

WP Handbuch

WP Handbuch

Wirtschaftsprüfung und Rechnungslegung

bearbeitet von

WP RA Dr. Hans Friedrich Gelhausen
WP StB RA Dr. Jochen Haußer
Prof. Dr. Joachim Hennrichs
WP StB Dipl.-Kfm. Heiner Kompenhans
WP StB RA Dr. Ernst-Thomas Kraft
WP StB Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann
WP StB Dr. Christian Orth
WP StB RA Dr. Eckhard Ott
WP StB Prof. Dr. Martin Plendl
WP StB Dipl.-Kfm. Ronald Rulfs
WP StB Prof. Dr. Joachim Schindler
WP StB Dr. Stefan Schmidt
WP StB Dipl.-Kfm. Hermann-Josef Schulze Osthoff
WP StB Dr. Ulrich Störk
WP StB Prof. Dr. Peter Wollmert

herausgegeben vom
Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.

Gesamtverantwortung: WP StB Melanie Sack

Gesamtredaktion: Dr. Petra Wiedefeldt

16. Auflage
Hauptband der WPH Edition

Düsseldorf 2019





Zitiervorschlag:

IDW, WPH Edition, Wirtschaftsprüfung & Rechnungslegung¹⁶, Kap. B Tz. 9.

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.

© 2019 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 11824

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.

ISBN 978-3-8021-2193-7

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.

www.idw-verlag.de

Vorwort

Liebe Leserinnen und Leser,

der Hauptband der WPH Edition liegt nunmehr in 16. Auflage vor. Wir bedanken uns bei allen, die mit höchster Qualität trotz der busy season für uns die Voraussetzung geschaffen haben, termintreu zu sein.

Der aktualisierte Hauptband ist Nukleus der WPH Edition, die mit sieben weiteren Themenbänden ein Kompendium des Wissens der Wirtschaftsprüfer darstellt. Außer den Ausführungen zu Rechnungslegung, Prüfung und Berufsrecht in diesem Hauptband stehen Ihnen derzeit auch die bereits erschienenen vier Themenbände zu spezialisierten Leistungsangeboten der Wirtschaftsprüfer zur Verfügung:

- Vertrauensleistungen außerhalb der Abschlussprüfung (Assurance-Leistungen)
- Sanierung und Insolvenz (Rechnungslegung und Prüfung in der Unternehmenskrise)
- Bewertung und Transaktionsberatung
- Rechnungslegung und Prüfung von Versicherungsunternehmen.

Drei weitere Themenbände werden derzeit erstellt:

- Rechnungslegung und Prüfung bei der öffentlichen Hand, besonderen Branchen und Non-Profits
- Rechnungslegung und Prüfung im Bankwesen sowie
- Wirtschaftsrecht in der Wirtschaftsprüfung.

Für die Inhalte der WPH Edition haben wir Autoren gewonnen, die sich durch langjährige Erfahrung als Praktiker in den jeweils behandelten Fachgebieten auszeichnen.

Was ist neu im WP Handbuch?

Alle Kapitel sind mit Blick auf die aktuelle Gesetzgebung und Rechtsprechung, neue und überarbeitete *IDW Verlautbarungen* sowie das diesbezügliche Fachschrifttum überarbeitet worden.

Einen Schwerpunkt der Aktualisierung bildet das CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, das eine Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten bewirken soll. Es finden sich integriert in die bestehenden Kapitel: Ausführungen zur sog. nichtfinanziellen Erklärung, ihrem Inhalt, der diesbezüglichen Prüfungspflicht des Aufsichtsrats und den notwendigen Prüfungshandlungen und -aussagen des Abschlussprüfers im Rahmen der Abschlussprüfung bzw. bei einer durch den Aufsichtsrat in Auftrag gegebenen inhaltlichen Prüfung. Hinzu kommen Ausführungen zum sog. Entgeltbericht, einem Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit bei Arbeitgebern mit i.d.R. mehr als 500 Beschäftigten, die nach § 264 HGB zur Aufstellung eines Lageberichts verpflichtet sind.

Beantwortet werden Zweifelsfragen zur VO (EU) Nr. 537/2014 und der in deutsches Recht transformierten RL 2014/56/EU. Dazu gehören u.a. Fragen zur externen Rotation und der damit verbundenen „Höchstlaufzeit“, zur internen Rotation, zur Auswahl des Abschlussprüfers, zu den Folgen des Beginns bzw. des Endes der Eigenschaft, Unternehmen von öffentlichem Interesse zu sein, zu den berufsrechtlichen Vorgaben zur internen Qualitätssicherung und zur externen Qualitätskontrolle.

Die Rechnungslegungskapitel behandeln vertiefend Themen wie

- die Bilanzierung der Gewinnrealisierung bei Mehrkomponentengeschäften, Versandhandel und Massengeschäften,

-
- unmittelbare und mittelbare Altersversorgungsverpflichtungen,
 - Zweifelsfragen bei der Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften,
 - Sonderposten der Passivseite, z.B. Sonderposten für unentgeltlich erworbene Emissionsberechtigungen und passive Unterschiedsbeträge aus einem Unternehmenserwerb,
 - die Quotenkonsolidierung bei Gemeinschaftsunternehmen,
 - Erfassungsgrundsätze und Abschlussposten nach IFRS,
 - die Definition zeitraumbezogener Leistungen nach IFRS,
 - Präzisierungen zu verschiedenen Anhangangabepflichten,
 - die Bilanzierung bei Abfindung ausscheidender Gesellschafter durch die Personhandelsgesellschaft.

Mit Bezug auf die Prüfungsthemen werden Aspekte

- des Mandatsmanagements,
- der Vorbereitung des Unternehmens auf die Abschlussprüfung,
- von Datenanalysen und IT im Unternehmen,
- der Unternehmensfortführung unter besonderer Berücksichtigung des *IDW PS 270 n.F.* sowie
- der Berichterstattung über die Prüfung gemäß *IDW PS 450 n.F.* und der *IDW PS 400er-Reihe*

neu bzw. ausführlicher aufgegriffen.

Wesentliche Gesichtspunkte im Zusammenhang mit den sog. Nichtprüfungsleistungen, der Verschwiegenheitspflicht und der Haftung werden ebenso intensiv beleuchtet wie auch Fragen der Qualitätssicherung, insb. auf der Grundlage des *IDW QS 1 i.V.m.* dem überarbeiteten International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1).

Was wurde im WP Handbuch geändert?

Wir haben uns entschieden, auf den Abdruck des bisherigen Anhangs mit den *IDW Verlautbarungen*, ihre Entstehung und zeitliche Übersicht zu verzichten. Weil dieser Anhang für all jene von Bedeutung sein kann, die ggf. noch auf ältere *IDW Verlautbarungen* – sei es z.B. aus wissenschaftlichen oder juristischen Gründen – zurückgreifen wollen, finden Sie ihn künftig als Download auf den Seiten der IDW Gruppe (www.idw.de/Verlautbarungen). Im Literaturverzeichnis führen wir nur noch die *IDW Verlautbarungen* auf, die im WP Handbuch direkt angesprochen werden.

Welcher Rechtsstand gilt?

Die Darstellungen im WP Handbuch berücksichtigen den Stand der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Literatur bis mindestens 01.07.2018.

Wer zeichnet für diese Ausgabe verantwortlich?

An dieser Stelle bedanken wir uns bei allen Verfasserinnen und Verfassern sowie deren Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, die zum Gelingen dieses WP Handbuchs beigetragen haben. Für die fachliche Begleitung durch das IDW bedanken wir uns bei den Fachreferentinnen und Fachreferenten WP StB Daniel Groove, Dr. Janine Harrison, StB Kerstin Klinner, Syndikus-RA Dr. Sebastian Kuck, WP Dr. Torsten Moser, WP StB Nicola Penkwitt, WP StB Andreas Pöhlmann, WP StB Beatrix Reisch, WP Dr. Anja

Schmitz-Herkendell, WP StB Dr. Ute Siebler, StB Dr. Daniel Siegel, WP Isabell Ulrich, WP StB Felix Weiser. Unser Dank gilt WP StB Melanie Sack, die die Gesamtverantwortung für die WPH Edition trägt, und Dr. Petra Wiedefeldt für das Projektmanagement.

Wir hoffen, Sie neugierig gemacht zu haben auf höchst aktuelle Informationen in einem traditionell bewährten Werk für den Berufsstand, Bilanzierer, Unternehmenslenker und -aufsichten sowie all jene, für die Rechnungslegung und Prüfung Gegenstand des Interesses sind.

Düsseldorf, im November 2018

Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann
Vorstandssprecher des IDW

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
A. Beruf und Dienstleistungen des Wirtschaftsprüfers	1
1. Einleitung	7
2. Leistungsangebot des Wirtschaftsprüfers	8
3. Rechte und Pflichten des Wirtschaftsprüfers	27
4. Abwicklung beruflicher Aufträge, Vergütung und Haftung	81
5. Rahmenbedingungen für Berufszugang und -ausübung	113
6. Berufsaufsicht und Berufsgerechtigbarkeit	154
7. Organisation des Berufsstands	167
B. Verantwortung der Unternehmensorgane für Rechnungslegung und Prüfung	183
1. Einleitung	187
2. Buchführungspflicht	189
3. Aufstellung des Abschlusses	192
4. Prüfung der Abschlüsse und Kommunikation zwischen Abschlussprüfer und Unternehmen	194
5. Feststellung des Jahresabschlusses und Billigung des Konzernabschlusses	222
6. Entgegennahme der Abschlüsse durch die Hauptversammlung und Verhandlungen darüber	222
7. Beschlussfassung der Hauptversammlung über die Gewinnverwendung (§ 174 AktG)	224
8. Unterzeichnung des Abschlusses und Bilanzzeit	228
9. Offenlegung	238
10. Enforcement	249
11. Nichtigkeit und sonstige Fehlerhaftigkeit des Abschlusses	262
12. Änderung von Jahres- und Konzernabschlüssen	286
13. Besonderheiten bei anderen Rechtsformen	292
C. Unternehmensverbindungen	297
1. Einleitung	301
2. Unternehmensführung und verbundene Unternehmen	302
3. Verbundene Unternehmen im Aktiengesetz und im Handelsgesetzbuch .	307
4. Unternehmensverbindungen im Aktiengesetz	311
5. Verbundene Unternehmen im Dritten Buch des Handelsgesetzbuches . .	401
D. Qualitätsmanagement in der Wirtschaftsprüferpraxis	423
1. Grundlagen	425
2. Gesetzliche und berufsständische Bestimmungen zur Qualität der Wirtschaftsprüfung	431
3. Einrichtung interner Qualitätssicherungssysteme	454
4. Ansätze zur Weiterentwicklung des Qualitätsmanagements in den WP-Praxen	537
E. Externe Kontrolle der Qualität von Wirtschaftsprüferleistungen	553
1. Externe Qualitätskontrollen und Inspektionen	555
2. Zertifizierung von Qualitätsmanagementsystemen	653

F. Rechnungslegung im Jahresabschluss und Lagebericht nach Handels- und Publizitätsgesetz	661
1. Einleitung	673
2. Buchführung (§§ 238 f., 241a HGB)	673
3. Inventur/Inventar (§§ 240 f., 241a HGB)	675
4. Aufstellungspflicht	676
5. Ansatz	679
6. Bewertung	691
7. Gliederung	734
8. Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften	738
9. Sonderthemen	1011
10. Lagebericht der Kapitalgesellschaft (§§ 289 ff. HGB)	1033
11. Größenabhängige Erleichterungen	1055
12. Rechtsformspezifische Abschlussvorschriften für Kapitalgesellschaften	1059
13. Besonderheiten für (haftungsbeschränkte) Personenhandelsgesellschaften (§§ 264a bis 264c HGB)	1061
14. Besonderheiten für Unternehmen im Anwendungsbereich des PubliG	1081
G. Rechnungslegung im Konzern nach dem HGB und dem PubliG	1095
1. Grundlagen der Konzernrechnungslegung	1104
2. Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts	1108
3. Abgrenzung des Konsolidierungskreises	1147
4. Konzernbilanz	1155
5. Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung	1176
6. Überleitung von der Handelsbilanz I zur Handelsbilanz II	1180
7. Währungsumrechnung	1182
8. Kapitalkonsolidierung	1191
9. Schuldenkonsolidierung	1219
10. Eliminierung von Zwischenergebnissen	1224
11. Aufwands- und Ertragskonsolidierung	1230
12. Berücksichtigung latenter Steuern aus der Konsolidierung	1238
13. Quotenkonsolidierung	1250
14. Equity-Methode	1254
15. Konzernanhang	1270
16. Kapitalflussrechnung	1298
17. Eigenkapitalspiegel	1304
18. Segmentberichterstattung	1306
19. Konzernlagebericht	1311
H. Ergänzende Vorschriften zu Abschlüssen und Lageberichten für eingetragene Genossenschaften	1327
1. Rechnungslegung von Genossenschaften	1328
2. Jahresabschluss und Lagebericht	1329
3. Besondere Vorschriften für die Bilanz	1332
4. Besondere Vorschriften für den Anhang	1334
5. Konzernabschluss und Konzernlagebericht	1335
6. Offenlegung des Abschlusses	1336

J.	Rechnungslegungsbezogene Besonderheiten bei Kapitalmarktorientierung	1339
1.	Einleitung	1342
2.	Besonderheiten beim Jahresabschluss	1344
3.	Besonderheiten beim Konzernabschluss.	1354
4.	Besonderheiten beim (Konzern-)Lagebericht.	1357
5.	Bilanzeid.	1388
K.	Überblick über die IFRS-Rechnungslegung.	1391
1.	Rechtliche Grundlagen zur Aufstellung des IFRS-Abschlusses	1394
2.	Konzeption der IFRS-Rechnungslegung	1396
3.	Bilanzierung wesentlicher Einzelposten	1409
4.	Konzernspezifische Regelungen zur IFRS-Rechnungslegung.	1448
5.	Besondere Angabepflichten	1458
L.	Die Durchführung der Abschlussprüfung.	1463
1.	Einleitung	1472
2.	Auftrags- bzw. Mandatsmanagement.	1508
3.	Verständnis des Unternehmens und seines Umfeldes	1526
4.	Prüfungsplanung	1554
5.	Festlegung der Wesentlichkeit und Beurteilung der Risiken von Fehlern .	1600
6.	Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit	1611
7.	Verwertung der Arbeit Dritter	1619
8.	Berücksichtigung von Verstößen im Rahmen der Abschlussprüfung	1628
9.	Abschlussprüfung bei teilweiser Auslagerung der Rechnungslegung auf Dienstleistungsunternehmen	1651
10.	IT in der Prüfung.	1660
11.	Aufbauprüfung.	1695
12.	Funktionsprüfungen	1738
13.	Aussagebezogene Prüfungshandlungen	1742
14.	Beziehungen zu nahe stehenden Personen	1812
15.	Besonderheiten von geschätzten Werten einschließlich von Zeitwerten .	1820
16.	Prüfung des Lageberichts.	1828
17.	Abschließende Prüfungshandlungen	1863
18.	Besonderheiten der Konzernabschlussprüfung	1876
19.	Besonderheiten von Gemeinschaftsprüfungen	1899
20.	Ausblick	1902
M.	Berichterstattung über die Abschlussprüfung.	1905
1.	Einleitung	1909
2.	Berichterstattungspflichten des Abschlussprüfers	1913
3.	Prüfungsbericht	1950
4.	Bestätigungsvermerk	2093
5.	Ausblick	2264

N. Pflichten nach Erteilung des Bestätigungsvermerks	2267
1. Einleitung.	2268
2. Abschluss und Aufbewahrung der Auftragsdokumentation.	2269
3. Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Publikation von Abschlussunterlagen	2271
4. Nachtragsprüfung	2273
5. Ergänzende Prüfung.	2281
6. Widerruf des Bestätigungsvermerks	2282
7. Auskunftspflichten	2290
O. Erweiterungen des Prüfungsauftrags	2297
1. Allgemeine Grundsätze für Erweiterungen von Abschlussprüfungen	2299
2. Prüfung des Risikofrüherkennungssystems	2303
3. Prüfung des Abhängigkeitsberichts	2316
4. Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung/des nichtfinanziellen Berichts.	2325
P. Prüferische Durchsicht von Abschlüssen, insb. von Zwischenberichten	2331
1. Einführung in die prüferische Durchsicht.	2333
2. Durchführung des Reviews	2341
3. Ergebnis der prüferischen Durchsicht und Berichterstattung	2360
4. Ausblick.	2380
5. Musterformulierungen	2381
Abkürzungsverzeichnis.	2393
Literaturverzeichnis	2403
1. Kommentare und Standardliteratur	2404
2. Monographien und Beiträge in Sammelwerken.	2410
3. Beiträge in Zeitschriften	2419
4. Zitierte IDW Verlautbarungen	2455
Stichwortverzeichnis	2469