

Jährliche Prüfungsschwerpunkte 2019 gemäß § 1 Abs. 2 RL-KG

Die österreichische Finanzmarktaufsicht (FMA) hat gemäß § 1 Abs. 2 RL-KG die jährlichen Prüfungsschwerpunkte für das Enforcement festzulegen und zu veröffentlichen. Dabei ist sie gehalten, die europäischen Prüfungsschwerpunkte der ESMA¹ umzusetzen, die sich in Punkt 1 und 2 wiederfinden (Art. 16 ESMA-VO); sie berücksichtigt auch Vorschläge der OePR. Diese Veröffentlichungen sind zusammen mit umfangreichen Informationen der FMA zum Enforcement unter www.fma.gv.at/querschnittsthemen/enforcement abzurufen.

Für Geschäftsjahre, die zum 31.12.2019 oder später enden, werden die folgenden Schwerpunkte festgelegt:

1. KONZERNABSCHLÜSSE NACH IFRS

1.1. Leasing (IFRS 16)

Mit der erstmaligen Anwendung des IFRS 16 ergeben sich Änderungen bei der Bilanzierung von Leasingverträgen insbesondere aus Sicht des Leasingnehmers. Im Rahmen der Anwendung des neuen Standards sind auch die Diskussionen im IFRS IC zu verfolgen und die aktuellen IFRS IC Agenda Entscheidungen zu berücksichtigen.

Themen, die bei der Anwendung des IFRS 16 u. a. zu beachten sind:

- Laufzeit des Leasingverhältnisses

Bei der Bestimmung der Laufzeit des Leasingverhältnisses sind insbesondere bei Verträgen mit spezifischen Kündigungsklauseln oder Verlängerungsoptionen des Vertrages Ermessensentscheidungen erforderlich. Diese sind auch entsprechend zu erläutern.

- Abzinsungssatz

Bei der Ermittlung der Leasingverbindlichkeit ist der dem Leasingverhältnis zugrunde liegende Zinssatz heranzuziehen. Lässt sich dieser nicht ohne Weiteres bestimmen, so ist der Grenzfremdkapitalzinssatz des Leasingnehmers zu verwenden, der spezifisch für die jeweiligen einzelnen Leasingverhältnisse (unter Berücksichtigung der Laufzeit, mit vergleichbaren Sicherheiten, in vergleichbarer betraglicher Höhe einer Mittelaufnahme, in einem vergleichbaren wirtschaftlichen Umfeld) zu bestimmen ist.

- Darstellung und Erläuterungen

IFRS 16 verlangt Erläuterungen, durch die, zusammen mit den Informationen in der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Geldflussrechnung, die Bilanzadressaten die Auswirkungen von Leasingverhältnissen verstehen können. Dazu müssen sowohl quantitative als auch qualitative unternehmensspezifische Angaben erfolgen. Dazu zählen z. B. die Kriterien zur Identifizierung eines Leasingverhältnisses im Sinne von IFRS 16, die Entscheidungen des Unternehmens zur Bilanzierung von Leasingverhältnissen, bei denen der zugrundeliegende Vermögenswert von geringem Wert ist, von kurzfristigen Leasingverhältnissen und Sale and Leaseback Transaktionen. Ferner verlangt IFRS 16 gesonderte Ausweise in Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung, die zu beachten sind.

¹ Vgl. European common enforcement priorities for 2019 annual financial reports (ESMA32-63-791) vom 22.10.2019.

- Wertminderung von Nutzungsrechten

Gemäß IFRS 16.33 sind die Vorschriften des IAS 36 bei der Feststellung einer Wertminderung eines Nutzungsrechtes zu beachten. Dabei sind allenfalls die Methoden zur Ermittlung des erzielbaren Betrages anzupassen und diese Anpassungen zu erläutern.

- Übergangsvorschriften

Die bei der erstmaligen Anwendung in Anspruch genommene Übergangsmethode ist offenzulegen. Die entsprechenden Angaben sind in den Erläuterungen aufzunehmen.

1.2. Follow Up zur Anwendung von IFRS 9 (Finanzinstrumente) und IFRS 15 (Erlöse aus Kundenverträgen)

Nach der Erstanwendung von IFRS 9 und IFRS 15 in den Abschlüssen der Geschäftsjahre 2018 bzw. 2018/19 stehen weiterhin die Anwendung von IFRS 9 bei Finanzinstituten und IFRS 15 bei Industrieunternehmen sowie die damit erforderlichen Angaben im Fokus.

Im Zuge des Enforcements von IFRS 9 sind u. a. folgende Themen von Relevanz:

- Bestimmung von erwarteten Kreditverlusten und zukunftsgerichteten Informationen (IFRS 9.5.5.17ff und IFRS 9.B5.5.41ff)
- Signifikante Erhöhung des Ausfallrisikos (IFRS 9.5.5.9ff)
- Transparente Angaben zur Erfassung erwarteter Kreditverluste (IFRS 7.35G)
- Angaben zu erwarteten Kreditverlusten unter Beachtung der Zielsetzungen in IFRS 7 und IAS 1 (z. B. Aufschlüsselung nach Klassen, qualitative und quantitative Angaben sowie Sensitivitätsanalysen)

Im Zusammenhang mit IFRS 15 sind u. a. nachfolgende Themenbereiche relevant:

- Angaben zu den Bilanzierungsmethoden bei der Umsatzrealisierung (detailliert, unternehmensspezifisch und konsistent mit anderen Erläuterungen im Jahresfinanzbericht)
- Angaben zu wesentlichen Ermessensentscheidungen und Schätzungen (IFRS 15.123ff)
- Aufschlüsselung der Umsatzerlöse (IFRS 15.114f)
- Angaben zu Vertragssalden (IFRS 15.116ff)
- Auswirkungen von Diskussionen des IFRS IC

1.3. Spezifische Aspekte bei der Anwendung von IAS 12 (Ertragsteuern)

Bei der Anwendung von IAS 12 ist insbesondere beim Ansatz, bei der Bewertung und der Erläuterung von latenten Steueransprüchen aus steuerlichen Verlustvorträgen die öffentliche Verlautbarung der ESMA² zu beachten. Ferner stehen die Änderungen zu IAS 12 aus den „Jährlichen Verbesserungen an den IFRS, Zyklus 2015 – 2017“ sowie die Anwendung des IFRIC 23 „Unsicherheit bezüglich der ertragsteuerlichen Behandlung“ im Fokus.

1.4. Immaterielle Vermögenswerte (IAS 38)

Bei der Bestimmung der Nutzungsdauer eines immateriellen Vermögenswertes ist nach IAS 38.88ff festzustellen, ob die Nutzungsdauer begrenzt oder unbegrenzt ist. Während Vermögenswerte mit begrenzter Nutzungsdauer planmäßig über ihre Nutzungsdauer abzuschreiben sind, muss der Buchwert eines immateriellen Vermögenswertes mit unbegrenzter

² Vgl. ESMA Public Statement, Considerations on recognition of deferred tax assets arising from the carryforward of unused tax losses (ESMA32-63-743) vom 15.07.2019

Nutzungsdauer jährlich und bei Vorliegen eines Anhaltspunktes, dass der Vermögenswert wertgemindert sein könnte, mit dem erzielbaren Betrag gemäß IAS 36 verglichen werden.

Ferner sind nach IAS 38.51ff selbstgeschaffene und nach IAS 38.57ff aus der Entwicklungsphase entstehende immaterielle Vermögenswerte unter bestimmten Voraussetzungen zu aktivieren. Dabei hat das Unternehmen die Prozesse einzurichten, damit die Herstellungskosten entsprechend IAS 38.65ff ermittelt werden können.

Die Berichterstattung in den Erläuterungen zum Konzernabschluss soll mit jener im Lagebericht im Einklang stehen und ausgewogen sein, damit den Abschlussadressaten ein angemessenes Bild über die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im Unternehmen vermittelt wird.

2. LAGEBERICHT

Weiter im Blickwinkel bleibt die nichtfinanzielle Berichterstattung im Lagebericht. Zu beachten sind dabei sowohl generelle als auch spezifische Anforderungen an die Berichterstattung. Die Unternehmen sind angehalten

- wesentliche Informationen für das Verständnis der relevanten nichtfinanziellen Belange und deren Auswirkungen auf das Unternehmen sowie die Auswirkung der Unternehmenstätigkeiten auf die nichtfinanziellen Belange zu geben.
- vollständige Informationen zumindest über die im Gesetz vorgesehenen Belange zu geben, damit ein umfassendes Bild über die Tätigkeiten, das Geschäftsergebnis und die Lage des Unternehmens im Geschäftsjahr vermittelt wird. Dabei sind insbesondere die Anforderungen gemäß § 243b Abs. 3 bzw. § 267a Abs. 3 UGB zu beachten.
- für eine ausgewogene Berichterstattung – über positive und negative Informationen – und nachvollziehbare Berichterstattung zu sorgen, damit dem Nutzer ersichtlich ist, wo die relevanten Informationen zu finden sind.

Zusammen mit den generellen Anforderungen wird den berichterstattenden Unternehmen empfohlen, insbesondere auf Umweltbelange und klimarelevante Informationen Bedacht zu nehmen. In diesem Zusammenhang wird auf die Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen der EU-Kommission hingewiesen. Ferner ist darauf zu achten, dass in die Lageberichterstattung auch die relevanten unternehmensspezifischen Leistungsindikatoren (Key Performance Indicators, KPIs) aufzunehmen sind. Bei der nichtfinanziellen Berichterstattung sind auch Risiken iZm der Lieferkette und die Auswirkungen der Lieferkette auf die nichtfinanziellen Belange zu berücksichtigen. Ferner ist das Rahmenwerk, das vom Unternehmen bei der Berichterstattung herangezogen wird, anzuführen. Verwendet ein Unternehmen ein oder mehrere Rahmenwerke, soll es gemäß Leitlinie der EU-Kommission offenlegen, welches Rahmenwerk bzw. welche Rahmenwerke es für bestimmte Angaben zugrunde gelegt hat.³

3. JAHRESABSCHLÜSSE NACH UGB

Bei der Ermittlung der latenten Steuern kommt das bilanzorientierte, auf temporären Differenzen basierende Konzept („temporary concept“) zur Anwendung. Ferner wird in § 198 Abs. 9 UGB das Wahlrecht zum Ansatz aktiver latenter Steuern aus Verlustvorträgen normiert. Der Ansatz bedarf jedoch ausreichender passiver latenter Steuern oder überzeugender substantieller Hinweise darüber, dass in Zukunft ein ausreichendes zu versteuerndes Ergebnis zur Verfügung stehen wird.

Zu beachten sind auch die erforderlichen Angaben im Anhang gemäß § 198 Abs. 9 und § 238 Abs. 1 Z 3 UGB.

³ Vgl. Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen der EU-Kommission, [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705(01)).

ALLGEMEINE HINWEISE

Im Rahmen von Pre-Clearance-Verfahren erteilt die FMA als zuständige Rechnungslegungskontrollbehörde gemäß § 1 RL-KG und gemäß § 23 FMABG schriftliche Auskünfte zu Rechnungslegungsfragen nach IFRS und nationaler Rechnungslegung. Im Vordergrund steht dabei die Prävention und Fehlervermeidung statt nachträglicher Sanktionen. Die FMA empfiehlt, zur Vermeidung späterer Fehlerfeststellungen vom Pre-Clearance rechtzeitig Gebrauch zu machen.⁴

⁴ Informationen zum Pre-Clearance-Verfahren, zu weiteren gegenwärtigen Präventionsmaßnahmen sowie eine Aufstellung aller Fehlerveröffentlichungen sind auf der Website der FMA abrufbar: www.fma.gv.at/queschnittsthem/enforcement.