

	Seite	
12.2.7	Sonderfall: „Möglicher Abschreibungsbedarf bei „Kostenexplosion“	#176
12.2.8	Sanierung/Modernisierung	#176
12.2.9	Veräußerung von Immobilien	#178
13.	Achten Sie auf den korrekten Wortlaut im Bestätigungsvermerk	#180
13.1	Durch Rückstau in WP-Praxen parallele Finalisierung von Abschlüssen für 2022 und 2023	#181
13.1.1	Die Prüfung und Offenlegung von Abschlüssen für das Jahr 2022 zögert sich hinaus	#181
13.1.2	Offenlegungsfrist für Abschlüsse zum 31.12.2022 endete am 02.04.2024	#182
13.1.3	Die Bearbeitung der Geschäftsjahre der von den Wirtschaftsprüfern zu prüfenden Abschlüsse überlagert sich häufig	#182
13.2	Verbale Anpassungen des Bestätigungsvermerks für 2023	#183
13.2.1	Keine aktuelle Änderung des IDW PS 400 n.F. (10.2021): Lediglich Sensibilisierung	#183
13.2.2	Die Struktur des Bestätigungsvermerks bleibt unverändert	#183
13.2.3	Das „Wording“ ändert sich	#184
13.2.4	Explizite Aufnahme des Begriffs „ISA [DE]“ nicht zwingend geboten	#184
13.2.5	Ergänzende Anwendung	#184
13.3	Keine Besorgnis, falls versehentlich der „neue“ Bestätigungsvermerk bereits „zu früh“ verwendet wurde	#185
13.4	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#185
14.	Aktuelles zur Rechnungslegung und Prüfung – kurz notiert	#186
14.1	Teil 1: Anhebung der Schwellenwerte	#187
14.1.1	Rechtliche Grundlagen	#187
14.1.2	Die neuen Schwellenwerte laut HGB	#188
14.1.3	Anwendungszeitpunkt	#188
14.1.4	Problem Nr. 1: Rückwirkende Anpassung der Schwellenwerte	#189
14.1.5	Problem Nr. 2: Rückwirkende Anpassung der Schwellenwerte	#191
14.1.6	Zusammenfassende Übersicht	#192
14.2	Teil 2: Strukturänderung bei der Gliederung der Verlautbarungen des IDW	#192
14.2.1	Neue Einteilung der Verlautbarungen des IDW	#192
14.2.2	IDW BewH	#193

	Seite
9.5.4 Konkrete To-Do's des Abschlussprüfers (Prüfungshandlungen)	#126
9.5.5 Erhalt von Erstinformationen anhand eines Fragebogens	#127
9.5.6 Der für die Aufstellung relevante Kommunikationsprozess	#127
9.6 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#129

9.1 Unterschiedliche Intensität bei der Prüfung der fünf Komponenten

Für jede der fünf IKS-Komponenten

1. Kontrollumfeld des Unternehmens
2. Risikobeurteilungsprozess des Unternehmens
3. Prozess der Einheit zur Überwachung des IKS
4. Informationssystem und Kommunikation
5. Kontrollaktivitäten

hat der Abschlussprüfer

- ein **Verständnis insoweit zu erlangen**,
- wie sie für die Aufstellung des Abschlusses relevant sind und
- deren **Angemessenheit** zu würdigen.

9.1.1 Komponenten 1-4: Zusammenfassende Betrachtung möglich

Dabei ist es ausreichend, dies für die **ersten vier** Komponenten verbal in Form einer **Gesamtwürdigung** in den Arbeitspapieren zu beschreiben.

9.1.2 Komponente 5: Einzelbetrachtung erforderlich

Für die 5. Komponente „**Kontrollaktivitäten**“ sind **zusätzliche** Anforderungen vorgesehen.

Es ist zu beurteilen, ob

- die Kontrolle **wirksam** ausgestaltet und
- implementiert

ist.⁴⁰

⁴⁰ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Anlage 3 (Verständnis vom IKS der Einheit)

11.3.1.4 Angabe der grundlegenden Annahmen für die Rückstellungsberechnung: Lohn-, Gehalts- und Rentendynamik

Die den Berechnungen zugrunde gelegte erwartete **Lohn-, Gehalts- und Rentendynamik** ist mit ihrem **Prozentsatz** anzugeben.

Sofern es sich um gehaltsabhängige (Pensions-) Zusagen handelt, ist

- **neben dem reinen Gehaltstrend** auch anzugeben,
- ob die **erwartete Inflationsrate** und
- ein **Karrieretrend**

bei den Berechnungen einbezogen wurden.⁷⁷

11.3.1.5 Angabe der grundlegenden Annahmen für die Rückstellungsberechnung: Biometrische Annahmen

Es sind im Anhang ferner die zugrunde liegenden **Sterbetafeln**, die auf **biometrischen Annahmen**, wie z. B. Invaliditäts- und Sterbewahrscheinlichkeiten basieren, anzugeben.⁷⁸

Hinweis:

Ausreichend ist es, die gebräuchlichen Grundlagen (z. B. „**Heubeck RT 2018 G**“) zu nennen.⁷⁹

11.3.2 Anhangangaben bei Verrechnung von Pensionsrückstellungen mit Vermögensgegenständen des Deckungsvermögens nach § 285 Nr. 25 HGB

Gemäß **§ 246 Abs. 2 S. 2 HGB** müssen

- **Pensionsrückstellungen**
- mit **Vermögensgegenständen**,
- die **ausschließlich** zur Erfüllung dieser Schulden bestimmt und
- dem **Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen** sind (= **Deckungsvermögen**)
- zum Zwecke des **Ausweises**

verrechnet werden.

Die verrechneten Pensionsrückstellungen werden daraufhin **nicht mehr in der Bilanz** unter dieser Postenbezeichnung ausgewiesen (**Bilanzverkürzung**).⁸⁰

⁷⁷ Vgl. Beck'scher, 13. Aufl. 2022, Grottel, § 285 HGB, Rn. 736

⁷⁸ Vgl. IDW RS HFA 30 n.F., Tz. 89

⁷⁹ Vgl. WPH 18. Aufl. 2023, Kap. 8, Tz. 1209

⁸⁰ Vgl. WPH, 17. Aufl. 2022, Kap F, Anm. 1198

11.3.3.3 Ausschüttungssperre nach § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB

Gewinne dürfen

- **nur ausgeschüttet** werden,
- wenn die **nach** der Ausschüttung verbleibenden, frei verfügbaren Eigenkapitalbeträge
- mindestens dem Unterschiedsbetrag nach § 253 Abs. 6 S.1 HGB entsprechen.

Vorstehender **Unterschiedsbetrag** nach § 253 Abs. 6 S.1 HGB ist in jedem Geschäftsjahr **darzustellen**:

- im **Anhang** oder
- **unter der Bilanz** (insbesondere von Unternehmen, die zulässigerweise keinen Anhang aufstellen müssen).⁸³

AUSCHÜTTUNGSSPERRE NACH § 253 ABS. 6 SATZ 2 HGB		
Beispieldaten	EUR	Unterschiedsbetrag nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB
Frei verfügbare Rücklagen	1.000.000	900.000 EUR
Gewinnvortrag	500.000	Maximal mögliche Ausschüttung
Verlustvortrag	0	
Jahresüberschuss	800.000	Summe frei verfügbarer Eigenkapitalbestandteile
Summe	2.300.000	2.300.00
		Abzüglich Ausschüttungssperre 900.000
		Max. mögliche Ausschüttung 1.400.000

ABBILDUNG: 49

Abbildung 49: Ausschüttungssperre nach § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB

Gemäß der Gesetzesvorschrift (§ 253 Abs. 6 S. 3 HGB) hat die **Darstellung des Unterschiedsbetrages im Anhang** folgendes zu umfassen:

- **Ursachenangabe** des Unterschiedsbetrages nach § 253 Abs. 6 S.1 HGB.
- **Höhe** des Unterschiedsbetrages nach § 253 Abs. 6 S.1 HGB.

⁸³ Vgl. Philipps, Holger, In: BBK Nr. 21/ 2021, S. 1024

13. Achten Sie auf den korrekten Wortlaut im Bestätigungsvermerk

		Seite
13.1	Durch Rückstau in WP-Praxen parallele Finalisierung von Abschlüssen für 2022 und 2023	#181
13.1.1	Die Prüfung und Offenlegung von Abschlüssen für das Jahr 2022 zögert sich hinaus	#181
13.1.2	Offenlegungsfrist für Abschlüsse zum 31.12.2022 endete am 02.04.2024	#182
13.1.3	Die Bearbeitung der Geschäftsjahre der von den Wirtschaftsprüfern zu prüfenden Abschlüsse überlagert sich häufig	#182
13.2	Verbale Anpassungen des Bestätigungsvermerks für 2023	#183
13.2.1	Keine aktuelle Änderung des IDW PS 400 n.F. (10.2021): Lediglich Sensibilisierung	#183
13.2.2	Die Struktur des Bestätigungsvermerks bleibt unverändert	#183
13.2.3	Das „Wording“ ändert sich	#184
13.2.4	Explizite Aufnahme des Begriffs „ISA [DE]“ nicht zwingend geboten	#184
13.2.5	Ergänzende Anwendung	#184
13.3	Keine Besorgnis, falls versehentlich der „neue“ Bestätigungsvermerk bereits „zu früh“ verwendet wurde	#185
13.4	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#185

13.1 Durch Rückstau in WP-Praxen parallele Finalisierung von Abschlüssen für 2022 und 2023

13.1.1 Die Prüfung und Offenlegung von Abschlüssen für das Jahr 2022 zögert sich hinaus

Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personengesellschaften sind verpflichtet, ihren Jahresabschluss elektronisch **offenzulegen**, d.h. **zu veröffentlichen** oder **zu hinterlegen**.

Die Rechnungslegungsunterlagen für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2021 beginnen, d.h. in der Regel **Geschäftsjahr 2022**, sind der das **Unternehmensregister** führenden Stelle **elektronisch** zu übermitteln.⁹⁴

⁹⁴ Beachte: Bisher musste die Offenlegung beim Bundesanzeiger erfolgen

13.2 Verbale Anpassungen des Bestätigungsvermerks für 2023

13.2.1 Keine aktuelle Änderung des IDW PS 400 n.F. (10.2021): Lediglich Sensibilisierung

Im Jahr 2021 wurde der **IDW PS 400 n.F. (10.2021)** geändert vor dem Hintergrund der

- **Einführung der ISA [DE]** und
- **anderer** notwendigen Anpassungen, wie z. B. aufgrund des Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetz (FISG).

Anzuwenden ist der neue Standard für die

- Prüfung von **Abschlüssen**
- **für Zeiträume**, die am oder **nach dem 15.12.2021 beginnen**,
- mit **Ausnahme** von **Rumpfgeschäftsjahren**, die vor dem 31.12.2022 enden.

Es handelt sich dabei meist um das **Geschäftsjahr (= Kalenderjahr) 2022**, das i. d. R. in 2023 geprüft wird.

Hinweis:

In einem Mitgliederrundschreiben vom 03.06.2022 hat das IDW den verpflichtenden **Erstanwendungszeitpunkt** für die Anwendung der neuen GoA bei **Non-PIE-Unternehmen um ein Jahr verschoben**.

Der **neue Wortlaut des Bestätigungsvermerks** ist verpflichtend erst bei der Prüfung von Abschlüssen **für Geschäftsjahre 2023** anzuwenden. Eine **freiwillige** frühere Anwendung ist zulässig.

13.2.2 Die Struktur des Bestätigungsvermerks bleibt unverändert

Der **Aufbau des Bestätigungsvermerks**, die Abfolge der Absätze, sowie seinen Grob-Bestandteilen

- **Prüfungsurteile**
- **Grundlagen** für die Prüfungsurteile
 - **Verantwortung der gesetzlichen Vertreter** und des **Aufsichtsrats** für den Jahresabschluss und den Lagebericht
 - **Verantwortung des Abschlussprüfers** für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts

bleiben **unverändert** bestehen.