



IDW / Grant Thornton AG (Hrsg.)

Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023

Rechnungslegung und Prüfung

6., vollständig überarbeitete Auflage

Ihr Online-Zugang zum Downloadbereich „Neuerungen für die Abschlussprüfung 2022/2023“

Für die „Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023“ gibt es zum Jahreswechsel ein Update. Mit diesem Freischaltcode gelangen Sie in den Downloadbereich und können die Änderungen dort abrufen.

Folgende Schritte sind zur Freischaltung erforderlich:

1. Melden Sie sich mit Ihren Zugangsdaten im IDW Internetportal an. Falls Sie noch keine Zugangsdaten besitzen, führen Sie bitte zunächst eine Erstregistrierung durch.
2. Unter [www.idw-verlag.de/Neuerungen für die Abschlussprüfung](http://www.idw-verlag.de/Neuerungen_für_die_Abschlussprüfung) geben Sie bitte anschließend den unten abgedruckten Freischaltcode in die dafür vorgesehene Box ein.
3. Nach Anmeldung im IDW Internetportal steht Ihnen das Update zur Verfügung.

Das Zugangsrecht erlischt mit dem Erscheinen der nächsten Auflage des gedruckten Werkes.



Freischaltcode:

IDW / Grant Thornton AG (Hrsg.)

Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023

Rechnungslegung und Prüfung

6., vollständig überarbeitete Auflage

6. Auflage

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages 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.

© 2022 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/blackdovfx

Vorwort

Liebe Leserinnen und Leser,

Sie haben das Grundwerk der „Neuerungen für die Abschlussprüfungssaison 2022/2023 – Rechnungslegung und Prüfung“ (6. Aufl.) erworben. 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 anstehenden 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 und des IASB 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 Fachausschüsse 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 Unternehmensbe-

richterstattung 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 sind aufgrund ihrer noch nicht gegebenen Anwendbarkeit durch die Unternehmen nicht adressiert. Auch Prüfungsleistungen außerhalb der Abschlussprüfung sind mit Ausnahme von abschlussprüfungsnahen prüferischen Tätigkeiten nicht Gegenstand dieses Werks.

In zeitlicher Hinsicht werden in diesem Grundwerk alle diejenigen Themen und Entwicklungen aufgegriffen, die sich innerhalb des Zeitraums 24.12.2021 bis 31.07.2022 (= grundsätzlicher Redaktionsschluss für das vorliegende Grundwerk 2022/2023) ereignet haben. Der Redaktionsschluss wurde im Vergleich zu den Voraufagen um zwei Monate nach vorne verlegt, um eine frühere Veröffentlichung des Grundwerks zu ermöglichen. Maßgeblich für die Aufnahme eines Themas in das Grundwerk ist grundsätzlich, dass das Datum der Verabschiedung (im Falle von Verlautbarungen und sonstigen Publikationen des IDW und des IASB / IFRS IC) 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 Voraufage 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 Voraufage 2021/2022 Verlautbarungen noch als Entwurfsfassungen behandelt wurden, die zwischenzeitlich bis zum Redaktionsschluss des Grundwerks dieser Auflage finalisiert worden sind, wurde den betreffenden Ausführungen jeweils ein eigener Abschnitt angefügt, in dem die materiellen Änderungen gegenüber dem Entwurf beschrieben werden.

Im Januar 2023 wird ein Update zum vorliegenden Grundwerk bereitgestellt werden. Darin sollen Themen adressiert werden, die sich in der Zeit nach dem 31.07.2022 bis zum grundsätzlichen Redaktionsschluss für das Update (voraussichtlich der 30.11.2022) ergeben. In dieser Printausgabe des Grundwerks ist vorne ein Freischaltcode abgedruckt. Nutzen Sie ihn, um die Update-Seiten kostenlos im Internet abzurufen.

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 Kliner, RA (Syndikus-RA) Dr. Sebastian Kuck, Dr. Sandra Kuhn, 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.

Sie können diese Publikation auch als Online-Produkt erwerben.

Düsseldorf, im August 2022

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

Kapitel A

Rechnungslegung national

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"> • 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 fand keine inhaltliche Überarbeitung des Standards statt. Vor diesem 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 Personenhandelsgesellschaft 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 Differenz geführt hat, sowohl handels- als auch steuerrechtlich ausnahmsweise GuV-neutral behandelt wird, auch die latenten Steuern darauf GuV-neutral zu erfassen sind.

