

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.

Accounting Standards Committee of Germany



IASB ED/2019/7

General Presentation and Disclosures

Öffentliche Diskussionsveranstaltung

Frankfurt, 28. Februar 2020

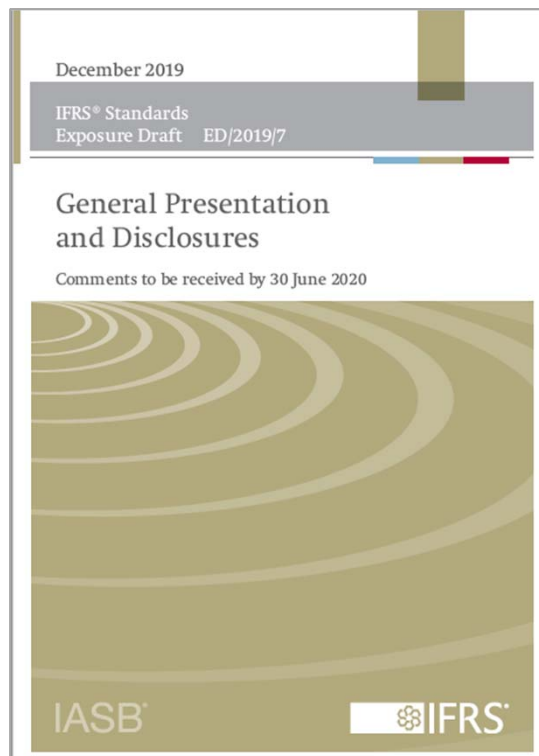
Inhalt

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien
2. Ergebnisanteil assoziierter Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen
3. Aggregation und Disaggregation
4. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren
5. Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen
6. Management Performance Measures
7. Vorgeschlagene Verbesserungen der Kapitalflussrechnung

IASB ED/2019/7 *General Presentation and Disclosures*



Motivation des ED



Hans Hoogervorst, IASB Chair:

“ *These proposals represent a game changer in the comparability and usefulness of financial statements.* ”

Reaktion auf die Nachfrage von Abschlussadressaten nach mehr:

- Vergleichbarkeit der Abschlüsse
- Disaggregation von Informationen
- Details zu unternehmensindividuellen Kennzahlen

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Überblick über die vorgeschlagene Struktur

	Umsatzerlöse	X	Kategorie "Operating"	Erträge und Aufwendungen aus den Hauptgeschäftsaktivitäten (<i>main business activities</i>)
	betriebliche Aufwendungen	(X)		
1	Betriebsergebnis (Operating profit or loss)	X		
	Ergebnisanteil von <u>integralen</u> assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen (nach der Equity-Methode bilanziert)	X	integrale assoziierte Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen	
2	Betriebsergebnis einschließlich des Ergebnisanteils von integralen assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen	X		
	Ergebnisanteil von <u>nicht-integralen</u> assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen (nach der Equity-Methode bilanziert)	X	Kategorie "Investing"	Erträge aus Investments (<i>returns from investments</i>)
	Erträge und Aufwendungen aus Investments	X		
3	Ergebnis vor Finanzierung und Ertragsteuern (Profit or loss before financing and income tax)	X		
	Zinserträge aus Zahlungsmitteln und -äquivalenten	X	Kategorie "Financing"	Erträge und Aufwendungen betreffend die Finanzierung des Unternehmens
	Aufwendungen aus der Finanzierungstätigkeit	(X)		
	Zinsaufwand aus der Aufzinsung von Rückstellungen	(X)		
	Ergebnis vor Ertragsteuern	X		

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Kategorie „*Operating*“

Grundsätzliche Leitlinie (Para. 46):

- Informationen zu Erträgen und Aufwendungen aus den **Hauptgeschäftsaktivitäten eines Unternehmens** (*an entity's main business activities*)

Weitere Konkretisierung:

- Erträge und Aufwendungen aus **Vermögenswerten**, die im Rahmen der **Herstellung von Gütern** oder **Erbringung von Dienstleistungen** anfallen (Para. B33), wie z.B.:
 - Zinserträge aus Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
 - Erträge und Aufwendungen aus Sachanlagen sowie immateriellen Vermögenswerten (Abschreibungen, Wertminderungen, Erträge/Aufwendungen aus dem Abgang)

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Kategorie „Investing“

Grundsätzliche Leitlinie (Para. 47):

- Informationen über **Erträge aus Investments, die eigenständig und weitgehend unabhängig von anderen Ressourcen** des Unternehmens erzielt werden

Weitere Konkretisierung:

Erträge und Aufwendungen aus finanziellen Vermögenswerten (außer Zahlungsmitteln und -äquivalenten)	Erträge und Aufwendungen aus sonstigen Investments
<ul style="list-style-type: none">• Zinserträge• Wertminderungen und -aufholungen• Abgangsgewinne und -verluste• Dividendenerträge• Ergebnisanteil von nicht-integralen assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen	<ul style="list-style-type: none">• Erträge und Aufwendungen von als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien• Wertminderungen und -aufholungen• Erträge und Aufwendungen aus spekulativen Investments (z.B. Kunst als Wertanlage)• Abgangsgewinne und -verluste

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Kategorie „Financing“

Grundsätzliche Leitlinie (Para. 48 und 49):

- Informationen über Erträge und Aufwendungen aus Vermögenswerten und Schulden mit **Bezug zur Finanzierung des Unternehmens.**

Weitere Konkretisierung (Para. B34 ff.):

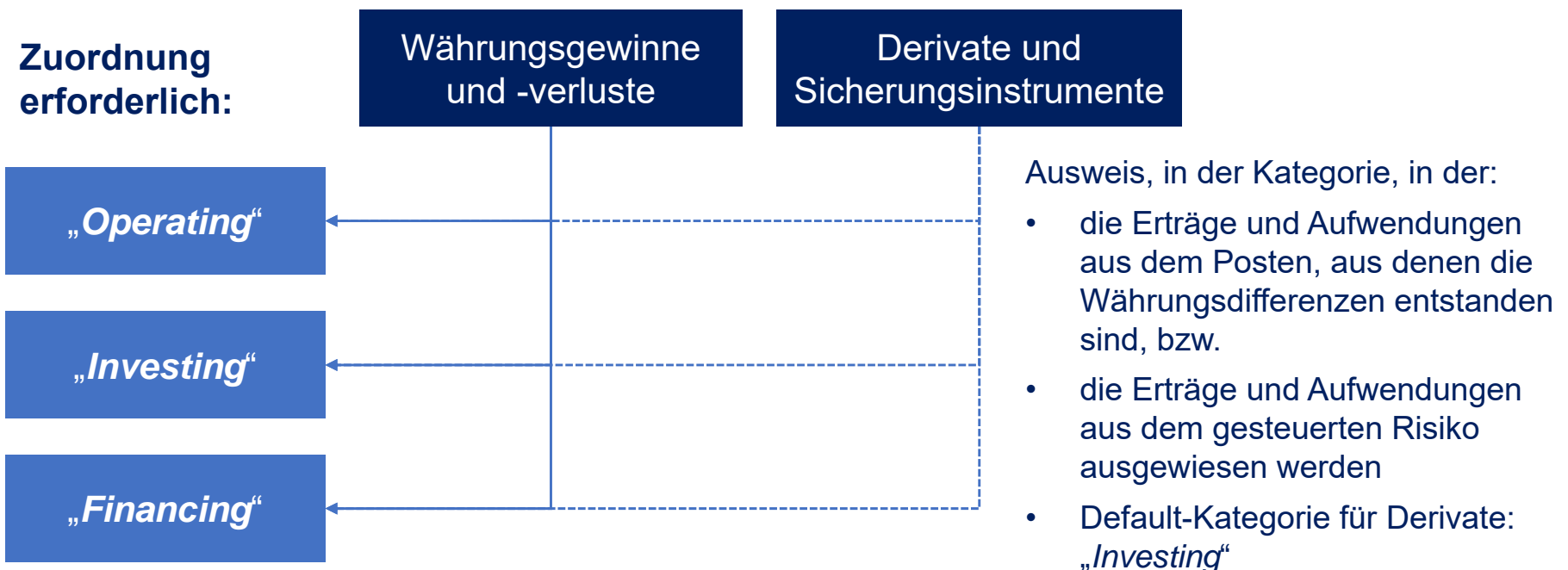
Erträge / Aufwendungen aus Zahlungsmitteln und -äquivalenten	Erträge / Aufwendungen aus Finanzierungstätigkeit	Zinserträge / -aufwendungen aus sonstigen Verbindlichkeiten
<ul style="list-style-type: none">• Zinserträge• Gewinne/Verluste aus Zahlungsmitteln und -äquivalenten	<p>Erträge / Aufwendungen, wie z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none">• Zinsaufwendungen (z.B. Kredite sowie Leasingverbindlichkeiten)• Aufwendungen im Rahmen von Darlehensablösungen und Umschuldungen• Fair Value Änderungen• Dividenden auf ausgegebenen Aktien, die als Verbindlichkeiten bilanziert werden	<ul style="list-style-type: none">• Nettozinsaufwand (bzw. -ertrag) von leistungsorientierten Versorgungsplänen• Aufzinsung von:<ul style="list-style-type: none">• Rückbauverpflichtungen• sonstigen langfristigen Rückstellungen

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Ausweis bestimmter Sachverhalte

Ausweis von **Fremdwährungsdifferenzen** sowie **Fair Value-Änderungen von Derivaten** und **Instrumenten in einer Sicherungsbeziehung**



1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Auswirkungen der Vorschläge



- Verpflichtender Ausweis der neuen Zwischensummen in der GuV
- Analyse des derzeitigen Ausweises von Erträgen und Aufwendungen sowohl des:
 - betriebliches Ergebnisses, als auch
 - Finanzergebnisses
- Analyse kann unterschiedlich ausfallen für verschiedene berichtende Einheiten (Konzernabschluss vs. Einzelabschluss einer einbezogenen legalen Einheit)
- Prozessuale Implementierung (v.a. in Bezug auf Währungsgewinne und -verluste, Derivate)
- Auswirkungen auf KPIs
- Berücksichtigung zusätzlicher Berichterstattungserfordernisse (Vergütungssysteme, *Covenants*), ggf. Anpassung der entsprechenden Vertragswerke
- Gesamte Finanzfunktion betroffen (Controlling, Treasury, Accounting, Investor Relations)

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Unterstützung der Zielsetzung der Vorschläge des IASB
- Unglückliche Bezeichnung der Kategorien („*Operating*“, „*Investing*“ und „*Financing*“)
- Das übergeordnete Prinzip zur Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen auf die Kategorien bleibt unklar
- Der Begriff der „Hauptgeschäftsaktivitäten“ bleibt unbestimmt
- Definition der Kategorie „*Operating*“ als Residualgröße
- Trennscharfe Abgrenzung der Kategorien?
- Liefern die Vorschläge des IASB einen entscheidungsnützlichen „*Operating profit or loss*“?

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien

Vorgaben für Unternehmen mit bestimmten Geschäftsmodellen

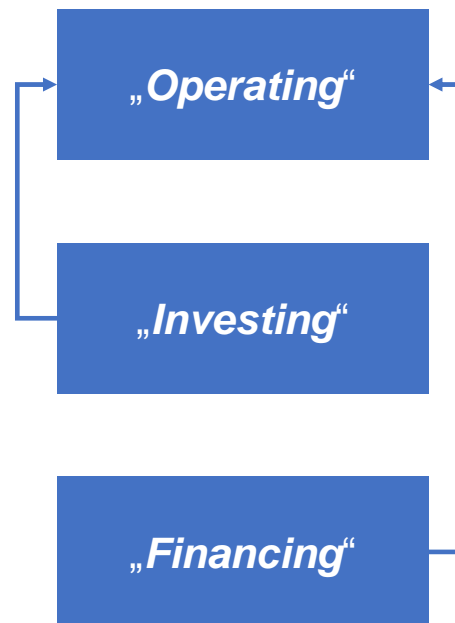


Besonderheiten in Abhängigkeit vom jeweiligen Geschäftsmodell:

Tätigung von Investments im Rahmen der Hauptgeschäftsaktivität

Ausweis in der Kategorie „Operating“:

- Erträge und Aufwendungen aus Investments, die im Rahmen der Hauptgeschäftstätigkeit getätigt wurden sowie



Hauptgeschäftsaktivität besteht in der Finanzierung von Kunden

Ausweis in der Kategorie „Operating“:

- Erträge und Aufwendungen aus Zahlungsmitteln und -äquivalenten sowie
- Erträge und Aufwendungen aus Finanzierungstätigkeit

Wahlrecht: a) soweit diese im Zshg. mit der Finanzierung von Kunden stehen oder b) sämtliche

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien

Vorgaben für Unternehmen mit bestimmten Geschäftsmodellen



Auswirkungen der Vorschläge



- Verpflichtender Ausweis der neuen Zwischensumme(n) in der GuV
- Differenzierte Analyse der Auswirkungen für Unternehmen mit mehreren Geschäftsmodellen erforderlich

1. Vorschläge zur Struktur der GuV und Einführung von Kategorien

Vorgaben für Unternehmen mit bestimmten Geschäftsmodellen



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Zielrichtung der Vorschläge des IASB: sachgerecht
- Kriterien zur Abgrenzung der verschiedenen Geschäftsmodelle: restriktiv
- Offene Fragen in Bezug auf die Darstellung für Unternehmen mit mehreren Geschäftsmodellen
- Liefern die Vorschläge des IASB einen entscheidungsnützlichen „*operating profit or loss*“ für Banken, Versicherungen, etc.?

2. Ergebnisanteil assoziierter Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen



Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung

	Umsatzerlöse	X	Kategorie "Operating"
	betriebliche Aufwendungen	(X)	
1	Betriebsergebnis (Operating profit or loss)	X	
	Ergebnisanteil von <u>integralen</u> assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen (nach der Equity-Methode bilanziert)	X	integrale assoziierte Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen
2	Betriebsergebnis einschließlich des Ergebnisanteils von integralen assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen	X	
	Ergebnisanteil von <u>nicht-integralen</u> assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen (nach der Equity-Methode bilanziert)	X	Kategorie "Investing"
	Erträge und Aufwendungen aus Investments	X	
3	Ergebnis vor Finanzierung und Ertragsteuern (Profit or loss before financing and income tax)	X	
	Zinserträge aus Zahlungsmitteln und -äquivalenten	X	Kategorie "Financing"
	Aufwendungen aus der Finanzierungstätigkeit	(X)	
	Zinsaufwand aus der Aufzinsung von Rückstellungen	(X)	
	Ergebnis vor Ertragsteuern	X	

Getrennter Ausweis:

- in den primären Abschlussbestandteilen
- Separate Angaben nach IFRS 12

für integrale bzw. nicht-integrale assoziierte Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen

2. Ergebnisanteil assoziierter Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen

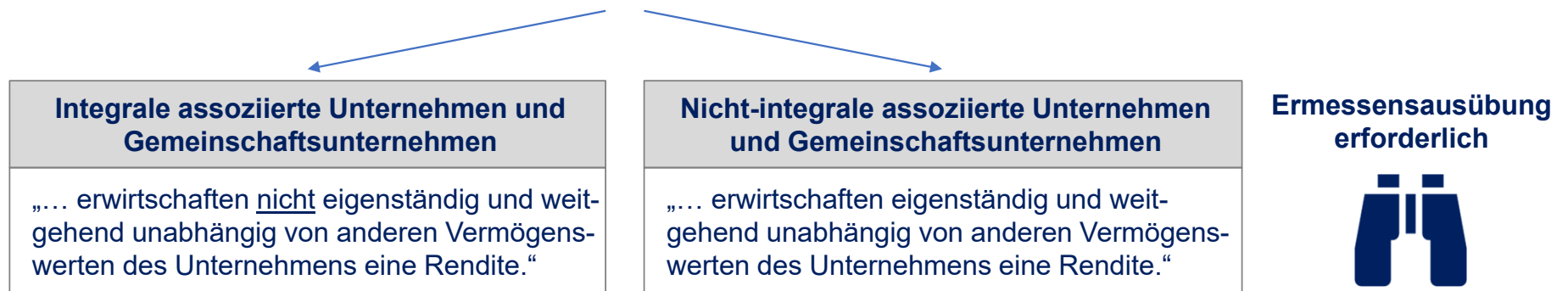


Klassifizierung als „integral“ vs. „nicht-integral“

Eine **wesentliche Abhängigkeit** (*significant interdependency*) weist darauf hin, dass ein assoziiertes Unternehmen bzw. Gemeinschaftsunternehmen ein integraler Bestandteil der Hauptgeschäftsaktivitäten des Unternehmens sind.

Beispiele für eine wesentliche Abhängigkeit sind (IFRS 12.20D):

- (a) das **Vorhandensein integrierter Geschäftseinheiten**,
- (b) das Führen eines **gemeinsamen Namens oder einer Marke**, und
- (c) das Bestehen einer **wesentlichen Lieferanten- oder Kundenbeziehung**.



2. Ergebnisanteil assoziierter Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen



Auswirkungen der Vorschläge



- Analyse der Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen für Zwecke der Klassifizierung als „integral“ vs. „nicht-integral“
- Dokumentation der Klassifizierung
- Auswirkungen auf KPIs

2. Ergebnisanteil assoziierter Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Begrüßung des Vorhabens des IASB, den Ausweis zu vereinheitlichen
- Restriktive Definition von „integralen“ Gemeinschaftsunternehmen und assoziierten Unternehmen → Zu erwartende Bedeutung für die Praxis?
- Ermessensspielräume in Bezug auf Klassifizierung
- Alternativvorschlag:
 - Abstellen auf die gleiche Hauptgeschäftsaktivität wie das berichtende Unternehmen als Abgrenzungskriterium
 - Ausweis des Ergebnisanteils von integralen assoziierten Unternehmen bzw. Gemeinschaftsunternehmen innerhalb des „*operating profit or loss*“
- Keine Ausnahmen in der Darstellung für Unternehmen vorgesehen, die im Rahmen ihrer Hauptgeschäftsaktivität Investments tätigen (wie z.B. Private Equity Gesellschaften, Holdinggesellschaften, Versicherungen)

3. Aggregation und Disaggregation



Funktion der primären Abschlussbestandteile sowie des Anhangs

Ein Unternehmen verwendet die **Beschreibung der Funktionen** der primären Abschlussbestandteile sowie des Anhangs in den Para. 20-21, **um zu entscheiden, ob Informationen in den primären Abschlussbestandteilen oder im Anhang dargestellt** werden sollten (Para. 22).

Bestandteile	Funktion
Primäre Abschlussbestandteile (Para. 11): (a) Ergebnisrechnung (b) Bilanz (c) Eigenkapitalveränderungsrechnung (d) Kapitalflussrechnung	Bereitstellung einer strukturierten und vergleichbaren Zusammenfassung der erfassten Vermögenswerte, Schulden, Eigenkapital, Erträge und Aufwendungen sowie Cashflows (Para. 20)
Anhang (Para. B3 und B4)	Erläuterung und Ergänzung der primären Abschlussbestandteile (Para. 21)

3. Aggregation und Disaggregation



Grundsätze der Aggregation und Disaggregation

In den primären Abschlussbestandteilen oder im Anhang sind **Art und Betrag jeder wesentlichen Gruppe** von Vermögenswerten, Schulden, Eigenkapital, Erträgen und Aufwendungen sowie Cashflows anzugeben (Para. 25).

- Posten sollen **anhand gemeinsamer Merkmale klassifiziert und aggregiert** werden.
- Posten, die **keine gemeinsamen Merkmale** aufweisen, sollen **nicht aggregiert** werden.
- Die Aggregation und Disaggregation darf **nicht zu einer Verschleierung relevanter Information** oder einer **Beeinträchtigung der Verständlichkeit** der Informationen im Abschluss führen.

Verwendete Definitionen (Appendix A)

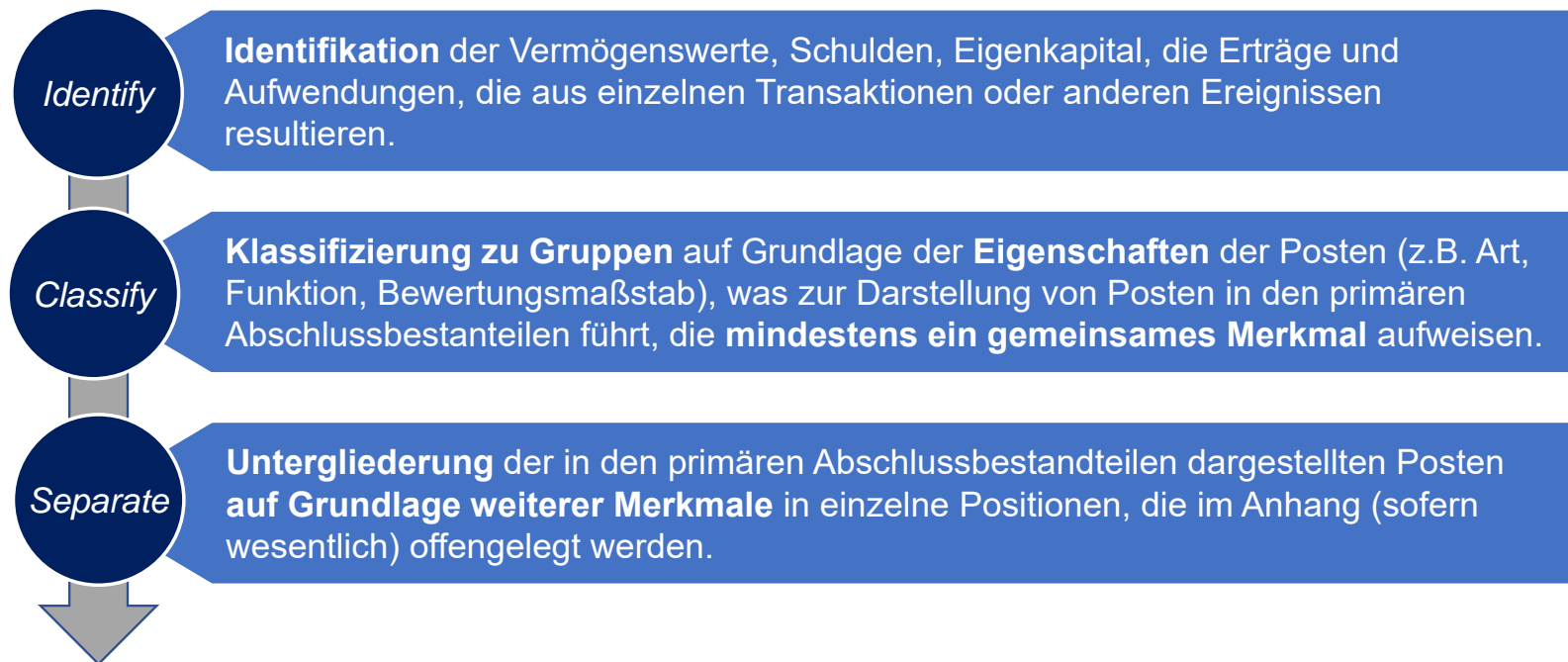
Klassifizierung	die Sortierung der Vermögenswerte, Schulden, des Eigenkapitals, der Aufwendungen und Erträge und der Cashflows auf der Grundlage gemeinsamer Merkmale (vgl. auch CF 7.7)
Aggregation	die Zusammenfassung von einzelnen Posten, die gemeinsame Merkmale aufweisen und zusammen klassifiziert werden (vgl. auch CF 7.20)
Disaggregation	die Auftrennung eines Postens (bzw. einer Gruppe von Posten) in unterschiedliche Bestandteile

3. Aggregation und Disaggregation



Anwendung der Grundsätze der Aggregation und Disaggregation

Bei der **Anwendung der Grundsätze der Aggregation und Disaggregation** sind sämtliche der folgenden Schritte in Betracht zu ziehen (Para. B6, B7):



3. Aggregation und Disaggregation



Auswirkungen der Vorschläge



- Zusätzliche Aufgliederung von Posten im Anhang vorzunehmen (z.B. Umsatzkosten)
- Aufgliederungen zu den Posten in der neuen Struktur der GuV:
 - Kategorie „*Investing*“
 - Kategorie „*Financing*“
- Grundsätze der Aggregation und Disaggregation für den Abschluss insgesamt gültig (d.h. die Darstellung der Bilanz und der Kapitalflussrechnung sowie entsprechender Angaben im Anhang sind zu überprüfen)

3. Aggregation und Disaggregation



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Definition der Funktion der primären Abschlussbestandteile und des Anhangs entspricht dem allgemeinen Verständnis
- Grundsätzliche Leitlinien zur Aggregation / Disaggregation zu begrüßen
- Wird durch die Vorschläge die gewünschte Verhaltenssteuerung in Bezug auf eine stärkere Disaggregation erreicht?
- Art der vorzunehmenden Aufgliederungen bleibt offen (keine Vorgabe von Aufgliederungsmerkmalen)

4. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren



Leitlinien zur Bestimmung der anzuwendenden Methode

Die Aufgliederung der Aufwendungen soll nach der Methode erfolgen, **die den Abschlussadressaten die nützlichsten Informationen liefert** (Para. 68, B45).

Zu würdigende Faktoren:

- a) welche Methode liefert den Abschlussadressaten die nützlichsten **Informationen über die Komponenten und Treiber der Rentabilität des Unternehmens**,
- b) welche Methode repräsentiert am ehesten die **Art und Weise, wie das Unternehmen geführt wird und wie das Management intern berichtet**,
- c) **branchenüblich Praxis**,
- d) ob eine Allokation der Aufwendungen zu Funktionsbereichen willkürlich wäre und daher keine ausreichend glaubwürdige Darstellung liefern würde. In diesem Fall ist das Gesamtkostenverfahren anzuwenden.

Ein Unternehmen darf **keine Mischform** aus Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren verwenden, es sei denn, Para. B47 sieht dieses vor (Para. B46).

4. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren



Angaben bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens

Note 1—Analysis of operating expenses by nature

The following table analyses operating expenses included in the statement of profit or loss using the nature of expense method. Other miscellaneous expenses consist of several unrelated immaterial amounts, the largest of which is travel expenses of currency units (CU) 700 (20X2) and CU560 (20X1).

		(in currency units)	
	Note	20X2	20X1
Changes in inventories of finished goods and work in progress		3,000	(3,700)
Raw material used		(146,000)	(143,200)
Reversal of inventory write-downs	2	–	4,400
Employee benefits	2	(107,000)	(104,600)
Depreciation		(27,000)	(26,500)
Amortisation		(5,500)	(5,300)
Impairment of property, plant and equipment	2	(5,000)	(4,500)
Impairment losses on trade receivables		(4,500)	(3,800)
Property taxes	2	(5,200)	(5,100)
Litigation expenses	2	(1,900)	(5,200)
Gains (losses) on derivatives ^(a)		(5,500)	2,200
Other miscellaneous expenses		(4,930)	(3,210)
Operating expenses total		<u>(309,530)</u>	<u>(298,510)</u>

(a) 'Gains (losses) on derivatives' consists of gains and/or losses on derivatives used to manage risks related to manufacturing activity for which hedge accounting has not been applied.

Ausdehnung der Anhangangaben bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (Para. 72, B47 und B48):

- Zusätzliche Aufgliederung der gesamten betrieblichen Aufwendungen nach dem Gesamtkostenverfahren an einer Stelle im Anhang (*in a single note*)
- Aufgliederung ist insgesamt vorzunehmen, d.h. keine Aufgliederung der einzelnen funktionalen Posten nach Art der Aufwendungen
- Exemplarische Anhangangabe in den Illustrative Examples

4. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren



Auswirkungen der Vorschläge



- Dokumentation zur Bestimmung des anzuwendenden Verfahrens (Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren) notwendig
- Wechsel der Darstellungsmethode aufgrund der erstmaligen Anwendung des neuen Standards?
- Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung:
 - Verbot von Mischformen
 - Keine Darstellung eines „operativen Ergebnisses vor Sondereffekten“
- Datenbeschaffung für zusätzliche Angaben der Aufwendungen nach dem Gesamtkostenverfahren (sofern das Umsatzkostenverfahren angewendet wird)

4. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Abschaffung des derzeitigen (faktischen) Wahlrechts
- Generierung der zusätzlichen Anhangangaben zum Gesamtkostenverfahren: aufwendig (v.a. bei diversifizierter ERP-Landschaft im Konzern)

5. Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen



Definition

Definition - Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen (Para. 100, B67, Appendix A):

Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen sind Erträge und Aufwendungen **mit begrenzter prognostischer Aussagekraft**. Eine begrenzte prognostische Aussagekraft liegt vor, wenn vernünftigerweise erwartet werden kann, dass ähnliche Erträge oder Aufwendungen über mehrere zukünftige Berichtsperioden nicht anfallen werden.

Konkretisierung der Definition (Para. B68, B69):

der Art nach ungewöhnlich (<i>by type</i>)	der Höhe nach ungewöhnlich (<i>by amount</i>)
Beispiel: Ein Wertminderungsaufwand in Folge eines Brandes an einem Produktionsstandort stellt normalerweise ein ungewöhnlichen Aufwand dar	Beispiel: Kosten eines spezifischen Rechtsstreits, der die Höhe der typischerweise anfallenden Rechtskosten übersteigt.

Erträge oder Aufwendungen werden auf der Grundlage von **Erwartungen über die Zukunft – nicht auf Basis des Eintretens in der Vergangenheit** – als ungewöhnlich eingestuft (Para. B70).

5. Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen



Anhangangaben

Angaben zu ungewöhnlichen Erträgen und Aufwendungen (Para. 101):

- (a) den **Betrag jedes Postens** von ungewöhnlichen Erträgen oder Aufwendungen, der in der Berichtsperiode erfasst wurde;
- (b) eine **Beschreibung der Transaktionen oder anderer Ereignisse**, die zur Erfassung Erträge und Aufwendungen geführt haben, und warum die Erträge und Aufwendungen ihrer Art und der Höhe über mehrere zukünftige Berichtsperioden nicht erneut anfallen werden;
- (c) den **Posten in der Ergebnisrechnung**, in dem die ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen jeweils enthalten sind; und
- (d) eine **Aufgliederung der ungewöhnlichen Aufwendungen nach dem Gesamtkostenverfahren**, sofern das Unternehmen die Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren erstellt.

Vorjahresvergleichsangaben umfassen nur solche Erträge und Aufwendungen, die in der Vergleichsperiode die Voraussetzungen als ungewöhnliche Erträge bzw. Aufwendungen erfüllt haben (Para. B74).

5. Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen



Auswirkungen der Vorschläge



- Datenbeschaffung:
 - Ermittlung von „ungewöhnlichen“ Erträgen und Aufwendungen
 - Ermittlung der erforderlichen Angaben (zusätzliche Aufgliederung der ungewöhnlichen Aufwendungen nach dem Gesamtkostenverfahren)
- Dokumentationserfordernisse
- Identifikation von „ungewöhnlichen“ Erträgen und Aufwendungen ist unternehmensspezifisch (und damit abhängig von der Perspektive der berichtenden Einheit)

5. Ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Grundidee der Bereitstellung eines um „ungewöhnliche“ Erträge und Aufwendungen bereinigten operativen Ergebnisses: nachvollziehbar
- Restriktive Definition von „ungewöhnlichen“ Erträgen und Aufwendungen
 - Bereitstellung entscheidungsnützlicher Informationen für den Abschlussadressaten?
- Die Frage, welche Erträge und Aufwendungen „ungewöhnlich“ sind, ist unweigerlich unternehmensspezifisch zu beantworten → keine unternehmensübergreifende Vergleichbarkeit erzielbar
- Disziplinierung intendiert in Bezug auf Bereinigungen um „ungewöhnliche“ bzw. „nicht-wiederkehrende“ Effekte

6. Management Performance Measures (MPMs)



Definition

Definition (Para. 103, Appendix A)

Management Performance Measures sind **Zwischensummen aus Erträgen und Aufwendungen**, die

- a) in der **öffentlichen Kommunikation außerhalb des Abschlusses** verwendet werden,
- b) die die nach den IFRSs vorgeschriebenen **Summen oder Zwischensummen der GuV ergänzen**, und
- c) die **Sicht des Managements** in Bezug auf einen Aspekt der finanziellen Leistung des Unternehmens verdeutlichen.

Keine MPMs gem. o.g. Definition (Para. B80)	Weitere Ausnahmen (Para. 104)
<ul style="list-style-type: none">• Posten oder Zwischensummen, die nur aus Erträgen oder nur aus Aufwendungen bestehen (z.B. bereinigter Umsatz)• Bilanzkennzahlen• Verhältniskennzahlen (z.B. ROCE)• Wachstumskennzahlen (z.B. Umsatzwachstum)• Kennzahlen zur Liquidität / Cashflows (z.B. Free Cashflow)• Nicht-finanzielle Leistungskennzahlen	<ul style="list-style-type: none">• in Para. 60 oder 73 vorgeschriebenen Summen oder Zwischensummen der Gesamtergebnisrechnung• Bruttoergebnis (<i>gross profit</i>) bzw. vergleichbare Kennzahlen (vgl. Para. B78)• Betriebliches Ergebnis vor Abschreibungen und Amortisationen• Ergebnis aus fortzuführenden Aktivitäten• Ergebnis vor Ertragsteuern

6. Management Performance Measures (MPMs)



Angaben im Anhang

Ein Unternehmen hat Informationen zu MPMs an einer Stelle im Anhang (*in a single note*) offenzulegen. Diese muss eine **Erklärung** enthalten, dass die **MPMs die Sicht des Managements auf einen Aspekt der finanziellen Leistung des Unternehmens darstellen** und nicht unbedingt mit Kennzahlen anderer Unternehmen vergleichbar sind.

Darüber hinaus ist im Anhang anzugeben (Para. 106):

- (a) eine **Beschreibung, warum die MPM die Sichtweise des Managements** auf die finanzielle Leistung vermittelt, einschließlich einer Erklärung von:
 - (i) wie die Kennzahl berechnet wird; und
 - (ii) wie die Kennzahl nützliche Informationen über die Leistung des Unternehmens liefert;
- (b) eine **Überleitung** zwischen der MPM und der am direktesten vergleichbaren Zwischensumme oder Gesamtsumme der Gewinn- und Verlustrechnung gem. Para. 104;
- (c) die **Auswirkungen** auf die **Ertragsteuern** sowie die **nicht-beherrschenden Anteile** für jeden in der Überleitungsrechnung ausgewiesenen Posten; und
- (d) wie das Unternehmen die in Paragraph 106(c) **Ertragsteuereffekte ermittelt hat.**

6. Management Performance Measures



Auswirkungen der Vorschläge



- „Bestandsaufnahme“ der in der öffentlichen Kommunikation verwendeten alternativen Leistungskennzahlen dahingehend, ob diese eine Management Performance Measure darstellen
- Datenbeschaffung:
 - Ermittlung der Auswirkungen auf nicht-beherrschende Anteile und
 - Ermittlung der Ertragsteuer-Effektefür jeden Posten der Überleitungsrechnung

6. Management Performance Measures



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Definition von Management Performance Measures:
 - Begrenzung auf Ergebnis-Kennzahlen?
 - Anknüpfung an Verwendung in der öffentlichen Kommunikation (jedweder Art)?
 - Kasuistische Einzelfallausnahmen (z.B. *gross profit*, vgl. Auflistung in Para. 104)
- Darstellungsgrundsätze für Management Performance Measures nur partiell angesprochen
- Angaben zu Auswirkungen auf nicht-beherrschende Anteile und Ertragsteuern
- Keine Verweismöglichkeit auf eine an anderer Stelle erfolgte Berichterstattung zu den Management Performance Measures

7. Vorgeschlagene Verbesserungen der Kapitalflussrechnung



Abschaffung von Ausweiswahlrechten

- **Ausgangspunkt** der Kapitalflussrechnung: „*operating profit or loss*“ (IAS 7.18(b))
- Abschaffung der Ausweiswahlrechte für **Cashflows aus gezahlten bzw. erhaltenen Zinsen sowie Dividenden**
- **Ausweisvorgaben für Cashflows aus erhaltenen/gezahlten Zinsen und Dividenden:**

Cashflows aus:	Grundsätzliche Vorgabe	Bestimmte Geschäftsmodelle*
Gezahlte Zinsen	Finanzierungstätigkeit (IAS 7.34A(a))	<ul style="list-style-type: none"> • Ausweis in einem einzigen Tätigkeitsbereich in der Kapitalflussrechnung (IAS 7.34B) • Ausweis hängt davon ab, in welcher Kategorie in der GuV die entsprechenden Aufwendungen bzw. Erträge ausgewiesen werden (IAS 7.34C) • Erfolgt der Ausweis in der GuV in mehreren Kategorien: Wahlrecht (IAS 7.34C)
Erhaltene Zinsen	Investitionstätigkeit (IAS 7.34A(b))	
Erhaltene Dividenden	Investitionstätigkeit (IAS 7.34A(b))	
Gezahlte Dividenden	Finanzierungstätigkeit (IAS 7.33A)	

* „Finanzierung von Kunden“ als Hauptgeschäftsaktivität sowie „Tätigen von Investments“ im Rahmen der Hauptgeschäftsaktivität

7. Vorgeschlagene Verbesserungen der Kapitalflussrechnung



Auswirkungen der Vorschläge



- Auswirkungen auf KPIs (z.B. Free Cashflow)
- Berücksichtigung zusätzlicher Berichterstattungserfordernisse der tradierten Cashflow-Kennzahlen (z.B. aufgrund von Vergütungsvereinbarungen)

7. Vorgeschlagene Verbesserungen der Kapitalflussrechnung



Vorläufige Beurteilung der Vorschläge



- Zielsetzung der Vorschläge: Erhöhung der Vergleichbarkeit und Kohärenz zur Gewinn- und Verlustrechnung (in Bezug auf Cashflows aus erhaltenen und gezahlten Zinsen sowie Dividenden)
- Begrenzter Umfang der Änderungsvorschläge an IAS 7

Weitere Änderungsvorschläge



- Separater Bilanzposten für den **Geschäfts- oder Firmenwert** (Para. 82(d))
- Umbenennung der **Kategorien des *Other Comprehensive Income*** (Para. 74):
 - (a) Neubewertungen, die permanent außerhalb des Gewinns oder Verlusts berichtet werden, und
 - (b) Erträge und Aufwendungen, die in der Zukunft in den Gewinn oder Verlust einbezogen werden, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt sind.

Inkrafttreten und Übergang

Regelungen zur erstmaligen Anwendung



Regelungen zum Übergang und zur erstmaligen Anwendung

Neuer IFRS „General Presentation and Disclosures“

- **Retrospektive Anwendung gem. IAS 8** (Para. 119)
- Übergangszeitraum von 18-24 Monaten nach Verlautbarung bis zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung vorgesehen (Para. 117).

Erstanwendung auf Zwischenabschlüsse

- Im Jahr der Erstanwendung des neuen IFRS „General Presentation and Disclosures“ hat ein Unternehmen die in Para. 60-64 genannten **Zwischensummen in den verkürzten Abschlüssen zu berichten** (Para. 118).

IFRS 12

- Klassifizierung von assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen als „integral“ bzw. „nicht integral“ erfolgt auf Basis der **zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung bestehenden Gegebenheiten und Umstände** (IFRS 12.C1F).

Nächste Schritte



...Werden Sie selbst zur Stimme!

Konsultation und Einbindungsaktivitäten des DRSC:

- Befassungen des IFRS-Fachausschusses:

Termine	Sitzungen
20. Januar 2020	80. Sitzung des IFRS-FA
13./14. Februar 2020	81. Sitzung des IFRS-FA
23./24. März 2020	82. Sitzung des IFRS-FA
11./12. Mai 2020	83. Sitzung des IFRS-FA
17. Juni 2020	84. Sitzung des IFRS-FA

- Einholung von Branchen Expertise (u.a. Arbeitsgruppe Versicherung)
- Begleitung der Aktivitäten von EFRAG
- Öffentliche Diskussionsveranstaltung (vgl. Termin: 8. Juni)
- Feedback von Abschlusserstellern und -adressaten (Fragebogen des DRSC)

Ablauf der Kommentierungsfrist: **30. Juni 2020**

Weiterführende Informationen



IASB-Projektseite:

- <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/primary-financial-statements/>
- IASB Standardentwurf inkl. Begleitmaterial
- Webinar des IASB ([YouTube Channel](#))



EFRAG-Projektseite:

- <http://www.efrag.org/Activities/226/Primary-Financial-Statements>
- Entwurf einer Stellungnahme (Kommentierungsfrist: 19. Juni 2020)



DRSC-Projektseite:

- <https://www.drsc.de/projekte/pfs/>
- Informationen zum aktuellen Projektstand
- Sitzungsunterlagen des IFRS-Fachausschusses

Hinweis auf Veranstaltungen des DRSC



Termin	Veranstaltung
18. März	Elektronische Finanzberichterstattung nach ESEF <ul style="list-style-type: none">• DRSC-Anwenderforum in Hannover• Veranstaltung exklusiv für unsere Mitglieder
8. Juni	IASB ED/2019/7 <i>General Presentation and Disclosures</i> <ul style="list-style-type: none">• Öffentliche Diskussionsveranstaltung in Frankfurt a.M.• Einbindung von Vertretern des IASB und der EFRAG
vsl. April und August 2020	IASB Diskussionspapier <i>Goodwill and Impairment</i> (Veröffentlichung: März 2020) <ul style="list-style-type: none">• 1. Termin: Schulungsveranstaltung• 2. Termin: Öffentliche Diskussionsveranstaltung
vsl. Herbst 2020	Lageberichterstattung nach DRS 20 <ul style="list-style-type: none">• DRSC-Anwenderforum• Veranstaltung exklusiv für unsere Mitglieder

Über unsere Aktivitäten und Veranstaltungen informieren wir Sie auf unserer Website: www.drsc.de.



Dr. Ilka Canitz

Zimmerstr. 30
10969 Berlin

Tel. 030 20 64 12 0
Fax 030 20 64 12 15

www.drsc.de
info@drsc.de