



IDW / Grant Thornton AG (Hrsg.)

Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023

Rechnungslegung und Prüfung

6., vollständig überarbeitete Auflage - Update

IDW / Grant Thornton AG (Hrsg.)

Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023

Rechnungslegung und Prüfung

Stand: 30.11.2022

6., vollständig überarbeitete Auflage - Update

6. Auflage, Update

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlanges unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen- oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

© 2023 IDW Verlag GmbH, Tersteegenstraße 14, 40474 Düsseldorf

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW).

Satz: Merlin Digital GmbH, Essen

Druck und Verarbeitung: Druckerei C.H. Beck, Nördlingen

Elektronische Fassung: doctronic GmbH & Co. KG, Bonn

KN 12054

ISBN 978-3-8021-2737-3

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://www.d-nb.de> abrufbar.

Coverfoto: © istock.com/koyu

Vorwort

Liebe Leserinnen und Leser,

in dem Update der „Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023 – Rechnungslegung und Prüfung“ (6. Aufl.) werden zwischenzeitliche Entwicklungen und Neuerungen seit dem Redaktionsschluss des Grundwerks (31.07.2022) berücksichtigt. Die Herausgeber, das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) und die Grant Thornton AG WPG, verfolgen mit dieser Publikation das Ziel, allen im Bereich der Aufstellung und Prüfung von Abschlüssen und sonstigen Unternehmensberichten Tätigen (vom Mitarbeiter im Corporate Reporting über den erfahrenen Wirtschaftsprüfer bis hin zum Einsteiger als Prüfungsassistent, aber auch Teilnehmern am Wirtschaftsprüfungsexamen) einen kompakten Überblick über die aktuellen fachlichen Entwicklungen und Neuerungen zu vermitteln, die für die anstehenden Er- bzw. Aufstellungen und Prüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen sowie sonstigen Unternehmensberichten von Bedeutung sein könnten. Dabei wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass sich die zu erstellenden bzw. zu prüfenden Abschlüsse/Berichte auf ein zwölf Monate umfassendes kalenderjahrgleiches Geschäftsjahr 2022 beziehen. Die Geltung der Ausführungen für Abschlüsse/Berichte für davon abweichende Zeiträume muss im Einzelfall beurteilt werden, kann aber zumeist den Angaben der Informationskästen entnommen werden, die den jeweiligen Ausführungen vorangestellt sind.

Die Publikation ist in vier Kapitel untergliedert:

- A Rechnungslegung national,
- B Rechnungslegung international,
- C Prüfung sowie
- D Ausgewählte sonstige Themen.

In sachlicher Hinsicht werden in den Kapiteln A bis C solche Themen adressiert, die Bedeutung für die Durchführung der Abschlussprüfungsaktivitäten und die Berichterstattung hierüber in der laufenden Prüfungssaison 2022/2023 haben. Abschlussprüfung im vorstehenden Sinne umfasst die Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen, die nach Rechnungslegungsgrundsätzen für allgemeine Zwecke, also insb. HGB und IFRS, aufgestellt werden, sowie von (Konzern-)Lageberichten oder sonstigen einen Jahres- oder Konzernabschluss begleitenden Berichten. Unter anderem behandelt werden jeweils finale Verlautbarungen des IDW, des DRSC, des IASB und des ISSB sowie im Falle von IDW- und DRSC-Verlautbarungen auch deren Entwürfe. Ferner werden Positionspapiere des IDW mit Bezug zur Rechnungslegung oder Abschlussprüfung und weitere Ergebnisse aus Sitzungen von IDW Fachgremien angesprochen. Auf etwaige Fragen-und-Antworten-Papiere des IDW zu (Entwürfen von) IDW Prüfungsstandards wird hingewiesen. Auf sonstige Fragen-und-Antworten-Papiere des IDW wird in eigenen Beiträgen eingegangen. Insbesondere die Kapitel A und B sind auch für die Aufstellung von (Konzern-)Abschlüssen und sonstigen Unternehmensberichten relevant.

Gegenstand des Kapitels D sind ausgewählte weitere Themen mit Bedeutung für die Abschlussprüfung, vor allem zivilrechtliche Rechtsprechung zur Abschlussprüfung (einschließlich Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer), Finanzrechtsprechung sowie BMF-Schreiben und OFD-Verfügungen zum Bilanzsteuerrecht, sofern sie in einer Sitzung eines der Fachausschüs-

se des IDW erörtert wurden. Soweit nicht bereits in den anderen Kapiteln angesprochen, behandelt Kapitel D des Weiteren Verlautbarungen betreffend die Rechnungslegung oder die Abschlussprüfung der WPK, der APAS oder der BaFin (Enforcement) sowie Gesetzgebung auf EU- oder auf Bundes-Ebene mit Bezug zur Rechnungslegung, sonstigen Unternehmensberichterstattung oder Abschlussprüfung, wenn das Gesetz bereits für die anstehende Berichts-/ Abschlussprüfungssaison Wirkung entfaltet bzw. im Rahmen einer zulässigen freiwilligen vorzeitigen Anwendung entfalten kann.

Nicht Gegenstand dieser Publikation sind Themen bzw. Verlautbarungen, die ausschließlich oder vornehmlich allein Unternehmen bestimmter Wirtschaftszweige (insb. der Kredit-, der Versicherungs- und der Energiewirtschaft) oder kommunalrechtliche Besonderheiten betreffen. IDW Standards (IDW S) und deren Entwürfe werden nur angesprochen, wenn sie unmittelbare Relevanz für die Rechnungslegung, sonstige Unternehmensberichterstattung oder die Abschlussprüfung haben. Diskussionspapiere und Entwürfe (Exposure Drafts) zu Verlautbarungen des IASB und des ISSB sind aufgrund ihrer noch nicht gegebenen Anwendbarkeit durch die Unternehmer nicht adressiert. Auch Prüfungsleistungen außerhalb der Abschlussprüfung sind mit Ausnahme von abschlussprüfungsnahen prüferischen Tätigkeiten nicht Gegenstand dieses Werks.

In zeitlicher Hinsicht werden in dieser Publikation grundsätzlich alle diejenigen Themen und Entwicklungen aufgegriffen, die sich innerhalb des Zeitraums 24.12.2021 bis 30.11.2022 (= grundsätzlicher Redaktionsschluss für das Update der aktuellen Auflage 2022/2023) ereignet haben. Der Redaktionsschluss wurde im Vergleich zu den Vorauflagen um knapp einen Monat nach vorne verlegt, um eine frühere Bereitstellung des Updates zu ermöglichen. Maßgeblich für die Aufnahme eines Themas in die Publikation ist grundsätzlich, dass das Datum der Verabschiedung (im Falle von Verlautbarungen und sonstigen Publikationen des IDW, des IASB / IFRS IC und des ISSB) bzw. das Datum der Veröffentlichung (in allen anderen Fällen) in den o.g. Zeitraum fällt. Darüber hinaus werden Verlautbarungen angesprochen, die zwar bereits vor dem 24.12.2021 verabschiedet bzw. veröffentlicht wurden (und daher bereits Gegenstand des Updates der Voraufgabe waren), die allerdings noch nicht verpflichtend auf Abschlüsse/Berichte per 31.12.2021 anzuwenden waren, sondern unter bestimmten Voraussetzungen allein freiwillig vorzeitig auf diese Abschlüsse/Berichte angewandt werden durften. Diese Verlautbarungen sind in dem Sinne als Neuerungen (auch) für die Saison 2022/2023 anzusehen, als sie nunmehr erstmals verpflichtend anzuwenden sind oder nach wie vor freiwillig vorzeitig angewandt werden dürfen.

Sofern im Update der Voraufgabe 2021/2022 Verlautbarungen noch als Entwurfsfassungen behandelt wurden, die zwischenzeitlich bis zum Redaktionsschluss des Updates dieser aktuellen Auflage finalisiert worden sind, wurde den betreffenden Ausführungen jeweils ein eigener Abschnitt angefügt, in dem etwaige materielle Änderungen gegenüber dem Entwurf beschrieben werden.

Im Vergleich zu dem im September 2022 veröffentlichten Grundwerk wurde dieses Update unter anderem ergänzt um Beiträge zu den Fragen-und-Antworten-Papieren des IDW zum ESEF-Blocktagging sowie zur Digitalisierung von Geschäftsmodellen und deren Auswirkungen auf die Abschlussprüfung, zum IDW EPS 352 (08.2022), zum ISA [E-DE] 220 (Revised) sowie zum Hinweisgeberschutzgesetz.

Als Verfasserinnen und Verfasser an der Entstehung dieser Publikation mitgewirkt haben WP StB Dr. Jens Brune, RA (Syndikus-RA) Peer Hendrik J. Deckers, LL.M., StB Kerstin Klinner, RA (Syndikus-RA) Dr. Sebastian Kuck, Dr. Sandra Kuhn, Dr. Sina Reichel, WP Dr. Anja Schmitz-Herkendell, WP StB Ulrich Schneiß, WP StB Prof. Dr. Eva-Marie Stibi, WP StB Prof. Dr. Dirk Stöppel und WP StB M. Felix Weiser. Letzterer zeichnet zusammen mit Annette Preuß auch verantwortlich für die Redaktion.

Düsseldorf, im Januar 2023

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. / Grant Thornton AG WPG

DRÄS 11: Änderungen des DRS 18 Latente Steuern, DRS 23 Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss) und des DRS 26 Assoziierte Unternehmen

Verlautbarung	Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 11: Änderungen des DRS 18 Latente Steuern, DRS 23 Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss) und des DRS 26 Assoziierte Unternehmen (DRÄS 11)
Status	finale Verlautbarung
Verabschiedung	durch das DRSC am 09.03.2021
Erstanwendung	DRS 18 i.d.F. des DRÄS 11 ist erstmals zu beachten bei der Aufstellung von KA für GJ, die nach dem 31.12.2021 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig.
Bezug	<ul style="list-style-type: none"> • § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB • § 274 HGB • § 298 HGB • § 301 HGB • § 306 HGB • § 308a HGB • § 314 Abs. 1 Nr. 21 und 22 HGB
Fundstelle	BAnz AT vom 02.06.2021, B1
Weiterführende Quellen	<ul style="list-style-type: none"> • Bense, DStR 2022, S. 2511 ff. • Bonnecke, StuB 2021, S. 882 ff. • Fink/Keller, StuB 2021, S. 537 ff. • Gehrs/Wörmann, WPg 2021, S. 1128 ff. • Hanke, WP Praxis 2022, S. 31 • Lüdenbach, StuB 2022, S. 45 ff. • Müller/Reinke/Scheid, BC 2021, S. 371 ff. • Müller/Reinke/Scheid, DStR 2021, S. 1721 ff.

Das DRSC hat am 09.03.2021 den Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 11 (DRÄS 11) zur Änderung bzw. Ergänzung in erster Linie des DRS 18 Latente Steuern verabschiedet, welcher am 02.06.2021 vom BMJV gem. § 342 Abs. 2 HGB bekanntgemacht wurde. In der Fassung vom 09.03.2021 wurden gegenüber der zunächst am 16.11.2020 verabschiedeten Fassung die Ausführungen in Bezug auf die Bilanzierung von latenten Steuern i.Z.m. einem GoF i.S.d. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB aus dem Text des Standards herausgenommen und stattdessen in abgeschwächter Form in die Begründung integriert.

Die bislang geltende Fassung des DRS 18 wurde in Reaktion auf das Inkrafttreten des BilMoG am 08.06.2010 verabschiedet und am 03.09.2010 vom BMJ gem. § 342 Abs. 2 HGB bekanntgemacht. Seitdem hatte keine inhaltliche Überarbeitung des Standards stattgefunden. Vor die-

sem Hintergrund adressiert DRÄS 11 zwischenzeitlich aufgetretene Anwendungsfragen und beseitigt erkannte Unklarheiten in DRS 18.

Wesentliche Änderungen, Ergänzungen bzw. Klarstellungen betreffen vor allem die folgenden Themenbereiche:

- Das gesetzliche Ansatzverbot des § 306 Satz 3 HGB für latente Steuern auf Buchwertdifferenzen aus dem erstmaligen Ansatz eines GoF bzw. eines passiven UB nach § 301 Abs. 3 HGB, d.h. aus einem Share Deal, wurde explizit in DRS 18 aufgenommen. Für Buchwertdifferenzen aus dem erstmaligen Ansatz eines GoF nach § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB, d.h. bspw. aus einem Asset Deal, enthält auch der geänderte DRS 18 keine explizite Regelung. Allerdings bringt der seinerzeitige HGB-Fachausschuss in der Begründung zum Ausdruck, dass er es als vertretbar ansieht, § 306 Satz 3 HGB analog auch auf solche Buchwertdifferenzen anzuwenden. Um das Verständnis der Regelungen zur Behandlung von Buchwertdifferenzen beim erstmaligen Ansatz sowie der Folgebewertung eines GoF i.S.d. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB (z.B. aus einem Asset Deal oder einer Verschmelzung) zu erleichtern, wurde in die Begründung zudem ein Zahlenbeispiel aufgenommen.
- Für die Anwendung der Equity-Methode stellt der Standard klar, dass das Ansatzverbot des § 306 Satz 3 HGB entsprechend zu beachten ist. Die in DRS 25 Währungsumrechnung im Konzernabschluss enthaltenen Regelungen zu latenten Steuern wurden in DRS 18 integriert. Insofern wurde klargestellt, dass die EK-Differenzen aus der Umrechnung von auf fremde Währung lautenden Abschlüssen gem. § 308a HGB keine temporären Differenzen i.S.d. § 306 Satz 1 HGB darstellen und somit eine Bilanzierung von latenten Steuern nicht in Betracht kommt. Überdies regelt DRS 18, dass die Ermittlung der latenten Steuern einer Zweigniederlassung so zu erfolgen hat, als ob diese ein rechtlich selbstständiges Unternehmen ist. Dies gilt ebenso für Betriebsstätten, die keine Zweigniederlassungen sind.
- Für die Bewertung von temporären Differenzen, die infolge der Eliminierung von Zwischenergebnissen aus konzerninternen Lieferungen oder Leistungen entstehen, ist weiterhin grundsätzlich der Steuersatz desjenigen Unternehmens maßgeblich, welches die Lieferung oder Leistung empfangen hat. Daran anknüpfend regelt DRS 18, dass die Verwendung von anderen Steuersätzen bei der Zwischenergebniseliminierung ausnahmsweise nur dann als zulässig angesehen werden kann, wenn dadurch realitätsnähere Informationen vermittelt werden. Dies kann bspw. der Fall sein, wenn bei konzerninternen Lieferungen das die Lieferung empfangende Unternehmen eine Personenhandels-gesellschaft ist. In diesen Fällen wäre es z.B. nach deutschem Steuerrecht sachgerecht, neben dem Gewerbesteuersatz dieser Personenhandelsgesellschaft zusätzlich den Körperschaftsteuersatz zzgl. des Solidaritätszuschlags des MU anzuwenden. DRS 18 empfiehlt, die Inanspruchnahme dieser Ausnahme im (Konzern-)Anhang zu erläutern.
- Die bereits zuvor in DRS 18 enthaltene Regelung zur Behandlung von latenten Steuern auf GuV-neutral (bisherige Formulierung: erfolgsneutral) entstandene temporäre Differenzen wurde konkretisiert. Es wurde klargestellt, dass in den (Ausnahme-)Fällen, in denen ein Geschäftsvorfall, der zur Entstehung bzw. zum Abbau der temporären Diffe-

renz geführt hat, sowohl handels- als auch steuerrechtlich ausnahmsweise GuV-neutral behandelt wird, auch die latenten Steuern darauf GuV-neutral zu erfassen sind.

- In Bezug auf die Angabe der Salden latenter Steuern am Ende des GJ und der im Laufe des GJ erfolgten Änderungen dieser Salden gem. § 314 Abs. 1 Nr. 22 HGB wurde klargestellt, dass die Angabe dieser Salden am Ende des GJ und der im Laufe des GJ erfolgten Änderungen dieser Salden nur dann erforderlich ist, wenn in der Konzernbilanz latente Steuerschulden entweder aus der Anwendung von § 274 Abs. 1 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB ausgewiesen (Passivüberhang) oder aus der Anwendung von § 306 Satz 1 HGB angesetzt werden.
- Die bisherige Regelung, wonach quantitative Angaben zu nicht angesetzten aktiven latenten Steuern, ungenutzten steuerlichen Verlustvorträgen und ungenutzten Steuergutschriften zu machen sind, wurde gestrichen. Ebenso wurde die Pflicht zur Erstellung einer Überleitungsrechnung, in der der Zusammenhang zwischen dem unter Anwendung des in Deutschland geltenden Steuersatzes oder eines gewichteten Konzernsteuersatzes erwarteten Steueraufwand bzw. Steuerertrag und dem ausgewiesenen Steueraufwand bzw. Steuerertrag darzustellen ist, aufgehoben. Damit trägt der seinerzeitige HGB-Fachausschuss der Kritik an den bisherigen, über die gesetzlichen Vorschriften hinausgehenden Regelungen des DRS 18 in der Bilanzierungspraxis sowie im Schrifttum Rechnung.
- In die Begründung wurden einige weitere klarstellende Beispiele aufgenommen. Dies betrifft u.a. die Bilanzierung latenter Steuern im Rahmen der Erstkonsolidierung und Schuldenkonsolidierung, den maßgeblichen Steuersatz bei der Bewertung latenter Steuern auf aus der Zwischenergebniseliminierung resultierende temporäre Differenzen oder die ausnahmsweise GuV-neutrale Erfassung bzw. Auflösung latenter Steuern.

Materielle Änderung gegenüber der am 16.11.2020 verabschiedeten Fassung

Gegenüber der am 16.11.2020 verabschiedeten Fassung des DRÄS 11 wurde aufgrund von Anmerkungen seitens des BMJV im Rahmen der Rechtsförmlichkeitskontrolle neben redaktionellen Anpassungen vor allem die folgende inhaltliche Änderung vorgenommen:

Die Aussage, dass sich die Regelung zur Bildung latenter Steuern auf Buchwertdifferenzen im Rahmen der Folgebewertung des GoF auf den z.B. aus einem Asset Deal resultierenden GoF i.S.d. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB bezieht, wurde nicht in die final verabschiedete Fassung des DRÄS 11 vom 09.03.2021 übernommen.

Materielle Änderungen gegenüber dem Entwurf

Gegenüber dem Entwurf (E-DRÄS 11) vom 23.12.2019 wurden neben redaktionellen Anpassungen vor allem die folgenden inhaltlichen Änderungen vorgenommen:

- Es erfolgt eine Klarstellung, dass aktive latente Steuern auf temporäre Differenzen – sofern diese nicht unter das Aktivierungswahlrecht gem. § 274 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB fallen, das sich auch auf temporäre Differenzen aus der Anpassung an konzernerheitliche Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden in der HB II erstreckt – (auch

weiterhin) zwingend zu aktivieren sind, soweit sie in künftigen GJ zur Verminderung des zu versteuernden Einkommens führen.

- Die im E-DRÄS 11 vorgeschlagene analoge Anwendung des § 306 Satz 3 HGB für Buchwertdifferenzen aus dem erstmaligen Ansatz eines GoF i.S.d. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB, d.h. eines z.B. aus einem Asset Deal resultierenden GoF, wurde nicht in DRÄS 11 übernommen.
- Um das Verständnis der Regelungen zur Behandlung von Buchwertdifferenzen beim erstmaligen Ansatz sowie der Folgebewertung eines GoF i.S.d. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB (z.B. aus einem Asset Deal) zu erleichtern, wurde in die Begründung ein Zahlenbeispiel aufgenommen.
- Die im E-DRÄS 11 vorgeschlagene analoge Anwendung des § 306 Satz 4 HGB auf temporäre Differenzen (outside basis differences) i.Z.m. ausländischen Zweigniederlassungen und Betriebsstätten, deren Einkommen im Inland aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens steuerfreigestellt ist und im entsprechenden Sitzstaat der Besteuerung unterliegt, wurde nicht in den finalen Standard übernommen.
- Die bereits im E-DRÄS 11 vorgesehene Ausnahmeregelung zum anwendbaren Steuersatz bei der Steuerabgrenzung auf konzerninterne Lieferungen oder Leistungen wurde um eine Konkretisierung für den Fall ergänzt, dass das empfangende Unternehmen eine Personenhandelsgesellschaft ist.
- Die (Ausnahme-)Regelung zur Behandlung latenter Steuern auf GuV-neutral entstandene temporäre Differenzen wurde dahingehend konkretisiert, dass sowohl die Bildung als auch die Auflösung latenter Steuern in solchen Ausnahmefällen GuV-neutral vorzunehmen ist. Um das Verständnis der Regelungen zur Behandlung von latenten Steuern auf GuV-neutral entstandene temporäre Differenzen zu erleichtern, wurde zusätzlich ein Beispiel in die Begründung aufgenommen.
- Die Erstanwendung des DRS 18 i.d.F. des DRÄS 11 wurde um ein Jahr verschoben.
- Überdies wurden durch DRÄS 11 Verweise in DRS 23 zur Kapitalkonsolidierung auf den DRS 3 zur SBE aktualisiert, da DRS 3 inzwischen durch den Nachfolgestandard DRS 28 ersetzt wurde, und eine redaktionelle Änderung in DRS 26 zu assoziierten Unternehmen vorgenommen.

DRÄS 12: Änderungen des DRS 20 Konzernlagebericht

Verlautbarung	Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 12: Änderungen des DRS 20 Konzernlagebericht (DRÄS 12)
Status	finale Verlautbarung
Verabschiedung	durch das DRSC am 11.02.2022
Erstanwendung	DRS 20 i.d.F. des DRÄS 12 ist erstmals zu beachten bei der Aufstellung von KLB für GJ, die nach dem 31.12.2020 beginnen. Der Hinweis bzgl. der EU-Taxonomie-VO ist erstmals für die nichtfinanzielle Konzernklärung zu beachten, die nach dem 31.12.2021 offengelegt wird.
Bezug	§§ 315 bis 315d i.V.m. §§ 289c bis 289f HGB
Fundstelle	BAnz AT vom 07.03.2022, B1
Weiterführende Quelle	Kirsch, StuB 2022, S. 297 ff.

Das DRSC hat am 11.02.2022 den Deutschen Rechnungslegungs Änderungs Standard Nr. 12 (DRÄS 12) verabschiedet, der am 07.03.2022 gem. § 342 Abs. 2 HGB im Amtlichen Teil des BAnz durch das BMJ bekanntgemacht wurde.

Durch das FÜPoG II wurden die Pflichtinhalte der Konzernklärung zur Unternehmensführung geändert. Nach der neuen Gesetzeslage werden u.a. die Berichtspflichten in der Konzernklärung zur Unternehmensführung gem. § 315d i.V.m. § 289f HGB im Hinblick auf den Frauenanteil in Führungspositionen bzw. Organen erweitert. Zum einen muss die verpflichtende Begründung für die Festlegung einer Zielgröße Null in die Konzernklärung zur Unternehmensführung aufgenommen werden. Zum anderen müssen paritätisch mitbestimmte und gleichzeitig börsennotierte Unternehmen mit einem mehr als drei Personen umfassenden Vorstand darüber Auskunft geben, ob der Vorstand aus mindestens einer Frau und mindestens einem Mann besteht (vgl. dazu auch den Beitrag „Auswirkungen des FÜPoG II auf die handelsrechtlichen Berichtspflichten in der (Konzern-)Erklärung zur Unternehmensführung“). Durch die mit dem DRÄS 12 verbundenen Änderungen des DRS 20 wurde der Standard formal an die neue Gesetzeslage angepasst.

Ferner wurde ein Hinweis auf die EU-Taxonomie-VO (Verordnung (EU) 2020/852) in DRS 20 aufgenommen. Unternehmen, die eine nichtfinanzielle Erklärung bzw. Konzernklärung abzugeben haben, müssen in diese ab Januar 2022 Angaben zum Anteil „ökologisch nachhaltiger“ Umsatzerlöse, Investitions- und Betriebsausgaben (sog. Taxonomie-Quoten gem. Art. 8 EU-Taxonomie-VO) aufnehmen (vgl. dazu auch den Beitrag „Anwendung von Art. 8 der Taxonomie-Verordnung“).

Wesentliche materielle Änderungen bzw. Klarstellungen betreffen vor allem die folgenden Themenbereiche:

- Mit DRÄS 12 wurde in die Tz. K227 Buchst. e des DRS 20 die nunmehr gesetzlich verpflichtende Begründung für die Festlegung einer Zielgröße Null für den Frauenanteil in bestimmten Gremien und Führungsebenen in Bezug genommen. Dabei bezieht sich die geänderte Fassung der Tz. K227 Buchst. e des DRS 20 ausschließlich auf die in § 289f Abs. 2 Nr. 4 HGB enthaltene Formulierung. Die darüberhinausgehenden Anforderungen

des § 76 Abs. 4 Satz 3 f. bzw. § 111 Abs. 5 Satz 3 f. AktG, wonach der Vorstand bzw. der Aufsichtsrat eine Zielgröße von Null für jedes Gremium und die jeweilige Führungsebene klar und verständlich zu begründen und die Erwägungen darzulegen haben, die der Entscheidung zugrunde liegen, wurden hingegen nicht übernommen.

- Die gesetzliche Pflicht zur Berichterstattung zu Angaben über die Einhaltung des Gebots zur Besetzung des Vorstands mit mindestens einer Frau und mindestens einem Mann, sofern das MU börsennotiert ist, der paritätischen Mitbestimmung unterliegt und der Vorstand aus mehr als drei Personen besteht (Mindestbeteiligungsgebot), wurde in die neue Tz. K227 Buchst. g des DRS 20 aufgenommen. Die neue Tz. K231d des DRS 20 enthält nunmehr die Erläuterung, dass die Angaben zur Einhaltung der Vorgaben gem. Tz. K227 Buchst. g die Angabe umfasst, ob mindestens eine Frau und mindestens ein Mann dem Vorstand angehört, und – sofern das nicht der Fall ist – dass dies entsprechend zu begründen ist.
- Mit DRÄS 12 wurde in den Abschnitt des DRS 20 zur nichtfinanziellen Konzernklärung ein Hinweis auf die Berichtspflichten gem. Art. 8 EU-Taxonomie-VO und die in diesem Zusammenhang zu beachtende Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 der Europäischen Kommission vom 06.07.2021 eingefügt. Weitere Konkretisierungen werden diesbezüglich nicht vorgenommen, da die Mandatierung des DRSC gem. § 342 HGB die Konkretisierung von EU-Vorgaben nicht umfasst.
- Die neu eingefügte Tz. 312 des DRS 20 regelt die Erstanwendung der durch DRÄS 12 vorgenommenen Änderungen. Danach sind die Änderungen des DRS 20 durch DRÄS 12 grundsätzlich erstmals für das nach dem 31.12.2020 beginnende GJ zu beachten. Davon betroffen sind die Änderungen aufgrund des FÜPoG II (vgl. Art. 87 EGHGB). Abweichend davon sind die Angaben nach Tz. 289a des DRS 20, die auf Art. 8 EU-Taxonomie-VO und die Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 verweisen, erstmals für die nichtfinanzielle Konzernklärung zu beachten, die nach dem 31.12.2021 offengelegt wird.

Materielle Änderungen gegenüber dem Entwurf

Materielle Änderungen gegenüber dem Entwurf ergaben sich nicht.

