

Richtlinie

des Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer über die

Grundsätze ordnungsgemäßer Berichterstattung im Rahmen der Prüfungen von Rechenschaftsberichten von Investmentfonds sowie Immobilienfonds

(verabschiedet in der Sitzung des Vorstandes vom Mai 2008 als IWP/BA 10, zuletzt überarbeitet im Juli 2010)

Inhaltsverzeichnis	Seite
Vorbemerkungen	2
1. Allgemeine Grundsätze	2
2. Rechtliche Grundlagen und Inhalt des Prüfungsberichtes	2
3. Erläuterungen zu den Bestandteilen des Prüfungsberichtes	3
3.1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung	3
3.2. Angaben über die rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (fakultativ auch als Beilage möglich)	3
3.3. Erläuterungen zum Rechenschaftsbericht	3
3.4. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses	3
3.4.1. Stellungnahme zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung und Rechenschaftsbericht.....	3
3.4.2. Stellungnahme zu steuerlichen Angaben (entfällt bei Immobilienfonds).....	4
3.4.3. Erteilte Auskünfte.....	4
3.4.4. Stellungnahme zu Tatsachen gemäß § 63 Abs 3 BWG und § 273 Abs 2 UGB	4
3.4.5. Stellungnahme zur Einhaltung der Veranlagungs- bzw. Fondsbestimmungen.....	4
3.4.6. Bericht über besondere Vorkommnisse und Sachverhalte	5
3.5. Bestätigungsvermerk	5
4. Vorlage des Prüfungsberichtes	5

Vorbemerkungen

- (1) Die Entwicklungen an den Kapitalmärkten wurden auch von einer rasanten Zunahme an Investmentfonds begleitet. In Österreich sind 2007 bereits über 2.250 inländische Investmentfonds zum Vertrieb zugelassen. Die den Investment/Immobilienfonds verwaltende Kapitalanlagegesellschaft (für Immobilien) hat für jedes Rechnungsjahr des Fonds einen Rechenschaftsbericht zu erstellen, welcher vom Bankprüfer zu prüfen ist. Sowohl die hohe Anzahl an durchzuführenden Prüfungen als auch die Besonderheiten des (Immobilien-)Investmentfondsgesetzes machen es notwendig, einzelne Bereiche der Berichterstattung ergänzend zu KFS/PG 2 näher zu erläutern bzw. differenziert darzustellen. In Ergänzung zum Fachgutachten des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision des Instituts für Betriebswirtschaft, Steuerrecht und Organisation der Kammer der Wirtschaftstreuhänder über die Erteilung von Bestätigungsvermerken nach den Vorschriften des UGB bei Abschlussprüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen vom 23. September 2009 (KFS/PG 3) bestand der Bedarf, den Bestätigungsvermerk zum Rechenschaftsbericht über einen Investment/Immobilienfonds im Jahr 2010 zu überarbeiten.
- (2) Da der in dieser Richtlinie an die Wirtschaftsprüfer zu empfehlende Inhalt besondere Auswirkungen auf einen ganz bestimmten Adressatenkreis hat, wurde diese Richtlinie unter Mitwirkung von Vertretern der VÖIG, der FMA sowie Aufsichtsratsmitgliedern erarbeitet.

1. Allgemeine Grundsätze

- (3) Für den Prüfungsbericht gelten die Grundsätze und Regeln des KFS/PG 2. Der Prüfungsbericht muss daher ebenso den Grundsätzen der Unparteilichkeit, der Wahrheit, der Vollständigkeit und der Klarheit entsprechen.

2. Rechtliche Grundlagen und Inhalt des Prüfungsberichtes

- (4) Gemäß § 12 Abs 4 InvFG (resp § 13 Abs 3 ImmoInvFG) iVm § 273 Abs 1 UGB hat der Bankprüfer über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Die Prüfung hat sich auch auf die Beachtung des (Immobilien-)Investmentfondsgesetzes und der Fondsbestimmungen zu erstrecken.
- (5) Da darüber hinaus über den Inhalt des Prüfungsberichtes keine weiteren Erläuterungen zu finden sind, sind ebenso wie in KFS/PG2 die bezüglichlichen Erfordernisse aus dem vom Gesetzgeber dem Prüfungsbericht offenbar zugeordneten Zweck der Information der Berichtsempfänger und der darauf abgestimmten langjährigen Berufsausübung abzuleiten.
- (6) Der Bericht des Prüfers hat in der Regel folgende Bestandteile zu enthalten:
- Angabe der Auftragserteilung und Darstellung der Auftragsdurchführung;
 - Darstellung der rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Investment/Immobilienfonds;
 - Erläuterungen zum Rechenschaftsbericht;
 - Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses;
 - Bestätigungsvermerk.

3. Erläuterungen zu den Bestandteilen des Prüfungsberichtes

3.1. Prüfungsvertrag und Auftragsdurchführung

(7) Die Angaben entsprechen den Ausführungen in KFS/PG 2.

3.2. Angaben über die rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (fakultativ auch als Beilage möglich)

(8) Die Berichterstattung hat sich auf die rechtlichen Verhältnisse des einzelnen Investment/Immobilienfonds zu erstrecken. Angaben über die rechtlichen Verhältnisse der KAG (für Immobilien) erscheinen nicht unbedingt notwendig; wahlweise kann auf die ausführlichen Angaben im Rechenschaftsbericht verwiesen werden.

(9) Bei den Erläuterungen zu den rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat zusätzlich zu den fondsspezifischen Angaben insbesondere über Änderungen der Fondsbestimmungen sowie über sonstige Tatbestände von Bedeutung berichtet zu werden; auf besondere Fondsspezifika (z.B. § 20a Fonds, PKG-Fonds, Fonds der auf bestimmte Laufzeit errichtet wurde) ist hinzuweisen.

3.3. Erläuterungen zum Rechenschaftsbericht

(10) Die Berichterstattung hat sich auf besonders zu vermerkende Tatsachen und Fakten des Investment/Immobilienfonds sowie besondere Prüfungshandlungen zu erstrecken. Da der Rechenschaftsbericht der Kapitalanlagegesellschaft (für Immobilien) in den Prüfungsbericht einzubinden ist, müssen Tatsachen, die bereits im Rechenschaftsbericht angeführt werden, im Prüfungsbericht nicht nochmals behandelt werden.

3.4. Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses

(11) Da sich die Prüfung auch auf die Beachtung des (Immobilien-)Investmentfondsgesetzes und der Fondsbestimmungen zu erstrecken hat, ist auf diese Besonderheiten neben den allgemeinen Berichtspflichten besonders einzugehen. Es wird empfohlen, die Zusammenfassung des Prüfungsergebnisses wie folgt zu gliedern:

- Stellungnahme zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung und Rechenschaftsbericht;
- Stellungnahme zu steuerlichen Angaben (entfällt bei Immobilienfonds);
- Erteilte Auskünfte;
- Stellungnahme zu Tatsachen gemäß § 63 Abs 3 BWG und § 273 Abs 2 UGB;
- Stellungnahme zur Einhaltung der Veranlagungs- bzw. Fondsbestimmungen;
- Bericht über besondere Vorkommnisse und Sachverhalte.

3.4.1. Stellungnahme zur Gesetzmäßigkeit von Buchführung und Rechenschaftsbericht

(12) In einer kurzen Stellungnahme ist auszuführen, ob der Rechenschaftsbericht den gesetzlichen Vorschriften entspricht.

(13) Die Prüfung des Rechenschaftsberichtes durch den Bankprüfer der Kapitalanlagegesellschaft (für Immobilien) hat sich auf die im Rechenschaftsbericht „enthaltenen Zahlenangaben“ zu beschränken. Die OGAW-Richtlinie (2009/65/EG) determiniert den Umfang der Prüfung des Rechenschaftsberichtes mit den „enthaltenen Zahlen-

angaben“ (in der englischen Fassung: „accounting information“), womit im Sinne einer richtlinienkonformen Auslegung die vom österreichischen Investmentfondsgesetz (und in analoger Anwendung auch vom Immobilien-Investmentfondsgesetz) angeordnete Prüfung des Rechenschaftsberichts einschränkend als Prüfung der Zahlenangaben zu interpretieren ist.

- (14) Alle weiteren Angaben im Rechenschaftsbericht sind nach berufüblichen Grundsätzen jedoch dahingehend zu hinterfragen, ob Sie im Zusammenhang mit den Zahlenangaben nicht eine verzerrende Darstellung der Fondsergebnisrechnung, der Entwicklung des Fondsvermögens, der Verwendungs(Herkunfts-)rechnung sowie der Vermögensaufstellung geben.

3.4.2. Stellungnahme zu steuerlichen Angaben (entfällt bei Immobilienfonds)

- (15) Die Darstellung der steuerlichen Behandlung der Anteilscheine wird von der Kapitalanlagegesellschaft als Serviceleistung für die Anleger des Fonds erstellt, ist jedoch kein gesetzlich geforderter Bestandteil des Rechenschaftsberichts. Im Prüfbericht hat dazu eine Klarstellung in der Form zu erfolgen, dass die dem Rechenschaftsbericht angehängten steuerlichen Erläuterungen nicht Teil der Prüfung sind.

3.4.3. Erteilte Auskünfte

- (16) Die Angaben entsprechen den Ausführungen in KFS/PG 2.

3.4.4. Stellungnahme zu Tatsachen gemäß § 63 Abs 3 BWG und § 273 Abs 2 UGB

- (17) Der Bankprüfer hat darüber zu berichten, ob er bei Wahrnehmung seiner Aufgaben berichtspflichtige Tatsachen gemäß § 63 Abs 3 BWG und § 273 Abs 2 UGB festgestellt hat, insbesondere betreffend Verstöße der gesetzlichen Vertreter gegen Gesetz oder Fondsbestimmungen. Betreffend weiterer Ausführungen wird auf das Fachgutachten KFS/PG 2 verwiesen. Sollte ein unter Pkt 3.4.5. bzw. 3.4.6. dargestellter Sachverhalt so bedeutend sein, dass dieser zu einer Berichterstattung gemäß § 63 Abs 3 BWG führen sollte, wäre darauf separat hinzuweisen.

3.4.5. Stellungnahme zur Einhaltung der Veranlagungs- bzw. Fondsbestimmungen

- (18) Da die Einhaltung der Veranlagungsbestimmungen des (Immobilien-)Investmentfondsgesetzes sowie der Fondsbestimmungen einen wesentlichen Schwerpunkt der Prüfung bildet, ist auf das Ergebnis der mittels Stichproben erfolgten Überprüfung einzugehen. Das Entstehen von Verletzungen der Veranlagungsbestimmungen kann entweder „passiv“ (Veränderungen der Kurse oder Rücklösungen von Anteilscheinen) oder „aktiv“ (durch Vornahme entsprechender Transaktionen, die von der Kapitalanlagegesellschaft für (Immobilien)/Fondsmanagement gesteuert werden) entstehen.

- (19) Über „Aktive Grenzverletzungen“ ist stets zu berichten. Eine Berichterstattung kann hier nur ausnahmsweise in folgenden Fällen unterbleiben:

- Die Grenzverletzung beruht offensichtlich auf einem Versehen (unbeabsichtigter Fehler im Sinne von KFS/PG 1) und wird unverzüglich rückgeführt und tritt nicht wiederholt auf.
- Die Grenzverletzung hat ein sehr geringes Ausmaß und wird binnen angemessener Frist rückgeführt und tritt nicht wiederholt auf.

- (20) Bei Vorliegen „Passiver Grenzverletzungen“ hat hingegen eine Berichterstattung nur dann zu erfolgen, wenn eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

- Eine Sanierung der Grenzverletzung erfolgt nicht binnen angemessener Frist
- Eine nach Rücksprache mit dem Bankprüfer empfohlene umgehende Sanierung wird nicht vorgenommen.

(21) Ein Negativvermerk über Grenzverletzungen wird empfohlen, welcher sinngemäß lauten sollte: „Im Zuge von Stichproben wurden keine aktiven und passiven Grenzverletzungen festgestellt.“

3.4.6. Bericht über besondere Vorkommnisse und Sachverhalte

(22) Über besondere Vorkommnisse im Rechnungsjahr und besondere Sachverhalte den Investment/Immobilienfonds betreffend, auf die der Bankprüfer den Adressatenkreis des Prüfberichtes aufmerksam machen möchte, sollte einheitlich - falls erforderlich - unter diesem separat zu bezeichnenden Absatz berichtet werden.

(23) Einerseits bietet dies dem Bankprüfer die Möglichkeit, auf alle berichtenswerten Tatsachen, sowohl solche, die zu einem Zusatz bzw. einer Einschränkung des Bestätigungsvermerkes führen, als auch solche, die den Bestätigungsvermerk nicht einschränken bzw. zu einem Zusatz führen, hinzuweisen und andererseits wird so dem Leser die Möglichkeit geboten, bestimmte Information an immer derselben Stelle des Berichtes aufzufinden.

(24) Solche berichtenswerte besondere Vorkommnisse und Sachverhalte können u.a. sein:

- Besondere Transaktionen in Zusammenhang mit Aufstockungen und Rücklösungen von Investment/Immobilienfondsanteilscheinen sowie eine bevorstehende Beendigung der Verwaltung des Investment/Immobilienfonds
- Aussetzungen der Fondspreisberechnung bzw. der Ausgabe und Rücknahme von Investment/Immobilienfondsanteilen.
- Besondere Aspekte bei Performance-Gebühren
- Darstellung besonderer Risikoaspekte
- Bericht über Fondszusammenlegungen
- Besonderheiten, die die Liquidität des Investment/Immobilienfonds betreffen.

3.5. Bestätigungsvermerk

(25) Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist mit Angabe von Ort und Tag der Unterschrift des Prüfers in den Prüfungsbericht aufzunehmen (§ 274 Abs 6 UGB). Die Qualität des Bestätigungsvermerkes sollte bereits in der Überschrift durch Beifügen entsprechender Zusätze „Uneingeschränkt“ oder „Eingeschränkt“ bzw. „Versagung“ zum Ausdruck kommen.

(26) Betreffend weiterer Ausführungen wird auf die Richtlinie IWP/PE 15 verwiesen.

4. Vorlage des Prüfungsberichtes

(27) Gemäß § 273 Abs 4 UGB hat der Bankprüfer seinen Bericht zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern sowie den Mitgliedern des Aufsichtsrates vorzulegen. Bezüglich Einzelheiten wird auf die Ausführungen in KFS/PG 2 verwiesen.