

## Jährliche Prüfungsschwerpunkte 2022 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 ESMA<sup>1</sup> umzusetzen, die sich in Punkt 1 bis 2 wiederfinden (Art. 16 ESMA-VO); sie berücksichtigt hierbei Vorschläge der OePR. Diese Veröffentlichungen sind zusammen mit umfangreichen Informationen der FMA zum Enforcement unter [www.fma.gv.at/querschnittsthemen/enforcement](http://www.fma.gv.at/querschnittsthemen/enforcement) abzurufen.

Zur besseren Nachvollziehbarkeit werden für die durch die ESMA im Rahmen der europäischen Prüfungsschwerpunkte für 2022 aufgebrachten Themenschwerpunkte „Klimabezogene Belange“, „Krieg in der Ukraine“ und „Makroökonomische Gegebenheiten“ jeweils die erwartungsgemäß am stärksten betroffenen IFRS-Regelungen dargestellt. Wir weisen jedoch darauf hin, dass je nach Branche bzw. Unternehmen darüber hinaus ebenso weitere IFRS-Regelungen im Rahmen dieser Themenschwerpunkte betroffen sein können und im Rahmen der Enforcement-Tätigkeit berücksichtigt werden.

Für Geschäftsjahre, die zum 31.12.2022 oder später enden, werden die folgenden Schwerpunkte festgelegt:

### 1. FINANZIELLE BERICHTERSTATTUNG (KONZERNABSCHLÜSSE NACH IFRS)

Themenkomplex	Prüfungsrelevante Standards				
1. Klimabezogene Belange	IAS 1	IAS 36	IAS 37	IFRS 9/IFRS 10/IFRS 16	
2. Krieg in der Ukraine	IAS 1	IAS 36	IFRS 5	IFRS 10/IFRS 11/IAS 28	IFRS 9
3. Makroökonomische Gegebenheiten	IAS 1	IAS 36	IAS 19	IFRS 15/IAS 37	IFRS 9/IFRS 7

#### 1.1. Klimabezogene Belange

Die Anforderungen bezüglich klimabezogener Belange, die bereits im Vorjahr als einer der Prüfungsschwerpunkte definiert wurden, bleiben auch für dieses Geschäftsjahr erhalten.

Vor allem bei der Anwendung von IFRS-Standards, in deren Rahmen mittel- bzw. langfristige Annahmen einzufließen haben (wie z.B. Planungsrechnungen in IAS 36, Nutzungsdauern bzw. Restwerte in IAS 16, ECL-Bewertung nach IFRS 9) ist besonderes Augenmerk auf eine angemessene Berücksichtigung der Auswirkungen des Klimawandels im Rahmen der Bilanzierung und der Erläuterungen im Anhang zu legen.

##### 1.1.1. IAS 1 – Darstellung des Abschlusses

Unternehmen haben klimabezogenen Aspekten sowie deren Auswirkungen auf die Entwicklung und Leistung der Geschäftstätigkeit des Unternehmens Rechnung zu tragen, durch

- eine ausgewogene und umfassende qualitative sowie quantitative Analyse und Beschreibung der wichtigsten Risiken und Ungewissheiten.
- die Darlegung in einer Sensitivitätsanalyse.
- Angaben inwiefern die angewandten zukunftsorientierten Informationen, Ermessensentscheidungen und Schätzungen mit den Informationen in der nichtfinanziellen Berichterstattung übereinstimmen und eine Konsistenz zwischen den Annahmen und Angaben in der finanziellen und nichtfinanziellen Berichterstattung besteht.
- Informationen über klimabezogene Aspekte, die nicht in anderen Abschlussbestandteilen ausgewiesen werden, jedoch für das Verständnis der ergriffenen Maßnahmen und offengelegten Ziele und finanziellen Auswirkungen derselben relevant sind.

<sup>1</sup> Vgl. European common enforcement priorities for 2022 annual financial reports (ESMA32-63-1320) vom 28.10.2022.

### **1.1.2. IAS 36 – Wertminderung**

Im Rahmen der Werthaltigkeit von nichtfinanziellen Vermögenswerten ist darauf zu achten,

- ob Anhaltspunkte für eine Wertminderung vorliegen.
- dass die im Rahmen des Wertminderungstests getroffenen Annahmen die klimabezogenen Aspekte berücksichtigen (zB Reduktion der Umsatzerlöse oder zusätzliche Kosten zur Einhaltung der Klimaziele).
- ob eine Anpassung der Sensitivitätsanalysen hinsichtlich der Auswirkungen klimabezogener Risiken und Verpflichtungen auf die getroffenen Annahmen erforderlich ist.
- dass im Anhang beschrieben wird, wie klimabezogene Aspekte bei der Schätzung der Cashflows, bei der Herleitung des Zinssatzes und bei der Bestimmung einer Wachstumsrate in der ewigen Rente berücksichtigt werden.
- dass erläutert wird, wie die Kosten einer etwaigen Nullemissionsstrategie beim Wertminderungstest und wie etwaige klimabezogene Szenarien in den Cashflow-Prognosen berücksichtigt wurden.

### **1.1.3. IAS 37 – Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen**

Klimabezogene Aspekte, wie bspw. die Reduktion des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes, können die Notwendigkeit einer zu passivierenden Rückstellung aufgrund einer rechtlichen oder faktischen Verpflichtung gem. IAS 37.10 auslösen.

### **1.1.4. Power Purchase Agreements (IFRS 9, IFRS 10 bzw 11 und IFRS 16)**

Einige Unternehmen haben langfristige Strombezugsverträge für grünen Strom zu fixen Preisen abgeschlossen, um ihre langfristigen Klimaziele zu erreichen und/oder zur Absicherung gegen schwankende Preise. Die bilanzielle Behandlung und die finanziellen Auswirkungen dieser Verträge sind transparent darzustellen, unter anderem die Notwendigkeit einer Konsolidierung gemäß IFRS 10, Anwendung der Equity-Methode (IFRS 11) oder Bilanzierung der Verträge nach IFRS 16 oder IFRS 9.

## **1.2. Krieg in der Ukraine**

### **1.2.1. IAS 1 – Darstellung des Abschlusses**

Die Auswirkungen des russischen Einmarsches in der Ukraine auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sind

- transparent im Anhang darzustellen sowie
- qualitative und quantitative Angaben zu den wesentlichen Auswirkungen und Annahmen, die bei Ansatz, Bewertung und Darstellung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten verwendet wurden, zu erläutern.

### **1.2.2. IAS 36 – Wertminderung**

Die direkten und indirekten Auswirkungen des Krieges in der Ukraine sind bei der Anwendung von IAS 36 zu berücksichtigen, diese umfassen auch die Auswirkungen aufgrund der Einschränkungen der Gasversorgung oder einer möglichen Energierationierung. Im Rahmen der Durchführung der Sensitivitätsanalysen iZm Wertminderungstests sind die Auswirkungen unterschiedlicher Energiepreisszenarien und möglicher Restriktionen zu würdigen. Die in diesem Zusammenhang wesentlichen Annahmen sind in Einklang mit IAS 136.134 (f) anzugeben.

### **1.2.3. IFRS 5 – zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche**

Im Zusammenhang mit Ausstiegsplänen für in Russland und Weißrussland angesiedelte Geschäftsaktivitäten sind die Vorschriften des IFRS 5 adäquat anzuwenden und auf die Transparenz hinsichtlich der Beurteilung der Klassifizierung und Bewertung der Vermögenswerte und Schulden besonders Bedacht zu nehmen. Des Weiteren ist die Konsistenz zwischen den im Abschluss, im Lagebericht und in den Ad-hoc-Mitteilungen enthaltenen Informationen sicherzustellen.

#### **1.2.4. IFRS 10/ 11 / IAS 28 - Konzernabschlüsse, Joint Operations und Joint Ventures**

Bei der Beurteilung, ob beherrschender Einfluss, gemeinsame Beherrschung oder maßgeblicher Einfluss über Unternehmen in Russland besteht, sind alle Umstände einschließlich vertraglicher Regelungen und Auswirkungen durch russische Gegensanktionen zu berücksichtigen. Bei Verträgen über den Verkauf von Anteilen ist insbesondere auf Klauseln, die Optionen für den Rückkauf von Anteilen beinhalten und Klauseln, die ein anhaltendes Engagement ermöglichen, besonders Bedacht zu nehmen.

Es ist auf eine transparente Offenlegung Bedacht zu nehmen und entsprechende vertragliche Vereinbarungen sind detailliert zu beschreiben.

#### **1.2.5. IFRS 9 - ECL-Bewertung**

Es ist sicherzustellen, dass die ECL-Bewertungsmodelle die Auswirkungen des Krieges und der damit verbundenen Ereignisse auf das Kreditrisiko und die ECL-Bewertung angemessen widerspiegeln (vgl. hierzu auch Punkt 1.3.5).

### **1.3. Makroökonomische Gegebenheiten**

#### **1.3.1. IAS 1 – Darstellung des Abschlusses**

Bilanzielle Auswirkungen der Einflüsse des makroökonomischen Umfeldes und damit in Zusammenhang stehende Schätzungsunsicherheiten (zB going-concern Annahme oder Auswirkungen von Energiekosten auf die Geschäftstätigkeit) sind im Abschluss klar und detailliert offenzulegen.

#### **1.3.2. IAS 36 – Wertminderung**

Im Rahmen der Wertminderungstests sind insbesondere folgende Aspekte zu beachten:

- Das gestiegene Zinsniveau ist im Rahmen der Wertminderungstests zu beachten, so auch bei der Beurteilung des Vorliegens eines Anhaltspunktes, insbesondere wenn dieses zu einer wesentlichen Reduktion des erzielbaren Betrags führen könnte (insbesondere wenn der erzielbare Betrag 2021 besonders sensitiv auf moderate Anstiege des Zinsniveaus reagiert hat).
- Auswirkungen von wesentlichen Preisanstiegen bzw. -schwankungen an Märkten für nicht-finanzielle Produkte (zB bei Energie, Agrarprodukten) sind zu berücksichtigen.
- Angaben sind zu machen, wie Preis-Volatilitäten in den wesentlichen Annahmen berücksichtigt wurden, insbesondere hinsichtlich der Steigerungen der Produktionskosten und der Möglichkeiten diese Steigerungen an Kunden weiterzugeben. Ebenso ist offenzulegen, inwieweit die Effekte aus staatlichen Maßnahmen in diesem Zusammenhang berücksichtigt wurden.
- Die Bandbreiten der Sensitivitätsanalysen sind zu überdenken.

#### **1.3.3. IAS 19 – Leistungen an Arbeitnehmer**

In Bezug auf Leistungen an Arbeitnehmer ist sicherzustellen, dass die verwendeten versicherungsmathematischen Annahmen die aktuellen wirtschaftlichen Aussichten widerspiegeln und miteinander vereinbar sind. Ferner liegen IAS 19.88 und die verpflichtenden Angaben gem. IAS 19.140 f. und 144 f. im Fokus.

#### **1.3.4. IFRS 15/IAS 37 – Belastende Kundenverträge**

Die mit den makroökonomischen Gegebenheiten einhergehenden Effekte können sich nahezu auf jeden Schritt des fünfstufigen Realisationskonzepts des IFRS 15 auswirken. Insbesondere die Bemessung des Leistungsfortschritts im Zuge periodenübergreifender Auftragsfertigungen sowie die Aktivierung von Vertragserfüllungskosten (IFRS 15.95) verlangt eine besondere Aufmerksamkeit der bilanzierenden Unternehmen. Eine Aktivierung kommt folglich nur dann in Frage, wenn ein Ausgleich der Kosten (IFRS 15.95(c)) zu erwarten ist.

Für jene Unternehmen, die den vereinbarten Transaktionspreis erhöhen können, sind die Besonderheiten zu den variablen Gegenleistungen (IFRS 15.84-.86) sowie die Bestimmungen zu den Änderungen des Transaktionspreises (IFRS 15.87-.90) zu beachten.

Ferner ist zu überprüfen, ob sich bestehende Kundenverträge zu belastenden Verträgen gem. IAS 37<sup>2</sup> entwickelt haben, da nicht sämtliche Kostensteigerungen an den Markt weitergegeben werden können. In diesem Zusammenhang ist sicherzustellen, dass den notwendigen Angabepflichten des IAS 37.84 f. ausreichend nachgekommen wird.

### **1.3.5. IFRS 9 und 7 - Finanzinstrumente und Angaben**

Das ECL-Modell muss gegebenenfalls je nach Unternehmen aufgrund von fehlenden Erfahrungswerten an die aktuellen makroökonomischen Bedingungen (z.B. Inflation oder Zinsumfeld, Energiekrise oder Lieferkettenprobleme) angepasst werden. In diesem Zusammenhang kann, ähnlich wie im Rahmen der COVID-19 Pandemie, der Einsatz von Anpassungen mittels Management-Overlays erforderlich werden. In diesem Zusammenhang ist eine erhöhte Transparenz bezüglich etwaig angewandter Management-Overlays gefragt:

- Eine hinreichende Ursachenanalyse: noch bestehende Covid-19-bedingte Management Overlays sind von neuen Management Overlays infolge des Krieges in der Ukraine abzugrenzen und zu begründen.
- Angaben zur Ermittlung/Herleitung von Management-Overlays bzw. zu Prognosen der geplanten Anwendungsdauer dieser.
- Offenlegung der wesentlichen Veränderungen bzgl. der Annahmen, der Höhe und deren Auswirkung auf die ECLs im Vergleich zur Vorperiode.

In diesem Zusammenhang sei jedoch darauf hingewiesen, dass Erfahrungswerte zu berücksichtigen und grundsätzlich in die Modelle einzuarbeiten und nicht pauschal durch Management-Overlays zu ersetzen sind.

Die Annahmen und Schätzungen sowie deren Auswirkungen auf die erwarteten Kreditverluste sind ausreichend offen zu legen, um den Abschlussadressaten zu ermöglichen, die Effekte und Auswirkungen auf Risiken umfassend verstehen und analysieren zu können.

Zusätzlich sollen sektorspezifische Einflussfaktoren (wie z.B. die Auswirkung von steigenden Energiepreisen, Inflation, globaler Handelsabhängigkeit, Risiken aus dem technologischen und ökologischen Wandel auf bestimmte Branchen) bei der ECL-Bewertung verstärkt berücksichtigt werden. Darüberhinaus kommt der detaillierten Offenlegung zu Risikokonzentrationen in Bezug auf bestimmte Sektoren eine besondere Bedeutung zu (IFRS 9.B5.5.1 and B5.5.4).

Überdies weisen wir darauf hin, dass eine Reklassifizierung von finanziellen Vermögenswerten nur dann zulässig bzw. geboten ist, wenn ein Unternehmen sein Geschäftsmodell ändert. Es wird erwartet, dass trotz der makroökonomischen Bedingungen eine solche Änderung des Geschäftsmodells nur sehr selten vorliegen wird und daher entsprechende Reklassifizierungen ebenfalls nur sehr selten stattfinden werden. Wenn allerdings eine Reklassifizierung erfolgt, muss jedenfalls die Änderung des Geschäftsmodells erläutert und begründet werden. Insgesamt sind die Angabepflichten gemäß IFRS 7 zu beachten.

Mehr Transparenz wird auch im Zusammenhang mit den steigenden Zinsen und Finanzierungskosten sowie Volatilitäten im Commodity-Bereich und deren Einfluss auf Zins-, Commodity- und Liquiditätsrisiken erwartet. So sind jedenfalls auch etwaige Veränderungen im Vergleich zum Vorjahr offenzulegen.

## **2. KONZERNLAGEBERICHT (§ 267 UGB) UND NICHTFINANZIELLE BERICHTERSTATTUNG (§ 267A UGB)**

### **2.1. Klimabezogene Belange**

Gesetzgeber, Regulierungsbehörden und Nutzer von nichtfinanziellen Informationen legen einen starken Fokus auf den Klimawandel. Es wird daher eine erhöhte Transparenz in Bezug auf klimabezogene Informationen gefordert. Versprechen zur Klimaneutralität sollen konkret

---

<sup>2</sup> An dieser Stelle sei auf die erfolgte Präzisierung hinsichtlich des Umfangs der als „unvermeidbaren Kosten“ zu berücksichtigenden Bestandteile (IAS 37.68A) verwiesen, die spätestens für jene Geschäftsjahre zur Anwendung kommen soll, die am 1.1.2022 beginnen.

formuliert und die sich daraus ergebenden Übergangspläne sowie deren Auswirkungen auf das Geschäftsmodell, die Geschäftstätigkeit und die Vermögenswerte des Unternehmens offengelegt werden. Es ist darauf Bedacht zu nehmen, dass die im Lagebericht beschriebenen Risiken konsistent mit den Annahmen und Schätzungen sind, die in der Bewertung von Bilanzposten ihren Niederschlag finden.

## **2.2. Angaben gemäß Artikel 8 der Taxonomie-Verordnung**

Für Nicht-Finanzunternehmen sind erstmals „taxonomiekonforme“ Wirtschaftstätigkeiten offen zu legen. In diesem Zusammenhang werden die Emittenten daran erinnert, dass die Meldebögen der „Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178“ in Anhang II zur Offenlegung gemäß Artikel 8 zwingend zu verwenden sind und die Offenlegung der Angaben keiner Wesentlichkeitsbeurteilung unterliegen (ausg. OpEx-KPI). Darüber hinaus wird empfohlen die zur Verfügung stehenden unterstützenden Unterlagen der Europäischen Kommission zu verwenden.

Größere Abweichungen zu den Vorjahresangaben in Bezug auf „taxonomiefähige“ bzw. „nicht taxonomiefähige“ Wirtschaftstätigkeiten sind zu begründen und zu erläutern.

## **2.3. Umfang Nichtfinanzielle Berichterstattung**

Es wird darauf hingewiesen, dass Artikel 19a Abs. 1 lit. d der Richtlinie 2014/95/EU die Unternehmen verpflichtet, Informationen über wesentliche Risiken im Zusammenhang mit nichtfinanziellen Belangen ihrer Geschäftstätigkeit offenzulegen, einschließlich – sofern dies relevant und verhältnismäßig ist – der Risiken ihrer Geschäftsbeziehungen, Erzeugnisse oder Dienstleistungen, die wahrscheinlich negative Auswirkungen haben werden. Vor diesem Hintergrund wird den Emittenten empfohlen, ihre Liefer- und Vertriebsketten zu beschreiben und zu erläutern, inwieweit sie diese in ihrer nichtfinanziellen Berichterstattung berücksichtigt haben.

## **2.4. Alternative Performance Measures (APM)**

Die Auswirkungen der in Punkt 1 beschriebenen Aspekte beeinflussen eine Vielzahl von finanziellen Leistungsindikatoren. Es wird erwartet, dass die Berechnungsmethode der Leistungsindikatoren aufgrund dieser Effekte nicht verändert wird, sondern dass die Auswirkung auf die Leistungsindikatoren ausgewogen beschrieben wird. Die Berechnungsmethode und die Herleitung aus dem Abschluss ist nachvollziehbar darzustellen.

# **3. JAHRESABSCHLÜSSE NACH UGB**

## **3.1. Finanzielle Berichterstattung**

### **3.1.1. Beteiligungsbewertung und Werthaltigkeit Forderungen**

Die makroökonomischen Rahmenbedingungen und der Krieg in der Ukraine beeinflussen die Werthaltigkeit von Vermögensgegenständen.

In Hinblick darauf sind die Erfordernisse von außerplanmäßigen Abschreibungen im Anlagevermögen gemäß § 204 Abs. 2 UGB sowie von Abschreibungen auf Gegenstände des Umlaufvermögens gemäß § 207 UGB zu berücksichtigen und entsprechende Erläuterungen im Anhang vorzunehmen, sodass ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird.

### **3.1.2. Drohverlustrückstellungen / covenant trigger**

Die Bildung von Rückstellungen für drohende Verluste bzw. belastende Verträge gem. § 198 Abs. 8 Z 1 UGB kann infolge steigender Rohstoffpreise oder Exportstopps sowie durch Vertragsstrafen im Rahmen von schwebenden Absatz- und Beschaffungsgeschäften ausgelöst werden.

Die Nichteinhaltung vereinbarter Kreditbedingungen (covenant trigger) kann zu einer Umgliederung der langfristigen zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten führen (§ 225 Abs. 6 UGB).

Ebenso können bis dato als potenzielle Verstöße gegen Kreditvereinbarungsklauseln behandelte Eventualverbindlichkeiten oder sonstige Garantien bzw. Bürgerschaften schlagend werden und die Passivierung einer Schuld auslösen (§§ 237 Abs 1 Z 2 iVm. 198 Abs 1 UGB).

### **3.2. Lagebericht (§ 243) und Nichtfinanzielle Berichterstattung (§ 243b UGB)**

Hinsichtlich Lagebericht sowie nichtfinanzielle Berichterstattung sind die zum Prüfungsschwerpunkt 2 dargelegten Ausführungen sinngemäß anzuwenden. Zu beachten ist, dass Unternehmen, die keine nichtfinanzielle Erklärung abgeben müssen, gem. § 243 Abs. 5 UGB über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren zu berichten haben.

## **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. 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.<sup>3</sup>

Weiters weisen wir darauf hin, dass konsolidierungspflichtige Emittenten für Geschäftsjahre beginnend mit 01.01.2022 im Rahmen der Offenlegung der Jahresfinanzberichte im ESEF-Format alle Anhangangaben auszuzeichnen haben, die den Auszeichnungselementen des Anhangs II der ESEF-Verordnung inhaltlich entsprechen (Blocktagging).<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> 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/queschnittsthemen/enforcement](http://www.fma.gv.at/queschnittsthemen/enforcement).

<sup>4</sup> Dabei sind insbesondere die folgenden Dokumente zu berücksichtigen: Commission Delegated Regulation (EU) 2019/815; ESEF Reporting Manual, (ESMA32-60-254rev) vom 05.10.2022