

24. April 2020

Rechnungslegung unter den Rahmenbedingungen der Corona-Pandemie (Ware) / V3

Einleitung

Diese FAQ Liste gibt erste Hinweise und Empfehlungen zur Rechnungslegung in der Corona Krise. Sie wurde in Zusammenarbeit der Prüfungsverbände erstellt.

Unternehmensindividuelle Fragen sollten unmittelbar mit den für Sie zuständigen Ansprechpartnern bei den Verbänden geklärt werden.

Bitte beachten Sie auch den Fachlichen Hinweis des IDW zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung (Teil 1 vom 04.03.2020, Teil 2 vom 25.03.2020 und Teil 3 vom 08.04.2020): <https://www.idw.de/idw/im-fokus/coronavirus>.

Durch die hohe Dynamik können sich manche Antworten ändern oder neue Fragen/Antworten dazukommen. Wir werden die FAQ-Liste in regelmäßigen Abständen aktualisieren.

Für Fragen stehen wir Ihnen als Ansprechpartner gerne zur Verfügung:

- Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.: Christoph Rimpp, christoph.rimpp@bwgv-info.de
- Genossenschaftsverband Bayern e.V.: ULoew@gv-bayern.de
- Genossenschaftsverband - Verband der Regionen e.V.: Ihre zuständigen Abteilungsleiter / Christina Weißkirchen, christina.weisskirchen@genossenschaftsverband.de
- Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.: Stefan.Reinke@gvweser-ems.de, Udo.Brake@gvweser-ems.de

A. Grundsätzliches

Bei der Qualifizierung der Auswirkungen des Coronavirus per 31.12.2019 als wertaufhellend oder wertbegründend ist zu berücksichtigen, dass die Ausbreitung einen fortdauernden Prozess und nicht ein zeitpunktbezogenes Ereignis darstellt. Erste Fälle von Infektionen bei Menschen sind nach derzeitigen Erkenntnissen zwar bereits Anfang Dezember 2019 bekanntgeworden, waren damals aber (noch) regional begrenzt. Da erst die sprunghafte Ausweitung der Infektionen zu den aktuellen wirtschaftlichen Auswirkungen geführt hat (bspw. Schließung von Betrieben und dadurch bedingte Beeinträchtigungen von Liefer- und Absatzprozessen) und diese Ausweitung erst ab dem Januar 2020 aufgetreten ist, ist nach Auffassung des IDW i.d.R. davon auszugehen, dass das Auftreten des Coronavirus als weltweite Gefahr als wertbegründend einzustufen ist und dementsprechend die bilanziellen Konsequenzen erst in Abschlüssen mit Stichtag nach dem 31.12.2019 zu berücksichtigen sind.

Die diesbezüglichen Ausführungen in dieser FAQ-Liste betreffen somit Jahresabschlüsse, die auf Stichtage nach dem 31. Dezember 2019 aufzustellen sind. Eine Wertbegründung nach dem Bilanzstichtag ist umso weniger anzunehmen, je weiter der Berichtsstichtag nach dem 31. Dezember 2019 liegt. Zum 31. März 2020 ist regelmäßig davon auszugehen, dass die Pandemie im Abschluss zu berücksichtigen ist.

Auswirkungen auf zum 31.12.2019 endende Geschäftsjahre ergeben sich jedoch in Bezug auf den Nachtragsbericht im Anhang sowie auf den Risiko- und Prognosebericht im Lagebericht.

B. Fortführung der Unternehmenstätigkeit

<p>1. Welche Besonderheiten sind bei der Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit in Anbetracht der Corona-Pandemie zu beachten? Was gilt, wenn nicht mehr von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit (Going-Concern) ausgegangen werden kann?</p>	<p>Bei der Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit ist die Durchführung von Stützungsmaßnahmen bzw. Gewährung von öffentlichen Unterstützungsleistungen zu berücksichtigen, auch wenn hierfür zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks noch erforderliche rechtliche Schritte ausstehen, da deren Umsetzung erwartet werden kann. Im (Konzern-) Anhang bzw. (Konzern-) Lagebericht ist die Berücksichtigung solcher Maßnahmen zu erläutern.</p> <p>Wenn nicht mehr von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit ausgegangen werden kann, ist der Abschluss unter Abkehr von der Going Concern-Annahme in Anwendung der Regelungen des IDW RS HFA 17 (z.B. Bewertung unter Liquidationsgesichtspunkten) aufzustellen. Ob eine Aufstellung unter Zugrundelegung der Going Concern-Prämisse vertretbar oder nicht mehr vertretbar ist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Sollte die Fortführung der Unternehmenstätigkeit einer Genossenschaft bereits vor Beginn der Corona-Pandemie gefährdet gewesen sein, sind die aktuellen Rahmenbedingungen entsprechend mit großer Sorgfalt hinsichtlich ihrer Auswirkungen einzuschätzen.</p> <p>Für die Beurteilung der Angemessenheit der Going Concern-Annahme gilt eine Ausnahme vom Stichtagsprinzip. Danach ist der Abschluss auch dann unter Abkehr von der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufzustellen,</p>
---	--

	wenn die Ursache für die Abkehr erst nach dem Abschlussstichtag eingetreten ist.
2. Welche Auswirkungen hat dies auf die ggf. erforderliche Lageberichterstattung des betreffenden Unternehmens?	<p>Wenn von der Unternehmensfortführung nicht mehr ausgegangen werden kann, ist dies in der Lageberichterstattung deutlich und unter Nennung der Gründe bzw. der Anhaltspunkte darzustellen. Es ist zu erläutern, von welchem Zeitraum, in dem das Vermögen liquidiert und die Schulden beglichen werden sollen, der Vorstand ausgeht. Ferner sind die geplanten Modalitäten der Einstellung des Geschäftsbetriebs mit ihren voraussichtlichen finanziellen Auswirkungen darzustellen.</p> <p>Vgl. auch Frage 8.</p>

C. Grundsatz der Stetigkeit

3. Nach den gesetzlichen Vorschriften sind die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Ansatz- und Bewertungsmethoden beizubehalten. Sind Abweichungen von diesem Grundsatz in Anbetracht der Corona-Pandemie zulässig?	<p>Das IDW vertritt die Auffassung, dass die Folgen des Coronavirus ein gravierendes exogenes Ereignis darstellen, mit ebensolchen Auswirkungen sowohl auf die Unternehmen selbst als auch auf ihr Umfeld. Soweit dies im Einzelfall zu einer erheblichen Entwicklungsbeeinträchtigung oder gar einer Krise führt, ist eine Anpassung der bisherigen Bilanzpolitik unter Umständen möglich. Das gilt etwa dann, falls die bisherige Bilanzpolitik zur Legung stiller Reserven geführt hat und dies fortan vermieden werden soll.</p> <p>Auf folgende Punkte soll noch hingewiesen werden:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Durchbrechungen des Grundsatzes der Stetigkeit müssen im (Konzern-) Anhang angegeben und begründet werden. Die Angaben müssen im Einklang zu den übrigen Angaben im (Konzern-) Anhang und dem (Konzern-) Lagebericht stehen. • Der Grundsatz der Stetigkeit wird nicht durchbrochen, wenn aufgrund der Corona-Pandemie beispielsweise außerplanmäßige Abschreibungen in Abschlüssen mit Stichtag nach dem 31.12.2019 vorzunehmen sind.
--	---

D. Bilanzierung und Bewertung der Aktiva

4. Welche Besonderheiten sind bei der Bilanzierung und Bewertung der Aktiva vor dem Hintergrund	Die Auswirkungen in Abschlüssen mit Stichtag nach dem 31.12.2019 können vielfältig sein. Beim Anlagevermögen ist an das Erfordernis außerplanmäßiger Abschreibungen zu denken. Davon können insbesondere Sachanlagen (Stilllegungen, mangelnde Kapazitätsauslastung) betroffen sein. Nach hM liegt eine dauernde Wertminderung für Vermögensgegenständen
---	--

der Corona-Pandemie zu beachten?	de, die der planmäßigen Abschreibung unterliegen, vor, wenn der Stichtagswert den Wert, der sich aus planmäßigen Abschreibungen ergibt, während eines erheblichen Teils der Restnutzungsdauer oder in den nächsten fünf Jahren nicht erreichen wird. Bei der Bewertung des Finanzanlagevermögens ist zu prüfen, inwieweit es sich im Einzelfall um voraussichtlich nicht dauernde Wertminderungen handelt. Im Umlaufvermögen ist vor allen Dingen an die Forderungsbewertung zu denken, die mit einem deutlich höheren Zeitaufwand verbunden sein dürfte.
----------------------------------	---

E. Bilanzierung und Bewertung der Passiva

5. Welche Besonderheiten sind bei der Bilanzierung und Bewertung der Passiva vor dem Hintergrund der Corona-Pandemie zu beachten?	Es ist zu erwarten, dass die Auswirkungen in Abschlüssen mit Stichtag nach dem 31.12.2019 auf der Passivseite insbesondere den Ansatz und die Bewertung von Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften betreffen werden. Die schwebenden Geschäfte können zum Beispiel Lieferungen von Gegenständen des Anlage- oder Umlaufvermögens (Kaufverträge, Werkverträge) betreffen; es sind aber auch Miet-, Pacht- und Leasingverträge zu nennen. Die schwebenden Geschäfte können sowohl die Absatz- als auch die Beschaffungsseite betreffen. Waretermingeschäfte dürften über das gewöhnliche Maß hinaus mit Risiken verknüpft sein.
---	--

F. Gewinn- und Verlustrechnung/Erfolgsrealisierung

6. Wie sind im Zuge der Corona-Krise in Anspruch genommene staatliche Aufwandszuschüsse zu den Personalaufwendungen (Kurzarbeitergeld) in der GuV zu erfassen?	<p>Das Kurzarbeitergeld stellt aus Sicht des Arbeitgebers einen sog. durchlaufenden Posten dar. In der Gewinn- und Verlustrechnung ist weder ein Aufwand noch ein Ertrag aus der Zahlungsabwicklung zwischen Arbeitnehmer und der Agentur für Arbeit zu erfassen. Entsprechend den monatlichen Zahlungen an die Arbeitnehmer ist eine Forderung gegenüber der Agentur für Arbeit zu aktivieren, auch wenn der zugehörige Leistungsbescheid noch nicht erlassen worden ist. Der Anerkennungsbescheid sollte regelmäßig vorliegen.</p> <p>Im Zusammenhang mit der Zahlung von Kurzarbeitergeld von der Agentur für Arbeit dem Arbeitgeber gewährte Erstattungen von Sozialversicherungsbeiträgen: Der Arbeitgeber hat (im Unterschied zum Kurzarbeitergeld) einen eigenen unmittelbaren Anspruch gegenüber der Agentur für Arbeit. Handelsrechtlich handelt es sich bei dem Erstattungsanspruch um eine nicht rückzahlbare Zuwendung, die erfolgswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den sonstigen betrieblichen Erträgen zu erfassen ist. Da die Gewährung nicht rückzahlbarer Zuwendungen von der Erfüllung bestimmter gesetzlich geregelter Voraussetzungen abhängt, muss für einen zutreffenden Erfolgsausweis des Begünstigten die Ertragswirk-</p>
--	---

	<p>samkeit der Zuschüsse an die Erfüllung dieser Voraussetzungen und an die „Verrechnung“ der damit verbundenen Aufwendungen anknüpfen. Die sofortige vollständige Vereinnahmung von nicht rückzahlbaren Zuwendungen in dem Zeitpunkt, in dem sie gewährt werden, ist hiernach grundsätzlich nicht sachgerecht (vgl. <i>IDW St/HFA 1/1984</i>, Abschn. 2a).</p>
<p>7. Nach dem Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie steht Mietern für im Zeitraum vom 01.04. bis 30.06.2020 fällige Mieten ein (befristetes) Leistungsverweigerungsrecht zu, sofern die Nichtleistung auf den Auswirkungen der COVID-19-Pandemie beruht. Die Mietschulden müssen jedoch bis zum 30.06.2022 beglichen werden. Wie sind diese kraft Gesetzes gestundeten Mietansprüche in Jahresabschlüssen, die auf Stichtage im Jahr 2020, zum Beispiel den 30. Juni 2020, aufgestellt werden, zu behandeln?</p>	<p>Die Miete bleibt regulär fällig. Die Genossenschaft kann lediglich nicht allein aus dem Grund kündigen, dass der Mieter im Zeitraum vom 1. April 2020 bis 30. Juni 2020 trotz Fälligkeit die Miete nicht leistet. Dies hat zur Folge, dass Mieter bei nicht fristgerechter Leistung in Verzug geraten und Verzugszinsen fällig werden können.</p> <p>Solange die Bonität des Mieters nicht nachhaltig beeinträchtigt und daher mit einem späteren Eingang der gestundeten Mietzahlungen zu rechnen ist, sind die Mieterträge gemäß der ursprünglichen Vereinbarung zu realisieren und als Forderung (ggf. zzgl. Verzugszinsen) auszuweisen, wenn der Anspruch zivil- und bilanzrechtlich entstanden ist (per Forderung an Umsatzerlöse; vor BilRUG sonstige betriebliche Erträge). Die Werthaltigkeit der Forderung ist regelmäßig zu überprüfen.</p>

G. Anhang und Konzernanhang

<p>8. Nach § 285 Nr. 33 bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 25 HGB sind Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres in der Nachtragsberichterstattung mit ihren finanziellen Auswirkungen anzugeben. Sind die mit der Corona-Pandemie verbundenen Auswirkungen als ein solcher Vorgang von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres im Anhang anzugeben?</p>	<p>Die Auswirkungen der Corona-Pandemie sind von den politischen Maßnahmen abhängig. Bezogen auf ein am 31. Dezember 2019 endendes Geschäftsjahr liegen wertbegründende und nicht werterhellende Ereignisse vor. Diese haben <u>in der Regel</u> keine Auswirkungen auf die Bilanz und GuV, sind aber bei besonderer Bedeutung im (Konzern-) Anhang anzugeben.</p> <p>Aufgrund der für die gesamte Wirtschaft einschneidenden Maßnahmen, von denen nahezu jedes Unternehmen negativ betroffen sein kann, ist in den meisten Fällen von einem potentiell wesentlichen Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage auszugehen. Negative Auswirkungen ergeben sich aus mehreren Perspektiven. Dies können sein:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Beeinträchtigung von Lieferketten im Bezugsgeschäft, - Beeinträchtigung des Absatzes aufgrund des Wegbrechens von einzelnen wesentlichen Abnehmern/Vertriebswegen (z.B. Zwangsschließung von Filialen), - Zahlungsschwierigkeiten von Abnehmern, - Verfügbarkeit von eigenem Personal. <p>Die quantitativen Auswirkungen sind zum derzeitigen Zeitpunkt nicht abschätzbar. Daher ist im Regelfall nach § 285 Nr. 33 bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 25 HGB eine Anhangangabe hinsichtlich der mit der Corona-Pandemie verbundenen Auswirkungen als Vorgang von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres erforderlich. Je später der Jahresabschluss aufgestellt worden ist, desto umfassender hat eine Berichterstattung zu erfolgen.</p> <p>Nachdem die Nachtragsberichterstattung durch das BilRUG vom Lagebericht in den Anhang verlagert worden ist, wird in den Muster-Lageberichten „Ware“ unter der Überschrift „Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres (Nachtragsbericht)“ auf die Ausführungen im Anhang verwiesen beziehungsweise gesagt, dass sich Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres nicht ergaben.</p> <p>Eine Formulierung könnte wie folgt lauten:</p> <p><i>„Vorgänge von besonderer Bedeutung sind nach dem Schluss des Geschäftsjahres (Nachtragsbericht) wie folgt eingetreten: Der Ausbruch des Coronavirus SARS-CoV-2 (Coronavirus) und seine unkontrollierte Ausbreitung lassen nachhaltige Belastungen auch für die wirtschaftliche Entwicklung unseres Unternehmens erwarten. In welchem Umfang sich die Auswirkungen explizit auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage unseres Unternehmens niederschlagen werden, ist zum jetzigen Zeitpunkt nur schwer abzuschätzen. / Mit Sicherheit lässt sich jedoch bereits jetzt festhalten, / ist zu erwarten / dass die negativen Folgen für die / Wirtschaftsleistung unseres Unternehmens umso stärker sind, je länger die Epidemie anhält.“</i></p> <p>Sollten die Auswirkungen der Corona-Pandemie jedoch dergestalt sein, dass Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens</p>
--	--

	zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit bestehen, ist darüber zu berichten. In diesem Fall ist eindeutig anzugeben, dass eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können, und das Unternehmen daher möglicherweise nicht in der Lage ist, im gewöhnlichen Geschäftsverlauf seine Vermögenswerte zu realisieren (IDW PS 270 n.F. Tz. 9b). Vgl. auch Frage 1.
--	---

H. Lagebericht und Konzernlagebericht

9. In der Lageberichterstattung, sofern erforderlich, ist insbesondere über bestandsgefährdende Risiken zu berichten (vgl. DRS 20.148), ggf. durch Bezugnahme auf die entsprechenden Angaben im Abschluss. Welche konkreten Beurteilungsmaßstäbe sind hierbei zugrunde zu legen?	<p>Zur Lageberichterstattung soll vorweg folgender Hinweis gegeben werden: Auch im Lagebericht ist die Form der Darstellung stetig beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wg. besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Abweichungen von den Berichterstattungsgrundsätzen des Vorjahrs sind offenzulegen.</p> <p>Zum derzeitigen Zeitpunkt sind die Gesamtauswirkungen der von politischen und medizinischen Entwicklungen abhängigen Maßnahmen ungewiss. Der Kreis der hier angesprochenen Unternehmen ist sehr heterogen (unterschiedliche Größenordnungen, diverse Branchen). Allgemeingültige Aussagen verbieten sich daher. Die Beurteilung ist unternehmensindividuell vorzunehmen. Soweit im Anhang bereits Ausführungen zu bestandsgefährdenden Sachverhalten enthalten sind, genügt ein Verweis auf diese Ausführungen (DRS 20.21).</p> <p>Kleine Genossenschaften, die keinen Lagebericht aufstellen, haben eine Berichterstattung über sog. bestandsgefährdende Risiken in den Anhang aufzunehmen. Bei Kleinstgenossenschaften ohne Anhang und Lagebericht ist diese Berichterstattung z.B. unterhalb der Bilanz wiederzugeben.</p>
10. Ist im Risikobericht für am 31.12.2019 endende Geschäftsjahre auf die Entwicklungen rund um das Coronavirus einzugehen?	<p>Eine Berichtspflicht im Risikobericht besteht,</p> <ul style="list-style-type: none"> • wenn die möglichen weiteren Entwicklungen zu wesentlichen negativen Abweichungen von Prognosen oder Zielen der Genossenschaft führen können, • es sich dabei um ein wesentliches Einzelrisiko handelt und • andernfalls kein zutreffendes Bild von der Risikolage der Genossenschaft vermittelt wird (vgl. DRS 20.11 und 20.146 ff.; zum Erfordernis der Berücksichtigung von nach dem Schluss des Berichtszeitraums neu aufgetretenen Risiken vgl. DRS 20.155). <p>Die Risiken aus der sog. Corona-Krise waren zum 31.12.2019 noch nicht absehbar, haben aber Auswirkungen auf den Prognose- und Nachtragsbericht. Auch hat sich die Risikolage verändert. Daher ist hinsichtlich der Einzelrisiken (z.B. der Entwicklung der Risikovorsorge) auf die negativen Auswirkungen hinzuweisen. Dabei kann auf die Prognose- und Nachtragsberichterstattung verwiesen werden.</p>

<p>11. Wie sind die Auswirkungen der Corona-Pandemie im Prognosebericht für am 31.12.2019 endende Geschäftsjahre zu berücksichtigen?</p>	<p>Noch ist ungewiss, wie sich die COVID 19-Pandemie weiter entwickeln wird. Die wirtschaftlichen Folgen sind zudem noch von weiteren politischen Entscheidungen abhängig. Dennoch müssen im Rahmen der praktischen Möglichkeiten alle relevanten Erkenntnisse und Ereignisse in der ggf. erforderlichen Lageberichterstattung Berücksichtigung finden, die zwischen dem Zeitpunkt der (in diesem Fall nur vorläufigen) Beendigung der Aufstellung des Lageberichtes und der Erteilung des Bestätigungsvermerks erlangt werden bzw. eintreten.</p> <p>Ein vollständiger Verzicht auf eine Prognoseberichterstattung ist nach Auffassung des IDW unzulässig.</p> <p>Es ist davon auszugehen, dass sich die ohne die Corona-Krise erstellten Prognosen im Regelfall nicht halten lassen und für sich gesehen irreführend wären. Allerdings können die bisherigen Prognosen als Ausgangsgrundlage dienen, um daraus Szenarien für die weitere Entwicklung abzuleiten. Eine genaue Quantifizierung kann dabei nicht verlangt werden. Es genügen qualitative, (qualifiziert-) komparative Prognosen.</p> <p>So können z.B. ausgehend von gesamtwirtschaftlichen Konjunkturprognosen, welche von der ungewissen Dauer der politischen Maßnahmen und dem Verlauf der Pandemie abhängen, drei Szenarien (geringer, mittlerer, schwerer Einbruch) gebildet werden und die damit zusammenhängende Beeinträchtigung der Prognosegrößen begründend (Zunahme von Forderungsausfällen, Ausfall von Erlösen etc.) beschrieben werden.</p> <p>Sind solche Szenarien zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht Gegenstand der internen Steuerung, können auch rein komparative Prognosen ausreichend sein, wenn aufgrund außergewöhnlich hoher Unsicherheit die Prognosefähigkeit wesentlich beeinträchtigt ist. Dabei muss ebenfalls deutlich werden, welche Prognosegrößen von der Entwicklung beeinträchtigt sind.</p> <p>Für die ergänzende Prognoseberichterstattung können, wenn man sich am Sondergutachten des Sachverständigenrats aus dem März 2020 orientiert, bspw. folgende Formulierungen verwendet werden:</p> <p><i>„Unsere Einschätzungen zur Entwicklung der Gesamtwirtschaft und der ...eG wurden zum Zeitpunkt der Erstellung des Lageberichts vor Eintritt der Corona-Krise getroffen. Mit der Ausbreitung des Coronavirus dürfte die Wirtschaftsentwicklung gegenüber der bisherigen Einschätzung spätestens ab März 2020 zunächst merklich gedämpfter verlaufen. Das Coronavirus setzt der deutschen Wirtschaft zu. Wie stark und wie lang, ist gegenwärtig noch nicht belastbar abzuschätzen und hängt von den weiteren politischen Maßnahmen ab. Aufgrund der sehr dynamischen und ungewissen Entwicklung muss aber mit relevanten konjunkturellen Auswirkungen gerechnet werden.“</i></p> <p><i>„Das Sondergutachten des Sachverständigenrats vom 22.03.2020 geht von drei Szenarien aus. Im Basis-Szenario, dem ausgehend von der aktuellen Informationslage wahrscheinlichsten Szenario, ist von einer Normalisierung im Sommer und einem BIP-Wachstum von -2,8 % in 2020 und einer Aufholung von +3,7 in 2021 auszugehen. Im alternativ möglichen sog. V-</i></p>
--	--

	<p><i>Szenario sinkt das BIP 2020 um -5,4 %, holt rasch auf und erreicht in 2021 ein Wachstum von +4,9 %. Versagt die schnelle Erholung, folgt im (langen) U-Szenario einem Negativwachstum von -4.5 % in 2020 nur ein langsames Wachstum von +1 % in 2021. Vor diesem Hintergrund wird die bisherige Prognose nicht haltbar sein. Wir gehen im Basis-Szenario von folgender Entwicklung aus...“</i></p> <p><i>„Die Verbreitung und die Auswirkungen des neuartigen Coronavirus SARS-CoV-2 haben auch Auswirkungen auf die Finanzmärkte sowie wirtschaftliche Auswirkungen auf Unternehmen in unserem Geschäftsgebiet infolge von Produktionseinschränkungen und Kurzarbeit. Dies kann dazu führen, dass sich die Annahmen, die unserer Prognoseberechnung zu Grunde liegen, nicht als zutreffend erweisen, da die Prognosen auf unseren Einschätzungen vor Eintritt der Corona-Krise beruhen. Im Zusammenhang mit der inzwischen entstandenen Ausnahmesituation sind die Prognosen mit erheblichen Unwägbarkeiten behaftet. Dabei sind die konkreten Auswirkungen derzeit noch nicht abschätzbar. Wir analysieren laufend mögliche Auswirkungen auf die eG und werden unsere Prognosen korrigieren, soweit dies erforderlich ist. Die Pandemie kann bedingt durch / Forderungsausfälle / Rückstellungen / ... / im Geschäftsjahr 2020 zu erheblichen negativen Auswirkungen auf unsere Ertragslage und zu einem deutlichen Ergebnisrückgang führen. Die weitere Entwicklung bleibt ungewiss und muss intensiv beobachtet werden. Es ist zu erwarten, dass die negativen Folgen für die Wirtschaftsleistung unseres Unternehmens umso stärker sind, je länger die Pandemie anhält.“</i></p> <p><i>„In Verbindung mit den aktuellen Entwicklungen des neuartigen Coronavirus SARS-CoV-2 können sich / für das Geschäftsjahr 2020 / bedingt durch Forderungsausfälle / Rückstellungsbildungen / ... / erhebliche / negative / / Auswirkungen auf unsere Ertragslage / unser Betriebsergebnis / unseren Cash Flow / ... ergeben.“</i></p>
--	---

I. Feststellung des Jahresabschlusses, Abschlagszahlungen

<p>12. Mit dem "Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht wurden besondere Vorschriften im Genossenschaftsgesetz verankert, um die Corona-Krise besser bewältigen zu können. Die Vorschriften sind auf Jahresabschlussfeststellungen und Ab-</p>	<p>Der Aufsichtsrat kann (anstelle der General- bzw. Vertreterversammlung) den Jahresabschluss feststellen.</p> <p>Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, mit Zustimmung des Aufsichtsrats nach pflichtgemäßem Ermessen eine Abschlagszahlung auf eine zu erwartende Auszahlung eines Auseinandersetzungsguthabens eines ausgeschiedenen Mitglieds oder auf eine an ein Mitglied zu erwartende Dividendenzahlung zu leisten.</p> <p>Die Abschlagszahlung auf die zu erwartende Dividendenzahlung unterliegt den Beschränkungen des § 59 Abs. 2 AktG. Danach darf die Abschlagszahlung maximal 50 % des Jahresüberschusses nach Abzug der gesetzlich oder satzungsgemäß vorgeschriebenen Rücklagenzuführung betragen. Unabhängig davon darf die Abschlagszahlung maximal in Höhe der Hälfte des vorjährigen Bilanzgewinns erfolgen.</p>
---	--

<p>schlagszahlungen anzuwenden, die im Jahr 2020 erfolgen.</p>	<p>Nach den Erläuterungen in Hüffer/Koch, Aktiengesetz, 14. Aufl. 2020 ist im Zusammenhang mit Abschlagszahlungen Folgendes entsprechend zu beachten:</p> <p>Vorläufiger Jahresabschluss für das vergangene Geschäftsjahr (<i>beispielsweise GJ 2019</i>) muss Jahresüberschuss ergeben (§ 59 II 1). Überschlagsrechnungen oder gar Schätzungen genügen nicht. Erforderlich sind Bilanz und GuV nach den geltenden Ansatz-, Bewertungs- und Gliederungsvorschriften einschließlich GoB. Vorläufig heißt, dass Prüfung und Feststellung noch offen sein können und dass Anhang und Lagebericht (§§ 264, 284, 289 HGB), sofern erforderlich, noch nicht vorliegen müssen.</p> <p>Jahresüberschuss: Gewinnvortrag und Entnahmen aus Rücklagen dürfen nicht berücksichtigt werden. Der Höhe nach beschränkt sich zulässige Abschlagszahlung erstens auf Hälfte des Jahresüberschusses abzüglich Dotierung der Ergebnismrücklagen, zweitens („außerdem“) auf Hälfte des vorjährigen Bilanzgewinns (<i>in Fortsetzung des Beispiels GJ 2018</i>).</p>
<p>13. Was ist zu beachten, wenn Abschluss und Lagebericht bereits fertiggestellt und datiert sind?</p>	<p>Bei Ereignissen nach dem Bilanzstichtag bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerks, die sich auf die Rechnungslegung wesentlich auswirken, muss der Abschlussprüfer beurteilen, ob diese zutreffend berücksichtigt wurden. Auch wenn Abschluss und Lagebericht bereits fertiggestellt und datiert sind, ist zu beachten, dass sich vor dem Hintergrund der rasanten Entwicklung Anpassungsbedarf in Anhang und Lagebericht bis zum Datum der Erteilung des Bestätigungsvermerks ergibt. Dies gilt entsprechend auch dann, wenn kein Bestätigungsvermerk zu erteilen ist.</p> <p>Gemäß fachlichem Hinweis des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) vom 25.03.2020 sind jedenfalls solche prognose- und risikoberichtsrelevanten Erkenntnisse und Ereignisse noch im Lagebericht zu berücksichtigen, die zwischen dem Zeitpunkt der (in diesem Fall nur vorläufigen) Beendigung der Aufstellung des Lageberichts und der Erteilung des Bestätigungsvermerks erlangt werden bzw. eintreten.</p>
<p>14. Kann der Aufsichtsrat in der Prüfungsschlusssitzung den Jahresabschluss auf der Grundlage des vorläufigen Prüfungsberichtes und ohne Vorlage eines nach Maßgabe des § 58 Abs. 2 GenG zu erteilenden Bestätigungsvermerks feststellen?</p>	<p>Die vorherige Prüfung des Jahresabschlusses durch den Prüfungsverband ist bei Genossenschaften, die zwar nach den Vorschriften des GenG prüfungspflichtig, aber nicht testatpflichtig sind, keine Voraussetzung für seine Feststellung.</p> <p>Bei testatpflichtigen Genossenschaften ist zu differenzieren. Der Jahresabschluss muss bei Kreditgenossenschaften vor seiner Feststellung zwingend geprüft worden sein, vgl. § 340k Abs. 1 i.V.m. § 316 Abs. 1 S. 2 HGB. Bei Waren-, Dienstleistungs- und Agrargenossenschaften, die als groß i.S.d. § 267 Abs. 3 HGB gelten und gemäß § 58 Abs. 2 GenG eines Bestätigungsvermerks bedürfen, muss der Jahresabschluss nach der von Lang/Weidmüller vertretenen Auffassung vor seiner Feststellung nicht geprüft worden sein. Dies wird damit begründet, dass für große eG ein Verweis auf §§ 316ff. HGB fehlt.</p>

	<p>Für den Feststellungsbeschluss des Aufsichtsrates kann sich beispielsweise folgende Formulierung anbieten:</p> <p><i>"Der Aufsichtsrat hat aufgrund der derzeitigen besonderen Situation gemäß § 3 Abs. 3 des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie in der Aufsichtsratssitzung vom TT.MM.JJJJ den [optional: aufgestellten und durch den (Prüfungsverband) geprüften] Jahresabschluss zum ... festgestellt."</i> <u>Der festgestellte Abschluss sollte dem Protokoll als Anlage beige-fügt werden.</u></p>
<p>15. Gemäß § 38 Abs. 1 S. 5 GenG hat der Aufsichtsrat den Jahresabschluss, den Lagebericht und den Vorschlag für die Verwendung des Jahresüberschusses oder die Deckung des Jahresfehlbetrags zu prüfen. Über das Ergebnis der Prüfung hat er der Generalversammlung vor der Feststellung des Jahresabschlusses zu berichten.</p> <p>Entfällt die Berichtspflicht für den Fall, dass der Aufsichtsrat den Jahresabschluss feststellt?</p>	<p>Die Berichtspflicht des Aufsichtsrats gemäß § 38 Abs. 1 S. 5 GenG bleibt von den Vorschriften des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie unberührt. Somit ist über das Ergebnis der Prüfung gegenüber der GV / VV auch im Falle einer vorherigen Feststellung des Jahresabschlusses durch den Aufsichtsrat zu berichten.</p> <p>Es empfiehlt sich, die Beschlussfassung über die Feststellung des Jahresabschlusses in den Bericht des Aufsichtsrats aufzunehmen.</p>
<p>16. Kann der Vorstand auf der (virtuellen) GV / VV einen Ergebnisverwendungsvorschlag einbringen, der vom Ergebnisverwendungsvorschlag im geprüften (und ggf. bereits festgestellten) Jahresabschluss abweicht? Siehe auch Frage 7 in FAQ Ware <u>Rechnungslegung Prüfung</u>.</p>	<p>Eine in Bezug auf die Dividendenzahlung abweichende Beschlussfassung zum Ergebnisverwendungsvorschlag im Anhang des Abschlusses ändert den festgestellten Abschluss nicht. Hat der Aufsichtsrat den Jahresabschluss gemäß § 3 Abs. 3 des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie bereits festgestellt, so kann auch der Vorstand in der nachgelagerten GV / VV einen in Bezug auf die <u>Dividendenzahlung Ergebnisverwendung</u> abweichenden Vorschlag <u>zur Ergebnisverwendung</u> unterbreiten. Eine in Bezug auf die Dividendenzahlung abweichende Beschlussfassung zum <u>vom</u> Ergebnisverwendungsvorschlag im Anhang des Abschlusses <u>abweichende Beschlussfassung</u> ändert den festgestellten Abschluss nicht.</p> <p>Wenn hingegen die GV / VV gleichzeitig auch den Jahresabschluss feststellt und anschließend in der gleichen Versammlung über die Ergebnisverwendung beschließt, so sollte ein abweichender Vorschlag zur Ergebnisverwendung vom Aufsichtsrat oder einem Mitglied bzw. Vertreter in der GV / VV eingebracht werden. Sollte in diesem Fall der Vorstand einen abwei-</p>

	chenden Vorschlag zur Ergebnisverwendung unterbreiten, so müssen zuvor die hieraus resultierenden rechtlichen Folgewir- kungen im Hinblick auf Bilanzierung und Abschlussprüfung untersucht werden.
--	--

J. Konzernabschluss und Konzernlagebericht

<p>17. Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss: Kann das Wahlrecht nach § 296 Abs. 1 Nr. 2 HGB in Anspruch genommen werden? Danach braucht ein Tochterunternehmen nicht im Wege der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss einbezogen zu werden, wenn die für die Aufstellung des Konzernabschlusses erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder unangemessene Verzögerungen zu erhalten sind.</p>	<p>Das IDW vertritt die Auffassung, dass die Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus im Einzelfall die Voraussetzungen für eine unangemessene Verzögerung im Sinne der Vorschrift erfüllen können, wenn die sog. „Reporting Packages“, z.B. wegen Ausfalls von Personal im Rechnungswesen des jeweiligen Tochterunternehmens, nicht oder nur mit erheblicher Verzögerung an das Mutterunternehmen geliefert werden können und keine geeignete Hochrechnung von bereits vorliegenden Finanzinformationen möglich ist und auch keine vorläufigen Zahlen vorliegen.</p> <p>Die Inanspruchnahme des Konsolidierungswahlrechts ist nach § 296 Abs. 3 HGB im Konzernanhang zu begründen.</p>
---	---

K. Sonstiges

<p>18. Gibt es Erleichterungen bei einer anstehenden Verschmelzung im Hinblick auf die zeitlichen Beschränkungen?</p>	<p>Nach § 4 des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie genügt es abweichend von § 17 Absatz 2 Satz 4 UmwG für die Zulässigkeit der Eintragung, wenn die Bilanz auf einen höchstens zwölf Monate vor der Anmeldung liegenden Stichtag aufgestellt worden ist. <u>Wenn konkret beabsichtigt wird, die dargestellte Erleichterung zu nutzen, sollte noch einmal Rücksprache mit dem zuständigen Prüfungsverband genommen werden, da noch nicht alle rechtlichen Fragen abschließend geklärt sind.</u></p>
---	--

