

Erläuterungen zum Musterprüfbericht der APAB

Allgemeine Grundsätze

Gemäß § 34 APAG hat der Qualitätssicherungsprüfer einen schriftlichen Prüfbericht zu erstellen. Die APAB hat durch Verordnung den Aufbau und die inhaltliche Gestaltung des schriftlichen Prüfberichts zu regeln. Dies wurde in der APAB-Qualitätssicherungsprüfberichtsverordnung (APAB-QPBV)¹ umgesetzt. Diese Verordnung gibt den Aufbau und den Mindestinhalt eines schriftlichen Prüfberichts über die erfolgte Qualitätssicherungsprüfung vor. Bei der Qualitätssicherungsprüfung von Abschlussprüfern oder Prüfungsgesellschaften, die einer Inspektion unterliegen, ist der Mindestinhalt entsprechend den Ausführungen in Abschnitt 8 des KFS/PG15² anzupassen. Der gegenständliche Musterprüfbericht entspricht bezüglich seiner Struktur den Vorgaben der APAB-QPBV und ergänzt diese um zahlreiche Hinweistexte, Erläuterungen, Textbausteine sowie Feststellungstabellen, die dem Qualitätssicherungsprüfer die Erstellung des Prüfberichts erleichtern sollen.

Prüfhemmnisse, die während einer Qualitätssicherungsprüfung aufgetreten sind, sind im schriftlichen Prüfbericht zu nennen und hinsichtlich ihrer Auswirkung auf die Qualitätssicherungsprüfung zu erläutern. Wird ein Prüfhemmnis festgestellt, muss der Qualitätssicherungsprüfer beurteilen, ob die gemäß APAB-QPBV geforderte Aussage getroffen werden kann (Kapitel 7.3. im Musterprüfbericht).

Der Prüfbericht ist unter Angabe von Ort und Tag vom verantwortlichen Qualitätssicherungsprüfer zu unterzeichnen und an die APAB und an den/die der Qualitätssicherungsprüfung unterzogenen Abschlussprüfer/Prüfungsgesellschaft zu übermitteln.

Gemäß § 34 Abs. 4 APAG ist die APAB berechtigt, dem Qualitätssicherungsprüfer Ergänzungen des schriftlichen Prüfberichts aufzutragen.

Einstufung von Feststellungen

Die Einstufung von Feststellungen erfolgt nach pflichtgemäßem Ermessen unter Anwendung einer kritischen Grundhaltung. Bei der Beurteilung der Feststellungen und Einstufung in die unten angeführten Kategorien sind insbesondere folgende Kriterien relevant:

- die Angemessenheit der kritischen Grundhaltung des Abschlussprüfers;
- eine etwaige Verletzung gesetzlicher und berufsständischer Regelungen sowie interner Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs und zur Auftragsabwicklung;
- die Wesentlichkeit des funktionellen Bereichs oder Prüffelds;
- die Zweckmäßigkeit und Qualität der vorhandenen Prüfungsnachweise des Prüfungsbetriebs;
- die Anzahl der festgestellten Mängel in einem funktionellen Bereich oder in einem Prüffeld.

¹ Abrufbar unter <https://www.apab.gv.at/recht/verordnungen>

² Abrufbar unter https://www.ksw.or.at/desktopdefault.aspx/tabid-118/274_view-11/

Bei der Einstufung soll die relative Bedeutung einer Feststellung für die Prüfungsqualität, sowohl in Bezug auf die Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs als auch in Bezug auf die Regelungen zur Auftragsabwicklung, berücksichtigt werden.

Im Falle von Feststellungen des Qualitätssicherungsprüfers ist zunächst danach zu unterscheiden, ob der beanstandete Sachverhalt die Prüfung der Angemessenheit oder der Wirksamkeit betrifft. Mängel bei der Überprüfung der Angemessenheit stellen immer einen Mangel des Qualitätssicherungssystems dar. Bei der Prüfung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems ist hingegen zu beurteilen, ob sich die Beanstandung auf das Qualitätssicherungssystem bezieht (systemischer Mangel) oder ob es sich bei dem beanstandeten Sachverhalt um einen Einzelfehler handelt. Eine Beschreibung dieser Kategorisierung findet sich in Anlage 4 auf Seite 29 des Fachgutachtens KFS/PG15.

Feststellungen haben zu enthalten die

- Beschreibung des festgestellten Mangels,
- Angabe bzw. Nennung der verletzten Norm (ISA, Fachgutachten, Gesetz),
- Einstufung der Schwere des festgestellten Mangels,
- Angabe bzw. der Nennung der Ursache, die zur Feststellung geführt hat,
- allfällige Stellungnahme des Prüfungsbetriebs.

Hinsichtlich der Einstufung der Schwere des festgestellten Mangels enthält Anlage 4 auf Seite 29 des Fachgutachtens KFS/PG15 eine Beschreibung der Kategorien.

Für die Beschreibung der Feststellungen wurden Mustertabellen erstellt, in denen aus vorgegebenen Auswahlmöglichkeiten ausgewählt werden kann. Anhand der unten dargestellten Mustertabellen ist ersichtlich, welche Auswahlmenüs vorhanden sind, aus denen auszuwählen ist.

Mustertabelle in Bezug auf die Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs und in Hinblick auf die Regelungen zur Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems

Feststellung 1	Einstufung	Ursache
	Wählen Sie ein Element aus.	Wählen Sie ein Element aus.
Wählen Sie ein Element aus.		
<p><u>Beschreibung der Feststellung:</u></p> <div style="text-align: center; margin: 10px 0;">  </div>		
<p><u>Einschlägige Normen für die getroffene Feststellung:</u> <z.B.: APAG, KSW-PRL 2017, Fachgutachten, ISA u.dgl.></p>		
<p>Stellungnahme des Prüfungsbetriebs: <optional></p>		

Auswahlmöglichkeiten:

- Einstufung Feld 1
 - Mangel hinsichtlich Angemessenheit

- Mangel hinsichtlich Wirksamkeit
- Einstufung Feld 2
 - Nicht wesentlicher Mangel
 - Erheblicher Mangel
 - Wesentlicher Mangel
 - Nicht wesentlicher Wiederholungsmangel
 - Erheblicher Wiederholungsmangel
 - Wesentlicher Wiederholungsmangel
- Ursache
 - Mögliche Ursache des festgestellten Mangels

Hinweis:

Bei den Feststellungstabellen zur Prüfung der Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs sowie zur Prüfung der Regelungen zur Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems (Interne Nachschau) ist aus Gründen der Übersichtlichkeit keine Auswahl hinsichtlich systemischer Mangel bzw. Einzelfehler enthalten. Bei Feststellungen hinsichtlich der Wirksamkeit der Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs sowie hinsichtlich der Wirksamkeit der Regelungen zur Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems (Interne Nachschau) ist daher im Textfeld zu erfassen, ob es sich um einen systemischen Mangel oder einen Einzelfehler handelt.

Mustertabelle in Bezug auf die Angemessenheit der Regelungen zur Auftragsabwicklung

Feststellung 1	Einstufung	Ursache
	Wählen Sie ein Element aus.	Wählen Sie ein Element aus.
<u>Beschreibung der Feststellung:</u> <div style="text-align: center; margin: 10px 0;">  </div>		
<u>Einschlägige Normen für die getroffene Feststellung:</u> <z.B.: APAG, KSW-PRL 2017, Fachgutachten, ISA u.dgl.>		
Stellungnahme des Prüfungsbetriebs: <optional>		

Auswahlmöglichkeiten:

- Einstufung
 - Nicht wesentlicher Mangel
 - Erheblicher Mangel
 - Wesentlicher Mangel
 - Nicht wesentlicher Wiederholungsmangel

- Erheblicher Wiederholungsmangel
 - Wesentlicher Wiederholungsmangel
- Ursache
- Mögliche Ursache des festgestellten Mangels

Mustertabelle in Bezug auf die Wirksamkeit der Regelungen der Auftragsabwicklung

Feststellung 1	Einstufung	Ursache
	Wählen Sie ein Element aus.	Wählen Sie ein Element aus.
	Wählen Sie ein Element aus.	

Beschreibung der Feststellung:

Auswahlmenü

Einschlägige Normen für die getroffene Feststellung:
 <z.B.: APAG, KSW-PRL 2017, Fachgutachten, ISA ydgl.>

Stellungnahme des Prüfungsbetriebs: <optional>

Auswahlmöglichkeiten:

- Einstufung Feld 1
 - Einzelfehler
 - Systemischer Mangel
- Einstufung Feld 2
 - Nicht wesentlicher Mangel
 - Erheblicher Mangel
 - Wesentlicher Mangel
 - Nicht wesentlicher Wiederholungsmangel
 - Erheblicher Wiederholungsmangel
 - Wesentlicher Wiederholungsmangel
- Ursache
 - Mögliche Ursache des festgestellten Mangels

Mustertabelle für Maßnahmenempfehlungen

Ad Feststellung 1: <Empfehlung von Maßnahmen zur Beseitigung des festgestellten Mangels>

Der Qualitätssicherungsprüfer hat die Möglichkeit zu den jeweiligen Feststellungen Maßnahmenempfehlungen abzugeben. Er ist dazu aber nicht verpflichtet.

Gesamteinstufung des funktionellen Bereiches

Bei den Kapiteln 4.2 bis 4.10, 5.2.1. bis 5.2.7. und 6. hat der Prüfer basierend auf den getroffenen Einzelfeststellungen auch eine **Gesamteinstufung** für den funktionellen Bereich zu ermitteln und in der dafür vorgesehenen Tabelle im Prüfbericht zu dokumentieren. Eine Beschreibung der einzelnen Kategorien für die Gesamteinstufung findet sich in Anlage 4 auf Seite 30 des Fachgutachtens KFS/PG15.

Gesamteinstufung des funktionellen Bereiches	Anmerkungen
<input type="checkbox"/> n/a <input type="checkbox"/> Keine Feststellung <input type="checkbox"/> Verbesserung möglich <input type="checkbox"/> Verbesserung erforderlich <input type="checkbox"/> Unzureichend	

Einstufung der überprüften Prüfungsaufträge

Unter Kapitel 5.4. ist eine Einstufung der überprüften Prüfungsaufträge vorzunehmen. Dies dient der Gesamtübersicht über alle überprüften Prüfungsaufträge samt Anzahl und Einstufung der jeweils festgestellten Mängel sowie einer Gesamteinstufung des jeweiligen Prüfungsauftrags. Unter Prüfungsauftrag ist die jeweilige Auftrags- bzw. Mandantenummer, so wie im Prüfungsbetrieb geführt, anzugeben. Die Gesamteinstufung des Prüfungsauftrags hat gemäß den Kategorien „Keine Feststellungen“, „Verbesserung möglich“, „Verbesserung erforderlich“ oder „Unzureichend“ zu erfolgen. Eine Beschreibung der einzelnen Kategorien für die Gesamteinstufung findet sich in Anlage 4 auf Seite 30 des Fachgutachtens KFS/PG15. Sofern Mängel bei einem Prüfungsauftrag festgestellt wurden sind diese gemäß ihrer jeweiligen Einstufung und Anzahl anzuführen.

Prüfungsauftrag	Gesamteinstufung Prüfungsauftrag	Anzahl der Feststellungen		
		nicht wesentlich	erheblich	wesentlich
	Wählen Sie ein Element aus.			
	Wählen Sie ein Element aus.			

Hinweise zur Berichterstellung

Textbausteine/Formulierungen

Der Musterbericht beinhaltet bereits vordefinierte Textbausteine bzw. Formulierungen, die vom Prüfer im Rahmen der Prüfberichtserstellung übernommen werden können.

Die Textbausteine beinhalten des Weiteren „**Platzhalter**“, die durch eine „rote Schriftfarbe“ und eine „gelbe Texthervorhebungsfarbe“ kenntlich gemacht und vom Prüfer individuell anzupassen sind. Die Anpassungen betreffen z.B. die Nennung des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft oder Datumsangaben.

Zudem finden sich im Musterbericht auch „Hinweistexte“, die durch eine „blaue Schriftfarbe“ und eine schwarze Umrandung gekennzeichnet sind. Diese Texte weisen den Prüfer z.B. bei einer Aufzählung darauf hin, dass vordefinierte Aufzählungspunkte beispielhaften Charakter haben und entsprechend zu adaptieren sind oder gewisse Textbausteine bzw. Formulierungen unter gewissen Umständen gestrichen werden können.

Randziffern

Jeder Absatz des Prüfberichts ist mit einer Randziffer zu versehen. Im Musterbericht findet sich dazu unter den Formatvorlagen (zu finden in der Registerkarte „Start“ → Menüpunkt „Formatvorlagen“) eine entsprechende Formatvorlage mit der Bezeichnung „Randziffern“.

Zum Einfügen einer Randziffer ist der Cursor am Beginn eines neuen Absatzes zu platzieren und die Formatvorlage „Randziffern“ anzuklicken. Dieser Schritt ist bei jedem neuen Absatz zu wiederholen, sodass eine durchgängige Nummerierung der Absätze gewährleistet ist.

Folgende Abbildung gibt einen Überblick über die im Musterbericht eingerichtete Formatvorlage „Randziffern“:



Durch das Einfügen von Randziffern soll einerseits das Erzeugen von Querverweisen innerhalb des Prüfberichts durch den Prüfer erleichtert (indem in einem Absatz auf einen anderen Absatz verwiesen werden kann, z.B. siehe dazu die Ausführungen unter Rz XY) und andererseits eine effektive Weiterverarbeitung der Inhalte durch die APAB sichergestellt ist, da durch die Randziffern bestimmte Sachverhalte direkt adressiert werden können.

Überblick über die Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs sowie die über die Regelungen zur Auftragsabwicklung

Der Überblick stellt eine Kurzzusammenfassung der Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs dar. Hier sind keine Details wiederzugeben. Vielmehr soll dargestellt werden, ob die Regelungen in den einzelnen Bereichen den gesetzlichen und fachlichen Regeln entsprechen und für den Umfang und die Tätigkeit des Prüfungsbetriebs angemessen und geeignet sind. Weiters können z.B. besondere Arbeitshilfen oder Tools, die der Prüfungsbetrieb verwendet, hervorgehoben werden.

Beispiel:

Die Regelungen und Verfahren zur Organisation der Auftragsabwicklung entsprechen dem Muster-Handbuch zur Qualitätssicherung im Prüfungsbetrieb des Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer unter Berücksichtigung der Besonderheiten im Prüfungsbetrieb. Der Prüfungsbetrieb hat kein gesondertes Prüfungshandbuch, sondern verwendet die Prüfungssoftware XYZ, wodurch eine methodische Abarbeitung nach einheitlichen Arbeitsabläufen und Qualitätsgrundsätzen gewährleistet ist.

Sonstige Anmerkungen und Hinweise des Qualitätssicherungsprüfers

An dieser Stelle kann der Qualitätssicherungsprüfer weitere Anmerkungen und Hinweise, die als berichtswürdig erachtet werden und sich thematisch keinem anderen Kapitel zuordnen lassen, festhalten und beschreiben.

Anlagen zum Bericht

Anlage A (Excel-Formular)³ vergleicht die Angaben gemäß der APAB-AIV bei Abgabe des Angebots mit den durch den Qualitätssicherungsprüfer tatsächlich erhobenen Informationen. Wesentliche Abweichungen sind in der Anlage zu erläutern.

³ Formular abrufbar unter <https://www.apab.gv.at/aufsicht/qualitaetssicherung>

Anlage B (Excel-Formular)⁴ stellt eine Statistik zur Prüfungsabdeckung und den aufgewendeten Stunden des Qualitätssicherungsprüfers dar. Die aufgewendeten Stunden sind wie folgt zu kategorisieren:

- Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs
- Regelungen zur Auftragsabwicklung
- Berichterstattung
- Sonstige (z.B. Reisezeiten)

Die Zeitaufzeichnungen für die Qualitätssicherungsprüfung sollten daher entsprechende Erläuterungen enthalten.

Als Anlage C ist eine Kopie der unterzeichneten Vollständigkeitserklärung hinzuzufügen.

⁴ Formular abrufbar unter <https://www.apab.gv.at/aufsicht/qualitaetssicherung>