



## Update zum Bilanzstichtag 2024

Hilfestellung zur Rechnungslegung  
am Geschäftsjahresende

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b>	<b>4</b>
<b>Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung</b>	<b>6</b>
<b>I. Gesetzesänderungen und Gesetzesentwürfe</b>	<b>6</b>
Globale Mindestbesteuerung – Auswirkungen auf die handelsrechtliche Rechnungslegung	6
Anhebung der monetären Schwellenwerte der §§ 267, 267a und 293 HGB	6
CSRD-Umsetzungsgesetz – HGB-Änderungen außerhalb der Nachhaltigkeitsberichterstattung	7
<b>II. Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee</b>	<b>7</b>
DRÄS 14: Änderung an DRS 18	7
<b>III. Institut der Wirtschaftsprüfer</b>	<b>8</b>
IDW ERS FAB 7: Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften	8
IDW RS FAB 41: Auswirkungen eines Formwechsels auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss	8
Aufhebung der IDW St/HFA 3/1993: Zur Bilanzierung und Prüfung der Anpassungspflicht von Betriebsrenten	9
<b>IV. Weitere ausgewählte fachliche Hinweise</b>	<b>9</b>
Berücksichtigung der Zinswende und der Inflation bei der handelsrechtlichen Bewertung von Pensionsrückstellungen	9
Passive Rechnungsabgrenzung erhaltener Zahlungen bei zeitraumbezogenen Leistungen	10
Befreiende Wirkung eines IFRS-Abschlusses einer Investment Entity i.S.d. IFRS 10	10
Anforderungen an die Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 30a, 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB, vor allem in Abschlüssen auf den 31. Dezember 2023	10
Fragen im Kontext der optional rückwirkenden Schwellenanhebung	11
Handelsrechtliche Bilanzierung von originären Finanzinstrumenten mit nachhaltigkeitsbezogenen Ausstattungsmerkmalen	11
Aktuarielle Vereinfachungsverfahren bei Anwendung des IDW RH FAB 1.021	12
<b>IFRS-Rechnungslegung</b>	<b>13</b>
<b>I. International Accounting Standards Board</b>	<b>13</b>
Endorsement-Status	13
Neuer Standard für Darstellung und Angaben im Abschluss	14
Tochterunternehmen ohne öffentliche Rechenschaftspflicht	14
Änderungen bei der Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten	15
Änderungen an den IFRS im Rahmen des jährlichen Verbesserungsprozesses	15
Vorgeschlagene Änderungen zu Unternehmenszusammenschlüssen und Wertminderungen von Geschäfts- und Firmenwerten	16
Verträge über Strom aus erneuerbaren Energiequellen	17
<b>II. Institut der Wirtschaftsprüfer</b>	<b>17</b>
Entwurf einer Neufassung des Moduls IAS 1-M1 der IFRS-Modulverlautbarung (IDW RS FAB 50)	17
<b>Nachhaltigkeitsberichterstattung</b>	<b>19</b>
<b>I. Gesetzesänderungen und Gesetzesentwürfe</b>	<b>19</b>
Umsetzungsgesetz zur Richtlinie (EU) 2022/2464 (CSRD)	19
<b>II. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und European Sustainability Reporting Standards (ESRS)</b>	<b>20</b>
CSRD FAQs	20
Veröffentlichung der ESRS im Amtsblatt der EU und digitale Taxonomie	20
ESRS für KMUs und branchenspezifische ESRS	21
Implementation Guidance zu den ESRS	22
EFRAG ESRS-Q&A-Plattform	22
<b>III. EU-Taxonomie</b>	<b>23</b>
<b>IV. International Sustainability Standards Board (ISSB)</b>	<b>23</b>
IFRS Sustainability Disclosure Standards (IFRS SDS)	23
Interoperabilität	23
<b>V. Institut der Wirtschaftsprüfer</b>	<b>24</b>

<b>Steuerbilanz</b>	<b>25</b>
<b>I. Gesetzgebung</b>	<b>25</b>
Befristete Wiedereinführung der degressiven Abschreibung	25
Befristete Einführung einer degressiven Gebäudeabschreibung	25
Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege im Steuer- und Handelsrecht	25
<b>II. Rechtsprechung</b>	<b>25</b>
Rückstellung für Altersfreizeit	25
Ansatzvoraussetzungen für eine Pensionsrückstellung	26
Bindungswirkung des steuerlichen Übertragungsstichtages für die Aufstellung einer Übernahmobilanz	27
Beteiligungsbetrag des Kfz-Händlers beim Leasing-Restwertmodell	28
Teilwertansatz bei börsennotierten „hybriden“ Anleihen	28
Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften	29
Verzicht des Gesellschafters auf unter Nennwert erworbene Genussrechtsforderung	30
<b>III. Finanzverwaltung</b>	<b>30</b>
Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen	30
Gleichzeitige Zahlung von Geschäftsführergehalt und Pension	31
Nutzungsdauer von Computerhardware und Software	31
Einzelwertberichtigung bei Kreditinstituten	32
<b>IV. Allgemeine steuerliche Highlight-Themen und Ausblick</b>	<b>32</b>
Temporäre Erhöhung des Verlustvortrags	32
Globale Mindestbesteuerung	33
Jahressteuergesetz 2024	34
<b>Enforcement und Corporate Governance</b>	<b>35</b>
<b>I. Bilanzkontrolle durch die BaFin</b>	<b>35</b>
Prüfungsschwerpunkte 2024	35
Enforcement in der alleinigen Verantwortung der BaFin – aktueller Erfahrungsstand	36
Ressourcen und Prozesse	36
Abgeschlossene Verfahren und Fehlerquoten	36
<b>II. Corporate Governance</b>	<b>37</b>
IDW-Positionspapiere	37
„Praxis-Impulse“ der Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex	38

# Vorwort

**„Wenn du eine weise Antwort verlangst, musst du vernünftig fragen.“**

**Johann Wolfgang von Goethe (1749–1832)**

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

im April 2024 hat der International Accounting Standards Board (IASB) mit dem IFRS 18 einen neuen Standard zur Darstellung des Abschlusses veröffentlicht, der die Berichterstattung über die finanzielle Leistung eines Unternehmens verbessern soll und insbesondere zu Änderungen bei der Gewinn- und Verlustrechnung führen wird. Da hiervon alle nach IFRS bilanzierenden Unternehmen betroffen sein werden, empfiehlt sich eine frühzeitige Auseinandersetzung mit den neuen Vorschriften.

Bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung lag ein Fokus in diesem Jahr auf der Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in nationales Recht. Im Einklang mit den gestaffelten Erstanwendungszeitpunkten der CSRD müssen die ersten Unternehmen für das Geschäftsjahr 2024 einen prüfungspflichtigen Nachhaltigkeitsbericht im Einklang mit den Anforderungen der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) erstellen. In diesem Zusammenhang veröffentlichte die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) im Laufe des Jahres drei Umsetzungsleitlinien (Implementation Guidance), die den Anwendern praktische Hilfestellung bei der Implementierung und Anwendung der ESRS geben sollen. Zum Zeitpunkt unseres Redaktionsschlusses war das Gesetzgebungsverfahren in Deutschland zur Umsetzung der CSRD noch nicht abgeschlossen.

Wie gewohnt möchten wir Sie mit dem vorliegenden „Update zum Bilanzstichtag 2024“ über die zum Abschlussstichtag 2024 (also regelmäßig dem 31. Dezember 2024) relevanten Neuerungen in komprimierter Form informieren bzw. teilweise auch bereits über die danach absehbaren Entwicklungen, auf die es sich rechtzeitig vorzubereiten gilt. Im Fokus stehen dabei – wie in früheren Ausgaben – Änderungen, die auf Gesetzen, der Arbeit der Standardsetter, der Rechtsprechung, den Erlassen von Bundesministerien oder der Facharbeit des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. beruhen.

Unser Jahresrückblick unterstützt Sie somit bei der Identifizierung konkreter relevanter Themen: Unser Interesse gilt vornehmlich der Darstellung und Erläuterung neuer Regelungen (Rechtsnormen, Standards, Interpretationen etc.), die für den Abschlussstichtag 2024 von Interesse sind.

Unsere bewährte Auswahl umfasst die Bereiche:

- Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung
- IFRS-Rechnungslegung
- Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Steuerbilanz
- Enforcement und Corporate Governance

Einzelne Artikel sind im Übrigen mit **blau** gekennzeichneten elektronischen Querverweisen bzw. Verweisen auf externe Quellen (d.h. aktiven Links) versehen, welche die Lektüre erleichtern. Auch die Gliederung ist verlinkt, sodass Sie einzelne Artikel direkt ansteuern können. Der Redaktionsschluss für diese Ausgabe war Anfang November.

Zur weiteren Vertiefung der einzelnen in unserem Update vorgestellten Themen stehen Ihnen bei Bedarf selbstverständlich gerne die Ihnen bekannten Ansprechpartner:innen von Deloitte oder die Fachautor:innen zur Verfügung. Wir freuen uns auf das Gespräch mit Ihnen!

Wir wünschen Ihnen interessante Anregungen bei der Lektüre und verbleiben mit den besten Wünschen für die Abschlussaison und den anstehenden Bilanzstichtag 2024

**Christoph Schenk**  
Managing Partner

**Dr. Claus Buhleier**  
Partner

**Dr. Norbert Roß**  
Director

# Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung

## I. Gesetzesänderungen und Gesetzesentwürfe

### Globale Mindestbesteuerung – Auswirkungen auf die handelsrechtliche Rechnungslegung

Am 27. Dezember 2023 wurde das [Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie \(EU\) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen \(MinBestRL-UmsG\)](#) im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl. I 2023 Nr. 397 vom 27. Dezember 2023). Die Richtlinie war bis zum 31. Dezember 2023 in deutsches Recht umzusetzen. Kernelement ist Art. 1: Gesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen (Mindeststeuergesetz – MinStG).

Das Gesetz sieht in Art. 7 (Änderungen des HGB) – in ausdrücklicher Anlehnung an die Vorgehensweise nach den IFRS (IAS 12) – eine verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern im Jahres- und Konzernabschluss vor, die sich aus der Anwendung des MinStG oder entsprechender ausländischer Mindeststeuergesetze ergeben (§§ 274 Abs. 3 und 306 Satz 5 HGB). Diese Vereinfachung wird durch zusätzliche Angabepflichten im Anhang ergänzt: Es sind Angaben zum tatsächlichen Steueraufwand oder -ertrag, der sich nach dem deutschen und den ausländischen MinStG für das Geschäftsjahr ergibt, zu machen. Eine Erläuterung etwaiger Auswirkungen der Anwendung des deutschen und ausländischer MinStG auf die Kapitalgesellschaft ist hingegen nur aufzunehmen, wenn diese Gesetze noch nicht in Kraft getreten sind (§§ 285 Nr. 30a und 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB). Damit soll – ebenfalls in Anlehnung an die Vorgehensweise nach den IFRS (IAS 12) – ein Mindestmaß an Transparenz und Information der Abschlussadressaten sichergestellt werden.

Die handelsrechtlichen Vorschriften, welche die zusätzlichen Angabepflichten enthalten, sind gemäß Art. 8 (Änderungen des EGHGB) erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse von Geschäftsjahren anzuwenden, die nach dem 30. Dezember 2023 enden (Art. 91 Abs. 1 EGHGB). Ferner ist die Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern bereits auf Jahres- und Konzernabschlüsse anzuwenden, deren Geschäftsjahr nach dem 28. Dezember 2023 enden. Sie darf aber auch auf Jahres- und Konzernabschlüsse angewendet werden, die bis zum Ablauf des 28. Dezember 2023 noch „offen“ (d.h. noch nicht festgestellt bzw. gebilligt) sind und wenn die neuen Anhangangaben nach den §§ 285 Nr. 30a und 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB gemacht werden (Art. 91 Abs. 2 EGHGB).

Fundstelle: [Homepage des Deutschen Bundestags](#)

### Anhebung der monetären Schwellenwerte der §§ 267, 267a und 293 HGB

Am 16. April 2024 wurde das [Zweite Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften](#) im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl. I 2024 Nr. 120 vom 16. April 2024). Es ist am 17. April 2024 in Kraft getreten.

Durch das Änderungsgesetz werden die monetären Schwellenwerte *Bilanzsumme* und *Umsatzerlöse* der §§ 267, 267a und 293 HGB um 25 Prozent angehoben. Sie sind neben der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer maßgeblich für die Einstufung von haftungsbeschränkten Gesellschaften als kleinst, klein, mittelgroß und groß bzw. von Konzernen als konzernrechnungslegungspflichtig oder als nicht konzernrechnungslegungspflichtig.

Die neuen Schwellenwerte sind erstmals auf (Konzern-)Abschlüsse und (Konzern-)Lageberichte für nach dem 31. Dezember 2023 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden (Art. 93 Abs. 1 EGHGB). Sie dürfen aber auch bereits für Geschäftsjahre angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 2022 beginnen; bei kalenderjahrgleichen Geschäftsjahren also bereits für das Geschäftsjahr 2023 (Art. 93 Abs. 2 EGHGB).

Fundstelle: [Homepage des Bundesrats](#)

## **CSRD-Umsetzungsgesetz – HGB-Änderungen außerhalb der Nachhaltigkeitsberichterstattung**

Am 24. Juli 2024 hat die Bundesregierung den Regierungsentwurf eines [Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie \(EU\) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung \(EU\) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen \(CSRD-Umsetzungsgesetz-E\)](#) beschlossen. Vorausgegangen war am 22. März 2024 ein Referentenentwurf.

Neben den Neuregelungen zur Ausgestaltung und Prüfung der [Nachhaltigkeitsberichterstattung](#) sieht der Regierungsentwurf auch weitere Änderungen im HGB vor. Diese Änderungen umfassen u.a.

- Unterzeichnung bzw. Form des (Konzern-)Abschlusses (§ 245 Satz 1 HGB-E)
- Befreiung von der Aufstellung eines Konzernabschlusses und des allgemeinen Konzernlageberichts unabhängig von der Befreiung von der Aufstellung eines Konzernnachhaltigkeitsberichts (§§ 291 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3, 292 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E)
- Bericht über die wichtigsten immateriellen Ressourcen im allgemeinen (Konzern-)Lagebericht bei bestimmten Kapitalgesellschaften bzw. Konzernen (§§ 289 Abs. 3a, 315 Abs. 3a HGB-E)
- Aufstellung des gesamten (Konzern-)Lageberichts im ESEF-Format bei Unternehmen, die ihren (Konzern-)Lagebericht um einen (Konzern-)Nachhaltigkeitsbericht erweitern müssen (§§ 289g, 315e HGB-E)
- Zusammenführung der Regelungen zur Versicherung der gesetzlichen Vertreter (§§ 289h, 315f HGB-E)

Fundstelle: [Homepage des Bundesministeriums der Justiz](#)

## **II. Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee**

### **DRÄS 14: Änderung an DRS 18**

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) hat am 28. Mai 2024 den Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 14 (DRÄS 14) mit den Änderungen an DRS 18 *Latente Steuern* veröffentlicht. Vorausgegangen war ein Entwurf (E-DRÄS 14) des DRSC vom 27. Februar 2024. Die wesentlichen Änderungen gegenüber dem Entwurf wurden vom DRSC auf dessen [Homepage](#) dargestellt.

Anlass der Überarbeitung des DRS 18 war das [Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie \(EU\) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen \(MinBestRL-UmsG\)](#), welches eine verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern aus Mindeststeuergesetzen in handelsrechtlichen (Konzern-)Abschlüssen sowie neue handelsrechtliche Angabepflichten im Konzernanhang vorsieht. Neben redaktionellen Änderungen und der Umbenennung des Standards in „Latente Steuern im Konzernabschluss“ wurden die neuen Anhangangaben konkretisiert.

DRÄS 14 empfiehlt, die Angabe zu den erwarteten Auswirkungen der Anwendung der Mindeststeuergesetze auf den Konzern über den Wortlaut des § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB hinaus auch für die Geschäftsjahre zu machen, in denen die Mindeststeuergesetze in Kraft getreten, jedoch noch nicht anzuwenden sind. Dabei sollen qualitative Angaben regelmäßig ausreichend sein. Daneben dürfen quantitative Angaben gemacht werden, sofern die Auswirkungen der Anwendung dieser Gesetze bekannt oder mit vertretbarem Aufwand hinreichend verlässlich abschätzbar sind.

Mit Ausnahme der Änderungen, die die neuen Anhangangaben betreffen, sind die Vorschriften erstmals für das nach dem 28. Dezember 2023 endende Geschäftsjahr zu beachten. Die Änderungen zu den neuen Anhangangaben sind erstmals für nach dem 30. Dezember 2023 endende Geschäftsjahre anzuwenden.

Zwecks Bekanntmachung nach § 342q Abs. 2 HGB wird der Änderungsstandard dem Bundesministerium der Justiz zeitnah vorgelegt.

Fundstelle: [Homepage des DRSC](#)

### **III. Institut der Wirtschaftsprüfer**

#### **IDW ERS FAB 7: Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften**

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat auf seiner Sitzung am 17. Juni 2024 den Entwurf einer Überarbeitung des vormaligen IDW RS HFA 7 n.F. unter der (Kurz-)Bezeichnung IDW ERS FAB 7 beschlossen.

Mit dem Entwurf wird insbesondere auf inzwischen erfolgte Gesetzesänderungen reagiert: [Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts \(MoPeG\)](#) (BGBl. I 2021 Nr. 53 vom 17. August 2021, S. 3436 ff.) und [Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftssteuerrechts \(KöMoG\)](#) (BGBl. I 2021 Nr. 37 vom 30. Juni 2021, S. 2050 ff.).

Die Frist zur Stellungnahme endete am 30. September 2024.

Fundstelle: [IDW Life 2024, S. 633 ff.](#)

#### **IDW RS FAB 41: Auswirkungen eines Formwechsels auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss**

Auf seiner Sitzung am 16. Mai 2024 hat der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) eine überarbeitete Version des IDW RS HFA 41 unter der neuen (Kurz-)Bezeichnung IDW RS FAB 41 beschlossen. Gegenüber dem (noch unter der Kurzbezeichnung IDW ERS HFA 41 n.F.) im Dezember 2023 vorgestellten Entwurf wurden nur noch wenige klarstellende Ergänzungen vorgenommen.

Anlass für die Überarbeitung war die [Richtlinie \(EU\) 2019/2121 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 zur Änderung der Richtlinie \(EU\) 2017/1132 in Bezug auf grenzüberschreitende Umwandlungen, Verschmelzungen und Spaltungen](#) (ABl. L 321 vom 12.12.2019, S. 1; L 20 vom 24.1.2020, S. 24), welche durch das [Gesetz zur Umsetzung der Umwandlungsrichtlinie und zur Änderung weiterer Gesetze \(UmRUG\)](#) vom 22. Februar 2023 in deutsches Recht umgesetzt wurde (BGBl. I 2023 Nr. 51 vom 28. Februar 2023). Durch das UmRUG wurde der Rechtsrahmen für grenzüberschreitende Umwandlungen gelegt, ohne dass hierbei die handelsrechtliche Rechnungslegung behandelt worden wäre.

Dementsprechend ist der Kernpunkt der Überarbeitung der bestehenden Verlautbarung durch den FAB ein gänzlich neu eingefügter Abschnitt zur bilanziellen Abbildung grenzüberschreitender Formwechsel. Ein solcher liegt nach § 333 Abs. 1 UmwG vor bei einem Wechsel der Rechtsform eines nach dem Recht eines EU-Mitgliedsstaats oder eines EWR-Vertragsstaats gegründeten Rechtsträgers in eine Rechtsform nach dem Recht eines anderen EU-Mitgliedsstaats oder eines anderen EWR-Mitgliedsstaats (Zuzugsstaat) unter Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes in diesen Zuzugsstaat.

IDW RS FAB 41 ist pflichtgemäß erstmals anzuwenden auf Formwechsel, denen ein nach dem 31. Juli 2024 gefasster Formwechselbeschluss zugrunde liegt.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 646 ff.

#### **Aufhebung der IDW St/HFA 3/1993: Zur Bilanzierung und Prüfung der Anpassungspflicht von Betriebsrenten**

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat auf seiner 277. Sitzung die IDW Stellungnahme des Hauptfachausschusses *Zur Bilanzierung und Prüfung der Anpassungspflicht von Betriebsrenten* (IDW St/HFA 3/1993) aufgehoben.

Mit der Aufhebung sollen Missverständnisse zur (Nicht-)Anwendbarkeit der Stellungnahme vermieden werden. Zentrale Ausführungen der Stellungnahme bezogen sich auf eine nicht mehr aktuelle Rechtslage und waren deshalb nicht mehr anwendbar.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 907

#### **IV. Weitere ausgewählte fachliche Hinweise**

##### **Berücksichtigung der Zinswende und der Inflation bei der handelsrechtlichen Bewertung von Pensionsrückstellungen**

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat sich in seiner 274. Sitzung am 22. November 2023 mit aktuellen Zweifelsfragen zur handelsrechtlichen Bewertung von Pensionsrückstellungen befasst.

Angesichts des gestiegenen Zinsniveaus wird der für die Bewertung von Pensionsrückstellungen maßgebliche 10-Jahres-Durchschnittszinssatz nach § 253 Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 HGB in absehbarer Zeit den 7-Jahres-Durchschnittszinssatz unterschreiten. Der FAB hat deshalb klargestellt, dass eine Abweichung von der gesetzlich vorgeschriebenen Bewertung von Pensionsrückstellungen mit dem 10-Jahres-Durchschnittszinssatz trotz Umkehr der Zinsverhältnisse nicht zulässig ist. Ungeachtet des umgekehrten Vorzeichens ist der Unterschiedsbetrag aus der Bewertung mit dem 7- und dem 10-Jahres-Durchschnittszinssatz zu ermitteln und im Anhang oder unter der Bilanz darzustellen (§ 253 Abs. 6 Satz 1 und 3 HGB). Eine Ausschüttungssperre nach § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB besteht im Falle eines „negativen“ Unterschiedsbetrags hingegen nicht.

Darüber hinaus ist nach Ansicht des FAB bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen in handelsrechtlichen Jahresabschlüssen zum 31. Dezember 2023 bei der Festlegung der kurzfristig nach dem Abschlussstichtag zu erwartenden Anpassungen der laufenden Rentenzahlungen neben der kurzfristigen Inflationserwartung auch die sog. aufgelaufene Inflation („Anpassungsstau“) zu ermitteln, wenn der Bilanzierende die Betriebsrenten nur innerhalb eines bestimmten Zeitraums an den Verbraucherpreisindex anzupassen hat (§ 16 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Nr. 1 BetrAVG). Ist die bereits aufgelaufene Inflation betragsmäßig wesentlich, ist sie zwingend zusätzlich bei der Bewertung der Pensionsrückstellung zu berücksichtigen. Die angewandten versicherungsmathematischen Berechnungsverfahren sowie die grundlegenden Annahmen der Berechnung (inkl. Rentendynamik) der Pensionsrückstellungen sind im Anhang anzugeben (§ 285 Nr. 24 HGB). In Abhängigkeit von ihrer Bedeutung kann die berücksichtigte Erhöhung der laufenden Renten aufgrund des Anpassungsstaus erläuterungsbedürftig sein.

Unlängst hat sich auch der Fachausschuss Altersversorgung der Deutschen Aktuarvereinigung e.V. (DAV) mit dieser Thematik befasst und bestätigt die Auffassung des FAB in seinem [Ergebnisbericht vom 22. April 2024 zu inflationsabhängigen Rententrendannahmen bei der Bewertung von unmittelbaren Pensionsverpflichtungen](#).

Fundstelle: IDW Life 2023, S. 1173 ff.

### **Passive Rechnungsabgrenzung erhaltener Zahlungen bei zeitraumbezogenen Leistungen**

Auf seiner 274. Sitzung am 22. November 2023 hat sich der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) mit der handelsrechtlichen Bedeutung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur passiven Rechnungsabgrenzung erhaltener Zahlungen bei zeitraumbezogenen Leistungen befasst (Urt. v. 26. Juli 2023, IV R 22/20). Der BFH hat entschieden, dass eine Passivierung erhaltener Zahlungen für eine noch ausstehende zeitraumbezogene Leistung nur unter den Voraussetzungen der passiven Rechnungsabgrenzung möglich ist. Da die Voraussetzungen weder für die Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens noch für erhaltene Anzahlungen erfüllt seien, sind die erhaltenen Zahlungen nach Auffassung des BFH ertragswirksam (als Betriebseinnahme) zu erfassen.

Der FAB lehnt die Anwendung dieses Urteils trotz des nahezu identischen Wortlauts der steuerlichen Norm (§ 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG a.F.) und des § 250 Abs. 2 HGB ab. Soweit die geschuldeten Gegenleistungen bis zum Abschlussstichtag noch nicht vom Bilanzierenden erbracht worden sind, müssen die korrespondierenden erhaltenen Zahlungen zur Wahrung des Realisationsprinzips (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 Halbsatz 2 HGB) als sonstige Verbindlichkeit bzw. sonstige Rückstellung erfolgsneutral gestellt werden.

Fundstelle: IDW Life 2023, S. 1175 f.

### **Befreiende Wirkung eines IFRS-Abschlusses einer Investment Entity i.S.d. IFRS 10**

Nach den IFRS sind die Anteile an den Tochterunternehmen einer sog. Investment Entity (Investmentgesellschaft i.S.v. IFRS 10.27 und Appendix A) ergebniswirksam mit dem beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat auf seiner 275. Sitzung am 20. Februar 2024 bestätigt, dass nach seiner Auffassung der IFRS-Abschluss einer Investment Entity – ungeachtet seiner Einstufung als Einzelabschluss durch den International Accounting Standards Board (IASB) – als befreiernder Konzernabschluss i.S.d. §§ 264 Abs. 3, 264b, 291, 292 und 315e HGB gilt.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 457 f.

### **Anforderungen an die Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 30a, 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB, vor allem in Abschlüssen auf den 31. Dezember 2023**

Nach dem [Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie \(EU\) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen \(MinBestRL-UmsG\)](#) ist im Anhang der tatsächliche Steueraufwand oder der Steuerertrag für das Geschäftsjahr aus Mindeststeuergesetzen (Fallvariante 1) oder – wenn diese Gesetze noch nicht in Kraft getreten sind – eine Erläuterung anzugeben, welche Auswirkungen auf die Gesellschaft bei der Anwendung dieser Gesetze zu erwarten sind (Fallvariante 2) (§§ 285 Nr. 30a, 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB).

Für Abschlüsse zum 31. Dezember 2023 stellt sich insbesondere die Frage, ob Anhangangaben von solchen Unternehmen, die in den persönlichen Anwendungsbereich des deutschen MinStG fallen, nach Fallvariante 1 oder 2

zu machen sind: Zwar ist das MinStG bereits am 28. Dezember 2023 in Kraft getreten. Bei kalenderjahrgleichen Geschäftsjahren ist es aber erst für das Geschäftsjahr 2024 erstmals anzuwenden (§ 101 Abs. 1 MinStG).

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) schließt sich der [Empfehlung in DRÄS 14](#) an. Danach wird auch für den handelsrechtlichen Jahresabschluss empfohlen, die Angaben zu den erwarteten Auswirkungen von Mindeststeuergesetzen auf den Abschluss über den Wortlaut des § 285 Nr. 30a HGB hinaus auch für das zum 31. Dezember 2023 endende Geschäftsjahr zu machen (Fallvariante 2).

Ungeachtet dieser Empfehlung ist es aber nicht zu beanstanden, wenn sich das betroffene Unternehmen in seinem Abschluss zum 31. Dezember 2023 dem Gesetzeswortlaut folgend dafür entscheidet, jeweils die Fallvariante 1 des § 285 Nr. 30a HGB als maßgeblich anzusehen, wenn das jeweils einschlägige Mindeststeuergesetz bis zum Abschlussstichtag bereits in Kraft getreten, aber für den Berichtszeitraum noch nicht anzuwenden ist (wie z.B. in der Bundesrepublik Deutschland nach dem MinBestRL-UmsG). Entsprechendes gilt auch in Bezug auf § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB für den Konzernabschluss.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 458 f.

### **Fragen im Kontext der optional rückwirkenden Schwellenanhebung**

Im Rahmen des [Zweiten Gesetzes zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften](#) sieht Art. 93 Abs. 2 EGHGB das Wahlrecht vor, die angehobenen Schwellenwerte der §§ 267, 267a und 293 HGB bereits auf Jahres- und Konzernabschlüsse, Lageberichte sowie Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2022 beginnende Geschäftsjahr – im Falle eines kalenderjahrgleichen Geschäftsjahres also für das Geschäftsjahr 2023 – anzuwenden; dies jedoch nur insgesamt.

Dabei ergeben sich diverse Fragestellung hinsichtlich Aufstellung, Festlegung bzw. Billigung und Offenlegung von (Konzern-)Abschlüssen sowie zur Abschlussprüfung bei rückwirkendem Wegfall der gesetzlichen Prüfungs-pflicht. Diese Fragen haben der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) und der Hauptfachaus-schuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) in einer gemeinsamen Berichterstat-tung adressiert.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 506 ff.

### **Handelsrechtliche Bilanzierung von originären Finanzinstrumenten mit nachhaltigkeitsbezogenen Ausstattungsmerkmalen**

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat sich mit der Frage befasst, ob bestimmte originäre Finanzinstrumente als strukturierte Finanz-instrumente i.S.d. IDW RS HFA 22, der sich mit der einheitlichen oder getrennten handelsrechtlichen Bilanzie-rung strukturierter Finanzinstrumente befasst, anzusehen sind. Es geht dabei um solche originäre Finanzinstru-mente, deren Zinszahlungsströme in Abhängigkeit von der Entwicklung eines oder mehrerer Nachhaltigkeitsfak-toren oder dem Erreichen/Verfehlen eines oder mehrerer Nachhaltigkeitsziele schwanken können.

Der FAB differenziert bei derart ausgestatteten originären Finanzinstrumenten danach, ob die Variabilität der Zahlungsströme von einer nachhaltigkeitsbezogenen Basisvariablen abhängt, die emittenten-/schuldnerspe-zifisch ist. Wird dies bejaht, handelt es sich um ein einheitlich zu bilanzierendes Finanzinstrument. Ansonsten

handelt es sich um ein strukturiertes Finanzinstrument, das auf eine Trennungspflicht aufgrund des besonderen Ausstattungsmerkmals zu überprüfen ist.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 712

#### **Aktuarielle Vereinfachungsverfahren bei Anwendung des IDW RH FAB 1.021**

Aufgrund von Nachfragen aus der Praxis hat sich die IDW Arbeitsgruppe „Altersversorgungsverpflichtungen im HGB-Abschluss“ erneut mit dem Ergebnisbericht des Fachausschusses Altersversorgung der Deutschen Aktuarvereinigung e.V. (DAV) vom 26. April 2022 zur aktuariellen Umsetzung des IDW Rechnungslegungshinweises *Handelsrechtliche Bewertung von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen aus rückgedeckten Direktzusagen* (IDW RH FAB 1.021) befasst.

Zentrale Bedeutung hat dabei die kongruente Bewertung auf Basis der Beurteilung der Leistungskongruenz. Der Ergebnisbericht der Aktuare enthält Vereinfachungsverfahren zur Bestimmung des Ausmaßes der Leistungskongruenz zur Bewertung von Rückstellungen für nicht-versicherungsgebundene rückgedeckte Altersversorgungszusagen. Die Arbeitsgruppe hatte den Ergebnisbericht bereits im Jahr 2022 als wichtige Hilfestellung für Aktuare in ihrer Funktion als externe Sachverständige und Ersteller von Pensionsgutachten angesehen. Indes wird mit Blick auf die dort dargestellten Vereinfachungsverfahren erwartet, dass Gutachter deren Anwendbarkeit in etwaigen Zweifelsfällen begründet darlegen.

Die aktuelle Befassung betrifft das „Deckungskapitalverfahren“ als Vereinfachungsverfahren. Die Arbeitsgruppe weist darauf hin, dass dessen Anwendbarkeit als Vereinfachungsverfahren maßgeblich von der Verfügbarkeit von Rechnungsgrundlagen des Versicherers abhängt. Vor diesem Hintergrund sei insbesondere die Verwendung der jährlichen Gesamtverzinsung, die gemäß dem Ergebnisbericht der Aktuare „in vielen Fällen“ anhand des Vorjahres-Geschäftsberichts des Versicherers auf Basis der zugewiesenen Nettoverzinsung geschätzt werden kann, kritisch. Es könne sich insoweit um eine (zu) stark vereinfachende Annahme handeln. Die jährliche Gesamtverzinsung muss deshalb nicht pauschal für jede Rückdeckungsversicherung des betreffenden Versicherers und für jede Phase des Versicherungsvertrags (Anspar- und Rentenphase) zu sachgerechten Ergebnissen führen. Führt das Deckungskapitalverfahren aus den o.g. Gründen nicht zu sachgerechten Ergebnissen bzw. ist die Verwendung der jährlichen Gesamtverzinsung in diesem Zusammenhang nicht ausreichend begründet, darf es mithin nicht zur Anwendung kommen.

Fundstelle: IDW Life 2024, S. 908



#### **Ihr Ansprechpartner**

**Dr. Norbert Roß**

Tel: +49 69 75695 6957

Mobil: +49 151 5800 4404

[noross@deloitte.de](mailto:noross@deloitte.de)

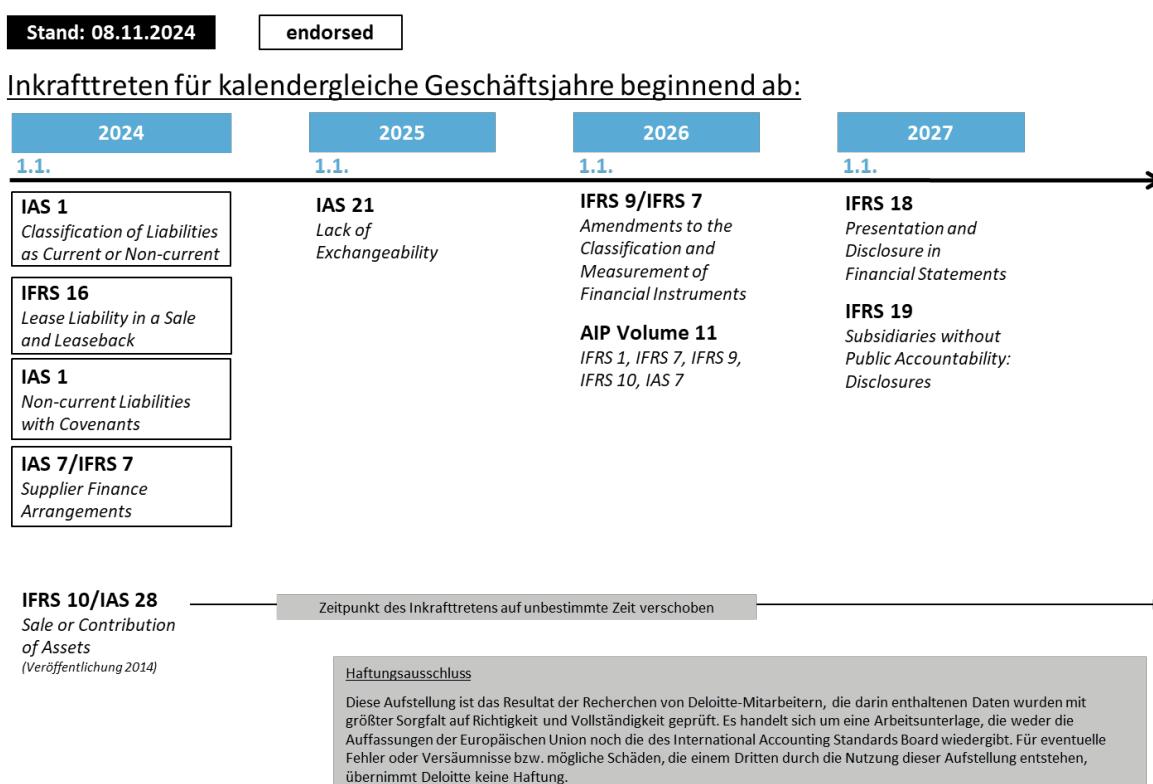
# IFRS-Rechnungslegung

## I. International Accounting Standards Board

### Endorsement-Status

Die nachfolgende Übersicht zeigt den Stand der Übernahme neuer oder geänderter Standards und Interpretationen in europäisches Recht.

**Abb. 1 – Erstanwendung der IFRS und Endorsement**



Fundstelle: Der regelmäßig aktualisierte Endorsement-Status kann auf unserer [IASPlus Homepage](#) abgerufen werden.

## Neuer Standard für Darstellung und Angaben im Abschluss

Der IASB hat im April 2024 den neuen Standard IFRS 18 *Darstellung und Angaben im Abschluss* veröffentlicht, der den derzeit anzuwendenden IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* ersetzen wird. Von den Änderungen, die aus der Anwendung von IFRS 18 resultieren, werden alle nach IFRS bilanzierenden Unternehmen betroffen sein.

Die Zielsetzung bei der Erarbeitung von IFRS 18 lag auf der Verbesserung der Berichterstattung über die finanzielle Leistung eines Unternehmens mit Schwerpunkt auf der Gewinn- und Verlustrechnung. Dazu gehören die Einführung von vordefinierten Zwischensummen und die Kategorisierung von Erträgen und Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung. Weitere wesentliche Neuerungen betreffen die Vorschriften zur Verbesserung der Zusammenfassung und der Aufgliederung von Posten sowie die Einführung von Angaben zu bestimmten von der Unternehmensleitung definierten Leistungskennzahlen.

IFRS 18 ist erstmalig rückwirkend auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2027 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig, in der EU jedoch vorbehaltlich der erforderlichen Indossierung.

Einen Überblick über die Inhalte des neuen Standards gibt unser Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 3 April 2024](#).

Fundstelle: Die englischen Standardtexte können (nach einmaliger Registrierung) kostenfrei auf der [Homepage des IASB](#) heruntergeladen werden.

## Tochterunternehmen ohne öffentliche Rechenschaftspflicht

Der IASB hat Anfang Mai 2024 den Standard IFRS 19 *Tochterunternehmen ohne öffentliche Rechenschaftspflicht: Angaben* veröffentlicht. Dieser ermöglicht es qualifizierten Tochterunternehmen, die vollständigen IFRS, aber mit reduzierten Angabevorschriften, anzuwenden.

Die Regelungen gelten für nicht öffentlich rechenschaftspflichtige Tochterunternehmen, die in einen IFRS-Konzernabschluss einbezogen werden. Die Anwendung des neuen Standards ist optional und vereinfacht die Erstellung des Abschlusses eines qualifizierten Tochterunternehmens, indem ihm gestattet wird, bei der Erstellung seines lokalen Abschlusses die Rechnungslegungsmethoden des Konzerns anzuwenden, vorausgesetzt, dass die Anwendung der IFRS in der entsprechenden Jurisdiktion für den Einzel- oder Teilkonzernabschluss zulässig ist. Durch die Anwendung von IFRS 19 können eine Angleichung des Einzel- oder Teilkonzernabschlusses an das zu Konsolidierungszwecken erstellte Reporting Package erreicht und das Führen einer doppelten Buchhaltung (gemäß IFRS für KMU oder lokalen Rechnungslegungsvorschriften) vermieden werden.

Da die Einzelabschlüsse von Tochterunternehmen in Deutschland nach den HGB-Vorschriften aufzustellen sind, hat der neue Standard für deutsche Konzerne nur Relevanz für qualifizierte ausländische Tochterunternehmen.

IFRS 19 kann erstmalig auf Geschäftsjahre angewendet werden, die am oder nach dem 1. Januar 2027 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist – vorbehaltlich der Übernahme in europäisches Recht – zulässig.

Unser Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 5 Mai 2024](#) gibt einen Überblick über die Inhalte des neuen Standards.

Fundstelle: Die englischen Standardtexte können (nach einmaliger Registrierung) kostenfrei auf der [Homepage des IASB](#) heruntergeladen werden.

## Änderungen bei der Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten

Der IASB hat Ende Mai 2024 Änderungen an IFRS 9 *Finanzinstrumente* und IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben* hinsichtlich der Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten veröffentlicht. Die Änderungen betreffen die folgenden Bereiche:

- Klassifizierung finanzieller Vermögenswerte
  - Zinskomponenten im Rahmen einer elementaren Kreditvereinbarung
  - Vertragsbedingungen, die den Zeitpunkt oder die Höhe der vertraglichen Zahlungsströme ändern, inkl. dazugehöriger Angaben nach IFRS 7
  - Nicht rückgriffsberechtigte finanzielle Vermögenswerte („non-recourse“)
  - Vertraglich verknüpfte Instrumente („contractually linked instruments“)
- Ausbuchung einer durch elektronischen Zahlungsverkehr erfüllten finanziellen Verbindlichkeit
- Angaben zu Eigenkapitalinstrumenten, die erfolgsneutral zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden

Die erstmalige Anwendung der Änderungen ist verpflichtend für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist – vorbehaltlich der Übernahme in europäisches Recht – zulässig.

Die vorgenommenen Änderungen werden im Detail in unserem Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 6 Mai 2024](#) dargestellt.

Fundstelle: Die englischen Standardtexte können (nach einmaliger Registrierung) kostenfrei auf der Homepage des IASB heruntergeladen werden.

## Änderungen an den IFRS im Rahmen des jährlichen Verbesserungsprozesses

Der IASB hat Mitte Juli 2024 Band 11 der jährlichen Verbesserungen an den IFRS veröffentlicht. Bei den Änderungen handelt es sich lediglich um Klarstellungen, eng gefasste Korrekturen oder die Behebung von Inkonsistenzen zwischen einzelnen IFRS.

Die Änderungen beziehen sich auf Vorschriften in fünf Standards und sind in der folgenden Übersicht dargestellt.

**Abb. 2 – Jährliche Verbesserungen an den IFRS Band 11**

Standard	Inhalt der Änderung
IFRS 1 <b>Erstmalige Anwendung der IFRS</b>	Bilanzierung von Sicherungsbeziehungen durch einen Erstanwender
IFRS 7 <b>Finanzinstrumente: Angaben</b>	Gewinn oder Verlust bei Ausbuchung
IFRS 7 <b>Finanzinstrumente: Angaben</b> (nur Umsetzungsleitlinien)	Angabe der abgegrenzten Differenz zwischen dem beizulegenden Zeitwert und dem Transaktionspreis
IFRS 7 <b>Finanzinstrumente: Angaben</b> (nur Umsetzungsleitlinien)	Angaben zum Kreditrisiko
IFRS 9 <b>Finanzinstrumente</b>	Ausbuchung von Leasingverbindlichkeiten durch den Leasingnehmer
IFRS 9 <b>Finanzinstrumente</b>	Transaktionspreis
IFRS 10 <b>Konzernabschlüsse</b>	Bestimmung eines De-facto-Agenten
IAS 7 <b>Kapitalflussrechnungen</b>	Anschaffungskostenmethode

Die Änderungen sind erstmalig verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2026 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung (mit entsprechend darauf hinweisender Angabe) ist – vorbehaltlich der Übernahme in europäisches Recht – zulässig.

Einen Überblick über die vorgenommenen Änderungen im Einzelnen gibt unser Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 8 Juli 2024](#).

Fundstelle: Die englischen Standardtexte können (nach einmaliger Registrierung) kostenfrei auf der Homepage des IASB heruntergeladen werden.

#### **Vorgeschlagene Änderungen zu Unternehmenszusammenschlüssen und Wertminderungen von Geschäfts- und Firmenwerten**

Der IASB hat Mitte März 2024 vorgeschlagene Änderungen an IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* und IAS 36 *Wertminderung von Vermögenswerten* veröffentlicht.

Die vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 3 bezwecken die Verbesserung von Informationen zu Unternehmenszusammenschlüssen über zusätzliche Angaben, wie z.B. zu Erfolgserwartungen und -kriterien, sowie quantitative Angaben zu erwarteten Synergien. Insbesondere wird eine Unterscheidung in strategische und übrige Unternehmenszusammenschlüsse vorgeschlagen. Für Erstere sollen umfangreiche zusätzliche Angaben erforderlich werden.

Die vorgeschlagenen Änderungen an IAS 36 sollen durch Vereinfachungen bei der Berechnung des Nutzwerts und Klarstellungen zum Prozess der Allokation des Geschäfts- und Firmenwerts auf zahlungsmittelgenerierende Einheiten Komplexität und Kosten reduzieren und zur Vermeidung von zu geringen sowie verzögert erfassten Wertminderungen beitragen.

Die Kommentierungsfrist für diesen Entwurf endete am 15. Juli 2024.

Einen Überblick über die vorgeschlagenen Änderungen gibt unser Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 2 März 2024](#).

Fundstelle: Die englischen Standardtexte können (nach einmaliger Registrierung) kostenfrei auf der Homepage des IASB heruntergeladen werden.

### **Verträge über Strom aus erneuerbaren Energiequellen**

Der IASB hat Anfang Mai 2024 vorgeschlagene Änderungen an IFRS 9 *Finanzinstrumente* und IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben* veröffentlicht. Diese resultieren aus einer Anfrage beim IFRS Interpretations Committee zur Anwendung der Eigenbedarfsausnahmeregelung („Own Use Exemption“) in Bezug auf bestimmte Stromlieferverträge (sog. Power Purchase Agreements). Da solche Verträge mittlerweile in vielen Rechtskreisen häufig vorkommen und in der Praxis unterschiedlich bilanziert wurden, empfahl das Interpretations Committee, dass der IASB dieses Thema auf seine Agenda nimmt, um eine eng umrissene Standardänderung an IFRS 9 zu prüfen.

Die vorgeschlagenen Änderungen an IFRS 9 betreffen die Bereiche:

- „Own Use Exemption“, die Ausnahme soll ausschließlich für Stromlieferverträge aus erneuerbaren Energien erweitert werden, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.
- „Hedge Accounting“, variable Mengen erwarteter Käufe oder Verkäufe von erneuerbarer Energie sollen, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, auch im Grundgeschäft berücksichtigt werden können.

Des Weiteren werden Änderungen an IFRS 7 in Bezug auf zusätzliche Angaben zu Stromlieferverträgen vorgeschlagen.

Die verkürzte Kommentierungsfrist für diesen Entwurf endete am 7. August 2024.

Die vorgeschlagenen Änderungen werden im Detail in unserem Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 4 Mai 2024](#) erläutert.

Fundstelle: Die englischen Standardtexte können (nach einmaliger Registrierung) kostenfrei auf der Homepage des IASB heruntergeladen werden.

## **II. Institut der Wirtschaftsprüfer**

### **Entwurf einer Neufassung des Moduls IAS 1-M1 der IFRS-Modulverlautbarung (IDW RS FAB 50)**

Das Modul adressiert Zweifelsfragen bei der bilanziellen Abbildung von Reverse-Factoring-Transaktionen. Die Neufassung des Moduls wurde erforderlich aufgrund der im Mai 2023 vom IASB veröffentlichten Änderungen an IAS 7 und IFRS 7 zu „Supplier Finance Arrangements“, die Klarstellungen und neue Angabepflichten für sog. Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen (einschließlich Reverse-Factoring-Vereinbarungen) enthalten. Diese sollen

zu einer transparenteren Darstellung der Auswirkungen derartiger Geschäftsaktivitäten auf die Verbindlichkeiten, Zahlungsströme und Liquiditätsrisiken der Unternehmen in den Abschlüssen führen. Das Modul IAS 1-M1 wurde daher entsprechend ergänzt.

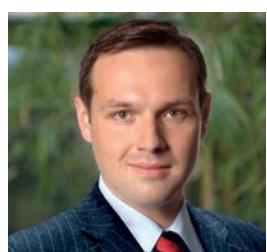
Fundstelle: IDW Life 2024, S. 631 (mit Verweis auf Homepage des IDW)

Über Entwicklungen nach Redaktionsschluss und zu weiteren Hintergründen informieren wir Sie auf unserer [IASPlus Homepage](#).

The screenshot shows the IAS Plus homepage. At the top, there's a navigation bar with the Deloitte logo, the IAS Plus logo, and links for "Anmelden oder registrieren" and "Global (Deutsch)". Below the navigation is a search bar with placeholder text "Seite durchsuchen..." and a magnifying glass icon. The main content area has a dark header with the text "Die Nachrichtenseite zur internationalen Rechnungslegung in deutscher Sprache". Below this, there are several news items and a focus section. The news items include:

- Tagesordnung für die kommende ASAFT-Sitzung** (03.09.2024) - A news item about the ASAFT meeting agenda, featuring the ASAFT logo and a brief description.
- Jährlicher ECON-Meinungsaustausch mit der IFRS-Stiftung** (02.09.2024) - A news item about the annual ECON dialogue with the IFRS Foundation, featuring the IFRS Foundation logo and a brief description.
- Veranstaltungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung bei der Klimawoche in New York** (30.08.2024) - A news item about sustainability reporting events during the Climate Week in New York, featuring a leaf icon and a brief description.

On the right side, there's a "Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten" section with a thumbnail image of a chalkboard, followed by a "Im Fokus" section with two articles about new IASB standards for financial instruments and consolidated financial statements, each with its own icon and brief description. At the bottom, there's a "Künftige Ereignisse" section listing an upcoming seminar and a meeting of the ISSB's investor committee.



### Ihr Ansprechpartner

#### Jens Berger

Tel: +49 69 75695 6581

Mobil: +49 152 0931 1651

jengerger@deloitte.de

Zum Anfang/  
Inhaltsverzeichnis

# Nachhaltigkeitsberichterstattung

## I. Gesetzesänderungen und Gesetzesentwürfe

### Umsetzungsgesetz zur Richtlinie (EU) 2022/2464 (CSRD)

Im Vorjahr hatten wir bereits über die Finalisierung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) berichtet (siehe [Update zum Bilanzstichtag 2023, S. 18](#)). Die am 5. Januar 2023 in Kraft getretene Richtlinie ersetzt die gegenwärtig geltenden und in Deutschland durch das CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz (CSR-RUG) in nationales Recht transformierten Vorschriften der Non-Financial Reporting Directive (NFRD). Mit der Neuausrichtung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Europäischen Union (EU) und den daraus resultierenden Berichtspflichten will die EU einen Beitrag zum Übergang in ein vollständig nachhaltiges und inklusives Wirtschafts- und Finanzsystem leisten, das im Einklang mit dem europäischen Green Deal und den UN-Zielen für nachhaltige Entwicklung (SDGs) steht.

Der Anwendungsbereich der CSRD erstreckt sich grundsätzlich auf alle großen Unternehmen sowie kapitalmarktorientierte kleine und mittelgroße Unternehmen (KMU), mit Ausnahme von Kleinstunternehmen. Er umfasst auch bestimmte außerhalb der EU niedergelassene Unternehmen mit bestimmten Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen in der EU. Gleichwohl sind Befreiungsmöglichkeiten im Konzernverbund unter bestimmten Voraussetzungen vorgesehen. Die CSRD sieht gestaffelte Erstanwendungszeitpunkte vor. So unterliegen große Unternehmen von öffentlichem Interesse (dazu zählen kapitalmarktorientierte Unternehmen sowie die meisten Banken und Versicherungen) mit mehr als 500 Mitarbeitenden der Berichtspflicht erstmals für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen.

Die CSRD sieht vor, dass die nationalen Umsetzungen bis spätestens 6. Juli 2024 abgeschlossen sein sollen. Wie zahlreiche andere Länder in der EU hat Deutschland diese Frist nicht eingehalten. Den Auftakt zum Gesetzgebungsverfahren in Deutschland bildete der am 22. März 2024 vom Bundesministerium der Justiz (BMJ) vorgelegte Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der CSRD (RefE). Das BMJ hatte den RefE den Bundesländern, kommunalen Spitzenverbänden, bestimmten Fachkreisen und betroffenen Verbänden übermittelt und diese um deren Stellungnahmen bis zum 19. April 2024 gebeten. Am 24. Juli 2024 beschloss das Bundeskabinett den [Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie \(EU\) 2022/2464](#) (Regierungsentwurf, RegE). Zum Zeitpunkt des Redaktionsschlusses dieser Publikation war das Gesetzgebungsverfahren noch nicht abgeschlossen.

Inhaltlich stellen die enthaltenen Regelungen weitestgehend eine 1:-1-Umsetzung der CSRD dar und umfassen folgende wesentliche Kernpunkte:

- Eine Ausweitung des Anwendungsbereichs sowie der Berichtspflichten der Nachhaltigkeitsberichterstattung, welchen unter Anwendung der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) nachgekommen werden soll
- Eine zeitlich gestaffelte Erstanwendung ab dem Geschäftsjahr 2024
- Eine Verortung in einem gesonderten Abschnitt im Lagebericht
- Eine externe Prüfungspflicht durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Weitere Hintergründe zur CSRD finden sich in unserem Newsletter [iGAAP fokussiert zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Nr. 4 August 2022](#). Einen Überblick zu den wesentlichen Inhalten des RegE liefert unser Newsletter [iGAAP fokussiert zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Nr. 6 2024](#).

## II. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

### CSRD FAQs

Am 7. August 2024 veröffentlichte die Europäische Kommission ein [Dokument mit häufig gestellten Fragen \(FAQs\)](#) zu den Anforderungen der CSRD. Enthalten sind verschiedene Einzelfragen, deren Antworten als Auslegungshinweise zu verstehen sind. Die FAQs wurden zunächst als „Draft Commission Notice“ veröffentlicht. Die Veröffentlichung einer ggf. angepassten Version im Amtsblatt der Europäischen Union erfolgt zu einem späteren Zeitpunkt. Schwerpunktmäßig sind Erläuterungen, Klarstellungen und interpretative Auslegungen zur Umsetzung der Anforderungen der CSRD enthalten. Die FAQs umfassen 90 Fragen und sind in acht Abschnitte zur Berichterstattung sowie Prüfung der Informationen unterteilt.

Fundstelle: [Homepage der Europäischen Kommission](#)

### Veröffentlichung der ESRS im Amtsblatt der EU und digitale Taxonomie

Im Vorjahr hatten wir bereits über die Entwicklung und Finalisierung des ersten Satzes der ESRS berichtet. Diese umfassen die folgenden Standards:

Übergreifende Standards

- ESRS 1 *Allgemeine Anforderungen* (General requirements)
- ESRS 2 *Allgemeine Angaben* (General disclosures)

Themenbezogene Standards zu Umweltthemen:

- ESRS E1 *Klimawandel* (Climate change)
- ESRS E2 *Umweltverschmutzung* (Pollution)
- ESRS E3 *Wasser und Meeresressourcen* (Water and marine resources)
- ESRS E4 *Biologische Vielfalt und Ökosysteme* (Biodiversity and ecosystems)
- ESRS E5 *Ressourcennutzung und Kreislaufwirtschaft* (Resource use and circular economy)

Themenbezogene Standards zu sozialen Themen:

- ESRS S1 *Arbeitskräfte des Unternehmens* (Own workforce)
- ESRS S2 *Arbeitskräfte in der Wertschöpfungskette* (Workers in the value chain)
- ESRS S3 *Betroffene Gemeinschaften* (Affected communities)
- ESRS S4 *Verbraucher und Endnutzer* (Consumers and end-users)

Themenbezogener Standard zu Governance-Themen:

- ESRS G1 *Unternehmensführung* (Business conduct)

Die ESRS wurden am 22. Dezember 2023 im Wege eines delegierten Rechtsakts im EU-Amtsblatt veröffentlicht. Damit gilt der Rechtsakt als in Kraft getreten und die ESRS sind im Einklang mit den gestaffelten Erstanwendungszeitpunkten der CSRD für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen, anzuwenden.

Am 9. August 2024 wurden Berichtigungen an der deutschsprachigen Fassung des delegierten Rechtsakts im EU-Amtsblatt veröffentlicht, welche sprachliche Änderungen umfassen und auf den Rückmeldungen der deutschen und österreichischen Bundesministerien der Justiz basieren. Zuvor hatte die Europäische Kommission am 18. April 2024 eine erste Berichtigung der englischsprachigen Fassung des delegierten Rechtsakts erlassen.

Am 30. August 2024 hat EFRAG zudem Entwürfe einer digitalen Taxonomie für die elektronische Kennzeichnung (Tagging) der Angaben nach ESRS sowie der Angaben nach Artikel 8 der EU-Taxonomie-Verordnung veröffentlicht und an die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) übermittelt. Diese wird die Kennzeichnungsregeln schließlich final festlegen, woraufhin diese von der Europäischen Kommission im Wege eines delegierten Rechtsakts zur Änderung der delegierten Verordnung (EU) 2019/815 der Europäischen Kommission über das sog. European Single Electronic Format (ESEF) angenommen werden. Durch das Tagging werden die Nachhaltigkeitsinformationen maschinenlesbar, sodass die Adressaten der allgemeinen Finanzberichterstattung diese leichter extrahieren, vergleichen und analysieren können.

Weitere Hintergründe zu den ESRS finden sich in unserem Newsletter [iGAAP fokussiert zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Nr. 6 August 2023](#).

Fundstellen: [Amtsblatt der EU](#), [Homepage der EFRAG](#)

### **ESRS für KMUs und branchenspezifische ESRS**

In der CSRD ist bereits die Entwicklung von spezifischen ESRS für kleine und mittelgroße Unternehmen (KMUs) vorgesehen. Am 22. Januar 2024 veröffentlichte EFRAG den Standardentwurf für einen ESRS zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen von kapitalmarktorientierten KMUs ([Exposure Draft ESRS for Listed Small-and Medium-Sized Enterprises – ED ESRS LSME](#)). Parallel dazu erfolgte die Veröffentlichung eines Standardentwurfs für die freiwillige Berichterstattung über Nachhaltigkeitsinformationen von nicht-kapitalmarktorientierten KMUs ([Exposure Draft Voluntary ESRS for Non-Listed Small- and Medium-Sized Enterprises – ED VSME ESRS](#)). Die Übergabe des finalen ESRS-LSME-Entwurfs durch EFRAG an die Europäische Kommission, die den Standard im Wege eines delegierten Rechtsakts erlassen wird, ist für das vierte Quartal 2024 vorgesehen. Die erstmalige Berichterstattung unter Anwendung des ESRS LSME hat für das Geschäftsjahr 2026 zu erfolgen, wobei eine Verschiebung um zwei Jahre möglich ist.

Die CSRD sieht zudem die Entwicklung von branchenspezifischen ESRS vor. Es wird erwartet, dass EFRAG bis Ende des Jahres erste Entwürfe zu branchenspezifischen Standards veröffentlichen wird.

Fundstelle: [Homepage der EFRAG](#)

## Implementation Guidance zu den ESRS

Am 31. Mai 2024 veröffentlichte EFRAG Umsetzungsleitlinien (Implementation Guidance) zur Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS ([Materiality Assessment Implementation Guidance – IG1](#)), zur Wertschöpfungskette im Kontext der ESRS-Berichterstattung ([Value Chain Implementation Guidance – IG2](#)) und eine ESRS-Datenpunktliste ([List of ESRS datapoints – IG3](#)). Zuvor wurden die Leitlinien am 23. August 2023 als Entwurf veröffentlicht. Die unverbindlichen Leitlinien sollen als Hilfestellung bei der Anwendung der ESRS dienen, gleichwohl inhaltlich nicht über die Vorschriften, die in den ESRS enthalten sind, hinausgehen können.

Die Zielsetzung der Umsetzungsleitlinie IG1 umfasst die Unterstützung von Erstellern und Nutzern der Nachhaltigkeitsberichte im Hinblick auf die Umsetzung und das Verständnis der – den ESRS als zentrales Prinzip zugrunde liegenden – doppelten Wesentlichkeit. Inhaltlich umfasst das Dokument eine Erläuterung des grundsätzlichen Ansatzes der ESRS zur doppelten Wesentlichkeit, Ausführungen zur Durchführung einer Wesentlichkeitsanalyse sowie eine Erklärung, wie Unternehmen in diesem Kontext andere Rahmenwerke/Standards oder Quellen berücksichtigen können. Ergänzt wird das Dokument abschließend durch eine Reihe von häufig gestellten Fragen (FAQs) mit ausführlichen Antworten.

Die Umsetzungsleitlinie IG2 zielt auf die Unterstützung von Erstellern und Nutzern der Nachhaltigkeitserklärungen in Bezug auf die Umsetzung und das Verständnis der von den ESRS geforderten Informationen zur Wertschöpfungskette ab. Das Dokument enthält eine Erläuterung der Anforderungen zur Wertschöpfungskette und wird ebenfalls ergänzt durch eine Reihe von häufig gestellten Fragen mit ausführlichen Antworten sowie einer sog. „Value Chain Map“.

Die Umsetzungsleitlinie IG3 beinhaltet eine vollständige Liste aller im Set 1 der ESRS geforderten Angaben im Excel-Format nebst einem erläuternden Dokument. Die Liste umfasst die Angabepflichten gemäß ESRS 2 sowie der themenspezifischen ESRS und stellt somit eine Gesamtübersicht über die nach ESRS vorgesehenen Angabepflichten, unabhängig von unternehmensindividuellen Wesentlichkeitserwägungen, dar.

Ein Überblick der wesentlichen Inhalte der drei Umsetzungsleitlinien findet sich in unserem Newsletter [iGAAP fokussiert zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Nr. 4 2024](#).

Fundstelle: [Homepage der EFRAG](#)

## EFRAG ESRS-Q&A-Plattform

Am 24. Oktober 2023 richtete EFRAG eine [ESRS-Q&A-Plattform](#) ein, über die Fragen zur Anwendung der ESRS an EFRAG übermittelt werden können. Diese werden durch eine periodische Veröffentlichung von Klarstellungen zu den eingegangenen Fragen durch EFRAG beantwortet. Bislang wurden am 5. Februar, 1. März sowie 30. Mai 2024 Fragen und Antworten (Q&As) veröffentlicht. Zuletzt wurde am 26. Juli 2024 eine Zusammenstellung der ersten drei Q&As inklusive neuer Klarstellungen mit nun insgesamt 93 Fragen veröffentlicht.

Fundstelle: [Homepage der EFRAG](#)

### III. EU-Taxonomie

Seit dem letztjährigen Update zum Bilanzstichtag wurde am 21. Dezember 2023 seitens der Europäischen Kommission ein weiteres [FAQ-Dokument](#) als sog. „Draft Commission Notice“ veröffentlicht. Zweck dieser Veröffentlichung ist es, insbesondere Finanzunternehmen weitere Auslegungs- und Umsetzungshilfen zur Offenlegung der geforderten EU-Taxonomie-Kennzahlen zur Verfügung zu stellen. Das Dokument wurde schließlich am 8. November 2024 als „[Commission Notice](#)“ im Amtsblatt der EU veröffentlicht.

Fundstelle: [Homepage der Europäischen Kommission](#)

### IV. International Sustainability Standards Board (ISSB)

#### IFRS Sustainability Disclosure Standards (IFRS SDS)

Am 4. Mai 2023 hatte der ISSB eine öffentliche Konsultation zur Ausrichtung seines künftigen Arbeitsprogramms ([Agenda Consultation](#)) angestoßen. Die Konsultation bezog sich auf die Aktivitäten für die kommenden zwei Jahre und zielte darauf ab, Meinungen zur strategischen Ausrichtung des ISSB und zu Themenprioritäten künftiger Forschungs- und Standardsetzungsaktivitäten einzuholen. Abschließend wurde am 24. Juni 2024 ein [Feed-back-Statement](#) veröffentlicht, welches das Arbeitsprogramm 2024 bis 2026 darlegt. Konkret plant der ISSB in den kommenden beiden Jahren eine Fokussierung auf die folgenden Aktivitäten:

- Unterstützung bei der Umsetzung von IFRS S1 *Allgemeine Vorschriften für die Angabe von nachhaltigkeitsbezogenen Finanzinformationen* und IFRS S2 *Klimabezogene Angaben*
- Durchführung von neuen Forschungsprojekten (Biodiversität, Ökosysteme und Ökosystemleistungen; Human-kapital)
- Weiterentwicklung der SASB-Standards
- Themenübergreifend: Konnektivität, Stakeholder-Engagement, Interoperabilität

In unserem Newsletter [iGAAP fokussiert Nachhaltigkeitsberichterstattung Nr. 7 August 2024](#) werden die Inhalte des Arbeitsprogramms im Detail dargestellt.

Fundstelle: [Homepage des ISSB](#)

#### Interoperabilität

Am 2. Mai 2024 veröffentlichten die IFRS-Stiftung und EFRAG gemeinsame [Leitlinien](#), welche die Interoperabilität zwischen den IFRS SDS und den ESRS veranschaulichen. Die Leitlinien sollen Unternehmen unterstützen, die sowohl die IFRS SDS als auch die ESRS anwenden, und dazu beitragen, Komplexität, Fragmentierung und Doppelarbeit für diese Unternehmen zu verringern. In diesem Zusammenhang beinhalten die Leitlinien eine detaillierte Analyse der Interoperabilität zu klimabezogenen Angaben, die gemäß der IFRS SDS bzw. der ESRS gefordert werden.

In unserem Newsletter [iGAAP fokussiert Nachhaltigkeitsberichterstattung Nr. 3 Mai 2024](#) beleuchten wir die wesentlichen Inhalte der gemeinsamen Leitlinien zur Interoperabilität.

Fundstelle: [Homepage der EFRAG](#)

## V. Institut der Wirtschaftsprüfer

Am 28. August 2024 verabschiedete der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des IDW die ersten fünf Module im Rahmen der ESRS-Modulverlautbarung (IDW RS FAB 100), die in der IDW Life Ausgabe 10/2024 veröffentlicht wurden. Zuvor waren die Module am 20. Februar 2024 als Entwürfe zur öffentlichen Konsultation verabschiedet worden. Die Modulverlautbarung thematisiert Einzelfragen der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den ESRS. Im Einzelnen wurden die folgenden fünf Module final verabschiedet:

- ESRS 1-M1.1: Verknüpfung der Wesentlichkeitsanalyse mit dem Verfahren zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht im Bereich Nachhaltigkeit
- ESRS 1-M1.2: Einbeziehung von betroffenen Interessenträgern in die Wesentlichkeitsanalyse nach ESRS
- ESRS 1-M1.3: Beurteilung der Wesentlichkeit bei diversifizierten Konzernen
- ESRS 1-M1.4: Beurteilung der Wesentlichkeit der Auswirkungen in der Wertschöpfungskette
- ESRS 1-M2.1: Einbeziehung von für den Konzernabschluss unwesentlichen Tochterunternehmen in die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung

Zusätzlich verabschiedete der FAB ebenfalls am 28. August 2024 vier weitere Modulentwürfe, die bis zum 15. November zur Konsultation gestellt wurden:

- Entwurf: ESRS 1-M2.2: Bestimmung der Berichtsgrenzen für die Nachhaltigkeitserklärung
- Entwurf: ESRS 1-M2.3: Anforderungen an die Berichterstattung über unternehmensspezifische Angaben
- Entwurf: ESRS E1-M1: Konzept der „operativen Kontrolle“
- Entwurf: ESRS S1-M1: Angabe des geschlechtsspezifischen Verdienstgefälles gem. Angabepflicht S1-16 – Vergütungskennzahlen (Verdienstunterschiede und Gesamtvergütung)

Fundstelle: [Homepage des IDW](#)



### Ihr Ansprechpartner

#### Dr. Daniel Worret

Tel: +49 69 75695 6614

Mobil: +49 151 1488 1254

dworret@deloitte.de

# Steuerbilanz

## I. Gesetzgebung

### Befristete Wiedereinführung der degressiven Abschreibung

Mit dem Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness ([Wachstumschancengesetz](#)) vom 27. März 2024 (BGBI. I 2024, Nr. 108, siehe auch [Update zum Bilanzstichtag 2023](#), S. 32) wurde die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31. März 2024 und vor dem 1. Januar 2025 angeschafft oder hergestellt werden (vgl. § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG), wieder eingeführt. Der Prozentsatz darf höchstens das Zweifache des linearen jeweiligen AfA-Satzes betragen und 20 Prozent nicht überschreiten. Für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2022 und vor dem 1. April 2024 angeschafft oder hergestellt wurden, steht keine degressive Abschreibung zur Verfügung.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### Befristete Einführung einer degressiven Gebäudeabschreibung

Ebenfalls mit dem Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness ([Wachstumschancengesetz](#)) vom 27. März 2024 (BGBI. I 2024, Nr. 108, siehe auch [Update zum Bilanzstichtag 2023](#), S. 32) wurde eine temporäre degressive Abschreibung für Wohngebäude eingeführt (vgl. § 7 Abs. 5a S. 1 EStG). Wohngebäude in einem EU-/EWR-Staat, mit deren Herstellung nach dem 30. September 2023 und vor dem 1. Oktober 2029 begonnen wurde oder deren Anschaffung aufgrund eines im vorgenannten Zeitraum rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags erfolgt, können in fallenden AfA-Beträgen mit einem Prozentsatz von 5 Prozent vom jeweiligen Restwert abgeschrieben werden.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege im Steuer- und Handelsrecht

Mit dem vom Bundestag am 26. September 2024 verabschiedeten Vierten Gesetz zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie werden die Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege im Handels- und Steuerrecht von bislang zehn auf acht Jahre verkürzt. Dies gilt für alle Unterlagen, deren Aufbewahrungsfrist nach § 147 Abs. 3 AO bis zum Tag vor dem Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufen ist. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 18. Oktober 2024 zugestimmt.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

## II. Rechtsprechung

### Rückstellung für Altersfreizeit

Mit Urteil vom 5. Juni 2024 (IV R 22/22, BFH/NV 2024, S. 1085) hat der BFH entschieden, dass für die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Gewährung von Altersfreizeit (von zwei Tagen pro Jahr der Betriebszugehörigkeit), die unter den Bedingungen einer mindestens zehnjährigen Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers sowie der Vollendung dessen 60. Lebensjahres steht, eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden ist. Laut BFH liegt unter diesen Gegebenheiten die wirtschaftliche Verursachung der (ungewissen) Verbindlichkeit auf Gewährung von Altersfreizeit in der Zeit vor dem jeweiligen Bilanzstichtag. Der Rückstellungsbildung stehe nicht entgegen, wenn die Mindestbetriebszugehörigkeit und/oder die Altersgrenze im Hinblick auf einzelne Arbeitnehmer noch nicht erreicht sind.

Die Zusage einer Altersfreizeit sei mit der Zusage von Zuwendungen aus Anlass eines Arbeitnehmer- oder Firmenjubiläums vergleichbar (vgl. BFH-Urteile vom 5. Februar 1987, IV R 81/84, BStBl. II 1987, S. 845 und vom

29. November 2000, I R 31/00, I R 31/00, BStBl. II 2004, S. 41). In beiden Fällen komme es maßgebend auf die Dauer der Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers an, sodass die zukünftige Leistung des Arbeitgebers mit den in der Vergangenheit erbrachten Diensten des Arbeitnehmers verknüpft und aufseiten des Arbeitgebers ein Erfüllungsrückstand aufgebaut werde, der die Bildung einer Rückstellung gebiete.

Der vom BFH in dem aktuellen Urteil zu beurteilende Sachverhalt unterscheidet sich von demjenigen im Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 15. Oktober 1987 (VI 59/85). Dort gewährte das Unternehmen Arbeitnehmern nach dem 60. Lebensjahr und einer mindestens zehnjährigen Branchenzugehörigkeit eine „Altersfreizeit“ (in Gestalt von 28 zusätzlichen Urlaubstagen pro Jahr). Das Niedersächsische Finanzgericht entschied, dass keine Rückstellung gebildet werden könne, da es sich nicht um Entgelt für eine in der Vergangenheit erbrachte Arbeitsleistung des Arbeitnehmers handele. Es fehle die Abhängigkeit der Dauer des zusätzlichen Urlaubs von der Dauer des Beschäftigungsverhältnisses. In dem hier besprochenen BFH-Urteil war die Anzahl der Altersfreizeittage jedoch von der Dauer der Betriebszugehörigkeit abhängig und setzte eine mindestens zehnjährige Zugehörigkeit zum Betrieb des Arbeitgebers voraus. Somit bestand ein Zusammenhang zwischen der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers und der Leistungspflicht des Arbeitgebers, sodass die Altersfreizeit als Entgelt für erbrachte Arbeitsleistung anzusehen war.

Im Zusammenhang mit Rückstellungen für einen sog. Nachteilsausgleich bei Altersfreizeit hatte der BFH bereits entschieden, dass Arbeitsgeber hinsichtlich laufender Altersteilzeitarbeitsverträge keine Rückstellungen für einen Anspruch ihrer Arbeitnehmer auf Zahlung einer Abfindung wegen der zu erwartenden Rentenkürzung aufgrund eines sog. Nachteilsausgleichs bilden dürfen (vgl. BFH-Urteil vom 27. September 2017, I R 53/15, BStBl. II 2018, S. 702; siehe [Update zum Bilanzstichtag 2018](#), S. 32).

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### **Ansatzvoraussetzungen für eine Pensionsrückstellung**

Zu der immer wieder auftretenden praxisrelevanten Frage der korrekten formalen Ausgestaltung einer Pensionsusage für den GmbH-Geschäftsführer zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung hat der BFH im Urteil vom 28. Februar 2024 (I R 29/21, BFH/NV 2024, S. 969) einige interessante Aussagen getroffen. Enthält eine Pensionsusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs und werden von der Kapitalgesellschaft Zahlungen an die versorgungsbegünstigten Gesellschafter vor Erreichen der Regelaltersgrenze geleistet, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Pensionsrückstellungen dürfen nach § 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG nur gebildet werden, wenn und soweit die Pensionsusage schriftlich erteilt ist und eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthält. Es können unterschiedliche künftige Leistungen in Aussicht gestellt werden, etwa eine Altersversorgung, eine Hinterbliebenenversorgung und/oder eine Versorgung im Fall der Invalidität. Fehlt es an der Eindeutigkeit der Zusage einer Versorgungskomponente, hindert dies allerdings eine Rückstellung für die Zusage einer anderen Versorgungskomponente (bei Teilbarkeit der zugesagten Leistungen) insoweit nicht, so der BFH im Urteil vom 28. Februar 2024. Sind daher die Voraussetzungen für den Bezug einer Altersrente mit Erreichen der Regelaltersgrenze eindeutig bestimmt, ist hierfür nach der BFH-Rechtsprechung eine Pensionsrückstellung zu bilden, auch wenn die Pensionsusage keine eindeutigen Angaben zu den Voraussetzungen eines vorzeitigen Altersrentenbezugs enthält.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

## **Bindungswirkung des steuerlichen Übertragungsstichtages für die Aufstellung einer Übernahmobilanz**

Mit Urteil vom 7. Februar 2024 (3 K 36/22, EFG 2024, S. 975) hat das Niedersächsische Finanzgericht zur Einbringung eines Einzelunternehmens im Wege des § 20 UmwStG zu Buchwerten in eine GmbH (Sacheinlage) mit steuerlicher Rückwirkung entschieden. Zum steuerlichen Übertragungsstichtag (hier: 31. Dezember 2017) existierte die GmbH zivilrechtlich noch nicht. Die Übertragung sollte zu Buchwerten erfolgen. Im Rückwirkungszeitraum (1. Januar bis 23. Juli 2018) hatte der einbringende Einzelunternehmer Entnahmen getätigt, die die Buchwerte der eingebrachten Wirtschaftsgüter deutlich überstiegen. Da die Anschaffungskosten der Anteile nach Rn. 20.19 des aktuell noch geltenden Umwandlungssteuererlasses (BMF-Schreiben vom 11. November 2011, IV C2 – S 1978 b/08/10001, BStBl. I 2021, S. 1314) nicht negativ werden dürfen, hielt das Finanzamt einen Zwischenwertansatz für erforderlich. Im Juli 2019 hatte die GmbH die Buchwertfortführung zum 31. Dezember 2017 formlos beantragt und – ohne zuvor eine Übernahme- oder Eröffnungsbilanz einzureichen – die Körperschaftsteuererklärung 2018 samt fortgeschriebener Bilanz eingereicht.

Das Niedersächsische Finanzgericht ist zu folgenden Ergebnissen gelangt:

- In der vorab erfolgten elektronischen Abgabe der GmbH-Schlussbilanz vom 31. Dezember 2018 ist keine eigenständige Antragstellung zu sehen, die den steuerlichen Übertragungsstichtag auf den 1. Januar 2018 hätte festlegen sollen. Das Finanzgericht stützt seine Auffassung auf den Wortlaut des § 20 Abs. 3 S. 1 UmwStG, wonach der Antrag „spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz“ zu stellen ist. Solange der übernehmende Rechtsträger die betreffende steuerliche Schlussbilanz für den Veranlagungszeitraum, in den der steuerliche Übertragungsstichtag fällt – hier also 2017 –, nicht eingereicht hat, müsse das Finanzamt stets noch mit einem entsprechenden Antrag rechnen. Die Antragstellung auf den 31. Dezember 2017 war somit gültig.
- Für die Bestimmung des Wertansatzes des eingebrachten Betriebsvermögens aufseiten der GmbH als übernehmender Rechtsträgerin ist ausschließlich der steuerliche Übertragungsstichtag gemäß § 20 Abs. 5 und 6 UmwStG maßgeblich (hier also der 31. Dezember 2017). Die für den Veräußerungspreis des Einbringenden maßgebliche Übernahmobilanz der übernehmenden Gesellschaft ist für den Veranlagungszeitraum aufzustellen, in den der steuerliche Übertragungsstichtag fällt. Der dort erfasste Wert ist zwingend als Veräußerungspreis des Einbringenden anzusetzen, ungeachtet etwaiger Wertaufstockungen in späteren Veranlagungszeiträumen. Denn eine Bindungswirkung gemäß § 20 Abs. 3 S. 1 UmwStG besteht gegenüber dem Einbringenden ausschließlich in Bezug auf den Ansatz der übernehmenden Gesellschaft im Zeitpunkt des steuerlichen Übertragungsstichtages.
- Dabei kommt es auch nicht darauf an, dass die GmbH zum steuerlichen Übertragungsstichtag zivilrechtlich noch nicht existent war.
- Ist bereits ein Antrag auf Buchwertfortführung zum steuerlichen Übertragungsstichtag gestellt worden, ist es für die Bemessung des Wertansatzes der übernehmenden Gesellschaft unschädlich, wenn die übernehmende Gesellschaft vor Abgabe der maßgeblichen Übernahmobilanz eine Bilanz auf einen Folge-Veranlagungszeitraum beim Finanzamt einreicht.

Die vom Niedersächsischen Finanzgericht zugelassene Revision wurde nicht eingelebt, damit ist das Urteil rechtskräftig geworden und eine höchstrichterliche Klärung der hier strittigen Rechtsfragen wird nicht mehr erfolgen.

### Beteiligungsbetrag des Kfz-Händlers beim Leasing-Restwertmodell

Nach § 247 Abs. 1 HGB sind in der Handelsbilanz Schulden zu passivieren, wenn der Unternehmer zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung an einen Dritten verpflichtet ist, die vom Gläubiger erzwungen werden kann und die am zu beurteilenden Bilanzstichtag eine gegenwärtige wirtschaftliche Belastung darstellt. Dies gilt nach dem aus § 5 Abs. 1 S. 1 EStG folgenden sog. Maßgeblichkeitsgrundsatz auch für Zwecke der Steuerbilanz.

Mit Urteil vom 13. September 2023 (XI R 20/20, BStBl. II 2024, S. 252) hat der BFH entschieden, dass die beim Leasing-Restwertmodell von einem Kfz-Händler an einen Automobilproduzenten zur Übernahme des Restwertrisikos (Restwertabsicherung) zu leistenden „Beteiligungsbeträge“ im Zeitpunkt der Zusage der Restwertabsicherung nicht als Verbindlichkeit zu passivieren sind. Für die Passivierung einer Verbindlichkeit im Jahr des Abschlusses der Restwertvereinbarung fehle es an einer rechtlichen Verpflichtung, da der Kfz-Händler zu Beginn des Leasingvertrags (noch) nicht zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung verpflichtet war, die von dem Automobilproduzenten am Ende der Leasinglaufzeit hätte erzwungen werden können.

Auch die Bildung einer Verbindlichkeitsrückstellung in Höhe der beim Fahrzeugrüberwerb zu leistenden „Beteiligungsbeträge“ sei nicht zulässig, da dieser der Grundsatz der (Nicht-)Bilanzierung schwebender Geschäfte entgegenstehe. Ein Bilanzausweis sei bei schwedenden Geschäften nur geboten, wenn und soweit das Gleichgewicht solcher Vertragsbeziehungen oder Erfüllungsrückstände eines Vertragspartners „gestört“ ist. Zu drohenden Verlusten aus einzelnen Geschäften könnte es im Streitfall schon gar nicht kommen, da der Kfz-Händler das Restwertrisiko aus dem Rüberwerb der Leasingfahrzeuge durch seine Zusage, Beteiligungsbeträge zu entrichten, abgesichert hatte.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### Teilwertansatz bei börsennotierten „hybriden“ Anleihen

Im Steuerrecht setzt die Abschreibung eines Finanzinstruments auf den niedrigeren Teilwert stets voraus, dass die Wertminderung voraussichtlich dauerhaft ist (vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 i.V.m. Nr. 2 Satz 2 EStG).

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist bei börsennotierten, börsengehandelten und aktienindexbasierten Wertpapieren des Anlage- und Umlaufvermögens von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen, wenn der Börsenwert zum Bilanzstichtag unter denjenigen im Erwerbszeitpunkt gesunken ist und der Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 Prozent der Notierung bei Erwerb überschreitet (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016, IV C 6 – S 2171-b/09/10002 :002, Rn. 17, BStBl. I 2016, S. 514, siehe [Deloitte Tax-News](#); so auch BFH-Urteil vom 21. September 2011, I R 89/10, BStBl. II 2014, S. 612). Bei festverzinslichen Wertpapieren, die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbrieften, hält die Finanzverwaltung eine Teilwertabschreibung unter den Nennwert allein wegen gesunkenen Kurse regelmäßig für nicht zulässig. Eine Teilwertabschreibung unter den Nennwert sei nur zulässig, wenn ein Bonitäts- oder Liquiditätsrisiko hinsichtlich der Rückzahlung der Nominalbeträge bestehe und die Wertpapiere bei Endfälligkeit nicht zu ihrem Nennbetrag eingelöst werden können. Die Bagatellgrenze von 5 Prozent ist nach dem BMF-Schreiben vom 2. September 2016 nicht anzuwenden. Das sieht auch der BFH im Urteil vom 8. Juni 2011 (I R 98/10, BStBl. II 2012, S. 716, siehe [Update zum Bilanzstichtag 2013](#), S. 25) so.

Mit Urteil vom 22. Oktober 2020 (10 K 10021/17, EFG 2021, S. 189) hatte das FG Berlin-Brandenburg erstmalig zur Bewertung von hybriden Wertpapieren Stellung genommen (siehe [Update zum Bilanzstichtag 2021](#), S. 20). Nach Ansicht des FG lässt sich die bisherige Rechtsprechung des BFH zu festverzinslichen Wertpapieren mit fester

Laufzeit und Endfälligkeit nicht auf Anleihen ohne feste Laufzeiten, die nur vom Emittenten, nicht aber vom Anleger gekündigt werden können (sog. Tier-1-Anleihen), übertragen. Folglich führt nach dem FG bei den zuletzt genannten Anleihen ein Kursrückgang regelmäßig zu einer voraussichtlich dauernden Wertminderung, es sei denn, eine Kündigung durch den Emittenten ist absehbar. Der BFH hat die Entscheidung des FG mit Urteil vom 23. August 2023 (XI R 36/20, BStBl. II 2024, S. 563) bestätigt. Wesentliche Essenz dieses Urteils ist, dass Anleihen ohne Kündigungsmöglichkeit durch den Anleger/Gläubiger und ohne feste Laufzeit einer Teilwertabschreibung auch dann zugänglich sind, wenn keine Verschlechterung der Bonität des Emittenten gegeben ist, wohl aber der Kurs unter dem Nominalwert gesunken ist und der Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 Prozent überschreitet. Die Finanzverwaltung hat das BFH-Urteil vom 23. August 2023 mittlerweile im Bundessteuerblatt verkündet, sodass es auch über den entschiedenen Einzelfall hinaus anwendbar ist.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### **Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Schwesternpersonengesellschaften**

Mit dem Ziel, betriebliche Umstrukturierungen zu erleichtern, insbesondere den Wirtschaftsguttransfer zwischen mehreren Betrieben oder Beteiligungen an Mitunternehmerschaften eines Steuerpflichtigen ohne Aufdeckung von stillen Reserven zu ermöglichen, wurden die Regelungen des § 6 Abs. 5 EStG geschaffen. Diese erlauben beispielsweise die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen dem eigenen Betriebs- oder Sonderbetriebsvermögen des Steuerpflichtigen und dem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft, an der er beteiligt ist (§ 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 und 2 EStG). Keinen Tatbestand im Katalog des § 6 Abs. 5 EStG bildet allerdings die Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem (Gesamthands-)Betriebsvermögen einer Personengesellschaft in das (Gesamthands-)Betriebsvermögen einer anderen (beteiligungsidentischen) Personengesellschaft.

Nach divergierenden Auffassungen des I. und des IV. Senats des BFH (vgl. BFH-Urteile vom 25. November 2009, I R 72/09, BStBl. II 2010, S. 471 und vom 15. April 2010, IV B 105/09, BStBl. II 2010, S. 971) über die steuerliche Behandlung eines Wirtschaftsguttransfers zwischen beteiligungsidentischen Schwesternpersonengesellschaften hat das Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 28. November 2023 (2 BvL 8/13, BGBl. I 2024, Nr. 47) § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG für verfassungswidrig erklärt, soweit danach eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwesternpersonengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist. Nach dem Bundesverfassungsgericht sind keine sachlich einleuchtenden Gründe für die Ungleichbehandlung eines Wirtschaftsguttransfers zwischen beteiligungsidentischen Schwesternpersonengesellschaften einerseits mit vergleichbaren und im Katalog des § 6 Abs. 5 EStG enthaltenen Wirtschaftsguttransfers andererseits ersichtlich. Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber aufgegeben, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31. Dezember 2000 eine Neuregelung zu treffen. Bis zu deren Inkrafttreten bleibt § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG mit der Maßgabe anwendbar, dass die Vorschrift auch für Wirtschaftsguttransfers zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften nach dem 31. Dezember 2000 gilt.

In Reaktion auf den o.g. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts wurde in das Jahressteuergesetz 2024, welches am 18. Oktober 2024 vom Bundestag verabschiedet wurde, eine neue Nummer 4 in die Vorschrift des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG aufgenommen, welche eine Buchwertfortführung ermöglichen soll, wenn ein Wirtschaftsgut unentgeltlich zwischen den Gesamthandsvermögen verschiedener Mitunternehmerschaften derselben, identisch beteiligten Mitunternehmer übertragen wird. Die Neuregelung soll in allen offenen Fällen anzuwenden sein. Für Übertragungen vor dem 12. Januar 2024 soll mithilfe eines Antrags von der Anwendung der Neuregelung abgesehen werden können.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### **Verzicht des Gesellschafters auf unter Nennwert erworbene Genussrechtsforderung**

Gewährt ein Gesellschafter seiner Personengesellschaft ein Darlehen, ist in der Bilanz der Gesellschaft eine Verbindlichkeit zu passivieren und in der Sonderbilanz des Gesellschafters eine korrespondierende Forderung (sog. korrespondierende Bilanzierung). Forderungsverzichte führen in der Steuerbilanz einer Gesellschaft zum Wegfall einer Verbindlichkeit und damit potenziell zu einem steuerpflichtigen Wegfallgewinn, der allerdings im Fall eines Darlehens eines Gesellschafters an seine Personengesellschaft im Rahmen der korrespondierenden Bilanzierung neutralisiert werden könnte.

In dem vom BFH zu beurteilenden Fall (vgl. BFH-Urteil vom 16. November 2023, IV R 28/20, BStBl. II 2024, S. 258) hatte der Gesellschafter eine Genussrechtsforderung gegenüber der Personengesellschaft unter Nennwert erworben und im Anschluss auf den die Anschaffungskosten übersteigenden Teil der Forderung verzichtet. Nach Auffassung des BFH entsteht im Streitfall im Gesamthandsbereich ein steuerpflichtiger Wegfallgewinn, dem auch die Grundsätze der korrespondierenden Bilanzierung nicht entgegenstehen. Denn aufgrund des Erwerbs unter Nennwert stehe der die Anschaffungskosten übersteigende Betrag im Gesamthandsvermögen in keinem Korrespondenzverhältnis zu einer Forderung im Sonderbereich. Auch sei keine Rechtsgrundlage für die Bildung eines passiven Ausgleichspostens, der den Wegfallgewinn neutralisieren könnte, ersichtlich. Ebenso seien auf den Streitfall die Grundsätze des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 9. Juni 1997 (GrS 1/94, BStBl. II 1998, S. 307) nicht übertragbar, da diese den Forderungsverzicht auf eine mit dem Nennwert aktivierte Forderung des Gesellschafters und nicht den Forderungserwerb unter Nennwert betreffen.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### **III. Finanzverwaltung**

#### **Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen**

Mit Urteil vom 28. September 2022 (VIII R 20/20, BFH/NV 2023, S. 196, siehe [Deloitte Tax-News](#)) hatte der BFH entschieden, dass ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente – also vom Anteil am Grund- oder Stammkapital abweichende – Vorabaußschüttung einer GmbH, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst worden ist und von keinem Gesellschafter angefochten werden kann, als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss der Besteuerung zugrunde zu legen ist. Der BFH widersprach damit der Auffassung der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 17. Dezember 2013 (IV C 2 – S 2750-a/11/10001, BStBl. I 2014, S. 63).

Mit Schreiben vom 4. September 2024 (IV C 2 – S 2742/19/10004 :003, BStBl. I 2024, S. 1246) hat das BMF nun seinen Erlass vom 17. Dezember 2013 zur steuerlichen Anerkennung unverhältnismäßiger (d.h. „inkongruenter“) Dividendausschüttungen aktualisiert und erkennt inkongruente Gewinnausschüttungen einer GmbH grundsätzlich an, wenn sie zivilrechtlich wirksam sind. Ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabaußschüttung liegt laut dem BMF-Schreiben vor, wenn seine Wirkung sich in der betreffenden Maßnahme als Einzelakt erschöpft, sodass die Satzung durch den Beschluss zwar verletzt wird, aber nicht mit Wirkung für die Zukunft geändert werden soll.

Für Aktiengesellschaften bestätigt die Finanzverwaltung ihre unveränderte Auffassung, dass inkongruente Gewinnausschüttungen nur anzuerkennen sind, wenn in der Satzung ein vom Verhältnis der Anteile am Grundkapital abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festgelegt wurde und die Ausschüttung diesem Verhältnis entspricht. Eine inkongruente Gewinnausschüttung aufgrund einer Öffnungsklausel in der Satzung oder eines satzungsdurchbrechenden Beschlusses erfüllt diese Voraussetzung nicht.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### Gleichzeitige Zahlung von Geschäftsführergehalt und Pension

Für den Fall, dass nach dem Eintritt des Versorgungsfalles neben der Versorgungsleistung bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer für diese Tätigkeit lediglich ein reduziertes Gehalt gezahlt wird, hat der BFH mit Urteil vom 15. März 2023 (I R 41/19, BFH/NV 2023, S. 1035, siehe [Deloitte Tax-News](#)) entschieden, dass keine gesellschaftliche Veranlassung und damit keine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vorliegt, wenn die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet. Die Finanzverwaltung folgt dieser Auffassung des BFH und ändert mit Schreiben vom 30. August 2024 (IV C 2 – S 2742/22/10003 :009, BStBl. I 2024, S. 1191) Rd. Nr. 10 des BMF-Schreibens vom 18. September 2017 (IV C 2 – S 2742/22/10003 :009, BStBl. I 2017, S. 1293). Die Auflösung der Pensionsrückstellung stehe der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht entgegen.

Soweit der BFH im Urteil vom 15. März 2023 der Ansicht ist, dass eine Weiter- oder Folgebeschäftigung mit reduzierten Arbeitszeiten/Aufgabenbereichen dazu führen könne, dass die Differenz zwischen Versorgung und letzten Aktivbezügen nicht vollständig ausgeschöpft werden könne, ohne eine vGA auszulösen, pflichtet die Finanzverwaltung dieser Auffassung nicht bei. Sie hält vielmehr an der bisherigen abweichenden Verwaltungsauffassung fest, dass eine Teilzeittätigkeit nicht mit dem Aufgabenbild eines Gesellschafter-Geschäftsführers vereinbar ist.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### Nutzungsdauer von Computerhardware und Software

Laut einer Verfügung vom 29. April 2024 (S 2190 A-00021-0357-St 214) der OFD Frankfurt a.M. ist die durch das BMF (vgl. BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021 (IV C 3 – S 2190/21/10002 :013, BStBl. I 2021, S. 298, siehe [Update zum Bilanzstichtag 2021](#), S. 25), ersetzt durch BMF-Schreiben vom 22. Februar 2022 (IV C 3 – S 2190/21/10002 :025, BStBl. I 2022, S. 187, siehe [Update zum Bilanzstichtag 2022](#), S. 29) vermutete Nutzungsdauer für Computerhardware und Software von einem Jahr lediglich ein Anhaltspunkt, von welchem in Einzelfällen abgewichen werden kann. Der Steuerpflichtige kann grundsätzlich jede beliebige abweichende betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gemäß § 7 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG nachweisen. Die Wirtschaftsgüter können demnach wie bisher auch über eine Nutzungsdauer von drei Jahren abgeschrieben werden, sofern dies durch den Steuerpflichtigen nachgewiesen wird.

Aufwendungen für eine Homepage fallen nicht unter den Anwendungsbereich des BMF-Schreibens (vgl. auch Verfügung der OFD Frankfurt a.M. vom 22. März 2023 (S 2190 A-031-St 214), siehe auch [Update zum Bilanzstichtag 2023](#), S. 28). Die OFD empfiehlt hier in Anknüpfung an die bisher als üblich anerkannte Nutzungsdauer für technische Geräte, die standardmäßig auch Software enthalten, eine Nutzungsdauer von drei Jahren anzunehmen. Allerdings handelt es sich bei der Entscheidung über die Nutzungsdauer einer Homepage stets um eine Ermessensentscheidung.

### **Einzelwertberichtigung bei Kreditinstituten**

Auch bei Kreditinstituten sind Forderungen gegenüber Kunden in der Steuerbilanz grundsätzlich mit ihren Anschaffungskosten oder – sofern eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt – mit ihrem niedrigeren Teilwert anzusetzen (vgl. § 5 Abs. 6 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG). Nach dem BMF-Schreiben vom 21. März 2024 (IV C 6 – S 2171-b/19/10001 :001, BStBl. I 2024, S. 701) ist von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung bei Kundenforderungen auszugehen, wenn die Wertminderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung oder bis zum vorangegangenen Verkaufszeitpunkt anhält. Diese Wertminderung (Zahlungsstörung) zum Bilanzstichtag kann sich zum Beispiel bei einem ununterbrochenen Zahlungsverzug von 90 Tagen, bei einem Zahlungsrückstand mit drei aufeinanderfolgenden Raten je Darlehenskonto oder bei einem Insolvenztrag des Schuldners ergeben.

Neben diesen Kriterien zur Definition einer Zahlungsstörung, welche eine Einzelwertberichtigung dem Grunde nach rechtfertigen, enthält das BMF-Schreiben auch detaillierte Ausführungen zur Ermittlung der Einzelwertberichtigungen der Höhe nach sowie zu Besonderheiten bei pauschalierter Einzelwertberichtigung. Ein wegen des Ausfallsrisikos unter ihrem Nennbetrag liegender Teilbetrag von Forderungen kann im Allgemeinen nur im Wege einer Schätzung, die allerdings auf einer objektiven Grundlage der am Bilanzstichtag gegebenen Verhältnisse basieren muss, ermittelt werden. Der Wert vorhandener Sicherheiten, die Dauer der Zahlungsstörung und der Umfang noch zu erwartender Tilgungsanteile sind zu dokumentierende Faktoren, die den Wert der Forderung am Bilanzstichtag beeinflussen.

Anstelle einer Einzelwertberichtigung kann das Kreditinstitut einheitlich für Kundenforderungen (vgl. § 15 der Verordnung über die Rechnungslegung der Kreditinstitute) eine standardisierte Einzelwertberichtigung mit festen, von der Finanzverwaltung vorgegebenen Wertberichtigungsquoten wählen (sog. steuerliches Vereinfachungsverfahren). Dieses Verfahren darf allerdings nicht dazu führen, dass der Wertansatz der Forderung in der Steuerbilanz den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz unterschreitet. Die Entscheidung über die Anwendung des steuerlichen Vereinfachungsverfahrens kann bis zur erstmaligen Übermittlung der E-Bilanz getroffen und jährlich geändert werden. Das Vereinfachungsverfahren darf erstmals für Wirtschaftsjahre in Anspruch genommen werden, die nach dem 30. Juni 2023 enden, und ist letztmals für vor dem 1. Januar 2032 endende Wirtschaftsjahre anwendbar.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### **IV. Allgemeine steuerliche Highlight-Themen und Ausblick**

Im vorliegenden „Update zum Bilanzstichtag 2024“, Abschnitt „Steuerbilanz“ beschäftigen sich die Untergliederungspunkte I. bis III. ausschließlich mit steuerbilanziellen Themen, bei denen es um den Ansatz und/oder die Bewertung von Wirtschaftsgütern in der Steuerbilanz geht. Im IV. Untergliederungspunkt „Allgemeine steuerliche Highlight-Themen und Ausblick“ möchten wir noch auf weitere aktuelle (ertrag)steuerliche Themen beispielsweise hinsichtlich außerbilanzieller Korrekturen oder auch eines zu berücksichtigenden Verlustabzugs nach § 10d EStG hinweisen, die zwar die Steuerbilanz nicht unmittelbar berühren, aber dennoch im Hinblick auf die Bildung einer Steuerrückstellung oder einer Steuerlatenz zum Abschlussstichtag 2024 zu berücksichtigen sind.

### **Temporäre Erhöhung des Verlustvortrags**

Bislang war ein Verlustvortrag bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mio. Euro (bzw. 2 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung) unbeschränkt, darüber hinaus nur bis 60 Prozent des 1 Mio. Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte möglich (vgl. § 10d Abs. 2 Satz 1 und 2 EStG a.F.). Mit dem Gesetz zur Stärkung von

Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness ([Wachstumschancengesetz](#)) vom 27. März 2024 (BGBl. I 2024, Nr. 108, siehe auch [Update zum Bilanzstichtag 2023](#), S. 31) wurde für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 die bisherige Grenze von 60 auf 70 Prozent des 1 Mio. Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte erhöht. Ab dem Veranlagungszeitraum 2028 greift bei der Mindestgewinnbesteuerung wieder die bisherige Prozentgrenze von 60 Prozent (vgl. § 52 Abs. 18b Satz 4 EStG i.V.m. § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG). Die temporäre Erhöhung der Grenze auf 70 Prozent gilt für Zwecke der Einkommen- und Körperschaftsteuer. Für Zwecke der Gewerbesteuer erfolgte allerdings keine entsprechende Änderung.

Für den Veranlagungszeitraum 2024 ist noch zu beachten, dass der Verlustrücktrag (erstmals) wieder auf die Beträge von 1 Mio. EUR bzw. 2 Mio. EUR bei Zusammenveranlagung begrenzt ist. Für die Veranlagungszeiträume 2020 bis 2023 waren die Höchstbetragsgrenzen für den Verlustrücktrag vorübergehend auf 10 Mio. EUR bzw. auf 20 Mio. EUR bei Zusammenveranlagung erhöht worden (vgl. [Drittes Corona-Steuerhilfegesetz](#) vom 10. März 2021, BGBl. I 2021, S. 330 und [Viertes Corona-Steuerhilfegesetz](#) vom 19. Juni 2022, BGBl. I 2022, S. 911).

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

### Globale Mindestbesteuerung

Mit dem [Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie \(EU\) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen](#) vom 21. Dezember 2023 (BGBl. I 2023, Nr. 397, siehe auch [Update zum Bilanzstichtag 2023](#) S. 32) wurde u.a. das Gesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen (Mindeststeuergesetz – MinStG), welches eine Besteuerung der weltweiten Gewinne großer Unternehmen (mit mindestens 750 Mio. Euro Jahresumsatz) mit einem effektiven Steuersatz von mindestens 15 Prozent regelt, eingeführt. Die Mindeststeuer setzt sich aus drei Komponenten zusammen: einer Primärergänzungssteuer, einer Sekundärergänzungssteuer sowie einer nationalen Ergänzungssteuer. Das Mindeststeuergesetz gilt grundsätzlich erstmals für Geschäftsjahre, die nach dem 30. Dezember 2023 beginnen (vgl. § 101 Abs. 1 MinStG). Folglich ist bei kalendergleichen Geschäftsjahren erstmals das Geschäftsjahr 2024 vom Mindeststeuergesetz betroffen. Die Sekundärergänzungssteuer gilt allerdings erst für Geschäftsjahre, die nach dem 30. Dezember 2024 beginnen (vgl. § 101 Abs. 2 i.V.m. § 11 MinStG).

Mit dem o.g. Mindestbesteuerungsumsetzungsgesetz vom 21. Dezember 2023 wurde als sog. Begleitmaßnahme u.a. auch die Niedrigsteuergrenze für die Hinzurechnungsbesteuerung von 25% auf 15% abgesenkt. Die Niedrigsteuergrenze in Höhe von 15% gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2024 (vgl. § 21 Abs. 6 i.V.m. § 8 Abs. 5 AStG).

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

## Jahressteuergesetz 2024

Mit dem vom Bundestag am 18. Oktober 2024 verabschiedeten Jahressteuergesetz 2024 sollen eine Vielzahl von kleineren gesetzlichen Korrekturen und Anpassungen an Rechtsprechungsänderungen umgesetzt werden. Im Rahmen dieses Updates zum Bilanzstichtag 2024 möchten wir auf wenige, ausgewählte Änderungen (insbesondere im Umwandlungssteuergesetz) hinweisen. Nach einem neuen § 3 Abs. 2a UmwStG ist die steuerliche Schlussbilanz dem zuständigen Finanzamt spätestens bis zum Ablauf der nach § 149 AO maßgebenden Frist zur Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für den Besteuerungszeitraum, in den der steuerliche Übertragungsstichtag fällt, elektronisch zu übermitteln. Des Weiteren gelten nach einem geänderten § 5 Abs. 2 UmwStG sämtliche steuerverstrickten und im Privatvermögen gehaltenen Anteile am übertragenden Rechtsträger als in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers eingegliedert. Die Regelungen sollen erstmals auf Umwandlungen anzuwenden sein, deren Anmeldung zur Registereintragung bzw. deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem Tag der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2024 liegt. Die bisherige Pflicht zur elektronischen Übermittlung der E-Bilanz als amtlich vorgeschriebenen Datensatz wird (für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2024 beginnen) auf Kontennachweise und (für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2027 beginnen) auf Anlagespiegel und Anlagenverzeichnis sowie Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG und § 5a Abs. 4 EStG ausgedehnt.

Der Bundesrat wird sich voraussichtlich abschließend am 22. November 2024 mit dem Jahressteuergesetz 2024 befassen. Danach steht noch die Unterschrift des Bundespräsidenten sowie die Verkündung im Bundesgesetzblatt aus.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Weitere Informationen zu allen wesentlichen steuerlichen Themen dieses Jahres finden Sie auch in unseren [Deloitte Tax-News](#) bzw. in unseren [Webcasts der Reihe „Steuern und Recht im Überblick“](#), die quartalsweise stattfinden und entweder live oder im Nachgang als Aufzeichnung angehört werden können.



### Ihre Ansprechpartnerin

#### Dr. Christine Wolter

Tel: +49 69 75695 7025

Mobil: +49 152 0931 1673

cwolter@deloitte.de

# Enforcement und Corporate Governance

## I. Bilanzkontrolle durch die BaFin

### Prüfungsschwerpunkte 2024

Auf europäischer Ebene koordiniert die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (European Securities and Markets Authority, ESMA) die nationalen Enforcement-Anstrengungen. Ziel ist es, innerhalb der Europäischen Union (EU) Regulierungsarbitrage zu vermeiden und eine einheitliche Anwendung der International Financial Reporting Standards (IFRS) zu erreichen. Deshalb gibt sie jährlich Prüfungsschwerpunkte bekannt. Diese werden in Zusammenarbeit mit den europäischen nationalen Enforcement-Stellen (Durchsetzungsbehörden) zur besonderen Berücksichtigung bei der Aufstellung und Prüfung der IFRS-Abschlüsse identifiziert. Gemeinsam mit den nationalen Durchsetzungsbehörden schenkt die ESMA diesen Prüfungsschwerpunkten beim Monitoring und bei der Beurteilung der Anwendung der relevanten IFRS-Anforderungen besondere Aufmerksamkeit. Aus diesen Gründen übernimmt die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) die von der ESMA jährlich veröffentlichten Prüfungsschwerpunkte und ergänzt diese gegebenenfalls um weitere nationale Prüfungsschwerpunkte.

Die ESMA hat am 24. Oktober 2024 die gemeinsamen Europäischen Prüfungsschwerpunkte (European Common Enforcement Priorities) für die Jahresabschlüsse des Geschäftsjahrs 2024 veröffentlicht.

Diese betreffen in Bezug auf IFRS-Abschlüsse:

- Liquiditätsrisiko
  - Neue Angabepflichten zu Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen (IAS 7 Kapitalflussrechnung)
  - Neue Angabepflichten und Klarstellungen zu langfristigen Schulden mit Nebenbedingungen (IAS 1 Darstellung des Abschlusses)
  - Hervorhebung der bestehenden Vorgaben zur Kapitalflussrechnung
- Unternehmensspezifische Angaben zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Ermessensentscheidungen und wesentlichen Schätzungen, insbesondere in Bezug auf
  - die Beurteilung, ob Beherrschung, gemeinschaftliche Führung oder maßgeblicher Einfluss vorliegt und
  - das Vorliegen von Erlösen aus Verträgen mit Kunden bei langfristigen Verträgen sowie die Beurteilung, ob das rechnungslegende Unternehmen als Agent oder als Prinzipal tätig ist (IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden).

In Bezug auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung wurden folgende Schwerpunkte festgelegt:

- Wesentlichkeitsbeurteilungen bei der Berichterstattung nach ESRS
- Anwendungsbereich und Darstellung der Nachhaltigkeitsberichterstattung
- Angaben im Zusammenhang mit Artikel 8 der Taxonomie-Verordnung

In Bezug auf die ESEF-Berichterstattung sind folgende Schwerpunkte enthalten:

- Korrekte Verwendung der Taxonomieelemente
- Umgang mit Erweiterungen
- Konsistenz und Vollständigkeit der Taxonomieelemente
- Korrekte Eingabe der Werte und Einklang mit der Definition des Taxonomieelements
- Konsistenz in den Berechnungen

Auf der Internetseite der ESMA stehen Ihnen folgende weiterführende Informationen zur Verfügung:

- [Dokument mit Hintergründen zu den einzelnen Prüfungsschwerpunkten](#)

Unser Newsletter [iGAAP fokussiert Finanzberichterstattung Nr. 14 Oktober 2024](#) erläutert die Prüfungsschwerpunkte im Detail.

Die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) hat in ihrer [Mitteilung vom 7. November 2024](#) das Thema „Werthaltigkeit bilanzierter Vermögenswerte“ als Prüfungsschwerpunkt für das Jahr 2025 veröffentlicht. In Bezug auf nichtfinanzielle Vermögenswerte betont die BaFin, dass Unternehmen im aktuellen Umfeld genau prüfen müssten, ob Anzeichen für mögliche Wertminderungen vorliegen. Bei finanziellen Vermögenswerten plant die BaFin, im Rahmen der Bilanzkontrolle besonders die Einbringlichkeit von Forderungen zu prüfen.

#### **Enforcement in der alleinigen Verantwortung der BaFin – aktueller Erfahrungsstand**

Seit 1. Januar 2022 trägt die BaFin die alleinige Verantwortung für die Bilanzkontrolle bei den Unternehmen des Regulierten Marktes. Gleichzeitig wurde die Bilanzkontrolle durch die Neuregelungen des [Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität](#) verschärft, insbesondere um die Bilanzkontrolle transparenter, propaktiver und durchsetzungsfähiger zu gestalten.

Über den Ablauf der Bilanzkontrolle nach dem einstufigen Verfahren wurde im [Update zum Bilanzstichtag 2022](#), S. 33 f., berichtet.

Nach fast drei Jahren Bilanzkontrolle durch die BaFin können folgende wesentliche Entwicklungen zusammengefasst werden:

#### **Ressourcen und Prozesse**

- Die BaFin hat sich kontinuierlich personell verstärkt, um die Zielstärke von 60 Beschäftigten in der „Gruppe BilKo“, die ihrerseits in vier Referate untergliedert ist, zu erreichen.
- Prozesse wurden insbesondere zur aktiven Identifizierung von „auffälligen“ Emittenten im Bereich der Rechnungslegung weiterentwickelt. Hierfür setzt die BaFin auf ein IT-gestütztes Analyse- und Auswahlverfahren, das sich u.a. auf Daten der Medienanalyse, die Analyse von Rechnungslegungsdaten und auf Informationen der Hinweisgeberstelle stützt. Detailangaben zu den verwendeten Auswahlmodellen veröffentlicht die BaFin nicht.

#### **Abgeschlossene Verfahren und Fehlerquoten**

Gemäß dem [Jahresbericht 2023 der BaFin](#) hat die BaFin im Jahr 2023 insgesamt 42 (Vorjahr: 40) Bilanzprüfungen abgeschlossen. Dabei hat sich die Anzahl der abgeschlossenen Stichprobenprüfungen von 26 im Jahr 2022 auf 32 im Jahr 2023 erhöht. Die Fehlerquote bei diesen Stichprobenprüfungen lag bei ca. 22 Prozent (2022: 19%).

Insgesamt stellen sich die Ergebnisse der Bilanzprüfungen gem. dem Jahresbericht 2023 der BaFin wie folgt dar:

**Abb. 3 – Bilanzprüfungen 2022 und 2023**

	Bilanzprüfungen		Mit Fehlerfeststellungen		Ohne Fehlerfeststellungen		Einstellungen	
	2023	2022	2023	2022	2023	2022	2023	2022
Anlassprüfungen	10	14	8	6	2	2	0	6
Stichprobenartige Prüfungen	32	26	7	5	24	18	1	3
<b>Summe</b>	<b>42</b>	<b>40</b>	<b>15</b>	<b>11</b>	<b>26</b>	<b>20</b>	<b>1</b>	<b>9</b>

Fundstelle: [Jahresbericht 2023 der BaFin](#), S. 20

Zum besseren Verständnis der Daten ist zu berücksichtigen, dass die BaFin in den beiden Jahren nicht nur selbst eingeleitete Verfahren beendet hat, sondern auch solche, die noch von der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung DPR e.V. (DPR) mit einer Fehlerfeststellung abgeschlossen worden waren und die durch die BaFin auf der zweiten Verfahrensstufe geprüft worden sind, weil sich das jeweilige Unternehmen mit der Fehlerfeststellung der DPR nicht einverstanden erklärt hatte.

Die Anzahl der abgeschlossenen Verfahren und der relativ hohe Anteil von Anlassprüfungen spiegeln das Ziel der BaFin wider, nicht eine bestimmte Anzahl von rotationsbasiert ausgewählten Unternehmen zu prüfen, sondern ihre Tätigkeit bewusst auf „auffällige“ Abschlüsse zu fokussieren, um etwaige Rechnungslegungsdefizite oder Bilanzbetrugsdelikte möglichst frühzeitig aufzugreifen.

## II. Corporate Governance

### IDW-Positionspapiere

Seit September 2023 hat das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) vier Positionspapiere herausgegeben, die sich auf wirtschaftliche, politische und regulatorische Themen beziehen.

- [Compliance-Kultur in deutschen Unternehmen verbessern – Zur Empfehlung A.5 DCGK 2022](#)

Die im Jahr 2022 neu aufgenommene Empfehlung A.5 DCGK 2022 sieht ergänzend zu den handelsrechtlichen Vorschriften vor, dass im Lagebericht die wesentlichen Merkmale des gesamten internen Kontrollsystems und Risikomanagements beschrieben werden. Ferner soll, ebenfalls im Lagebericht, zur Angemessenheit und Wirksamkeit dieser Systeme Stellung genommen werden.

Das IDW vertritt in dem Positionspapier, dass Unternehmen und Wirtschaftsprüfer gemeinsam gefragt seien, die Empfehlung A.5 DCGK 2022 zu nutzen, um die Governance in den Unternehmen zu verbessern. Die Unternehmensorgane seien verantwortlich, entsprechende Systeme einzurichten bzw. zu überwachen. Wirtschaftsprüfer könnten den Aufsichtsrat bei der Ausübung seiner Prüfungs- und Überwachungsaufgaben unterstützen.

- **Krankenhausfinanzierung auf dem Prüfstand – Auswirkungen aktueller Entwicklungen auf die wirtschaftliche Lage der Krankenhäuser**

Laut diesem Trendwatch-Papier sind viele Krankenhäuser aufgrund hoher operativer Defizite und Liquiditätsengpässe akut in ihrer Existenz bedroht. Die bevorstehenden Jahresabschlussprüfungen würden verstärkt die Frage aufwerfen, wie lange die betroffenen Krankenhäuser noch ihre Tätigkeit aufrechterhalten können.

- **Schuldenbremse und nachhaltige Haushaltswirtschaft**

In diesem Positionspapier vertritt das IDW die Ansicht, dass die aktuelle Debatte um eine Neuausrichtung der Schuldenbremse zwar notwendig sei, aber zu kurz greife: Der öffentliche Sektor solle grundsätzlich einen Wechsel vom kameralen Rechnungswesen, das lediglich Zahlungsströme abbildet, zu einer doppelten Buchführung (Doppik) erwägen.

Mithilfe der Doppik ließen sich nach Auffassung des IDW die Ansätze der politischen Parteien wie die Forderungen nach soliden Staatsfinanzen, eine nachhaltige, generationengerechte Haushaltswirtschaft und die Erhaltung der staatlichen Handlungsfähigkeit sehr gut umsetzen.

- **Metaverse – Auswirkungen auf Wirtschaft und Gesellschaft**

Das IDW-Trendwatch-Positionspapier stellt die umfangreichen Möglichkeiten des Metaverse vor, beleuchtet kritische Punkte und formuliert Forderungen, die dazu beitragen, in Deutschland ein attraktives Umfeld für digitale Innovationen wie Metaverse-Anwendungen zu schaffen. Dabei werden insbesondere mögliche Folgen und Chancen des Metaverse auf die Wirtschaft und die Prüfung der Unternehmensberichterstattung vorgestellt.

#### **„Praxis-Impulse“ der Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex**

Im März 2024 hat die Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex (DCGK) ihre neue Reihe „Praxis-Impulse“ gestartet, mit der sie in unregelmäßigen Abständen eine zusätzliche Handreichung zur praktischen Umsetzung einzelner Kodexempfehlungen und -anregungen geben möchte. Die Papiere haben keinen bindenden Charakter.

Der erste Beitrag zu dieser Reihe trägt den Titel „[Praxis-Impulse zum Ablauf der Hauptversammlung](#)“. Er wurde im März 2024 auf der Homepage der Regierungskommission DCGK veröffentlicht und bezieht sich auf Anregung A.7 des DCGK, wonach der Versammlungsleiter sich davon leiten lassen sollte, dass eine ordentliche Hauptversammlung spätestens nach vier bis sechs Stunden beendet ist.

Als Ausgangsproblem nennt das Papier, dass der Verlauf einer Hauptversammlung in der Praxis oft von Formalien geprägt sei und zudem aus Furcht vor Anfechtungsklagen oft auch Redebeiträge geduldet und Fragen beantwortet würden, die offensichtlich nicht im Zusammenhang mit der Tagesordnung stehen. Dies würde eine effiziente Gestaltung der Hauptversammlung und eine inhaltlich fruchtbare Diskussion erschweren.

Folgende Ideen zur Straffung des Ablaufs einer Hauptversammlung werden in dem Papier vorgetragen und näher ausgeführt:

- Berichte von Vorstand und Aufsichtsrat sollten sich auf für die Aktionäre wichtigen Aspekte konzentrieren.
- Der Leitfaden für den Versammlungsleiter biete häufig Gelegenheit zur Kürzung.
- Es solle Konzentration der Fragenbeantwortung auf relevante Fragen erfolgen.
- Die Möglichkeit zur Redezeitbeschränkung könnte genutzt werden.
- Der Versammlungsleiter könnte um frühe Wortmeldungen bitten.
- Bei der Fragenbeantwortung könnte auf bereits veröffentlichte Informationen verwiesen werden.
- Fragen sollten nach Möglichkeit gebündelt werden.
- Beschlussfeststellungen sollten nach Möglichkeit verkürzt werden - soweit eine Langfassung der Beschlussfeststellung verlangt wird, solle z.B. auf eine schriftlich eingeblendete Langfassung verwiesen werden.

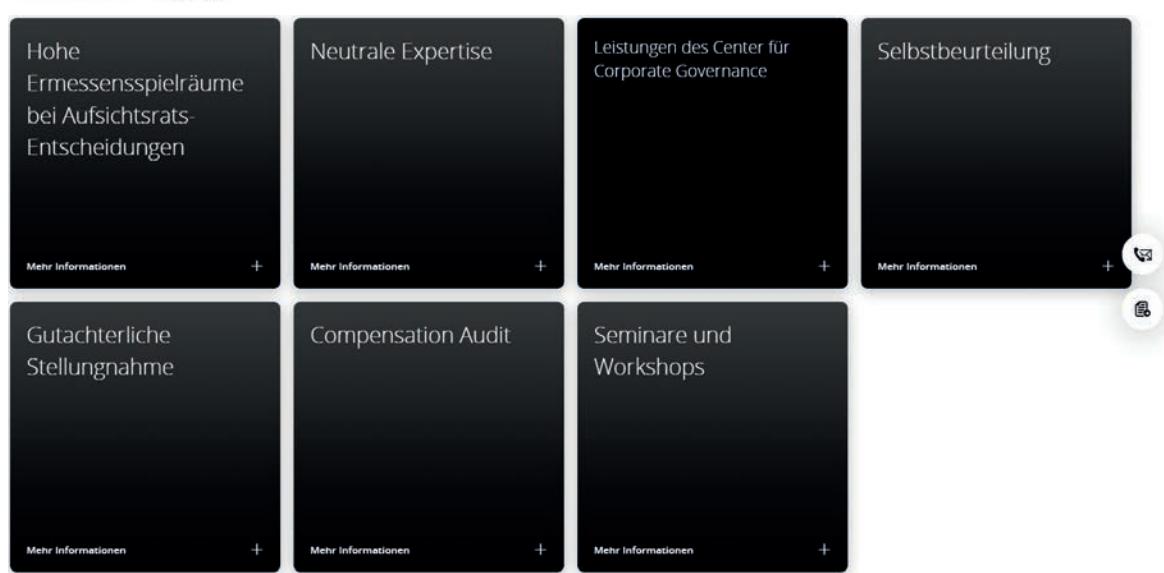
Die Kommission versteht die vorgetragenen Impulse als eine Einladung an Unternehmen, zu prüfen, ob diese im eigenen Haus bereits gelebt werden oder ob sie künftig im Sinne einer guten Corporate Governance umgesetzt werden könnten.

Fundstelle: „Praxis-Impulse zum Ablauf der Hauptversammlung“

Über Entwicklungen nach Redaktionsschluss und zu weiteren Hintergründen informieren wir Sie auf unserer Homepage [Deloitte Center für Corporate Governance](#).



The screenshot shows the Deloitte Center for Corporate Governance landing page. At the top, there's a navigation bar with links for "Who we are", "What we do", "Our Thinking", "Karriere", a search icon, and "DE - DE". The main headline reads "Center für Corporate Governance: Wir unterstützen Aufsichtsräte". Below the headline are two buttons: "Kontakt" and "Angebotsanfrage". To the right is a large, colorful circular graphic composed of overlapping segments in pink, blue, yellow, and purple. The text below the headline states: "Das Aufgabenspektrum des Aufsichtsrates wächst stetig. Deloitte unterstützt Aufsichtsräte bei ihrer verantwortungsvollen Überwachungstätigkeit. Hierfür steht uns mit dem Deloitte Center für Corporate Governance ein hochqualifiziertes, internationales Experten-Netzwerk zur Verfügung."



The screenshot displays a grid of service offerings from the Deloitte Center for Corporate Governance. The services are arranged in two rows of four boxes each. Each box contains a title, a brief description, and a "Mehr Informationen" button with a plus sign. The first row includes:

- Hohe Ermessensspielräume bei Aufsichtsrats-Entscheidungen
- Neutrale Expertise
- Leistungen des Center für Corporate Governance
- Selbstbeurteilung

The second row includes:

- Gutachterliche Stellungnahme
- Compensation Audit
- Seminare und Workshops



### Ihre Ansprechpartnerin

**Silke Splinter**

Tel: +49 511 3023 4325

Mobil: +49 151 5800 3008

ssplinter@deloitte.de

 Zum Anfang/  
Inhaltsverzeichnis

# Ihre Ansprechpartner:innen

## Rechnungslegung HGB

### Dr. Norbert Roß

Tel: +49 69 75695 6957  
Mobil: +49 151 5800 4404  
noross@deloitte.de

## Rechnungslegung IFRS

### Jens Berger

Tel: +49 69 75695 6581  
Mobil: +49 152 0931 1651  
jenberger@deloitte.de

## Nachhaltigkeitsberichterstattung

### Dr. Daniel Worret

Tel: +49 69 75695 6614  
Mobil: +49 151 1488 1254  
dworret@deloitte.de

## Bilanzsteuerrecht

### Dr. Christine Wolter

Tel: +49 69 75695 7025  
Mobil: +49 152 0931 1673  
cwolter@deloitte.de

## Enforcement und Corporate Governance

### Silke Splinter

Tel: +49 511 3023 4325  
Mobil: +49 151 5800 3008  
ssplinter@deloitte.de

Für weitere Informationen besuchen Sie unsere Homepage [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de)

# Deloitte.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter [www.deloitte.com/de/UeberUrs](http://www.deloitte.com/de/UeberUrs).

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an. Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die rund 457.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de).

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeiter oder Bevollmächtigte haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbündeten Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.