Teil I: Prüfung des Anhangs

WP/StB Aaron Kopischke
04.11.2026

GdW Die Wohnungswirtschaft Deutschland

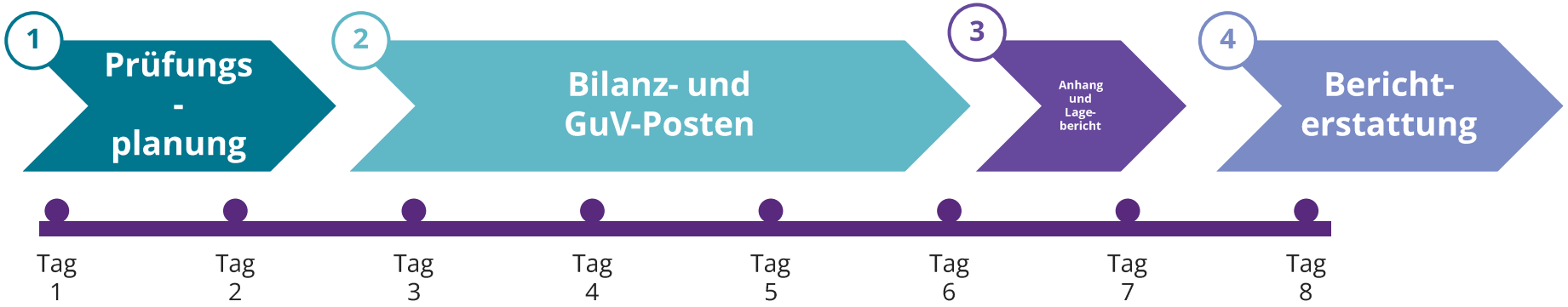
Agenda – Prüfung des Anhangs

01 Grundlagen

02 Aufbau und Inhalt des Anhangs

03 Prüfungsvorgehen

04 Wesentlichkeit



!

Relevante Angaben und Sachverhalte für Anhang und Lagebericht werden bereits während Planung und Postenprüfung identifiziert.

Prüfungsbegleitend mitführen

statt nachgelagerter „Restarbeit“

Prüfung des Anhangs

Grundlagen

Aufstellungspflicht

§ 264 (1) HGB

- Die gesetzlichen Vertreter einer **Kapitalgesellschaft** haben den Jahresabschluss (§ 242 HGB) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet…

§ 336 (1) HGB

- Der Vorstand einer **Genossenschaft** hat den Jahresabschluss (§ 242 HGB) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet…

Erleichterung für Kleinstgesellschaften

- § 264 Abs. 1 S. 5 HGB (Kapitalgesellschaften)
- § 336 Abs. 2 S. 3 HGB i.V.m. § 264 Abs. 1 S. 5 HGB (Genossenschaften)

Zielsetzung und Funktion des Anhangs

Welche Funktion hat der Anhang?

- Der Anhang gilt neben Bilanz und GuV als gleichwertiger **Bestandteil des Jahresabschlusses**.
- Der Anhang ist ein **ergänzendes Informationsinstrument**, welches die Aussagekraft des Jahresabschlusses erhöht (Rechenschaftszweck) und einen vertieften Einblick in die wirtschaftliche Lage des bilanzierenden Unternehmens bietet.
- Der Anhang hat **Erläuterungs-, Ergänzungs-, Korrektur- und Entlastungsfunktion** im Hinblick auf die Bilanz und die GuV (Ansatz-, Bewertungs-, Ausweisvorschriften etc.)
- Führen besondere Umstände im Jahresabschluss dazu, dass ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Jahresabschluss nicht vermittelt wird, so sind diese Angaben zusätzlich im Anhang zu erläutern (§ 264 (2) S. 2 HGB).

Zielsetzung und Funktion des Anhangs

Erläuterungsfunktion

- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
- Angabe und Begründung von Abweichungen von bisherigen Methoden
- Anlagen-, Rücklagen- und Verbindlich-keitenspiegel
- Außergewöhnliche und periodenfremde Erträge und Aufwendungen

Ergänzungsfunktion

- ergänzende Informationen und Erläuterungen
- Beispiele
  - Haftungsverhältnissen
  - Ereignisse nach dem Bilanz-stichtag
  - Mitarbeiter-anzahl

Entlastungsfunktion

- Ausgelagerte Informationen um Bilanz und GuV lesbarer, klarer und übersichtlicher zu gestalten
- Zinsen aus Auf- und Abzinsung,
- Ausschüttungssperre bei Pensionsver-pflichtungen
- Gewinnvortrag als Teil des Bilanzgewinns

Korrekturfunktion

- **Ausnahmefälle**

Grundsätze bei der Aufstellung

Wie ist der Anhang aufzustellen?

Die Ausführungen im Anhang folgen den **Grundsätzen** der

- ✓ **Wahrheit**,
- ✓ **Klarheit**,
- ✓ **Übersichtlichkeit** und
- ✓ **Vollständigkeit**.

Wie die Gliederung von Bilanz und GuV unterliegt auch die Gliederung des Anhangs dem **Stetigkeitsgebot**.

Der Grundsatz der Vollständigkeit wird durch den **Grundsatz der Wesentlichkeit** eingeschränkt.

Gesetzliche Vorschriften zum Anhang

- **HGB** - Ergänzende Vorschriften für **Kapitalgesellschaften** sowie bestimmte Personenhandelsgesellschaften:
  - § 284 Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung
  - § 285 Sonstige Pflichtangaben
  - § 286 Unterlassen von Angaben
  - § 288 Größenabhängige Erleichterungen

Verweis auf §§ 284 ff. HGB

- **HGB** - Ergänzende Vorschriften für eingetragene **Genossenschaften**:
  - § 336 Jahresabschluss und Lagebericht
  - § 337 Besondere Vorschriften zur Bilanz
  - § 338 Besondere Vorschriften zum Anhang

- **JAbschlWUV - Verordnung über die Gliederung des Jahresabschlusses von Wohnungsunternehmen vom 14. Juni 2023**
  (erstmals für JA, die nach dem 31. Dezember 2023 beginnen)

Pflichtangaben Anhang nach § 285 HGB (1/4)

Pflichtangaben in § 285 HGB

Ferner sind im Anhang anzugeben:

1. zu den in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten
   a) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren,
   b) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten, die durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheiten;
2. die Aufgliederung der in Nummer 1 verlangten Angaben für jeden Posten der Verbindlichkeiten nach dem vorgeschriebenen Gliederungsschema;
3. Art und Zweck sowie Risiken, Vorteile und finanzielle Auswirkungen von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften, soweit die Risiken und Vorteile wesentlich sind und die Offenlegung für die Beurteilung der Finanzlage des Unternehmens erforderlich ist;

3a. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz enthalten sind und die nicht nach § 268 Absatz 7 oder Nummer 3 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist; davon sind Verpflichtungen betreffend die Altersversorgung und Verpflichtungen gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen jeweils gesondert anzugeben;

4. die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geografisch bestimmten Märkten, soweit sich unter Berücksichtigung der Organisation des Verkaufs, der Vermietung oder Verpachtung von Produkten und der Erbringung von Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft die Tätigkeitsbereiche und geografisch bestimmten Märkte untereinander erheblich unterscheiden;
5. (weggefallen)
6. (weggefallen)
7. die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahrs beschäftigten Arbeitnehmer getrennt nach Gruppen;
8. bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 275 Abs. 3)
   a) der Materialaufwand des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 5,
   b) der Personalaufwand des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 6;
9. für die Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung jeweils für jede Personengruppe
   a) die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Bezugsrechte und sonstige aktienbasierte Vergütungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Außer den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keinem Jahresabschluss angegeben worden sind. Bezugsrechte und sonstige aktienbasierte Vergütungen sind mit ihrer Anzahl und dem beizulegenden Zeitwert zum Zeitpunkt ihrer Gewährung anzugeben; spätere Wertveränderungen, die auf einer Änderung der Ausübungsbedingungen beruhen, sind zu berücksichtigen;
   b) die Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen. Buchstabe a Satz 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden. Ferner ist der Betrag der für diese Personengruppe gebildeten Rückstellungen für laufende

Pflichtangaben Anhang nach § 285 HGB (2/4)

Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen und der Betrag der für diese Verpflichtungen nicht gebildeten Rückstellungen anzugeben;

c) die gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinssätze, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten oder erlassenen Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;

10. alle Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats, auch wenn sie im Geschäftsjahr oder später ausgeschieden sind, mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen, einschließlich des ausgeübten Berufs und bei börsennotierten Gesellschaften auch der Mitgliedschaft in Aufsichtsräten und anderen Kontrollgremien im Sinne des § 125 Abs. 1 Satz 5 des Aktiengesetzes. Der Vorsitzende eines Aufsichtsrats, seine Stellvertreter und ein etwaiger Vorsitzender des Geschäftsführungsorgans sind als solche zu bezeichnen;

11. Name und Sitz anderer Unternehmen, die Höhe des Anteils am Kapital, das Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahrs dieser Unternehmen, für das ein Jahresabschluss vorliegt, soweit es sich um Beteiligungen im Sinne des § 271 Absatz 1 handelt oder ein solcher Anteil von einer Person für Rechnung der Kapitalgesellschaft gehalten wird;

11a. Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter die Kapitalgesellschaft ist;

11b. von börsennotierten Kapitalgesellschaften sind alle Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften anzugeben, die 5 Prozent der Stimmrechte überschreiten;

12. Rückstellungen, die in der Bilanz unter dem Posten "sonstige Rückstellungen" nicht gesondert ausgewiesen werden, sind zu erläutern, wenn sie einen nicht unerheblichen Umfang haben;

13. jeweils eine Erläuterung des Zeitraums, über den ein entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert abgeschrieben wird;

14. Name und Sitz des Mutterunternehmens der Kapitalgesellschaft, das den Konzernabschluss für den größten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie der Ort, wo der von diesem Mutterunternehmen aufgestellte Konzernabschluss erhältlich ist;

14a. Name und Sitz des Mutterunternehmens der Kapitalgesellschaft, das den Konzernabschluss für den kleinsten Kreis von Unternehmen aufstellt, sowie der Ort, wo der von diesem Mutterunternehmen aufgestellte Konzernabschluss erhältlich ist;

15. soweit es sich um den Anhang des Jahresabschlusses einer Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Abs. 1 handelt, Name und Sitz der Gesellschaften, die persönlich haftende Gesellschafter sind, sowie deren gezeichnetes Kapital;

15a. das Bestehen von Genussscheinen, Genussrechten, Wandelschuldverschreibungen, Optionsscheinen, Optionen, Besserungsscheinen oder vergleichbaren Wertpapieren oder Rechten, unter Angabe der Anzahl und der Rechte, die sie verbriefen;

16. dass die nach § 161 des Aktiengesetzes vorgeschriebene Erklärung abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist;

17. das von dem Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr berechnete Gesamthonorar, aufgeschlüsselt in das Honorar für

a) die Abschlussprüfungsleistungen,

b) andere Bestätigungsleistungen,

c) Steuerberatungsleistungen,

d) sonstige Leistungen,

soweit die Angaben nicht in einem das Unternehmen einbeziehenden Konzernabschluss enthalten sind;

Pflichtangaben Anhang nach § 285 HGB (3/4)

Pflichtangaben in § 285 HGB

18. für zu den Finanzanlagen (§ 266 Abs. 2 A. III.) gehörende Finanzinstrumente, die über ihrem beizulegenden Zeitwert ausgewiesen werden, da eine außerplanmäßige Abschreibung nach § 253 Absatz 3 Satz 6 unterblieben ist,
    a) der Buchwert und der beizulegende Zeitwert der einzelnen Vermögensgegenstände oder angemessener Gruppierungen sowie
    b) die Gründe für das Unterlassen der Abschreibung einschließlich der Anhaltspunkte, die darauf hindeuten, dass die Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer ist;
19. für jede Kategorie nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanzierter derivativer Finanzinstrumente
    a) deren Art und Umfang,
    b) deren beizulegender Zeitwert, soweit er sich nach § 255 Abs. 4 verlässlich ermitteln lässt, unter Angabe der angewandten Bewertungsmethode,
    c) deren Buchwert und der Bilanzposten, in welchem der Buchwert, soweit vorhanden, erfasst ist, sowie
    d) die Gründe dafür, warum der beizulegende Zeitwert nicht bestimmt werden kann;
20. für mit dem beizulegenden Zeitwert bewertete Finanzinstrumente
    a) die grundlegenden Annahmen, die der Bestimmung des beizulegenden Zeitwertes mit Hilfe allgemein anerkannter Bewertungsmethoden zugrunde gelegt wurden, sowie
    b) Umfang und Art jeder Kategorie derivativer Finanzinstrumente einschließlich der wesentlichen Bedingungen, welche die Höhe, den Zeitpunkt und die Sicherheit künftiger Zahlungsströme beeinflussen können;
21. zumindest die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte, soweit sie wesentlich sind, mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, einschließlich Angaben zur Art der Beziehung, zum Wert der Geschäfte sowie weiterer Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind; ausgenommen sind Geschäfte mit und zwischen mittel- oder unmittelbar in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden in einen Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen; Angaben über Geschäfte können nach Geschäftsarten zusammengefasst werden, sofern die getrennte Angabe für die Beurteilung der Auswirkungen auf die Finanzlage nicht notwendig ist;
22. im Fall der Aktivierung nach § 248 Abs. 2 der Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten des Geschäftsjahrs sowie der davon auf die selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entfallende Betrag;
23. bei Anwendung des § 254,
    a) mit welchem Betrag jeweils Vermögensgegenstände, Schulden, schwebende Geschäfte und mit hoher Wahrscheinlichkeit erwartete Transaktionen zur Absicherung welcher Risiken in welche Arten von Bewertungseinheiten einbezogen sind sowie die Höhe der mit Bewertungseinheiten abgesicherten Risiken,
    b) für die jeweils abgesicherten Risiken, warum, in welchem Umfang und für welchen Zeitraum sich die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme künftig voraussichtlich ausgleichen einschließlich der Methode der Ermittlung,
    c) eine Erläuterung der mit hoher Wahrscheinlichkeit erwarteten Transaktionen, die in Bewertungseinheiten einbezogen wurden,

    soweit die Angaben nicht im Lagebericht gemacht werden;
24. zu den Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen das angewandte versicherungsmathematische Berechnungsverfahren sowie die grundlegenden Annahmen der Berechnung, wie Zinssatz, erwartete Lohn- und Gehaltssteigerungen und zugrunde gelegte Sterbetafeln;
25. im Fall der Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden nach § 246 Abs. 2 Satz 2 die Anschaffungskosten und der beizulegende Zeitwert der verrechneten Vermögensgegenstände, der Erfüllungsbetrag der verrechneten Schulden sowie die verrechneten Aufwendungen und Erträge; Nummer 20 Buchstabe a ist entsprechend anzuwenden;

Pflichtangaben Anhang nach § 285 HGB (4/4)

Pflichtangaben in § 285 HGB

26. zu Anteilen an Sondervermögen im Sinn des § 1 Absatz 10 des Kapitalanlagegesetzbuchs oder Anlageaktien an Investmentaktiengesellschaften mit veränderlichem Kapital im Sinn der §§ 108 bis 123 des Kapitalanlagegesetzbuchs oder vergleichbaren EU-Investmentvermögen oder vergleichbaren ausländischen Investmentvermögen von mehr als dem zehnten Teil, aufgegliedert nach Anlagezielen, deren Wert im Sinne der §§ 168, 278 oder 286 Absatz 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs oder vergleichbarer ausländischer Vorschriften über die Ermittlung des Marktwertes, die Differenz zum Buchwert und die für das Geschäftsjahr erfolgte Ausschüttung sowie Beschränkungen in der Möglichkeit der täglichen Rückgabe; darüber hinaus die Gründe dafür, dass eine Abschreibung gemäß § 253 Absatz 3 Satz 6 unterblieben ist, einschließlich der Anhaltspunkte, die darauf hindeuten, dass die Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer ist; Nummer 18 ist insoweit nicht anzuwenden;

27. für nach § 268 Abs. 7 im Anhang ausgewiesene Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse die Gründe der Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme;

28. der Gesamtbetrag der Beträge im Sinn des § 268 Abs. 8, aufgegliedert in Beträge aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, Beträge aus der Aktivierung latenter Steuern und aus der Aktivierung von Vermögensgegenständen zum beizulegenden Zeitwert;

29. auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen die latenten Steuern beruhen und mit welchen Steuersätzen die Bewertung erfolgt ist;

30. wenn latente Steuerschulden in der Bilanz angesetzt werden, die latenten Steuersalden am Ende des Geschäftsjahrs und die im Laufe des Geschäftsjahrs erfolgten Änderungen dieser Salden;

30a. der tatsächliche Steueraufwand oder Steuerertrag, der sich nach dem Mindeststeuergesetz und ausländischen Mindeststeuergesetzen nach § 274 Absatz 3 Nummer 2 für das Geschäftsjahr ergibt, oder, wenn diese Gesetze noch nicht in Kraft getreten sind, eine Erläuterung, welche Auswirkungen auf die Kapitalgesellschaft bei der Anwendung dieser Gesetze zu erwarten sind;

31. jeweils der Betrag und die Art der einzelnen Erträge und Aufwendungen von außergewöhnlicher Größenordnung oder außergewöhnlicher Bedeutung, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind;

32. eine Erläuterung der einzelnen Erträge und Aufwendungen hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind;

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

34. der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses oder der Beschluss über seine Verwendung.

Besondere Pflichtangaben für Genossenschaften I

Ergebnisrücklagen (§ 337 (3) HGB)

In der Bilanz oder im Anhang sind die Veränderungen der Ergebnisrücklagen anzugeben, insbesondere:

- Einstellungen aus dem Bilanzgewinn des Vorjahres aufgrund eines Beschlusses der Generalversammlung
- Einstellungen aus dem Jahresüberschuss des Geschäftsjahres
- Entnahmen im Geschäftsjahr

Mitglieder / Geschäftsguthaben (§ 338 (1) HGB)

- **Zahl** der im Geschäftsjahr **eingetretenen / ausgeschiedenen Mitglieder**
- **Zahl** der Mitglieder am **Geschäftsjahresende**
- **Veränderung** der Geschäftsguthaben / Haftsummen der Mitglieder
- **Gesamtbetrag der Haftsumme am Geschäftsjahresende**, soweit einschlägig

Besondere Pflichtangaben für Genossenschaften II

Weitere Angabepflichten (§ 338 (2) HGB)

- Name und Anschrift des zuständigen **Prüfungsverbands**
- Mitglieder des **Vorstands** und des **Aufsichtsrats** mit Familiennamen, ausgeschriebenen Vornamen

  → Angabe der **Berufsbezeichnung** bei Genossenschaften **nicht verpflichtend**
- gesonderte Nennung des **Aufsichtsratsvorsitzenden**

Forderungen gegen Mitglieder des Vorstands / Aufsichtsrats (§ 338 (3) HGB)

- **Anstelle der in § 285 Nr. 9 HGB** vorgeschriebenen Angaben über die an Mitglieder von Organen geleisteten Bezüge, Vorschüsse und Kredite sind lediglich die Forderungen anzugeben, die der Genossenschaft gegen Mitglieder des Vorstands oder Aufsichtsrats zustehen.

Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften

§ 267a (1) HGB: Kleinstkapitalgesellschaften sind kleine Kapitalgesellschaften, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:
1. 450 000 Euro Bilanzsumme;
2. 900 000 Euro Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag;
3. im Jahresdurchschnitt zehn Arbeitnehmer.

Ausnahme (§ 264 Abs. 1 Satz 5 HGB):

Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) können nach § 264 Abs. 1 Satz 5 HGB auf einen Anhang verzichten, wenn die gesetzlich geforderten Angaben unter der Bilanz gemacht werden:

1. **Haftungsverhältnisse** nach § 268 Absatz 7 HGB
2. Vorschüsse und Kredite an die Mitglieder des **Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats** oder eines Beirats (§ 285 Nr. 9c HGB)
3. im Falle einer Aktiengesellschaft die in § 160 Absatz 3 Satz 2 des Aktiengesetzes genannten Angaben.

Zudem sind folgende Angaben auf für Kleinstkapitalgesellschaften zu tätigen:

1. Betrag der **Ausschüttungssperre** wg. Abzinsung der Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen (Marktzinssatz der vergangenen zehn Geschäftsjahre anstelle der vergangenen sieben Geschäftsjahre (§ 253 Abs. 6 Satz 3 HGB)
2. Angaben zur **Identifizierung** der Kapitalgesellschaft (§ 264 Abs. 1a HGB) (keine Vorgabe, an welchem Ort die Angabe erfolgen müssen. Die Regierungsbegründung zum BilRUG nennt die Überschrift des Jahresabschlusses, ein gesondertes Deckblatt oder eine andere herausgehobene Stelle. Das handelsrechtliche Schrifttum spricht sich für eine Aufnahme dieser Informationen in einem einleitenden Abschnitt des Anhangs aus.

Erleichterungen für Kleinstgenossenschaften

Kleinstgenossenschaften (§ 336 (2) HGB) können die vorgesehenen **Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften nutzen:**

§ 337 (4) HGB: Kleinstgenossenschaften, die von der Erleichterung für Kleinstkapitalgesellschaften nach § 266 Absatz 1 Satz 4 Gebrauch machen **(verkürzte Bilanz)**, haben den Betrag der Geschäftsguthaben der Mitglieder sowie die gesetzliche Rücklage in der Bilanz im Passivposten A Eigenkapital wie folgt auszuweisen:

davon: Geschäftsguthaben der Mitglieder; davon: gesetzliche Rücklage.

Bei Verzicht auf den Anhang (§ 338 (4) HGB) sind unter der Bilanz insbesondere anzugeben:

- Haftungsverhältnisse (§ 251 HGB und § 268 Abs. 7 HGB)
- Angaben zu den Mitgliedern / Geschäftsguthaben / Haftsumme (§ 338 (1) HGB)
- Name und Anschrift des Prüfungsverbands (§ 388 (2) Nr. 1 HGB)
- Forderungen ggü. Organmitgliedern (§ 338 (3) HGB)

Prüfungshinweis: Voraussetzungen und sämtliche Ersatzangaben unter der Bilanz kontrollieren

Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften (/ Genossenschaften)

§ 288 Abs. 1 HGB

Vorschrift	Inhalt
§ 264c Abs. 2 S. 9	Angabe nicht geleisteter Einlagen bei Personenhandelsgesellschaften
§ 265 Abs. 4 S. 2	Begründung der Ergänzung der Gliederung des JA bei mehreren Geschäftszweigen
§ 284 Abs. 2 Nr. 3	Unterschiedsbeträge zwischen Wert nach Bewertungsvereinfachungsverfahren und Börsenkurs/ Marktpreis
§ 284 Abs. 3	Anlagenspiegel
§ 285 Nr. 2	Restlaufzeiten und Sicherheiten für jeden Posten von Verbindlichkeiten
§ 285 Nr. 3	nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte
§ 285 Nr. 4	Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geografisch bestimmten Märkten
§ 285 Nr. 7	Trennung nach Gruppen bei der Angabe der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer
§ 285 Nr. 8	Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens Angabe von Material- und Personalaufwand
§ 285 Nr. 9 a und b	Gesamtbezüge des Vorstands bzw. der früheren Mitglieder des Vorstands

Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften (/ Genossenschaften)

§ 288 Abs. 1 HGB

Vorschrift	Inhalt
§ 285 Nr. 10	alle Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats
§ 285 Nr. 11	Angaben zu Beteiligungen / verbundenen Unternehmen
§ 285 Nr. 12	wesentliche Rückstellungen im Posten „sonstige Rückstellungen“
§ 285 Nr. 14	Mutterunternehmen, dass den KA für den größten Kreis an Unternehmen aufstellt sowie Ort der Veröffentlichung des KA
§ 285 Nr. 14a	Ort der Veröffentlichung des KA des Mutterunternehmens, dass den KA für den kleinsten Kreis an Unternehmen aufstellt (Mutterunternehmen ist anzugeben)
§ 285 Nr. 15	Persönlicher haftender Gesellschafter bei Personenhandelsgesellschaften
§ 285 Nr. 15a	Bestehen von Genussscheinen, Genussrechten, Wandelschuldverschreibungen, …
§ 285 Nr. 17	Abschlussprüferhonorar
§ 285 Nr. 18	Angaben zu Finanzinstrumenten, die über ihrem beizulegenden Zeitwert ausgewiesen werden
§ 285 Nr. 19	Angaben zu nicht zum beizulegenden Zeitwert bilanzierter derivativer Finanzinstrumente

Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften (/ Genossenschaften)

§ 288 Abs. 1 HGB

Vorschrift	Inhalt
§ 285 Nr. 21	nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte mit nahestehenden Personen
§ 285 Nr. 22	Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten sowie Betrag der Aktivierung
§ 285 Nr. 24	Angaben zu Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen
§ 285 Nr. 26	Angaben zu Anteilen an Sondervermögen oder Anlageaktien i.S.d. KAGB
§ 285 Nr. 27	Gründe der Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme aus Haftungsverhältnissen
§ 285 Nr. 28	Ausschüttungssperre gem. § 268 Abs. 8 HGB
§ 285 Nr. 29	Angaben zu latenten Steuern
§ 285 Nr. 30	Angaben zu bilanzierten latenten Steuerschulden
§ 285 Nr. 30a	Angaben zum tatsächlichen Steueraufwand nach dem Mindeststeuergesetz
§ 285 Nr. 32	Periodenfremde Aufwendungen und Erträge
§ 285 Nr. 33	Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Abschlussstichtag (Nachtragsbericht)
§ 285 Nr. 34	Ergebnisverwendungsvorschlag

Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften (/ Genossenschaften)

§ 288 Abs. 2 HGB

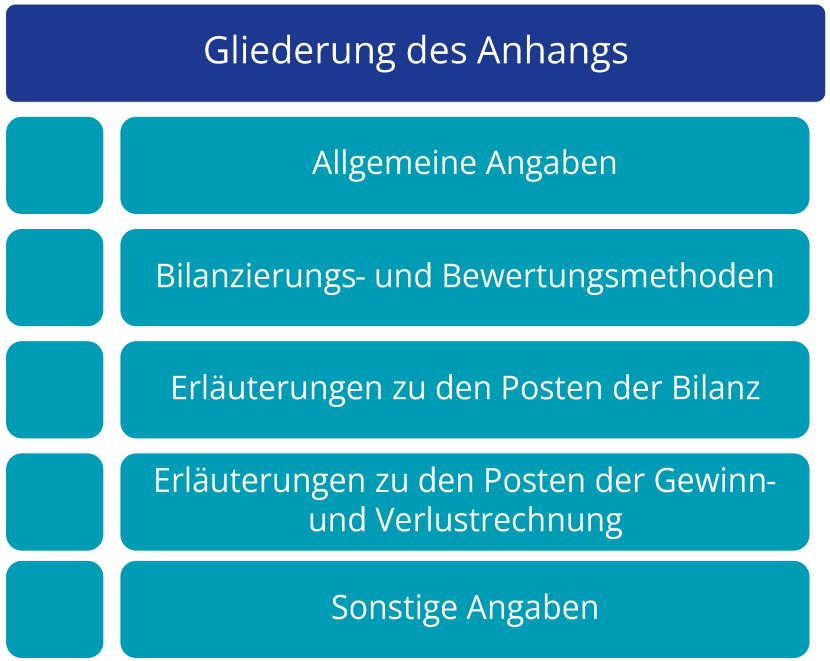
Vorschrift	Inhalt
§ 285 Nr. 4	Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geografisch bestimmten Märkten
§ 285 Nr. 17	Abschlussprüferhonorar (aber ggf. Mitteilung an Wirtschaftsprüferkammer bei schriftlicher Aufforderung durch diese)
§ 285 Nr. 21	nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte mit nahestehenden Personen ABER: Angabe ist zu machen, sofern die Geschäfte direkt oder indirekt mit einem Gesellschafter, Unternehmen, an denen die Gesellschaft selbst eine Beteiligung hält, oder Mitgliedern des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans abgeschlossen wurden
§ 285 Nr. 29	Angaben zu latenten Steuern
§ 285 Nr. 32	Periodenfremde Aufwendungen und Erträge

Prüfung des Anhangs

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Aufbau und Inhalt des Anhangs
Gliederungsschema

- Bei der Aufstellung des Anhangs besteht **grundsätzlich** Gestaltungsfreiheit, wobei jedoch der Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit zu berücksichtigen ist.



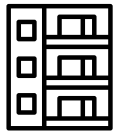
Angaben zu den einzelnen Posten der Bilanz und der GuV müssen in der Reihenfolge der einzelnen Posten erfolgen.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

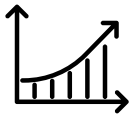
Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

- **Bilanzierungsmethode** = planmäßige Vorgehen, um einen Posten in der Bilanz anzusetzen
  - → **Bilanzierung dem Grunde nach** (Ausübung von Ansatzvorschriften, Bilanzierungswahlrechten und Ermessensspielräumen)
  - → **Zeitpunkt** der Bilanzierung
- **Bewertungsmethode** = planmäßiges Verfahren zur Ermittlung eines Wertansatzes
- Abschnitt Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden enthält i.d.R. **keine** Zahlenangaben

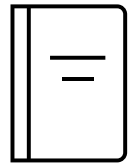
Fallbeispiel - Fallbeschreibung



Beispiel: MusterWohn eG mit 1.760 eigenen Wohnungen, 11 Gewerbeeinheiten und 690 Garagen



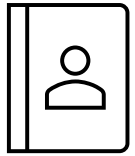
Es handelt sich um eine mittelgroße eG



Jahresabschluss Jahresabschluss_MusterWohn_eG_2026_ueberarbeitet.pdf liegt den Unterlagen bei



Stichtag ist der 31.12.2026; Sie führen die Prüfung eigenständig durch und haben somit auch die Aufgabe Anhang/Lagebericht zu prüfen



Bitte die einzelnen Aufgabenstellungen bearbeiten; ihr könnt diese natürlich auch gerne in Kleingruppen bearbeiten

Fallbeispiel (Aufgabe 1)

- **Aufgabe MusterWohn eG:**
- **Zeitrahmen: 15 Minuten**
- **Prüfe die im Anhang ausgewiesenen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; Welche Punkte sind beim Mandanten anzusprechen?**

Aufbau und Inhalt des Anhangs
Anlagenspiegel

Anschaffungs-/Herstellungskosten				
1.1. (kumuliert)	Zugänge	Abgänge	Um-buchungen	31.12. (kumuliert)
T€	T€	T€	T€	T€

Abschreibungen							Buchwerte	
1.1. (kumuliert)	Abschr. Gj.	Zuschrei-bungen	Abgänge	Um-buchungen	31.12. (kumuliert)		31.12.	31.12. (VJ)
T€	T€	T€	T€	T€	T€		T€	T€

Fallbeispiel (Aufgabe 2)

- **Aufgabe MusterWohn eG :**
- **Zeitrahmen: 10 Minuten**
- **Neubau von 10 geförderten Wohneinheiten in einem einem Mehrfamilienhaus; Gesamtkosten: T€ 2.200,0 (davon bis 31.12.2025 entstanden: T€ 1.000; im Geschäftsjahr 2026 entstanden: T€ 1.200)**
- **Zuschuss: T€ 100,0 (Investitionszuschuss; Absatz von HK im GJ 2026)**
- **Fertigstellung und Bezugsfertigkeit am 31.12.2026 gegeben.**
- **Neben diesem Bauvorhaben wurde in 2026 an einem weiteren Vorhaben weitergebaut, welches jedoch noch nicht bezugsfertig ist. Hier sind Herstellungskosten in Höhe von T€ 440 im GJ 2026 entstanden. (Daneben gab es keine weiteren Projekte unter den AiB)**
- **Auftrag: Ergänzen Sie den Anlagenspiegel bei den AiB**

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Latente Steuern

Aktive Latente Steuern	Passive Latente Steuern
Aktivierungswahlrecht	Passivierungspflicht
Künftige Steuerentlastungen (inkl. Verlustvorträge)	Künftige Steuerbelastungen

- Der Anhang muss Angaben darüber enthalten, auf welchen **Differenzen** zwischen Handelsbilanzwerten und steuerlichen Buchwerten bzw. auf welchen steuerlichen Verlustvorträgen die ermittelten latenten Steuern beruhen.
- Die der Bewertung zugrunde gelegten **Steuersätze** sind anzugeben.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Latente Steuern

Aktive Latente Steuern	Passive Latente Steuern
Aktiva HB < Aktiva StB	Aktiva HB > Aktiva StB
Passiva HB > Passiva StB	Passiva HB < Passiva StB

Passive Latente Steuern: Handelsrechtliches Mehrvermögen führt zu künftigen Steuerbelastungen

Aktive Latente Steuern: Handelsrechtliches Mindervermögen führt zu künftigen Steuerentlastungen

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Latente Steuern (§ 285 Nr. 29 HGB)

§ 285 Nr. **29** HGB

- Eine Verpflichtung zur Erstellung einer **Überleitungsrechnung** ist aus dem Gesetz **nicht ersichtlich**
- **Quantitative Angaben** zu den Differenzen **nicht erforderlich**
- **Aufgliederung nach Bilanzschema** ebenfalls **nicht erforderlich**
- Angaben sind auch dann vorzunehmen, wenn aufgrund der Saldierung aktiver und passiver latenter Steuern und der Nichtausübung des Aktivierungswahlrechts nach § 274 HGB keine latenten Steuern in der Bilanz ausgewiesen werden. (Ausnahme: Der über den Saldierungsbereich hinausgehende, nicht aktivierte Überhang aktiver latenter Steuern)
- **Kleine und mittelgroße** Gesellschaften müssen die Anhangangaben zu latenten Steuern gem. § 288 (1) und (2) HGB nicht berichten ; Hinweis: Erleichterung nach § 274a HGB führt dann zu einer entsprechenden Rückstellung!

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Finanzanlagen / Beteiligungen

§ 285 Nr. **11** HGB

- **Name und Sitz** anderer Unternehmen, die Höhe des **Anteils am Kapital**, das **Eigenkapital** und das **Ergebnis des letzten Geschäftsjahrs** (§ 285 Nr. 11 HGB)
- Die **Angabe zum Eigenkapital** und **zum Jahresergebnis** kann nach § 286 Abs. 3 Satz 2 HGB **unterbleiben**, wenn das Unternehmen, über das zu berichten ist, seinen Abschluss nicht offenzulegen hat, und die berichtende Gesellschaft **keinen beherrschenden Einfluss** auf das betreffende Unternehmen ausüben kann; **Wichtig**: Name, Sitz und Beteiligungsquote sind weiterhin anzugeben, soweit keine andere Befreiungsvorschrift greift.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Beispiel Angaben zu Finanzanlagen

§ 285 Nr. **11** HGB

Anteilsbesitz	Höhe am Kapital in %	Eigenkapital in €	Ergebnis in €	Stichtag der Information
Unternehmen A, Ort	100,0	100.000,00	30.000,00	31.12.2025
Unternehmen B, Ort	50,0	40.000,00	20.000,00	31.12.2024
Unternehmen C, Ort	30,0	*1	*1	*1

*1 Angabe wird aufgrund von § 286 Abs. 3 S. 2 HGB unterlassen

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Finanzanlagen / Beteiligungen

§ 285 Nr. **18** HGB

- für zu **Finanzanlagen gehörende Finanzinstrumente**, die **über ihrem beizulegenden Wert ausgewiesen** werden, da eine außerplanmäßige Abschreibung nach § 253 (3) S. 6 HGB unterblieben ist

  a) der **Buchwert** und der **beizulegende Wert** der einzelnen Vermögensgegenstände oder angemessener Gruppierungen sowie

  a) die **Gründe für das Unterlassen der Abschreibung** einschließlich der Anhaltspunkte, die darauf hindeuten, dass die **Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer** ist

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Finanzanlagen / Beteiligungen

IDW RH HFA 1.005

- **<u>Finanzinstrumente iSv § 285 Nr. 18 HGB sind gem. IDW RH HFA 1.005 auch</u>**:

  Finanzanlagen i.S.d. § 266 Abs. 2 **A. III.** HGB

  1. Anteile an verbundenen Unternehmen
  2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen
  3. Beteiligungen
  4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
  5. Wertpapiere des Anlagevermögens
  6. sonstige Ausleihungen

→ Für Finanzanlagen, die über dem beizulegenden Zeitwert bewertet sind, ist die Angabe gem. § 285 Nr. 18 HGB zu machen.

Beispiel Finanzanlagen – Niederstwertprinzip im Anhang

Beispiel – Ausgangssituation:

A-GmbH: Die A-GmbH weist in ihrem Jahresabschluss zum 31.12.2025 Anteile an Ihrem Tochterunternehmen, der B-GmbH aus (Buchwert: € 1.500.000,00). Die BGmbH hat in den vergangenen Jahren schlechtere Jahresergebnisse als in der Vergangenheit erzielt, da die Betreuungstätigkeit nicht mehr kostendeckend war.
Nach einer Bewertung nach dem DCF-Verfahren würde der beizulegende Zeitwert am Abschlussstichtag € 1.400.000,00 betragen.
Die Geschäftsleitung hat bereits in 2025 entschieden, dass Maßnahmen eingeleitet werden sollen, um die Gesellschaft wieder profitabler zu machen. Daher geht die Geschäftsleitung nicht von einer dauerhaften Wertminderung aus. Eine außerplanmäßige Abschreibung ist nicht erfolgt.

Beispiel Finanzanlagen – Niederstwertprinzip im Anhang



Beispiel – Lösung:

Außerplanmäßige Abschreibungen *auf die folgenden* ***Finanzinstrumente*** *des Finanzanlagevermögens wurden gem. § 253 Abs. 3 Satz 6 HGB im Berichtsjahr unterlassen:*

	Buchwert	Beizulegender Zeitwert
Anteile an verbundenen Unternehmen	1.500.000,00 €	1.400.000,00 €

Die unterlassenen Abschreibungen sind auf Annahmen zur Entwicklung des Zeitwertes nach dem Bilanzstichtag zurückzuführen. Durch die Neuausrichtung der Gesellschaften bzw. die Änderung der Unternehmensstrategie ergibt sich kurz- bis mittelfristig ein deutlich höheres Ertragspotenzial, das eine dauernde Wertminderung widerlegt.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Unfertige Leistungen

§ 2 (2) JAbschlWUV

- Ausweis von **Unfertige Bauleistungen auf fremdem Grund und Boden** sowie von **noch nicht abgerechneten Betriebskosten** unter dem Posten "**B.I.5. Unfertige Leistungen**" in der Bilanz

- Betrag der „**noch nicht abgerechneten Betriebskosten**“ ist **gesondert in der Bilanz** auszuweisen oder im **Anhang** anzugeben~~, wenn sie einen nicht unerheblichen Umfang haben~~.
  - Bsp.: Im Posten Unfertige Leistungen sind T€ 380 (Vorjahr T€ 370) noch nicht abgerechnete Betriebskosten enthalten.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Sonstige Rückstellungen

§ 285 Nr. **12** HGB

- **Erläuterung der Rückstellungen**, die in der Bilanz unter dem Posten "sonstige Rückstellungen" nicht gesondert ausgewiesen werden, wenn sie einen **nicht unerheblichen Umfang** haben
- Beispiel:

Die sonstigen Rückstellungen enthalten folgende wesentliche Rückstellungen für:

	31.12.2025	31.12.2024
Verpflichtungen aus dem Personalbereich (Urlaub, Überstunden,...)	XXX €	XXX €
Gewährleistungen	XXX €	XXX €
ausstehende Rechnungen	XXX €	XXX €

Fallbeispiel (Aufgabe 3)

- **Aufgabe 3 MusterWohn eG :**
- **Zeitrahmen: 10 Minuten**
- **Sie haben im Rahmen der Prüfung folgenden Rückstellungsspiegel vorgelegt bekommen. Bitte überprüfen Sie, ob die Angabe nach § 285 Nr. 12 HGB ausreichend ist.**

Art der Rückstellung	Ausweis 31.12.2026 (T€)	Ausweis 31.12.2025 (T€)
unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen	210	300
ausstehende Rechnungen	180	170
Abschluss- und Prüfungskosten	90	90
Personalverpflichtungen	140	170
Veröffentlichung	20	20
CO2-Kostenaufteilungsgesetz	20	10
Sonstige Gründe	160	0
Summe	**820**	**760**

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Angaben zu Verbindlichkeiten

- **Grundsatz**: Angabe der Restlaufzeiten (1 Jahr; >1 bis 5 Jahre; mehr als 5 Jahre) der Verbindlichkeiten nach dem Gliederungsschema der JAbschlWUV

- **Ausnahme für kleine WU**: Angabe des **Gesamtbetrags** der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeiten von **mehr als 5 Jahren sowie Angabe zu besicherten Verbindlichkeiten**

- Angabe der **Vorjahrsbeträge** (§ 265 (2) HGB), da teilweise Auslagerung von Bilanzangabe in Anhang

- Angabe von **Art und Form von Sicherheiten** für die Verbindlichkeiten

- Zusätzliche Angaben für **GmbH**s (§ 42 GmbHG)
  GmbHs haben unabhängig von ihrer Größe bei den Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten die Beträge, die gegenüber Gesellschaftern bestehen, gesondert anzugeben (gesonderter Ausweis in der Bilanz (Forderung ggü. Gesellschaftern) oder gesonderte Anhangsangabe möglich)

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Beispiel Verbindlichkeitenspiegel

Was wird hier geprüft?

Anlage 2 – Verbindlichkeitenspiegel

Restlaufzeiten und Sicherheiten zum 31. Dezember 2025 · sämtliche Werte in T€

Verbindlichkeiten	Gesamt	bis 1 J.	1–5 J.	über 5 J.	gesichert
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	73.021	4.200	18.200	50.621	70.500
Erhaltene Anzahlungen	3.500	3.500	0	0	0
Verbindlichkeiten aus Vermietung	55	55	0	0	0
Aus anderen Lieferungen und Leistungen	1.500	1.330	170	0	0
Sonstige Verbindlichkeiten	450	440	10	0	0
Gesamt	**78.526**	**9.525**	**18.380**	**50.621**	**70.500**

Die Grundpfandrechte zur Sicherung der Bankverbindlichkeiten haben zum 31. Dezember 2025 einen gesicherten Schuldstand von 70.500 T€. Sonstige Verbindlichkeiten sind unbesichert. Die im Spiegel genannten Restlaufzeiten betreffen die vertragliche Fälligkeit, nicht den Zeitpunkt der Bilanzierung.

Was fehlt in diesem Beispiel?

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Angaben zu Bewertungseinheiten

§ 285 Nr. **23** HGB

- Art des abgesicherten Risikos (Wertänderungsrisiko oder Zahlungsstromänderungsrisiko)
- Art der gebildeten Bewertungseinheit (Mikro-Hedge, Makro-Hedge und Portfolio-Hedge)
- Angabe der Höhe des abgesicherten Risikos, einschließlich der Methode der Ermittlung (Mark-to-Market Methode)
- mit welchem Betrag das Grundgeschäft in die Bewertungseinheit einbezogen wurde
- zu den sich die gegenläufigen ausgleichenden Wert- und Zahlungsstromänderungen
  Umfang (z.B. zu 100,0 %, 70,0 % abgesichert)
  Zeitraums (Laufzeit von Sicherungs- und Grundgeschäft)
  Methode der Ermittlung (z.B. Critical Term Match-Methode)
- Methode zur bilanziellen Abbildung der wirksamen Teile der gebildeten Bewertungseinheiten (Einfrierungs- oder Durchbruchsmethode) (§ 284 (2) Nr. 1 HGB)

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Beispiel Angaben zu Bewertungseinheiten

Zum Ausgleich gegenläufiger Wertänderungen aus Zinsrisiken wurden Verbindlichkeiten mit derivativen Finanzinstrumenten zusammengefasst (**Bewertungseinheit** nach § 254 HGB).
Die Bilanzierung der gebildeten Bewertungseinheiten erfolgt über die Einfrierungsmethode.

Allgemeine Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden

Zum 31. Dezember 2025 besteht bei der Gesellschaft folgende Sicherungsbeziehung, deren wesentliche Charakteristika nachfolgend dargestellt sind:

Risiko	Zinsrisiko
Art	Zahlungsstromänderungsrisiko
Grundgeschäft	variabel verzinsliches Bankdarlehen
Betrag des Grundgeschäfts	T€ 3.200
Sicherungsinstrument	Zinsswap
Betrags der Sicherungsinstruments	T€ 3.200
Höhe des abgesicherten Risikos	T€ - 380,0
Art der Bewertungseinheit	Micro-Hedging
Prospektive Effektivität	Critical Terms Match Methode

Erläuterungen als Fließtext möglich

Erläuterungen zu den Posten der Bilanz

Aufgrund der Übereinstimmung der Vertragsbedingungen, wie Laufzeit (31.12.2035), Volumen und getauschtem variablen Zinssatz des Grund- und Sicherungsgeschäfts ist das Zahlungsstromänderungsrisiko zu 100,0 % abgesichert.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Erläuterungen zu den Posten der GuV

z.B. ungewöhnlich, besonders, einmalig, Sondereffekt, unerwartet, …

- Erträge und Aufwendungen von **außergewöhnlicher Größenordnung** oder **Bedeutung**, sofern diese nicht unwesentlich sind
  - Betrag und Art der Erträge/Aufwendungen sind anzugeben
  - alle Posten der GuV können betroffen sein
  - Verwendung des Begriffs „außergewöhnlich“ oder vergleichbarer Begriffe (nicht: außerordentlich)

- Erläuterung von **periodenfremden Erträgen oder Aufwendungen**, sofern diese nicht unwesentlich sind

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Erläuterungen zu den Posten der GuV

- **Verlagerung von Davon-Vermerken** in den Anhang:
  - Erträge und Aufwendungen aus der **Währungsumrechnung**
  - Erträge und Aufwendungen aus **verbundenen Unternehmen**
  - Erträge und Aufwendungen aus der **Ab- bzw. Aufzinsung** von Rückstellungen
  - Erträge und Aufwendungen aus **latenten Steuern**

Angabe auch der **Vorjahresbeträge**, da originäre GuV-Angabe

Aufbau und Inhalt des Anhangs
Arbeitnehmer

§ 285 Nr. **7** HGB

Durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahrs beschäftigten **Arbeitnehmer** getrennt nach **Gruppen**.

Zur **Ermittlung des Durchschnitts** ist grundsätzlich auf § 267 (5) HGB zurückzugreifen (ohne Auszubildende):

$$\frac{\text{Summe der am jeweiligen Quartalsende beschäftigten Arbeitnehmer}}{\text{4 (Quartale)}}$$

Alternativ ist die Zwölfteilung nach **§ 1 (2) S. 5 PublG** möglich (inklusive Auszubildende):

$$\frac{\text{Summe der am jeweiligen Monatsende beschäftigten Arbeitnehmer}}{\text{12 (Monate)}}$$

→ Grundsatz der **Stetigkeit** ist zu wahren.

Aufbau und Inhalt des Anhangs
Arbeitnehmer

§ 285 Nr. **7** HGB

Gruppenbildung ist nach unterschiedlichen Kriterien möglich, z.B. Gruppierung nach:

- gewerblichen Arbeitern, tariflichen Angestellten und außertariflichen Angestellten,
- Funktionsbereichen (z.B. Mietwohnungsverwaltung, WEG-Verwaltung, Buchhaltung, Technik etc.),
- Geografischen Kriterien (z.B. Zentrale, Außenstelle 1, Außenstelle 2 etc.)

→ Auch Kombinationen sind möglich.

Arbeitnehmer sind:
Heimarbeiter; Schwerbehinderte; wegen Mutterschaftskarenz Abwesende; in einem Probearbeitsverhältnis Befindliche; Teilzeitbeschäftigte, auch wenn ihre Tätigkeit nur geringfügig ist; Aushilfskräfte.

Arbeitnehmer sind nicht:
Gesetzliche Vertreter; Mitglieder eines Aufsichtsorgans; Leiharbeitnehmer iSd AÜG, soweit sie arbeitsrechtlich keine Arbeitnehmer sind; Auszubildenden; Arbeitnehmer in Elternzeit, da das Arbeitsverhältnis ruht; usw.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Angaben zu Organen

- **alle Mitglieder (Vorname und Familienname)** des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats, einschließlich **Berufsbezeichnung**

  → Genossenschaften: keine Angabe der Berufsbezeichnung erforderlich (§ 338 Abs. 2 Nr. 2 HGB)

  → Vorsitzende eines Aufsichtsorgans oder Geschäftsführungsorgans sind als solche zu benennen

- **Gesamtbezüge** der Organmitglieder

- **Gesamtbezüge sowie Pensionsrückstellungen** (gebildet oder nicht gebildet) der **früheren** Organmitglieder und ihrer Hinterbliebenen

- gewährten **Vorschüsse** und **Kredite** an Organmitglieder

- **Erleichterungsvorschrift** für nicht börsennotierte Gesellschaften:
  keine Angabe der Gesamtbezüge, wenn sich anhand der Angabe die Bezüge eines Mitglieds feststellen lassen → einschlägig bei bis zu zwei Organmitgliedern

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Beispiel Angaben zu Organen - Kapitalgesellschaft

Aufsichtsrat

Vorsitzender:	*Hans Schmidt, Oberbürgermeister*
Stv. Vorsitzender:	*Klaus Roth, Architekt*
Mitglieder:	*Rolf Müller, kaufmännischer Angestellter, (bis 30. November 2025)*
	Paul Maier, Unternehmensberater, (ab 1. Dezember 2025)

Die Bezüge des Aufsichtsrats beliefen sich im Geschäftsjahr auf T€ 10,5.

An ein Aufsichtsratsmitglied wurde im Vorjahr ein mit 4,0 % p.a. verzinsliches Darlehen i.H.v. T€ 25,0 gewährt. Im Berichtsjahr erfolgten Tilgungen von T€ 5,0; der Restbetrag zum Bilanzstichtag ist T€ 20,0.

Geschäftsführung

Hans Glück, Kaufmännischer Geschäftsführer (ab 1. Oktober 2025)
Thomas Pech, Kaufmännischer Geschäftsführer (bis 30. September 2025)
Markus Müller, Technischer Geschäftsführer

An die Geschäftsführung wurden unverzinsliche Vorschüsse i.H.v. T€ 12,0 (Vj.: € 0) gewährt, die mit der erfolgsabhängigen Vergütung verrechnet werden.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Angaben zu Organen bei Genossenschaften

§ 338 (3) HGB

Forderungen der Genossenschaft gegen Mitglieder des Vorstands oder Aufsichtsrats

- Die Angabepflicht besteht **in Summe für die genannten Personengruppen**, getrennt nach Vorstand und Aufsichtsrat, nicht für einzelne Mitglieder dieser Gruppen.

- Frühere (d.h. in Vorjahren ausgeschiedene) Mitglieder der Personengruppen sind nicht in die Wertung einzubeziehen. Lediglich **im Geschäftsjahr tätige Mitglieder** sind relevant.

- Anzugeben ist der **Stand der Forderungen** (Zusammenfassung von Vorschüssen und Krediten) am Bilanzstichtag.

- Auch längerfristige Forderungen, bei denen sich im Berichtsjahr keine Veränderungen ergeben haben, sind (weiterhin) anzugeben.

→ **Bezüge der Organmitglieder sind bei Genossenschaften nicht angabepflichtig.**

Beispiel Angaben zu Organen - Genossenschaft

Aufsichtsrat

Vorsitzender:	*Hans Schmidt*
Stv. Vorsitzender:	*Klaus Roth*
Mitglieder:	*Rolf Müller (bis 30. November 2025)*
	Paul Maier (ab 1. Dezember 2025)

Vorstand

Hans Glück	*(ab 1. Oktober 2025)*
Thomas Pech	*(bis 30. September 2025)*
Markus Müller	

Es bestehen Forderungen gegen Mitglieder des Vorstands in Höhe von T€ 12,0 und des Aufsichtsrats in Höhe von T€ 20,0.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Haftungsverhältnisse

§ 285 Nr. **27** HGB

Ziel der Norm:

- Unter der Bilanz oder im Anhang ausgewiesene Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnisse sollen dafür sorgen, dass eine höhere Transparenz bezüglich der Eventualverbindlichkeiten erreicht wird.

- Da unter der Bilanz nur Gesamtsummen zu den Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnissen auszuweisen sind, soll im Anhang eine Erläuterung erfolgen, wie sich die Verpflichtungen und Haftungsverhältnisse im einzelnen aufschlüsseln und welche Risiken diese enthalten.

→ Informationsgewinn für den Adressaten des handelsrechtlichen Jahresabschlusses

- Die Eventualverbindlichkeiten müssen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften für die einzelnen Kategorien jeweils gesondert aufgeführt werden (§ 268 (7) HGB).

- Bloße Wiedergabe der gesetzlichen Norm, dass mit Inanspruchnahme nicht zu rechnen ist, ist nicht ausreichend // Beschreibung der Gründe, auf welchen die getroffene Risikoeinschätzung basiert.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte

§ 285 Nr. **3** HGB

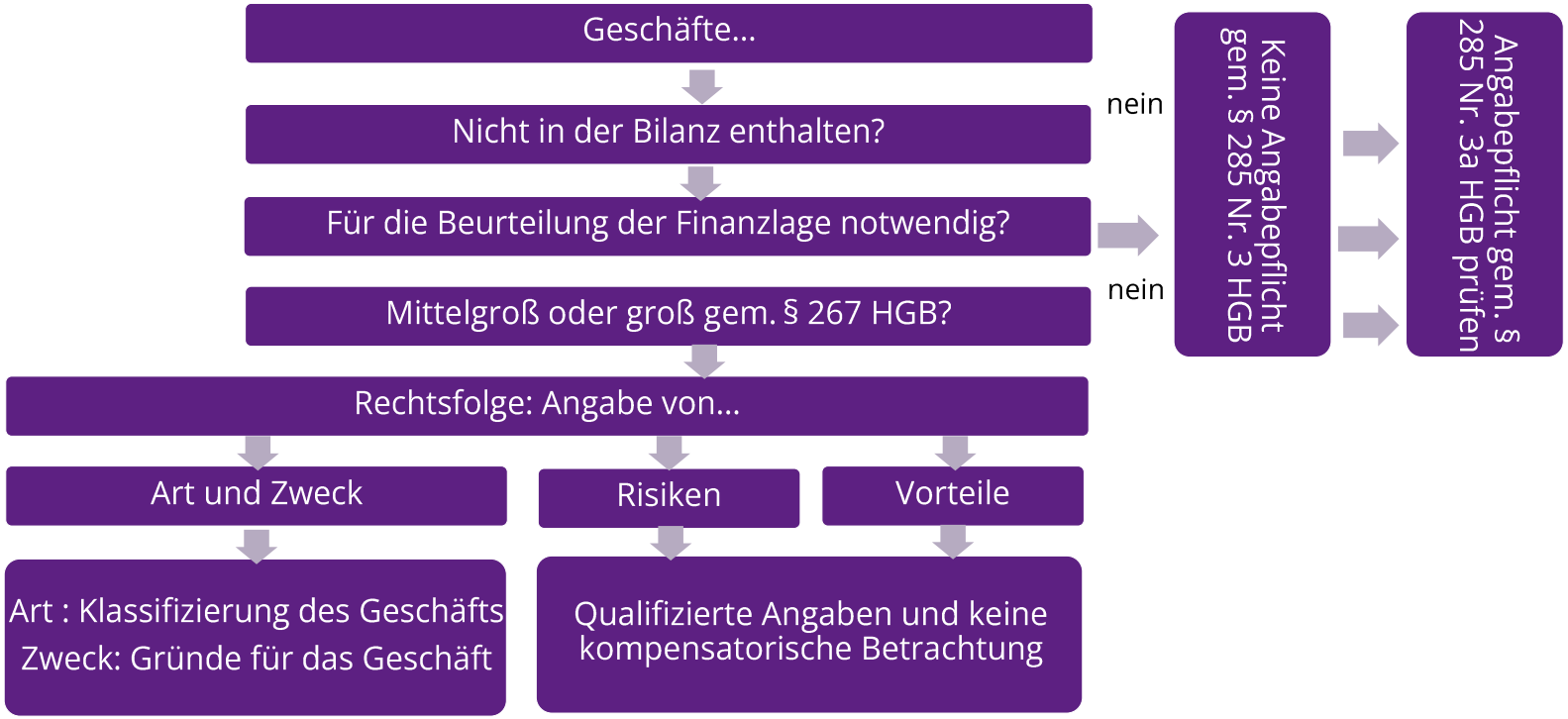
Art und Zweck sowie **Risiken und Vorteile sowie finanzielle Auswirkungen** von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften, soweit dies für die Beurteilung der Finanzlage notwendig ist

Welche Geschäfte sind gemeint?

- Ein nicht in der Bilanz enthaltenes Geschäft liegt vor, wenn der Bilanzierende durch ein Rechtsgeschäft bzw. eine Maßnahme Vorteile oder Risiken übernimmt, ohne dass dies zum Ansatz von Vermögensgegenständen oder Schulden führt.
- Die Beurteilung der Voraussetzung „nicht in der Bilanz enthalten“ ist zum jeweiligen Abschlussstichtag vorzunehmen.
- Es ist für die Angabepflicht ohne Bedeutung, dass sich ein Geschäft ggf. zu einem späteren Abschlussstichtag in der Bilanz widerspiegeln wird.
- Beispiel: Sale-and-Lease-Back-Geschäft / Verträge mit unbedingter Zahlungsverpflichtung / Factoring

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Prüfungsabfolge „nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte“



Aufbau und Inhalt des Anhangs

Sonstige finanzielle Verpflichtungen

Beispiele:

- Mehrjährige Verpflichtungen aus Miet- und Pachtverträgen
- Verpflichtungen aus begonnen Investitionsvorhaben
- Verlustübernahmeverpflichtung aus Unternehmensverträgen
- Verpflichtungen aus öffentlich-rechtlichen Auflagen
- Vertragsstrafen
- ...

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Geschäfte mit nahestehenden Personen

Berichterstattungspflicht besteht stets, wenn

- zu irgendeinem Zeitpunkt im Geschäftsjahr
- ein wesentlicher Geschäftsabschluss
- mit einer nahestehenden Person,
- zu **nicht marktüblichen Bedingungen** erfolgte.

Erfolgte der Geschäftsabschluss bereits in Vorjahren und handelt es sich um ein **Dauerrechtsverhältnis** (z.B. Mietvertrag, Darlehensvertrag etc.), das auch im Berichtsjahr bestand, so ist auch hierüber zu berichten.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Geschäfte mit nahestehenden Personen



- kann mittelbar oder unmittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben
- wird mittelbar oder unmittelbar beherrscht
- hält einen Anteil am Unternehmen, der maßgeblichen Einfluss gewährt
- ist an einer gemeinschaftlichen Führung beteiligt
- ist ein assoziiertes Unternehmen des anderen Unternehmens
- bekleidet im Unternehmen oder in dessen Mutterunternehmen eine Schlüsselposition
- ist ein **naher Familienangehöriger** einer unter den vorgenannten Punkten aufgeführten natürlichen Person

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Geschäfte mit nahestehenden Personen

Preise
Gutachten
Zahlungszielvereinbarungen
Zinsvereinbarungen
Zinsbindungsfristen
Sicherheitengewährung
Tilgungsvereinbarungen

interne Vergleichs-maßstäbe

externe Vergleichs-maßstäbe

Welche Geschäfte sind beispielsweise im Anhang anzugeben?

- Käufe oder Verkäufe von Grundstücken und/oder Gebäuden,
- Käufe oder Verkäufe von Waren und Erzeugnissen,
- **Bezug** oder Erbringung von **Dienstleistungen**,
- Nutzung oder **Nutzungsüberlassung von Vermögensgegenständen**,
- Finanzierungsgeschäfte,
- Gewährung von Bürgschaften und/oder anderen Sicherheiten sowie
- Übernahme der Erfüllung von Verbindlichkeiten…

Nachweis-pflicht

… sofern sie **wesentlich** und **nicht zu marktüblichen Bedingungen** zustande gekommen sind und für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind.

→ Die Geschäfte können, müssen aber nicht die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des berichtenden Unternehmens betreffen.

Aufbau und Inhalt des Anhangs

Gesamthonorar des Abschlussprüfers

IDW RS HFA 36 n.F.

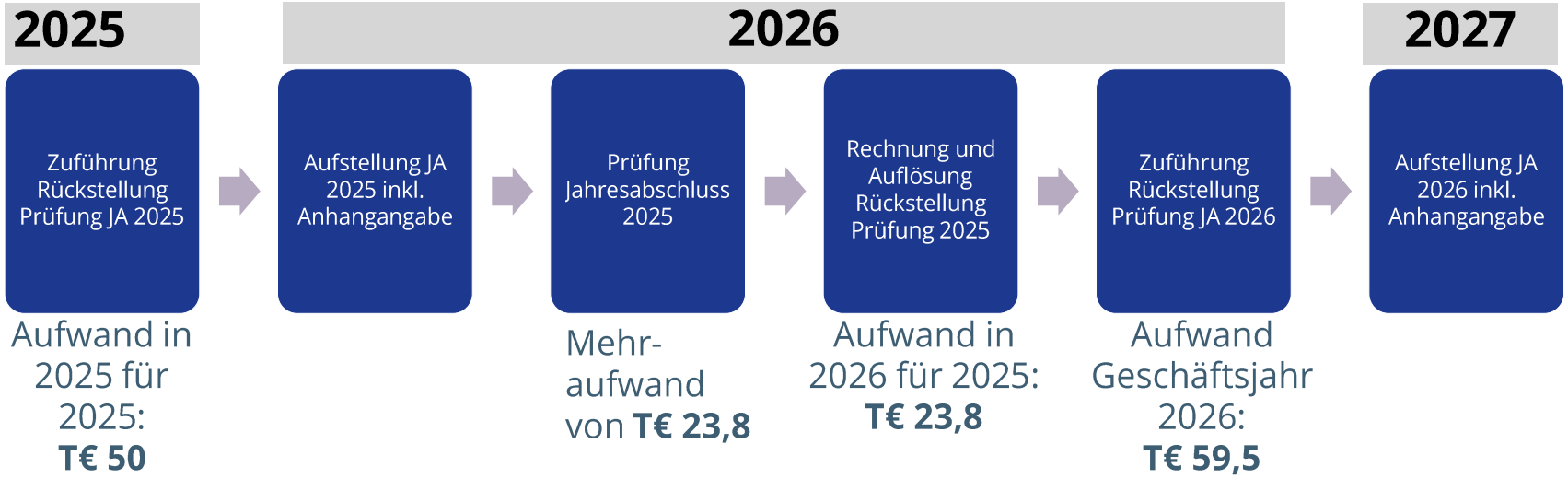
Nach § 285 Nr. 17 HGB wird das **Gesamthonorar**, aufgeschlüsselt in das Honorar für:

- die Abschlussprüfungsleistungen,
- andere Bestätigungsleistungen,
- Steuerberatungsleistungen,
- sonstige Leistungen.

Das Honorar schließt den **Auslagenersatz** (z.B. Tage- und Übernachtungsgelder, Fahrt- und Nebenkosten, Berichts- und Schreibkosten) ein, **nicht jedoch** Beträge, die beim Abschlussprüfer **durchlaufende Posten, wie Umsatzsteuer** oder einzeln zurechenbare Versicherungsprämien, darstellen (IDW RS HFA 36 n.F. Tz.10).

Fallbeispiel (Aufgabe 4)

- **Aufgabe 4 MusterWohn eG :**
- **Zeitrahmen: 5 Minuten**
- **Ermitteln Sie anhand folgender Bruttoangaben das Abschlussprüferhonorar für die Anhangsangabe zum 31.12.2025. Ist diese Angabe korrekt im Anhang der Genossenschaft vorgenommen worden?**



Aufbau und Inhalt des Anhangs

Ausschüttungsgesperrte Beträge

Nach § 285 Nr. 28 HGB ist der Gesamtbetrag ausschüttungsgesperrter Beträge anzugeben, aufgegliedert in:

1. Beträge aus der Aktivierung **selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände** des Anlagevermögens,
2. Beträge aus der Aktivierung von Vermögensgegenständen zum beizulegenden Zeitwert (§ 246 Abs. 2 S. 2 HGB) und
3. Beträge aus der Aktivierung latenter Steuern.

Bei **Vermögensgegenständen im Sinn des § 246 (2) S. 2 HGB** (Zur Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen) ist der Betrag abzüglich der hierfür gebildeten passiven latenten Steuern anzugeben, der die Anschaffungskosten übersteigt.

(Ausschüttungssperre nach § 253 Abs. 6 HGB: Bei Pensionsrückstellungen: Positive Differenz aus Pensionsrückstellung mit 7-Jahresdurchschnittszinssatz und 10-Jahresdurchschnittzinssatz ist für die Ausschüttung gesperrt → nicht Teil der Angabepflicht nach § 285 Nr. 28 HGB)

Aufbau und Inhalt des Anhangs
Nachtragsbericht

BilRuG: Verlagerung des Nachtragsberichts vom Lagebericht in den Anhang

- Der Nachtragsbericht enthält **Vorgänge von besonderer Bedeutung**, die nach dem Bilanzierungszeitpunkt zwar entstanden sind, aber von Bedeutung für das Geschäftsjahr sind, sowie deren **erwartete Auswirkungen** auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.

- Er soll Informationen über **positive sowie negative Sachverhalte** beinhalten:
  - regionale Markteinbrüche,
  - Marktausweitungen,
  - gesetzliche Auflagen (z.B. Veränderungen des Konzernbereichs).

Aufbau und Inhalt des Anhangs
Ergebnisverwendung

Nach § 285 Nr. 34 HGB muss der **Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses** oder der **Beschluss über seine Verwendung** im Anhang angeben werden.

Beispiel:
Das Geschäftsjahr schließt mit einem Jahresüberschuss in Höhe von T€ XXX ab. Gemäß § … des Gesellschaftsvertrages wurden bei Aufstellung des Jahresabschlusses T€ XXX in die gesellschaftsvertragliche Rücklage eingestellt. Die Geschäftsführung schlägt vor, den Bilanzgewinn in Höhe von € XXX auf neue Rechnung vorzutragen.
oder: … in die anderen Gewinnrücklagen/Ergebnisrücklagen einzustellen.
oder: … mit … % als Dividende auszuschütten.

Prüfung des Anhangs

Prüfungsvorgehen

Prüfungsvorgehen

Prüfungsprozess Anhang

1. Abstimmung der Angaben mit Bilanz, GuV und weiteren Unterlagen (nachvollziehbare Dokumentation)
2. Prüfung auf Vollständigkeit, d.h. ob alle Pflichtangaben vorhanden sind (Checkliste in Caseware)
3. Beurteilung ob, der Anhang zusammen mit Bilanz und GuV ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der VFE-Lage vermittelt
4. Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben
5. Abstimmung der Feststellungen mit Unternehmen und Wirtschaftsprüfer/-in
6. *Konsequenzen:*
   - *Erteilung Bestätigungsvermerk (uneingeschränkt / eingeschränkt)*
   - *Versagen des Bestätigungsvermerks*
   - *Berichterstattung im Prüfungsbericht*

Dokumentation der Prüfungshandlunge

Prüfung der Richtigkeit der Angaben

- Unterscheidung folgender drei Gruppen:
  - Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
  - Angaben zu den Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung
  - Sonstige Angaben
- Prüfung der Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie der Angaben zu den Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung erfolgt bereits im Rahmen der jeweiligen Postenprüfung (z.B. Restlaufzeiten von Forderungen und Verbindlichkeiten)
- Liegt der Anhang bei der Prüfung der Bilanz- und GuV-Posten noch nicht vor, so sollten die angabepflichtigen Sachverhalten in den Arbeitspapieren festgehalten werden, sodass die spätere Anhangprüfung ohne erneute Befassung mit den zugrunde liegenden Sachverhalten möglich ist.
- Bei den **sonstigen Anhangangaben** bietet sich eine Kombination aus der Prüfung im Rahmen der Postenprüfung sowie weiterführender Prüfungshandlungen, ggf. nach Beendigung der Postenprüfung an.

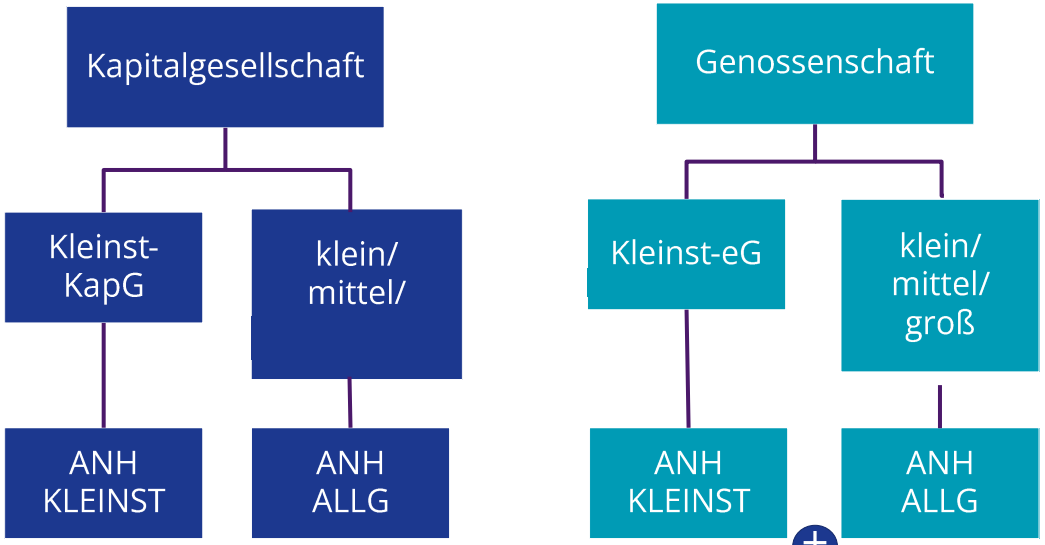
Prüfungsvorgehen

Prüfung der Vollständigkeit mittels Checkliste

- Die Checkliste ist abhängig von der Unternehmensform und -größe
- Sie ist nach dem Gliederungsschema des Anhangs aufgebaut
  - A. Allgemeine Angaben zum Jahresabschluss
  - B. Erläuterungen zu den Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
  - C. Erläuterungen zur Bilanz und zur Gewinn- und Verlustrechnung
  - D. Sonstige Angaben

- Die Checkliste kann als Leitfaden der notwendigen Angaben herangezogen werden
- Weiterhin dient sie zur Dokumentation der vorhandenen Angaben

Prüfungsvorgehen
Prüfung der Vollständigkeit mittels Anhang Checkliste



Genossenschaften: allgemeine Checkliste + Checkliste GENO (Zusatzangaben für Genossenschaften)

Die Anpassung der Checkliste auf
1. Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft und
2. Größenabhängige Erleichterungen

erfolgt mittels der Checkliste „Audit Optimiser“ zu Beginn der Prüfung.

Prüfungsvorgehen
Beispiele – Anlagenspiegel

Checkliste

22.	Wird bzw. werden zum „Anlagevermögen“ im Anhang:
a.	die Mitzugehörigkeit zu anderen Posten angegeben, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist?
b.	die in der Bilanz zusammengefassten Posten gesondert ausgewiesen?
c.	in einer gesonderten Aufgliederung die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens (**Anlagengitter**) dargestellt?
i.	Werden hierbei, ausgehend von den gesamten **Anschaffungs- und Herstellungskosten,** die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahres sowie die Abschreibungen gesondert aufgeführt?
ii.	Werden zu den **Abschreibungen** gesondert folgende Angaben gemacht? • die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe zu Beginn und zum Ende des Geschäftsjahres, • die im Laufe des Geschäftsjahres vorgenommenen Abschreibungen und • Änderungen in den Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe im Zusammenhang mit Zu- und Abgängen sowie Umbuchungen im Laufe des Geschäftsjahres.
iii.	Wird, sofern in die Herstellungskosten **Zinsen für Fremdkapital** einbezogen worden sind, für jeden Posten des Anlagevermögens angegeben, welcher Betrag an Zinsen im Geschäftsjahr aktiviert worden ist?

Prüfungshandlungen/Prüfungsnachweise: Dokumentation

- Abstimmung Saldo 1.1.XX sowie Buchwert 31.12.VJ mit dem Anlagenspiegel des Vorjahres
- Abstimmung Abschreibung des Geschäftsjahres mit GuV
- Abstimmung Buchwert 31.12.XX mit Bilanz
- Ggf. Abstimmung Anlagenspiegel mit Anlagengitter
- Prüfung rechnerische Richtigkeit

Abstimmung des Anlagenspiegels erfolgt im Rahmen der Prüfung des Anlagevermögens

Prüfungsvorgehen
Beispiele – Verbindlichkeitenspiegel

Checkliste

45.	Werden bzw. wird unter dem Posten „**Verbindlichkeiten**“ im Anhang:
a.	die in der Bilanz zusammengefassten Posten gesondert ausgewiesen?
b.	die **Mitzugehörigkeit** eines Schuldpostens zu einem anderen Posten angegeben oder vermerkt, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist?
c.	der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer **Restlaufzeit bis zu einem Jahr** und der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von **mehr als einem Jahr** bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten angegeben oder vermerkt?
d.	der Gesamtbetrag aller Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von **mehr als fünf Jahren** angegeben oder vermerkt?
e.	die Einzelbeträge mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren für jeden in der Bilanz ausgewiesenen Posten der Verbindlichkeiten angegeben oder vermerkt?
f.	der Gesamtbetrag aller Verbindlichkeiten angegeben oder vermerkt, die durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheit?
…..	
j.	GmbH: bei einer GmbH Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern angegeben?
…	

Prüfungshandlungen/Prüfungsnachweise: Dokumentation

- Abstimmung mit Tilgungsplänen, Verträgen, usw.
- Besicherungen der Verbindlichkeiten sind bei der Prüfung der Posten zu prüfen
  - Abstimmung mit Bestätigungen Dritter, Verträgen, Befragung, usw.
- Abstimmung des Verbindlichkeitenspiegels mit Bilanz
- Prüfung rechnerische Richtigkeit

Restlaufzeiten sind bei der Prüfung der Posten zu prüfen

Prüfungsvorgehen
Beispiele – Latente Steuern

Checkliste

Angabe des Steuersatzes unabhängig von der Bilanzierung latenter Steuern

46.	Enthält der Anhang zu **latenten Steuern** folgende Angaben:
a.	Wird angegeben**, auf welchen Differenzen oder steuerlichen Verlustvorträgen** die latenten Steuern beruhen und **mit welchen Steuersätzen** die Bewertung erfolgt ist?
…	
…	
d.	Wird der Zusammenhang zwischen dem auf Basis des handelsbilanziellen Ergebnisses erwarteten Steueraufwands/-ertrags und dem in der GuV-Rechnung ausgewiesenen Steueraufwand/-ertrag in Form einer Überleitungsrechnung dargestellt?
…	

34.	Wird im Anhang der Gesamtbetrag der **ausschüttungsgesperrten Beträge** i. S. d. § 268 Abs. 8 HGB, aufgegliedert in Beträge aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, Beträge aus der **Aktivierung latenter Steuern** und aus der Aktivierung von Vermögensgegenständen zum beizulegenden Zeitwert, angegeben?

Prüfungshandlungen/Prüfungsnachweise: Dokumentation

- Abstimmung der Ermittlung der latenten Steuern mit Handels- und Steuerbilanz
- Durchsicht, ob permanente Differenzen erfasst wurden (diese sind nicht zu berücksichtigen)
- Durchsicht, ob die steuerlichen Ansätze nicht gegen Gesetz verstoßen
- Prüfung der Nutzbarkeit von Verlustvorträgen innerhalb der nächsten fünf Jahre
- Abstimmung des Steuersatzes mit Gesetzen (Hinweis: Reduktion des KSt-Satzes)
- Prüfung, ob gesonderter Ausweis von Aufwendungen/Erträgen aus latenten Steuern in GuV bei „Steuern von Einkommen und Ertrag“ erfolgt ist

Beispiele – Sonstige finanzielle Verpflichtungen

Checkliste

47.	Werden für die in **§ 251 HGB bezeichneten Haftungsverhältnisse**:
a.	die Angaben zu nicht auf der Passivseite auszuweisenden Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnissen gemacht?
b.	die Haftungsverhältnisse gesondert unter Angabe der gewährten Pfandrechte und sonstigen Sicherheiten angegeben?
c.	die unter a) genannten Verpflichtungen gesondert angegeben, die Verpflichtungen aus Altersversorgung betreffen oder gegenüber verbundenen Unternehmen bestehen?

50.	Wird/Werden im Anhang zu den **sonstigen finanziellen Verpflichtungen**:
	nur Angaben über finanzielle Verpflichtungen aus einer Vereinbarung für eine Grundstückserwerb und finanzielle Verpflichtungen aus Erbbaurechtsverträgen
a.	der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen angegeben, die nicht in der Bilanz enthalten und die nicht nach § 268 Abs. 7 HGB oder § 285 Nr. 3 HGB anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist?
b.	Verpflichtungen der unter a) genannten Art gesondert angegeben, die die Altersversorgung betreffen oder die gegenüber verbundenen oder assoziierten Unternehmen bestehen, jeweils gesondert angegeben?

Prüfungshandlungen/Prüfungsnachweise: Dokumentation

- Einholung der Aufstellung der gesetzlichen Vertreter über sonstige finanzielle Verpflichtungen
- Prüfung bereits im Rahmen der Postenprüfung, z.B. sonstige finanzielle Verpflichtungen aus Miet- und Pachtverhältnissen sowie aus der Bautätigkeit

Prüfungsvorgehen
Beispiele – Organe
Checkliste

KapG

70. Werden bzw. wird im Anhang zu den **Organmitgliedern** angegeben:
    a. alle derzeitigen oder im Geschäftsjahr oder späteren Geschäftsjahren ausgeschiedenen **Mitglieder des Geschäftsführungsorgans** mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen, einschließlich des ausgeübten Berufs und bei börsennotierten Gesellschaften auch der Mitgliedschaft in Aufsichtsräten und Kontrollgremien?
    b. ein etwaiger Vorsitzender des Geschäftsführungsorgans?
    c. alle derzeitigen oder im Geschäftsjahr oder späteren Geschäftsjahren ausgeschiedenen **Mitglieder des Aufsichtsrates** mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen, einschließlich des ausgeübten Berufs und bei börsennotierten Gesellschaften auch der Mitgliedschaft in Aufsichtsräten und Kontrollgremien?
    d. der Vorsitzende des Aufsichtsrats und seine Stellvertreter?

Prüfungshandlungen/Prüfungsnachweise: Dokumentation

Abstimmung mit HR-/GenR-Auszug sowie ggf. mit Protokollen (Gesellschafterversammlung, Mitgliederversammlung, …)

Prüfungsvorgehen
Beispiele – Organe

Checkliste

(§ 338 Abs. 2 Nr. 2 HGB)

71.	Werden bzw. wird im Anhang zu den Organmitgliedern angegeben:
a.	alle derzeitigen oder im Geschäftsjahr oder späteren Geschäftsjahren ausgeschiedenen **Mitglieder des Geschäftsführungsorgans** mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen?
b.	ein etwaiger Vorsitzender des Geschäftsführungsorgans?
c.	alle derzeitigen oder im Geschäftsjahr oder späteren Geschäftsjahren ausgeschiedenen **Mitglieder des Aufsichtsrates** mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen?
d.	der Vorsitzende des Aufsichtsrats und seine Stellvertreter?

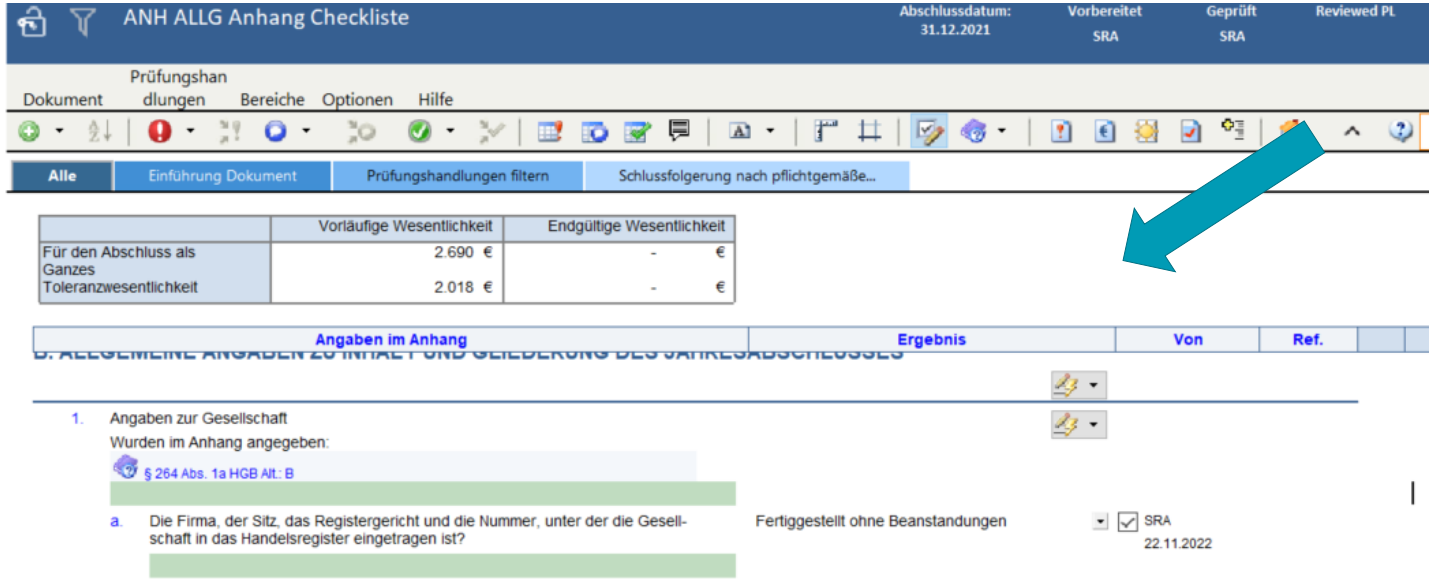
eG

Prüfungshandlungen/Prüfungsnachweise: Dokumentation

Abstimmung mit HR-/GenR-Auszug sowie ggf. mit Protokollen (Gesellschafterversammlung, Generalversammlung, …)

Prüfungsvorgehen
Dokumentation

- Grundsätzlich ist jede Aussage im Anhang zu prüfen und mit einem Prüfungsvermerk zu versehen, damit der Prüfungsnachweis durch einen Dritten auffindbar ist
- Prüfung, ob Anhang inhaltlich vollständig ist mit Hilfe der Anhang-Checkliste
- **Alternative 1:** Verwendung der Referenzspalte, um auf das AP zu verweisen



Anlage 2 – Verbindlichkeitenspiegel

Restlaufzeiten und Sicherheiten zum 31. Dezember 2025 · sämtliche Werte in T€

Verbindlichkeiten	Gesamt	bis 1 J.	1–5 J.	über 5 J.	gesichert
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	73.021	4.200	18.200	50.621	70.500
Erhaltene Anzahlungen	3.500	3.500	0	0	0
Verbindlichkeiten aus Vermietung	55	55	0	0	0
Aus anderen Lieferungen und Leistungen	1.500	1.330	170	0	0
Sonstige Verbindlichkeiten	450	440	10	0	0
Gesamt	**78.526**	**9.525**	**18.380**	**50.621**	**70.500**

Die Grundpfandrechte zur Sicherung der Bankverbindlichkeiten haben zum 31. Dezember 2025 einen gesicherten Schuldstand von 70.500 T€. Sonstige Verbindlichkeiten sind unbesichert. Die im Spiegel genannten Restlaufzeiten betreffen die vertragliche Fälligkeit, nicht den Zeitpunkt der Bilanzierung.

Anlage 2 – Verbindlichkeitenspiegel

Abgestimmt mit Darlehensinventar sowie RLZ-Spiegel

Abgestimmt mit Bilanz

Restlaufzeiten und Sicherheiten zum 31. Dezember 2025 · sämtliche Werte in T€

Verbindlichkeiten	Gesamt	bis 1 J.	1–5 J.	über 5 J.	gesichert
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	73.021	4.200	18.200	50.621	70.500
Erhaltene Anzahlungen	3.500	3.500	0	0	0
Verbindlichkeiten aus Vermietung	55	55	0	0	0
Aus anderen Lieferungen und Leistungen	1.500	1.330	170	0	0
Sonstige Verbindlichkeiten	450	440	10	0	0
Gesamt	**78.526**	**9.525**	**18.380**	**50.621**	**70.500**

Die Grundpfandrechte zur Sicherung der Bankverbindlichkeiten haben zum 31. Dezember 2025 einen gesicherten Schuldstand von 70.500 T€. Sonstige Verbindlichkeiten sind unbesichert. Die im Spiegel genannten Restlaufzeiten betreffen die vertragliche Fälligkeit, nicht den Zeitpunkt der Bilanzierung.

Abgestimmt mit Aufstellung zur Besicherung aus ERP System

Prüfungsvorgehen
Dokumentation

- **Alternative 2:** Verwendung der Prüfzeichen auf dem Anhang, um auf das Arbeitspapier zu verweisen
  - Definieren der Prüfzeichen

    ✓ = abgestimmt zu Bilanz
  - Verweis auf Arbeitspapiere

    „J-1“

    „AP zu J-1, S. 10“

    „J-1-10“
  - Verweis auf Arbeitspapiere zum Anhang

    „AP zu Anhang, S. 11“

    „C-2/1-11“

Reines Abhaken ist nicht ausreichend!

Prüfung des Anhangs

Wesentlichkeit

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

- **F & A zu ISA [DE] 320 bzw. ISA [DE] 250 (Revised):**
  2.4 Gilt das Wesentlichkeitskonzept auch für die Prüfung von Anhang und Lagebericht?

- **Ja**. Sowohl ISA [DE] 320 als auch ISA [DE] 250 (Revised) sehen die Festlegung einer Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes vor. Wie der Begriff deutlich macht, gilt diese Wesentlichkeit für die Prüfung aller im Abschluss enthaltenen Informationen.

- Das Wesentlichkeitskonzept des ISA [DE] 320 gilt nicht für Lageberichte.
  IDW PS 350 n.F. (03.2025) Rn. 28-31 enthält eigenständige Überlegungen zur Wesentlichkeit bei der Prüfung von Lageberichten.

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

- **ISA 450 D.A23.1**:
- Zur Beurteilung der Wesentlichkeit muss unterschieden werden, **ob die Angaben**:
  - **originär** nur im Anhang zu machen sind oder
  - ob die Angabe dem **besseren Verständnis eines Bilanz- oder GuV-Postens** dient, z.B. indem sie **diesen aufgliedert bzw. erläutert**.
  - Weiterhin ist zu berücksichtigen ob es sich dabei um **quantitative oder qualitative** Angaben handeln.

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

	Originäre Anhangangaben	Aufgliederung / Erläuterung von Bilanz- oder GuV-Posten
Quantitative Angaben	Unterlassen von Angaben, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewähren: > Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten Unterlassen von Angaben, die anderen Einblickszielen dienen: > grundsätzlich wesentlich Fehlerhafte Angaben: > Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten	Bilanz- oder GuV-Posten unwesentlich: ➢ unterlassene oder fehlerhafte Anhangangaben sind grundsätzlich unwesentlich Bilanz- oder GuV-Posten wesentlich: ➢ unterlassene Anhangangaben sind grundsätzlich wesentlich ➢ fehlerhafte Anhangangaben: Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten
Qualitative Angaben	Unterlassen von Angaben, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewähren: > Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten Unterlassen von Angaben, die anderen Einblickszielen dienen: > grundsätzlich wesentlich Unvollständige oder fehlerhafte Aspekte: > Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten	

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

	Originäre Anhangangaben	Beispiele
Qualitative Angaben	(4) Unterlassen von Angaben, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewähren: > Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten	Unterlassen der Angaben zu: • Unternehmen, deren persönlich haftender Gesellschafter die Gesellschaft ist (§ 285 Nr. 11a HGB) • Haftungsverhältnissen (Gründe der Einschätzung des Risikos der Inanspruchnahme; § 285 Nr. 27 HGB)
	(5) Unterlassen von Angaben, die anderen Einblickszielen dienen: > grundsätzlich wesentlich	Unterlassen der Angaben zu: • Namen und Berufsbezeichnungen der Mitglieder der Organe (§ 285 Nr. 10 HGB) • Name und Sitz des Mutterunternehmens (§ 285 Nr. 14 HGB)
	(6) Unvollständige oder fehlerhafte Aspekte: > Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten	Vorhandene, aber fehlerhafte Angaben zu (4) bzw. (5)

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

	Aufgliederung / Erläuterung von Bilanz- oder GuV-Posten	Beispiele
Quantitative bzw. qualitative Angaben	(7) Bilanz- oder GuV-Posten unwesentlich: > unterlassene oder fehlerhafte Anhangangaben sind grundsätzlich unwesentlich (8) Bilanz- oder GuV-Posten wesentlich: > unterlassene Anhangangaben sind grundsätzlich wesentlich > fehlerhafte Anhangangaben: Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Adressaten	• Mitzugehörigkeitsvermerke (§ 265 Abs. 3 HGB) • Anlagenspiegel (§ 284 Abs. 3 HGB) • Erläuterung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB) • Gesamtbetrag der Verbindlichkeit mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren (§ 285 Nr. 1a HGB) • Höhe der gesicherten Verbindlichkeiten unter Angabe von Art und Form der Sicherheiten (§ 285 Nr. 1b HGB) • Aufgliederung der Umsatzerlöse (§ 285 Nr. 4 HGB) • Anteilsliste (§ 285 Nr. 11 HGB) • Gründe einer Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts von mehr als fünf Jahren (§ 285 Nr. 13 HGB)

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

Beispiel:

Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes:	T€ 140,0
Toleranzwesentlichkeit:	T€ 84,0
Nichtaufgriffsgrenze:	T€ 5,6

Folgende Anhangangaben wurden von der WU-e.G. nicht gemacht:

- Die Mitglieder des Aufsichtsrats wurden nicht benannt.
- Außergewöhnliche Aufwendungen wurden nicht aufgeführt, obwohl diese unstrittig vorliegen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind.
- Die sonstigen Rückstellungen mit einem Saldo von T€ 4,8 werden in dem Anhang nicht aufgegliedert.

ISA [DE] 320 Beurteilung der Wesentlichkeit bei fehlenden oder fehlerhaften Angaben im Anhang

Beispiel - Lösung:

	Originäre Anhangangaben	Aufgliederung / Erläuterung von Bilanz- oder GuV-Posten
Quantitative Angaben	Außergewöhnliche Aufwendungen wurden nicht aufgeführt, obwohl diese unstrittig vorliegen. **> wesentlich**	Die sonstigen Rückstellungen mit einem Saldo von T€ 4,8 werden in dem Anhang nicht aufgegliedert. **> unterlassene Anhangangaben ist unwesentlich**
Qualitative Angaben	Die Mitglieder des Aufsichtsrats wurden nicht benannt. **> wesentlich**	