

Wiechers

Erstellung und Prüfung des Lageberichts im Mittelstand

Neue Anforderungen an die Lageberichterstattung

- Erläuterungen mit Beispielen
- Zahlreiche Formulierungshilfen
- Muster-Lageberichte
- Checkliste für die Lageberichterstellung

Wiechers · Erstellung und
Prüfung des
Lageberichts im
Mittelstand

Erstellung und Prüfung des Lageberichts im Mittelstand

Neue Anforderungen an die Lageberichterstattung

- ▶ Erläuterungen mit Beispielen
- ▶ Zahlreiche Formulierungshilfen
- ▶ Muster-Lageberichte
- ▶ Checkliste für die Lageberichterstellung

Von

WP/StB Dipl.-Kfm. Klaus Wiechers

ISBN 978-3-482-**62751**-4 (online)

ISBN 978-3-482-**64751**-2 (print)

eISBN 978-3-482-00042-3

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 2013

www.nwb.de

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: Griebsch & Rochol Druck GmbH & Co. KG, Hamm

Druck: medienHaus Plump GmbH, Rheinbreitbach

VORWORT

Die Lageberichterstattung hat in den letzten Jahren insbesondere durch die stärkere Ausrichtung der Rechnungslegung an den Informationsbedürfnissen von Investoren und Kreditgebern zunehmend an Bedeutung gewonnen. Die gesetzlichen Anforderungen sind stetig gestiegen und stellen an eine gesetzeskonforme Berichterstattung hohe Anforderungen. Insbesondere die zukunftsorientierte Berichterstattung wird zunehmend hinsichtlich ihrer Tragfähigkeit im Zeitablauf mehrerer Jahre kritisch hinterfragt.

Die schwierigen allgemeinen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen der vergangenen Jahre – Stichwort „Finanz- und Eurokrise“ – machen eine ordnungsgemäße Lageberichterstattung gerade in den typischen Konfliktfeldern Risiko- und Prognosebericht insbesondere für mittelständische Unternehmen nicht unbedingt leichter.

Dieser vorwiegend am Mittelstand ausgerichtete praxisorientierte Ratgeber beschäftigt sich mit nahezu allen Fragestellungen rund um den Lagebericht. Beispielsfälle und Musterformulierungen sollen dabei eine praxistaugliche Orientierung geben. Die als Anlage aufgenommene Checkliste zur Lageberichterstattung ermöglicht es zudem, sämtliche Fragestellungen strukturiert und damit vollständig abzuarbeiten. Die vom DSR jüngst mit dem DRS 20 veröffentlichten Konkretisierungen zum Konzernlagebericht sind entsprechend berücksichtigt.

Der Ratgeber hält die erforderlichen Hinweise zur Lösung der anstehenden Fragen im Zusammenhang mit der Erstellung und/oder Prüfung von Lageberichten bei der täglichen Arbeit bereit. Durch die beinhalten Online-Version soll neben der Aktualität gewährleistet werden, dass Anregungen der Benutzer zeitnah Eingang in diesen Praxis-Ratgeber finden können.

Der Herausgeber bedankt sich bei Frau Gisela Paplauskas für deren engagierte Tätigkeit bei der redaktionellen Erstellung und den Herren Kersting und Linkemann vom NWB Verlag für die sehr angenehme und konstruktive Zusammenarbeit.

Sollten trotz aller Sorgfalt bei der Erstellung dieses Werkes Irrtümer oder gar Fehler verblieben sein, gehen sie allein zu meinen Lasten. Anwenderhinweise jedweder Art sind mir hierzu herzlich willkommen.

Heidelberg, im März 2013

Klaus Wiechers

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XI
1. Aktualität und Bedeutung des Themas	1
2. Auflegungs-, Offenlegungs- und Prüfungspflicht	5
2.1 Aufstellungspflicht und Erleichterungen	5
2.2 Offenlegungs- und Prüfungspflicht	6
3. Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung	9
3.1 Grundsatz der Vollständigkeit und Wesentlichkeit	9
3.2 Grundsatz der Richtigkeit	10
3.3 Grundsatz der Klarheit und Stetigkeit	11
3.4 Die Schwierigkeiten in der Praxis mit den GoL	12
4. Pflichtinhalte des Lageberichts nach § 289 Abs. 1 HGB	13
4.1 Darstellung von Geschäftsverlauf und Lage (Abs. 1 Satz 1)	13
4.2 Analyse von Geschäftsverlauf und Lage (Abs. 1 Satz 2)	17
4.3 Angabe der bedeutsamsten Leistungsindikatoren	17
4.3.1 Finanzielle Leistungsindikatoren	17
4.3.1.1 Umfang und Auswahl der Indikatoren	17
4.3.1.2 Kennzahlen zur Ertragslage	20
4.3.1.3 Kennzahlen zur Vermögens- und Finanzlage	20
4.3.1.4 Vereinfachte Cashflow-Rechnung	21
4.3.1.5 Bewegungsbilanzen	22
4.3.2 Nicht finanzielle Leistungsindikatoren	23
4.3.2.1 Anwendungsvoraussetzungen, Umfang und Inhalte	23
4.3.2.2 Geeignete Angaben für die Belange von Arbeitnehmern und Umweltaspekte	24

4.4	Risiko- und Chancenbericht (Abs. 1 Satz 4)	28
4.4.1	Hintergrund und gesetzliche Entwicklung	28
4.4.2	Umfang der Berichtspflicht	29
4.4.2.1	Grundsatz der Wesentlichkeit und Bezugnahme zum Unternehmen	29
4.4.2.2	Zeitlicher Horizont	31
4.4.2.3	Qualitative und/oder quantitative Risiko-/Chancenbewertung?	32
4.4.2.4	Nettobetrachtung	33
4.4.2.5	Saldierungsverbot von Chancen und Risiken	33
4.4.2.6	Formale Gestaltung des Chancen-/Risikoberichts	33
4.4.3	Risikoinventur, Risikokategorien und Musterformulierungen	34
4.4.3.1	Volkswirtschaftliche Risiken und Branchenrisiken	35
4.4.3.2	Ertragsorientierte Risiken	35
4.4.3.3	Finanzwirtschaftliche Risiken	36
4.4.3.4	Personalrisiken	36
4.4.3.5	Technische Risiken	37
4.4.3.6	Formulierung einer Gesamtaussage	38
4.4.4	Weitere Berichtshinweise	38
4.4.5	Beispiele einer konkreten Risikoberichterstattung in mittelständisch geprägten Lageberichten	39
4.4.5.1	Beispiel zu Wertverfallrisiken bei Betriebsgrundstücken	39
4.4.5.2	Latente Reparatur- und Instandhaltungsrisiken, z. B. bei Hotelunternehmen	40
4.4.5.3	Berichterstattung über Beteiligungsrisiken	41
4.4.5.4	Berichterstattung über latente Rechtsrisiken	42
4.5	Prognosebericht (Abs. 1 Satz 4)	43
4.5.1	Prognosezeitraum	43
4.5.2	Umfang der Berichtspflicht	45
4.5.3	Qualitative oder quantitative Berichterstattung?	46
4.5.4	Prognose bei Unsicherheit	48
4.5.5	Musterformulierungen	49
4.6	Auswirkungen einer kritischen going-concern-Betrachtung für Anhang und Lagebericht	52
4.7	Lageberichtseid (Abs. 1 Satz 5)	54

5. Weitere Angaben nach § 289 Abs. 2 HGB	55
5.1 Verpflichtungscharakter „Soll“-Angaben	55
5.2 Nachtragsbericht (Abs. 2 Nr. 1)	56
5.3 Berichterstattung über Finanzinstrumente (Abs. 2 Nr. 2)	57
5.3.1 Risikomanagementziele und -methoden	58
5.3.2 Gegebenenfalls berichtspflichtige Einzelrisiken	58
5.4 Forschungs- und Entwicklungsbericht (Abs. 2 Nr. 3)	59
5.5 Berichterstattung über Zweigniederlassungen (Abs. 2 Nr. 4)	60
5.6 Vergütungsbericht bei börsennotierten Aktiengesellschaften (Abs. 2 Nr. 5)	60
6. Zusatzangaben für kapitalmarktorientierte Unternehmen	63
6.1 Sondervorschriften für bestimmte Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien (§ 289 Abs. 4 HGB)	63
6.2 Risikomanagementbericht von kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften (§ 289 Abs. 5 HGB)	65
6.2.1 Begriff des Rechnungslegungsprozesses	65
6.2.2 Weitere Berichtsanforderungen gemäß DRS 20	67
7. Besonderheiten in Zusammenhang mit der Erstellung des Konzernlageberichts	69
7.1 Überblick und Normenzusammenhänge	69
7.2 Ausgewählte Einzelhinweise für mittelständisch orientierte KLB	70
7.2.1 Zu Geschäftsverlauf und Lage des Konzerns	70
7.2.2 Prognosebericht	70
7.2.3 Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Konzerngeschäftsjahres	71
8. Prüfung des Lageberichts	73
8.1 Gegenstand und Umfang	73
8.1.1 Einführung	73
8.1.2 Prüfungsinhalte	74
8.1.3 Die „Einklang-Prüfung“	75
8.1.4 Prüfung zukunftsorientierter Lageberichtsaussagen	77
8.1.5 Prüfung der Risiko-/Chancenberichterstattung	78

8.2	Besonderheiten bei entwicklungsbeeinträchtigenden Risiken	80
8.3	Exkurs: Besonderheiten bei kapitalmarktorientierten Gesellschaften	80
8.3.1	IKS und RMS im Lagebericht	81
8.3.2	IKS-Prüfung durch den Abschlussprüfer	81
8.4	Dokumentation und Berichterstattung	82
8.5	Besonderheiten bei der Prüfung von Konzernlageberichten	83
9.	Muster-Lageberichte mit Anmerkungen	85
9.1	Lagebericht der „Musterbau-GmbH“	85
9.2	Lagebericht 2011 der GGH Gesellschaft für Grund- und Hausbesitz mbH Heidelberg (große Kapitalgesellschaft)	92
10.	„fast close“ Lageberichterstellung	105
11.	Zusammenfassung und Ausblick	107
Anlage 1:	§ 289 Inhalt des Lageberichts	109
Anlage 2:	§ 315 Inhalt des Konzernlageberichts	111
Anlage 3:	Checkliste für die Aufstellung eines Lageberichts	113
	Literaturverzeichnis	119
	Stichwortverzeichnis	121

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

A

A. A./a. A.	anderer Auffassung
Abs.	Absatz
a. F.	alte Fassung
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
Anm.	Anmerkung
a. o.	außerordentlich
Art.	Artikel

B

BaFin	Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BBK	NWB Rechnungswesen – BBK (Zeitschrift)
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BilReG	Bilanzrechtsreformgesetz
BiRiLiG	Bilanzrichtliniengesetz

D

DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
d. h.	das heißt
DPR	Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung e.V.
DRSC	Deutsche Rechnungslegungs Standard Committee e.V.
Drucks.	Drucksache
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)

E

EBIT	Gewinn vor Zinsen und Steuern (engl. earnings before interest and taxes)
EBITDA	Gewinn vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen (engl. earnings before interest, taxes, depreciation and amortization)
EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
ERS	Entwurf eines Rechnungslegungsstandards

etc.	et cetera
EU	Europäische Union

G

GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GoL	Grundsätze ordnungsmäßiger Lageberichterstattung
GuV	Gewinn- und Verlust

H

HFA	Hauptfachausschuss des IDW
HGB	Handelsgesetzbuch

I

i. d. F.	in der Fassung
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
i. S.	im Sinne

K

KLB	Konzernlagebericht
KonTraG	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich

L

lt.	laut
-----	------

M

m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
----------	-------------------------

N

n. F.	neue Fassung
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe (Zeitschrift)

O

o. g.	oben genannte
-------	---------------

P

p. a.	per annum
-------	-----------

S

S.	Seite
s. o.	siehe oben
StuB	NWB Steuern und Bilanzen – StuB (Zeitschrift)

U

u. a.	unter anderem
u. Ä.	und Ähnliches

V

VFE-Lage	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
vgl.	vergleiche

W

WPg	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
WpHG	Wertpapierhandelsgesetz
WPK	Wirtschaftsprüferkammer

Z

z. B.	zum Beispiel
-------	--------------

