

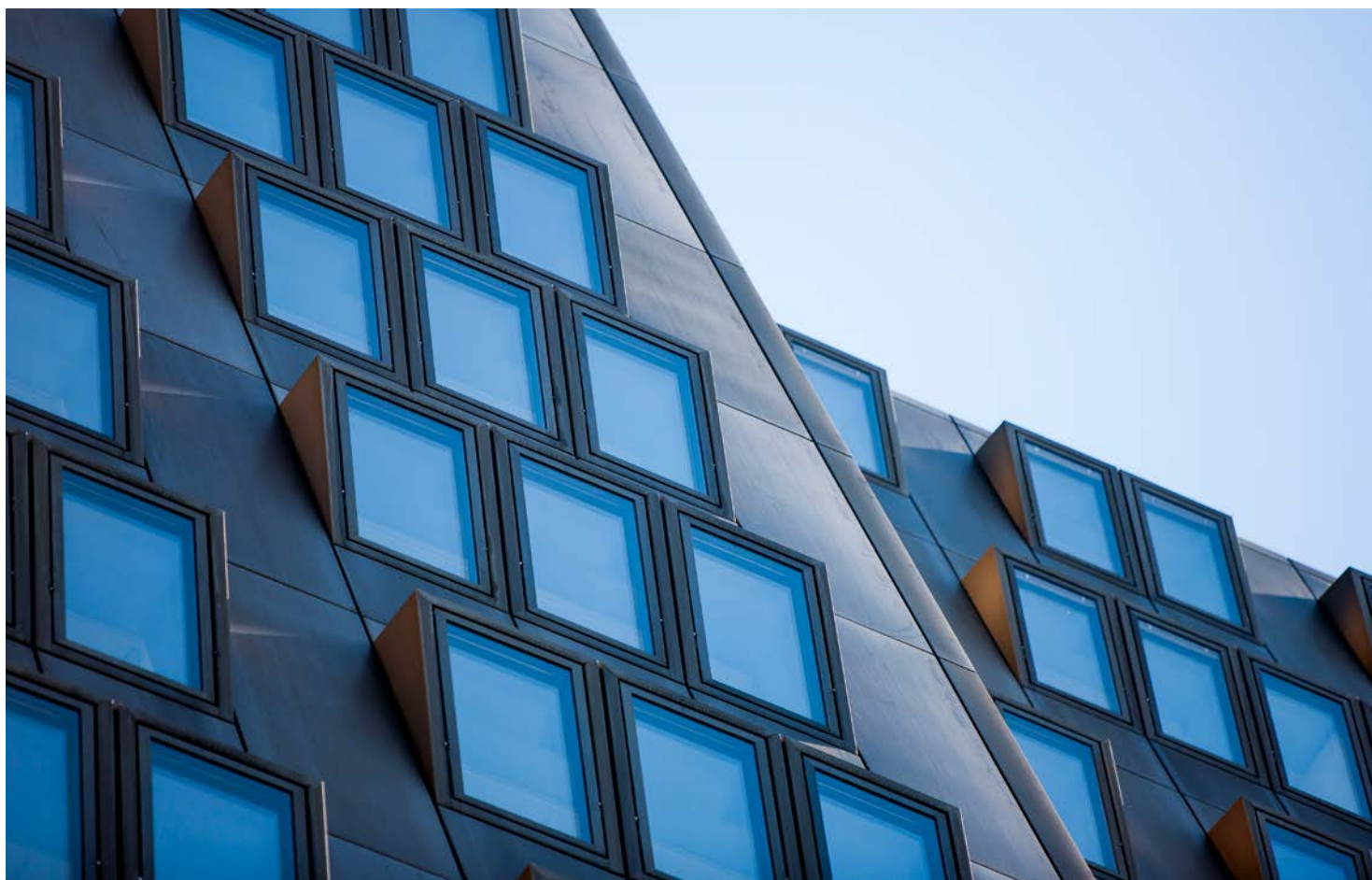


## **Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)**

Reihe BUND 2026/6

### **Bericht des Rechnungshofes**

---





## Vorbemerkungen

### Vorlage

Der Rechnungshof erstattet dem Nationalrat gemäß Art. 126d Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz nachstehenden Bericht über Wahrnehmungen, die er bei einer Gebärungsüberprüfung getroffen hat.

### Berichtsaufbau

In der Regel werden bei der Berichterstattung punktwweise zusammenfassend die Sachverhaltsdarstellung (Kennzeichnung mit 1 an der zweiten Stelle der Textzahl), deren Beurteilung durch den Rechnungshof (Kennzeichnung mit 2), die Stellungnahme der überprüften Stelle (Kennzeichnung mit 3) sowie die allfällige Gegenäußerung des Rechnungshofes (Kennzeichnung mit 4) aneinandergereiht.

Das in diesem Bericht enthaltene Zahlenwerk beinhaltet allenfalls kaufmännische Auf- und Abrundungen. Der vorliegende Bericht des Rechnungshofes ist nach der Vorlage über die Website des Rechnungshofes [www.rechnungshof.gv.at](http://www.rechnungshof.gv.at) verfügbar.

### Prüfkompetenz des Rechnungshofes

Zur Überprüfung der Gebärung des Bundes, der Länder, der Gemeindeverbände, der Gemeinden und anderer durch Gesetz bestimmter Rechtsträger ist der Rechnungshof berufen. Der Gesetzgeber versteht die Gebärung als ein über das bloße Hantieren mit finanziellen Mitteln hinausgehendes Verhalten, nämlich als jedes Verhalten, das finanzielle Auswirkungen (Auswirkungen auf Ausgaben, Einnahmen und Vermögensbestände) hat. „Gebärung“ beschränkt sich also nicht auf den Budgetvollzug; sie umfasst alle Handlungen der prüfungsunterworfenen Rechtsträger, die finanzielle oder vermögensrelevante Auswirkungen haben.

### IMPRESSUM

|                                |                                                                    |
|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| Herausgeber:                   | <a href="http://www.rechnungshof.gv.at">www.rechnungshof.gv.at</a> |
| Rechnungshof Österreich        | Redaktion und Grafik: Rechnungshof Österreich                      |
| 1030 Wien, Dampfschiffstraße 2 | Herausgegeben: Wien, im Februar 2026                               |

### AUSKÜNFTE

Rechnungshof  
Telefon (+43 1) 711 71 – 8946  
E-Mail [info@rechnungshof.gv.at](mailto:info@rechnungshof.gv.at)  
Bluesky: [@rhsprecher.bsky.social](https://bsky.app/profile/@rhsprecher.bsky.social)  
[facebook/RechnungshofAT](https://facebook.com/RechnungshofAT)

### FOTOS

Cover, S. 7: Rechnungshof/Achim Bieniek



## Inhaltsverzeichnis

|                                                       |    |
|-------------------------------------------------------|----|
| Abkürzungsverzeichnis                                 | 5  |
| Prüfungsziel                                          | 9  |
| Kurzfassung                                           | 9  |
| Zentrale Empfehlungen                                 | 17 |
| Zahlen und Fakten zur Prüfung                         | 19 |
| Prüfungsablauf und -gegenstand                        | 21 |
| Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen in Österreich | 22 |
| Rechtsgrundlagen der Aufsicht über Abschlussprüfungen | 26 |
| Aufgaben der APAB                                     | 29 |
| Organe                                                | 31 |
| Vorstand                                              | 31 |
| Aufsichtsrat                                          | 33 |
| Qualitätsprüfungskommission                           | 35 |
| Vorstandsverträge                                     | 36 |
| Personal                                              | 38 |
| Wirtschaftliche Entwicklung                           | 40 |
| Finanzierungsstruktur                                 | 40 |
| Jahresabschlüsse                                      | 45 |
| Kostenrechnung                                        | 46 |
| Qualitätssicherungsprüfungen                          | 49 |
| Ablauf                                                | 49 |
| Qualitätssicherungsprüfer                             | 52 |
| Bescheinigungen und Registerführung                   | 57 |



## Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---

|                                                  |    |
|--------------------------------------------------|----|
| Inspektionen                                     | 59 |
| Ablauf und Inhalt                                | 59 |
| Inspektionen im überprüften Zeitraum             | 62 |
| Bewertung der Mängel                             | 65 |
| Enforcement-Verfahren                            | 67 |
| Vorerhebungen und Untersuchungen                 | 67 |
| Sanktionen und Verwaltungsstrafverfahren         | 69 |
| Weitere Aufgaben                                 | 71 |
| Kooperationen                                    | 74 |
| Internes Kontrollsystem                          | 76 |
| Compliance                                       | 80 |
| Schlussempfehlungen                              | 83 |
| Anhang                                           | 88 |
| Ressortbezeichnung und -verantwortliche          | 88 |
| Entscheidungsträgerinnen und Entscheidungsträger | 89 |



## Tabellenverzeichnis

|             |                                                                        |    |
|-------------|------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabelle 1:  | Anzahl der Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen               | 30 |
| Tabelle 2:  | Personalstand (zum Stichtag 31. Dezember)                              | 39 |
| Tabelle 3:  | Finanzierungsstruktur                                                  | 41 |
| Tabelle 4:  | Bilanzen                                                               | 45 |
| Tabelle 5:  | Anerkannte Qualitätssicherungsprüfer<br>(zum Stichtag 31. Dezember)    | 53 |
| Tabelle 6:  | Widerruf der Anerkennung als Qualitätssicherungsprüfer                 | 54 |
| Tabelle 7:  | Arbeitsschwerpunkte der Inspektionen                                   | 63 |
| Tabelle 8:  | Vorerhebungen und Untersuchungen                                       | 68 |
| Tabelle 9:  | Geldstrafen nach Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz                       | 70 |
| Tabelle 10: | Elemente des Internen Kontrollsystems                                  | 76 |
| Tabelle 11: | Ausgewählte Kernprozesse – Ausschnitt aus der<br>Risiko-Kontrollmatrix | 77 |
| Tabelle 12: | Elemente einer Compliance-Kultur                                       | 80 |

## Abbildungsverzeichnis

|              |                                                                               |    |
|--------------|-------------------------------------------------------------------------------|----|
| Abbildung 1: | Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen<br>in Österreich _____                | 23 |
| Abbildung 2: | Organigramm der Abschlussprüferaufsichtsbehörde<br>(APAB) _____               | 38 |
| Abbildung 3: | Prozentuelle Aufteilung der Finanzierungsbeiträge (FB) 2019<br>und 2023 _____ | 43 |
| Abbildung 4: | Ablauf einer Qualitätssicherungsprüfung _____                                 | 49 |
| Abbildung 5: | Ablauf einer Inspektion _____                                                 | 59 |



## Abkürzungsverzeichnis

|            |                                                                                                   |
|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Abs.       | Absatz                                                                                            |
| AG         | Aktiengesellschaft                                                                                |
| APAB       | Abschlussprüferaufsichtsbehörde                                                                   |
| A-QSG      | Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz                                                       |
| Art.       | Artikel                                                                                           |
| BGBI.      | Bundesgesetzblatt                                                                                 |
| bzw.       | beziehungsweise                                                                                   |
| d.h.       | das heißt                                                                                         |
| dRGBI.     | deutsches Reichsgesetzblatt                                                                       |
| etc.       | et cetera                                                                                         |
| EU         | Europäische Union                                                                                 |
| EUR        | Euro                                                                                              |
| f(f).      | folgende                                                                                          |
| FMA        | Finanzmarktaufsichtsbehörde                                                                       |
| G(es)mbH   | Gesellschaft mit beschränkter Haftung                                                             |
| i.d.(g.)F. | in der (geltenden) Fassung                                                                        |
| IFRS       | International Financial Reporting Standards                                                       |
| IKS        | Internes Kontrollsystem                                                                           |
| ISA        | International Standards on Auditing<br>(International anerkannte Grundsätze zur Abschlussprüfung) |
| IT         | Informationstechnologie                                                                           |
| IU         | Inspektionen und Untersuchungen                                                                   |
| KSW        | Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen                                        |
| lit.       | litera (Buchstabe)                                                                                |
| Mio.       | Million                                                                                           |
| OH         | Overhead                                                                                          |
| PIE        | Public Interest Entities (Unternehmen von öffentlichem Interesse)                                 |



## Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---

|       |                                               |
|-------|-----------------------------------------------|
| rd.   | rund                                          |
| RGBL. | Reichsgesetzblatt                             |
| RH    | Rechnungshof                                  |
| RIQ   | Recht, Internationales und Qualitätssicherung |
| S.    | Seite                                         |
| TZ    | Textzahl                                      |
| u.a.  | unter anderem                                 |
| UGB   | Unternehmensgesetzbuch                        |
| vgl.  | vergleiche                                    |
| Z     | Ziffer                                        |
| z.B.  | zum Beispiel                                  |

## **ABSCHLUSSPRÜFERAUFSICHTS- BEHÖRDE (APAB)**

Die 2016 gegründete Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) war für die Aufsicht über Abschlussprüfer inklusive Prüfungsgesellschaften zuständig. Zu diesem Zweck überprüfte sie bei diesen die Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems und die Einhaltung der Qualitätsstandards. Abschlussprüfer von Vereinen und Stiftungen konnte die APAB nicht überprüfen, weil sie explizit vom Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz ausgenommen waren.

### **FINANZIERUNG – ANALYSE ERFORDERLICH**

Finanziert wurde die APAB durch Finanzierungsbeiträge des Bundes sowie der Interessenvertretungen bzw. der Abschlussprüfer. Der Finanzierungsbeitrag des Bundes von 500.000 EUR war nicht indexiert und wurde seit Gründung der APAB im Jahr 2016 nicht angepasst, sodass der Anteil des Bundes an der Finanzierung der Behörde von 34 % (2019) auf 29 % (2023) zurückging. Da die Aufsichtstätigkeit als eine hoheitliche staatliche Aufgabe objektiv und unabhängig von Interessen- und Standesvertretungen ausgeübt werden sollte, wäre die Finanzierungsstruktur der APAB zu analysieren und erforderlichenfalls neu zu gestalten.

### **QUALITÄTSSICHERUNGSPRÜFUNG – EINFLUSS VON INTERESSEN- VERTRETUNGEN**

Da die Bestellung der Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission durch den Aufsichtsrat der APAB auf Vorschlag der Interessenvertretungen erfolgte, konnten

diese Einfluss auf Entscheidungen der APAB nehmen. Die Bestellung der Qualitätssicherungsprüfer auf Dreivorschlag des zu überprüfenden Abschlussprüfers gewährleistete kein ausreichend objektives Verfahren im Sinne der unionsrechtlichen Abschlussprüfungs-Richtlinie. Rund die Hälfte der Bestellungen entfiel auf zwölf Qualitätssicherungsprüfer. Interessenkonflikte zwischen Qualitätssicherungsprüfer und überprüfem Abschlussprüfer waren nicht ausgeschlossen.

Mit der Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen beauftragte die APAB auch Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission, obwohl diese in die Bestellung von Qualitätssicherungsprüfern eingebunden waren.

### **COMPLIANCE-ASPEKTE**

Da die Aufsichtsratsvorsitzende der APAB gleichzeitig Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die APAB zuständigen Abteilung im Finanzministerium war, bestand eine Unvereinbarkeit und ein faktischer Rollenkonflikt.

Der APAB standen im Durchschnitt vier Inspektorinnen zur Verfügung, die in der Regel gemeinsam eine Inspektion durchführten. Aufgrund der geringen Personalressourcen der APAB war eine Rotation innerhalb des Inspektionsteams nahezu ausgeschlossen. Dadurch bestand das Risiko einer Befangenheit der Inspektorinnen.



Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---



Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---

#### WIRKUNGSBEREICH

- Bundesministerium für Finanzen

## Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

### Prüfungsziel



Der RH überprüfte die Gebarung der Abschlussprüferaufsichtsbehörde und des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Aufsicht über Abschlussprüfungen.

Ziel der Gebarungsüberprüfung war es, die Zweckmäßigkeit der Organisation und die wirtschaftliche Entwicklung, die Wirksamkeit der Aufgabenerfüllung sowie das Risikomanagement und die Compliance der Abschlussprüferaufsichtsbehörde zu beurteilen.

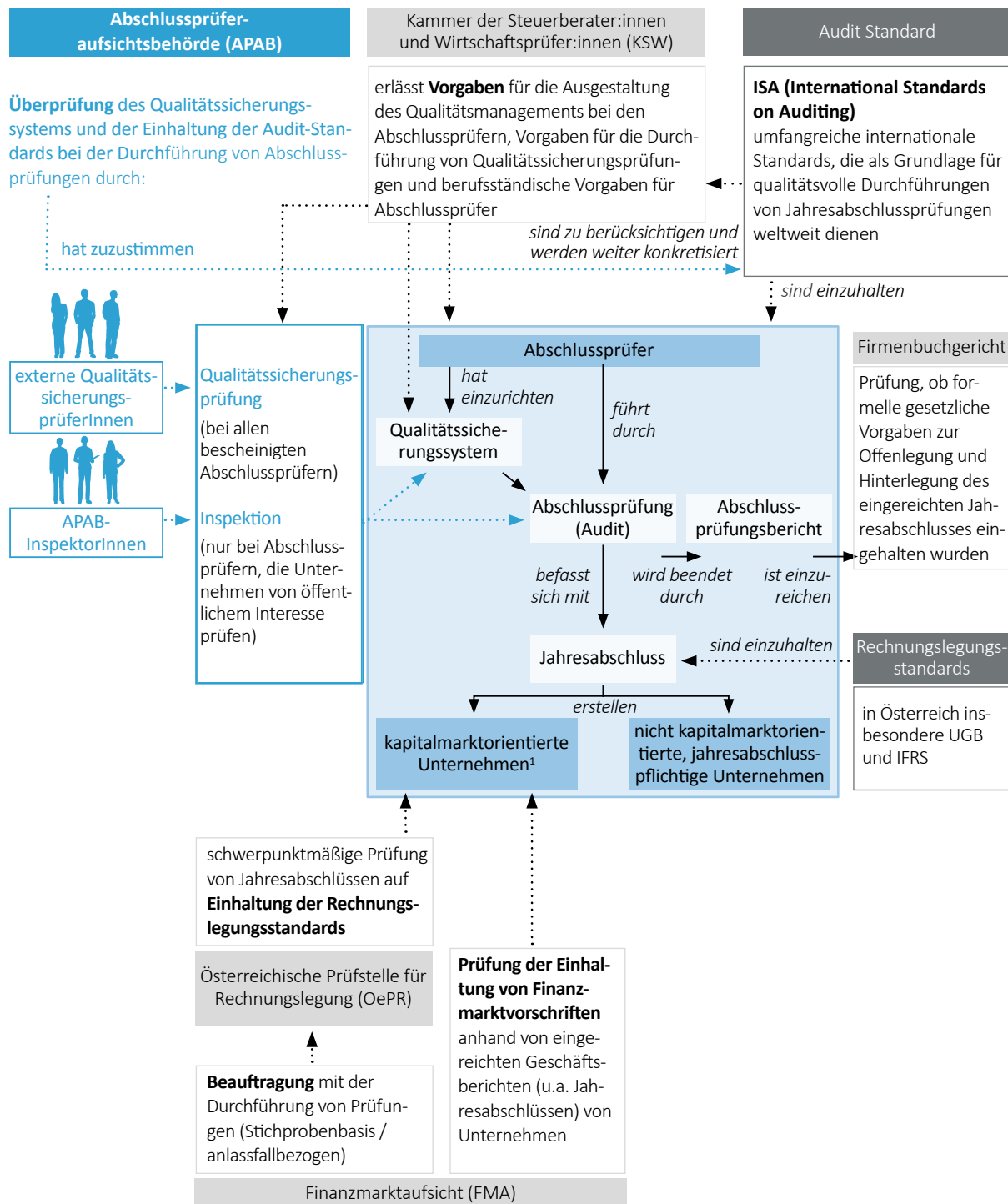
Der überprüfte Zeitraum umfasste im Wesentlichen die Jahre 2019 bis 2023.

### Kurzfassung

#### Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen in Österreich

Das Aufsichtssystem über die Tätigkeit der Abschlussprüfer inklusive Prüfungsgesellschaften umfasste in Österreich mehrere Institutionen und unterschied zwischen der Kontrolle von Jahresabschlüssen und der Kontrolle von Abschlussprüfungen.

Abbildung: Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen in Österreich



IFRS = International Financial Reporting Standards

UGB = Unternehmensgesetzbuch

<sup>1</sup> Unternehmen, deren Herkunftsmitgliedstaat Österreich ist und deren Wertpapiere an einem geregelten Markt zugelassen sind; insbesondere Aktiengesellschaften

Quellen: APAB; bezughabende Rechtsquellen; Darstellung: RH



Eine Kontrolle von Jahresabschlüssen existierte nur für kapitalmarktorientierte Unternehmen. Dazu beauftragte die Finanzmarktaufsichtsbehörde (**FMA**) die Österreichische Prüfstelle für Rechnungslegung mit einer stichproben- oder anlassbezogenen Überprüfung von Jahresabschlüssen. Das Firmenbuchgericht prüfte eingereichte Jahresabschlüsse darauf, ob die formellen gesetzlichen Vorgaben zur Offenlegung und Hinterlegung eingehalten wurden.

Die Kontrolle von Abschlussprüfungen sollten die Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen (**KSW**) sowie die Abschlussprüferaufsichtsbehörde (**APAB**) sicherstellen. Die KSW war u.a. für die Sicherung der Qualität in der Berufsausübung und für berufsrechtliche Sanktionsverfahren verantwortlich. Aufgabe der APAB war die übergeordnete Aufsicht und Qualitätskontrolle, indem sie überprüfte, ob beim Abschlussprüfer ein angemessenes Qualitätssicherungssystem eingerichtet war und ob die Qualitätsstandards bei Abschlussprüfungen tatsächlich beachtet wurden. Einen Gesamtüberblick über das System der Abschlussprüfungen hatte keiner der beteiligten Akteure. (TZ 2)

## Rechtsgrundlagen

Im Rahmen einer umfassenden Reform der Abschlussprüfungen erließ die EU 2014 die Richtlinie 2014/56/EU, mit der die Abschlussprüfungs-Richtlinie 2006/43/EG geändert wurde, und die Abschlussprüfungs-Verordnung (EU) 537/2014. Im Jahr 2016 wurde die novellierte Richtlinie in nationales Recht umgesetzt, durch

- das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz,
- das Abschlussprüfungsrechts-Änderungsgesetz 2016 und
- die Gründung der APAB als neue zuständige Behörde.

Im Vergleich zur alten Rechtslage definierte das neue Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz das Prüffeld für Abschlussprüfungen enger: Insbesondere nahm es Prüfungen der Jahresabschlüsse von Vereinen und Stiftungen von der Überprüfung durch die APAB aus.

Die EU-Richtlinie 2022/2464 über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen war bis zum 6. Juli 2024 in nationales Recht umzusetzen. Wegen Säumigkeit bei der Umsetzung leitete die EU im September 2024 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Republik Österreich ein. (TZ 3)

## Aufgaben der Abschlussprüferaufsichtsbehörde

Die wesentlichen gesetzlichen Aufgaben der APAB waren,

- Qualitätssicherungsprüfungen durchzuführen,
- Inspektionen bei Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse durchzuführen,
- ein öffentliches Register der bescheinigten Abschlussprüfer zu führen,
- Untersuchungen durchzuführen,
- Sanktionen zu verhängen,
- die Einhaltung der Fortbildungsverpflichtung von Abschlussprüfern zu beaufsichtigen,
- die gesetzlich erforderliche Zustimmung zu den Berufsgrundsätzen für Abschlussprüfer, den Standards für interne Qualitätssicherung und den Prüfungsstandards zu erteilen,
- die Aufsicht über Unternehmen von öffentlichem Interesse hinsichtlich abschlussprüfungsrelevanter Verpflichtungen auszuüben sowie
- den Markt zu überwachen. (TZ 4)

## Organe

Organe der APAB waren der Vorstand und der Aufsichtsrat. Die gesetzlichen Vorgaben sahen zwei Vorstandsmitglieder vor. Dies erachtete der RH im Hinblick auf die geringe Anzahl von Beschäftigten der APAB – weniger als zehn – als unverhältnismäßig. (TZ 5)

Der Aufsichtsrat der APAB setzte sich aus der Vorsitzenden, ihrer Stellvertreterin sowie aus zwei weiteren Mitgliedern zusammen. Die Vorsitzende und zwei weitere Mitglieder des Aufsichtsrats wurden von der Finanzministerin bzw. dem Finanzminister bestellt; das vierte Mitglied des Aufsichtsrats bestellte die für Wirtschaft zuständige Bundesministerin bzw. der zuständige Bundesminister. Die Aufsichtsratsvorsitzende war gleichzeitig Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die APAB zuständigen Abteilung im Finanzministerium. Auch wenn die Aufsichtsagenden über die APAB ein Mitarbeiter der Abteilung formal wahrnahm, bestand durch die Doppelfunktion eine Unvereinbarkeit und ein faktischer Rollenkonflikt. (TZ 6)



## Qualitätsprüfungskommission

Zur Durchführung der Qualitätssicherungsprüfungen war in der APAB als Beirat die Qualitätsprüfungskommission eingerichtet. Für die sieben Mitglieder und Ersatzmitglieder der Qualitätsprüfungskommission hatten die KSW (für vier Mitglieder und Ersatzmitglieder) sowie die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände und der Sparkassen-Prüfungsverband (gemeinsam für drei Mitglieder und Ersatzmitglieder) ein gesetzliches Vorschlagsrecht.

Die Qualitätsprüfungskommission hatte zwar nur ein formales Anhörungsrecht bei einzelnen Sachverhalten, der Vorstand der APAB folgte jedoch in der Regel den Empfehlungen der Qualitätsprüfungskommission. Damit konnten die KSW und die Revisionsverbände einen erheblichen Einfluss auf Entscheidungen der APAB ausüben, denen ihre Mitglieder unterworfen waren. (TZ 7)

## Vorstandsverträge

Die Verträge des Vorstands enthielten neben dem Grundgehalt eine Unfallversicherung und eine erfolgsabhängige Prämie von bis zu 20 % des Grundgehalts. Der Aufsichtsrat vereinbarte mit dem Vorstand jeweils im zweiten Halbjahr die Ziele für das kommende Geschäftsjahr. Im überprüften Zeitraum wurden die Ziele immer zu 100 % erfüllt und die Prämien in voller Höhe ausbezahlt. Die APAB hatte als Behörde einen Gesetzesauftrag zu erfüllen und war daher weder auf Gewinn noch auf Umsatz ausgerichtet. Die Gewährung von Prämien war daher aus Sicht des RH grundsätzlich zu hinterfragen.

Die Jahresbruttogehälter der Vorstandsmitglieder stiegen ab Juli 2024 um 20 % bzw. 26 %. Dies begründete die APAB mit der Ausweitung der behördlichen Aufsichtstätigkeit im Zuge der Regelung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (gemäß EU-Richtlinie 2022/2464). Da die Richtlinie Ende 2024 noch nicht in nationales Recht umgesetzt war und daher im Jahr 2024 noch kein Mehraufwand vorlag, war die Erhöhung sachlich nicht gerechtfertigt. (TZ 8)

## Personal

Der Personalstand lag im überprüften Zeitraum zwischen 7,5 und 9 Vollzeitäquivalenten. Für die Beschäftigten der APAB existierte kein Kollektivvertrag. Die Entlohnung orientierte sich an marktüblichen Gehältern der Wirtschaftsprüfungsbranche. Bis zum Jahr 2019 gab es einen leistungsabhängigen Gehaltsbestandteil von bis zu einem Monatsgehalt. Der Vorstand entschied im Jahr 2019, künftig Prämien nur noch in Ausnahmefällen für konkrete Einzelleistungen ausbezahlen. (TZ 9)

## Wirtschaftliche Entwicklung

Die im Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz festgelegte Finanzierungsstruktur setzte sich im Wesentlichen aus den Finanzierungsbeiträgen für Qualitätssicherungsprüfungen, für Inspektionen und für Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse zusammen. Während der Bund den Finanzierungsbeitrag für Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse übernahm, stammten die Mittel für Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen aus Beiträgen der Interessenvertretungen bzw. der Abschlussprüfer. Der Beitrag des Bundes von jährlich 500.000 EUR war im Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz festgelegt und nicht indexiert, weshalb er sich im überprüften Zeitraum auf unter 30 % verringerte. (TZ 10)

Der Anteil des Overheads an den Personalkosten lag bei rd. 50 %, wobei die Erhöhung der Bezüge des Vorstands im Jahr 2024 zu einem zusätzlichen Anstieg führte. (TZ 12)

## Qualitätssicherungsprüfungen

Die Bestellung der Qualitätssicherungsprüfer auf Dreivorschlag des zu überprüfenden Abschlussprüfers gewährleistete kein ausreichend objektives Verfahren im Sinne der unionsrechtlichen Abschlussprüfungs-Richtlinie. Interessenkonflikte zwischen Qualitätssicherungsprüfer und überprüfem Abschlussprüfer waren nicht ausgeschlossen.

Mit der Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen beauftragte die APAB auch Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission, obwohl diese aufgrund ihres Anhörungsrechts Einfluss auf die Bestellung von Qualitätssicherungsprüfern nehmen konnten. (TZ 14)

Die APAB führte gemäß Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz ein öffentliches und unentgeltlich zugängliches Register aller Abschlussprüfer, die über eine aufrechte Bescheinigung verfügten und berechtigt waren, Abschlussprüfungen durchzuführen. Da die APAB nur das Enddatum der Befristung der Bescheinigung eintrug und dadurch die Dauer der Bescheinigung nicht erkennbar war, fehlte im Register ein wesentliches Merkmal zur Beurteilung der Arbeitsqualität eines Abschlussprüfers. (TZ 15)



## Inspektionen

Im überprüften Zeitraum führte die APAB 28 Inspektionen bei 14 Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse durch; die durchschnittliche Dauer bis zur Fertigstellung des vorläufigen Prüfberichts betrug 3,7 Monate. Die APAB hatte sich selbst keine quantifizierten zeitlichen Ziele für die Erbringung der von ihr beeinflussbaren Verfahrensschritte gesetzt.

Im Durchschnitt standen der APAB vier Inspektorinnen zur Verfügung, die in der Regel gemeinsam eine Inspektion durchführten. Aufgrund der geringen Personalressourcen war eine Rotation innerhalb des Inspektionsteams nahezu ausgeschlossen. Dadurch bestand das Risiko einer Befangenheit der Inspektorinnen. (TZ 17)

## Enforcement-Verfahren

Zu den Enforcement-Verfahren zählten Untersuchungen und Sanktionen (Administrativverfahren) bzw. Verwaltungsstrafverfahren, mit denen die APAB Rechtsverstöße untersuchen sowie gegebenenfalls sanktionieren konnte. Sowohl Inspektionen als auch Qualitätssicherungsprüfungen konnten in ein Enforcement-Verfahren münden. (TZ 19)

Die APAB verhängte im überprüften Zeitraum 208 rechtskräftige Geldstrafen in Höhe von insgesamt 111.000 EUR. Sie veröffentlichte Sanktionen in anonymisierter Form auf ihrer Website, sobald alle Rechtsmittel ausgeschöpft bzw. Rechtsmittelfristen abgelaufen waren. Eine nicht anonymisierte Veröffentlichung von Sanktionen würde ein wesentliches Merkmal zur Beurteilung der Arbeitsqualität eines Abschlussprüfers transparent machen. Sie wäre daher eine wichtige Informationsquelle für Unternehmen bei der Auswahl eines Abschlussprüfers. (TZ 21)

## Kooperationen

Zwar waren die APAB und die FMA zur wechselseitigen Amtshilfe verpflichtet, jedoch gab es rechtliche Einschränkungen beim Austausch personenbezogener Daten, weil die allgemeine Amtshilfeverordnung des Art. 22 Bundes-Verfassungsgesetz nicht auf ausgegliederte Rechtsträger wie die FMA anwendbar war. Der Erstentwurf eines Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes (TZ 3) sah einen erweiterten Informationsaustausch mit anderen prüfungsrelevanten Behörden vor: Insbesondere sollten die APAB und die FMA bei der Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben zusammenarbeiten und Informationen austauschen dürfen. (TZ 23)



## Internes Kontrollsystem

Die APAB hatte umfangreiche – teilweise ineinandergreifende – Regelwerke zur Steuerung implementiert, um Risiken zu adressieren und Kontrollen zu definieren. Allerdings stimmten die definierten Prozesse der Prozesslandkarte, die im Rahmen des Risikomanagements verwendet wurden, nicht mit den definierten Prozessen laut Prozesslandkarte im Organisationshandbuch überein. Mit der Internen Revision beauftragte die APAB einen externen Dienstleister. Es war nicht nachvollziehbar, wie die externen Revisorinnen bzw. Revisoren die behandelten Sachverhalte prüften bzw. welche Prüfungshandlungen sie konkret setzten. (TZ 24)

## Compliance

In den Compliance-Regelwerken waren grundsätzlich wesentliche Regelungen getroffen, um die Anforderungen an die Organisation und deren Verantwortliche abzudecken. An mehreren Stellen bestand jedoch die Notwendigkeit, Regelungen klarer zu formulieren und zu konkretisieren, um die Verständlichkeit bzw. Praktikabilität der Compliance-Regelwerke zu erhöhen:

So ließen die Regelungen zu Bewirtung, Annahme von Geschenken und Repräsentation infolge unpräziser Formulierungen teils Interpretationsspielräume offen. Die Vereinbarkeit dieser Regelungen mit der Stellung und Funktion der APAB als Aufsichtsbehörde stellte der RH kritisch infrage. (TZ 25)

Auf Basis seiner Feststellungen hob der RH folgende Empfehlungen hervor:

### **ZENTRALE EMPFEHLUNGEN**

#### **Abschlussprüferaufsichtsbehörde**

- Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission sollten nicht als Qualitätssicherungsprüfer bestellt werden. (TZ 14)
- Bei den Inspektionen sollte die Möglichkeit zur Rotation geschaffen und ein verpflichtendes Rotationsprinzip für die Inspektorinnen und Inspektoren angewendet werden. (TZ 17)

#### **Bundesministerium für Finanzen**

- Es wäre auf eine Gesetzesänderung hinzuwirken, die die Prüfung der Jahresabschlüsse von Vereinen und Stiftungen in das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz einbezieht. (TZ 3)
- Die Doppelfunktion der Aufsichtsratsvorsitzenden der Abschlussprüferaufsichtsbehörde – sie war gleichzeitig Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die Abschlussprüferaufsichtsbehörde zuständigen Abteilung im Bundesministerium für Finanzen – wäre zu diskutieren. (TZ 6)
- Die Finanzierungsstruktur der Abschlussprüferaufsichtsbehörde wäre im Sinne der Unabhängigkeit der Behörde zu analysieren. Falls erforderlich, wäre die Finanzierungsstruktur neu zu gestalten. (TZ 10)



Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---



## Zahlen und Fakten zur Prüfung

| Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |          |          |          |          |                           |
|-------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|----------|----------|----------|---------------------------|
| Gründung                                                                | 2016                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |          |          |          |          |                           |
| Rechtsgrundlage                                                         | Bundesgesetz über die Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften (Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz – APAG), BGBl. I 83/2016 i.d.g.F. Verordnung (EU) 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse i.d.g.F. |          |          |          |          |                           |
|                                                                         | 2019                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 2020     | 2021     | 2022     | 2023     | Veränderung 2019 bis 2023 |
|                                                                         | Anzahl                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |          |          |          |          | in %                      |
| Beaufsichtigte                                                          | 396                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 385      | 387      | 346      | 317      | -20                       |
| davon                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |          |          |          |          |                           |
| natürliche Personen (AbschlussprüferInnen)                              | 62                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 53       | 54       | 40       | 29       | -53                       |
| juristische Personen (Prüfungsgesellschaften)                           | 334                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 332      | 333      | 306      | 288      | -14                       |
| Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities – PIE) | 199                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 190      | 185      | 177      | 176      | -12                       |
| Prüfungsgesellschaften, die PIE prüfen                                  | 14                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 13       | 14       | 14       | 15       | 7                         |
| Qualitätssicherungsprüfungen                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |          |          |          |          |                           |
| QualitätssicherungsprüferInnen (natürliche Personen)                    | 104                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 102      | 99       | 94       | 93       | -11                       |
| Qualitätssicherungsprüfer (juristische Personen)                        | 55                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 53       | 51       | 52       | 52       | -5                        |
| Anträge auf Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen               | 36                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 35       | 76       | 86       | 49       | 36                        |
| erteilte Bescheinigungen                                                | 65                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 32       | 40       | 92       | 88       | 35                        |
| Inspektionen                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |          |          |          |          |                           |
| durchgeführte Inspektionen                                              | 6                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 5        | 5        | 6        | 6        | 0                         |
| mit Bescheid ausgesprochene Maßnahmen                                   | 52                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 54       | 71       | 101      | 101      | 94                        |
|                                                                         | in Vollzeitäquivalenten (jeweils zum 31. Dezember)                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |          |          |          |          | in %                      |
| Personalstand                                                           | 8                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 9        | 7,5      | 8,7      | 8,7      | 9                         |
|                                                                         | in 1.000 EUR                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |          |          |          |          | in %                      |
| Aufwendungen                                                            | 1.366,10                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 1.612,41 | 1.560,04 | 1.729,56 | 1.806,91 | 32                        |
| davon                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |          |          |          |          |                           |
| Personalaufwand                                                         | 927,64                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 1.129,98 | 1.052,99 | 1.226,91 | 1.277,80 | 38                        |
| sonstige Aufwendungen                                                   | 438,46                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 482,43   | 507,05   | 502,65   | 529,11   | 21                        |

Quelle: APAB



Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---



## Prüfungsablauf und -gegenstand

1 (1) Der RH überprüfte von Mai 2024 bis November 2024 die Gebarung der Abschlussprüfungsbehörde (**APAB**) und des Bundesministeriums für Finanzen (in der Folge: **Finanzministerium**) bezüglich der Aufsicht über Abschlussprüfungen.

(2) Die APAB wurde 2016 als weisungsfreie und unabhängige Anstalt des öffentlichen Rechts errichtet und unterlag der Rechtsaufsicht durch die Finanzministerin bzw. den Finanzminister. Ziel der Gebarungsüberprüfung war die Beurteilung der APAB hinsichtlich

- der Zweckmäßigkeit der Organisation und der wirtschaftlichen Entwicklung,
- der Wirksamkeit der Aufgabenerfüllung sowie
- des Risikomanagements und der Compliance.

Der überprüfte Zeitraum umfasste im Wesentlichen die Jahre 2019 bis 2023. Sofern für die Beurteilung relevant, berücksichtigte der RH auch Sachverhalte außerhalb dieses Zeitraums.

(3) Zu dem im Juli 2025 übermittelten Prüfungsergebnis nahmen das Finanzministerium und die APAB im Oktober 2025 Stellung. Der RH erstattete seine Gegenäußerungen im Februar 2026.

Die umfangreiche Stellungnahme der APAB gibt der RH zur besseren Lesbarkeit – insbesondere dort, wo die APAB eine Umsetzung der Empfehlung in Aussicht stellte – entsprechend gekürzt wieder.



## Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen in Österreich

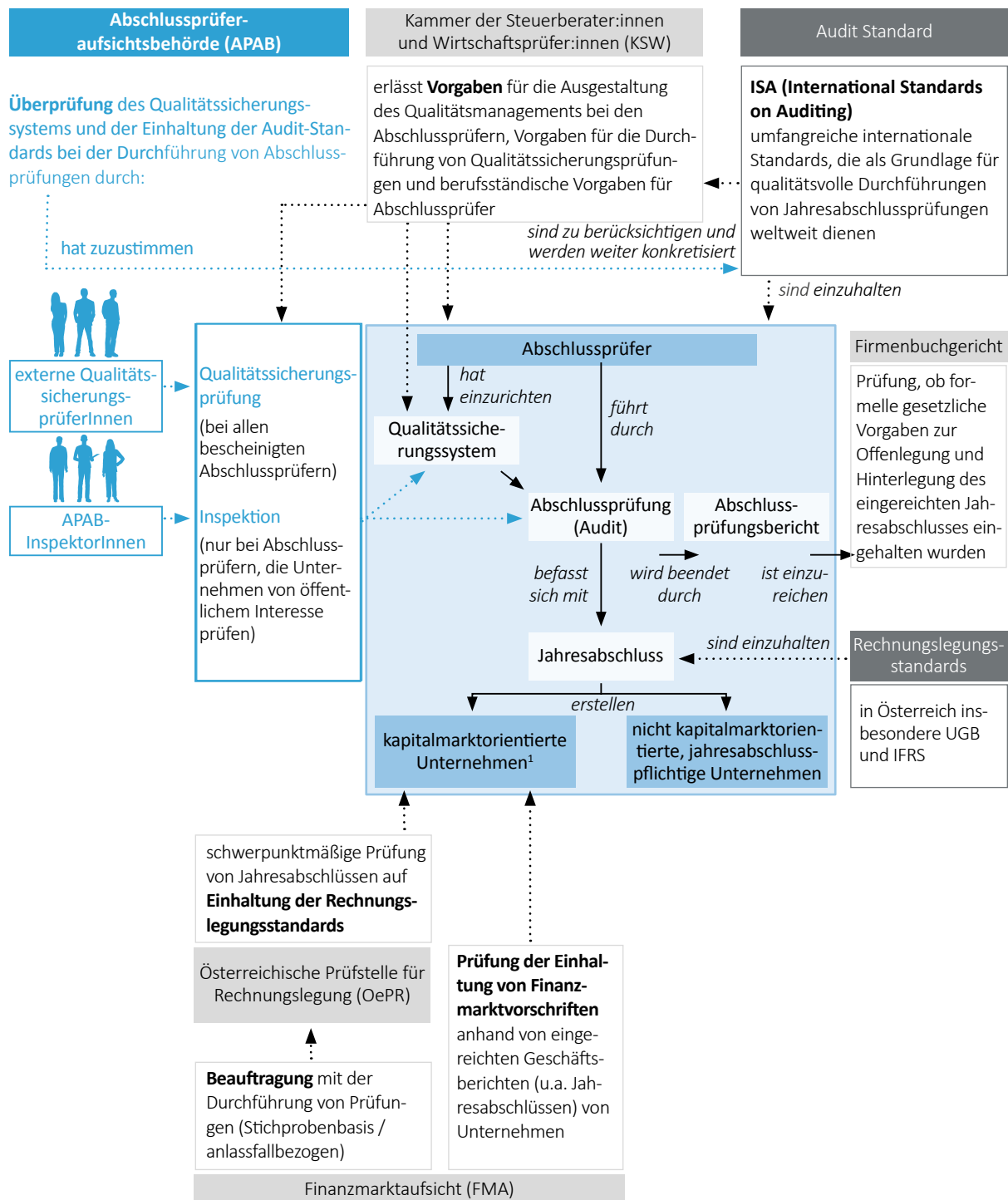
- 2.1 (1) Die Qualität von Abschlussprüfungen ist für die Verlässlichkeit von Jahresabschlüssen von zentraler Bedeutung. Zahlreiche Stakeholder – darunter Investoren, Banken, Geschäftspartner und die Öffentlichkeit – sind auf korrekte und transparente Finanzinformationen angewiesen. Ein fundiertes Aufsichtssystem schafft Vertrauen in die Arbeit der Abschlussprüfer<sup>1</sup> und trägt zur Stabilität des Finanzmarkts bei.

Dieses Aufsichtssystem umfasste in Österreich mehrere Institutionen und Prozesse, die darauf abzielten, sowohl die Qualität in der Durchführung von Abschlussprüfungen als auch die Qualität der Jahresabschlüsse sicherzustellen.

---

<sup>1</sup> Abschlussprüfer konnten natürliche Personen oder juristische Personen sein.

Abbildung 1: Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen in Österreich



IFRS = International Financial Reporting Standards  
 UGB = Unternehmensgesetzbuch

<sup>1</sup> Unternehmen, deren Herkunftsmitgliedstaat Österreich ist und deren Wertpapiere an einem geregelten Markt zugelassen sind; insbesondere Aktiengesellschaften

Quellen: APAB; bezughabende Rechtsquellen; Darstellung: RH

(2) Die Erstellung von Jahresabschlüssen richtete sich nach den einschlägigen Rechnungslegungsvorschriften, insbesondere dem Unternehmensgesetzbuch (**UGB**)<sup>2</sup> sowie gegebenenfalls den International Financial Reporting Standards (**IFRS**). Letztere waren insbesondere bei kapitalmarktorientierten Unternehmen (z.B. für ihren Konzernabschluss) relevant.<sup>3</sup> Die Durchführung der Abschlussprüfung (Auditierung) basierte auf den österreichischen Grundsätzen ordnungsgemäßer Abschlussprüfung, die sich u.a. an den International Standards on Auditing (**ISA**) orientierten. Darüber hinaus bestanden berufsspezifische Vorgaben und Prüfungsrichtlinien der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen (**KSW**).

(3) Hinsichtlich etwaiger Kontrolltätigkeiten war zwischen der Kontrolle von Jahresabschlüssen und der Kontrolle von Abschlussprüfungen zu unterscheiden:

(a) Kontrolle von Jahresabschlüssen

Jahresabschlüsse wurden von Abschlussprüfern – sofern Prüfpflicht bestand – auf Einhaltung der Rechnungslegungsvorschriften und weiterer spezifischer Anforderungen (z.B. branchenspezifischer Bestimmungen) geprüft. Unternehmensintern spielte dabei insbesondere der Aufsichtsrat eine wichtige Rolle, weil in seine Zuständigkeit die Wahl des Abschlussprüfers, die Überwachung der Prüfung und die Feststellung des Jahresabschlusses fielen. Seine umfassende Kontrollpflicht sollte sicherstellen, dass der Jahresabschluss korrekt erstellt wurde.

Eine öffentliche Kontrolle von Jahresabschlüssen existierte nur für kapitalmarktorientierte Unternehmen<sup>4</sup>. Dazu beauftragte die Finanzmarktaufsichtsbehörde (**FMA**) in der Regel die Österreichische Prüfstelle für Rechnungslegung mit einer stichproben- oder anlassbezogenen Überprüfung von Jahresabschlüssen. Diese überprüfte die Einhaltung der Rechnungslegungsvorschriften in festgelegten Schwerpunkten. Ungeachtet dessen prüfte die FMA gegebenenfalls die Einhaltung weiterer Sondervorschriften (etwa bei Banken, Versicherungen oder anderen Finanzdienstleistern).

Das Firmenbuchgericht prüfte eingereichte Jahresabschlüsse auf Einhaltung der formellen gesetzlichen Vorgaben zur Offenlegung und Hinterlegung. Bei Verstößen konnte es Sanktionen verhängen.

<sup>2</sup> dRGBl. S. 219/1897 i.d.g.F.

<sup>3</sup> Gemäß §§ 189 ff. UGB waren Unternehmen zur Rechnungslegung (und damit zur Aufstellung von Jahresabschlüssen) verpflichtet, wenn sie bestimmte Kriterien erfüllten. Dies betraf insbesondere Kapitalgesellschaften (z.B. GmbH, AG). Ob darüber hinaus eine Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Abschlussprüfer bestand und der Jahresabschluss beim Firmenbuch eingereicht bzw. offengelegt werden musste, bestimmten die §§ 268 ff. sowie §§ 277 ff. UGB bzw. Sondergesetze.

<sup>4</sup> Kapitalmarktorientiert (nach dem Rechnungslegungs-Kontrollgesetz – RL-KG, BGBl. I 21/2013 i.d.g.F.) waren jene Unternehmen, deren Herkunftsmitgliedstaat gemäß § 1 Z 14 Börsegesetz 2018, BGBl. I 107/2017 i.d.g.F., Österreich war und deren Wertpapiere an einem geregelten Markt zugelassen waren (§§ 1 und 2 RL-KG).



## (b) Kontrolle von Abschlussprüfungen

Die qualitätsvolle Durchführung von Abschlussprüfungen sollten die KSW sowie die APAB sicherstellen:

- Die KSW war u.a. für die Sicherung der Qualität in der Berufsausübung und für berufsrechtliche Sanktionsverfahren verantwortlich (bis hin zur Möglichkeit, die Berechtigung zu entziehen)<sup>5</sup>.
- Die APAB war für die übergeordnete Aufsicht und Qualitätskontrolle zuständig. Im Rahmen von Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen überprüfte sie, ob beim Abschlussprüfer ein angemessenes Qualitätssicherungssystem eingerichtet war und ob die Qualitätsstandards bei Abschlussprüfungen tatsächlich beachtet wurden.

- 2.2 Der RH hielt fest, dass das System der Aufsicht über Abschlussprüfungen aus mehreren Akteuren bestand, die jeweils nur für einen Teilbereich im Rahmen der Kontrolle der Jahresabschlüsse bzw. der Abschlussprüfungen verantwortlich waren. Ein Gesamtüberblick über das System war durch die Aufteilung der Kompetenzen auf verschiedene Institutionen nicht gegeben.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, das Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen zu evaluieren und dabei insbesondere zu analysieren, inwieweit bzw. ob Synergiepotenziale gehoben werden könnten.

- 2.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums ergebe sich die Pflicht zur Abschlussprüfung aus dem Gesellschafts- und Genossenschaftsrecht, das in der Kompetenz des Justizministeriums liege. In berufsrechtlicher Hinsicht und hinsichtlich ihrer Vertretung befänden sich die für eine Zulassung als Abschlussprüfer berechtigten Wirtschaftstreuhänder im Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Wirtschaft, Energie und Tourismus. Die Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften obliege ausschließlich der durch das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz eingerichteten APAB. Das Finanzministerium begrüße eine dahin gehende Klarstellung im Bundesministeriengesetz 1986<sup>6</sup>, dass sein Wirkungsbereich die Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften umfasse.
- 2.4 Der RH hielt gegenüber dem Finanzministerium fest, dass er unabhängig von der Kompetenzlage eine Evaluierung des Aufsichtssystems über Abschlussprüfungen für zweckmäßig erachtete. Insbesondere wären etwaige Synergiepotenziale zu beurteilen.

<sup>5</sup> Bis zur Zeit der Gebarungsüberprüfung erfolgte kein Entzug der Berufsberechtigung.

<sup>6</sup> BGBl. 76/1986 i.d.g.F.

## Rechtsgrundlagen der Aufsicht über Abschlussprüfungen

- 3.1 (1) Von 2005 bis 2016 war das Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz (**A-QSG**)<sup>7</sup> in Kraft. Die darin vorgesehene Einführung eines externen Qualitätssicherungssystems ging auf eine Empfehlung der Europäischen Kommission zurück. Ziel des A-QSG war es, die Qualität der Abschlussprüfung zu sichern bzw. zu verbessern; insbesondere sollte das Vertrauen der Öffentlichkeit in die Abschlussprüfung erhöht, die Qualität der Berufsausübung gesichert sowie der österreichische Finanzmarkt gestärkt werden. Einer externen Qualitätsprüfung mussten sich alle natürlichen und juristischen Personen unterziehen, die Pflichtprüfungen nach österreichischem Recht durchführten.<sup>8</sup>

Die Organe laut dem A-QSG waren der Arbeitsausschuss für externe Qualitätsprüfungen und die Qualitätskontrollbehörde. Zu ihren Aufgaben zählten u.a. die Überwachung der Angemessenheit und Funktionsfähigkeit des Systems, die Führung des öffentlichen Registers der Abschlussprüfer sowie die Entscheidung über Beschwerden gegen Bescheide des Arbeitsausschusses.

(2) Aus den Erfahrungen der Finanz- und Wirtschaftskrise des Jahres 2008 und im Interesse des Anlegerschutzes kam es auf Ebene der EU zu Bemühungen, die öffentliche Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften zu stärken und die Regelungen europaweit weiter zu harmonisieren. Im Rahmen einer umfassenden Reform der Abschlussprüfungen erließ die EU dazu

- die Richtlinie 2014/56/EU<sup>9</sup>, mit der die Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen (in der Folge: **Abschlussprüfungs-Richtlinie**) novelliert wurde, und
- die Verordnung (EU) 537/2014<sup>10</sup> (in der Folge: **Abschlussprüfungs-Verordnung**).

Während sich die Abschlussprüfungs-Richtlinie auf alle gesetzlichen Abschlussprüfungen bezog, galten die zusätzlichen Anforderungen der Abschlussprüfungs-Verordnung nur für Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities – **PIE**).<sup>11</sup> Da diese Unternehmen von großer

<sup>7</sup> BGBl. I 84/2005, außer Kraft getreten mit BGBl. I 83/2016

<sup>8</sup> Wirtschaftsprüferinnen bzw. -prüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Genossenschaftsrevisionsverbände sowie der Sparkassen-Prüfungsverband

<sup>9</sup> Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen

<sup>10</sup> Verordnung (EU) 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse

<sup>11</sup> Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) waren gemäß § 189a Z 1 UGB kapitalmarktorientierte Unternehmen, Kreditinstitute, Versicherungen sowie vom Gesetzgeber als PIE definierte Unternehmen.

wirtschaftlicher Bedeutung waren, sollten für deren Abschluss- bzw. Konzernabschlussprüfungen strengere Anforderungen gelten.

In nationales Recht umgesetzt wurden die Neuerungen der Richtlinie 2014/56/EU mit dem Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz<sup>12</sup> (APAG) und dem Abschlussprüfungsrechts-Änderungsgesetz 2016<sup>13</sup>. Die Umsetzung erforderte eine grundlegende Änderung des Systems der Abschlussprüferaufsicht. Die wesentlichste organisatorische Neuerung im Bereich der Abschlussprüferaufsicht war die Gründung<sup>14</sup> der APAB. Die Funktionen der vormaligen, nunmehr aufgelösten Behörden – Arbeitsausschuss für externe Qualitätsprüfungen und Qualitätskontrollbehörde – gingen auf die APAB über. Rechtsmittelinstanz für Beschwerden gegen von der APAB erlassene Bescheide war das Bundesverwaltungsgericht.<sup>15</sup>

Zusätzlich zu den bereits nach alter Rechtslage vorgesehenen Qualitätssicherungsprüfungen, die alle Abschlussprüfer betrafen, führte das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz auch Inspektionen ein – diese ausschließlich bei Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse (in der Folge: **PIE-Abschlussprüfer**). Im Vergleich zum A-QSG definierte das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz das Prüffeld für Abschlussprüfungen enger: Insbesondere nahm es Prüfungen der Jahresabschlüsse von Vereinen und Stiftungen von der Überprüfung durch die APAB aus.<sup>16</sup>

(3) Die Richtlinie (EU) 2022/2464<sup>17</sup> über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen – zur Auswirkung ihrer Aktivitäten auf Menschen und Umwelt – trat im Jänner 2023 in Kraft. Die Richtlinie modernisierte und verschärfte die Regeln für die sozialen und ökologischen Informationen, die Unternehmen berichten mussten, und erweiterte gleichzeitig den Kreis der berichtspflichtigen Unternehmen.<sup>18</sup> Sie war bis zum 6. Juli 2024 in nationales Recht umzusetzen.

<sup>12</sup> BGBl. I 83/2016 i.d.g.F., (vollständig) in Kraft getreten mit 1. Oktober 2016; gleichzeitig trat das A-QSG außer Kraft. Das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz richtete sich an Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer (natürliche Personen) sowie Prüfungsgesellschaften (§ 1); der RH verwendet, wenn beide Gruppen zusammen gemeint sind, in der Folge den Begriff „**Abschlussprüfer**“.

<sup>13</sup> Das Abschlussprüfungsrechts-Änderungsgesetz 2016, BGBl. I 43/2016, novellierte maßgebliche Gesetze für die Unternehmenspraxis, u.a. das UGB.

<sup>14</sup> gemäß § 84 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>15</sup> § 3 Abs. 4 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>16</sup> § 2 Z 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>17</sup> Richtlinie (EU) 2022/2464 zur Änderung der Verordnung (EU) 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen; sie novellierte die Abschlussprüfungs-Verordnung und mehrere EU-Richtlinien, wie die Transparenz-Richtlinie, die Abschlussprüfungs-Richtlinie und die Bilanz-Richtlinie. Sie erfordert auf nationaler Ebene Änderungen im Berufsrecht, im Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz und im Unternehmens- und Gesellschaftsrecht (insbesondere UGB etc.).

<sup>18</sup> Die neuen Vorschriften sollten sicherstellen, dass Investoren und andere Interessengruppen Zugang zu den nötigen Informationen haben, um die Auswirkungen von Unternehmen auf Mensch und Umwelt beurteilen und um finanzielle Risiken und Chancen bewerten zu können, die sich aus dem Klimawandel und anderen Nachhaltigkeitsthemen ergeben.

Das Bundesministerium für Justiz erstellte einen ersten Entwurf eines Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes (NaBeG) und diskutierte diesen bei einer Sitzung im April 2023 mit wesentlichen Stakeholdern<sup>19</sup>. Im Sinne der EU-Richtlinie erweiterte der Erstentwurf die Aufsichtszuständigkeit der APAB auf die Voraussetzungen, unter denen Abschlussprüfer zur Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung berechtigt waren. Er sah auch eine verstärkte Zusammenarbeit und einen erweiterten Informationsaustausch der APAB mit anderen Behörden vor, insbesondere mit der FMA.

Inhaltlich kontrovers war insbesondere die Frage der Zulassung von sogenannten „unabhängigen Erbringern von Prüfungsleistungen“<sup>20</sup> sowie die Möglichkeit, Sanktionen künftig auch in nicht anonymisierter Form zu veröffentlichen.<sup>21</sup> In ihrer gemeinsamen Stellungnahme sprachen sich sowohl die KSW als auch das Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer (iwp) gegen eine namentliche Nennung der Abschlussprüfer aus und forderten, die Umsetzung in innerstaatliches Recht auf das Mindestmaß zu reduzieren und ein „gold plating“<sup>22</sup> zu vermeiden. Bis Ende 2024 wurde noch keine Einigung erzielt und das Gesetz daher nicht beschlossen. Die Europäische Kommission leitete im September 2024 aufgrund der Fristversäumnis ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Republik Österreich ein.

- 3.2 Der RH hielt fest, dass, verglichen mit der alten Rechtslage, das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz die Abschlussprüfungen von Vereinen und Stiftungen von der Überprüfung durch die APAB ausnahm. Er wies vor diesem Hintergrund kritisch darauf hin, dass Stiftungskonstruktionen geeignet waren, wirtschaftliche Zusammenhänge weniger transparent darzustellen.

Der RH erachtete es daher als zweckmäßig, die Prüfung der Jahresabschlüsse von Vereinen und Stiftungen in das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz einzubeziehen.

[Er empfahl dem Finanzministerium, auf eine entsprechende Gesetzesänderung hinzuwirken.](#)

Weiters hielt der RH fest, dass mit Stand Ende 2024 noch kein Nachhaltigkeitsberichtsgesetz für Unternehmen in Geltung war. Infolge der Säumigkeit bei der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 über die Nachhaltigkeitsberichterstattung in innerstaatliches Recht hatte die EU im September 2024 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Republik Österreich eingeleitet.

<sup>19</sup> z.B. mit der APAB, der FMA, dem Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer, der KSW, der Wirtschaftskammer Österreich und der Arbeiterkammer

<sup>20</sup> sogenannte Independent Assurance Services Providers (IASP)

<sup>21</sup> Gemäß § 64 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz hatte die APAB auf ihrer Website alle Sanktionen, die wegen Verstößen gegen das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz verhängt wurden, in anonymisierter Form zu veröffentlichen, u.a. wenn die öffentliche Bekanntmachung der personenbezogenen Daten nach Bewertung der APAB unverhältnismäßig wäre.

<sup>22</sup> „Übererfüllung“ von EU-Mindeststandards



- 3.3 Das Finanzministerium teilte in seiner Stellungnahme mit, dass es die Ausnahme von Vereinen und Stiftungen aus der Definition der Abschlussprüfungen gemäß § 2 Z 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz prüfen werde.

## Aufgaben der APAB

- 4 (1) Die wesentlichen Aufgaben<sup>23</sup> der APAB im Rahmen ihrer Aufsichtsfunktion waren,

- Qualitätssicherungsprüfungen durchzuführen,
- Inspektionen bei PIE-Abschlussprüfern durchzuführen,
- ein öffentliches Register der bescheinigten Abschlussprüfer zu führen,
- Untersuchungen durchzuführen,
- Sanktionen zu verhängen,
- die Einhaltung der Fortbildungsverpflichtung von Abschlussprüfern zu beaufsichtigen,
- die laut Gesetz erforderliche Zustimmung zu den Berufsgrundsätzen für Abschlussprüfer, den Standards für interne Qualitätssicherung und den Prüfungsstandards zu erteilen,
- die Aufsicht über Unternehmen von öffentlichem Interesse hinsichtlich abschlussprüfungsrelevanter Verpflichtungen auszuüben sowie
- den Markt zu überwachen.

(2) Die Hauptaufgaben der APAB lagen in der Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen. Gemäß § 23 Abs. 3 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz unterlagen Abschlussprüfer hinsichtlich ihrer selbst festgelegten Regelungen zur Qualitätssicherung sogenannten Qualitätssicherungsprüfungen; wenn sie Unternehmen von öffentlichem Interesse prüften, unterlagen sie zusätzlich Inspektionen. Die Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen umfassten<sup>24</sup> die Regelungen

- zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs (internes Qualitätssicherungssystem),
- zur Auftragsabwicklung sowie
- zur Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems.

<sup>23</sup> gemäß § 4 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>24</sup> gemäß § 23 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

Das Qualitätssicherungssystem sollte gewährleisten, dass die von den Abschlussprüfern erstellten Bestätigungsvermerke valide waren und eine hinreichend getreue Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wiedergaben.<sup>25</sup>

Ausschließlich qualitätsgesicherte Abschlussprüfer durften Abschlussprüfungen gemäß Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz<sup>26</sup> durchführen und entsprechende Bestätigungsvermerke<sup>27</sup> unterzeichnen. Die erfolgreiche Qualitätssicherung wurde durch eine Bescheinigung und Eintragung in ein öffentliches Register bestätigt.

(3) Zur Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen bediente sich die APAB externer Qualitätssicherungsprüfer<sup>28</sup>. Dabei handelte es sich um Abschlussprüfer mit einer Zusatzqualifikation im Bereich des Qualitätsmanagements. Die APAB erstellte lediglich – nach Anhörung der Qualitätsprüfungskommission – den Bescheid über die Dauer der Bescheinigung (**TZ 15**). Die Kosten für die Prüfung trug der geprüfte Abschlussprüfer.

Im Gegensatz dazu führte die APAB Inspektionen mit eigenem Personal durch. Die Kosten einer Inspektion trug die Gemeinschaft der PIE-Abschlussprüfer in einem Umlageverfahren (**TZ 10**).

Die nachstehende Tabelle gibt einen Überblick über die Anzahl der im überprüften Zeitraum durchgeführten Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen:

Tabelle 1: Anzahl der Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen

|                                                                                            | 2019   | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | Summe<br>2019 bis 2023 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------|------|------|------|------|------------------------|
|                                                                                            | Anzahl |      |      |      |      |                        |
| erteilte Bescheinigungen<br>(aufgrund einer vorangegangenen<br>Qualitätssicherungsprüfung) | 65     | 32   | 40   | 92   | 88   | 317                    |
| Inspektionen                                                                               | 6      | 5    | 5    | 6    | 6    | 28                     |

Quelle: APAB

<sup>25</sup> Es war nicht Aufgabe der APAB, dolose Handlungen von Unternehmen zu entdecken oder zu verhindern.

<sup>26</sup> Definition von Abschlussprüfungen in § 2 Z 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz: „bundesgesetzlich vorgeschriebene Prüfungen des Jahresabschlusses oder des konsolidierten Abschlusses, ausgenommen Prüfungen des Jahresabschlusses oder des konsolidierten Abschlusses von Vereinen gemäß Vereinsgesetz 2002 [...] und Stiftungen gemäß Privatstiftungsgesetz [...] oder gemäß Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015 [...], sofern sie nicht dem Versicherungsaufsichtsgesetz 2016 [...] unterliegen, sowie von nicht abschlussprüfungspflichtigen Genossenschaften gemäß Gesetz [...] über Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“

<sup>27</sup> Der Bestätigungsvermerk stellte das Ergebnis einer Abschlussprüfung dar (§ 273 UGB).

<sup>28</sup> Qualitätssicherungsprüfer konnten natürliche Personen oder juristische Personen sein. Der RH verwendet in der Folge einheitlich den Begriff „**Qualitätssicherungsprüfer**“.



(4) Die APAB teilte in ihrer Stellungnahme ergänzend mit, dass die schriftlichen Berichte der Qualitätssicherungsprüfer von ihr ausgewertet würden und dass jeder einzelne Fall vom Vorstand und den zuständigen Referentinnen und Referenten besprochen werde. Nach Anhörung der Qualitätsprüfungskommission werde eine Entscheidung getroffen, ob eine Bescheinigung zu erteilen sei. In den vom RH überprüften Jahren 2019 bis 2023 sei in zwölf Fällen die Bescheinigung gänzlich versagt worden. Bei Erteilung einer Bescheinigung habe die APAB neben der Dauer der Bescheinigung auch festzulegen, ob Maßnahmen anzuordnen seien, um allfällige in der Qualitätssicherungsprüfung festgestellte Mängel zu beheben. Auch habe sie die Umsetzung der Maßnahmen zu überprüfen.

## Organe

### Vorstand

- 5.1 (1) Der Vorstand der APAB bestand aus zwei Mitgliedern, die auf Vorschlag des Aufsichtsrats von der Bundesregierung zu bestellen waren.<sup>29</sup> Die Funktionsperiode betrug fünf Jahre, wobei eine Wiederbestellung zulässig war. Die Vorstandsfunktionen wurden mit Beschluss der Bundesregierung im Jahr 2016 entsprechend dem Stellenbesetzungsgesetz<sup>30</sup> öffentlich ausgeschrieben. Ein Personalberatungsunternehmen unterstützte den Aufsichtsrat beim Auswahlprozess. Nach Durchführung eines Hearings im September 2016 erstattete der Aufsichtsrat einen Vorschlag an den Finanzminister. Nach Bestellung der beiden Vorstandsmitglieder durch die Bundesregierung ebenfalls im September 2016 schloss der Aufsichtsrat die Dienstverträge ab.

Ein Vorstandsmitglied legte seine Funktion mit Ende Februar 2019 zurück. Nach öffentlicher Ausschreibung lud der Aufsichtsrat vier Kandidaten zu einem Hearing im Mai 2019 ein. Die Bundesregierung bestellte im Juni 2019 aufgrund der Ergebnisse des Hearings das neue Vorstandsmitglied der APAB mit Wirkung ab August 2019.

- (2) Die Mitglieder des Vorstands durften nicht berufsausübend sein, sollten aber zumindest in einem der für die Aufsicht relevanten Bereiche (Wirtschaftsprüfung, Rechnungslegung, Rechtswissenschaften) fachkundig sein. Eines der Vorstandsmitglieder musste die Wirtschaftsprüfer-Berufsbefugnis haben. Der Vorstand hatte eine Geschäftsordnung zu erlassen,<sup>31</sup> die vom Aufsichtsrat zu genehmigen war. Die aktu-

<sup>29</sup> § 6 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>30</sup> BGBl. I 26/1998 i.d.g.F.

<sup>31</sup> § 7 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz



elle Geschäftsordnung vom Mai 2022 enthielt auch eine Stellen- und Funktionsbeschreibung der Mitglieder des Vorstands.

Zu den wesentlichen Aufgaben des Vorstands zählte es,

- den gesamten Dienstbetrieb zu leiten (rund neun Beschäftigte im überprüften Zeitraum),
- die Strategie, das Risikomanagement und -controlling festzulegen sowie
- die APAB gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten.

Die APAB war organisatorisch in zwei Gruppen gegliedert. Dem Vorstandsmitglied mit der Wirtschaftsprüfer-Berufsbefugnis oblag insbesondere die Verantwortung über die Gruppe A „Inspektionen und Untersuchungen“, dem anderen Mitglied insbesondere die Verantwortung über die Gruppe B „Recht, Internationales und Qualitätssicherung“. Gemeinsam nahm der Vorstand die Gesamtkoordinierung der Gruppen vor.

Entscheidungen traf der Vorstand im Rahmen von wöchentlichen, protokollierten Vorstandssitzungen einstimmig, wobei auch Umlaufbeschlüsse zulässig waren. Der Vorstand hatte den Aufsichtsrat unverzüglich über alle wichtigen Ereignisse zu informieren, die für die Entwicklung der APAB wesentlich waren. Darüber hinaus musste der Vorstand den Aufsichtsrat regelmäßig über die Aufsichtsführung und die Aufsichtspolitik, bedeutende Änderungen des wirtschaftlichen Umfelds, die Einhaltung des Planbudgets einschließlich des Investitions- und Stellenplans etc. informieren.

- 5.2 Der RH hielt fest, dass das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz zwei Vorstandsmitglieder für die APAB vorsah. Er erachtete dies jedoch im Hinblick auf die geringe Anzahl von Beschäftigten der APAB (weniger als zehn) als unverhältnismäßig. Weiters merkte er an, dass die Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips auch durch eine Alleinvorständin bzw. einen Alleinvorstand gemeinsam mit einer Prokuristin bzw. einem Prokuristen gewährleistet werden könnte.

[Der RH empfahl dem Finanzministerium, die Notwendigkeit von zwei Vorstandsmitgliedern in der APAB zu analysieren und gegebenenfalls eine entsprechende Gesetzesänderung zur Reduktion auf eine Alleinvorständin bzw. einen Alleinvorstand anzuregen.](#)

- 5.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums solle mit der im Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz vorgesehenen Bestellung von zwei Vorstandsmitgliedern dem Vier-Augen-Prinzip Rechnung getragen werden. Darüber hinaus solle ein zweites Vorstandsmitglied auch die, bei Aufsichtsbehörden international übliche, Trennung der operativen Aufsicht von der Rechtsverfolgung sicherstellen. Die Empfehlung des RH könne insofern nicht nachvollzogen werden.



- 5.4 Der RH entgegnete dem Finanzministerium, dass sowohl die Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips als auch die Trennung der operativen Aufsicht von der Rechtsaufsicht auch anderweitig gewährleistet werden könnten. Aufgrund der geringen Größe der Organisation hielt er daran fest, dass keine Notwendigkeit bestand, zwei Vorstandsmitglieder in der APAB zu beschäftigen.

## Aufsichtsrat

- 6.1 (1) Der Aufsichtsrat der APAB setzte sich aus der bzw. dem Vorsitzenden, ihrer bzw. seiner Stellvertretung sowie zwei weiteren Mitgliedern zusammen. Die Mitglieder des Aufsichtsrats durften während ihrer Funktionsperiode sowie in den drei Jahren vor ihrer Bestellung keine Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchgeführt haben. Sie mussten insbesondere in den Bereichen Rechnungslegung, Finanzwesen, Rechtsprechung tätig sein oder tätig gewesen sein und über fachliche Erfahrungen in den für die Abschlussprüfung relevanten Bereichen verfügen. Die bzw. der Vorsitzende und zwei weitere Mitglieder des Aufsichtsrats wurden von der Finanzministerin bzw. dem Finanzminister bestellt; das vierte Aufsichtsratsmitglied bestellte die für Wirtschaft zuständige Bundesministerin bzw. der zuständige Bundesminister. Die Bestellung erfolgte jeweils nach Anhörung der Sozialpartner für die Dauer von fünf Jahren mit der Möglichkeit einer Wiederbestellung.

Der Aufsichtsrat hatte sich eine Geschäftsordnung zu geben,<sup>32</sup> die die Finanzministerin bzw. der Finanzminister genehmigte.

Die wesentlichen Aufgaben des Aufsichtsrats waren<sup>33</sup>

- die Überwachung der Tätigkeit des Vorstands,
- die Genehmigung der Geschäftsordnung des Vorstands,
- die Genehmigung der Compliance-Ordnung,
- die Genehmigung des Budgets und bestimmter Investitionen,
- der Abschluss der Dienstverträge mit den Vorstandsmitgliedern,
- die Entlastung der Vorstandsmitglieder (Genehmigung des Jahresabschlusses) sowie
- die Bestellung des Abschlussprüfers.

(2) Die Vorsitzende des Aufsichtsrats leitete gleichzeitig die für die Rechtsaufsicht über die APAB im Finanzministerium zuständige Abteilung<sup>34</sup>. Auf Anfrage des RH teilte die Vorsitzende des Aufsichtsrats mit, dass sie selbst Sachverhalte betreffend

<sup>32</sup> § 11 Abs. 3 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>33</sup> § 11 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>34</sup> Abteilung III/6 Versicherungsrecht, Pensionskassen- und Abschlussprüferaufsichtsrecht

die „Agenden des Aufsichtsrats der APAB“ genehmige; Sachverhalte betreffend die „Rechtsaufsicht gemäß § 14 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz“ genehmige hingegen ein Mitarbeiter ihrer – dafür zuständigen – Abteilung mit entsprechender Approbationsbefugnis in Abstimmung mit ihr (als Abteilungsleiterin). Daher würde weder die „Eigentümerversammlung“ – vorwiegend die Bestellung und Abberufung der von der Finanzministerin bzw. dem Finanzminister bestimmten Aufsichtsratsmitglieder (zuständig dafür: Präsidialsektion, Abteilung Präz. 5) – noch die Dokumentation der in § 14 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz vorgesehenen gesetzlichen Aufgabenerfüllung der APAB von einem Mitglied des Aufsichtsrats verantwortet.

- 6.2 Der RH hielt kritisch fest, dass die Aufsichtsratsvorsitzende der APAB gleichzeitig auch Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die APAB zuständigen Abteilung im Finanzministerium war. Er erkannte darin eine Unvereinbarkeit und einen faktischen Rollenkonflikt. Daran änderte auch die Tatsache nichts, dass ein Mitarbeiter der Abteilung formal die Aufsichtsadressen über die APAB wahrnahm, zumal dieser gegenüber der Abteilungsleiterin weisungsgebunden war.

[Der RH empfahl dem Finanzministerium, die Doppelfunktion der Aufsichtsratsvorsitzenden – sie war gleichzeitig Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die APAB zuständigen Abteilung im Finanzministerium – zu diskutieren.](#)

- 6.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums habe gemäß § 71 Abs. 1 Z 3 Bundeshaushaltsgesetz 2013<sup>35</sup> der Bund bei der Bestellung von Mitgliedern eines Überwachungsorgans sicherzustellen, dass die auf Veranlassung des Bundes gewählten oder entsandten Mitglieder des Überwachungsorgans auch die besonderen Interessen des Bundes berücksichtigen. Aus Sicht des Finanzministeriums sei es zur Sicherstellung einer bestmöglichen Überwachung der Geschäftsführung der APAB notwendig, dass Vertreterinnen oder Vertreter der für die Aufsicht gemäß § 14 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz („Rechtsaufsicht“) zuständigen Abteilung im Aufsichtsrat der APAB vertreten seien.
- 6.4 Der RH erwiderte dem Finanzministerium, dass er grundsätzlich keine Einwände dagegen hatte, wenn Mitglieder des Aufsichtsrats auch Bedienstete des Finanzministeriums waren und so die Interessen des Bundes wahrnahmen. Als problematisch erachtete er vielmehr die im konkreten Fall vorliegende Unvereinbarkeit zwischen der Rolle als Aufsichtsratsvorsitzender der APAB und als Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die APAB zuständigen Abteilung.

<sup>35</sup> BGBl. I 139/2009 i.d.g.F.



## Qualitätsprüfungskommission

7.1 Für die Durchführung der Qualitätssicherungsprüfungen war in der APAB als Beirat die Qualitätsprüfungskommission eingerichtet. Die sieben Mitglieder und Ersatzmitglieder der Kommission ernannte der Aufsichtsrat; sie waren ehrenamtlich tätig. Ein gesetzliches Vorschlagsrecht hatten

- die KSW (für vier Mitglieder und Ersatzmitglieder) sowie
- die Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände und der Sparkassen-Prüfungsverband (gemeinsam für drei Mitglieder und Ersatzmitglieder).

Die Funktionsperiode betrug vier Jahre mit der Möglichkeit einer Wiederbestellung. Die Qualitätsprüfungskommission gab sich eine Geschäftsordnung, die der Vorstand der APAB genehmigte.<sup>36</sup> Sie fasste ihre Beschlüsse mit einfacher Stimmenmehrheit.

Die APAB hatte die Qualitätsprüfungskommission u.a. anzuhören

- vor der Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers für Qualitätssicherungsprüfungen und
- vor der Anordnung von Maßnahmen<sup>37</sup> als Folge einer Qualitätssicherungsprüfung: Beseitigung von Mängeln, Anordnung einer Sonderprüfung.

Darüber hinaus musste die APAB die Stellungnahme der Qualitätsprüfungskommission u.a. einholen

- zum Widerruf einer Bescheinigung,<sup>38</sup>
- zum Entzug einer Bescheinigung,<sup>39</sup>
- bei Verwaltungsstrafverfahren.

In der Regel folgte der Vorstand den Empfehlungen der Qualitätsprüfungskommission.

7.2 Der RH merkte an, dass die Qualitätsprüfungskommission zwar nur ein formales Anhörungsrecht bei einzelnen Sachverhalten hatte, ihr Einfluss auf die Tätigkeit der APAB faktisch aber deutlich höher war, weil der Vorstand in der Regel den Empfehlungen der Qualitätsprüfungskommission folgte und sie umsetzte.

<sup>36</sup> § 12 Abs. 5 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>37</sup> § 38 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>38</sup> § 40 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>39</sup> § 41 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz



Dies bewertete der RH kritisch, weil

- sich die Qualitätsprüfungskommission aus Interessenvertreterinnen und -vertretern (aus der KSW und den Revisionsverbänden) zusammensetzte, sodass diese Organisationen einen Einfluss auf Entscheidungen der APAB hatten, und
- die APAB behördliche Aufgaben wahrnahm, denen die Mitglieder dieser Organisationen unterworfen waren.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, die Qualitätsprüfungskommission auch mit anderen anerkannten Fachleuten zu besetzen, um so die Unabhängigkeit der APAB zu stärken.

- 7.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums würden die Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission auf Vorschlag der KSW, der Vereinigung österreichischer Revisionsverbände und des Sparkassen-Prüfungsverbands vom Aufsichtsrat der APAB bestellt. Das Ministerium habe sowohl auf den Vorschlag als auch auf die Bestellung keinen Einfluss. Es werde eine gesetzliche Änderung hinsichtlich einer Erweiterung der Qualitätsprüfungskommission prüfen.

## Vorstandsverträge

- 8.1 (1) Im Rahmen der Erstbestellung des Vorstands der APAB im Jahr 2016 verhandelte und vereinbarte der Aufsichtsrat die Dienstverträge mit den zuvor ernannten zwei Vorstandsmitgliedern. Die Laufzeit der Dienstverträge betrug fünf Jahre. Im Rahmen der jeweiligen Neu- bzw. Wiederbestellungen wurden die Jahresbruttobezüge inflationsangepasst. Da ein Vorstandsmitglied im Jahr 2019 vorzeitig seine Funktion zurücklegte, schloss die APAB noch im selben Jahr einen Dienstvertrag mit dem neu ernannten Vorstandsmitglied ab.

(2) Die Verträge enthielten neben dem Grundgehalt eine Unfallversicherung und eine erfolgsabhängige Prämie von bis zu 20 % des Grundgehalts. Beim 2016 bestellten Vorstandsmitglied beinhaltete der Dienstvertrag zusätzlich eine Pensionsvereinbarung. Für die Pensionsregelung leistete die APAB für die Dauer des Dienstverhältnisses Beiträge in Höhe von 8 % des Jahresbruttobezugs an eine inländische Pensionskasse im Rahmen einer freiwilligen beitragsorientierten Pensionsvorsorge gemäß § 3 Bundes-Vertragsschablonenverordnung<sup>40</sup>.

<sup>40</sup> BGBl. II 254/1998 i.d.g.F.

Aufgrund der zu erwartenden Umsetzung der EU-Richtlinie 2022/2464 – zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen – in nationales Recht und der damit verbundenen Ausweitung der behördlichen Aufsichtstätigkeit der APAB stellten die Vorstandsmitglieder auch eine Anpassung der Jahresbruttobezüge zur Diskussion. Der Aufsichtsrat schloss im Juni 2024 mit den Vorstandsmitgliedern neue Dienstverträge ab. Dadurch stiegen die Jahresbruttogehälter der Vorstandsmitglieder bereits ab Juli 2024 um 20 % bzw. 26 %. Die EU-Richtlinie war bis Ende 2024 noch nicht umgesetzt (TZ 10).

(3) Der Aufsichtsrat vereinbarte mit dem Vorstand jeweils im zweiten Halbjahr die Ziele für das kommende Geschäftsjahr. Im ersten Quartal des darauffolgenden Jahres beschloss der Aufsichtsrat die Zielerreichung anhand einer vom Vorstand vorbereiteten Auswertung. Die Ziele zum Ressourceneinsatz, zum Arbeitsergebnis und zur Personalentwicklung blieben im überprüften Zeitraum im Wesentlichen unverändert; ab dem Geschäftsjahr 2022 fiel das Ziel Personalentwicklung weg. Das Ziel zum Ressourceneinsatz entsprach der Einhaltung des Budgets; es wurde in den Jahren 2019 und 2020 mit 40 %, ab dem Jahr 2021 mit 30 % gewichtet. Das Ziel zum Arbeitsergebnis betraf u.a. die konstante Kapazitätsauslastung bei Inspektionen, die rechtliche Haltbarkeit erlassener Bescheide und die Überprüfung von Abschlussprüferbestellungen durch Unternehmen von öffentlichem Interesse. Die Ziele wurden immer zu 100 % erfüllt und die Prämien in voller Höhe ausbezahlt.

- 8.2 Der RH hielt fest, dass die Einhaltung des Budgets Teil der üblichen Vorstandstätigkeit war. Er wies daher kritisch darauf hin, dass die APAB dafür noch zusätzlich Prämien gewährte. Auch hielt er die Ziele für wenig ambitioniert. Er gab zu bedenken, dass die APAB als Behörde einen Gesetzesauftrag zu erfüllen hatte und daher weder auf Gewinn noch auf Umsatz ausgerichtet war. Die Gewährung von Prämien war daher aus Sicht des RH grundsätzlich zu hinterfragen.

Er empfahl der APAB, die vertragliche Vereinbarung von Prämien bei der APAB zu überdenken bzw. bei Gewährung einer Prämie dem Vorstand ambitionierte Ziele vorzugeben.

Der RH kritisierte die deutliche Gehaltserhöhung des Vorstands im Jahr 2024. Diese begründete die APAB u.a. mit der Ausweitung ihrer behördlichen Aufsichtstätigkeit im Zuge der Regelung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen. Da die Umsetzung der EU-Richtlinie 2022/2464 in nationales Recht Ende 2024 noch ausstand und daher im Jahr 2024 noch kein Mehraufwand vorlag, hielt der RH diese Erhöhung für sachlich nicht gerechtfertigt.

- 8.3 Laut Stellungnahme der APAB sei ein Teil der Gesamtjahresbruttobezüge in Form von leistungs- und erfolgsorientierten Komponenten zur Auszahlung gebracht worden, um insbesondere die Erreichung projektbezogener Ziele zu fördern. Im

Sinne der Empfehlung des RH werde die Gewährung von leistungs- und erfolgsorientierten Prämien an die Vorstandsmitglieder vom Aufsichtsrat einer erneuten Prüfung unterzogen und entsprechend angepasst werden.

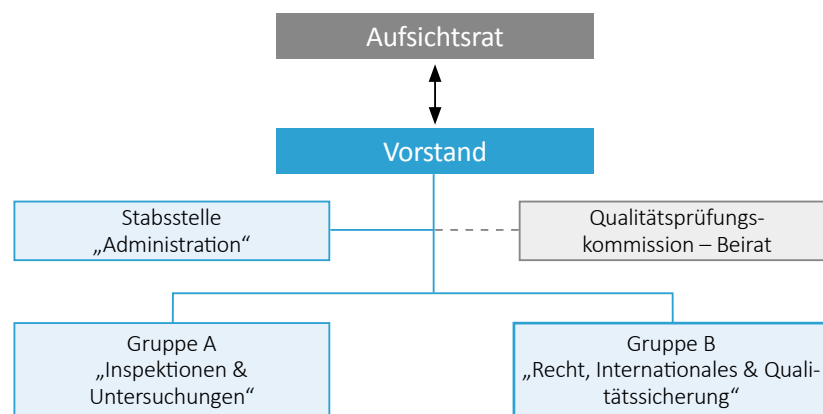
Weiters seien die Vorstandsgehälter seit Abschluss der Vorstandsverträge im Jahr 2019 bzw. 2021 bis zur Anpassung im Juli 2024 unverändert geblieben. Die Gehaltsanpassungen seien nicht höher gewesen als die Entwicklung des Verbraucherpreisindex über diese Zeiträume.

- 8.4 Der RH entgegnete der APAB, dass er Gehaltserhöhungen des Vorstands grundsätzlich nicht infrage stellte. Er hielt aber fest, dass die Begründung für die Gehaltserhöhungen des Vorstands nicht die inflationsbedingte Anpassung, sondern die Abgeltung des Mehraufwands im Zuge der Kontrolle der Nachhaltigkeitsberichterstattung war. Da diese im Jahr 2024 nicht zustande kam, fehlte nach Ansicht des RH die sachliche Begründung für die Gehaltsanpassung, weil der Mehraufwand nicht vorlag.

## Personal

- 9.1 (1) Die Organisation der APAB stellt die folgende Abbildung dar:

Abbildung 2: Organigramm der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)



Quelle: APAB; Darstellung: RH

(2) Die beiden Vorstandsmitglieder führten den gesamten Dienstbetrieb und die Geschäfte der APAB. Der Vorstand wurde dabei von einer Mitarbeiterin unterstützt, die die Funktion des Office Managements in Teilzeit mit 27 Wochenstunden ausübte.

In der APAB waren zwei Gruppen eingerichtet (A und B), weiters eine Stabsstelle „Administration“ (ein Mitarbeiter). Die Zuständigkeit der Stabsstelle erstreckte sich insbesondere auf die Themen Compliance, Datenschutz, interne Organisation, Personalverwaltung, IT und die rechtliche Prüfung behördlicher Schriftstücke.

Die Gruppe A „Inspektionen und Untersuchungen“ führte insbesondere Inspektionen und Untersuchungen sowie die Marktüberwachung durch. Die Gruppe B „Recht, Internationales & Qualitätssicherung“ war vor allem für Qualitätssicherungsprüfungen, die Registrierung von Abschlussprüfern sowie für die Verhängung von Sanktionen zuständig. Der Gruppe A waren vier Mitarbeiterinnen mit der Qualifikation „Wirtschaftsprüfer“ zugeordnet, der Gruppe B eine Mitarbeiterin und zwei Mitarbeiter mit der Qualifikation „Jurist“.

Der Personalstand der APAB entwickelte sich wie folgt:

Tabelle 2: Personalstand (zum Stichtag 31. Dezember)

|               | 2019                    | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | Veränderung<br>2019 bis 2023 |
|---------------|-------------------------|------|------|------|------|------------------------------|
|               | in Vollzeitäquivalenten |      |      |      |      | in %                         |
| Personalstand | 8                       | 9    | 7,5  | 8,7  | 8,7  | 9                            |

Quelle: APAB

(3) Alle Beschäftigten der APAB waren Angestellte. Sie waren überwiegend in Vollzeit tätig. In der APAB bestanden ein einheitliches flexibles Gleitzeitmodell und die Möglichkeit von Homeoffice, das zu 40 % genutzt wurde. Alle Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der APAB erfassten täglich ihre Arbeitszeit in einer Excel-Tabelle, anhand eines vom Office Management jährlich neu verfassten Musters.

Für die Beschäftigten der APAB existierte kein Kollektivvertrag. Die Entlohnung orientierte sich an marktüblichen Gehältern der Wirtschaftsprüfungsbranche. Die Ermittlung der Marktüblichkeit erfolgte aufgrund der im Bewerbungsgespräch festgestellten Vorerfahrungen und anhand öffentlich zugänglicher Gehaltsvergleiche. Die Gruppen A und B wurden unterschiedlich entlohnt, weil das marktübliche Gehalt von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern mit Wirtschaftsprüfungserfahrung bzw. mit Wirtschaftsprüfer-Berufsbefugnis höher war als das von Verwaltungsjuristinnen und -juristen. Inspektorinnen bzw. Inspektoren verdienten in der APAB etwas weniger als in vergleichbaren Positionen in großen Wirtschaftsprüfungskanzleien.



Die APAB begründete das mit der geringeren und auf das ganze Kalenderjahr gleich verteilten Arbeitsbelastung.

(4) Im Gründungsjahr 2016 führte die APAB einen leistungsabhängigen Gehaltsbestandteil von bis zu einem Monatsgehalt ein. Da dieser – aufgrund der geringen Mitarbeiteranzahl und der damit verbundenen Offenlegung – Diskussionen auslöste, entschied der Vorstand im Jahr 2019, künftig Prämien nur noch in Ausnahmefällen für konkrete Einzelleistungen auszus zahlen. Auch vertrat der Aufsichtsrat die Ansicht, dass Leistungsprämien für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter keinen Leistungsanreiz darstellten.

Trotzdem zahlte die APAB weiterhin Prämien aus. So wurden im Dezember 2021 an zwei Mitarbeiter einmalige Leistungsprämien in Höhe von jeweils 2.000 EUR für eine außerordentliche Mehrbelastung durch die Umstellung auf das neue Aktenverwaltungssystem und für die Mehrbelastung aufgrund von Austritten und Karenzen ausbezahlt.

- 9.2 Der RH hielt fest, dass die APAB Prämien als leistungsabhängigen Gehaltsbestandteil abschaffte, aber dennoch in Einzelfällen weiterhin gewährte.

Er empfahl der APAB, die Kriterien zur Gewährung von Prämien im Einzelfall transparent und nachvollziehbar zu gestalten.

- 9.3 Die APAB sagte in ihrer Stellungnahme zu, die Empfehlung des RH aufzugreifen und so bald wie möglich umzusetzen.

## Wirtschaftliche Entwicklung

### Finanzierungsstruktur

- 10.1 (1) Vor Gründung der APAB beauftragte das damalige Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft im Jahr 2014 die Universität Innsbruck, ein Rahmenkonzept für ein „Aufsichtssystem für österreichische Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften“ zu erstellen. Dieses Rahmenkonzept beschäftigte sich mit den Aufgaben und der Finanzierung der einzurichtenden Behörde. Es schätzte den künftigen jährlichen Finanzierungsbedarf auf rd. 3,5 Mio. EUR, wobei der Gesetzgeber letztlich von jährlichen Kosten der APAB in Höhe von etwa 2,5 Mio. EUR ausging.



Die gesetzlich festgelegte Finanzierungsstruktur<sup>41</sup> setzte sich im Wesentlichen aus den Finanzierungsbeiträgen für Qualitätssicherungsprüfungen, für Inspektionen und für Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse zusammen. Während der Bund den Finanzierungsbeitrag für Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse übernahm, stammten die Mittel für Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen aus Beiträgen der Interessenvertretungen bzw. der Abschlussprüfer.

Die folgende Tabelle zeigt die Finanzierungsstruktur und die Mittelherkunft der APAB im überprüften Zeitraum:

Tabelle 3: Finanzierungsstruktur

| Finanzierungskomponente                                             | beigetragen von                                            | 2019                          | 2020             | 2021                 | 2022             | 2023             |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|-------------------------------|------------------|----------------------|------------------|------------------|
|                                                                     |                                                            | in EUR (auf 100 EUR gerundet) |                  |                      |                  |                  |
| Finanzierungsbeitrag Qualitätssicherungsprüfungen                   | Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen | 372.600                       | 378.300          | 383.800              | 396.000          | 432.900          |
|                                                                     | Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände             | 111.800                       | 113.500          | 115.100              | 118.800          | 129.900          |
|                                                                     | Sparkassen-Prüfungsverband                                 | 37.300                        | 37.800           | 38.400               | 39.600           | 43.300           |
|                                                                     | gesamt                                                     | 521.600                       | 529.700          | 537.300              | 554.400          | 606.000          |
| Finanzierungsbeitrag Inspektionen                                   | Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften                 | 414.200                       | 506.600          | 496.700 <sup>1</sup> | 597.500          | 596.900          |
| Finanzierungsbeitrag Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse | Bund (Finanzministerium)                                   | 500.000                       | 500.000          | 500.000              | 500.000          | 500.000          |
| Umlagefinanzierungsbeitrag für allfällige weitere Kosten            | Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften                 | –                             | –                | –                    | –                | –                |
| Untersuchungskostenersatz                                           | Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften                 | 9.900                         | 58.500           | 62.700               | 2.900            | 0                |
| Verwaltungskostenbeiträge                                           | anlassfallbezogen                                          | 31.000                        | 20.900           | 20.900               | 40.900           | 35.800           |
| sonstige Erlöse                                                     | –                                                          | 1.600                         | 700              | 1.300                | 100              | 0                |
| <b>Summe</b>                                                        |                                                            | <b>1.478.200</b>              | <b>1.616.400</b> | <b>1.570.600</b>     | <b>1.695.800</b> | <b>1.738.700</b> |

Rundungsdifferenzen möglich

Quelle: APAB

<sup>1</sup> 496.700 EUR wurden als Finanzierungsbeiträge vorgeschrieben und eingenommen, aber nur 448.400 EUR verbraucht. Daraus resultierte ein Aufbau von Reserven (Erhöhung der passiven Rechnungsabgrenzung) in Höhe von 48.300 EUR.

(2) Den Finanzierungsbeitrag für Qualitätssicherungsprüfungen, den die Interessenvertretungen zu leisten hatten, legte das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz im Jahr 2016 mit „mindestens 500.000 EUR“ fest. Da der Betrag jährlich entsprechend

<sup>41</sup> § 21 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

dem Verbraucherpreisindex 2010 anzupassen war,<sup>42</sup> stieg er bis zum Jahr 2023 auf rd. 606.000 EUR. Er diente dazu, die administrativen Kosten der Qualitätssicherungsprüfungen abzudecken.

Der Finanzierungsbeitrag für Inspektionen, den Abschlussprüfer zu leisten hatten, bestimmte sich nach

- der Anzahl der im vorangegangenen Kalenderjahr übernommenen Einzel- und Konzernabschlussprüfungsaufträge bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und
- der Honorarsumme, die im vorangegangenen Kalenderjahr für Einzel- und Konzernabschlussprüfungsaufträge bei Unternehmen von öffentlichem Interesse in Rechnung gestellt wurde.<sup>43</sup>

Die Gesamthöhe des Finanzierungsbeitrags für Inspektionen war durch das vom Aufsichtsrat genehmigte Budget für Inspektionen begrenzt (maximal 600.000 EUR). Die Obergrenze erhöhte sich im Jahr 2024 auf maximal 800.000 EUR.

Der Bund leistete für Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse jährlich einen Kostenbeitrag von 500.000 EUR. Der Betrag war im Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz festgelegt, nicht indexiert und wurde seit Gründung der APAB nicht angepasst. Der Gesetzgeber begründete den Beitrag des Bundes damit, dass die Erfüllung der Aufgaben und Ziele der APAB, an denen ein Interesse der Allgemeinheit bestand, aus öffentlichen Mitteln finanziert werden sollte.

Kosten für Untersuchungen (**TZ 20**) verrechnete die APAB gemäß § 21 Abs. 10 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz auf Basis von Stundensätzen an die untersuchten Abschlussprüfer weiter. Die APAB hatte die Höhe der Stundensätze für ihre Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und für Sachverständige durch Verordnung mit Zustimmung der Finanzministerin bzw. des Finanzministers zu regeln.<sup>44</sup> Gemäß dieser Verordnung wurden Kostenersätze nur für geleistete Stunden von fachspezifischen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, nicht von Vorstandsmitgliedern der APAB verrechnet.

<sup>42</sup> § 21 Abs. 3 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

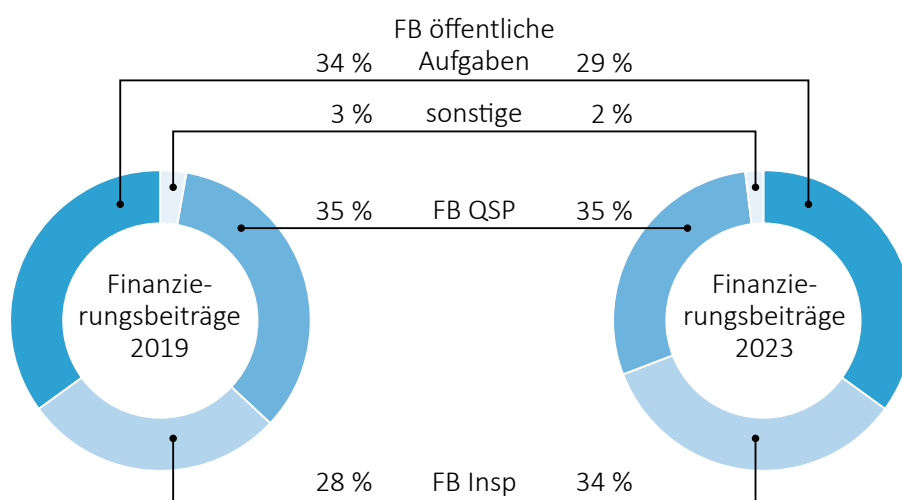
<sup>43</sup> siehe § 21 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz sowie Verordnung der Abschlussprüferaufsichtsbehörde über die Finanzierung der Kosten im Zusammenhang mit Inspektionen der Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB-Inspektionsfinanzierungsverordnung – APAB-IFV), BGBl. II 149/2017 i.d.g.F.

<sup>44</sup> Verordnung der Abschlussprüferaufsichtsbehörde über die Kosten von Untersuchungen gemäß § 61 APAG (APAB-Untersuchungskostenverordnung – APAB-UKV), BGBl. II 216/2017

Der Gesetzgeber hatte der APAB die Möglichkeit eingeräumt, über eine Umlagefinanzierung allfällige weitere Kosten zu decken.<sup>45</sup> Von dieser Möglichkeit hatte die APAB seit ihrem Bestehen noch nicht Gebrauch gemacht.

(3) Die folgende Abbildung stellt die prozentuelle Aufteilung der Finanzierungsbeiträge der Jahre 2019 und 2023 gegenüber:

Abbildung 3: Prozentuelle Aufteilung der Finanzierungsbeiträge (FB) 2019 und 2023



Insp = Inspektionen

QSP = Qualitätssicherungsprüfungen

Quelle: APAB; Darstellung: RH

- 10.2 Der RH erachtete die Aufsichtstätigkeit als eine hoheitliche staatliche Aufgabe, die objektiv und unabhängig von Interessen- und Standesvertretungen erfolgen sollte. Er wies kritisch darauf hin, dass der Anteil des Bundes an der Finanzierung der APAB weniger als ein Drittel ausmachte. Da der Finanzierungsbeitrag nicht indexiert war, verringerte er sich im überprüften Zeitraum auf unter 30 %.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, die Finanzierungsstruktur der APAB im Sinne der Unabhängigkeit der Behörde zu analysieren. Falls erforderlich, wäre die Finanzierungsstruktur neu zu gestalten.

Der RH bemängelte, dass die APAB bei Untersuchungen die Kosten für die Tätigkeit ihrer Vorstandsmitglieder nicht weiterverrechnete. Aus Sicht des RH stand § 21 Abs. 10 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz einer Weiterverrechnung der geleisteten

<sup>45</sup> § 21 Abs. 5 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz



Arbeitsstunden von Vorstandsmitgliedern an die untersuchten Abschlussprüfer nicht entgegen.

Der RH empfahl der APAB, die geleisteten Arbeitsstunden der Vorstandsmitglieder beim Kostenersatz für Untersuchungen an die untersuchten Abschlussprüfer weiterzuverrechnen.

10.3 (1) Das Finanzministerium teilte in seiner Stellungnahme mit, dass der Bund für die im allgemeinen öffentlichen Interesse liegenden Aufgaben der APAB eine Finanzierung in Form eines Fixbeitrags leiste. Die Tragung der Aufsichtskosten durch die Marktteilnehmer sei durch internationale Standards, aus Erwägungen der Verursachergerechtigkeit und auch aus Gründen der Zweckmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit gerechtfertigt. Jedoch werde das Finanzministerium die Finanzierung der administrativen Kosten im Zusammenhang mit Qualitätssicherungsprüfungen durch die KSW, die Vereinigung österreichischer Revisionsverbände bzw. den Sparkassen-Prüfungsverband einer Prüfung unterziehen.

(2) Laut Stellungnahme der APAB begrüße sie grundsätzlich die Empfehlung des RH. Allerdings sei die Frage, ob die Mitglieder des Vorstands als Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter zu klassifizieren seien und daher eine Verrechnung durch § 21 Abs. 10 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz gedeckt sei, vor Erlass der APAB-Untersuchungskostenverordnung mit dem Finanzministerium erörtert worden. Dies mit dem Ergebnis, dass Vorstände arbeitsrechtlich keine Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeiter seien. Die APAB werde jedoch die Empfehlung des RH zum Anlass nehmen, erneut zu analysieren, ob § 21 Abs. 10 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz eine Verrechnung von Leistungsstunden der Vorstandsmitglieder zulasse. Dazu werde sie sich mit dem Finanzministerium abstimmen.



## Jahresabschlüsse

- 11.1 Im überprüften Zeitraum entwickelten sich die Vermögenslage und Kapitalausstattung der APAB wie folgt:

Tabelle 4: Bilanzen

| Bilanzposten        | 2019         | 2020         | 2021         | 2022         | 2023           | Veränderung<br>2019 bis 2023 |
|---------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|----------------|------------------------------|
|                     | in 1.000 EUR |              |              |              |                | in %                         |
| Anlagevermögen      | 106,8        | 59,4         | 95,9         | 80,2         | 82,1           | -23,1                        |
| Umlaufvermögen      | 817,3        | 811,0        | 622,7        | 708,3        | 1.188,4        | 45,4                         |
| Rechnungsabgrenzung | 68,4         | 103,0        | 96,3         | 82,4         | 111,7          | 63,3                         |
| <b>Aktiva</b>       | <b>992,5</b> | <b>973,4</b> | <b>814,9</b> | <b>870,9</b> | <b>1.382,2</b> | <b>39,3</b>                  |
| Eigenkapital        | 375,8        | 382,2        | 396,8        | 368,5        | 312,9          | -16,7                        |
| Rückstellungen      | 120,2        | 143,1        | 155,5        | 186,2        | 166,6          | 38,6                         |
| Verbindlichkeiten   | 91,6         | 106,4        | 88,5         | 78,2         | 77,4           | -15,5                        |
| Rechnungsabgrenzung | 404,8        | 341,8        | 174,1        | 238,1        | 825,3          | 103,9                        |
| <b>Passiva</b>      | <b>992,5</b> | <b>973,4</b> | <b>814,9</b> | <b>870,9</b> | <b>1.382,2</b> | <b>39,3</b>                  |

Rundungsdifferenzen möglich

Quelle: APAB

Die APAB verfügte über ein geringes Anlagevermögen (Software, Büro- und Geschäftsausstattung). Das Umlaufvermögen bestand im Wesentlichen aus Guthaben bei Kreditinstituten und Forderungen gegenüber Finanzierungspflichtigen.

Zum 31. Dezember 2019 stieg das Eigenkapital aufgrund eines Jahresüberschusses in Höhe von rd. 244.700 EUR um rd. 131.100 EUR auf rd. 375.800 EUR. Dies resultierte im Wesentlichen aus der Auflösung einer Prozesskostenrückstellung und eines nicht ausgeschöpften Personalbudgets aufgrund unbesetzter Planstellen. In den Folgejahren 2020 und 2021 veränderte sich das Eigenkapital nur geringfügig. In den Geschäftsjahren 2022 und 2023 nahm das Eigenkapital durch negative Jahresergebnisse – u.a. aufgrund gestiegener Aufwendungen infolge der hohen Inflation – wieder ab.<sup>46</sup> Die dem RH vorgelegten Budgets (bis inklusive 2025) zeigten, dass ohne eine Anpassung der Finanzierungsbeiträge der Geschäftsbetrieb spätestens ab 2026 nicht mehr kostendeckend zu führen wäre. Dies betraf vorrangig den seit Gründung der APAB in seiner Höhe unveränderten Finanzierungsbeitrag des Bundes (TZ 10).

Auffallend war der Anstieg der passiven Rechnungsabgrenzung im Jahr 2023: Diese resultierte aus noch nicht rechtskräftigen Vorschreibungen von Finanzierungsbeiträgen für das Jahr 2024, für die bis zum Jahresende noch keine Zahlungen eingegan-

<sup>46</sup> Der Abbau des Eigenkapitals war insofern geplant, als die APAB in diesen Jahren ein negatives Jahresergebnis budgetierte.



gen waren. Auf der Aktivseite der Bilanz standen der passiven Rechnungsabgrenzung entsprechende Forderungen in gleicher Höhe gegenüber.

- 11.2 Der RH hielt fest, dass die APAB bis Ende 2019 u.a. aufgrund nicht besetzter Planstellen ein beträchtliches Eigenkapital aufbauen konnte. Jedoch verringerte sich das Eigenkapital in den letzten Jahren insbesondere durch die Auswirkungen der Inflation und durch die daraus folgenden gestiegenen Aufwendungen. Nach Ansicht des RH zeigten die negativen Jahresergebnisse seit 2022 und die Budgets bis 2025 die Notwendigkeit, die Finanzierungsbeiträge anzupassen, um auch künftig eine nachhaltige und kostendeckende Betriebsführung sicherzustellen.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, in Umsetzung der Empfehlung in [TZ 10](#) bei den Finanzierungsbeiträgen gegebenenfalls Anpassungen vorzunehmen, sodass zukünftig ein ausgeglichenes Jahresergebnis erzielt werden kann.

- 11.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums sei im Zuge der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 (Nachhaltigkeitsberichtsgesetz) eine Anhebung des Bundesbeitrags für Aufgaben im allgemeinen öffentlichen Interesse vorgesehen.

Darüber hinaus könne die APAB gemäß § 21 Abs. 5 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz zur Finanzierung weiterer Kosten im Wege einer Umlage einen weiteren Finanzierungsbeitrag einheben. Nach Abbau des aufgrund der zweckmäßigen, wirtschaftlichen und sparsamen Gebarung der APAB aufgebauten Gewinnvortrags aus Vorjahren sei jedenfalls zu jeder Zeit eine ausreichende Finanzierung der APAB sichergestellt.

## Kostenrechnung

- 12.1 (1) Die APAB war verpflichtet, eine Kostenstellenrechnung zu führen.<sup>47</sup> Die vom Gesetz definierten Kostenstellen betrafen Kosten für

- Qualitätssicherungsprüfungen,
- Inspektionen,
- die Aufsicht gemäß § 1 Abs. 4 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz,
- Untersuchungen und Sanktionen bzw. Maßnahmen,
- europäische und internationale Zusammenarbeit

sowie sonstige Kosten der Aufsicht.

Die Kostenstellenrechnung diene als Mittel der Berichterstattung an den Aufsichtsrat. Der Vorstand hatte dem Aufsichtsrat vor und nach jedem Geschäftsjahr

<sup>47</sup> § 20 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

eine kostenstellenbezogene Kostenschätzung bzw. eine Ergebnisrechnung vorzulegen.

(2) In der Kostenstellenrechnung der APAB entsprachen die Kosten den Aufwendungen.<sup>48</sup> Den größten Aufwandsposten bildeten die Personalkosten. Jede Mitarbeiterin bzw. jeder Mitarbeiter war kostentechnisch einer von drei Gruppen zugeordnet:<sup>49</sup>

- Inspektionen und Untersuchungen (**IU**),
- Recht, Internationales und Qualitätssicherung (**RIQ**),
- Overhead (**OH**).

Die beiden Vorstandsmitglieder sowie die Position „Office Management“ waren der Gruppe OH zugeordnet. Darüber hinaus war in der APAB eine Stabsstelle „Administration“ eingerichtet, die überwiegend Verwaltungsaufgaben übernahm. Da sie jedoch Aufgaben fortführte, die vor einer Reorganisation<sup>50</sup> der Gruppenleiter der Gruppe B (RIQ) wahrgenommen hatte, rechnete die APAB sie kostentechnisch der Gruppe RIQ zu.

Der RH ermittelte anhand der Zahlen des Budgets 2025, dass bei Zuordnung der Stabsstelle „Administration“ zur Gruppe OH 50 % der Personalkosten auf diese entfallen würden, im Vergleich zu 35 % gemäß Kostenstellenrechnung 2023.<sup>51</sup>

(3) Das Verhältnis der Personalkosten der einzelnen Gruppen zueinander diene als Aufteilungsschlüssel für alle nicht direkt einer Gruppe zuordenbaren betrieblichen Aufwendungen. Nach Aufteilung dieser Aufwendungen auf die drei Gruppen legte die APAB anhand einer sogenannten Schlüsselmatrix die Aufwendungen je Gruppe auf die sechs per Gesetz vorgegebenen Kostenstellen um. Die Schlüsselmatrix basierte auf Erfahrungswerten des Vorstands und sollte wiedergeben, wie viel Zeitaufwand die jeweiligen Gruppen in die Tätigkeiten der einzelnen Kostenstellen investierten. So wurden etwa die gesammelten Kosten der Gruppe OH zu 25 % auf die Kostenstelle Inspektionen, zu 30 % auf die Kostenstelle Qualitätssicherungsprüfungen und zu 45 % auf die übrigen Kostenstellen verteilt. In einem letzten Schritt erfolgte die Zurechnung der direkt zuordenbaren Sachkosten auf die jeweilige Kostenstelle.

<sup>48</sup> In den nachfolgenden Ausführungen werden die Begriffe „Kosten“ und „Aufwendungen“ synonym verwendet.

<sup>49</sup> Praktikantinnen und Praktikanten wurden der jeweiligen Gruppe zugeordnet.

<sup>50</sup> Die Ebene der Gruppenleiterinnen und -leiter (der Gruppen A und B) wurde abgeschafft.

<sup>51</sup> rd. 445.600 EUR Personalkosten der Gruppe OH im Vergleich zu gesamten Personalkosten von rd. 1.277.800 EUR



Die höchsten Personalkosten fielen laut Kostenstellenrechnung in der Gruppe OH an. Im Budget 2025 stieg der relative Anteil der Personalkosten der Gruppe OH im Vergleich zu den Vorjahren weiter an, weil der Aufsichtsrat im Juli 2024 die Bezüge des Vorstands angehoben hatte (TZ 8).

- 12.2 Der RH kritisierte, dass die Kostenrechnung der APAB die Stabsstelle „Administration“ der Gruppe RIQ zuordnete, obwohl die Aufgaben der Stabsstelle überwiegend verwaltender Natur und daher dem Overhead zuzurechnen waren. Dies führte dazu, dass die Personalkosten der Gruppe RIQ zu hoch ausgewiesen waren, während die Gruppe OH entsprechend entlastet wurde. Weiters kritisierte der RH, dass die Erhöhung der Bezüge des Vorstands im Jahr 2024 zu einem zusätzlichen Anstieg des Overheads führte.

Der RH empfahl der APAB, die Position Stabsstelle „Administration“ kostenrechnerisch der Gruppe OH zuzuordnen und Maßnahmen gegen ein weiteres Ansteigen des Overheads zu setzen.

- 12.3 Die APAB teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass sie bei der vom RH angeführten Verteilung der Personalkosten auf die Hilfskostenstellen RIQ, IU und OH vereinfachend die gesamten Personalkosten einer Person jeweils einer Hilfskostenstelle zugeordnet habe. Diese Vorgehensweise sei eine Vereinfachung, die allerdings die Realität nicht widerspiegle, weil aufgrund der geringen Größe der Behörde alle Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter mehrere Aufgaben zu erfüllen hätten. Richtiger wäre es, die Personalkosten der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter entsprechend dem Ausmaß zuzuordnen, in dem sie für die jeweiligen Hilfskostenstellen tätig seien.

Eine Änderung der Verteilung der Personalkosten im Sinne der Empfehlung des RH sei bereits für die Budgetierung 2026 aufgenommen worden. Im Ergebnis führe diese zu einem Anteil der Hilfskostenstelle OH an den Gesamtpersonalkosten von rd. 17 %.

- 12.4 Der RH hielt fest, dass eine Zuordnung der Personalkosten auf die einzelnen Hilfskostenstellen entsprechend dem Arbeitsausmaß der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter die Aussagekraft der Kostenrechnung erhöht. Daher begrüßte er, dass die APAB diese bereits bei der Budgetierung 2026 vorgenommen hatte.

## Qualitätssicherungsprüfungen

### Ablauf

- 13.1 (1) Qualitätssicherungsprüfungen umfassten laut dem Organisationshandbuch der APAB die folgenden Prozessschritte:

Abbildung 4: Ablauf einer Qualitätssicherungsprüfung



QPK = Qualitätsprüfungskommission

QSP = Qualitätssicherungsprüfung

Quelle: Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz; Darstellung: RH

Der bestellte Qualitätssicherungsprüfer musste sich am Fachgutachten „Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen“ (KFS/PG 15) der KSW orientieren, das den Qualitätssicherungsprüfern u.a. die notwendigen Prüfungshandlungen vorgab. Den überprüften Abschlussprüfer traf eine Mitwirkungspflicht.<sup>52</sup>

Die APAB hatte in der Regel keinen Einfluss auf die Durchführung der Qualitätssicherungsprüfung. Sie veröffentlichte jedoch im März 2022 auf ihrer Website ein Prüfprogramm zum Prüfungsstandard „ISA 240 Die Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“. Gleichzeitig forderte die APAB die Qualitätssicherungsprü-

<sup>52</sup> § 33 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

fer auf, besonderes Augenmerk auf die Einhaltung der Prüfungsstandards im Zusammenhang mit der Aufdeckung doloser Handlungen zu legen.

Nach Abschluss einer Prüfung übermittelte der Qualitätssicherungsprüfer einen schriftlichen Prüfbericht an die APAB. Er musste dabei einen Musterprüfbericht verwenden, dessen Aufbau und Inhalt die APAB in einer eigenen Verordnung<sup>53</sup> regelte. Verwendete er den Musterprüfbericht nicht, führte dies zu einer negativen Evaluierung durch die APAB. Welche konkreten Prüfungshandlungen der Qualitätssicherungsprüfer – insbesondere im Hinblick auf die Vorgaben der KSW in ihrem Fachgutachten – vornahm, ging aus dem Qualitätssicherungsprüfbericht nicht hervor.

Die APAB hatte innerhalb von acht Wochen den Prüfbericht auszuwerten und – nach Einbeziehung der Qualitätsprüfungskommission – über die Erteilung oder Versagung der Bescheinigung (TZ 15) zu entscheiden.<sup>54</sup> Die Einhaltung dieser Frist dokumentierte die APAB nicht.<sup>55</sup>

Aufgrund der Ergebnisse einer Qualitätssicherungsprüfung konnte die APAB mit Bescheid Maßnahmen anordnen. Eine Maßnahme war insbesondere die nachweisliche Beseitigung von Mängeln. Die Frist für die Verbesserung durfte längstens neun Monate betragen.<sup>56</sup> Im Zeitraum 2020 bis 2023 wurde in 88 % der Qualitätssicherungsprüfungen eine Mängelbeseitigung angeordnet. Einen formellen Abschluss der Qualitätssicherungsprüfung, der die Erfüllung der angeordneten Maßnahmen bestätigte, sah das Verfahren im Gegensatz zu den Inspektionen nicht vor.

(2) Die APAB evaluierte nach Abschluss einer Qualitätssicherungsprüfung auch die Tätigkeit der Qualitätssicherungsprüfer. Mehrfache negative Evaluierungen konnten zum Widerruf der Anerkennung als Qualitätssicherungsprüfer führen.

Im überprüften Zeitraum evaluierte die APAB fünf Qualitätssicherungsprüfer negativ. Sie bemängelte bei diesen u.a. die Einstufung der festgestellten Mängel oder die Verwendung eines veralteten Musterprüfberichts. Jede negative Evaluierung teilte die APAB dem betroffenen Qualitätssicherungsprüfer unter Anführung der Gründe schriftlich mit.

<sup>53</sup> Verordnung der Abschlussprüferaufsichtsbehörde über den Aufbau und die inhaltliche Gestaltung des schriftlichen Prüfberichts des Qualitätssicherungsprüfers (APAB-Qualitätssicherungsprüfberichtsverordnung – APAB-QPBV), BGBl. II 371/2017 i.d.g.F.

<sup>54</sup> § 35 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>55</sup> Die APAB verwies auf das allgemeine Verwaltungsrecht, wonach die in § 35 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz genannte Frist keine absolute Frist darstelle und bei einer Verzögerung zu prüfen sei, wer eine Verzögerung zu verantworten habe.

<sup>56</sup> § 38 Abs. 3 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz



(3) In den Jahren 2019 und 2020 – vor Einführung des IT-basierten Aktenverwaltungssystems im Jahr 2021 – erfasste die APAB in einer Excel-Liste die Daten zur Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers, zum Eingang des Prüfberichts und zur Bescheinigung. Laut dieser Liste, die 54 Verfahren umfasste, lagen im Durchschnitt

- zwischen dem Antrag auf Durchführung einer Qualitätssicherungsprüfung und der Bestellung eines Qualitätssicherungsprüfers 0,6 Monate (von der APAB beeinflussbar),
- zwischen der Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers und dem Einlangen des Prüfberichts 3,4 Monate (von der APAB nicht beeinflussbar),
- zwischen dem Einlangen des Prüfberichts und der Ausstellung der Bescheinigung 1,4 Monate (von der APAB beeinflussbar).<sup>57</sup>

Im Durchschnitt dauerte das Verfahren vom Antrag auf Durchführung einer Qualitätssicherungsprüfung bis zur Ausstellung der Bescheinigung 5,4 Monate. Die APAB konnte die Dauer des Verfahrens nur bedingt steuern und beeinflussen, weil die zeitliche Gestaltung der Qualitätssicherungsprüfung dem überprüften Abschlussprüfer gemeinsam mit dem Qualitätssicherungsprüfer oblag.

Das 2021 eingeführte IT-basierte Aktenverwaltungssystem nutzte die APAB bis zum Ende der Gebarungsüberprüfung nicht, um die Verfahrensdauer der einzelnen Schritte der Qualitätssicherungsprüfungen zu monitoren.

- 13.2 Der RH kritisierte, dass aus dem Qualitätssicherungsprüfbericht nicht hervorging, welche Prüfungshandlungen der Qualitätssicherungsprüfer – auch im Sinne der Vorgaben des Fachgutachtens der KSW – gesetzt hatte.

Er empfahl der APAB, den Musterprüfbericht um einen Überblick über die durchgeführten Prüfungshandlungen zu erweitern; dadurch wäre die Einstufung der Mängel besser nachvollziehbar.

Der RH bemängelte, dass die APAB seit 2021 kein Monitoring der Verfahrensdauern mehr durchführte, obwohl ihr mit der IT-gestützten Aktenverwaltung ein geeignetes Tool dafür zur Verfügung stand. Weiters hielt er kritisch fest, dass bei den Qualitätssicherungsprüfungen – im Gegensatz zu den Inspektionen (TZ 17) – ein formeller Abschluss der Phase der Würdigung der Umsetzungsmaßnahmen nicht vorgesehen war.

Er empfahl der APAB, das IT-gestützte Aktenverwaltungssystem für ein Monitoring der Verfahrensdauern zu nutzen und für jene Verfahrensschritte, die sie selbst zeitlich steuern kann, quantifizierte eigene Ziele vorzugeben.

<sup>57</sup> In 22 % der Fälle dauerte es vom Einlangen des Prüfberichts bis zur Entscheidung über die Bescheinigung länger als acht Wochen (56 Tage).

Weiters empfahl der RH der APAB, bei den Qualitätssicherungsprüfungen einen formellen Abschluss der Phase der Würdigung der Umsetzungsmaßnahmen vorzusehen; der Abschluss sollte die Erfüllung der angeordneten Maßnahmen bestätigen.

13.3 (1) Laut Stellungnahme der APAB sei es weder national noch international üblich, dass Prüfberichte eine genaue Beschreibung der einzelnen durchgeführten Prüfungshandlungen enthielten. Sie stimme aber dem RH zu, dass die Aufnahme der durchgeführten Prüfungshandlungen in die Qualitätssicherungsprüfberichte deren Auswertung erleichtern und qualitativ verbessern könne. Die APAB werde daher beim Fachsenat der KSW eine Anpassung des Fachgutachtens KFS/PG 15 über die Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen anregen und den Musterprüfbericht anpassen.

(2) Für ein genaues Monitoring der Verfahrensdauern müsste ein eigener Report im Aktenverwaltungssystem programmiert werden. Die APAB habe bereits in der Vergangenheit die damit verbundenen Kosten erhoben und entschieden, dieses Projekt auf einen späteren Zeitpunkt zu verschieben. Sie werde die Empfehlung des RH zum Anlass nehmen, die Kosten der Einrichtung eines Monitoring-Reports erneut zu erheben und dessen Einrichtung bei Budgetverfügbarkeit in Angriff nehmen.

(3) Zur Empfehlung eines formellen Abschlusses bei den Umsetzungsmaßnahmen teilte die APAB mit, dass nach Erhalt des Prüfungsergebnisses des RH ein entsprechendes Musterschreiben erstellt worden sei, das seit September 2025 bereits verwendet werde.

## Qualitätssicherungsprüfer

14.1 (1) Nur anerkannte Qualitätssicherungsprüfer durften Qualitätssicherungsprüfungen durchführen. Die APAB hatte dazu – bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen<sup>58</sup> – natürliche Personen oder Prüfungsgesellschaften mit Bescheid als Qualitätssicherungsprüfer anzuerkennen. Ebenso hatte sie ein Verzeichnis sämtlicher Qualitätssicherungsprüfer zu führen.

Einen Antrag auf Anerkennung als Qualitätssicherungsprüfer konnten nur bescheinigte Abschlussprüfer stellen. Weitere Voraussetzungen für die Anerkennung natürlicher Personen als Qualitätssicherungsprüfer waren u.a.

- eine mindestens fünfjährige, mindestens fünf Abschlussprüfungen pro Jahr umfassende Berufspraxis,

<sup>58</sup> § 26 Abs. 2 und 3 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

- die Teilnahme an speziellen Schulungen oder einschlägige Erfahrungen auf dem Gebiet der Qualitätssicherung sowie
- das Nichtvorliegen von rechtskräftig verhängten Disziplinarstrafen, die die Eignung als Qualitätssicherungsprüfer ausschlossen.

Eine Prüfungsgesellschaft konnte als Qualitätssicherungsprüfer anerkannt werden, wenn ein Mitglied der Geschäftsleitung oder eine angestellte Revisorin bzw. ein angestellter Revisor als Qualitätssicherungsprüfer anerkannt war und die Prüfungsgesellschaft über eine Bescheinigung verfügte.

Qualitätssicherungsprüfer waren verpflichtet, der APAB alle drei Jahre Nachweise über ihre praktische Tätigkeit als Abschlussprüfer im Ausmaß von mindestens fünf Abschlussprüfungen pro Jahr sowie über ihre laufende Fortbildung auf dem Gebiet der Qualitätssicherung zu übermitteln.

Die folgende Tabelle zeigt die Anzahl der anerkannten Qualitätssicherungsprüfer im überprüften Zeitraum:<sup>59</sup>

Tabelle 5: Anerkannte Qualitätssicherungsprüfer (zum Stichtag 31. Dezember)

|                                                  | 2019   | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | Veränderung<br>2019 bis 2023 |
|--------------------------------------------------|--------|------|------|------|------|------------------------------|
|                                                  | Anzahl |      |      |      |      | in %                         |
| natürliche Personen<br>(AbschlussprüferInnen)    | 104    | 102  | 99   | 94   | 93   | -10,58                       |
| juristische Personen<br>(Prüfungsgesellschaften) | 55     | 53   | 51   | 52   | 52   | -5,45                        |

Quelle: APAB

(2) Die APAB konnte bei Vorliegen eines in § 26 Abs. 8 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz angeführten Grundes die Anerkennung eines Qualitätssicherungsprüfers mit Bescheid widerrufen. Ein solcher Grund lag u.a. vor, wenn

- eine rechtskräftige Disziplinarstrafe verhängt wurde, die die Eignung als Qualitätssicherungsprüfer ausschloss,
- der Qualitätssicherungsprüfer länger als drei Jahre keine Abschlussprüfungstätigkeiten ausgeübt hatte,
- er der Fortbildungsverpflichtung nicht nachgekommen war,
- er in einer Qualitätssicherungsprüfung schwerwiegend gegen das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz verstoßen hatte,

<sup>59</sup> Da in jeder Prüfungsgesellschaft zumindest eine als Qualitätssicherungsprüfer anerkannte natürliche Person tätig sein musste, war es aufgrund dieser Überschneidung nicht zweckmäßig, eine Gesamtzahl abzubilden.

- eine der Anerkennungsvoraussetzungen nicht bzw. nicht mehr vorlag oder
- die Tätigkeit des Qualitätssicherungsprüfers wiederholt negativ evaluiert wurde.

Die APAB hatte Qualitätssicherungsprüfer aufgrund eines rechtskräftigen Widerrufs von der Liste der Qualitätssicherungsprüfer zu streichen. Die Gültigkeit der vor dem Widerruf durchgeführten Prüfungen blieb davon unberührt.

Im überprüften Zeitraum widerrief die APAB drei Anerkennungen. Die folgende Tabelle fasst die Widerrufe zusammen:

Tabelle 6: Widerruf der Anerkennung als Qualitätssicherungsprüfer

| Jahr | Abschlussprüfer/<br>Prüfungsgesellschaft | Gründe                                                                                                                             |
|------|------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2020 | Abschlussprüfer                          | nicht erbrachte Nachweise bezüglich Fortbildung und Abschlussprüfungstätigkeit                                                     |
| 2021 | Prüfungsgesellschaft                     | keine Beschäftigung einer als Qualitätssicherungsprüfer anerkannten natürlichen Person (z.B. als GeschäftsführerIn oder RevisorIn) |
| 2022 | Prüfungsgesellschaft                     | kein Vorliegen der Bescheinigung als Abschlussprüfer                                                                               |

Quelle: APAB

Ein Widerruf aufgrund wiederholter negativer Evaluierung erfolgte im überprüften Zeitraum nicht.

(3) Die Abschlussprüfungs-Richtlinie<sup>60</sup> der EU sah die Auswahl des Qualitätssicherungsprüfers aufgrund eines objektiven Verfahrens vor, um Interessenkonflikte zwischen Qualitätssicherungsprüfer und überprüfem Abschlussprüfer auszuschließen. Ein Vorschlagsrecht durch den zu überprüfenden Abschlussprüfer enthielt die Abschlussprüfungs-Richtlinie nicht.

Laut Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz musste der zu überprüfende Abschlussprüfer die Durchführung einer Qualitätssicherungsprüfung bei der APAB beantragen und dazu drei Qualitätssicherungsprüfer vorschlagen. Die APAB prüfte den Dreivorschlag<sup>61</sup> und bestellte daraus – nach Anhörung der Qualitätsprüfungskommission – mit Bescheid einen Qualitätssicherungsprüfer. Eine etwaige Befangenheit (z.B. im Sinne einer personellen oder wirtschaftlichen Abhängigkeit bzw. eines Interessenkonflikts) überprüfte die APAB auf Basis von Selbstauskünften der Qualitätssicherungsprüfer, die ein Angebot gelegt hatten.

<sup>60</sup> Art. 29 Abs. 1 lit. e Abschlussprüfungs-Richtlinie

<sup>61</sup> Die APAB hatte gemäß § 29 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz zu prüfen, ob die vorgeschlagenen Qualitätssicherungsprüfer eine ordnungsgemäße Qualitätssicherungsprüfung unter Berücksichtigung der Angemessenheit des Honorars gewährleisten konnten. Sie tat dies unter Bezugnahme auf bisherige Erfahrungen mit den Qualitätssicherungsprüfern und auf Basis eines Algorithmus, der eine qualifizierte Einschätzung der Angemessenheit des Honorars ermöglichte.



(4) Im überprüften Zeitraum stellten 264 Abschlussprüfer einen Antrag auf Durchführung einer Qualitätssicherungsprüfung; eine Prüfung erfolgte zudem auf Anordnung der APAB. Insgesamt lagen dafür 795 Angebote von 81 Qualitätssicherungsprüfern vor. Bei 98 Anträgen (37 % aller Fälle) legte auch der zuletzt beauftragte Qualitätssicherungsprüfer ein Angebot; bei 64 Anträgen (24 % aller Fälle) bestellte die APAB diesen auch wieder. Eine Auswertung des RH zeigte, dass im überprüften Zeitraum die Hälfte der Bestellungen auf zwölf Qualitätssicherungsprüfer entfiel; diese lukrierten 56 % der Honorarsumme.

Mehrere Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission verfügten über Verbindungen zu Qualitätssicherungsprüfern oder waren selbst als Qualitätssicherungsprüfer bzw. in Prüfungsgesellschaften tätig (oder an diesen beteiligt); die APAB betraute auch Kommissionsmitglieder mit der Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen.

- 14.2 Der RH hielt kritisch fest, dass die Bestellung der Qualitätssicherungsprüfer auf Dreivorschlag des zu überprüfenden Abschlussprüfers kein ausreichend objektives Verfahren im Sinne der unionsrechtlichen Abschlussprüfungs-Richtlinie gewährleistete. Dadurch waren Interessenkonflikte zwischen Qualitätssicherungsprüfer und überprüfem Abschlussprüfer nicht ausgeschlossen.

Darüber hinaus wies der RH auf die hohe Marktkonzentration hin, weil etwa die Hälfte der Bestellungen auf zwölf Qualitätssicherungsprüfer entfiel bzw. die APAB in 24 % der Fälle den letzten Qualitätssicherungsprüfer wiederbestellte.

Weiters kritisierte der RH, dass die APAB Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission mit der Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen beauftragte, obwohl diese Mitglieder aufgrund des Anhörungsrechts der Qualitätsprüfungskommission Einfluss auf die Bestellung von Qualitätssicherungsprüfern nehmen konnten.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, einen Entwurf zur Änderung des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes auszuarbeiten, der – entsprechend der unionsrechtlichen Abschlussprüfungs-Richtlinie – die Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers unmittelbar durch die APAB auf Basis eines objektiven Verfahrens gewährleistet. Die APAB sollte sich bei der Bestellung an nachvollziehbaren Kriterien orientieren, wie Größenklasse des zu überprüfenden Abschlussprüfers, Häufigkeit der Bestellung oder Qualität der bisherigen Qualitätssicherungsprüfberichte.

Weiters empfahl der RH der APAB, Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission nicht als Qualitätssicherungsprüfer zu bestellen.



- 14.3 (1) Das Finanzministerium hielt in seiner Stellungnahme fest, dass die Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers gemäß § 29 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz im Sinne der unionsrechtlichen Rechtsgrundlagen allein der APAB obliege. Die Anhörung der Qualitätsprüfungskommission diene der Einholung einer zusätzlichen, praxisnahen Fachkompetenz.
- (2) Laut Stellungnahme der APAB habe ein Mitglied der Qualitätsprüfungskommission, das von einer Beschlussfassung betroffen sei, den Sitzungsraum zu Beginn der Beratungen über diesen Tagesordnungspunkt zu verlassen und könne erst nach Beendigung aller entsprechenden Beratungen und Beschlussfassungen wieder an der Sitzung teilnehmen. Auch seien alle Gründe für eine Befangenheit vor der jeweiligen Beratung und Beschlussfassung unverzüglich bekannt zu geben. Die Qualitätsprüfungskommission habe bei der Bestellung von Qualitätssicherungsprüfern nur ein Anhörungsrecht, die Bestellung erfolge einzig durch die APAB. Sollten Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission nicht mehr als Qualitätssicherungsprüfer tätig sein dürfen, müssten viele Kommissionsmitglieder zur Vermeidung wirtschaftlicher Nachteile aus der Qualitätsprüfungskommission ausscheiden, was die Sinnhaftigkeit des Beirats infrage stellen würde. Die APAB werde aber evaluieren, wie die bestehenden Schutzmaßnahmen gegen Interessenkonflikte weiter ausgebaut werden könnten.
- 14.4 (1) Der RH wies gegenüber dem Finanzministerium darauf hin, dass die Bestellung eines Qualitätssicherungsprüfers durch die APAB auf einem Dreivorschlag des zu überprüfenden Abschlussprüfers beruhe. Dies gewährleistete seiner Ansicht nach kein ausreichend objektives Verfahren im Sinne der unionsrechtlichen Abschlussprüfungs-Richtlinie, weil diese u.a. kein Vorschlagsrecht des zu überprüfenden Abschlussprüfers vorsah.
- (2) Der RH hielt gegenüber der APAB fest, dass sie selbst in ihrer Stellungnahme auf die wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission verwies. Allerdings waren die Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission gemäß § 12 Abs. 6 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz ehrenamtlich tätig, was derartige Interessen grundsätzlich ausschloss. Daher begrüßte der RH die von der APAB angekündigten Evaluierungsmaßnahmen, um solche Interessenkonflikte in Zukunft zu unterbinden.

## Bescheinigungen und Registerführung

15.1 (1) Die APAB hatte die Bescheinigung über die erfolgreiche Teilnahme an der Qualitätssicherungsprüfung zu erteilen, wenn<sup>62</sup>

- keine wesentlichen Prüfungshemmnisse vorlagen,
- keine wesentlichen Mängel in der Qualitätssicherung des Abschlussprüfers festgestellt wurden, die die Qualitätssicherung als unangemessen oder unwirksam erscheinen ließen und
- bei der Durchführung der Qualitätssicherungsprüfung nicht schwerwiegend gegen Bestimmungen des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes verstoßen wurde.

Sobald eine dieser Voraussetzungen nicht gegeben war, hatte die APAB die Bescheinigung zu versagen. Die Bescheinigung war bis zu jenem Zeitpunkt befristet, zu dem die nächste Qualitätssicherungsprüfung durchgeführt werden musste. Die Bescheinigungsdauer hing von den Mängeln ab, die in der Qualitätssicherungsprüfung festgestellt wurden. Sie lag zwischen 18 Monaten und sechs Jahren.

(2) Die APAB erteilte im überprüften Zeitraum 317 Bescheinigungen (**TZ 4**). Die durchschnittliche Bescheinigungsdauer betrug rd. 5,1 Jahre. In rund zwei Drittel der Fälle erteilte die APAB die Bescheinigung über die maximale Dauer von sechs Jahren. Im überprüften Zeitraum versagte die APAB zwölf Bescheinigungen; keine Bescheinigung wurde widerrufen oder entzogen.

(3) Die APAB führte ein öffentliches und unentgeltlich zugängliches Register aller Abschlussprüfer,<sup>63</sup> die über eine aufrechte Bescheinigung verfügten und berechtigt waren, Abschlussprüfungen durchzuführen bzw. Bestätigungsvermerke zu unterzeichnen. Nach Erteilung der Bescheinigung trug die APAB den Abschlussprüfer von Amts wegen in das Register ein. Die einzutragenden Informationen zählte das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz taxativ auf,<sup>64</sup> u.a. auch die Befristung der Bescheinigung. Das Gesetz erläuterte dazu nicht näher, ob die Angabe als Zeitpunkt und/oder Zeitraum zu erfolgen hatte. Die APAB trug in das Register das Enddatum der Befristung ein.

Neben Bescheinigungen aufgrund einer positiven Qualitätssicherungsprüfung trug die APAB auch vorläufige Bescheinigungen in das Register ein, insbesondere bei Neuaufnahme eines Prüfungsbetriebs. Solche Bescheinigungen waren per Gesetz auf 18 Monate befristet. Im überprüften Zeitraum stellte die APAB 32 vorläufige

<sup>62</sup> § 35 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>63</sup> gemäß § 52 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>64</sup> § 53 Abs. 1 bzw. § 54 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz



Bescheinigungen aus und wies zwölf Ansuchen um Ausstellung einer vorläufigen Bescheinigung ab.

- 15.2 Der RH hielt fest, dass ein öffentliches Register für die interessierte Öffentlichkeit eine wichtige Informationsquelle darüber darstellte, welche Abschlussprüfer eine Bescheinigung besaßen und somit Abschlussprüfungen gemäß Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz durchführen und Bestätigungsvermerke unterzeichnen durften. Er kritisierte aber, dass die APAB nur das Enddatum der Befristung der Bescheinigung eintrug. Dadurch war im Register die Dauer der Bescheinigung nicht erkennbar. Die Bescheinigungsdauer stellte aus Sicht des RH ein wesentliches Merkmal dar, um die Arbeitsqualität eines Abschlussprüfers zu beurteilen.

Der RH empfahl der APAB, neben dem Enddatum der Befristung auch die Dauer der Bescheinigung in das Register aufzunehmen, weil dies den Nutzen des Registers als Informationsquelle für Unternehmen, die einen Abschlussprüfer benötigen, erhöhen würde.

- 15.3 Laut Stellungnahme der APAB könne die Empfehlung des RH einen Zusatznutzen für die Öffentlichkeit bringen. Sie werde die Empfehlung aufgreifen und im Register entsprechend Vorkehrungen treffen.

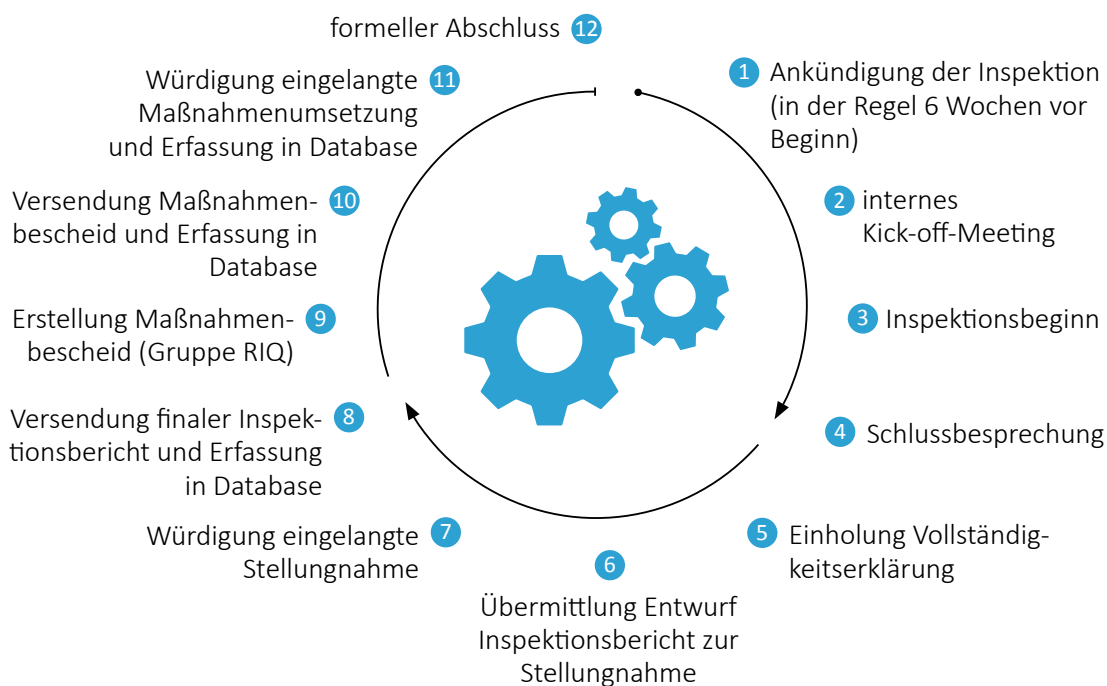
## Inspektionen

### Ablauf und Inhalt

- 16.1 (1) Inspektionen waren nur für Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse vorgesehen.<sup>65</sup> Die APAB verfügte über ein Handbuch für Inspektionen (in der Folge: **APAB-Handbuch für Inspektionen**). Dieses regelte die Planung und Durchführung von Inspektionen, die Beurteilung der Ergebnisse sowie die Berichterstattung. Die APAB überarbeitete das Handbuch im überprüften Zeitraum fünfmal.

Die folgende Abbildung zeigt den Ablauf einer Inspektion:

Abbildung 5: Ablauf einer Inspektion



RIQ = Recht, Internationales & Qualitätssicherung

Quelle: APAB; Darstellung: RH

<sup>65</sup> § 43 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

(2) Die Inspektion hatte sich auf die in Art. 26 Abs. 6 Abschlussprüfungs-Verordnung genannten Bereiche zu beziehen.<sup>66</sup> Das waren

- eine Bewertung des Aufbaus des Qualitätssicherungssystems,
- eine angemessene Prüfung der Einhaltung der Qualitätssicherungsmaßnahmen,
- eine Überprüfung der Prüfungsunterlagen von Unternehmen von öffentlichem Interesse zur Ermittlung der Wirksamkeit des internen Qualitätssicherungssystems sowie
- eine Bewertung des Inhalts des aktuellsten Transparenzberichts unter Berücksichtigung der Ergebnisse der Inspektion.

Dabei waren insbesondere die Einhaltung der geltenden Prüfungs- und Qualitätssicherungsstandards, der Berufsgrundsätze und der einschlägigen österreichischen Rechtsvorschriften sowie die Quantität und Qualität der eingesetzten Ressourcen einschließlich der Einhaltung der kontinuierlichen Fortbildungspflicht zu überprüfen.

(3) In der Regel bestand eine Inspektion aus dem Firm Review und dem File Review. Beim Firm Review wurden u.a. die allgemeine Organisation, die Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems sowie die Angemessenheit der Regelungen zur Auftragsabwicklung überprüft. Beim File Review handelte es sich um eine Inspektion der Wirksamkeit der Regelungen zur Auftragsabwicklung anhand einer Stichprobe konkreter Prüfungsaufträge bei Unternehmen von öffentlichem Interesse.

Bei der Ermittlung der File-Review-Stichprobe waren laut APAB-Handbuch für Inspektionen im Rahmen einer Risikoanalyse folgende Parameter zu berücksichtigen:

- Branche,
- Scope (Konzern- oder Jahresabschlussprüfung),
- Börsennotierung,
- auftragsverantwortlicher Wirtschaftsprüfer/Revisor,
- Risikoindikatoren.

Die APAB dokumentierte die Parameter „auftragsverantwortlicher Wirtschaftsprüfer/Revisor“ und „Risikoindikatoren“ – dabei handelte es sich z.B. um Hinweise aus der Medienrecherche und Whistleblower-Meldungen. Die anderen Parameter dokumentierte sie nicht.

Die Auswahl der File-Review-Stichprobe wurde durch die Inspektorinnen vorbereitet. Ein Vorstandsmitglied mit Wirtschaftsprüfer-Berufsbefugnis genehmigte die

<sup>66</sup> § 47 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz



Auswahl per E-Mail. Die APAB dokumentierte die Genehmigung nicht im Aktenverwaltungssystem.

(4) Das Inspektionsergebnis erörterte die APAB mit dem PIE-Abschlussprüfer in einer Schlussbesprechung. Die Ergebnisse der Inspektion wurden zunächst in einem vorläufigen Inspektionsbericht dokumentiert, den die APAB nach der Schlussbesprechung dem PIE-Abschlussprüfer übermittelte. Dieser konnte laut APAB-Handbuch für Inspektionen innerhalb einer angemessenen Frist dazu eine Stellungnahme abgeben. Nach Einlangen der Stellungnahme erstellte die APAB den finalen Inspektionsbericht, den sie nach Freigabe durch den Vorstand an den inspizierten Abschlussprüfer übermittelte.

(5) Die APAB schrieb den PIE-Abschlussprüfern die Verbesserung von festgestellten Mängeln in einem Maßnahmenbescheid vor. Die Frist für die Verbesserung durfte längstens neun Monate betragen.<sup>67</sup>

Zur Nachverfolgung der Mängel bzw. zu deren Beseitigung führte die APAB die sogenannte Inspektions-Database in Form einer Excel-Tabelle. Diese enthielt die Mängel, die mit Bescheid aufgetragenen Maßnahmen zu deren Beseitigung, die vom inspizierten PIE-Abschlussprüfer übermittelte Maßnahmenumsetzung und deren Würdigung durch die APAB.<sup>68</sup> Im Rahmen der Nachverfolgung konnte die APAB auch mehrmals beim inspizierten PIE-Abschlussprüfer nachfragen, wenn die Bekanntgabe nicht eindeutig erkennen ließ, ob die Maßnahmen umgesetzt waren. Darüber hinaus legte die APAB fest, ob sie eine Follow-up-Prüfung im Rahmen der nächsten Inspektion für notwendig hielt. Der Jahresbericht der APAB enthielt eine Zusammenfassung der festgestellten Mängel und der ausgesprochenen Empfehlungen auf Basis der Inspektionen.

- 16.2 Der RH bewertete die Auswahl der Prüfungsfälle als erfolgskritischen Faktor für den File Review. Daher bemängelte er, dass die APAB nur die Anwendung von zwei der fünf Parameter dokumentierte, die das APAB-Handbuch für Inspektionen für die Auswahl der konkreten Prüfungsfälle des File Review vorsah. Weiters wies er darauf hin, dass die APAB die Genehmigung durch den Vorstand nicht im Aktenverwaltungssystem dokumentierte.

[Der RH empfahl der APAB, zur Auswahl der konkreten Prüfungsfälle beim File Review alle im APAB-Handbuch für Inspektionen genannten Parameter anzuwenden und zu dokumentieren und die Genehmigung der Auswahl im Aktenverwaltungssystem festzuhalten.](#)

<sup>67</sup> § 49 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>68</sup> Das Ergebnis der 28 Inspektionen im überprüften Zeitraum waren 441 Mängel; die Bandbreite reichte von null Mängeln (eine Inspektion) bis 30 Mängel (zwei Inspektionen). Die Inspektorinnen bewerteten 68 % der Mängel als nicht wesentlich, 24 % der Mängel als erheblich und 8 % der Mängel als wesentlich.



Der RH hielt fest, dass die APAB – gemäß ihrem Handbuch für Inspektionen – die Inspektionsergebnisse dem inspizierten PIE-Abschlussprüfer im Rahmen einer Schlussbesprechung mitteilte und schriftlich zur Stellungnahme übermittelte. Er bemängelte jedoch, dass die APAB dafür keine genaue Frist vorgab.

[Der RH empfahl der APAB, im Handbuch für Inspektionen eine genaue Frist für die Stellungnahme vorzusehen.](#)

- 16.3 Die APAB teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass sie die Empfehlungen des RH aufgreifen und so bald wie möglich umsetzen werde.

## Inspektionen im überprüften Zeitraum

- 17.1 (1) Im überprüften Zeitraum führte die APAB 28 Inspektionen bei 14 PIE-Abschlussprüfern durch. Inspektionen bei PIE-Abschlussprüfern, die große Kapitalgesellschaften<sup>69</sup> prüften, hatten laut Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz alle drei Jahre stattzufinden.<sup>70</sup> Die APAB legte risikoorientierte individuelle Intervalle<sup>71</sup> fest. Die Intervalle betrugen z.B. für Abschlussprüfer, die den Big-Four-Prüfungsgesellschaften zuzuordnen waren, zwischen 1,0 und 2,5 Jahren. Die APAB hielt die festgelegten Intervalle im überprüften Zeitraum ein.

Das für Inspektionen zuständige Vorstandsmitglied erstellte einen Inspektionsplan für das folgende Kalenderjahr, der vom Vorstand bis spätestens 31. August zu genehmigen war. Im überprüften Zeitraum überschritt der Vorstand diese Frist in drei Fällen um sieben bis 64 Tage.

<sup>69</sup> Gemäß § 221 Abs. 3 zweiter Satz UGB galten alle Unternehmen von öffentlichem Interesse als große Kapitalgesellschaften.

<sup>70</sup> § 44 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>71</sup> Die APAB stufte das Risiko eines PIE-Abschlussprüfers höher ein, wenn der Betrieb für den österreichischen Prüfungsmarkt von besonderer Bedeutung war oder aufgrund vorangegangener Inspektionen oder sonstiger Informationen Bedenken hinsichtlich der Prüfqualität bestanden.

(2) Ab dem Jahr 2020 legte die APAB jährlich Arbeitsschwerpunkte für die Inspektionen fest:

Tabelle 7: Arbeitsschwerpunkte der Inspektionen

| Jahr | Arbeitsschwerpunkte                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2020 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Überprüfung des Qualitätsumfelds (insbesondere Anreize für MitarbeiterInnen der Prüfungsbetriebe und Implementierung von Fehler-Ursachen-Analyse-Prozessen)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                            |
| 2021 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Überprüfung der Systeme zur Sicherstellung der Einhaltung der Unabhängigkeitsbestimmungen</li> <li>• Benchmarking der größten Prüfungsbetriebe Österreichs im Hinblick auf das Qualitätsumfeld</li> <li>• Überprüfung der Einhaltung der Prüfungsstandards „ISA 505 Externe Bestätigungen“ und „ISA 240 Die Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“</li> </ul> |
| 2022 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Überprüfung der Einhaltung der Prüfungsstandards im Zusammenhang mit der Aufdeckung doloser Handlungen</li> <li>• Überprüfung der Maßnahmen zur Einhaltung der kontinuierlichen Fortbildungspflicht</li> <li>• Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der veröffentlichten Transparenzberichte</li> </ul>                                                                |
| 2023 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Überprüfung der internen Regelungen zur Auftragsdurchführung</li> <li>• Überprüfung der Maßnahmen zur Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen zur internen Rotation</li> </ul>                                                                                                                                                                                                   |

ISA = International Standards on Auditing

Quelle: APAB

Falls notwendig, wurde die Prüfmethodik an die Schwerpunkte angepasst.

(3) Laut einer Liste der Inspektionen der APAB lagen

- zwischen dem Inspektionsauftrag und der Erstellung des vorläufigen Inspektionsberichts rd. 3,7 Monate (von der APAB überwiegend beeinflussbar),
- zwischen der Erstellung des vorläufigen Inspektionsberichts und dem endgültigen Inspektionsbericht rd. 1,1 Monate (aufgrund der Stellungnahme des inspizierten PIE-Abschlussprüfers nicht von der APAB beeinflussbar) und
- zwischen dem endgültigen Inspektionsbericht und dem Maßnahmenbescheid ebenfalls rd. 1,1 Monate (von der APAB beeinflussbar).

Im Durchschnitt dauerte eine Inspektion vom Inspektionsauftrag bis zur Ausstellung des Maßnahmenbescheids daher rd. 5,9 Monate. Die APAB hatte sich selbst keine zeitlichen Ziele für die Erbringung der von ihr beeinflussbaren Verfahrensschritte gesetzt.

(4) Die Umsetzung der auferlegten Maßnahmen war der APAB schriftlich nachzuweisen. Diese würdigte die Nachweise und forderte, falls notwendig, weitere Nachweise an. Nach Abschluss der Würdigung verständigte die APAB den überprüften PIE-Abschlussprüfer darüber schriftlich.

Das Prüfteam der APAB überprüfte im Rahmen der Inspektion die Umsetzung der auferlegten Maßnahmen und Empfehlungen der vorangegangenen Inspektion. Auf Ersuchen des RH erstellte die APAB Dokumentationen zu drei vom RH ausgewählten Fällen. Diese Fälle analysierte der RH darauf, ob die Anzahl der schwerwiegenden Mängel nach mehrmaliger Inspektion im risikoorientiert festgelegten Intervall zurückging. In den Fällen, in denen dieselben Personen im Management des PIE-Abschlussprüfers tätig waren, war eine solche Verbesserung feststellbar.

(5) Der APAB standen im überprüften Zeitraum jeweils zum Stichtag 31. Dezember zwei (2019 und 2021) bis vier (2022 und 2023) Inspektorinnen zur Verfügung, im Durchschnitt 3,2 Vollzeitäquivalente. Die APAB bediente sich bei 14 Inspektionen zusätzlich zu den eigenen Ressourcen zweier externer Sachverständiger.<sup>72</sup> Die Kosten dafür betrugen rd. 126.000 EUR.

Von den vier Inspektorinnen waren zur Zeit der Gebarungsüberprüfung je zwei auf den Firm Review bzw. den File Review spezialisiert. In der Regel bildeten alle Inspektorinnen zusammen das Inspektionsteam. Dieses bestand in rd. 90 % der Fälle aus drei oder mehr Personen. Eine Inspektorin nahm im überprüften Zeitraum an 26 Inspektionen teil; das entsprach 93 % aller Inspektionen. Eine regelmäßige Rotation, die im Bereich der Wirtschaftsprüfung eine wirkungsvolle Möglichkeit darstellt, Prüflücken zu vermeiden und die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüferinnen und -prüfer zu gewährleisten, fand bei der APAB nicht statt.

- 17.2 Der RH hielt fest, dass die APAB risikoorientierte individuelle Intervalle je PIE-Abschlussprüfer für die Durchführung einer Inspektion festlegte und diese Intervalle im überprüften Zeitraum einhielt. Der Inspektionsplan war vom Vorstand der APAB für das Folgejahr bis 31. August des Vorjahres zu genehmigen. Der RH bemängelte, dass der Vorstand diese Frist im überprüften Zeitraum dreimal überschritt.

[Er empfahl der APAB, die fristgerechte Genehmigung des Inspektionsplans durch den Vorstand sicherzustellen.](#)

Der RH stellte fest, dass die durchschnittliche Dauer bis zur Fertigstellung des vorläufigen Prüfberichts rd. 3,7 Monate betrug. Er hielt kritisch fest, dass die APAB sich selbst keine zeitlichen Ziele für die Erbringung der von ihr beeinflussbaren Verfahrensschritte gesetzt hatte und diese dadurch auch nicht steuern konnte.

[Der RH empfahl der APAB, quantifizierte zeitliche Ziele für die Erbringung der von ihr beeinflussbaren Verfahrensschritte vorzugeben und die Zielerreichung zu überwachen.](#)

<sup>72</sup> Eine externe Inspektorin nahm an 14 Inspektionen teil; die zweite externe Inspektorin nahm an einer Inspektion teil, zusätzlich zur ersten externen Inspektorin.



Der APAB standen im Durchschnitt vier Inspektorinnen zur Verfügung, die in der Regel gemeinsam eine Inspektion durchführten. Der RH bemängelte, dass aufgrund der geringen Personalressourcen eine Rotation innerhalb des Inspektionsteams nahezu ausgeschlossen war. Er sah darin das Risiko einer Befangenheit der Inspektorinnen.

Der RH empfahl der APAB, die Möglichkeit zur Rotation zu schaffen und ein verpflichtendes Rotationsprinzip für die Inspektorinnen und Inspektoren anzuwenden.

- 17.3 Laut Stellungnahme der APAB werde sie die Empfehlung des RH aufgreifen und sicherstellen, dass die fristgerechte Genehmigung des Inspektionsplans künftig durchgehend eingehalten werde.

Die Empfehlung, quantifizierte zeitliche Ziele für die Erbringung der von ihr beeinflussbaren Verfahrensschritte vorzugeben und die Zielerreichung zu überwachen, werde die APAB so bald wie möglich umsetzen.

Die APAB anerkenne die positiven Effekte einer Rotation. Sie werde die Empfehlung des RH aufgreifen und Überlegungen anstellen, wie diese bestmöglich umgesetzt werden könne.

## Bewertung der Mängel

- 18.1 (1) Sowohl im Rahmen von Qualitätssicherungsprüfungen als auch von Inspektionen waren die festgestellten Mängel anhand einer dreistufigen Skala zu bewerten: nicht wesentliche, wesentliche und erhebliche Mängel. Weder das Fachgutachten der KSW („Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen“) noch das APAB-Handbuch für Inspektionen enthielt über die abstrakte Darstellung hinausgehende, konkrete Beispiele für Mängel. Es oblag daher den Qualitätssicherungsprüfern und den Inspektorinnen bzw. Inspektoren, eine Bewertung der Mängel vorzunehmen.

(2) Der Inspektionsbericht enthielt eine Darstellung, in welchen Bereichen des Qualitätssicherungssystems bzw. der Durchführung von Prüfungsaufträgen

- keine Mängel festgestellt wurden („keine Feststellung“),
- eingeschränkte Bedenken vorlagen, die aber nicht als wesentlich eingestuft wurden („Verbesserung möglich“),
- umfassende Bedenken vorlagen, die aber insgesamt auch nicht als wesentlich eingestuft wurden („Verbesserung erforderlich“) sowie
- gesetzliche oder berufsständische Bestimmungen verletzt wurden („unzureichend“).

Angeführt waren dann die jeweils geltende Bestimmung inklusive Erläuterung, der im Zuge der Inspektion vorgefundene Sachverhalt sowie die daraus abgeleitete Empfehlung (Maßnahme). Art und Umfang der Prüfungshandlungen waren in der verwendeten Prüfsoftware dokumentiert.

Die Gruppe A „Inspektionen und Untersuchungen“ verfügte für die Inspektionen mit der Database über eine Beispielsammlung, in der u.a. die festgestellten Mängel und deren Einstufung dokumentiert waren (TZ 16). Dadurch war es möglich, Erfahrungen aus vorangegangenen Inspektionen bei ähnlich gelagerten Fällen zu berücksichtigen.

(3) Qualitätssicherungsprüfberichte waren bezüglich der Inhalte im Wesentlichen gleich aufgebaut. Festgestellte Mängel wurden analog zu den Inspektionsberichten eingestuft. Teils machten die Qualitätssicherungsprüfer auch Vorschläge für Empfehlungen. Art und Umfang der Prüfungshandlungen erschlossen sich aus den Prüfberichten nicht. Diese hielt der Qualitätssicherungsprüfer entsprechend dem Fachgutachten der KSW in den Arbeitspapieren fest, die der APAB aber nicht zur Verfügung standen. Eine dokumentierte Beispielsammlung – analog zur Database im Bereich der Inspektionen – lag nicht vor. Die Maßnahmenbescheide erstellte die APAB nach Anhörung der Qualitätsprüfungskommission.

Die APAB bot keine Fortbildungen oder Schulungen für Qualitätssicherungsprüfer zur einheitlichen Bewertung der Mängel an. Sie verwies diesbezüglich auf die Expertise der Qualitätsprüfungskommission, die die Bewertung der Mängel durch die Qualitätssicherungsprüfer überprüfte und gegebenenfalls im Sinne einer einheitlichen Bewertung korrigierte.<sup>73</sup>

- 18.2 Der RH bemängelte, dass weder das Fachgutachten der KSW noch das APAB-Handbuch für Inspektionen konkrete Beispiele für Mängel anführte. Beide enthielten lediglich abstrakte Beschreibungen der Mängel. Im Bereich der Inspektionen konnte die APAB die Inspektionsberichte und die zusammenfassende Database insbesondere zur Einschulung neuer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter heranziehen. Im Bereich der Qualitätssicherungsprüfung vermisste der RH jedoch eine ähnliche Dokumentation von häufigen Mängeln und von deren Einstufung. Eine einheitliche Beurteilung konnte somit aus Sicht des RH nicht durchgängig sichergestellt werden.

<sup>73</sup> Beispielsweise hatten Abschlussprüfer gemäß ISA 240 Bestätigungen von Dritten unmittelbar einzuholen. Die nicht ISA-konforme Einholung von Bestätigungen bewerteten Qualitätssicherungsprüfer als nicht wesentlichen Mangel. Unter anderem aufgrund nationaler und internationaler Bilanzskandale kam es ab Herbst 2020 bei diesbezüglichen Feststellungen immer wieder zu Umwertungen in einen erheblichen Mangel durch die Qualitätsprüfungskommission. Die APAB informierte die Qualitätssicherungsprüfer im Rahmen der Evaluierung über die Umwertung.



Der RH empfahl der APAB, für den Bereich der Qualitätssicherungsprüfung eine Dokumentation konkreter, häufig auftretender Mängel und ihrer Einstufung zu erstellen. Diese sollte in weiterer Folge den Qualitätssicherungsprüfern und den Mitgliedern der Qualitätsprüfungskommission zur Verfügung gestellt und laufend aktualisiert werden.

- 18.3 Laut Stellungnahme der APAB werde sie die Empfehlung des RH aufgreifen und versuchen, in Abstimmung mit der Qualitätsprüfungskommission eine Liste gängiger Mängel zu identifizieren und diese hinsichtlich ihrer Schwere zu klassifizieren.

## Enforcement-Verfahren

- 19 Die APAB verfügte über eine Richtlinie zu Enforcement-Verfahren in Form einer Dienstanweisung. Zu den Enforcement-Verfahren zählten Untersuchungen, Sanktionen (Administrativverfahren) und Verwaltungsstrafverfahren, mit denen die APAB geltendes Recht durchsetzen und Rechtsverstöße untersuchen sowie gegebenenfalls sanktionieren konnte. Sowohl Inspektionen als auch Qualitätssicherungsprüfungen konnten in ein Enforcement-Verfahren münden.

## Vorerhebungen und Untersuchungen

- 20.1 (1) Vor der Einleitung von Untersuchungen führte die APAB gegebenenfalls sogenannte Vorerhebungen durch, die ebenfalls in der Richtlinie Enforcement-Verfahren näher geregelt waren. Die APAB analysierte dafür u.a. Medienberichte auf mögliche Verstöße gegen das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz, die Abschlussprüfungs-Verordnung oder andere abschlussprüfungsrelevante Bestimmungen und protokollierte die Ergebnisse.

Die APAB durfte Untersuchungen bei Abschlussprüfern und auch bei Unternehmen von öffentlichem Interesse vornehmen, um eine unzureichende Durchführung von Abschlussprüfungen aufzudecken oder zu verhindern.<sup>74</sup> Sie konnte dafür alle erforderlichen Auskünfte einholen, in Unterlagen Einsicht nehmen und die erforderlichen Daten verarbeiten. Die betroffenen Abschlussprüfer bzw. Unternehmen wurden über die Einleitung einer Untersuchung informiert. Den genauen Ablauf einer Untersuchung regelte die Richtlinie Enforcement-Verfahren.

Die Kosten für die Untersuchung hatten die betroffenen Abschlussprüfer auf Basis von Stundensätzen zu tragen, die die APAB durch Verordnung mit Zustimmung des

<sup>74</sup> § 61 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

Finanzministeriums festlegte. Sie erließ die Verordnung<sup>75</sup> im Jahr 2017; eine Novellierung fand bis zum Ende der Gebarungsüberprüfung nicht statt. Den Stundensatz für Referentinnen und Referenten setzte die APAB mit 150 EUR fest, jenen für Sachverständige mit 200 EUR.

Untersuchungen konnten gemäß der Richtlinie Enforcement-Verfahren beendet werden durch

- die Einstellung der Untersuchung,
- die Ergreifung einer Maßnahme<sup>76</sup>,
- die Verhängung einer Sanktion<sup>77</sup> oder
- die Einleitung eines Verwaltungsstrafverfahrens zur Verhängung einer Geldstrafe<sup>78</sup>.

(2) Die Anzahl der Vorerhebungen und Untersuchungen durch die APAB im überprüften Zeitraum zeigt die folgende Tabelle:

Tabelle 8: Vorerhebungen und Untersuchungen

|                                                     | 2019   | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | Summe<br>2019 bis 2023 |
|-----------------------------------------------------|--------|------|------|------|------|------------------------|
|                                                     | Anzahl |      |      |      |      |                        |
| Vorerhebungen                                       | 1      | 4    | 1    | 3    | 2    | 11                     |
| <i>davon</i>                                        |        |      |      |      |      |                        |
| <i>Vorerhebungen, die zu Untersuchungen führten</i> | 0      | 1    | 1    | 0    | 0    | 2                      |
| Untersuchungen                                      | 2      | 4    | 3    | 1    | 1    | 11                     |

Quelle: APAB

Die elf Untersuchungen im überprüften Zeitraum führte die APAB bei zehn Abschlussprüfern und bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse durch. Auf Grundlage dieser Untersuchungen

- leitete die APAB in drei Fällen ein Sanktionsverfahren ein (**TZ 21**),
- erstattete sie in einem Fall eine Anzeige an die Wirtschafts- und Korruptionsstaatsanwaltschaft und ordnete eine Qualitätssicherungsprüfung an,

<sup>75</sup> APAB-Untersuchungskostenverordnung

<sup>76</sup> Als Maßnahmen kamen in Betracht: Widerruf bzw. Entzug der Bescheinigung als Abschlussprüfer, Widerruf der Anerkennung als Qualitätssicherungsprüfer oder Antrag an das zuständige Gericht zur Abberufung des Abschlussprüfers gemäß § 270 Abs. 3 UGB.

<sup>77</sup> gemäß § 62 Abs. 1 Z 1 bis 6 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>78</sup> gemäß § 65 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (vgl. § 62 Abs. 1 Z 7 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz)



- führte sie in einem Fall mangels Anhaltspunkten für ein rechtswidriges Verhalten keine weiteren Ermittlungen durch und
- stellte sie in sechs Fällen die Untersuchung ohne weiteres Verfahren ein.

Die APAB schrieb den untersuchten Abschlussprüfern im überprüften Zeitraum Kostenersätze in Höhe von rd. 134.000 EUR vor. Davon entfielen rd. 80 % auf nur eine Untersuchung.

- 20.2 Der RH hielt fest, dass der Gesetzgeber der APAB mit der Möglichkeit, eine Untersuchung durchzuführen, und mit den damit einhergehenden Informationsrechten ein wirksames Instrument zur Aufsicht über den Markt der Abschlussprüfer zur Verfügung gestellt hatte.
- 20.3 Die APAB teilte in ihrer Stellungnahme ergänzend mit, dass sie gemäß § 61 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz zwar befugt sei, Untersuchungen zur Feststellung durchzuführen, ob Verstöße gegen das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz, die Abschlussprüfungs-Verordnung oder andere abschlussprüfungsrelevante Bestimmungen vorlagen. Sie sei jedoch nicht befugt, Sanktionen bei Verstößen gegen andere abschlussprüfungsrelevante Bestimmungen zu verhängen, die außerhalb des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes und der Abschlussprüfungs-Verordnung kodifiziert seien.

## Sanktionen und Verwaltungsstrafverfahren

- 21.1 (1) Im überprüften Zeitraum verhängte die APAB in 14 Fällen Sanktionen gemäß Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz. In der Hälfte der Fälle handelte es sich um eine Mitteilung gemäß § 62 Abs. 1 Z 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz an den Abschlussprüfer, dass die für den Verstoß verantwortliche natürliche oder juristische Person die Verhaltensweise einzustellen und von der Wiederholung abzuweichen habe. In zwei Fällen sprach die APAB ein vorübergehendes Verbot der Durchführung von Abschlussprüfungen gegen den Abschlussprüfer oder den verantwortlichen Prüfer aus.
- (2) Eine weitere Sanktionsmöglichkeit war die Verhängung von Geldstrafen gemäß § 65 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz. Dazu war ein Verfahren nach den allgemeinen Grundsätzen des Verwaltungsrechts durchzuführen.

Die folgende Tabelle zeigt die im Gesetz geregelten drei Strafraumen mit Beispielen:

Tabelle 9: Geldstrafen nach Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

| Rechts-<br>grundlage | Strafraumen                   | Beispiele                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------|-------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| § 65 Abs. 1          | 400 EUR bis<br>5.000 EUR      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Annahme eines Auftrags zur Abschlussprüfung ohne Bescheinigung</li> <li>• nicht fristgerechte Übermittlung der Darstellung der getroffenen Maßnahmen gemäß § 38 Abs. 3</li> <li>• Verstoß gegen die Meldepflicht gemäß § 21 Abs. 11 (Meldung von übernommenen Abschlussprüfungsaufträgen und Honoraren)</li> <li>• Verstoß gegen die Meldepflicht zur kontinuierlichen Fortbildung</li> </ul> |
| § 65 Abs. 2          | 5.000 EUR bis<br>50.000 EUR   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Durchführung von Abschlussprüfungen ohne aufrechte Bescheinigung</li> <li>• Durchführung von Abschlussprüfungshandlungen nach Widerruf, Entzug oder Erlöschen der Bescheinigung</li> <li>• Abgabe falscher oder unvollständiger Angaben gegenüber der Abschlussprüferaufsichtsbehörde</li> <li>• Verstoß gegen die Unabhängigkeitsbestimmungen als Qualitätssicherungsprüfer</li> </ul>       |
| § 65 Abs. 3          | 50.000 EUR bis<br>350.000 EUR | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Durchführung von Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse ohne aufrechte Bescheinigung</li> <li>• wissentliche Abgabe falscher oder unvollständiger Angaben gegenüber einer Inspektorin bzw. einem Inspektor im Rahmen einer Inspektion</li> </ul>                                                                                                                       |

Quelle: Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

Die APAB übermittelte dem RH eine Aufstellung von 347 Verwaltungsstrafverfahren im überprüften Zeitraum. 51 % der Verfahren betrafen die Verletzung der Meldepflicht von übernommenen Abschlussprüfungsaufträgen und Honoraren (§ 21 Abs. 11 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz). In 14 % der Fälle verfolgte die APAB Verstöße gegen die Meldepflicht zur kontinuierlichen Fortbildung. Sie verhängte 208 rechtskräftige Geldstrafen in Höhe von insgesamt 111.000 EUR, die dem Bund zufließen. Davon entfielen 149 auf Verstöße gegen § 21 Abs. 11 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz.

(3) Die APAB hatte rechtskräftige Sanktionen auf ihrer Website zu veröffentlichen. Gemäß Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz durfte die Veröffentlichung keine personenbezogenen Daten enthalten. Dies, obwohl die Abschlussprüfungs-Richtlinie den Mitgliedstaaten diesbezüglich ein Wahlrecht einräumte, wonach personenbezogene Daten veröffentlicht werden konnten. Im überprüften Zeitraum veröffentlichte die APAB alle Sanktionen anonymisiert. Sie nannte dabei weder personen- noch unternehmensbezogene Daten.

21.2 Der RH hielt kritisch fest, dass durch die anonymisierte Veröffentlichung von Sanktionen nicht erkennbar war, welche Abschlussprüfer gegen das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz oder die Abschlussprüfungs-Verordnung verstießen. Aus Sicht des RH würde die nicht anonymisierte Veröffentlichung von Sanktionen ein wesentliches



Merkmal zur Beurteilung der Arbeitsqualität eines Abschlussprüfers transparent machen. Sie wäre daher eine wichtige Informationsquelle für Unternehmen bei der Auswahl eines Abschlussprüfers. Er verwies diesbezüglich auf die in TZ 3 beschriebenen beabsichtigten Gesetzesänderungen im Zuge der Regelung der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen, die u.a. eine Veröffentlichung vorsahen.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, auf eine Änderung des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes hinzuwirken, die es der APAB ermöglicht, auf ihrer Website Sanktionen jedenfalls unter Nennung des Abschlussprüfers und des Vergehens zu veröffentlichen. Dies würde den Nutzen des Registers als Informationsquelle für Unternehmen, die einen bescheinigten Abschlussprüfer auswählen, deutlich erhöhen.

- 21.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums habe es im Zuge der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 (Nachhaltigkeitsberichtsgesetz) bereits die europarechtlich vorgesehene Sanktion einer öffentlichen Erklärung vorgeschlagen, in der die Art des Verstoßes unter Nennung der verantwortlichen natürlichen oder juristischen Person auf der Website der APAB veröffentlicht werde.

## Weitere Aufgaben

- 22.1 (1) Aufsicht über Fortbildungspflicht

Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer sowie Angestellte von Prüfungsgesellschaften, die an der Durchführung von Abschlussprüfungen maßgeblich in leitender Funktion mitwirkten, waren verpflichtet, sich kontinuierlich fortzubilden.<sup>79</sup> Die Fortbildungspflicht betraf auch Prüferinnen und Prüfer der Revisionsverbände. Sie hatten jeweils bis Ende März einen schriftlichen Nachweis über im Vorjahr absolvierte Fortbildungen an die APAB zu übermitteln; für Prüfungsgesellschaften war ein gesammelter Nachweis möglich. Weiters mussten Prüfungsgesellschaften der APAB bis Ende März eine Liste jener im vorangegangenen Kalenderjahr angestellten Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer übermitteln, die in der Abschlussprüfung tätig waren. Eine Richtlinie der APAB aus dem Jahr 2017 regelte u.a. die als Fortbildung anrechenbaren Aktivitäten und deren zeitlichen und sachlichen Umfang.

<sup>79</sup> Nähere Bestimmungen zum Umfang der Ausbildung enthielt § 56 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz.

## (2) Überwachung des Marktes

Die APAB hatte den inländischen Markt für die Bereitstellung von Abschlussprüfungsleistungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse zu überwachen und darüber zu berichten. Dabei waren insbesondere zu bewerten:

- diverse Risiken aufgrund des häufigen Auftretens von Qualitätsmängeln bei einem Abschlussprüfer; dabei war auch auf die Notwendigkeit von Maßnahmen zur Verminderung dieser Risiken einzugehen;
- der Grad der Marktkonzentration (auch in bestimmten Sektoren) und
- die Tätigkeit der Prüfungsausschüsse<sup>80</sup>.

Gemäß Abschlussprüfungs-Verordnung musste der Bericht alle drei Jahre erstellt und u.a. an die Europäische Kommission übermittelt werden. Die APAB erstellte entsprechende Berichte in den Jahren 2019 und 2022. Darüber hinaus veröffentlichte sie auf ihrer Website Berichte zur Tätigkeit der Prüfungsausschüsse und ging in ihren Jahresberichten auf den Markt für PIE-Abschlussprüfer ein.

## (3) Zustimmung zu Standards

Von der KSW, vom Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer oder von der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände entwickelte Berufsgrundsätze und Standards für die interne Qualitätssicherung von Prüfungsgesellschaften sowie Prüfungsstandards bedurften der Zustimmung der APAB.<sup>81</sup>

Die APAB erhielt die von der KSW erstellten Facharbeiten in der Endfassung („final draft“) zur Begutachtung. Erhob sie keine Einwände, beschloss der Vorstand der KSW die Facharbeit. Im überprüften Zeitraum stimmte die APAB 30 Facharbeiten zu, davon zehn nach vorangegangener inhaltlicher Abstimmung.<sup>82</sup>

Die APAB holte bezüglich Zustimmung zur Standardsetzung eine gutachterliche Stellungnahme ein. Laut diesem Gutachten unterlagen ausschließlich Facharbeiten mit normativem Charakter dem gesetzlichen Zustimmungserfordernis. Auf dieser Grundlage lehnte die APAB die Zustimmung zu zwei Facharbeiten ab.

<sup>80</sup> Der Prüfungsausschuss befasste sich im Auftrag des Aufsichtsrats eines Unternehmens insbesondere mit Fragen der Rechnungslegung, des Risikomanagements und der Abschlussprüfung. Unternehmen von öffentlichem Interesse mussten einen Prüfungsausschuss einrichten.

<sup>81</sup> § 57 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>82</sup> In zwei weiteren Fällen legte die KSW ISA vor, die unverändert in den Bestand der in Österreich gültigen Prüfungsstandards übernommen wurden.

## (4) Aufsicht über Pflichten der Unternehmen von öffentlichem Interesse

Die APAB nahm die Aufsicht über Unternehmen von öffentlichem Interesse betreffend die Einhaltung abschlussprüfungsrelevanter Verpflichtungen wahr, insbesondere der Pflicht zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses<sup>83</sup>. Im Zuge der Aufsichtstätigkeit nahm sie u.a. eine Untersuchung<sup>84</sup> bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse vor; diese wurde ohne weiteres Verfahren eingestellt (TZ 21).

Im überprüften Zeitraum lag keine einheitliche Liste der Unternehmen von öffentlichem Interesse in Österreich vor. Die APAB erstellte für ihren Gebrauch jährlich eine solche Liste insbesondere durch Abgleich der Meldungen der PIE-Abschlussprüfer und durch eigene Recherchen. Im Jahr 2023 umfasste die Liste der APAB rd. 180 Einträge, wovon 46 % der Unternehmen dem Bankensektor zuzuordnen waren.

- 22.2 Der RH bemängelte, dass im überprüften Zeitraum keine einheitliche Liste der Unternehmen von öffentlichem Interesse in Österreich vorlag. Dies erschwerte die Aufsichtstätigkeit der APAB. Er hob positiv hervor, dass die APAB für ihren Gebrauch jährlich selbst eine solche Liste erstellte, insbesondere durch Abgleich der Meldungen der PIE-Abschlussprüfer und durch eigene Recherchen.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, auf eine Änderung des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes dahin gehend hinzuwirken, dass Unternehmen, die der Definition „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ (§ 189a Z 1 UGB) entsprechen, von sich aus eine Meldung darüber an die APAB zu übermitteln haben. Dies würde die Kontrolltätigkeit und Aufgabenerfüllung der APAB erleichtern.

- 22.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums sei die APAB gemäß § 1 Abs. 4 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz nur für die Aufsicht über Unternehmen von öffentlichem Interesse betreffend abschlussprüfungsrelevante Verpflichtungen zuständig. Daher scheine die vom RH vorgeschlagene Regelung dem Gegenstand und Zweck des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes nicht zu entsprechen. Das Finanzministerium prüfe eine sinngemäße Meldung durch die jeweiligen Abschlussprüfer.
- 22.4 Der RH entgegnete dem Finanzministerium, dass die APAB die ihr gemäß § 1 Abs. 4 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz obliegende Aufsicht über Unternehmen von öffentlichem Interesse nur wahrnehmen konnte, wenn ihr die Unternehmen auch bekannt waren. Daher hielt er eine entsprechende Meldepflicht – für die Unternehmen selbst oder die Abschlussprüfer – für notwendig.

<sup>83</sup> gemäß § 92 Abs. 4a Aktiengesetz, BGBl. 98/1965 i.d.g.F., bzw. § 30g Abs. 4 GmbH-Gesetz, RGBl. 58/1906 i.d.g.F.

<sup>84</sup> gemäß § 61 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

## Kooperationen

- 23.1 (1) Nach dem Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz waren alle Behörden und alle gesetzlich zur Vertretung wirtschaftlicher Interessen berufenen oder aufgrund freier Vereinbarung hierzu errichteten Körperschaften verpflichtet, der APAB auf Verlangen die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Auskünfte zu erteilen, insoweit dies gemäß Datenschutzgesetz<sup>85</sup> zulässig war.<sup>86</sup> Gerichte, Staatsanwaltschaften und Finanzstraßbehörden waren verpflichtet, der APAB die Einleitung von strafrechtlichen Untersuchungen – zu einem strafbaren Finanzvergehen oder bei Verhängung von Untersuchungshaft über einen Berufsberechtigten etc. – zu melden.

Die FMA und die Österreichische Prüfstelle für Rechnungslegung hatten bei Vorliegen des Verdachts auf wesentliche Mängel bei den Qualitätssicherungsmaßnahmen eines Abschlussprüfers dies der APAB mitzuteilen. Diese hatte der FMA und der Österreichischen Prüfstelle für Rechnungslegung binnen vier Wochen mitzuteilen, ob und wann sie beabsichtigte, eine Untersuchung<sup>87</sup> durchzuführen. Im überprüften Zeitraum gab es nur eine Meldung der FMA an die APAB. Die APAB und die FMA tauschten sich darüber hinaus im Rahmen regelmäßiger Jours fixes aus.

(2) Die APAB und die FMA waren zur wechselseitigen Amtshilfe verpflichtet. Es gab jedoch rechtliche Einschränkungen beim Austausch personenbezogener Daten, weil die allgemeine Amtshilfevorschrift des Art. 22 Bundes-Verfassungsgesetz<sup>88</sup> nicht auf ausgegliederte Rechtsträger wie die FMA anwendbar war. Die Inspektionen der APAB konnten feststellen, ob die Prüfungshandlungen von PIE-Abschlussprüfern schwere Mängel aufwiesen; es gab aber keine gesetzliche Ermächtigung der APAB, diese Erkenntnisse der FMA mitzuteilen. Die APAB hätte dies bei Bankprüfern für sinnvoll erachtet, weil die FMA nach dem Bankwesengesetz<sup>89</sup> bei Vorliegen eines Ausschlussgrundes Widerspruch gegen die Bestellung eines Bankprüfers erheben konnte. Auch ein Gutachten der Finanzprokurator aus dem Jahr 2024 kam zu keiner eindeutigen Aussage in der Frage der Zulässigkeit, bei der Weitergabe von Inspektionsergebnissen personenbezogene Daten zu übermitteln.<sup>90</sup>

(3) Der Erstentwurf eines Nachhaltigkeitsberichtsgesetzes (NaBeG) mit Berichtspflichten für Unternehmen (**TZ 3**) sah auch einen deutlich erweiterten Informationsaustausch mit anderen prüfungsrelevanten Behörden vor: Insbesondere sollten nach dem Erstentwurf die APAB und die FMA im Rahmen der Erfüllung ihrer ge-

<sup>85</sup> BGBl. I 165/1999 i.d.g.F.

<sup>86</sup> § 80 Abs. 1 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>87</sup> gemäß § 61 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz

<sup>88</sup> BGBl. 1/1930 i.d.g.F.

<sup>89</sup> § 63 Abs. 1 Bankwesengesetz, BGBl. 532/1993 i.d.g.F.

<sup>90</sup> Stellungnahme der Finanzprokurator vom 15. Februar 2024, Amtshilfeersuchen der FMA an die APAB, Weitergabe von Inspektionsergebnissen



setzunglichen Aufgaben zusammenarbeiten und befugt sein, Informationen auszutauschen. Der Informationsaustausch sollte sowohl auf Ersuchen einer Behörde als auch unaufgefordert erfolgen. Zudem würde nach dem Erstentwurf der aufsichtsbezogene Informationsaustausch zwischen den jeweiligen Abschlussprüfern und den Prüfungsausschüssen der zu prüfenden Unternehmen verstärkt.<sup>91</sup>

- 23.2 Der RH hielt fest, dass trotz gesetzlicher Verpflichtung zur Amtshilfe die APAB und andere Behörden nur eingeschränkt Informationen austauschen konnten. Er sah es diesbezüglich als nachteilig, dass der Entwurf eines Gesetzes zur Nachhaltigkeitsberichterstattung noch nicht umgesetzt war.

Der RH empfahl dem Finanzministerium, auf eine rasche Umsetzung des Erstentwurfs zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen hinzuwirken, um es der APAB zu ermöglichen, durch den gemäß diesem Entwurf deutlich erweiterten Informationsaustausch intensiver mit anderen Behörden – insbesondere mit der FMA – zusammenzuarbeiten.

- 23.3 Laut Stellungnahme des Finanzministeriums habe es im Zuge der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 (Nachhaltigkeitsberichtsgesetz) eine Ausweitung der wechselseitigen Hilfeleistungspflichten in § 80 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz bereits vorgeschlagen.

<sup>91</sup> § 50 Abs. 2 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz i.d.F. Erstentwurf Nachhaltigkeitsberichtsgesetz (NaBeG)

## Internes Kontrollsystem

### 24.1 (1) Die APAB setzte das Interne Kontrollsystem (**IKS**) wie folgt um:

Tabelle 10: Elemente des Internen Kontrollsystems

| Elemente des Internen Kontrollsystems (IKS) | Umsetzung in der APAB                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|---------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Geschäftsordnung                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>Die Geschäftsordnung war mit dem Aufsichtsrat abgestimmt und auf der Website der APAB öffentlich zugänglich.</li> <li>In der Geschäftsordnung enthalten waren: <ul style="list-style-type: none"> <li>Angaben zur Organisation der Behörde und</li> <li>Informationen zu den wichtigsten Verfahrensordnungen.</li> </ul> </li> <li>Darüber hinaus enthielt die Geschäftsordnung ein Bekenntnis zum Bundes-Public Corporate Governance Kodex.</li> <li>Prozesslandkarte</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| IKS-Referenzdokument                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>Ein zentrales Instrument des IKS war das interne Organisationshandbuch, das als Überblicksdokument fungierte. Es enthielt Angaben zu den wichtigsten IKS-Elementen in der APAB und verwies im Detail auf prozess- und themenspezifische Regelwerke/Detailunterlagen (IKS-Prozessdokumentationen).</li> <li>Das Handbuch beschloss der Vorstand. Für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter war es auf einem Laufwerk der APAB zugänglich.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| IKS-Prozessdokumentationen                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>Die wichtigsten Kern- und Nebenprozesse wurden im Detail in prozessspezifischen Regelwerken beschrieben.</li> <li>Für die Kernprozesse erstellte die APAB insbesondere Prozessbeschreibungen zur Abwicklung von Qualitätssicherungsprüfungen, Registerprüfungen und Fortbildungsmeldungen, die Richtlinie Enforcement-Verfahren sowie das APAB-Handbuch für Inspektionen inklusive Muster-Inspektionsbericht.</li> <li>Ab 2022 wurden Prozesse (Ablaufdiagramme und Zuständigkeitsregelungen) schrittweise in das elektronische Prozessmanagementsystem der APAB übernommen.</li> <li>Für Nebenprozesse erließ der Vorstand Dienstanweisungen, u.a. zu den Themen „Beschaffung und Einkauf“, „Personalverwaltung und Compliance“, „Geldverkehr“ und „IT“.</li> </ul> |
| Risikomanagement                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>Der Aufbau und die Ausgestaltung des IKS der APAB orientierten sich am COSO-Referenzmodell<sup>1</sup>. Dementsprechend eingebettet war das Risikomanagement als eine der fünf Ebenen des Referenzmodells. Dargelegt war dies im Leitdokument zum Risikomanagement („Risikomanagementsystem“).</li> <li>Die Basis für die Risikoidentifikation stellte eine Prozesslandkarte dar, die Managementprozesse, Kernprozesse und unterstützende Prozesse definierte.</li> <li>Schlüsseldokument zur Steuerung im Risikomanagement war eine Risiko-Kontrollmatrix, in der die einzelnen Risiken näher definiert wurden.</li> </ul>                                                                                                                                          |
| Interne Revision                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>Nach der Geschäftsordnung der APAB war eine Interne Revision einzurichten. Die APAB hatte von der im Bundes-Public Corporate Governance Kodex vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Interne Revision an einen externen Revisor auszulagern.</li> <li>Die Revision führte in den Jahren 2016 bis 2022 der gleiche Revisor durch. 2023 wurde mit Genehmigung des Aufsichtsrats ein neuer Revisor bestellt (für drei Jahre).</li> <li>Die Revision erfolgte vierteljährlich gemäß einem im Voraus definierten Jahresrevisionsplan. Jährlich fand ein Termin zur Berichterstattung durch den Revisor an den Aufsichtsrat statt.</li> </ul>                                                                                                                      |

<sup>1</sup> COSO = Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway; COSO hatte 1992 einen Standard für interne Kontrollen, das COSO-Referenzmodell, publiziert. Dieses Kontrollmodell diente der Dokumentation, Analyse und Gestaltung des Internen Kontrollsystems. Es gliederte sich in die drei Zielkategorien operationelle Risiken, Finanzberichterstattung und Compliance.

Quelle: APAB

(2) Zu jedem Risiko nahm der Vorstand eine Risikobewertung<sup>92</sup> vor und definierte Kontrollen bzw. Maßnahmen und Verantwortliche. Als Kontrolle bzw. Maßnahme wurden einerseits konkret zu setzende Kontrollhandlungen definiert, etwa die Beachtung des Vier-Augen-Prinzips; andererseits wurde auf die Einhaltung von IKS-Regelwerken wie Prozessbeschreibungen, Dienstanweisungen oder Handbücher verwiesen (z.B. „Einhaltung der Dienstanweisung DA 4 Enforcement“).

Für die Risikosteuerung im Rahmen der behördlichen Aufgaben waren insbesondere jene Risiken von Bedeutung, die den Kernprozessen zugeordnet waren. Die folgende Tabelle enthält ausgewählte Kernprozesse und dazu hinterlegte Risiken gemäß Risiko-Kontrollmatrix:

Tabelle 11: Ausgewählte Kernprozesse – Ausschnitt aus der Risiko-Kontrollmatrix

| Kernprozess                            | Risiko                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Qualitätssicherungsprüfung durchführen | <ul style="list-style-type: none"> <li>• mangelhafte bzw. fehlende Abwicklung von Qualitätssicherungsprüfungs-Verfahren</li> <li>• mangelhafte Führung der Liste der Qualitätssicherungsprüfungen</li> </ul>                                                                                                         |
| Qualitätssicherungsprüfer anerkennen   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• fehlerhafte bzw. irrtümliche Anerkennung oder Ablehnung von Qualitätssicherungsprüfern</li> </ul>                                                                                                                                                                           |
| Inspektionen durchführen               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• mangelhafte bzw. fehlende Durchführung und Dokumentation von Inspektionen</li> <li>• unberechtigte Zugriffe auf Informationen in der Prüfsoftware</li> <li>• mangelhafte Auswahl von Sachverständigen</li> <li>• mangelhafte Unabhängigkeit des Inspektionsteams</li> </ul> |
| Untersuchungen durchführen             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• ungerechtfertigte bzw. mangelhafte Durchführung und Dokumentation von Untersuchungen</li> <li>• mangelhafte Unabhängigkeit des Untersuchungsteams</li> <li>• mangelhafte Auswahl von Sachverständigen</li> </ul>                                                            |

Quelle: APAB

(3) Im überprüften Zeitraum beauftragte die APAB ein externes Unternehmen mit der Internen Revision. Dieses führte Revisionen anhand eines Jahresrevisionsplans durch. Wesentliches Prüfungsdokument war ein sogenanntes „Living Paper“. Das Dokument wurde laufend fortgeführt; darin wurden Feststellungen und Empfehlungen sowie etwaige von der APAB gesetzte Maßnahmen dokumentiert.

Im Jahr 2023 unterzog die Interne Revision das Risikomanagement der APAB einer Prüfung. Der Revisor empfahl der APAB, die Erkenntnisse zum Risikomanagement einer Analyse zu unterziehen und die verschiedenen Grundlagendokumente zum Risikomanagement in einem Dokument zusammenzuführen. Die APAB nahm diese

<sup>92</sup> basierend auf der Eintrittswahrscheinlichkeit und einem potenziellen monetären Schaden

Empfehlung zur Kenntnis und kam zu dem Schluss, dass keine Änderung oder Aktualisierung erforderlich war.

- 24.2 Der RH hielt fest, dass die APAB umfangreiche – teilweise ineinandergreifende – Regelwerke zur Steuerung implementiert hatte, um Risiken zu adressieren und Kontrollen zu definieren. Allerdings stimmten die definierten Prozesse der Prozesslandkarte, die im Rahmen des Risikomanagements verwendet wurden, nicht mit den definierten Prozessen laut Prozesslandkarte im Organisationshandbuch überein.

Die APAB definierte die Risiken, die die Hauptaufgaben – Qualitätssicherungsprüfungen, Inspektionen und Untersuchungen – betrafen, teilweise nur in aggregierter Form, obwohl diese definierten Risiken verschiedene nicht explizit definierte Subrisiken beinhalteten. Nach Ansicht des RH sollten insbesondere jene Risiken, die sich im Zusammenhang mit der Ausführung der behördlichen Hauptaufgaben ergeben, so abschließend wie möglich erfasst werden.

Der RH empfahl der APAB, die Risikomanagement-Dokumentation zu überarbeiten und zu aktualisieren sowie mit den weiteren IKS-Regelwerken abzustimmen.

Darüber hinaus empfahl er der APAB, die Risiken, die die behördlichen Hauptaufgaben betreffen, in weiterer Detailtiefe – d.h. als Subrisiken – zu definieren und zu dokumentieren. Um die Übersichtlichkeit der Risiko-Kontrollmatrix nicht zu beeinträchtigen, sollte dies z.B. über eine ergänzende Dokumentation erfolgen.

Die Abstimmung der Risiko-Kontrollmatrix mit den unterschiedlichen IKS-Regelwerken war nicht auf aktuellem Stand. Da Kontrollen einerseits in der Risiko-Kontrollmatrix definiert, andererseits direkt in den spezifischen IKS-Regelwerken eingebettet waren bzw. da die Risiko-Kontrollmatrix als Kontrolle auf die Einhaltung der Regelwerke verwies, bestand kein systematischer Gesamtüberblick über alle angewandten Kontrollen in der APAB.

Der RH empfahl der APAB, die Risiko-Kontrollmatrix mit den anderen IKS-Regelwerken abzustimmen und auf Vollständigkeit zu analysieren.

Weiters empfahl er der APAB, intern zu erheben, ob für alle in der Risiko-Kontrollmatrix als relevant erachteten Risiken tatsächliche Kontrollen definiert und systematisch dokumentiert sind. Kontrollen, die in den Prozessbeschreibungen und weiteren IKS-Regelwerken enthalten sind, sollten eindeutig gekennzeichnet werden, um insbesondere zukünftig der Internen Revision einen schnellen Überblick über potenzielle Kontrollfelder zu ermöglichen.



## Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

Zu den Revisionen durch externe Dienstleister bemängelte der RH, dass anhand des vorgelegten „Living Paper“ nicht nachvollzogen werden konnte, wie die Revisorinnen und Revisoren die behandelten Sachverhalte prüften bzw. welche Prüfungshandlungen sie konkret setzten. Es war für den RH daher weder nachvollziehbar, wie die externe Revisionsstelle ihre Empfehlung im Jahr 2023 begründete, das Risikomanagement einer Analyse zu unterziehen, noch, worauf die APAB ihre Schlussfolgerung stützte, dass Anpassungen nicht erforderlich waren.

Der RH empfahl der APAB, im Sinne der Nachvollziehbarkeit detaillierte Revisionsberichte anzufordern, die neben den Ergebnissen und Empfehlungen der Prüfung auch eine Zusammenfassung der Sachverhaltsdarstellungen und der gesetzten Prüfungsschritte enthalten sollten.

- 24.3 Die APAB teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass sie die Empfehlungen des RH aufgreifen und so bald wie möglich umsetzen werde. In Bezug auf die Empfehlung, detaillierte Revisionsberichte einzufordern, habe sie die extern beauftragte Interne Revision unverzüglich nach Erhalt des Prüfungsergebnisses aufgefordert, in Zukunft auch die gesetzten Prüfungsschritte im Revisionsbericht darzustellen.

## Compliance

25.1 (1) Die wesentlichen Elemente einer Compliance-Kultur bei der APAB zeigt die folgende Tabelle:

Tabelle 12: Elemente einer Compliance-Kultur

| Elemente einer Compliance-Kultur                                                                                              | Umsetzung in der APAB                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Compliance-Struktur vorhanden bzw. Bedeutung von ethischem und regelgetreuem Verhalten als wichtig anerkannt und kommuniziert | <ul style="list-style-type: none"> <li>• ja</li> <li>• Compliance-Ordnung (veröffentlicht auf Website) und Dienstanweisung</li> <li>• „Mission Statement“ – Werte-Definition (veröffentlicht auf Website)</li> <li>• Schulungen im Rahmen des Onboardings</li> <li>• Compliance-Liste (Meldungen von Compliance-relevanten Sachverhalten)</li> <li>• regelmäßige Behandlung des Themas Compliance in Aufsichtsratssitzungen</li> </ul> |
| Weisungsfreiheit des Compliance-Verantwortlichen (rechtlich verbindlich)                                                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• nein</li> <li>• in Zweifelsfragen: Konsultation der Aufsichtsratsvorsitzenden durch den Compliance-Verantwortlichen möglich</li> <li>• Möglichkeit der direkten Konsultation der Aufsichtsratsvorsitzenden durch Bedienstete der APAB</li> </ul>                                                                                                                                              |
| Schulungen zu Compliance- bzw. Korruptionspräventionsthemen                                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• ja, im Rahmen des Onboardings</li> <li>• jährliche Schulungen von Mitarbeiterinnen bzw. Mitarbeitern und Vorstand</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| standardisiertes Berichtswesen an die Leitung                                                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• ja, durch Compliance-Verantwortlichen</li> <li>• Darstellung in jährlicher Compliance-Berichterstattung an den Aufsichtsrat</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                        |
| regelmäßiges Bekenntnis der Führung zur Compliance                                                                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• nicht dokumentiert</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| ergänzende niederschwellige Sensibilisierungsmaßnahmen                                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• regelmäßige Schulungen</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| gezielte Maßnahmen bei wesentlichen Rahmenbedingungen (z.B. Änderungen im Korruptionsstrafrecht oder Organisationsänderungen) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• ja, z.B. Einführung Whistleblower-Meldesystem</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |

Quelle: APAB

(2) Die APAB hielt Compliance-bezogene Bestimmungen in der Compliance-Ordnung und einer internen Dienstanweisung<sup>93</sup> fest. Die Compliance-Ordnung – veröffentlicht auf der Website der APAB – enthielt Grundsätze, grundlegende Richtlinien und Verhaltensanforderungen für den Vorstand sowie die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter (und in verkürzter Form für den Aufsichtsrat). Sie umfasste die Themen Interessenkonflikte, Compliance-Meldungen, Unparteilichkeit, Unbestechlichkeit, Unabhängigkeit und weitere organisatorische Vorgaben. Die interne Dienstanweisung enthielt vor allem Regelungen zum Umgang mit Geschenken, Einladungen und Bewirtungen sowie zu den Genehmigungs-, Melde- und Dokumentationspflichten, die sich daraus ergaben. Die grundsätzliche Vereinbarkeit dieser Regelungen mit der

<sup>93</sup> Richtlinie Personalverwaltung, insbesondere Dienstreise, Bewirtung, Zeiterfassung sowie Compliance, vom 20. April 2021

Stellung und Funktion der APAB als Aufsichtsbehörde stellte die interne Dienstanweisung nicht infrage.

Die Dienstanweisung zur Personalverwaltung regelte u.a. die Zeiterfassung durch die Bediensteten der APAB: Sie hatten beim Betreten und Verlassen des Dienstorts ein elektronisches Zeiterfassungssystem mittels Fingerprint zu verwenden. In der Praxis wurde dieses System jedoch nicht genutzt; die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erfassten ihre Arbeitszeit in selbst geführten Excel-Listen, die am Monatsende vom Vorgesetzten zu genehmigen waren.

Die Compliance-Ordnung bestimmte, dass die Stabsstelle „Administration“ zugleich die Position des Compliance-Verantwortlichen einnahm und fachlich dem Vorstand zuarbeitete. Das zeitliche Ausmaß des Arbeitsaufwands schätzte die APAB auf 5 % bis 10 % einer Vollzeitbeschäftigung. Der Compliance-Verantwortliche hatte einmal im Jahr dem Aufsichtsrat zu berichten. In allen Zweifelsfragen zu Compliance-Sachverhalten war mit dem Compliance-Verantwortlichen Rücksprache zu halten. Regelungen zur Stellvertretung des Compliance-Verantwortlichen sowie zu dessen expliziter Weisungsfreiheit in Compliance-Themen fehlten.

(3) In den Compliance-Regelwerken war an verschiedenen Stellen dargelegt, wann diverse Genehmigungs- und Meldepflichten bzw. Verstöße vorlagen. Ein genereller Hinweis in der Compliance-Ordnung bestimmte, dass Verletzungen dienstrechtliche Folgen nach sich ziehen konnten; der Hinweis verwies diesbezüglich auf die einschlägigen dienst-, arbeits- und strafrechtlichen Bestimmungen. Exakte Begriffsbestimmungen fehlten teilweise; die Compliance-Regelwerke legten aber fest, dass für den Compliance-Verantwortlichen die Möglichkeit bestand, in Zweifelsfragen den Aufsichtsrat zu konsultieren.

Laut Bestimmungen der APAB hatten der Vorstand und alle Beschäftigten bei Wertpapiergeschäften mit von der APAB beaufsichtigten Prüfungsgesellschaften und Unternehmen innerhalb von 14 Tagen eine schriftliche Depoterklärung abzugeben. Die Vorlage offizieller Depotauszüge durch Kreditinstitute an den Compliance-Verantwortlichen war ebenso nicht vorgesehen wie eine Entbindung vom Bankgeheimnis des depotführenden Instituts gegenüber dem Compliance-Verantwortlichen. Jede Änderung des Depots war dem Compliance-Verantwortlichen durch eine vollständige Neumeldung unverzüglich schriftlich mitzuteilen. Weiters führte der Compliance-Verantwortliche zumindest einmal im Jahr bei allen Beschäftigten der APAB eine schriftliche Abfrage durch, mittels Übermittlung einer Muster-Depoterklärung (in Form einer Excel-Tabelle).

- 25.2 Der RH hielt fest, dass die vorliegenden Compliance-Regelwerke grundsätzlich wesentliche Regelungen enthielten, um die Anforderungen an die Organisation und deren Verantwortliche abzudecken. Gleichzeitig bestand an mehreren Stellen die



Notwendigkeit, bestehende Regelungen klarer zu formulieren sowie zu konkretisieren und den vorhandenen Regelungsrahmen sinnvoll zu ergänzen, um die Verständlichkeit bzw. Praktikabilität der Compliance-Regelwerke zu erhöhen.

Der RH empfahl der APAB, die Compliance-Regelwerke zu überarbeiten sowie um eindeutige Begriffsbestimmungen zu ergänzen. Damit könnten Redundanzen beseitigt, die Verständlichkeit erhöht und Zuständigkeiten präzisiert werden.

Der RH bemängelte, dass bei der APAB sowohl Regelungen zur Stellvertretung des Compliance-Verantwortlichen als auch zu dessen expliziter Weisungsfreiheit in Compliance-Themen fehlten. Dadurch war seine Unabhängigkeit nicht gewährleistet.

Der RH empfahl der APAB, Regelungen zur Stellvertretung und Weisungsfreiheit des Compliance-Verantwortlichen festzulegen.

Die Regelungen der APAB zu Bewirtung, Annahme bzw. Gewährung von Geschenken und Repräsentation sah der RH kritisch, insbesondere wegen der Interpretationsspielräume infolge unpräziser Formulierungen. Insgesamt stellte der RH kritisch infrage, ob diese Regelungen mit der Stellung und Funktion der APAB als Aufsichtsbehörde vereinbar waren.

Er empfahl der APAB, die Regelungen zu Bewirtung, Annahme und Gewährung von Geschenken sowie Repräsentation zu überarbeiten, um eine wirksame bzw. eindeutige und restriktive Handhabung sicherzustellen.

Zu den Compliance-Regelungen der APAB für Wertpapiergeschäfte hielt der RH kritisch fest, dass die Mitteilungspflicht der Beschäftigten der APAB im Zusammenhang mit Depoterklärungen nur eine Selbstauskunft der Betroffenen umfasste. Das Regelwerk sah keine tiefergehenden Überprüfungsmöglichkeiten durch den Compliance-Verantwortlichen vor.

Der RH empfahl der APAB, in der Compliance-Ordnung dem Compliance-Verantwortlichen die zusätzliche Möglichkeit einzuräumen, die Richtigkeit der Angaben aus der Selbstauskunft zu überprüfen. Dies könnte z.B. durch eine verpflichtende Vorlage von offiziellen Depotauszügen oder durch eine Entbindung vom Bankgeheimnis des depotführenden Instituts gegenüber dem Compliance-Verantwortlichen erfolgen.

- 25.3 Die APAB teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass sie die Empfehlungen des RH aufgreifen und so bald wie möglich umsetzen werde.



## Schlussempfehlungen

26 Zusammenfassend empfahl der RH:

### Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

- (1) Die vertragliche Vereinbarung von Prämien bei der APAB wäre zu überdenken; bei Gewährung einer Prämie wären dem Vorstand ambitionierte Ziele vorzugeben. (TZ 8)
- (2) Die Kriterien zur Gewährung von Prämien im Einzelfall wären transparent und nachvollziehbar zu gestalten. (TZ 9)
- (3) Beim Kostenersatz für Untersuchungen sollten die geleisteten Arbeitsstunden der Vorstandsmitglieder an die untersuchten Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften weiterverrechnet werden. (TZ 10)
- (4) Die Position Stabsstelle „Administration“ wäre kostenrechnerisch der Gruppe Overhead (OH) zuzuordnen; gegen ein weiteres Ansteigen des Overheads wären Maßnahmen zu setzen. (TZ 12)
- (5) Der Musterprüfbericht für Qualitätssicherungsprüfungen wäre um einen Überblick über die durchgeführten Prüfungshandlungen zu erweitern; dadurch wäre die Einstufung der Mängel besser nachvollziehbar. (TZ 13)
- (6) Das IT-gestützte Aktenverwaltungssystem wäre für ein Monitoring der Verfahrensdauern von Qualitätssicherungsprüfungen zu nutzen; für jene Verfahrensschritte, die die APAB selbst zeitlich steuern kann, wären quantifizierte eigene Ziele vorzugeben. (TZ 13)
- (7) Bei den Qualitätssicherungsprüfungen wäre ein formeller Abschluss der Phase der Würdigung der Umsetzungsmaßnahmen vorzusehen; der Abschluss sollte die Erfüllung der angeordneten Maßnahmen bestätigen. (TZ 13)
- (8) Mitglieder der Qualitätsprüfungskommission sollten nicht als Qualitätssicherungsprüfer bestellt werden. (TZ 14)
- (9) Neben dem Enddatum der Befristung wäre auch die Dauer der Bescheinigung als qualitätssicherungsgeprüfter Abschlussprüfer in das Register aufzunehmen, weil dies den Nutzen des Registers als Informationsquelle für Unternehmen, die einen Abschlussprüfer benötigen, erhöhen würde. (TZ 15)

- (10) Zur Auswahl der konkreten Prüfungsfälle beim File Review wären alle im Handbuch für Inspektionen der APAB genannten Parameter anzuwenden und zu dokumentieren; die Genehmigung der Auswahl wäre im Aktenverwaltungssystem festzuhalten. (TZ 16)
- (11) Im Handbuch für Inspektionen der APAB wäre eine genaue Frist für die Stellungnahme des inspizierten Abschlussprüfers vorzusehen. (TZ 16)
- (12) Die fristgerechte Genehmigung des Inspektionsplans durch den Vorstand wäre sicherzustellen. (TZ 17)
- (13) Für die Erbringung der von der APAB beeinflussbaren Verfahrensschritte bei Inspektionen wären quantifizierte zeitliche Ziele vorzugeben; die Zielerreichung wäre zu überwachen. (TZ 17)
- (14) Bei den Inspektionen sollte die Möglichkeit zur Rotation geschaffen und ein verpflichtendes Rotationsprinzip für die Inspektorinnen und Inspektoren angewendet werden. (TZ 17)
- (15) Für den Bereich der Qualitätssicherungsprüfung wäre eine Dokumentation konkreter, häufig auftretender Mängel und ihrer Einstufung zu erstellen. Diese sollte in weiterer Folge den Qualitätssicherungsprüfern und den Mitgliedern der Qualitätsprüfungskommission zur Verfügung gestellt und laufend aktualisiert werden. (TZ 18)
- (16) Die Risikomanagement-Dokumentation sollte überarbeitet und aktualisiert sowie mit den weiteren Regelwerken zum Internen Kontrollsystem abgestimmt werden. (TZ 24)
- (17) Die Risiken, die die behördlichen Hauptaufgaben betreffen, wären in weiterer Detailtiefe – d.h. als Subrisiken – zu definieren und zu dokumentieren. Um die Übersichtlichkeit der Risiko-Kontrollmatrix nicht zu beeinträchtigen, sollte dies z.B. über eine ergänzende Dokumentation erfolgen. (TZ 24)
- (18) Die Risiko-Kontrollmatrix wäre mit den anderen Regelwerken zum Internen Kontrollsystem abzustimmen und auf Vollständigkeit zu analysieren. (TZ 24)
- (19) Es wäre intern zu erheben, ob für alle in der Risiko-Kontrollmatrix als relevant erachteten Risiken tatsächliche Kontrollen definiert und systematisch dokumentiert sind. Kontrollen, die in den Prozessbeschreibungen und weiteren Regelwerken zum Internen Kontrollsystem enthalten sind, sollten eindeutig gekennzeichnet werden, um insbesondere zukünftig der Internen Revision einen schnellen Überblick über potenzielle Kontrollfelder zu ermöglichen. (TZ 24)

- (20) Im Sinne der Nachvollziehbarkeit wären detaillierte Revisionsberichte anzufordern, die neben den Ergebnissen und Empfehlungen der Prüfung auch eine Zusammenfassung der Sachverhaltsdarstellungen und der gesetzten Prüfungsschritte enthalten sollten. (TZ 24)
- (21) Die Compliance-Regelwerke wären zu überarbeiten sowie um eindeutige Begriffsbestimmungen zu ergänzen. Damit könnten Redundanzen bereinigt, die Verständlichkeit erhöht und Zuständigkeiten präzisiert werden. (TZ 25)
- (22) Regelungen zur Stellvertretung und Weisungsfreiheit des Compliance-Verantwortlichen wären festzulegen. (TZ 25)
- (23) Die Regelungen zu Bewirtung, Annahme und Gewährung von Geschenken sowie Repräsentation sollten überarbeitet werden, um eine wirksame bzw. eindeutige und restriktive Handhabung sicherzustellen. (TZ 25)
- (24) Dem Compliance-Verantwortlichen wäre in der Compliance-Ordnung die zusätzliche Möglichkeit einzuräumen, die Richtigkeit der Angaben aus der Selbstauskunft zu überprüfen. Dies könnte z.B. durch eine verpflichtende Vorlage von offiziellen Depotauszügen oder durch eine Entbindung vom Bankgeheimnis des depotführenden Instituts gegenüber dem Compliance-Verantwortlichen erfolgen. (TZ 25)

## Bundesministerium für Finanzen

- (25) Das Aufsichtssystem über Abschlussprüfungen wäre zu evaluieren; dabei wäre insbesondere zu analysieren, inwieweit bzw. ob Synergiepotenziale gehoben werden könnten. (TZ 2)
- (26) Es wäre auf eine Gesetzesänderung hinzuwirken, die die Prüfung der Jahresabschlüsse von Vereinen und Stiftungen in das Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz einbezieht. (TZ 3)
- (27) Die Notwendigkeit von zwei Vorstandsmitgliedern in der APAB wäre zu analysieren. Gegebenenfalls wäre eine entsprechende Gesetzesänderung zur Reduktion auf eine Alleinvorständin bzw. einen Alleinvorstand anzuregen. (TZ 5)
- (28) Die Doppelfunktion der Aufsichtsratsvorsitzenden der APAB – sie war gleichzeitig Leiterin der für die Rechtsaufsicht über die APAB zuständigen Abteilung im Bundesministerium für Finanzen – wäre zu diskutieren. (TZ 6)

- (29) Die Qualitätsprüfungskommission der APAB sollte auch mit anderen anerkannten Fachleuten besetzt werden, um so die Unabhängigkeit der APAB zu stärken. (TZ 7)
- (30) Die Finanzierungsstruktur der APAB wäre im Sinne der Unabhängigkeit der Behörde zu analysieren. Falls erforderlich, wäre die Finanzierungsstruktur neu zu gestalten. (TZ 10)
- (31) In Umsetzung der Empfehlung in TZ 10 wären bei den Finanzierungsbeiträgen gegebenenfalls Anpassungen vorzunehmen, sodass zukünftig ein ausgeglichenes Jahresergebnis erzielt werden kann. (TZ 11)
- (32) Ein Entwurf zur Änderung des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes wäre auszuarbeiten, der – entsprechend der unionsrechtlichen Abschlussprüfungs-Richtlinie – die Bestellung des Qualitätssicherungsprüfers unmittelbar durch die APAB auf Basis eines objektiven Verfahrens gewährleistet. Die APAB sollte sich bei der Bestellung an nachvollziehbaren Kriterien orientieren, wie Größenklasse des zu überprüfenden Abschlussprüfers, Häufigkeit der Bestellung oder Qualität der bisherigen Qualitätssicherungsprüfberichte. (TZ 14)
- (33) Auf eine Änderung des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes wäre hinzuwirken, die es der APAB ermöglicht, auf ihrer Website Sanktionen jedenfalls unter Nennung des Abschlussprüfers und des Vergehens zu veröffentlichen. Dies würde den Nutzen des Registers als Informationsquelle für Unternehmen, die einen bescheinigten Abschlussprüfer auswählen, deutlich erhöhen. (TZ 21)
- (34) Es wäre auf eine Änderung des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes dahin gehend hinzuwirken, dass Unternehmen, die der Definition „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ (§ 189a Z 1 Unternehmensgesetzbuch) entsprechen, von sich aus eine Meldung darüber an die APAB zu übermitteln haben. Dies würde die Kontrolltätigkeit und Aufgabenerfüllung der APAB erleichtern. (TZ 22)
- (35) Auf eine rasche Umsetzung des Erstentwurfs zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen wäre hinzuwirken, um es der APAB zu ermöglichen, durch den gemäß diesem Entwurf deutlich erweiterten Informationsaustausch intensiver mit anderen Behörden – insbesondere mit der Finanzmarktaufsichtsbehörde – zusammenzuarbeiten. (TZ 23)



Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

---



**Rechnungshof  
Österreich**

Wien, im Februar 2026

Die Präsidentin:

Dr. Margit Kraker



# Anhang

## Ressortbezeichnung und -verantwortliche

Tabelle A: Finanzministerium

| Ressortbezeichnung             | Bundesminister                                                       |
|--------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| Bundesministerium für Finanzen | 18. Dezember 2017 bis 3. Juni 2019:<br>Hartwig Löger                 |
|                                | 3. Juni 2019 bis 7. Jänner 2020:<br>Dipl.-Kfm. Eduard Müller, MBA    |
|                                | 7. Jänner 2020 bis 6. Dezember 2021:<br>Mag. Gernot Blümel, MBA      |
|                                | 6. Dezember 2021 bis 20. November 2024:<br>Dr. Magnus Brunner, LL.M. |
|                                | 20. November 2024 bis 3. März 2025:<br>Univ.-Prof. DDr. Gunter Mayr  |
|                                | seit 3. März 2025:<br>Dr. Markus Marterbauer                         |



Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)

## Entscheidungsträgerinnen und Entscheidungsträger

Anmerkung: im Amt befindliche Entscheidungsträgerinnen und Entscheidungsträger  
in **Fettdruck**

### Abschlussprüferaufsichtsbehörde

#### Aufsichtsrat

##### Vorsitz

**Dr.<sup>in</sup> Nadine Wiedermann-Ondrej**

(seit 8. September 2016)

##### Stellvertretung

**Mag.<sup>a</sup> Christine Sumper-Billinger**

(seit 17. Juni 2018)

#### Vorstand

Mag. Martin Santer

(27. September 2016 bis 28. Februar 2019)

Mag. Günther Schönauer

(1. März 2019 bis 31. Juli 2019)

**Mag. Peter Hofbauer**

(seit 27. September 2016)

**Mag. (FH) Michael Komarek**

(seit 1. August 2019)





# R — H

