



IASB Discussion Paper

Preliminary Views on Financial Statement Presentation

Öffentliche Diskussion

Frankfurt, 4. März 2009



Inhalt

1. Einführung
2. Ziele und Prinzipien der Darstellung des Abschlusses
3. Implikationen der Ziele und Prinzipien für die Abschlussbestandteile
4. Anhangangaben



Inhalt

1. Einführung

- Hintergrund
- Ziel des Projektes
- Gegenstand des Projektes

2. Ziele und Prinzipien der Darstellung des Abschlusses

3. Implikationen der Ziele und Prinzipien für die Abschlussbestandteile

4. Anhangangaben



Hintergrund

- Phase A (beendet)
 - Bestandteile eines Abschlusses
 - IAS 1 *revised* im September 2007 veröffentlicht
- **Phase B (aktuell)**
 - Darstellung von Informationen in den Bestandteilen des Abschlusses
 - Diskussionspapier ‚*Preliminary Views on Financial Statement Presentation*‘ im Oktober 2008 veröffentlicht (Kommentierung bis 14. April 2009)
- Phase C (geplant)
 - Darstellung von Informationen in der Zwischenberichterstattung und sonstige nicht in Phase B adressierte Aspekte der Darstellung



Ziel des Projektes

- Status quo
 - Bestehende Vorschriften lassen zu viele alternative **Darstellungsvarianten** zu
 - Informationen im Abschluss sind **hochaggregiert und inkonsistent** dargestellt
 - Zusammenhang zwischen dem Abschluss und wirtschaftlicher Realität ist schwer nachvollziehbar
- Ziel
 - **Verbesserung des Informationsnutzens** von Abschlüssen zur Entscheidungsunterstützung der Nutzer von Abschlüssen (in deren Funktion als Kapitalgeber)



Gegenstand des Projektes

- Fokus: Informationen in den ***primary financial statements***
 - *Statement of financial position*
 - *Statement of comprehensive income*
 - *Statement of cash flows*
 - *Statement of changes in equity*
- Aspekte
 - **Gruppierung und Kategorisierung** von Vermögenswerten, Schulden, Eigenkapital, Erträgen, Aufwendungen, Gewinnen, Verlusten und Cash Flows
 - Darstellung von **Zwischensummen und Summen**



Gegenstand des Projektes

- **Nicht Gegenstand des Projektes sind ...**

- Anhangangaben
- Zwischenberichterstattung
- Kennzahlen (z.B. Ergebnis je Aktie)
- *Management discussion* oder *management commentary*
- Nicht-finanzielle Informationen oder Prognosen
- Fragen von Ansatz und Bewertung hinsichtlich ...
 - ... welche Positionen müssen/können im *other comprehensive income* dargestellt werden
 - ... wann und wie müssen Positionen des *other comprehensive income* umklassifiziert werden



Inhalt

1. Einführung
2. Ziele und Prinzipien der Darstellung des Abschlusses
 - Ziele der Darstellung des Abschlusses
 - Prinzipien der Darstellung des Abschlusses
 - Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*
3. Implikationen der Ziele und Prinzipien für die Abschlussbestandteile
4. Anhangangaben



Ziele der Darstellung des Abschlusses

1. Cohesiveness

- Kohärentes Abbild der Unternehmensaktivitäten

2. Disaggregation

- Disaggregation von Informationen als Basis für Einschätzung künftiger Cash Flows (hinsichtlich Betrag, zeitlichen Anfalls und Unsicherheit)

3. Liquidität und finanzielle Flexibilität

- Unterstützung zur Einschätzung der Fähigkeit des Unternehmens ...
... finanzielle Verpflichtungen zu erfüllen
... in Geschäftsmöglichkeiten zu investieren



Prinzipien der Darstellung des Abschlusses

- **Darstellung eines *cohesive set of financial statements***
 - Angleichung von Positionen, deren Beschreibung und Reihenfolge der Informationen zwischen *statement of financial position*, *statement of comprehensive income* und *statement of cash flows*
- **Darstellung aussagekräftiger Zwischensummen**
 - Zwischensummen und zugehörige Überschriften für jede *section* und jede *category* innerhalb einer *section* im *statement of financial position*, *statement of comprehensive income* und *statement of cash flows*
 - Optional: zusätzliche Zwischensummen und Überschriften, wenn ...
 - ... dies zum besseren Verständnis beiträgt
 - ... dies konsistent über alle *statements* erfolgt



Prinzipien der Darstellung des Abschlusses

- Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*

Statement of Financial Position	Statement of Comprehensive Income	Statement of Cash Flows
Business Operating assets and liabilities Investing assets and liabilities	Business Operating income and expenses Investment income and expenses	Business Operating cash flows Investment cash flows
Financing Financing assets Financing liabilities	Financing Financing asset income Financing liability expenses	Financing Financing asset cash flows Financing liability cash flows
Income taxes	Income taxes on continuing operations (business and financing activities)	Income taxes
Discontinued operations	Discontinued operations, net of tax	Discontinued operations
	Other comprehensive income, net of tax	
Equity		Equity



Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*

- **Management approach**
 - Anwendung bei Klassifizierung von Vermögenswerten und Schulden in *business section* und *financing section*
- **Bestehende Standards**
 - Anwendung bei Klassifizierung von Vermögenswerten, Schulden und Eigenkapital in *income taxes section*, *discontinued operations section* und *equity section*
- **Klassifizierung im *statement of financial position*** determiniert Klassifizierung im *statement of comprehensive income* und im *statement of cash flows*



Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*

- ***Business section***

Vermögenswerte und Schulden, die aus Sicht des Managements Teil der fortlaufenden Geschäftstätigkeit sind

- ***Operating category***

Vermögenswerte und Schulden, die aus Sicht des Managements im Zusammenhang mit dem/den Hauptgeschäftszweck/en stehen

- ***Investing category***

Vermögenswerte und Schulden, die aus Sicht des Managements nicht im Zusammenhang mit dem/den Hauptgeschäftszweck/en stehen



Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*

- ***Financing section***

- ***Financing asset category*** und ***financing liability category***
- ***Financing assets*** und ***financing liabilities***
= ***financial assets*** und ***financial liabilities*** (gemäß der Definition in IFRS und US GAAP), die aus Sicht des Managements Teil der Finanzierung der Geschäfts- und anderer Aktivitäten des Unternehmens sind
- Nicht alle ***financial assets*** oder ***financial liabilities*** müssen Bestandteil der ***financing section*** sein, aber ***non-financial assets*** oder ***non-financial liabilities*** dürfen nicht Bestandteil der ***financing section*** sein.



Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*

- ***Discontinued operations section***
 - Vermögenswerte und Schulden aus aufgegebenen Geschäftsbereichen (gemäß der Begriffsdefinition in IFRS und US GAAP)
- ***Income taxes section***
 - *Current/deferred income tax assets/liabilities* (gemäß IFRS oder US GAAP anzusetzen)
- ***Equity section***
 - Positionen, die die Eigenkapitaldefinition gemäß IFRS und US GAAP erfüllen
 - Separation von Finanzierung durch Eigner und Nicht-Eigner



Klassifizierung von Informationen in *sections* und *categories*

– Vom IASB noch nicht abschließend diskutiert –

- **Änderungen in der Nutzung von Vermögenswerten/Schulden**
 - Beispiel: Ein Unternehmen kauft ein Grundstück als eine Investition und errichtet später eine Produktionsstätte auf diesem Grundstück.
 - Eine Änderung der Nutzung des Grundstückes sollte in einer Änderung der Klassifizierung resultieren.

- **Nutzung von Vermögenswerten/Schulden für mehrere Funktionen**
 - Beispiel: Das Hauptverwaltungsgebäude eines Unternehmens wird sowohl für operative Zwecke als auch als Immobilienanlage genutzt.
 - Möglichkeiten der Klassifizierung
 - Auf Basis der überwiegenden Nutzung (*operating* oder *investing*)
 - Aufspaltung in Komponenten (*operating* und *investing*)



Inhalt

1. Einführung
2. Ziele und Prinzipien der Darstellung des Abschlusses
3. Implikationen der Ziele und Prinzipien für Abschlussbestandteile
 - *Statement of financial position*
 - *Statement of comprehensive income*
 - *Statement of cash flows*
 - *Statement of changes in equity*
 - *Basket transactions*
4. Anhangangaben



Statement of financial position

- Darstellung von Informationen über die Liquidität und finanzielle Flexibilität von Vermögenswerten und Schulden
 - **Subcategories: kurzfristig und langfristig**, es sei denn Darstellung nach Liquidität würde relevantere Informationen zur Verfügung stellen (kurzfristig = entweder vertragliche Laufzeit endet oder erwartete Realisation bzw. Abgeltung der Verpflichtung erfolgt innerhalb eines Jahres nach Abschlussstichtag)
 - Bei Darstellung nach Liquidität: nach **steigender oder fallender Liquidität** und Angaben zu Laufzeiten kurzfristiger vertraglicher Vermögenswerte und Schulden im Anhang
 - Stets: Angaben zu **Laufzeiten langfristiger** vertraglicher Vermögenswerte und Schulden im Anhang



Statement of financial position

- Klassifizierung von ***cash equivalents*** wie *other short-term investments*
- Disaggregation von ähnlichen Vermögenswerten und Schulden mit **unterschiedlichen *measurement bases***
- Entweder im *statement of financial position* oder im Anhang
 - **Summe** aller Vermögenswerte und Summe aller Schulden
 - **Zwischensummen** für kurzfristige Vermögenswerte, kurzfristige Schulden, langfristige Vermögenswerte und langfristige Schulden (sofern Darstellung von Vermögenswerten und Schulden auf Basis der *subcategories* kurzfristig und langfristig erfolgt)



Statement of comprehensive income

- ***Single statement of comprehensive income***
 - Zwischensumme für *profit or loss or net income* und Gesamtbetrag des *comprehensive income*
 - Ausweis der Posten des ***other comprehensive income*** in einer **separaten section** und Angabe der Zugehörigkeit der Posten zu *business (operating oder investing)* oder *financing*
 - Reklassifizierung von Posten der *other comprehensive income section* in eine der anderen *sections* oder *categories*, soweit nach bestehenden Vorschriften gefordert



Statement of comprehensive income

- **Disaggregation von Ertrags- und Aufwandspositionen**
 - **Disaggregation *by function*** (innerhalb *operating, investing, financing*)
... soweit sich dadurch der Informationsnutzen zur Prognose künftiger Cash Flows verbessert
 - Weitere **Disaggregation *by nature*** innerhalb der *functions*
... soweit sich dadurch der Informationsnutzen zur Prognose künftiger Cash Flows verbessert



Statement of comprehensive income

- **Disaggregation von Ertrags- und Aufwandspositionen**
 - **Function:** primäre Aktivitäten des Unternehmens
 - Beispiele: Verkauf von Gütern, Erbringung von Dienstleistungen, Produktion, Werbung, Vertrieb, Geschäftsentwicklung, Verwaltung
 - **Nature:** charakteristische Untergruppen der primären Aktivitäten
 - Beispiele: Disaggregation der durch den Verkauf von Gütern erzielten Umsatzerlöse in → Umsatzerlöse mit Groß- und Einzelhandel; oder Disaggregation der für die Herstellung der Güter angefallenen Kosten in → Kosten für Material, Personal, Transport, Energie



Statement of comprehensive income

- **Allokation von Steuern**
 - Anwendung bestehender Regelungen
 - Keine Allokation von Steuern zu *business section* oder *financing section* oder zu *categories* innerhalb dieser *sections*
- **Gewinne und Verluste aus Fremdwährungstransaktionen**
 - Zuordnung in gleiche *section* und *category* wie Vermögenswerte und Schulden, die zu den entsprechenden Gewinnen oder Verlusten geführt haben



Statement of cash flows

- **Direkte Methode**

- Direkte Darstellung aller Cash Flows, einschließlich der Cash Flows aus operativer Geschäftstätigkeit
- **Disaggregation** der Ein- und Auszahlungen **innerhalb jeder *section* und *category***
(zum Verständnis des Zusammenhangs von Cash Flows und entsprechenden Informationen im *statement of comprehensive income* und im *statement of financial position*)



Statement of changes in equity

- **Für jede Eigenkapitalkomponente**
 - Überleitung vom Buchwert zu Beginn zum Buchwert am Ende eines Geschäftsjahres
 - Effekte aus retrospektiver Anwendung oder retrospektivem *restatement* (gemäß IFRS oder US GAAP)
- **Angabe des gesamten *comprehensive income*,**
wobei separate Darstellung der Gesamtbeträge bezogen auf ...
 - ... Eigner des Mutterunternehmens und
 - ... Minderheitsgesellschafter, soweit vorhanden



Basket transactions

- **Problem:** Darstellung der Effekte aus Käufen oder Verkäufen, die ein Bündel von Vermögenswerten und Schulden umfassen, die mehr als einer *section* oder *category* angehören
- DP: **noch keine vorläufige Sichtweise** entwickelt, sondern Einholen eines Meinungsbildes durch Kommentare zum DP
- **Mögliche Darstellungsformen:** Zuordnung der Effekte ...
 - ... zu mehr als einer *section* bzw. *category*, d.h. **Allokation** des Gesamteffektes; oder
 - ... zu einer einzigen *section* bzw. *category*, d.h. **keine Allokation** des Gesamteffektes erforderlich



Inhalt

1. Einführung
2. Ziele und Prinzipien der Darstellung des Abschlusses
3. Implikationen der Ziele und Prinzipien für Abschlussbestandteile
4. Anhangangaben
 - Reconciliation Schedule
 - Weitere Informationen im Anhang

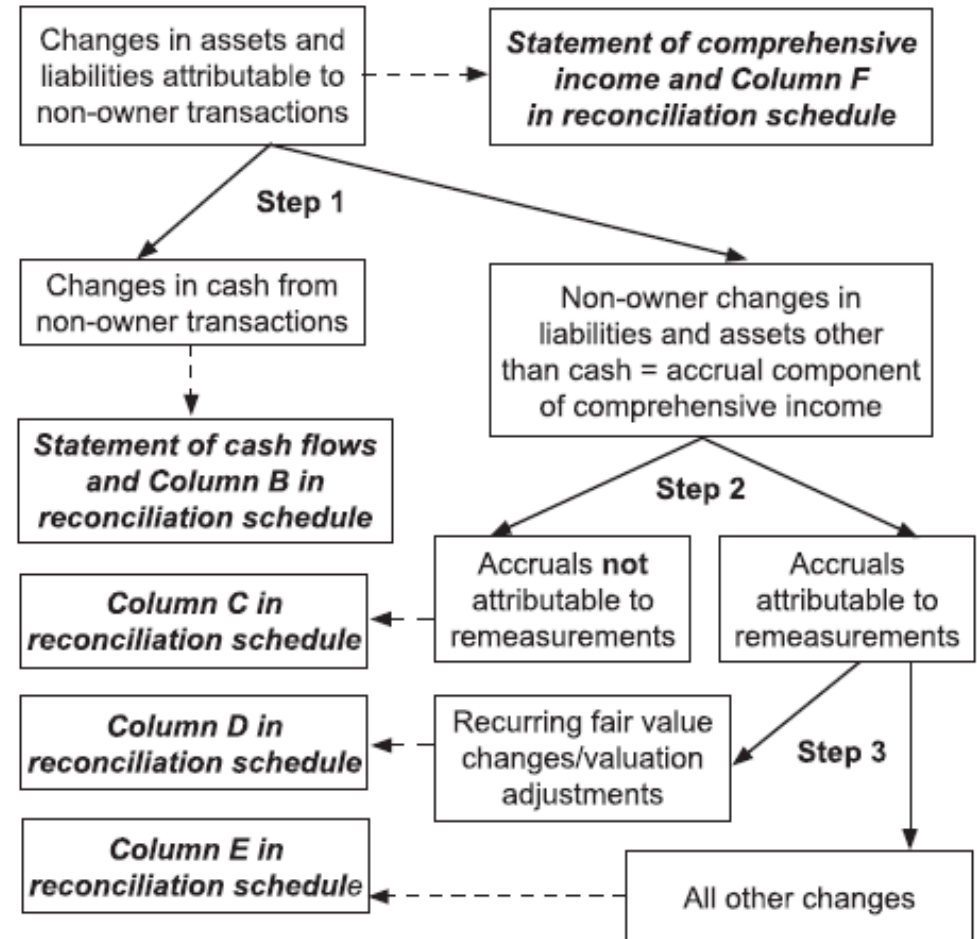


Reconciliation schedule

- **Überleitung der Cash Flows zum *comprehensive income*** und
- **Disaggregation des *comprehensive income*** in folgende Komponenten
 - Einzahlungen und Auszahlungen
(ohne Zahlungen aus Transaktionen mit Eignern)
 - *Accruals*, die nicht aus *remeasurements* resultieren
 - *Remeasurements*, die aus wiederkehrenden Fair-Value-Änderungen oder Bewertungsanpassungen resultieren
 - *Remeasurements*, die nicht aus wiederkehrenden Fair-Value-Änderungen oder Bewertungsanpassungen resultieren

Reconciliation schedule

- Disaggregationsprozess für Komponenten des *comprehensive income*





Weitere Informationen im Anhang

- **Informationen zur Bilanzierungspolitik**
 - Erklärung der Grundlagen für die **Klassifizierung** von Vermögenswerten und Schulden in *operating, investing, financing assets and financing liabilities categories*
- **Informationen hinsichtlich Liquidität und finanzieller Flexibilität**
 - Beschreibung des ***operating cycle*** (falls länger als ein Jahr)
- **Informationen über nichtzahlungswirksame Aktivitäten**
 - Angabe der Informationen als Bericht oder als Auflistung
 - Nicht erforderlich soweit Informationen in anderen Bestandteilen des Abschlusses gegeben werden



Zimmerstr. 30
10969 Berlin

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

www.drsc.de
info@drsc.de