

Klausurarbeit

Abschlussprüfung gemäß §§ 21 ff WTBG 2017

20. Juli 2020

Teil I

180 Punkte

Angabe und Lösung

Die nicht prüfungspflichtige *X-GmbH* hat Sie mit der prüferischen Durchsicht Ihres UGB-Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2019 beauftragt.

Aufgabenstellung:

1. Erläutern Sie den Begriff der negativen Zusicherung im Vergleich zur positiven Zusicherung und welche Bedeutung die jeweilige Form der Zusicherung für die Planung der Prüfungshandlungen bzw. Untersuchungshandlungen hat. *(8 Punkte)*

2. Wie ist die Wesentlichkeit für die prüferische Durchsicht des Jahresabschlusses der *X-GmbH* zu ermitteln? *(4 Punkte)*

3. Aufgrund der Ergebnisse der analytischen Prüfungshandlungen und Ihrer Befragungen des Managements der *X-GmbH* haben Sie einen konkreten Verdacht, dass bei der Erstellung des Jahresabschlusses eine Bilanzmanipulation vorgenommen wurde. Welche weitere Vorgehensweise ergibt sich im Rahmen der prüferischen Durchsicht? *(5 Punkte)*

4. Welche Verantwortung besteht bei einer prüferischen Durchsicht hinsichtlich Ereignissen nach dem Bilanzstichtag? *(3 Punkte)*

Beispiel 1: LÖSUNG

Prüferische Durchsicht

20 Punkte

1. Bei der positiven Zusicherung ist der Abschlussprüfer selbst von der Ordnungsmäßigkeit des Abschlusses überzeugt, während ihm bei der negativen Zusicherung nichts Gegenteiliges bekannt ist. *(Teilpunkte: 2)*

Um eine positive Zusicherung abgeben zu können, muss der Abschlussprüfer daher die Prüfungshandlungen so planen, dass er sich selbst von der Ordnungsmäßigkeit überzeugen kann. Stellt sich im Rahmen der Prüfung heraus, dass die gewonnenen Prüfnachweise dafür nicht ausreichen, muss der Abschlussprüfer daher zusätzliche bzw andere Prüfungshandlungen planen. *(Teilpunkte: 3)*

Für eine negative Zusicherung genügt hingegen die Planung von bestimmten Untersuchungshandlungen, im Wesentlichen analytische Prüfungshandlungen und Befragungen. Eine spätere Ausweitung der ursprünglich geplanten Handlungen ist nur im Fall eines möglichen Fehlers notwendig (siehe Antwort 3). *(Teilpunkte: 3)*
(Gesamtpunkte: 8)

2. Die Wesentlichkeit wird bei einer prüferischen Durchsicht analog zur Abschlussprüfung bestimmt, dh in erster Linie anhand der Definition der Wesentlichkeit nach der jeweiligen Rechnungslegungsnorm. (vgl. PG11/Tz22, ISRE 2400.43f, A70-73)

(Punkte: 4)

3. Bei einem konkreten Verdacht auf einen Fehler muss der Abschlussprüfer letztlich hinsichtlich der Festlegung von Prüfungshandlungen genauso vorgehen wie bei einer Abschlussprüfung: Eine ordnungsgemäße Berichterstattung im Rahmen der prüferischen Durchsicht ist nur möglich, wenn er entweder den Fehlerverdacht ausräumen oder einen Fehler nachweisen kann, dh Befragungen und analytische Prüfungshandlungen reichen nicht aus.

(Punkte: 5)

4. Der Abschlussprüfer ist zu Befragungen zu Ereignissen nach dem Bilanzstichtag verpflichtet, darüber hinaus muss er keine gezielten Handlungen zur Aufdeckung von Ereignissen nach dem Bilanzstichtag durchführen.

Sofern im Rahmen der prüferischen Durchsicht keine Ereignisse nach Bilanzstichtag festgestellt werden, ist keine gesonderte Berichterstattung notwendig.

Werden im Rahmen der prüferischen Durchsicht Ereignisse nach Bilanzstichtag festgestellt, ist eine Berichterstattung erforderlich (vgl. PG11/Tz24, ISRE 2400.58ff).

(Punkte: 3)

Sie sind langjähriger Abschlussprüfer der 5-fach großen aufsichtsratspflichtigen *Traditions-Möbelhaus-GmbH* und beginnen im August 2019 mit der Vorprüfung für das Geschäftsjahr, das am 31. Dezember 2019 endet.

Das Unternehmen hat aufgrund der Wettbewerbssituation am Markt bereits seit Jahren mit sinkender Nachfrage und steigenden Standortmieten zu kämpfen. In den letzten 3 Jahren wies die Gesellschaft daher bereits Verluste aus. Die Eigenkapitalquote im zuletzt geprüften Jahresabschluss betrug 9 %.

Von den 6 Standorten der Gesellschaft sind 3 Standorte im Eigentum und an lukrativen Standorten in den Innenstädten von Wien, Graz und Linz angesiedelt. Die übrigen 3 Standorte – ebenfalls Innenstadtlagen – sind gemietet.

Investitionen in innovative Filialkonzepte der letzten Jahre sowie eine aufwändige Marketingkampagne wurden fremdfinanziert. Von diesen Maßnahmen versprach sich das Management neue Kunden zu gewinnen, die Nachfrage zu steigern und das Unternehmen zurück in die Gewinnzone zu bringen. Das im Vorjahr für 2019 vorgelegte Budget war daher sehr optimistisch.

Der Kreditvertrag (abgeschlossen per 1. Jänner 2017, erst Rate fällig per 31. März 2017) mit der Hausbank über eine Summe von € 10 Mio hat eine Laufzeit von 10 Jahren und ist vierteljährlich zu tilgen. Der Zinssatz beträgt 2,5 %.

Im Rahmen der Vorprüfung im August 2019 erhalten Sie folgende Unterlagen:

- Soll-Ist-Vergleich 2019: Umsatz ist deutlich schlechter als erwartet, sonstiger betrieblicher Aufwand ist deutlich gestiegen; hoher Verlust am Jahresende ist absehbar.
- In den Protokollen des Managements ist zu lesen, dass Gespräche mit anderen Banken betreffend Umschuldung geführt wurden, jedoch bislang gescheitert sind.
- Das Management konnte ein Budget für 2020 aus den genannten Gründen bislang nicht vorlegen.

Im Managementgespräch teilt Ihnen der CFO mit, dass die letzte Rate per 30. Juni 2019 des Kredites nicht gezahlt werden konnte, da es Liquiditätsprobleme gab. Das Management steht bereits in intensiven Gesprächen mit der Hausbank. Diese hat die Rate bis 30. September 2019 gestundet, besteht danach jedoch auf Zahlung und weist auf die Vereinbarungen im Kreditvertrag, wonach eine Fälligestellung des gesamten Kreditbetrages sowie die Verwertung der Sicherheiten die Folge von Zahlungsverzögerungen sind.

Aufgabenstellung:

1. Würdigen Sie die Situation und beurteilen Sie, welche weiteren Prüfungshandlungen notwendig sind. *(10 Punkte)*
2. Welche Berichterstattungspflichten bestehen im August 2019? Gehen Sie auf Inhalt, Adressat und Zeitpunkt ein. *(5 Punkte)*
3. Welche Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk ergeben sich, wenn die Situation zum Ende der Prüfung nach wie vor sehr angespannt ist, und
 - a) das Management die notwendigen Angaben im Anhang und Lagerbericht angemessen gemacht hat und Ihnen auch das Budget für 2020 vorgelegt wurde. *(5 Punkte)*
 - b) kein Budget für 2020 vorgelegt wurde, weil das Management nicht in der Lage ist den Fortgang einzuschätzen und auch in der Berichterstattung nicht auf die Situation eingeht. *(10 Punkte)*
4. Welche **Berichterstattungspflichten** ergeben sich, wenn sich die Situation entspannt hat und aufgrund erster Erfolge der Marketingstrategie und eines zusätzlichen Investors Liquiditäts- und Ergebnissituation im ersten Quartal sehr zufriedenstellend sind. *(10 Punkte)*

Beispiel 2: LÖSUNG

Berichterstattungspflichten des Abschlussprüfers

40 Punkte

1. ISA 570.16:

(Punkte: 10)

Falls Ereignisse oder Gegebenheiten identifiziert wurden, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können, hat der Abschlussprüfer mittels Durchführung zusätzlicher Prüfungshandlungen, einschließlich der Berücksichtigung entgegenwirkender Faktoren, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, um festzustellen, ob eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können (im Folgenden als „wesentliche Unsicherheit“ bezeichnet). **Diese Prüfungshandlungen haben einzuschließen: (Vgl Tz A16)**

- (a) Aufforderung an das Management, seine Beurteilung vorzunehmen, sofern das Management noch keine Beurteilung der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit vorgenommen hat
- (b) Auswertung der Pläne des Managements zu zukünftigen Maßnahmen im Zusammenhang mit dessen Beurteilung der Fortführung der Geschäftstätigkeit sowie Auswertung, ob die Folgen dieser Pläne wahrscheinlich die Situation verbessern und ob die Pläne des Managements unter den gegebenen Umständen durchführbar sind **(Vgl Tz A17)**
- (c) Hat die Einheit eine Cashflow-Prognose aufgestellt und ist die Analyse der Prognose ein bedeutsamer Faktor bei der Berücksichtigung der zukünftigen Folgen von Ereignissen oder Gegebenheiten im Rahmen der Auswertung der Pläne des Managements für zukünftige Maßnahmen: **(Vgl Tz A18-A19)**
 - (i) Beurteilung der Verlässlichkeit der zugrundeliegenden Daten, die zur Aufstellung der Prognose ermittelt wurden, und
 - (ii) Feststellung, ob die der Prognose zugrundeliegenden Annahmen ausreichend unterlegt sind.
- (d) Abwägung, ob seit dem Zeitpunkt, an dem das Management seine Beurteilung vorgenommen hat, zusätzliche Tatsachen oder Informationen verfügbar geworden sind
- (e) **Anforderung schriftlicher Erklärungen vom Management und soweit angebracht von den für die Überwachung Verantwortlichen zu deren Plänen für zukünftige Maßnahmen und zur Durchführbarkeit dieser Pläne. (Vgl Tz A20)**

Die Prüfungshandlungen sind dahingehend auszuweiten, dass der Abschlussprüfer beurteilen kann, inwiefern die *Traditions-Möbelhaus-GmbH* der Bank die fälligen Raten am 30. September 2019 wird zahlen können. Das Management hat daher eine Cashflow-Prognose vorzulegen und zu erörtern welche Maßnahmen bis 30. September 2019

gesetzt werden. Der Abschlussprüfer hat **ausreichend** geeignete Nachweise einzuholen, dass die Annahmen des Managements in diesen Prognosen auf verlässlichen Daten basiert und die getroffenen Annahmen ausreichend unterlegt sind.

Weiters ist das Management aufzufordern, ein Budget für das Jahr 2020 vorzulegen (ISA 570.13).

2. Auf Basis der durchgeführten Prüfungshandlungen muss der Abschlussprüfer beurteilen, inwiefern eine Redepflicht gem § 273 Abs 2 bzw Abs 3 UGB auszuüben ist:
 - (a) Sollten die Raten nicht gezahlt werden können und die Bank den gesamten Kredit fällig stellen, ist zu analysieren inwiefern diese Entwicklung den Bestand des geprüften Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen kann – ist dies der Fall so ist darüber gem § 273 Abs 2 UGB unverzüglich zu berichten.
 - (b) Der Abschlussprüfer hat auch unverzüglich zu berichten, wenn bei der Prüfung des Jahresabschlusses das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vermutung eines Reorganisationsbedarfs (§ 22 Abs 1 Z 1 URG) festgestellt wird; im Bericht sind in diesem Fall die Eigenmittelquote (§ 23 URG) und die fiktive Schuldentilgungsdauer (§ 24 URG) anzugeben.
 - (c) Gemäß § 273 Abs 4 UGB hat der Abschlussprüfer diese Berichte zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen.

(Punkte: 5)

3a. § 274 Abs 4 UGB:

(Punkte: 5)

Der Bestätigungsvermerk muss eine Erklärung zu etwaigen wesentlichen Unsicherheiten in Verbindung mit den Ereignissen oder Gegebenheiten enthalten, die erhebliche Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können.

Eigene Passagen im Bestätigungsvermerk, vgl KFS/PG 3:

Der Abschnitt trägt die Überschrift „Wesentliche Unsicherheiten in Bezug auf die Unternehmensfortführung“ und wird unmittelbar nach dem Abschnitt „Grundlage für das Prüfungsurteil“ eingefügt.

Da gem § 243 Abs 2 UGB der Lagebericht unter anderem eine angemessene Analyse der Lage des Unternehmens zu enthalten hat und nach § 243 Abs 3 Z 1 UGB auch auf die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens einzugehen hat, ist auch die Passage im Bestätigungsvermerk entsprechend anzupassen. Ebenso hat das Unternehmen die Risiken (im vorliegenden Fall insbesondere auf das Liquiditätsrisiko) einschließlich der Risikomanagementziele und -methoden nach § 243 Abs 3 Z 5 UGB anzugeben.

Bestehen wesentliche Unsicherheiten in Bezug auf die Unternehmensfortführung, ist eine entsprechende Ergänzung vorzunehmen, auch wenn die Ausführungen im Lagebericht sonst mit dem Jahresabschluss in Einklang stehen und keine wesentlichen fehlerhaften Angaben enthalten.

3b. Bestätigungsvermerk:

(Punkte: 10)

Erwägung einer Nichtabgabe des Prüfungsurteils aufgrund umfassender Prüfungshemmnisse iSd § 274 Abs 2 UGB

vgl ISA 570.24

Fehlende Bereitschaft des Managements zur Vornahme oder Erweiterung seiner Beurteilung

ISA 570.A35. Unter bestimmten Umständen kann es nach Auffassung des Abschlussprüfers notwendig sein, das Management aufzufordern, seine Beurteilung vorzunehmen oder zu erweitern. Ist das Management hierzu nicht bereit, kann ein eingeschränktes Prüfungsurteil oder die Erklärung der Nichtabgabe eines Prüfungsurteils im Vermerk des Abschlussprüfers sachgerecht sein, da der Abschlussprüfer möglicherweise nicht in der Lage ist, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die vom Management bei der Aufstellung des Abschlusses vorgenommene Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit zu erlangen (zB Prüfungsnachweise zum Vorhandensein von vom Management implementierten Plänen oder zum Vorhandensein anderer begünstigender Faktoren).

4. Berichterstattungspflichten:

(Punkte: 10)

- Bestätigungsvermerk mit uneingeschränktem Prüfungsurteil, keine Besonderheiten
- Prüfungsbericht: (Vgl KFS/PG 2 Rz 36 und 37)
 - o Wurden Tatsachen nach § 273 Abs 2 und Abs 3 UGB festgestellt und wurde die Redepflicht ausgeübt, so ist im Prüfungsbericht darauf zu verweisen. Dabei sind zumindest die Gegenstände der erfolgten Berichterstattung anzuführen.
- Sofern seit Ausübung der Redepflicht wesentliche Änderungen eingetreten sind (zB die Überschuldung wurde durch einen Gesellschafterzuschuss beseitigt), so ist darüber im Prüfungsbericht zu berichten. Art 11 Bericht, da 5-fach groß und aufsichtsratspflichtig: (Inhalt der Berichterstattung vgl Art 11 Abs 2 lit i AP-VO)
 - o die Angabe und Erläuterung von Einschätzungen zu bestimmten im Laufe der Prüfung festgestellten Ereignissen oder Gegebenheiten, die erhebliche Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können, sowie die Angabe und Erläuterung von Einschätzungen dazu, ob diese Ereignisse oder Gegebenheiten eine wesentliche Unsicherheit darstellen; ferner eine Zusammenfassung aller Garantien, Comfort Letter, Hilfszusagen der öffentlichen Hand und anderer unterstützender Maßnahmen, die bei der Beurteilung der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung seiner Tätigkeit berücksichtigt wurden.

Ihre Prüfungsgesellschaft ist als Abschlussprüferin der *XY-GmbH* für das Wirtschaftsjahr 2019 bestellt. Bereits am 1. Jänner 2018 wurde eine branchenspezifische, auch die Rechnungslegung integrierende Software auf angemieteten Hardwareressourcen eines Rechenzentrums ausgelagert, implementiert und für das Unternehmen angepasst (customized). Die rechnungslegungs- und prüfungsrelevanten allgemeinen IT-Kontrollen (ITGC) und IT-Anwendungskontrollen (ITAC) wurden anlässlich der Abschlussprüfung für das Wirtschaftsjahr 2018 als angemessen und wirksam beurteilt. Die Vorprüfung im Herbst 2019 hat jedoch in den Monaten Juli bis September 2019 wesentliche Mängel beim logischen Zugriffssystem (Berechtigungssystem) für die Administration der Rechnungslegungsmodule aufgezeigt.

Aufgabenstellung:

1. Was muss hinsichtlich der Auslagerung der Hardwareressourcen für das prüferische Vorgehen beachtet werden? *(5 Punkte)*
2. Nennen und beschreiben Sie kurz drei Arten von IT-Anwendungskontrollen (ITAC), die für den ordnungsmäßigen Rechnungslegungsprozess wesentlich sind. *(6 Punkte)*
3. Mit welchen Prüfungshandlungen könnte die Wirksamkeit der IT-Anwendungskontrollen 2018 ausreichend festgestellt worden sein. Was muss dafür als Voraussetzung wirksam vorhanden sein? *(3 Punkte)*
4. Welche Auswirkungen haben die Mängel im Berechtigungssystem der *XY-GmbH* auf das weitere prüferische Vorgehen der Abschlussprüferin? *(6 Punkte)*

Beispiel 3: LÖSUNG

Prüfung der IT

20 Punkte

1. Einschlägige Fachgutachten KFS/DV 1, KFS/DV 2 iVm ISA 402, iwp/PE 14
Outsourcing:

Die Auswirkung auf das rechnungslegungsrelevante IT-System des Unternehmens ist **wesentlich**, daher ist es in die Prüfung einzubeziehen. *(Punkte: 2)*

Liegt ein Typ 2-Bericht nach ISAE 3402 bzw. IWP/PE 14 für das (relevante) dienstleistungsbezogene interne Kontrollsystem (DIKS) des Rechenzentrums vor? *(Punkte: 1)*

Wenn nein, Prüfung des relevanten DIKS durch die Prüfungsgesellschaft (Abschlussprüferin) selbst, **wenn ja, ergänzende Prüfungshandlungen** für die Auslagerung (ISA 402) *(Punkte: 2)*

(Summe Punkte: 5)

2. Einschlägiges Fachgutachten KFS/DV 1

- **Eingabekontrollen**, die für die richtige und vollständige Erfassung der Daten erforderlich sind *(Punkte: 2)*
- **Verarbeitungskontrollen**, die gewährleisten, dass der Verarbeitungsprozess vollständig und richtig durchlaufen wird und geeignete Korrekturmaßnahmen auslösen *(Punkte: 2)*
- **Ausgabekontrollen**, die für die vollständige und richtige Erstellung und Verteilung von Verarbeitungsergebnissen relevant sind, wie zB sachgerechte Aufbereitung von Auswertungen sowie Schnittstellen *(Punkte: 2)*

(Summe Punkte: 6)

3. Einschlägiges Fachgutachten KFS/DV 2, ISA 330, ISA 315)

Wenn **wirksame generelle IT-Kontrollen (ITGC) vorhanden** sind, ist ein **zeitpunktbezogener Funktionstest („Test of Design and Implementation“)** regelmäßig ausreichend, um die Wirksamkeit von Anwendungskontrollen festzustellen. *(Punkte: 3)*

4. Einschlägiges Fachgutachten KFS/DV 2

- Es ist die **Auswirkung** der Mängel im Berechtigungssystem **auf die Wirksamkeit** sämtlicher prüfungsrelevanten **Anwendungskontrollen (ITAC)** zu beurteilen. *(Punkte: 2)*

- Es ist zu beurteilen, ob **kompensierende Kontrollen** vorhanden sind und deren **Testen ausreichend Prüfungssicherheit** ergibt. *(Punkte: 2)*
- Wenn nein, sind **zusätzliche Prüfungshandlungen** erforderlich. *(Punkte: 2).*

(Summe Punkte: 6)

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

Sie sind Abschlussprüfer des Jahresabschlusses 31. Dezember 2019 der österreichischen *Finanz-AG*, welche an der Frankfurter Börse notiert. Der Vorstand hat großes Vertrauen in Sie und möchte Sie auch mit anderen Leistungen beauftragen, wie

- a) Berechnung der Abfertigungsrückstellungen (unwesentlicher Posten).
- b) Steuerliche Umgründungsberatung mit wesentlicher Auswirkung auf den Jahresabschluss.
- c) Erstellung der Steuererklärung.
- d) Rechtliche Beurteilung im Zusammenhang mit einem wesentlichen Unternehmenserwerb.
- e) Von der Bank wird eine Bestätigung über die Einhaltung der Covenant Bestimmungen für den Finanzkredit verlangt.
- f) Die *Finanz-AG* plant eine Gesellschaft in Deutschland zu erwerben. Die Prüfungsgesellschaft ihres Netzwerks in Deutschland möchte die financial due diligence durchführen.
- g) Sie haben erfolgreich in einem Rechtsstreit zwischen der *Finanz-AG* und einem Mitbewerber in Sachen Markenrecht vermittelt. Der Rechtsstreit konnte beigelegt werden.
- h) Ihr Netzwerkpartner in Polen möchte eine Beratung im Zusammenhang mit der Gestaltung des internen Kontrollsystems der polnischen Tochtergesellschaft der *Finanz-AG* durchführen. Es wird nur der lokale Jahresabschluss der polnischen Tochtergesellschaft vom Netzwerkpartner geprüft und kein IFRS Reporting.

Aufgabenstellung:

1. Erläutern Sie unter Angabe der jeweiligen Rechtsgrundlage, ob die erwähnten Nichtprüfungsleistungen für Sie als Abschlussprüfer zulässig sind. (16 Punkte)
2. Welche Schritte müssen Sie setzen, um erlaubte Nichtprüfungsleistungen vornehmen zu dürfen? Was ist das Ziel dieser Schritte? (6 Punkte)
3. Welche Voraussetzungen bestehen für die Erbringung von Steuerberatungsleistungen? (3 Punkte)

Beispiel 4: LÖSUNG

Nichtprüfungsleistungen PIE

25 Punkte

1. Neben den Unabhängigkeitstatbeständen des § 271 UGB sind für Unternehmen von öffentlichem Interesse (gem § 189a UGB) die Bestimmungen des § 271a UGB zu beachten. Weitere Ausführungen sind im Fachgutachten KFS/PE 19 enthalten.
 - a) Die Berechnung der Abfertigungsrückstellungen stellt eine zulässige Nichtprüfungsleistung dar, da diese für den Jahresabschluss unwesentlich sind (§ 271a Abs 1 Z 2 UGB iVm § 271a Abs 6 UGB). Der Vorstand der *Finanz-AG* hat jedoch die Vorgaben hinsichtlich der Parameter (Zinssatz, Gehaltssteigerung etc) dem Abschlussprüfer vorzugeben (vgl. KFS/PE19, RZ 53 inkl. Erläuterungen). (Punkte: 2)
 - b) Die steuerliche Beratung im Zuge der Umgründung hat eine wesentliche Auswirkung auf den Jahresabschluss und es sollen alle möglichen Alternativen zur Entscheidung gebracht werden. Dies stellt eine verbotene Nichtprüfungsleistung dar. (Punkte: 2)
 - c) Das Erstellen der Steuererklärungen hat keine Auswirkung auf den Jahresabschluss und ist als zulässig anzusehen. (Punkte: 2)
 - d) Die rechtliche Beratung im Zusammenhang mit einem wesentlichen Unternehmenserwerb stellt gem § 271a Abs 1 Z 2 UGB iVm § 271a Abs 6 UGB eine verbotene Nichtprüfungsleistung dar. (Punkte: 2)
 - e) Dies stellt eine sonstige Prüfungsleistung dar, die als zulässig eingestuft werden kann. (Punkte: 2)
 - f) Die Durchführung der financial due diligence stellt eine zulässige Nichtprüfungsleistung dar, wenn damit keine Bewertungsleistungen verbunden sind. (Punkte: 2)
 - g) Die Vermittlungsleistung zur Beilegung eines Rechtsstreits stellt eine verbotene Nichtprüfungsleistung dar (Art 5 Abs 1 Z 5 g EU-VO Nr. 537/2014) (Punkte: 2)
 - h) Die Beratung im Zusammenhang mit der Gestaltung des internen Kontrollsystems gilt als verbotene Nichtprüfungsleistung. Auch wenn nur der lokale Jahresabschluss geprüft wird, ändert dies nicht die Klassifizierung. (Punkte: 2)

(Gesamtpunkte: 16)
2. Der Abschlussprüfer darf bei PIE-Aufträgen zulässige Nichtprüfungsleistungen nur nach einer zuvor erteilten Billigung („Pre-Approval Verfahren“) durch den Prüfungsausschuss erbringen. Das Verfahren dient dazu, beabsichtigte Nichtprüfungsleistungen dahingehend zu würdigen und zu genehmigen, dass sich durch deren Erbringung – ggf unter Berücksichtigung von Schutzmaßnahmen – keine Besorgnis der Befangenheit ergibt. Nach dem Verständnis der EU-VO sind Nichtprüfungsleistungen alle Leistungen, die vom Abschlussprüfer neben der eigentlichen Abschlussprüfung erbracht werden. (Punkte: 4)

Das Pre-Approval hat sich auf sämtliche Leistungen zu beziehen, die vom Abschlussprüfer selbst oder von seinem Netzwerk erbracht werden.

Der Abschlussprüfer muss am Ende seiner Prüfungstätigkeit über die durchgeführten Nichtprüfungsleistungen dem Prüfungsausschuss berichten.

(Punkte: 2)

(Gesamtpunkte: 6)

3. Die Erbringung von Steuerberatungsleistungen bei Zustimmung des Prüfungsausschusses bedürfen folgenden Voraussetzungen:

- Die Leistungen haben keine wesentliche oder direkte Auswirkung auf den geprüften Abschluss.
- Die Einschätzungen der Auswirkungen auf den geprüften Abschluss sind in einem eigenen Bericht an den Prüfungsausschuss erläutert und dokumentiert (Art 11 Bericht).
- Der Abschlussprüfer (Prüfungsgesellschaft) erfüllt die Unabhängigkeitsbestimmungen.

(Punkte: 3)

Sie sind Abschlussprüfer der X-GmbH.

Im Bereich der Lieferforderungen bestehen folgende Erfolgskonten:

Kontonummer	Kontobezeichnung	Saldo
7510	Wertberichtigungen Forderungen	120 580
7520	Ausbuchung Forderungen	50 800

Konto 7510 bezieht sich auf die Bilanzkonten zur Einzelwertberichtigung und zur Pauschalwertberichtigung, über Konto 7520 werden endgültig uneinbringliche Forderungen ausgebucht.

Sie haben bei beiden Konten ein erhöhtes Risiko identifiziert und sehen diese daher als wesentlich an.

Aufgabenstellung:

1. Wodurch unterscheidet sich die Prüfung des Saldos von Konto 7510 in der Zielsetzung von der Prüfung des Saldos von Konto 7520? *(4 Punkte)*
2. Wenn Sie bei den Prüfungen der beiden Kontensalden eine fehlerhafte Darstellung feststellen – welche Unterschiede ergeben sich im Rahmen der Auflistung nicht korrigierter falscher Darstellungen gemäß ISA 450? *(4 Punkte)*
3. Sie führen Tätigkeiten zur Gewinnung eines Verständnisses vom geprüften Unternehmen und seinem Umfeld durch – worüber müssen Sie sich dabei insbesondere ein Verständnis verschaffen, um den Saldo von Konto 7510 prüfen zu können? *(4 Punkte)*
4. Welche Prüfungshandlung müssen Sie im Rahmen der Prüfung des Saldos von Konto 7510 gemäß ISA jedenfalls durchführen, um das Risiko einer wesentlichen falschen Darstellung zu beurteilen? *(3 Punkte)*
5. Welche vier Möglichkeiten bestehen zur Überprüfung des Saldos von Konto 7510? *(8 Punkte)*
6. Was ist hinsichtlich der Prüfung des Saldos von Konto 7510 bei der Vollständigkeitserklärung zu beachten? *(4 Punkte)*
7. Welche zusätzlichen Beurteilungen müssen Sie vornehmen, wenn Sie zum Schluss kommen, dass bei Konto 7510 ein bedeutsames Risiko vorliegt? *(3 Punkte)*

Beispiel 5: LÖSUNG

Abschreibung Forderungen / Schätzungen

30 Punkte

1. Bei Konto 7520 handelt es sich um die Prüfung eines Geschäftsfalls, der genau bemessen werden kann, während es sich bei der Prüfung von Konto 7510 um einen geschätzten Wert handelt. Bei Konto 7520 ist daher zu prüfen, ob der Saldo richtig ist, bei Konto 7510 ist zu prüfen, ob der Saldo *vertretbar* ist. *(Punkte: 4)*

2. Bei einem Fehler bei Konto 7520 handelt es sich um eine falsche Darstellung, über die kein Zweifel besteht (tatsächliche falsche Darstellung), bei einem Fehler bei Konto 7510 eine beurteilungsabhängige falsche Darstellung. *(Punkte: 4)*

3. Anforderung der Rechnungslegungsnorm an den geschätzten Wert

Art und Weise, wie das Unternehmen die Schätzung vornimmt (Methode, Prozesse und interne Kontrollen, Annahmen, Änderungen zum Vorjahr, Beurteilung der Schätzunsicherheit) *(Punkte: 4)*

4. Durchsicht der im Vorjahr gebildeten Wertberichtigung und Vergleich mit den tatsächlich eingetretenen Ereignissen (backtesting). *(Punkte: 3)*

5. a) Beurteilung der Schätzung anhand der bis zum Zeitpunkt der Prüfung eingetretenen Ereignisse.

b) Nachvollziehen der Art und Weise, wie das Management die Schätzung vorgenommen hat, einschließlich Überprüfung der rechnerischen Richtigkeit

c) Prüfung der Wirksamkeit der internen Kontrollen zur Durchführung der Schätzung bzw Prüfung der Aufbau- und Ablauforganisation (Prozesse und Ausgestaltung der Kontrollen) zur Durchführung der Schätzung

d) Erstellen einer eigenen Schätzung und Vergleich mit der Schätzung des Unternehmens (zB Beurteilung der Angemessenheit der Wertberichtigungssätze anhand der Altersstruktur) *(Punkte: 8)*

6. Zur Vertretbarkeit der bedeutsamen Annahmen zur Ermittlung von geschätzten Werten ist eine schriftliche Erklärung vom Management einzuholen. *(Punkte: 4)*

7. a) Beurteilung, wie das Management mit der Schätzunsicherheit umgegangen ist

b) Beurteilung, ob die vom Management getroffenen bedeutsamen Annahmen vertretbar sind

- c) Beurteilung der Absichten des Managements und die Fähigkeiten, diese zu verfolgen
– zB vorzeitiger Verkauf der Forderungen gegen Abschlag, Maßnahmen zum Eintreiben der Forderungen. *(Punkte: 3)*

Die *M-AG* ist alleinige Gesellschafterin der *K-GmbH* sowie alleinige Kommanditistin der *K-GmbH & Co KG*. Die *K-GmbH* ist Komplementär der *K-GmbH & Co KG* jedoch ohne Kapital- und Stimmanteil. Die Vorstände der *M-AG* sind Frau A und Herr B, die Geschäftsführer der *K-GmbH* sind Frau C und Herr D. Im Aufsichtsrat der *M-AG* sind neben dem Aufsichtsratsvorsitzenden noch 4 Kapitalvertreter und 2 Betriebsratsvertreter vertreten.

Die *K-GmbH & Co KG* ist mit rd 900 Mitarbeitern seit einigen Jahren prüfungspflichtig. Die Prüfungsgesellschaft, dessen Alleingesellschafter und einziger Berufsberechtigter der für die Prüfung verantwortliche Wirtschaftsprüfer ist, hat die Ausschreibung für die Abschlussprüfung 2019 gewonnen.

Aufgabenstellung:

1. Wer schlägt in diesem Fall den Abschlussprüfer vor? Begründen Sie auch Ihre Antwort. Gehen Sie dabei auch darauf ein, warum die restlichen Organe bzw Gesellschaften nicht dazu berechtigt sind. (5 Punkte)
2. Welches Organ bzw. Gesellschaft wählt den Abschlussprüfer der *K-GmbH & Co KG* in welcher Form? Begründen Sie auch Ihre Antwort. (4 Punkte)
3. Mit welchem Organ schließen Sie den Prüfungsvertrag ab und welche Person unterzeichnet diesen? (4 Punkte)
4. Bitte beurteilen Sie folgende Sachverhalte hinsichtlich der Auftragsannahme (die Sachverhalte sind unabhängig voneinander zu betrachten) und begründen Sie Ihre Antworten:
 - a) Die Tochter des Nachbarn des Wirtschaftsprüfers hat soeben ihr Studium absolviert und ist seit drei Wochen Mitarbeiterin (keine leitende Angestellte) in der Marketingabteilung der *K-GmbH & Co KG*. Mit dem Nachbarn besteht kein enger Kontakt. Die Tochter wohnt seit einiger Zeit nicht mehr bei ihren Eltern. (4 Punkte)
 - b) Die Ehegattin des Wirtschaftsprüfers ist Betriebsratsvertreterin im Aufsichtsrat der *M-AG*. (4 Punkte)
 - c) Die Ehegattin des Wirtschaftsprüfers hält 31 % der Aktien an der *M-AG*. Sie bekleidet keine Organfunktion in der *M-AG*. (4 Punkte)
5. Sie haben im Zuge ihrer Prüfungstätigkeit einen Sachverhalt, der zur Redepflicht gem § 273 UGB führt. An wen adressieren Sie Ihr Redepflichtschreiben? (4 Punkte)

Beispiel 6: LÖSUNG

Auftragsannahme & Berichterstattung

29 Punkte

1. Die *K-GmbH & Co KG* ist eine der Kapitalgesellschaft ähnliche Personengesellschaft, da keine natürliche Person Gesellschafter der *K-GmbH & Co KG* ist. Die *K-GmbH & Co KG* hat selbst keinen Aufsichtsrat. Der Aufsichtsrat der *M-AG* (Kommanditistin) ist aber nicht Aufsichtsrat der geprüften Gesellschaft *K-GmbH & Co KG*. Daher schlägt die Geschäftsführung (*K-GmbH*) den Abschlussprüfer vor. (Punkte: 5)
2. Die *K-GmbH & Co KG* ist eine der Kapitalgesellschaft ähnliche Personengesellschaft, da keine natürliche Person Gesellschafter der *K-GmbH & Co KG* ist. Die *M-AG* als alleinige Kommanditistin mit 100 % der Stimmanteile, vertreten durch die Vorstände Frau A und Herr B, wählt den Abschlussprüfer mittels Gesellschafterbeschlusses. (Punkte: 4)
3. Da die *K-GmbH & Co KG* keinen Aufsichtsrat hat, wird der Prüfungsvertrag mit der Geschäftsführerin der *K-GmbH & Co KG* (die *K-GmbH* vertreten durch deren Geschäftsführung) abgeschlossen. Da diese jedoch keine natürliche Person ist, wird der Vertrag firmenmäßig von den Geschäftsführern der *K-GmbH*, Frau C und Herr D, unterzeichnet. (Punkte: 4)
4. Bei den folgenden Sachverhalten gilt es die Unabhängigkeit des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers zu untersuchen. Da dieser Alleingesellschafter der Prüfungsgesellschaft ist, stellt sich daher die Frage, ob die Prüfungsgesellschaft den Auftrag annehmen darf.
 - a) Da kein enger Kontakt zwischen dem Nachbarn sowie zu der Tochter besteht, greift kein der in § 271 UGB genannten Tatbestände. Von einer fehlenden Unabhängigkeit ist daher nicht auszugehen, der Auftrag kann angenommen werden. (Punkte: 4)
 - b) Gemäß § 271 Abs 2 Z 6 UGB iVm § 271 Abs 2 Z 2 UGB ist eine Prüfungsgesellschaft als Abschlussprüfer ausgeschlossen, wenn sie eine Person beschäftigt, die Aufsichtsrat eines Unternehmens ist, das mit der zu prüfenden Gesellschaft verbunden ist. In diesem Fall ist die Ehegattin des Wirtschaftsprüfers Vertreterin im Aufsichtsrat. Gem. Fachgutachten KFS/PE 19 führt dieser Tatbestand zur Besorgnis der Befangenheit, da ein „nahes Familienmitglied“ des Wirtschaftsprüfers diese Funktion bekleidet. Da es sich um den einzigen Wirtschaftsprüfer in der Prüfungsgesellschaft handelt, sind keine Schutzmaßnahmen möglich (Ausgeschlossenheit des befangenen Wirtschaftsprüfers bei der Prüfung). Der Auftrag darf daher nicht angenommen werden. Dass es sich „nur“ um einen Betriebsratsvertreter im Aufsichtsrat handelt, ist nicht relevant. Sofern der Sachverhalt bereits bei der Ausschreibung zur Abschlussprüfung vorgelegen wäre, hätte der Wirtschaftsprüfer daran gar nicht teilnehmen dürfen. (Punkte: 4)

- c) Gem § 271 Abs 2 Z 6 UGB iVm § 271 Abs 2 Z 2 UGB ist eine Prüfungsgesellschaft als Abschlussprüfer ausgeschlossen, wenn sie eine Person beschäftigt, die Anteile an einem Unternehmen hält, das mit der zu prüfenden Gesellschaft verbunden ist. In diesem Fall ist die Ehegattin des Wirtschaftsprüfers mit 31 % Aktionärin der *M-AG*. Gem. Fachgutachten KFS/PE 19 führt dieser Tatbestand zur Besorgnis der Befangenheit, da ein „nahes Familienmitglied“ des Wirtschaftsprüfers diese Funktion bekleidet. Da es sich um den einzigen Wirtschaftsprüfer in der Prüfungsgesellschaft handelt, sind keine Schutzmaßnahmen möglich (Ausgeschlossenheit des befangenen Wirtschaftsprüfers bei der Prüfung). Der Auftrag darf daher nicht angenommen werden. (Punkte: 4)
5. Da die *K-GmbH & Co KG* keinen Aufsichtsrat hat, ist das Schreiben über die Redepflicht an die Geschäftsführung (*K-GmbH*) zu richten. Der Gesellschafter (*M-AG* als alleinige Kommanditistin) erhält nur schriftlich die Information darüber, dass der Wirtschaftsprüfer der Redepflicht gegenüber der Geschäftsführung nachgekommen ist. Es darf jedoch kein Inhalt wiedergegeben werden. (Punkte: 4)

Der Stiftungsvorstand der *Beteiligungsverwaltungs-Privatstiftung* (mit Sitz in Wien) hat mit Ihnen vereinbart, dass Sie erstmals der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses 31. Dezember 2019 sowie für die folgenden 4 Jahre (somit bis inklusive Jahresabschluss 31. Dezember 2023) werden sollen. Die Privatstiftung hat keinen Aufsichtsrat, sie verwaltet eine Reihe von nationalen und internationalen Beteiligungen.

Aufgabenstellungen:

1. Von wem werden Sie zum Abschlussprüfer der *Beteiligungsverwaltungs-Privatstiftung* bestellt? Welche Schritte sind dazu notwendig? (4 Punkte)
2. Welche Unabhängigkeitsbestimmungen kommen bei einer Stiftungsprüfung zur Anwendung? Ist die Unabhängigkeit bei einer mehrjährigen Bestellung jährlich überprüfen? (3 Punkte)
3. Wie wäre der Ablauf, wenn die *Beteiligungsverwaltungs-Privatstiftung* einen Aufsichtsrat eingerichtet hat? (3 Punkte)
4. Nennen und beschreiben Sie drei Möglichkeiten, wie das Mandat des Stiftungsprüfers unter der Annahme der Bestellung mit unbestimmter Zeit und bestimmter Zeit beendet werden kann. (6 Punkte)

1. Da die *Beteiligungsverwaltungs-Privatstiftung* keinen Aufsichtsrat eingerichtet hat und die Privatstiftung „eigentümerlos“ ist, hat das zuständige Handelsgericht auf Antrag des Stiftungsvorstandes den Abschlussprüfer zu bestellen. Die Bestellung kann befristet oder unbefristet vorgenommen werden. Der Abschlussprüfer hat einen Prüfungsvertrag mit dem Stiftungsvorstand über die Prüfung des Jahresabschlusses abzuschließen. Bei mehrjährigen Bestellungen, die zulässig sind, kann der Prüfvertrag auch für den bestellten Zeitraum abgeschlossen werden. (Punkte: 4)
2. Der Abschlussprüfer hat vor Auftragsannahme die Unabhängigkeit gem § 20 Abs 3 PSG zu prüfen. Die Unabhängigkeitsbestimmungen der §§ 271 und 271a UGB kommen mangels Verweis auf das Privatstiftungsgesetzes nicht zur Anwendung. Bei einer mehrjährigen Bestellung hat der Abschlussprüfer dennoch jährlich seine Unabhängigkeit zu überprüfen. (Punkte: 3)
3. Die Vorgehensweise ist nicht ident, wenn die *Beteiligungsverwaltungs-Privatstiftung* einen Aufsichtsrat eingerichtet hat. In diesem Fall bestellt der Aufsichtsrat den Abschlussprüfer. Der Prüfungsvertrag wird dann jedoch zwischen dem Abschlussprüfer und dem Stiftungsvorstand und nicht mit dem Aufsichtsrat abgeschlossen (KFS/PE 21 Rz 7). (Punkte: 3)
4. Die Organfunktion als Abschlussprüfer endet insbesondere (beispielhafte Aufzählung) (vgl KFS/PE 21 Rz 54 ff):
 - i. durch Zeitablauf (bei bestimmter Laufzeit)
 - ii. Verlust der Berufsberechtigung (in diesem Fall ist das Handelsgericht bzw der Aufsichtsrat zu informieren)
 - iii. Abberufung des Stiftungsprüfers: auf Antrag bei Gericht durch einen Befugten (Stiftungsvorstand, Aufsichtsrat) auf Amtsenthebung, wenn dies die Stiftungsurkunde vorsieht bzw. bei Vorliegen eines wichtigen Grundes (Tatbestände des § 27 PSG), die das Vertrauen in den Stiftungsprüfer entziehen
 - iv. Rücktritt des Stiftungsprüfers: dies ist bei unbestimmter Laufzeit grundsätzlich ohne Vorliegen eines wichtigen Grundes möglich, wenn dies nicht zur Unzeit erfolgt. Wenn dies kurzfristig erfolgt, ist ein wichtiger Grund erforderlich. Bei bestimmter Laufzeit ist ein wichtiger Grund erforderlich. Der Rücktritt ist dem Handelsgericht bzw. dem Aufsichtsrat (falls dieser den Abschlussprüfer bestellt hat) zu melden.

(Punkte: 6)