

## Jährliche Prüfungsschwerpunkte 2023 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 2023 aufgebrachten Themenschwerpunkte „Klimabezogene Belange“ 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 31.12.2023 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	IAS 16/38, IFRS 16
2.	Makroökonomische Gegebenheiten	IAS 1	IFRS 9/IFRS 7			IFRS 13/IAS 40
3.	Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehlerberichtigungen (IAS 8)					

#### 1.1. Klimabezogene Belange

Angesichts der weiterhin zunehmenden Verbreitung und Relevanz klimabezogener Belange für Investoren stärken und bauen die Prüfungsschwerpunkte auf den IFRS-Anforderungen auf, wie sie durch das IASB in seinem *Educational Material* hervorgehoben und in Prüfungsschwerpunkten für 2021 und 2022 enthalten sind.<sup>2</sup> Die Anforderungen bezüglich klimabezogener Belange, die bereits in den beiden Vorjahren als einer der Prüfungsschwerpunkte definiert wurden, bleiben daher insoweit im Folgenden 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. Konsistenz zwischen IFRS-Konzernabschlüssen und nichtfinanzieller Berichterstattung

Auf die konsistente Behandlung klimabezogener Belange in der finanziellen Berichterstattung mit jener in der nichtfinanziellen Berichterstattung ist für die Verlässlichkeit des Abschlusses für die Abschlussadressaten besonderes Augenmerk zu legen. Dabei sind insbesondere die

<sup>1</sup> Vgl. "Public Statement, European common enforcement priorities for 2023 annual financial reports" (ESMA32-193237008-1793) vom 25.09.2023.

<sup>2</sup> In Hinblick auf den Ansatz und die Bewertung von Vermögenswerten und Schulden aufgrund klimabezogener Belange wird als Hilfestellung auf das Educational Material des IASB von Juli 2023 „Effects of climate-related matters on financial statements“ verwiesen.

Annahmen, Ermessensentscheidungen und Schätzungen in Bezug auf klimabezogene Belange in Übereinstimmung mit den Annahmen und Aussagen der nichtfinanziellen Berichterstattung vorzunehmen und diese offenzulegen.<sup>3</sup>

### 1.1.2. Darstellung des Abschlusses

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

- eine ausgewogene und umfassende qualitative und 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 Belange, die nicht in anderen Abschlussbestandteilen ausgewiesen werden, jedoch für das Verständnis der ergriffenen Maßnahmen und offengelegten Ziele und finanziellen Auswirkungen derselben relevant sind.

### 1.1.3. Wertminderung

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

- dass bei der Beurteilung der Indikatoren für eine Wertminderung, die Risiken aus klimabezogenen Belangen berücksichtigt werden.
- dass die im Rahmen des Wertminderungstests getroffenen Annahmen die klimabezogenen Aspekte angemessen berücksichtigten (z.B. Reduktion der Umsatzerlöse oder zusätzliche Kosten zur Einhaltung der Klimaziele).
- dass die mittel- und langfristigen klimabezogenen Auswirkungen in die Sensitivitätsanalysen einbezogen werden.
- dass im Anhang beschrieben wird, wie klimabezogene Aspekte bei der Schätzung der Cashflows, bei der Herleitung des Zinssatzes und bei der Bestimmung der 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.

Im Rahmen der Bewertung und Offenlegung von Finanzinstrumenten ist von Finanzinstituten darauf zu achten,

- klimabezogene Risiken in die ECL-Ermittlung einzubeziehen.
- Angaben zu grünen/nachhaltigen Finanzierungsformen (z.B. ESG-gebundene Finanzinstrumente) und zu der Art und dem Ausmaß der aus diesen Finanzinstrumenten resultierenden Risiken offenzulegen (z.B. Hauptmerkmale dieser Finanzinstrumente, Buchwert, Laufzeit, Nachhaltigkeitskriterien, Auswirkungen auf Cashflow und Sensitivitätsanalyse, die spezifischen Risiken und wie diese gemessen und gesteuert werden).<sup>4</sup>
- im Anhang die wesentlichen Annahmen und Schätzungen zur Berücksichtigung von klimabezogenen Aspekten zu beschreiben (z.B. ob die Zahlungsströme von ESG-gebundenen finanziellen Vermögenswerten ausschließlich Tilgungs- und Zinszahlungen auf den ausstehenden Kapitalbetrag darstellen).

<sup>3</sup> In Hinblick auf die Offenlegungserfordernisse der Anhangangaben wird als Hilfestellung auf den ESMA Report (ESMA32-1283113657-1041) vom 25. Oktober 2023 "The Heat is On: Disclosures of Climate-Related matters in the Financial Statements" verwiesen. Insbesondere im Rahmen der Bewertung langfristiger Vermögenswerte und Schulden sind die getroffenen Annahmen einschließlich einer Sensitivitätsanalyse zu erläutern.

<sup>4</sup> IFRS 7.31, 33 und 34.

#### **1.1.4. Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen**

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

#### **1.1.5. Nutzungsdauern von Sachanlagen und immateriellen Vermögenswerten**

Klimabezogene Belange können zu Änderungen oder Anpassungen der mittel- bzw. langfristigen Unternehmensstrategie führen. Vor diesem Hintergrund sind die erwarteten Restnutzungsdauern der betroffenen Vermögenswerte zu würdigen und gegebenenfalls anzupassen.

Ausgaben für Forschungs- und Entwicklungskosten sind im Anhang offenzulegen bzw. sind Entwicklungskosten zu aktivieren, sofern die Ansatzkriterien erfüllt sind.

#### **1.1.6. Power Purchase Agreements, Emissionshandel und CO<sub>2</sub>-Zertifikate**

In Hinblick auf das gestiegene Volumen langfristiger Strombezugsverträge für grünen Strom sind die bilanzielle Behandlung, die finanziellen Auswirkungen und die wesentlichen Charakteristika dieser Verträge transparent darzustellen, mit besonderem Fokus auf die Bilanzierung derartiger Verträge nach IFRS 16 oder IFRS 9 bzw. der Anwendung der *own-use-exemption*.

In Hinblick auf den Handel, den Erwerb und die Bewertung von CO<sub>2</sub>-Zertifikaten sind die angewandten Bilanzierungsmethoden sowie die Auswirkung auf die Bilanz und die Gesamtergebnisrechnung offenzulegen und diese gegebenenfalls nach Jurisdiktionen aufzugliedern, um den Abschlussadressaten ein umfassendes Verständnis über diese Aktivitäten zu vermitteln.

### **1.2. Makroökonomische Gegebenheiten**

#### **1.2.1. Refinanzierungsrisiko und andere finanzielle Risiken**

##### **1.2.1.1 Anstieg der Zinssätze und Auswirkungen auf die Refinanzierung**

Die Zinserhöhungen der jüngsten Vergangenheit haben nicht nur Einfluss auf das Zinsrisiko von in der Bilanz ausgewiesenen zinstragenden Finanzinstrumenten, sondern u.U. auch auf nicht in der Bilanz ausgewiesene Finanzinstrumente (wie z.B. Kreditzusagen). Folglich sind Auswirkungen der Änderungen der makroökonomischen Rahmenbedingungen auf diese Risikoposition und deren Steuerung im Abschluss (getrennt nach variabel und fix verzinslichen Finanzinstrumenten) zu beschreiben. Im Rahmen einer Sensitivitätsanalyse soll zusätzlich dargestellt werden, wie Ergebnis und Eigenkapital, unter Berücksichtigung möglicher Zinsänderungen, beeinflusst worden wären.

Hohe Inflation und volatile Zinssätze beeinflussen gegebenenfalls die Fähigkeit des Unternehmens, die in langfristigen Kreditverträgen enthaltenen Bedingungen (z.B. Financial Covenants) zu erfüllen. Daher sind die Bedingungen sowie Auswirkungen möglicher Verstöße im Abschluss zu erläutern.

##### **1.2.1.2 Liquiditätsrisiko**

Gemäß IFRS 7.39 hat ein Unternehmen eine Fälligkeitsanalyse sowohl für nicht derivative als auch derivative Verbindlichkeiten vorzulegen.

Zusätzlich ist im Abschluss zu beschreiben, wie das mit diesen Verbindlichkeiten verbundene Liquiditätsrisiko durch das Unternehmen gesteuert wird. Dabei sind qualitative und quantitative Daten zum Liquiditätsrisiko offenzulegen und zu erläutern, wie diese ermittelt worden sind.

In volatilen Märkten kann das Liquiditätsrisiko aufgrund von Margin Calls für Derivate steigen. In diesen Fällen sind qualitative und quantitative Angaben zu den Besicherungsvereinbarungen vorzusehen (vgl. auch IFRS 7.14).

Die inflations- und zinsbedingten Änderungen des makroökonomischen Umfelds, können Unternehmen dazu veranlassen, zusätzliche Finanzierungen aufzunehmen oder die Bedingungen bestehender Verbindlichkeiten zu ändern. Daher sind die im Laufe des Jahres neu verhandelten Finanzierungen, insbesondere in Bezug auf die wichtigsten Änderungen der Bedingungen von Kreditvereinbarungen und deren Auswirkung auf die bilanzielle Behandlung (einschließlich einer allfälligen Ausbuchung der alten und Erfassung der neuen Vereinbarung) zu beschreiben.

Im herrschenden Umfeld ist für Finanzinstitute die Beurteilung und die Steuerung von Risikokonzentrationen bedeutend. Infolgedessen sind sowohl für finanzielle Vermögenswerte als auch für Verbindlichkeiten diesbezügliche Angaben vorzusehen. Finanzinstitute, deren Kreditnehmer einem Finanzierungsrisiko ausgesetzt sind (insbesondere in Sektoren wie Gewerbeimmobilien), sollten die Auswirkungen dieses Risikos auf ihre erwarteten Kreditverluste sorgfältig beurteilen und offenlegen. Insbesondere bei der Finanzierung von Immobilienprojekten ist im Rahmen der Bemessung der Kreditverluste auf die Bewertung der Sicherheiten Bedacht zu nehmen. Zudem sind Angaben zu den Konditionen und den bilanziellen Auswirkungen von allfälligen (Reverse-) Factoring-Verträgen vorzusehen.

### **1.2.1.3 Anforderungen an die bilanzielle Abbildung von Sicherungsbeziehungen (Hedge Accounting)**

Das derzeitige wirtschaftliche Umfeld kann bei Unternehmen die Anwendbarkeit von Hedge Accounting beeinflussen.

Ein besonderes Augenmerk ist auf die Beurteilung zu legen, ob (i) der Eintritt von gewidmeten zukünftig erwarteten Transaktionen weiterhin als hochwahrscheinlich eingestuft werden kann, (ii) Hedge Accounting-Beziehungen aufgrund von erhöhtem Ausfallsrisikos vorzeitig zu beenden sind sowie (iii) der Abruf von Kundeneinlagen in unerwartet hohem Ausmaß zum Unterschreiten eines gewidmeten „Bottom Layers“ führt.

Die Berichterstattung im Abschluss sollte detaillierte Angaben zur Wirksamkeit der Sicherungsbeziehungen während und zum Ende des Berichtszeitraumes als auch Informationen über vorzeitig beendete Sicherungsbeziehungen enthalten.

## **1.2.2. Bemessung des beizulegenden Zeitwertes und Angaben**

### **1.2.2.1 Beizulegende Zeitwerte von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien**

Aufgrund der gegenwärtigen makroökonomischen Rahmenbedingungen kann bei Unternehmen, die für die Bewertung ihrer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien das Modell des beizulegenden Zeitwertes anwenden, ein erhöhtes Maß an Unsicherheit in Bezug auf die Bemessung des beizulegenden Zeitwertes bestehen.

Bei der Bewertung der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien, die in der Praxis in der Regel durch unabhängige Gutachter erfolgt, ist durch das Unternehmen sicherzustellen, dass die Ermittlung des beizulegenden Zeitwertes den Anforderungen des IFRS 13 entspricht. Bei den Unternehmen haben daher detaillierte Informationen über Bemessung und Bestimmung von Inputfaktoren (z.B. Kapitalisierungszinssatz und Verzinsung), Prozessen, Bewertungstechniken und Ergebnissen vorzuliegen. Obwohl IFRS 13 nicht ausdrücklich die Offenlegung einer Sensitivitätsanalyse für beobachtbare Inputfaktoren vorschreibt, wird den Unternehmen empfohlen, eine solche Analyse für die wichtigsten Inputfaktoren vorzulegen.

### **1.2.2.2 Beizulegende Zeitwerte von Finanzinstrumenten, die zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden**

Aufgrund der derzeitigen makroökonomischen Bedingungen kommt den verpflichtenden Angaben des IFRS 7.25 über den beizulegenden Zeitwert für jede Klasse von finanziellen Vermögenswerten und finanziellen Verbindlichkeiten, einschließlich derjenigen, die zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden, besondere Bedeutung zu.

Zusätzlich sind die Vorschriften des IFRS 13 über Angaben für jede Klasse von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten, die in der Bilanz nicht zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden, für die aber der beizulegende Zeitwert anzugeben ist, zu beachten (z.B. Level innerhalb der Fair-Value-Hierarchie, Beschreibung von Bewertungstechniken, Bemessung des beizulegenden Zeitwertes von Finanzinstrumenten der Level 2 und Level 3 verwendete Inputfaktoren einschließlich der Veränderungen gegenüber dem Vorjahr).

### **1.3. Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehlerberichtigungen (IAS 8)**

Der dem IAS 8 zugrundeliegende Anwendungsbereich adressiert ua. die Stetigkeit der Rechnungslegung. Konkret wird festgehalten, in welchen Fällen ausnahmsweise davon abgewichen werden kann bzw. muss:

- bei der Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden,
- bei der Änderung von Schätzungen und
- bei der Korrektur von Fehlern.

Des Weiteren wird geregelt, welche Konsequenzen sich im Lichte der Durchbrechung des Stetigkeitsgrundsatzes für die finanzielle Berichterstattung ergeben. Unternehmen haben sicherzustellen, dass nicht nur den materiellen Anforderungen des IAS 8 entsprochen wird, dh. verlangt die im Einzelfall vom Stetigkeitsgrundsatz abzuweichende Vorgehensweise eine retrospektive oder prospektive Änderung der Finanzberichterstattung. Vielmehr sind auch die in IAS 8 geforderten Angaben im Abschluss darzulegen, die insbesondere den Abschlussadressaten ermöglichen sollten, zwischen einer „Fehlerkorrektur“ und „freiwilligen Änderung“ der zur Anwendung kommenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu differenzieren. Demnach haben Unternehmen dem Ziel einer verständlichen Darstellung einer retrospektiv vorgenommenen Fehlerkorrektur iSv. IAS 8.42 iVm IAS 8.49 angemessen nachzukommen und somit den Fehler als solchen kenntlich zu machen, indem dieser auch als solcher bezeichnet wird (wobei es sich empfiehlt etwaige unwesentliche Fehler von wesentlichen zu unterscheiden).

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

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

In Bezug auf die EU-Verordnung 2021/2178 Artikel 8 sowie den Anhängen I, III, V, VII und IX werden die Emittenten daran erinnert, dass die Meldebögen ohne jegliche Anpassungen oder Änderungen in ihrer letztgültigen Version zu verwenden sind.

Ferner ist darauf zu achten, dass in Fällen, in denen eine Wirtschaftstätigkeit wesentlich zu mehreren Umweltzielen beiträgt, eine Doppelzählung bei der Berechnung der in der Taxonomie-Verordnung geforderten wesentlichen Leistungsindikatoren (KPIs) zu vermeiden ist. In solchen Fällen soll die Erläuterung der Vorgehensweise bei der Vermeidung von Doppelzählung, bei der Beurteilung der Einhaltung von technischen Bewertungskriterien sowie zur Zuordnung von Umsatz, CapEx und OpEx zu verschiedenen Umweltzielen für mehr Transparenz sorgen.

Da den nach der Taxonomie-Verordnung offenzulegenden Angaben kein Wesentlichkeitsgrundsatz zu Grunde liegt (ausgenommen für OpEx sofern diese für das Geschäftsmodell nicht erheblich sind), haben Emittenten eine Überprüfung ihrer gesamten Wirtschaftstätigkeiten, für welche Bewertungskriterien definiert sind, vorzunehmen. Sofern Bewertungskriterien für eine Wirtschaftstätigkeit für mehr als ein Umweltziel vorliegen, sind alle den verschiedenen Umweltzielen zugrundeliegenden Bewertungskriterien der Wirtschaftstätigkeit einer Prüfung zu unterziehen, um die Vollständigkeit der darzustellenden Leistungsindikatoren zu gewährleisten.

Basierend auf den Erkenntnissen der von ESMA durchgeführten Fact-Finding Exercise<sup>5</sup> sollen Emittenten ihre Erläuterungen zur Bewertung der Taxonomiefähigkeit und zur Einhaltung der Kriterien für die Taxonomiekonformität ausführlicher gestalten. Bei der Aufbereitung von Informationen getroffene Annahmen und Ermessensentscheidungen sollen transparent offengelegt werden. Die Hintergründe für größere Abweichungen der Leistungskennzahlen zu den Vorjahresangaben sind zu erläutern. Generell sollen die offengelegten Informationen zum Bewertungsprozess im Rahmen der Taxonomie-Verordnung unternehmensspezifisch (*non-boilerplate*) und klar formuliert sein.

Im Rahmen der Fact-Finding Exercise von ESMA wurde festgestellt, dass nur eine geringe Anzahl von Emittenten CapEx-Pläne veröffentlicht hat. Dies erscheint dann nicht kohärent, wenn die Absicht den Anteil der taxonomiekonformen Wirtschaftstätigkeiten zu erhöhen vom Emittenten bekundet wurde. Aus diesem Grund sollen Emittenten das Erfordernis zu CapEx-Plänen untersuchen.

Die Emittenten werden darüber hinaus an die am 21. November 2023 im EU-Amtsblatt veröffentlichten delegierten Verordnungen (EU) 2023/2485 und (EU) 2023/2486 hingewiesen, welche für Offenlegungen ab 1. Jänner 2024 bereits vollumfänglich anzuwenden sind: Diese beinhalten aktualisierte Meldebögen, zusätzliche technische Bewertungskriterien für die ersten beiden Umweltziele Klimaschutz und Anpassung an den Klimawandel sowie erstmalig technische Bewertungskriterien und Berichtspflichten zu den restlichen vier Umweltzielen der Taxonomie-Verordnung.

## 2.2. Umweltbelange: Klimabezogene Ziele, Maßnahmen und Zielerreichung

Die mit der im Rahmen der zukünftigen Nachhaltigkeitsberichterstattung einhergehenden gesteigerte Transparenz erfordert von Emittenten eine Befassung mit klimabezogenen Zielen. Sofern klimabezogene Ziele definiert werden, sollten diese klar formuliert, messbar und mit einem Zeitpunkt für die Zielerreichung versehen werden. Um den Fortschritt im Zielerreichungsprozess beurteilen zu können, sollte ein Referenzjahr definiert werden. Erläuterungen zu getroffenen Methodologien und Annahmen sowie Informationen über Meilensteine, Maßnahmen und den Beurteilungsprozess der Zielerreichung sollten offengelegt werden. Klimabezogene Ziele können als Teil einer Gesamtstrategie im Zusammenhang mit Maßnahmen und Richtlinien des Unternehmens im Rahmen eines Übergangsplans dargestellt werden.

Bei Zielen zur Reduktion von Treibhausgasemissionen sollte dargelegt werden, ob diese in Einklang mit dem Ziel der Begrenzung der globalen Erwärmung auf 1,5 °C gemäß dem Pariser Klimaschutzübereinkommen stehen. Ein Ziel zur Reduktion der Treibhausgase sollte klar definieren, welche Scopes und Kategorien von Treibhausgasen umfasst sind. Speziell für Scope 3 Treibhausgasemissionen sollte eine Wesentlichkeitsbeurteilung durchgeführt und über das Ergebnis berichtet werden. Ziele zur Reduktion von Treibhausgasemissionen sollten klar formuliert sein und darlegen, ob sie sich auf Brutto-Emissionen beziehen und welche Rolle Kompensationen wie beispielsweise die Berücksichtigung von Zertifikaten oder Ausgleichsmaßnahmen zukommt. Weiters sollten Angaben zu geplanten Maßnahmen und in welchem Umfang diese zur Dekarbonisierung beitragen offengelegt werden. Von Interesse sind überdies hinaus Informationen über die für die Zielerreichung vorgesehenen finanziellen Mittel (wobei in diesem Zusammenhang auf eine Konsistenz mit den Daten in der finanziellen Berichterstattung zu achten ist).

## 2.3. 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 werden. Die Berechnungsmethode und die

---

<sup>5</sup> ESMA, Summary of Findings, Results of a fact-finding exercise on corporate reporting practices under the Taxonomy Regulation, 25. Oktober 2023 ([https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/2023-10/ESMA32-992851010-1098\\_-\\_Summary\\_of\\_findings\\_Results\\_of\\_a\\_fact-finding\\_exercise\\_on\\_corporate\\_reporting\\_practices\\_under\\_the\\_Taxonomy\\_Regulation.pdf](https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/2023-10/ESMA32-992851010-1098_-_Summary_of_findings_Results_of_a_fact-finding_exercise_on_corporate_reporting_practices_under_the_Taxonomy_Regulation.pdf))

Herleitung aus dem Abschluss sind nachvollziehbar darzustellen. Wesentliche Posten der Überleitung aus dem Konzernabschluss zu finanziellen Leistungsindikatoren müssen erklärt werden, wobei allgemeine Erklärungen wie zB „nicht wiederkehrende Posten“ nicht ausreichend sind.

Überleitungen müssen neutral sein, dh es ist zB nicht zulässig, bei einem Leistungsindikator nicht wiederkehrende Verluste herauszurechnen, aber nicht wiederkehrende Gewinne zu inkludieren.<sup>6</sup>

### 3. JAHRESABSCHLÜSSE NACH UGB

#### 3.1. Finanzielle Berichterstattung

##### 3.1.1. Werthaltigkeit von Vermögensgegenständen

Die makroökonomischen Rahmenbedingungen 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. Nichtfinanzielle Berichterstattung

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

Hinsichtlich des Lageberichtes sowie der nichtfinanziellen 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.

---

<sup>6</sup> In diesem Zusammenhang und im Allgemeinen betreffend APMs wird auch auf „ESMA, Guidelines, ESMA Guidelines on APMs, 5 October 2015 (ESMA/2015/1057)“ sowie auf „ESMA, Questions and answers – ESMA Guidelines on APMs, 1 April 2022 (ESMA32-51-370)“ hingewiesen.



## 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 stehen dabei die Prävention und Fehlervermeidung statt nachträglicher Sanktionen. Die FMA empfiehlt, zur Vermeidung späterer Fehlerfeststellungen vom Pre-Clearance rechtzeitig Gebrauch zu machen.<sup>7</sup>

Hinsichtlich der Finanzberichterstattung im „European Single Electronic Format“ (ESEF) weisen wir auf Folgendes hin:

- Alle monetären Werte der primären IFRS-Konzernabschlussbestandteile sind mit jenem Basistaxonomieelement mit der jeweils engsten Bedeutung und/oder dem engsten Anwendungsbereich auszuzeichnen.
- Erweiterungselemente müssen und dürfen nur dann definiert werden, wenn kein entsprechendes Element in der Basistaxonomie vorhanden ist.
- Die im Rahmen von „Block-Tagging“ extrahierten Anhangsangaben (inklusive allfälliger Tabellen) sollen gut lesbar und strukturiert sein.
- Für die Anhangsangaben können zusätzlich zu den obligatorischen Auszeichnungselementen gemäß Annex II des ESEF RTS<sup>8</sup> auf freiwilliger Basis Elemente des Annex VI des ESEF RTS sowie Erweiterungselemente zur Anwendung kommen.
- Die Emittenten sind dazu angehalten, das Update des ESEF Reporting Manuals zu beachten.<sup>9</sup>

---

<sup>7</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>8</sup> Siehe (EU) 2019/815, konsolidierte Fassung vom 19. Jänner 2023.

<sup>9</sup> Siehe [www.esma.europa.eu/document/esef-reporting-manual](http://www.esma.europa.eu/document/esef-reporting-manual); Update August 2023.