

# **iwp** **S**tammtisch **A**udit **SPEZIAL**

26. März 2020

**Auswirkungen von Covid-19  
auf die Bilanzierung und Abschlussprüfung**





...für die Onliner !

**ACHTUNG**  
AUDIO-AUFZEICHNUNGEN



**Aufzeichnung** abrufbar auf der  
iwp Website im Bereich ‚Aus-  
und Fortbildung‘



# Sie haben Fragen zum Thema?



VORTRAGSUNTERLAGEN

Foliensatz



Unterlagen auf der iwp Website:

<http://www.iwp.or.at/service/aus-und-forbildung/iwp-stammtisch-audit/>



# Hauptthema

## Auswirkungen von Covid-19 auf die Bilanzierung und Abschlussprüfung

Iwp **S**tammtisch **A**udit

Dr. Werner Gedlicka  
Mag. Helmut Kerschbaumer  
Dr. Aslan Milla  
Mag. Kristina Weis



# Aktueller Stand der Diskussionen / Zielsetzung

- Zielsetzung:
  - **Überblick** zum aktuellen Diskussionsstand zu Fragen der **Rechnungslegung** und **Abschlussprüfung**
  - gesellschaftsrechtliche, insolvenzrechtliche, aufsichtsrechtliche oder steuerrechtliche Aspekte bzw Aspekte der wirtschaftlichen Förderung/Unterstützung der Unternehmen **nicht behandelt**
  - sondergesetzlich geregelte Bereiche (zB Banken, Versicherungen) **ausgeklammert**
- Geplante Ausarbeitungen zu Auswirkungen von COVID-19
  - auf die **Rechnungslegung** durch **AFRAC** geplant (in Arbeit)
  - zur **Abschlussprüfung** durch **Fachsenat** geplant (in Arbeit)

NEU  
CEAOB Statement  
2020-008 COVID-19



# Agenda

## Abschlüsse zum **Stichtag per 31.12.2019**

- Auswirkungen auf die Bilanzierung
- Auswirkungen auf die Abschlussprüfung

## Abschlüsse zu **nachfolgenden Stichtagen**

- Auswirkungen auf die Bilanzierung
- Auswirkungen auf die Abschlussprüfung

## **Gesellschaftsrechtliche Aspekte** zur Bilanzierung/Abschlussprüfung



# Agenda

## Abschlüsse zum **Stichtag per 31.12.2019**

1. Aufstellung/Prüfung ist (war zum Ausbruch der Krise) noch im Laufen
2. Aufstellung/Prüfung war vor Ausbruch der Krise abgeschlossen, aber Feststellung/Billigung ist noch nicht erfolgt
3. Abschluss wurde bereits vor Ausbruch der Krise festgestellt/gebilligt

## Abschlüsse zu **nachfolgenden Stichtagen**

## **Gesellschaftsrechtliche Aspekte** zur Bilanzierung/Abschlussprüfung



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### COVID-19 = Wertbegründendes Ereignis

- wesentliche Ereignisse iZm der Ausbreitung des Coronavirus erst ab einem Zeitraum zwischen dem 30. Januar 2020 (Verkündigung einer Pandemie)<sup>1)</sup> und dem 13. März (Ankündigung erster flächendeckender Maßnahmen in Österreich) nachvollziehbar eingetreten
- grundsätzlich keine Auswirkungen auf den Ansatz und die Bewertung von Bilanzposten (uU abweichende Beurteilung, wenn zB in einem Konzernabschluss Tochtergesellschaften in China sind und schon vor Bilanzstichtag Auswirkungen entstanden sind!)
- ABER:
  - Beurteilung der Bewertung unter Annahme der Fortführung des Unternehmens erforderlich (§ 201 (2) Z 2 UGB, KFS/RL 28)
  - Angaben im Anhang und Lagebericht erforderlich (§ 238 Abs 1 Z 11 UGB, § 243 Abs 1 UGB, § 243 Abs 3 Z. 1 UGB)

<sup>1)</sup> Am 30. Januar 2020 hat der Generaldirektor der WHO den Ausbruch des Neuartigen Coronavirus (2019-nCoV) zu einer gesundheitlichen Notlage von internationaler Tragweite erklärt



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Wertbegründendes Ereignis: Angaben im Anhang für mittelgroße/große Kapitalgesellschaften (§ 238 Abs 1 Z 11 UGB)

- Art des Ereignisses und eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen
- Angaben sind klar und unternehmensspezifisch darzustellen
- Ist eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen nicht möglich, hat ein Unternehmen diese Tatsache anzugeben (vgl. dazu auch die Ausführungen in IAS 10.21 b))



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Wertbegründendes Ereignis:

Darstellung der damit verbundenen wesentlichen Risiken und Ungewissheiten (§ 243 Abs 1 UGB) und der Auswirkungen auf die voraussichtliche Entwicklung im Lagebericht (§ 243 Abs 3 Z. 1 UGB)

- Beschreibung der Risiken zumindest in qualitativer Form
- Bei Zahlenangaben erläutern der zugrunde liegenden Annahmen und ihrer Berechnungsweise
- Auf bestandsgefährdende Risiken ist besonders einzugehen; sie sind als solche zu bezeichnen (AFRAC 9.138).
- Angabe der Absicherungsstrategie für die beschriebenen Risiken (soweit vorhanden) empfohlen
- Die voraussichtliche Entwicklung ist zumindest in qualitativer Form darzustellen und hat jedenfalls das nachfolgende Geschäftsjahr zu umfassen



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019 Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



## Wertbegründendes Ereignis: Annahme der Unternehmensfortführung

1

Abschlüsse werden auf der Grundlage der Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufgestellt (§ 201 (2) Z 2 UGB / IAS 1.25)

2

Management hat spezifische Einschätzung der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit vorzunehmen  
(bei Krisenanzeichen: mind. 12 Monate ab Aufstellung / sonst 12 Monate ab Bilanzstichtag (KFS/RL 28.23))



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Wertbegründendes Ereignis: Angaben zur Annahme der Unternehmensfortführung

- Im Anhang ist die Anwendung der Fortführungsannahme anzugeben (§ 237 Abs 1 Z 1 UGB)
- Wenn wesentliche Unsicherheiten zur Fortführungsannahme vorliegt, sind folgende Angaben in den Anhang aufzunehmen (KFS/RL 28.27):
  - Darstellung der einer Fortführungsannahme möglicherweise entgegenstehenden Gründe
  - Pläne zur Bewältigung der Unsicherheiten
  - Angabe, dass wesentliche Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Fortführungsannahme bestehen *„und das Unternehmen daher möglicherweise nicht in der Lage ist, im Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs seine Vermögenswerte zu realisieren und seine Schulden zu begleichen“*.



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### EINZELFRAGE: Auswirkungen auf phasenkongruente Dividendenaktivierung (AFRAC 4)

- Voraussetzungen für eine phasenkongruente Dividendenaktivierung:
  - zum Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses des empfangenden Unternehmens liegt bereits die Feststellung des Jahresabschlusses des ausschüttenden Unternehmens vor (oder eine Bestätigung des Abschlussprüfers, dass die Prüfung so weit fortgeschritten ist, dass mit keinen Änderungen des zur Ausschüttung vorgesehenen Gewinns zu rechnen ist) (AFRAC 4.9 Punkt 3).
  - Keine Hindernisse für den Vollzug des Ausschüttungsbeschlusses (AFRAC 4.9 Punkt 4).
- Kann Ausschüttung aufgrund der Corona-Auswirkungen gemäß § 82 Abs 5 GmbHG (bzw analoger Überlegungen bei Gefährdung der Unternehmensfortführung einer AG) nicht durchgeführt werden, steht dies dem Vollzug entgegen.
  - Für das empfangende Unternehmens ist dieser Umstand ein wesentliches, wertaufhellendes Ereignis, das hinsichtlich der Erfassung einer Dividendenforderung bei der Aufstellung des Abschlusses zu berücksichtigen ist
  - Ergibt sich dieser Umstand erst nach Aufstellung des Abschlusses des empfangenden Unternehmens, ist dieser bei der Bewertung der Dividendenforderung in der Folgeperiode zu berücksichtigen, und ist ggf aus diesen Verlusten ist auch beim empfangenden Unternehmen der Bilanzgewinn der Vorperiode gemäß der genannten Vorschrift ausschüttungsgesperrt.



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Auswirkungen auf Durchführung der Prüfung 1 (3)

- **Subsequent Events Procedures** zur Erhebungen und Beurteilung der Maßnahmen und Auswirkungen, und darauf aufbauende Prüfungshandlungen
  - Auswirkungen und Maßnahmen hinsichtlich Geschäftstätigkeit
  - Auswirkungen auf Going-Concern-Prämisse (siehe nächste Folien)
  - Auswirkungen auf Anhang/Lagebericht
- Zusätzliche **Kommunikationserfordernisse** (siehe spätere Folien)
- Auswirkungen auf die **Berichterstattung** (siehe spätere Folien)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Auswirkungen auf Durchführung der Prüfung 2 (3)

- Probleme in der **Kontaktaufnahme** mit dem Management und anderen Personen beim geprüften Unternehmen
- Beschränkungen im **Zugang** zu den Räumlichkeiten beim geprüften Unternehmen (z.B auch keine Inventurbeobachtung möglich; „Off-site-audits“ als einzige Option usw.)
- Beschränkungen beim **Erhalt von Informationen** (zB Antworten zu Bankbestätigungen/Drittbestätigungen)
- **Prozesse und Kontrollen** zum Rechnungslegungsprozess können verändert worden oder nun potenziell ineffektiv sein (zB aufgrund Abwesenheit/ Krankheit)
- Prüfungshandlungen liefern nicht die geplanten Nachweise und machen **Änderung des Prüfungsansatzes** erforderlich
- ...

- ➔ Probleme bei Erlangung ausreichender Prüfungsnachweise zum Abschluss der Prüfung
- ➔ uU Verzögerung/Verschiebung des geplanten Abschluss-/BV-Datums



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Auswirkungen auf Durchführung der Prüfung 3 (3)

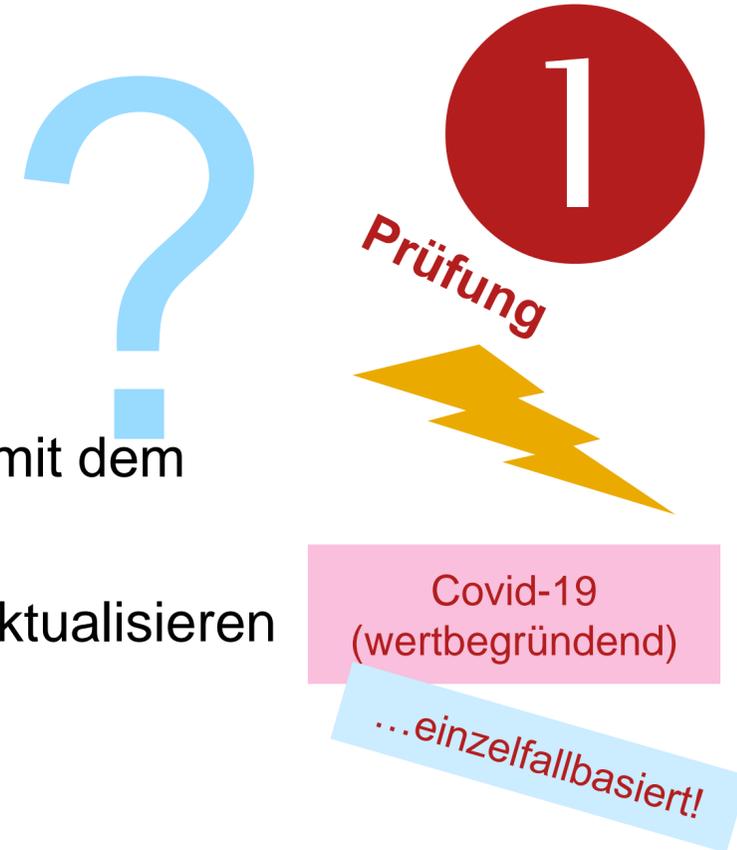
#### Vorräte / Inventurbeobachtung

- Falls die Vorräte für den Abschluss wesentlich sind, ist die **Anwesenheit bei der Inventur erforderlich, es sei denn,** dass dies **praktisch nicht durchführbar** ist (ISA 501.4). COVID-19 kann ein solches praktisches Hindernis darstellen.
- In diesem Fall hat der Abschlussprüfer alternative Prüfungshandlungen durchzuführen, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen.
- Wenn dies nicht möglich → eingeschränktes Prüfungsurteil oder Nichtabgabe eines Prüfungsurteils (ISA 705.6)
- **Beispiele für alternative Prüfungshandlungen:**
  - Einsichtnahme in die Dokumentation über den späteren Verkauf der Vorräte (ISA 501.A13)
  - Nachholung der Bestandsprüfung zu einem späteren Zeitpunkt und Prüfung der zwischenzeitlichen Fortschreibung (angemessenes System erforderlich) – keine zeitliche Begrenzung auf 2 Monate gem. § 192 Abs 3 Z 1 UGB
  - Durchführung der Stichprobenzählung durch Live-Übertragung mittels (Handy-)Kamera



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Zusätzliche Kommunikationserfordernisse 1 (2)

- „**Subsequent Events Procedures**“ zur Erörterung der Auswirkungen und Maßnahmen mit dem Management
  - Aufgrund der aktuellen Ausbreitungsgeschwindigkeit möglichst nahe um BV ggf zu aktualisieren
  - Ergebnisse der Erhebungen zu den Auswirkungen von COVID-19 sind in der Prüfungsdokumentation zu erfassen
- **Redepflicht (UGB, mit ähnlichen Verpflichtungen auch in den ISA), Meldepflichten gem AP-VO an APAB/FMA)**
  - insbesondere betreffend Entwicklungsbeeinträchtigung/Bestandsgefährdung
  - Redepflicht **endet idR mit der Erteilung des BV, danach grundsätzlich keine Verpflichtung** (zu Details siehe weiter hinten)
  - im **Einzelfall** zu beurteilen, keine flächendeckende COVID-19-Redepflicht!



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen

### Zusätzliche Kommunikationserfordernisse 2 (2)

- **Weitere ISA-Berichtspflichten** (PA/AR und Management)?
  - bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit zur Unternehmensfortführung (ISA 570)
  - Modifikationen/Ergänzungen zum Bestätigungsvermerk (ISA 705/706)
  - Sonstige Sachverhalte (ISA 260)

auch Inhalt des zusätzlichen  
Berichts nach Art 11 EU-VO



Covid-19  
(wertbegründend)

...einzelfallbasiert!

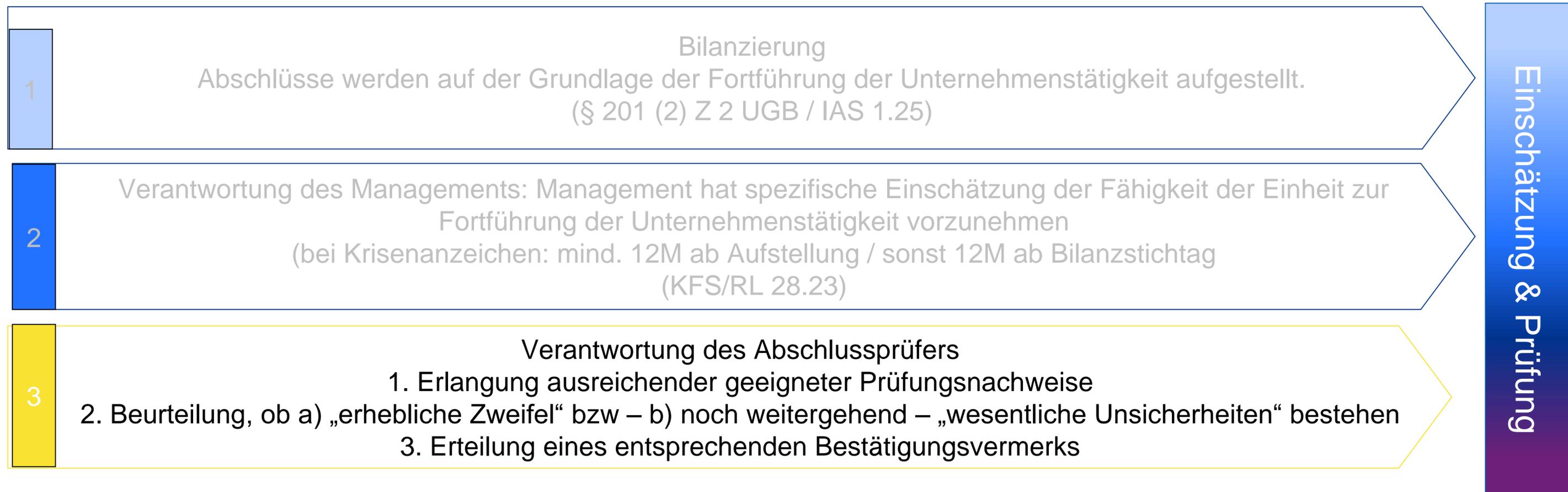


# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen

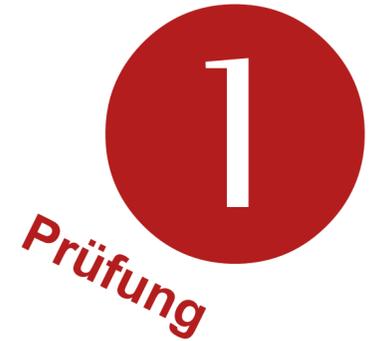


### Auswirkungen auf Durchführung der Prüfung: Beurteilung der Angemessenheit der GC-Prämisse



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Bei Anzeichen für erhebliche Zweifel: Zusätzliche Prüfungshandlungen 1 (2):

- Aufforderung Management zur Beurteilung der Going-Concern-Prämisse / ggf Erstellung von Plänen/Prognosen)
- Auswertung der Pläne/Prognosen zu zukünftigen Maßnahmen
- Beurteilung der Verlässlichkeit der zugrunde liegenden Daten / der getroffenen Annahmen zu Cash-Flow-Prognosen
- Beurteilung der Aktualität der Pläne/Prognosen (nachträglicher Entwicklungen)

➔ @Vollständigkeitserklärung: Pflicht zur Einholung einer spezifischen schriftlichen Erklärung zu den geplanten zukünftigen Maßnahmen und deren Durchführbarkeit (ISA 570.16 (e))

14. Wir haben Ihnen zur Beurteilung der Fähigkeit des Unternehmens, seine Geschäftstätigkeit fortzuführen, alle unsere Pläne zu zukünftigen Maßnahmen des Unternehmens mitgeteilt. Wir bestätigen, dass die beabsichtigten Maßnahmen, auf denen unsere Beurteilung der Fähigkeit des Unternehmens beruht, seine Geschäftstätigkeit fortzuführen, durchführbar sind.

Ausübung  
Redepflicht?



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



bei Anzeichen für erhebliche Zweifel: Zusätzliche Prüfungshandlungen 2 (2):



*Beurteilung:*

*Verbleiben trotz/angesichts der Pläne/Prognosen wesentliche Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Unternehmensfortführung, deren Angabe und Hervorhebung zum Verständnis der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig ist?*

➔ Bestätigungsvermerk:  
Pflicht zur Ergänzung um Absatz zu wesentlichen Unsicherheiten (ISA 570.22)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Auswirkungen auf Durchführung der Prüfung

#### Konzernabschlussprüfungen:

Zusätzliche Herausforderungen hinsichtlich der Anweisung, Überwachung und dem Review der Arbeiten der Teilbereichsprüfer

- Kommunikation der Auswirkungen der Ausbreitung des Virus auf die Geschäftstätigkeit des Konzerns
- Stärkere Nutzung von Kommunikationstechnologien
- Ergänzung Audit Instructions (ua zur Erhebung der Auswirkungen auf Teilbereichsebene)?
- Auswirkungen auf Durchführung der Arbeiten der Teilbereichsprüfer (Prüfungsansatz/-hemmnisse)?
- Einschränkungen beim Workpaper-Review bei signifikanten Teilbereichen?
- ...



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



Prüfung



Covid-19  
(wertbegründend)

...einzelfallbasiert!

### Mögliche Auswirkungen auf Bestätigungsvermerk/Prüfungsbericht - inhaltlich

- Berücksichtigung wesentlicher Unsicherheiten in Bezug auf die Unternehmensfortführung (ISA 570)?
- Berücksichtigung Ergänzung zum Hinweis auf Unsicherheiten im Einzelfall (ISA 706)?
- Eingeschränktes Prüfungsurteil wegen
  - Wesentlicher fehlerhafter/fehlender Angaben?
  - Wesentlichem Prüfungshemmnis?
- Negatives Prüfungsurteil wegen umfassender fehlerhafter Angaben?
- Nichtabgabe Prüfungsurteil wegen umfassender Prüfungshemmnisse?

(ISA 705)

**PIE-Prüfungen:**  
Berücksichtigung der Auswirkungen aufgrund von COVID-19  
ggf als Key Audit Matter (ISA 701)?

Art des Sachverhalts, der zu der Modifizierung führt	Beurteilung des Abschlussprüfers über den Umfang der tatsächlichen oder möglichen Auswirkungen auf den Abschluss	
	Wesentlich, jedoch nicht umfassend	Wesentlich und umfassend Negatives (nd pervasive)
Abschluss ist wesentlich falsch dargestellt	Eingeschränktes Prüfungsurteil (qualified opinion)	Versagtes Prüfungsurteil (adverse opinion)
Fehlende Möglichkeit, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen	Eingeschränktes Prüfungsurteil (qualified opinion)	Nichtabgabe eines Prüfungsurteils (disclaimer of opinion)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Beispielfall 1:

Das bilanzierende Unternehmen ist im Bereich der Lebensmittelproduktion tätig. Die Corona-Krise hat zwar Auswirkungen auf das Unternehmen, keine davon führt jedoch zu einer wesentlichen Unsicherheit in Bezug auf die Unternehmensfortführung. Die wesentlichen Auswirkungen sind im Anhang und Lagebericht angemessen offengelegt.

**Gestaltung des Bestätigungsvermerks:** uneingeschränktes Prüfungsurteil (KFS/PG 3 Rz 30)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Beispielfall 2:

Das bilanzierende Unternehmen ist im Bereich der Lebensmittelhandel tätig. Die Corona-Krise hat wesentliche Auswirkungen auf das Unternehmen, keine davon führt zu einer wesentlichen Unsicherheit in Bezug auf die Unternehmensfortführung, ist aber für das Gesamtverständnis des Abschlusses von fundamentaler Bedeutung. Die wesentlichen Auswirkungen sind im Anhang und Lagebericht angemessen offengelegt.

**Gestaltung des Bestätigungsvermerks:** uneingeschränktes Prüfungsurteil (KFS/PG 3 Rz 30), Einfügen eines Absatzes zur Hervorhebung eines Sachverhalts (KFS/PG 3 Rz 63, ISA 706.8f)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Beispielfall 3:

Das bilanzierende Unternehmen ist im Baugewerbe tätig. Die Corona-Krise hat wesentliche Auswirkungen auf das Unternehmen und es bestehen möglicher Weise Gründe, die der Fortführungsannahme entgegen stehen. Auf Basis der von der Unternehmensleitung erstellten Fortführungsprognose ist die Unternehmensfortführung unsicher, aber noch immer noch überwiegend wahrscheinlich. Der Anhang und Lagebericht enthalten angemessene Angaben zu den wesentlichen Unsicherheiten.

**Gestaltung des Bestätigungsvermerks:** uneingeschränktes Prüfungsurteil, Einfügen eines Absatzes „Wesentliche Unsicherheiten in Bezug auf die Unternehmensfortführung“ (KFS/PG 3 Rz 28ff, ISA 570.22)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Beispielfall 4:

Wie Beispiel 3. Der Anhang und Lagebericht enthalten allerdings keine angemessenen Angaben zu COVID-19 und den daraus resultierenden wesentlichen Unsicherheiten.

### **Gestaltung des Bestätigungsvermerks (ISA 570.23):**

Variante 1: eingeschränktes Prüfungsurteil, Einfügen eines Absatzes „Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil“, in dem festgehalten wird, dass eine wesentliche Unsicherheit in Bezug auf die Unternehmensfortführung besteht und diese nicht angemessen im Abschluss offengelegt ist.

...abhängig vom Ausmaß des qualitativen Fehlers!

Variante 2: Negatives Prüfungsurteil, wenn die festgestellten falschen Darstellungen wesentlich und umfassend sind.



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen



### Beispielfall 5:

Das bilanzierende Unternehmen ist im Maschinenbau tätig. Auf Grund der Corona-Krise besteht ein Zutrittsverbot zur Betriebsstätte des Unternehmens, so dass der Abschlussprüfer keine Inventurbeobachtung für den für den Abschluss wesentlichen Vorratsbestand durchführen und auch keine gleichwertigen alternativen Prüfungshandlungen setzen konnte. Darüber hinaus hat die Corona-Krise keine wesentlichen Auswirkungen auf das Unternehmen.

**Gestaltung des Bestätigungsvermerks:** eingeschränktes Prüfungsurteil, Einfügen eines Absatzes „Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil“, in dem festgehalten wird, dass in Bezug auf die Bestandsprüfung der Vorräte ein Prüfungshemmnis bestand.



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Aufstellung/Prüfung ist noch im Laufen

### Mögliche Auswirkungen auf Bestätigungsvermerk/Prüfungsbericht - Formerfordernisse

- Vorlage PB/BV ist postalisch, per Boten oder – soweit vereinbart - auch nur auf elektronischem Wege möglich
- Eigenhändige schriftliche Unterfertigung von BV/PB und Redepflichten
  - Eigenhändige Unterfertigung im Original und Übermittlung per Post/Bote
  - Übermittlung mit qualifizierter elektronischer Signatur
  - eigenhändige Unterfertigung, Scan und Übermittlung in elektronischer Fassung
  - Unterfertigung eines Urkundenexemplars und zunächst vorläufige Auslieferung „gez.“/“eh.“
- schriftliche Unterfertigung von Jahresabschluss/Lagebericht/Vollständigkeitserklärung durch Geschäftsleitung
  - Eigenhändige Unterfertigung im Original und Übermittlung per Post/Bote
  - Übermittlung mit qualifizierter elektronischer Signatur
  - Unterfertigung, Scan/Foto und Übermittlung in elektronischer Fassung – auch getrennt von mehreren Mitgliedern einzeln, für die Vollständigkeitserklärung jeweils für das gesamte Dokument
  - ...

1

Prüfung

Covid-19  
(wertbegründend)



Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

# Aufstellung/Prüfung abgeschlossen // Feststellung offen



## Beispielfall: Abschluss aufgestellt/BV erteilt, noch keine Feststellung/Billigung

Zum (Konzern-)Abschluss und (Konzern-)Lagebericht per 31.12.2019 wurde ein BV/PB Mitte Februar 2020 ausgeliefert, die Feststellung/Billigung des JA/KA ist aber noch nicht erfolgt (z.B. wegen der Corona-Krise verschoben).

Welche Pflichten ergeben sich für das Unternehmen bzw den Abschlussprüfer in einem solchen Fall im Hinblick auf die Corona-Krise in Österreich?

## Antwort – Pflichten des Unternehmens/Managements (AFRAC 16.16ff):

- Akt der **Feststellung setzt** ein besonderes willensbildendes **Organ oder Gesellschafter, die nicht auch an der Geschäftsführung beteiligt sind, voraus** (zB Aufsichtsrat, Beirat, erweiterte Gesellschafterversammlung etc.)
- **Anpassungen** zum Abschluss **nach der Aufstellung** sind lt. AFRAC und überwiegender Ansicht in der Literatur nur bei **wesentlichen wertaufhellenden Erkenntnissen bis zur Feststellung** des Abschlusses erforderlich
  - ➔ daher **grundsätzlich keine** Berücksichtigung von wertbegründenden Ereignissen
- **Information des Organs/der Gesellschafter** durch die für die Aufstellung verantwortliche Geschäftsleitung erforderlich.
- In weiterer Folge ist aber im Zusammenhang mit wertbegründenden Ereignissen auf **das Ausschüttungsverbot gem. § 82 Abs. 5 GmbHG** hinzuweisen (AG analog von hL interpretiert)
  - ➔ Bei absehbaren wesentlichen Verlusten gilt ein Ausschüttungsverbot

(Fortsetzung nächste Folie)



Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

# Aufstellung/Prüfung abgeschlossen // Feststellung offen



## Antwort – Pflichten des Abschlussprüfers:

- Nach dem **Datum der Aufstellung** ist der Abschlussprüfer **nicht verpflichtet**, zu dem geprüften Abschluss und Lagebericht **weitere Prüfungshandlungen vorzunehmen** bzw. weitere Nachforschungen anzustellen (KFS/PG 1.37f)
  - ➔ Verpflichtung gemäß ISA 560.10ff zur Diskussion mit dem Management (und ggf Aufforderung zu Änderungen) bezieht sich nur auf wertaufhellende Ereignisse
- **Redepflicht:** Erhält der AP zwischen Erteilung des BV und Datum der Feststellung bei Gesellschaften mit AR/PA Unterlagen und Informationen, die möglicherweise geeignet sind, die Redepflicht auszulösen, hat er diesen nachzugehen und ggf gegenüber den Adressaten die Redepflicht auszuüben (KFS/PE 18.26)
  - ➔ im Einzelfall zu beurteilen, keine „flächendeckende“ COVID-19-Redepflicht!
- Eine **Kommunikation mit AR/PA** zu Maßnahmen und Auswirkungen aufgrund COVID-19 ist im Rahmen des Rederechts (zB §§ 92 (4a) Z 2 AktG) des Abschlussprüfers **in Betracht zu ziehen**
- Wird der Abschluss nachträglich geändert, hat der Abschlussprüfer im Rahmen einer **Nachtragsprüfung** diese Änderungen zu prüfen (§ 269 Abs 4 UGB).



Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

# Aufstellung/Prüfung/Feststellung/Billigung erfolgt



## Beispielfall: Abschluss aufgestellt und festgestellt/gebilligt

Zum (Konzern-)Abschluss und (Konzern-)Lagebericht per 31.12.2019 (bzw einem ev. früheren Stichtag) wurde BV/PB Mitte Jänner 2020 ausgeliefert und die Feststellung/Billigung des JA/KA ist Ende Februar 2020 erfolgt. Welche Pflichten ergeben sich für das Unternehmen bzw den Abschlussprüfer in einem solchen Fall im Hinblick auf die Corona-Krise in Österreich?

## Antwort – Pflichten des Unternehmens/Managements (AFRAC 16):

- Nach Aufstellung (damit jedenfalls auch nach Feststellung/Billigung) des Abschlusses ist **keine** Berücksichtigung von wertbegründenden Ereignissen erforderlich
- In weiterer Folge ist aber im Zusammenhang mit wertbegründenden Ereignissen auf **das Ausschüttungsverbot gem. § 82 Abs. 5 GmbHG** hinzuweisen (AG analog von hL interpretiert)
  - ➔ Bei absehbaren wesentlichen Verlusten gilt ein Ausschüttungsverbot

(Fortsetzung nächste Folie)



Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

# Aufstellung/Prüfung/Feststellung/Billigung erfolgt



## Antwort – Pflichten des Abschlussprüfers:

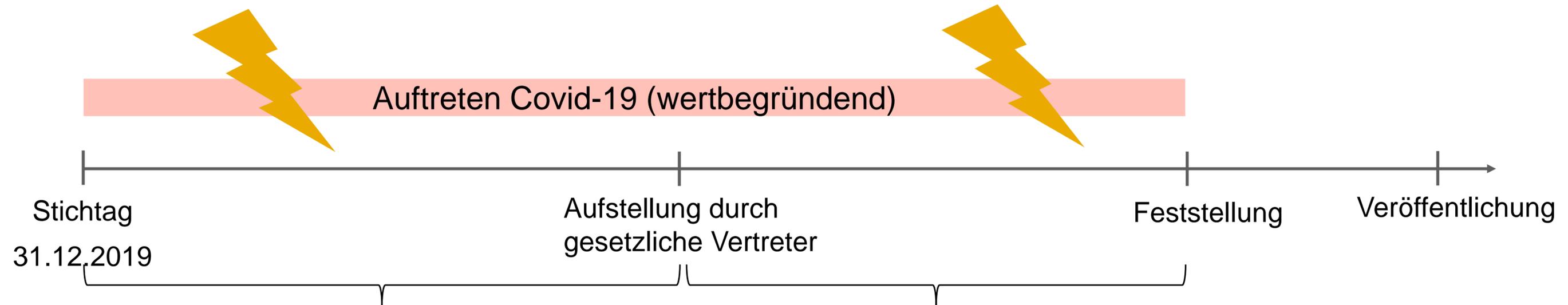
- Nach dem **Datum der Aufstellung** ist der Abschlussprüfer **nicht verpflichtet**, zu dem geprüften Abschluss und Lagebericht **weitere Prüfungshandlungen vorzunehmen** bzw. weitere Nachforschungen anzustellen (KFS/PG 1.37f)
- Wurde der Abschlussprüfer bereits für die Folgeperiode bestellt, ist im Rahmen des neuen, laufenden Mandats die Ausübung einer **Redepflicht** aufgrund des Ausbruchs der Krise **zu prüfen**



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Zusammenfassung: Bilanzierung

AFRAC 16 / IAS 10



- **Keine** Berücksichtigung im Zahlenwerk
- Berücksichtigung im **Anhang/Lagebericht**
- Prüfung **Annahme Unternehmensfortführung**

- **Keine** Berücksichtigung im Abschluss
- **weder im Zahlenwerk noch im Anhang/Lagebericht**
- **Berücksichtigung** eingetretener Verluste im **Gewinnverwendungsvorschlag** (§82 Abs 5 GmbHG)

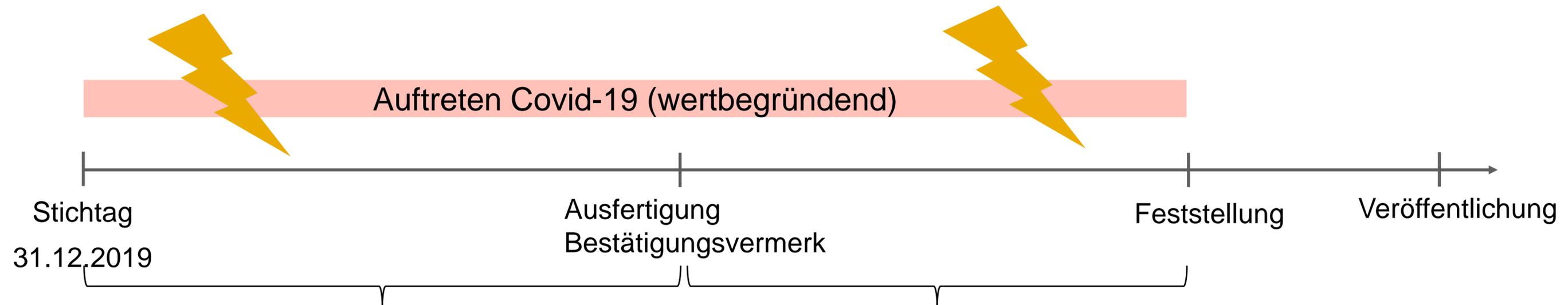
**!** Verpflichtung den bereits aufgestellten Abschluss aufgrund neu bekannt gewordener wesentlicher Umstände zu ändern, besteht nur bei wertaufhellenden, nicht bei wertbegründenden Tatsachen (AFRAC 16.16ff)



# Abschlüsse zum Stichtag per 31.12.2019

## Zusammenfassung: Prüfung

ISA 560 / PE 18 ...



- **Prüfung** Annahme **Unternehmensfortführung**
- **Prüfung/Beurteilung** Angaben **Anhang/Lagebericht**
- **Ggf** Ausübung **Redepflicht**
- **Ggf** Berücksichtigung im **Bestätigungsvermerk**

- **Keine Auswirkungen auf PB/BV**
- **gs keine** weiteren **Nachforschungsverpflichtungen**
- Bei Erhalt von Informationen: Nachgehen, und **ggf** Ausübung **Redepflicht**



# Agenda

Abschlüsse zum **Stichtag per 31.12.2019**

Abschlüsse zu **nachfolgenden Stichtagen**

**Gesellschaftsrechtliche Aspekte** zur Bilanzierung/Abschlussprüfung



# Abschlüsse zu nachfolgenden Stichtagen

## Bilanzierung

Bilanzierung

- Prüfung Going Concern Prämisse
- Bewertung von Vermögenswerten und Schulden
  - Wertminderungen von Vermögenswerten (§ 204 (2) UGB; IAS 36)
    - Anhaltspunkte für das Vorliegen von Wertminderungen
    - Auswirkungen auf Wertminderungsmodelle
  - Vorräte (§ 207 UGB; IAS 2)
  - Fair Value-Bewertungen zu Vermögenswerten/Verbindlichkeiten (IFRS 9, IFRS 13)
- Verstöße gegen Covenants bei Finanzierungen
- Rückstellungen (§ 198 (8) iVm § 211 UGB; IAS 37)
  - Restrukturierungsrückstellungen (insbes. sonstige Personalmaßnahmen?,...)
  - Rückstellungen für Entschädigungen / Pönale
  - belastende Verträge
- Ansprüche
  - Ansprüche auf staatliche Unterstützung, Versicherungsleistungen
- ...

Adaptierung von  
Planzahlen/Budgets



# Abschlüsse zu nachfolgenden Stichtagen Prüfung

Prüfung

- Einstufung des Ausbruchs der Krise als werterhellendes/-begründendes Ereignis im Einzelfall erforderlich
- Aussagen zu Prüfungen für Stichtage per 31.12.2019 und noch laufender Prüfung gelten analog
- Durch den „shut down“ seit Anfang März 2020 verschärft sich jedoch die Problemsituation hinsichtlich der Durchführung einzelner Prüfungshandlungen uU noch weiter



# Agenda

Abschlüsse zum **Stichtag per 31.12.2019**

Abschlüsse zu **nachfolgenden Stichtagen**

**Gesellschaftsrechtliche Aspekte** zur Bilanzierung/Abschlussprüfung



## Gesellschaftsrechtliche Aspekte

# COVID-19-Gesetz (Beschluss NR/BR vom 20/21.3.2020)

### Artikel 32 Bundesgesetz betreffend besondere Maßnahmen im Gesellschaftsrecht aufgrund von COVID-19 (Gesellschaftsrechtliches COVID-19-Gesetz – COVID-19-GesG)

§ 1. (1) Für die Dauer von Maßnahmen, die zur Verhinderung der Verbreitung von COVID-19 nach dem COVID-19-Maßnahmengesetz, BGBl. I Nr. 13/2020, getroffen werden, können Versammlungen von Gesellschaftern und Organmitgliedern einer Kapitalgesellschaft, einer Personengesellschaft, einer Genossenschaft, einer Privatstiftung oder eines Vereins, eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit oder eines kleinen Versicherungsvereins nach Maßgabe der Verordnung gemäß Abs. 2 auch ohne physische Anwesenheit der Teilnehmer durchgeführt werden.

(2) Die Bundesministerin für Justiz wird ermächtigt, durch Verordnung nähere Regelungen betreffend die Durchführung der in Abs. 1 genannten Versammlungen zu treffen, die eine vergleichbare Qualität der Willensbildung gewährleisten.

§ 2. Abweichend von § 104 Abs. 1 AktG muss die ordentliche Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft innerhalb der ersten zwölf Monate des Geschäftsjahrs der betreffenden Gesellschaft stattfinden.

§ 3. Mit der Vollziehung dieses Bundesgesetzes ist die Bundesministerin für Justiz betraut.

§ 4. Dieses Bundesgesetz tritt mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft und mit Ablauf des 31. Dezember 2020 außer Kraft.

GmbHs:  
unverändert  
8 Monate,  
aber virtuell  
möglich!

Weitere  
Erleichterungen  
geplant  
?



## Gesellschaftsrechtliche Aspekte

# COVID-19-Gesetz (Beschluss NR/BR vom 20/21.3.2020)

### Hemmung von Fristen für die Anrufung des Gerichts

§ 2. Die Zeit vom Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes bis zum Ablauf des 30. April 2020 wird in die Zeit, in der bei einem Gericht eine Klage oder ein Antrag zu erheben oder eine Erklärung abzugeben ist, nicht eingerechnet.

### Einreichung von Jahresabschlüssen – Fristenhemmung (Newsletter vom 23.3.2020)

NEWSLETTER  
Für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer



Die Fristenhemmung gilt für alle Fristen, die entweder

1. vor dem 22. März 2020 begonnen haben und zu diesem Zeitpunkt noch nicht abgelaufen sind oder
2. zwischen dem 22. März 2020 und dem 1. Mai 2020 (vorbehaltlich einer Verlängerung durch Verordnung) zu laufen begonnen haben.

(...)

### Beispiel 2:

Wenn der **Abschlussstichtag der 31.12.** ist, so muss der Jahresabschluss bis zum 30.9.2020 beim Firmenbuchgericht eingereicht werden. **Diese Frist verlängert sich um 40 Tage**, endet also am 9.11.2020.





# IHRE Fragen zum Thema?



Mag. Helmut  
Kerschbaumer

*Präsident*



Mag. Werner Gedlicka

*Generalsekretär*



Dr. Aslan Milla

*Berufsgruppenobmann  
der Wirtschaftsprüfer*



# Wrap-up / Ausblick

- **Qualität der Abschlussprüfung muss** auch in diesen schwierigen Zeiten **aufrecht erhalten bleiben**
- Auf die Prüfung der **Annahme der Unternehmensfortführung** ist **besonderes Augenmerk** zu richten
- Bei Abschlüssen, die sich noch in Aufstellung/Prüfung befinden, wird die COVID-19 Krise
  - zumeist besondere **Erwähnung bei den Ereignissen nach dem Bilanzstichtag bzw im Lagebericht** finden müssen
  - Zu **würdigen**, ob sich aus der Krise im Einzelfall ein neuer **Key Audit Matter** ergibt
- Unverzögliche Ausübung der **Redepflicht ist im Einzelfall zu prüfen**
- Auswirkung auf den **Bestätigungsvermerk ist im Einzelfall zu beurteilen**

➔ Weitere Guidance zu Rechnungslegung/Prüfung in Arbeit/zu erwarten



# Weiterführende Ressourcen 1 (2)

- **CEAOB** Statement: [CEAOB emphasizes the following areas that are of high importance in view of Covid-19 impact on audits of financial statements](#), 24. März 2020
- **IFAC**: [COVID-19 Resources from IFAC's Network](#), 24. März 2020
- **Accountancy Europe**
  - [Coronavirus resources for European accountants](#), 19. März 2020
  - [Coronavirus crisis: implications on reporting and auditing](#), 19. März 2020
- **IDW**, fachlicher Hinweis zu
  - [„Fachlicher Hinweis zu Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung zum Stichtag 31.12.2019 und deren Prüfung“](#), 4. März 2020
  - [Fachlicher Hinweis zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung \(Teil2\)](#), 25. März 2020
- **Audit Analytics** (internationale Beispiele zu Absätzen zu wesentlichen Unsicherheiten): [Coronavirus Triggers Going Concerns in Europe](#), 19. März 2020



# Weiterführende Ressourcen 2 (2)

- **AICPA:** [AICPA on remote audits during the pandemic: Get creative, stay skeptical](#), 23. März 2020
- **ESMA** Statement: [ESMA recommends action by financial market participants for COVID-19 impact](#), 11. März 2020
- In Arbeit
  - **AFRAC:** Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die UGB-/IFRS-Rechnungslegung
  - **Fachsenat** für Unternehmensrechnung und Revision: Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die Abschlussprüfung
- ...



Netzwerk  
—  
Service  
—  
Starke Stimme  
—

[www.iwp.or.at](http://www.iwp.or.at)



# DISCLAIMER

Die in dem Vortrag präsentierten Inhalte spiegeln die Meinung der Referenten wider und können von der Meinung des iwp, des AFRAC, der KSW, von Aufsichtsbehörden oder von anderen Standardsettern abweichen. Die Aussagen bzw. Schlussfolgerungen basieren auf dem derzeit gültigen Regelwerk (Gesetzen und Standards) und aktuellen Interpretationen; deren Änderungen können zu abweichenden Ergebnissen führen.

Alle Angaben dieser Präsentation erfolgen ohne Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit. Die Präsentation stellt keine Rechtsberatung dar.