

COVID-19: Auswirkungen auf die eingeschränkte Revision

Christian Feller
Dipl. Wirtschaftsprüfer
Leiter SIFER

INHALTSVERZEICHNIS

- Aktualität aufgrund Corona
 - Going Concern (Fortführungsfähigkeit)
 - Buchungstechnische Vorgaben
 - » Aktivseite
 - » Passivseite
 - Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
 - Kapitalverlust / Überschuldung
 - Auswirkungen auf die Eingeschränkte Revision

GOING CONCERN

- Fortführungsfähigkeit
 - Bilanzerstellung zu Fortführungs- bzw. zu Veräusserungs/Liquidationswerten?
 - OR 958 a; Die Rechnungslegung beruht auf der **Annahme**, dass das Unternehmen auf absehbare Zeit fortgeführt wird.
 - Ist die Einstellung der Tätigkeit oder von Teilen davon in den nächsten **zwölf Monaten ab Bilanzstichtag** beabsichtigt oder voraussichtlich nicht abwendbar, so sind der Rechnungslegung für die betreffenden Unternehmensteile Veräusserungswerte zugrunde zu legen.
 - Die **Fortführungsfähigkeit** hängt vor allem von der Liquidität ab. Die Liquiditätsplanung ist also eine Voraussetzung für eine Fortführungsprognose.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (1)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Erstbewertung

- Bei ihrer Ersterfassung müssen die Aktiven höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden.

Folgebewertung

- In der Folgebewertung dürfen Aktiven nicht höher bewertet werden als zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Vorbehalten bleiben Bestimmungen für einzelne Arten von Aktiven.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (2)

swiss quality
peer review 

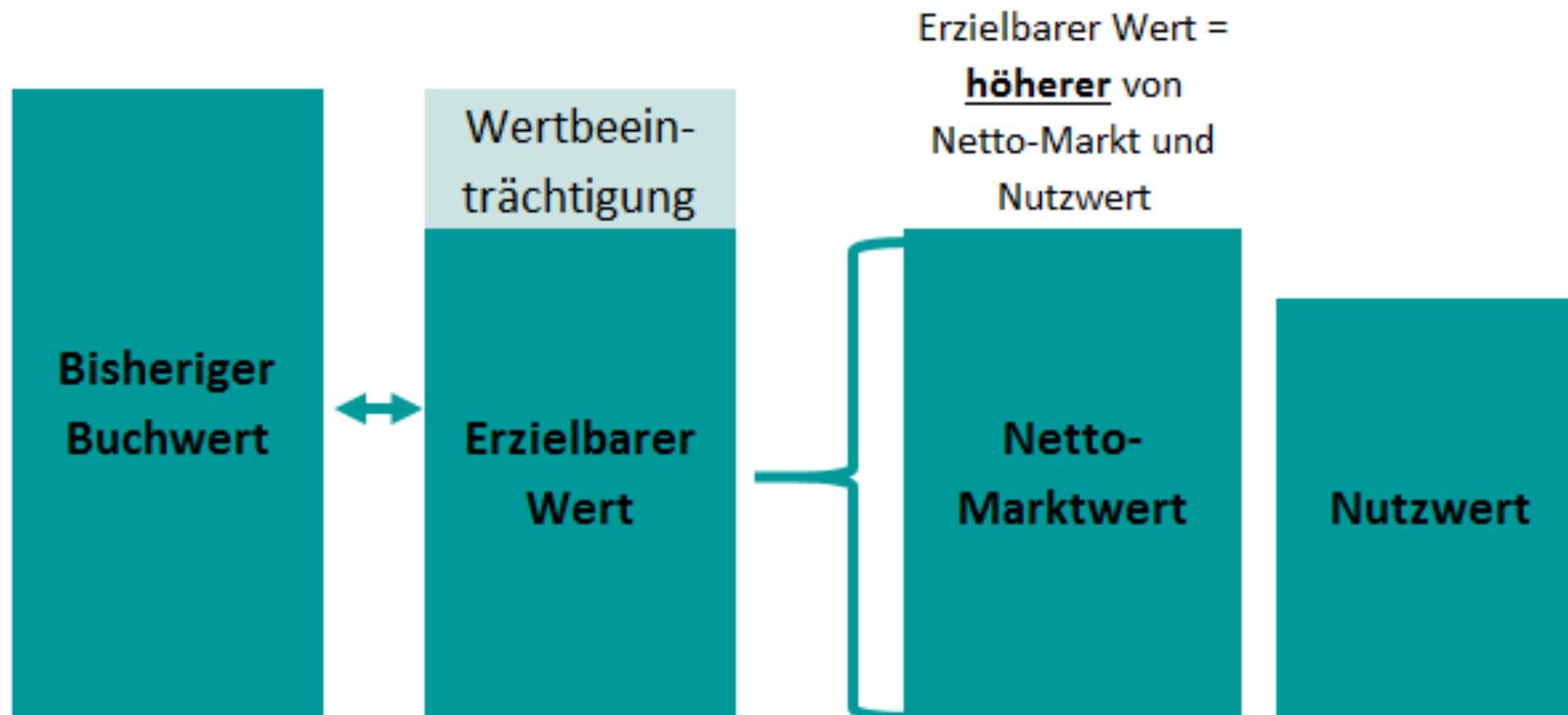
 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Wertminderung (Art. 960 Abs. 3 OR):

Bei Anzeichen einer Überbewertung von Aktiven sind die Werte zu überprüfen und wenn notwendig anzupassen. Das Gesetz führt nicht weiter aus, was als «Anzeichen» zu betrachten und wie die Überbewertung konkret festgestellt werden soll (Anlehnung an anerkannte Rechnungslegungsstandards).

Abschreibungen sind geplant und periodisch, Wertminderungen kommen nur bei sogenannten Anzeichen vor.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (3)



BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (4)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Wertminderung (Art. 960 Abs. 3 OR):

Bei Anzeichen einer Überbewertung von Aktiven sind die Werte zu überprüfen und wenn notwendig anzupassen. Das Gesetz führt nicht weiter aus, was als «Anzeichen» zu betrachten und wie die Überbewertung konkret festgestellt werden soll (Anlehnung an anerkannte Rechnungslegungsstandards).

Abschreibungen sind geplant und periodisch, Wertminderungen kommen nur bei sogenannten Anzeichen vor.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (5)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Wertminderung (Art. 960 Abs. 3 OR):

Bei Anzeichen einer Überbewertung von Aktiven sind die Werte zu überprüfen und wenn notwendig anzupassen. Das Gesetz führt nicht weiter aus, was als «Anzeichen» zu betrachten und wie die Überbewertung konkret festgestellt werden soll (Anlehnung an anerkannte Rechnungslegungsstandards).

Abschreibungen sind geplant und periodisch, Wertminderungen kommen nur bei sogenannten Anzeichen vor.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (6)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Praktische Beispiele die zu einer Wertbeeinträchtigung führen:

- Die bilanzierten Forderungen der Firma x sind wertlos, weil die Firma x aufgrund der COVID-19-Massnahmen ihr Aktivitäten einstellen musste bzw. Konkurs angemeldet hat.
- Die Warenvorräte können nach dem Bilanzstichtag nicht mehr veräussert werden (verderblich) oder der Verkaufspreis deckt den Einstandspreis nicht mehr (musste auch bisher schon korrigiert werden, verlustfreie Bewertung).
- Die Tochtergesellschaft muss den Geschäftsbetrieb einstellen, da keine Hoffnung auf entsprechende Sanierung dieser Tochtergesellschaft besteht.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN AKTIVEN (7)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Ausweis dieser Buchungen in der Erfolgsrechnung:

- Wertminderungen im Anlagevermögen unterhalb der Abschreibungen.
- Andere Wertminderungen am ehesten im ausserordentlichen Bereich.

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN PASSIVEN (1)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Definition von Rückstellungen

- **Verpflichtende** Ereignisse **vor** dem Bilanzstichtag, und mit **abschätzbarem Geldabflussfolge** müssen in kurz- und langfr. Rückstellungen unterschieden werden!
 - Falls Ereignis nach Bilanzstichtag eintrifft, aber vor Bilanzstichtag bekannt war (hätte bekannt sein müssen), müssen Rückstellung gebildet werden.
- Rechtliche und faktische Verpflichtungen sind regelmässig zu bewerten und falls notwendig: Rückstellungen zu bilden

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN PASSIVEN (2)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Rückstellungen im Bereich Obligationenrecht

- Regelmässig anfallende Aufwendungen aus Garantieverpflichtungen
- Sanierung von Sachanlagen
- Restrukturierung
- Die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens

BUCHUNGSTECHNISCHE VORGABEN PASSIVEN (3)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Unterschiedliche Handhabungen je Kanton (Beispiel)

- Der Kanton Aargau hat nun in einer Notverordnung verfügt, dass Rückstellungen in der Jahresrechnung 2019 dort möglich sind, wo der Betrieb durch behördliche Anweisung geschlossen werden musste der wo nachweislich massive Umsatzeinbrüche zu verzeichnen sind (siehe § 9 Abs. 6)
https://www.ag.ch/media/kanton_aargau/themen_1/coronavirus_1/merkblaetter/200402_Sonderverordnung_1.pdf
- Der Kanton Schwyz z.B. hat sich explizit dagegen ausgesprochen
<https://www.sz.ch/unternehmen/steuern/steuern-juristische-personen/uebersicht.html/72-443-4441-3193-3154>

EREIGNISSE NACH DEM BILANZSTICHTAG (1)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
(positive oder negative Ereignisse):

- Auslöser am/vor Bilanzstichtag gegeben: Erfassung in der Jahresrechnung;
- Auslösende Ursache nach Bilanzstichtag: Offenlegung mit Schätzung der finanziellen Auswirkung erforderlich, sofern wesentlich;
- Beispiele: Akquisitionen, Verkaufsabsichten einer Sparte, neuer Rechtsstreit etc.

EREIGNISSE NACH DEM BILANZSTICHTAG (2)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Beispiel einer Offenlegung Unternehmensfortführung ist nicht gefährdet

Der Notfall-Ausschuss der Weltgesundheitsorganisation (WHO) rief infolge des Coronavirus am 29. Januar 2020 eine „gesundheitliche Notlage von internationaler Tragweite“ aus. Am 28. Februar 2020 hat der Bundesrat die Situation in der Schweiz als besondere Lage gemäss Epidemienengesetz eingestuft. In der Zwischenzeit wurden weitere einschneidende Massnahmen durch Bund und Kantone getroffen, die einschränkende und wesentliche Folgen für die XY AG haben. Der Absatz und Ertrag sind nachdrücklich zurückgegangen, was das Geschäftsergebnis 2020 deutlich verschlechtern wird. Eine genaue Schätzung der finanziellen Auswirkungen ist zu jetzigen Zeitpunkt nicht möglich. Wir gehen davon aus, dass die Auswirkungen keinen Einfluss auf die Fähigkeit der Fortführung der Unternehmenstätigkeit haben.

EREIGNISSE NACH DEM BILANZSTICHTAG (3)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Beispiel einer Offenlegung Unternehmensfortführung ist gefährdet

Der Notfall-Ausschuss der Weltgesundheitsorganisation (WHO) rief infolge des Coronavirus am 29. Januar 2020 eine „gesundheitliche Notlage von internationaler Tragweite“ aus. Am 16. März hat der Bundesrat die Situation in der Schweiz als ausserordentliche Lage gemäss Epidemien-gesetz eingestuft. In der Zwischenzeit wurden weitere einschneidende Massnahmen durch Bund und Kantone getroffen, die einschränkende und wesentliche Folgen für die XY AG haben. Der Absatz und Ertrag sind nachdrücklich zurückgegangen, was das Geschäftsergebnis 2020 deutlich verschlechtern wird. Eine genaue Schätzung der finanziellen Auswirkungen ist zum jetzigen Zeitpunkt nicht möglich. Diese Auswirkungen könnten jedoch so gravierend sein, dass die Fähigkeit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit gefährdet ist. Der Verwaltungsrat hat erste Massnahmen getroffen, um die Weiterführung der Geschäftstätigkeit zu gewährleisten. Darunter zählt die Zusicherung des Aktionariats, im Falle von Liquiditätsengpässen weitere Mittel zur Verfügung zu stellen bzw. zusätzliche Bankkredite aufzunehmen, um die Zahlungsfähigkeit und damit die Fortführungsfähigkeit der Unternehmenstätigkeit sicherzustellen.

KAPITALVERLUST / ÜBERSCHULDUNG (1)

Kapitalverlust

Bilanzverlust = > 50 % des Totalbetrages von AK und gesetzlichen Reserven (auch Unterbilanz bezeichnet)

Überschuldung

Bilanzverlust = grösser als AK + gesetzliche Reserven

Bilanzverlust

Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
+ Gewinnvortrag aus Vorjahren
– Verlustvortrag aus Vorjahren
+ Entnahmen aus der Kapitalrücklage
+ Entnahme aus Gewinnrücklagen
– Einstellung in die Gewinnrücklagen
= Bilanzgewinn/ Bilanzverlust

KAPITALVERLUST / ÜBERSCHULDUNG (2)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

COVID Bankkredite

Die Verordnung sieht vor, allerdings zeitlich beschränkt bis zum 31. März 2022, dass für die Berechnung der Deckung von Kapital und Reserven nach Artikel 725 Absatz 1 des Obligationenrechts ("OR") und für die Berechnung einer Überschuldung nach Artikel 725 Absatz 2 OR, Kredite bis CHF 500'000 (COVID-19-Kredite) nicht als Fremdkapital berücksichtigt werden. Diese Kredite sind somit bilanzneutral.

AUSWIRKUNGEN AUF DIE EINGESCHRÄNKTE REVISION (1)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Besonderes Augenmerk

- Unternehmensfortführung
- Liquidität
- Werthaltigkeit von Aktiven
- Möglichkeit der Bildung von stillen Reserven (sonst Aufrechnung im Gewinn und zusätzlicher Liquiditätsabfluss)

AUSWIRKUNGEN AUF DIE EINGESCHRÄNKTE REVISION (2)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Auswirkungen auf die Berichterstattung

Beispieltexte für einen Zusatz, wenn die Unternehmensfortführung gefährdet ist:

- Ohne unsere Prüfungsaussage einzuschränken, machen wir auf die Anmerkung „Ereignisse nach dem Bilanzstichtag“ im Anhang der Jahresrechnung aufmerksam, wo eine wesentliche Unsicherheit in der Beurteilung der Fähigkeit der Unternehmensfortführung dargelegt ist. Eine genaue Abschätzung der finanziellen Auswirkungen der Situation im Zusammenhang mit dem Coronavirus auf das Geschäftsjahr 2020 der XY AG ist zum jetzigen Zeitpunkt nicht möglich. Sollte die Fortführung der Unternehmenstätigkeit verunmöglicht werden, müsste die Jahresrechnung auf Basis von Veräusserungswerten erstellt werden.

AUSWIRKUNGEN AUF DIE EINGESCHRÄNKTE REVISION (3)

swiss quality
peer review 

 veb.ch TREUHAND | SUISSE

Integration der ganzen Situation in die Vollständigkeitserklärung

Beispieltext für die Vollständigkeitserklärung - Ergänzung

Coronavirus:

- Der Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung haben die Auswirkungen der laufenden COVID-19-Situation auf die Geschäftstätigkeit der Firma beurteilt. Auf Grundlage dieser Beurteilung wurden, falls vorhanden, die wesentlichen Auswirkungen dieser Ereignisse nach dem Bilanzstichtag auf die Liquidität, die Bewertung der Vermögenswerte, die Vollständigkeit der Verbindlichkeiten und die Fortführungsfähigkeit bis mindestens ein Jahr nach der Abnahme der Jahresrechnung 31.12.2019 ordnungsgemäss im Anhang der Firma offengelegt. Falls sich unsere Einschätzung bis zur Durchführung der Generalversammlung der Aktionäre ändern sollte, werden wir Sie umgehend darüber informieren.