

Auswirkungen von COVID-19 auf die Rechnungslegung

Univ.-Prof. MMag. Dr. Klaus Hirschler

Dr. Karl Stückler, B.Sc., LL.B.

22. Oktober 2020



AFRAC-Fachinformation COVID-19: Überblick

AFRAC-Fachinformation über die Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die Unternehmensberichterstattung

- Empfehlung einer Expertengruppe des AFRAC-Beirates
- Veröffentlichung im April 2020; Beschlussfassung im Juni 2020
- Betreffend die Abschlüsse nach UGB und IFRS bzw Zwischenberichte und Lageberichte für Abschlussstichtage bis zum 31. Dezember 2019 sowie darauf folgende Abschlussstichtage
- Insgesamt werden sieben Einzelfragen zur Unternehmensberichterstattung adressiert:
 - der Zeitpunkt und das Ausmaß der Erfassung der Auswirkungen sowie
 - die zusätzlichen Angabe- und Ausweiserfordernisse

Eigene AFRAC-Fachinformation über die Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf die Bilanzierung von Finanzinstrumenten bei Kreditinstituten zu Abschlussstichtagen nach dem 31. Dezember 2019

- Fachinformationen für Banken und Versicherungsunternehmen
- Aktualisierung im Juli 2020 veröffentlicht

Inhalt der AFRAC-Fachinformation

1. Betrifft der Ausbruch von COVID-19 die Bilanzierung zu Abschlussstichtagen bis zum 31. Dezember 2019?	<i>Zeitpunkt der Erfassung</i>
2. Welche Angaben sind im Anhang zu Abschlussstichtagen bis zum 31. Dezember 2019 zu machen?	<i>Angabe- und Ausweiserfordernisse</i>
3. Welche Angaben sind im Lagebericht zu Abschlussstichtagen bis zum 31. Dezember 2019 zu machen?	<i>Angabe- und Ausweiserfordernisse</i>
4. Wie sind wertaufhellende und wertbegründende Erkenntnisse über COVID-19 zwischen Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses zu berücksichtigen?	<i>Ausmaß der Erfassung</i>
5. Wie ist bei Änderungen der Verwendung des Ergebnisses mit der Anhangangabe im Abschluss vorzugehen?	<i>Angabe- und Ausweiserfordernisse</i>
6. Ab welchen Abschlussstichtagen nach dem 31. Dezember 2019 ist der Ausbruch und die Auswirkungen von COVID-19 zu beachten?	<i>Zeitpunkt der Erfassung</i>
7. Welche Auswirkungen ergeben sich für Abschlussstichtage nach dem 31. Dezember 2019?	<i>Ausmaß der Erfassung</i>

Wertaufhellung oder Wertbeeinflussung?

Ab welchen Abschlussstichtagen nach dem 31. Dezember 2019 sind der Ausbruch und die Auswirkungen von COVID-19 zu beachten?

- Beurteilung, auch bei Abschlussstichtagen nach dem 31. Dezember 2019, ob der Ausbruch von COVID-19 ein wertbeeinflussendes Ereignis ist oder ob dieser iSd Stichtagsprinzips zu berücksichtigen ist
- Keine generelle Aussage möglich, vielmehr ist länder- und einzelfallbezogen festzustellen, inwieweit der Ausbruch bzw die Auswirkungen von COVID-19 im Jahresabschluss zu berücksichtigen sind
- Beurteilung anhand von
 - Veröffentlichungen von (Gesundheits-)Behörden,
 - Einschränkungen des öffentlichen Lebens und des Wirtschaftsverkehrs durch behördliche Auflage und deren konkrete Auswirkungen auf das Unternehmen sowie
 - allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklungen.

Zeitliche Einordnung der Ereignisse

(entnommen aus: **Fachlicher Hinweis der KSW zu COVID-19, Erläut zu Rz 10**)

International sind ua folgende Ereignisse bedeutsam:

30.01.2020	WHO ruft die internationale Gesundheitsnotlage aus.
24.02.2020	Beginn des Kursverfalls an den internationalen Kapitalmärkten
08.03.2020	Als erster europäischer Staat führt Italien Ausgangsbeschränkungen in Norditalien ein.
10.03.2020	Ganz Italien wird zur Sperrzone erklärt.
11.03.2020	WHO erklärt das Vorliegen einer Pandemie.
Mitte März 2020	Verhängung von Ausgangsbeschränkungen in zahlreichen Staaten, Einschränkungen des Flugverkehrs und Reisewarnungen
Ende März 2020	Korrektur der Konjunkturprognosen 2020 für die Staaten der Euro-Zone von positiv auf negativ (-2 bis -3 %)
14.04.2020	IWF prognostiziert eine globale Rezession (weltweiter realer BIP-Verlust von 3 %, in der Euro-Zone 7,5 %).

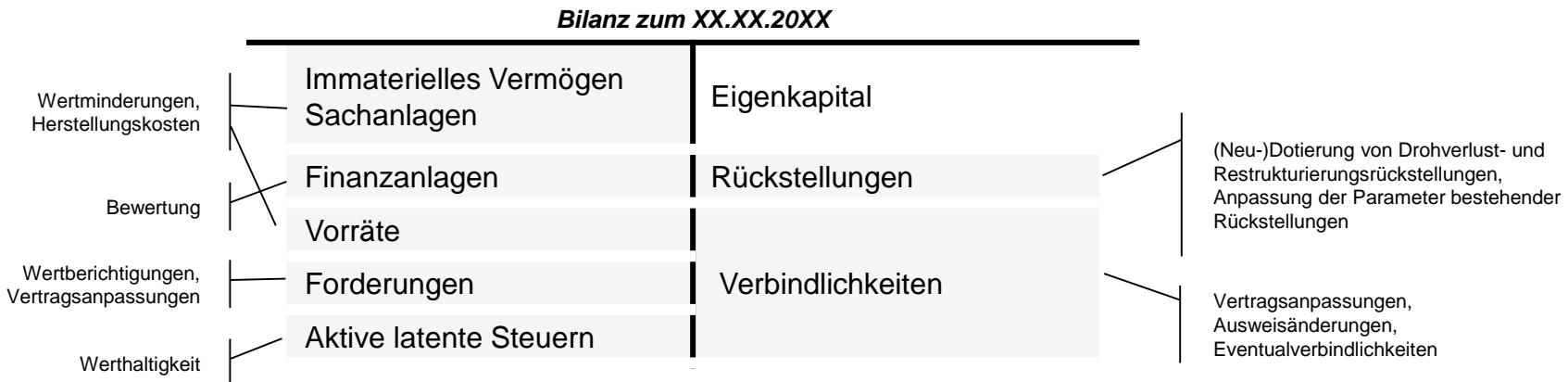
→ Auswirkungen von COVID-19 sind für Abschlussstichtage am und nach dem 31.03.2020 jedenfalls **wertaufhellend**

In Österreich sind ua folgende Ereignisse bedeutsam:

10.03.2020	Bekanntgabe der ersten Einschränkungsmaßnahmen (ua für Veranstaltungen)
11.03.2020	Verbot von Veranstaltungen ab einer gewissen Teilnehmerzahl, Einreise aus Risikogebieten nur mit ärztlichem Attest
13.03.2020	Bekanntgabe der Beschränkung des öffentlichen Lebens auf ein Minimum ab dem 16.03.2020 (siehe dort)
14.03.2020	Ankündigung eines Corona-Krisenfonds in Höhe von EUR 4 Mrd. Ausgangsbeschränkungen mit wenigen Ausnahmen (zB berufliche Zwecke und notwendige Besorgungen), Schließung der nicht zur Grundversorgung nötigen Geschäfte, Veranstaltungsverbot Schließung aller Gastronomiebetriebe
16.03.2020	Aufstockung des staatlichen Hilfspakets auf EUR 38 Mrd
17.03.2020	Verlängerung der Ausgangsbeschränkungen bis zum 13.04.2020
18.03.2020	Bekanntgabe des Verbots der touristischen Nutzung von Beherbergungsbetrieben
20.03.2020	Verbot der touristischen Nutzung von Beherbergungsbetrieben
30.03.2020	Verlängerung der Ausgangsbeschränkungen bis Ende April 2020, Bekanntgabe der schrittweisen Öffnung der Betriebe nach Ostern
04.04.2020	Höchste Reisewarnstufe für eine große Anzahl von Staaten
06.04.2020	Öffnung von Bau- und Gartenmärkten und kleinen Handelsbetrieben
09.04.2020	
14.04.2020	

Auswirkungen für Abschlussstichtage nach dem 31. Dezember 2019 (Überblick)

- Generell gilt hinsichtlich der allgemeinen Bilanzierungsgrundsätze:
 - Möglichkeit/Notwendigkeit der Durchbrechung des Stetigkeitsgebots (postenübergreifend)
 - Überprüfung der Angemessenheit der Going Concern-Annahme
- Auswirkungen auf einzelne Posten der Bilanz:



Herstellungskosten (UGB/IFRS)

§ 203 Abs 3 und 4 bzw § 206 Abs 2 UGB:

Selbsterstellte Vermögensgegenstände des Anlagevermögens bzw. Vorräte sind mit den Herstellungskosten anzusetzen.

- Auswirkungen von COVID-19 auf die Herstellungskosten, insb
 - Entstehung von nicht aktivierungsfähigen Leerkosten (Unterauslastung, unterbrochenen Lieferketten, Auftragsrückgang)
 - Geringere Sozialaufwendungen (Schließung der Werksküche oder Sportanlagen)
 - Anpassung der Herstellungskosten

Umfang der Herstellungskosten:

Materialeinzelkosten

+ Fertigungseinzelkosten

+ Sonderkosten der Fertigung

+ *angemessene* Teile der fixen und variablen (Material- und Fertigungs-)Gemeinkosten

= Mindestansatz

+ Aufwendungen für Sozialeinrichtungen des Betriebs, für freiwillige Sozialeistungen, für betriebliche Altersversorgung und Abfertigungen

+ Zinsen für Fremdkapital

= Höchstansatz

IFRS Herstellungskostenbegriff bei den Vorräten (IAS 2.12 ff) und bei Sachanlagen (IAS 16.16 ff) stellt ebenfalls auf normale Kapazitäten ab.

Wertminderungen nach UGB

§ 204 Abs 2 UGB:

Gegenstände des Anlagevermögens sind bei voraussichtlich dauernder Wertminderung ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, außerplanmäßig auf den niedrigeren am Abschlussstichtag beizulegenden Wert abzuschreiben.

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Eingeschränkte Nutzung oder
- Stilllegung von Anlagen

→ Außerplanmäßige Abschreibung, sofern Wertminderung von Dauer ist
(Einzelfallbeurteilung)

Beurteilung der Dauerhaftigkeit:

▪ Abnutzbares Anlagevermögen:

- Voraussichtlich dauerhafte Wertminderung, wenn der beizulegende Wert voraussichtlich während eines erheblichen Teils der Nutzungsdauer unter dem Buchwert liegen wird

▪ Nicht abnutzbares Anlagevermögen:

- Strengere Beurteilung mangels planmäßiger Abschreibung
- Sofern im Wertaufhellungszeitraum kein Hinweis auf eine Wertaufholung vorliegt, ist von einer dauerhaften Wertminderung auszugehen

Quelle: Janschek/Jung in Hirschler, Bilanzrecht I² (2019) § 204 Rz 63 f

Finanzinstrumente des Anlage- und Umlaufvermögens (UGB)

Finanzanlagen/Beteiligungen

§ 204 Abs 2 UGB:

Gegenstände des Anlagevermögens sind bei voraussichtlich dauernder Wertminderung ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, außerplanmäßig auf den niedrigeren am Abschlussstichtag beizulegenden Wert abzuschreiben.

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Anhaltspunkte für einen wesentlich gesunkenen beizulegenden Wert (Beispiele siehe AFRAC 24, Erläuterungen zu Rz 8)
- Außerplanmäßige Abschreibung (gemildertes Niederstwertprinzip)

Wertpapiere des Umlaufvermögens

§ 207 UGB:

Bei Gegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um sie mit dem Wert anzusetzen, der sich aus dem niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis am Abschlussstichtag ergibt. [...]

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Gesunkener Börsenkurs oder Marktpreis zum Abschlussstichtag
- Außerplanmäßige Abschreibung (strenges Niederstwertprinzip)

Abschreibung, wenn Wertminderung von Dauer (MUSS)

Wahlrecht bei vorübergehender Wertminderung (KANN)

Wertminderungen nach UGB/IFRS

§ 207 UGB:

Bei Gegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um sie mit dem Wert anzusetzen, der sich aus dem niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis am Abschlussstichtag ergibt. [...]

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Gesunkene Umschlagshäufigkeit
- Gestiegene Rohstoffpreise
- Erhöhte Lagerkosten
- Mangelnde Veräußerungsfähigkeit

→ Außerplanmäßige Abschreibung

IFRS

Nach IAS 2.9 sind Vorräte mit dem niedrigeren Wert aus Anschaffungs- oder Herstellungskosten und dem Nettoveräußerungswert (IAS 2.28 ff) zu bewerten.

Börsenpreis, Marktpreis, beizulegender Wert

Absatzmarkt

- unfertige und fertige Erzeugnisse
- noch nicht abrechenbare Leistungen
- Waren

Beschaffungsmarkt

- Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
- Waren

→ Der niedrigere der beiden Vergleichswerte ist für die Bewertung heranzuziehen und mit dem Buchwert zum Abschlussstichtag zu vergleichen (**strenges Niederstwertprinzip**)

Wertberichtigung und Modifikationen von Forderungen

Wertberichtigungen

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Längere Außenstände aufgrund von Spät- oder Nichtzahlung
- Erhöhtes Risiko von Forderungsausfällen
- Anpassungsbedarf bei der Einzel- und Pauschalwertberichtigung von Forderungen

Vertragsanpassungen

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Stundung oder Erstreckung von Zahlungszielen aufgrund von Liquiditätsengpässen bei Kunden

→ Vertragsanpassung iSv AFRAC 14, Rz 39a ff

Unterscheidung zwischen erheblichen oder nichterheblichen Vertragsanpassungen (VA):

- Erhebliche VA: Erfolgswirksamer Abgang der alten Forderung & Aktivierung der neuen Forderung, wobei es idR kein Abgangsergebnis bei erheblichen VA aus Bonitätsgründen gibt, da zuvor eine Wertberichtigung zu erfassen ist
(Vgl AFRAC 14, Rz 39h)
- Nichterhebliche VA: Bewertung nach den allgemeinen GoB

Aktive latente Steuern

§ 198 Abs 9 Satz 3 UGB:

[...] Für künftige steuerliche Ansprüche aus steuerlichen Verlustvorträgen können aktive latente Steuern in dem Ausmaß angesetzt werden, in dem ausreichende passive latente Steuern vorhanden sind oder soweit überzeugende substantielle Hinweise vorliegen, dass ein ausreichendes zu versteuerndes Ergebnis in Zukunft zur Verfügung stehen wird; diesfalls sind in die Angabe nach § 238 Abs. 1 Z 3 auch die substantiellen Hinweise, die den Ansatz rechtfertigen, aufzunehmen.

- Das zweite Ansatzwahlrecht verlangt substantielle Hinweise auf ein ausreichendes zu versteuerndes Ergebnis zur Aktivierung latenter Steuern aus Verlustvorträgen.
 - Auswirkungen von COVID-19 auf die Wahrscheinlichkeit künftiger zu versteuernder Erträge
- Überprüfung der Aktivierung von latenten Steueransprüchen aus temporären Differenzen oder Verlustvorträgen hinsichtlich dieser Annahmen
 - Nachweis mittels einer aus der Unternehmensplanung abgeleiteten Steuerplanungsrechnung (Vgl AFRAC 30, Rz 16)
 - An die Verlässlichkeit der Steuerplanungsrechnung (unter Beachtung des Vorsichtsprinzips) sind hohe Anforderungen zu stellen. (Vgl AFRAC 30, Rz 17)
 - AFRAC schlägt einen Beobachtungszeitraum von fünf Jahren vor, wobei im Einzelfall kürzere oder längere Zeiträume als zulässig erachtet werden. (Vgl AFRAC 30, Erläuterung zu Rz 19)

Rückstellungen (UGB/IFRS)

UGB	IFRS
§ 198 Abs 8 iVm § 211 UGB	IAS 37.14 und IAS 37.36 ff
<p>Rückstellungen sind zu bilden für</p> <ol style="list-style-type: none">1. ungewisse Verbindlichkeiten,2. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,3. ihrer Eigenart nach genau umschriebene, dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnende Aufwendungen, die am Abschlussstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmt sind.	<p>Rückstellungen sind anzusetzen, wenn</p> <ol style="list-style-type: none">1. aus einem Ereignis der Vergangenheit eine rechtliche oder faktische Verpflichtung entstanden ist,2. bei wahrscheinlichem Abfluss von Ressourcen und3. verlässlicher Schätzung der Höhe der Verpflichtung. <p>→ Bildung von Aufwandsrückstellungen sind somit nicht zulässig</p>
<ul style="list-style-type: none">• Ansatz mit dem Erfüllungsbetrag, der bestmöglich zu schätzen ist• Abzinsung mit marktüblichem Zinssatz bei einer Laufzeit > 1 Jahr	<ul style="list-style-type: none">• Ansatz mit der bestmöglichen Schätzung der Ausgabe, die zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung erforderlich ist• Abzinsung bei wesentlichem Zinseffekt

Restrukturierungen und drohende Verluste/belastende Verträge (UGB/IFRS)

Restrukturierungen

- Bildung von Restrukturierungsrückstellungen zB aufgrund von Sozialplänen, Standortschließungen, ...
- Voraussetzungen: Vorliegen einer faktischen Verpflichtung
 - UGB: Sofern sich das Unternehmen die Verpflichtung nicht entziehen kann
 - IFRS: Restrukturierungsplan und gerechtfertigte Erwartung bei den Betroffenen
- Ansatz: Berücksichtigung der entstehenden Aufwendungen

IAS 37.80 f: Kein Ansatz von Aufwendungen für Umschulung und Versetzung, Marketing, Investitionen in neue Systeme, künftige betriebliche Verluste

Drohende Verluste (UGB)/ Belastende Verträge (IFRS)

- Bildung einer Rückstellung für schwedende Absatz- und Beschaffungsgeschäfte sowie Dauerschuldverhältnisse
- Voraussetzung: Kosten sind unvermeidbar und übersteigen den erwarteten wirtschaftlichen Nutzen
- Ansatz: Niedrigere Betrag aus den bei Erfüllung entstehenden Kosten und den Kosten bei Nichterfüllung

Vor Rückstellungdotierung muss eine Wertminderung der mit dem Vertrag verbundenen Vermögenswerte erfasst werden (sofern möglich)

Verbindlichkeiten

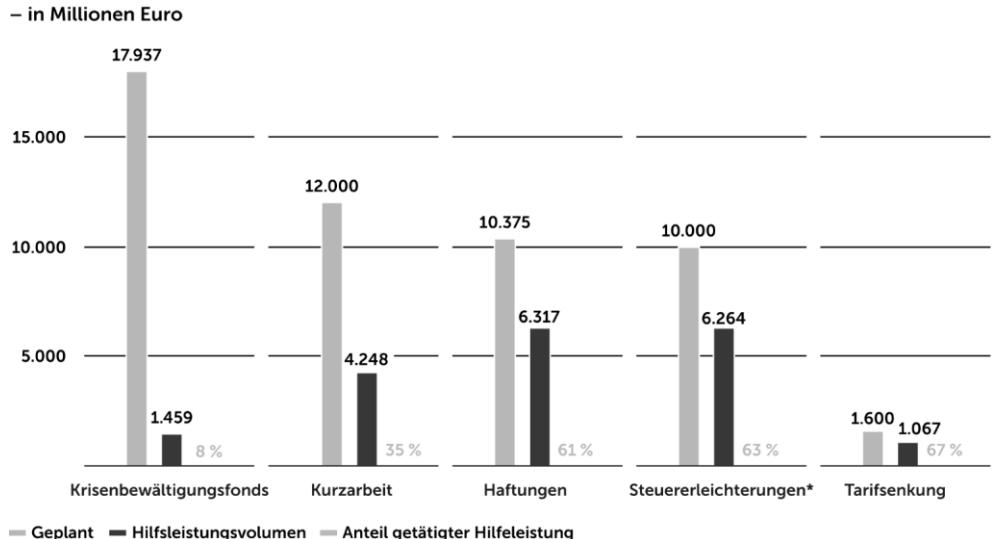
§ 211 Abs 1 UGB:

Verbindlichkeiten sind zu ihrem Erfüllungsbetrag, Rentenverpflichtungen zum Barwert der zukünftigen Auszahlungen anzusetzen. [...]

▪ Auswirkungen von COVID-19:

- Vertragsanpassungen (vgl AFRAC 14, Rz 39a ff bzw IFRS 9.B3.3.6)
- Geänderter Ausweis (lfr → kfr) von Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten aufgrund von gebrochenen Kreditbedingungen (Covenants)
- Bislang als Haftungsverhältnisse ausgewiesene Eventualverbindlichkeiten können schlagend werden
- Berücksichtigung von Stundungszinsen

Auszahlung von COVID-19-Förderungen



Quelle: Eigene Berechnungen, Budgetdienst.

Anmerkung: *Steuererleichterungen umfassen die Stundungen & Ratenzahlung für Altlasten sowie die Absenkung der Vorauszahlung für Einkommen- und Körperschaftsteuer (Stand 15.08.2020).

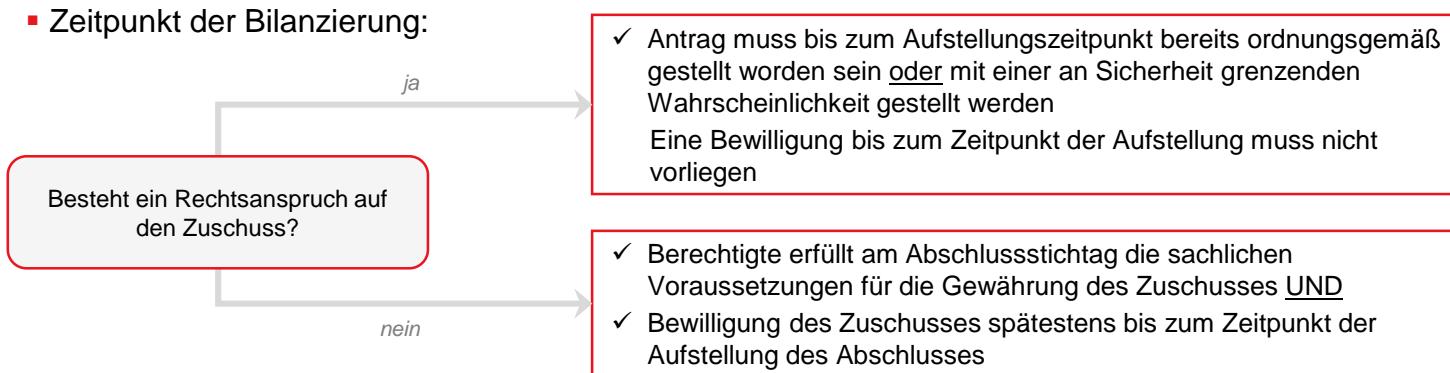


Quelle: Agenda Austria, <https://www.agenda-austria.at/tags/so-viel-corona-geld-ist-bereits-geflossen/> (Stand: 23.09.2020)

- Budget bei Haftungen, Steuererleichterungen und der Kurzarbeit bereits zu zwei Dritteln bzw einem Dritteln ausgeschöpft
- Vom mit 18 Milliarden Euro budgetierten Krisenbewältigungsfonds wurde bislang 8 % ausgeschöpft
 - 12 Milliarden Euro davon stehen alleine für den Fixkostenzuschuss zur Verfügung
- Bis Mitte August wurden davon ca 165 Millionen Euro ausbezahlt

AFRAC-Stellungnahme 6: Zuschüsse im öffentlichen Sektor (UGB) (I)

- Zeitpunkt der Bilanzierung:



- Der Zeitpunkt des Zuflusses ist nicht maßgeblich, dh

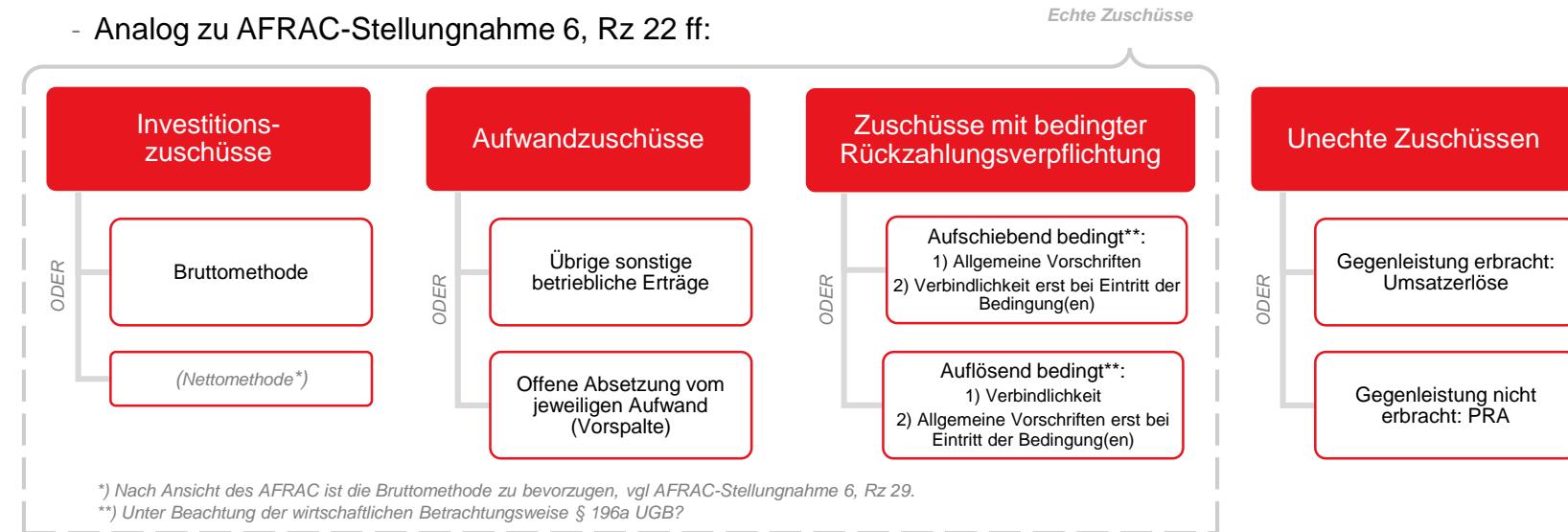
- Ein Zufluss beim Empfänger, ohne dass dieser die sachlichen Voraussetzungen erfüllt, ist als sonstige Verbindlichkeit auszuweisen → Umbuchung erst bei Erfüllung der Voraussetzungen

IFRS
Bilanzierung von Zuwendungen gem IAS 20.7 ff bereits bei angemessener Sicherheit, dass

- das Unternehmen die damit verbundenen Bedingungen erfüllen wird und
- die Zuwendungen gewährt werden

AFRAC-Stellungnahme 6: Zuschüsse im öffentlichen Sektor (UGB) (II)

- Darstellung im Abschluss:
 - Zweck des Zuschusses ist für die Darstellung maßgeblich
 - Analog zu AFRAC-Stellungnahme 6, Rz 22 ff:



Fixkostenzuschuss: Überblick

- Zielsetzung: Erhaltung der Zahlungsfähigkeit, Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten und (anteilige) Deckung der dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen

Wer und wie viel?



Gefördert werden:

- **Österr Unternehmen**, die durch die Corona-Krise Umsatzausfälle von mindestens 40 % haben

mit einem Zuschuss von:

- bis zu **75 % der Fixkosten, abhängig vom Umsatzausfall**

Was?



Gefördert werden **Fixkosten** laut Punkt 4.1 der Richtlinien bspw:

- Geschäftsraummieten/Pacht
- Versicherungsprämien
- Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen
- Aufwendungen für Strom, Gas oder Telekommunikation
- Wertverlust bei verderblicher oder saisonaler Ware
- ...

Ausgenommen sind:

- Aufwendungen, die nicht aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Unternehmens stammen
- Aufwendungen, die nicht im Zeitraum vom 16.03.2020 bis 15.09.2020 entstanden sind
- Aufwendungen, die nicht unter einen oder mehrere der in der Richtlinie genannten Punkte fallen
- Unternehmen der Finanz- und Versicherungsbranche

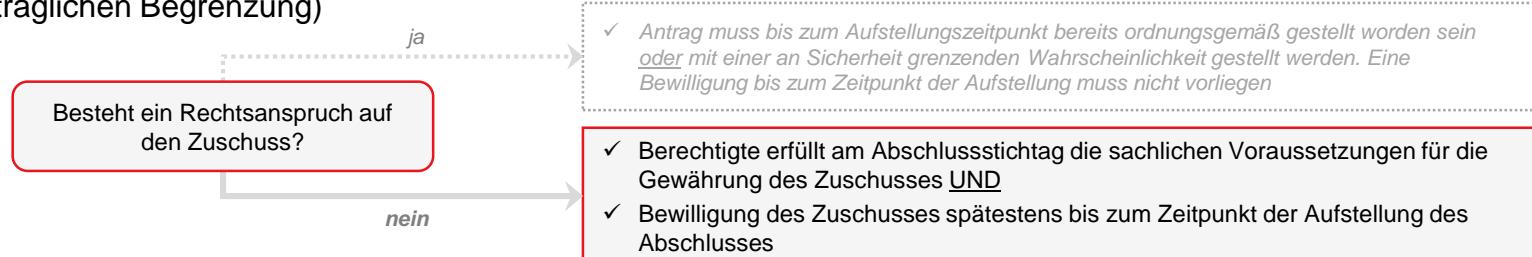
Fixkostenzuschuss: Zeitpunkt der Bilanzierung

- Zeitpunkt der Bilanzierung:

- Nach Punkt 7.6 der Richtlinien zum Fixkostenzuschuss:

*Fixkostenzuschüsse werden auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung gewährt. Auf die Gewährung von Fixkostenzuschüssen besteht **kein Rechtsanspruch**.*

- Rückwirkende Erfassung zum Bilanzstichtag, wenn im Aufstellungszeitpunkt die Bewilligung (ohne Auszahlungsvorbehalt) erfolgt, weil kein Rechtsanspruch auf Gewährung besteht (insb aufgrund der beträchtlichen Begrenzung)



- Wenn im Aufstellungszeitpunkt die Bewilligung nicht vorliegt:

- Ist im Einzelfall eine Bilanzierung der Forderung möglich, sofern eine mit an Sicherheit grenzende Wahrscheinlichkeit für den Bedingungseintritt (Erfüllung der Voraussetzungen und entsprechende Mittel vorhanden) vorliegt?

Fixkostenzuschuss: Bilanzielle Darstellung

- Darstellung im Abschluss:

- Zweck des Zuschusses: Abdeckung von Aufwendungen (= Aufwandszuschuss) mit bedingter Rückzahlungsverpflichtung (Zuschuss zugrundeliegende Verhältnisse \neq tatsächlichen Verhältnisse)
- Ausweis im Posten „übrige sonstige Erträge“ oder offene Absetzung vom jeweiligen Aufwand (in einer Vorspalte), ... ALLERDINGS ...

Bei (Ertrags-)Zuschüssen, die nicht an bestimmte Aufwendungen gekoppelt sind, sondern auf eine allgemeine Verbesserung der Erlössituation abzielen, kommt nur der Ausweis als Ertrag in Frage.

(Vgl Fritz-Schmied/Schuschnig in Hirschler, Bilanzrecht I² (2019) § 196 Abs 2 Rz 88)

- Eine Kürzung des Aufwands ist aufgrund des Saldierungsverbots gem § 196 Abs 2 UGB jedenfalls unzulässig.

- Latente Steuern:

- Steuerfreiheit (+ Aufwandskürzung) des Fixkostenzuschusses führt insgesamt zu keinen Differenzen (= Durchlaufposten).

COVID-19 Investitionsprämie: Überblick

- Zielsetzung: Anreiz für Unternehmensinvestitionen schafft, um damit zur Sicherung von Betriebstätten, der Schaffung von Arbeits- und Ausbildungsplätzen und der Stärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Österreich beizutragen

Wer und wie viel?



Gefördert werden:

- **Unternehmen aller Branchen und Größen** (Kleinst-, Klein-, Mittel und Großunternehmen)

mit einem Zuschuss von:

- **7 % der Investitionskosten**
- **14 % in den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung, Gesundheit**

Was?



Gefördert werden:

- **Materielle und immaterielle aktivierungspflichtige Neuinvestitionen** (auch gebrauchte Anlagen)
- **abnutzbares Anlagevermögen** (Behalteverpflichtung: 3 Jahre)
- **Kombination** mit anderen Förderungen **möglich**

Ausgenommen sind:

- Klimaschädliche Investitionen (insb Fahrzeuge mit konventionellem Antrieb und Anlagen, die fossile Energieträger nutzen)
- Grundstücke
- Gebäudeerwerb außer vom Bauträger
- Bau und Ausbau von Wohngebäuden, wenn diese zum Verkauf oder Vermietung an Private gedacht sind
- Finanzanlagen
- Unternehmensübernahmen
- Aktivierte Eigenleistungen
- „Staatliche Einheiten“ mit Kennung S 13, außer wenn im Wettbewerb und keine hoheitliche Aufgaben

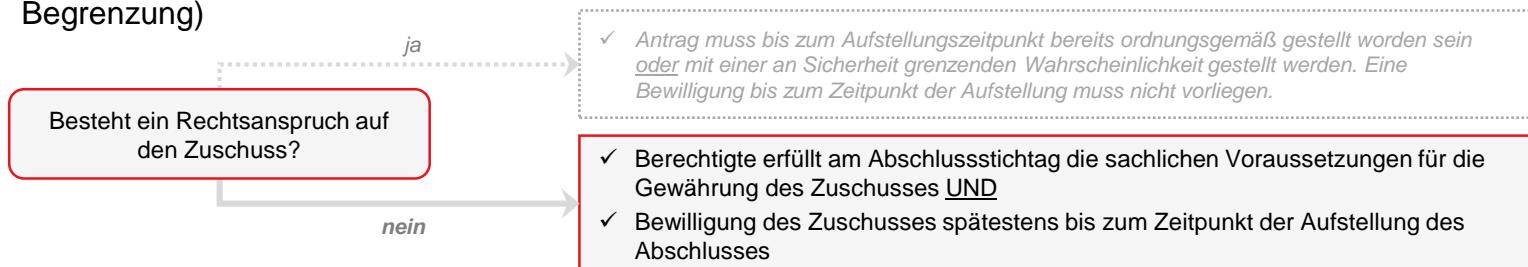
Covid-19 Investitionsprämie: Zeitpunkt der Bilanzierung

- Zeitpunkt der Bilanzierung:

- Nach Punkt 6.3 der Förderungsrichtlinie:

*[...] Ein dem Grunde und der Höhe nach bestimmter **Rechtsanspruch** auf die Gewährung einer Förderung wird durch die vorliegende Förderungsrichtlinie und dem Investitionsprämiengesetz **nicht begründet**.*

- Rückwirkende Erfassung zum Bilanzstichtag, wenn im Aufstellungszeitpunkt die Bewilligung (ohne Auszahlungsvorbehalt) erfolgt, weil kein Rechtsanspruch auf Gewährung (insb aufgrund der betraglichen Begrenzung)



- Wenn im Aufstellungszeitpunkt die Bewilligung nicht vorliegt: Einzelfallbetrachtung!

- Siehe bspw Klarstellung des BMDW vom September 2020: Anträge, die zwischen 01.08.2020 und 28.02.2021 eingebbracht werden, sind jedenfalls zu bedienen.

COVID-19 Investitionsprämie: Bilanzielle Darstellung

- Darstellung im Abschluss:
 - Zweck des Zuschusses: Investitionszuschuss ohne Gegenleistungsverpflichtung ABER mit aufschiebend bedingter Rückzahlungsverpflichtung (Behalteverpflichtung von 3 J.)
 - Bis zum Eintritt der Bedingung(en):
 - Zuschuss ist zunächst als nicht rückzahlbar einzustufen und nach den allgemeine Ausführungen in einem eigenem Posten nach dem Eigenkapitel auszuweisen (Bruttomethode).
 - Der Posten ist entsprechend der Abschreibung bzw dem Abgang des Vermögensgegenstandes erfolgswirksam aufzulösen (im Posten „Übrige sonstige betriebliche Erträge“ oder als offener Korrekturposten zu den Abschreibung zu zeigen).
 - Darstellung der Entwicklung des Investitionszuschusses, gegliedert nach den Posten des Anlagevermögens, im Anhang
 - Eintritt der definierten Bedingung(en):
 - Rückzahlungsbetrag ist als Verbindlichkeit anzusetzen bzw der noch nicht erfolgswirksam erfasste Teil des Zuschusses entsprechend umzugliedern.
- Latente Steuern:
 - Steuerfreiheit (gem § 124b Rz 365 EStG idF KonStG 2020) führt grundsätzlich zu einer permanenten Differenz, weswegen keine latenten Steuern zu bilden sind.
 - Ausnahme: Temporäre Differenzen, sofern die url und strl Nutzungsdauern oder Abschreibungsmethoden abweichen

COVID-19-Kurzarbeit: Überblick

- Zielsetzung: Zur Absicherung von möglichst vielen Unternehmen und Arbeitsplätze erlaubt die Corona-Kurzarbeit eine kurzfristige und zeitliche begrenzte Herabsetzung der Arbeitszeit unter Fortzahlung eines anteiligen Nettoentgelts.

Wer und wie viel?



Gefördert werden:

- **Unternehmen aller Branchen und Größen**

mit einer Nettogarantie für Beschäftigte mit Bruttoentgelten

- unter € 1.700: **90 %**
- € 1.700 bis € 2.685: **85 %**
- € 2.685 bis € 5.370: **80 %**
- bei Lehrlingen **100 %**

des **Nettogehalts** vor Kurzarbeit.

Was?



Gefördert werden:

- alle **arbeitslosen-versicherungspflichtig beschäftigten** ArbeitnehmerInnen.

Ausgenommen sind:

- Geringfügig Beschäftigte
- ArbeitnehmerInnen im ersten Beschäftigungsmonat
- Unternehmen, die den Beschäftigungsstand während der Kurzarbeit nicht halten bzw. ArbeitnehmerInnen kündigen

COVID-19 Kurzarbeit: Bilanzielle Darstellung

- Zeitpunkt der Bilanzierung:
 - Rückwirkende Erfassung zum Bilanzstichtag, wenn im Aufstellungszeitpunkt die Bewilligung (ohne Auszahlungsvorbehalt) erfolgt, weil gem § 34 Abs 3 AMSG kein Rechtsanspruch auf Gewährung von Beihilfen (somit auch § 37b AMSG) besteht
- Darstellung im Abschluss:
 - Zweck des Zuschusses: Abdeckung von Aufwendungen (= Aufwandszuschuss) mit bedingter Rückzahlungsverpflichtung (Aufrechterhaltung des Beschäftigtenstandes)
 - Vergütung der Arbeitnehmer ist im Personalaufwand erfolgswirksam auszuweisen. Gleichzeitig ist eine Forderungen gegenüber dem AMS zu aktivieren und erfolgswirksam im Posten „Übrige sonstige betriebliche Erträge“ zu erfassen.
 - Eine Kürzung des Personalaufwands ist aufgrund des Saldierungsverbots gem § 196 Abs 2 UGB unzulässig, wobei eine offene Absetzung vom Personalaufwand (Erfassung in einer Vorspalte) zulässig wäre (Vgl Fritz-Schmied/Schuschnig in Hirschler, Bilanzrecht I² (2019) § 196 Abs 2 Rz 88).
- Latente Steuern:
 - Steuerfreiheit (+ Aufwandskürzung) des Zuschusses führt insgesamt zu keinen Differenzen (= Durchlaufposten)

COVID-19-Kurzarbeit: Bilanzielle Darstellung in Deutschland

- Verordnung über Erleichterungen der Kurzarbeit (Kurzarbeitergeldverordnung)
 - Bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen und fristgerecht erfolgter Anzeige haben die Arbeitnehmer Anspruch auf Kurzarbeitergeld gegenüber der Agentur für Arbeit.
 - Der Arbeitgeber ist als Treuhänder für die Zahlungsabwicklung zuständig.
 - Der Arbeitgeber tritt in Vorleistung und beantragt nachträglich eine Erstattung bei der Agentur für Arbeit.
 - Durchlaufender Posten aus Sicht des Arbeitgebers
- Darstellung im Abschluss:
 - Entsprechend den verauslagten monatlichen Zahlungen an die Arbeitnehmer ist eine Forderung gegen die Agentur für Arbeit zu aktivieren.
 - In der GuV ist kein Aufwand oder Ertrag aus der Zahlungsabwicklung zu erfassen.

(Vgl IDW, Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung (Teil III) (02.07.2020), Kapitel 2.2)

Änderungen der AfA durch das KonStG 2020

- Ziel: Investitionsförderung und Konjunkturbelebung

Wer und wie viel?



Gefördert werden:

- **Unternehmer** unabhängig der Gewinnermittlungsart
- mit einer
 - **degressiven AfA** von bis zu 30 % bzw
 - **beschleunigte AfA** bei Gebäuden (im 1./2. Jahr das Drei-/Zweifache des normalen Prozentsatzes.

Was?



Gefördert werden:

- alle **Investitionen ab 1.7.2020**, sofern diese nicht ausgenommen sind bzw
- **Gebäude, die nach dem 30. Juni 2020** angeschafft oder hergestellt werden.

Ausgenommen sind:

- Unkörperliche Wirtschaftsgüter
- Gebrauchte Wirtschaftsgüter
- Wirtschaftsgüter, für die eine Sonderform der AfA vorgesehen ist (das sind insbesondere Gebäude, Kraftfahrzeuge und der Firmenwert)
- Anlagen, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung fossiler Energieträger dienen sowie Anlagen, die fossile Energieträger direkt nutzen

Degressive AfA idF KonStG 2020: Bilanzielle Darstellung

- Zeitpunkt der Bilanzierung/Darstellung im Abschluss:
 - Laut Auskunft des BMF kann die degressive Abschreibung gem § 7 Abs 1a EStG unabhängig vom Unternehmensrecht gewählt werden. Dies gilt für Anschaffungen bis zum 31.12.2021
→ keine unternehmensrechtliche Maßgeblichkeit!
 - Somit ergeben sich daraus keine Abweichungen bei der Darstellung der planmäßigen Abschreibung im UGB-Jahresabschluss
- Latente Steuern:
 - Aufgrund der abweichenden Abschreibungsmethoden ergibt sich eine Abweichung zwischen url und strl Buchwert
- Beschleunigte AfA bei Gebäuden gem § 8 Abs 1a EStG ist ebenfalls nur steuerrechtlich möglich
→ Latente Steuern auf die Abweichung zwischen url und strl Buchwert

Herzlichen Dank!