

Stellungnahme

des Fachsenats für Sanierungsberatung und des Fachsenats für Abschlussprüfung und andere Zusicherungsleistungen der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen zur

Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen

(beschlossen in der Sitzung des Fachsenats für Sanierungsberatung am 24. September 2025 sowie dem Fachsenat für Abschlussprüfung und andere Zusicherungsleistungen per Umlaufbeschluss am 26. November 2025 als Stellungnahme KFS/PE 34)

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich	2
2. Definitionen	3
3. Gegenstand und Ziel einer Prüfung zukunftsorientierter Finanzinformationen	4
4. Auftragsannahme	5
4.1. Unabhängigkeit und Qualitätsmanagement	5
4.2. Auftragsbedingungen	5
5. Prüfungsplanung und Risikobeurteilung	6
5.1. Prüfungsplanung	6
5.2. Festlegung der Wesentlichkeit	7
5.3. Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen	7
5.4. Externe Sachverständige	8
6. Reaktionen des Prüfers auf beurteilte Risiken	9
7. Sonstige Prüfungshandlungen	11
7.1. Einholung schriftlicher Erklärungen (Vollständigkeitserklärung u.a.)	11
7.2. Zu nachträglichen Ereignissen	12
7.3. Berücksichtigung identifizierter falscher Darstellungen	13
8. Berichterstattung	13
8.1. Zusammenfassende Beurteilung	13
8.2. Inhalt des Berichts	14
9. Dokumentation	15
10. Anwendungszeitpunkt	15
Erläuterungen und Anwendungshinweise	16
Anlage: Muster für einen Bericht über die Prüfung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] vom [Datum] für den Zeitraum vom [Datum Prognose-/Planungsbeginn] bis zum [Datum Prognose-/Planungsende]	20

1. Vorbemerkungen und Anwendungsbereich

- (1) Der Fachsenat für Sanierungsberatung sowie der Fachsenat für Abschlussprüfung und andere Zusicherungsleistungen legen in dieser Stellungnahme die Berufsauffassung dar, wie Prüfer Aufträge zur Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen abzuwickeln haben. Ziel dieser Stellungnahme ist es, ein einheitliches Verständnis für solche Zusicherungsleistungen im Berufsstand zu schaffen, das diesen bei der Durchführung solcher Aufträge unterstützt und damit auch die Einheitlichkeit der Zusicherung gegenüber den Adressaten gewährleistet.
- (vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (1))
- (2) Prüfer beschäftigen sich in unterschiedlichen Zusammenhängen mit zukunftsorientierten Finanzinformationen zu Einheiten im Sinne von Rz (8). Die Bandbreite in der Aufbereitung von zukunftsorientierten Finanzinformationen reicht von komplex aufgebauten Planungen, die aus einer Bilanz-, einer GuV- und einer Cashflow-Planung (integrierte Planung) inkl. der zugrunde liegenden Teilpläne bestehen, bis hin zu der Situation, dass die Erwartungen an die künftige Geschäftsentwicklung in wenigen Kennzahlen stark komprimiert dargestellt sind. Zusätzlich kann sich eine Vielzahl von Besonderheiten aus den konkreten Geschäftsmodellen, den Branchen sowie den jeweiligen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen der geprüften Einheit ergeben.
- (vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (2))
- (3) Diese Stellungnahme ist in jenen Fällen nicht anwendbar, in denen aus sondergesetzlichen Bestimmungen spezifische Anforderungen an eine solche Prüfung hervorgehen (z.B. die Prüfung von Gewinnprognosen in Prospekt nach dem KMG).
- (4) Bei allen Prüfungsanlässen, die Gegenstand dieser Stellungnahme sind, ist zu berücksichtigen, dass zukunftsorientierte Finanzinformationen nicht in gleicher Weise wie vergangenheitsorientierte Finanzinformationen beurteilt werden können. Im Vergleich zu vergangenheitsorientierten Finanzinformationen basieren zukunftsorientierte Finanzinformationen verstärkt auf Annahmen zu zukünftigen Entwicklungen und Sachverhalten, die naturgemäß unsicher sind.
- (5) Nach Auffassung der beiden Fachsenate ist eine Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen unter Einhaltung der Vorschriften für sonstige Prüfungen gemäß KFS/PG 13¹ sowie ISAE 3400² und der in dieser Stellungnahme enthaltenen Hinweise durchzuführen.
- (6) Diese Stellungnahme enthält Grundsätze für die berufliche Verantwortung des Prüfers bei Prüfungen von zukunftsorientierten Finanzinformationen sowie für die Form und den Inhalt des zu erstattenden Berichts. Darüber hinaus verdeutlicht die Stellungnahme Inhalt und Grenzen dieser Prüfungen gegenüber der Öffentlichkeit.
- (7) Klargestellt wird, dass eine Prüfung gemäß dieser Stellungnahme keine Ergänzung der Prüfung zukunftsorientierter Finanzinformationen im Rahmen einer Abschlussprüfung darstellt und von den gemäß KFS/PG 1 i.V.m. ISA 570 durchzuführenden Prüfungshandlungen im Rahmen einer Abschlussprüfung zu unterscheiden ist.

¹ Vgl. KFS/PG 13, Fachgutachten über die Durchführung von sonstigen Prüfungen (beschlossen am 19. November 2019, redaktionell überarbeitet im April 2023).

² Vgl. ISAE 3400 (Previously ISA 810) – The Examination of Prospective Financial Information (issued June 2008, updated January 2020).

2. Definitionen

(8) Für Zwecke dieser Stellungnahme haben die folgenden Begriffe die nachstehend angegebene Bedeutung:

- „**Attestierungsauftrag**“ (attestation engagement) ist ein Auftrag zur Prüfungsdurchführung, bei dem eine andere Partei als der beauftragte Prüfer die zukunftsorientierten Finanzinformationen anhand von geeigneten Kriterien misst und beurteilt und der beauftragte Prüfer zu dieser Information eine zusammenfassende Beurteilung abgibt.
- „**Beauftragende Partei**“ können ein vorgesehener Nutzer oder die verantwortliche Partei sein.
- „**Begrenzte Sicherheit**“ bedeutet eine Reduzierung des Auftragsrisikos auf ein akzeptables niedriges Niveau, wobei das Risiko größer ist als bei Aufträgen mit hinreichender Sicherheit, um als Basis für eine negative Form des Ausdrucks der Gesamtbeurteilung zu dienen (negative Zusicherung; vgl. KFS/PG 13 Rz 36).
- „**Einheit**“ ist die wirtschaftliche Tätigkeit eines Rechtsträgers unabhängig von ihrer unternehmensrechtlichen, steuerrechtlichen oder sonstigen zivilrechtlichen oder öffentlich-rechtlichen Beurteilung, auf die sich die zukunftsorientierten Finanzinformationen beziehen.
- „**Fortbestehensprognosen**“ stellen mithilfe sorgfältiger Analysen von Verlustursachen, eines Finanzierungsplans sowie der Zukunftsaussichten der Einheit die Wahrscheinlichkeit der künftigen Zahlungsunfähigkeit und damit der Liquidation der Einheit dar (vgl. Leitfaden Fortbestehensprognose, Gemeinsame Stellungnahme von KWT (nunmehr KSW), WKO und KMU-Forschung Austria (März 2016)).
- „**Fortführungsprognosen**“ beurteilen auf Basis einer Planung die zukünftige Entwicklung einer Einheit im Zusammenhang mit der Fortführungsannahme gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 UGB (vgl. KFS/RL 28³ Rz 4).
- „**Geeignete Kriterien**“ (suitable criteria) bilden den Maßstab (= Referenzmodell), anhand dessen der Prüfer die zukunftsorientierten Finanzinformationen für die beauftragende Partei misst und beurteilt, um auf Basis dessen eine zusammenfassende Beurteilung abzugeben. Die geeigneten Kriterien haben jedenfalls den allgemeinen in der Fachinformation Grundsätze für Planungen in Unternehmenskrisen⁴ genannten Kriterien zu genügen (vgl. Abschnitt 4.1. der Fachinformation).
- „**Hinreichende Sicherheit**“ bedeutet eine Reduzierung des Auftragsrisikos auf ein akzeptables niedriges Niveau mit einem hohen, jedoch keinem absoluten Grad an Sicherheit, um als Basis für eine positive Form des Ausdrucks der Gesamtbeurteilung zu dienen (positive Zusicherung; vgl. KFS/PG 13 Rz 35).

³ Vgl. KFS/RL 28, Fachgutachten zur Unternehmensfortführung gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 UGB (beschlossen am 19. September 2017, überarbeitet im Juni 2018).

⁴ Vgl. Fachinformation Grundsätze für Planungen in Unternehmenskrisen (beschlossen am 11. März 2025).

- „**Nachträgliche Ereignisse**“ sind Ereignisse, die zwischen dem Tag, an dem die für den Vermerk des Prüfers maßgebliche Prognose oder Planung der zukunftsorientierten Finanzinformationen vorliegt, und dem Datum des Vermerks des Prüfers eingetreten sind.
- „**Nutzer**“ sind jene, welche die zukunftsorientierten Finanzinformationen heranziehen, um Entscheidungen zu treffen.
- „**Prüfer**“ ist der Wirtschaftsprüfer gemäß § 3 WTBG 2017 bzw. die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gemäß § 54 WTBG 2017, der bzw. die mit der Durchführung der Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen beauftragt ist, einschließlich der für die Erledigung des von der Gesellschaft übernommenen Auftrags bestimmten natürlichen Person gemäß § 77 Abs. 9 WTBG 2017.
- „**Verantwortliche Partei**“ ist jene Partei, die für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen der Einheit verantwortlich ist und die schriftlichen Erklärungen gemäß Rz (50) ff. zu unterfertigen hat.
- „**Zukunftsorientierte Finanzinformationen**“ sind Finanzinformationen, die auf Annahmen über zukünftige Entwicklungen, Ereignisse und mögliche Handlungen einer Einheit basieren, insb. auch unter Berücksichtigung der für die Einheit relevanten Marktentwicklungen. Sie sind in hohem Maße subjektiv und erfordern ein erhebliches Maß an Urteilsvermögen. Zukunftsorientierte Finanzinformationen sind insb. Fortführungs- oder Fortbestehensprognosen sowie Planungsrechnungen.
- „**Zusammenfassende Beurteilung**“ umschreibt die zentrale Kernaussage des Zusicherungsvermerks (vgl. KFS/PG 13 Rz 77 ff.) und stellt die Zusicherungsleistung im Sinne von § 3 WTBG 2017 dar.
- „**Zusicherungsleistungen**“ sind Leistungen, bei denen der Prüfer ein Urteil über die Richtigkeit der von ihm geprüften zukunftsorientierten Finanzinformationen abgibt. Dabei wird zwischen Zusicherungsleistungen mit hinreichender Sicherheit (positive Zusicherung) und mit begrenzter Sicherheit (negative Zusicherung) unterschieden (vgl. KFS/PE 1 Rz 5 ff.).

3. Gegenstand und Ziel einer Prüfung zukunftsorientierter Finanzinformationen

- (9) Die Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen ist eine sonstige Prüfung im Sinne von KFS/PG 13. Der Prüfer kann zugleich der (Konzern-)Abschlussprüfer gemäß § 268 Abs. 4 UGB der geprüften Einheit sein.
- (10) Der Auftrag zur Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen ist ein Attestierungsauftrag.
- (11) Zukunftsorientierte Finanzinformationen erfassen, anders als vergangenheitsorientierte Finanzinformationen, Annahmen zu zukünftigen Entwicklungen und Sachverhalten, die naturgemäß unsicher sind. Der Prüfer kann mithin keine Aussage darüber treffen, ob die ihm vorgelegten zukunftsorientierten Finanzinformationen richtig sind. Vielmehr bestehen Bandbreiten bei der Einschätzung von unsicheren zukünftigen Entwicklungen und Sachverhalten.

- (12) Für die Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen besteht im Unterschied zu anderen sonstigen Prüfungen im Sinne von KFS/PG 13 die Besonderheit, dass der Prüfer zwei Arten von Zusicherungsleistungen in der zusammenfassenden Beurteilung abgibt (vgl. ISAE 3400 Rz 27 lit. g und h). Zum einen trifft der Prüfer auf der Grundlage einer begrenzten Prüfungssicherheit eine Aussage darüber, ob die zugrunde gelegten Annahmen eine angemessene Basis für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen darstellen. Zum anderen trifft der Prüfer auf der Grundlage einer hinreichenden Prüfungssicherheit eine Aussage darüber, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf Basis der zugrunde gelegten Annahmen ordnungsgemäß erstellt worden sind und in Einklang mit den zugrunde liegenden geeigneten Kriterien stehen.

4. Auftragsannahme

4.1. Unabhängigkeit und Qualitätsmanagement

- (13) Der Prüfer hat vor Annahme eines Auftrags gewissenhaft zu prüfen, ob er diesen bei Einhaltung der Vorschriften des WTBG 2017, der WT-AARL 2017-KSW, der KSW-PRL 2022 und der österreichischen berufsüblichen Grundsätze zu sonstigen Prüfungen (KFS/PG 13) annehmen darf und ob er die für die sachgerechte Durchführung der Prüfung erforderlichen Kenntnisse und Erfahrungen sowie personellen und technischen Ressourcen besitzt oder sich beschaffen kann. Aufgrund der Unsicherheit von zukunftsorientierten Finanzinformationen sind Folgeaufträge stets neu zu vereinbaren.

- (14) Der Prüfer hat vor Annahme eines Auftrags insb. Folgendes zu berücksichtigen:

- den beabsichtigten Zweck der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
- ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen der allgemeinen Verwendung dienen oder nur für einen bestimmten Adressatenkreis vorgesehen sind;
- die Art der Annahmen, auf denen die zukunftsorientierten Finanzinformationen basieren; dabei kann es sich entweder um bestmögliche Schätzungen oder um hypothetische Annahmen handeln;
- ob sämtliche Schlüsselfaktoren, die für die zukunftsorientierten Finanzinformationen bedeutsam sind, berücksichtigt sind; und
- den Zeitpunkt bzw. Zeitraum, auf den sich die zukunftsorientierten Finanzinformationen beziehen.

(vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (14))

4.2. Auftragsbedingungen

- (15) Für die Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen ist ein Auftragsschreiben erforderlich. Das Auftragsschreiben dokumentiert die zwischen dem Prüfer und der beauftragenden Partei abzuschließende Auftragsvereinbarung und hat die für den konkreten Auftrag erforderlichen Bestandteile zu beinhalten. Es wird empfohlen, die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe (AAB für WT-Berufe) i.d.g.F. zu vereinbaren.
- (16) Das Auftragsschreiben hat die Mindestinhalte nach KFS/PG 13 Rz 46 zu umfassen. Ergänzend hat das Auftragsschreiben auf die in Rz (14) genannten Punkte einzugehen. Das Auftragsschreiben hat auch auf die in Rz (8) definierten zwei Arten von Zusicherungsleistungen zu verweisen. Darüber hinaus ist im Auftragsschreiben auf den

der Prüfung zugrunde liegenden Beurteilungsmaßstab in Form der in Rz (8) definierten geeigneten Kriterien hinzuweisen.

- (17) Hinsichtlich der Haftungsbestimmungen wird auf die Ausführungen in KFS/PE 13⁵ verwiesen, die sinngemäß anzuwenden sind (vgl. KFS/PE 13 Rz 2).
- (18) Der Prüfer hat vor der Fertigstellung des Auftrags jede Änderung im Umfang des Auftrags zu beachten und ggf. eine Änderung des Auftragsbestätigungsschreibens herbeizuführen.

5. Prüfungsplanung und Risikobeurteilung

5.1. Prüfungsplanung

- (19) Der Prüfer hat den Auftrag so zu planen, dass ausreichende geeignete Nachweise erlangt werden können, um eine zusammenfassende Beurteilung zu den zukunftsorientierten Finanzinformationen abzugeben. Dazu gehört die Festlegung des Umfangs, des Zeitplans und der Ausrichtung der Prüfungs durchführung.
- (20) Bei einem Auftrag zur Prüfung zukunftsorientierter Finanzinformationen hat der Prüfer ausreichende geeignete Nachweise darüber zu erlangen, ob unter Berücksichtigung der anzuwendenden Kriterien (vgl. Rz (8))
 - die Annahmen der verantwortlichen Partei, auf denen die zukunftsorientierten Finanzinformationen basieren, angemessen und plausibel sind;
 - die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf Basis der zugrunde gelegten Annahmen ordnungsgemäß erstellt worden sind und in Einklang mit den zugrunde liegenden geeigneten Kriterien stehen;
 - die zukunftsorientierten Finanzinformationen ordnungsgemäß dargestellt und alle wesentlichen Annahmen angemessen offengelegt sind; und
 - die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf einer Grundlage basieren, die konsistent mit den vergangenheitsorientierten Finanzinformationen oder nachvollziehbar aus diesen abgeleitet ist.
- (21) Art und Umfang der Planung hängen von den Umständen des Auftrags ab, insb. vom Umfang und von der fallspezifischen Komplexität der zukunftsorientierten Finanzinformationen sowie von den aus den anwendbaren Kriterien abgeleiteten relevanten Aspekten.
- (22) Der Prüfer entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen über eine angemessene Vorgangsweise bei der Planung und Durchführung von Prüfungshandlungen. Dazu ist ein Verständnis, wie die verantwortliche Partei die zukunftsorientierten Finanzinformationen anhand von geeigneten Kriterien misst und beurteilt, erforderlich.
- (23) Der Prüfer hat bei der Durchführung der Prüfung eine kritische Grundhaltung einzunehmen und während der gesamten Prüfung beizubehalten.

⁵ Vgl. KFS/PE 13, Stellungnahme zur Begrenzung der Haftung des Abschlussprüfers bei Abschlussprüfungen, die keine Pflichtprüfungen gemäß § 268 UGB sind (beschlossen am 7. Juni 2006, zuletzt überarbeitet im November 2024).

5.2. Festlegung der Wesentlichkeit

- (24) Der Prüfer wendet das Konzept der Wesentlichkeit bei der Risikobeurteilung, der Festlegung von Art, Umfang und zeitlicher Einteilung der durchzuführenden Prüfungshandlungen sowie der Beurteilung, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen frei von wesentlichen falschen Darstellungen sind, an.
- (25) Die Festlegung der Wesentlichkeit liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Prüfers und erfolgt unter Berücksichtigung aller Umstände des Auftrags (vgl. Abschnitt 5.1.). Der Grad der Zusicherung beeinflusst die Festlegung der Wesentlichkeit nicht, da die Wesentlichkeit auf dem Informationsbedürfnis der Nutzer beruht. Das bedeutet, dass die Wesentlichkeit für eine Prüfung zur Erlangung einer hinreichenden Prüfungssicherheit dieselbe ist wie für eine Prüfung zur Erlangung einer begrenzten Prüfungssicherheit. Der Prüfer hat daher ein Verständnis über die Nutzer zu entwickeln, um eine Grundlage für seine Beurteilung zu schaffen, was vernünftigerweise die relevanten Entscheidungen dieser Nutzer beeinflussen könnte.
- (26) In diesem Zusammenhang kann der Prüfer davon ausgehen, dass die Nutzer
- über ein angemessenes Wissen in Bezug auf die zukunftsorientierten Finanzinformationen verfügen und bereit sind, diese mit entsprechender Sorgfalt zu lesen;
 - über ein Verständnis für die zugrunde liegenden geeigneten Kriterien verfügen, anhand derer die zukunftsorientierten Finanzinformationen gemessen und beurteilt werden;
 - über ein Verständnis für alle inhärenten Unsicherheiten, die mit der Messung und Beurteilung der zukunftsorientierten Finanzinformationen verbunden sind, verfügen; und
 - vernünftige Entscheidungen auf der Grundlage der zukunftsorientierten Finanzinformationen in ihrer Gesamtheit treffen.
- (27) Zum Zwecke der Planung und Durchführung der Prüfung und der Beurteilung, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen frei von wesentlichen falschen Darstellungen sind, hat der Prüfer Folgendes zu tun:
- Bestimmung der Wesentlichkeit für quantitative Angaben; und
 - Berücksichtigung der Wesentlichkeit bei qualitativen Angaben.
- (vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (27))
- (28) Die Wesentlichkeit kann wegen geänderter Umstände während der Auftragsdurchführung, neuer Informationen oder eines geänderten Verständnisses des Prüfers von der Einheit und ihrer Geschäftstätigkeit infolge der Durchführung von Prüfungshandlungen neu beurteilt werden. Wenn der Prüfer während des Auftrags zu dem Schluss kommt, dass eine andere Wesentlichkeit angemessen ist, kann es erforderlich sein, Art, Zeitpunkt und Umfang weiterer Prüfungshandlungen festzulegen.

5.3. Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

- (29) Der Prüfer hat Verfahren zur Risikoidentifizierung und -beurteilung zu planen und durchzuführen, die geeignet sind, um Angaben in den zukunftsorientierten Finanzinformationen zu identifizieren, bei denen eine wesentliche falsche Darstellung wahrscheinlich ist.

(vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (29))

- (30) Dazu muss sich der Prüfer ein Verständnis von der Einheit und ihrem Umfeld verschaffen, um beurteilen zu können, ob die wesentlichen Annahmen, die für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen erforderlich sind, berücksichtigt wurden.
- (31) Der Prüfer hat sich auch ein Verständnis über die Prozesse und Verfahren der Einheit zur Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen zu verschaffen, indem er insb. Folgendes berücksichtigt:
- die Kenntnisse und Erfahrungen der Person(en), welche die zukunftsorientierten Finanzinformationen erstellt (erstellen);
 - die Art der erstellten Dokumentation zur Unterstützung der Annahmen der verantwortlichen Partei;
 - das Ausmaß, in dem statistische, mathematische und computergestützte Techniken verwendet wurden;
 - die Methoden, die zur Entwicklung und Anwendung der Annahmen der verantwortlichen Partei verwendet wurden; und
 - die Planungsgenauigkeit von zukunftsorientierten Finanzinformationen in früheren Perioden, einschließlich der Gründe für wesentliche Abweichungen.
- (32) Bei der Identifizierung und Beurteilung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen sollte der Prüfer stets auch den Zeitpunkt bzw. Zeitraum berücksichtigen, auf den sich die zukunftsorientierten Finanzinformationen beziehen. Je weiter Finanzinformationen in die Zukunft reichen, desto unsicherer werden sie in der Regel, da die Fähigkeit der verantwortlichen Partei, ihnen verlässliche Annahmen zugrunde zu legen, abnimmt. Der Prüfer sollte daher bei der Beurteilung des Zeitpunkts bzw. Zeitraums, auf den sich die zukunftsorientierten Finanzinformationen beziehen, insb. Folgendes berücksichtigen:
- den Geschäftszyklus der Einheit;
 - den Grad der Verlässlichkeit der zugrunde liegenden Annahmen; und
 - den Informationsbedarf der Nutzer.
- (33) Der Prüfer sollte auch beurteilen, inwieweit ein Rückgriff auf die vergangenheitsorientierten Finanzinformationen der Einheit möglich ist. Der Prüfer benötigt ein Verständnis für die vergangenheitsorientierten Finanzinformationen, um beurteilen zu können, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf einer Grundlage basieren, die konsistent mit den vergangenheitsorientierten Finanzinformationen ist, sowie um einen Maßstab zur Beurteilung der bisherigen Planungsqualität der verantwortlichen Partei zu haben.
- (34) Sofern das Prüfungsurteil des Prüfers der vergangenheitsorientierten Finanzinformationen modifiziert ist (Einschränkung, Versagung, Nichtabgabe) oder wenn es sich bei der Einheit um ein Start-up handelt, hat der Prüfer diesen Umstand und seine Auswirkungen auf die Prüfung der zukunftsorientierten Finanzinformationen zu beurteilen.

5.4. Externe Sachverständige

Verwendung der Tätigkeit eines Sachverständigen des Prüfers

- (35) Plant der Prüfer die Einbindung externer Sachverständiger, hat er die Regelungen in KFS/PG 13 sowie in der KSW-PRL 2022 zu beachten (vgl. KFS/PG 13 Rz 49 bzw. § 10 KSW-PRL 2022).

Verwendung der Arbeit eines Sachverständigen der verantwortlichen Partei

- (36) Wenn Informationen, die von einem Sachverständigen der verantwortlichen Partei erstellt wurden, als Nachweise für die Prüfung verwendet werden sollen, hat der Prüfer unter Berücksichtigung der Bedeutung der Tätigkeit dieses Sachverständigen für die Zwecke des Prüfers

- die Kompetenz, die Fähigkeiten und die Objektivität dieses Sachverständigen zu beurteilen sowie
- ein Verständnis von der Tätigkeit des Sachverständigen und
- ein Verständnis über die Eignung der Tätigkeit des Sachverständigen und seiner Ergebnisse als Nachweise zu erlangen.

6. Reaktionen des Prüfers auf beurteilte Risiken

Planung und Durchführung von Prüfungshandlungen als Reaktion

- (37) Der Prüfer hat als Reaktion auf die identifizierten und beurteilten Risiken Prüfungshandlungen zu planen und durchzuführen, die sich nach Art, Zeitpunkt und Umfang auf jene Angaben konzentrieren, bei denen eine wesentliche falsche Darstellung aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern wahrscheinlich ist.

Allgemeine Reaktionen

- (38) Der Prüfer hat allgemeine Reaktionen zu planen und umzusetzen, um den beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen in den zukunftsorientierten Finanzinformationen zu begegnen. Dies betrifft insb. Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund doloser Handlungen oder vermuteter Verstöße gegen Gesetze oder andere Vorschriften.

(vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (38))

- (39) Bei einer Prüfung zur Erlangung einer begrenzten Sicherheit ist der Umfang der durchgeföhrten Prüfungshandlungen im Vergleich zu einer Prüfung zur Erlangung einer hinreichenden Sicherheit geringer.

Prüfungshandlungen

- (40) Der Prüfer hat Prüfungshandlungen zu planen und durchzuführen, deren Art, zeitliche Einteilung und Umfang auf die beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen gerichtet sind.

(vgl. Erläuterungen und Anwendungshinweise zu Rz (40))

- (41) Die Festlegung der Art, des Zeitpunkts und des Umfangs der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Prüfers. Der Prüfer sollte dabei Folgendes berücksichtigen:

- die Wahrscheinlichkeit wesentlicher falscher Darstellungen;

- die aus früheren Aufträgen gewonnenen Erkenntnisse;
 - die Kompetenzen der verantwortlichen Partei bei der Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
 - das Ausmaß, in dem die zukunftsorientierten Finanzinformationen durch Ermessensentscheidungen der verantwortlichen Partei beeinflusst werden; und
 - die Angemessenheit und Zuverlässigkeit der zugrunde liegenden Daten.
- (42) Der Prüfer hat die Quelle und die Verlässlichkeit der Nachweise für die angemessenen, bestmöglichen Annahmen der verantwortlichen Partei zu beurteilen. Ausreichende geeignete Nachweise für solche Annahmen können aus internen und externen Quellen gewonnen werden, einschließlich der Berücksichtigung der Annahmen aufgrund vergangenheitsorientierter Informationen und der Beurteilung, ob sie auf Plänen beruhen, die im Rahmen der Möglichkeiten der Einheit liegen.
- (43) Bei Verwendung hypothetischer Annahmen hat der Prüfer zu prüfen, ob alle wesentlichen Auswirkungen dieser Annahmen in Betracht gezogen wurden. Wenn bspw. angenommen wird, dass die Umsätze über die derzeitige Kapazität der Einheit hinausgehen, müssen die zukunftsorientierten Finanzinformationen die notwendigen Investitionen in die zusätzlichen Anlagenkapazitäten oder die Kosten alternativer Möglichkeiten zur Erzielung der erwarteten Umsätze, wie die Vergabe der Produktion an Subunternehmer, enthalten.
- (44) Obwohl für die hypothetischen Annahmen keine Nachweise eingeholt werden müssen, hat sich der Prüfer davon zu überzeugen, dass sie mit dem Zweck der zukunftsorientierten Finanzinformationen übereinstimmen und dass kein Grund zu der Annahme besteht, dass sie eindeutig unrealistisch sind.
- (45) Der Prüfer hat sich darüber zu vergewissern, dass die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf der Grundlage der Annahmen der verantwortlichen Partei ordnungsgemäß erstellt wurden, indem er z.B. Kontrollen, wie Neuberechnungen, vornimmt und die interne Konsistenz prüft, das bedeutet, ob Maßnahmen, die die verantwortliche Partei zu ergreifen beabsichtigt, miteinander vereinbar sind und ob bei der Ermittlung von Beträgen, die auf gebräuchlichen Variablen wie Zinssätzen beruhen, keine Unstimmigkeiten auftreten.
- (46) Der Prüfer hat sich darauf zu konzentrieren, inwieweit besonders schwankungsanfällige Bereiche wesentliche Auswirkungen auf die in den zukunftsorientierten Finanzinformationen ausgewiesenen Ergebnisse haben. Dies beeinflusst das Ausmaß, in dem der Prüfer nach geeigneten Nachweisen suchen muss. Dies wirkt sich auch auf die Beurteilung der Geeignetheit und Angemessenheit der Offenlegung aus.
- (47) Wird der Prüfer mit der Prüfung eines oder mehrerer Elemente der zukunftsorientierten Finanzinformationen, z.B. der Plan-GuV im Rahmen einer integrierten Planung, beauftragt, ist es wichtig, dass die Zusammenhänge und Wechselwirkungen mit den anderen Bestandteilen der zukunftsorientierten Finanzinformationen berücksichtigt werden.
- (48) Wenn ein abgelaufener Teil der aktuellen Periode in die zukunftsorientierten Finanzinformationen einbezogen wird, sollte der Prüfer erwägen, in welchem Ausmaß Prüfungsschritte im Hinblick auf diese vergangenheitsorientierten Finanzinformationen notwendig sind.
- (49) Bei der Beurteilung der Darstellung und Offenlegung der zukunftsorientierten Finanzinformationen muss der Prüfer neben den spezifischen Anforderungen einschlägiger

Gesetze, anderer Vorschriften oder berufsständischer Normen auch berücksichtigen, ob

- die Darstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen informativ und nicht irreführend ist;
- die Rechnungslegungsmethoden, auf denen die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen basiert, in den Erläuterungen klar dargelegt sind;
- die Annahmen, die die verantwortliche Partei bei der Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen angewandt hat, angemessen offengelegt sind; es muss eindeutig erkennbar sein, ob es sich um die bestmögliche Schätzung der verantwortlichen Partei oder hypothetische Annahmen handelt;
- die Methoden, die die verantwortliche Partei zur Entwicklung und Anwendung der Annahmen verwendet hat, angemessen offengelegt sind;
- für wesentliche Annahmen, die die verantwortliche Partei der Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen zugrunde gelegt hat und die mit einem hohen Maß an Unsicherheit behaftet sind, diese Unsicherheit und daraus resultierende Sensitivitäten der Ergebnisse angemessen offengelegt sind;
- das Datum, zu dem die zukunftsorientierten Finanzinformationen erstellt wurden, angeführt ist; die verantwortliche Partei muss bestätigen, dass die Annahmen zu diesem Zeitpunkt angemessen sind, auch wenn die zugrunde liegenden Informationen über einen längeren Zeitraum gesammelt wurden;
- die Grundlage für die Einordnung innerhalb einer Schätzungsbandbreite klar dargestellt und diese nicht willkürlich oder irreführend erfolgt ist; und
- jede Änderung der zugrunde liegenden Rechnungslegungsmethoden im Vergleich zum letzten offengelegten Abschluss, einschließlich der Gründe für diese Änderung und ihrer Auswirkungen auf die zukunftsorientierten Finanzinformationen, offengelegt ist.

7. Sonstige Prüfungshandlungen

7.1. Einholung schriftlicher Erklärungen (Vollständigkeitserklärung u.a.)

(50) Der Prüfer hat von der verantwortlichen Partei eine Vollständigkeitserklärung (schriftliche Erklärung) einzuholen, die für sich alleine jedoch nicht ausreichend ist, um das geforderte Maß an Prüfungssicherheit zu erlangen. Dabei wird von Seiten der verantwortlichen Partei bestätigt,

- dass sie ihre Verantwortung für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen in Übereinstimmung mit den geeigneten Kriterien gemäß Rz (8) wahrgenommen hat;
- dass sie dem Prüfer alle relevanten Informationen zur Verfügung gestellt und dazu Zugang gewährt hat;
- dass sie sämtliche Faktoren, die für die zukunftsorientierten Finanzinformationen wesentlich sind, berücksichtigt hat;
- dass die den zukunftsorientierten Finanzinformationen zugrunde liegenden Annahmen angemessen sind;
- dass die Auswirkungen der nicht berichtigten falschen Darstellungen einzeln und insgesamt für die zukunftsorientierten Finanzinformationen unwesentlich sind; eine Zusammenfassung sowohl der korrigierten als auch der nicht korrigierten falschen Darstellungen ist in die schriftliche Erklärung aufzunehmen oder dieser beizufügen;

- dass sie dem Prüfer sämtliche Informationen über tatsächliche, vermutete oder angebliche dolose Handlungen oder Verstöße gegen Gesetze oder andere Vorschriften mitgeteilt hat, wenn die dolosen Handlungen oder Verstöße gegen Gesetze oder andere Vorschriften einen wesentlichen Einfluss auf die zukunftsorientierten Finanzinformationen haben könnten; und
- dass sie dem Prüfer – soweit vorliegend – sämtliche Informationen über nachträgliche Ereignisse mitgeteilt hat, die eine Anpassung oder Offenlegung der zukunftsorientierten Finanzinformationen erfordert haben.

- (51) Darüber hinaus hat der Prüfer von der verantwortlichen Partei eine schriftliche Erklärung über die beabsichtigte Verwendung der zukunftsorientierten Finanzinformationen einzuholen, soweit diese nicht bereits im Auftragsschreiben definiert ist.
- (52) Es liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Prüfers, darüber hinausgehend ergänzende schriftliche Erklärungen der verantwortlichen Partei einzuholen.
- (53) Das Datum der Vollständigkeitserklärung und der weiteren schriftlichen Erklärungen hat so nah wie praktisch durchführbar am Datum des Zusicherungsvermerks zu liegen, darf aber nicht danach liegen.

7.2. Zu nachträglichen Ereignissen

- (54) Der Prüfer hat Prüfungshandlungen zu planen und durchzuführen, um ausreichende geeignete Prüfungs nachweise darüber zu erlangen, ob nachträgliche Ereignisse eingetreten sind, die Anpassungen der zukunftsorientierten Finanzinformationen erfordern.
- (55) Der Prüfer hat seine Prüfungshandlungen so durchzuführen, dass sie den Zeitraum vom Tag, an dem die für den Vermerk des Prüfers maßgebliche Prognose oder Planung der zukunftsorientierten Finanzinformationen vorliegt, bis zum Datum des Vermerks des Prüfers abdecken oder diesem so nahe wie praktisch möglich kommen. Bei der Festlegung von Art und Umfang dieser Prüfungshandlungen hat der Prüfer seine Risikobeurteilung zu berücksichtigen. Die Prüfungshandlungen sollen jedenfalls Folgendes umfassen:
- Erlangung eines Verständnisses von den von der verantwortlichen Partei eingerichteten Verfahren, welche sicherstellen, dass nachträgliche Ereignisse identifiziert werden;
 - Befragungen der verantwortlichen Partei, ob nachträgliche Ereignisse eingetreten sind, die sich auf die zukunftsorientierten Finanzinformationen auswirken können;
 - Abgleich der tatsächlich verfügbaren Finanzmittel mit den prognostizierten bzw. geplanten Finanzmitteln;
 - Einholung einer schriftlichen Erklärung der verantwortlichen Partei darüber, dass bei allen nachträglichen Ereignissen, die nach den maßgebenden Rechnungslegungsmethoden eine Anpassung oder Offenlegung der zukunftsorientierten Finanzinformationen erfordern, diese Anpassung oder Offenlegung vorgenommen wurde.
- (56) Sollten nachträgliche Ereignisse nicht angemessen in den zukunftsorientierten Finanzinformationen dargestellt sein, hat der Prüfer diesen Umstand mit der verantwortlichen Partei zu besprechen und ihre Auswirkungen auf seinen Vermerk zu würdigen. Eine Modifikation der zusammenfassenden Beurteilung kann erforderlich sein, wenn die verantwortliche Partei ein nachträgliches Ereignis aus Sicht des Prüfers nicht angemessen in ihrer Prognose bzw. Planung berücksichtigt.

- (57) Der Prüfer ist nicht verpflichtet, Prüfungshandlungen für Zeiträume nach dem Datum des Vermerks des Prüfers zu planen und durchzuführen.

7.3. Berücksichtigung identifizierter falscher Darstellungen

- (58) Der Prüfer hat die während der Prüfung identifizierten falschen Darstellungen zu kumulieren, soweit sie nicht zweifelsfrei unbeachtlich sind. Darüber hinaus hat der Prüfer festzustellen, ob Prüfungsstrategie und -programm angepasst werden müssen, wenn die Art der identifizierten falschen Darstellungen und die Umstände, unter denen sie aufgetreten sind, darauf hindeuten, dass weitere falsche Darstellungen vorhanden sein könnten, die zusammen mit den während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen wesentlich sein könnten, bzw. sich die Summe der während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen der festgelegten Wesentlichkeit annähert.
- (59) Der Prüfer hat der verantwortlichen Partei zeitgerecht alle während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen mitzuteilen und sie aufzufordern, die falschen Darstellungen zu korrigieren.
- (60) Hat die verantwortliche Partei nach Aufforderung durch den Prüfer die falschen Darstellungen untersucht und korrigiert, hat der Prüfer zusätzliche Prüfungshandlungen durchzuführen, um festzustellen, ob falsche Darstellungen verbleiben. Verweigert die verantwortliche Partei die Korrektur einiger oder aller mitgeteilten falschen Darstellungen, hat der Prüfer ein Verständnis der Gründe zu erlangen, aus denen die verantwortliche Partei die Korrektur unterlässt, und dieses in seine Beurteilung der Frage einzubeziehen, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen als Ganzes frei von wesentlichen falschen Darstellungen sind.

8. Berichterstattung

8.1. Zusammenfassende Beurteilung

- (61) Der Prüfer hat in seiner zusammenfassenden Beurteilung zwei Aussagen zu treffen. Zum einen trifft der Prüfer auf der Grundlage einer begrenzten Prüfungssicherheit eine Aussage darüber, ob die zugrunde gelegten Annahmen eine angemessene Basis für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen darstellen. Zum anderen trifft der Prüfer auf der Grundlage einer hinreichenden Prüfungssicherheit eine Aussage darüber, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf Basis der zugrunde gelegten Annahmen ordnungsgemäß erstellt worden sind und in Einklang mit den zugrunde liegenden geeigneten Kriterien stehen.
- (62) Der Prüfer hat zu beurteilen, ob er als Grundlage für seine Aussagen ausreichende und geeignete Nachweise erlangt hat und ob allfällige nicht korrigierte falsche Darstellungen einzeln oder insgesamt wesentlich sind.
- (63) Stellen eine oder mehrere der zugrunde gelegten wesentlichen Annahmen keine angemessene Basis für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen dar oder sind die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf Basis der zugrunde gelegten Annahmen nicht ordnungsgemäß erstellt worden und stehen nicht in Einklang mit den zugrunde liegenden geeigneten Kriterien, hat der Prüfer insgesamt, d.h. nicht nur für eine der beiden Aussagen, eine eingeschränkte oder negative zusammenfassende Beurteilung abzugeben.

- (64) Sind die Darstellung und Offenlegung der zukunftsorientierten Finanzinformationen nicht angemessen, hat der Prüfer insgesamt, d.h. nicht nur für eine der beiden Aussagen, eine eingeschränkte oder negative zusammenfassende Beurteilung abzugeben.
- (65) Wenn der Prüfer nicht in der Lage ist, ausreichende geeignete Nachweise für seine Aussagen zu erlangen, besteht ein Prüfungshemmnis. Der Prüfer hat in diesem Fall insgesamt, d.h. nicht nur für eine der beiden Aussagen, eine eingeschränkte zusammenfassende Beurteilung abzugeben oder eine Nichtabgabe der zusammenfassenden Beurteilung zu erklären.

8.2. Inhalt des Berichts

- (66) Die Berichterstattung des Prüfers über die Prüfung zukunftsorientierter Finanzinformationen hat zumindest folgende Punkte zu enthalten:
- Überschrift, die klar zum Ausdruck bringt, dass es sich um eine Berichterstattung über eine unabhängige Prüfung handelt;
 - beauftragende Partei, verantwortliche Partei und Berichtsadressat(en);
 - Beschreibung der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
 - Verweis auf die für die Prüfung der zukunftsorientierten Finanzinformationen einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen und österreichischen berufsüblichen Grundsätze zu sonstigen Prüfungen (KFS/PG 13) (optional: sowie den für derartige Aufträge geltenden International Standard on Assurance Engagements ISAE 3400 – The Examination of Prospective Financial Information) und die ergänzende Stellungnahme KFS/PE 34;
 - eine Beschreibung der signifikanten inhärenten Beschränkungen, die mit der Messung und Beurteilung der zukunftsorientierten Finanzinformationen verbunden sind;
 - eine Erklärung, dass die verantwortliche Partei für die zukunftsorientierten Finanzinformationen einschließlich aller zugrunde liegenden Annahmen verantwortlich ist;
 - einen Hinweis auf den Zweck und/oder die eingeschränkte Verteilung der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
 - eine Aussage mit begrenzter Prüfungssicherheit darüber, ob die zugrunde gelegten Annahmen eine angemessene Basis für die Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen darstellen;
 - eine Aussage mit hinreichender Prüfungssicherheit darüber, ob die zukunftsorientierten Finanzinformationen auf Basis der zugrunde gelegten Annahmen ordnungsgemäß erstellt worden sind und in Einklang mit den zugrunde liegenden geeigneten Kriterien stehen;
 - einen Hinweis auf angemessene Vorbehalte hinsichtlich der Unsicherheit der in den zukunftsorientierten Finanzinformationen dargestellten Ergebnisse;
 - einen Hinweis darauf, dass es sich bei dem Auftrag um keine Abschlussprüfung oder prüferische Durchsicht handelt;
 - Ort des Berufssitzes/der Niederlassung des Prüfers;
 - Datum des Berichts, welches dem Datum des Abschlusses der vom Prüfer gesetzten Prüfungshandlungen entspricht;
 - firmenmäßige Zeichnung; die für die Erledigung des von einer Gesellschaft übernommenen Auftrags verantwortliche natürliche Person hat in jedem Fall zu unterschreiben.

9. Dokumentation

(67) Die Dokumentation des Prüfers hat zumindest Folgendes zu enthalten:

- Auftragsschreiben;
- Nachweis der Planung, einschließlich deren Ausgangspunkt auf Basis vergangenheitsorientierter Finanzinformationen sowie etwaiger Änderungen an der allgemeinen Strategie und dem Prüfungsprogramm im Zuge der Auftragsdurchführung;
- Liste der durchgeführten Prüfungshandlungen und die erlangten Nachweise;
- bedeutsame Sachverhalte, die sich während der Prüfung ergeben haben, die dazu gezogenen Schlussfolgerungen und bedeutsame Beurteilungen im Zusammenhang mit diesen Schlussfolgerungen;
- Vollständigkeitserklärung und ggf. weitere schriftliche Erklärungen.

10. Anwendungszeitpunkt

(68) Diese Stellungnahme ist auf Prüfungen, die nach dem 30. Juni 2026 vertraglich vereinbart werden, anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen.

Erläuterungen und Anwendungshinweise

Zu Rz (1):

Die Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen ist eine sonstige Prüfung gemäß KFS/PG 13, für die gemäß § 1 Abs. 1 die Bestimmungen der KSW-PRL 2022 anzuwenden sind.

Sonstige Dienstleistungen im Zusammenhang mit diesen zukunftsorientierten Finanzinformationen, die keine Zusicherungsleistung eines unabhängigen Prüfers darstellen, können von allen Berufsangehörigen unabhängig von der vorliegenden Stellungnahme erbracht werden.

Diese sonstigen Dienstleistungen können insb. umfassen (vgl. KFS/PE 1 Rz 10 lit. a) und c)):

- Vereinbarte Untersuchungshandlungen (vgl. KFS/PG 14);
- Beratende, gutachterliche und andere Tätigkeiten (vgl. §§ 2 und 3 WTBG 2017).

Zu Rz (2):

Anwendungsfälle einer Prüfung von zukunftsorientierten Finanzinformationen im Sinne dieser Stellungnahme sind alle jene zukunftsorientierten Finanzinformationen, für die geeignete Kriterien (vgl. Rz (8)) vorliegen. Geeignete Kriterien können sowohl aus veröffentlichten Standards (z.B. Leitfaden Fortbestehensprognose) als auch aus vertraglichen Regelungen (z.B. Kreditverträge) abgeleitet werden. Insoweit solche geeigneten Kriterien identifizierbar sind, können bspw. folgende zukunftsorientierte Finanzinformationen nach der vorliegenden Stellungnahme geprüft werden:

- Fortbestehensprognosen in Unternehmenskrisen;
- Planungsrechnungen (auch im eingeschränkten Umfang), bspw. für Finanzierungsanträge;
- zukunftsorientierte Finanzkennzahlen, die sich auf gemeinsame wirtschaftliche Aktivitäten von Unternehmen beziehen;
- zukunftsorientierte Covenant-Vereinbarungen, die aus Finanzierungsvereinbarungen resultieren;
- zukunftsorientierte Earn-Out-Vereinbarungen im Rahmen von Unternehmenstransaktionen.

Zu Rz (14):

Eine hypothetische Annahme kann bspw. in der Berücksichtigung einer noch nicht zugesagten Finanzierung in der Planungsrechnung bestehen.

Zu Rz (27):

Für die quantitative Beurteilung der Wesentlichkeit bedarf es angemessener Bezugsgrößen, zu denen der zu beurteilende Betrag (absolut, relativ) ins Verhältnis zu setzen ist. Zudem ist es erforderlich, Grenzwerte (z.B. Prozentsätze) für das sich ergebende Verhältnis zu definieren.

Generell ist zu beachten, dass die Beträge in zukunftsorientierten Finanzinformationen sehr heterogen sind. Bei der Festlegung der Grenzwerte zur Bestimmung der Wesentlichkeit hat der Prüfer nach pflichtgemäßem Ermessen zu bestimmen, von welchem Ausmaß an falschen Darstellungen vernünftigerweise erwartet werden könnte, dass es die relevanten Entscheidungen der Nutzer beeinflusst, die auf der Grundlage der entsprechenden zukunftsorientierten

Finanzinformationen getroffen werden. Dies kann je nach Art der zukunftsorientierten Finanzinformationen und der verschiedenen identifizierten Gruppen von Nutzern unterschiedlich sein, weshalb eine individuelle Beurteilung der quantitativen Angaben notwendig sein kann.

Zudem ist zu berücksichtigen, dass die Gesamtheit der einzeln unwesentlichen falschen Darstellungen dazu führen kann, dass die zukunftsorientierten Finanzinformationen insgesamt wesentlich falsch dargestellt werden. Das Ausmaß des Aggregationsrisikos innerhalb der zukunftsorientierten Finanzinformationen ist daher zu berücksichtigen und ggf. eine Toleranzwesentlichkeit zu bestimmen, die geringer ist als die Wesentlichkeit für die zukunftsorientierten Finanzinformationen als Ganzes. Bei der Berücksichtigung des Aggregationsrisikos können Faktoren wie die Anzahl der Datenquellen, die Erfahrung der verantwortlichen Partei mit dem Berichtsthema und die Qualität des IKS maßgebend sein.

Neben den quantitativen Aspekten bedarf es auch einer qualitativen Beurteilung der Wesentlichkeit, weil sich Beträge oder Informationen, die einzeln oder in Summe als quantitativ unwesentlich beurteilt werden, aus Sicht der Nutzer als qualitativ wesentlich erweisen können.

Beispiele für Faktoren, die für die Beurteilung der qualitativen Wesentlichkeit von Angaben durch den Prüfer relevant sein können, sind:

- Personen oder Einheiten, die die zukunftsorientierten Finanzinformationen nutzen werden;
- Zusammenhang und relative Bedeutung von verschiedenen Komponenten der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
- Form der Darstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen, wenn die geeigneten Kriterien unterschiedliche Darstellungsformen zulassen;
- Verstöße gegen Gesetze oder andere Vorschriften, einschließlich der Frage, ob es einen Anreiz oder Druck auf die verantwortliche Partei gibt, ein erwartetes Ziel oder Ergebnis zu erreichen, sowie die Schwere der Folgen einer Nichteinhaltung dieser Gesetze oder anderen Vorschriften;
- Einschätzung, ob eine falsche Darstellung wesentlich wäre, basierend auf dem Verständnis des Prüfers von bekannten früheren Mitteilungen der verantwortlichen Partei an die Nutzer der zukunftsorientierten Finanzinformationen, die für die Informationsbedürfnisse dieser Nutzer relevant sind (z.B. in Bezug auf das erwartete Ergebnis von Zielsetzungen oder Einzelzielen bzw. das Ausmaß, in dem eine falsche Darstellung das Erreichen der Zielsetzung oder des Einzelziels beeinflussen würde).

Grundsätzlich qualitativ wesentliche Informationen können in Ausnahmefällen dann als unwesentlich eingestuft werden, wenn ihre quantitative Bedeutung derart gering ist, dass sie nicht geeignet sind, Nutzerentscheidungen zu beeinflussen. Dagegen ist eine bestimmte nicht dem wirtschaftlichen Gehalt entsprechende Darstellung, wodurch eine Irreführung des Nutzers hervorgerufen werden könnte, aus qualitativer Sicht stets wesentlich.

Zu Rz (29):

Bei der Gestaltung und Durchführung dieser Verfahren zur Risikobeurteilung hat der Prüfer Informationen aus dem Prozess der Auftragsannahme und der Fortführung der Kundenbeziehung zu berücksichtigen. Der verantwortliche Prüfer und andere Schlüsselmitarbeiter des Auftragsteams sowie alle externen Sachverständigen des Prüfers erörtern das Risiko für wesentliche falsche Darstellungen von Angaben sowie die Anwendung der geltenden Kriterien auf die jeweilige Einheit. Der verantwortliche Prüfer legt fest, welche Sachverhalte den Mitgliedern des Auftragsteams und den externen Sachverständigen des Prüfers mitzuteilen sind.

Zu falschen Darstellungen in den zukunftsorientierten Finanzinformationen können u.a. führen:

- die Methoden, die die verantwortliche Partei bei der Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen angewandt hat;
- die Annahmen, die die verantwortliche Partei bei der Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformationen zugrunde gelegt hat;
- eine mangelhafte oder fehlerhafte Datenbasis.

Darüber hinaus können Anreize für vorsätzliche falsche Darstellungen in den zukunftsorientierten Finanzinformationen vorliegen, z.B. Vergütungs-/Anreizsysteme für die verantwortliche Partei oder andere Leistungsverpflichtungen/-ziele. Ebenso stellen erhebliche manuelle Eingriffe bei der Erfassung und Verarbeitung von Daten oder anderen Informationen zur Unterstützung der zukunftsorientierten Finanzinformationen sowie Fälle der Nichteinhaltung von Gesetzen oder anderen Vorschriften ein Risiko dar.

Zu Rz (38):

Der Prüfer kann Umstände identifizieren, die darauf hindeuten, dass allgemeine Reaktionen erforderlich sein könnten, wie die folgenden:

- Mängel im Kontrollumfeld können die Wirksamkeit von Kontrollen schwächen, insb. in Bezug auf dolose Handlungen oder Verstöße gegen Gesetze oder andere Vorschriften. In solchen Fällen können wesentliche falsche Darstellungen bei allen bzw. mehreren Angaben auftreten.
- Es können Anreize für eine absichtliche falsche Darstellung von zukunftsorientierten Finanzinformationen bestehen, z.B. um die Sicherstellung einer ungerechtfertigten Bereitstellung von weiteren liquiden Mitteln zu erreichen, oder für eine zu optimistische Darstellung von Ereignissen in der Zukunft, um die Finanzierung eines Projekts zu erhalten.
- Der Prüfer könnte ein erhöhtes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen, welche wahrscheinlich umfassend (d.h. nicht nur in Bezug auf eine einzelne Angabe oder Aussage oder einige wenige Angaben oder Aussagen) in der Berichterstattung über zukunftsorientierte Finanzinformationen auftreten, feststellen.

Die Planung und Durchführung von allgemeinen Reaktionen kann insb. die Anweisung und Überwachung des Prüfungsteams unter Berücksichtigung der Kenntnisse, Fähigkeiten und Fertigkeiten der Personen, die mit wesentlichen Aufgaben der Prüfung betraut werden sollen, sowie die Risikobeurteilung des Prüfers umfassen.

Zu Rz (40):

Die geeigneten Kriterien bilden den Maßstab, anhand dessen der Prüfer Prüfungshandlungen zu planen und durchzuführen hat. Diese Prüfungshandlungen können Folgendes umfassen:

- Überprüfung der rechnerischen Richtigkeit der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
- Überprüfung der Konsistenz der einzelnen Elemente der zukunftsorientierten Finanzinformationen;
- Beurteilung der Konsistenz der Ausgangsbasis der zukunftsorientierten Finanzinformationen mit den vergangenheitsorientierten Finanzinformationen;
- Beurteilung der bisherigen Planungsqualität der zukunftsorientierten Finanzinformationen mittels Analyse der tatsächlich erreichten Planungsgenauigkeit;
- Analyse der verwendeten Planungsparameter und -annahmen auf Basis von historischen Vergleichswerten der Einheit selbst sowie relevanten Branchenkennzahlen und -prognosen;

- Analyse der möglichen Auswirkungen von Änderungen der wesentlichen Planungsparameter und -annahmen auf das Planungsergebnis und daraus gezogene Schlussfolgerungen.

Anlage: Muster für einen Bericht über die Prüfung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] vom [Datum] für den Zeitraum vom [Datum Prognose-/Planungsbeginn] bis zum [Datum Prognose-/Planungsende]

An
[Anschrift des Auftraggebers]

Bericht über die unabhängige Prüfung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] vom [Datum] für den Zeitraum vom [Datum Prognose-/Planungsbeginn] bis zum [Datum Prognose-/Planungsende]

Zusammenfassende Beurteilung

Wir haben die Prüfung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] der [Auftraggeber] (der „Gesellschaft“), [Ort], durchgeführt.

Auf der Grundlage unserer Prüfungshandlungen und der von uns erlangten Nachweise sind uns keine Sachverhalte bekanntgeworden, die uns zu der Annahme veranlassen, dass die von der Gesellschaft als wesentlich identifizierten und der [zukunftsorientierten Finanzinformation] vom [Datum] für den Zeitraum vom [Datum Prognose-/Planungsbeginn] bis zum [Datum Prognose-/Planungsende] zugrunde gelegten Annahmen zum Datum der Erstellung dieses Berichts nicht eine in allen wesentlichen Belangen angemessene Grundlage für die Erstellung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] darstellen.

Nach unserer Beurteilung wurde die [zukunftsorientierte Finanzinformation] auf Basis dieser Annahmen ordnungsgemäß erstellt und steht in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit [dem Leitfaden Fortbestehensprognose 2016 / den Anforderungen an eine ordnungsmäßige Planungsrechnung gemäß der KSW-Fachinformation Grundsätze für Planungen in Unternehmenskrisen].

Ergänzender Hinweis [wenn wegen speziellen Zwecks als erforderlich erachtet]

Ohne unsere zusammenfassende Beurteilung einzuschränken, weisen wir darauf hin, dass [die verwendeten Kriterien / die zugrunde gelegten Annahmen] für die Beurteilung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] nur für den speziellen Zweck [Anführung des Zwecks] benutzt werden sollen und es daher sein kann, dass die [zukunftsorientierte Finanzinformation] für einen anderen Zweck nicht geeignet ist.

Grundlage für die zusammenfassende Beurteilung

Wir haben unsere Prüfung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] unter Beachtung der Vorschriften des WTBG 2017, der WT-AARL 2017-KSW, der KSW-PRL 2022 und der österreichischen berufsüblichen Grundsätze zu sonstigen Prüfungen (KFS/PG 13) [optional: sowie des für derartige Aufträge geltenden International Standard on Assurance Engagements ISAE 3400 – The Examination of Prospective Financial Information] und der ergänzenden Stellungnahme KFS/PE 34 durchgeführt. Die Prüfungshandlungen bei einer Prüfung zur Erlangung einer begrenzten Sicherheit unterscheiden sich in Art und Zeitpunkt von denen bei einer Prüfung zur Erlangung einer hinreichenden Sicherheit und sind in ihrem Umfang geringer. Folglich ist das Maß an Sicherheit, das bei einer Prüfung zur Erlangung einer begrenzten Sicherheit erreicht wird, geringer als bei einer Prüfung zur Erlangung einer hinreichenden Sicherheit. Un-

sere Verantwortlichkeiten nach diesen Vorschriften und Standards sind im Abschnitt „Verantwortung des Prüfers“ unseres Berichts über die unabhängige Prüfung weitergehend beschrieben.

Wir sind von der Gesellschaft unabhängig in Übereinstimmung mit den österreichischen berufsrechtlichen Vorschriften, und wir haben unsere sonstigen beruflichen Pflichten in Übereinstimmung mit diesen Anforderungen erfüllt.

Wir sind der Auffassung, dass die von uns bis zum Datum dieses Berichts erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unsere zusammenfassende Beurteilung zu diesem Datum zu dienen.

Verantwortung der [verantwortlichen Partei] für die Erstellung der [zukunftsorientierten Finanzinformation]

Die Erstellung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] in Übereinstimmung mit [dem Leitfaden Fortbestehensprognose 2016 / den Anforderungen an eine ordnungsmäßige Planungsrechnung gemäß der KSW-Fachinformation Grundsätze für Planungen in Unternehmenskrisen / optional: Aufzählung von im speziellen Fall besonders bedeutsamen Aspekten, die bei der Erstellung der zukunftsorientierten Finanzinformation durch die verantwortliche Partei zu beachten sind] liegt in der Verantwortung der [verantwortlichen Partei].

Inhärente Beschränkungen einer [zukunftsorientierten Finanzinformation]

Da sich eine [zukunftsorientierte Finanzinformation] auf einen zukünftigen Zeitraum bezieht und auf der Grundlage von Annahmen über zukünftige ungewisse Ereignisse und Handlungen erstellt wird, ist sie naturgemäß mit wesentlichen Unsicherheiten behaftet. Aufgrund dieser Unsicherheiten ist es möglich, dass das tatsächliche Ergebnis sowie die tatsächliche Liquiditätslage der Gesellschaft wesentlich vom prognostizierten Ergebnis beziehungsweise von der prognostizierten Liquiditätslage abweichen.

Verantwortung des Prüfers für die Prüfung der [zukunftsorientierten Finanzinformation]

Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage unserer Prüfungshandlungen und der von uns erlangten Nachweise eine zusammenfassende Beurteilung mit begrenzter Sicherheit darüber abzugeben, ob uns Sachverhalte bekanntgeworden sind, die uns zu der Annahme veranlassen, dass die von der Gesellschaft der [zukunftsorientierten Finanzinformation] vom [Datum] für den Zeitraum vom [Datum Prognose-/Planungsbeginn] bis zum [Datum Prognose-/Planungsende] zugrunde gelegten Annahmen nicht eine in allen wesentlichen Belangen angemessene Grundlage für die Erstellung der [zukunftsorientierten Finanzinformation] darstellen.

Weiters haben wir eine zusammenfassende Beurteilung mit hinreichender Sicherheit darüber abzugeben, ob die [zukunftsorientierte Finanzinformation] auf Basis dieser Annahmen ordnungsgemäß erstellt wurde und in Übereinstimmung mit [dem Leitfaden Fortbestehensprognose 2016 / den Anforderungen an eine ordnungsmäßige Planungsrechnung gemäß der KSW-Fachinformation Grundsätze für Planungen in Unternehmenskrisen] steht.

Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt in unserem pflichtgemäßen Ermessen und umfasste insb. folgende Tätigkeiten:

- [Beschreibung der Prüfungshandlungen]

Nicht Gegenstand unseres Auftrags ist die Prüfung der in den Erläuterungen zur [zukunftsorientierten Finanzinformation] enthaltenen vergangenheitsorientierten Finanzinformationen.

Gegenstand unseres Auftrags ist weder eine Abschlussprüfung noch eine prüferische Durchsicht von Abschlüssen. Ebenso sind weder die Aufdeckung und Aufklärung doloser Handlungen, wie von Unterschlagungen oder sonstigen Untreuehandlungen und Ordnungswidrigkeiten, noch die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit oder Wirksamkeit der Geschäftsführung Gegenstand unseres Auftrags.

Verwendungsbeschränkung

Unser Bericht über die Prüfung darf nur an [*Partei oder bestimmter Adressatenkreis, der bzw. dem der Bericht zur Verfügung gestellt wird*] und ausschließlich unter der Bedingung weitergegeben werden, dass unsere Gesamtverantwortung Ihnen sowie jedem weiteren Empfänger, der den Bericht mit unserer Zustimmung erhält, gegenüber insgesamt auf den Betrag beschränkt ist, der sich aus Punkt 7. der beiliegenden „Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe“ („AAB“) ergibt.

Da unser Bericht ausschließlich im Auftrag und im Interesse des Auftraggebers erstellt wird, bildet er keine Grundlage für ein allfälliges Vertrauen anderer dritter Personen auf seinen Inhalt. Ansprüche anderer dritter Personen können daher daraus nicht abgeleitet werden. Dementsprechend darf dieser Bericht weder gänzlich noch auszugsweise (z.B. Beilagen zum Bericht) ohne unser ausdrückliches Einverständnis an andere Dritte weitergegeben werden.

Auftragsbedingungen

Wir erstatten diesen Bericht auf der Grundlage des mit Ihnen geschlossenen Vertrags, dem auch mit Wirkung gegenüber Dritten die diesem Bericht beigefügten AAB zugrunde liegen.

[*Ort*]

[*Datum*]

[*Name*]

[qualifiziert elektronisch signiert]

Beilagen

[z.B. Bericht der [*verantwortlichen Partei*] zur zukunftsorientierten Finanzinformation samt erforderlichen Beilagen oder anderen Darstellungen]

Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe („AAB“)