

Kommentierter Wegweiser

# PRÜFUNGSBERICHT

Arno Prangenberg, Tobias Strupp

Februar 2019

Der Bericht des Abschlussprüfers ist für den Aufsichtsrat von zentraler Bedeutung, um die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses und der Rechnungslegung einzuschätzen. Dieser digitale Wegweiser soll Mandatsträger dabei unterstützen, sich im Prüfungsbericht besser zurechtzufinden. Dazu wird ein fiktiver Muster-Prüfungsbericht als kommentiertes Beispiel herangezogen. Er berücksichtigt auch die jüngsten Änderungen der IDW-Prüfungsstandards infolge der EU-Abschlussprüfungsreform.

## Einführung

Der Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften ist (soweit das Unternehmen mindestens eine sog. „mittelgroße Kapitalgesellschaft“ ist) durch einen Abschlussprüfer zu prüfen. Der Abschlussprüfer hat über die Ergebnisse seiner Prüfung schriftlich zu berichten – eben in Form eines Prüfungsberichts.

Hat das Unternehmen einen Aufsichtsrat, so erteilt dieser dem Abschlussprüfer (in der Regel) den Prüfungsauftrag. Deshalb richtet sich der Prüfungsbericht an den Aufsichtsrat. Mit dem gründlichen und kritischen Durcharbeiten des Prüfungsberichts kommt das einzelne Aufsichtsratsmitglied auch wesentlich seiner eigenen Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses nach.

Dieser Prüfungsbericht soll anhand eines fiktiven Beispiels einen Eindruck vermitteln, aus welchen Elementen Prüfungsberichte bestehen und wie sie grundsätzlich ausgestaltet sind. Als „digitaler Wegweiser“ soll er Mandatsträger dabei unterstützen, sich im Prüfungsbericht besser zurechtzufinden. Er berücksichtigt auch die jüngsten Änderungen der IDW-Prüfungsstandards infolge der EU-Abschlussprüfungsreform.

Der Bericht besteht aus 7 Abschnitten, teilweise mit Unterabschnitten, und enthält neben festen Formulierungen auch weiterführende („aufklappbare“) Hinweise zu konkreten Ausgestaltungen bei Unternehmen verschiedener Größe, unterschiedlicher Branchen oder Rechtsformen.

**Bericht Nr. 01/19**

**Glück-Auf Aktiengesellschaft  
Essen**

**Prüfungsbericht**

Jahresabschluss und Lagebericht  
31. Dezember 2018

erstattet von:

**Treu & Glaube GmbH**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Steuerberatungsgesellschaft

Essen

# Inhaltsverzeichnis

<b>A. Prüfungsauftrag</b>	<b>6</b>
<b>B. Grundsätzliche Feststellungen</b>	<b>7</b>
B. I. Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter	7
B. II. Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestandsgefährdende Tatsachen	11
B. III. Unregelmäßigkeiten	12
B. III. 1. Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung	13
B. III. 2. Sonstige Unregelmäßigkeiten	14
B. IV. Wichtige Veränderungen bei den rechtlichen, wirtschaftlichen und steuerlichen Verhältnissen	15
B. V. Wiedergabe des Bestätigungsvermerks	16
<b>C. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung</b>	<b>21</b>
<b>D. Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung</b>	<b>26</b>
D. I. Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung	26
D. I. 1. Buchführung und weitere geprüfte Unterlagen	26
D. I. 2. Jahresabschluss	27
D. I. 3. Lagebericht	29
D. II. Gesamtaussage des Jahresabschlusses	29
D. II. 1. Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses	30
D. II. 2. Wesentliche Bewertungsgrundlagen und deren Änderungen	31
D. II. 3. Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen	34
D. II. 4. Aufgliederungen und Erläuterungen	34
D. II. 5. [Erbrachte Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen]	35
D. III. Analyse der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage	35
D. III. 1. Vermögenslage (Bilanz)	36
D. III. 2. Finanzlage (Kapitalflussrechnung)	38
D. III. 3. Ertragslage (Gewinn- und Verlustrechnung)	39

<b>E. [Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem]</b>	<b>41</b>
<b>F. Feststellungen aus Erweiterungen des Prüfungsauftrags</b>	<b>42</b>
F. I. Feststellungen im Rahmen der Prüfung nach § 53 HGrG	42
F. II. Prüfungsschwerpunkte des Aufsichtsrats	43
<b>G. Schlussbemerkung</b>	<b>43</b>
<b>Anlagen zum Prüfungsbericht</b>	<b>44</b>
<b>Erläuterungen zu den Abschnitten des Prüfungsberichts</b>	<b>45</b>

## A. Prüfungsauftrag

Der Aufsichtsrat der

### **Glück-Auf Aktiengesellschaft, Essen**

im Folgenden "Glück-Auf AG" oder "Gesellschaft" genannt –

hat uns unter Beachtung des Beschlusses der Hauptversammlung vom 29.06.2018 mit Schreiben vom 06.07.2018 beauftragt, den Jahresabschluss zum 31.12.2018 unter Einbeziehung der zu Grunde liegenden Buchführung und den Lagebericht für das Geschäftsjahr 2018 der Gesellschaft nach berufsüblichen Grundsätzen zu prüfen sowie über das Ergebnis unserer Prüfung schriftlich Bericht zu erstatten.

Die Gesellschaft ist als große Kapitalgesellschaft im Sinne des § 267 HGB verpflichtet, einen Jahresabschluss und einen Lagebericht aufzustellen und nach §§ 316 ff. HGB prüfen zu lassen.

Bei unserer Prüfung waren auftragsgemäß auch die Vorschriften des § 112 GO NRW i. V. m. § 53 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGrG zu beachten. Eine Prüfung des Risikofrüherkennungssystems gem. § 317 Abs. 4 HGB, das die Gesellschaft gem. § 91 Abs. 2 AktG eingerichtet hat, war nicht Gegenstand unseres Prüfungsauftrages, da die Gesellschaft nicht börsennotiert i. S. d. § 3 Abs. 2 AktG ist.

Gemäß § 313 AktG haben wir den Bericht des Vorstands über Beziehungen zu verbundenen Unternehmen (Abhängigkeitsbericht) geprüft. Unser Bericht über diese Prüfung datiert vom xx.xx.2019.

Wir bestätigen gemäß § 321 Abs. 4a HGB, dass wir bei unserer Abschlussprüfung die anwendbaren Vorschriften zur Unabhängigkeit beachtet haben.

Über Art und Umfang sowie über das Ergebnis unserer Prüfung erstatten wir den nachfolgenden Bericht, der nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen (IDW PS 450 n.F.) erstellt wurde.

Der Bericht enthält in Abschnitt B. vorweg unsere Stellungnahme zur Lagebeurteilung durch die Geschäftsführung, Feststellungen gemäß § 321 Abs. 1 S. 3 HGB sowie (ggfs.) die Darstellung wichtiger Veränderungen bei den rechtlichen, wirtschaftlichen und steuerlichen Verhältnissen der Gesellschaft.

Der aufgrund der Prüfung erteilte uneingeschränkte Bestätigungsvermerk wird in Abschnitt B. V. wiedergegeben.

Die Prüfungsdurchführung und die Prüfungsergebnisse sind in den Abschnitten C. und D. im Einzelnen dargestellt. In Abschnitt E. berichten wir über unsere Feststellungen aus Erweiterung des Prüfungsauftrags zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung gemäß § 53 HGrG.

Für die Durchführung dieses Auftrages und unsere Verantwortlichkeit sind, auch im Verhältnis zu Dritten, die diesem Bericht als Anlage beigefügten

"Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften", Stand: 01.01.2017 maßgebend.

Dieser Bericht ist an das geprüfte Unternehmen gerichtet.

Dieser Prüfungsbericht wurde nur zur Dokumentation der durchgeführten Prüfung gegenüber der Gesellschaft und nicht für Zwecke Dritter erstellt, denen gegenüber wir entsprechend der im Regelungsbereich des § 323 HGB geltenden Rechtslage keine Haftung übernehmen.

## **B. Grundsätzliche Feststellungen**

*Dieser Abschnitt enthält neben der Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter gegebenenfalls auch eine Darstellung von entwicklungsbeeinträchtigenden oder bestandsgefährdenden Tatsachen, von Unregelmäßigkeiten oder von wichtigen Veränderungen bei den rechtlichen, wirtschaftlichen und steuerlichen Verhältnissen. Den Abschluss bildet die Wiedergabe des Bestätigungsvermerkes.*

### **B. I. Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter**

#### **Hinweis: Jahresabschlüsse ohne Lagebericht**

Wird zulässigerweise kein Lagebericht aufgestellt, ist es nicht Pflicht des Abschlussprüfers, zur Beurteilung der Lage des Unternehmens durch die gesetzlichen Vertreter, wie sie ansonsten im Lagebericht zum Ausdruck käme, nach § 321 Abs. 1 Satz 2 HGB Stellung zu nehmen. Es ist auch nicht Aufgabe des Abschlussprüfers, diese Angaben anstelle der gesetzlichen Vertreter ersatzweise im Prüfungsbericht zu machen.

Allerdings kann sich unter anderen Gesichtspunkten eine Pflicht zur Berichterstattung ergeben, z. B. wenn

– bestandsgefährdende Risiken vom Abschlussprüfer identifiziert wurden. In diesem Fall ist bei der Berichterstattung über bestandsgefährdende Tatsachen gemäß Tz. 35 ff. darauf einzugehen, ob der Bilanzierung zulässigerweise die Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit zugrunde gelegt wurde,

– der Lagebericht unzulässigerweise fehlt. In diesem Fall muss zu Beginn der vorangestellten Berichterstattung festgestellt werden, dass die gesetzlichen Vertreter unzulässigerweise keinen Lagebericht aufgestellt haben und dass deshalb eine Stellungnahme zur Beurteilung der Lage durch die gesetzlichen Vertreter nach § 321 Abs. 1 Satz 2 HGB nicht möglich war, der Jahresabschluss wegen besonderer Umstände nur durch Angaben i.S.v. § 264 Abs. 2 Satz 2 HGB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt. In diesem Fall ist darauf einzugehen, ob die notwendigen Angaben im Anhang gemacht worden sind. Liegt ein solcher Sachverhalt vor, sind die Ausführungen in die vorangestellte Berichterstattung i.S.v. § 321 Abs. 1 Satz 2 HGB aufzunehmen, da sie – ebenso

wie die Stellungnahme zur Lagebeurteilung durch die gesetzlichen Vertreter – für die Urteilsbildung der Berichtsadressaten grundlegend sind.

Die gesetzlichen Vertreter haben im Lagebericht (Anlage 4) und im Jahresabschluss (Anlagen 1 bis 3) die wirtschaftliche Lage des Unternehmens beurteilt.

Gemäß § 321 Abs. 1 Satz 2 HGB nehmen wir als Abschlussprüfer mit den anschließenden Ausführungen vorweg zur Lagebeurteilung durch die Geschäftsführer im Jahresabschluss und im Lagebericht Stellung. Dabei gehen wir insbesondere auf die Beurteilung des Fortbestandes und der zukünftigen Entwicklung des Unternehmens unter Berücksichtigung des Lageberichts ein. Unsere Stellungnahme geben wir aufgrund unserer eigenen Beurteilung der Lage des Unternehmens ab, die wir im Rahmen unserer Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts gewonnen haben.

Folgende Kernaussagen im Lagebericht zu den Grundlagen des Unternehmens sind hervorzuheben:

- Der Vorstand der Gesellschaft berichtet, dass diese seit über 30 Jahren in denkmalgeschützten Gebäuden produziert. Die nutzbaren Flächen umfassen rd. 45.000 m<sup>2</sup> Bruttogeschossfläche.
- Die von der Gesellschaft hergestellten Produkte richten sich ausschließlich an gewerbliche Weiterverarbeiter. Durch die Produktion in denkmalgeschützten Gebäuden erfüllt die Gesellschaft außerdem Aufgaben der Stadtentwicklung.
- Die Gesellschaft beschäftigte im Berichtsjahr bis zu 30 Mitarbeiter bzw. durchschnittlich 18 Vollzeitäquivalente.

Folgende Kernaussagen zum Wirtschaftsbericht sind hervorzuheben:

- Der Geschäftsverlauf der Gesellschaft verlief im Jahr 2018 – nach Darstellung des Vorstands – mit einer durchschnittlichen Auslastung der Produktionsanlagen von 95 % auf einem guten, jedoch leicht niedrigeren Niveau als in den Vorjahren.
- Zur Ertragslage der Gesellschaft führt der Vorstand aus, dass Umsatzerlöse in Höhe von rd. € 3,2 Mio. – gem. Vorjahresprognose – realisiert wurden. Der Rückgang um T€ 296 resultiert vor allem aus einmaligen Erträgen aus einem Großauftrag im Vorjahr.

Der Materialaufwand ist im Berichtsjahr um T€ 193 – aufgrund höherer Instandhaltungsaufwendungen – gestiegen. Die sonstigen betrieblichen Aufwendungen sind dagegen um T€ 199 gesunken, v.a. weil hierin im Vorjahr die Zuführung zu einer Rückstellung enthalten war. Die Gesellschaft erwirtschaftete einen Jahresüberschuss in Höhe von T€ 76 (Vorjahr: T€ 236).

- Der Finanzmittelbestand beträgt zum 31.12.2018 T€ 1.429 (Vorjahr: T€ 1.716). Der Rückgang beruht insbesondere auf geringeren Erträgen aus sonstigen Umsatzerlösen, höheren Instandhaltungsaufwendungen



sowie dem Verbrauch der in 2017 gebildeten Rückstellung durch entsprechende Zahlungen. Die Gesellschaft ist nach Angaben des Vorstands jederzeit in der Lage, ihren Zahlungsverpflichtungen nachzukommen.

- Zur Vermögenslage berichtet der Vorstand, dass die Bilanzsumme zum 31.12.2018 um € 1,1 Mio. auf € 12,5 Mio. gesunken ist. Dies resultiert im Wesentlichen aus den planmäßigen Abschreibungen des Sachanlagevermögens sowie aus dem Rückgang der Liquidität. In Höhe der Abschreibungen auf die Gebäude, deren Herstellung durch Investitionszuschüsse gefördert wurde, wurde im Berichtsjahr der Sonderposten für Investitionszuschüsse anteilig in Höhe von T€ 958 aufgelöst, sodass die Abschreibung in dieser Höhe ergebnisneutral bleibt. Die wirtschaftliche Eigenkapitalquote – unter Einbeziehung des Sonderpostens für Investitionszuschüsse – beträgt 89,7 % (Vorjahr: 88,9 %). Der Vorstand hält diese für angemessen.
- Als wichtigen nichtfinanziellen Leistungsindikator nennt der Vorstand die Auftragsreichweite, die im Jahresdurchschnitt 2018 bei rund 1,5 Jahren lag.

Folgende Kernaussagen im Lagebericht zum Prognose-, Risiko- und Chancenbericht sind hervorzuheben:

- In seiner Prognose erwartet der Vorstand für das Jahr 2019 Umsatzerlöse auf dem Niveau des Berichtsjahres in Höhe von rd. € 3,2 bis 3,3 Mio.. Unter Berücksichtigung von deutlich geringeren Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen sowie voraussichtlich steigendem Personalaufwand, infolge einer zumindest zeitweisen Erweiterung der Beschäftigtenzahl, geht der Vorstand für 2019 von einem Jahresüberschuss in der Größenordnung des Berichtsjahres aus.
- Im Rahmen seines Risikoberichts berichtet der Vorstand über das Risikomanagementsystem. Die jährlich durchgeführte Risikoinventur betrachtet hierbei 17 Risikoaspekte. 12 Risikoaspekte werden der niedrigsten Risikokategorie „latentes Risiko, derzeit kein Handlungsbedarf“ zugeordnet. Bestandsgefährdende Risiken wurden nicht identifiziert. Im Berichtsjahr hat das Risiko „Personalbindung und -akquise“ eine hohe Relevanz durch einige Personalabgänge erlangt.
- Der Vorstand führt in seinem Chancenbericht aus, dass umfassende Chancen des Unternehmens in der Weiterführung der Digitalisierungsstrategie sowie in den Erweiterungsflächen und Neubauplanungen stehen. Nach Einschätzung des Vorstands ist auch unter der Voraussetzung angemessener Absatzpreise weiterhin mit einer regelmäßigen Umsatzsteigerung zu rechnen.

#### **Hinweis: Wesentliche Falschdarstellungen**

Wird die Darstellung der Lage im Abschluss oder im Lagebericht durch die gesetzlichen Vertreter vom Abschlussprüfer als wesentlich falsch beurteilt, so ist dies im Prüfungsbericht zu erläutern und das Prüfungsurteil im Bestätigungsvermerk in Übereinstimmung mit IDW PS 405 zu

modifizieren. Hierbei kann der Abschlussprüfer eigene Feststellungen zur Lage des Unternehmens im Prüfungsbericht treffen.

Es ist jedoch nicht Aufgabe des Abschlussprüfers, anstelle der gesetzlichen Vertreter die im Einzelnen erforderlichen Angaben zur Lage des Unternehmens zu machen.

Nach dem Ergebnis unserer Prüfung und den dabei gewonnenen Erkenntnissen ist die Beurteilung der Lage der Gesellschaft einschließlich der dargestellten Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung plausibel und folgerichtig abgeleitet. Die Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter ist vom Umfang her angemessen und inhaltlich zutreffend. Unsere Prüfung hat keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Fortbestand des Unternehmens gefährdet wäre.

**Hinweis: Gefährdeter Fortbestand der Gesellschaft**

Soweit der Fortbestand der Gesellschaft zum Beispiel von der Zuführung weiteren Kapitals abhängt, sollten hier entsprechende ergänzende Ausführungen erfolgen:

„Wir weisen darauf hin, dass der Fortbestand der Gesellschaft von einer ausreichenden Kapitalzufuhr der Gesellschafter abhängig ist.“

**Hinweis: Freiwillig aufgestellter Lagebericht und Prüfungspflichten**

Der Abschlussprüfer ist verpflichtet, einen aufgrund von gesetzlichen Vorschriften aufgestellten Lagebericht im Rahmen der Abschlussprüfung zu prüfen. Im Falle eines freiwillig aufgestellten Lageberichts ist er zu dessen Prüfung nur dann verpflichtet, wenn er hierzu beauftragt wird.

Der Abschlussprüfer ist verpflichtet, die Prüfung des Lageberichts in Übereinstimmung mit § 317 Abs. 2 HGB und unter Beachtung des IDW PS 350 (IDW-Prüfungsstandard: Prüfung des Lageberichts) zu planen und durchzuführen. Danach ist die Prüfung des Lageberichts so zu planen und durchzuführen, dass hinreichende Sicherheit darüber erlangt wird, ob

- der Lagebericht in allen wesentlichen Belangen mit dem Abschluss und ggf. mit dem Einzelabschluss nach § 325 Abs. 2a HGB sowie den bei der Abschlussprüfung gewonnenen Erkenntnissen in Einklang steht,
- der Lagebericht den deutschen gesetzlichen Vorschriften in allen wesentlichen Belangen entspricht,
- der Lagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Unternehmens vermittelt sowie
- die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung in allen wesentlichen Belangen zutreffend dargestellt sind.

Die Prüfung des Lageberichts ist ein Bestandteil der Abschlussprüfung. Demnach werden die Erkenntnisse aus der Prüfung des Abschlusses bei der Prüfung des Lageberichts berücksichtigt.

### **Hinweis: Prüfungshandlungen – Beurteilung von Risiken wesentlicher Falschdarstellungen im Lagebericht**

Der Abschlussprüfer hat Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung durchzuführen, um eine Grundlage für die Identifizierung und Beurteilung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Lageberichtsebene insgesamt und auf Aussageebene zu schaffen. Dabei hat der Abschlussprüfer auch das Risiko wesentlicher falscher qualitativer Darstellungen zu berücksichtigen.

Diese Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung müssen umfassen:

- Befragung der gesetzlichen Vertreter sowie weiterer Personen innerhalb des Unternehmens, die nach Beurteilung des Abschlussprüfers möglicherweise über Informationen verfügen, die wahrscheinlich bei der Identifizierung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen hilfreich sein können
- Inaugenscheinnahmen / Einsichtnahmen
- analytische Prüfungshandlungen und Beobachtungen

### **Grundlagen:**

- Gewinnung eines Verständnisses von dem Unternehmen und dessen Umfeld
- Erlangung eines Verständnisses von den relevanten Vorkehrungen und Maßnahmen (Systeme) zur Aufstellung des Lageberichts und zur Ermittlung prognostischer Angaben
- Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Lagebericht

## **B. II. Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestandsgefährdende Tatsachen**

### **Hinweis: Berichtspflicht**

Es ist keine Negativklärung abzugeben! Das heißt, dass nur über solche bestandsgefährdenden Tatsachen bzw. Unregelmäßigkeiten und Verstöße zu berichten ist, die tatsächlich festgestellt wurden. Erfolgt keine Feststellungen, entfallen die Abschnitte II. 1, III. 1 und III. 2.

- Bei Erkennen berichtspflichtiger Tatsachen genügt eine Schilderung der betreffenden Sachverhalte inklusive der daraus möglicherweise resultierenden wesentlichen Folgen, wobei im Falle zukünftiger Sachverhalte auch ggf. auf bestehende Beurteilungsrisiken einzugehen ist.
- Die Berichterstattung hat grds. entweder in einem gesonderten Unterabschnitt des Prüfungsberichts oder im Abschnitt B. I. zu erfolgen. In letzterem Fall ist ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass es sich um berichtspflichtige Tatsachen gem. § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB handelt.
- Bei Feststellungen von erheblicher Bedeutung für die Unternehmensüberwachung ist zu prüfen, ob und wer vorab durch einen gesonderten Teilbericht unterrichtet werden muss. Teilberichte sind generell in den Prüfungsbericht zu übernehmen.

Auch in einem Management Letter enthaltene wesentliche Feststellungen müssen (zusätzlich) in den Prüfungsbericht aufgenommen werden; ein einfacher Hinweis auf den Management Letter im Prüfungsbericht genügt nicht.

*Ausführungen zu entwicklungsbeeinträchtigenden oder bestandsgefährdenden Tatsachen könnten z. B. wie folgt lauten:*

*Der Fortbestand des Unternehmens ist durch fortgesetzte zahlungswirksame Verluste gefährdet. Die Entwicklung des Unternehmens kann wesentlich durch den Verlust eines Großkunden beeinträchtigt werden.*

*[Derartige Tatsachen liegen hier nicht vor, sodass dieser Berichtsabschnitt entfällt.]*

#### **Hinweis: Keine Negativfeststellungen**

Eine Negativfeststellung/-erklärung ist nicht abzugeben.

Auch kann der Abschlussprüfer im Rahmen der Abschlussprüfung nicht positiv bestätigen, dass keine berichtspflichtigen Tatsachen vorliegen, da der Charakter einer Abschlussprüfung eine solche Positivaussage nicht möglich macht.

Es erfolgen aber Ausführungen zu den zwischenzeitlich von der Geschäftsführung bereits ergriffenen oder geplanten Maßnahmen.

Ggf. erfolgt ein Hinweis, ob und in welcher Weise die betreffenden Tatsachen der Geschäftsführung (bzw. dem Aufsichtsratsvorsitzenden) bereits – wegen Eilbedürftigkeit – vorab mitgeteilt worden sind (z. B. mittels Vorab- bzw. Teilbericht oder Management Letter).

*Nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB haben wir als Abschlussprüfer über bei Durchführung der Prüfung festgestellte Tatsachen zu berichten, die die Entwicklung des Unternehmens wesentlich beeinträchtigen können oder ihren Bestand gefährden.*

*[Derartige Tatsachen liegen hier nicht vor, sodass dieser Berichtsabschnitt entfällt.]*

*Im Rahmen unserer Prüfung wurden ansonsten keine entwicklungsbeeinträchtigenden oder bestandsgefährdenden Tatsachen i. S. d. § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB festgestellt.*

### **B. III. Unregelmäßigkeiten**

*Bei berichtspflichtigen Unregelmäßigkeiten erfolgt die Darstellung getrennt nach Verstößen gegen:*

- *Vorschriften zur Rechnungslegung (hier Abschnitt B. III. 1.)*
- *sonstige Vorschriften (hier Abschnitt B. III. 2.) mit den sich daraus ggf. ergebenden Konsequenzen für den Bestätigungsvermerk (im Einzelnen hierzu IDW PS 210)*

### B. III. 1. Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung

#### **Hinweis: Mögliche Verstöße gegen Rechnungslegungsvorschriften**

Eine Negativfeststellung/-erklärung ist nicht abzugeben

Im Hinblick auf die Rechnungslegung sind im Wesentlichen Verstöße gegen folgende Punkte darzustellen:

- Ansatz-, Ausweis-, Bewertungsvorschriften
- Angabe-/Erläuterungspflichten im Anhang
- Vorschriften für die Aufstellung des Lageberichts
- Ggf. in dem Gesellschaftsvertrag enthaltene (zulässige) Bestimmungen zur Rechnungslegung
- Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

#### **Hinweis: Begriffsdefinition „Verstöße“ und „Unrichtigkeiten; Berichtspflicht**

– Verstöße: Falsche Darstellungen im Jahresabschluss und im Lagebericht, die auf einer beabsichtigten Verletzung der gesetzlichen Vorschriften oder Rechnungslegungsgrundsätze beruhen;

– Unrichtigkeiten: Unbeabsichtigt falsche Darstellungen in Jahresabschluss und Lagebericht

Berichtspflicht:

Es ist über Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung zu berichten, soweit dies für die Überwachung der Geschäftsführung und des geprüften Unternehmens von Bedeutung ist.

Festgestellte Unrichtigkeiten und Verstöße sind grundsätzlich nur dann darzustellen, wenn sie im Verlauf der Prüfung nicht behoben worden sind; etwas anderes kann jedoch dann gelten, wenn die Unregelmäßigkeiten auf Schwächen im IKS hindeuten.

*Als Abschlussprüfer haben wir nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB auch über bei Durchführung unserer Prüfung festgestellte Unrichtigkeiten oder Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften zu berichten.*

*Gesetzliche Vorschriften i. S. d. § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB sind die für die Aufstellung des Jahresabschlusses oder Lageberichts geltenden Rechnungslegungsnormen i. S. d. § 317 Abs. 1 Satz 2 HGB. Hierzu gehören die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften für den Jahresabschluss sowie Angabe- und Erläuterungspflichten im Anhang und Vorschriften zur Aufstellung des Lageberichts sowie ggf. einschlägige Normen des Gesellschaftsvertrags.*

*[Derartige Unregelmäßigkeiten liegen hier nicht vor, sodass dieser Berichtsabschnitt entfällt.]*

## B. III. 2. Sonstige Unregelmäßigkeiten

### **Hinweis: Schwere der Verstöße**

Eine Negativfeststellung/-erklärung ist nicht abzugeben.

Die Darstellung an dieser Stelle betrifft nur Verstöße, die sich nicht unmittelbar auf die Rechnungslegung beziehen.

Berichtspflichtig sind bereits solche Tatsachen, die einen substanziellen Hinweis auf schwerwiegende Verstöße enthalten, ohne dass der Abschlussprüfer eine abschließende rechtliche Würdigung zu treffen hat.

Es ist lediglich über schwerwiegende Verstöße zu berichten; Kriterien hierfür sind:

- Risiko für die Gesellschaft
- Bedeutung der verletzten Rechtsnorm
- Grad des Vertrauensbruchs, dessen Kenntnis Bedenken gegen die Eignung der gesetzlichen Vertreter oder der Arbeitnehmer begründen könnte

Es erfolgt eine Darstellung der festgestellten Tatsachen, die schwerwiegende Verstöße der Geschäftsführung oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz (vor allem HGB, GmbHG, Steuergesetze und StGB) oder Gesellschaftsvertrag erkennen lassen.

Zu den Gesetzesverstößen zählen auch Verstöße gegen Aufstellungs- und Publizitätspflichten im Zusammenhang mit Konzern- bzw. Vorjahresabschlüssen.

Schwerwiegende Verstöße gegen Rechnungslegungsvorschriften können auch zusammengefasst mit sonstigen Unrichtigkeiten und Verstößen gegen Rechnungslegungsvorschriften dargestellt werden; in diesem Fall ist jedoch deutlich zu machen, ob es sich gleichzeitig um schwerwiegende Gesetzesverstöße handelt.

Ggf. erfolgt ein Hinweis, ob und in welcher Weise die betreffenden Tatsachen der Geschäftsführung (bzw. dem Aufsichtsratsvorsitzenden) bereits – wegen Eilbedürftigkeit – vorab mitgeteilt worden sind (z. B. mittels Vorab- bzw. Teilbericht oder Management Letter).

*Nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB haben wir auch über bei Durchführung der Prüfung festgestellte Tatsachen zu berichten, die schwerwiegende Verstöße der Geschäftsführer oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz oder Gesellschaftsvertrag erkennen lassen.*

*[Derartige Unregelmäßigkeiten liegen hier nicht vor, sodass dieser Berichtsabschnitt entfällt.]*

*Nach § 325 HGB haben die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften den Jahresabschluss, den Lagebericht und weitere Angaben für das jeweils vorhergehende Geschäftsjahr spätestens bis zum 31.12. des Folgejahrs beim Betreiber des Bundesanzeigers elektronisch einzureichen und bekannt machen zu lassen. Eine mögliche Formulierung im Fall eines Verstoßes wäre hier:*

*„Wir weisen darauf hin, dass die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft ihrer Verpflichtung zur Offenlegung des Vorjahresabschlusses gemäß*

§§ 325 ff. HGB bisher nicht (alternativ: nicht fristgerecht) nachgekommen sind.“

Der Abschlussprüfer hat daneben nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB auch über festgestellte bedeutsame Schwächen in den nicht auf den Jahresabschluss oder Lagebericht bezogenen Bereichen des internen Kontrollsystems zu berichten. In diesen Fällen empfiehlt es sich, darauf hinzuweisen, dass diese Schwächen zwar als Ergebnis der Prüfungshandlungen festgestellt wurden, die Prüfung aber nicht darauf ausgerichtet ist, das interne Kontrollsystem unbeschadet einer Erweiterung des Prüfungsauftrags weitergehend zu beurteilen, als dies für die Beurteilung von Jahresabschluss und Lagebericht erforderlich ist.

„Im Rahmen unserer Prüfung haben wir folgende bedeutsame Schwächen in den nicht auf den Jahresabschluss oder Lagebericht bezogenen Bereichen des internen Kontrollsystems festgestellt.

Darüber haben wir nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB zu berichten. Wir weisen jedoch darauf hin, dass diese Schwächen zwar als Ergebnis der Prüfungshandlungen festgestellt wurden, die Prüfung aber nicht darauf ausgerichtet ist, das interne Kontrollsystem unbeschadet einer Erweiterung des Prüfungsauftrags weitergehend zu beurteilen, als dies für die Beurteilung von Jahresabschluss und Lagebericht erforderlich ist.“

[Derartige Unregelmäßigkeiten liegen hier nicht vor, sodass dieser Berichtsabschnitt entfällt.]

#### **B. IV. Wichtige Veränderungen bei den rechtlichen, wirtschaftlichen und steuerlichen Verhältnissen**

Dieser Abschnitt ist nur dann aufzunehmen, wenn sich Vorgänge und Veränderungen bei den rechtlichen, wirtschaftlichen oder auch steuerlichen Verhältnissen auf den JA des Berichtsjahrs ausgewirkt haben oder sich künftig auf den JA auswirken werden. Eine solche Berichterstattung in einem separaten Abschnitt ist im IDW PS 450 n.F. nicht vorgesehen.

Nach IDW PS 450 n.F. sind derartige Vorgänge und Veränderungen in den entsprechenden sachlichen Abschnitten des Prüfungsberichts darzustellen oder als geschlossene Darstellung in eine Anlage aufzunehmen.

##### **Beispiele:**

- Änderungen des Geschäftsjahrs mit Angabe der Gesellschafterbeschlüsse, der Anpassung des Gesellschaftsvertrags, der Anmeldung zum / Eintragung in das Handelsregister; Hinweis auf die eingeschränkte Vergleichbarkeit der Zahlenangaben im Jahresabschluss und im Lagebericht mit den Vorjahreszahlen in Folge eines Rumpfgeschäftsjahrs.
- Insbesondere sich aus Umwandlungen (Verschmelzung, Spaltung, Vermögensübertragung, Formwechsel) ergebende Veränderungen der Grundlagen der Gesellschaft: Ggf. Darstellung der Auswirkungen auf die VFE-Lage.

- *Veränderungen in der Geschäftstätigkeit (Produktions-, Verkaufs-, Dienstleistungsprogramm), in der Organisation (Beschaffung, Produktion, Absatz), in der Marktstellung (Branche, Konkurrenzsituation) sowie bei Investitionen und ihrer Finanzierung, Desinvestitionen (Umstrukturierungen, Sanierungen, Stilllegungen).*
- *Hinweis auf bedeutende Einzelrisiken (z. B. steuerliche Risiken, Produkthaftpflicht-, Umwelt-, Devisen-, Zinsänderungsrisiken u. a.) und ihre Absicherung (soweit nicht bereits in Abschnitt „B. I. Stellungnahme zur Lagebeurteilung durch die Geschäftsführung“ dargestellt).*
- *Besondere Vorgänge nach dem Abschlussstichtag, soweit nicht bereits an anderer Stelle des Berichts behandelt (z. B. im Zusammenhang mit dem LB).*
- *Hinweise zu wichtigen Veränderungen bei den rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen im konkreten Einzelfall: Zuerst Darstellung der Sachverhalte im Berichtszeitraum und danach der Sachverhalte nach Ende des Berichtszeitraums.*

*[Derartige Veränderungen liegen hier nicht vor, sodass dieser Berichtsabschnitt entfällt.]*

*Im Übrigen werden die rechtlichen, wirtschaftlichen und steuerlichen Verhältnisse im Berichtsjahr in den Anlagen 5 bis 7 tabellarisch dargestellt.*

## **B. V. Wiedergabe des Bestätigungsvermerks**

### **Hinweis: Wiedergabe des Bestätigungsvermerks an dieser Stelle im Bericht**

Der Bestätigungsvermerk kann in die Vorwegberichterstattung integriert werden (IDW PS 450 n.F., Tz. 12). Gemäß IDW PS 450 n.F. Tz. 27 hat die „vorangestellte Berichterstattung den Ausführungen zum Prüfungsauftrag unmittelbar zu folgen“.

Aus diesem Grunde erfolgt die Wiedergabe des Bestätigungsvermerks u.E. zutreffend erst am Schluss des Abschnitts „Grundlegende Feststellungen“, da § 321 Abs. 1 Sätze 2 und 3 HGB die eigentliche „Vorwegstellungnahme“ des Abschlussprüfers definiert und darin die Wiedergabe des Bestätigungsvermerks nicht genannt wird.

Nach dem abschließenden Ergebnis unserer Prüfung haben wir mit Datum vom 31.03.2019 den folgenden uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt:



## **„Bestätigungsvermerk des unabhängigen Abschlussprüfers**

An die Glück-Auf Aktiengesellschaft, Essen

### **Prüfungsurteile**

Wir haben den Jahresabschluss der Glück-Auf Aktiengesellschaft – bestehend aus der Bilanz zum 31.12.2018 und der Gewinn- und Verlustrechnung für das Geschäftsjahr vom 01.01.2018 bis zum 31.12.2018 sowie den Anhang, einschließlich der Darstellung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden – geprüft. Darüber hinaus haben wir den Lagebericht der Glück-Auf Aktiengesellschaft für das Geschäftsjahr vom 01.01.2018 bis zum 31.12.2018 geprüft.

Nach unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse

- entspricht der beigefügte Jahresabschluss in allen wesentlichen Belangen den deutschen, für Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften und vermittelt unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage der Gesellschaft zum 31.12.2018 [Datum] sowie ihrer Ertragslage für das Geschäftsjahr vom 01.01.2018 bis zum 31.12.2018 und
- vermittelt der beigefügte Lagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft. In allen wesentlichen Belangen steht dieser Lagebericht in Einklang mit dem Jahresabschluss, entspricht den deutschen gesetzlichen Vorschriften und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.

Gemäß § 322 Abs. 3 Satz 1 HGB erklären wir, dass unsere Prüfung zu keinen Einwendungen gegen die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses und des Lageberichts geführt hat.

### **Grundlage für die Prüfungsurteile**

Wir haben unsere Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in Übereinstimmung mit § 317 HGB unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt. Unsere Verantwortung nach diesen Vorschriften und Grundsätzen ist im Abschnitt „Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts“ unseres Bestätigungsvermerks weitergehend beschrieben. Wir sind von dem Unternehmen unabhängig in Übereinstimmung mit den deutschen handelsrechtlichen und berufsrechtlichen Vorschriften und haben unsere sonstigen deutschen Berufspflichten in Übereinstimmung mit diesen Anforderungen erfüllt. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unsere Prüfungsurteile zum Jahresabschluss und zum Lagebericht zu dienen.

**Hinweis: Sonstige Informationen**

Sonstige Informationen sind solche im Geschäftsbericht eines Unternehmens enthaltene Finanzinformationen oder nichtfinanzielle Informationen, die mit dem geprüften Abschluss veröffentlicht werden. Hierbei handelt es sich im Wesentlichen um die nicht prüfungspflichtigen Bestandteile des Lageberichts (z. B. Erklärung zur Unternehmensführung) sowie um den Geschäftsbericht (außer dem geprüften Abschluss, dem geprüften und dem dazugehörigen Bestätigungsvermerk).

*[Derartige Sonstige Informationen liegen hier nicht vor, sodass darauf im vorliegenden Bestätigungsvermerk nicht eingegangen wird.]*

**Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und des Aufsichtsrats für den Jahresabschluss und den Lagebericht**

Die gesetzlichen Vertreter sind verantwortlich für die Aufstellung des Jahresabschlusses, der den deutschen, für Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften in allen wesentlichen Belangen entspricht, und dafür, dass der Jahresabschluss unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt. Ferner sind die gesetzlichen Vertreter verantwortlich für die internen Kontrollen, die sie in Übereinstimmung mit den deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung als notwendig bestimmt haben, um die Aufstellung eines Jahresabschlusses zu ermöglichen, der frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – falschen Darstellungen ist.

Bei der Aufstellung des Jahresabschlusses sind die gesetzlichen Vertreter dafür verantwortlich, die Fähigkeit der Gesellschaft zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit zu beurteilen. Des Weiteren haben sie die Verantwortung, Sachverhalte in Zusammenhang mit der Fortführung der Unternehmenstätigkeit, sofern einschlägig, anzugeben. Darüber hinaus sind sie dafür verantwortlich, auf der Grundlage des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Unternehmenstätigkeit zu bilanzieren, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen.

Außerdem sind die gesetzlichen Vertreter verantwortlich für die Aufstellung des Lageberichts, der insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft vermittelt sowie in allen wesentlichen Belangen mit dem Jahresabschluss in Einklang steht, den deutschen gesetzlichen Vorschriften entspricht und die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt. Ferner sind die gesetzlichen Vertreter verantwortlich für die Vorkehrungen und Maßnahmen (Systeme), die sie als notwendig erachtet haben, um die Aufstellung eines Lageberichts in Übereinstimmung mit den anzuwendenden deutschen gesetzlichen Vorschriften zu ermöglichen, und um ausreichende geeignete Nachweise für die Aussagen im Lagebericht erbringen zu können.

Der Aufsichtsrat ist verantwortlich für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses der Gesellschaft zur Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts.

## **Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts**

Unsere Zielsetzung ist, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob der Jahresabschluss als Ganzes frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – falschen Darstellungen ist und ob der Lagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft vermittelt sowie in allen wesentlichen Belangen mit dem Jahresabschluss sowie mit den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen in Einklang steht, den deutschen gesetzlichen Vorschriften entspricht und die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt, sowie einen Bestätigungsvermerk zu erteilen, der unsere Prüfungsurteile zum Jahresabschluss und zum Lagebericht beinhaltet.

Hinreichende Sicherheit ist ein hohes Maß an Sicherheit, aber keine Garantie dafür, dass eine in Übereinstimmung mit § 317 HGB unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführte Prüfung eine wesentliche falsche Darstellung stets aufdeckt. Falsche Darstellungen können aus Verstößen oder Unrichtigkeiten resultieren und werden als wesentlich angesehen, wenn vernünftigerweise erwartet werden könnte, dass sie einzeln oder insgesamt die auf der Grundlage dieses Jahresabschlusses und Lageberichts getroffenen wirtschaftlichen Entscheidungen von Adressaten beeinflussen.

Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- identifizieren und beurteilen wir die Risiken wesentlicher – beabsichtigter oder unbeabsichtigter – falscher Darstellungen im Jahresabschluss und im Lagebericht, planen und führen Prüfungshandlungen als Reaktion auf diese Risiken durch sowie erlangen Prüfungsnachweise, die ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unsere Prüfungsurteile zu dienen. Das Risiko, dass wesentliche falsche Darstellungen nicht aufgedeckt werden, ist bei Verstößen höher als bei Unrichtigkeiten, da Verstöße betrügerisches Zusammenwirken, Fälschungen, beabsichtigte Unvollständigkeiten, irreführende Darstellungen bzw. das Außerkraftsetzen interner Kontrollen beinhalten können.
- gewinnen wir ein Verständnis von dem für die Prüfung des Jahresabschlusses relevanten internen Kontrollsystem und den für die Prüfung des Lageberichts relevanten Vorkehrungen und Maßnahmen, um Prüfungshandlungen zu planen, die unter den gegebenen Umständen angemessen sind, jedoch nicht mit dem Ziel, ein Prüfungsurteil zur Wirksamkeit dieser Systeme der Gesellschaft abzugeben.
- beurteilen wir die Angemessenheit der von den gesetzlichen Vertretern angewandten Rechnungslegungsmethoden sowie die Vertretbarkeit der von den gesetzlichen Vertretern dargestellten geschätzten Werte und damit zusammenhängenden Angaben.
- ziehen wir Schlussfolgerungen über die Angemessenheit des von den gesetzlichen Vertretern angewandten Rechnungslegungsgrundsatzes

der Fortführung der Unternehmenstätigkeit sowie, auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise, ob eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Gesellschaft zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können. Falls wir zu dem Schluss kommen, dass eine wesentliche Unsicherheit besteht, sind wir verpflichtet, im Bestätigungsvermerk auf die dazugehörigen Angaben im Jahresabschluss und im Lagebericht aufmerksam zu machen oder, falls diese Angaben unangemessen sind, unser jeweiliges Prüfungsurteil zu modifizieren. Wir ziehen unsere Schlussfolgerungen auf der Grundlage der bis zum Datum unseres Bestätigungsvermerks erlangten Prüfungsnachweise. Zukünftige Ereignisse oder Gegebenheiten können jedoch dazu führen, dass die Gesellschaft ihre Unternehmenstätigkeit nicht mehr fortführen kann.

- beurteilen wir die Gesamtdarstellung, den Aufbau und den Inhalt des Jahresabschlusses einschließlich der Angaben sowie ob der Jahresabschluss die zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle und Ereignisse so darstellt, dass der Jahresabschluss unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt.
- beurteilen wir den Einklang des Lageberichts mit dem Jahresabschluss, seine Gesetzesentsprechung und das von ihm vermittelte Bild von der Lage des Unternehmens.
- führen wir Prüfungshandlungen zu den von den gesetzlichen Vertretern dargestellten zukunftsorientierten Angaben im Lagebericht durch. Auf Basis ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise vollziehen wir dabei insbesondere die den zukunftsorientierten Angaben von den gesetzlichen Vertretern zugrunde gelegten bedeutsamen Annahmen nach und beurteilen die sachgerechte Ableitung der zukunftsorientierten Angaben aus diesen Annahmen. Ein eigenständiges Prüfungsurteil zu den zukunftsorientierten Angaben sowie zu den zugrunde liegenden Annahmen geben wir nicht ab. Es besteht ein erhebliches unvermeidbares Risiko, dass künftige Ereignisse wesentlich von den zukunftsorientierten Angaben abweichen.

Wir erörtern mit den für die Überwachung Verantwortlichen unter anderem den geplanten Umfang und die Zeitplanung der Prüfung sowie bedeutsame Prüfungsfeststellungen, einschließlich etwaiger Mängel im internen Kontrollsystem, die wir während unserer Prüfung feststellen.

Essen, 31.03.2019

Treu  
Wirtschaftsprüfer

Glaube  
Wirtschaftsprüfer

## C. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

*Die nachfolgenden Ausführungen dürfen nicht als reiner „Formel-Berichtsabschnitt“ verstanden werden, vielmehr geht es um eine einzelfallbezogene Berichterstattung zum konkreten Mandanten und Auftrag.*

Gegenstand unserer Prüfung waren die Buchführung, der nach dem deutschen HGB aufgestellte Jahresabschluss zum 31.12.2018 (Anlage 1 bis 3) und der Lagebericht für das Geschäftsjahr 2018 (Anlage 4) sowie die Einhaltung der einschlägigen gesetzlichen Vorschriften zur Rechnungslegung und der sie ergänzenden Bestimmungen der Satzung. Den Lagebericht haben wir auch darauf geprüft, ob er mit dem Jahresabschluss und den bei unserer Prüfung gewonnenen Erkenntnissen in Einklang steht und insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage der Gesellschaft vermittelt; dabei haben wir auch geprüft, ob die Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind. Die Prüfung des Lageberichts hat sich auch darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften zur Aufstellung des Lageberichts beachtet worden sind (§ 317 Abs. 2 HGB).

Der Prüfungsauftrag wurde durch den Aufsichtsrat um die Prüfung nach § 112 GO NRW i. V. m. § 53 Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) erweitert.

Der uns erteilte Auftrag erstreckte sich nicht auf die Durchführung von Unterschlagungsprüfungen oder anderen Prüfungen mit besonderen Zielsetzungen. Eine Überprüfung von Art und Angemessenheit des Versicherungsschutzes, insbesondere ob alle Wagnisse berücksichtigt und ausreichend versichert sind, war ebenfalls nicht Gegenstand unseres Prüfungsauftrages.

Die Buchführung und die Aufstellung von Jahresabschluss und Lagebericht liegen in der Verantwortung der Geschäftsführung der Gesellschaft. Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von uns durchgeführten Prüfung ein Urteil über den Jahresabschluss und den Lagebericht abzugeben.

Unsere Prüfung fand (mit Unterbrechungen) in der Zeit von Februar bis März 2019 in den Geschäftsräumen der Gesellschaft und in unserem Büro statt. Anschließend erfolgte die Fertigstellung des Prüfungsberichts. Zur Vorbereitung der Abschlussprüfung haben wir im Dezember 2018 eine Vorprüfung in den Geschäftsräumen der Gesellschaft vorgenommen, in deren Verlauf schwerpunktmäßig das rechnungslegungsbezogene interne Kontrollsystem (IKS) geprüft wurde.

Eine Beurteilung des internen Kontrollsystems haben wir insoweit vorgenommen, als sie zur Bestimmung unserer weiteren Prüfungshandlungen im Rahmen der Abschlussprüfung erforderlich war. Aussagebezogene Prüfungshandlungen führten wir in dem Umfang durch, den wir nach pflichtgemäßem Ermessen für notwendig hielten, um die Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bestätigen zu können.

Ausgangspunkt unserer Prüfung war der von uns mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehene Jahresabschluss zum

31.12.2017, der in der Sitzung des Aufsichtsrats am 12.04.2018 festgestellt wurde.

Die im Rahmen der Prüfung erforderlichen Auskünfte, Aufklärungen und Nachweise wurden uns uneingeschränkt von dem Geschäftsführer, den Prokuristen und den vom Geschäftsführer benannten weiteren Mitarbeitern der Gesellschaft erteilt.

Ergänzend hierzu hat uns die Geschäftsführung in der berufsüblichen Vollständigkeitserklärung schriftlich bestätigt, dass in der Buchführung und in dem zu prüfenden Jahresabschluss alle bilanzierungspflichtigen Vermögenswerte, Verpflichtungen, Wagnisse und Abgrenzungen berücksichtigt, sämtliche Aufwendungen und Erträge enthalten, alle erforderlichen Angaben gemacht und uns alle bestehenden Haftungsverhältnisse bekannt gegeben worden sind.

In der Erklärung wird auch versichert, dass der Lagebericht hinsichtlich der erwarteten Entwicklung alle für die Beurteilung der Lage der Gesellschaft wesentlichen Gesichtspunkte sowie die nach § 289 HGB erforderlichen Angaben enthält. Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluss des Geschäftsjahres haben sich nach dieser Erklärung nicht ergeben und sind uns bei der Prüfung nicht bekannt geworden.

Bei der Durchführung unserer Prüfung haben wir die Vorschriften der § 316 ff. HGB und die vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsgemäßer Durchführung von Abschlussprüfungen sowie die aktuellen Prüfungsstandards des IDW beachtet. Danach haben wir unsere Prüfung problemorientiert - jedoch ohne spezielle Ausrichtung auf eine Unterschlagungsprüfung - so angelegt, dass wir Unregelmäßigkeiten und Verstöße gegen die gesetzlichen Vorschriften, die sich auf die Darstellung des den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft wesentlich auswirken, hätten erkennen müssen.

Der Prüfung lag eine Planung der Prüfungsschwerpunkte unter Berücksichtigung unserer vorläufigen Lageeinschätzung der Gesellschaft und eine Einschätzung der Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems (IKS) zugrunde (risikoorientierter Prüfungsansatz). Die Einschätzung basierte auf Erkenntnissen über die rechtlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen. Branchenrisiken, Unternehmensstrategie und die daraus resultierenden Geschäftsrisiken sind aus der Prüfung des Vorjahresabschlusses, aus Gesprächen mit der Geschäftsführung und verantwortlichen Mitarbeitern der Gesellschaft bekannt.

#### **Hinweis: Eventuelle weitere Berichtspflichten**

Zu den berichtspflichtigen Prüfungsinhalten gehören die zugrunde gelegte Prüfungsstrategie sowie je nach den Verhältnissen der im Einzelnen durchgeführten Prüfung z. B.

– die für die Abschlussprüfung festgelegten sowie die ggf. mit dem Aufsichtsrat zusätzlich vereinbarten Prüfungsschwerpunkte,

- die Prüfung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems und deren Auswirkungen auf Art und Umfang der aussagebezogenen Prüfungshandlungen,
- die Zielsetzung und Verwendung von Auswahlverfahren (Vollerhebung, bewusste Auswahl und Stichprobe),
- die Prüfung der Angaben im Lagebericht, insb. prognostischer Angaben,
- die Darstellung zusätzlicher Prüfungshandlungen, die aufgrund festgestellter Anhaltspunkte für Täuschungen und Vermögensschädigungen erforderlich geworden sind,
- Auswirkungen aus dem Vorjahresabschluss auf die Prüfungsdurchführung; z. B. wenn der Vorjahresabschluss nicht geprüft oder festgestellt oder das Prüfungsurteil zum Abschluss im Bestätigungsvermerk des Vorjahres modifiziert wurde,
- die Vorgehensweise und Kriterien, nach denen Bestätigungen Dritter eingeholt wurden,
- die Verwertung von wesentlichen Arbeiten anderer externer Prüfer, die Verwertung und die Einschätzung von für die Beurteilung wesentlichen Untersuchungen Dritter (z. B. Teilbereichsprüfer oder Sachverständige des Abschlussprüfers),
- die Verwendung der Arbeiten von Sachverständigen der gesetzlichen Vertreter als Prüfungsnachweis,
- die Berücksichtigung der Arbeit der Internen Revision,
- Besonderheiten der Prüfung des Inventars,
- die Prüfung der rechnungslegungsbezogenen organisatorischen Umstellungen.

Hieraus resultierten folgende wesentliche Schwerpunkte unserer Prüfung:

- Umsatzrealisation
- Ansatz, Bewertung und Abschreibung von wesentlichen Zugängen im Bereich des Sachanlagevermögens;
- Bestandsaufnahme und Bewertung der unfertigen Leistungen;
- Bewertung der geleisteten Anzahlungen des Vorratsvermögens;
- zutreffender Ansatz der Forderungen und Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen;
- zutreffender Ansatz der sonstigen Vermögensgegenstände und sonstigen Verbindlichkeiten;
- Vollständigkeit und Bewertung von Rückstellungen;
- Plausibilität der prognostischen Angaben im Lagebericht;

Darüber hinaus wurde mit dem Aufsichtsrat der folgende zusätzliche Prüfungsschwerpunkt vereinbart.

- Stand der Weiterentwicklung des Risikomanagementsystems;

Über das Ergebnis der Prüfung dieser zusätzlichen Prüfungsschwerpunkte berichten wir in Abschnitt F. II. dieses Berichts.

Ausgehend von einer vorläufigen Beurteilung des IKS haben wir bei der Festlegung der weiteren Prüfungshandlungen die Grundsätze der Wesentlichkeit und der Wirtschaftlichkeit beachtet. Sowohl die analytischen Prüfungshandlungen als auch die Einzelfallprüfungen wurden daher nach Art und Umfang unter Berücksichtigung der Bedeutung der Prüfungsgebiete und der Organisation des Rechnungswesens in ausgewählten Stichproben durchgeführt. Die Stichproben wurden so ausgewählt, dass sie der wirtschaftlichen Bedeutung der einzelnen Posten des Jahresabschlusses Rechnung tragen und es ermöglichen, die Einhaltung der gesetzlichen Rechnungslegungsvorschriften ausreichend zu prüfen.

Zur Prüfung des Nachweises der Vermögens- und Schuldposten der Gesellschaft haben wir u. a. Grundbuchauszüge eingesehen, an der körperlichen Bestandsaufnahme der Vorräte beobachtend teilgenommen sowie Bankbestätigungen und Saldenbestätigungen für Forderungen und Verbindlichkeiten eingeholt.

#### **Hinweis: Beschreibung der Prüfungshandlungen**

Die Ausführungen dienen nicht als Nachweis der durchgeführten Prüfungshandlungen, der grundsätzlich durch die Arbeitspapiere zu erbringen ist.

Soweit erforderlich, erfolgt eine ausführliche Beschreibung des individuellen Prüfungsumfangs (siehe auch oben zur Berichterstattung über Prüfungsschwerpunkte):

- Besonderheiten bei der Prüfung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems (IKS),
- Zielsetzung / Verwendung stichprobengestützter Prüfungsverfahren (mathematisch/statistisch; EDV-Prüfung),
- Auswirkungen aus dem Vorjahresabschluss (nicht geprüft/nicht festgestellt),
- Vorgehensweise und Kriterien, nach denen Bestätigungen Dritter eingeholt wurden,
- Besonderheiten der Prüfung des Inventars,
- Verwendung und Einschätzung von Prüfungsergebnissen und Untersuchungen Dritter,
- Prüfung organisatorischer Umstellung,
- Auswirkungen eines erweiterten Prüfungsauftrags

Die Beschreibung des Prüfungsumfangs muss so ausführlich sein, dass es dem Aufsichtsgremium möglich ist, Konsequenzen für die eigene Überwachungsaufgabe zu ziehen. Daher hat der Abschlussprüfer die Grundzüge seines jeweiligen Prüfungsvorgehens darzustellen.

An der Inventur der Vorräte zum 31.12.2018 haben wir nicht teilgenommen. Durch geeignete Stichproben haben wir uns jedoch von der Ordnungsmäßigkeit der körperlichen Bestandsaufnahme und der Bewertung überzeugt.

*Ggf. erfolgen Hinweise auf Prüfungshemmnisse (Beispiel):*

*„Die Prüfbarkeit von Angaben und Einschätzungen in der Rechnungslegung für den Bereich des Sachanlagevermögens ist nur eingeschränkt möglich (alternativ: unmöglich) (Prüfungshemmnis), da teilweise nur unvoll-*



*ständige Anlagennachweise erbracht wurden und die Inventur nicht unerhebliche Teile des Sachanlagevermögens nicht erfasst hat.*

*Bei der Prüfung des Sachanlagevermögens konnte sich unsere Beurteilung bezüglich der Ordnungsmäßigkeit der Bilanzierung oder der Angaben in der Rechnungslegung weitgehend nur auf Erklärungen der Geschäftsführung stützen.“*

*[Derartige Prüfungshemmnisse liegen hier nicht vor, sodass keine entsprechende Berichterstattung erfolgt.]*

Art, Umfang und Ergebnis der im Einzelnen durchgeführten Prüfungshandlungen sind in unseren Arbeitspapieren festgehalten.

#### **Hinweis: Hinweis auf Ergebnisse aus Teilberichten**

Insbesondere ist ein Hinweis auf Ergebnisse aus Teilberichten erforderlich, die im Zusammenhang mit der gesetzlichen Abschlussprüfung stehen und sich im Prüfungsergebnis niedergeschlagen haben. In Betracht kommen IT-Systemprüfungen oder die Prüfung des IKS sowie Vorabberichte über berichtspflichtige Sachverhalte.

Ausführungen zu letzteren müssen, falls sie Bestandsgefährdungen oder Verstöße betreffen, auch in den Abschnitten „B. II. Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestandsgefährdende Tatsachen“ oder „B. III. Unregelmäßigkeiten“ enthalten sein.

Für einen Management Letter, in dem organisatorische oder sonstige Hinweise aus Anlass der Prüfung gegeben werden, besteht keine Hinweispflicht im Prüfungsbericht, da er kein Teilbericht des Prüfungsberichts ist.

Soweit Teilberichte erstattet wurden, ist in diesem Berichtsabschnitt eine geschlossene Übersicht über alle vom Abschlussprüfer erstatteten Teilberichte und deren Gegenstand zu geben.

Unsere Prüfung hat sich nicht darauf zu erstrecken, ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens oder die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung zugesichert werden kann (§ 317 Abs. 4a HGB).

#### **Hinweis: Hinweis auf Grenzen der Abschlussprüfung erforderlich**

IDW PS 450 n.F. Tz. 56, 2. Absatz, fordert diesen Hinweis („soll“).

Wortlaut des § 317 Abs. 4a HGB: „Soweit nichts anderes bestimmt ist, hat die Prüfung sich nicht darauf zu erstrecken, ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens oder die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung zugesichert werden kann.“

Auch die Prüfung der Angemessenheit der Annahme der Unternehmensfortführung („Going Concern“, § 251 Abs. 1 Nr. 2 HGB) im Rahmen der Abschlussprüfung oder auch die OdGF-Prüfung gem. § 53 HGrG bestimmen nicht, dass die Abschlussprüfung sich auf die in § 317 Abs. 4a HGB genannten Bereiche erstreckt.

## **D. Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung**

*Abschnitt D befasst sich zunächst mit einem Urteil über die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung. Es folgt eine Einschätzung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses, bevor der Abschnitt mit einer Analyse der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abschließt.*

### **D. I. Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung**

*Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung gehört neben der Prüfung von Jahresabschluss und Lagebericht auch eine Prüfung der zugrunde liegenden Buchführung und ggf. weiterer Unterlagen.*

#### **D. I. 1. Buchführung und weitere geprüfte Unterlagen**

Das von der Gesellschaft eingerichtete rechnungslegungsbezogene interne Kontrollsystem (IKS) sieht dem Geschäftszweck und -umfang angemessene Regelungen zur Organisation und Kontrolle der Arbeitsabläufe vor. Die Verfahrensabläufe in der Buchführung haben im Berichtszeitraum keine nennenswerten organisatorischen Veränderungen erfahren.

Die Organisation der Buchführung und das rechnungslegungsbezogene interne Kontrollsystem ermöglichen die vollständige, richtige, zeitgerechte und geordnete Erfassung und Buchung der Geschäftsvorfälle. Der Kontenplan ist ausreichend gegliedert, das Belegwesen ist klar und übersichtlich geordnet. Die Bücher wurden zutreffend mit den Zahlen der (von uns geprüften) Vorjahresbilanz eröffnet und insgesamt während des gesamten Geschäftsjahrs ordnungsgemäß geführt.

Die aus den weiteren geprüften Unterlagen entnommenen Informationen sind in allen wesentlichen Belangen ordnungsgemäß in Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht abgebildet worden.

Im Hinblick auf die IT-gestützte Rechnungslegung ist festzustellen, dass die Sicherheit der für die Zwecke der Rechnungslegung verarbeiteten Daten gewährleistet ist.

Insgesamt lässt sich feststellen, dass die Buchführung und die weiteren geprüften Unterlagen (einschließlich Belegwesen, internes Kontrollsystem, Kostenrechnung und Planungsrechnungen) nach unseren Feststellungen in allen wesentlichen Belangen den gesetzlichen Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und den ergänzenden Bestimmungen der Satzung entsprechen. Die Prüfung ergab keine Beanstandungen.

**Hinweis: Gegebenenfalls Hinweise auf Mängel**

Ggf. ist auf noch bestehende Mängel hinzuweisen:

„Auf folgende bestehende Mängel in der Buchführung und in den weiteren geprüften Unterlagen ist hinzuweisen:

...

Diese Mängel führen dazu, dass kein uneingeschränktes Prüfungsurteil mehr erteilt werden kann. Der Bestätigungsvermerk wurde daher eingeschränkt.“

*[Derartige noch bestehende Mängel liegen hier nicht vor, sodass keine entsprechende Berichterstattung und keine Einschränkung des Bestätigungsvermerks erfolgt.]*

Ggf. ist auf inzwischen behobene Mängel hinzuweisen:

„Auf folgende wesentliche Mängel in der Buchführung, die inzwischen behoben wurden, ist hinzuweisen:

...

Da diese Mängel zum Abschluss der Prüfung nicht mehr bestanden haben, konnte der Bestätigungsvermerk uneingeschränkt erteilt werden.“

*[Derartige inzwischen behobene Mängel liegen hier nicht vor, sodass keine entsprechende Berichterstattung erfolgt.]*

Ggf. ist auf festgestellte wesentliche Mängel in den nicht auf den Jahresabschluss bzw. auf den Lagebericht bezogenen Bereichen des Internen Kontrollsystems (IKS) hinzuweisen:

„In den nicht auf den Jahresabschluss oder Lagebericht bezogenen Bereichen des internen Kontrollsystems haben wir folgende wesentlichen Mängel festgestellt:

...“

*[Derartige Mängel liegen hier nicht vor, sodass keine entsprechende Berichterstattung erfolgt.]*

**D. I. 2. Jahresabschluss****Hinweis: Ausführungen zur Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses**

Hier erfolgt

– die Feststellung, ob Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses in allen wesentlichen Belangen gegeben ist (Beachtung aller für die Rechnungslegung geltenden gesetzlichen Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze und aller größenabhängigen rechtsformgebundenen oder wirtschaftszweigspezifischen, Regelungen sowie der Normen des Gesellschaftsvertrags bzw. der Satzung),

– die Berichterstattung über die ordnungsmäßige Ableitung des Jahresabschlusses aus der Buchführung und den weiteren geprüften Unterlagen sowie über die Beachtung der Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften sowie des Stetigkeitsgrundsatzes in allen wesentlichen Belangen,

- die gesonderte Stellungnahme zur Ordnungsmäßigkeit der Angaben im Anhang soweit nicht schon an anderer Stelle hierüber berichtet worden ist, und bei eingeschränkter Berichterstattung im Anhang (unter Bezugnahme auf § 286 HGB oder § 160 Abs. 2 AktG) einschließlich der Stellungnahme des Prüfers dazu, ob Inanspruchnahme der Schutzklausel zu Recht erfolgt ist,
- die Darstellung, ob alle erforderlichen Angaben unter der Bilanz gemacht sind, wenn eine Kleinstkapitalgesellschaft nach § 264 Abs. 1 Satz 5 HGB auf die Erstellung eines Anhangs verzichtet, um der gesetzlichen Vermutung des § 264 Abs. 2 Satz 5 HGB in Bezug auf die Erfüllung der Generalnorm zu genügen.

#### **Hinweis: Aufbau dieses Berichtsabschnitts**

Fakultative Ausführungen des Prüfers:

- zur Größenklasse der Gesellschaft, ggf. zur Aufstellung des Jahresabschlusses entsprechend den für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften und ggf. zur Inanspruchnahme größenabhängiger Erleichterungen,
- zur Bilanz, zum Verfahren der GuV-Rechnung (Gesamtkosten- oder Umsatzkostenverfahren), Wahrnehmung von Darstellungswahlrechten und zum Anhang.

Pflichtangabe des Prüfers:

Feststellung der (Nicht-) Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses in allen wesentlichen Belangen.

Die Gesellschaft hat ihren Jahresabschluss zum Abschlussstichtag gemäß der Regelung des § 19 Abs. 1 der Satzung nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Dritten Buches des HGB aufgestellt.

Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind ordnungsgemäß aus der Buchführung und den weiteren geprüften Unterlagen abgeleitet und die Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften wurden in allen wesentlichen Belangen beachtet. Die Gliederung der Bilanz (Anlage 1) erfolgt nach dem Schema des § 266 Abs. 2 und 3 HGB. Die Gewinn und Verlustrechnung (Anlage 2) wurde nach dem Gesamtkostenverfahren gemäß § 275 Abs. 2 HGB aufgestellt.

Soweit in der Bilanz oder in der Gewinn- und Verlustrechnung Darstellungswahlrechte bestehen, erfolgen die entsprechenden Angaben weitgehend im Anhang.

In dem von der Gesellschaft aufgestellten Anhang (Anlage 3) sind die auf die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden ausreichend erläutert. Alle gesetzlich geforderten Einzelangaben sowie die wahlweise in den Anhang übernommenen Angaben zur Bilanz sowie zur Gewinn- und Verlustrechnung sind vollständig und zutreffend dargestellt.

Im Jahresabschluss sind damit nach unseren Feststellungen in allen wesentlichen Belangen alle für die Rechnungslegung geltenden gesetzlichen

Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und den ergänzenden Bestimmungen der Satzung beachtet. Die Prüfung ergab keine Beanstandungen.

**Hinweis: Darstellung festgestellter wesentlicher Mängel**

Eine Darstellung festgestellter wesentlicher Mängel in der Buchführung bzw. im Jahresabschluss und ihre Auswirkungen auf die Rechnungslegung erfolgt auch dann, wenn die Beanstandungen nicht zur Einschränkung/Versagung des Bestätigungsvermerks geführt haben, soweit dies für die Überwachung der Geschäftsführung und des geprüften Unternehmens von Bedeutung ist.

**D. I. 3. Lagebericht**

Die Prüfung des Lageberichts für das Geschäftsjahr 2018 (Anlage 4) hat ergeben, dass der Lagebericht mit dem Jahresabschluss und den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen im Einklang steht und dass er insgesamt eine zutreffende Vorstellung von der Lage des Unternehmens vermittelt.

Unsere Prüfung hat ferner zu dem Ergebnis geführt, dass im Lagebericht die wesentlichen Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung zutreffend dargestellt sind.

Insgesamt kann festgestellt werden, dass der Lagebericht damit in allen wesentlichen Belangen den gesetzlichen Vorschriften und den ergänzenden Bestimmungen der Satzung entspricht.

**D. II. Gesamtaussage des Jahresabschlusses**

*Zur Struktur dieses Berichtsabschnitts:*

*Der Abschnitt „Gesamtaussage des Jahresabschlusses“ wird (soweit erforderlich) in folgende fünf Unterabschnitte untergliedert:*

- Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses*
- Wesentliche Bewertungsgrundlagen*
- Änderungen in den Bewertungsgrundlagen*
- Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen*
- Aufgliederungen und Erläuterungen*

*Mit dieser Strukturierung soll klargestellt werden, welche Anforderungen zur Berichterstattung sich im Einzelnen aus § 321 Abs. 2 Sätze 3 bis 5 HGB ergeben können. In der Berichterstattungs-Praxis kann diese Untergliederung lt. IDW PS 450 entsprechend übernommen werden; jede andere sinnvolle Untergliederung oder Zusammenfassung bestimmter Unterpunkte zu einem Abschnitt ist aber ebenfalls möglich, wie z. B.:*

- *Feststellungen zur Gesamtaussage des JA*
- *Wesentliche Bewertungsgrundlagen und deren Änderungen*
- *Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen*

## **D. II. 1. Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses**

### **Hinweis: Zweck dieses Abschnitts**

Der Abschlussprüfer hat darauf einzugehen, ob der Jahresabschluss insgesamt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung oder sonstiger maßgeblicher Rechnungslegungsgrundsätze ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage („VFE-Lage“) der Kapitalgesellschaft vermittelt (Gesamtschau aus Bilanz, GuV und Anhang = Gesamtaussage des JA). Es ist gerade nicht Gegenstand der geforderten Feststellungen zur Gesamtaussage, die VFE-Lage des Unternehmens selbst darzustellen.

In diese Gesamtschau der wirtschaftlichen Lage ist der Lagebericht nicht einzubeziehen; die unabhängigen Darstellungen im Lagebericht können die hier erforderlichen Aussagen im Jahresabschluss nicht ersetzen.

Der Abschlussprüfer hat hier darauf einzugehen, ob und inwieweit der Jahresabschluss insgesamt aufgrund der gewählten Bewertungsannahmen und -methoden sowie der sachverhaltsgestaltenden Maßnahmen den Anforderungen des § 264 Abs. 2 Satz 1 HGB entspricht. Über das Ergebnis dieser Beurteilung ist im Prüfungsbericht in jedem Fall gesondert zu berichten. 2 Fälle:

- Wenn diese Beurteilung keine Besonderheiten ergibt, reicht im Prüfungsbericht die kurze Feststellung aus, dass der Jahresabschluss insgesamt unter Beachtung der GoB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der VFE-Lage der Gesellschaft vermittelt.
- Vermittelt der geprüfte JA dagegen kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der VFE-Lage, hat der Abschlussprüfer dies ausdrücklich festzustellen und seine abweichende Ansicht darzustellen, zu begründen und die Konsequenzen für den Bestätigungsvermerk aufzuzeigen.

Im Hinblick auf die Feststellung über die Ordnungsmäßigkeit der Gesamtaussage des Jahresabschlusses sind in den Prüfungsbericht weitere Erläuterungen aufzunehmen, die zum Verständnis der Gesamtaussage erforderlich sind, da diese auch im Rahmen des gesetzlich Zulässigen durch Bilanzierungs- und Bewertungsentscheidungen sowie Sachverhaltsgestaltungen beeinflusst werden kann (zur eigenen Beurteilung durch die Berichtsadressaten).

In diesem Zusammenhang kann es auch erforderlich sein, die Posten des Jahresabschlusses aufzugliedern und ausreichend zu erläutern, soweit diese Angaben nicht bereits im Anhang enthalten sind.

**Hinweis: Im Fall eines versagten oder eingeschränkten Prüfungsurteils**

Bei Versagung des Prüfungsurteils zum Jahresabschluss im Bestätigungsvermerk bzw. bei Nichtabgabe des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk sind im Prüfungsbericht keine weiteren Erläuterungen nach § 321 Abs. 2 Satz 4 und 5 HGB erforderlich.

Bei eingeschränktem Prüfungsurteil sind demgegenüber Erläuterungen nach § 321 Abs. 2 Satz 4 und 5 HGB erforderlich!

Unsere Prüfung hat ergeben, dass der Jahresabschluss insgesamt, d. h. als Gesamtaussage des Jahresabschlusses – wie sie sich aus dem Zusammenwirken von Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Anhang ergibt – unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt (§ 264 Abs. 2 HGB).

Im Übrigen verweisen wir hierzu auf die analysierende Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in Abschnitt D. III. sowie auf die weitergehenden Aufgliederungen und Erläuterungen der Posten des Jahresabschlusses in Anlage 8.

**D. II. 2. Wesentliche Bewertungsgrundlagen und deren Änderungen**

*Die Bewertungsgrundlagen i. S. d. § 321 Abs. 2 Satz 4 erster Satzteil HGB umfassen die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie die für die Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden maßgebenden (sog. wertbestimmenden) Faktoren (Parameter, Annahmen, Ausübung von Ermessensspielräumen), dabei ist insbes. die Ausübung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten von Bedeutung, weil hierdurch eine Einflussnahme auf die Gesamtaussage ermöglicht wird.*

*Beispiele für Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte sind:*

- *Festwert bei Sachanlagen oder bestimmten Vorräten*
- *Gruppenbewertung*
- *Anwendung von Verbrauchsfolgeverfahren*
- *Aktivierung von Entwicklungskosten*
- *Aktivierung von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen*
- *Vollkosten oder Teilkosten bei Vorräten und bei selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens*
- *gemildertes Niederstwertprinzip beim Anlagevermögen*
- *Behandlung von Disagien*
- *aktive latente Steuern*
- *sog. Altzusagen der Altersversorgung.*

### **Hinweis: Ermessungsspielräume, Parameter, wertbestimmende Annahmen**

Die wertbestimmenden Faktoren ergeben durch Verknüpfung mit den am Abschlussstichtag vorhandenen Bestandgrößen von Vermögensgegenständen und Schulden die im Jahresabschluss angesetzten Buchwerte.

Ermessensspielräume beruhen auf unsicheren Erwartungen bei der Bestimmung von Schätzgrößen und den diesen zugrunde gelegten Annahmen. Daraus resultiert bei vielen Posten eine Bandbreite zulässiger Wertansätze.

Parameter sind i. d. R. durch Marktpreise oder allg. akzeptierte Standardwerte objektivierte Faktoren. Beispiele für wertbestimmende Parameter sind:

- Wechselkurse,
- Börsenkurse,
- Steuersätze,
- Zinssätze,
- biometrische Rechnungsgrundlagen,
- Vertragslaufzeiten.

Annahmen über künftige Entwicklungen sind subjektive Faktoren der Wertbestimmung, deren Festlegung im Ermessen der gesetzlichen Vertreter liegt. Beispiele für wertbestimmende Annahmen, aus denen sich Ermessensspielräume ergeben können, sind:

- Künftige Auslastung des Unternehmens,
- Nutzungsdauern,
- Restwerte / Abbruchkosten,
- künftige Zahlungsein- / -ausgänge,
- Fluktuationsraten,
- Gehaltsentwicklung,
- erwartete Inflationsrate,
- Wahrscheinlichkeit künftiger Inanspruchnahmen.

Erläuterungspflichtig sind nur die wesentlichen Bewertungsgrundlagen (einzeln oder im Zusammenwirken mit anderen Bewertungsgrundlagen). Hinweise bzw. Erläuterungen sind insbes. bei Vorliegen erheblicher Spielräume (z. B. aufgrund von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten oder Bandbreiten für Schätzungen) erforderlich und wenn zulässige Bilanzierungsentscheidungen zielgerichtet und einseitig zur Beeinflussung der Gesamtaussage getroffen worden sind (z. B. bei angespannter Unternehmenslage).

Der Abschlussprüfer kann zur Darstellung der wesentlichen Bewertungsgrundlagen auf die entsprechenden Angaben im Anhang verweisen, wenn es ansonsten nur zur Wiederholung im Prüfungsbericht kommen würde. Aber der Einfluss hieraus auf die Gesamtaussage ist im Prüfungsbericht stets darzustellen (wenn möglich auch zahlenmäßige Erläuterungen), insbes. zu den Auswirkungen der Ausnutzung von Ermessensspielräumen auf die Gesamtaussage.



### **Hinweis: Änderungen der Bewertungsgrundlagen**

Änderungen der Bewertungsgrundlagen können sowohl Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden als auch Änderungen der wertbestimmenden Faktoren betreffen, insbes. Änderungen in der Ausnutzung von Ermessensspielräumen (zielgerichtet und einseitig; z. B. im laufenden Jahr werden sämtliche Rückstellungen im Vergleich zum Vorjahr tendenziell an der Untergrenze der zu akzeptierenden Bandbreite des Ermessens angesetzt).

Auf solche Änderungen ist im Prüfungsbericht einzugehen, wenn sie einzeln oder insgesamt einen wesentlichen Einfluss auf die Gesamtaussage des JA haben (z. B. tatsächliche Entwicklungen in der VFE-Lage werden verdeckt oder überzeichnet).

Wesentliche Änderungen in den Bewertungsgrundlagen sind im Einzelnen anzugeben, wobei auf entsprechende Anhangsangaben verwiesen werden kann. Dabei sind zahlenmäßige Angaben zu machen und es ist auf künftige Umkehreffekte hieraus einzugehen (z. B. Ergebnisverlagerungen in künftige Perioden). Wenn quantitative Angaben unsicher sind, sind zumindest tendenzielle Aussagen zu den Auswirkungen auf die Gesamtaussage zu treffen.

Die Beurteilung der wirtschaftlichen Zweckmäßigkeit und eine Wertung der von den gesetzlichen Vertretern vorgenommenen zulässigen Bilanzierungs- und Bewertungsentscheidungen ist dabei nicht erforderlich (Ausnahme: bei Verstoß gegen § 264 Abs. 2 Satz 2 HGB).

In dem Jahresabschluss der Glück-Auf Aktiengesellschaft wurden folgende Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zugrunde gelegt:

- die Bilanzierung und Bewertung erfolgt unter der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit (going concern; § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB),
- die lineare Abschreibung bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist (abnutzbares Anlagevermögen; § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB),
- der Ansatz von Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen; in diesem Falle gelten die Zinsen als Herstellungskosten des Vermögensgegenstands (§ 255 Abs. 3 Satz 2 HGB) und
- die Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen bei der Bewertung von Gewährleistungsrückstellungen nach § 253 Abs. 1 HGB.

Die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden wurden grundsätzlich unverändert zum Vorjahr angewendet.

Im Übrigen verweisen wir hierzu auf die Ausführungen im Anhang (Anlage 3).

### **D. II. 3. Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen**

*Im Rahmen der Erläuterung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses ist auch auf sachverhaltsgestaltende Maßnahmen einzugehen. Dies sind Maßnahmen, die sich auf Ansatz und / oder Bewertung von Vermögensgegenständen / Schulden auswirken, sofern sie von der üblichen Gestaltung abweichen, die nach Einschätzung des Prüfers den Erwartungen der Abschlussadressaten entspricht, und sich diese Abweichung auf die Gesamtaussage des Jahresabschlusses wesentlich auswirkt.*

*Berichtspflichtig sind insbes. Sachverhaltsgestaltungen, die geeignet sind, die Darstellung der VFE-Lage im Jahresabschluss wesentlich zu beeinflussen. Beispiele hierfür sind u. a.:*

- Gestaltungen mit dem Ergebnis der Aktivierung von Entwicklungskosten oder anderen selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen*
- abschlussstichtagsbezogene Beeinflussung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses (window dressing)*
- der Übergang von Kauf zu Leasing im Rahmen der Anschaffung von Vermögensgegenständen*
- der Einsatz von Zweckgesellschaften (sog. „special purpose entities“, z. B. Leasingobjektgesellschaften)*
- Tauschumsätze (barter-Transaktionen)*
- die Ausgestaltung von Aktienoptionsplänen*
- Factoring*
- konzerninterne Transaktionen bzw. solche mit nahestehenden Personen*

*[Derartige sachverhaltsgestaltende Maßnahmen liegen hier nicht vor, so dass keine entsprechende Berichterstattung erfolgt.]*

### **D. II. 4. Aufgliederungen und Erläuterungen**

*§ 321 Abs. 2 Satz 5 HGB schreibt eine Aufgliederung von Abschlussposten vor, soweit dies aufgrund des besonderen Informationsbedarfs der Berichtsempfänger zum Verständnis der Gesamtaussage des Jahresabschlusses, insbesondere zur Erläuterung der Bewertungsgrundlagen und deren Änderungen sowie der sachverhaltsgestaltenden Maßnahmen, erforderlich ist und diese Angaben nicht im Anhang enthalten sind.*

*Sofern bestimmte Posten des Jahresabschlusses aufgegliedert werden, sind sie auch ausreichend zu erläutern. Dies erfordert i. d. R. das Eingehen darauf, welchen Einfluss z. B. die geänderte Ausübung eines Wahlrechts oder die Durchführung einer Sachverhaltsgestaltung auf den Ansatz, die Bewertung oder die Zusammensetzung einzelner Posten hat.*

*Neben diesen gesetzlich geforderten (§ 321 Abs. 2 Satz 5 HGB) Aufgliederungen und Erläuterungen können weitere vorgenommen werden, und zwar auf der Grundlage ergänzender Beauftragung oder Erwartungen der Auftraggeber.*

*Diese freiwilligen Aufgliederungen dürfen nicht in den Berichtsabschnitt zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses aufgenommen werden, da es dem Berichtleser erschwert würde, die gesetzlich geforderten Aufgliederungen und Erläuterungen zu erkennen, wenn die gesetzlich geforderten Aufgliederungen / Erläuterungen (§ 321 Abs. 2 Satz 5 HGB) mit den freiwilligen Aufgliederungen / Erläuterungen vermischt würden.*

#### **Hinweis: Alternative Darstellungen der Aufgliederungen und Erläuterungen**

Es bestehen drei alternative Möglichkeiten zur Darstellung der Aufgliederungen und Erläuterungen:

- in einem gesonderten Erläuterungsband,
- als Anlage zum Prüfungsbericht oder
- als eigenständiger Berichtsabschnitt.

*[Derartige Aufgliederungen und Erläuterungen, die zum besseren Verständnis der Gesamtaussage des Jahresabschlusses (zwingend) erforderlich wären, liegen hier nicht vor, sodass keine entsprechende Berichterstattung erfolgt.]*

#### **D. II. 5. [Erbrachte Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen]**

*Über erbrachte Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen ist gemäß § 319a Abs. 1 Satz 3 HGB im Prüfungsbericht von Unternehmen von öffentlichem Interesse („Public Interest Entities“, „PIE“) zu berichten. Dazu zählen:*

- kapitalmarktorientierte Unternehmen
- Kreditinstitute
- Versicherungen

*[Da es sich hier nicht um ein Unternehmen von öffentlichem Interesse („Non-PIE“) handelt, erfolgt keine entsprechende Berichterstattung.]*

#### **D. III. Analyse der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage**

*In diesem Abschnitt des Prüfungsberichts erfolgt eine betriebswirtschaftliche Analyse des Jahresabschlusses, aufgegliedert in die Analyse*

- der Vermögenslage (anhand der Bilanz)
- der Finanzlage (anhand der Kapitalflussrechnung) und
- der Ertragslage (anhand der Gewinn- und Verlustrechnung)

Eine solche betriebswirtschaftliche Auswertung ist nicht zwingender Bestandteil des Prüfungsberichts. Sie unterstützt den Aufsichtsrat aber bei seiner eigenen Prüfung des Jahresabschlusses, v.a. bei der Prüfung der Zweckmäßigkeit des Jahresabschlusses.

Wenn der Aufsichtsrat eine solche Analyse des Abschlusses vom Prüfer erwartet, sollte er dies im Rahmen der Beauftragung des Abschlussprüfers berücksichtigen.

#### D. III. 1. Vermögenslage (Bilanz)

Nachfolgend werden zur Analyse der Vermögenslage die wesentlichen Posten der Bilanz für das Geschäftsjahr 2018 aufgeführt und erläutert:

Vermögenslage	31.12.2018	31.12.2017	Abweichungen	
	T€	T€	T€	%
<b>Aktiva</b>				
Immaterielle Vermögenswerte	17,2	18,0	-0,8	-4,5
Sachanlagen	10.856,7	11.832,3	-975,6	-8,2
Bilanzielles Anlagevermögen	10.873,9	11.850,3	-976,4	-8,2
<b>Längerfristig gebundenes Vermögen</b>	<b>10.873,9</b>	<b>11.850,3</b>	<b>-976,4</b>	<b>-8,2</b>
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	74,3	42,6	31,7	74,4
Sonstige kurzfristige Vermögensgegenstände	137,9	16,9	121,1	>100,0
Flüssige Mittel	1.429,2	1.712,7	-283,5	-16,6
Kurzfristige Rechnungsabgrenzungsposten	12,5	14,6	-2,1	-14,6
<b>Kurzfristig gebundenes Vermögen</b>	<b>1.653,9</b>	<b>1.786,7</b>	<b>-132,9</b>	<b>-7,4</b>
<b>Bilanzsumme</b>	<b>12.527,7</b>	<b>13.637,0</b>	<b>-1.109,3</b>	<b>-8,1</b>
<b>Passiva</b>				
Gezeichnetes Kapital	281,6	281,6	0,0	0,0
Kapitalrücklage	639,3	639,3	0,0	0,0
Gewinnrücklagen	1.817,2	1.581,7	235,5	14,9
Bilanzgewinn	75,9	235,5	-159,7	-67,8
<b>Eigenkapital</b>	<b>2.813,9</b>	<b>2.738,0</b>	<b>75,9</b>	<b>2,8</b>
Sonderposten für Investitionszuschüsse	8.421,6	9.379,3	-957,7	-10,2
<b>Wirtschaftliche Eigenmittel</b>	<b>11.235,5</b>	<b>12.117,4</b>	<b>-881,9</b>	<b>-7,3</b>
Langfristige Bankdarlehen	400,0	425,2	-25,2	-5,9
Übrige langfristige Verbindlichkeiten	351,6	351,5	0,1	0,0
<b>Längerfristige Fremdmittel</b>	<b>751,6</b>	<b>776,7</b>	<b>-25,1</b>	<b>-3,2</b>
Kurzfristige Rückstellungen	256,0	394,8	-138,8	-35,2
Kurzfristige Bankdarlehen	25,0	118,0	-93,0	-78,8
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	181,0	142,8	38,2	26,8
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	61,4	51,1	10,3	20,2
Kurzfristige Rechnungsabgrenzungsposten	17,3	36,3	-19,0	-52,4
<b>Kurzfristige Fremdmittel</b>	<b>540,6</b>	<b>742,9</b>	<b>-202,3</b>	<b>-27,2</b>
<b>Bilanzsumme</b>	<b>12.527,7</b>	<b>13.637,0</b>	<b>-1.109,3</b>	<b>-8,1</b>

Tabelle 1: Strukturbilanz

Die Vermögenslage der Gesellschaft ist weiterhin durch eine hohe Anlagenintensität (bilanzielles Anlagevermögen zu Bilanzsumme) von 86,8 % gekennzeichnet.

Wesentliche Bestandteile des Anlagevermögens sind die Produktionsgebäude. Die Umbauarbeiten an den Produktionsgebäuden sind im Wesentlichen durch öffentliche Zuwendungen finanziert worden.

Die insgesamt erhaltenen öffentlichen Zuwendungen sind auf der Passivseite unter der Position „Sonderposten für Investitionszuschüsse“ ausgewiesen.

Das längerfristig gebundene Vermögen in Höhe von T€ 10.873,9 besteht im Wesentlichen aus den Produktionsgebäuden, dem Verwaltungsgebäude, den Außenanlagen sowie den Grundstücken. Insgesamt hat sich das längerfristig gebundene Vermögen im Wesentlichen durch planmäßige Abschreibung um T€ 976,4 (-8,2 %) verringert.

Wesentliche Zugänge zum Anlagevermögen betreffen den Einbau diverser Technischer Anlagen in die Gebäude (T€ 40) sowie Investitionen in Betriebs- und Geschäftsausstattung (T€ 16,3).

Das kurzfristig gebundene Vermögen ist um T€ 132,9 (-7,4 %) auf T€ 1.653,9 zurückgegangen. Insbesondere sind die flüssigen Mittel um insgesamt T€ 283,5 u.a. aufgrund höherer Instandhaltungsaufwendungen gesunken.

Insgesamt bestehen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in Höhe von T€ 74,3 (Vorjahr: T€ 42,6). Die Erhöhung im Vergleich zum Vorjahr resultiert aus Fakturierungen in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag.

Die sonstigen kurzfristigen Vermögensgegenstände enthalten zum Bilanzstichtag im Wesentlichen Forderungen gegenüber dem Finanzamt.

Die wirtschaftlichen Eigenmittel sind um T€ 881,9 (-7,3 %) auf T€ 11.235,5 gesunken. Dies resultiert aus der planmäßigen Auflösung des Sonderpostens für Investitionszuschüsse in Höhe der Abschreibungen auf die geförderten Vermögensgegenstände (T€ 957,7). Demgegenüber steht der Anstieg des Eigenkapitals in Höhe des Bilanzgewinns (T€ 75,9) auf T€ 2.813,9.

Die Eigenkapitalquote beträgt 56,1 % (Vorjahr 54,5 %), wenn bei der Berechnung der Sonderposten für Investitionszuschüsse zu 50 % berücksichtigt wird.

Die längerfristigen Fremdmittel sind um T€ 25,1 auf T€ 751,6,6 gesunken.

Dem Grundsatz der fristenkongruenten Finanzierung des langfristigen Vermögens wird Rechnung getragen: Es ist zu 110,2 % durch langfristiges Kapital gedeckt.

Die kurzfristigen Fremdmittel reduzierten sich v.a. durch planmäßige Darlehenstilgungen um T€ 202,3 auf T€ 540,6. Die hierin enthaltenen kurzfristigen Rückstellungen (T€ 256,0) umfassen die folgenden wesentlichen Sachverhalte:

- Rückstellung von T€ 37,8 für Prüfungskosten und Jahresabschlussarbeiten (Vorjahr: T€ 37,0).
- Rückstellung für zum Bilanzstichtag noch bestehende Urlaubsansprüche der Mitarbeiter in Höhe von T€ 48,8 (Vorjahr: T€ 37,3).
- Rückstellungen für im Berichtsjahr unterlassene Instandhaltungen in Höhe von T€ 115,0 (Vorjahr: T€ 95,0).

### D. III. 2. Finanzlage (Kapitalflussrechnung)

Die Mittelherkunft und die Mittelverwendung zur Beurteilung der Finanzlage lassen sich der folgenden Kapitalflussrechnung entnehmen:

Finanzlage	2018 T€	2017 T€
<b>Jahresüberschuss</b>	<b>75,9</b>	<b>235,5</b>
+ Abschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	1.056,5	1.093,3
+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	-138,8	94,4
Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen / Erträge (insb. +/- Erträge aus der Auflösung Sonderposten für Investitionszuschüsse)	-957,7	-957,7
Zunahme/Abnahme der Vorräte, der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	-150,6	41,1
Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	29,7	-41,9
+/- Ertragsteueraufwendungen	38,6	116,6
– Ertragsteuerzahlungen	-38,6	-116,7
+/- Zinsaufwendungen / Zinserträge	12,3	17,6
<b>= Cash-Flow aus laufender Geschäftstätigkeit</b>	<b>-72,8</b>	<b>482,1</b>
– Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	-3,5	-2,1
– Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	-76,6	-59,9
<b>= Cash-Flow aus der Investitionstätigkeit</b>	<b>-80,1</b>	<b>-61,9</b>
– Auszahlungen aus der Tilgung von Finanzkrediten	-118,3	-113,5
+/- Gezahlte/erhaltene Zinsen	-12,3	-17,6
<b>= Cash-Flow aus der Finanzierungstätigkeit</b>	<b>-130,5</b>	<b>-131,1</b>
<b>Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelbestandes</b>	<b>-283,5</b>	<b>289,1</b>
+ Finanzmittelbestand am Anfang der Periode	1.712,7	1.423,5
<b>= Finanzmittelbestand am Ende der Periode</b>	<b>1.429,2</b>	<b>1.712,7</b>

Tabelle 2: Kapitalflussrechnung

Der negative Cash-Flow (Mittelabfluss) aus laufender Geschäftstätigkeit betrug im Berichtsjahr T€ 72,8. Dieser Mittelabfluss ergibt sich im Wesentlichen aus der Abnahme der sonstigen Rückstellungen. Ferner minderte der

Anstieg der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen und der sonstigen Vermögensgegenstände um T€ 150,6 den Cash-Flow.

Der negative Cash-Flow (Mittelabfluss) aus der Investitionstätigkeit in Höhe von T€ 80,1 resultiert im Wesentlichen aus Investitionen in technische Anlagen.

Der negative Cash-Flow (Mittelabfluss) aus der Finanzierungstätigkeit in Höhe von T€ 130,5 resultiert im Wesentlichen aus planmäßigen Tilgungen von Darlehen.

Der Finanzmittelbestand der Gesellschaft zum 31.12.2017 beträgt T€ 1.429,2. Die laufende Liquiditätssituation der Gesellschaft war im Geschäftsjahr 2018 gut.

### D. III. 3. Ertragslage (Gewinn- und Verlustrechnung)

Zur Beurteilung der Ertragslage der Gesellschaft werden, abgeleitet aus der Gewinn- und Verlustrechnung, die Aufwendungen und Erträge für das Geschäftsjahr 2018 nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten gegliedert und den Vorjahreszahlen gegenübergestellt.

Ertragslage	2018		2017		Abweichungen	
	T€	%	T€	%	T€	%
Umsatzerlöse	3.233,8	99,4	3.529,7	99,7	-295,9	-8,4
Sonstige betriebliche Erträge <sup>1) 2)</sup>	18,1	0,6	11,9	0,3	6,2	52,1
<b>Betriebliche Erträge</b>	<b>3.251,9</b>	<b>100,0</b>	<b>3.541,6</b>	<b>100,0</b>	<b>-289,7</b>	<b>-8,2</b>
Materialaufwand	1.361,8	41,9	1.168,8	33,0	192,9	16,5
Personalaufwand	1.371,4	42,2	1.368,8	38,7	2,6	0,2
Abschreibungen Anlagevermögen <sup>1)</sup>	98,8	3,0	135,5	3,8	-36,7	-27,1
Übrige Betriebsaufwendungen <sup>2)</sup>	303,8	9,3	503,4	14,2	-199,7	-39,7
<b>Betriebliche Aufwendungen</b>	<b>3.135,8</b>	<b>96,4</b>	<b>3.176,6</b>	<b>89,7</b>	<b>-40,8</b>	<b>-1,3</b>
<b>Betriebsergebnis</b>	<b>116,0</b>	<b>3,6</b>	<b>364,9</b>	<b>10,3</b>	<b>-248,9</b>	<b>-68,2</b>
Zinsen u.ä. Erträge	0,0	0,0	0,3	0,0	-0,3	-100,0
Zinsen u.ä. Aufwendungen	12,3	0,4	17,9	0,5	-5,6	-31,4
<b>Zinsergebnis</b>	<b>-12,3</b>	<b>-0,4</b>	<b>-17,6</b>	<b>-0,5</b>	<b>5,3</b>	<b>-30,3</b>
Neutrale Erträge <sup>2)</sup>	974,3	0,0	967,1	27,3	7,1	0,7
Neutrale Aufwendungen <sup>2)</sup>	959,9	0,0	958,8	27,1	1,1	0,1
<b>Neutrales Ergebnis</b>	<b>14,4</b>	<b>0,0</b>	<b>8,4</b>	<b>0,2</b>	<b>6,0</b>	<b>71,7</b>
<b>Ergebnis vor Steuern</b>	<b>118,2</b>	<b>3,6</b>	<b>355,7</b>	<b>10,0</b>	<b>-237,6</b>	<b>-66,8</b>
Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	38,6	1,2	116,6	3,3	-78,0	-66,9
Sonstige Steuern	3,7	0,1	3,6	0,1	0,2	4,4
<b>Jahresüberschuss</b>	<b>75,9</b>	<b>2,3</b>	<b>235,5</b>	<b>6,7</b>	<b>-159,7</b>	<b>-67,8</b>

Tabelle 3: Struktur-Gewinn- und Verlustrechnung

<sup>1)</sup> Zur betriebswirtschaftlichen Beurteilung haben wir die Abschreibungen des mit Investitionszuschüssen geförderten Anlagevermögens in Höhe von T€ 957,7 (Vorjahr: T€ 957,7) in das neutrale Ergebnis umgegliedert. Dies gilt auch für die in gleicher Höhe in den sonstigen betrieblichen Erträgen enthaltenen Erträge aus der rätlichen Auflösung des Sonderpostens für Investitionszuschüsse.

<sup>2)</sup> Ferner wurden neutrale Bestandteile der sonstigen betrieblichen Erträge und Aufwendungen in die Positionen neutrale Erträge bzw. neutrale Aufwendungen zur Verbesserung der Aussagefähigkeit umgegliedert.

Die Ertragslage der Gesellschaft ist auch im Berichtsjahr durch die gute Auslastung der Flächen geprägt. Die Umsatzerlöse bewegen sich mit

T€3.233,8 des Wegfalls eines Einmalerlöses unter dem Vorjahresniveau (T€3.529,7).

Die sonstigen betrieblichen Erträge – für Zwecke dieser Darstellung bereinigt um Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens für Investitionszuschüsse sowie um weitere neutrale Erträge – betragen im Berichtsjahr T€18,1 (Vorjahr: T€11,9).

Der Materialaufwand der Gesellschaft ist im Berichtsjahr um T€192,9 auf T€1.361,8 gestiegen. Dieser enthält umlagefähige bezogene Leistungen.

Darüber hinaus sind im Materialaufwand Instandhaltungsaufwendungen enthalten, die im Berichtsjahr um T€180,8 auf T€516,3 deutlich gestiegen sind.

Die Materialaufwandsquote (Materialaufwand zu betrieblichen Erträgen) erhöhte sich daher gegenüber dem Vorjahr von 33,0 % auf 41,9 %.

Der Personalaufwand der Gesellschaft liegt mit T€1.371,4 nahezu auf dem Vorjahresniveau (T€1.368,8). Die Zahl der durchschnittlichen Vollzeitäquivalente ist leicht gesunken. Gegenläufig wirkte die im Berichtsjahr erfolgte Tarifierhöhung.

Die Personalaufwandsquote (Personalaufwand zu betrieblichen Erträgen) ist aufgrund der leicht höheren Personalaufwendungen bei reduzierten betrieblichen Erträgen von 38,7 % auf 42,2 % gestiegen.

Die Abschreibungen auf nicht gefördertes Anlagevermögen liegen mit T€98,8 unter dem Vorjahresniveau (T€135,5).

Die übrigen Betriebsaufwendungen sind um T€199,7 (-39,7 %) auf T€303,8 gesunken.

Das Betriebsergebnis der Gesellschaft beträgt T€116,0 und liegt vor allem wegen geringerer Umsatzerlöse sowie erhöhter Instandhaltungsaufwendungen deutlich unter dem Vorjahresniveau von T€364,9.

Das negative Zinsergebnis hat sich um T€5,3 auf T€-12,3 verbessert, v.a. weil die bestehenden Bankdarlehen planmäßig getilgt wurden.

Das neutrale Ergebnis (aperiodische und einmalige Geschäftsvorfälle) ist per Saldo von T€8,4 auf T€14,4 gestiegen. Es setzt sich wie folgt zusammen:



Neutrales Ergebnis	2018	2017	Abw.	
	T€	T€	T€	%
<b>Neutrale Erträge</b>				
Auflösung Investitionszuschüsse	957,7	957,7	0,0	0,0
Versicherungsentschädigungen	8,6	0,0	8,6	n/a
Auflösung von Rückstellungen	6,9	2,8	4,1	>100,0
Periodenfremde Erträge	0,6	0,9	-0,2	-25,7
Auflösung Einzelwertberichtigungen	0,4	0,6	-0,1	-25,2
Veräußerung und Abgang Anlagevermögen	0,0	5,2	-5,2	-100,0
<b>Summe</b>	<b>974,3</b>	<b>967,1</b>	<b>7,1</b>	<b>0,7</b>
<b>Neutrale Aufwendungen</b>				
Abschreibung gefördertes Anlagevermögen	957,7	957,7	0,0	0,0
Periodenfremde Aufwendungen	2,1	1,0	1,1	>100,0
<b>Summe</b>	<b>959,9</b>	<b>958,8</b>	<b>1,1</b>	<b>0,1</b>
<b>Neutrales Ergebnis</b>	<b>14,4</b>	<b>8,4</b>	<b>6,0</b>	<b>71,7</b>

Tabelle 4: Neutrales Ergebnis

Die Steuern in Höhe von insgesamt T€ 42,3 (Vorjahr: T€ 120,2) umfassen im Wesentlichen Steuern vom Einkommen und vom Ertrag.

Die Gesellschaft weist im Jahr 2018 einen Jahresüberschuss in Höhe von T€ 75,9 (Vorjahr: T€ 235,5) aus.

## E. [Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem]

*Gemäß § 321 Abs. 4 Satz 1 HGB ist bei der Jahresabschlussprüfung von börsennotierten Aktiengesellschaften (§ 3 Abs. 2 AktG) das Ergebnis der Prüfung nach § 317 Abs. 4 HGB im Prüfungsbericht darzustellen. Es ist auszuführen, ob der Vorstand die ihm nach § 91 Abs. 2 AktG obliegenden Maßnahmen getroffen, insb. ein Überwachungssystem in geeigneter Form eingerichtet hat, und ob das Überwachungssystem seine Aufgaben erfüllen kann. Ferner ist nach § 321 Abs. 4 Satz 2 HGB darauf einzugehen, ob Maßnahmen erforderlich sind, um das Risikofrüherkennungssystem zu verbessern.*

*Bei nicht börsennotierten Aktiengesellschaften, d.h. Aktiengesellschaften, auf die §§ 317 Abs. 4 HGB keine Anwendung finden, ist über wesentliche, bei der Durchführung der Abschlussprüfung festgestellte Tatsachen, die Verstöße der gesetzlichen Vertreter gegen § 91 Abs. 2 AktG erkennen lassen, nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB zu berichten.*

*Aufgrund der Ausstrahlungswirkung der aktienrechtlichen Regelung auf den Pflichtenrahmen der Geschäftsführer von Gesellschaften in einer anderen Rechtsform kommen auch bei diesen Gesellschaften entsprechende Angaben im Rahmen von § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB unter den sonstigen Unregelmäßigkeiten (vgl. IDW PS 450 n.F. Tz. 48) in Betracht.*

*Beispieltext:*

*„Der Vorstand ist gem. § 91 Abs. 2 AktG verpflichtet, geeignete Maßnahmen zu treffen, insbesondere ein Überwachungssystem einzurichten damit*

*Entwicklungen, die den Fortbestand der Gesellschaft gefährden, rechtzeitig erkannt werden. Unsere Prüfung hat ergeben, dass der Vorstand die nach § 91 Abs. 2 AktG geforderten Maßnahmen, insb. zur Einrichtung eines Überwachungssystems, in geeigneter Weise getroffen hat und dass das Überwachungssystem geeignet ist, Entwicklungen, die den Fortbestand der Gesellschaft gefährden, frühzeitig zu erkennen.“*

*[Da es sich hier nicht um eine börsennotierte Aktiengesellschaft handelt, erfolgt keine entsprechende Berichterstattung.]*

## **F. Feststellungen aus Erweiterungen des Prüfungsauftrags**

*Mögliche Erweiterungen des Prüfungsauftrags stellen etwa Feststellungen im Rahmen der Prüfung nach § 53 HGrG oder vom Aufsichtsrat eingebrachte Prüfungsschwerpunkte dar.*

### **F. I. Feststellungen im Rahmen der Prüfung nach § 53 HGrG**

*Hier wird kurz auf die Ergebnisse der Prüfung nach § 53 Haushaltsgrundsatzgesetz (HGrG) eingegangen. Der detaillierte Fragenkatalog wird als Anlage zum Prüfungsbericht aufgenommen werden. An dieser Stelle wird auf die Anlage verwiesen.*

Bei unserer Prüfung haben wir auftragsgemäß die Vorschriften des § 53 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGrG und den hierzu vom IDW veröffentlichten IDW PS 720 „Fragenkatalog zur Prüfung nach § 53 HGrG“ beachtet.

Dementsprechend haben wir auch geprüft, ob die Geschäfte ordnungsgemäß, d. h. mit der erforderlichen Sorgfalt und in Übereinstimmung mit den einschlägigen handelsrechtlichen Vorschriften und den Bestimmungen der Satzung und der Geschäftsordnung für den Vorstand geführt worden sind.

Im Rahmen der Prüfung konnten wir feststellen, dass die Geschäftsführung die Weiterentwicklung des Risikomanagementsystems weitestgehend abgeschlossen hat. Eine Überprüfung der Vollständigkeit und möglichen Funktionsfähigkeit eines geplanten Risikomanagementsystems kann jedoch erst dann erfolgen, wenn die risikopolitischen Grundsätze gesondert und schriftlich fixiert sind und das Risikocontrolling vollständig implementiert ist. Dies soll im Rahmen der in 2019 angedachten Zertifizierung erfolgen. Ergänzend weisen wir auf unsere Ausführungen zu den Ergebnissen aus der Bearbeitung des vom Aufsichtsrat zusätzlich beauftragten Prüfungsschwerpunktes „Stand der Weiterentwicklung des Risikomanagementsystems“ hin.

Die erforderlichen Feststellungen haben wir in diesem Bericht und in der Anlage 9 dargestellt. Wir verweisen an dieser Stelle auf unsere Ausführungen zu Fragenkreis 4. Risikofrüherkennungssystem. Über diese Feststellungen hinaus hat unsere Prüfung keine Besonderheiten ergeben, die nach

unserer Auffassung für die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung von Bedeutung sind.

## **F. II. Prüfungsschwerpunkte des Aufsichtsrats**

Mit dem Aufsichtsrat wurde der folgende zusätzliche Prüfungsschwerpunkt vereinbart:

„Stand der Weiterentwicklung des Risikomanagementsystems“

Im Rahmen unserer Prüfung haben wir durch

- Durchsicht der uns zur Verfügung gestellten überarbeiteten Dokumentation des Risikomanagementsystems,
- Befragung der im Unternehmen für das Risikomanagementsystem Verantwortlichen sowie durch
- eigene Einschätzungen

festgestellt, dass das Risikomanagementsystem in der uns vorgelegten und dokumentierten Form von seinem Aufbau her grundsätzlich geeignet ist, die Risiken, denen die Gesellschaft ausgesetzt ist,

- frühzeitig und vollständig zu erkennen,
- den für die Führung und die der Überwachung zuständigen Organen rechtzeitig zur Kenntnis zu bringen,
- sachgerecht und effektiv zu handhaben.

Eine Überprüfung der Vollständigkeit und möglichen Funktionsfähigkeit eines geplanten Risikomanagementsystems kann jedoch erst dann erfolgen, wenn die risikopolitischen Grundsätze gesondert und schriftlich fixiert sind und das Risikocontrolling vollständig implementiert ist. Dies soll im Rahmen der in 2019 angedachten Zertifizierung erfolgen.

## **G. Schlussbemerkung**

Den vorstehenden Bericht erstatten wir in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften und den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen (IDW PS 450 n.F.).

Der von uns erteilte Bestätigungsvermerk ist in Abschnitt B. V. „Wiedergabe des Bestätigungsvermerks“ enthalten.

Essen, den 31.03.2019

Treu & Glaube GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

[Unterschrift]

Treu  
Wirtschaftsprüfer

[Unterschrift]

Glaube  
Wirtschaftsprüfer

Bei Veröffentlichung oder Weitergabe des Jahresabschlusses und/oder des Lageberichtes in einer von der bestätigten Fassung abweichenden Form bedarf es zuvor unserer erneuten Stellungnahme, sofern hierbei unser Bestätigungsvermerk zitiert wird oder auf die von uns durchgeführte Abschlussprüfung hingewiesen wird.

## Anlagen zum Prüfungsbericht

*Der geprüfte Jahresabschluss und Lagebericht müssen dem Prüfungsbericht als Anlagen beigefügt werden. Für die im Rahmen der Auftragsbestätigung zur Abschlussprüfung zugrunde gelegten Auftragsbedingungen wird dies ebenso empfohlen. Darüber hinaus können weitere Anlagen aufgenommen werden.*

*Beispiel:*

- *Darstellung der rechtlichen Verhältnisse + deren Änderungen (Zusammensetzung Organe, Gesellschaftsvertrag bzw. Satzung sowie sonstige rechtserhebliche Tatbestände)*
- *Aufgliederungen und Erläuterungen der Posten des Jahresabschlusses*
- *Weitergehende Analyse der wirtschaftlichen Lage durch den Prüfer*

*Außerdem sind die der Auftragsdurchführung zu Grunde gelegten Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften" beizufügen.*

# Erläuterungen zu den Abschnitten des Prüfungsberichts

## A. Prüfungsauftrag

Aus dem Abschnitt „Prüfungsauftrag“ muss eindeutig hervorgehen, dass der Prüfungsbericht an das geprüfte Unternehmen gerichtet ist.

Daneben müssen im Prüfungsbericht insbesondere die folgenden Angaben zum Prüfungsauftrag gemacht werden:

- Firma des geprüften Unternehmens
- Abschlussstichtag
- bei Rumpfgeschäftsjahren das geprüfte Geschäftsjahr
- einen Hinweis darauf, dass es sich um eine Abschlussprüfung handelt.

Zusätzlich hierzu müssen Angaben zur Wahl und zur Beauftragung des Abschlussprüfers gemacht werden.

Darüber hinaus muss der Abschlussprüfer im Prüfungsbericht schriftlich seine Unabhängigkeit bestätigen: „Wir bestätigen gemäß § 321 Abs. 4a HGB, dass wir bei unserer Abschlussprüfung die anwendbaren Vorschriften zur Unabhängigkeit beachtet haben.“

**PIE:** Zusätzlich zu der Unabhängigkeitserklärung nach § 321 Abs. 4a HGB müssen PIE's gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. a) EU-APrVO eine Erklärung über die Unabhängigkeit nach Artikel 6 Absatz 2 Buchst. a) abgeben.

Formulierungsvorschlag des IDW:

„Des Weiteren erklären wir gemäß Artikel 6 Abs. 2 Buchst. a) der Verordnung (EU) 537/2014, dass die Prüfungsgesellschaft, Prüfungspartner und Mitglieder der höheren Führungsebene und das Leitungspersonal, die die Abschlussprüfung durchführen, unabhängig vom geprüften Unternehmen sind.“

Letztendlich ist im Prüfungsbericht festzustellen, dass dieser nach IDW PS 450 erstellt wurde. Das IDW empfiehlt darüber hinaus, auf die im Rahmen der Auftragsbestätigung zur Abschlussprüfung zugrunde gelegten Auftragsbedingungen hinzuweisen sowie sie als Anlage beizufügen und anzugeben, dass ihre Geltung auch im Verhältnis zu Dritten vereinbart ist.

## **B. Grundsätzliche Feststellungen**

Unmittelbar an den Beginn des Prüfungsberichts sind grundsätzliche Feststellungen entsprechend der gesetzlichen Anforderungen i.S.v. § 321 Abs. 1 S. 2 und 3 HGB mittels einer in sich geschlossenen Darstellung zu formulieren. In diese Darstellung kann die Wiedergabe des Bestätigungsvermerks integriert werden.

Beginnt der Prüfungsbericht mit Ausführungen zum Prüfungsauftrag, sind die grundsätzlichen Feststellungen unmittelbar darauf folgend zu beschreiben.

### **B. I. Lage des Unternehmens**

Im Rahmen der vorangestellten Berichterstattung in Form der „Grundsätzlichen Feststellungen“ hat der Abschlussprüfer zur Beurteilung der Lage des Unternehmens im Jahresabschluss und im Lagebericht durch die gesetzlichen Vertreter Stellung zu nehmen.

Dabei sollte insbesondere auf die Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit sowie auf die Beurteilung der künftigen Entwicklung des Unternehmens eingegangen werden.

Stellungnahme zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter

Die Stellungnahme des Abschlussprüfers zur Lagebeurteilung der gesetzlichen Vertreter basiert auf einer eigenen Beurteilung der wirtschaftlichen Lage, welche im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts gewonnen wurde. Zur besseren Nachvollziehbarkeit der Einschätzung der Lagebeurteilung kann die Stellungnahme vertiefende Erläuterungen, die Angabe von Ursachen zu den einzelnen Entwicklungen sowie eine kritische Würdigung der zugrunde gelegten Annahmen enthalten. Eigene Prognoserechnungen des Abschlussprüfers sind jedoch kein Bestandteil der Stellungnahme.

Beurteilt der Abschlussprüfer die Darstellung der Lage im Abschluss oder im Lagebericht durch die gesetzlichen Vertreter als wesentlich falsch, so hat er dies im Prüfungsbericht zu erläutern sowie das Prüfungsurteil zu modifizieren. Dabei kann er eigene Feststellungen zur Lage des Unternehmens im Prüfungsbericht treffen.

Stellen die gesetzlichen Vertreter zulässigerweise keinen Lagebericht auf, fällt die Pflicht des Abschlussprüfers zur Beurteilung der Lage des Unternehmens durch die gesetzlichen Vertreter gleichermaßen weg. Eine Berichterstattungspflicht ergibt sich dann lediglich bei vom Abschlussprüfer identifizierten bestandsgefährdenden Risiken (siehe Kapitel 2.2.1.2). Dies gilt auch dann, wenn der Lagebericht unzulässiger Weise nicht aufgestellt wurde.

## **B. II. Entwicklungsbeeinträchtigende oder bestandsgefährdende Tatsachen**

Stellt der Abschlussprüfer Tatsachen fest, welche die Entwicklung des geprüften Unternehmens wesentlich beeinträchtigen oder seinen Bestand gefährden können (Fortführung der Unternehmenstätigkeit bzw. „Going concern“, hat er darüber im Prüfungsbericht zu berichten (§ 321 Abs. 1 S. 3 HGB).

**PIE:** Stellen Abschlussprüfer von PIE's Tatsachen fest, die erhebliche Zweifel an der Fortführung der Unternehmenstätigkeit begründen, sind die Maßnahmen, die zur Beurteilung der Unternehmensfortführung berücksichtigt wurden, gemäß Artikel 11 As. 2 Buchst. i) EU-APrVO im Prüfungsbericht zu erläutern. Hiermit sind sämtliche Maßnahmen gemeint, welche den Zweck haben, die Fortführung der Unternehmenstätigkeit zu ermöglichen und die dem Abschlussprüfer im Rahmen der Beurteilung der Anwendung des Going-Concern-Rechnungslegungsgrundsatzes bekannt wurden.

Zusätzlich dazu soll der Prüfungsbericht eine Zusammenfassung aller Garantien, Prüfbescheinigungen (Comfort Letters = Patronatserklärungen), Hilfszusagen der öffentlichen Hand und andere unterstützende Maßnahmen, welche zur Einschätzung der Going-Concern Prämisse berücksichtigt wurden, enthalten. Weitere unterstützende Maßnahmen in diesem Zusammenhang können beispielsweise Forderungsverzichte gegen Besserschein, qualifizierte Rangrücktrittsvereinbarungen oder schriftliche Finanzierungszusagen sein.

Festgestellte Tatsachen oder Gegebenheiten sind nicht erst bei einer konkreten Gefährdung der Entwicklung des geprüften Unternehmens zu nennen, sondern bereits dann, wenn diese eine Entwicklungsbeeinträchtigung oder eine Gefährdung des „Going-Concern-Grundsatzes“ ernsthaft zur Folge haben können. Die Berichtspflicht besteht auch dann, wenn die Tatsachen den Adressaten des Prüfungsberichtes bereits bekannt sind, auf diese im Lagebericht eingegangen wurde oder ob ihre nicht angemessene Berücksichtigung im Jahresabschluss oder im Lagebericht zu einer Einschränkung der Prüfungsurteile im Bestätigungsvermerk geführt haben.

## **B. III. Unregelmäßigkeiten**

Darüber hinaus hat der Abschlussprüfer im Prüfungsbericht über festgestellte Unrichtigkeiten oder Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften sowie Tatsachen Bericht zu erstatten, die schwerwiegende Verstöße von gesetzlichen Vertretern oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung beinhalten. Diese sind getrennt nach Vorschriften zur Rechnungslegung und nach den sonstigen Vorschriften im Prüfungsbericht aufzuzeigen. Hieraus entstandene Konsequenzen für den Bestätigungsvermerk sind ebenfalls zu erläutern.

### **B. III. 1. Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung**

Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung betreffen sämtliche Verstöße und Unregelmäßigkeiten gegen für die Rechnungslegung geltenden Vorschriften, einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Daneben sind auch relevante Normen der Satzung oder des Gesellschaftsvertrags zu beachten.

Verstöße meinen hierbei fehlerhafte Darstellungen im Jahresabschluss und im Lagebericht, welche auf einer beabsichtigten Missachtung der gesetzlichen Vorschriften oder Rechnungslegungsgrundsätze basieren. Unrichtigkeiten hingegen sind unbeabsichtigte falsche Darstellungen.

Werden falsche Darstellungen aufgrund von Unrichtigkeiten oder Verstößen während der Abschlussprüfung korrigiert, sind diese in der Regel nicht mehr berichtspflichtig. Eine Darstellung im Prüfungsbericht ist lediglich dann geboten, wenn die Informationen über korrigierte falsche Darstellungen für die Wahrnehmung der Überwachungsfunktion der Aufsichtsgremien wichtig ist. Nach Einschätzung des IDW ist dies erforderlich, wenn diese Unregelmäßigkeiten auf eine relevante Schwäche im rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystem hinweisen.

### **B. III. 2. Sonstige Unregelmäßigkeiten**

Unter sonstigen Unregelmäßigkeiten weist der Abschlussprüfer im Prüfungsbericht auf Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder der Arbeitnehmer gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung hin, welche sich nicht direkt auf die Rechnungslegung beziehen. Berichtspflichtig in diesem Sinne sind Tatsachen, welche einen substantiellen Hinweis auf schwerwiegende Verstöße beinhalten.

Als Kriterien für schwerwiegende Verstöße nennt das IDW insbesondere

- das für die Gesellschaft damit verbundene Risiko,
- die Bedeutung der verletzten Rechtsnorm sowie
- der Grad des Vertrauensbruchs dessen Kenntnis Zweifel an der Eignung der gesetzlichen Vertreter oder der Arbeitnehmer entstehen lassen können.

Wesentliche Verletzungen von Aufstellungs- und Publizitätspflichten im Zusammenhang mit Konzern- bzw. Vorjahresabschlüssen sind auch als Verstöße der gesetzlichen Vertreter zu werten.

**PIE:** Ggf. Beispielformulierung aus Bilanzanalyse oder Musterprüfungsbericht einpflegen. Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. k) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's Angaben von im Laufe der Prüfung festgestellten bedeutsamen Sachverhalten im Zusammenhang mit der tatsächlichen oder vermuteten Nichteinhaltung von Rechtsvorschriften oder des Gesellschaftsvertrags bzw. der Satzung enthalten, wenn dies



für die Fähigkeit des Prüfungsausschusses zur Aufgabenwahrnehmung als wichtig angesehen wird.

Die Angabe bezieht sich auf Verstöße von Rechtsvorschriften, welche nicht die Rechnungslegung betreffen sowie Verstöße gegen den Gesellschaftsvertrag bzw. der Satzung.

Daneben soll auch über festgestellte wesentliche Schwächen in den nicht auf den Jahresabschluss oder Lagebericht bezogenen Bereichen des internen Kontrollsystems berichtet werden.

#### **B. IV. Wiedergabe des Bestätigungsvermerks**

Der gemäß § 322 Abs. 7 Satz 1 HGB datierte und an anderer Stelle unterzeichnete Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist unter Angabe des Ortes der Niederlassung, des Tages der Unterzeichnung und der Namen der Unterzeichnenden auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen. Der im Prüfungsbericht wiedergegebene Bestätigungsvermerk muss nicht gesondert unterzeichnet werden.

#### **C. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung**

Damit die Abschlussprüfung von den Adressaten des Prüfungsberichts angemessen eingeschätzt werden kann, muss im Prüfungsbericht gemäß § 321 Abs. 3 HGB eine Erläuterung zum Gegenstand, Art und Umfang der Abschlussprüfung erfolgen. Im Zuge dessen müssen auch die angewandten Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze darzustellen.

Gegenstand der Abschlussprüfung ist hierbei die Buchführung, der Jahresabschluss, Lagebericht sowie das gegebenenfalls vorzuhaltende Risikofrüherkennungssystem gemäß § 91 Abs. 2 AktG. Die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze umfassen deutsche, internationale oder andere nationale Gesetze.

Darüber hinaus ist in diesem Teil des Prüfungsberichtes auf eine Erweiterung des Prüfungsgegenstandes gegenüber § 317 HGB aufgrund größenabhängiger, rechtsform- oder wirtschaftszweigspezifischer gesetzlicher Regelungen oder im Rahmen der Auftragserteilung einzugehen. Dies gilt auch dann, wenn über das Ergebnis dieser Erweiterung im Bestätigungsvermerk zu berichten ist. Daneben können hier Angaben zur Inanspruchnahme von größenabhängigen Erleichterungen des HGB gemacht werden.

Zur Erläuterung von Art und Umfang der Prüfung muss der Abschlussprüfer im Prüfungsbericht die Grundsätze zur Durchführung der Prüfung erläutern. Hiermit sind die §§ 316 ff. HGB sowie die vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung gemeint. Abweichungen hiervon sind vom Abschlussprüfer darzustellen. Daneben kann auf weitere Grundsätzen verwiesen werden (z.B. International Standards on Auditing – ISA).

**PIE:** Artikel 11 Abs. 2 Buchst. b) und e) EU-APrVO verlangt daneben, dass der Prüfungsbericht eine Angabe jedes an der Prüfung beteiligten Prüfungspartners sowie eine Beschreibung des Umfangs und des Zeitplans der Prüfung enthalten muss.

Ein verantwortlicher Prüfungspartner ist zu nennen, falls die Abschlussprüfung von einer Prüfungsgesellschaft durchgeführt wird. Hiermit sind diejenigen Personen gemeint, die den Bestätigungsvermerk nach § 322 HGB unterzeichnen, oder welche als Wirtschaftsprüfer hauptverantwortlich für die Durchführung der Abschlussprüfung sind.

Beispielhafte Darstellung im Prüfungsbericht:

„Die an der Prüfung beteiligten verantwortlichen Prüfungspartner waren Wirtschaftsprüfer Max Mustermann und Wirtschaftsprüferin Erika Musterfrau.“

Die Erläuterungen zum Umfang der Prüfung entsprechend inhaltlich dem bereits weiter oben beschriebenen. Im Rahmen der Darstellung des Zeitplans der Prüfung soll mindestens der tatsächliche zeitliche Verlauf der Prüfung aufgezeigt werden.

Beispielhafte Darstellung im Prüfungsbericht:

„Der zeitliche Ablauf unserer Prüfung stellt sich im Überblick wie folgt dar:

Prüfungsplanung: März bis September 2018

- Identifikation sowie Beurteilung von Fehlerrisiken, Festlegung von Prüfungsfeldern und Prüfungsschwerpunkten (inklusive der besonders wichtigen Prüfungssachverhalte)
- Planung der Reaktion auf identifizierte wesentliche Fehlerrisiken
- Erlangung eines Verständnisses des Unternehmens, seines Umfeld und seines rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems

Prüfungsdurchführung: August bis Dezember 2018

- Durchführung von geplanten Prüfungshandlungen sowie Beurteilung dieser auf hinreichende Prüfungssicherheit
- Beurteilung der Auswirkung der festgestellten Fehler auf Prüfungsumfang und Jahresabschluss

Abschließende Prüfungshandlungen: November und Dezember 2018

- Bildung des Prüfungsurteils
- Berichterstattung
- Einschätzung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag, interne Qualitätssicherung sowie Berichterstattung

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. f) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's – sofern zwei oder mehr Prüfer oder Prüfungsgesellschaften beauftragt wurden - eine Beschreibung der Aufgabenteilung zwischen den Abschlussprüfern und/oder den Prüfungsgesellschaften enthalten.

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 3 EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's bei Uneinigkeit zwischen mehreren Abschlussprüfern bzw. Prüfungsgesellschaften über Prüfungshandlungen, Rechnungslegungsvorschriften oder andere die Durchführung der Abschlussprüfung betreffende Themen, die Gründe hierfür erläutern.

Neben der zugrunde gelegten Prüfungsstrategie sind die folgenden Prüfungsinhalte berichtspflichtig (Auszug):

- Prüfungsschwerpunkte, die für die Abschlussprüfung festgelegt oder ggf. mit dem Aufsichtsrat zusätzlich vereinbart wurden,
- Zusätzliche Prüfungshandlungen, welche infolge von aufgedeckten Anhaltspunkten für Täuschungen und Vermögensschädigungen notwendig geworden sind,
- Inanspruchnahme von wesentlichen Arbeiten externer Prüfer,
- Berücksichtigung der Tätigkeiten der Internen Revision,
- (...)

**PIE:** Gemäß Artikel 10 Abs. 2 Buchst. c) EU-APrVO müssen im Bestätigungsvermerk von PIE's die folgenden Inhalte zur Begründung des Prüfungsurteils enthalten sein:

- Beschreibung der bedeutsamsten beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen, inklusive der beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen infolge von Betrug,
- Beschreibung der Reaktion des Prüfers auf diese Risiken und
- bedeutsame Feststellungen, welche möglicherweise in Bezug auf diese Risiken gemacht werden.

Aufgrund der Tatsache, dass die im Bestätigungsvermerk darzulegenden „bedeutsamsten beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Abschluss“ (d.h. besonders wichtige Prüfungssachverhalte i.S.v. IDW PS 401) ihrer Natur nach die Qualität von Prüfungsschwerpunkten besitzen, sind diese auch an dieser Stelle im Prüfungsbericht darzustellen. Bei Erläuterungen zu besonders wichtigen Prüfungssachverhalten als Prüfungsschwerpunkte ist es empfehlenswert, auf die diesbezüglichen Ausführungen im Abschnitt „Wiedergabe des Bestätigungsvermerks“ zu verweisen. Dies gilt nicht, wenn im Abschnitt „Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung“ aufgrund der Relevanz für die Überwachungsaufgaben der für diese Überwachung Verantwortlichen tiefergehende Angaben gemacht wurden.

Beispielhafte Darstellung im Prüfungsbericht:

„Zu unserem prüferischen Vorgehen im Zusammenhang mit den besonders wichtigen Prüfungssachverhalten verweisen wir auf den Abschnitt „Besonders wichtige Prüfungssachverhalte“ im Bestätigungsvermerk (siehe hierzu die Wiedergabe des Bestätigungsvermerk in Abschnitt XYZ dieses Berichts).“

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. c) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's einen Hinweis darauf enthalten, dass der Abschlussprüfer bzw. die Abschlussprüfungsgesellschaft Maßnahmen getroffen hat, dass bestimmte seiner bzw. ihrer Tätigkeiten von einem anderen Abschlussprüfer bzw. einer anderen Prüfungsgesellschaft, der bzw, die nicht demselben Netzwerk angehört, durchgeführt werden, oder dass auf die Arbeit externer Sachverständiger zurückgegriffen wird, sowie die

Bestätigung, dass der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft seitens des anderen Abschlussprüfers oder der anderen Prüfungsgesellschaft und/oder des externen Sachverständigen eine Bestätigung hinsichtlich ihrer Unabhängigkeit erhalten hat.

Nach Einschätzung des IDW ist somit ein Hinweis im Prüfungsbericht erforderlich, wenn spezifische Tätigkeiten von einem „fremden“ Abschlussprüfer durchgeführt bzw. Arbeiten von einem externen Sachverständigen verwertet wurden. Gemeint ist damit also keine „Unabhängigkeitserklärung“, sondern eine schriftliche Erklärung des externen Sachverständigen über zu dem Unternehmen bestehende Interessen oder Beziehungen, die dem Sachverständigen bekannt sind.

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. g) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's eine Beschreibung der verwendeten Methode, u.a. dahingehend, welche Kategorien der Bilanz direkt überprüft wurden und welche Kategorien dabei System- und Zuverlässigkeitsprüfungen unterzogen wurden, einschließlich einer Erläuterung wesentlicher Veränderungen bei der Gewichtung von System- und Zuverlässigkeitsprüfungen gegenüber dem Vorjahr, selbst wenn die Abschlussprüfung im Vorjahr von anderen Abschlussprüfern oder anderen Prüfungsgesellschaften erbracht wurde.

Verwendete Methode meint hierbei den Prüfungsansatz, sodass „Kategorien der Bilanz“ gleichzusetzen ist mit Bilanzposten oder Prüffelder. Eine „direkte Überprüfung“ meint in der Praxis aussagebezogene Prüfungshandlungen. Somit ist anzugeben, inwieweit diese Prüffelder oder Bilanzposten einer Systemprüfung oder aussagebezogenen Prüfungshandlungen unterzogen wurden.

Der Begriff der „System- und Zuverlässigkeitsprüfungen“ ist in der Praxis und im Schrifttum nicht mehr gebräuchlich, da er durch den Begriff Aufbau- bzw. Funktionsprüfung ersetzt wurde.

Beispielhafte Darstellung im Prüfungsbericht:

„Nachstellend stellen wir unseren Prüfungsansatz, gegliedert nach wesentlichen Kategorien der Bilanz, übersichtsartig dar:

Dabei haben wir den Prüfungsansatz gegenüber dem Vorjahr, in dem die Prüfung durch die Musterprüfungsgesellschaft mbH durchgeführt wurde, nicht grundsätzlich verändert. Bei der Prüfung der Eröffnungsbilanzwerte haben wir insbesondere auf den Prüfungsbericht des Vorjahresabschlussprüfers gestützt.“

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. h) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's die quantitativen Wesentlichkeitsgrenzen, welche im Rahmen der Abschlussprüfung für den Abschluss als Ganzes zugrunde gelegt wurden, darlegen. Dazu gehören gegebenenfalls auch die Wesentlichkeitsgrenzen welche für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Darlegungen zugrunde gelegt wurden. Daneben muss eine Darlegung der qualitativen Faktoren erfolgen, welche bei der Festlegung der Wesentlichkeitsgrenze berücksichtigt wurden.

Beispielhafte Darstellung im Prüfungsbericht:

Als quantitative Wesentlichkeitsgrenze für den Abschluss als Ganzes haben wir einen Betrag von 2.000 T€ festgelegt. Darüber hinaus haben wir für den Vergütungsbericht (Teil des Corporate Governance Berichts) eine spezifische Wesentlichkeitsgrenze in Höhe von 500 T€ festgelegt.“

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. p) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's – Angaben zu den folgenden Punkten machen:

- bedeutsame Schwierigkeiten, die während der Abschlussprüfung aufgetreten sind,
- bedeutsame Sachverhalte, die besprochen wurden oder Gegenstand des Schriftverkehrs mit dem Management waren und
- bedeutsame sonstige Sachverhalte, welche nach dem fachkundigen Urteil des Prüfers für die Aufsicht des Rechnungslegungsprozess relevant sind.

Die in diesem Artikel angesprochenen Sachverhalte entsprechen nach Ansicht des IDW in der Regel den Sachverhalten, welche bereits nach IDW PS 470 mit den Überwachungsverantwortlichen besprochen worden sind oder in der Bilanzsitzung kommuniziert werden sollen. Die Anforderungen von IDW PS 470 werden bei PIE durch eine Erstattung im Prüfungsbericht erfüllt.

Im Rahmen der Beschreibung der Prüfungsdurchführung hat der Abschlussprüfer auch darüber Bericht zu erstatten, ob die gesetzlichen Vertreter die benötigten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben, welche der Prüfer nach seinem pflichtgemäßen Ermessen zur ordnungsmäßigen Durchführung der Prüfung benötigt (§ 321 Abs. 2 S. 6 HGB). Zudem soll ein Hinweis auf die Einholung der Vollständigkeitserklärung erfolgen. Wird dies unterlassen oder verzögert, sind die Auswirkungen hieraus auf das Prüfungsergebnis darzustellen.

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. o) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's eine Angabe darüber enthalten, ob das geprüfte Unternehmen alle angeforderten Erläuterungen und Unterlagen zur Verfügung gestellt hat.

Beispielhafte Darstellung im Prüfungsbericht:

„Der Vorstand hat alle gewünschten Aufklärungen und Nachweise erbracht und unter dem 01. Dezember 2018 die berufsübliche Vollständigkeitserklärung in schriftlicher Form abgegeben. Darin wird insbesondere versichert, dass in die Buchführung alle buchungspflichtigen Vorgänge und in dem vorliegenden Jahresabschluss alle bilanzierungspflichtigen Vermögensgegenstände, Schulden (Verpflichtungen, Wagnisse etc.), Rechnungsabgrenzungsposten und Sonderposten berücksichtigt, sämtliche Aufwendungen und Erträge enthalten sowie alle erforderlichen Angaben gemacht sind.“

Die Vorgabe aus der EU-APrVO deckt sich dementsprechend mit der Anforderung aus § 321 Abs. 2 S. 6 HGB.

Ferner hat der Abschlussprüfer in diesem Abschnitt des Prüfungsberichts eine Übersicht über alle Teilberichte und deren Gegenstand offen zu legen, damit die Berichtsadressaten alle für sie bestimmten Informationen vollständig zu erhalten.

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. d) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's eine Beschreibung der Art, der Häufigkeit und des Umfangs der Kommunikation mit dem Prüfungsausschuss oder dem Gremium, dass bei dem geprüften Unternehmen eine vergleichbare Aufgabe hat, dem Unternehmensleitungsorgan und dem Verwaltungs- und oder Aufsichtsorgan, einschließlich der Zeitpunkte der Zusammenkünfte mit den genannten Organen.

Die Berichterstattung hierzu hat im Abschnitt „Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung“ oder in einem gesonderten Abschnitt zu erfolgen. Die Pflicht zu Berichterstattung umfasst die Kommunikation mit den Vorsitzenden eines Aufsichts- oder Verwaltungsrats, eines Prüfungsausschusses und dem Vorsitzenden des Vorstands bzw. der Geschäftsführung, wenn diese eines in der EU-Verordnung genannten Organe vertreten.

## **D. I. Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung**

In diesem Abschnitt im Prüfungsbericht ist vom Abschlussprüfer festzustellen, ob die Buchführung und die weiteren geprüften Unterlagen, der Jahresabschluss sowie der Lagebericht in allen wesentliche Belangen den gesetzlichen Vorschriften einschließlich der ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrag oder der Satzung entsprechen. Hierbei sollen lediglich die Feststellungen berichtet werden, welche der Überwachung der Geschäftsführung dienen. Dabei sind auch über Beanstandungen Bericht zu erstatten, welche zwar nicht zu einer Modifizierung des Prüfungsurteils, aber jedoch für die Überwachung der Geschäftsführung von Relevanz sind.

### **D. I. 1. Buchführung und weitere geprüfte Unterlagen**

Neben der Berichterstattung zur Ordnungsmäßigkeit der Buchführung sind die weiteren geprüften Unterlagen danach zu bewerten, ob die darin enthaltenen Informationen in allen wesentlichen Belangen ordnungsgemäß in Buchführung, Jahresabschluss oder Lagebericht abgebildet worden sind. Im Rahmen der Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung ist zudem eine Beurteilung der Sicherheit der rechnungsrelevanten Daten sowie der dafür verwendeten IT-Systeme erforderlich.

Bestehende Mängel, ihre Auswirkungen auf die Rechnungslegung sowie ihr Einfluss auf das Prüfungsergebnis müssen im Prüfungsbericht erläutert werden, auch wenn die Mängel im zu prüfenden Zeitraum zwischenzeitlich behoben wurden.

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. j) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's außerdem Angaben zu bedeutsamen Mängeln im internen Finanzkontrollsystem des geprüften Unternehmens – oder bei konsolidierten Abschlüssen – der Muttergesellschaft oder im Rechnungslegungssystem beinhalten.

Es ist somit auf sämtliche Schwächen des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems einzugehen und gleichzeitig anzugeben, ob diese zwischenzeitlich beseitigt worden sind.

## **D. I. 2. Jahresabschluss**

Im Abschnitt zur Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses ist darüber Bericht zu erstatten, ob dieser in allen wesentlichen Belangen alle für die Rechnungslegung geltenden gesetzlichen Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und aller größenabhängigen, rechtsformgebundenen oder wirtschaftszweigspezifischen Regelungen sowie der Bestimmungen der Satzung oder des Gesellschaftsvertrags einhält.

Ausführungen zur Ordnungsmäßigkeit von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung umfassen im Wesentlichen die Feststellung, ob diese ordnungsmäßig aus der Buchführung und den weiteren geprüften Unterlagen abgeleitet wurden und ob die Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften beachtet worden sind.

Zur Ordnungsmäßigkeit der Anhangsangaben sollte separat Stellung genommen werden, wenn hierüber nicht an anderer Stelle Bericht erstattet wurde.

## **D. I. 3. Lagebericht**

Im Abschnitt zum Lagebericht ist in Bezug auf die Gesetzeskonformität gemäß § 321 Abs. 2 S. 1 HGB darüber Bericht zu erstatten, ob dieser in allen wesentlichen Belangen den gesetzlichen Vorschriften entspricht.

## **D. II. 1. Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses**

In diesem Abschnitt hat der Abschlussprüfer darüber zu berichten, ob der Jahresabschluss insgesamt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt. Der Lagebericht ist bei dieser Gesamtschau der durch die Rechnungslegungsgrundsätze bestimmten Darstellung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens nicht mit zu berücksichtigen. Feststellungen zur Prüfung des Lageberichts sind gesondert darzustellen.

Daneben sind weitere Erläuterungen notwendig, da die Gesamtaussage des Jahresabschlusses auch im Rahmen des gesetzlich Zulässigen durch

Bilanzierungs- und Bewertungsentscheidungen sowie Sachverhaltsgestaltungen beeinflusst wird. Hiermit soll dem Adressatenkreis ermöglicht werden, eine eigene Beurteilung dieser Maßnahmen vorzunehmen. Daneben sollen Hinweise gegeben werden, worauf die Adressaten ihre Prüfungs- und Überwachungstätigkeit fokussieren sollten.

## D. II. 2. Bewertungsgrundlagen

Zu den Bewertungsgrundlagen gehören die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie die für die Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden maßgeblichen Faktoren. Dazu gehören Parameter, Annahmen und Ausübung von Ermessensspielräumen. Hierbei ist in Wesentlichen die Wahrnehmung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten von Relevanz, da solche Entscheidungen der gesetzlichen Vertreter eine Möglichkeit zur Beeinflussung auf der Gesamtaussage des Jahresabschlusses bieten.

**PIE:** Gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. I) EU-APrVO muss der Prüfungsbericht von PIE's die Angabe und Beurteilung der bei den verschiedenen Posten des Jahres- oder konsolidierten Abschlusses angewandten Bewertungsmethoden einschließlich etwaiger Auswirkungen von Änderungen an diesen Methoden enthalten.

Nach Einschätzung des IDW geht die Anforderung der EU-APrVO über das HGB hinaus, da keine Eingrenzung auf die wesentlichen Bewertungsgrundlagen vorzunehmen ist und zudem eine Beurteilung durch den Abschlussprüfer erforderlich ist. Gleichwohl werden diese Anforderungen nicht von den Unternehmen im Anhang darzulegenden Bewertungsgrundlagen hinausgehen.

### Änderungen in den Bewertungsgrundlagen

Grundsätzlich sind die angewandten Bewertungsmethoden beizubehalten (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB). Es gilt das Willkürverbot. Gemäß § 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB sind Durchbrechungen der Ansatz- und Bewertungsstetigkeit im Anhang zu nennen, zu begründen und die Auswirkungen zu erläutern. Vorgenommene Änderungen der Bewertungsgrundlagen können Anpassungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie Veränderungen der wertbestimmenden Faktoren betreffen. Solche Änderungen der Bewertungsgrundlagen können auch innerhalb des gesetzlichen Rahmens wesentliche Auswirkungen auf die Vergleichbarkeit und die Gesamtaussage des Jahresabschlusses haben. Beispiel: Unternehmen, welches bei schlechter wirtschaftlicher Entwicklung, Rückstellungen gegenüber dem Vorjahr tendenziell niedriger, an der Untergrenze der zulässigen Bandbreite der Ermessensspielräume, ansetzt.

Der Abschlussprüfer hat über solche Anpassungen in den Bewertungsgrundlagen im Prüfungsbericht Bericht zu erstatten, wenn diese einzeln oder insgesamt zusammen mit sachverhaltsgestaltenden Maßnahmen einen wesentlichen Einfluss auf die Gesamtaussage des Jahresabschlusses



haben. Dies ist gegeben, wenn durch bilanzpolitische Maßnahmen Entwicklungen und Trends in der Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage des Unternehmens verdeckt oder überzeichnet werden. Darüber hinaus ist dies der Fall, wenn Bilanzrelationen oder bilanzpolitische Kennzahlen, welche normalerweise im Fokus des Unternehmens stehen, wesentlich beeinflusst werden.

Die wesentlichen Veränderungen in den Bewertungsgrundlagen sind im separat zu nennen. Zur Vermeidung von Wiederholungen kann auch hier auf entsprechende Angaben im Anhang verwiesen werden. Der Abschlussprüfer sollte bei der Darstellung der Auswirkungen der Bewertungsänderungen grundsätzlich quantitative Aussagen treffen. Ist dies nicht möglich, sind zumindest tendenzielle Aussagen zu den Auswirkungen auf die Gesamtaussage des Jahresabschlusses zu treffen. Eine Bewertung der von der Unternehmensleitung vorgenommenen zulässigen Bilanzierungs- und Bewertungsentscheidungen ist in der Regel nicht erforderlich. Vorgenommene Bilanzpolitik, welche wesentliche Entwicklungen der wirtschaftlichen Lage verdeckt, lösen jedoch eine Anhangsangabepflicht gemäß § 264 Abs. 2 Satz 2 HGB aus. Diese sind dann im Prüfungsbericht im Bereich der Aussagen zur Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses zu werten.

### **D. II. 3. Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen**

Darüber hinaus ist im Prüfungsbericht im Bereich der Erläuterung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses auch Angaben zu den sachverhaltsgestaltenden Maßnahmen zu treffen. Definiert sind solche Maßnahmen als welche, die sich auf Ansatz und/oder Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden auswirken, sofern

- sie von der üblichen Gestaltung abweichen, die nach Einschätzung des Abschlussprüfers den Erwartungen der Abschlussadressaten entspricht, und
- sich die Abweichung von der üblichen Gestaltung auf die Gesamtaussage des Jahresabschlusses wesentlich auswirkt.

Auszug von Beispielen:

- Factoring
- Sale-and-lease-back-Transaktionen
- Ausgestaltung von Aktienoptionsplänen
- Konzerninterne Transaktionen, bzw. solche mit nahestehenden Personen

#### **D. II. 4. Aufgliederungen und Erläuterungen**

Soweit dies aufgrund des besonderen Informationsbedarf der Adressaten des Prüfungsberichts zum Verständnis der Gesamtaussage des Jahresabschlusses notwendig ist, ist gesetzlich eine Aufgliederung von Abschlussposten vorgeschrieben (§ 321 Abs. 2 Satz 5 HGB). Dies gilt insbesondere wenn, Erläuterungen der Bewertungsgrundlagen und deren Erläuterungen sowie der sachverhaltsgestaltenden Maßnahmen erforderlich sind und die Angaben nicht im Anhang gemacht wurden.

Beispiel: Aufgliederungen der Umsatzerlöse aus dem Ergebnis der normalen Geschäftstätigkeit und aus Sondermaßnahmen bei rückläufiger Geschäftstätigkeit und nicht wiederholbaren Sonderaktionen, um die Konsequenzen dieser Maßnahmen auf die im Abschluss dargestellte Ertragslage zu verdeutlichen.

Eine Aufgliederung bestimmter Posten des Jahresabschlusses erfordert gleichzeitig auch eine ausreichende Erläuterung. Generell soll dabei darauf eingegangen werden, welchen Einfluss bspw. Die geänderte Ausübung eines Wahlrechts oder die Durchführung einer sachverhaltsgestaltenden Maßnahme auf den Ansatz, die Bewertung oder Zusammensetzung einzelner Posten hat.

Daneben können die Aufgliederungen und Erläuterungen auch eine Analyse jedes einzelnen Postens des Jahresabschlusses beinhalten. Dies dient einer Dokumentation der finanziellen Verhältnisse des Unternehmens für das Geschäftsjahr. Hintergrund hierfür ist die Förderung eines besseren Verständnisses für die Einzelheiten des Jahresabschlusses sowie eine transparente Darstellung der Abweichungen zum Vorjahr.

## D. II. 5. Erbrachte Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen

**PIE:** Gemäß § 319a Abs. 1 Satz 3 HGB müssen im Prüfungsbericht die Auswirkungen der Erbringung von Steuerberatungsleistungen vom Wirtschaftsprüfer auf den zu prüfenden Jahresabschluss aufgezeigt und erläutert werden.

Eine Angabe der einzelnen Steuerberatungs- bzw. Bewertungsleistungen im Prüfungsbericht gibt der Gesetzeswortlaut nicht her.

Gemäß EU-APrVO dürfen diese erbrachten Leistungen allein oder kumuliert keine direkten oder nur unwesentliche Auswirkungen auf den geprüften Jahresabschluss haben. Eine nicht nur unwesentliche Auswirkung liegt dann vor, wenn die Erbringung der Steuerberatungsleistungen im zu prüfenden Geschäftsjahr den für steuerliche Zwecke zu ermittelnden Gewinn im Inland deutlich verringert hat oder ein erheblicher Teil des Gewinns ins Ausland verlagert worden ist, ohne dass eine über die steuerliche Vorteilserlangung hinausgehende wirtschaftliche Notwendigkeit für das Unternehmen besteht.

Beispielhafte Formulierung:

„Wir haben im Geschäftsjahr 2018 Steuerberatungsleistungen i.S.v. Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. a) Ziff. i) und vii) VO (EU) Nr. 537/2014 für das Mutterunternehmen erbracht. Die hierfür in Rechnung gestellten Honorare sind im Konzernanhang angegeben (§ 315a Abs. 1 i. V. m. § 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB).

Sonstige Steuerberatungsleistungen oder Bewertungsleistungen i.S.v. Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchst. a) Ziff. iv) bis vi) bzw. Buchst. f) VO (EU) Nr. 537/2014 haben wir nicht erbracht.

Nach unserer Einschätzung ist es infolge der von uns erbrachten Steuerberatungsleistungen zu keiner Kürzung des für steuerliche Zwecke ermittelten Gewinns der Konzerngesellschaften gekommen. Gewinnverlagerungen in das Ausland sind nicht erfolgt.“

## E. [Feststellungen zum Risikofrüherkennungssystem]

Bei der Jahresabschlussprüfung von börsennotierten Aktiengesellschaften ist über das Ergebnis der Prüfung des Risikofrüherkennungssystem Bericht zu erstatten. Dabei ist darzustellen, ob der Vorstand die ihm nach § 91 Abs. 2 AktG auferlegten Pflichten erfüllt hat (Einrichtung Überwachungssystem in geeigneter Form, welches seine Aufgaben erfüllen kann). Daneben ist erläutern, ob das Risikofrüherkennungssystem durch entsprechende Maßnahmen zu verbessern ist. Die Darstellung des angewandten Risikofrüherkennungssystem ist nicht erforderlich.

## **F. Feststellungen aus Erweiterungen des Prüfungsauftrags**

In einem separaten Teil des Prüfungsberichts ist über das Ergebnis aus Erweiterungen des Auftrags zur Abschlussprüfung zu berichten. Dies kann sich aus dem Gesellschaftsvertrag oder der Satzung des geprüften Unternehmens ergeben. Daneben können diese mit dem Auftraggeber vereinbart werden.

---

## Über die Autoren

Arno Prangenberg ist geschäftsführender Gesellschafter der Korthäuer & Partner GmbH, Essen. Er ist dort insbesondere in den Bereichen Wirtschaftsprüfung und betriebswirtschaftliche Beratung tätig. Darüber hinaus qualifiziert und berät er Mitglieder in Überwachungs- und Kontrollorganen. Er verfügt über mehrjährige Praxiserfahrung als Aufsichtsrat, derzeit ist er Mitglied im Aufsichtsrat der Fraport AG.

Tobias Strupp arbeitet bei der Korthäuer & Partner GmbH, Essen. Er ist dort vor allem in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, betriebswissenschaftliche Beratung und Qualifizierung tätig.

---

## Ansprechpartner in der Hans-Böckler-Stiftung

Alexander Sekanina

### Impressum

Erschienen im Mitbestimmungsportal, dem Infoservice der Hans-Böckler-Stiftung für die Mitbestimmungspraxis.

Online-Fassung und weitere Themen unter [www.mitbestimmung.de](http://www.mitbestimmung.de)

#### Kontakt:

Michael Stollt  
Hans-Böckler-Stiftung  
Hans-Böckler-Straße 39  
40476 Düsseldorf  
[mitbestimmungsportal@boeckler.de](mailto:mitbestimmungsportal@boeckler.de)

Hans-Böckler-Stiftung,  
Februar 2019