
Auswirkungen des Coronavirus auf Jahresabschlüsse und eingeschränkte Revision

Die Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) und die damit getroffenen Massnahmen haben massive Auswirkungen auf die Wirtschaft und damit auch auf die Rechnungslegung der Unternehmen. Die Situation hat ebenfalls Einfluss auf die Revisoren und deren Berichterstattung.



Daniela Salkim

Der Beitrag behandelt ausgewählte, durch die Ausbreitung von COVID-19 ausgelöste Fragestellungen, welche die Durchführung der eingeschränkten Revision betreffen. Insbesondere wenn die Bilanz einen Kapitalverlust oder eine Überschuldung (Art. 725 OR) zeigt oder die Annahme der Fortführung (Art. 958a OR) gefährdet ist, können Unsicherheiten bestehen.

Auswirkungen auf die Jahresrechnung per 31. Dezember 2019

Der Notfall-Ausschuss der Weltgesundheitsorganisation (WHO) hatte wegen des Coronavirus am 29. Januar 2020 eine «gesundheitliche Notlage von internationaler Tragweite» ausgerufen. Der Bundesrat hat die Situation in der Schweiz am 28. Februar 2020 als besondere Lage gemäss Epidemiegesetz eingestuft. Es folgten weitere einschneidende Massnahmen durch Bund und Kantone, welche starke und einschneidende Folgen für Unternehmen hatten und weiterhin haben. Da die Auswirkungen auf die Wirtschaft erst im Jahr 2020 eingetreten sind, sprechen wir von einem Ereignis nach dem Bilanzstichtag. Somit sind grundsätzlich keine buchhalterischen Anpassungen aufgrund des Coronavirus für die Jahresabschlüsse per 31. Dezember 2019 vorzunehmen (siehe aber auch den Beitrag von Fabian Duss zu diesem Thema).

Auch wenn die Corona-Situation ein Ereignis nach dem Bilanzstichtag 2019 darstellt, ist es aufgrund der ausserordentlichen Situation – mit mutmasslich starken finanziellen Auswirkungen für einzelne Unternehmen – durchaus möglich, im Sinne von Art. 960a Abs. 4 OR sowie Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR die Vornahme zusätzlicher Wertberichtigungen oder die Bildung von Rückstellungen als Instrumente zur Sicherung des dauernden Gedeihens

des Unternehmens zu prüfen (so auch EXPERTSUISSE und TREUHAND|SUISSE).

Prüfung der Fortführungsfähigkeit – konkrete Prüfungshandlungen

Die Beurteilung der Fähigkeit zur Unternehmensfortführung ist in der aktuellen Coronavirus-Situation unerlässlich. Diese muss zwingend durch die Unternehmensleitung vorgenommen werden. Der Standard zur Eingeschränkten Revision (SER 2015) empfiehlt bei wesentlichen Sachverhalten, die mündlichen Erklärungen der Unternehmensleitung schriftlich bestätigen zu lassen (vgl. SER 2015, Anhang E Ziff. 2).

Sollten die Auswirkungen der Pandemie die Fortführungsfähigkeit des Unternehmens gem. Art. 958a Abs. 1 OR in Frage stellen, hat der Abschlussprüfer aktualisierte Budget- und Liquiditätspläne einzuholen. Der Prüfer hat die Unterlagen sowie die Erläuterungen der Unternehmensleitung kritisch zu würdigen und ein Fazit zu ziehen. Eine saubere und nachvollziehbare Dokumentation der Prüfungshandlungen ist unerlässlich.

Grundsätzlich gibt es vier Stufen im Zusammenhang mit der Beurteilung der Fähigkeit zur Unternehmensfortführung. Je nach Stufe sind gewisse Offenlegungen im Anhang vorzunehmen und die Auswirkungen auf den Revisionsbericht zu beachten (Abbildung 1).

Begründete Besorgnis einer Überschuldung – Anpassung bei der Überschuldungsanzeige

Der Bundesrat will mit gezielten Massnahmen Konkurse, die durch die Corona-Situation begründet sind, und den damit verbundenen Verlust von Arbeitsplätzen verhindern. Er hat die entsprechende Verordnung (COVID-19-Verordnung Insolvenzrecht) an seiner Sitzung vom 16. April verabschiedet. Die Anpassungen gelten ab dem 20. April 2020 für die Dauer von sechs Monaten (Art. 23).

Diese Verordnung sieht eine vorübergehende Entlastung des Verwaltungsrates von der Pflicht zur Überschuldungsanzeige vor, die in der Regel zum sofortigen Konkurs führen würde. Die Befreiung ist aber nur möglich, wenn

- die Gesellschaft am 31. Dezember 2019 (somit vor der Coronakrise) nicht überschuldet war, und
- wenn Aussicht besteht, dass die Überschuldung bis am 31. Dezember 2020 behoben werden kann.

Sollte ein Unternehmen einen COVID-19-Kredit in Anspruch genommen haben, sieht Art. 24 der COVID-19-Solidarbürgschaftsverordnung vor, dass für die Berechnung des «hälftigen Kapitalverlustes» nach Artikel 725 Abs. 1 OR und für die Berechnung einer Überschuldung nach Artikel 725 Abs. 2 OR Kredite bis CHF 500'000 (COVID-19-Kredite) nicht als Fremdkapital berücksichtigt werden. Diese Kredite werden also für die Berechnung von OR 725 Abs. 1 und Abs. 2 als Eigenkapital betrachtet – jedoch zeitlich begrenzt bis zum 31. März 2022.

Die gleichen Voraussetzungen befreien den Revisor bzw. die Revisionsstelle von der Pflicht zur Prüfung der Zwischenbilanz sowie von der Pflicht zur Benachrichtigung des Gerichts.

Sollte eine begründete Besorgnis einer Überschuldung (Art. 725 Abs. 2 OR) bestehen, ist der Verwaltungsrat

weiterhin verpflichtet, eine Zwischenbilanz zu erstellen. Entscheidet sich der Verwaltungsrat dabei gegen eine Benachrichtigung des Richters, hat dieser seinen Entscheid schriftlich zu begründen und zu dokumentieren (VR-Protokolle, Bilanz- und Erfolgsrechnungen, Liquiditätspläne etc.). Nur so kann der Entscheid später nachvollzogen und durch die Revisionsstelle geprüft werden.

Fazit:

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Corona-Pandemie die Arbeit der Revisoren in vielerlei Hinsicht beeinflusst:

1. Der Abschluss der Revision der 2019er-Abschlüsse gestaltet sich aufgrund der eingeschränkten Bewegungsfreiheit als schwierig, d.h. eine Prüfungsdurchführung vor Ort ist oft nur begrenzt möglich. Die Kommunikations- und Informationswege werden länger. Die Revisoren müssen fortlaufend ihre Prüfungsstrategien anpassen.
2. Zusätzlich zu den üblichen Arbeiten kommt die Prüfung der Offenlegungen zu den Ereignissen nach dem Bilanzstichtag und zur Annahme der Fortführungsfähigkeit hinzu – beides Sachverhalte, die mit grossen Ermessensspielräumen und Unsicherheiten verbunden und entsprechend aufwendig zu prüfen sind.

Stufen bzw. Situationen	Anhang	Berichterstattung
Fortführungsfähigkeit ist trotz COVID-19-Pandemie ohne Probleme gegeben	Keine Offenlegung im Anhang notwendig	Keine Auswirkungen im Revisionsbericht
Fortführungsfähigkeit ist nicht problemlos möglich, aber es bestehen keine wesentlichen Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Unternehmensfortführung	Offenlegung des Ereignisses nach Bilanzstichtag und Klarstellung, dass keine wesentlichen Unsicherheiten betreffend Going Concern bestehen	Keine Auswirkungen im Revisionsbericht
Es bestehen wesentliche Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Unternehmensfortführung	Bei angemessener Offenlegung: Bei nicht angemessener Offenlegung: Bei Verweigerung einer Offenlegung:	Zusatz im Revisionsbericht Einschränkung im Revisionsbericht (eingeschränkte bzw. verneinende Prüfungsaussage) Einschränkung im Revisionsbericht (eingeschränkte bzw. nicht mögliche Prüfungsaussage)
Fortführungsfähigkeit ist nicht mehr gegeben	Offenlegung der Umstellung der Wertbasis von Fortführungswerten auf Veräusserungswerte	Zusatz im Revisionsbericht

Quelle: «COVID-19-Pandemie: Fragen und Antworten zur Eigenschrankten Revision» von SIFER/TREUHAND|SUISSE v. 15. April 2020

Abbildung 1: Beurteilung der Fortführungsfähigkeit und Auswirkungen auf Anhang und Revisionsbericht

3. Weiterhin hat der Revisor im Falle, dass das zu prüfende Unternehmen einen COVID-19-Kredit erhalten hat, zusätzliche Prüfungshandlungen durchzuführen. Beispielsweise wenn der Verwaltungsrat trotz COVID-19-Kredit die Ausschüttung einer Dividende beantragt. Damit würde er die COVID-19-Solidarbürgschaftsverordnung verletzen. Ein solcher Gewinnverwendungsantrag entspricht folglich nicht den gesetzlichen Vorschriften im Sinne von Art. 729a Abs. 1 Ziff. 2. Ein auf einem unzulässigen Antrag gestützter GV-Beschluss wäre mit hoher Wahrscheinlichkeit anfechtbar, allenfalls sogar nichtig.
4. Letztendlich können die Auswirkungen der Coronakrise auch die Berichterstattung beeinflussen. Der Revisor muss im Anschluss der Revision sorgfältig beurteilen, ob der Bericht der Revisionsstelle um einen Hinweis auf die Ereignisse nach dem Bilanzstichtag oder auf wesentliche Unsicherheiten in Bezug auf die Fortführungsfähigkeit ergänzt werden muss.

Das Schweizerische Institut für die Eingeschränkte Revision (SIFER) von TREUHAND|SUISSE hat gemeinsam mit

veb.ch und der Swiss Quality & Peer Review AG in diesem Zusammenhang diverse Mustertexte ausgearbeitet. (https://www.treuhandswiss.ch/fileadmin/files/Zentalsekretariat/SIFER/Publikationen/Informationen_Coronavirus_SIFER.PDF).

Weitere Quellenhinweise:

<https://www.bdo.ch/de-ch/publikationen/fachartikel/nl/sanierungsrecht-grundlagen-und-covid-19-verordnung>
<https://home.kpmg/ch/de/home/insights/2020/04/coronavirus-financial-reporting-audit-payroll-services.html>

*Daniela Salkim, dipl. Wirtschaftsprüferin,
Vizedirektorin SQPR AG, Bern, www.sqpr.ch, Leiterin
Wirtschaftsprüfung, Audit Treuhand AG, Horgen,
www.audit-treuhand.ch,
daniela.salkim@audit-treuhand.ch*

PROFFIX

Software für KMU

«SIE HABEN DAS **GESCHÄFT.**
PROFFIX DIE **SOFTWARE.»**

Peter Herger, Geschäftsführer PROFFIX Software AG



JETZT IM VIDEO Erfahren Sie, weshalb
PROFFIX heute zu den erfolgreichsten
Schweizer KMU-Softwareanbietern zählt.
www.proffix.net