



AUSTAUSCHSEITEN

zur **Aktualisierung**
Ihres **Papierskriptes**
(Stand 03.03.2026)

Wir bitten freundlichst um Ihr Verständnis.

Vielen Dank!

Ihr Team von



1.1.4 Anwendung abweichender Bilanzierungsregeln

Die berufsrechtlichen Grundsätze hierfür sind im Rechnungslegungsstandard **IDW RS HFA 17** (Stand: 11.07.2018) geregelt und werden in diesem Beitrag unter Praxis Gesichtspunkten näher beleuchtet.

1.1.5 Risiko: Rechtzeitig erkennen, wenn die Ampel umschaltet

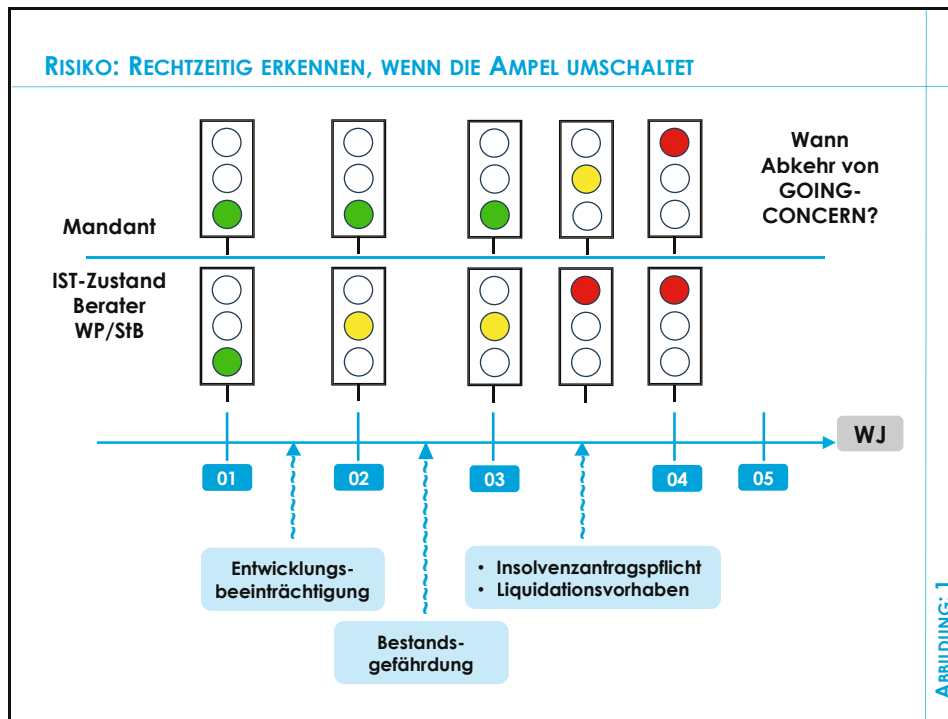


Abbildung 1: Risiko: Rechtzeitig erkennen, wenn die Ampel umschaltet

1.2 Rechtliche Grundlagen

1.2.1 Grundsatz

Der **Grundsatz** der Unternehmensfortführung ist in § 252 (1) Nr. 2 HGB festgeschrieben und besagt:

“Bei der Bewertung ist [Anm. der Red.: grundsätzlich] von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen”.

1.2.4 Warum geänderte Bilanzierungsregeln?

Die **grundsätzliche** Zielstellung der **periodengerechten Gewinnermittlung** des Abschlusses unter der Annahme der Unternehmensfortführung tritt in diesem Fall **ausnahmsweise** aufgrund des **Gläubigerschutzes** in den Hintergrund^{1,2}.

Der handelsrechtliche Abschluss unter Abkehr der Going-Concern-Prämisse hat das **Ziel**, das (noch) vorhandene **Reinvermögen** des Unternehmens zutreffend darzustellen und **wertmäßig zu beziffern**.

Stand: 03.03.2026

¹ Haufe, [IDW: Bilanzierung bei Abkehr von Going Concern | Finance | Haufe](#) (Abruf: 27.06.2025)

² IDW RS HFA 17: "Auswirkungen einer Abkehr von der Going-Concern Prämisse auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss" (Stand: 11.07.2018), Tz. 4

³ IHK, [Auflösung, Liquidation und Löschung einer GmbH oder UG \(haftungsbeschränkt\) - IHK Region Stuttgart](#) (Abruf: 04.07.2025), Für Kapitalgesellschaften: § 71 (5) GmbHG, Für Personenhandelsgesellschaften: § 148(2) HGB

4.1.1 Dynamik als fachliche Herausforderung

Diese Dynamik stellt sowohl

- die Geschäftsleitung von Unternehmen als auch
- deren Abschlussprüfer

vor neue unerwartete **Herausforderungen**.

Das der Rechnungslegung inhärente **Stichtagsprinzip** grenzt die Rechnungslegungsperioden, d. h. die Geschäftsjahre, voneinander ab.

4.1.2 Blick in das Folgejahr erforderlich

Jedoch können Ereignisse, die sich **kurz nach dem Bilanzstichtag** ereignen, die **Aussagekraft** des Abschlusses des voran gegangenen Geschäftsjahres **stark beeinflussen**.

Dies kann zur Folge haben, dass ein **unvollständiges oder sogar irreführendes Bild** der tatsächlichen Verhältnisse gezeichnet wird, falls solche Ereignisse **unberücksichtigt** bleiben.

4.2 Begriffsbestimmungen

Die zutreffende Einordnung nachträglicher Ereignisse setzt eine **klare begriffliche Abgrenzung** voraus.

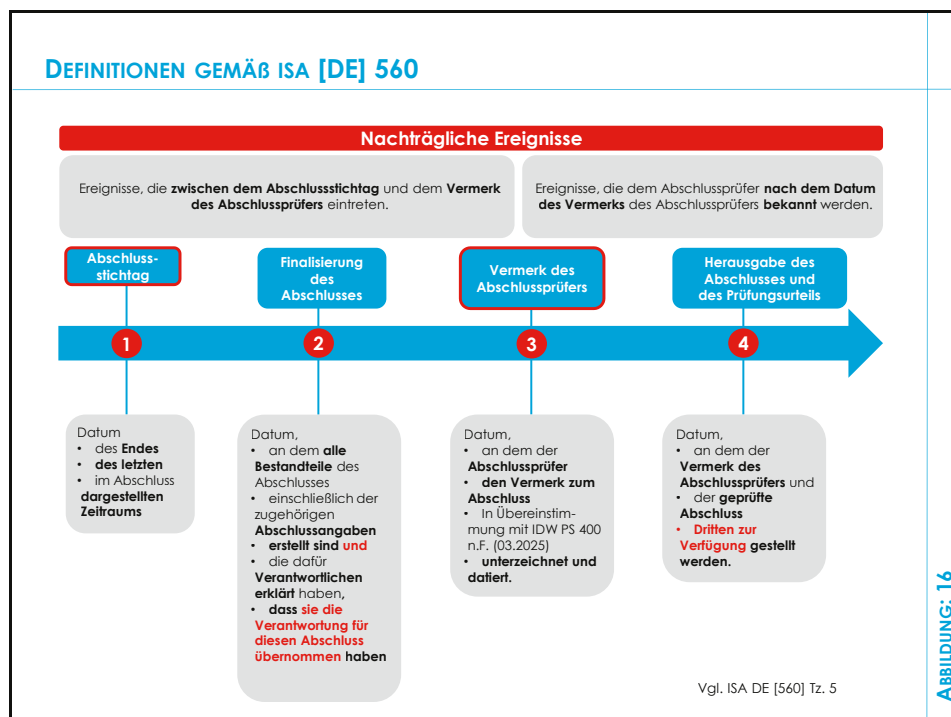


Abbildung 16: Definitionen gemäß ISA [DE] 560

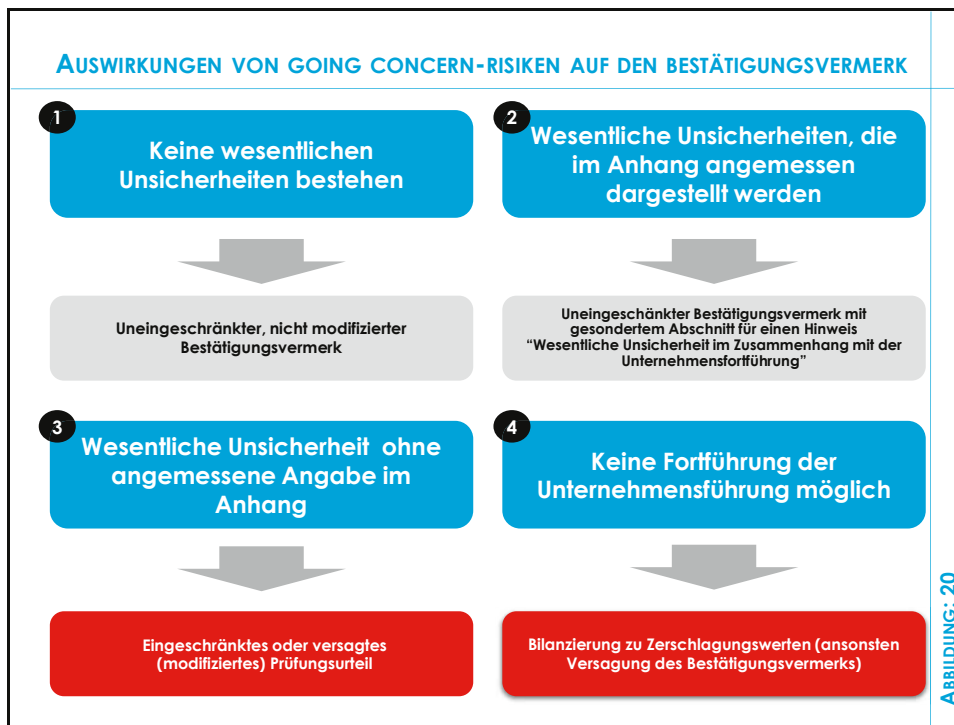


Abbildung 20: Auswirkungen von Going Concern-Risiken auf den Bestätigungsvermerk

- **Praxishilfe 4/3:**
„Von Bestandsgefährdungshinweisen zur Insolvenz: Die Entwicklung der Schauffler-Maier AG über vier Geschäftsjahre“



siehe Anlagenband

#PH0035

4.8.2 Wesentliche Unsicherheiten (Material Uncertainty)

Es kann auch sein, dass die Fortführung des Unternehmens zwar nicht ausgeschlossen ist, aber durch **wesentliche Unsicherheiten** gefährdet ist (**bestandsgefährdende Risiken**).

Dies erfordert zwar keine Änderung der Bewertungsmethode, zwingt aber zu **expliziten Angaben**

- **im Anhang** und
- **im Lagebericht.**

Die **Risiken** und die vom Unternehmen **geplanten Gegenmaßnahmen** des Managements müssen dann ergänzend detailliert dargelegt werden.

Hinweis:

Ein **vollständiger Verzicht** auf die **Prognoseberichterstattung** aufgrund der unsicheren Zukunftslage infolge des Krieges ist **nicht zulässig**.

Dies hätte einen Versagungsvermerk in Bezug auf den Lagebericht zur Folge.

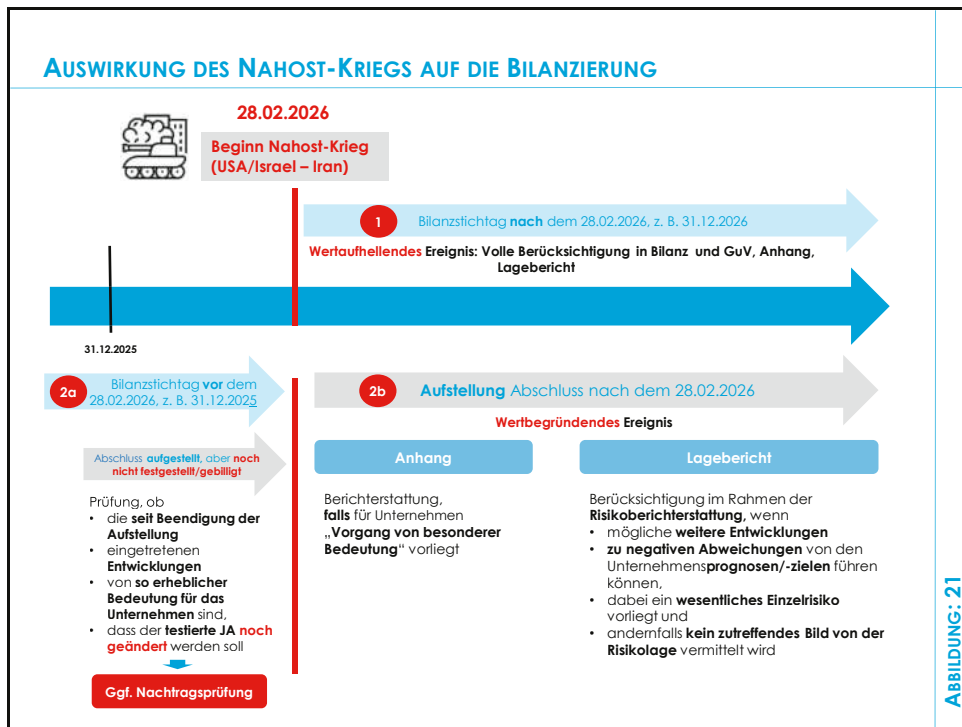


Abbildung 21: Auswirkung des Nahost-Kriegs auf die Bilanzierung

		Maßnahme	ISA [DE] 315 (Revised 2019)	Erläuterung
Risiken Abschluss- ebene	7	Identifizierung von Risiken auf Abschlussebene	Tz. 28a	
	8	Beurteilung Art und Umfang der Auswirkungen auf den Abschluss	Tz. 30b	
	9	Feststellung, ob diese die Beurteilung der Risiken auf Aussageebene beeinflussen	Tz. 30a	
Risiken auf Aussageebene	10	Identifizierung der Risiken auf Aussageebene	Tz. 28b	
	11	Ermittlung relevante Aussagen und zugehörige bedeutende Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden sowie Abschlussangaben	Tz. 29	- Geschäftsvorfälle („einzelne Soll- und Habenbuchungen im Buchungsjournal“) - Kontensalden („Saldo der Konten in der Summen- und Saldenliste“) - Abschlussangaben („einzelne Posten der Bilanz oder Gewinn- und Verlustrechnung“)
	12	Unabhängig von der (ermessensbehafteten) Risikobeurteilung: Planung von aussagebezogenen Prüfungshandlungen für wesentliche Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden sowie Abschlussangaben	ISA [E] 330 Tz. 18	Annahme: für diese Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden, Abschlussangaben wurden zuvor keine Risiken identifiziert . Dennoch sollten sie aufgrund ihres Volumens aussagebezogenen Prüfungshandlungen unterworfen werden.
	13	Beurteilung des inhärenten Risikos (Wahrscheinlichkeit und Ausmaß) unter Berücksichtigung der inhärenten Risikofaktoren und der Auswirkungen von Risiken auf Abschlussebene	Tz. 31	Hinweis: Keine separate Beurteilung von Ausmaß und Wahrscheinlichkeit notwendig: diese erfolgt implizit durch Würdigung der inhärenten Risikofaktoren  Praxishilfe 10/2 „ISA-Fallstudie – Beurteilung der identifizierten Risiken und Einordnung in das Spektrum für inhärente Risiken“
	14	Beurteilung des Kontrollrisikos	Tz. 34	Beurteilung des Kontrollrisikos stets gesondert vom inhärenten Risiko: - Plant der WP Funktionsprüfungen: Kontrollrisiko gesondert zu beurteilen - Plant der WP keine Funktionsprüfungen für die Kontrolle: Kontrollrisiko = inhärentes Risiko

Mandant: Baugut Zement GmbH	Prüffeld: Verständnisgewinnung Unternehmen und Umfeld inkl. inhärenter Risikofaktoren (Vorläufige Würdigung falscher Darstellungen, die eine reelle Möglichkeit haben, sowohl aufzutreten als auch relevant zu sein = relevante Risiken)	Ablage: 2.E.1	Prüfer:
		Datum der Bearbeitung:	Prüfungsleiter:

ISA-Fallstudie – **Verständnisgewinnung Unternehmen und Umfeld inkl. Inhärente Risiken**

Nr.	1	2	3	4	5					6	7	
	Geschäftsrisiken (Exemplarische Darstellung)	Möglichkeit für falsche Darstellung	Einfluss auf Abschlussposition	Relevante Aussagen des Abschlusses	Vorläufige Einschätzung inhärenter Risikofaktoren					Erläuterungen	Relevantes Risiko	
	Beachte: Die nachfolgenden Aussagen bezieht sich ausschließlich auf den Posten „immaterielle Vermögensgegenstände“ (Beispielhafte Darstellung)			E – Existenz R&V – Eigentum V – Vollständigkeit G – Genauigkeit B – Bewertung A – Ausweis R – Rechnerische Richtigkeit P – Abgrenzung	Komplexität 1	Subjektivität 2	Veränderung 3	Unsicherheiten 4	Einseitige Ausrichtung/ Dolose Handlungen 5		Ja	nein
												
	Akquisitionsrisiken - Fehlkalkulationen bei Kaufpreisallokationen - Überhöhte Kaufpreise (Geschäftswert-Risiko) - Nicht identifizierte immaterielle Werte im Kaufprozess - Regelmäßige Beteiligungserwerbe zur Expansion in der Wertschöpfungskette		Immaterielles Anlagevermögen (Geschäftswerte) Abschreibungen auf immaterielle Gegenstände	E, G, B	X	X						X
	Markt- und Wettbewerbsrisiken - Technologische Weiterentwicklung und Konkurrenz durch neue Anbieter, bessere Plattformen - Verlust von Marktanteilen oder Kundenbasis - Preisverfall bei digitalen Produkten bzw. Softwarelösungen - Intensiver internationaler Wettbewerb		Immaterielles Anlagevermögen Abschreibungen auf immaterielle Gegenstände	E, G, B		X		X		Wertminderung bei Geschäftswerten (Ermessensentscheidung - Subjektivität) Risiko, dass bestehende oder neue Software nicht mehr den aktuellen technologischen Anforderungen genügt und daher abzuschreiben ist (Unsicherheit)	X	
	Innovations- und Entwicklungsrisiken - IT-/Digitalisierungsprojekte können scheitern - Entwicklungsziele werden nicht erreicht (Einführung von SAP 4/HANA, sonstige Softwareprojekte) - Forschungs- und Entwicklungsausgaben liefern keinen wirtschaftlichen Nutzen		Immaterielles Anlagevermögen Abschreibungen auf immaterielle Gegenstände F&E-Aufwand	E, B, G		X		X		Komplexität - hoch: F&E: technische und wirtschaftliche Kriterien für Forschung und Entwicklung sind schwer trennbar: lange Entwicklungsphasen Subjektivität – hoch: F&E: Ermessensentscheidungen zu technischer Realisierbarkeit, Erfolgswahrscheinlichkeit, künftigen Cash-flows Unsicherheit – hoch: F&E-Projekte naturgemäß mit hohem Misserfolgsrisiko Änderungen: mittel: neue Projekte, technologische Innovation, regulatorische Trends (z.B. CO ² -Technologien) M.Bias – mittel: Aktivierung führt zu Ergebnisverbesserung; Risiko der Überaktivierung F&E: in Bilanz keine Aktivierung von F&E – insoweit im Bereich immaterielle VG kein "reelles Risiko" Software SAP: relevant	X	
	Rechtliche Risiken - Ablauf oder Verlust von Nutzungsrechten - Verletzung von Patenten oder Urheberrechten - Hohe regulatorische Anforderungen (Umwelt) - Unterliegt dem CO ² -Emissionshandel (kauft und verkauft Zertifikate)		Immaterielles Anlagevermögen Abschreibungen auf immaterielle Gegenstände	E, B				X				X
												

geregelt.

Innerhalb des Prüfungsberichts ist nach § 321 (1) S. 2 und S. 3 HGB vorweg über **grundsätzliche Feststellungen** zu berichten.

Dieser sogenannte **Vorwegbericht** oder die vorgenannte **Vorwegberichterstattung** setzt sich zusammen aus der Berichterstattung zur

- „**Lage des Unternehmens**“ (**Fokus dieses Beitrages**) und
- „**Unregelmäßigkeiten**“ (falsche Darstellungen und sonstige festgestellte Verstöße, die sich nicht unmittelbar auf die Rechnungslegung auswirken).

DER AUFBAU DES PRÜFUNGSBERICHTS	
Abschnitt	IDW PS 450 n.F. (10.2021)
1. Prüfungsauftrag	Tz. 21-25
2. Grundsätzliche Feststellungen	Tz. 26-50a
2.1 Lage des Unternehmens	Tz. 28-41
2.2. Unregelmäßigkeiten	Tz. 42-Tz. 50a
3. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung	Tz. 51-60
4. Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung	Tz. 61-103
4.1 Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung	Tz. 61-71
4.2 Gesamtaussage zum Jahresabschluss - wesentliche Bewertungsgrundlagen - Änderungen in den Bewertungsgrundlagen - Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen	Tz. 72-103
5. Feststellungen aus Erweiterungen - zum Risikofrüherkennungssystem - aus sonstigen Erweiterungen des Prüfungsauftrages	Tz. 104-108
6. Wiedergabe des Bestätigungsvermerks	Tz. 109
7. Anlagen zum Prüfungsbericht	Tz. 110-113
8. Unterzeichnung und Vorlage des Prüfungsberichtes	Tz. 114-117

ABBILDUNG: 25

Abbildung 25: Der Aufbau des Prüfungsberichts

Der **Umfang** der Berichterstattung ist u. a. abhängig von nachfolgenden Gegebenheiten:

- **Informationsbedürfnis** der Berichtsadressaten,
- **Komplexität** des Geschäftsmodells und der Unternehmensstruktur,
- **Qualität** der Berichterstattung und Rechnungslegung durch das aufstellende Unternehmen oder
- **Entwicklung** des Unternehmens (Verbesserung, konstante Entwicklung oder Verschlechterung).