APAB
Abschlussprüferaufsichtsbehörde

E-Mail
Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen KSW
zH Herrn Manfred Peschke
Am Belvedere 10/4
1100 Wien

GZ: ST 01/26/PH

Wien, 09.07.2026

Standardsetzung

Sehr geehrte Damen und Herren,

aufgrund der gemäß § 57 APAG normierten Zustimmungspflicht der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) für von der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen sowie der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände entwickelte Berufsgrundsätze und Standards für die interne Qualitätssicherung von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften sowie von Prüfungsstandards teilt Ihnen die APAB mit, dass nach Durchsicht der von Ihnen diesbezüglich übermittelten Unterlagen, den Änderungen der Berufsgrundsätze/Prüfungsstandards KFS/PG 1, KFS/PG 2, KFS/PG 3, KFS/PG 10, KFS/PE 18 und KFS/PE 28, sowie des neuen Prüfungsstandards KFS/PE 36 hiermit **zugestimmt** wird. Ebenfalls **zugestimmt** wird der aktuellen Fassung von KFS/PG 13, welches nunmehr abschlussprüfungsrelevant geworden ist.

Anbei finden Sie als Anlage die jeweilige Fassung der Berufsgrundsätze/Prüfungsstandards, die obiger Entscheidung zugrunde liegt.

APAB Abschlussprüferaufsichtsbehörde

Mag. Peter Hofbauer Mag. (FH) Michael Komarek

Unterzeichner	Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	
APAB Abschlussprüferaufsichtsbehörde	Datum	2026-07-09T11:22:35+02:00
	Seriennummer	805147625385547742551157776
Aussteller-Zertifikat	CN=GLOBALTRUST 2015 GOVERNMENT 1,OU=GLOBALTRUST Certification Service,O=e-commerce monitoring GmbH,L=Wien,ST=Wien,C=AT	
Prüfinformation	Informationen zur Prüfung der elektronischen Signatur finden Sie unter: https://www.signatur.rtr.at/	
Hinweis	Dieses Dokument wurde amtssigniert. Auch ein Ausdruck dieses Dokuments hat gemäß § 20 E-Government-Gesetz die Beweiskraft einer öffentlichen Urkunde.	

APAB Abschlussprüferaufsichtsbehörde
1040 Wien, Brucknerstraße 8/6
+43 (1) 503 12 18 behoerde@apab.gv.at www.apab.gv.at

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

Fachgutachten

des **Fachsenats für Abschlussprüfung und andere Zusicherungsleistungen** der **Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen** über

Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen nach § 273 Abs. 1 UGB

(beschlossen in der Sitzung des ehemaligen Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 24. Juni 2009 als Fachgutachten KFS/PG 2, zuletzt überarbeitet im Juni 2026; von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) genehmigt)

Inhaltsverzeichnis Seite

1. Vorbemerkung und Anwendungsbereich ... 3
2. Allgemeine Berichtsgrundsätze ... 3
3. Rechtliche Grundlagen und Inhalt des Prüfungsberichts ... 4
4. Abschnitte des Prüfungsberichts bei Jahresabschlussprüfungen ... 5
4.1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung ... 5
4.2. Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses ... 6
4.3. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses ... 6
4.3.1. Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht sowie zu sonstigen Unternehmensberichten ... 6
4.3.2. Erteilte Auskünfte ... 7
4.3.3. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und wesentliche Verluste ... 7
4.3.4. Feststellungen zu Tatsachen nach § 273 Abs. 2 und Abs. 3 UGB ... 7
4.4. Bestätigungsvermerk ... 8
5. Besonderheiten bei Konzernabschlussprüfungen ... 8
5.1. Grundsatz ... 8
5.2. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung ... 8
5.3. Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Konzernabschlusses ... 8
5.4. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses ... 8
6. Besonderheiten bei Nachtragsprüfungen ... 8
7. Besonderheiten bei der Nichtabgabe eines Prüfungsurteils ... 9
7.1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung ... 9
7.2. Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses ... 9
7.3. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses ... 9
7.4. Bestätigungsvermerk ... 9
7.5. Beilagen ... 10
8. Besonderheiten bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ... 10
9. Ausfertigung des Prüfungsberichts ... 10
10. Vorlage des Prüfungsberichts ... 10
10.1. Allgemeines ... 10

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

10.2. Besonderheiten bei Personengesellschaften im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB 11
10.2.1. Gesetzliche Vorschriften 11
10.2.2. Vorlage an die gesetzlichen Vertreter 11
10.2.3. Vorlage an die Mitglieder des Aufsichtsrats 12
10.2.4. Vorlage an die nicht vertretungsbefugten Gesellschafter der Personengesellschaft 12
11. Anwendungszeitpunkt 13

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

1. Vorbemerkung und Anwendungsbereich

(1) Dieses Fachgutachten wurde aus Anlass des Unternehmensrechts-Änderungsgesetzes (URÄG) 2008 im Jahr 2009 neu gefasst und anlässlich des Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetzes (NaDiVeG) überarbeitet. Aufgrund des Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes (NaBeG) war 2026 eine neuerliche Überarbeitung notwendig, bei der nicht nur gesetzliche Änderungen, sondern auch Anmerkungen aus der Praxis eingearbeitet wurden. Die darin dargelegten Grundsätze beziehen sich ausschließlich auf den gemäß § 273 Abs. 1 Unternehmensgesetzbuch (UGB) zu erstattenden Prüfungsbericht. Der Fachsenat legt in diesem Fachgutachten die Berufsauffassung dar, wie Abschlussprüfer im Sinne dieser Vorschrift Berichte über gesetzlich vorgesehene Abschlussprüfungen (§ 268 ff. UGB) zu erstatten haben.

(2) Dieses Fachgutachten findet auch Anwendung auf freiwillige Prüfungen von Abschlüssen, sofern eine Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt wird.

(3) Dieses Fachgutachten behandelt nicht besondere Berichtsvorschriften, wie sie z.B. für die Prüfung von Banken oder Versicherungsunternehmen zu beachten sind, und auch keine anderen sondergesetzlichen Bestimmungen.

(4) Für die Berichtspflichten gemäß § 273 Abs. 2 und Abs. 3 UGB wird auf die diesbezügliche Stellungnahme KFS/PE 18 verwiesen.

(5) Der zusätzliche Bericht an den Prüfungsausschuss gemäß Art. 11 der Verordnung (EU) 537/2014 (AP-VO) ist nicht Bestandteil des Prüfungsberichts gemäß § 273 Abs. 1 UGB und daher nicht Gegenstand dieses Fachgutachtens. Hinsichtlich dieses zusätzlichen Berichts wird auf das Fachgutachten KFS/PG 4 verwiesen.

(6) Dieses Fachgutachten stellt keine Anleitung zum formalen Aufbau des Prüfungsberichts dar.

2. Allgemeine Berichtsgrundsätze

(7) Der Prüfungsbericht muss – wie die Abschlussprüfung selbst – den Grundsätzen der Unparteilichkeit, der Wahrheit, der Vollständigkeit und der Klarheit entsprechen.

(8) Der Grundsatz der Unparteilichkeit erfordert eine objektive Wertung der Sachverhalte unter Berücksichtigung aller verfügbaren Informationen; gegebenenfalls ist auf abweichende Auffassungen der gesetzlichen Vertreter des geprüften Unternehmens hinzuweisen.

(9) Der Grundsatz der Wahrheit erfordert, dass alle Feststellungen im Prüfungsbericht nach der Überzeugung des Abschlussprüfers den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen.

(10) Der Grundsatz der Vollständigkeit erfordert, dass im Prüfungsbericht alle von Gesetz, Gesellschaftsvertrag (Satzung) oder Prüfungsvertrag geforderten Feststellungen getroffen werden.

(11) Der Grundsatz der Klarheit erfordert eine übersichtliche, verständliche und eindeutige Darlegung. Feststellungen sind grundsätzlich in Form von Aussagesätzen zu treffen.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

3. Rechtliche Grundlagen und Inhalt des Prüfungsberichts

(12) Gemäß § 273 Abs. 1 UGB[1] hat der Abschlussprüfer „über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist insbesondere festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluss, der Lagebericht, der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und der Corporate Governance-Bericht (§ 243c) und der konsolidierte Corporate Governance-Bericht (§ 267b) aufgestellt worden sind sowie ob die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben. Im Prüfungsbericht zum Konzernabschluss ist auch festzustellen, ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind. Die Posten des Jahresabschlusses sind aufzugliedern und zu erläutern. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflusst haben, sind anzuführen und zu erläutern. Werden Tatsachen nach Abs. 2 und 3 nicht festgestellt, so ist dies im Bericht ausdrücklich festzuhalten."

(13) Da das UGB außer den im Gesetz genannten Pflichtbestandteilen über den Inhalt des Prüfungsberichts nichts Näheres aussagt, sind die diesbezüglichen Erfordernisse aus dem vom Gesetzgeber dem Prüfungsbericht offenbar zugeordneten Zweck der Information der Berichtsempfänger abzuleiten. Dabei sind Wiederholungen von Aussagen im Jahresabschluss/Konzernabschluss und gegebenenfalls Lagebericht/Konzernlagebericht im Prüfungsbericht zu vermeiden.

(14) Dieses Fachgutachten legt den gesetzlich geforderten Mindestumfang dar, der erweitert werden kann, sofern dies vom Berichtersteller nach seinem pflichtgemäßen Ermessen für zweckmäßig erachtet wird oder mit dem Auftraggeber im Prüfungsvertrag gesondert vereinbart wurde. Das Auftragsverhältnis und grundsätzliche Ausführungen zur Prüfungstätigkeit sind zur Verdeutlichung des Prüfungsumfangs und der Grenzen im Hinblick auf die erlangte Prüfungssicherheit jedenfalls über das gesetzliche Mindesterfordernis hinausgehend anzuführen.

(15) Der Bericht des Abschlussprüfers hat daher in Abhängigkeit vom zu prüfenden Abschluss folgende Abschnitte zu enthalten:

[1] Unter Berücksichtigung der Übergangsbestimmungen des NaBeG (§ 908 Abs. 2b und Abs. 3 UGB) gibt es immer noch Unternehmen, die zur Anwendung des NaDiVeG verpflichtet sind und daher einen nichtfinanziellen Bericht aufstellen müssen; § 269 Abs. 3 zweiter Satz UGB, der durch das NaBeG aufgehoben worden ist, ist dann weiterhin anzuwenden.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

	Jahres-abschluss	Konzern-abschluss
Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung	X	X
Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses bzw. Konzernabschlusses	X	Vgl. 5.3.
Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht bzw. Konzernab-schluss und -lagebericht	X	X
Feststellung, ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind		X
Feststellung, ob ein (konsolidierter) Corporate Governance-Bericht aufgestellt worden ist	X	X
Feststellung, ob im jeweiligen Geschäftsjahr ein Vergütungsbericht aufgestellt worden ist und der Vorstand die geforderten Informationen in dem erforderlichen Umfang zur Verfügung gestellt hat[2]	X	
Feststellung, ob die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben	X	X
Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und wesentliche Verluste	X	X
Feststellungen zu Tatsachen nach § 273 Abs. 2 UGB	X	X
Feststellungen zu Tatsachen nach § 273 Abs. 3 UGB	X	
Bestätigungsvermerk	X	X

Dem Bericht des Abschlussprüfers ist als Anlage jedenfalls der von Vorstand oder Geschäftsführung aufgestellte Jahres-/Konzernabschluss beizulegen. Wurde ein (Konzern-)Lagebericht aufgestellt, ist er ebenfalls als Anlage beizulegen.

4. Abschnitte des Prüfungsberichts bei Jahresabschlussprüfungen

4.1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung

(16) Einleitend ist auf die Wahl bzw. Bestellung zum Abschlussprüfer und den abgeschlossenen Prüfungsvertrag (§ 270 UGB) einzugehen. Im Fall einer freiwilligen Abschlussprüfung kann die Angabe der Wahl bzw. Bestellung zum Abschlussprüfer jedenfalls entfallen.

(17) Anzugeben ist die für das zu prüfende Geschäftsjahr geltende Größenklasse gemäß § 221 UGB, gegebenenfalls auch, ob das geprüfte Unternehmen als Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 189a Z 1 UGB, eine kapitalmarktnotierte Einheit gemäß ISQM 1.16 (j), umgesetzt in § 2 Z 17 KSW-PRL 2022, aufsichtsratspflichtig und/oder fünffach groß gemäß § 271a Abs. 1 UGB angesehen wurde, und ob es sich um eine gesetzliche Pflichtprüfung oder eine freiwillige Abschlussprüfung handelt. Sofern es im zu prüfenden Geschäftsjahr diesbezüglich zu einer Änderung gekommen ist, kann dies ebenfalls klarstellend erläutert werden.

[2] Siehe auch KFS/PE 32 – Stellungnahme des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zur Prüfung sonstiger Unternehmensberichte.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

(18) Der für die Abschlussprüfung verantwortliche Wirtschaftsprüfer ist ebenfalls anzugeben.

(19) Sofern zutreffend, ist die Vereinbarung der allgemeinen Auftragsbedingungen anzuführen. Es empfiehlt sich, die der Durchführung der Abschlussprüfung zugrunde gelegten Auftragsbedingungen dem Bericht als Anlage beizufügen.

4.2. Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses

(20) Das UGB sieht bestimmte Aufgliederungen und Erläuterungen von einzelnen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zwingend im Anhang bzw. im Lagebericht vor. Im Prüfungsbericht kann auf diese Aufgliederungen und Erläuterungen unter Angabe der entsprechenden Stelle verwiesen werden. Sofern im Anhang und/oder im Lagebericht – auch unter Berücksichtigung der Generalnorm – zulässigerweise keine detaillierten Aufgliederungen und Erläuterungen erfolgen, diese aber für den Berichtsempfänger nach dem pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers im Hinblick auf die Analyse und das Verstehen des geprüften Jahresabschlusses notwendig sind, sind die Posten im Prüfungsbericht aufzugliedern und zu erläutern. Im Sinne der allgemeinen Berichtsgrundsätze sind diese Aufgliederungen und Erläuterungen auf wesentliche Posten zu beschränken.

(21) Da gemäß § 242 Abs. 1 UGB bei Kleinstkapitalgesellschaften davon ausgegangen wird, dass zur Erfüllung der Generalnorm die Aufstellung eines Anhangs nicht erforderlich ist, wie auch bei nicht kapitalistischen Personengesellschaften, kann auch im Rahmen der Berichterstattung des Abschlussprüfers auf eine Aufgliederung und Erläuterung von Posten des Jahresabschlusses verzichtet werden.

4.3. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

4.3.1. Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht sowie zu sonstigen Unternehmensberichten

(22) Gemäß § 273 Abs. 1 zweiter Satz UGB ist im Prüfungsbericht insbesondere festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluss und der Lagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und der Corporate Governance-Bericht aufgestellt worden ist. Dabei ist zu berücksichtigen, dass gemäß § 274 UGB zum Teil gleichlautende Feststellungen im Bestätigungsvermerk, der auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen ist, enthalten sind. Im Sinne der Klarheit ist es daher geboten, Wiederholungen von im Bestätigungsvermerk enthaltenen Aussagen zu vermeiden.

(23) Der Prüfungsbericht muss eine Aussage darüber enthalten, ob die Buchführung den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Eine darüber hinausgehende Berichterstattung zur Buchführung erscheint nur geboten, wenn besondere Umstände dies erfordern.

(24) Hinsichtlich des Jahresabschlusses und des Lageberichts werden die erforderlichen Aussagen im Bestätigungsvermerk getroffen.

(25) Zur Berichterstattung über die Prüfung sonstiger Unternehmensberichte wird auf die Stellungnahme KFS/PE 32 zur Prüfung sonstiger Unternehmensberichte verwiesen.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

4.3.2. Erteilte Auskünfte

(26) Gemäß § 273 Abs. 1 zweiter Satz UGB ist im Prüfungsbericht ausdrücklich festzuhalten, ob die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben; dabei ist auch auf den Erhalt einer schriftlichen Vollständigkeitserklärung einzugehen.

(27) Falls der vorherige Abschlussprüfer dem berichtenden Abschlussprüfer auf dessen Anfrage keinen umfassenden Zugang zu den relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und die zuletzt durchgeführte Abschlussprüfung gewährt hat, ist dies im Prüfungsbericht anzuführen.

4.3.3. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und wesentliche Verluste

(28) Unabhängig von einer etwaigen Darstellung im Lagebericht sind nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflusst haben, anzuführen und zu erläutern (§ 273 Abs. 1 fünfter Satz UGB).

(29) Diese Berichtspflicht bezieht sich nur auf Sachverhalte, die im geprüften Geschäftsjahr eingetreten sind (vergangenheitsorientierte Berichterstattung).

(30) Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflusst haben, sind anzuführen und zu erläutern. Diese Verluste können sich z.B. auf einzelne Unternehmenssparten, einzelne Teilmärkte, einzelne wesentliche Aufträge bei langfristiger Einzelfertigung, einzelne Vermögensgegenstände (z.B. Beteiligungen) oder Rückstellungen für drohende Belastungen aus außergewöhnlichen Risiken (z.B. Umweltschutzauflagen, Haftungen, Prozesse) beziehen.

(31) Wenn die geprüfte Gesellschaft keinen Lagebericht aufgestellt hat, sind diese Sachverhalte im Prüfungsbericht zu erläutern. Wenn ein Lagebericht aufgestellt worden ist und darin alle gemäß § 273 Abs. 1 fünfter Satz UGB berichtspflichtigen Sachverhalte enthalten und ihre Ursachen erläutert sind, ist es ausreichend, dass auf die relevanten Angaben im Lagebericht verwiesen wird.

(32) Ergibt sich aus diesen Tatsachen eine Bestandsgefährdung oder eine wesentliche Beeinträchtigung der Entwicklung des Unternehmens, so fällt dies unter die Berichtspflicht gemäß § 273 Abs. 2 UGB (siehe Abschnitt 4.3.4.).

(33) Werden keine gemäß § 273 Abs. 1 fünfter Satz UGB berichtspflichtigen Sachverhalte festgestellt, so ist die Aufnahme einer entsprechenden Negativfeststellung in den Prüfungsbericht nicht notwendig.

4.3.4. Feststellungen zu Tatsachen nach § 273 Abs. 2 und Abs. 3 UGB

(34) Falls Tatsachen nach § 273 Abs. 2 und Abs. 3 UGB nicht festgestellt wurden, hat der Abschlussprüfer dies im Prüfungsbericht gemäß § 273 Abs. 1 letzter Satz UGB ausdrücklich festzuhalten. Daraus wird abgeleitet, dass im Prüfungsbericht sowohl über Nicht-Feststellungen als auch – im Umkehrschluss – über Feststellungen zu berichten ist.

(35) Wurden Tatsachen nach § 273 Abs. 2 oder Abs. 3 UGB festgestellt und wurde die Redepflicht ausgeübt, so ist im Prüfungsbericht darauf zu verweisen. Dabei sind zumindest die Tatsachen und das Datum der erfolgten Berichterstattung anzuführen.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

(36) Hinsichtlich der Ausübung der Redepflicht wird auf das Fachgutachten KFS/PE 18 verwiesen.

4.4. Bestätigungsvermerk

(37) Der Bestätigungsvermerk (§ 274 UGB) ist in den Prüfungsbericht aufzunehmen (§ 274 Abs. 8 zweiter Satz UGB).

(38) Hinsichtlich des Bestätigungsvermerks wird auf das Fachgutachten KFS/PG 3 verwiesen.

5. Besonderheiten bei Konzernabschlussprüfungen

5.1. Grundsatz

(39) Gemäß § 273 Abs. 5 UGB kann ein Abschlussprüfer, der sowohl den Jahres- als auch den Konzernabschluss eines Unternehmens prüft, die Prüfungsberichte zum Jahres- und zum Konzernabschluss zusammenfassen. Über die Konzernabschlussprüfung ist auch in diesem Fall gesondert zu berichten. Soweit die nachstehenden konzernspezifischen Ausführungen dem nicht entgegenstehen, ist der Abschnitt 4. sinngemäß anzuwenden.

5.2. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung

(40) Wenn kein Konzernabschlussprüfer gewählt bzw. bestellt wird, wird empfohlen, in die Ausführungen zur Wahl bzw. Bestellung (vgl. Abschnitt 4.1.) auch Angaben zur Fiktion der Bestellung gemäß § 270 Abs. 2 UGB aufzunehmen.

5.3. Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Konzernabschlusses

(41) § 273 Abs. 1 UGB sieht keine ausdrückliche Verpflichtung zur Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Konzernabschlusses vor.

(42) Diese Angaben können im Rahmen freiwilliger Berichtsausweitungen erfolgen, sofern dies vom Konzernabschlussprüfer nach seinem pflichtgemäßen Ermessen für zweckmäßig erachtet wird.

5.4. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

(43) Im Bericht über die Prüfung des Konzernabschlusses ist auch festzustellen, ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind.

6. Besonderheiten bei Nachtragsprüfungen

(44) Im Abschnitt „Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung“ ist auszuführen, dass es sich um eine Nachtragsprüfung gemäß § 269 Abs. 4 UGB handelt, wenn der bereits geprüfte Abschluss nachträglich geändert und deshalb dem Abschlussprüfer nochmals zur Prüfung vorgelegt wurde. Weiters ist festzuhalten, dass sich die Nachtragsprüfung gemäß § 269 Abs. 4 UGB nur auf jene Posten und Angaben des geänderten

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

Abschlusses, die im Vergleich zum ursprünglichen Abschluss geändert wurden, und jene Posten und Angaben, auf die sich diese Änderungen auswirken, bezieht. Daher ist auch darauf hinzuweisen, dass der Bericht über die Nachtragsprüfung und der ursprünglich erstattete Prüfungsbericht nur gemeinsam verwendet werden dürfen.

(45) Die Änderungen des Abschlusses sind im Prüfungsbericht in geeigneter Weise zu erläutern.

(46) Sofern sich Änderungen zu den Punkten in Abschnitt 4.3.3. und/oder 4.3.4. ergeben haben, sind die entsprechenden Abschnitte im Bericht zu aktualisieren.

(47) Hinsichtlich des Bestätigungsvermerks wird auf das Fachgutachten KFS/PG 3 verwiesen.

7. Besonderheiten bei der Nichtabgabe eines Prüfungsurteils

7.1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung

(48) In diesem Abschnitt sind bei der Nichtabgabe eines Prüfungsurteils keine Änderungen vorzunehmen.

7.2. Aufgliederung und Erläuterung der Posten des Jahresabschlusses

(49) Dieser Abschnitt hat im Fall einer Nichtabgabe eines Prüfungsurteils zu entfallen.

7.3. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

(50) Der Abschnitt „Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht“ muss entsprechend angepasst werden, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage war, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, die als Grundlage für das Prüfungsurteil erforderlich gewesen wären. Deshalb kann der Prüfungsbericht auch keine Aussage darüber enthalten, ob die Buchführung den gesetzlichen Vorschriften entsprochen hat.

(51) Ein Verweis auf die Ausführungen im Bestätigungsvermerk ist in diesem Fall auch aufzunehmen.

(52) Auf die Prüfung sonstiger Unternehmensberichte ist nicht einzugehen.

(53) Im Abschnitt „Erteilte Auskünfte“ ist auf die Ausführungen des Abschnitts „Feststellungen zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht“ zu verweisen. Es ist darauf einzugehen, ob der Abschlussprüfer von den gesetzlichen Vertretern eine Vollständigkeitserklärung erhalten hat.

(54) Sofern Redepflicht gemäß § 273 Abs. 2 oder Abs. 3 UGB ausgeübt wurde, ist im Sinne der Rz (34) ff. darauf einzugehen.

7.4. Bestätigungsvermerk

(55) Hinsichtlich des Bestätigungsvermerks wird auf das Fachgutachten KFS/PG 3 verwiesen.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

7.5. Beilagen

(56) Bei Nichtabgabe eines Prüfungsurteils ist im Einzelfall abweichend von der Rz (15) das Beilegen des Abschlusses zu beurteilen. Sollten vom Unternehmen ein Abschluss und eine diesbezügliche Vollständigkeitserklärung vorgelegt werden, kann dieser Abschluss als Beilage herangezogen werden.

8. Besonderheiten bei der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

(57) Wenn der Prüfer des Jahres- bzw. Konzernabschlusses auch die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung durchführt, wird eine getrennte Berichterstattung empfohlen. Im Prüfungsbericht ist darauf hinzuweisen, dass es diesbezüglich eine gesonderte Berichterstattung gibt.

(58) Hinsichtlich der Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung wird auf das Fachgutachten KFS/PE 28 verwiesen.

9. Ausfertigung des Prüfungsberichts

(59) Der Prüfungsbericht ist an die gesetzlichen Vertreter (als Gesamtorgan) und – gegebenenfalls – an die Mitglieder des Aufsichtsrats zu adressieren.

(60) Der Prüfungsbericht ist gemäß § 273 Abs. 4 i.V.m. § 274 Abs. 7 UGB unter Angabe des Datums und des Ortes der Niederlassung des Abschlussprüfers zu unterzeichnen. Dies erfolgt durch Unterzeichnung des in den Prüfungsbericht aufgenommenen Bestätigungsvermerks. Diesbezüglich wird auf das Fachgutachten KFS/PG 3 verwiesen.

10. Vorlage des Prüfungsberichts

10.1. Allgemeines

(61) Gemäß § 273 Abs. 4 UGB hat der Abschlussprüfer den Prüfungsbericht den gesetzlichen Vertretern (als Gesamtorgan) sowie den einzelnen Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen. Die „Vorlage“ (Übermittlung) kann postalisch, per Boten oder elektronisch[3] erfolgen.

(62) Es empfiehlt sich, die Art der Übermittlung des Prüfungsberichts vorab mit den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrats schriftlich zu vereinbaren (z.B. im Rahmen des Prüfungsvertrages bzw. im Rahmen der Protokollierung einer Aufsichtsratssitzung).

(63) Die Verantwortung für die Geheimhaltung der im Prüfungsbericht enthaltenen Informationen trifft die gesetzlichen Vertreter sowie die Mitglieder des Aufsichtsrats.

---

[3] Für die elektronische Übermittlung ist es nicht erforderlich, den Prüfungsbericht mit einer „elektronischen Signatur“ im Sinne der Verordnung (EU) Nr. 910/2014 über elektronische Identifizierung und Vertrauensdienste für elektronische Transaktionen im Binnenmarkt und zur Aufhebung der Richtlinie 1999/93/EG, ABl. L 257 vom 28.8.2014, S. 73, i.d.g.F. zu versehen.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

(64) Bei einer GmbH ist der Abschlussprüfer nicht verpflichtet und ohne Genehmigung durch die Geschäftsführer oder einen diesbezüglichen Gesellschafterbeschluss auch nicht berechtigt, den Prüfungsbericht den Gesellschaftern vorzulegen.

10.2. Besonderheiten bei Personengesellschaften im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB

10.2.1. Gesetzliche Vorschriften

(65) In § 221 Abs. 5 UGB wird angeordnet, dass die Vorschriften über die Prüfung des Jahresabschlusses auf eingetragene Personengesellschaften im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB anzuwenden sind.

(66) Ist der unbeschränkt haftende Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft, gelten die Rechtsvorschriften für diese Kapitalgesellschaft; ist der unbeschränkt haftende Gesellschafter keine Kapitalgesellschaft – z.B. wieder eine Personengesellschaft ohne natürliche Person als Komplementär (doppelstöckige GmbH & Co KG) –, so gelten die Vorschriften für Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

(67) Der Abschlussprüfer hat seinen Bericht gemäß § 273 Abs. 4 UGB den gesetzlichen Vertretern (als Gesamtorgan) sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrats vorzulegen; ist bei einem unbeschränkt haftenden Gesellschafter einer unternehmerisch tätigen eingetragenen Personengesellschaft im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB ein Aufsichtsrat eingerichtet, so hat der Abschlussprüfer nach dieser gesetzlichen Vorschrift den Bericht hinsichtlich der Personengesellschaft auch den Mitgliedern dieses Aufsichtsrats vorzulegen.[4]

10.2.2. Vorlage an die gesetzlichen Vertreter

(68) Gesetzliche Vertreter einer Personengesellschaft im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB sind jene persönlich haftenden Gesellschafter, deren Vertretungsbefugnis nicht durch den Gesellschaftsvertrag ausgeschlossen ist.

(69) Ist eine inländische Kapitalgesellschaft unbeschränkt haftender Gesellschafter, so sind alle Geschäftsführer (Vorstandsmitglieder) der Kapitalgesellschaft als gesetzliche Vertreter der Personengesellschaft anzusehen. Diesem Gesamtorgan ist demnach der Prüfungsbericht vorzulegen.

(70) Sind mehrere inländische Kapitalgesellschaften als persönlich haftende Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis an einer Personengesellschaft beteiligt, so ist der Prüfungsbericht den Mitgliedern der Geschäftsführungen (Vorstandsmitgliedern) dieser Kapitalgesellschaften (als Gesamtorganen) vorzulegen.

(71) Ist Komplementär einer Personengesellschaft im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB eine andere Personengesellschaft, an der keine natürliche Person mit Vertretungsbefugnis als unbeschränkt haftender Gesellschafter beteiligt ist (doppelstöckige Personengesellschaft), sind die Geschäftsführer (Vorstandsmitglieder) der in der übergeordneten Personengesellschaft vertretungsbefugten Kapitalgesellschaft als gesetzliche Vertreter der ersten Personengesellschaft anzusehen, denen der Prüfungsbericht vorzulegen ist.

---

[4] Diese besondere Bestimmung zur Vorlage des Prüfungsberichts hat keine Auswirkungen auf die Zuständigkeit der geprüften Gesellschaft und von deren Organen in Bezug auf die Durchführung der Abschlussprüfung.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

(72) Bei Annahme eines Auftrags zur Prüfung einer Personengesellschaft im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB, bei der eine ausländische Kapitalgesellschaft Komplementär ist, ist vom Abschlussprüfer zu klären, welche Personen als gesetzliche Vertreter der Kapitalgesellschaft, denen der Prüfungsbericht vorzulegen ist, anzusehen sind.

(73) Ist Komplementär einer Personengesellschaft im Sinne des § 189 Abs. 1 Z 2 UGB ein ausländischer Rechtsträger, der keine Kapitalgesellschaft ist (sondern z.B. eine Genossenschaft), so ist nach dem für diesen Rechtsträger anwendbaren Heimatrecht zu ermitteln, welche Personen dort eine dem österreichischen Recht entsprechende Stellung als vertretungsbefugtes Organ (Geschäftsführer) haben.

10.2.3. Vorlage an die Mitglieder des Aufsichtsrats

(74) Eine Personengesellschaft im Sinne des UGB kann das Organ Aufsichtsrat nicht haben. Sind bei einer solchen Personengesellschaft Gremien mit ähnlicher Funktion eingerichtet, so sind diese ohne Rücksicht auf ihre Bezeichnung (Beirat oder auch Aufsichtsrat) keine gesetzlichen Organe; der Abschlussprüfer ist daher weder verpflichtet noch ohne Auftrag oder Zustimmung der vertretungsbefugten Organmitglieder berechtigt, den Prüfungsbericht den Mitgliedern eines solchen Gremiums vorzulegen.

(75) Der Prüfungsbericht ist lediglich den Mitgliedern eines Aufsichtsrats, der bei einer inländischen Komplementärgesellschaft eingerichtet ist, vorzulegen. Dies gilt in gleicher Weise für Aufsichtsräte, die kraft Gesetzes oder kraft Satzung oder auf freiwilliger Basis im Sinne der einschlägigen Bestimmungen des Aktien- oder GmbH-Gesetzes eingerichtet sind. Die Verpflichtung zur Vorlage des Prüfungsberichts an die Mitglieder des Aufsichtsrats ist eine Vorschrift für Gesellschaften, die dem österreichischen Recht unterliegen. Ob der Abschlussprüfer verpflichtet oder berechtigt ist, den Prüfungsbericht den Mitgliedern des Aufsichtsrats einer ausländischen Komplementärgesellschaft vorzulegen, hängt von den für diese Gesellschaft geltenden diesbezüglichen Vorschriften ab; im Zweifelsfall ist zu empfehlen, den Prüfungsbericht den gesetzlichen Vertretern der Komplementärgesellschaft mit der Bitte um Verteilung an die empfangsberechtigten Organmitglieder zu übermitteln und den Vorsitzenden des Aufsichtsrats davon zu verständigen.

(76) Es ist zweifelhaft, ob bei einer doppelstöckigen Personengesellschaft im Sinne des UGB ein Aufsichtsrat der Kapitalgesellschaft, welche bei der übergeordneten Personengesellschaft der einzige unbeschränkt haftende Gesellschafter ist, Adressat des Prüfungsberichts im Sinne der Vorschrift des § 273 Abs. 4 UGB ist, da dieser Aufsichtsrat nicht unmittelbar beim unbeschränkt haftenden Gesellschafter der Personengesellschaft eingerichtet ist. Bei Annahme des Auftrags zur Prüfung einer solchen Gesellschaft soll sich der Abschlussprüfer daher von den Geschäftsführern der Kapitalgesellschaft die Zustimmung geben lassen, den Prüfungsbericht den Mitgliedern des Aufsichtsrats dieser Kapitalgesellschaft vorzulegen.

10.2.4. Vorlage an die nicht vertretungsbefugten Gesellschafter der Personengesellschaft

(77) Der Abschlussprüfer ist nicht verpflichtet und ohne Genehmigung durch die gesetzlichen Vertreter oder einen diesbezüglichen Gesellschafterbeschluss auch nicht berechtigt, den Prüfungsbericht an Gesellschafter, die nicht nach den unternehmensrechtlichen Vorschriften originäre Berichtsempfänger sind, vorzulegen.

Copyright © Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen
All rights reserved

11. Anwendungszeitpunkt

(78) Die vorliegende überarbeitete Fassung dieses Fachgutachtens ist auf die Berichterstattung über die Prüfung von Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2025 beginnen, anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist möglich.