen Vorschriften und vermittelt mit dieser Ausnahme ein möglichst getreues Bild der Vermögens- und Finanzlage des Konzerns zum 31. Dezember 2019 sowie der Ertragslage und der Zahlungsströme des Konzerns für das an diesem Stichtag endende Geschäftsjahr in Übereinstimmung mit den International Financial Reporting Standards, wie sie in der EU anzuwenden sind (IFRS), und den zusätzlichen Anforderungen des § 245a UGB.

*(Punkte: 6)***Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil**

Die Beteiligung des Konzerns an der LinXi-Gesellschaft, einem ausländischen assoziierten Unternehmen, die im Laufe des Jahres erworben wurde und nach der Equity-Methode bilanziert wird, wird in der Konzernbilanz zum 31. Dezember 2019 mit 20 Mio € ausgewiesen. Der Anteil der ABC-AG am Jahresgewinn in Höhe von 1 Mio € ist im Gewinn der ABC-AG für das dann endende Jahr enthalten. Wir waren nicht in der Lage, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zum Buchwert der Beteiligung von ABC-AG an der LinXi-Gesellschaft zum 31. Dezember 2019 sowie über den Anteil von ABC-AG am Jahresgewinn von LinXi-Gesellschaft für das Jahr zu erlangen, da uns der Zugang zu den Finanzinformationen, zum Teilbereichsmanagement und zum Teilbereichsprüfer verweigert wurde. Folglich war es uns nicht möglich festzustellen, ob an diesen Beträgen Anpassungen erforderlich waren.

*(Punkte: 6)*

Wir haben unsere Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit der EU-Verordnung Nr. 537/2014 (im Folgenden EU-VO) und mit den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt. Diese Grundsätze erfordern die Anwendung der International Standards on Auditing (ISA). Unsere Verantwortlichkeiten nach diesen Vorschriften und Standards sind im Abschnitt „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers für die Prüfung des Konzernabschlusses“ unseres Bestätigungsvermerks weitergehend beschrieben. Wir sind vom Konzern unabhängig in Übereinstimmung mit den österreichischen unternehmensrechtlichen und berufsrechtlichen Vorschriften, und wir haben unsere sonstigen beruflichen Pflichten in Übereinstimmung mit diesen Anforderungen erfüllt. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unser eingeschränktes Prüfungsurteil zu dienen.

*(Punkte: 2)*

### **Besonders wichtige Prüfungssachverhalte**

Besonders wichtige Prüfungssachverhalte sind solche Sachverhalte, die nach unserem pflichtgemäßen Ermessen am bedeutsamsten für unsere Prüfung des Konzernabschlusses des Geschäftsjahres waren. Diese Sachverhalte wurden im Zusammenhang mit unserer Prüfung des Konzernabschlusses als Ganzem und bei der Bildung unseres Prüfungsurteils hierzu berücksichtigt, und wir geben kein gesondertes Prüfungsurteil zu diesen Sachverhalten ab. Zusätzlich zu dem im Abschnitt „Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil“ beschriebenen Sachverhalt haben wir die unten beschriebenen Sachverhalte als die besonders wichtigen Prüfungssachverhalte bestimmt, die in unserem Bestätigungsvermerk mitzuteilen sind.

*(Punkte: 4)*

*[Beschreibung jedes besonders wichtigen Prüfungssachverhalts in Übereinstimmung mit ISA 701 und EU-VO]*

Die *VC Wirtschaftsprüfung-GmbH* ist Konzernabschlussprüfer der *ABC ImmoAnlagen-AG*, die aufgrund ihrer Börsennotierung ein Unternehmen von öffentlichem Interesse ist.

#### Sachverhalt I

Die Bilanzierung des Immobilienvermögens erfolgt zum beizulegenden Zeitwert. Die *ABC ImmoAnlagen-AG* zeigt in ihrem IFRS-Konzernabschluss zum 31. Dezember 2019 Bestandsimmobilien in Höhe von 3 000 000 T€ sowie Immobilien in Entwicklung in Höhe von 500 000 T€. Darüber hinaus ist im Konzernabschluss zum 31. Dezember 2019 ein Ergebnis aus Neubewertung von 100 000 T€ erfasst. Zur Ermittlung der beizulegenden Zeitwerte pro Immobilie zum Stichtag zieht der Vorstand für nahezu alle Immobilienobjekte unabhängige Sachverständige heran. Neben von der Gesellschaft bereitgestellten stichtagsaktualisierten Unterlagen fließen in diese Bewertungen zahlreiche Annahmen des Vorstands sowie der Sachverständigen betreffend verschiedene „Inputfaktoren“ ein.

#### Sachverhalt II

Aktive latente Steuern (vor Saldierung 900 000 T€) und passive latente Steuern (vor Saldierung 1 200 000 T€) werden im IFRS-Konzernabschluss zum 31. Dezember 2019 einerseits für temporäre Differenzen, die zu zukünftigen zu versteuernden oder steuerlich abzugsfähigen Beträgen führen können, andererseits für zukünftige Steueransprüche aus der Verwertung von Verlustvorträgen gebildet. Für latente Steuerschulden werden alle zu versteuernden temporären Differenzen bilanziert und latente Steueransprüche insoweit erfasst, als es wahrscheinlich ist, dass in ausreichendem Maße passive latente Steuern bestehen bzw zu versteuernde Gewinne in Zukunft zur Verfügung stehen, für welche die abzugsfähigen temporären Differenzen genutzt werden können. Die *ABC ImmoAnlagen-AG-Gruppe* ist in verschiedenen Steuerjurisdiktionen tätig und besitzt eine komplexe Konzern- und Finanzierungsstruktur. Die Konzernstruktur unterliegt insbesondere durch das im Geschäftsjahr initiierte Projekt „Vereinfachung der Konzernstruktur“ laufenden Veränderungen. Dies hat entsprechende Auswirkungen auf die zukünftige Ertragsentwicklung und Steuerbelastung der einzelnen Konzerngesellschaften.

### **Aufgabenstellung zu Key Audit Matters:**

1. Allgemeine Fragen zu Key Audit Matters:
  - a) Was ist im Zusammenhang mit **besonderen prüferischen Sachverhalten** bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Bestätigungsvermerk darzustellen? (4 Punkte)
  - b) Wie muss der Abschlussprüfer bei der Identifikation von **besonderen prüferischen Sachverhalten** vorgehen? (4 Punkte)
  
2. Konkrete Fragen zu Sachverhalt I:
  - a) Warum könnte es sich beim Sachverhalt I um einen Key Audit Matter handeln? (7 Punkte)
  - b) Wie ist dieser Sachverhalt im Rahmen der Prüfung zu adressieren? (7 Punkte)
  
3. Konkrete Fragen zu Sachverhalt II:
  - a) Warum könnte es sich beim Sachverhalt II um einen Key Audit Matter handeln? (7 Punkte)
  - b) Wie ist dieser Sachverhalt im Rahmen der Prüfung zu adressieren? (7 Punkte)

*Für die Lösung dieses Bestätigungsvermerk-Beispiels sind keine besonderen Kenntnisse des ISA 600 und IFRS erforderlich.*

**Beispiel 4: LÖSUNG****Berichterstattung über KAM****36 Punkte**

## 1. Lösungen zu den allgemeinen Fragen zu Key Audit Matters:

- a) Darlegung des Folgenden zur Untermauerung des Prüfungsurteils gem. Art 10 AP-VO:
- eine Beschreibung der bedeutsamsten beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen, einschließlich der beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund von Betrug
  - eine Zusammenfassung der Reaktion des Prüfers auf diese Risiken und
  - gegebenenfalls wichtige Feststellungen, die sich in Bezug auf diese Risiken ergeben.

Auch auf ISA 701.13 ist zu verweisen. Demnach ist im Bestätigungsvermerk zu erläutern, warum ein Sachverhalt als einer der bedeutsamsten und daher als KAM bestimmt wurde und wie dieser Sachverhalt im Zuge der Prüfung adressiert/ berücksichtigt wurde.

*(Punkte: 4)*

- b) In einem ersten Schritt sind aus den mit den für die Überwachung Verantwortlichen erörterten Sachverhalten diejenigen herauszufiltern, die eine besondere Befassung bei der Abschlussprüfung erforderten. Hierbei sind wiederum „Bereiche mit höher beurteiltem Risiko wesentlicher falscher Angaben“, identifizierte bedeutsame Risiken, Bereiche mit Beurteilungsspielräumen und Schätzunsicherheiten sowie Auswirkungen von bedeutsamen Ereignissen oder Geschäftsvorfällen im Berichtszeitraum zu berücksichtigen. In einem zweiten Schritt sind aus den so ausgewählten Sachverhalten wiederum die bedeutsamsten zu bestimmen, die dann als KAM mitgeteilt werden (ISA 701.9).

*(Punkte: 4)*

## 2. Lösungen zu den Fragen zu Sachverhalt I:

- a) Das Immobilienvermögen, welches zum beizulegenden Zeitwert bilanziert wird, stellt eine bedeutsame Vermögensposition der Bilanz dar. Annahmen und Schätzungen zu „Inputfaktoren“ beeinflussen die Bewertung des Immobilienvermögens. Dazu zählen insbesondere Marktmieten, erwarteter Leerstand, zukünftigen Wiedervermietungen und dann erzielbaren Mieten sowie Diskontierungssätze auf Basis der Renditen von vergleichbaren Objekten, welche die zukünftige Ertragskraft der Immobilie bestmöglich abbilden sollen. Diese Einschätzungen haben einen wesentlichen Einfluss auf die Höhe der Bewertung der Immobilie und führen zu einer erhöhten Bewertungsunsicherheit. Eine geringfügige Änderung dieser Annahmen und Schätzungen kann einen wesentlichen Einfluss auf die Bewertung der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien haben.

*(Punkte: 7)*

- b) Kritisches Hinterfragen der in die Immobilienbewertung einfließenden Parameter, insbesondere der Schätzungen und Annahmen durch folgende Prüfungshandlungen:
- Analyse des Prozesses der Immobilienbewertung hinsichtlich des allgemeinen Ablaufs sowie der Ausgestaltung und Funktionsweise von Kontrollen bei der Verarbeitung der Ergebnisse im Konzernabschluss
  - Evaluierung der fachlichen Eignung und Objektivität der vom Vorstand beauftragten Sachverständigen
  - Auswahl einer Stichprobe von Immobiliengutachten auf Basis der Größe der Objekte, der Veränderung des Fair Values von Objekten über ein definiertes Ausmaß sowie von Objekten mit Veränderungen von wesentlichen Inputfaktoren ohne die damit erwartete Veränderung des Fair Values
  - Kritische Würdigung der Methoden und der wesentlichen in den Gutachten getätigten Annahmen für die Stichprobe durch Vergleich mit aktuellen, öffentlichen Daten und Marktentwicklungen
  - Kommunikation mit den externen Sachverständigen sowie den Asset-Managern zur Klärung etwaiger Unplausibilitäten aus den zuvor genannten Prüfungshandlungen
  - Beurteilung der fachlichen Qualifikation des Sachverständigen
  - Analyse der Anhangangaben zum Immobilienvermögen hinsichtlich der Angemessenheit von Angaben zu Schätzungsunsicherheiten und Sensitivitäten

*(Punkte: 7)*

### 3. Lösungen zu den Fragen zu Sachverhalt II:

- a) Die Bewertung der latenten Steuern basiert auf wesentlichen Einschätzungen der gesetzlichen Vertreter hinsichtlich zukünftiger Geschäftsentwicklungen, einschließlich der notwendigen Berücksichtigung bereits eingeleiteter oder geplanter Änderungen der Konzern- und Finanzierungsstruktur und muss laufend prospektiv als auch retrospektiv evaluiert werden. Die Berechnungen sind aufgrund der anwendbaren steuerlichen Regelungen und Gestaltungsmöglichkeiten sowie der notwendigen subjektiven Schätzungen und der darin enthaltenen Unsicherheiten komplex. Auch wenn der saldierte Betrag der latenten Steuern in quantitativer Hinsicht nicht wesentlich erscheinen mag, kann aufgrund der hohen Schätzunsicherheiten eine qualitative Wesentlichkeit entstehen, sofern dadurch bestimmte Zielgrößen dadurch erreicht oder nicht erfüllt werden. Folglich ist es naheliegend, den Wertansatz der latenten Steuererstattungsansprüche als besonders wichtigen Prüfungssachverhalt festzusetzen.

*(Punkte: 7)*

- b) Im Rahmen der Prüfung der Werthaltigkeit der aktiven latenten Steuern müssen Prüfungshandlungen folgende Sachverhalte adressieren:
- Abstimmung der der Steuerplanung zu Grunde liegenden Planungsrechnungen pro Gesellschaft mit dem vom Aufsichtsrat genehmigten Gesamtbudget inklusive der Überprüfung der Relevanz, Vollständigkeit und Genauigkeit der herangezogenen Plandaten,



- Analyse der Plandaten und deren Entwicklung, insbesondere auch im Vergleich zu den Ist-Daten der Vorjahre,
- Vergleich der wesentlichen Annahmen der Steuerplanung mit den gesetzlichen Rahmenbedingungen (insbesondere Steuersätze und Möglichkeit der Verwertbarkeit von Verlustvorträgen),
- Analyse der Auswirkungen von eingeleiteten und geplanten Änderungen der Konzern- und/oder Finanzierungsstruktur auf die Steuerplanungen.

(Punkte: 7)

Im Zuge der Prüfung des Einzelabschlusses der *ABC-GmbH* (Jahresabschluss nach UGB zum 31.12.2019) eines Produktionsunternehmens für Maschinen, das nicht an der Börse notiert, planen Sie die Prüfung des Vorratsvermögens (Bilanzsumme 30 200 T€, Umsatzerlöse 40 000 T€, EGT 2 000 T€, Eigenkapital 6 000 T€). Das Unternehmen stellt einerseits spezielle Maschinen auf Bestellungen von Kunden her, andererseits werden auch Standardmaschinen auf Lager produziert. Die Fertigungsdauer beträgt weniger als ein Jahr je Maschine.

Sie haben bereits die Jahresabschlüsse der letzten drei Jahre geprüft und jeweils Bestätigungsvermerke mit uneingeschränktem Prüfungsurteil erteilt.

Das Vorratsvermögen umfasst ca. 40 % der Bilanzsumme. Aufgrund der Risikobeurteilung wird das Prüffeld als wesentlich eingestuft. Die Zusammensetzung des Vorratsvermögens ist aus der folgenden Aufstellung zu entnehmen:

Vorräte 31.12.2019 in T€	31.12.2019	31.12. Vorjahr
Roh- und Hilfsstoffe	4 000	3 500
Unfertige Erzeugnisse	8 000	7 000
Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen unfertige Erzeugnisse	-4 000	-3 000
Fertige Erzeugnisse	5 000	6 000
Fertige Erzeugnisse Wertberichtigungen	-1 000	-1 200
geleistete Anzahlungen	200	200
	<b>12 200</b>	<b>12 500</b>

Unter Rohstoffen werden auftragsbezogen bestellte Rohstoffe zum Ausweis gebracht. Die Bestellungen erfolgen durch die Auftragsverwaltung. Ihre Bewertung erfolgt zu Einstandspreisen unter Berücksichtigung von Nebenkosten. Es wird das FIFO-Verfahren für die Bewertung von Entnahmen angewandt.

Unter den Hilfsstoffen werden Rohstoffe ausgewiesen, die nicht auftragsbezogen bestellt werden. Zukäufe werden bei Zugang aufwandswirksam erfasst. Zum Bilanzstichtag erfolgt eine körperliche Bestandsaufnahme, die Bestandsbewertung erfolgt zum jeweils letzten Einstandspreis. Wertberichtigungen wurden bereits in sehr geringem Umfang abgezogen. Insgesamt sind rund 1 000 unterschiedliche Artikel unter diesem Konto erfasst.

Unter den unfertigen Erzeugnissen werden die in Produktion befindlichen Maschinen ausgewiesen. Die Bewertung erfolgt durch das Kostenrechnungssystem des Unternehmens (Roh- und Hilfsstoffe werden mit den Buchwerten einbezogen, angefallene Arbeitsstunden mit den hinterlegten Stundensätzen, Gemeinkosten werden ebenfalls zugerechnet). Wahlrechte für Sozialkosten und Fremdkapitalzinsen werden nicht angewandt.

Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen werden unter den Vorräten bis zur Höhe des Buchwerts eines schon vorhandenen Vorratspostens offen verrechnet, ansonsten werden solche Anzahlungen unter den Verbindlichkeiten zum Ausweis gebracht; passivseitig werden

3 000 T€ unter den Verbindlichkeiten als Anzahlungen auf Bestellungen zum Ausweis gebracht.

Unter den fertigen Erzeugnissen werden die Fertigfabrikate aus der Auftragsfertigung als auch der Lagerbestand an Standardmaschinen ausgewiesen. Die Bewertung erfolgt wie bei den unfertigen Erzeugnissen. Die Umsatzerfassung erfolgt nach den vertraglichen Regelungen bzw. der Übergabe nach Incoterms. Die Richtigkeit der Umsatzerfassung wird ua bei Prüfung der Lieferforderungen geprüft. Die zeitgleiche Erfassung des Materialaufwandes wurde im Zuge der Vorprüfung überprüft, die Wirksamkeit der entsprechenden internen Kontrollen zur zeitgerechten Aufwandserfassung ist gegeben.

Unter den Wertberichtigungen werden Abwertungen der unfertigen und fertigen Erzeugnisse ausgewiesen, die durch Kostenüberschreitungen keine Vollkostendeckung erwarten lassen. Der Abwertungsbetrag wird vom Produktionsleiter festgelegt. Auch werden darunter Abwertungen für einige wenige Maschinen gezeigt, die wahrscheinlich nicht oder nur mit erheblichen Abschlägen verkauft werden können.

Im Zuge der Vorprüfung wurde das Kostenrechnungssystem und die auftragsbezogene Zeiterfassung überprüft, Änderungen sind nach Angaben des Produktionsleiters nicht vorgenommen worden, auch das Produktionsprogramm hat sich nicht verändert. Die Konten für Rohstoffe, unfertige Erzeugnisse und fertige Erzeugnisse sind mit der Lagerbuchführung verknüpft, Zu- und Abgänge werden in der EDV lückenlos erfasst, dies wird durch ausreichende Stichproben überprüft und die Wirksamkeit der Kontrollen wurden als effektiv beurteilt. Auch die Kostenrechnung, die Berechnung der Stundensätze sowie die Zuschlagssätze für Gemeinkosten wurden in der Vorprüfung überprüft und die internen Kontrollen wurden als effektiv beurteilt.

### **Aufgabenstellung:**

Erstellen Sie ein Prüfprogramm für die aussagebezogenen Prüfungshandlungen zur Prüfung der Kontensalden zum 31.12.2019. *(25 Punkte)*

## Beispiel 5: LÖSUNG

### Prüfung des Vorratsvermögens

25 Punkte

Die untenstehenden Lösungshinweise sind beispielhaft zu verstehen. Alternative Lösungen können ebenfalls positiv gewertet werden.

Identifizierung und Beurteilung von Prüfungshandlungen (Punkte: 25)

**(Die folgenden Ausführungen sind als beispielhaft anzusehen, weitere Ausführungen sind möglich.)**

**Vorhandensein, Vollständigkeit (mit abgedeckt) 8 Pkte**

Roh- und Hilfsstoffe

- Analytische Prüfungshandlungen (Produktionstätigkeit Entwicklung Umsatzerlöse, Verbindlichkeiten Lieferungen und Leistungen)
- Teilnahme an der Inventur

Unfertige und Fertige Erzeugnisse

- Analytische Prüfungshandlungen (Produktionstätigkeit Entwicklung Umsatzerlöse, Verbindlichkeiten Lieferungen und Leistungen)
- Teilnahme an der Inventur, Abstimmung der Stichproben und Inventurergebnisse mit der Finanzbuchhaltung

Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen

- Einholung von Saldenbestätigungen Anzahlungen, Auswertung der Saldenbestätigungsaktion, Nachrechnen der Zuordnungen der Anzahlungen zu unfertigen Erzeugnissen, Nachrechnen des Fertigstellungsgrads hinsichtlich der richtigen Verrechnung, Einsichtnahme in Zahlungseingangsbelegen

**Rechte und Verpflichtungen 1 Punkt**

Keine besonderen Risiken erkennbar

**Bewertung 8 Punkte**

- Analytische Prüfungshandlungen
- Roh- und Hilfsstoffe: Stichproben Eingangsrechnungen; Preisentwicklung während des Geschäftsjahrs
- Überprüfung der retrograden Bewertungen (Auftragswert/Auftragsplanung)
- Besprechung Entwicklung der Kosten und der Verkaufspreise
- Nachrechnen der Spannen und Bewertungen
- Besprechung Werthaltigkeit/Bewertung Ladenhüter mit zuständigen Mitarbeitern
- Kritische Würdigung der zugrundeliegenden Annahmen und Ermessensentscheidungen des Managements

### ***Ausweis und Darstellung***

**8 Punkte**

- Einsichtnahme und Analyse der Inventurunterlagen und Buchungen auf den einzelnen Vorratskonten bezüglich Ausweis, Unfertige Erzeugnisse und Fertige Erzeugnisse bezüglich richtigen Ausweis,
- Abstimmung der korrespondierenden Aufwandskonten mit der GuV
- Abstimmung der Bestandsveränderung laut GuV mit der Veränderung der korrespondierenden Bilanzposten
- Kritische Würdigung der Vollständigkeit der Anhangangaben zu Bewertungsmethoden gem § 236 UGB und Abstimmung anhand der Anhangcheckliste
- Abstimmung der richtigen Verrechnung der geleisteten Anzahlungen mit den einzelnen Vorrätekategorien einschließlich Prüfung der Zuordnung Anschaffungsnebenkosten,
- Abstimmung der richtigen Bezeichnungen der Bilanzposten mit den Bezeichnungen gemäß § 224 UGB, Prüfung des Grades der Aggregation/Disaggregation der Vorräte

Die Fortuna Audit-GmbH ist eine mittelgroße Prüfungskanzlei mit aufrechter Bescheinigung iSd § 35 APAG mit folgenden Gesamteinnahmen aus ihrer beruflichen Tätigkeit:

Klient	sonstige Informationen		Honorare					erwartet
			2015	2016	2017	2018	2019	2020
<i>Alpha GmbH</i>	GmbH/5fach groß		80	82	83	80	80	82
<i>Beta GmbH</i>	mittelgroß	25 % Beteiligung der <i>Alpha-GmbH</i>	35	40	40	42	42	45
<i>Eta GmbH</i>	klein, freiwillige Prüfung	100 % Tochter der <i>Alpha-GmbH</i>	0	0	10	0	0	0
<i>Reifen GmbH</i>	mittelgroß		15	15	15	15	15	15
<i>Baumpflege GmbH</i>	mittelgroß		12	12	12	12	12	12
<i>diverse Privatstiftungen</i>	Privatstiftung	ca 20 á ca 10 T€	130	145	145	166	130	245
<i>diverse Beratungshonorare</i>	div.		152	217	199	215	230	217
<i>Steuerberatungs GmbH</i>	mittelgroß		0	55	55	0	0	55
<i>Bustransport GmbH</i>	mittelgroß		0	26	26	0	0	26
<i>Fertigteilhaus GmbH</i>	mittelgroß		26	29	31	34	26	29
<i>Fliesenleger GmbH</i>	klein, freiwillige Prüfung	100 % Tochter der <i>Fertigteilhaus GmbH</i>	0	12	0	0	0	12
<i>Fliesenhandels GmbH</i>	mittelgroß	100 % Tochter der <i>Fertigteilhaus GmbH</i>	15	37	38	41	15	37
<i>Event AG</i>	mittelgroß		50	50	50	50	50	50
<b>SUMME</b>			<b>515</b>	<b>720</b>	<b>704</b>	<b>655</b>	<b>600</b>	<b>825</b>

Zusätzlich erhält die Fortuna Audit-GmbH aus der Vermietung und Verpachtung des unteren Geschäftslokals der im Eigentum befindlichen Kanzleiräumlichkeiten seit 2012 100 T€ p.a.

Sie sind der Geschäftsführer der Fortuna Audit-GmbH und sind dabei die Transparenz- und Auftragsschreiben für 2020 auszufertigen. In der Fortuna Audit-GmbH gibt es 3 Wirtschaftsprüfer (A, B und C) und 7 Assistenten.

Das Qualitätssicherungshandbuch der Fortuna Audit-GmbH sieht bei den Unabhängigkeitsbestimmungen nur die gesetzlichen Regelungen vor und regelt darüber hinaus keine strengeren Anforderungen.

Folgende Informationen liegen ihnen neben den oben genannten vor:

- 2019 unterzeichnete WP A den Bestätigungsvermerk der *Alpha-GmbH* das 7. Mal
- in den Honoraren der *Alpha-GmbH* sind jeweils 25 T€/Jahr aus erlaubter sonstiger Beratungstätigkeit enthalten
- 2016 und 2017 bezog die *Fortuna Audit-GmbH* ihre Einnahmen betreffend die *Bustransport GmbH* aus Mitwirkung an der Innenrevision durch WP C, ab 2020 soll die *Fortuna Audit-GmbH* die Abschlussprüfung für das Geschäftsjahr 2019 übernehmen
- sonstige Befangenheits- oder Ausschlussgründe, Ressourcenengpässe, Risikobedenken, die sich auf die Auftragsannahme auswirken würden liegen nicht vor

### **Aufgabenstellung:**

1. Prüfen Sie die Auftragsannahme in Bezug auf die Jahresabschlussprüfung der *Alpha-GmbH*. Darf die *Fortuna Audit-GmbH* den Auftrag annehmen und wenn ja, welcher WP darf auftragsverantwortlicher Prüfer sein? Begründen Sie ihre Einschätzung, nehmen Sie Bezug auf die gesetzliche Grundlage.

(15 Punkte)

2. Ändert sich ihre Beurteilung, wenn die *Alpha-GmbH* statt einer 5-fach großen nur eine große GmbH wäre? Begründen Sie ihre Einschätzung und nehmen Sie Bezug auf die gesetzliche Grundlage.

(6 Punkte)

3. Prüfen Sie die Auftragsannahme in Bezug auf die Jahresabschlussprüfung der *Bustransport-GmbH*. Darf die *Fortuna Audit-GmbH* den Auftrag annehmen? Begründen Sie ihre Einschätzung und nehmen Sie Bezug auf die gesetzliche Grundlage.

(6 Punkte)

**Beispiel 6: LÖSUNG****Auftragsannahme****27 Punkte****1. Aufgabe:**

*Alpha-GmbH, 5-fach groß* >> Der Auftrag darf nicht angenommen werden, da folgender Ausschlussgrund vorliegt: (Punkte: 2)

§ 271a Abs 1 Z1 UGB: Gesamteinnahmen aus der beruflichen Tätigkeit, dazu gehören nicht Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, da nicht aus beruflichen Tätigkeit >> daher ist diese Angabe zu vernachlässigen; die Beratungshonorare zählen dazu:

$$2015: 80 + 35 + 0 = 115 / 515 = 22,33 \% > 15 \%$$

$$2016: 82 + 40 + 0 = 122 / 720 = 16,94 \% > 15 \%$$

$$2017: 83 + 40 + 10 = 133 / 704 = 18,89 \% > 15 \%$$

$$2018: 80 + 42 = 122 / 655 = 18,63 \% > 15 \%$$

$$2019: 80 + 42 = 122 / 600 = 20,33 \% > 15 \%$$

$$2020: 82 + 45 = 127 / 825 = 15,39 \% > 15 \%$$

*(Anm: grundsätzlich ist für die Punktevergabe nicht der richtig errechnete Prozentsatz, sondern der Lösungsweg und die Würdigung > 15 % entscheidend; eine Schätzung der Ergebnisse ist daher für die volle Punktzahl zulässig)*

Ein Wirtschaftsprüfer ist gem § 271a Abs 1 Z1 UGB als Abschlussprüfer einer 5-fach großen Gesellschaft ausgeschlossen, wenn er in den letzten 5 Jahren jeweils mindestens 15 % der Gesamteinnahmen seiner beruflichen Tätigkeit bezogen hat, wenn das auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist.

Miteinzubeziehen sind Einnahmen aus der Prüfung, und Beratung, sowie von mit dieser Gesellschaft verbundenen Unternehmen und Unternehmen an der die zu prüfende Gesellschaft 20 % der Anteil besitzt.

Zusätzlich liegt auch ein Ausschlussgrund für den testierenden WP vor, da er bereits 7-mal testiert hat (§ 271a Abs 1 Z 4 UGB).

(Punkte: 13)



## **2. Aufgabe:**

Wenn nur groß, dann § 271a UGB nicht anwendbar, sondern § 271 Abs 2 Z 7 UGB.

Ausschlussgrund wäre > 30 % der Gesamteinnahmen aus beruflicher Tätigkeit; das ist nicht der Fall, daher könnte hier der Auftrag fortgeführt werden.

Internes Rotationserfordernis besteht in diesem Fall keines, WP A darf also weiterprüfen. *(Punkte: 6)*

## **3. Aufgabe:**

Innenrevisionsauftrag liegt mehrere Jahre zurück und betrifft weder das zu prüfende Geschäftsjahr noch wird die Innenrevision bis zum zu erteilenden Bestätigungsvermerk ausgeübt; ein Ausschlussgrund gem § 271 Abs 2 Z 4 lit b UGB liegt demnach nicht vor und der Auftrag kann angenommen werden. *(Punkte: 6)*

**Beispiel 7:****9 Punkte**

Haben „nachträgliche Ereignisse“ im Sinne des ISA 560 Auswirkungen auf die Prüfungsdurchführung und Ihr Prüfungsurteil? Begründen Sie Ihre Antwort und beschreiben Sie – unter Angabe der relevanten Vorschriften – allfällige Auswirkungen bis zum Datum des Bestätigungsvermerks.

*(9 Punkte)*

**Beispiel 7: LÖSUNG****Nachträgliche Ereignisse****9 Punkte**

Nachträgliche Ereignisse bis zum Datum des Bestätigungsvermerks

Entsprechend ISA 560.6 ist der Abschlussprüfer verpflichtet sich ausreichende und geeignete Nachweise zu beschaffen um alle Ereignisse zu identifizieren, die nach dem Bilanzstichtag des geprüften Abschlusses bis zum Datum des Bestätigungsvermerks (oder so nahe zu diesem Datum wie praktikabel) eingetreten sind, und die eine Anpassung des Abschlusses oder eine Offenlegung im Abschluss erfordern.

Die Art und der Umfang der geforderten (zusätzlichen) Prüfungshandlungen ist durch den Abschlussprüfer in Abhängigkeit von seiner Risikoeinschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen zu planen.

Diese Prüfungshandlungen umfassen (ISA 560.7):

- a. Ein Verständnis darüber welche Prozesse das Management implementiert hat um nachträgliche Ereignisse zu identifizieren
- b. Eine Befragung des Managements und anderer geeigneter Personen zu deren Kenntnis über eingetretene nachträgliche Ereignisse
- c. Die Durchsicht allfälliger Besprechungs- oder Sitzungsprotokolle der Eigentümer, des Managements oder anderer Gremien die nach dem Abschlussstichtag stattgefunden haben, bzw entsprechende Befragungen, wenn noch keine schriftlichen Protokolle vorliegen
- d. Durchsicht allfällig vorhandener Zwischenabschlüsse oder ähnlicher Aufstellungen

Der Abschlussprüfer ist verpflichtet, allfällig identifizierte nachträgliche Ereignisse auf ihre korrekte Aufnahme / Wiedergabe im Abschluss hin zu untersuchen und sich von den Verantwortlichen des Unternehmens eine schriftliche Bestätigung über die korrekte Aufnahme / Offenlegung der nachträglichen Ereignisse in den Abschluss geben zu lassen (ISA 560.8f).

*(Punkte: 9)*