



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15
www.drsc.de - info@drsc.de

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

IFRS-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	20. IFRS-FA / 07.10.2013 / 16:30 – 17:30 Uhr
TOP:	05 – Revenue Recognition
Thema:	Aktueller Stand zur Finalisierung des IFRS
Papier:	20_05_IFRS-FA_RR_CoverNote

Sitzungsunterlagen für diesen TOP

- 1 Für diesen Tagesordnungspunkt (TOP) der Sitzung liegen folgende Unterlagen vor:

Nummer	Titel	Gegenstand
20_05	20_05_IFRS-FA_RR_CoverNote	Cover Note
20_05a	20_05a_IFRS-FA_RR_StaffPaper	IASB Staff Paper Effects of joint IASB and FASB redeliberations on the November 2011 Exposure Draft Revenue from Contracts with Customers
20_05b	20_05b_IFRS-FA_RR_AgendaPaper	IASB Staff Paper FASB-IASB Meeting Week of 16 September 2013, IASB Agenda ref 7A

Stand der Informationen: 27.09.2013.

Ziel der Sitzung

- 2 In der FA-Sitzung soll ein Überblick über den aktuellen Stand des Finalisierungsprozesses des neuen IFRS zu *Revenue Recognition* gegeben und inhaltlich einzelne aktuell im Rahmen der Überarbeitung noch beim IASB diskutierte Aspekte angesprochen werden.
- 3 Als Vorbereitung fanden hierzu am 27.09. und 01.10.2013 Chief Accountant Calls – insbesondere zum Thema der Erfassung umsatzabhängiger Lizenzzahlungen beim Lizenzgeber – statt, deren Ergebnisse in dieser Sitzung berichtet werden.



Hintergrund und Stand des Projekts

- 4 Der IASB veröffentlichte im November 2011 den Re-Exposure Draft *Revenue from Contracts with Customers* (ED/2011/6). Die weiterführenden Erörterungen dieses Dokuments (Auswertung der Kommentierungen, Round Tables, Einbeziehung der sog. Consultative Groups, etc.) fanden beim IASB im Wesentlichen zwischen Mai 2012 und Februar 2013 statt. Anschließend wurde im Mai 2013 vom IASB beschlossen, keine weitere Neuveröffentlichung eines Entwurfs durchzuführen, sondern nunmehr in die Finalisierung des Standards einzutreten.
- 5 Eine Zusammenfassung der weiterführenden Erörterungen bis zu jenem Zeitpunkt im Vergleich zum Re-Exposure liefert synoptisch dargestellt die Sitzungsunterlage **20_05a**.
- 6 Anschließend wurde im Juni 2013 ausgewählten Reviewern und nationalen Standardsettern ein sog. Review Draft zur Verfügung gestellt, der alle bis dato diskutierten Anpassungen hin zum finalen Standard enthielt. Die Rückmeldungen zu diesem Dokument bildeten die Basis für die anschließenden IASB-Sitzungen im Juli und September 2013. Das aktuellste diesbezügliche IASB Agenda Paper liegt als Sitzungsunterlage **20_05b** vor und enthält auch die relevanten Ausschnitte des neuesten Standardentwurfs nach Überarbeitung des Review Drafts.
- 7 Im Ergebnis der Sitzungen blieben noch drei inhaltliche Aspekte (sog. *sweep issues*) übrig, zu denen der IASB in seiner kommenden Sitzung im Oktober 2013 entscheiden möchte. Die tatsächliche Finalisierung des Standards ist dann bis zum Jahresende zu erwarten.
- 8 Die drei inhaltlichen Aspekte sind:
 - a. *Collectibility*: Auswirkungen des Ausfallrisikos des Kunden auf das Vorliegen eines Vertrags im Sinne des Standards und die Bestimmung des Transaktionspreises (Wertminderung vs. bewusster Preisnachlass)
 - b. *Licences*: Behandlung der Erlöserfassung im Rahmen von Lizenzen (Einmalige Einräumung eines Rechts vs. kontinuierlicher Zugang zu geistigem Eigentum)
 - c. *Constraint*: (Sonder-)Behandlung von umsatz-/nutzungsabhängigen Lizenzgebühren, siehe Einzelheiten im Folgenden



Vom IASB aktuell diskutierte inhaltliche Aspekte im Einzelnen

a) Collectibility

- 9 Bereits in beiden Standardentwürfen aus den Jahren 2010 und 2011 gab es Diskussionen über die Abbildung eines (bereits bei Vertragsabschluss) bekannten Ausfallrisikos des Kunden im Zuge der Erlösrealisierung. Während der erste Entwurf noch eine Berücksichtigung im Transaktionspreis vorsah, schlug der Re-Exposure grundsätzlich eine Erfassung des nominalen Transaktionspreises und separat offen ausgewiesener etwaiger Erlösminderungen vor. Zusätzlich wurde diskutiert, inwieweit ein Vertrag mit wesentlichem Kundenausfallrisiko überhaupt in den Anwendungsbereich der Regelungen zur Erlöserfassung fällt, wenn ihm die wirtschaftliche Substanz zu seiner Erfüllung fehle.
- 10 Einschließlich der IASB-Sitzung im September 2013 blieb die genaue Einordnung von Verträgen mit Kundenausfallrisiko zwischen solchen, die eine Finanzierungskomponente enthalten, solchen, die einen Preisnachlass implizieren und solchen ohne faktische Erfüllungsmöglichkeit noch offen. Ebenso wurde die Abgrenzung der Behandlung als Preisnachlässe oder Wertminderungen entscheidungsoffen besprochen.

b) Licences

- 11 Ebenfalls als diskussionswürdig erachtet wurde die Fragestellung, inwieweit die Gewährung einer Lizenz als Einräumung eines Rechts oder Zugang zu geistigem Eigentum abzubilden sei. Der Review Draft sieht hierzu in den Anwendungsleitlinien (IG 33) verschiedene Kriterien für die Abgrenzung vor, hält aber grundsätzlich beide Varianten für die Erlösrealisierung weiterhin für einschlägig. Für die IASB-Sitzung im Oktober 2013 wurde vereinbart weiter an der Entwicklung der Kriterien zu arbeiten.

c) Constraint

- 12 In den Regelungen zur Behandlung variabler Erlösströme sah der ED/2011/6 eine Kopplung der Erfassung von umsatz-/nutzungsabhängigen Lizenzgebühren (*royalties*) mit den entsprechenden Umsätzen beim Kunden vor. Eine Erfassung bevor auch der Lizenznehmer entsprechende Erlöse im Rahmen der Lizenznutzung generierte war somit grundsätzlich nicht vorgesehen.
- 13 Diese strenge Kopplung wurde mittlerweile durch Streichung des entsprechenden Paragraphen aufgegeben. Im Rahmen der aktuellen Diskussionen auf Basis des Review Drafts im Sommer 2013 wurde vom IASB hingegen sogar vorgeschlagen, eine



Erlöserfassung in dem Umfang zu verlangen, wie die zukünftigen variablen Lizenzeinnahmen mindestens verlässlich vorhersehbar (*reasonably assured*) sind. Als Maßstab hierfür sollte gelten, inwieweit in zukünftigen Perioden eine Erlösschmälerung (*reversal*) durch Korrekturen auf vermeintlich zu hoch geschätzte Erlöse auszuschließen sei. Daraus ergäbe sich aus einem unterstellten vorhersehbaren Mindestumsatz beim Kunden somit auch eine sofortige diesbezügliche anteilige Erlöserfassung beim Lizenzgeber.

- 14 Diese Regelung wurde im September beim IASB nochmals eingehend diskutiert, ohne endgültig entschieden zu werden. Als Ergebnis aus der Sitzung sind folgende drei mögliche Regelungsalternativen hervorgegangen (weitere Analyse und Wiedervorlage im Oktober 2013 vorbehalten):
- a. Verstärkung der Erläuterungen zum notwendigen Vertrauensgrad hinsichtlich der Erfassung eines Mindestumsatzes
 - b. Wiedereinführung einer Spezialregelung für umsatzabhängige Lizenzzahlungen
 - c. Erfassung eines Mindestumsatz nur insoweit, als dass auch der Gesamtumsatz der Lizenzeinnahmen verlässlich geschätzt werden kann (sog. *predictive value approach*)

Nächste Schritte

- 15 Auf Basis der vorgenannten inhaltlichen Diskussion und unter den Eindrücken der Chief Accountant Calls soll über die weitere Einbringung des DRSC in den Finalisierungsprozess des IFRS zu *Revenue Recognition* beraten werden.