

Birgitta Dennerlein

Handelsrechtlicher Jahresabschluss und Bilanzierung in der **CORONA-KRISE**

**RECHTSSTAND
01.08.2020**

SCHÄFFER
POESCHEL

Inhaltsverzeichnis

[Hinweis zum Urheberrecht](#)

[Impressum](#)

[Vorwort](#)

[1 Einleitung](#)

[2 Folgen der Corona-Krise für den](#)

[2.1 Allgemeine Auswirkungen der Corona-Pandemie](#)

[2.2 Bilanzierungsgrundsätze](#)

[2.2.1 Wertbegründung der handelsrechtlichen Rechnungslegung](#)

[2.2.2 Durchbrechung von Stichtagsprinzip](#)

[2.3 Anhang](#)

[2.3.1 Besondere Angabepflichten für Vorgänge von besonderer](#)

[2.3.2 Angabepflicht der finanziellen Auswirkungen in der](#)

[2.3.3 Angabe zur Fähigkeit der Unternehmensfortführung in der](#)

[2.4 Lagebericht](#)

[2.4.1 Angabepflicht in der Nachtragsberichterstattung](#)

[2.4.2 Risiko- und \(Chancen-\)Berichterstattung](#)

[2.5 Aufstellung des Jahresabschlusses](#)

[2.6 Offenlegung des Jahresabschlusses](#)

[3 Folgen der Corona-Krise für den](#)

[3.1 Auswirkungen der Corona-Krise auf](#)

[3.1.1 Werterhellung der handelsrechtlichen Rechnungslegung](#)

**3.1.2 Fortführung der
Unternehmenstätigkeit (Going Concern)**

**3.1.3 Realisationsprinzip nach § 252 Abs. 1
Nr. 4 HGB**

**3.1.4 Stichtagsprinzip bei
Sanierungsmaßnahmen**

3.1.5 Ansatz- und Bewertungsstetigkeit

**3.2 Auswirkungen der Corona-Krise auf die
Aktivposten der**

**3.2.1 Immaterielle Vermögensgegenstände
des Anlagevermögens**

3.2.2 Finanzanlagen

3.2.3 Vorratsvermögen

**3.2.4 Forderungen und Sonstige
Vermögensgegenstände**

**3.2.5 Sonderfall Kurzarbeitergeld im
Rahmen der Corona-Krise**

**3.3 Auswirkungen der Corona-Krise auf die
Passivposten**

3.3.2 Verbindlichkeiten

**3.4 Auswirkungen der Corona-Krise auf Latente
Steuern**

**3.5 Auswirkungen der Corona-Krise auf den
Anhang**

**3.6 Auswirkungen der Corona-Krise auf den
Lagebericht**

3.6.1 Der Lagebericht im Allgemeinen

3.6.2 Wirtschaftsbericht

3.6.3 Prognosebericht

3.6.4 Risiko- und Chancenbericht

3.6.5 Nachhaltigkeitsberichterstattung

4 Folgen der Corona-Krise für den

4.1 Überblick

**4.2 Wahl des Abschlussprüfers bei
verschobener**

4.3 Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken im

4.4 Risikobeurteilung hinsichtlich der Fähigkeit zur

4.5 Einschränkungen bei der Erlangung von

4.6 Kommunikation mit den Verantwortlichen im Rahmen

4.7 Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan

4.8 Berichterstattung

5 Zusammenfassung

Anhang: Checklisten Jahresabschluss

1.1 Allgemeine Prüfungspunkte

1.1.1 Abstimmung ungewöhnlicher Buchungen

1.1.2 Belege bei ungewöhnlichen Buchungen prüfen

1.1.3 Konten mit regelmäßigen Buchungen prüfen

1.1.4 Vorsteuerbeträge prüfen

1.1.5 Eröffnungsbilanzwerte prüfen

1.1.6 Ergebnisse festhalten

1.2 Abstimmung des Anlagevermögens

1.2.1 Zugang von Anlagegütern

1.2.2 Anlagenabgänge

1.2.3 Entnahme eines Anlageguts

1.2.4 Inzahlungnahme eines Anlageguts

1.2.5 Geringwertige Wirtschaftsgüter

1.3 Abstimmung des Umlaufvermögens

1.3.1 Vorräte, unfertige Arbeiten und Erzeugnisse, erhaltene

1.3.2 Forderungen gegenüber Kunden

1.3.3 Sonstige Vermögensgegenstände

1.3.4 Vorsteuerbeträge und Umsatzsteuerforderungen

1.3.5 Kasse, Bank und weitere liquide Mittel

1.4 Aktive Rechnungsabgrenzungsposten und Disagio

1.5 Praxis-Checkliste für die vorbereitenden Tätigkeiten

2 Kontoabstimmung auf der Passivseite der

2.1 Abstimmen der Eigenkapital(unter)konten

2.2 Bilden und Auflösen steuerlicher Rücklagen

2.3 Bilden und Auflösen von Rückstellungen

2.4 Arbeitsschritte bei Darlehen und erhaltenen

2.5 Was bei Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten

2.6 Arbeitsschritte bei den „sonstigen Verbindlichkeiten“

2.7 So werden Umsatzsteuerforderungen/-verbindlichkeiten

3 Jahresabschluss: Kontoabstimmung der

3.1 Worauf beim Abstimmen der Erlöskonten zu achten ist

3.2 Differenzbesteuerung: Es sind besondere Konten zu

3.3 Abstimmung der Skonto-Konten

3.4 Eigenverbrauch und Entnahme sonstiger Leistungen:

4 Kontoabstimmung der Betriebsausgaben

4.1 Personalaufwendungen mit der Lohnbuchhaltung

4.2 Sonstige betriebliche Aufwendungen: Auf die Höhe der

4.3 Miete, Raumkosten und Instandhaltungen:

4.4 Fahrzeugkosten: Vollständigkeit und

4.5 Spenden: Spendenbescheinigungen gehören zu den

4.6 Bewirtungen und Geschenke: Genaue Zuordnung der

4.6.1 Geschenke: Freigrenze beachten

- 4.6.1.1 Geschenke bis 35 EUR je Empfänger abziehbar**
- 4.6.1.2 Geschenke pauschal versteuern**
- 4.6.1.3 Geschenke an Arbeitnehmer vollständig abziehbar**
- 4.6.1.4 Streuartikel, Zugaben und Aufmerksamkeiten**
- 4.6.2 Bewirtung - welche Kosten vollständig abziehbar sind**
 - 4.6.2.1 Bewirtung von Geschäftsfreunden: Beschränkter**
 - 4.6.2.2 Arbeitnehmerbewirtungen sind vollumfänglich Betriebsausgaben**
 - 4.6.2.3 Aufzeichnungen und Nachweise**
- 4.7 Reisekosten: Angaben kontrollieren**
 - 4.7.1 Vorsteuerabzug aus Reisekosten**
 - 4.7.2 Pflichtangaben in den Reisekostenabrechnungen**
- 4.8 Zinsaufwand und Zinserträge: Gebühren getrennt**
- 4.9 Steuerzahlungen: Abstimmung mit Mitteilungen des**

Hinweis zum Urheberrecht

Alle Inhalte dieses eBooks sind
urheberrechtlich geschützt.
Die Herstellung und Verbreitung
von Kopien ist nur mit
ausdrücklicher Genehmigung
des Verlages gestattet.

Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft - Steuern - Recht
GmbH

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

ePub: ISBN: 978-3-7910-5088-1

Bestell-Nr.: 11120-0100

Birgitta Dennerlein

Handelsrechtlicher Jahresabschluss und Bilanzierung in der Corona-Krise

Oktober 2020

© 2020 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de

service@schaeffer-poeschel.de

Produktmanagement: Ruth Kuonath

Lektorat: Jana Hartlaub

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die der Vervielfältigung, des auszugsweisen Nachdrucks, der Übersetzung und der Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen, vorbehalten. Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit.

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Unternehmen der Haufe Group

Vorwort

In den Medien heißt es, dass die Corona-Pandemie die Wirtschaft in eine Rezession stürzt, die stärkere Auswirkungen haben wird als die Finanzkrise in den Jahren 2008 und 2009. Die Unternehmen stehen vor besonderen wirtschaftlichen Herausforderungen. Gewisse Branchen wie beispielsweise Kunst, Kultur, Messebauer, Reisebüros, aber auch international tätige Firmen in der Produktion und Herstellung sind besonders stark von den Auswirkungen der Pandemie betroffen. Lieferengpässe, Produktionsstillstand, Planungsunsicherheit, Liquiditätsengpässe, Kurzarbeit, Darlehensaufnahme sind lediglich Beispiele der Folgen des Virus, der damit auch den Jahresabschluss „infiziert“.

Mit den folgenden Kapiteln ist es mir ein Anliegen, Sie über die Auswirkungen der Pandemie auf den Jahresabschluss 2019 und 2020 kompakt und übersichtlich zu informieren. Im ersten Schritt erläutere ich die Folgen für den Jahresabschluss zum 31.12.2019. Da die Corona-Pandemie in Deutschland offiziell erst im Frühjahr 2020 begann, stellt sich die Frage, inwieweit sich diese rückwirkend auf die Zahlen 2019 und auf den Erstellungsprozess des Jahresabschlusses auswirken kann. Im nächsten Kapitel beschreibe ich die Auswirkungen der Pandemie auf Berichtsperioden, die nach dem 31.12.2019 enden. Dies betrifft abweichende Wirtschaftsjahre, aber auch den Jahresabschluss zum 31.12.2020. Sie erhalten einen kompakten Überblick, inwieweit vorrangige Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung, die einzelnen Bilanzposten der Aktiv- und Passivseite, aber auch der Anhang und der Lagebericht von den Auswirkungen der Pandemie betroffen sein können. Im dritten Kapitel erläutere ich die Folgen für

den Wirtschaftsprüfungsprozess, der gerade im Frühjahr 2020 durch Zugangsbeschränkungen in der Corona-Zeit besonders betroffen war.

Mit diesen Kapiteln erhalten Sie einen Überblick über die verschiedenen Auswirkungen der Corona-Pandemie, die sich in den laufenden Büchern und im Rahmen der Erstellung und der Prüfung der Jahresabschlüsse niederschlagen. So können Sie zielgerechter den Jahresabschluss erstellen und auch prüfen und Ihren Blick für potenzielle Risiken schärfen. Aufgrund der situationsbedingten dynamischen Gesetzesentwicklungen und des noch nicht abzuschätzenden Endes der Pandemie ist es ratsam, aufmerksam zu bleiben und sich ständig fachlich auf dem Laufenden zu halten. Derzeit bewertete Risiken könnten sich in Zukunft auflösen oder auch erst kurzfristig entstehen. Ich wünsche uns allen Gesundheit und der Wirtschaft das Beste, vor allem dass wir alle gestärkt aus dieser Krise wieder hervortreten.

Bollschweil, im August 2020.

Birgitta Dennerlein, Steuerberaterin

1 Einleitung

Die Ausbreitung des Corona-Virus SARS CoV-2, durch den die Lungenkrankheit COVID-19 ausgelöst werden kann, hat weltweite Auswirkungen. Neben gesundheitlichen Folgen für den Menschen ist auch die Wirtschaft von der Pandemie stark beeinflusst. Insbesondere Lieferengpässe, Einschränkungen in Produktion und Handel, eine veränderte Nachfrage nach Produkten und Dienstleistungen, unterbrochene Lieferketten, aber auch Produktionsstillstände oder gar Schließungen von Firmen beeinträchtigen die Finanzberichterstattung in Abschluss und Lagebericht maßgeblich. Die Corona-Krise beeinflusst auch die Abschlussprüfung in vielfältiger Art und Weise, zum Beispiel bei der Durchführung der Prüfung aufgrund von Reise- und Zugangsbeschränkungen, im Rahmen der Kommunikation mit Firmen und Konzernen oder bei der Berichterstattung durch den Abschlussprüfer. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat Fachliche Hinweise zu den Auswirkungen der Corona-Virus-Pandemie auf die Rechnungslegung und deren Prüfung am 04.03.2020 (Teil 1), 25.03.2020 (Teil 2) und am 08.04.2020 i.d.F. 1. Update vom 02.07.2020 (Teil 3) veröffentlicht, die auf der Homepage des Instituts für Wirtschaftsprüfer kostenfrei heruntergeladen werden können. Insbesondere im dritten Teil werden Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Pandemie auf die Rechnungslegung und deren Prüfung beantwortet.

Die folgenden Ausführungen erläutern die wesentlichen Folgen der Corona-Krise für den handelsrechtlichen Jahresabschluss und die Bilanzierung dar. **Im ersten Schritt** werden die Auswirkungen der Pandemie auf die Jahresabschlüsse zum 31.12.2019, auf die Angaben im

Anhang und Lagebericht erläutert. **Im zweiten Schritt** werden die Folgen für die Jahresabschlüsse zu einem späteren Zeitpunkt dargestellt. Hiervon sind u.a. Firmen mit abweichendem Wirtschaftsjahr betroffen. Neben den allgemeinen Auswirkungen auf die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung werden die Bilanzierungssachverhalte, die sich in den Bilanzposten auf der Aktiv- und Passivseite sowie in Anhang und Lagebericht widerspiegeln, erläutert. **Im dritten Schritt** erfolgt eine übersichtliche Darstellung der Folgen für den Wirtschaftsprüfungsprozess im Jahr 2020. Die folgenden Kapitel dienen dazu, einen umfassenden Überblick über die Auswirkungen der Corona-Krise auf den Jahresabschluss und die Bilanzierung zu verschaffen, so dass die Finanzberichterstattung zielgerechter erstellt und beurteilt werden kann.

2 Folgen der Corona-Krise für den Jahresabschluss zum 31.12.2019

2.1 Allgemeine Auswirkungen der Corona-Pandemie

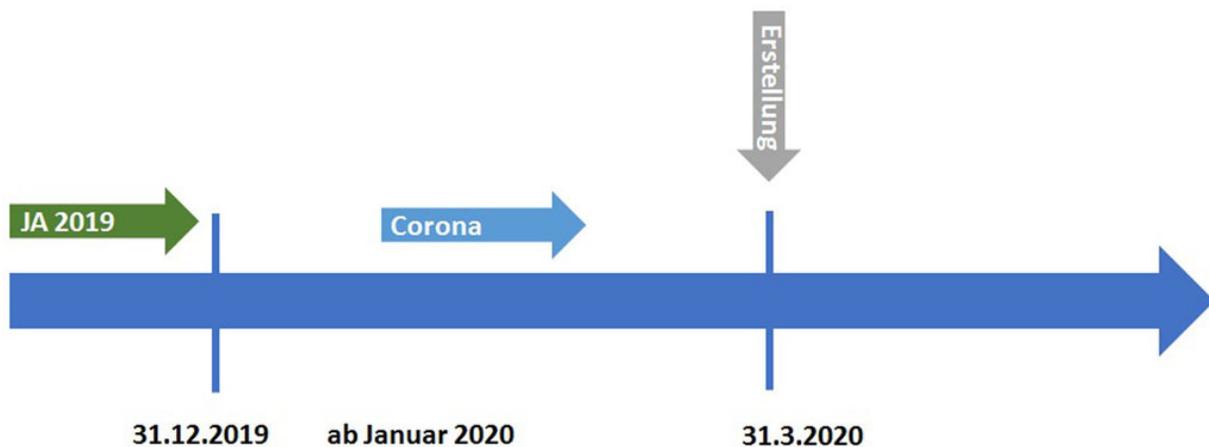
Von der Corona-Pandemie sind Unternehmen aller Rechtsformen, Größen und Branchen unterschiedlich stark wirtschaftlich betroffen. Die Folgen sind abhängig vom Geschäftsmodell und von den jeweiligen Geschäftsbeziehungen. Während zum Beispiel die Lebensmittelindustrie und die Hersteller von Desinfektionsmittel von der Pandemie-Situation profitierten, haben anderen Branchen wie der Tourismus, die Gastronomie, das Eventmanagement etc. deutliche Einbrüche zu verzeichnen.

Durch den Ausbruch des Virus kam es insbesondere zu folgenden negativen Konsequenzen:

- Schließungen von Betrieben,
- temporäre Stilllegungen,
- Lieferengpässe in Beschaffungsgeschäften (z.B. Unterbrechungen der Lieferkette),
- Nachfragerückgänge in Verkaufsgeschäften,
- Preisanpassungen zum Beispiel durch Sonderrabatte,
- Liquiditätsengpässe,
- eingeschränkte Produktions- oder Lieferfähigkeiten beispielsweise aufgrund von Coronaerkrankten Mitarbeitern, Lieferengpässen etc. und

- Reisebeschränkungen.

Im Weiteren konnten Nebenabreden wie sogenannte Kreditklauseln (auch „Covenant“-Vereinbarungen) teilweise nicht eingehalten werden, mit der Folge, dass die Kreditbedingungen angepasst wurden bzw. Kredite früher fällig wurden und Sonderkündigungsrechte durch die Fremdkapitalgeber ausgesprochen wurden. Hierdurch verschlechterten sich zum Teil deutlich die Finanzierungskonditionen.

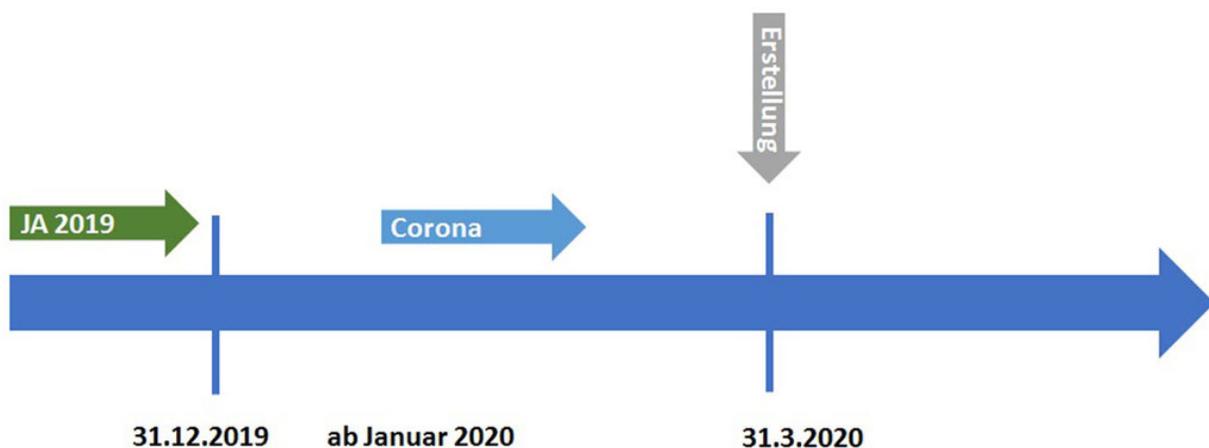


2.2 Bilanzierungsgrundsätze

2.2.1 Wertbegründung der handelsrechtlichen Rechnungslegung

Der Jahresabschluss zum 31.12.2019 ist in Abhängigkeit von der Größenklasse der Gesellschaft **innerhalb von drei bzw. sechs Monaten** zu erstellen. Offiziell breitete sich der Corona-Virus in der Zeit nach Januar 2020 sprunghaft in Europa weiter aus, so dass die Wirtschaft in Deutschland

ursächlich erst im Jahr 2020 durch Lieferengpässe, (Teil-)Stilllegungen von Unternehmen und Konzernen, Nachfragerückgang etc. beeinflusst worden ist. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) vertritt die Auffassung, dass es sich **bei der Pandemie um ein wertbegründendes Ereignis** handelt (vgl. Fachlicher Hinweise des IDW vom 04.03.2020, S. 1). Dieses liegt dann vor, wenn die Umstände **erst nach dem Stichtag eintreten**, mit der Folge, dass diese Umstände grundsätzlich keinen Einfluss auf den die Bewertung zum 31.12.2019 im Jahresabschluss haben.



Fazit

- Corona-Pandemie wird laut IDW als **wertbegründendes Ereignis** angesehen.
- Die Auswirkungen hiervon sind aufgrund des Stichtagsprinzips noch nicht in der Bilanz zum 31.12.2019 und nicht in der GuV 2019 zu berücksichtigen, § 252 Abs. 1 Nr. 3 ggf. i. V. m. § 298 Abs. 1 HGB.

2.2.2 Durchbrechung von Stichtagsprinzip

Das sog. Stichtagsprinzip wird jedoch in Ausnahmefällen durchbrochen, wenn aufgrund der Corona-Pandemie **nicht**

mehr von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit („Going Concern“) nach § 252 Abs. 1 Nr. 2 ggf. i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB ausgegangen werden kann (vgl. IDW RS HFA 17, Tz. 25). Grundsätzlich erfolgt die Beurteilung der Unternehmensfortführung für einen Zeitraum von mindestens zwölf Monaten. Kann nicht mehr von der Fortführungsfähigkeit z.B. aufgrund einer Insolvenz ausgegangen werden, hat dies Auswirkungen bei der Bewertung der entsprechenden Bilanzposten. Beispielsweise sind Abschreibungen (plan- und außerplanmäßig) auf Vermögensgegenständen anzupassen, die Bewertung von Vermögensgegenständen orientiert sich am Absatzmarkt, Rechnungsabgrenzungsposten sind ggf. aufzulösen, Rückstellungen für die Einstellung des Geschäftsbetriebs, für die Abfindungen von Mitarbeitern, für Vertragsstrafen, für den Insolvenzverwalter, aber auch für drohende Verluste sind entsprechend zu bilden. Des Weiteren hat eine Anpassung bei der Bewertung der latenten Steuern zu erfolgen, Erläuterungen im Anhang und Lagebericht sind vorzunehmen.

2.3 Anhang

2.3.1 Besondere Angabepflichten für Vorgänge von besonderer Bedeutung

Es bestehen besondere Angabepflichten im Anhang für mindestens mittelgroße Kapitalgesellschaften und denen gleichgestellte Personengesellschaften. Stellt die Corona-Pandemie einen „**Vorgang von besonderer Bedeutung**“ i.S.d. §§ 285 Nr. 33, 314 Abs. 1 Nr. 25 HGB dar, ist auch der **Anhang „infiziert“**. Dies ist jedoch im Einzelfall zu prüfen.