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** zur

Durchführung von Abschlussprüfungen

(beschlossen in der Sitzung des ehemaligen Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 3. März 2014 als Neufassung des Fachgutachtens KFS/PG 1, zuletzt überarbeitet im Juni 2026; von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) genehmigt)

Inhaltsverzeichnis Seite

1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich 2
1.1. Vorbemerkungen 2
1.2. Anwendungsbereich 2
2. Anwendung der International Standards on Auditing (ISA) 4
3. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu einzelnen ISA 4
3.1. Allgemeines 4
3.2. Zusätzliche Anforderungen zu einzelnen ISA 4
3.2.1. ISA 210 Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge 4
3.2.2. ISA 250 (Revised) Berücksichtigung der Auswirkungen von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften auf den Abschluss bei einer Abschlussprüfung 5
3.2.3. ISA 510, 570 (Revised), 700 (Revised), 701, 705 (Revised), 706 (Revised), 710, 720 (Revised) und EU-VO Erteilung eines Vermerks zum Abschluss 5
3.2.4. Prüfung des Lageberichts 5
3.3. Klarstellungen zu einzelnen ISA 6
3.3.1. ISA 200 Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing 6
3.3.2. ISA 220 (Revised) Qualitätsmanagement bei einer Abschlussprüfung 7
3.3.3. ISA 260 (Revised) Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen 7
3.3.4. ISA 315 (Revised 2019) Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen 8
3.3.5. ISA 402 Überlegungen bei der Abschlussprüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen 8
3.3.6. ISA 560 Nachträgliche Ereignisse 8
3.3.7. ISA 580 Schriftliche Erklärungen 8
3.3.8. ISA 610 (Revised 2013) Nutzung der Tätigkeit interner Revisoren 9
3.3.9. ISA 710 Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse 9
3.4. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu ISA 600 (Revised) Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern) 9
4. Anwendungszeitpunkt 11

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

1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich

1.1. Vorbemerkungen

(1) Der Fachsenat legt in diesem Fachgutachten die Berufsauffassung dar, wie Abschlussprüfer Abschlussprüfungen nach den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchzuführen haben.

(2) Was unter Abschlussprüfungen zu verstehen ist, ergibt sich aus der Stellungnahme des Fachsenats KFS/PE 1 Rahmenkonzept zu Auftragsarten. In deren Anlage 2 werden alle einschlägigen Fachbegriffe definiert; die in diesem Fachgutachten verwendeten Fachbegriffe sind in dem dort angeführten Sinn zu verstehen. Dieses Fachgutachten gilt demnach nur für Prüfungen, mit denen im Sinne des § 3 Abs. 2 Z 1 WTBG 2017 die Erteilung eines förmlichen Bestätigungsvermerks verbunden ist.

(3) Unter Berücksichtigung der bisherigen Berufsübung (vgl. auch KFS/PG 1 i.d.F. 2009, Ende des Abschnitts 1.) und des Umstands, dass die Anwendung der International Standards on Auditing (ISA) des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)[1] häufig vertraglich vereinbart und vom Österreichischen Corporate Governance Kodex (in der C-Regel 77) als Regelfall vorgesehen wird, erachtet der Fachsenat die Anwendung der ISA als die angemessene Interpretation der österreichischen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung, wenngleich sie derzeit noch nicht gesetzlich vorgeschrieben ist (vgl. § 269a UGB). Freilich sind dabei zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu berücksichtigen, die sich aus den österreichischen gesetzlichen Bestimmungen ergeben; sie werden in diesem Fachgutachten dargelegt.

(4) Durch die Anwendung der ISA sollen die internationale Vergleichbarkeit sowie eine einheitliche Urteilsqualität der in der EU durchgeführten Abschlussprüfungen gefördert werden. Die sachgerechte Anwendung der ISA in Abhängigkeit von der Größe und Komplexität der zu prüfenden Einheiten sichert eine verhältnismäßige Abschlussprüfung.

(5) Der Fachsenat wird bei zukünftigen Änderungen bestehender ISA und bei Erlass neuer ISA jeweils auf Grundlage dieses Fachgutachtens prüfen, ob der Standard mit dem österreichischen Recht in Einklang steht. In jenen Fällen, in denen aufgrund der österreichischen Rechtslage zusätzliche Anforderungen oder Klarstellungen notwendig sind, wird der Fachsenat diesen bei seinem Anwendungsbeschluss Rechnung tragen.

1.2. Anwendungsbereich

(6) Dieses Fachgutachten gilt sowohl für alle gesetzlich vorgeschriebenen und freiwilligen Prüfungen, die vereinbarungsgemäß den gesetzlichen Prüfungen nach Art und Inhalt zur Gänze entsprechen (siehe Rz (11)), von Abschlüssen für allgemeine Zwecke (general purpose financial statements) ohne Rücksicht auf Größe, Rechtsform und wirtschaftliche Zielsetzung (z.B. Gewinnorientierung) der geprüften Einheit als auch für Prüfungen von Abschlüssen für einen speziellen Zweck, von einzelnen Finanzaufstellungen und bestimmten Bestandteilen einer Finanzaufstellung und von verdichteten Abschlüssen.

[1] Seit März 2023 ist der IAASB ein Board der neu gegründeten International Foundation for Ethics and Audit (IFEA).

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

(7) Abschlüsse, die in Übereinstimmung mit dem Unternehmensgesetzbuch (UGB) oder mit den vom International Accounting Standards Board (IASB) herausgegebenen IFRS Accounting Standards,[2] wie sie in der EU anzuwenden sind, aufgestellt wurden, sind als Abschlüsse für allgemeine Zwecke (general purpose financial statements) zu qualifizieren.

(8) Davon zu unterscheiden sind Abschlüsse für einen speziellen Zweck (special purpose financial statements), die in Übereinstimmung mit einem Regelwerk aufgestellt wurden, das darauf ausgerichtet ist, den Informationsbedürfnissen von bestimmten Nutzern von Finanzinformationen gerecht zu werden (Regelwerk für einen speziellen Zweck). Diese Abschlüsse für einen speziellen Zweck können einer Prüfung unterliegen (vgl. ISA 800 (Revised)).

(9) Auch einzelne Finanzaufstellungen und bestimmte Bestandteile, Konten oder Posten einer Finanzaufstellung können einer Prüfung unterliegen (vgl. ISA 805 (Revised)).

(10) Ein verdichteter Abschluss, der von einem Abschluss abgeleitet worden ist, der von einem Abschlussprüfer in Übereinstimmung mit diesem Fachgutachten geprüft wurde, darf nur von diesem Abschlussprüfer geprüft werden (vgl. ISA 810 (Revised)).

(11) Freiwillige Abschlussprüfungen können je nach Vereinbarung

a) entweder nach den für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen geltenden österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (d.h. unter sinngemäßer Anwendung aller gesetzlichen Vorschriften für eine Abschlussprüfung sowie unter Anwendung aller einschlägigen Fachgutachten)
b) oder unter ausschließlicher Anwendung anderer allgemein anerkannter Prüfungsgrundsätze

durchgeführt werden.

Nur wenn die Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den österreichischen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt wird (Fall a), darf ein Bestätigungsvermerk in einer für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen vorgesehenen Form erteilt werden.

Wenn bei freiwilligen Prüfungen mit dem Auftraggeber vereinbart wird, dass andere allgemein anerkannte Prüfungsgrundsätze angewendet werden (Fall b), ergibt sich die Form der Berichterstattung des Abschlussprüfers aus diesen Standards und hat der Prüfer in seiner Berichterstattung zur Vermeidung einer Verwechslung mit der für gesetzliche Prüfungen vorgesehenen Form in allen schriftlichen Aussagen über die Prüfung ausdrücklich auf die von ihm angewendeten Prüfungsstandards hinzuweisen. Die schriftliche Berichterstattung über die Abschlussprüfung darf weder im Fließtext noch in Überschriften die Bezeichnung „Bestätigungsvermerk“ enthalten.

(12) Dieses Fachgutachten bezieht sich nicht nur auf die Prüfung von Abschlüssen von Unternehmen, sondern auch auf die Prüfung von Abschlüssen von Vereinen, Stiftungen, anderen Körperschaften und sonstigen Institutionen (Rechtsträgern) sowie von nicht rechtlich abgegrenzten wirtschaftlichen Einheiten. In den anschließenden Ausführungen wird daher vereinfachend von der Prüfung von Einheiten gesprochen.

[2] Derzeit in der EU-Gesetzgebung noch als International Accounting Standards bezeichnet.

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

2. Anwendung der International Standards on Auditing (ISA)

(13) Bei der Durchführung von Prüfungen von Abschlüssen für allgemeine Zwecke, von Abschlüssen für einen speziellen Zweck, von einzelnen Finanzaufstellungen und bestimmten Bestandteilen, Konten oder Posten einer Finanzaufstellung und von verdichteten Abschlüssen, die nach österreichischen Grundsätzen zu erfolgen haben, sind die International Standards on Auditing (ISA) des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), ISA 200 bis ISA 810 (Revised) einschließlich der jeweiligen Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen, anzuwenden. Dabei sind die zusätzlichen Anforderungen und die Klarstellungen dieses Fachgutachtens zu einzelnen ISA zu beachten.

3. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu einzelnen ISA

3.1. Allgemeines

(14) Um die Anwendung der ISA im Kontext der österreichischen Rechtsvorschriften zu erleichtern, wird in der Folge auf zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu den ISA eingegangen, die sich aus den zu beachtenden österreichischen gesetzlichen Vorschriften ergeben.

(15) Auf Besonderheiten und zusätzliche Anforderungen aufgrund von sondergesetzlichen Vorschriften (z.B. Bankwesengesetz, Versicherungsaufsichtsgesetz, Privatstiftungsgesetz, Vereinsgesetz) wird in diesem Fachgutachten nicht eingegangen.

3.2. Zusätzliche Anforderungen zu einzelnen ISA

3.2.1. ISA 210 Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge

(16) Bei der Wahl des Abschlussprüfers und beim Abschluss des Prüfungsvertrags sind zusätzlich zu ISA 210 folgende Anforderungen zu beachten:

a) Gemäß § 270 Abs. 1a UGB hat der Wirtschaftsprüfer bzw. die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vor der Erstattung des Wahlvorschlags durch den Aufsichtsrat bzw. vor der Wahl durch die Gesellschafter eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über das für das vorangegangene Geschäftsjahr von der Gesellschaft erhaltene Entgelt vorzulegen und über seine (ihre) Einbeziehung in das durch das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG) eingerichtete System der externen Qualitätssicherung und die aufrechte Registrierung zu berichten. Die Berichtspflicht umfasst weiters die Darlegung und Dokumentation aller Umstände, die die Befangenheit oder Ausgeschlossenheit gemäß § 271 ff. UGB begründen könnten, sowie jener Schutzmaßnahmen, die getroffen worden sind, um eine unabhängige und unbefangene Prüfung sicherzustellen.
b) Gemäß § 270 Abs. 1 Satz 6 UGB hat der Aufsichtsrat unverzüglich nach der Wahl mit dem gewählten Prüfer den Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung abzuschließen und das Entgelt zu vereinbaren.
c) Gemäß § 270 Abs. 2 UGB ist, wenn kein anderer Prüfer bestellt wurde, der Abschlussprüfer der Muttergesellschaft auch der Konzernabschlussprüfer.
d) § 270 Abs. 4 UGB regelt die Bestimmung des Abschlussprüfers durch den zuständigen Gerichtshof.
e) Gemäß § 270 Abs. 6 UGB kann ein abgeschlossener Prüfungsvertrag vom Abschlussprüfer nur aus wichtigem Grund gekündigt werden, wobei Meinungsverschiedenheiten zwischen Gesellschaft und Abschlussprüfer nicht als wichtiger

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

Grund anzusehen sind. Die Kündigung bedarf der Schriftform und ist zu begründen. Der kündigende Abschlussprüfer hat über das Ergebnis seiner bisherigen Prüfung unverzüglich zu berichten, wobei § 273 UGB entsprechend anzuwenden ist. Das Vorliegen eines Kündigungsgrunds ist restriktiv zu beurteilen. Im Fall der Kündigung des Prüfungsvertrags hat der kündigende Abschlussprüfer gemäß § 275 Abs. 1 Satz 5 UGB dem nachfolgenden Abschlussprüfer auf dessen Anfrage Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und über die zuletzt durchgeführte Abschlussprüfung zu geben. Auf die Meldepflicht nach § 58 Abs. 1 APAG wird verwiesen.

f) Wirtschaftsprüfungsgesellschaften haben gemäß § 77 Abs. 9 Wirtschaftstreuhandberufsgesetz 2017 (WTBG 2017) für jeden von ihnen übernommenen Auftrag mindestens eine natürliche Person, welche die für die Erledigung entsprechende Berufsberechtigung besitzt, zu bestimmen und deren Namen dem Auftraggeber schriftlich bekanntzugeben.

3.2.2. ISA 250 (Revised) Berücksichtigung der Auswirkungen von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften auf den Abschluss bei einer Abschlussprüfung

(17) Zusätzlich zu den Anforderungen des ISA 250 (Revised) sind entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen folgende Punkte zu beachten:

a) Gemäß § 269 Abs. 1 Satz 1 UGB hat der Abschlussprüfer neben den gesetzlichen Vorschriften auch die ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung zu beachten.
b) Gemäß § 269 Abs. 1a UGB hat der Abschlussprüfer für die Abschlussprüfung von Gesellschaften von öffentlichem Interesse im Sinne des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB zusätzlich die Bestimmungen der Art. 7 und 12 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vom 16. April 2014 (im Folgenden EU-VO) einzuhalten.
c) Die in § 273 Abs. 2 UGB normierte Redepflicht erstreckt sich auch auf Tatsachen, die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen. Diesbezüglich wird auf die Stellungnahme zu ausgewählten Fragen zur Redepflicht des Abschlussprüfers gemäß § 273 Abs. 2 und 3 UGB (KFS/PE 18) verwiesen.

3.2.3. ISA 510, 570 (Revised), 700 (Revised), 701, 705 (Revised), 706 (Revised), 710, 720 (Revised) und EU-VO Erteilung eines Vermerks zum Abschluss

(18) Die Vorschriften des § 273 Abs. 1 UGB zur Erstellung eines Prüfungsberichts gehen über die Anforderungen der ISA hinaus und sind zusätzlich zu beachten. Diesbezüglich wird auf das Fachgutachten über Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen nach § 273 Abs. 1 UGB (KFS/PG 2) verwiesen.

(19) Die Vorschriften des § 274 UGB zur Zusammenfassung des Ergebnisses der Prüfung in einem Bestätigungsvermerk stellen spezifische Anforderungen dar, die zusätzlich zu den ISA 510, 570 (Revised), 700 (Revised), 701, 705 (Revised), 706 (Revised), 710, 720 (Revised) und der EU-VO zu beachten sind. Diesbezüglich wird auf das Fachgutachten über die Erteilung von Bestätigungsvermerken nach den Vorschriften des UGB bei Abschlussprüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen (KFS/PG 3) verwiesen.

3.2.4. Prüfung des Lageberichts

(20) Die Prüfung des Lageberichts fällt nicht unter den ISA 720 (Revised), weil sie in Österreich in § 268 Abs. 1 UGB gesondert geregelt ist. Auf das Fachgutachten über die Prüfung des Lageberichts (KFS/PG 10) wird verwiesen.

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

(21) Bezüglich der Berichterstattung über die Prüfung des Lageberichts gemäß § 274 Abs. 5 UGB im Bestätigungsvermerk wird auf KFS/PG 3 verwiesen.

3.3. Klarstellungen zu einzelnen ISA

3.3.1. ISA 200 Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing

(22) Gemäß ISA 200 Tz. 11 (a) ist es das Ziel der Durchführung einer Abschlussprüfung, ein Prüfungsurteil darüber abzugeben, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen (financial reporting framework) aufgestellt wurde.

(23) ISA 200 unterscheidet zwischen „Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung“ (fair presentation framework) und „Rechnungslegungsgrundsätzen zur Normentsprechung“ (compliance framework).

(24) Der Begriff „Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung“ wird für Grundsätze verwendet, die die Einhaltung der Anforderungen der Rechnungslegungsgrundsätze verlangen und

a) explizit oder implizit anerkennen, dass es notwendig sein kann, dass das Management Abschlussangaben macht, die über die ausdrücklich von den Rechnungslegungsgrundsätzen geforderten hinausgehen, um insgesamt eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen, oder
b) explizit anerkennen, dass es für das Management notwendig sein kann, von einer Anforderung der Rechnungslegungsgrundsätze abzuweichen, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen. Solche Abweichungen sind erwartungsgemäß nur in äußerst seltenen Fällen notwendig.

(25) Der Begriff „Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung“ wird für Rechnungslegungsgrundsätze verwendet, die die Einhaltung der Anforderungen der Rechnungslegungsgrundsätze verlangen, jedoch weder die in Rz (24) lit. a) geforderten Ergänzungen noch die lt. Rz (24) lit. b) zulässigen Abweichungen verlangen bzw. gestatten.

(26) Entsprechend der Generalnorm des § 222 Abs. 2 bzw. § 250 Abs. 2 UGB haben nach den Vorschriften des UGB aufgestellte Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften bzw. Konzernabschlüsse ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln. Wenn dies aus besonderen Umständen nicht gelingt, sind im (Konzern-)Anhang die erforderlichen zusätzlichen Angaben zu machen.

(27) Klarstellend wird festgehalten, dass die Rechnungslegungsvorschriften des UGB für Jahres- und Konzernabschlüsse daher als Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung im Sinne von Rz (24) zu qualifizieren sind.

(28) Für gemäß § 245a UGB aufgestellte Konzernabschlüsse sind die maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze die IFRS Accounting Standards, wie sie in der EU anzuwenden sind, ergänzt um einzelne Anforderungen des UGB. Gemäß IAS 1.17 (c) sind zusätzliche Angaben zu machen, wenn die Anforderungen der IFRS Accounting Standards unzureichend sind, um es den Adressaten zu ermöglichen, die Auswirkungen einzelner Geschäftsvorfälle sowie sonstiger Ereignisse und Bedingungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu verstehen.

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

(29) Weiters sieht IAS 1.19 vor, dass in den äußerst seltenen Fällen, in denen das Management zu dem Ergebnis gelangt, dass die Einhaltung einer in einem IFRS Accounting Standard enthaltenen Anforderung so irreführend wäre, dass sie zu einem Konflikt mit dem im Rahmenkonzept dargestellten Zweck führen würde, ein Unternehmen von dieser Anforderung unter Beachtung der Angabepflichten des IAS 1.20 abzuweichen hat, sofern die geltenden gesetzlichen Rahmenbedingungen eine solche Abweichung erfordern oder ansonsten nicht untersagen (overriding principle).

(30) Klarstellend wird festgehalten, dass daher auch die Rechnungslegungsvorschriften der IFRS Accounting Standards als Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung im Sinne von Rz (24) zu qualifizieren sind.

3.3.2. ISA 220 (Revised) Qualitätsmanagement bei einer Abschlussprüfung

(31) ISA 220 (Revised) regelt in Tz. 36 die auftragsbegleitende Qualitätssicherung und verweist in Tz. A103 dazu auf die Anwendung von ISQM 1[3] und 2[4]. ISQM 1 und 2 sind in Österreich durch die KSW-PRL 2022[5] umgesetzt worden.

(32) Das Erfordernis zur auftragsbegleitenden Qualitätssicherung ist in Abschnitt 2, § 9 Abs. 4 KSW-PRL 2022 geregelt. Die Benennung und Eignung von auftragsbegleitenden Qualitätssicherern, die Durchführung und der Abschluss der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung sowie die Dokumentationserfordernisse für den auftragsbegleitenden Qualitätssicherer sind in Abschnitt 3 der KSW-PRL 2022 geregelt.

3.3.3. ISA 260 (Revised) Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen

(33) Der Begriff „Die für die Überwachung Verantwortlichen“ ist im Einzelfall auf Basis der unternehmensrechtlichen Bestimmungen bzw. anhand des maßgebenden Rechtsrahmens oder anderer Umstände des Auftrags auszulegen. Dies können nach österreichischer Rechtslage beispielsweise ein Aufsichtsrat, Prüfungsausschuss, Beirat, Kuratorium etc. sein.

(34) Insgesamt ist zu den Berichtspflichten gemäß ISA 260 klarstellend festzuhalten, dass diese auch die Tatbestände, die zu einer Redepflicht gemäß § 273 Abs. 2 und 3 UGB führen, umfassen. Diesbezüglich wird auf die Stellungnahme zu ausgewählten Fragen zur Redepflicht des Abschlussprüfers gemäß § 273 Abs. 2 und 3 UGB (KFS/PE 18) verwiesen.

(35) Weiters wird auf die Berichtspflicht nach Art. 11 EU-VO und das dazu ergangene Fachgutachten KFS/PG 4 hingewiesen (vgl. dazu § 92 Abs. 4a Z 2 AktG und § 30g Abs. 4a Z 2 GmbHG).

---

[3] International Standard on Quality Management (ISQM) 1 „Qualitätsmanagement für Praxen, die Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen“

[4] International Standard on Quality Management (ISQM) 2 „Auftragsbegleitende Qualitätssicherungen“

[5] Verordnung der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zur Durchführung prüfender Tätigkeiten (KSW-PRL 2022) auf Grund des § 72 Abs. 1 und 2 Z 3, 4 und 11 des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes 2017, BGBl. I Nr. 137/2017, zuletzt geändert durch BGBl I Nr. 113/2022.

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

3.3.4. ISA 315 (Revised 2019) Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

(36) Gemäß § 269 Abs. 1 Satz 2 UGB ist in die Prüfung des Jahresabschlusses die Buchführung einzubeziehen. Nach ISA 315 (Revised 2019) Tz. 25 hat der Abschlussprüfer ein Verständnis vom Informationssystem und der Kommunikation der Einheit, die für die Aufstellung des Abschlusses relevant sind, zu erlangen.

(37) In ISA 700 (Revised) Tz. A47 wird klarstellend festgehalten, dass die Bücher und Aufzeichnungen des Rechnungswesens oder des Rechnungswesensystems ein integraler Bestandteil des internen Kontrollsystems sind.

3.3.5. ISA 402 Überlegungen bei der Abschlussprüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen

(38) ISA 402 Tz. 13 und 14 beschreiben die Nutzung eines Berichts vom Typ 1 oder Typ 2 zur Unterstützung des Verständnisses des Abschlussprüfers des Auslagernden von dem Dienstleister und die für die Abschlussprüfung relevanten internen Kontrollen der auslagernden Einheit (ISA 402 Tz. 7).

(39) Da in der Praxis derartige Berichte meist zeitlich nicht deckungsgleich mit dem Berichtszeitraum der zu prüfenden Einheit sind, wird klargestellt, dass der Abschlussprüfer des Auslagernden den Bericht durch zusätzliche aktuelle Informationen aus anderen Quellen ergänzen kann. Nähere Erläuterungen dazu sind in ISA 402 Tz. A23 und A33 zu finden.

3.3.6. ISA 560 Nachträgliche Ereignisse

(40) Ergänzend zu den Bestimmungen des ISA 560 wird auf das Fachgutachten KFS/PG 3 verwiesen, welches die Auswirkungen von nachträglichen Ereignissen auf den Bestätigungsvermerk regelt.

(41) Nach ISA 560 Tz. 6 endet die Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Berücksichtigung von nachträglichen Ereignissen frühestens mit dem Datum der Aufstellung des Abschlusses durch die gesetzlichen Vertreter, jedenfalls aber mit dem Datum des Bestätigungsvermerks und nicht mit dem Datum einer Genehmigung des Abschlusses durch den Aufsichtsrat oder die Hauptversammlung.

(42) Hinsichtlich der AFRAC-Stellungnahme 16 „Wertaufhellung und Wertbegründung vor und nach Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen“, die sich ebenso mit Folgewirkungen von nachträglichen Ereignissen befasst, ist klarstellend festzuhalten, dass sie an die für die Aufstellung und die Feststellung des Abschlusses verantwortlichen Organe gerichtet ist und somit für den Abschlussprüfer keine über die Regelungen von ISA 560 hinausgehenden Verpflichtungen enthält.

3.3.7. ISA 580 Schriftliche Erklärungen

(43) Gemäß ISA 580 Tz. 9 ist der Abschlussprüfer verpflichtet, schriftliche Erklärungen von den Mitgliedern des Managements anzufordern, die die Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Abschlusses und die Kenntnisse der betreffenden Sachverhalte haben.

(44) Gemäß § 222 Abs. 1 Satz 2 UGB sind der Tag der Beschlussfassung über die Aufstellung des Jahresabschlusses, des Lageberichts und gegebenenfalls des Corporate

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

Governance-Berichts und die Fassung, in der die Unterlagen einvernehmlich beschlossen wurden, von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu dokumentieren. Gleiches gilt gemäß § 244 Abs. 1 Satz 2 UGB für den Konzernabschluss, den Konzernlagebericht und den konsolidierten Corporate Governance-Bericht. Die gesetzlichen Vertreter haben die gemeinsame Verantwortung, sicherzustellen, dass die Unterlagen entsprechend den gesetzlichen Anforderungen richtig und vollständig sind. Demnach liegt die Verantwortung für die Aufstellung des Abschlusses bei sämtlichen gesetzlichen Vertretern.

(45) Daher wird klargestellt, dass auch die Vollständigkeitserklärung von sämtlichen gesetzlichen Vertretern zu unterzeichnen ist.

3.3.8. ISA 610 (Revised 2013) Nutzung der Tätigkeit interner Revisoren

(46) Der Einsatz interner Revisoren zur direkten Unterstützung ist gemäß § 271 Abs. 2 Z 6 i.V.m. Z 4 lit. b UGB nicht zulässig. Daher finden die in ISA 610 (Revised 2013) Tz. 33 ff. enthaltenen Ausführungen zum Einsatz interner Revisoren zur direkten Unterstützung keine Anwendung.

3.3.9. ISA 710 Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse

(47) ISA 710 behandelt die Pflichten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit Vergleichsinformationen. ISA 710 Tz. 2 unterscheidet in diesem Zusammenhang zwischen Rechnungslegungsgrundsätzen, die „Vergleichsangaben“, und Rechnungslegungsgrundsätzen, die „Vergleichsabschlüsse“ vorschreiben.

(48) Diesbezüglich ist klarstellend festzuhalten, dass für Abschlüsse, die in Übereinstimmung mit dem UGB bzw. mit den IFRS Accounting Standards, wie sie in der EU anzuwenden sind, aufgestellt werden, Vergleichsangaben vorgeschrieben werden. Das Prüfungsurteil des Abschlussprüfers zum Abschluss bezieht sich daher gemäß ISA 710 Tz. 3 (a) nur auf den laufenden Zeitraum.

3.4. Zusätzliche Anforderungen und Klarstellungen zu ISA 600 (Revised) Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)

(49) Zusätzlich zu den Anforderungen des ISA 600 (Revised) sind bei der Durchführung von Konzernabschlussprüfungen gemäß § 269 Abs. 1, 1a und 2 UGB entsprechend den österreichischen gesetzlichen Bestimmungen die folgenden weiteren Anforderungen und Klarstellungen zu beachten.

(50) Aufgrund des breiteren Anwendungsbereichs des ISA 600 (Revised) umfasst der dort verwendete Begriff „Konzernabschluss“ auch einen Jahresabschluss, der sich auf mehrere Einheiten bezieht, und geht insoweit über den Begriff „Konzernabschluss“ im Sinne des § 269 Abs. 1 UGB hinaus. Daher fällt die Prüfung eines solchen Jahresabschlusses in den Anwendungsbereich dieses ISA, wenn der Jahresabschluss Finanzinformationen von mehr als einer Einheit oder einem Geschäftsbereich, wie z.B. mehrerer Niederlassungen oder Geschäftssparten, durch einen Konsolidierungsprozess aggregiert.

(51) Zur Durchführung der Prüfung des Konzernabschlusses bestehen gemäß § 272 Abs. 3 und 4 UGB weitreichende Vorschriften zu Vorlagepflichten gegenüber dem Abschlussprüfer und Auskunftsrechten des Abschlussprüfers.

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

(52) Gemäß ISA 220 (Revised) Tz. 12 (d) i.V.m. Tz. A17 sind Teilbereichsprüfer Teil des Prüfungsteams.

(53) Sofern andere Abschlussprüfer in die Konzernabschlussprüfung involviert sind, hat der Konzernabschlussprüfer die Teilbereichsprüfer anzuleiten und zu beaufsichtigen, deren Arbeit zu überprüfen und dies zu dokumentieren. Der Konzernabschlussprüfer hat sich daher auch mit den Finanzinformationen der Teilbereiche zu befassen.

(54) Die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse im Sinne des § 269 Abs. 2 Satz 2 UGB sind die Finanzinformationen der einbezogenen Unternehmen nach den für den Konzernabschluss gültigen Rechnungslegungsgrundsätzen. Gemäß § 2 Z 9 KSW-PRL 2022 ist ein Berichtspaket eine Zusammenstellung von Finanzinformationen, die für Zwecke der Erstellung eines Konzernabschlusses von einer einbezogenen Einheit erstellt und an das Mutterunternehmen berichtet wird.

(55) Gemäß § 269 Abs. 2 Satz 2 UGB hat der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses (ISA: Konzernabschlussprüfer) auch die im Konzernabschluss zusammengefassten Jahresabschlüsse („Berichtspakete“) daraufhin zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften beachtet worden sind.

(56) Weiters hat der Konzernabschlussprüfer gemäß § 269 Abs. 2 Satz 4 UGB, wenn in den Konzernabschluss einbezogene Unternehmen von anderen Abschlussprüfern (ISA: Teilbereichsprüfer) geprüft werden, die Tätigkeit der anderen Abschlussprüfer in geeigneter Weise zu überwachen, soweit dies für die Prüfung des Konzernabschlusses maßgeblich ist. Daraus ergibt sich für den Konzernabschlussprüfer auch die Verpflichtung, entsprechende Prüfungssicherheit für die Berichtspakete zu erlangen.

(57) Der Konzernabschlussprüfer ist daher verpflichtet, für die Teilbereiche, für die die Planung und Durchführung weiterer Prüfungshandlungen für den Teilbereich insgesamt (full scope audit) oder die Planung und Durchführung weiterer Prüfungshandlungen zu einer oder mehreren Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben (audits of classes of transactions, account balances, or disclosures) festgelegt worden sind, vom Teilbereichsprüfer ein Prüfungsurteil zu verlangen. Der Teilbereichsprüfer hat dieses an den Konzernabschlussprüfer zu übermitteln.

(58) Die in § 269 Abs. 1 Satz 1 UGB angeführte Prüfung der Beachtung ergänzender Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung bezieht sich nur auf die den Konzernabschluss aufstellende Einheit und nicht auf die im Konzernabschluss zusammengefassten Finanzinformationen der einbezogenen Unternehmen.

(59) In Ergänzung zu ISA 600 (Revised) hat der Abschlussprüfer in dem Fall, dass ein Teil des Konzerns von Abschlussprüfern oder Prüfungsgesellschaften aus Drittländern, die keine Vereinbarungen zur Zusammenarbeit gemäß § 78 APAG abgeschlossen haben, geprüft wird, Erkundigungen darüber einzuholen, ob er auf Antrag einen ungehinderten und unbeschränkten Zugang zu den Prüfungsunterlagen der anderen Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften erhält. Diese Erkundigungen sind in den Prüfungsunterlagen zu dokumentieren.

(60) Weiters hat der Abschlussprüfer § 51 APAG zu beachten. Die Dokumentation der im Zusammenhang mit § 51 Abs. 4 APAG durchgeführten Maßnahmen des Abschlussprüfers und die von anderen Abschlussprüfern (Teilbereichsprüfern) erhaltenen Unterlagen stellen Bestandteile der Prüfungsdokumentation des Abschlussprüfers dar.

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

4. Anwendungszeitpunkt

(61) Die vorliegende überarbeitete Fassung dieses Fachgutachtens ist auf Prüfungen von Abschlüssen für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2025 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist möglich.

(62) Abschnitt 3.4. ist auf die Prüfung von Konzernabschlüssen für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 15. Dezember 2023 beginnen.

(63) Die Rz (7), (28) bis (30), (38), (39), (46), (48) und (55) bis (59) sind auf die Prüfung von Abschlüssen für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 15. Dezember 2024 beginnen.