

HGB-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	42. HGB-FA / 12.04.2019 / 13:15 – 15:15 Uhr
TOP:	05 – Review DRS 3 Segmentberichterstattung
Thema:	Erörterung der ausstehenden Themenbereiche
Unterlage:	42_05b_HGB-FA_DRS3_Themen

1 Hintergrund

- 1 In der 41. Sitzung des HGB-FA wurde angeregt, die ausstehenden Themenbereiche des DRS 3 erst grundlegend zu erörtern, bevor konkrete Formulierungen erwogen werden. Als Grundlage für diese Erörterungen sollten die korrespondierenden Regelungen des IFRS 8 *Geschäftssegmente* dienen.
- 2 Zusätzlich zu dieser Unterlage, welche einen kurzen Überblick über die noch ausstehenden Themenbereiche, sowohl des IFRS 8 als auch des DRS 3, gibt, findet sich in Unterlage **42_05c** der konkrete Wortlaut der Regelungen des IFRS 8.

2 Themenbereiche des IFRS 8, welche vom HGB-FA noch nicht erörtert wurden

2.1 Angaben

- 3 Gemäß IFRS 8.20 hat ein Unternehmen Informationen anzugeben, anhand derer Abschlussadressaten die Art und finanziellen Auswirkungen der von ihm ausgeübten Geschäftstätigkeiten sowie das wirtschaftliche Umfeld, in dem es tätig ist, beurteilen können.
- 4 Spezifiziert werden dabei allgemeine Informationen (IFRS 8.22) darüber, wie das Unternehmen seine Geschäftssegmente identifiziert und die Arten an Produkten und Dienstleistungen bestimmt, von denen jedes Geschäftssegment seine Erlöse bezieht. Zudem sind Entscheidungen, die von der Unternehmensführung bei der Anwendung der Kriterien für das Zusammenfassen von zwei oder mehr Geschäftssegmenten getroffen wurden, anzugeben.
- 5 Informationen über den Gewinn und Verlust und über die Vermögenswerte und Schulden (IFRS 8.23 und .24) beinhalten Informationen über das berichtete Segmentergebnis, einschließlich einiger bestimmter im Segmentergebnis erfasster Aufwendungen und Erträge wie beispielsweise Umsatzerlöse, die von externen Kunden stammen, und aus Geschäftsvorfällen mit anderen Geschäftssegmenten desselben Unternehmens, Zinsaufwendungen und -erträge, Abschreibungen, Ertragsteueraufwand oder -ertrag sowie wesentliche zahlungsunwirksame Posten.



- 6 Zudem sind ein Messwert der gesamten Vermögenswerte und gesamten Schulden für jedes Berichtssegment sowie der Betrag der Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen und der Betrag der Zugänge zu bestimmten langfristigen Vermögenswerten anzugeben.

Anmerkungen:

- 7 Die gemäß IFRS 8.20 konstatierte Zielrichtung der Angaben stimmt mit der grundsätzlichen Zielrichtung der Angaben gem. DRS 3 überein. Die allgemeinen Informationen (IFRS 8.22) entsprechen dabei im Wesentlichen den gem. DRS 3.25 bis .28 vorgesehenen Angaben zur Segmentabgrenzung.
- 8 Die gemäß IFRS 8.23 und .24 geforderten Informationen über den Gewinn und Verlust und über die Vermögenswerte und Schulden entsprechen im Wesentlichen den gem. DRS 3.31 bis .36a geforderten betragsmäßigen Angaben je Segment. Die IFRS-Regelungen zielen dabei auf Berichtsgrößen bzw. Messwerte ab, die dem *Chief Operating Decision Maker* (CODM) regelmäßig vorgelegt bzw. von diesem überprüft werden.
- 9 DRS 3.36 empfiehlt zusätzlich, über die geforderten betragsmäßigen Angaben je Segment hinaus, den Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit je Segment anzugeben. Wird dieser Empfehlung gefolgt, so sind die Regelungen des DRS 3 einheitlich in der Segmentberichterstattung und der Kapitalflussrechnung anzuwenden (DRS 3.36a).
- 10 Anzumerken ist zudem, dass der Standard IFRS 8 in Gänze - und somit auch die nach IFRS geforderten Angaben - für Unternehmen aller Branchen gilt, ohne dass spezifische Angaben, bspw. für Kreditinstitute oder Versicherungen, vorgesehen bzw. unterschieden werden (vgl. auch Tz. 30).

2.2 Bewertungsgrundlagen

- 11 Der Abschnitt zu Bewertungsgrundlagen (IFRS 8.25 bis .27) wurde vom HGB-FA, im Kontext des DRS 3, bereits separat erörtert. Auf diese Erörterung aufbauende Formulierungsvorschläge finden sich in Unterlage 42_05a.
- 12 Anzugeben sind zudem Überleitungsrechnungen (IFRS 8.28) auf die entsprechenden Posten im Abschluss des Unternehmens, hinsichtlich der Gesamtsummen der Umsatzerlöse, des berichteten Segmentergebnisses, des Segmentvermögens, der Segmentschulden und sonstiger wesentlicher Posten.
- 13 Die Anpassung zuvor veröffentlichter Informationen (IFRS 8.29 und .30) ist grundsätzlich vorzunehmen, sofern ein Unternehmen die Struktur seiner internen Organisation auf eine Art und Weise ändert, die die Zusammensetzung seiner berichtspflichtigen Segmente verändert. Werden die Informationen nicht angepasst, so hat ein Unternehmen grundsätzlich in dem Jahr, in dem die



Änderung eintritt, Angaben zu den Segmentinformationen für die derzeitige Berichtsperiode sowohl auf der Grundlage der alten als auch der neuen Segmentstruktur zu machen.

Anmerkungen:

- 14 Die geforderten Überleitungen gem. IFRS 8.28 korrespondieren mit den geforderten Überleitungen gem. DRS 3.37.
- 15 In Bezug auf die gem. IFRS 8.29 und .30 geforderte Anpassung zuvor veröffentlichter Informationen, sieht DRS 3 grundsätzlich die Stetigkeit der Informationen (DRS 3.46) vor. Bei (zu begründender) Durchbrechung der Stetigkeit sind die Posten des Vorjahres anzupassen (DRS 3.47) um eine Vergleichbarkeit sicherzustellen. Geregelt sind zusätzlich die Angaben bei Wegfall eines Segments (DRS 3.48) und – als Empfehlung - falls ein operatives Segment erstmals zu einem anzugebenden Segment wird (DRS 3.30).

2.3 Angaben auf Unternehmensebene

- 16 Der Abschnitt zu Angaben auf Unternehmensebene (IFRS 8.31 bis .34) sieht einige unternehmensweite Angaben vor, die auch dann gefordert werden, wenn ein Unternehmen nur ein einziges berichtspflichtiges Segment hat. Diese Informationen sind nur dann anzugeben, wenn sie nicht bereits als Teil der Informationen eines berichtspflichtigen Segments vorgelegt wurden.
- 17 Die Informationen über Produkte und Dienstleistungen (IFRS 8.32) sehen grundsätzlich die Angabe der Umsatzerlöse von externen Kunden für jedes Produkt und jede Dienstleistung bzw. für jede Gruppe vergleichbarer Produkte und Dienstleistungen vor.
- 18 Die Informationen über geografische Gebiete (IFRS 8.33) sehen die Aufgliederung der Umsatzerlöse und bestimmter langfristiger Vermögenswerte nach geografischem Gebiet (Sitzland und Drittländer) vor, mit einer zusätzlichen Vorschrift, dass die Umsatzerlöse bzw. langfristigen Vermögenswerte nach einzelnen Ländern anzugeben sind, sofern sie in einem einzelnen Drittland eine wesentliche Höhe erreichen.
- 19 Zusätzlich sehen die Informationen über wichtige Kunden (IFRS 8.34) die Angabe von Informationen über den Grad der Abhängigkeit des Unternehmens von seinen wichtigen Kunden vor, wenn sich die Umsatzerlöse aus Geschäftsvorfällen mit einem einzelnen externen Kunden auf mindestens 10 Prozent der (Gesamt-)Umsatzerlöse des Unternehmens belaufen.

Anmerkungen:

- 20 Hinsichtlich des gem. IFRS 8.32 geforderten Ausweises der Umsatzerlöse von externen Kunden für jedes Produkt und jede Dienstleistung bzw. für jede Gruppe vergleichbarer Produkte und Dienstleistungen, sieht DRS 3.38 diese Angabe ebenfalls vor. Gemäß DRS 3.38 ist diese Aufschlüsselung darüber hinaus jedoch auch für das Segmentvermögen und die Investitionen in das langfristige Vermögen vorzunehmen.



- 21 Im Vergleich zu IFRS 8.33 sehen die gem. DRS 3.39 bis .41 geforderten Angaben zwar ebenfalls grundsätzlich die Aufschlüsselung nach unternehmensrelevanten geografischen Regionen vor, diese beziehen sich jedoch sowohl auf die Umsatzerlöse (abgegrenzt nach Standort der Kunden) als auch zusätzlich auf das Vermögen und die Investitionen in das langfristige Vermögen (abgegrenzt nach Standort des Vermögens). Dabei gilt eine geografische Region als unternehmensrelevant, wenn in ihr mindestens 10% der Umsatzerlöse des Unternehmens erzielt werden oder mindestens 10% des Vermögens liegt.
- 22 Die gem. IFRS 8.34 vorgesehenen Informationen über wichtige Kunden entsprechen den gem. DRS 3.42 vorgesehenen Informationen.

2.4 Übergangsvorschriften und Zeitpunkt des Inkrafttretens

- 23 Dieser Abschnitt (IFRS 8.35 bis .36C) ist für die Überarbeitung von DRS 3 nicht relevant.

2.5 Rücknahme von IAS 14

- 24 Dieser Abschnitt (IFRS 8.37) ist für die Überarbeitung von DRS 3 nicht relevant.

3 Weitere Regelungen des DRS 3, die noch nicht vom HGB-FA erläutert wurden

- 25 DRS 3.43 enthält zudem die Empfehlung, den betragsmäßigen Angaben je Segment, den Überleitungen und den sonstigen Angaben die entsprechenden Beträge für das Vorjahr gegenüberzustellen.
- 26 Die gem. DRS 3.44 und .45 geforderten Erläuterungen zur Aufteilung gemeinsam genutzter Vermögensgegenstände und Schulden sowie zu den Verrechnungspreisen zwischen den Segmenten, wurden implizit im Rahmen der Erörterung des bisherigen Abschnitts zu Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (vgl. Unterlage 42_05a) besprochen.
- 27 Zur Erörterung der Stetigkeit und Vergleichbarkeit (DRS 3.46 bis .48) vgl. Tz. 15.
- 28 Der Abschnitt zu Inkrafttreten und Übergangsvorschriften (DRS 3.49 bis .51) sollte nach Fertigstellung der inhaltlichen Regelungen erörtert werden.
- 29 Der Abschnitt zum Außerkrafttreten (DRS 3.52 und .53) sollte nach Fertigstellung der inhaltlichen Regelungen erörtert werden.
- 30 Ferner sollten die Spezialregelungen für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen (Anlagen 2 und 3 zu DRS 3) zu einem späteren Zeitpunkt auf ihre Aktualität oder vielmehr auf ihre Notwendigkeit geprüft werden.