



IASB ED IFRS 5 amend

Discontinued Operations

Öffentliche Diskussion

Dr. Susann Pochop

Frankfurt am Main, 2. Dezember 2008



Gliederung

1. Überblick
2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches
3. Angabepflichten
4. Übergangsvorschriften



1. Überblick



1. Überblick

Wesentliche Änderungen

- Überarbeitung der Definition/Kriterien eines aufgegebenen Geschäftsbereiches (*discontinued operations*)
- Erweiterung der Angabepflichten zu Unternehmensbereichen (*component of an entity*), die veräußert wurden (*has been disposed of*) oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden (*classified as held for sale*)

Projekthintergrund

- Folge des IASB/FASB-Projektes „Financial Statement Presentation“
- Ziel: Vereinheitlichung von Definitionen und Angabepflichten
- Adressierung der Vereinheitlichung außerhalb des Projektes „Financial Statement Presentation“ zur Vermeidung von Verzögerungen



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

Bislang in IFRS 5.32

Ein aufgegebenener Geschäftsbereich ist ein Unternehmensbestandteil, der veräußert wurde oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert wird

und der

(a) einen gesonderten, wesentlichen Geschäftszweig (*line of business*) oder geografischen Geschäftsbereich (*geographical area of operations*) darstellt,

(b) Teil eines einzelnen, abgestimmten Plans zur Veräußerung eines gesonderten wesentlichen Geschäftsbetriebes (*business*) oder geografischen Geschäftsbereichs ist

oder

(c) ein Tochterunternehmen (*subsidiary*) darstellt, das ausschließlich mit der Absicht einer Weiterveräußerung erworben wurde.



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

Änderung durch ED IFRS 5.32

Ein aufgebener Geschäftsbereich ist ein Unternehmensbestandteil, der

(a) ein Geschäftssegment (*operating segment*) ist, das veräußert wurde oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert wird,

oder

(b) ein Geschäftsbetrieb (*business*) ist, der im Erwerbszeitpunkt die Kriterien zur Klassifizierung als ‚zur Veräußerung gehalten‘ erfüllt.

Klarstellung durch Hinzufügen von ED IFRS 5.32A:

Anwendung der Kriterien in IFRS 8.5-10 zur Bestimmung eines Geschäftssegmentes auch, wenn das Unternehmen keine Segmentinformationen nach IFRS 8 darstellen muss.



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

IASB Question 1

IASB Question 1 – Definition of discontinued operations

Question 1(a)

Do you agree with the proposed definition? Why or why not? If not, what definition would you propose, and why?

Question 1(b)

If an entity is not required to apply IFRS 8, is it feasible for the entity to determine whether the component of an entity meets the definition of an operating segment? Why or why not? If not, what definition would you propose for an entity that is not required to apply IFRS 8, and why?



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

IASB Question 1

Hintergrund – IASB-Überlegungen (I)

- Definition sollte nicht zu viele Komponenten beinhalten;
- Darstellung als aufgebener Geschäftsbereich nur dann, wenn mit Aufgabe eine strategische Veränderung des Unternehmens verbunden ist;
- Mit Veräußerung eines Geschäftssegmentes ist strategische Veränderung als sehr wahrscheinlich anzunehmen;
- Bestandteile der derzeitigen Definition wie ‚wesentlicher Geschäftszweig‘ oder ‚geografischer Geschäftsbereich‘ sind eher subjektiv;
- Vereinfachung für Unternehmen, die sich bereits im Anwendungsbereich von IFRS 8 befinden und bereits Geschäftssegmente nach den Kriterien des IFRS 8 bestimmen;



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

IASB Question 1

Hintergrund – IASB-Überlegungen (II)

- Terminus Tochtergesellschaft geändert in Geschäftsbetrieb (gem. IFRS 3), damit Darstellung unabhängig von der rechtlichen Form;
- Anpassung der Formulierung Geschäftsbetrieb, der *ausschließlich mit der Absicht einer Weiterveräußerung erworben wurde im Erwerbszeitpunkt die Kriterien zur Klassifizierung als ‚zur Veräußerung gehalten‘* erfüllt, da:
 - identische Bedeutung,
 - durchgehend in IFRS 5 konsistent.



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

IASB Question 1

Relevante Definitionen im Überblick (I)

- **IFRS 5.31: Definition eines Unternehmensbestandteils (*component of an entity*)**
A component of an entity comprises operations and cash flows that can be clearly distinguished, operationally and for financial reporting purposes, from the rest of the entity. In other words, a component of an entity will have been a cash-generating unit or a group of cash-generating units while being held for use.
- **IAS 36.6: Definition einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit (*cash-generating unit*)**
A cash-generating unit is the smallest identifiable group of assets that generates cash inflows that are largely independent of the cash inflows from other assets or groups of assets.



2. Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches

IASB Question 1

Relevante Definitionen im Überblick (II)

- **IFRS 3 Appendix A: Definition eines Geschäftsbetriebes (*business*)**

An integrated set of activities and assets that is capable of being conducted and managed for the purpose of providing a return in the form of dividends, lower costs or other economic benefits directly to investors or other owners, members or participants.

- **IFRS 8.5: Definition eines Geschäftssegmentes (*operating segment*)**

An operating segment is a component of an entity:

- a) that engages in business activities from which it may earn revenues and incur expenses (including revenues and expenses relating to transactions with other components of the same entity),
- b) whose operating results are regularly reviewed by the entity's chief operating decision maker to make decisions about resources to be allocated to the segment and assess its performance, and
- c) for which discrete financial information is available.



3. Angabepflichten



3. Angabepflichten

Erweiterung der Angabepflichten durch ED IFRS 5 für ...

- (1) langfristige Vermögenswerte (oder Veräußerungsgruppen), die als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden
- (2) aufgegebene Geschäftsbereiche (außer Geschäftsbetriebe, wegen Ausnahmeregelung)
- (3) Unternehmensbestandteile, die veräußert wurden oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden, unabhängig davon, ob sie innerhalb der aufgegebenen oder fortgeführten Geschäftsbereiche dargestellt werden

Beibehaltung der Ausnahme von den Angabepflichten für Geschäftsbetriebe, die im Erwerbszeitpunkt die Kriterien zur Klassifizierung als zur Veräußerung gehalten erfüllen



3. Angabepflichten

(1) ... für langfristige Vermögenswerte (oder Veräußerungsgruppen) als zur Veräußerung gehalten klassifiziert (I)

Bislang (u.a.):

- Angabe der Hauptgruppen (*major classes*) der Vermögenswerte und Schulden in der Bilanz oder im Anhang (IFRS 5.38)
- **Ausnahme:** Angabe nicht erforderlich, wenn Veräußerungsgruppe ein neu erworbenes Tochterunternehmen (neu: Geschäftsbetrieb) ist, das zum Erwerbszeitpunkt die Kriterien für eine Klassifizierung als zur Veräußerung gehalten erfüllt (IFRS 5.39)



3. Angabepflichten

(1) ... für langfristige Vermögenswerte (oder Veräußerungsgruppen) als zur Veräußerung gehalten klassifiziert (II)

Erweiterung durch ED IFRS 5.39A:

- Bei Angabe der Hauptgruppen im Anhang: Überleitung der Beträge zu den gesamten in der Bilanz dargestellten Vermögenswerten und Schulden, die als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden
- Überleitung kann erfolgen durch Angabe:
 - a) der kumulierten Vermögenswerte und Schulden der Geschäftsbetriebe, die zum Erwerbszeitpunkt die Kriterien für eine Klassifizierung als zur Veräußerung gehalten erfüllen, und
 - b) der kumulierten Vermögenswerte und Schulden, die weder unter (a) noch unter die Hauptgruppen fallen

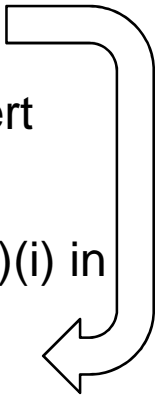


3. Angabepflichten

(2) ... für aufgegebene Geschäftsbereiche (außer Geschäftsbetriebe) (I)

Bislang (u.a.):

- IFRS 5.33(a): Gesonderter Betrag im *statement of comprehensive income*, Summe aus
 - (i) Ergebnis nach Steuern des aufgegebenen Geschäftsbereiches und
 - (ii) Ergebnis nach Steuern, erfasst durch Bewertung mit beizulegendem Zeitwert abzüglich Veräußerungskosten oder bei Veräußerung
- IFRS 5.33(b): Untergliederung (*analysis*) des gesonderten Betrages lt. IFRS 5.33(a)(i) in
 - (i) Erlöse, Aufwendungen und Ergebnis vor Steuern
 - (ii) den zu (i) zugehörigen Ertragsteueraufwand gem. IAS 12
 - (iii) ...
- Angabe der Untergliederung im *statement of comprehensive income* oder im Anhang





3. Angabepflichten

(2) ... für aufgegebene Geschäftsbereiche (außer Geschäftsbetriebe) (II)

Erweiterung durch ED IFRS 5.33(b)(i):

- Untergliederung des Betrages unter IFRS 5.33(a) in
 - Ergebnis vor Steuern, nebst wesentlicher Ertrags- und Aufwandsposten (*major income and expense items*) des Ergebnisses vor Steuern
 - einschließlich *impairments, interest, depreciation and amortisation*

Klarstellung durch Hinzufügen von ED IFRS 5.33:

- nach IFRS 5.33 anzugebende Beträge sind in Übereinstimmung mit den IFRS zu bestimmen, die für im *statement of comprehensive income* dargestellte Beträge anzuwenden sind, selbst wenn die in Übereinstimmung mit IFRS 8 angegebene Segmentinformation andere Beträge beinhaltet, die an den Hauptentscheidungsträger (*chief operating decision maker*) berichtet werden



3. Angabepflichten

(2) ... für aufgegebene Geschäftsbereiche (außer Geschäftsbetriebe) (III)

Erweiterung durch ED IFRS 5.33B:

- Bei Angabe der Untergliederung wesentlicher Ertrags- und Aufwandsposten des Ergebnisses vor Steuern im Anhang: Überleitung der Beträge zum Ergebnis nach Steuern der im statement of comprehensive income dargestellten aufgegebenen Geschäftsbereiche
- Überleitung kann erfolgen durch Angabe:
 - a) Ergebnis der Geschäftsbetriebe, die zum Erwerbszeitpunkt die Kriterien für eine Klassifizierung als zur Veräußerung gehalten erfüllen, und
 - b) kumulierter Ertrags- und Aufwandsposten, die weder unter (a) noch unter die wesentlichen Ertrags- und Aufwandsposten fallen



3. Angabepflichten

IASB Question 2

IASB Question 2 – Amounts presented for discontinued operations

Do you agree that the amounts presented for discontinued operations should be based on the amounts presented in the statement of comprehensive income? Why or why not? If not, what amounts should be presented, and why?



3. Angabepflichten

IASB Question 2

Hintergrund – IASB-Überlegungen

- Kriterium zu Bestimmung eines Geschäftssegmentes ist ein Maßstab zur Klassifizierung (*classification criterion*) und kein Bewertungsmaßstab (*measurement criterion*)
- Bedenken:
 - Ausweitung der Angaben zu Segmenten und damit Mehraufwand durch Bereitstellung zusätzlicher Informationen
- Gegen die Bedenken spricht:
 - Konsistente Darstellung von aufgegebenen und fortgeführten Geschäftsbereichen im *statement of comprehensive income*
 - Besserer Informationsnutzen zur Abschätzung erwarteter Zahlungsmittelflüsse aus aufgegebenen und fortgeführten Geschäftsbereichen



3. Angabepflichten

(3) ... für Unternehmensbestandteile, die veräußert wurden oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden, unabhängig davon, ob sie innerhalb der aufgegebenen oder fortgeführten Geschäftsbereiche dargestellt werden (I)

Erweiterung durch ED IFRS 5.41A:

Angaben im *statement of comprehensive income* oder Anhang

- a) Ergebnis, nebst wesentlicher Ertrags- und Aufwandsposten (*major income and expense items*) des Ergebnisses, einschließlich *impairments, interest, depreciation and amortisation*
- b) ob Ergebnis unter (a) innerhalb des fortgeführten oder aufgegebenen Geschäftsbereiches dargestellt ist
- c) Wenn ein Unternehmensbestandteil Minderheitsgesellschafter beinhaltet, den Anteil des Ergebnisses, der auf die Eigner des Mutterunternehmens entfällt (verschoben aus IFRS 5.33(d) → gilt derzeit nur für aufgegebenen Geschäftsbereiche)



3. Angabepflichten

(3) ... für Unternehmensbestandteile, ... (II)

Erweiterung durch ED IFRS 5.41A: (Fortsetzung ...)

- d) Hauptgruppen von Cashflows (laufende Geschäftstätigkeit, Investitionstätigkeit, Finanzierungstätigkeit)
(verschoben aus IFRS 5.33(c) → gilt derzeit nur für aufgegebene Geschäftsbereiche)

Klarstellung in ED IFRS 5.41B:

- nach IFRS 5.41A anzugebende Beträge sind in Übereinstimmung mit den IFRS zu bestimmen, die für im *statement of comprehensive income* dargestellte Beträge anzuwenden sind, selbst wenn die in Übereinstimmung mit IFRS 8 angegebene Segmentinformation andere Beträge beinhaltet, die an den Hauptentscheidungsträger berichtet werden



3. Angabepflichten

(3) ... für Unternehmensbestandteile, ... (III)

Ausnahme in ED IFRS 5.41B für Geschäftsbetriebe:

- Angabe nicht erforderlich für Geschäftsbetriebe, die zum Erwerbszeitpunkt die Kriterien für eine Klassifizierung als zur Veräußerung gehalten erfüllen

Folgeänderung in IFRS 3:

- Angabepflichten gem. IFRS 3 gelten bislang für alle Geschäftsbetriebe
- Anpassung der Angabepflichten in IFRS 3 an die in IFRS 5 durch Einfügen einer entsprechenden Ausnahmeregelung in IFRS 3



3. Angabepflichten

IASB Question 3(a)

IASB Question 3 – Disclosures for all components of an entity that have been disposed of or are classified as held for sale

Question 3(a)

Do you agree with the proposed disclosure requirements? Why or why not? If not, what changes would you propose, and why?



3. Angabepflichten

IASB Question 3(a)

Hintergrund – IASB-Überlegungen

- Durch neue Definition von aufgegebenen Geschäftsbereichen auf Basis von Geschäftssegmenten verringert sich vermutlich Anzahl der als aufgegebene Geschäftsbereiche auszuweisenden Unternehmensbestandteile.
- Damit würden auch die Angaben im *statement of comprehensive income* oder im Anhang zu den betreffenden Unternehmensbestandteilen entfallen.
- Erweiterung der Angabepflichten für sämtliche Unternehmensbestandteile, um Informationsverlust zu vermeiden.



3. Angabepflichten

IASB Question 3(b)

IASB Question 3 – Disclosures for all components of an entity that have been disposed of or are classified as held for sale

Question 3(b)

Do you agree with the disclosure exemptions for *businesses that meet the criteria* to be classified as held for sale on acquisition? Why or why not? If not, what changes would you propose, and why?



3. Angabepflichten

IASB Question 3(b)

Hintergrund – IASB-Überlegungen

- Ausnahmeregelung Tochterunternehmen, die im Erwerbszeitpunkt zur Veräußerung gehalten werden → Grund: Einholen von signifikant mehr Informationen wäre erforderlich
- SFAS 144 hat bislang keine solche Ausnahmeregelung; FASB entschied gleiche Ausnahmeregelung wie in IFRS 5 aufzunehmen
- Angabepflichten gem. IFRS 3 und SFAS 141 gelten bislang für alle Geschäftsbetriebe; Anpassung/Vereinheitlichung der Standards an Regelungen des IFRS 5 durch Einfügen vergleichbarer Ausnahmeregelung



4. Übergangsvorschriften



4. Übergangsvorschriften

Anwendung der überarbeiteten/neuen Definition

- Retrospektiv, d.h. für alle im Geschäftsbericht dargestellten Geschäftsjahre
- Folglich: sofern in vorangegangenen Geschäftsjahren dargestellte aufgegebene Geschäftsbereiche nicht die neue Definition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches erfüllen:
 - Reklassifizierung der im *statement of comprehensive income* dargestellten Beträge und Darstellung derer innerhalb der fortgeführten Geschäftsbereiche
 - Angabe der Tatsache der Umklassifizierung und der umklassifizierten Beträge



4. Übergangsvorschriften

Anwendung der überarbeiteten/neuen Angabenpflichten

- Prospektiv, d.h. für Geschäftsjahre seit erstmaliger Anwendung der Änderungen
- Angaben für Geschäftsjahre vor erstmaliger Anwendung der Änderungen basieren auf den Vorschriften der betreffenden Geschäftsjahre
- Unabhängig von einer Reklassifizierung aufgrund der Neudefinition eines aufgegebenen Geschäftsbereiches
- Folglich: Keine geänderten Angaben für Unternehmensbestandteil, der veräußert wurde oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert wird, für Geschäftsjahre vor Inkrafttreten der geänderten Angaben



4. Übergangsvorschriften

IASB Question 4

IASB Question 4 – Effective date and transition

Are the transitional provisions appropriate? Why or why not? If not, what would you propose, and why?



4. Übergangsvorschriften

IASB Question 4

Hintergrund – IASB-Überlegungen

- Retrospektive Anwendung verbessert Vergleichbarkeit
- Begründung für prospektive (und nicht retrospektive) Anwendung der Angabepflichten:
 - Erweiterung der Angabepflichten zu Unternehmensbestandteilen, die veräußert wurden oder als zur Veräußerung gehalten klassifiziert werden
 - Schwierigkeiten der Informationsbeschaffung zu solchen Unternehmensbestandteilen, die in den vergangenen Geschäftsjahren nicht die Definition eines aufgegeben Geschäftsbereiches erfüllten



Zimmerstr. 30
10969 Berlin

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

www.drsc.de
info@drsc.de