

MOORE BG&P

NEWSLETTER ACCOUNTING #2

08.04.2020

INHALTE

**1. BETRIFFT DER
AUSBRUCH VON COVID-19
DIE BILANZIERUNG ZU
ABSCHLUSSSTICHTAGEN BIS
ZUM 31. DEZEMBER 2019?**

Seite 1

**2. WANN IST EIN
UNTERNEHMEN IN
EINER KRISE BZW WANN
KANN NICHT MEHR VON
DER UNTERNEHMENS-
FORTFÜHRUNG
AUSGEGANGEN WERDEN?**

Seite 2

**3. WELCHE ANGABEN SIND IM
ANHANG ZU MACHEN?**

Seite 2

**4. WELCHE ANGABEN SIND IM
LAGEBERICHT ZU MACHEN?**

Seite 3

**5. WAS IST BEI DER
FESTSTELLUNG VON
ABSCHLÜSSEN ZUM
31. DEZEMBER 2019 ZU
BEACHTEN?**

Seite 3

**6. WAS IST BEI
ERGEBNISVERWENDUNGS-
BESCHLÜSSEN ZU BEACHTEN?**

Seite 3

AFRAC-FACHINFORMATION: AUSWIRKUNGEN COVID-19 AUF ABSCHLÜSSE

Der weltweite Ausbruch von COVID-19 hat unser Leben fundamental verändert und fordert uns alle in wirtschaftlicher wie auch persönlicher Hinsicht. Bereits in unserem „Newsletter Accounting“ vom 19. März 2020 haben wir die Auswirkungen von COVID-19 auf die aktuell aufzustellenden bzw festzustellenden Abschlüsse zusammengefasst und Hinweise zu relevanten Fragestellungen der Bilanzierung und Berichtserstattung gegeben. Mittlerweile hat das Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC) die Fachinformation „Auswirkung der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die Unternehmensberichterstattung“¹ veröffentlicht und im Frage-Antwort-Stil sieben Themengebiete behandelt. Die nachfolgend beschriebenen Ausführungen beziehen sich rein auf österreichische Gesellschaften bzw Konzerne mit einem Abschlussstichtag bis zum 31. Dezember 2019.

1. BETRIFFT DER AUSBRUCH VON COVID-19 DIE BILANZIERUNG ZU ABSCHLUSSSTICHTAGEN BIS ZUM 31. DEZEMBER 2019?

Nach allgemeiner Ansicht stellen die Auswirkungen von COVID-19 iS AFRAC 16 RZ 8

wertbegründende Ereignisse dar.² Daher sind diese Ereignisse bilanziell für Jahresabschlüsse zum 31. Dezember 2019 nicht zu berücksichtigen. Bei Konzernabschlüssen ist die Frage in Abhängigkeit der geografischen Situierung der Tochterunternehmen zu beantworten. Im Falle einer einbezogenen Gesellschaft, die ihren Sitz in der Volksrepublik China hat, ist COVID-19 für Abschlüsse zum 31. Dezember 2019 als werterhellender Sachverhalt denkbar.

Abweichend ist die generelle Fragestellung der Aufrechterhaltung der Annahme der Unternehmensfortführung (Going-Concern-Prämisse) zu sehen, da hierfür sämtliche bis zur Aufstellung des Abschlusses verfügbaren Informationen über die Entwicklung der Gesellschaft heranzuziehen sind. Ergeben sich demnach aufgrund von COVID-19 derart negative Auswirkungen auf das Unternehmen, dass nicht mehr von der Unternehmensfortführung ausgegangen werden kann, muss bereits der Abschluss zum 31. Dezember 2019 zu Liquidationswerten aufgestellt werden.

¹ Veröffentlichung vom 1. April 2020, [Link zur Website](#)

² Vgl Coronavirus crisis: Implications on reporting and auditing“ von Accountancy Europe (AE), [Link zur Website](#)

MOORE BG&P

NEWSLETTER ACCOUNTING

08.04.2020

2. WANN IST EIN UNTERNEHMEN IN EINER KRISE BZW WANN KANN NICHT MEHR VON DER UNTERNEHMENSFORTFÜHRUNG AUSGEGANGEN WERDEN?

Zudem stellt sich die Frage, welche Angaben im Anhang zum Abschluss zum 31. Dezember 2019 notwendig sind. Wertbegründende Ereignisse, wie die wirtschaftlichen

Wenn der Fortbestand einer Gesellschaft unmittelbar bedroht ist, wird von einer „akuten Krise“ auszugehen sein. KFS/BW 5³ nennt hierfür ua die folgenden Anzeichen: Negatives Eigenkapital, fehlende Alternativfinanzierungsmöglichkeiten, Fälligkeit von Krediten, Lieferanten liefern nur gegen Barzahlung bzw die Verzögerung eigener Zahlungen. ISA 570⁴ erwähnt darüber hinaus ua die folgenden Gegebenheiten, welche Zweifel an der Annahme der Unternehmensfortführung aufzeigen können: Verlust von besonders wichtigen Absatzmärkten oder Kunden, Schwierigkeiten mit der Verfügbarkeit des Personals, Engpässe mit wichtigen Zulieferungen, Einstellung der Geschäftstätigkeit oder Änderungen der gesetzlichen Regelungen mit massiven negativen Auswirkungen auf das Unternehmen.

Bei der Analyse der Krise ist insbesondere die Auswirkung auf

³ Vgl KFS/BW 5, RZ 8, [Link zur Website](#)
⁴ Vgl ISA 570.A2, [Link zur Website](#)

die Liquidität und Finanzierung der Gesellschaft zu beachten. Die aktuelle Situation, welche zu Produktionsunterbrechungen bzw Schließung von Verkaufsstätten, Nachfragerückgängen oder Durchbrechung der Liefer- und Wertschöpfungsketten führt, ist zu berücksichtigen. Unterstützungsmaßnahmen der öffentlichen Hand, die derzeit in massivem Umfang eingerichtet werden (zB Kurzarbeitsmodelle oder Notfallfonds), sollen ebenfalls miteinbezogen werden. Basierend darauf sind zumindest Finanzpläne zu entwickeln. Unterschiedliche Entwicklungsmöglichkeiten der Zukunft, zB der Zeitpunkt der Wiederöffnung von Produktions- und Verkaufsstätten, können durch das Erstellen mehrerer Szenarien angemessen berücksichtigt werden. Ebenso kann die Erstellung einer formalen Fortbestehensprognose⁵ nötig werden.

3. WELCHE ANGABEN SIND IM ANHANG ZU MACHEN?

Im Anhang sind gemäß § 236 UGB die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu erläutern. Im Normalfall erfolgt dies basierend auf der Fortführungsannahme des Unternehmens. Sollten sich aufgrund von COVID-19 wesentliche Unsicherheiten zur Annahme der Unternehmensfortführung ergeben, sind diese in Erfüllung der

⁵ IdS „Leitfaden Fortbestehensprognose – Gemeinsame Stellungnahmen der Kammer der KSW, WKO und KMU-Forschung Austria“, [Link zur Website](#)

Generalnorm gemäß § 222 Abs 2 UGB anzugeben. Der reine Hinweis auf die Anwendung der Going-Concern-Prämisse ist daher um die konkreten Umstände zu erweitern, welche zur Sicherung dieser eingesetzt werden. Dabei sind jene Umstände, die das Unternehmen in seinem Fortbestand gefährden sowie jene Handlungen zu beschreiben, die den Fortbestand des Unternehmens sicher sollen. Für Kleinstgesellschaften, welche keinen Anhang zu erstellen haben, sollen diese Angaben in den Jahresabschluss aufgenommen werden.

Wesentliche, wertbegründende Ereignisse zwischen dem Abschlussstichtag und dem Aufstellungsdatum müssen von mittelgroßen und großen Unternehmen gemäß § 238 Abs 1 Z 11 UGB im Anhang erläutert werden (Nachtragsbericht). Aufgrund der Massivität der derzeit vorliegenden Maßnahmen ist idR jedenfalls davon auszugehen, dass COVID-19 als ein solch „wesentliches Ereignis“ zu qualifizieren ist. Somit sind die für das Unternehmen relevanten Folgen von COVID-19 zu beschreiben und auch eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen anzugeben. Sofern in einer Frühphase noch keine finanziellen Auswirkungen angegeben werden können, ist dies im Anhang festzuhalten.

MOORE BG&P

NEWSLETTER ACCOUNTING

08.04.2020

4. WELCHE ANGABEN SIND IM LAGEBERICHT ZU MACHEN?

Der Lagebericht hat gemäß § 243 Abs 3 Z 1 UGB auf die voraussichtlichen Entwicklungen des Unternehmens einzugehen (Prognosebericht). Gemäß § 243 Abs 1 UGB sind auch wesentliche Risiken und Unsicherheiten zu beschreiben, die auf das Unternehmen einwirken. Bei beiden Angaben sind sämtliche Tatsachen zu berücksichtigen, die bis zum Aufstellungsdatum des Abschlusses bekannt geworden sind. Daher ist COVID-19 in beiden Fällen zu berücksichtigen. Durch die Dynamik der laufenden Entwicklungen mag es derzeit schwierig sein, konkrete Prognosen abgeben zu können; nicht zuletzt deshalb, da es aktuell nicht valide absehbar ist, ab welchem Zeitpunkt die Geschäftsschließungen wieder aufgehoben werden. Folglich kann stets nur die bestmögliche Einschätzung der Dauer und Auswirkung von COVID-19 zum aktuellen Zeitpunkt abgegeben werden. Diese hat nicht die Anforderung der „allumfassenden absoluten Wahrheit“ zu erfüllen, muss aber auf Basis der objektiv vorliegenden Information, wie beispielsweise Veröffentlichungen der Bundes- oder Landesregierungen, Behörde oder Erfahrungen aus anderen Ländern plausibel nachvollziehbar sein.

5. WAS IST BEI DER FESTSTELLUNG VON ABSCHLÜSSEN ZUM 31. DEZEMBER 2019 ZU BEACHTEN?

Wurden Abschlüsse vor Ausbruch der COVID-19-Krise aufgestellt, werden in Anhang und Lagebericht die bisher beschriebenen Angaben nicht enthalten sein können. Erfolgt die Feststellung der Abschlüsse durch die Organe zum aktuellen Zeitpunkt, stellt sich die Frage, ob das Fehlen dieses wesentlichen Sachverhalts der Feststellung entgegensteht. Da es sich bei COVID-19 allerdings um wertbegründende Ereignisse handelt, ist keine Anpassung nötig. Die Abschlüsse können in der vorliegenden Fassung („ante COVID-19“) festgestellt werden.

Allerdings sollte die Geschäftsleitung die prüfenden und feststellenden Organe informieren, dass die Auswirkungen von COVID-19 im vorliegenden Abschluss nicht berücksichtigt sind und darauf hinweisen, dass zur Wahrung ihrer Interessen der Abschluss geändert bzw um die Auswirkungen von COVID-19 ergänzt werden kann. Dies würde neben der Neuaufstellung des Abschlusses bei prüfungspflichtigen Einheiten die Notwendigkeit einer Nachtragsprüfung nach sich ziehen.

6. WAS IST BEI ERGEBNIS-VERWENDUNGSBESCHLÜSSEN ZU BEACHTEN?

Gemäß § 238 Abs 1 Z 9 UGB ist im Anhang mittelgroßer oder großer Gesellschaften eine Angabe durch die Geschäftsleitung über den Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses zu machen (Ergebnisverwendungsvorschlag). In der Regel wird diesem Vorschlag durch die Gesellschafter gefolgt und ein entsprechender Gewinnverwendungsbeschluss gefasst. Allerdings können die Gesellschafter auch jederzeit einen anderen Beschluss fassen und beispielsweise aufgrund der COVID-19-Krise zur Stärkung des Unternehmens anstatt der ursprünglich angestrebten Ausschüttung den Vortrag des Gewinns auf neue Rechnung beschließen. Dies führt jedenfalls zu keiner Änderungsverpflichtung des Jahresabschlusses. Weiters ist in diesem Zusammenhang § 82 Abs 5 GmbHG zu beachten, der eine de facto Ausschüttungssperre für Bilanzgewinne normiert, die seit der Aufstellung durch Verluste verzehrt wurden.