

An das  
Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft  
Stubenring 1  
1010 Wien

Per email: [qkb@bmwfw.gv.at](mailto:qkb@bmwfw.gv.at)  
[elisabeth.hareter@bmwfw.gv.at](mailto:elisabeth.hareter@bmwfw.gv.at)  
[begutachtungsverfahren@parlament.gv.at](mailto:begutachtungsverfahren@parlament.gv.at)

Wien, am 16. Februar 2016  
P. Aumüllner

## IV Stellungnahme zum Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG)

Geschäftszahl (GZ): BMWFW-91.530/0025-I/1a/2016

Sehr geehrte Damen und Herren!

Die Industriellenvereinigung (IV) bedankt sich für die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme zum vorliegenden Entwurf eines Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG).

### I. Einleitenden Bemerkungen

Im Interesse der Erhöhung der Qualität und der weiteren Verstärkung der Glaubwürdigkeit der Abschlussprüfung in Österreich bekennt sich die IV ausdrücklich zu einer unabhängigen öffentlichen Aufsicht und einer Erweiterung des bestehenden externen Qualitätsprüfungssystems unter Einbeziehung von berufsunabhängigen Inspektoren bei Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse.

Eine Grundregel bei jeder Umsetzung von EU-Recht in nationale Normen muss die Vermeidung von überschießenden Regelungen in Form von „Gold Plating“ sein. Angesichts der Kosten der Umsetzung für Unternehmen und Abschlussprüfer sollten daher die in der Abschlussprüfer-RL (RL) und der PIE-VO (VO) gegebenen Spielräume im Interesse des Wirtschaftsstandortes Österreich dazu genutzt werden, ein den Mindestanforderungen entsprechendes, effizientes und wirksames, aber auch kostengünstiges System einzurichten.

Davon unabhängig, weist der vorliegende Entwurf noch eine Reihe von Punkten auf, die zum Ziele der Rechtssicherheit, Effizienz und einfachen Handhabbarkeit nachgebessert werden sollten. Im Folgenden geht die IV auf die einzelnen Bestimmungen des APAG im Detail ein, soweit aus Sicht der IV Änderungsbedarf besteht.

## II. Anmerkungen im Detail

### A. Zu § 2 Z 1 APAG:

Der vorliegende Begutachtungsentwurf sieht eine knappe Formulierung zur Definition des Begriffs „Abschlussprüfungen“ vor:

*„§ 2. Im Sinne dieses Bundesgesetzes sind bzw. ist [...]“*

*1. „Abschlussprüfungen“ Pflichtprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen nach österreichischem Recht [...]“*

Diese einfache und kurze Formulierung ist an sich zu begrüßen, könnte aber unbeabsichtigt zu der Annahme führen, dass die gesetzlich vorgeschriebene Rechnungsprüfung bei kleinen Vereinen oder die alle zwei Jahre stattfindende Revision bei kleinen Genossenschaften auch vom Abschlussprüfungsbegriff umfasst sei. Dies kann nicht die Intention des Gesetzgebers sein und sollte auch entsprechend klargestellt werden. Die EB zu § 2 Z 1 APAG sollten daher wie folgt ergänzt werden:

Zu Z 1 (EB):

*„Im Vergleich zu den Bestimmungen des A-QSG werden Abschlussprüfungen etwas enger definiert. Abschlussprüfungen sind alle Jahresabschlussprüfungen und Konzernabschlussprüfungen nach österreichischem Recht. Darunter fallen somit nicht nur nach UGB vorgeschriebene Prüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen, sondern auch alle in anderen Gesetzen vorgeschriebene vergleichbare Prüfungen. **Vergleichbar sind all jene Prüfungen, die kraft Verweises oder inhaltlich den Regeln der §§ 268 ff UGB folgen und mit einem Testat abgeschlossen werden.**“*

### B. Zu § 21 APAG:

Die IV begrüßt ausdrücklich, dass in der nunmehr vorgeschlagenen Finanzierungsregel die prüfungspflichtigen Unternehmen nicht (direkt) zur Finanzierung der Berufsaufsicht über die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften verpflichtet werden. Alles andere wäre auch sachlich nicht nachvollziehbar.

Durch die vorgeschlagene Regelung werden 80% der Kosten der Aufsicht auf den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer abgewälzt. Rechnet man dazu noch die durch die Abschlussprüfer ohnedies direkt selbst zu tragenden Kosten der



Qualitätssicherungsprüfungen hinzu, würde der Berufsstand rd 85% der Gesamtkosten des Aufsichts- und Qualitätssicherungssystems tragen.

Dabei ist zu bedenken, dass die Aufsicht, noch dazu wenn sie zwingend außerhalb der Selbstverwaltung und Aufsicht des Berufsstandes erfolgen muss, eine öffentliche Aufgabe ist. In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass der APAB nicht nur Aufgaben übertragen werden, die unmittelbar der Aufsicht über österreichische Abschlussprüfer zuzuordnen sind.

**Daher sollte aus Sicht der IV die öffentliche Hand auch einen wesentlichen Anteil von zumindest 50% der Kosten des Aufsichtssystems tragen.**

#### **C. Zu § 21 Abs 11 iVm § 65 Abs 1 Z 6 bzw iVm § 65 Abs 2 Z 10 APAG:**

Der Abschlussprüfer ist nach diesen Bestimmungen bis 31. Jänner jeden Jahres verpflichtet, seine Umsätze des Vorjahres zu melden. Bei Zuwiderhandlung sind Geldstrafen in enormer Höhe vorgesehen.

Bekanntlich ist die „Hochsaison“ von Abschlussprüfern in der Regel der Jahresbeginn, darüber hinaus haben Abschlussprüfer zu diesem Zeitraum noch nicht einmal ihre USt-Voranmeldung für den Monat Dezember zu melden und daher auch in der Regel nicht fertig gestellt. Auch aus Behördensicht ist dieser Zeitraum nicht nachvollziehbar, weil die Behörde die aus diesen Berechnungen abgeleiteten Zahlungen erst in die Teilzahlung zum 1. Juli einfließen lassen kann.

Die Frist bis 31. Jänner ist daher jedenfalls zu kurz, um die Honorarsummen für das vorangegangene Kalenderjahr mit all den damit verknüpften Abgrenzungsfragen korrekt ermitteln zu können. Derartige administrative Belastungen sollten möglichst gering gehalten werden.

**Die vorgesehene Frist gemäß § 21 Abs 11 APAG (31. Jänner) sollte daher auf den 31. März verlängert werden oder es sollten die unverhältnismäßigen Strafbestimmungen gemäß § 65 Abs 1 Z 6 bzw § 65 Abs 2 Z 10 APAG ersatzlos gestrichen werden.**

#### **D. Zu § 35 APAG:**

Der Begutachtungsentwurf übernimmt das System der befristeten Bescheinigungen. Dadurch wird ein aus Sicht der IV starres und für den Berufsstand und die Behörde verwaltungsintensives System übernommen. Zudem steht dieses System nach Ansicht der IV nicht in Einklang mit den Anforderungen der RL und der VO.

So sieht Art 32 Abs 1 lit h der RL vor, dass Qualitätssicherungsprüfungen auf Grundlage einer Risikoanalyse mindestens alle sechs Jahre zu erfolgen haben. Art 26 Abs 2 der VO sieht dies gleichermaßen für die Durchführung von Inspektionen vor.

§ 24 Abs 3 APAG trägt dem nur scheinbar Rechnung, weil an dieser Stelle lediglich die Vorgehensweise des Qualitätsprüfers im Rahmen einer bereits im Gange befindlichen Qualitätssicherungsprüfung festgehalten wird, nicht jedoch die Anforderung der RL sowie der VO, dass die Behörde selbst die Möglichkeit haben muss, aufgrund einer Risikoanalyse eine Qualitätssicherungsprüfung in Gang zu setzen.

Eine konsequente Umsetzung dieser Anforderung böte die Möglichkeit, das aufwendige System der befristeten Bescheinigungen durch ein effizientes Registrierungssystem zu ersetzen. In diesem würden die dem APAG unterliegenden Abschlussprüfer ihre Prüfungstätigkeit bekannt geben und nach Nachweis der allgemeinen Voraussetzungen bei der Aufsichtsbehörde registriert werden. Der Behörde obliegt es sodann auf Basis einer von ihr zu treffenden Risikoanalyse unter Beachtung der zulässigen maximalen Intervalle zur Durchführung einer Qualitätssicherungsprüfung aufzufordern bzw diese anzuordnen und Inspektionen durchzuführen.

**Dieses System hätte erhebliche Verwaltungs- und Kosteneinsparungen zur Folge, da mit Bescheid abzuschließende Verwaltungsverfahren (mindestens alle sechs bzw drei Jahre) nach der erstmaligen Registrierung entfallen würden. Lediglich eine Löschung aus dem Register nach schwerwiegenden Mängeln in der internen Qualitätssicherung würde dann ein formelles Verwaltungsverfahren erfordern.**

#### **E. Zu § 43 Abs 1 APAG:**

In § 43 Abs 1 S 3 APAG wird ausgeführt, dass die geplante Inspektion dem Abschlussprüfer oder der Prüfungsgesellschaft tunlichst eine Woche vorher anzukündigen ist.

**Aus Sicht der IV sollte der Ankündigungszeitraum von einer Woche jedenfalls ausgedehnt werden.** Um eine seriöse Vorbereitung zu ermöglichen, ist nach den Erfahrungen aus der Praxis eine Woche jedenfalls zu kurz. Eine zu kurze Vorbereitungszeit würde den laufenden Prüfungsbetrieb zu sehr beeinträchtigen und auch nicht im Interesse einer zügigen Durchführung einer Qualitätssicherungsprüfung stehen.

**Zudem sollte eine Regelung dahingehend getroffen werden, dass auf die Gegebenheiten des Prüfungsbetriebes in angemessener Weise Rücksicht genommen werden muss.** Beispielsweise ist zu hinterfragen, ob es möglich sein soll, dass mitten im Jänner eine unangekündigte Inspektion beginnt, die auch interne Kapazitäten binden und damit die ordnungsmäßige Durchführung laufender Abschlussprüfungen beeinträchtigen würde.



#### F. Zu § 43 Abs 2 APAG:

Da Art 26 Abs 6 der VO<sup>1</sup> als zwingenden Gegenstand der Inspektion nur die Einbeziehung der Prüfungsunterlagen von Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse vorsieht, **sollten Inspektoren** im Sinne einer klaren Kompetenzabgrenzung (zu Qualitätssicherungsprüfern) und zur Vermeidung unnötig belastender Doppelprüfungen **nur Prüfmandate von Unternehmen von öffentlichem Interesse in deren Inspektion einbeziehen** dürfen. **§ 43 Abs 2 APAG hat daher zur Gänze zu entfallen.**

#### G. Zu § 46 APAG:

Art. 26 Abs 5 der VO sieht für die Heranziehung von Sachverständigen im Rahmen der Inspektionen folgende Regelung vor:

*„Abweichend von Absatz 1 Buchstabe b kann die zuständige Behörde Sachverständige mit der Durchführung spezifischer Inspektionen beauftragen, wenn die Anzahl der Inspektoren in der Behörde nicht ausreichend ist. Die zuständige Behörde kann sich auch von Sachverständigen unterstützen lassen, wenn dies für eine ordnungsgemäße Durchführung der Inspektion erforderlich ist.“*

Zu § 46 fordert die IV, die in der VO vorgenommene Differenzierung zu berücksichtigen, dass auch Abschlussprüfer zu Sachverständigen bestellt werden können, die lediglich zur Unterstützung des Inspektors hinzugezogen werden, ohne dass dieser Aufgaben verantwortlich an diese überträgt. Folgt man diesem Ansatz, ist im Inspektionssystem ausreichend Puffer vorhanden, um rasch und effizient zusätzlichen Ressourcenbedarf kurzfristig abdecken zu können, und zugleich ist Unterstützung von Experten gegeben, die für eine qualitätsvolle Inspektion wichtig ist.

In diesem Sinne schlägt die IV folgende Umformulierung von § 46 APAG vor:

**„§ 46. Bei der Bestellung von Inspektoren ist Art 26 Abs 5 der Verordnung (EU) Nr 537/2014 anzuwenden. Werden Sachverständige zur Erfüllung spezifischer Aufgaben beigezogen, sind Art.26 Abs. 1 lit. c) und Art 26 Abs 5 letzter Unterabsatz der Verordnung (EU) Nr 537/2014 anzuwenden.“**

---

<sup>1</sup> Art. 26 (6) Die Inspektionen erstrecken sich mindestens auf  
[...]

„eine angemessene Prüfung der Einhaltung der Qualitätssicherungsmaßnahmen in den Verfahren und eine Überprüfung der Prüfungsunterlagen von Unternehmen von öffentlichem Interesse zur Ermittlung der Wirksamkeit des internen Qualitätssicherungssystems“.

## H. Zu § 47 APAG:

Die Inspektionen erstrecken sich gem § 47 APAG zumindest auf die in Art 26 Abs 6 der VO genannten Bereiche sowie die darin genannten Grundsätze und Verfahren für die interne Qualitätssicherung.

Die Formulierung „zumindest“ ist unklar, weil sie zusätzlich zu den EU-rechtlichen Vorschriften eine weitere Ausdehnung der von der Inspektion erfassten Bereiche in einem nicht klar ersichtlichen Ausmaß ermöglicht. Diese willkürliche Ausdehnungsmöglichkeit ist mit dem Gebot der gesetzlichen Determinierung behördlichen Handelns nicht vereinbar.

**Daher ist der Begriff „zumindest“ in § 47 APAG zu streichen, auch um eine EU-rechtliche unzulässige Modifikation der Verordnung auszuschließen.**

Um das Inspektionssystem möglichst effizient auszugestalten, schlägt die IV weiters vor, die Ermessensnorm in Art 26 Abs 5 letzter Unterabsatz, 2. Satz der VO („Die zuständige Behörde kann sich von Sachverständigen unterstützen lassen, wenn dies für eine ordnungsgemäße Durchführung der Inspektion erforderlich ist.“), in einem eigenen § 47 Abs 2 APAG umzusetzen:

**„§ 47 (2). Bei der Durchführung der Inspektionen hat der Inspektor die Berichte des Qualitätssicherungsprüfers heranzuziehen und sich tunlichst darauf zu stützen. Erforderlichenfalls kann der Inspektor einen Qualitätssicherungsprüfer als Sachverständigen gemäß Art 26 Abs 1 lit c der Verordnung (EU) Nr 537/2014 mit diesbezüglichen notwendigen Prüfungshandlungen eines Qualitätssicherungsprüfers als Sachverständiger gemäß Art Art 26 Abs 1 lit c der Verordnung (EU) Nr 537/2014 beauftragen.“**

**In diesem Zusammenhang sind die §§ 24 Abs 6 letzter Satz und 43 Abs 3 APAG ersatzlos zu streichen.**

## I. Zu den §§ 53 Abs 1 Z 5 und 54 Abs 1 Z 4 APAG:

Die Erfassung aller Wirtschaftsprüfer im Register bei den einzelnen Gesellschaften ist aus Sicht der IV völlig überschießend, mit reinem Bürokratieaufwand auf Seiten der Unternehmen und der Behörde verbunden, nicht zweckmäßig und auch nicht aus den EU-



Vorgaben abzuleiten. **Die Erweiterung der bisherigen Bestimmung in dieser Hinsicht ist daher wieder zurückzunehmen.**

#### **J. Zu § 54 Z 9 APAG:**

Bereits im Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz (A-QSG) war eine § 54 Z 9 APAG vergleichbare Regelung zur Eintragung von Organvertretern in das öffentliche Register enthalten, die in der Praxis aber bei Revisionsverbänden immer wieder zu Problemen geführt hat.

Aus diesem Grund sollte § 54 Z 9 APAG wie folgt geändert werden:

*„9. ~~Namen und Anschriften der Gesellschafter und der Mitglieder des zur gesetzlichen Vertretung berufenen Organs einer juristischen Person sowie Namen und Anschriften der Vertretungsberechtigten und der übrigen Gesellschafter einer Personengesellschaft.~~ **Bei Revisionsverbänden ist die per Satzung des Verbandes für die weisungsfreie Führung des Prüfbetriebes zuständige Person zu nennen, sowie der Vorsitzende des diese Person(en) beaufsichtigenden Gremiums.**“*

#### **K. Zu § 56 Abs 5 APAG:**

In § 56 Abs 5 APAG haben die Prüfungsgesellschaften der APAB bis zum 31. März des Folgejahres eine Liste der im vorherigen Kalenderjahr angestellten Wirtschaftsprüfer, die in der Abschlussprüfung tätig waren, zu übermitteln.

**Die Sinnhaftigkeit dieser Bestimmung ist unklar und nicht durch Vorgaben der Abschlussprüfungs-Richtlinie oder PIE-VO gedeckt.**

Ferner ist anzumerken, dass nur die verantwortlichen Revisoren von Relevanz sein können. Hintergrund ist, dass nur weil Mitarbeiter über die Berechtigung als Revisor oder als Wirtschaftsprüfer verfügen, nicht automatisch eine Bestellung als Revisor erfolgt, und auch nicht automatisch damit eine leitende Funktion bei einer Abschlussprüfung gegeben ist.

Es müsste jeder Mitarbeiter, der Wirtschaftsprüfer ist, aber keinerlei Mandatsverantwortung trägt, der Behörde gemeldet werden. Diese Verpflichtung würde sich sogar auf solche Mitarbeiter erstrecken, deren Berufsbefugnis ruht. Eine solche Regelung wäre überschießend, insbesondere auch weil sie bei deren Verstoß gemäß § 65 Abs 1 Z 8 APAG verwaltungsstrafrechtlich zu ahnden ist. **Um hier nicht eine überbordende Meldepflicht für Revisionsverbände zu schaffen, sollte Abs 5 leg cit auf auftragsverantwortliche Revisoren eingeschränkt werden.**

#### **L. Zu § 57 APAG:**

Gemäß § 57 APAG bedürfen von der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände entwickelte Prüfungsstandards der Zustimmung der APAB.

Die gesetzliche Definition des Prüfungsumfanges weicht von der Jahresabschlussprüfung des UGB deutlich ab. Die Gebarungsprüfung von Genossenschaften umfasst alle Prüfungshandlungen, die nicht schon der Abschlussprüfung von Genossenschaften zuzuordnende sind. Diese Prüfung dient anders als die Prüfung nach §§ 269 ff UGB vor allem der Beurteilung der Übereinstimmung der gesamten Tätigkeit der Genossenschaft mit deren Zwecken und Zielen und stellt somit eine weitergehende Prüfung dar. Die Aufgaben des Gen-Revisors gehen daher schon grundsätzlich über jene des Wirtschaftsprüfers hinaus und umfassen eben auch die Frage der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit.

**Warum Prüfungsstandards, die über den Umfang eine Abschlussprüfung hinausgehen, der Zustimmung der APAB bedürfen, ist nicht ersichtlich. Hier sollte die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände ausgenommen werden.**

**M. Zu § 65 Abs 1 Z 3 und 4 APAG:**

Die IV spricht sich für die **ersatzlose Streichung von § 65 Abs 1 Z 3 und 4 APAG** aus, weil die Strafdrohung (Geldstrafe bis zu € 5.000!) in keinem Verhältnis zum geringen Unrechtsgehalt der Vergehen stehen.

**N. Zu § 65 Abs 1 Z 5 APAG:**

Zahlreiche Strafverfahren mussten bislang gegen Abschlussprüfer geführt werden, weil die Information an die Behörde, dass der Transparenzbericht veröffentlicht wurde, um wenige Tage zu spät bei dieser einlangte. Strafwürdig sollte hier nur die fehlende oder nicht rechtzeitige Veröffentlichung des Transparenzberichtes sein und nicht die Tatsache, dass ein Informationsschreiben über diese zeitgerechte Veröffentlichung zu spät bei der Behörde einlangt.

§ 65 Abs 1 Z 5 APAG sollte wie folgt geändert werden:

**„5. gegen die Verpflichtungen gemäß § 55 verstößt, einen Transparenzbericht zu veröffentlichen oder“**

**O. Zu § 65 Abs 3 Z 2 APAG:**

Ganz grundsätzlich sieht die IV die an dieser Gesetzesstelle angeführten Geldstrafen für "unvollständige Angaben" als weit überschießend an. **Eine dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz entsprechende Ausgestaltung ist daher dringend geboten.**

**P. Zu § 84 APAG:**





Die APAB gilt gem § 84 Abs 1 APAG mit der Wirksamkeit der Bestellung des ersten Vorstandes und Aufsichtsrates als errichtet. Die behördliche Zuständigkeit der APAB beginnt mit 17. Juni 2016.

Die IV weist eindringlich darauf hin, dass die Übergangsbestimmungen so formuliert werden müssen, dass die Bestimmungen des A-QSG erst mit der erfolgreichen Errichtung der neuen Behörde außer Kraft treten. Damit wäre sichergestellt, dass sich kein zeitlicher Zwischenraum zwischen dem Außerkrafttreten des A-QSG und dem Funktionieren der neuen Behörde ergibt. Ergibt sich ein solcher Zwischenraum, könnten Abschlussprüfer, deren Bescheinigung ausläuft, in die Situation geraten können, dass sie mangels Bestehen einer funktionierenden Behörde keine Möglichkeit zur Verlängerung ihrer Bescheinigung haben, und somit zwischenzeitlich keine Abschlussprüfungen bei Unternehmen durchführen dürften. **Eine derartige (unklare) Zwischenperiode wäre ein erheblicher Eingriff in die Rechte der Abschlussprüfer und würde dem Wirtschaftsstandort massiv schaden. Eine solche Rechtsunsicherheit ist daher unbedingt zu vermeiden.**

In den Übergangsbestimmungen sollte an geeigneter Stelle auch die **Übernahme der Daten des von der Qualitätskontrollbehörde (QKB) geführten Registers** normiert werden. Andernfalls müssten sich alle Abschlussprüfer neu registrieren lassen. Die mit dem APAG in innerstaatliches Recht umgesetzte RL wurde im Bereich der Registrierung nur im Bereich der Anerkennung in anderen Mitgliedstaaten verändert (siehe Art 17 Abs 1 lit j). Damit sollten die bereits jetzt vorliegenden Registerdaten – bis auf die vorher angesprochene Änderung – auch jenen des APAG entsprechen.

Wir danken für die Kenntnisnahme der Anliegen der Industrie und ersuchen um deren Berücksichtigung.

Mit freundlichen Grüßen  
INDUSTRIELLENVEREINIGUNG

Mag. Alfred Heiter e.h.  
Bereichsleitung Finanzpolitik & Recht