



Ergebnisbericht der 147. DSR-Sitzung

vom 26. Juli 2010

Folgende Tagesordnungspunkte wurden während der 147. DSR-Sitzung behandelt:

- IASB/FASB ED/2010/6 Revenue from Contracts with Customer
- IASB ED/2010/7 Measurement Uncertainty Analysis
- IASB ED Insurance Contracts
- IASB ED Leases
- EU consultation document Transparency Directive

ED 10 IASB/FASB ED/2010/6 Revenue from Contracts with Customer

Der DSR erörtert erstmals den IASB Standardentwurf ED/2010/6 *Revenue from Contracts with Customers*. Ausgehend von den vom IASB zur Kommentierung gestellten Fragen tauscht sich der Rat aus und kommt zu einer ersten Meinungsbildung.

Die folgenden Themen werden durch den DSR kritisch erörtert:

- Die Preis-Interdependenz als Kriterium zur Beurteilung der Zusammengehörigkeit von Verträgen wird grundsätzlich befürwortet. Es wird jedoch kritisch gesehen, dass dies zu einer nicht

sachgerechten Aufteilung von Rabatten auf alle Komponenten eines oder mehrerer zusammengefasster Verträge führen kann. Zudem wird kritisiert, dass der Preis in diesem Zusammenhang als einziges Kriterium vorgeschlagen wird, obwohl es auch andere Faktoren geben kann, über die Verträge miteinander verknüpft sind.

- Im Zusammenhang mit der Identifizierung der Leistungsverpflichtung wird Klärungsbedarf gesehen. Zum einen ist das Kriterium einer unterschiedlichen Gewinnmarge nicht eindeutig, zum anderen widersprechen sich zum Teil die im ED angeführten Beispiele.
- Weiterhin wird das Kriterium des Kontrollübergangs zur Beurteilung, ob eine Leistungsverpflichtung erfüllt worden ist, kritisch erörtert.
- Bei der Bewertung von Umsatzerlösen wird kritisch beurteilt, dass variable Gegenleistungen, die sich eindeutig einem Element des Vertrags zuordnen lassen, immer über den gesamten Vertrag zu verteilen sind. Ein Praktikabilitätsproblem wird zudem bei der Abgrenzung der Gegenleistung, deren Erhalt das Unternehmen vom Kunden erwartet, gesehen.

- Im Hinblick auf die Verteilung des Transaktionspreises wird insbesondere die Annahme kritisch beurteilt, dass eine Schätzung des *stand-alone selling price* für die Leistungsverpflichtung immer möglich sein soll, während bei der Schätzung des Transaktionspreises bei variablen Gegenleistungen Szenarien gesehen werden, in denen eine verlässliche Schätzung nicht möglich ist.
- Bei der für den Anhang geforderten Aufgliederung der Umsatzerlöse ist unklar, ob nur eine Aufgliederung ausreichend ist oder ggf. mehrere Aufgliederungen nach unterschiedlichen Kriterien erforderlich sind.
- Der Aufwand der vollständigen retrospektiven Anwendung der vorgeschlagenen Regelungen für Unternehmen mit komplexeren Geschäftsmodellen wird als hoch eingeschätzt.
- Das im ED vorgeschlagene Abgrenzungskriterium zur Beurteilung, ob es sich bei einer Produktgarantie um eine zu berücksichtigende Leistungsverpflichtung handelt oder nicht (= Unterscheidung, ob die Garantie bereits bei Lieferung bestehende Defekte abdeckt oder erst bei nachträglich auftretenden Defekten in Anspruch genommen werden kann), wird kritisch hinterfragt.

Der DSR wird die Diskussion des ED in seinen nächsten Sitzungen fortsetzen.

IASB ED/2010/7 Measurement Uncertainty Analysis

Der DSR erörtert den IASB-Re-Exposure Draft zur Analyse von Bewertungsunsicherheiten sowie den FASB-Exposure Draft zu *Fair Value Measurement*. Zu beiden Entwürfen legt der DSR grundlegende Einschätzungen für seine beiden Stellungnahmen fest.

Der IASB-Entwurf ist nach DSR-Meinung überwiegend zu begrüßen; die Eingrenzung der Analyse auf nicht-beobachtbare Faktoren, die Berücksichtigung von Korrelationseffekten sowie die Beschränkung der Analyse auf sig-

nifikante Effekte sind grundsätzlich positiv zu werten. Kritisch hingegen ist, dass der IASB in seinem Entwurf alle übrigen Aspekte, bei denen nach den Erörterungen mit dem FASB mit Änderungen gegenüber dem ED vom Mai 2009 zu rechnen ist, nicht aufgenommen hat.

Der FASB-Entwurf wird hingegen grundsätzlich kritisch gesehen. Viele der Kritikpunkte am früheren IASB-Entwurf müssen nun – mangels verbesserter Vorschläge – erneut vorgetragen werden, da die FASB-Vorschläge unverändert in den künftigen IFRS „Fair Value Measurement“ münden. Wenige Aspekte wurden nach Auffassung des DSR in wünschenswerter Richtung angepasst; so will der FASB (und somit auch der IASB) nunmehr z.B. den „Hauptmarkt“ statt den „vorteilhaftesten Markt“ als Referenzmarkt zugrunde legen oder Transaktionen zwischen *related parties* erstmals als FV-konform zulassen, soweit sie marktgerecht sind.

Beide Stellungnahmen beabsichtigt der DSR, in seiner 148. Sitzung zu verabschieden.

IASB ED Insurance Contracts

Der DSR wird über den aktuellen IASB Diskussionsstand zu IFRS 4 Phase II Insurance Contracts informiert und erörtert diesen. Außerdem werden die wesentlichen Aspekte des Projektes erläutert, die bereits in der DSRC-Arbeitsgruppe „Versicherungen“ diskutiert wurden.

Die nachfolgenden Themen werden u.a. vom DSR angesprochen:

- Der Rat erörtert die Definition eines Versicherungsvertrages insbesondere im Hinblick auf die Abgrenzung zwischen Versicherungsverträgen und Wartungsverträgen.
- Es wird weiterhin festgehalten, dass auf den Bereich der Kreditversicherungen und Investmentverträge im weiteren Verlauf des Projektes gesondert einzugehen ist.
- Bzgl. des Measurement Modells wird dargestellt, was unter dem *fulfillment value* zu verstehen ist. Der DSR kommt noch nicht

zu einer abschließenden Beurteilung des *fulfillment value* in der vom IASB ausgestalteten Form.

- Weiterhin werden die wesentlichen Unterschiede zwischen dem IASB Modell und dem FASB Modell aufgezeigt.
- Im Zusammenhang mit der Berücksichtigung von Verwaltungs- und Regulierungskosten wird erörtert, inwieweit es sachgerecht ist, dass Overhead Kosten nicht berücksichtigt werden, da sich somit in Abhängigkeit von der Strukturierung, die Möglichkeit ergibt, zu steuern, ob Kosten berücksichtigt werden oder nicht.
- Ein wesentlicher Diskussionsbedarf wird bei der Folgebewertung der Bausteine im Rahmen des Modells gesehen.
- In Hinblick auf die Erfassung von Abschlusskosten verweist der Rat auf seine grundsätzliche Position, dass es zu Abweichungen zwischen Revenue Recognition und Versicherungsbilanzierung nur dann kommen sollte, wenn hinreichende Gründe dafür vorliegen.

Der DSR wird die Diskussion des ED in seinen nächsten Sitzungen fortsetzen.

IASB ED Leases

Der DSR informiert sich über die zu erwartenden Rechnungslegungsregeln für Leasingverhältnisse in Bezug auf den vom IASB für August 2010 angekündigten ED *Leases*.

Der Rat erörtert die zu erwartenden Rechnungslegungsregeln mit Schwerpunkt auf den Vorschlägen für die Leasinggeberbilanzierung. Noch im Diskussionspapier zum Thema *Leases* vom März 2009 hatte der IASB angekündigt, die Leasinggeberbilanzierung erst zu einem deutlich späteren Zeitpunkt zu überarbeiten. Von dieser Vorgehensweise ist der IASB zwischenzeitlich abgerückt, was vom DSR grundsätzlich begrüßt wird, so dass der erwartete ED auch für die Leasinggeber neue Rechnungslegungsregeln vorschlagen wird. Der IASB hat in dieser Hinsicht ein hybrides Modell entwickelt, dem zufolge die Leasing-

geber in Abhängigkeit von festgelegten Kriterien für Leasingverhältnisse entweder nach dem sog. *Derecognition*-Ansatz oder dem *Performance Obligation*-Ansatz vorzugehen haben. Vor diesem Hintergrund wird die DRSC-Arbeitsgruppe *Leases* darum gebeten, in der 148. Sitzung des DSR für eine Diskussion zur Verfügung zu stehen, die sich schwerpunktmäßig auf die zu erwartenden Bilanzierungsvorschriften für Leasinggeber beziehen soll.

Kritisch sieht der Rat die konzeptionellen Abweichungen zwischen den IASB-Entwürfen zur Umsatzrealisierung und Leasingbilanzierung.

EU consultation document Transparency Directive

Dieser Tagesordnungspunkt wurde kurzfristig gestrichen.

Impressum:

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC)
Zimmerstr. 30
10969 Berlin
Tel 030-206412-0
Fax 030-206412-15
Mail: info@drsc.de

Haftung/Copyright:

Trotz sorgfältiger Prüfung durch die Redaktion kann vom Herausgeber keine Haftung für die Richtigkeit der in diesem Text veröffentlichten Inhalte übernommen werden. Kein Teil dieser Veröffentlichung darf ohne ausdrückliche Genehmigung des DRSC reproduziert werden.

© Copyright 2009 Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.
Alle Rechte vorbehalten