

Checkliste: COVID-19 und der Einfluss auf die Jahresabschlusserstellung

Und täglich grüßt das Murmeltier: Nach über elf Monaten COVID-19-Pandemie kommt für viele Unternehmen der Zeitpunkt der Jahresabschlusserstellung für das abgelaufene Geschäftsjahr 2020 und mit diesem stellt sich die Frage nach möglichen Auswirkungen von COVID-19 auf die Bilanz bzw den Anhang und Lagebericht. Um Ihnen hierbei eine Hilfestellung zu bieten, haben wir nachfolgende Checkliste erstellt, welche die relevanten Themen unter den Gesichtspunkten der Pandemie inkl dazugehöriger Rechtsnormen abdeckt:

Going-Concern-Prämisse	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
	<p>Gibt es Gründe, die der Annahme der Unternehmensfortführung entgegenstehen? → Prüfung, ob von Fortführungswerten abzugehen ist / eine ausnahmsweise Bilanzierung zu Fortführungswerten noch möglich ist. In Anhang und Lagebericht sind dazu Erläuterungen aufzunehmen (siehe RWP Artikel „Negatives Eigenkapital und Prüfung der insolvenzrechtlichen Überschuldung inkl Haftungsfolgen“ in Heft 1, RWP 2021/2)</p> <p>Gibt es Gründe, die die Annahme der Unternehmensfortführung möglicherweise nicht zulassen und bestehen wesentliche Unsicherheiten im Hinblick auf die Unternehmensfortführung? → Bilanzierung zu Fortführungswerten, die wesentlichen Unsicherheiten sind im Anhang und Lagebericht zu erläutern (siehe RWP Artikel „Negatives Eigenkapital und Prüfung der insolvenzrechtlichen Überschuldung inkl Haftungsfolgen“ in Heft 1, RWP 2021/2)</p>	<p>§ 201 Abs 2 Z 2 UGB, § 237 Abs 1 Z 1 UGB, KFS/RL 28</p>		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
Immaterielle Vermögensgegenstände/ Sachanlagen	Sind nicht aktivierungsfähige Leerkosten (bspw aufgrund von Unterauslastung oder Auftragsrückgang) entstanden? Gibt es geringere Sozialaufwendungen? → Pflicht zur Anpassung der Herstellungskosten (siehe RWP Artikel „Neuer Mindestansatz der Herstellungskosten nach § 203 Abs 3 UGB idF RÄG 2014“ in Heft 1, RWP 2017/1)	§ 203 Abs 3 UGB		
	Liegt der beizulegende Wert des Vermögensgegenstandes am Abschlussstichtag unter dem aktuellen Buchwert? Ist die Wertminderung voraussichtlich von Dauer? → Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung (siehe RWP Artikel „Die Abschreibung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im UGB“ in Heft 4, RWP 2020/18)	§ 204 Abs 2 UGB		
	Ist es aufgrund der Corona-Krise zu einer Stilllegung von technischen Anlagen oder Maschinen gekommen? → Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung (siehe RWP Artikel „Die Abschreibung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im UGB“ in Heft 4, RWP 2020/18)			
Finanzanlagen	Liegt der Unternehmenswert von Beteiligungen unter dem aktuellen Buchwert? → grundsätzlich Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung	AFRAC Stellungnahme 24		
	Ist der Börsenkurs oder Marktpreis am Bilanzstichtag geringer als der aktuelle Buchwert? Ist die Wertminderung voraussichtlich von Dauer? → Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung Ist die Wertminderung voraussichtlich nur vorübergehend? → Wahlrecht zur außerplanmäßigen Abschreibung (siehe RWP Artikel „Die Abschreibung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im UGB“ in Heft 4, RWP 2020/18)	§ 204 Abs 2 UGB und AFRAC Stellungnahme 14		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
Vorräte	Gibt es am Bilanzstichtag einen niedrigeren Börsenkurs, Marktpreis oder beizulegenden Wert auf den abzuschreiben ist? → Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung	§ 207 UGB		
	Sind nicht aktivierungsfähige Leerkosten (bspw aufgrund von Unterauslastung oder Auftragsrückgang) entstanden? Gibt es geringere Sozialaufwendungen? → Pflicht zur Anpassung der Herstellungskosten (siehe RWP Artikel „Neuer Mindestansatz der Herstellungskosten nach § 203 Abs 3 UGB idF RÄG 2014“ in Heft 1, RWP 2017/1)	§ 206 Abs 2 UGB		
	Gibt es längere Außenstände aufgrund von Spät- oder Nichtzahlungen, die eine Wertberichtigung erforderlich machen? (siehe RWP Artikel „Besteht aktuell ein Abschreibungs- und/oder Wertberichtigungsbedarf bei Ihren Forderungen?“ in Heft 4, 2020/15)			
Forderungen	Gibt es ein erhöhtes Risiko für Forderungsausfälle, wodurch pauschale Wertberichtigungen anzupassen sind? Kommt es zu Stundungen oder Fristerstreckungen, die zu langfristigen Forderungen führen, die abzuzinsen wären? (siehe RWP Artikel „Bilanzierung von un- und unterverzinnten langfristigen Forderungen“ in Heft 4, RWP 2018/18)	§ 207 UGB		
	Sind erhebliche Vertragsanpassungen erfolgt, die zum Abgang der alten Forderung und einer Aktivierung der neuen führen?	AFRAC Stellungnahme 14		
	Zuschüsse ohne Rechtsanspruch: Wurden zum Bilanzstichtag die sachlichen Voraussetzungen für eine staatliche Förderung erfüllt und wurde der Zuschuss bis zum Zeitpunkt der Aufstellung des Abschlusses bewilligt? → Ansatz einer Forderung und Einbuchung von Erlösen/PRA ACHTUNG: Auf Fixkostenzuschuss, Umsatzerersatz, Verlustersatz, etc besteht lt Richtlinie kein Rechtsanspruch, dennoch Bilanzierung bei Erfüllung der sachlichen Voraussetzungen möglich	AFRAC Stellungnahme 6 sowie AFRAC Fachinformation Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die Unternehmens- berichterstattung		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
Forderungen	(siehe RWP Artikel „Corona-Krise: Die Bilanzierung von öffentlichen Zuschüssen“ in Heft 3, RWP 2020/12; RWP Artikel „Bilanzierungsmethoden von COVID-19-Subventionen“ in Heft 1, RWP 2021/3)	AFRAC Stellungnahme 6 sowie AFRAC Fachinformation Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die Unternehmens- berichterstattung		
	Zuschüsse mit Rechtsanspruch: Wurden zum Bilanzstichtag die sachlichen Voraussetzungen für eine staatliche Förderung erfüllt und wurde der erforderliche Antrag ordnungsgemäß gestellt bzw wird er mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit gestellt werden? → Ansatz einer Forderung und Einbuchung von Erlösen/PRA			
WP, Anteile VU und Beteiligung	Werden aktuelle Verluste durch bestehende Versicherungen gedeckt? → Ansatz einer Forderung, wenn Schadenersatz von Versicherung bereits anerkannt wurde	§ 201 Abs 2 UGB		
	Ist der Börsenkurs oder Marktpreis gegenüber dem aktuellen Buchwert gesunken? → Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung	AFRAC Stellungnahme 14		
Aktive latente Steuern	Gibt es substantielle Hinweise, dass ein ausreichend zu versteuerndes Ergebnis zur Aktivierung von latenten Steuern auf Verlustvorträge vorliegt? (siehe RWP Artikel „Bilanzierung von latenten Steuern“ in Heft 2, RWP 2016/9)	§ 198 Abs 9 UGB		
	Aktivierung von latenten Steuern auf Verlustvorträge: Ist die Steuerplanungsrechnung zu aktualisieren, da die vorherigen Annahmen (insb hinsichtlich erwarteter steuerlicher Ergebnisse sowie Verwertbarkeit von Verlusten) unzutreffend geworden sind?	AFRAC Stellungnahme 30		
Personalrückstellungen	COVID-19-Kurzarbeit: Vorsicht bei automatischer Übernahme von Daten aus der Lohnverrechnung, da die Saldierung von Aufwendungen und Erträgen nicht zulässig ist. → Für die Ermittlung der Sozialkapitalrückstellungen ist zudem stets der fiktive Bezug ohne Kurzarbeit heranzuziehen	AFRAC Stellungnahme 27		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
Steuer-rückstellung	<p>Wurden vom Unternehmen im Wirtschaftsjahr 2020 steuerliche Verluste erzielt, die mit Gewinnen aus 2019 ausgeglichen werden können? → Berücksichtigung Verlustrücktrag bei Steuerrückstellung (siehe RWP Artikel „Verlustberücksichtigung nach dem KonStG 2020“ in Heft 6, RWP 2020/24)</p> <p>Wurde im UGB weiterhin die lineare Abschreibung angewandt? → Degressive Abschreibung für Investitionen ab 1. 7. 2020 (ausgenommen unkörperliche sowie gebrauchte Wirtschaftsgüter, KFZ, Anlagen iVm fossilen Energieträgern) sowie beschleunigte Abschreibung bei Gebäuden bei Berechnung der Steuerrückstellung berücksichtigen</p>	<p>§ 124b Z 355 EStG bzw § 26c Z 76 KStG</p> <p>§ 7 Abs 1a bzw § 8 Abs 1a EStG</p>		
Sonstige Rückstellungen	<p>Wurden Bestellungen getätigt, aber die Ware zum Bilanzstichtag noch nicht geliefert? → Bildung einer Drohverlustrückstellung bei Preisanstieg (siehe RWP Artikel „Die Bildung von Drohverlustrückstellungen im UGB“ in Heft 1, RWP 2011/1)</p> <p>Liegen Waren auf Lager, die nach dem Bilanzstichtag nur noch zu einem geringeren Preis veräußert werden können? → Abschreibung und ggf Bildung einer Drohverlustrückstellung</p> <p>Kommt es durch die Corona-Krise zu Lieferverzögerungen bei Absatzverträgen und sind Schadenersatzverpflichtungen zu leisten? → Abschreibung und ggf Bildung einer Drohverlustrückstellung</p> <p>Bestehen Abnahmeverpflichtungen für nicht mehr benötigte Produkte/ Dienstleistungen? → Bildung einer Drohverlustrückstellung</p> <p>Wurden Geschäftsräume gekündigt, die nach dem Bilanzstichtag nicht mehr genutzt werden können? → Bildung einer Drohverlustrückstellung (siehe RWP Artikel „Bilanzielle Behandlung und steuerliche Abzugsfähigkeit einer Rückstellung für Mietaufwendungen bei vorzeitiger Kündigung des Mietvertrages“ in Heft 1, RWP 2016/2)</p>	<p>§ 198 Abs 8 UGB</p>		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
Sonstige Rückstellungen	<p>Wurden aufgrund der Corona-Krise Restrukturierungsmaßnahmen (zB Abschluss eines Sozialplans, vorzeitige Beendigung von Verträgen, Standortschließungen, Zusammenlegung von Standorten, etc) durchgeführt?</p> <p>→ Bildung von Rückstellungen (siehe RWP Artikel „Restrukturierungsrückstellungen - im UGB und im Steuerrecht“ in Heft 1, 2016/3)</p>	§ 198 Abs 8 UGB		
Verbindlichkeiten	<p>Ist es durch die Corona-Krise zu einer Vertragsanpassung gekommen?</p> <p>→ Zahlungsaufschub: keine Anpassung Erfüllungsbetrag; ggf Auflösung Disagio über die neue Restlaufzeit sowie Anpassung der Restlaufzeit</p> <p>→ Wandlung von bestehendem Darlehen: Ausbuchung der alten Verbindlichkeit (inkl Disagio) und Verbuchung der neuen Verbindlichkeit; Wertunterschied erfolgswirksam</p>	AFRAC Stellungnahme 14		
	<p>Bestehen Verbindlichkeiten mit Wertsicherungsklauseln?</p> <p>→ Indexklausel mit Mindestspanne: Anpassung Erfüllungsbetrag, wenn sich Index um bestimmten Prozentsatz verändert hat</p> <p>→ Indexklausel ohne Mindestspanne: Indexerhöhung führt zur Anpassung des Erfüllungsbetrages; Indexverringerung max bis zur Höhe der fortgeschriebenen Anschaffungskosten berücksichtigen</p>			
	<p>Werden bestehende Verbindlichkeiten vorzeitig fällig gestellt?</p> <p>→ Anpassung Restlaufzeit</p> <p>Wurde ein Zahlungsaufschub vereinbart und sind dafür Stundungszinsen zu berücksichtigen?</p> <p>→ Verbuchung bzw Erhöhung Verbindlichkeit in Höhe der in diesem Geschäftsjahr angefallenen Zinsen</p>	§ 225 UGB		
		§ 211 Abs 1 UGB		
Haftungsverhältnisse	<p>Bestehen Wechsel, Bürgschaften, Garantien oder sonstige vertragliche Haftungsverhältnisse und hat sich durch die Corona-Krise die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme geändert?</p> <p>→ Ausweis Rückstellung oder Verbindlichkeit</p>	§ 199 UGB		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
GuV	<p>Wurde im Wirtschaftsjahr ein Fixkostenzuschuss, eine Investitionsprämie oder eine Vergütung für Kurzarbeit ergebniswirksam erfasst? → Der GuV-Ausweis erfolgt entweder unter den sonstigen betrieblichen Erträgen oder auch offen abgesetzt von der jeweiligen Aufwandsposition (etwa in einer Vorspalte)</p>	<p>§ 231 Abs 2 Z 4 lit c bzw Abs 3 Z 6 lit c UGB, AFRAC 6</p>		
	<p>Gibt es bedingt durch COVID-19 eine Abweichung von Darstellung und Gliederung? → Im Anhang sind dazu Angaben zu machen</p>	<p>§ 223 Abs 1 UGB</p>		
	<p>Werden bedingt durch COVID-19 Ausleihungen bilanziert? → Ausleihungen mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr sind im Anhang anzugeben (Ausnahme: kleine GmbH und AG)</p>	<p>§ 227 UGB</p>		
Anhang	<p>Wird im Abschluss von bisherigen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden abgegangen (insbesondere aufgrund von COVID-19)? → Die Abweichung ist zu erläutern. Ebenfalls ist darzustellen, wie die Abweichung auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage Einfluss nimmt</p>	<p>§ 237 Abs 1 Z 1 UGB</p>		
	<p>Wirkt sich die COVID-19-Pandemie auf den Abschluss aus? → Auf diese Wirkungen ist hinzuweisen. Entweder näherungsweise durch eine Schätzung; ist dies nicht möglich, dann sollte ein Hinweis erfolgen, warum und aus welchen Gründen eine Schätzung nicht möglich ist</p>			
	<p>Erläuterungen zum Umfang der Herstellungskosten: Sind Leerkostenbestandteile enthalten (sind auszuscheiden!) und wird deren Höhe durch COVID-19 beeinflusst? → Zum Umfang der Herstellungskosten bzw deren Anpassung iZm COVID-19 sind Angaben zu machen</p>	<p>§ 203 Abs 3, § 206 Abs 2 UGB</p>		

Bilanzposten	Mögliche Änderung/Anpassung aufgrund von COVID-19	Rechtsnorm	Zutreffend? (Ja/Nein)	Kommentar
Anhang	<p>Gibt es im Rahmen der COVID-19-Förderungen Investitionszuschüsse? → Diese sind den Posten des Anlagevermögens entsprechend aufzugliedern und deren Entwicklung im Geschäftsjahr ist darzustellen</p>	§ 222 Abs 2 UGB		
	<p>Wurden Teile eines Zuschusses (zB Investitionsprämie oder Fixkostenzuschuss) bilanziell noch nicht berücksichtigt? → Anhangsangabe zum noch nicht berücksichtigten Teil (sofern wesentlich)</p>	§ 238 Abs 1 Z 10 UGB		
	<p>Gibt es bedingt durch COVID-19 einzelne Ertrags- oder Aufwandsposten von außerordentlicher Größenordnung oder Bedeutung? → Zu diesen Posten sind Angaben zu machen</p>	§ 237 Abs 1 Z 4 UGB		
	<p>Gibt es wesentliche Ereignisse nach dem Abschlussstichtag, die weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind? → Zu deren Art und Umfang sind für mittelgroße und große Gesellschaften zusätzliche Angaben zu machen, insbesondere auch auf die Auswirkung von COVID-19 in diesem Zusammenhang</p>	§ 238 Abs 1 Z 11 UGB		