

Thema 1

WPK-Abschlussdurchsicht 2025 – Fallstricke vermeiden, Beanstandungen entkräften (aus echten WPK-Schreiben)

Gliederung

I. Allgemeines	4
II. Kritik	6
1. Intransparent	6
2. Ineffizient	7
3. Überflüssig	7
III. Bericht Abschlussdurchsicht 2023	8
IV. Schwerpunkte Abschlussdurchsicht 2025	13
1. Überblick	13
2. Bestätigungsvermerk	14
3. Entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert	16
4. Immobilienbewertung	18
5. Steueraufwand / Steuerertrag	19
6. Sicherungsgeschäfte	20
7. Haftungsverhältnisse	21
8. Nachtragsbericht	22
9. Lagebericht / Konzernlagebericht	24
a) Bericht zum Geschäftsverlauf und zur Lage	24
b) Risiko- und Prognoseberichterstattung	25
V. Verschwiegenheit: Darf der Prüfer antworten?	26
VI. Praxistip: Wie antworten?	27
1. Nicht sofort antworten	27
2. Auf Richtigkeit prüfen	27
3. Nicht alles ist wesentlich	28
4. Einsicht zeigen	29
5. Besserung geloben	29
6. Berichtskritik / Nachschau erwägen	29
VII. Literatur	30

I. Allgemeines

Die **Abschlussdurchsicht** ist Teil der **WPK-Berufsaufsicht**.

Sie ist **präventiv ansetzendes Aufsichtsinstrument**, d.h. sie erfolgt **ohne Vorliegen des Anfangsverdachts** einer Berufspflichtverletzung.

Dabei erfolgt eine **stichprobenweise Sichtung** beim Bundesanzeiger veröffentlichter

- Jahresabschlüsse und Lageberichte,
- Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte sowie
- Bestätigungsvermerke.

Abschlüsse **kleiner Gesellschaften** werden **mangels Prüfungspflicht** nicht gesichtet.

Dazu die **Wirtschaftsprüferkammer**¹:

*„Ziel der Abschlussdurchsicht ist es, **Abweichungen** gegenüber **gesetzlichen Vorschriften** und allgemein anerkannten **fachlichen Regeln** bei den in die Stichprobe einbezogenen Bestätigungsvermerken und Abschlüssen zu erkennen.*

*Solche **Unrichtigkeiten oder Unplausibilitäten** in veröffentlichten Abschlüssen in Verbindung mit den dazugehörigen Bestätigungsvermerken werfen bei den Abschlussadressaten ggf. Fragen auf und **beeinträchtigen das Vertrauen in den Bestätigungsvermerk**. Das gilt selbst dann, wenn es sich um **Offenlegungsfehler** handelt, da dies für Außenstehende nicht erkennbar ist.*

*Die Abschlussdurchsicht ist somit ein **effektives Mittel**, das **Ansehen des Berufes zu stärken**.“*

Bei **Unklarheiten** leitet die Wirtschaftsprüferkammer ein sog. „**Vorermittlungsverfahren**“ ein.

Darin gibt sie dem Prüfer Gelegenheit zur **Stellungnahme**.

¹ WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024, 13.

Die Abschlussdurchsicht führt zu folgenden **Ergebnissen**:

- Meist wird **eingestellt**, ggf. verbunden mit **Hinweisen** oder **Belehrungen** an den Prüfer.²



Aus verschiedenen **WPK-Schreiben**:

- „(...) gehen wir davon aus, dass Sie unseren **Hinweis zur Begründung des Risikos der Einschätzung der Inanspruchnahme zu Haftungsverhältnissen** bei künftigen Prüfungen beachten werden.“
- „(...) gehen wir davon aus, dass Sie unsere **Hinweise zu den Anforderungen der Prognose im Lagebericht** im Rahmen künftiger Prüfungen beachten werden.“
- „(...) Sie über den **Pflichtenverstoß zu belehren**.“

Und schließlich:

- „Der Vorgang ist damit **abgeschlossen**.“

Ein Vorermittlungsverfahren dauert rund **drei Monate**.

- Selten wird in ein **Berufsaufsichtsverfahren** übergeleitet.

Dazu muss sich nach Auswertung der Stellungnahme des Prüfers der **Anfangsverdacht auf eine Berufspflichtverletzung** ergeben oder ein möglicher **Pflichtenverstoß nicht abschließend beurteilt** werden können.³

Ein Berufsaufsichtsverfahren dauert rund **14 Monate**.⁴

wp.net fordert die **Abschaffung der Abschlussdurchsicht**.⁵

² Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024.

³ Vgl. WPK, Bedeutung der rechtlichen Hinweise bei Anfragen aus der Abschlussdurchsicht der WPK, 13.2.2018.

⁴ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024, 4.

⁵ Vgl. Friebel, in: wp.net (Hrsg.), Abschlussdurchsichten oder Fehlerkultur, wp.weekly, 21.2.2025.

Zuständig ist die **Vorstandsabteilung „Berufsaufsicht“ (VOBA)**.

VOBA-Vorsitzender ist **Dr. Christof Hasenburg**, KPMG AG WPG.⁶

Nicht jedes **Berufsaufsichtsverfahren** führt zwangsläufig zu einer **Berufsaufsichtsmaßnahme**; **Einstellung mit Hinweis bzw. Belehrung** ist möglich.



Aus einem **WPK-Schreiben** an einen Prüfer:

*„Von der Verhängung einer Maßnahme (§ 68 WPO) hat sie [die WPK] abgesehen, weil Sie sich **einsichtig gezeigt** und den **Mangel bei den Folgeprüfungen bereits abgestellt** haben.“*

II. Kritik

1. Intransparent

Jedes Jahr übermittelt der Betreiber des **Bundesanzeigers** der Wirtschaftsprüferkammer **alle neu offengelegten Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse in Dateiform**.

Daraus filtert die Wirtschaftsprüferkammer alle ihrem **Anforderungsprofil** entsprechenden **prüfungspflichtigen Abschlüsse (Grundgesamtheit)**.

Die Grundgesamtheit wird sodann einer **maschinellen Prüfung** unterzogen („**Rasterfahndung**“⁷). Bei Auffälligkeiten wird **zusätzlich per Hand** nach weiteren Fehlern gesucht.

Dann beginnt das **Vorermittlungsverfahren**.

Im Übrigen ist das Auswahlverfahren **intransparent**.⁸

⁶ Pikant: Auf der Beiratswahl 2022 verpasste Dr. Hasenburg von der Liste Klaus Becker (KPMG) mit nur 1.452 Stimmen zunächst den Einzug in den WPK-Beirat. Überraschend (?) verzichtete Hanne Böckem (1.691 Stimmen) auf Ihr Mandat, und Dr. Hasenburg rückte nach. Nun konnte Dr. Hasenburg auf der konstituierenden WPK-Beiratssitzung in den WPK-Vorstand gewählt werden, vgl. WPK, Ergebnisse der Beiratswahl 2022, 7.7.2022.

⁷ Friebel, in: wp.net (Hrsg.), Abschlussdurchsichten oder Fehlerkultur, wp.weekly, 21.2.2025.

⁸ Vgl. Friebel, in: wp.net (Hrsg.), Abschlussdurchsichten oder Fehlerkultur, wp.weekly, 21.2.2025.

Unklar bleibt etwa:

- Gibt es eine **repräsentative Auswahl oder bewusste Auswahl**?
- Erfolgt die **Auswahl abhängig vom Abschlussprüfer**?

2. Ineffizient

Die Abschlussdurchsicht ist gemessen am Ergebnis **ineffizient**:

Fast alle Vorermittlungsverfahren **enden mit einem Hinweis oder Belehrung**.

Selten wird in ein **Berufsaufsichtsverfahren** übergeleitet (siehe oben).

Wo ist der Sinn der **teuren Abschlussdurchsicht**?⁹

3. Überflüssig

Die Abschlussdurchsicht ist **älter als die Qualitätskontrolle**.

Mit Einführung der Qualitätskontrolle wurde die Abschlussdurchsicht **hin-fällig**, denn der Prüfer für Qualitätskontrolle führt **Auftragsprüfungen** durch, und er hat **Zugriff auf die Arbeitspapiere** des Abschlussprüfers.

Damit sind Gegenstand der Abschlussdurchsicht und Qualitätskontrolle **deckungsgleich**, und die Abschlussdurchsicht ist **verzichtbar**.¹⁰

⁹ Vgl. Friebel, in: wp.net (Hrsg.), Abschlussdurchsichten oder Fehlerkultur, wp.weekly, 21.2.2025.

¹⁰ Vgl. Friebel, in: wp.net (Hrsg.), Abschlussdurchsichten oder Fehlerkultur, wp.weekly, 21.2.2025.

III. Bericht Abschlussdurchsicht 2023

Die Wirtschaftsprüferkammer veröffentlicht jährlich einen **Bericht über die Berufsaufsicht**.

Darin erläutert sie u.a. Gegenstand, Umfang, Verfahren und Ergebnis der **Abschlussdurchsicht**.

	2023 ¹¹		2022 ¹²	
	absolut	relativ	absolut	relativ
Grundgesamtheit				
• Jahresabschlüsse	43.486	86 %	42.039	88 %
• Konzernabschlüsse	6.827	14 %	5.894	12 %
	50.313	100 %	47.933	100 %
Stichprobe				
• Jahresabschlüsse				
○ groß	57	0,3 %	124	0,8 %
○ mittelgroß	69	0,3 %	133	0,5 %
• Konzernabschlüsse	51	0,7 %	123	2,1 %
	177	0,4 %	380	0,8 %

Grundgesamtheit und Stichprobe für die Jahre 2023 und 2022 der WPK-Abschlussdurchsicht, ohne Jahresberichte nach KAGB und Rechenschaftsberichte politischer Parteien.

Im **Jahr 2023** gab es rund **545.000 Offenlegungen** (Vorjahr: 495.000).

Davon entsprachen **50.313 Offenlegungen** dem **Anforderungsprofil** der Wirtschaftsprüferkammer (**Grundgesamtheit**) (Vorjahr: 47.933).

Davon wurden **177 Abschlüsse** durchgesehen (Vorjahr: 380), entsprechend **0,4 % der Grundgesamtheit** (Vorjahr: 0,8 %).

¹¹ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024.

¹² Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2022, 1.6.2023.

Das heißt:

Nur rund **jeder 285. Abschluss** (= 50.313 / 177) wurde durchgesehen (Vorjahr: rund jeder 125. Abschluss).

Gründe für die **Halbierung der Stichprobe**¹³:

- personelle **Umstrukturierungen**
- Mehrarbeit für **Recherchen und Datenaufbereitung**¹⁴
- längere **fortbildungsbedingte Freistellung**
- Mitarbeit an Änderung der **Berufssatzung WP/vBP**¹⁵

Die Wirtschaftsprüferkammer erwartet künftig wieder **mehr Durchsichten**.

Durchgesehen wurden in unterschiedlichen Stichprobenanteilen **Jahres- und Konzernabschlüsse** nach **HGB, PubIG** und **IFRS**.

¹³ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024, 12.

¹⁴ Die beim Bundesanzeiger angeforderten Abschlüsse wurden der Wirtschaftsprüferkammer zwar in Dateiform übermittelt, mussten indes aufgrund mangelhafter Datenlieferungen durch eigene Recherchen ergänzt und Datensätze aufbereitet werden, vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024, 12.

¹⁵ Gemeint ist die dritte Änderung der Berufssatzung WP/vBP, insb. Umsetzung internationaler Qualitätsmanagementstandards durch § 50 BS WP/vBP n.F. (ISA 220 (R), ISQM 1 + 2). Die Änderung trat am 18. Juli 2024 in Kraft, vgl. WPK, Dritte Änderung der Berufssatzung für WP/vBP, Bekanntmachung, 17.7.2024.

	Auffälligkeiten			
	2023 ¹⁶		2022 ¹⁷	
	absolut	relativ	absolut	relativ
Rechnungslegung	185	78 %	352	77 %
Bestätigungsvermerk	53	22 %	104	23 %
	238	100 %	456	100 %
Stichprobe (siehe oben)	177		380	
Vorermittlungsverfahren	85		147	

Auffälligkeiten und Vorermittlungsverfahren in den Jahren 2023 und 2022.

Es gab **85 Vorermittlungsverfahren** (Vorjahr: 147), d.h. die Wirtschaftsprüferkammer griff pro Verfahren knapp **drei Abweichungen** (= 238 / 85) auf.

Der Bestätigungsvermerk bleibt auffällig:

Knapp **jeder dritte Bestätigungsvermerk** (= 53 / 177) wurde aufgrund von Unklarheit oder Unvollständigkeit aufgegriffen.

¹⁶ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024.

¹⁷ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2022, 1.6.2023.

Ergebnis der Vorermittlungsverfahren

	2023 ¹⁸	2022 ¹⁹
Vorermittlungsverfahren (siehe oben)	85	147
bis Jahresende abgeschlossen	75	128
davon		
• unzulängliche Offenlegungen	8	16
• plausible Einlassungen	7	8
• Hinweis oder Belehrung	58	100
• Berufsaufsichtsverfahren	2	4
	75	128

Ergebnis der Vorermittlungsverfahren in den Jahren 2023 und 2022.

Bis Jahresende wurden **75 Vorermittlungsverfahren** beendet.

58 Verfahren endeten mit einem **Hinweis** oder einer **Belehrung** (siehe oben).

Zwei Berufsaufsichtsverfahren wurden eingeleitet wegen

- **unzulässiger Unterzeichnung der Bestätigungsvermerke** namens der Sozietät und **unzulässige Mitunterzeichnung der Bestätigungsvermerke** durch einen angestellten Wirtschaftsprüfer
- Jahres- und Konzernabschlussprüfung **ohne Eintragung als gesetzlicher Abschlussprüfer** in mehreren Fällen (= Ausschlussgrund, § 319 Abs. 1 Sätze 2 u. 3 HGB) und **Nichtbeanstandung von Fehlerkumulationen** im HGB-Abschluss (sog. „**Testatsrelevanz**“, d.h. keine Einschränkung oder Versagung trotz wesentlicher Prüfungsfeststellungen)

¹⁸ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024.

¹⁹ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2022, 1.6.2023.



Die Abschlussdurchsicht prüft auf **Anzeige der Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer** im Berufsregister.

Bei Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen nach §§ 316 ff. HGB **ohne Anzeige der Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer im Berufsregister** (= Ausschlussgrund, § 319 Abs. 1 Sätze 2 u. 3 HGB) drohen bei Fahrlässigkeit **erfahrungsgemäß**

- **Rüge und**
- **Geldbuße je Prüfung zwischen TEUR 2 und TEUR 3 sowie**
- **namentliche Bekanntmachung** im Internet (§ 69 WPO).

Das Prüfen ohne Prüfberechtigung stellt „*nicht lediglich einen **formalen Verstoß** dar, sondern einen **Verstoß von einigem Gewicht***“²⁰, weil geprüfte Jahresabschlüsse bei gesetzlich vorgeschriebener Prüfungspflicht **nicht feststellungsfähig bzw. nichtig** sind (§ 316 Abs. 1 Satz 2, § 256 Abs. 1 Nr. 3 AktG).

Die Nichtigkeit heilt sechs Monate nach Offenlegung (§ 256 Abs. 6 Satz 1 AktG).

	2024	2023
bekanntgemachte Maßnahmen	39	18
davon wegen fehlender Prüfberechtigung	19	7

Bekanntmachung von Maßnahmen im Internet (§ 69 WPO).

Knapp die Hälfte der im Internet bekanntgemachten Berufsaufsichtsmaßnahmen im **Jahr 2024** erfolgten wegen **fehlender Anzeiger der Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer**.

²⁰ WPK, Berufsaufsicht: Prüfberechtigung nach § 319 Abs. 1 Satz 3 HGB als Voraussetzung für die Wirksamkeit einer gesetzlichen Abschlussprüfung, WPK-Magazin Q3-23, 14.9.2023, 31.

IV. Schwerpunkte Abschlussdurchsicht 2025

1. Überblick

		2025	2024
1	Bestätigungsvermerk	x	x
2	Entgeltlich erworbener GoF	x	
3	Immobilienbewertung	x	x
4	Steueraufwand/Steuerertrag	x	
5	Angaben zu Sicherungsgeschäften	x	x
6	Haftungsverhältnisse	x	x
7	Nachtragsbericht	x	
8	Lagebericht / Konzernlagebericht		
	a) Bericht zum Geschäftsverlauf und zur Lage	x	
	b) Risiko- und Prognoseberichterstattung	x	x
	Gewinn- und Verlustrechnung		x
	Verbindlichkeitspiegel		x
	Altersversorgungsverpflichtungen		x
	Angaben zu Geschäften mit Nahestehenden		x
	Latente Steuern		x
	Finanzanlagen		x
	Konzernkapitalflussrechnung		x

Schwerpunkte der WPK-Abschlussdurchsicht für die Jahre 2025 und 2024;
grau unterlegt: neue Schwerpunkte.

Die Wirtschaftsprüferkammer gibt ihre **Schwerpunkte der Abschlussdurchsicht** vorab bekannt.²¹

Sie basieren auf **Feststellungen früherer Abschlussdurchsichten**.

Dieses Jahr gibt es **8 Schwerpunkte** (Vorjahr: 12), davon **4 neue**.

2. Bestätigungsvermerk

Schwerpunkte sind

- **Modifizierungen** von Prüfungsurteilen im Bestätigungsvermerk (§ 322 Abs. 4 und 5 HGB) (insb. **IDW PS 405 n.F. (10.21)**)
- Hinweise zur **Hervorhebung eines Sachverhalts** nach § 322 Abs. 3 Satz 2 HGB (insb. **IDW PS 406 n.F. (10.21)**)
- Hinweise auf **bestandsgefährdende Risiken** nach § 322 Abs. 2 Satz 3 HGB (insb. **IDW PS 270 n.F. (10.21)**)

Der Bestätigungsvermerk ist zum **siebten Mal** in Folge Schwerpunkt der Abschlussdurchsicht (seit 2019).

	2023 ²²	2022 ²³
Bestätigungsvermerke		
• uneingeschränkt	94,1 %	96,8 %
• eingeschränkt	4,9 %	3,1 %
• versagt	1,0 %	0,1 %
	100,0 %	100,0 %
• mit Hinweis, z.B. auf Bestandsgefährdung	3,9 %	6,0 %

Bestätigungsvermerke in der Abschlussdurchsicht der Jahre 2023 und 2022.

²¹ Vgl. WPK, Schwerpunkte der Abschlussdurchsicht der WPK für 2025, 5.12.2024.

²² Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024.

²³ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2022, 1.6.2023.

Grundlage für den Bestätigungsvermerk ist **§ 322 HGB**.

Der **Gesetzgeber** erlaubt eine weitgehend **freie Formulierbarkeit** des Bestätigungsvermerkes.²⁴

Die **Praxis** verwendet meist die **IDW-Musterformulierungen**.

	Bestätigungsvermerk unter Anwendung der neuen IDW GoA	
		unter Berücksichtigung der IDW PS KMU
Grundsätze	IDW PS 400 n.F. (10.21) i.d.F. vom 30.8.2024	IDW PS KMU 7 (9.22)
Modifizierung	IDW PS 405 n.F. (10.21) i.d.F. vom 30.8.2024	
Hinweis auf Bestandsgefährdung	IDW PS 270 n.F. (10.21)	
Erstprüfung	ISA (DE) 510, ISA (DE) 710	IDW PS KMU 9 (9.22)
Hinweis - zur Hervorhebung eines Sachverhaltes oder - auf einen sonstigen Sachverhalt	IDW PS 406 n.F. (10.21) vom 30.8.2024	
sonstige Informationen, z.B. lageberichts fremde Angaben	ISA (DE) 720 (R)	

IDW-Bestätigungsvermerk nach IDW PS und IDW PS KMU.

APW-Themenübersicht

Q1-25

Schon wieder neu: Update Bestätigungsvermerk 2024

²⁴ Vgl. WPK, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024, 15.

3. Entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert

Schwerpunkte sind

- Erläuterung des **Zeitraumes**, über den ein entgeltlich erworbener (derivativer) Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird
- nachvollziehbare Darlegung der **wesentlichen, wertbestimmenden Faktoren**, die der **Schätzung der Nutzungsdauer** zugrunde liegen bzw. nachvollziehbare Begründung bei Anwendung einer **typisierten Nutzungsdauer** (§ 253 Abs. 3 Sätze 3 u. 4 HGB, § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG)

(§§ 285 Nr. 13, 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB, DRS 23)

Dazu das **HGB**:

§ 285 Nr. 13 HGB – Nutzungsdauer Geschäfts- oder Firmenwert
<i>Ferner sind im Anhang anzugeben:</i>
13. jeweils eine Erläuterung des Zeitraums, über den ein entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird

Entsprechendes gilt für den **Konzernanhang** (§ 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB).

Keine größenabhängige Befreiung: Auch **kleine Gesellschaften** müssen die Angabe machen (§ 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB).

Die Angabe ist **neuer Schwerpunkt** der WPK-Abschlussdurchsicht.

Es gibt **Share Deal** und **Asset Deal**.

- **Share Deal (Anteilkauf)**

Der Geschäfts- oder Firmenwert ist im Beteiligungsbuchwert enthalten.

- **Asset Deal (Kauf des Geschäftsbetriebs)**

Soweit der Kaufpreis die Zeitwerte des erworbenen Vermögens (einschl. stiller Reserven) abzüglich der Schulden übersteigt, wird ein **derivativer Geschäfts- oder Firmenwert** aufgedeckt.

Der derivative Geschäfts- oder Firmenwert gilt als **zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand** (§ 246 Abs. 1 Satz 4 HGB). Er ist **planmäßig und ggf. außerplanmäßig abzuschreiben**.

Ist die voraussichtliche Nutzungsdauer **ausnahmsweise nicht verlässlich schätzbar**, gilt eine **Nutzungsdauer von zehn Jahren** (§ 253 Abs. 3 Satz 4 HGB).

Der Ausweis erfolgt im **eigenen Bilanzposten** (§ 266 Abs. 2, A. I. 3 HGB).



Nutzungsdauer muss angegeben und erläutert werden.

Nach dem **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz 2009 (BilMoG)** mussten die Gründe nur bei einer **Nutzungsdauer von mehr als fünf Jahren** angegeben werden.

Seit dem **Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz 2015 (BilRUG)** muss der Zeitraum **nutzungsdauerunabhängig** erläutert werden.

Aus einem **WPK-Schreiben** an einen Prüfer:

*„Im Anhang fehlt die **Erläuterung des Zeitraums**, über den ein **entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert** abgeschrieben wird (§ 285 Nr. 13 HGB).*

*Nach handelsrechtlichem Verständnis stellt eine **Erläuterung** eine **weitergehende Erklärung, Kommentierung und Interpretation eines Sachverhalts über die reine Darstellung hinaus** dar (vgl. WP Handbuch, 18. Aufl., 2023, Kap. F Rn. 949).*

*Somit erfordert die Rechtslage nicht nur die **Angabe des Abschreibungszeitraumes**, sondern auch eine entsprechende **Begründung für die Schätzung der Nutzungsdauer**.*

*Es sind die wesentlichen **wertbestimmenden Faktoren** zu erläutern.*

Anhaltspunkte dafür können z.B.

- die **Stabilität der Branche**,
- die **voraussichtliche Bestandsdauer** und
- **Entwicklung des erworbenen Unternehmens**,
- der **Lebenszyklus der Produkte** des erworbenen Unternehmens,
- Auswirkungen von zu **erwartenden Veränderungen der Absatz- und Beschaffungsmärkte** des erworbenen Unternehmens oder weiterer Sachverhalte

sein (vgl. DRS 23.120 f., Beck Bil-Komm/Grottel, 13. Aufl., 2022, § 285 HGB, Rn. 440 ff., WP Handbuch, 18. Aufl. 2023, Kap F. Tz 1122 ff.).“



unverbindliche Formulierungsbeispiele

Jahresabschluss

„Der **Geschäfts- oder Firmenwert** aus dem Erwerb eines Geschäftsbetriebs (Asset Deal) wird entsprechend dem **typisierten Produktlebenszyklus** über eine voraussichtliche **Nutzungsdauer von fünf Jahren linear abgeschrieben**.“

Konzernabschluss

„Der **Geschäfts- oder Firmenwert** aus der Kapitalkonsolidierung wird entsprechend dem **typisierten Lebenszyklus der vom Tochterunternehmen verkauften Produkte** über eine voraussichtliche **Nutzungsdauer von fünf Jahren linear abgeschrieben**.“

4. Immobilienbewertung

Immobilien sind zum **zweiten Mal** in Folge Schwerpunkt der Abschlussdurchsicht.

Schwerpunkte sind

- Bewertung von Immobilien des **Umlaufvermögens** unter Berücksichtigung von Anhaltspunkten für eine Wertminderung (§ 253 Abs. 4 HGB)
- Bewertung von Immobilien des **Anlagevermögens** unter Berücksichtigung von Anhaltspunkten für eine voraussichtlich dauernde Wertminderung (§ 253 Abs. 3 Satz 5 HGB)

- Bewertung von durch Immobilien gesicherten **Forderungen**
- Bewertung von **Beteiligungen an immobilienhaltenden Objektgesellschaften** und Immobilienfonds unter Berücksichtigung von Anhaltspunkten für eine Wertminderung
- Angaben zu den angewandten **Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden**, Angaben zu begründeten **Abweichungen** hiervon sowie gesonderte Darstellung von deren Einfluss auf die **Vermögens-, Finanz- und Ertragslage** (§ 284 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 HGB)

Zu den **Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden** gehören die Angaben der **Abschreibungsmethode** (z.B. linear) und der **voraussichtlichen Nutzungsdauer** (z.B. grundsätzlich 33 Jahre).²⁵

Selbstverständlichkeiten müssen nicht angegeben werden.²⁶



Beispiel

„Gebäude werden ausgehend von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten planmäßig abgeschrieben. Bei voraussichtlich dauernder Wertminderung erfolgt eine Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert.“

Aussage: Wir haben HGB beachtet.

Es fehlen: Abschreibungsmethode und Nutzungsdauer

5. Steueraufwand / Steuerertrag

Schwerpunkt ist:

Angabe des **tatsächlichen Steueraufwands / -ertrags**, der sich nach dem **Mindeststeuergesetz und ausländischen Mindeststeuergesetzen** nach § 274 Abs. 3 Nr. 2 HGB für das Geschäftsjahr ergibt, oder, wenn diese Gesetze noch nicht in Kraft getreten sind, eine Erläuterung, welche Auswirkungen auf die Kapitalgesellschaft bei der Anwendung dieser Gesetze zu erwarten sind (§ 285 Nr. 30a HGB).

²⁵ Vgl. Hoffmann/Lüdenbach, NWB Kommentar Bilanzierung, 15. Aufl. 2023, § 284, Rz. 45 ff.

²⁶ Vgl. Hoffmann/Lüdenbach, NWB Kommentar Bilanzierung, 15. Aufl. 2023, § 284, Rz. 16.

Die Angabe ist **neuer Schwerpunkt** der WPK-Abschlussdurchsicht.

Die Angabe ist im **Mittelstand** selten relevant:

Dem **Mindeststeuergesetz 2023 (MinStG)** unterliegen im **Inland belegene Geschäftseinheiten**, die zu einer **Unternehmensgruppe** gehören, welche in den **Konzernabschlüssen der obersten Muttergesellschaft in mindestens zwei von vier** dem Geschäftsjahr unmittelbar vorhergehenden **Geschäftsjahren jährliche Umsatzerlöse von mindestens Mio. EUR 750** ausweisen (§ 1 Abs. 1 Satz 1 MinStG).

APW-Themenübersicht

Q1-25

Anhang leichtgemacht: latente Steuern (§ 285 Nrn. 28, 29 u. 30 HGB)

6. Sicherungsgeschäfte

Schwerpunkte sind

- Angaben hinsichtlich **nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanzierter derivativer Finanzinstrumente**
 - zu **Art und Umfang**,
 - zum **beizulegenden Zeitwert**,
 - zur angewandten **Bewertungsmethode**,
 - zum ggf. vorhandenen **Buchwert** sowie
 - zum **Bilanzposten**, in welchem der Buchwert erfasst ist, und
 - den **Gründen**, warum der **beizulegende Zeitwert nicht bestimmt** werden kann

(§§ 285 Nr. 19, 314 Abs. 1 Nr. 11 HGB).

- Angaben hinsichtlich gem. § 254 HGB gebildeter **Bewertungseinheiten**
 - zum **Betrag des abgesicherten Grundgeschäfts**,
 - zu den **Arten von Bewertungseinheiten** (Mikro-, Makro- oder Portfolio-Hedge),
 - zur **Höhe der damit abgesicherten Risiken** und
 - für die jeweils abgesicherten Risiken, **warum, in welchem Umfang und für welchen Zeitraum** sich die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme sich künftig voraussichtlich ausgleichen einschließlich der Methode der Effektivitätsermittlung

(§§ 285 Nr. 23, 314 Abs. 1 Nr. 15 HGB).

APW-Themenübersicht

Q2-22

WPK-Abschlussdurchsicht 2022

7. Haftungsverhältnisse

Schwerpunkte sind

- **Gesamtbetrag der Haftungsverhältnisse** und gesonderte Angaben zu Verpflichtungen betreffend **Altersversorgung** und zu Verpflichtungen ggü. **verbundenen oder assoziierten Unternehmen** im Anhang (§§ 251, 268 Abs. 7, 298 Abs. 1 HGB)
- **Begründung** der Einschätzung des **Risikos der Inanspruchnahme** (§§ 285 Nr. 27, 314 Abs. 1 Nr. 19 HGB)

Aus einem **WPK-Schreiben** an einen Prüfer:

*„Zu den **Haftungsverhältnissen** enthält der Anhang **keine Begründung** für die Einschätzung der Inanspruchnahme des Risikos (§ 285 Nr. 27 HGB).“*

Die **Begründung** kann sich auf **Darstellungen vergangener Entwicklungen und Prognose künftiger Entwicklungen** beziehen, z.B. Bonität, Eigenkapital, Jahresüberschüsse.²⁷

APW-Themenübersicht

Q2-22

WPK-Abschlussdurchsicht 2022

8. Nachtragsbericht

Schwerpunkte sind

- Angaben zu Vorgängen von besonderer Bedeutung (**wesentliche, wertbegründende Ereignisse**), die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten und weder in der GuV noch in der Bilanz berücksichtigt sind
- **quantitative** oder zumindest **ausreichend qualitative Aussagen**, die die zu erwartenden **finanziellen Auswirkungen auf die VFE-Lage** deutlich machen

(§§ 285 Nr. 33, 314 Abs. 1 Nr. 25 HGB)

Die Angabe ist **neuer Schwerpunkt** der WPK-Abschlussdurchsicht.

Dazu das **HGB**:

§ 285 Nr. 33 HGB – Nachtragsbericht

*Ferner sind im **Anhang** anzugeben:*

*Die **Vorgänge von besonderer Bedeutung**, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, unter Angabe ihrer **Art** und ihrer finanziellen Auswirkungen.*

²⁷ Vgl. WPK, Praxishinweis Abschlussprüfung, 28.6.2022, Abschn. Haftungsverhältnisse.

Kleine Gesellschaften sind befreit (§ 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB).

Es ist **keine Fehlanzeige** nötig.

Art

Es genügt ein **allgemeiner Hinweis**.²⁸



Beispiele²⁹

- Corona-Pandemie
- Krieg in der Ukraine
- Energiekrise
- Aufgabe eines Unternehmensbereiches
- starke Rückgänge der Umsatzerlöse
- Kauf oder Verkauf wesentlicher Beteiligungen
- Kapitalerhöhung oder Kapitalherabsetzung
- Änderungen in der Gesellschafterstruktur
- Abschluss wesentlicher Verträge, z.B. Beherrschungsvertrag oder Gewinnabführungsvertrag
- Verlust von Großkunden
- Änderungen in der Gesetzgebung



Finanzielle Auswirkungen

Es genügen **qualitative Angaben**.

Quantitative Angaben sind **freiwillig**.

Zumindest aber muss nach **IDW** der Abschlussadressat **grundlegende Hinweise für die weitere Entwicklung des Unternehmens**, d.h. Auswirkungen auf die **Vermögens-, Finanz- und Ertragslage** bekommen.³⁰

Gemeint sind **Tendenzaussagen** oder **komparative Aussagen**, z.B. „*erheblich beeinträchtigen*“, „*deutlich mindern*“ oder „*signifikant verbessern*“.

²⁸ Vgl. IDW, Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung, Fachlicher Hinweis, Teil 3, 6.4.2021, 3.

²⁹ Vgl. Heidel/Schall, HGB, 4. Aufl. 2024, § 285, Rz. 220.

³⁰ Vgl. IDW, Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung, Fachlicher Hinweis, Teil 3, 6.4.2021, 4.

Sonst ist die Angabe **inhaltsleer**.³¹



unverbindliches Formulierungsbeispiel

*„Vorgang von besonderer Bedeutung nach dem Schluss des Geschäftsjahres ist der **Verzicht auf eine Forderung eines Kommanditisten [Art] in Höhe von TEUR 800** [finanzielle Auswirkung, hier als Punktwert], erfasst in den **sonstigen betrieblichen Erträgen**.“*

APW-Themenübersicht

Q4-24

Falsche Welt, Dir traue ich nicht –
WPK-Jahresabschluss und -Lagebericht 2023 (Worst Practice)

9. Lagebericht / Konzernlagebericht

a) Bericht zum Geschäftsverlauf und zur Lage

Schwerpunkte sind

- ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit angemessene **Analyse** (Erörterung und Beurteilung)
- Einbeziehung der **bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren** sowie des **Geschäftsergebnisses** unter Bezugnahme auf den Jahresabschluss („**roter Faden**“) und unter systematischer Darstellung von **Ursachen und Wirkungszusammenhängen**

Die Angabe ist **neuer Schwerpunkt** der WPK-Abschlussdurchsicht.

³¹ Vgl. Hoffmann/Lüdenbach, NWB Kommentar Bilanzierung, 15. Aufl. 2023, § 285, Rz. 194.



Aus einem **WPK-Schreiben** an einen Prüfer:

*„Der Lagebericht enthält **keinen Soll-/Ist-Vergleich** zu den im Vorjahr berichteten Prognosen. In der Vorperiode berichtete Prognosen sind mit der **tatsächlichen Geschäftsentwicklung** zu vergleichen (vgl. DRS 20, Tz. 57).“*

b) Risiko- und Prognoseberichterstattung

Schwerpunkte sind

- Berichterstattung über wesentliche **Einzelrisiken** und über **bestandsgefährdende Risiken** (§§ 289 Abs. 1 Satz 4; 315 Abs. 1 Satz 4 HGB, DRS 20.146 ff.)
- Umfang der **Prognoseberichterstattung** zu den **bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren** eines Unternehmens oder eines Konzerns einschließlich der **Prognosegenauigkeit** (§§ 289 Abs. 1 Satz 4 HGB, 315 Abs. 1 Satz 4 HGB) unter Berücksichtigung der unter Umständen **reduzierten Anforderungen** an die Prognosegenauigkeit
- **Vergleich** der in der Vorperiode berichteten Prognosen mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung im **Konzernlagebericht** (vgl. DRS 20.57).



Aus einem **WPK-Schreiben** an einen Prüfer:

*„Im Lagebericht wird **keine konkrete Prognose** zur voraussichtlichen Entwicklung der bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren angegeben. (...) halten wir die Angaben im Lagebericht **nicht für ausreichend**.“*

Inwieweit **DRS 20, Konzernlagebericht**, auf den **Lagebericht** ausstrahlt, ist umstritten:

- Nach **wp.net** ist DRS 20 für den Lagebericht **nicht verbindlich**.³²

³² Vgl. wp.net, RH Lagebericht 2020, 16.7.2020, Abschn. 1.2.

- Nach **IDW** können **im Einzelfall Abweichungen von Anforderungen des DRS 20** (= weniger Berichterstattung) vor dem Hintergrund der Verhältnisse des Unternehmens und der Informationsbedürfnisse der Abschlussadressaten begründet sein.³³
- Nach **WPK** müssen insb. **Lageberichte mittelgroßer Unternehmen** nur **Mindestanforderungen** erfüllen.³⁴



WPK-Beispiel³⁵

**Kernaussage zur voraussichtlichen Entwicklung,
nach vorherigem Chancen- und Risikobericht
Angabe von Richtung und Intensität**

*„Aufgrund der weiterhin guten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen und der geplanten Maßnahmen zur Kosteneinsparung erwarten wir für das kommende Geschäftsjahr einen **gleichbleibend hohen Umsatz** und einen **deutlichen Anstieg des Ergebnisses (vor Steuern)**.“*

APW-Themenübersicht

Q4-24

Falsche Welt, Dir traue ich nicht –
WPK-Jahresabschluss und -Lagebericht 2023 (Worst Practice)

V. Verschwiegenheit: Darf der Prüfer antworten?

Der Prüfer ist zur **Verschwiegenheit** verpflichtet (§ 43 Abs. 1 Satz 1 WPO).

Dies gilt grundsätzlich auch ggü. der **Wirtschaftsprüferkammer**.

Der Verschwiegenheitspflicht steht das **legitime Eigeninteresse** des Prüfers auf **Verteidigung in berufsrechtlichen Verfahren** gegenüber.

³³ Vgl. IDW, WP-Handbuch, 18. Aufl., Rz. F 1387.

³⁴ Vgl. WPK, Praxishinweis Abschlussprüfung, 28.6.2022, Abschn. Prognoseberichterstattung im Lagebericht.

³⁵ WPK, Praxishinweis Abschlussprüfung, 28.6.2022, Abschn. Prognoseberichterstattung im Lagebericht.

Dieses Eigeninteresse gilt schon beim **Vorermittlungsverfahren**, wenn der Prüfer durch eine **entlastende Stellungnahme** die Einleitung eines **Berufsaufsichtsverfahrens** verhindern will.

Dann darf der Prüfer auch **ohne Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht** der Wirtschaftsprüferkammer Auskunft geben.³⁶

Umgekehrt gilt: **Niemand muss sich selbst belasten.**

Der Prüfer muss **keine Angaben zur Sache** machen, insbesondere wenn sich die Gefahr ergäbe, wegen einer **Straftat, Ordnungswidrigkeit oder Berufspflichtverletzung** verfolgt zu werden (§ 62 Abs. 2 WPO).

VI. Praxistip: Wie antworten?

Wie am besten der Abschlussdurchsicht antworten?

Unverbindlicher Lösungsvorschlag

1. Nicht sofort antworten

Es gibt Wichtigeres.

Die Wirtschaftsprüferkammer gibt dem Prüfer eine **Frist von vier Wochen**, die auch **verlängert** wird.

2. Auf Richtigkeit prüfen

Beurteilen Sie die WPK-Vorhaltungen auf **Richtigkeit!**

Auch die **Wirtschaftsprüferkammer** irrt.

Oder will sie den Prüfer testen?

³⁶ Vgl. WPK, Bedeutung der rechtlichen Hinweise bei Anfragen aus der Abschlussdurchsicht der WPK, 13.2.2018.



Aus einem **WPK-Schreiben** an einen Prüfer:

*„Im **Anhang** fehlen die **Angaben zu den latenten Steuersalden** am Ende des Geschäftsjahres und zu den im Laufe des Geschäftsjahres erfolgten Änderung dieser Salden aufgeteilt in **aktive und passive latente Steuern** (§ 285 Nr. 30 HGB).“*

Nach HGB sind latente Steuern schon **in der Bilanz gesondert auszuweisen**. Dem Abschlussadressaten entsteht **kein Informationsverlust**, wenn die Angabe unterlassen wird.

Die Angabe ist **überflüssig**.³⁷

APW-Themenübersicht

Q1-25

Anhang leichtgemacht: latente Steuern (§ 285 Nrn. 28, 29 u. 30 HGB)

3. Nicht alles ist wesentlich

Verweisen Sie ggf. auf **mangelnde Wesentlichkeit** einer Feststellung.



Beispiel 1

Ein **unterlassener Davon-Vermerk** eines schon **unwesentlichen Bilanz- oder GuV-Postens** ist erst recht unwesentlich (ISA (DE) 450, Tz. D.11.1 u. D.A.23.1; zuvor IDW PS 250 n.F., Tz. 28), insb. **Erträge aus der Abzinsung und Aufwendungen aus der Aufzinsung** (§ 277 Abs. 5 Satz 1 HGB).

³⁷ Vgl. Lüdenbach, Angabe zu latenten Steuern nach § 285 Nr. 30 HGB, StuB 2016, 233, 233.



Beispiel 2

Eine **unvollständige Anhangangabe** wiegt weniger schwer als eine **unterlassene Anhangangabe**.

Sodann:

Erzählen Sie der Abschlussdurchsicht eine Geschichte:

4. Einsicht zeigen

Offensichtlich Falsches zugeben, keine fadenscheinigen Ausreden.



unverbindliches Formulierungsbeispiel

*„Wir haben uns die Sache nochmals angeschaut. **Wir teilen Ihre Einschätzung**, dass Geschäftsverlauf nebst Geschäftsergebnis und Lage der Gesellschaft im **Lagebericht** noch genauer darzustellen sind.“*

5. Besserung geloben



unverbindliches Formulierungsbeispiel

*„Wir haben unseren Mandanten schon **sensibilisiert**. Unser Mandant wird die Angabe **fortan noch genauer beachten**.“*

6. Berichtskritik / Nachschau erwägen

Gehen Sie davon aus, dass die Wirtschaftsprüferkammer die **Offenlegung des nachfolgenden Jahres** erneut prüfen wird.

Erwägen Sie eine **Berichtskritik des Prüfungsberichtes im nachfolgenden Jahr** oder eine Schwerpunktsetzung auf die WPK-Vorhaltungen bei der **nachfolgenden jährlichen Auftragsnachscha**.



unverbindliche Formulierungsbeispiele

*„Nächstes Jahr werden wir den **Prüfungsbericht** einer **Berichtskritik** unterwerfen.“*

*„Ihre Hinweise zum **Lagebericht** finden bei unserer nächsten **jährlichen Auftragsnachschau** besondere Beachtung.“*

VII. Literatur

1. **Friebel**, in: wp.net (Hrsg.), Abschlussdurchsichten oder Fehlerkultur, wp.weekly, 21.2.2025.
2. **Hoffmann/Lüdenbach**, NWB Kommentar Bilanzierung, 15. Aufl. 2023.
3. **IDW**, WP-Handbuch, 18. Aufl. 2023.
4. **Lüdenbach**, Angabe zu latenten Steuern nach § 285 Nr. 30 HGB, StuB 2016, 233.
5. **Wirtschaftsprüferkammer**, Schwerpunkte der Abschlussdurchsicht der WPK für 2025, 5.12.2024.
6. **Wirtschaftsprüferkammer**, Dritte Änderung der Berufssatzung für WP/vBP, Bekanntmachung, 17.7.2024.
7. **Wirtschaftsprüferkammer**, Bericht über die Berufsaufsicht 2023, 29.4.2024.
8. **Wirtschaftsprüferkammer**, Schwerpunkte der Abschlussdurchsicht der WPK für 2024, 4.12.2023.
9. **Wirtschaftsprüferkammer**, Berufsaufsicht: Prüfberechtigung nach § 319 Abs. 1 Satz 3 HGB als Voraussetzung für die Wirksamkeit einer gesetzlichen Abschlussprüfung, WPK-Magazin Q3-23, 14.9.2023, 31.
10. **Wirtschaftsprüferkammer**, Bericht über die Berufsaufsicht 2022, 1.6.2023.
11. **Wirtschaftsprüferkammer**, Ergebnisse der Beiratswahl 2022 der WPK, 7.7.2022.
12. **Wirtschaftsprüferkammer**, Praxishinweis Abschlussprüfung, 28.6.2022.
13. **Wirtschaftsprüferkammer**, Bedeutung der rechtlichen Hinweise bei Anfragen aus der Abschlussdurchsicht der WPK, 13.2.2018.