

***Fragen des  
Aufsichtsrates an  
den Abschlussprüfer***  
Anregungen und  
Herausforderungen

Aus der Serie  
„Tool-Box für  
Aufsichtsräte“





Der Prüfungsausschuss überwacht die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und die Durchführung der Abschlussprüfung. Dazu muss sich der Prüfungsausschuss mindestens zweimal im Jahr mit der Prüfung befassen: davor und danach. Wenn kein Prüfungsausschuss eingerichtet ist, nimmt der Gesamtaufsichtsrat diese Aufgaben wahr.

Der Prüfungsausschuss überwacht auch den Rechnungslegungsprozess sowie die Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems, des Risikomanagementsystems sowie die Interne Revision. Ein guter Abschlussprüfer kann dabei für den Prüfungsausschuss eine wertvolle Unterstützung sein.

Diese Broschüre gibt Ihnen Anregungen für den Dialog mit dem Abschlussprüfer. Wir haben die Fragen in drei Gruppen eingeteilt:

- Fragen, die der Prüfungsausschuss vor Beginn der Prüfung vor Ort stellen sollte
- Fragen nach Prüfungsende – diese Fragen dienen entweder der Überwachung der Prüfungsdurchführung oder sollen die Erkenntnisse des Abschlussprüfers für die anderen Aufgaben des Prüfungsausschusses nutzbar machen
- Fragen für eine Executive Session – Executive Sessions sind Abschnitte einer Sitzung, an der der Vorstand nicht teilnimmt

Viel Erfolg bei der Wahrnehmung Ihrer Aufgaben wünscht Ihnen



**Peter Pessenlehner**

Partner

Leiter Wirtschaftsprüfung PwC Österreich

# *Inhalt*

Vor der Prüfung	6
Nach der Prüfung	14
Executive Session	20
Ansprechpartner	24
Publikationen aus der Serie „Tool-Box für Aufsichtsräte“	25

# **Vor der Prüfung**

## *Frage 1*

Ist der Abschlussprüfer unabhängig?

Wie stellt der Abschlussprüfer sicher, dass er eine mögliche Gefährdung seiner Unabhängigkeit rechtzeitig erkennt?

### **Hintergrund**

Der Abschlussprüfer ist in folgenden Fällen nicht unabhängig (§§ 271 ff. UGB):

- Qualifizierter Anteilsbesitz
- Wirtschaftliche Abhängigkeit von der zu prüfenden Gesellschaft
- Organstellung
- Mitwirkung an Buchführung oder Jahresabschlusserstellung
- Mitwirkung an der Internen Revision
- Übernahme von Management-Aufgaben (Entscheidungsbefugnis)
- Mitwirkung an der Auswahl von leitenden Mitarbeitern im Rechnungswesen
- Bewertungsleistungen (sofern für den Jahresabschluss wesentlich)

Ist die Gesellschaft börsennotiert (auch Schuldtitel) oder ist die Bilanzsumme größer als 96,25 Mio. EUR oder der Umsatz größer

als 192,5 Mio. EUR oder hat die Gesellschaft mehr als 1.250 Arbeitnehmer, ist der Abschlussprüfer ebenfalls nicht unabhängig bei

- Entwicklung, Installation und Einführung von Rechnungsinformationssystemen
- Rechts- oder Steuerberatung (sofern für den Jahresabschluss wesentlich), wenn nicht Gestaltungsmöglichkeiten aufgezeigt, sondern Entscheidungen getroffen wurden, was selten der Fall ist

Wenn „verbotene“ Leistungen nicht von der Prüfungsgesellschaft selbst, sondern von einer Netzwerk-Gesellschaft (z. B. einem ausländischen PwC Büro) erbracht wurden, besteht Unabhängigkeit, wenn sichergestellt wird, dass das Netzwerkmitglied keinen Einfluss auf die Prüfung nehmen kann. Das gilt nicht, wenn das Netzwerk-Mitglied an der Erstellung des Jahresabschlusses mitgewirkt hat.

Bevor der Prüfungsausschuss einen Abschlussprüfer vorschlägt, verlangt er eine schriftliche Bestätigung, dass die Unabhängigkeit gegeben ist und der Prüfer zertifiziert ist. Die Zertifizierung kann auch unter folgendem Link überprüft werden: <http://www.bmwfj.gv.at/Unternehmen/Qualitaetskontrollbehoerde/Seiten/Registerauszug.aspx>

Die Bestätigung muss auch eine Aufgliederung des Entgelts des Abschlussprüfers im Vorjahr nach Leistungskategorien umfassen (§ 270 Abs. 1a UGB). Der Prüfungsausschuss kann verlangen, dass in diese Aufgliederung auch Netzwerk-Gesellschaften einbezogen werden.

Um Unabhängigkeitsgefährdungen erkennen zu können, benötigt der Abschlussprüfer über sein gesamtes Netzwerk hinweg ein Informationssystem, interne Prozesse und Kontrollen, die auch ernst genommen werden.

## Frage 2

Welche sonstigen Leistungen erbringt der Abschlussprüfer für die Gesellschaft?

### Hintergrund

Es ist nicht verboten, dass der Abschlussprüfer neben der Abschlussprüfung andere Leistungen erbringt. Manche Leistungen kann nur der Abschlussprüfer erbringen, z. B. die Ausstellung eines Comfort Letters.

Für andere Leistungen ergeben sich oftmals Synergien mit der Abschlussprüfung, sodass es aus Unternehmenssicht vorteilhaft ist, den Abschlussprüfer zu beauftragen – dies gilt z. B. für Sell-

Side oder Buy-Side Due Diligence, die Qualitätssicherung bei der Dokumentation interner Prozesse und Kontrollen oder bei der Anpassung an neue Regelwerke (z. B. neue IFRS-Standards) oder die Steuerberatung.

Schließlich gibt es auch Leistungen, die mit der Abschlussprüfung nicht vereinbar sind, siehe dazu Frage 1.

### *Frage 3*

**Welche unternehmensspezifischen Risiken sind in der Prüfungsplanung berücksichtigt? Wie wurden diese identifiziert?**

#### **Hintergrund**

Eine gute Prüfung ist kein Standardprodukt. Sie beginnt in der Planungsphase mit der Entwicklung einer unternehmensspezifischen Prüfungsstrategie. Ausgangspunkt sind die konkreten Ziele des Unternehmens und die Risiken, denen das Unternehmen in seinem Geschäftsfeld auf dem Weg zur Erreichung dieser Ziele ausgesetzt sein kann.

Darüber erfährt der Abschlussprüfer im Rechnungswesen wenig. Die wichtigsten Informationsquellen in dieser frühen Phase der Prüfung sind für ihn der Vorstand und die zweite Führungsebene sowie die finanzrelevanten Informationen, die dieser Personenkreis zur Unternehmenssteuerung verwendet.

## Frage 4

Welche Konzerngesellschaft wurde in welchem Umfang von wem geprüft?

### Hintergrund

Der Konzernabschluss entsteht aus der Zusammenfassung (Konsolidierung) der für diesen Zweck vorbereiteten Finanzinformationen (Reporting Packages) der einzelnen Konzerngesellschaften.

Nicht alle Konzerngesellschaften sind gleich wichtig. Der Konzernabschlussprüfer bestimmt, welche Konzerneinheiten aufgrund ihrer Größe oder des Risikos wesentlich sind und leitet daraus den Prüfungsumfang für das Reporting Package ab. Die Kriterien, die der Konzernprüfer anwendet, um die wesentlichen Konzerneinheiten zu ermitteln, können Ihnen Aufschluss darüber geben, wie intensiv er sich mit der Risikosituation auseinandergesetzt hat.

In der Praxis werden folgende Prüfungsumfänge unterschieden:

- Full Scope: Prüfung des Reporting Package unter Anwendung einer Wesentlichkeitsgrenze, die vom Konzernabschlussprüfer für die jeweilige Gesellschaft (Konzernerinheit) festgelegt wird
- Limited Scope: Durchführung von vereinbarten Prüfungshandlungen (Specified Audit Procedures) zu ausgewählten Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung des Reporting Package unter Anwendung einer Wesentlichkeitsgrenze, die vom Konzernabschlussprüfer für die jeweilige Gesellschaft (Konzernerinheit) festgelegt wird
- Desk Top Review: Analytische Prüfung des Reporting Package durch den Konzernabschlussprüfer in enger Abstimmung mit dem für das jeweilige Land verantwortlichen Controller

Der Konzernprüfer sollte dem Aufsichtsrat auch darlegen, welcher Prozentsatz der Konzernumsätze (der Konzernbilanzsumme) von einem Full Scope, einem Limited Scope und einem Desk Top Review abgedeckt sind.

Der Konzernprüfer prüft in der Regel nicht alle Reporting Packages selbst. Effizienzen bestehen zwischen der Prüfung des jeweiligen lokalen Jahresabschlusses und der Prüfung des Reporting Packages. Der Konzernprüfer behält jedoch die volle

Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss. Deshalb muss er die Prüfer der Reporting Packages der Konzerneinheiten anleiten und überwachen. Dazu ist es nicht ausreichend, Prüfungsinstruktionen zu übermitteln. Die Überwachung kann z. B. durch Informationsgespräche bzw. -telefonate, die kritische Durchsicht von speziellen Berichten an den Konzernprüfer oder auch die Einsichtnahme in die Arbeitspapiere erfolgen. Im eigenen Netzwerk kann der Überwachungsaufwand geringer sein, wenn der Konzernprüfer z. B. aus der regelmäßigen Prüfung der Einhaltung von Netzwerkstandards Sicherheit gewinnen kann.

## Frage 5

In welchem Umfang sieht die Planung eine Prüfung der IT vor?

### Hintergrund

Jedes Unternehmen ist für seine Geschäftstätigkeit und die Finanzberichterstattung auf IT-Systeme angewiesen. Deshalb muss sich der Prüfer auch Prüfungssicherheit im Hinblick auf die Funktionsfähigkeit dieser Systeme verschaffen.

Dabei unterzieht er nicht die gesamte Programmierlogik umfangreichen Reviews und Prüfungen, sondern er vergewissert sich, dass im Unternehmen Prozesse und Kontrollen wirksam sind, die sicherstellen, dass die IT-Systeme funktionieren. Diese „allgemeinen IT-Kontrollen“ umfassen die vier Bereiche Programmentwicklung, Programmänderungen, Zugriff auf Programme und Daten sowie Betrieb.

Teil vieler IT-Systeme sind darüber hinaus automatisierte Kontrollen, die z. B. die Einhaltung des Vieraugenprinzips oder die Übereinstimmung bestimmter Transaktionsmerkmale sicherstellen. Die Prüfung solcher Kontrollen ist in der Regel besonders effizient. Hierzu bedarf der Abschlussprüfer der kompetenten Unterstützung durch spezialisierte IT-Prüfer.

In ein Rechenzentrum ausgelagerte IT ist nicht immer zugänglich. Service Level Agreements müssen vorsehen, dass das Rechenzentrum dem Unternehmen für seinen Prüfer einen Prüfungsbericht über die Funktionsfähigkeit der Internen Kontrollen des Rechenzentrums vorlegt (ISAE 3402).

## **Nach der Prüfung**

### **Frage 6**

Wie viele Arbeitsstunden wurden für die Abschlussprüfung aufgewendet? Wie viele davon entfielen auf den/die verantwortlichen Wirtschaftsprüfer und erfahrene Prüfungsleiter?

#### **Hintergrund**

*“If you pay peanuts, you will get monkeys.”*

Sie kennen das Prüfungshonorar, denn der Aufsichtsrat vereinbart mit dem Abschlussprüfer das Entgelt. Der Aufsichtsrat ist dafür verantwortlich, dass das Honorar angemessen ist (§ 270 Abs. 1 UGB).

Anhand des Zeitaufwands können Sie einen Eindruck von der Angemessenheit des Honorars gewinnen: Wenn der sich ergebende Durchschnittsstundensatz niedriger ist als eine Stunde Ihres Auto-mechanikers oder Installateurs, ist Skepsis angebracht.

## Frage 7

Welche Prüfungshandlungen wurden vorgenommen, um absichtlich herbeigeführte Fehldarstellungen im Jahresabschluss („Fraud“) zu erkennen?

### Hintergrund

Ein Unternehmen kann Täter oder Opfer doloser Handlungen (Diebstahl, Betrug, Untreue, Korruption) werden. Gegenstand der Abschlussprüfung können solche Handlungen nur sein, wenn sie zu Fehlern in der Bilanzierung („absichtlich herbeigeführte Fehldarstellungen“, „Financial Statement Fraud“) führen; das ist häufig nicht der Fall.

Der Abschlussprüfer muss sich im Rahmen der Prüfungsplanung aktiv mit den Risiken absichtlich herbeigeführter Fehler im Jahresabschluss (Fraud) auseinandersetzen. Dazu muss er auch mit den Organen der Gesellschaft (sowohl dem Vorstand als auch dem Aufsichtsrat) darüber sprechen, ob Unregelmäßigkeiten beobachtet wurden, wie die Organe dieses Risiko einschätzen und welche Vorkehrungen gegen Fraud getroffen sind.

Internationale und österreichische Prüfungsstandards beschreiben Fraud-Risiken, die grundsätzlich immer bestehen:

- Risiko der Umgehung von Kontrollen, die normalerweise eine falsche Bilanzierung verhindern, durch den Vorstand
- Risiko bewusst falscher Umsatzabgrenzung

Diese Risiken müssen durch geeignete Prüfungshandlungen adressiert werden. Dazu zählen:

- Durchsicht manueller Buchungen in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag
- Kritische Würdigung von Schätzungen, z. B. der Bildung von Rückstellungen
- Suche nach wesentlichen, ungewöhnlichen Transaktionen – der Prüfer muss den Geschäftszweck solcher Transaktionen als plausibel nachvollziehen können

Dennoch gibt es absichtlich herbeigeführte Fehldarstellungen in Jahresabschlüssen, die auch bei pflichtgemäßer Prüfung nicht aufzudecken sind.

## Frage 8

Welche wesentlichen Prüfungsfeststellungen wurden im Zuge der Prüfung getroffen? Gab es Sachverhalte, zu deren Beurteilung der Abschlussprüfer weitere Konsultationen (z. B. IFRS-Fachabteilung, Risk Management) vorgenommen hat?

### Hintergrund

Der Abschlussprüfer sollte wesentliche Prüfungsfeststellungen dem Aufsichtsrat darlegen und erläutern. Dies kann auch im Zuge der Diskussion des Management Letters erfolgen. Für den Aufsichtsrat kann auch von Interesse sein zu erfahren, zu welchen Themen der Abschlussprüfer eine Konsultation mit einer Fachabteilung (z. B. zur Bilanzierung von Sachverhalten nach IFRS und UGB, zu Steuerfragen) oder mit dem Risk Management der Prüfungsgesellschaft durchgeführt hat.

## Frage 9

Wie erfolgt die Berichterstattung des Abschlussprüfers bei Schwächen des Internen Kontrollsystems?

### Hintergrund

Wesentliche Schwächen in der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses fallen unter die Redepflicht des Abschlussprüfers. Geschäftsleitung sowie Aufsichtsrat sind darüber unverzüglich zu unterrichten. Darüber hinaus empfiehlt es sich – selbst wenn keine wesentlichen Schwächen festgestellt wurden – den Abschlussprüfer zu seiner Einschätzung des Internen Kontrollsystems (IKS) und zu allfälligen Verbesserungsvorschlägen zu befragen. In Wahrnehmung seiner internen Kontrollfunktion sollte der Aufsichtsrat die Umsetzung der Maßnahmen zur Beseitigung etwaiger Schwächen verfolgen.

## Frage 10

Gibt es nach Ansicht des Abschlussprüfers wesentliche Risiken, welche die Zukunft des Unternehmens gefährden könnten?

### Hintergrund

Jahresabschlüsse von Unternehmen werden in der Regel unter der Going-Concern-Prämisse (Prämisse vom Fortbestand des Unternehmens) aufgestellt. Der Abschlussprüfer hat im Rahmen seiner Prüfung auch zu beurteilen, ob die Anwendung der Going-Concern-Prämisse sachgerecht ist und welche Risiken den Bestand des Unternehmens gefährden könnten. Solche Risiken sollten auch mit dem Aufsichtsrat diskutiert werden.

## ***Executive Session***

### ***Frage 11***

Wurden im Zuge der Prüfung von der Geschäftsleitung wesentliche Umbuchungen vorgenommen, ohne die die Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks in Frage gestanden wäre?

#### **Hintergrund**

Es kommt vor, dass im Rahmen der Abschlussprüfung von der Geschäftsleitung in Abstimmung mit dem Abschlussprüfer noch Umbuchungen in dem zur Prüfung vorgelegten Jahresabschluss vorgenommen werden. Dabei kann es sich um wesentliche Umbuchungen handeln, die Voraussetzung für die Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks sind. Qualität und Quantität solcher Umbuchungen können dem Aufsichtsrat Aufschluss über die Qualität der Finanzberichterstattung durch die dafür verantwortlichen Organe geben.

## Frage 12

Wie schätzen Sie die Qualität der Finanzberichterstattung sowie der zugrunde liegenden Prozesse und Kontrollen im Vergleich zu anderen Unternehmen ein?

### Hintergrund

Ein Abschlussprüfer hat naturgemäß Einblick in das Umfeld, die Prozesse und die Finanzberichterstattung einer Vielzahl von geprüften Unternehmen. Er sollte daher – selbstverständlich unter Wahrung seiner Verschwiegenheitspflicht – imstande sein, eine Aussage über die Qualität des Finanz- und Rechnungswesens im Vergleich zu anderen Unternehmen treffen zu können. Diese Standortbestimmung kann sowohl für den Aufsichtsrat als auch für die Geschäftsleitung von Interesse sein.

## Frage 13

Gibt es im Finanz- und Rechnungswesen Mitarbeiter in Schlüsselpositionen, für die fachlich geeignete Stellvertreter fehlen? Gibt es Mitarbeiter im Finanz- und Rechnungswesen, die übermäßig belastet sind oder mit Ihren Aufgaben überfordert sind? Wie ist generell die CFO-Funktion zu beurteilen?

### Hintergrund

In vielen Unternehmen konzentriert sich die praktische Verantwortung für die Erstellung des Jahres-/ Konzernabschlusses auf einige wenige Personen, die – falls sie ausfallen – kurzfristig nicht zu ersetzen sind. Der Aufsichtsrat sollte sich ein Bild darüber machen, wie diese Schlüsselpositionen im Falle eines Ausfalles (z. B. durch längere Krankheit oder durch einen Unfall) ersetzt werden können. Der Abschlussprüfer kann dem Aufsichtsrat auch Auskunft geben, ob es Mitarbeiter im Finanz- und Rechnungswesen gibt, die über einen längeren Zeitraum einer zu hohen Arbeitsbelastung ausgesetzt sind oder die überfordert scheinen. Beides kann ein Risiko für die Finanzberichterstattung darstellen. Der Abschlussprüfer sollte dem Aufsichtsrat auch ein neutrales Urteil über die Qualitäten des CFO geben können.

## Frage 14

Welche Diskussionspunkte könnten sich bei einer Überprüfung des Konzernabschlusses durch die Enforcement-Stelle ergeben, wenn eine solche in Österreich bereits eingerichtet wäre?

### Hintergrund

Österreich hat, im Gegensatz zu anderen europäischen Ländern, bis dato keine Enforcement-Stelle eingerichtet. In Deutschland wird die Aufgabe von der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) wahrgenommen. Die Enforcement-Stelle überprüft die Rechnungslegung von börsennotierten Unternehmen.

Der Konzernabschlussprüfer sollte in der Lage sein, dem Aufsichtsrat Auskunft über Punkte zu geben, die eine Enforcement-Stelle in Bezug auf den Konzernabschluss unter Umständen aufgreifen und diskutieren würde.

Die bisher erfolgten Fehlerveröffentlichungen von Enforcement-Stellen in Europa zeigen, dass insbesondere die Wertminderung von Vermögenswerten (IAS 36), Unternehmenszusammenschlüsse (IFRS 3, IAS 27), die Bilanzierung von Finanzinstrumenten (IAS 39, IFRS 7) und die Darstellung wesentlicher zukunftsbezogener Annahmen und Schätzungsunsicherheiten (IAS 1) beanstandet wurden.

## *Ansprechpartner*

***WP/StB Mag. Peter Pessenlehner***

Partner

Leiter Wirtschaftsprüfung PwC Österreich

Tel.: +43 1 501 88-1424

E-Mail: [peter.pessenlehner@at.pwc.com](mailto:peter.pessenlehner@at.pwc.com)

PwC Österreich GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Erdbergstraße 200, 1030 Wien

**[www.pwc.at](http://www.pwc.at)**

# *Publikationen aus der Serie „Tool-Box für Aufsichtsräte“*

## **Aufsichtsrat von A bis Z**

Das Nachschlagewerk für den besseren Überblick

Praktisches Nachschlagewerk mit den wichtigsten Themen der Aufsichtsratsmitglieder.

## **Der Aufsichtsrat im Konzern**

Herausforderungen und Pflichten

Worauf muss der Aufsichtsrat achten, wenn er eine Konzernsicht wahrnehmen muss? Welche Aufgaben kommen auf ihn zu?

## **Der Prüfungsausschuss**

Praxisleitfaden zur effizienten Überwachung

Rahmenbedingungen für die Bildung eines Prüfungsausschusses und deren Tätigkeit sowie Darstellung von Best Practices.

## **Die innere Ordnung des Aufsichtsrates**

Rechte und Pflichten

Überblick über Rechte und Pflichten der Aufsichtsratsmitglieder. Relevante Bestimmungen zu Ausschüssen, Sitzungen, Beschlüssen und Niederschriften.

## **IFRS für Aufsichtsräte**

### **Überblick und Leitfaden für die Überwachung**

Grundlegender Überblick zu einzelnen wesentlichen Bilanzierungsfragen rund um die immer wichtiger werdende IFRS-Berichterstattung.

## **Interne Revision**

### **Überwachung und Nutzen für Aufsichtsorgane**

Aufgaben und Verantwortlichkeiten des Aufsichtsrates in der Internen Revision sowie Abhandlungen zu den wichtigsten Fragen der Informationsbeschaffung.

## **M&A für Aufsichtsräte**

### **Ein Leitfaden für die Praxis**

Wesentliche Fragestellungen, Aufgaben, Pflichten und Haftung des Aufsichtsrates bei einer M&A-Transaktion.

## **Nachhaltigkeit und Unternehmensverantwortung**

### **Gemeinsame Pflichten und neue Herausforderungen**

Als Kontrollorgan kommt hierbei gerade dem Aufsichtsrat eine besondere Bedeutung zu.

## Risikomanagement und Interne Kontrolle für Aufsichtsräte

Neue Herausforderungen und praxisgerechte Lösungen

Die Überwachungsfunktion des Aufsichtsrates entwickelt sich zu einer weiteren wichtigen Kernaufgabe, die vielfältige Herausforderungen mit sich bringt.

## Steuern für Aufsichtsräte

Ein kompakter Leitfaden

Durch die zunehmende Komplexität und Geschwindigkeit der Steuergesetzgebung wird es auch für Aufsichtsräte immer wichtiger einen Überblick über den aktuellen Stand des Steuerrechts zu haben.

---

Sie können alle Broschüren aus der Serie „Tool-Box für Aufsichtsräte“ bei **Ulrike Hammer** bestellen:

Tel.: +43 1 501 88-5101

E-Mail: [ulrike.hammer@at.pwc.com](mailto:ulrike.hammer@at.pwc.com)

Oder kostenlos als iPhone/iPad-App herunterladen:

[www.pwc.at/aufsichtsrat](http://www.pwc.at/aufsichtsrat)









