

30.09.2022

## Entwicklung des wirtschaftlichen Umfelds und Auswirkungen auf Finanzberichte zum oder nach dem 30.09.2022

### Fachlicher Hinweis des IDW

1.	<b>Vorbemerkungen</b> .....	1
2.	<b>Auswirkungen der Unsicherheiten auf Prognosen</b> .....	3
3.	<b>Ansatz und Bewertung von Finanzinstrumenten</b> .....	5
4.	<b>Notwendigkeit einer transparenten Berichterstattung in Anhang und Lagebericht</b> .....	8
5.	<b>Bestätigungsvermerk: Aufnahme eines Hinweises zur Hervorhebung eines Sachverhalts im Zusammenhang mit den bestehenden Unsicherheiten</b> .....	9

### 1. Vorbemerkungen

Gesellschaft, Politik und Wirtschaft begegnen derzeit vielschichtigen, z.T. interdependenten Herausforderungen, die zu erheblichen Unsicherheiten und Risiken führen:<sup>1</sup>

- der Krieg Russlands gegen die Ukraine,
- Handelsbeschränkungen und Sanktionen,
- Energieversorgungsengpässe, Verwerfungen auf den Energiemärkten und steigende Energiekosten,
- Lieferkettenengpässe (bspw. durch Corona-bedingte Lockdowns in China oder sonstige Störungen der Transportwege),
- hohe Inflationsraten, steigende Zinsen und Abwertungen des Euro,
- Klimarisiken,
- nachlaufende und weitere Belastungen durch die Corona-Pandemie,
- Arbeitskräftemangel,
- die Weiterentwicklung des Verhältnisses zwischen China und der westlichen Welt sowie
- eine zu erwartende Rezession in Europa und Deutschland.

In ihrem aktuellen Monatsbericht September 2022 (Stand: 16.09.2022) stellt auch die Deutsche Bundesbank fest, dass „*sich die Anzeichen für eine Rezession der deutschen Wirtschaft*

---

<sup>1</sup> Vgl. u.a. ESMA, Reports on Trends, Risks and Vulnerabilities, No. 2 / 2022.

30.09.2022

*im Sinne eines deutlichen, breit angelegten und länger anhaltenden Rückgangs der Wirtschaftsleistung*<sup>2</sup> mehren. Mittlerweile verschlechtern sich Fundamentaldaten. Die Zahl der Insolvenzen stieg im August im Vergleich zum Juli 2022 um 6,6 %.<sup>3</sup> Der ifo Geschäftsklimaindex ist im September 2022 weiter gesunken. Das ifo Institut stellt fest, dass die Stimmung in der deutschen Wirtschaft schlecht und der Ausblick auf die kommenden Monate deutlich pessimistisch ist.<sup>4</sup> Banken verschärfen derzeit aufgrund gestiegener Kreditrisiken die Kreditrichtlinien insb. für Unternehmens- und Wohnungsbaukredite.<sup>5</sup> Insgesamt stellt sich die Risikolage derzeit – auch im Vergleich zum 30.06.2022 – verschärft dar. Ob sich dieser Trend fortsetzt, wird u.a. davon abhängen, wie staatliche Unterstützungsleistungen für Verbraucher und Unternehmen in ihrer Gesamtheit sowie branchen- bzw. sektorspezifisch ausgestaltet werden und wie sie – unmittelbar sowie mittelbar – wirken. Die Bundesregierung arbeitet derzeit an einem neuen Milliarden-Hilfsprogramm.

Unternehmen setzen sich mit den Herausforderungen auseinander und entwickeln Maßnahmen, um der Risikolage zu begegnen und deren (erwartete) Auswirkungen bei der Bilanzierung und Berichterstattung im Anhang und Lagebericht zu berücksichtigen. Je nach Branche und Geschäftsmodell haben die Risiken unterschiedliche Bedeutung für die berichterstattenden Unternehmen, wobei insb. die energieintensiven Branchen unter erheblichem Druck stehen. Ein Fortschreiben von Erfahrungen aus der Vergangenheit in die Zukunft ist vielfach nicht möglich.

So kann es sein, dass die Bewertungsmodelle der Unternehmen fortzuentwickeln sind, um die vielschichtigen Unsicherheiten angemessen abzubilden. Die Unsicherheiten erschweren in vielen Fällen Prognosen der weiteren Unternehmensentwicklung. Unternehmensplanungen sind wiederum bei einer Vielzahl von Bilanzierungssachverhalten relevant, bspw. bei den Einschätzungen der gesetzlichen Vertreter zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit, bei der Goodwill-Bilanzierung und der Beteiligungsbewertung sowie der Bilanzierung von Rückstellungen und latenten Steuern.

Mit dem vorliegenden Fachlichen Hinweis stellt das IDW spezifische Hilfestellungen zur Bilanzierung und Berichterstattung sowohl nach IFRS als auch nach HGB zum Abschlussstichtag 30.09.2022 und für Folgestichtage (insb. 31.12.2022) zur Verfügung. In Abhängigkeit von den weiteren Entwicklungen wird sich das IDW bei Bedarf noch ergänzend äußern. Das IDW hatte bereits am 08.03.2022 (zuletzt ergänzt am 09.08.2022) sowie am 18.07.2022 umfangreiche Fachliche Hinweise zu den Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung und deren Prüfung veröffentlicht, auf die im Folgenden in Teilen verwiesen wird.<sup>6</sup>

---

<sup>2</sup> Deutsche Bundesbank, Monatsbericht September 2022, S. 5.

<sup>3</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt, Pressemitteilung Nr. 382 vom 12.09.2022.

<sup>4</sup> Vgl. ifo Institut, ifo Geschäftsklima Deutschland, Ergebnisse der ifo Konjunkturumfragen im September 2022.

<sup>5</sup> Vgl. Deutsche Bundesbank, Monatsbericht August 2022, S. 36.

<sup>6</sup> Vgl. <https://www.idw.de/idw/themen-und-branchen/russland-ukraine-krieg>.

30.09.2022

Nicht jedes Unternehmen wird von den im Folgenden beleuchteten Themen betroffen sein. Auch das Ausmaß der Betroffenheit von bestimmten Themen variiert in Abhängigkeit u.a. von der Geschäftstätigkeit, der Branche und dem jeweiligen Umfeld, in dem ein Unternehmen tätig ist; pauschale Aussagen sind somit nicht möglich. Eine unternehmensindividuelle Beurteilung ist in jedem Fall unerlässlich.

## 2. Auswirkungen der Unsicherheiten auf Prognosen

Unternehmensplanungen sind die Grundlage für die Prognose von Zahlungsströmen und die Festlegung von Inputfaktoren (z.B. Wachstumsraten), die für zahlreiche Bilanzierungs- und Bewertungssachverhalte Relevanz haben.

Generell gilt: Prognosen müssen auf vertretbaren Annahmen des Managements basieren, wobei ein größeres Gewicht auf externe Hinweise zu legen ist. Im Fall neuerer Entwicklungen sind sie anzupassen. **Vergangenheitsbasierte Annahmen können angesichts der Risikolage oftmals nicht unverändert fortgeschrieben werden.**

Darüber hinaus müssen Prognosen von Zahlungsströmen und Schätzungen über alle Posten und Bestandteile eines Abschlusses hinweg plausibel, kohärent und für Dritte nachvollziehbar sein. Je größer die Unsicherheiten für ein bilanzierendes Unternehmen sind, desto schwieriger wird die Unternehmensplanung. Dem kann u.a. durch die Bildung von verschiedenen Szenarien und erhöhter Transparenz durch umfassende Angaben für die Abschlussadressaten (z.B. in Form von Sensitivitätsanalysen) begegnet werden.

Die folgenden Aspekte sollen noch einmal besonders betont werden:

- Die aktuellen Ereignisse werden den Druck auf aktivierte **Geschäfts- oder Firmenwerte (Goodwill)** erhöhen. Der dem letzten Buchwert gegenüberzustellende Vergleichswert reduziert sich im Barwertkalkül sowohl durch ggf. eingetrübte Ertrags- bzw. Cashflow-Erwartungen (im Zähler) als auch durch steigende Kapitalisierungszinssätze (im Nenner). Bei der Ermittlung des Kapitalisierungszinssatzes ist vor dem Hintergrund der starken Inflation besonders auf die konsistente Verwendung von Nominalwerten oder Realwerten im Zähler und im Nenner zu achten.
- Nach dem für die Ermittlung eines etwaigen Wertminderungsbedarfs in den internationalen Rechnungslegungsstandards einschlägigen IAS 36 ist bspw. die Prognose der Zahlungsströme maßgeblich für die Ermittlung des Nutzungswerts. Von besonderer Bedeutung ist dabei die Ermittlung des Barwerts der **ewigen Rente (terminal value)**. Er spiegelt den Wert eines Vermögenswerts bzw. einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit nach Ablauf der Detailplanungsphase (d.h. dem Zeitraum, auf den sich die jüngsten Finanzpläne/Vorhersagen beziehen) wider und basiert auf einer langfristigen Fortschreibung von Trendentwicklungen. Das letzte Planjahr darf jedoch nicht unreflektiert für die Phase der ewigen Rente übernommen werden.

30.09.2022

Gleiches gilt für die zukunftsleistungsbasierte Ermittlung eines niedrigeren beizulegenden Werts in handelsrechtlichen Abschlüssen, z.B. bei Patenten oder ähnlichen Rechten und Beteiligungen.

- Prognosen sind auch für den Ansatz **aktiver latenter Steuern** aus abzugsfähigen temporären Differenzen und für den Vortrag noch nicht genutzter steuerlicher Verluste regelmäßig unverzichtbar. Nur wenn es wahrscheinlich ist, dass ein künftiges, zu versteuerndes Ergebnis zur Verfügung stehen wird, mit dem die abzugsfähigen temporären Differenzen oder die noch nicht genutzten steuerlichen Verluste verrechnet werden, ist der Ansatz zulässig. Handelsbilanziell ist besonders kritisch zu hinterfragen, ob die steuerlichen Verlustvorträge – soweit ihnen nicht passive Differenzen gegenüberstehen – innerhalb der nächsten fünf Jahre geltend gemacht werden können (§ 274 Abs. 1 Satz 4 HGB, DRS 18.18 ff.).
- Nach IAS 37 ist der Bemessung von Rückstellungen die **bestmögliche Schätzung** der Ausgaben zugrunde zu legen, die zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung zum Abschlussstichtag erforderlich ist. Die Schätzungen von Ergebnis und finanzieller Auswirkung hängen von der Bewertung des Managements ab und sind zu jedem Abschlussstichtag zu überprüfen und bei Bedarf anzupassen (z.B. aufgrund von Kostensteigerungen, Änderungen des Zinssatzes etc.). Künftige Preis- und Kostensteigerungen sind zu berücksichtigen.
- Handelsbilanziell sind Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen **Erfüllungsbetrags** anzusetzen (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB). Mithin sind der Bewertung – wie nach IFRS – nicht die aktuellen, am Abschlussstichtag geltenden, sondern die im voraussichtlichen Zeitpunkt der Erfüllung der betreffenden Schuld, aus Sicht des Abschlussstichtags vorhersehbaren künftigen Preis- und Kostenverhältnisse zugrunde zu legen. Der Inflation ist folglich bei der Bewertung grundsätzlich Rechnung zu tragen. Bei der Ermittlung der vorhersehbaren Preis- und Kostenänderungen sind primär unternehmens- und branchenspezifische Daten zugrunde zu legen (*IDW RS HFA 34*, Tz. 27). Dies gilt gleichermaßen für sonstige Rückstellungen wie für Pensionsrückstellungen. Bei Letzteren sind – vorbehaltlich des § 16 Abs. 3 BetrAVG – zu erwartende inflationsinduzierte Lohn-, Gehalts- und Rentensteigerungen zu berücksichtigen.
- Vor allem für am Abschlussstichtag schwebende Absatzgeschäfte mit vereinbarten fixen Entgelten kann sich infolge des Kriegsausbruchs, aber insb. aufgrund der durch den Krieg hervorgerufenen Steigerungen der Energiepreise sowie der Preise von bestimmten Rohstoffen oder von anderen Inputfaktoren, die zur Erbringung der eigenen, vertraglich geschuldeten Lieferung oder sonstigen Leistung benötigt werden, das Erfordernis zur Bildung von **Drohverlustrückstellungen** ergeben. Die Passivierung einer Drohver-

30.09.2022

lustrückstellung ist geboten, wenn der Wert des Gegenleistungsanspruchs des Bilanzierenden aufgrund eines gegenseitigen Vertrags hinter dem Wert der noch von ihm nach dem Abschlussstichtag zu erbringenden Lieferung(en) oder sonstigen Leistung(en) zurückbleibt. Bezieht sich der Drohverlust aus dem schwebenden Absatzgeschäft auf am Abschlussstichtag aktivierte Vermögensgegenstände, ist der drohende Verlust zunächst durch eine außerplanmäßige Abschreibung der unmittelbar betroffenen Vermögensgegenstände zu erfassen; nur für einen darüber hinausgehenden Verlust ist eine Drohverlustrückstellung zu bilden (vgl. im Einzelnen *IDW RS HFA 4*)<sup>7</sup>.

### 3. Ansatz und Bewertung von Finanzinstrumenten

Das IDW hat in den Fachlichen Hinweisen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus<sup>8</sup> und des Krieges in der Ukraine<sup>9</sup> auf die Rechnungslegung und deren Prüfung bereits zahlreiche für die Bilanzierung und Bewertung von Finanzinstrumenten potenziell einschlägige Themen und Fragestellungen adressiert. Diese sind unter den aktuellen politischen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen weiterhin relevant.

Mit Blick auf Abschlussstichtage zum oder nach dem 30.09.2022 weist das IDW noch einmal auf folgende ausgewählte Bilanzierungs- und Bewertungsthemen hin:

#### Wertminderung/Risikovorsorge (IFRS)

- Besonderes Augenmerk bei der Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9<sup>10</sup> ist auf die Beurteilung einer **signifikanten Erhöhung des Kreditausfallrisikos (SICR)** und damit eines ggf. erforderlichen **Stufentransfers** zu legen. Der Stufentransfer basiert auf der Berücksichtigung von angemessenen und belastbaren Informationen über vergangene Ereignisse, gegenwärtige Bedingungen und Prognosen künftiger wirtschaftlicher Bedingungen in Hinblick auf deren Auswirkungen auf das Kreditausfallrisiko.
- Dynamische Extremsituationen wie das aktuelle Kriegsgeschehen mitsamt seinen (potenziellen) Folgewirkungen oder auch die Corona-Pandemie führen zu großen Schätzungsunsicherheiten und Ermessensspielräumen, die sachgerecht auszuüben sind. Die

<sup>7</sup> Zur Bildung von Drohverlustrückstellungen nach IAS 37 vgl. die Antwort zu Frage 4.5.1. des Fachlichen Hinweises des IDW vom 08.03.2022 (zuletzt ergänzt am 09.08.2022).

<sup>8</sup> Vgl. zuletzt IDW, Fachlicher Hinweis „Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung“ (5. Update, April 2021).

<sup>9</sup> Vgl. IDW, Fachlicher Hinweis vom 08.03.2022 (zuletzt ergänzt am 09.08.2022), S. 16 ff. (HGB) und S. 33 ff. (IFRS).

<sup>10</sup> Versicherungsunternehmen, die (noch) nicht nach IFRS 9, sondern nach IAS 39 bilanzieren, müssen an jedem Abschlussstichtag ermitteln, ob objektive Hinweise dafür vorliegen, dass bei einem finanziellen Vermögenswert (oder einer Gruppe von finanziellen Vermögenswerten) eine Wertminderung eingetreten ist. Ausführliche Informationen finden Sie hierzu in dem Fachlichen Hinweis des IDW zum Krieg in der Ukraine vom 08.03.2022 (vgl. Frage 4.3.2.9) und in der *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Einzelfragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS (IDW RS HFA 9)* (Stand: 13.05.2016), Abschn. 6.

30.09.2022

Ausübung von **Ermessensspielräumen** und die den Schätzungen zugrunde gelegten Annahmen sowie die Quellen von Schätzunsicherheiten sind im Anhang **transparent** darzustellen. Dies gilt auch für Fragestellungen i.Z.m. der Ermittlung der Höhe der erwarteten Kreditverluste.

- Die bei der Ermittlung der erwarteten Kreditverluste vorzunehmende **Schätzung der erwarteten Zahlungsströme** sollte unter Berücksichtigung und Darstellung verschiedener Szenarien erfolgen, um die bestehenden Unsicherheiten angemessen zu würdigen. Hierbei spielt die Festlegung von relevanten **Szenarien**, deren Eintrittswahrscheinlichkeiten, aber auch die Granularität der Risikofaktoren eine entscheidende Rolle. Regionen- bzw. branchenspezifischen Aspekten kommt im Rahmen der Risikobetrachtung eine besondere Bedeutung zu (vgl. im Einzelnen *IDW RS HFA 48*).
- Auch bei der Berechnung der erwarteten Kreditverluste für **Forderungen aus Lieferungen und Leistungen** im Rahmen des *simplified approach* sind gegenwärtige und zukunftsgerichtete Informationen zu berücksichtigen. Im Fall der Verwendung von Wertberichtigungstabellen (*provision matrix*) müssen die genutzten Wertberichtigungsquoten, die regelmäßig aus den bisherigen Erfahrungen der bilanzierenden Unternehmen aus der Vergangenheit abgeleitet werden, im Hinblick auf die aktuelle Situation kritisch beurteilt und bei Bedarf angepasst werden.
- Sofern Unsicherheiten bzw. bestehende Risiken zum Abschlussstichtag nicht im Rahmen der Anwendung etablierter Bewertungsmodelle angemessen berücksichtigt werden konnten, werden diese in der Praxis über sog. **Post-Model Adjustments** / Overlays abgebildet. Während der Corona-Pandemie erhöhten insb. (Kredit-)Institute auf diesem Wege ihre bereits ermittelte Risikovorsorge. Bei der Festlegung der Höhe von Post-Model Adjustments ist auf eine hinreichende Ursachenanalyse zu achten, sodass sich z.B. noch bestehende Corona-Pandemie-bedingte Post-Model Adjustments von neu notwendig werdenden Post-Model Adjustments infolge des Krieges in der Ukraine abgrenzen und begründen lassen. Bei der Entscheidung zur Bildung von Post-Model Adjustments sind neben der Begründung für deren Bildung auch Umstände zu definieren, in denen bis dahin nicht verbrauchte Beträge aufzulösen sind, wenn die Gründe für die Bildung entfallen sind.



30.09.2022

### Niederstwerttest (HGB)

- Zu den bei der Folgebewertung zu beachtenden Aspekten für die verschiedenen Kategorien der **Finanzinstrumente des Anlagevermögens** wird auf die Ausführungen des Fachlichen Hinweises des IDW zum Ukraine-Krieg<sup>11</sup>, die für sämtliche nach Kriegsbeginn liegenden Abschlussstichtage gelten, sowie auf den Fachlichen Hinweis des VFA<sup>12</sup> zur Folgebewertung von Kapitalanlagen verwiesen.
- Schuldner des Bilanzierenden können infolge des aktuellen Krisengeschehens in Zahlungsschwierigkeiten geraten (sein), wodurch das Risiko der Nichterfüllung (oder der nicht vollständigen oder nicht fristgerechten Erfüllung) von **Forderungen aus Lieferungen oder Leistungen** (ggf. signifikant) gestiegen ist. Dem ist unabhängig von der voraussichtlichen Dauerhaftigkeit der Wertminderung des Anspruchs durch Vornahme von Abschreibungen auf den niedrigeren beizulegenden Wert gemäß § 253 Abs. 4 HGB Rechnung zu tragen.

### Umklassifizierung (IFRS) bzw. Umgliederung (HGB)

- An die Umklassifizierung von finanziellen Vermögenswerten nach **IFRS** werden sehr hohe Anforderungen gestellt. Sie darf nur i.Z.m. einem Wechsel des Geschäftsmodells für die Steuerung der finanziellen Vermögenswerte erfolgen. Die Krisen und ihre Folgen als solche rechtfertigen allein keine Umklassifizierung; sie können indes u.U. Anlass für eine Änderung des Geschäftsmodells sein. Eine Umklassifizierung finanzieller Vermögenswerte setzt voraus, dass die Änderung (a) durch das leitende Management als Ergebnis externer oder interner Änderungen festgelegt wird, (b) für die operative Tätigkeit des Bilanzierenden signifikant ist und (c) gegenüber externen Parteien nachgewiesen werden kann.
- Bei (Kredit-)Instituten ist nach **§ 340e Abs. 3 Satz 2 und 3 HGB** eine Umgliederung von Finanzinstrumenten aus anderen Bewertungskategorien *in* den Handelsbestand ausgeschlossen. Eine Umgliederung *aus* dem Handelsbestand ist nur dann zulässig, wenn außergewöhnliche Umstände, insb. schwerwiegende Beeinträchtigungen der Handelbarkeit der Finanzinstrumente, zu einer Aufgabe der Absicht des Handels in Bezug auf in Rede stehenden Finanzinstrumente durch das Institut führen. Ein Preisverfall allein beeinträchtigt nicht die Handelbarkeit. Damit sind vor allem Umgliederungen ausgeschlossen, die allein zur Gestaltung bzw. Glättung des Jahresergebnisses, also ausschließlich zur Vermeidung von Abwertungen, vorgenommen werden sollen.
- Zur **handelsbilanziellen** Umgliederung von Wertpapieren wird auf *IDW RH HFA 1.014* verwiesen.

---

<sup>11</sup> Vgl. IDW, Fachlicher Hinweis vom 08.03.2022 (zuletzt ergänzt am 09.08.2022), S. 16 ff.

<sup>12</sup> Vgl. VFA, Fachlicher Hinweis zur handelsrechtlichen Bewertung von Kapitalanlagen bei Versicherungsunternehmen (derzeit in Arbeit).

30.09.2022

#### **4. Notwendigkeit einer transparenten Berichterstattung in Anhang und Lagebericht**

##### *Schaffung von Transparenz*

IFRS-Bilanzierer haben bei allen Unsicherheiten unter Darlegung der wesentlichen von ihnen für die Bilanzierung und Berichterstattung getroffenen Annahmen im Anhang über die möglichen, unternehmensspezifischen Folgen des aktuellen Krisengeschehens bis hin zum Bestehen eines bestandsgefährdenden Risikos zu berichten. Die Adressaten müssen dadurch in die Lage versetzt werden, die Überlegungen und Einschätzungen des Managements so nachvollziehen zu können, dass sie sich ein eigenes Bild von der Lage des Unternehmens machen können.

In diesem Zusammenhang sind u.a. Angaben zu Schätzungsunsicherheiten zu beachten, bspw. werden Sensitivitätsanalysen verlangt (vgl. IAS 1.125 ff.).<sup>13</sup> Sofern durch Schätzungsänderungen wesentliche Anpassungseffekte in der aktuellen Berichtsperiode eingetreten sind, ist hierüber zu berichten (vgl. IAS 8.39 bzw. IAS 34.16A(d)).

Im HGB-Abschluss sind entsprechende Angaben bei bestehenden wesentlichen Unsicherheiten zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sachgerecht.

##### *Nachtragsbericht im Anhang*

Über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres, aber bis zur Beendigung der Aufstellung des Abschlusses eingetreten sind, und die weder in der GuV noch in der Bilanz berücksichtigt sind, sind nach § 285 Nr. 33 HGB im Anhang des handelsrechtlichen Abschlusses anzugeben. In dieser Nachtragsberichterstattung sind Art und finanzielle Auswirkungen des Vorgangs anzugeben. Generell ist ein Vorgang von besonderer Bedeutung, wenn seine Auswirkungen geeignet sind, das Bild, das der Abschluss zum Abschlussstichtag vermittelt, zu beeinflussen und ohne die Nachtragsberichterstattung die Entwicklung nach dem Abschlussstichtag von den Abschlussadressaten wesentlich anders beurteilt werden würde.

Nach den IFRS muss für den Fall, dass ein sog. nicht zu berücksichtigendes Ereignis wesentlich ist, über die Art des Ereignisses berichtet werden (IAS 10.21(a)). Gemäß IAS 10.21(b)) ist zusätzlich eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen oder die Tatsache, dass eine solche Schätzung nicht möglich ist, im Anhang anzugeben.

---

<sup>13</sup> Vgl. auch ESMA, Public Statement vom 13.05.2022, Implications of Russia's invasion of Ukraine on half-yearly financial reports.



30.09.2022

### *Risikobericht im Lagebericht*

Zwar ist die Einschätzung der Risiken zum Abschlussstichtag vorzunehmen; sofern sich aber Risiken nach dem Schluss des Berichtszeitraums (bis zur Beendigung der Aufstellung des Lageberichts) in ihrer Bedeutung ändern, neu auftreten oder entfallen, ist die geänderte Einschätzung der Risiken zusätzlich darzustellen, wenn anders kein zutreffendes Bild von der Risikolage des Unternehmens vermittelt wird (DRS 20.155).

### *Prognosebericht im Lagebericht*

Die Voraussetzungen nach DRS 20.133 für ausnahmsweise verringerte Anforderungen an die Genauigkeit von Prognosen bezüglich der Entwicklung der bedeutsamsten finanziellen und ggf. nichtfinanziellen Leistungsindikatoren bis zum Ende des Prognosezeitraums (nämlich eine außergewöhnlich hohe Unsicherheit hinsichtlich der Zukunftsaussichten aufgrund gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen und gleichzeitig eine wesentliche Beeinträchtigung der Prognosefähigkeit des Unternehmens) dürften derzeit bei vielen Unternehmen als erfüllt anzusehen sein; es ist aber wegen der unterschiedlichen individuellen Betroffenheit der Unternehmen stets eine Einzelfallbeurteilung nach den Verhältnissen bei Beendigung der Aufstellung des Lageberichts erforderlich. Bei kumulativer Erfüllung der Voraussetzungen ist es den betreffenden Unternehmen gestattet, anstelle von Punkt-, Intervall- oder qualifiziert-komparativen Prognosen lediglich komparative Prognosen im Lagebericht abzugeben oder die Darstellung der voraussichtlichen Entwicklung der Leistungsindikatoren in verschiedenen Zukunftsszenarien unter Angabe ihrer jeweiligen Annahmen zu berichten. Ein Unterlassen jeglicher Prognosen im Lagebericht ist indes selbst im Lichte der derzeitigen hohen Unsicherheiten nicht zulässig.

## **5. Bestätigungsvermerk: Aufnahme eines Hinweises zur Hervorhebung eines Sachverhalts im Zusammenhang mit den bestehenden Unsicherheiten**

Das IDW hat im Fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen des Kriegs Russlands in der Ukraine auf die Rechnungslegung und deren Prüfung sowie bereits zuvor im Fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen der Coronavirus-Pandemie umfangreiche Hilfestellungen zur Aufnahme eines Hinweises zur Hervorhebung eines Sachverhalts in den Bestätigungsvermerk veröffentlicht. Konkret wurden die folgenden Fragen beantwortet:<sup>14</sup>

- Unter welchen Voraussetzungen kann ein Hinweis zur Hervorhebung eines Sachverhalts in den Bestätigungsvermerk aufgenommen werden? Wann darf ein solcher Hinweis nicht erfolgen?
- Wie muss ein Hinweis zur Hervorhebung eines Sachverhalts ausgestaltet sein?

---

<sup>14</sup> Vgl. IDW, Fachlicher Hinweis vom 08.03.2022 (zuletzt ergänzt am 09.08.2022), S. 69 ff.; IDW, Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung (Teil 3, 5. Update, April 2021), S. 65 ff.

30.09.2022

- Ist ein genereller Hinweis auf Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie sinnvoll?
- In welchen Fällen kann die Aufnahme eines Hinweises zur Hervorhebung eines Sachverhalts im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie bzw. den aktuellen Kriegseignissen angebracht sein?

Diese Hinweise sind analog auf die aktuelle Lage anzuwenden. Die Aufnahme eines generellen Hinweises auf allgemein bestehende Unsicherheiten in den Bestätigungsvermerk erscheint in aller Regel nicht als das geeignete Mittel, um den derzeitigen Ereignissen Rechnung zu tragen.