

**„Prognosebericht unter der Lupe: Drei Fälle aus der Praxis“:
Fall 2 – Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren –
Fiktive Überlegungen bei der Nachschau/Qualitätskontrolle –
Lösung**

Fall Nr. 1: **H█████ Holding GmbH**
 Branche: Automobilzulieferer
 Unternehmensgröße: **große** Kapitalgesellschaft
 Bilanzierung nach HGB - Konzernabschluss
 Geschäftsjahr: 01.01.-31.12.2024

1. Leitfragen für die nachfolgende fokussierte fachliche Würdigung:

„Sind die Aussagen zu den nichtfinanziellen Leistungsindikatoren ausreichend?“

2. Antwortmöglichkeiten

	Fragestellung	Antwort 1	Antwort 2
a)	Werden nichtfinanzielle Leistungsindikatoren genannt?	<input checked="" type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Nein
b)	Werden diese nichtfinanziellen Leistungsindikatoren konkret beschrieben?	<input checked="" type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Nein
c)	Enthält der Prognosebericht quantitative Prognosen zu diesen nichtfinanziellen Leistungsindikatoren?	<input type="checkbox"/> Ja	<input checked="" type="checkbox"/> Nein
d)	Ist der rote Faden im Lagebericht hinsichtlich der nichtfinanziellen Leistungsindikatoren gewahrt?	<input type="checkbox"/> Ja	<input checked="" type="checkbox"/> Nein

Stand: 01.03.2026

3. Neuralgische Stellen im Auszug aus dem Lagebericht

TZ

<p>„4. Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren Die H█████ Gruppe beschäftigte im Geschäftsjahr 2024 durchschnittlich 6.316 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter (inklusive Leiharbeiterinnen und Leiharbeitern). </p> <p>Einen hohen Stellenwert hat die individuelle Fort- und Weiterbildung, die sich insbesondere an den gegenwärtigen und künftigen Aufgaben der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter orientiert.</p> <p>So umfasst das interne H█████ Veranstaltungsangebot über 1.000 einzelne Schulungen und Trainings aus unterschiedlichen Bereichen (beinhaltet alle übergreifenden</p>	<p>1</p> <p>2</p> <p>3</p>
---	----------------------------

a

Ein nichtfinanzieller Leistungsindikator: „Mitarbeiterzahl“ 😊

a

Ein weiterer nichtfinanzieller Leistungsindikator: „Fort- und Weiterbildung“ 😊

sowie bereichsspezifischen Schulungen weltweit). Darüber hinaus gibt es mittlerweile auch eine Vielzahl an digitalen Lernformaten bei H[REDACTED]. Weltweit werden beispielsweise 100 e-Learnings, vor allem im Bereich der Pflichtunterweisungen und zur Vertiefung technischen Know-Hows, angeboten.

Das Angebot besteht **primär aus werksinternen Veranstaltungen** mit internen sowie externen Referenten. Im Mittelpunkt steht dabei die Entwicklung von Fach-, Methoden-, Sozial- und Führungskompetenzen. **Im Jahr 2024 wurden weltweit ca. 1.900 solcher Schulungen durchgeführt.** Darüber hinaus **fanden weltweit ca. 680 Schulungen bei externen Bildungsanbietern statt**, bei denen vorwiegend fachliche Kompetenzen weiterentwickelt wurden.

Neben der Fort- und Weiterbildung **liegt ein weiterer Schwerpunkt auf der Ausbildung.** Diese erfolgt für Deutschland in den **beiden modern ausgestatteten Ausbildungszentren** an den Standorten in D[REDACTED] und G[REDACTED]. Die Auszubildenden werden durch erfahrene und speziell geschulte Teams von Ausbilderinnen und Ausbildern betreut. Zusätzlich wird die Ausbildung durch **gezielte innerbetriebliche Schulungen und überbetriebliche Prüfungsvorbereitungen** begleitet. Auch **Ausbildungsprogramme für die internationalen Standorte** werden von der zentralen Ausbildung entwickelt und umgesetzt.

Ziel der Ausbildung ist **die Gewinnung qualifizierter Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter** zur Vermeidung von Engpässen bei Fachkräften und zur Absicherung des Firmenerfolgs.
...

5. Prognose-, Chancen- und Risikobericht

a. Prognosebericht

Für das Geschäftsjahr 2025 bereiten wir uns auf eine

Basierend auf der Planung ist ein **vergleichbares Umsatzniveau** gegenüber dem Jahr 2024 innerhalb der H[REDACTED] Gruppe vorgesehen. Um den weiterhin volatilen Rahmenbedingungen Rechnung zu tragen, wurde für die Umsatzplanung ein konservatives Wachstumsszenario erwartet. Die Planungseckdaten basieren auf der Annahme, dass sich die Preissteigerungen, v. a. bei Rohstoffen und Energie, weiterhin rückläufig entwickeln und zu einem signifikanten Teil an die Kunden durchgereicht werden können. Trotz der schwierigen geopolitischen Lage sowie den Herausforderungen im globalen Automobilmarkt wird für die H[REDACTED] Gruppe **ein positives EBIT für das Jahr 2025**

4

5

6

12

b
Die Angaben enthalten zu den nichtfinanziellen Leistungsindikatoren sind mit konkreten Informationen unterlegt 😊

a
Ein weiterer nichtfinanzieller Leistungsindikator: „Fort- und Weiterbildung“ 😊

c
Keine Prognose zu nicht-finanziellen Leistungsindikatoren 😞
d
Hinsichtlich nicht-finanzieller Leistungsindikatoren: **kein roter Faden** 😞

erwartet. Eine Normalisierung auf **einem deutlich gestiegenem EBIT-Niveau** wird in den Geschäftsjahren 2026 und 2027 erfolgen.

.....

4. Prüferischer Maßstab

a) Rechtliche Grundlage für die Angabe von nichtfinanziellen Leistungsindikatoren

Gemäß § 289 Abs. 3 i.V.m. Abs 1 Satz 3 HGB sind bei

- **großen** Kapitalgesellschaften
- **Informationen über die bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren** (wie z.B. Informationen über Umwelt- und Arbeitnehmerbelange)
- in die Lageberichterstattung einzubeziehen,
- **soweit sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder der Lage von Bedeutung sind.**

Damit hat eine Berichterstattung

- **ausschließlich über die** nichtfinanziellen Leistungsindikatoren zu erfolgen,
- die **auch zur internen Steuerung** des Unternehmens/Konzerns **herangezogen werden.**

Eine **Quantifizierung** ist vorzunehmen,

- **sofern quantitative Angaben**
- **auch zur internen Steuerung** herangezogen werden und
- sie für einen verständigen **Adressaten wesentlich** sind. (vgl. DRS 20.108 und Beck'scher Bilanzkommentar, 15. Auflage 2026, § 315 Rn. 405).

b) Würdigung der vorliegenden Lageberichtsangaben (in Anlehnung an die Auswertung der Qualitätskontrolle zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt)

- 1 Eine **Feststellung des Qualitätskontrollprüfers** zu dem Lagebericht könnte lauten¹:

„Im Lagebericht wird **keine konkrete Prognose** zur voraussichtlichen Entwicklung der für den Konzern bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren (§§ 315 Abs. 3; 289 Abs. 1 Satz 4 und Abs. 3 HGB).

Im Lagebericht sind auch Prognosen zu den nichtfinanziellen Leistungsindikatoren abzugeben, die nach §§ 289 Abs. 3, 315 Abs. 3 HGB berichtet werden (vgl. DRS 20, Tz. 106 und 129). Im Hinblick auf die dargelegte Rechtslage halten wir die **Angaben im Lagebericht für nicht ausreichend.**“

- 2 **Mögliche Stellungnahme des verantwortlichen WP's:**

¹ Abgeleitet aus einem konkreten, anderweitigen Praxisfall.

Der Wirtschaftsprüfer könnte sich darauf berufen, dass die genannten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren **nicht zur internen Steuerung dienen** und damit keine Prognosewerte aus internen Planungsrechnungen ableitbar sind.

3 Erwidern des Qualitätskontrollprüfers:

„Ihre Ausführungen, dass die dargestellten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren für die Steuerung des Konzerns nicht relevant seien, sind aus dem Lagebericht nicht ersichtlich.“

§ 315 Abs. 3 HGB verlangt bei einer großen Gesellschaft nichtfinanzielle Leistungsindikatoren in die Lageberichterstattung einzubeziehen, **soweit sie** für das Verständnis von Geschäftsverlauf oder Lage des Konzerns **von Bedeutung sind**.

Es hat **somit** nur eine Berichterstattung über diejenigen bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren zu erfolgen, die auch zur internen Steuerung des Konzerns herangezogen werden (vgl. DRS 20.106).

Im vorliegenden Lagebericht heißt es deutlich in Abschnitt 4:

„Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren: ... einen hohen Stellenwert hat die individuelle Fort- und Weiterbildung... sowie die Ausbildung. Dabei wird u.a. die Anzahl durchgeführter Schulungen quantifiziert.“

Daraus folgt, dass **die Ausführungen in diesem Abschnitt als Angaben nach § 315 Abs. 3 HGB zu betrachten sind und daher auch eine entsprechende Einbeziehung in die Prognoseberichterstattung zu erwarten ist. Anderenfalls wäre diese Darstellung vor dem Hintergrund des Grundsatzes der Klarheit und Wesentlichkeit zu unterlassen.**“

5. Ermessensspielraum?

Grundsätzlich steht der Unternehmensleitung ein **Ermessensspielraum** zu, welche nichtfinanziellen Leistungsindikatoren als „bedeutsamste“ aufzunehmen sind.

Aber: Die Unternehmensleitung kann

- **nicht willkürlich** entscheiden, Angaben einfach zu streichen, sondern sie
- **muss** sich an der **tatsächlichen Unternehmenssteuerung**,
- an **regelmäßig intern beurteilten Größen** und
- **deren Bedeutung für die Geschäftstätigkeit und Lage orientieren**.

Werden bestimmte nichtfinanzielle Leistungsindikatoren, wie z.B.

- CO²-Intensität bei energieintensiven Unternehmen,
 - Personalfuktuation, etc,
- regelmäßig überwacht,
- ist deren **Nichtberichterstattung nicht vertretbar**.

Ansonsten würde ein **fehlerhafter Lagebericht** vorliegen.

6. Takeaway für die Praxis

Der Prüfer muss die Dokumentation

- **der internen Steuerungsgrößen** (z.B. monatliche Reportings für die Geschäftsleitung)
- sowohl
 - **im finanziellen als auch**
 - **im nicht-finanziellen Bereich** anfordern und **mit den Angaben im Lagebericht abstimmen.**

7. Alternativdarstellung bei XY GmbH

„Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren

Die **Mitarbeiteranzahl und deren Berufserfahrung stellt einen wesentlichen nicht finanziellen Leistungsindikator dar.**

Prognose der Geschäftsentwicklung

Für das Geschäftsjahr 2025 plant die XY GmbH die konsequente Fortführung ihrer Entwicklungsprogramme. Der Fokus liegt dabei auf folgenden Prioritäten.

.....

Für den Planungszeitraum erwartet die Gesellschaft trotz deutlich steigender Zahlungsmittelabflüsse in Höhe von MEUR 32-36 aufgrund der in Frühjahr 2025 abgeschlossenen Series B Finanzierungsrunde einen Anstieg der Zahlungsmittelbestände auf MEUR 82-86.

Die XY GmbH **erwartet einen Anstieg der Anzahl der Mitarbeitenden auf 90 bis 100 Personen.** Zudem wird eine **Verschiebung der durchschnittlichen Berufserfahrung in Richtung eines erfahreneren Teams - mit im Schnitt 7 bis über 10 Jahren Berufserfahrung - erwartet.**

Angabe von nicht-finanziellen Leistungsindikatoren

Prognose zu nicht-finanziellen Leistungsindikatoren