

Corona-Krise Auswirkungen auf die Beurteilung der Going-Concern-Prämisse

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Member Crowe Global

Going Concern in Zeiten von Corona

Das IDW hat am 25.03.2020 einen weiteren fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Corona-Virus auf die Rechnungslegung zum Stichtag 31.12.2019 und deren Prüfung veröffentlicht. Ergänzend zum ersten fachlichen Hinweis vom 04.03.2020 baut Teil 2 darauf auf bzw. ergänzt diesen, u.a. um die Auswirkungen auf Abschlüsse und Lageberichte für Berichtsperioden, die nach dem 31.12.2019 enden, und um ausführlichere Hilfestellungen zum Prüfungsprozess (abrufbar unter www.idw.de).

Grundsätzlich wird ein Jahresabschluss nach § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB unter der Annahme der Unternehmensfortführung (Going Concern) aufgestellt. Im Rahmen der Abschlussprüfung hat der zuständige Abschlussprüfer gemäß IDW PS 270 n.F. in Bezug auf das zu prüfende Unternehmen zu beurteilen, ob die von den gesetzlichen Vertretern vorgenommene Einschätzung der Fähigkeit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit angemessen ist. Darüber hinaus bewertet er, ob nach seinem Ermessen eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die einzeln oder insgesamt bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können. Unter wesentlichen Unsicherheiten sind jene bestandsgefährdende Risiken gemeint, durch welche das Unternehmen möglicherweise in die Situation geraten könnte, im gewöhnlichen Geschäftsverlauf seine Vermögenswerte nicht realisieren sowie seine Schulden nicht begleichen zu können.

Die Folgen der globalen Ausbreitung des Corona-Virus können zu solchen bestandsgefährdenden Risiken führen. Beispielhaft nennt das IDW hier mögliche Szenarien:

- Aufgrund der derzeit angespannten wirtschaftlichen Lage ist mit erheblichen Forderungsausfällen zu rechnen. Gleichzeitig ist der Zugang zu externen Finanzierungsquellen aufgrund einer restriktiven Kreditvergabe durch die Kreditinstitute und durch ungünstige Marktbedingungen für ein mögliches Emittieren von Eigenkapitalinstrumenten sehr eingeschränkt.
- Durch den Einbruch der wesentlichen Absatzmärkte oder infolge von Personal- oder Lieferengpässen von Zulieferern hat das Unternehmen die Produktionstätigkeit vorübergehend ausgesetzt.
- Gesunkene Absatzpreise von Vorräten und hohe Lagerbestände, außerplanmäßige Abschreibungen von Sachanlagen bzw. immateriellen Vermögensgegenständen, Wertminderungen von Finanzanlagen und Forderungsausfälle führen zu einer bilanziellen Überschuldung des Unternehmens.
- Ungünstige Kennzahlenentwicklungen aufgrund der aktuell problematischen wirtschaftlichen Situation können zum Bruch sogenannter „Covenant“-Klauseln in Kreditverträgen führen. Dies kann grundsätzlich zu einer vorzeitigen Rückzahlungsverpflichtung der Darlehensbeträge führen.

- Gleiches gilt für die möglicherweise eintretende Überschreitung von Fristen, innerhalb derer Unternehmen den Darlehensgebern Finanzinformationen zur Verfügung stellen müssen.

Zur Deckung eines kurzfristigen Liquiditätsbedarfs kann möglicherweise auf staatliche Liquiditätshilfen oder Zuschüsse zurückgegriffen werden. Darüber hinaus können eventuell bestehende vertragliche und/oder gesetzliche Regelungen zu einem Leistungsverweigerungsrecht die aufgeworfenen Zweifel an der Fortführungsfähigkeit unter Umständen abmildern.

Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit durch den Abschlussprüfer

Das IDW gibt Abschlussprüfern in seinem am 25.03.2020 veröffentlichten zweiten fachlichen Hinweis Hilfestellungen, wie mit den Auswirkungen des Corona-Virus im Rahmen der Abschlussprüfung umzugehen ist. Sollte sich ein Unternehmen aufgrund der Auswirkungen der Corona-Pandemie in einer Lage befinden, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwirft, so hat der Abschlussprüfer zusätzliche Prüfungshandlungen durchzuführen. Hierdurch soll sichergestellt werden, dass die von den gesetzlichen Vertretern vorgenommene Einschätzung der Going-Concern-Prämisse sowie das Vorliegen eines bestandsgefährdenden Risikos besser beurteilt werden können. Zudem sollen zusätzliche Prüfungshandlungen die Abschlussprüfer bei der Beurteilung der Angemessenheit von den zu den Auswirkungen des Corona-Virus im Abschluss sowie im Lagebericht gemachten Angaben unterstützen. Das IDW nennt konkret die folgenden Prüfungshandlungen, die bezüglich der Konsequenzen einer weiteren Ausbreitung des Corona-Virus auf die Going-Concern-Prämisse von besonderer Bedeutung sind:

- Einholung einer Einschätzung der gesetzlichen Vertreter zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit unter Berücksichtigung aller auch nach dem Abschlussstichtag eingetretenen Entwicklungen. Hierzu zählen bspw. die

eingeführten Maßnahmen zur Einschränkung der Reise- und Bewegungsfreiheit und damit einhergehende Probleme wie z.B. neue Lieferengpässe oder Absatzschwierigkeiten. Ferner sind die konkreten und belastbaren Aussagen der Bundesregierung bzw. der Landesregierungen zu Unterstützungsmaßnahmen zu berücksichtigen, wie z.B. die Übernahme von Lohnkosten und Sozialabgaben durch die Bundesagentur für Arbeit, die Aussetzung der Insolvenzantragspflicht sowie staatliche Garantien und Liquiditätshilfen. Bei ggf. vorhandenen wesentlichen Auslandsaktivitäten müssen die Unterstützungsmaßnahmen in den entsprechenden Staaten in die Beurteilung einfließen.

- Der Abschlussprüfer sollte die Pläne der gesetzlichen Vertreter zum Umgang mit den aktuellen Problemen, etwa Engpässen, (Reise-) Beschränkungen und Absatzschwierigkeiten, beurteilen. Zu beachten sind möglicherweise bestehende vertragliche und/oder gesetzliche Leistungsverweigerungsrechte.
- Es sollte eine Beurteilung vorgenommen werden, ob die Voraussetzungen für eine beabsichtigte Inanspruchnahme von staatlichen Unterstützungsmaßnahmen erfüllt sind.
- Das IDW empfiehlt, die Rechtsberater des Unternehmens zum Bestehen und zur Einschlägigkeit sogenannter "Material Adverse Change (MAC)"- bzw. "Force Majeure"-Klauseln in bestehenden Verträgen zu befragen. Diese könnten das Unternehmen oder den Vertragspartner u.U. aufgrund der Auswirkungen der Corona-Pandemie temporär oder sogar vollständig von ihren Leistungsverpflichtungen befreien.
- Der Abschlussprüfer sollte sich einen Überblick über die Darlehensverträge und Kreditgewährungsklauseln verschaffen und etwaige bereits bestehende Verstöße (z.B. gegen "Covenant-Klauseln") feststellen.
- Es sollte beurteilt werden, ob aufgrund von gesetzlichen und/oder vertraglichen Regelungen die Möglichkeit zur Zahlungsverweigerung besteht.

- Es sollten Bestätigungen über das Vorhandensein, die Rechtsgültigkeit und die Durchsetzbarkeit von Verträgen mit nahestehenden Personen und Dritten über die Bereitstellung bzw. Aufrechterhaltung finanzieller Unterstützung eingeholt werden. Zudem sollte beurteilt werden, inwiefern die Vertragspartner über die finanziellen Möglichkeiten verfügen, die erforderlichen Mittel bereitzustellen.

Wegfall der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit

Sollte aufgrund der Folgen der Corona-Pandemie nicht mehr von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit ausgegangen werden können, ist der Abschluss unter Abkehr von der Going-Concern-Aannahme aufzustellen. In diesem Fall sind die Regelungen des IDW RS HFA 17 anzuwenden. Dies betrifft bspw. die Bewertung unter Liquidationsgesichtspunkten. Die Frage, ob die Aufstellung eines Abschlusses unter Zugrundelegung der Going-Concern-Prämisse vertretbar ist oder nicht, hat stets unternehmensindividuell unter Berücksichtigung der konkreten Umstände zu erfolgen.

Hervorzuheben ist, dass bzgl. der Beurteilung der Angemessenheit der Going-Concern-Aannahme eine Ausnahme vom Stichtagsprinzip gilt: Ein Abschluss darf auch dann nicht mehr nach Going-Concern-Grundsätzen aufgestellt werden, wenn die Ursache für die Abkehr von der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit erst nach dem Abschlussstichtag eingetreten ist.

Wird der Abschluss (noch) zulässigerweise unter Zugrundelegung der Going-Concern-Prämisse aufgestellt, sind im Anhang (in Fällen ohne Anhang: unter der Bilanz) möglicherweise bestehende wesentliche Unsicherheiten im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten, die bedeutsame Zweifel an der Fortführungsfähigkeit des Unternehmens aufwerfen können, zu berichten. Darüber hinaus ist dort auch der geplante Umgang mit diesen Risiken zu erläutern. Wird zusätzlich ein

Lagebericht aufgestellt, müssen dort die bestandsgefährdenden Risiken thematisiert werden; im Anhang kann auf die entsprechenden Ausführungen verwiesen werden.

Von der Bundesregierung und von Landesregierungen getroffene Aussagen über die Durchführung von Unterstützungsmaßnahmen (z.B. Förderprogramme), die konkretisiert und belastbar sind, müssen bei der Beurteilung der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit berücksichtigt werden. Dies gilt auch dann, wenn zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks noch erforderliche rechtliche Schritte ausstehen, da von deren Umsetzung ausgegangen werden kann. Im Anhang bzw. Lagebericht ist hierüber zu berichten.

Fazit

Die rasante weltweite Ausbreitung des Corona-Virus hat weitreichende Auswirkungen auf die im Rahmen der Erstellung und Prüfung zu beurteilende Annahme der Fähigkeit eines Unternehmens zur Fortführung seiner Unternehmenstätigkeit. Das IDW hat mit seinen fachlichen Hinweisen vom 25.03.2020 in dieser für alle Beteiligten neuartigen Situation die Frage von der Abkehr der Going Concern-Prämisse thematisiert und zudem weitere Prüfungshandlungen definiert, die Abschlussprüfer dabei unterstützen, die Fortführungsprognose sowie die diesbezügliche Berichterstattung von Unternehmen in Zeiten der Corona-Pandemie beurteilen zu können.

Für Ihre Rückfragen stehen wir Ihnen gerne jederzeit als Ansprechpartner zur Verfügung.

Ihre Ansprechpartner:

Prof. Dr. Christian Zwirner, WP/StB
Tel. + 49(0)89-55983-248

christian.zwirner@crowe-kleeberg.de

Dr. Corinna Boecker, WP/StB
Tel. + 49(0)89-55983-270

corinna.boecker@crowe-kleeberg.de

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Member Crowe Global

München

www.kleeberg.de

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalls. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.

© 04/2020. Herausgeber dieses Druckwerks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Druckwerk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z.B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photomechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Druckwerk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.