



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

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

## DSR – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

<b>DSR-Sitzung:</b>	<b>156. Sitzung / 05.05.2011 / 14:45 – 15:45 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>06 – Revenue Recognition Update</b>
<b>Thema:</b>	<b>Vorstellung vorläufiger Beschlüsse des IASB zu ED/2010/6 <i>Revenue from Contracts with Customers</i></b>
<b>Papier:</b>	<b>156_06a_RevenueRecognition_Update</b>

### Hintergrund

- 1 Im Juni 2010 hat der IASB den ED/2010/6 *Revenue from Contracts with Customers* veröffentlicht, der bis zum 22. Oktober 2010 kommentiert werden konnte. Beim IASB (und beim FASB, es handelt sich um ein gemeinsames Projekt der beiden Boards) wurden insgesamt 986 Stellungnahmen eingereicht. Im Dezember 2010 haben die Boards ihre sog. Re-Deliberations aufgenommen. Es wurde zunächst eine Auswertung der Stellungnahmen auf Basis der zu der Zeit vorliegenden 986 Stellungnahmen vom IASB/FASB Staff vorgelegt (Paper 3A der Dezember-Sitzung des IASB – 47 Seiten). Die sog. „Overall views“ der Tz. 10-17 dieses Papiers sind in Anlage 1 zur Unterlage 155\_09a der letzten Sitzung des DSR wiedergegeben.
- 2 Ab Januar 2011 haben die beiden Boards dann ihre Re-Deliberations fortgesetzt, die sich an dem im Dezember vorgestellten Plan ausrichten. Der als Paper 3C vorgestellte Plan sieht eine Konzentration auf die folgenden 5 Kernbereiche vor:

#### Revenue issues

- (1) Two fundamental revenue issues

#### **Control and Separation**

- (2) Other (less fundamental) issues

Contract modifications, collectibility, time value of money, variable consideration, allocating the transaction price, onerous performance obligations, warranties, disclosure, transition

- (3) Interaction with the Leases Project
- (4) Definition of revenue



## Cost issues

- (1) Acquisition costs
- (2) Interaction with other cost guidance
- (3) Construction and production-type costs

In der Anlage 2 zur Unterlage 155\_09a der letzten Sitzung des DSR sind der Zeitplan sowie Detailinformationen zu den im Rahmen der Re-Deliberations zu erörternden Themenbereichen dargestellt.

- 3 Vor dem Hintergrund der weitreichenden Bedeutung des Projekts *Revenue Recognition* – alle nach IFRS bilanzierenden Unternehmen werden von den vorgeschlagenen Änderungen zur Erlöserfassung betroffen sein – hat der DSR um Berichterstattung zu den diesbezüglichen Re-Deliberations der beiden Boards gebeten.
- 4 In der 155. Sitzung des DSR am 5. April 2011 wurden die von den beiden Boards bis Ende März 2011 vorläufig gefassten Beschlüsse vorgestellt und vom Standardisierungsrat erörtert. Diese vorläufigen Beschlüsse und die Einschätzungen des DSR sind in der **Anlage 1** zu dieser Sitzungsunterlage in einer Tabelle zusammengestellt. Weitere von den beiden Boards im April gefasste vorläufige Beschlüsse sind Gegenstand dieser Sitzungsunterlage und wurden ebenfalls in die Tabelle (**Anlage 1**) aufgenommen.
- 5 Aus Gründen der Vereinfachung wird im Folgenden lediglich auf den IASB abgestellt (es wird somit grundsätzlich nicht die Diktion „die Boards“ oder „der IASB und der FASB“ verwendet).
- 6 Weiterhin werden aus Gründen der Klarheit in einzelnen Fällen die englischen Begriffe bzw. Textpassagen aus dem ED bzw. den IASB Updates verwendet.

## Übersicht

- 7 Im nachfolgenden Kapitel werden die im April 2011 vom IASB behandelten Themen vorgestellt und diskutiert. Die folgende Tabelle zeigt sowohl die bereits in der 155. Sitzung besprochenen als auch die zur Besprechung in der 156. Sitzung vorgesehenen Themen (die Sortierung entspricht der chronologischen Reihenfolge der in den IASB-Sitzungen erörterten Themenbereiche):



Lfd. Nr.	Thema	155.	156.
01	Segmenting a contract	✓	
02	Identification of separate performance obligations	✓	
03	Determining the transfer of goods and services	✓	
04	Accounting for warranties	✓	
05	Accounting for costs of obtaining a contract	✓	
06	Combining contracts	✓	
07	Contract modifications	✓	
08	Definition of a performance obligation	✓	
09	Breakage and prepayments for future goods or services	✓	
10	Onerous performance obligations	✓	
11	Promised amount of consideration	✓	
12	Collectibility	✓	
13	Determining the transaction price		✓
14	Allocating the transaction price		✓
15	Licenses and rights to use		✓
16	Fulfilment costs		✓
17	Sale and repurchase agreements		✓

8 Die einzelnen Themen sind jeweils wie folgt strukturiert:

- Darstellung der vorgeschlagenen Regelungen im **ED/2010/6**
- Anmerkungen in der **Stellungnahme** des **DSR**
- Darstellung der vorläufig vom IASB getroffenen Entscheidung im Rahmen der **Re-Deliberations**
- Kurze **vorläufige Beurteilung**
- **Frage(n) an den DSR**



---

## Vorstellung und Diskussion vorläufiger Entscheidungen des IASB im Rahmen der Re-Deliberations

### 13 – Determining the transaction price

- 9 Gemäß **ED** ist der Transaktionspreis die erwartete (wahrscheinlichkeitsgewichtete) Gegenleistung des Kunden. Darin sind bedingte Beträge zu berücksichtigen, wenn diese angemessen geschätzt werden können (bei entsprechender Erfahrung mit identischen oder ähnlichen Verträgen und der Erwartung unveränderter Begleitumstände). Die Berücksichtigung des Kreditrisikos des Kunden und des Zeitwerts des Geldes (bei enthaltener Finanzierungskomponente) ist hierbei nicht Gegenstand der Diskussion, da diese Aspekte bereits unter Punkt 11 (Promised amount of consideration) und 12 (Collectibility) erörtert wurden.
- 10 Der **DSR** hat in seiner **Stellungnahme** grundsätzlich zugestimmt, dass eine variable Gegenleistung nur dann zu berücksichtigen ist, wenn sie verlässlich bestimmbar ist. Der DSR sieht die im ED vorgesehenen Hürden als hoch genug an, um eine zu hohe oder zu frühe Erlöserfassung aufgrund übermäßig optimistischer Schätzungen zu verhindern. Abgelehnt wird dagegen, die variable Gegenleistung auf wahrscheinlichkeitsgewichteter Basis zu ermitteln, da dies auch dann zu einer (anteiligen) Erlöserfassung führt, wenn die Wahrscheinlichkeit eher gering ist, dass dieser Erlös überhaupt erfolgt.
- 11 Im Rahmen der **Re-Deliberations** wurde erörtert, wie ein Unternehmen den Transaktionspreis bestimmt und einen Erlös erfasst, wenn der Kunde eine Gegenleistung versprochen hat, deren Höhe ungewiss ist. Es wurde folgende vorläufige Entscheidung getroffen:
- „1. An entity’s objective when determining the transaction price is to estimate the total amount of consideration to which the entity will be entitled under the contract.
  2. To meet that objective, an entity should estimate either of the following amounts depending on which is most predictive of the amount of consideration to which the entity will be entitled:
    - a. the probability-weighted amount, or
    - b. the most likely amount.
  3. An entity should recognize revenue at the amount allocated to a satisfied performance obligation unless the entity is not reasonably assured to be entitled to that amount. That would be the case in each of the following circumstances:



- a. the customer could avoid paying an additional amount of consideration without breaching the contract (eg a sales-based royalty).
- b. the entity has no experience with similar types of contracts (or no other persuasive evidence).
- c. the entity has experience, but that experience is not predictive of the outcome of the contract based on an evaluation of the factors proposed in the exposure draft (for example, susceptibility to factors outside the influence of the entity, the amount of time until the uncertainty is resolved, the extent of the entity's experience, and the number and variability of possible consideration amounts)."

## 12 Vorläufige Beurteilung:

- Die Aufgabe des wahrscheinlichkeitsgewichteten Betrages als alleinige Grundlage zur Bestimmung des Transaktionspreises bei variablen Gegenleistungen ist positiv zu sehen.
- Die Kriterien zur Bestimmung, ob die variable Gegenleistung verlässlich bestimmbar ist (siehe oben Tz. 11, 3.), entsprechen den im ED genannten Faktoren.

**Frage zu 13 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 14 – Allocating the transaction price

- 13 Im **ED** wurde vorgeschlagen, die Verteilung des Transaktionspreises auf die identifizierten Leistungsverpflichtungen im Verhältnis der Einzelverkaufspreise der Waren oder Dienstleistungen, die den jeweiligen Leistungsverpflichtungen zugrunde liegen, vorzunehmen. Der Einzelverkaufspreis einer Ware oder Dienstleistung ist der Preis, den das Unternehmen für die Ware oder Dienstleistung verlangt hätte, wenn sie bei Vertragsabschluss einzeln verkauft worden wären.
- 14 Die Einzelverkaufspreise sind zu schätzen, wenn sie nicht beobachtbar sind. Die Anwendung der Residualmethode ist nicht zulässig.
- 15 Bei einer nachträglichen Änderung des Transaktionspreises ist diese Änderung auf alle



---

Leistungsverpflichtungen auf Basis des bei Vertragsabschluss festgelegten Aufteilungsverhältnisses zu verteilen.

- 16 Der **DSR** hat in seiner **Stellungnahme** der vorgeschlagenen Verteilungsmethode grundsätzlich zugestimmt. Der DSR widerspricht allerdings der im ED enthaltenen Annahme, dass Einzelverkaufspreise immer geschätzt werden können; dies steht auch im Widerspruch zur Berücksichtigung variabler Bestandteile des Transaktionspreises (nur wenn verlässlich schätzbar). Daher sollten Einzelverkaufspreise nur dann herangezogen werden, wenn diese verlässlich schätzbar sind. Sofern dies nicht der Fall ist, sind zusätzliche Anwendungsleitlinien notwendig. In diesem Zusammenhang spricht sich der DSR weiterhin für die Anwendung der Residualmethode aus.
- 17 Kritisch sieht der DSR auch die Verteilung nachträglicher Änderungen des Transaktionspreises auf alle Leistungsverpflichtungen, insbesondere wenn sich die Änderung nur auf eine Leistungsverpflichtung bezieht oder Leistungsverpflichtungen im Zeitpunkt der Änderung bereits vollständig erfüllt sind.
- 18 In den **Re-Deliberations** wurde vorläufig entschieden, dass in Fällen, in denen der einer separaten Leistungsverpflichtung zugrunde liegende Einzelverkaufspreis einer Ware oder Dienstleistung sehr variabel („*highly variable*“) ist, die Residualmethode die angemessenste Methode zur Bestimmung des Einzelverkaufspreises darstellen dürfte. Die Anwendung der Residualmethode bedeutet, die Bestimmung des Einzelverkaufspreises erfolgt unter Bezug auf den gesamten Transaktionspreis abzüglich der Einzelverkaufspreise aller anderen Waren und Dienstleistungen in diesem Vertrag.
- 19 Daneben wurde erörtert, wann ein Unternehmen einen Teil oder eine Änderung des Transaktionspreises gänzlich einer (oder mehreren) bestimmten Leistungsverpflichtung(en) zuordnet:
- „The boards also tentatively decided that an entity should allocate a portion of (or a change in) the transaction price entirely to one (or more) performance obligations if both of the following conditions are met:
1. the contingent payment terms of the contract relate specifically to the entity's efforts to satisfy that performance obligation or a specific outcome from satisfying that separate performance obligation; and
  2. the amount allocated (including the change in the transaction price) to that par-



tical performance obligation is reasonably relative to all of the performance obligations and payment terms (including other potential contingent payments) in the contract.”

## 20 **Vorläufige Beurteilung:**

- Die Zulässigkeit der Residualmethode ist positiv zu bewerten.
- Die Zuordnung von Teilen (oder Änderungen) des Transaktionspreises auf einzelne Leistungsverpflichtungen stellt gegenüber den Vorschlägen des ED (Verteilung auf alle Leistungsverpflichtungen des Vertrags) eine Verbesserung dar. Allerdings könnte die praktische Umsetzung des Prinzips im Einzelfall zu Abgrenzungsschwierigkeiten führen.

**Frage zu 14 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 15 – Licences and rights to use

- 21 Der **ED** unterscheidet bei Lizenzen bzw. Nutzungsrechten an geistigem Eigentum, bei denen der Kunde nicht die gesamte Kontrolle erlangt (z.B. exklusive Lizenz über die gesamte wirtschaftliche Nutzungsdauer = Verkauf), zwischen exklusiven und nichtexklusiven Lizenzen.
- 22 Bei exklusiven Lizenzen (Vergabe nur an einen Kunden, wobei sich die Exklusivität auch auf einen Zeitraum, ein geographisches Gebiet sowie einen Vertriebskanal oder ein Medium beziehen kann) ist die Leistungsverpflichtung, dem Kunden die Nutzung des geistigen Eigentums zu ermöglichen. Der Ertrag ist zeitanteilig zu erfassen.
- 23 Bei nicht-exklusiven Lizenzen (z.B. Standardsoftware) besteht die Leistungsverpflichtung darin, die Lizenz zu übertragen. Die Ertragserfassung erfolgt, wenn der Kunde die Lizenz erstmalig nutzen kann.
- 24 Der **DSR** sieht in seiner **Stellungnahme** keine unüberwindlichen Hindernisse, die vorgeschlagenen Lizenzarten in der Praxis zu unterscheiden. Aus konzeptioneller Sicht ist die Einbeziehung der bilanziellen Behandlung von Lizenzen – ähnlich den Vorschriften für Leasingverträge – unter den Standard zur Erlöserfassung wenig überzeugend.



Dies gilt insbesondere deshalb, da das darin enthaltene Kontrollprinzip nicht zur vorgeschlagenen zeitanteiligen Erlöserfassung bei exklusiven Lizenzen passt, d.h. die Perspektive des Kunden, die der ED zur Bestimmung zugrunde legt, ob eine Ware übertragen oder eine Dienstleistung erbracht wurde, wird bei Lizenzen ignoriert.

25 Im Rahmen der **Re-Deliberations** wurde vorläufig festgelegt, die Unterscheidung zwischen exklusiven und nicht-exklusiven Lizenzen aufzugeben und folgende Vorgehensweise vorzusehen:

„The boards tentatively decided that the promised rights give rise to a performance obligation that the entity satisfies at the point in time when the customer obtains control (ie the use and benefits) of the rights. If there are other performance obligations in the contract, an entity should consider whether the rights give rise to a separate performance obligation or whether the rights should be combined with those other performance obligations.”

26 **Vorläufige Beurteilung:**

- Die Aufgabe der Unterscheidung zwischen exklusiven und nicht-exklusiven Lizenzen und deren bilanzielle Gleichbehandlung im künftigen Standard unter Anwendung des Kontrollprinzips ist aus konzeptioneller Sicht überzeugend.
- Nach wie vor kann aber auch die Meinung vertreten werden, dass Vorschriften zur bilanziellen Behandlung von Rechten zur Nutzung von immateriellen Vermögenswerten besser im Standard für Leasing geregelt werden sollten.

**Frage zu 15 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 16 – Fulfilment costs

27 Der **ED** erlaubt für Kosten, die bei der Erfüllung eines Vertrages anfallen und nicht zur Aktivierung von Vermögenswerten nach anderen Standards (z.B. IAS 2, IAS 16 oder IAS 38) führen, nur dann den Ansatz eines Vermögenswerts, wenn

- diese Kosten direkt mit einem Vertrag (oder dem spezifischem Vertrag im Verhandlungsstadium) zusammenhängen,
- diese Kosten Unternehmensressourcen erzeugen oder fördern, die zur zukünftigen Erfüllung von Leistungsverpflichtungen verwendet werden, und





- deren zukünftiger Ausgleich erwartet wird.

28 Der **DSR** hat in seiner **Stellungnahme** die Vorschläge zur Aktivierung von Kosten, die bei der Erfüllung eines Vertrages anfallen und nicht nach anderen Standards zu einem Vermögenswert führen, begrüßt. Kleinere Unklarheiten in Bezug auf die Abgrenzung der aktivierungsfähigen Kosten wurden zwischen den Paragraphen 58 (e) und 59 (a) des ED festgestellt.

29 Im Zuge der **Re-Deliberations** wurde vorläufig entschieden, die im ED enthaltenen Vorschläge zu bestätigen sowie kleinere sprachliche Klarstellungen vorzunehmen:

„Specifically the boards decided:

1. not to amend the scope of the proposed guidance on fulfillment costs in the final standard.
2. that the costs that relate directly to a contract include costs that are incurred before the contract is obtained if those costs relate specifically to an anticipated contract.
3. that the costs of abnormal amounts of wasted materials, labour or other resources that were not considered in the price of the contract should be recognised as an expense when incurred.

30 **Vorläufige Beurteilung:** Durch die vorgeschlagenen sprachlichen Klarstellungen werden die angesprochenen Unklarheiten beseitigt.

**Frage zu 16 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 17 – Sale and repurchase agreements

31 Der **ED** enthält in den Anwendungsleitlinien lediglich Hinweise zur bilanziellen Behandlung von Produktverkäufen, bei denen dem Kunden für eine gewisse Zeit ein Rückgaberecht eingeräumt wird. Nicht behandelt werden jedoch Fälle, bei denen der Kunde das Recht erhält, vom Unternehmen den späteren Rückkauf des verkauften Vermögenswerts zu einem unter dem ursprünglichen Verkaufspreis liegenden Rückkaufpreis verlangen zu können.



32 Der **DSR** hat sich in seiner **Stellungnahme** zu diesem Punkt nicht geäußert, der ED enthält hierzu keine explizite Frage.

33 In den **Re-Deliberations** wurde diese Fallkonstellation („an agreement in which the entity sells an asset to a customer and grants the customer the right to require the entity to repurchase the asset at a price below the original sales price“) näher erörtert und folgende vorläufige Entscheidung getroffen:

„The boards tentatively decided that if the customer has a significant economic incentive to exercise that right, the customer effectively pays the entity for the right to use the asset for a period of time. Consequently, the entity should account for the agreement as a lease. To determine whether a customer has a significant economic incentive to exercise their right, an entity should consider various factors including the relationship of the repurchase price to the expected market value of the asset at the date of repurchase and the amount of time until the right expires.“

34 **Vorläufige Beurteilung:**

- Das vorgeschlagene Prinzip erscheint für die dargestellte Fallkonstellation plausibel.
- In der Praxis dürften sich aber für weniger eindeutige Fallgestaltungen Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben.

**Frage zu 17 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?



## Anlage 1

### Zusammenstellung der bisher vom IASB gefassten vorläufigen Beschlüsse im Rahmen der Re-Deliberations zum ED/2010/6 *Revenue from Contracts with Customers* inkl. erster Einschätzungen des DSR

Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
<b>01</b>	<b>Segmenting a contract</b>		
	Die im ED vorgesehene Aufteilung eines Vertrages in zwei oder mehr Verträge basierend auf dem Faktor „Preis-Interdependenz“ der zugrundeliegenden Waren oder Dienstleistungen wird gestrichen	Jan. 11	<b>Ablehnung</b>  Die Regelungen zur Aufteilung und zur Zusammenfassung von Verträgen sollten spiegelbildlich sein.
<b>02</b>	<b>Identification of separate performance obligations</b>		
	Bundle of promised goods and services = one performance obligation if entity provides a service of integrating those goods and services into a single item provided to the customer	Feb. 11	✓
	Bundle = separate performance obligations if i) pattern of transfer of the good or service ≠ pattern of transfer of other items in the contract; <u>and</u> ii) good or service has a distinct function	Feb. 11	✓
	Good or service has a distinct function if either: i) the item is regularly sold by the entity, <u>or</u> ii) customer can use it on its own or together with resources readily available to the customer	Feb. 11	<b>Positiv:</b> im Vergleich zum ED nunmehr nur noch auf das bilanzierende Unternehmen abgestellt.  <b>Fraglich:</b> Bedeutet „ <i>readily available</i> “ dass die „ <i>resources</i> “ bereits beim Kunden vorhanden sein müssen?
<b>03</b>	<b>Determining the transfer of goods and services</b>		
	<b>Waren:</b> Ertragserfassung, wenn der Kunde die Kontrolle über die Ware erlangt. Dazu soll im neuen Standard enthalten sein: • Übernahme der meisten Anwendungsleitlinien des ED zum Kontrollübergang	Jan. 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kontrolle beschreiben statt definieren</li> <li>• „risks and rewards of ownership“ als zusätzlichem Indikator für Kontrolle</li> <li>• „customer-specific design or function“ als Indikator für Kontrolle wird gestrichen</li> </ul>		
	<p><b>Dienstleistungen:</b> Bestimmung, ob Leistungsverpflichtung fortlaufend erbracht wird, d.h. bei Erfüllung einer der beiden folgenden Bedingungen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. entity's performance creates or enhances an asset that the customer controls during performance</li> <li>b. entity's performance does not create an asset with alternative use to the entity + at least one of the following conditions is met: <ol style="list-style-type: none"> <li>i. customer receives a benefit as entity performs each task</li> <li>ii. no need to reperform task(s) performed to date by another entity when fulfilling the remaining obligation to the customer, or</li> <li>iii. entity has a right to payment for performance to date.</li> </ol> </li> </ol>	Feb. 11	<p>✓</p> <p>Insbesondere Zustimmung bzgl. Dienstleistungen, die am Ende nicht zur Herstellung eines Vermögenswerts führen.</p>
	<p><b>Waren und Dienstleistungen:</b> Zunächst Bestimmung, ob die in einem Vertrag enthaltenen Waren und Dienstleistungen „distinct“ sind:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- falls ja, Bilanzierung als separate Leistungsverpflichtungen</li> <li>- falls nein, Bilanzierung des gesamten Bündels als Dienstleistung</li> </ul>	Jan. 11	<p><b>Starke Bedenken</b></p> <p>Die Frage, welche der Komponenten des Bündels dominieren, wird überhaupt nicht gestellt. Ähnlicher Kritikpunkt beim Leasing-Projekt</p>
<b>04</b>	<b>Accounting for warranties</b>		
	Bilanzierung bestimmter Garantien in Übereinstimmung mit	Feb. 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
	IAS 37 als Garantierückstellung. Abgrenzung folgendermaßen: 1. if customer has the option to purchase a warranty separately, the entity should account for the warranty as a separate performance obligation. 2. if customer does not have the option to purchase a warranty separately, the entity should account for the warranty as a cost accrual unless the warranty provides a service to the customer in addition to assurance that entity's past performance was as specified in the contract.		Vorgehensweise deutlich praktikabler als die im ED vorgeschlagene, wenngleich im Einzelfall immer noch Abgrenzungsschwierigkeiten auftauchen können.
<b>05</b>	<b>Accounting for costs of obtaining a contract</b>		
	1. An entity should recognise an asset for the incremental costs of obtaining a contract that the entity expects to recover. 2. Such an asset should be presented separately in the statement of financial position and be subsequently amortised on a systematic basis with the entity's performance of the related contract(s).	Feb. 11	<b>Bedenken</b>  Wie werden die Kosten berücksichtigt, wenn diese vor der Erlangung des Auftrags anfallen (mehr Leitlinien notwendig)?  Ist die Definition eines Vermögenswerts erfüllt?
<b>06</b>	<b>Combining contracts</b>		
	Zwei oder mehr Verträge, die zeitgleich oder in zeitlicher Nähe mit demselben Kunden (oder VU des Kunden) abgeschlossen werden, sind als ein Vertrag zu bilanzieren, wenn mindestens eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist: <ul style="list-style-type: none"> <li>• die Verträge wurden als Paket mit einer gemeinsamen wirtschaftlichen Zielsetzung verhandelt</li> <li>• der Betrag der Gegenleistung eines Vertrags hängt vom anderen Vertrag ab</li> </ul>	Mrz. 11	<b>Bedenken</b>  Die Regelungen zur Aufteilung und zur Zusammenfassung von Verträgen sollten spiegelbildlich sein (siehe oben 01).



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
	<ul style="list-style-type: none"> <li>die Waren und Dienstleistungen in den Verträgen sind miteinander in Bezug auf Ausgestaltung, Technologie oder Funktion verknüpft</li> </ul>		
<b>07</b>	<b>Contract modifications</b>		
	Bilanzierung einer Vertragsänderung als eigener Vertrag, wenn die Vertragsänderung nur zu zusätzlicher(n) Leistungsverpflichtung(en) führt, deren Preis dieser(n) Verpflichtung(en) entspricht. Anderenfalls sind die Leistungsverpflichtungen neu zu bewerten und der Transaktionspreis neu auf die einzelnen Leistungsverpflichtungen aufzuteilen.	Feb. 11	<b>Frage</b> zur Neuverteilung (d.h. Vertragsänderung führt nicht zu zusätzlicher Leistungsverpflichtung): Schließt diese auch bis zu diesem Zeitpunkt bereits erfüllte Leistungsverpflichtungen mit ein?
<b>08</b>	<b>Definition of a performance obligation</b>		
	In der Definition einer Leistungsverpflichtung soll das Wort „einklagbar“ („ <i>enforceable</i> “) gestrichen werden.	Feb. 11	<b>Ablehnung</b> Durch die Streichung würden auch nicht-vertragliche Vereinbarungen zu Leistungsverpflichtungen führen können. Dies wird als inkonsistent abgelehnt, da der Standard gerade auf vertragliche Vereinbarungen („ <i>contracts with customers</i> “) abstellt. Das Wort „einklagbar“ hat klarstellenden Charakter und sollte daher weiterhin in der Definition enthalten sein.
<b>09</b>	<b>Breakage and prepayments for future goods or services</b>		
	Ein Unternehmen darf den Teil der erwarteten Nichtinanspruchnahme dem Kunden zustehender Leistungen (z.B. Geschenkgutscheine, Prämienmeilen, Prepaid-Karten) dann als Ertrag erfassen, wenn dieser auf Basis des Musters der Inanspruchnahme durch den Kunden verlässlich geschätzt werden kann. Anderenfalls Ertragserfassung erst dann, wenn die Wahrscheinlichkeit, dass der Kunde seine verbleibenden Rechte ausübt, gering wird.	Feb. 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
<b>10</b>	<b>Onerous performance obligations</b>		
	Vornahme des " <i>onerous test</i> " nunmehr auf Basis des Vertrags, d.h. der verbleibenden Leistungsverpflichtungen dieses Vertrags. Dies gilt auch für sog. " <i>loss-leader contracts</i> ".	Mrz. 11	✓
<b>11</b>	<b>Promised amount of consideration</b>		
	<p>Bei der Bestimmung des Transaktionspreises ist der Betrag der Gegenleistung anzupassen, um den Zeitwert des Geldes zu berücksichtigen, wenn der Vertrag eine Finanzierungskomponente enthält, die für diesen Vertrag wesentlich ist. Zur Beurteilung der Wesentlichkeit sind u.a. folgende Faktoren zu berücksichtigen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• whether the amount of customer consideration would be substantially different if the customer paid in cash at the time of transfer of the goods or services;</li> <li>• whether there is a significant timing difference between when the entity transfers the promised goods or services to the customer and when the customer pays for those items;</li> <li>• whether the interest rate that is explicit or implicit within the contract is significant.</li> </ul>	Mrz. 11	<p><b>Grundsätzlich Zustimmung</b></p> <p>Frage: Welcher Zinssatz ist zu verwenden; auch hinsichtlich der Berücksichtigung des Kreditrisikos des Kunden (eine solche mögliche Verknüpfung war im ED vorgesehen)?</p>
<b>12</b>	<b>Collectibility</b>		
	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Das Kreditrisiko des Kunden wird bei der Bestimmung des Transaktionspreises nicht berücksichtigt, d.h. die Erlöserfassung erfolgt in Höhe der versprochenen Gegenleistung (dem vertraglich vereinbarten Preis).</li> <li>2. Der neue Standard enthält kein Kriterium, das die Beurteilung</li> </ol>	Mrz. 11	<p><b>Zustimmung</b> zur Nichtberücksichtigung des Kreditrisikos des Kunden in den ausgewiesenen Umsatzerlösen.</p> <p>Frage, inwieweit es sich bei den erwarteten Verlusten um wahrscheinlichkeitsgewichtete Beträge handelt?</p> <p>Der vorgeschlagene Ausweis der Wertberichtigung als "<i>contra revenue</i>"</p>



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
	<p>lung der Bonität des Kunden erfordert.</p> <p>3. Für erwartete Verluste aus Verträgen mit Kunden ist eine Wertberichtigung zu erfassen. In der GuV ist diese als eigener Posten direkt nach den Umsatzerlösen zu zeigen (sog. „<i>contra revenue</i>“).</p>		wird als wenig überzeugender Kompromiss angesehen.
<b>13</b>	<b>Determining the transaction price</b>		
	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Zielsetzung bei der Bestimmung des Transaktionspreises ist die Schätzung des Gesamtbetrags der Gegenleistung, auf den das Unternehmen einen Anspruch hat.</li> <li>2. Dazu ist von den folgenden beiden Beträgen derjenige zu schätzen, der diesen Gesamtbetrag am besten prognostiziert: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. der wahrscheinlichkeitsgewichtete Betrag, oder</li> <li>b. der wahrscheinlichste Betrag („<i>most likely</i>“).</li> </ol> </li> <li>3. Als Erlös ist der einer erfüllten Leistungsverpflichtung zugeordnete Anteil des Transaktionspreises zu erfassen, es sei denn, das Unternehmen ist nicht einigermaßen sicher (<i>“reasonably assured”</i>), einen Anspruch auf diesen Betrag zu haben. Dies ist unter folgenden Umständen der Fall: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Kunde kann zusätzliche Zahlungen ohne Vertragsbruch verhindern (z.B. umsatzbasierte Lizenzgebühren).</li> <li>b. Unternehmen hat keine Erfahrung mit ähnlichen Verträgen.</li> <li>c. Unternehmen hat Erfahrung mit ähnlichen Verträgen, diese reicht zur Einschätzung der Resultate des vorliegenden Vertrags basierend auf den im ED</li> </ol> </li> </ol>	Apr. 11	





Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
	genannten Faktoren nicht aus.		
<b>14</b>	<b>Allocating the transaction price</b>		
	Ist der einer separaten Leistungsverpflichtung zugrunde liegende Einzelverkaufspreis einer Ware oder Dienstleistung hoch variabel, so stellt die Residualmethode die angemessenste Methode zur Bestimmung des Einzelverkaufspreises dar.	Apr. 11	
	An entity should allocate a portion of (or a change in) the transaction price entirely to one (or more) performance obligations if both of the following conditions are met: 1. the contingent payment terms of the contract relate specifically to the entity's efforts to satisfy that performance obligation; and 2. the amount allocated to that particular performance obligation is reasonably relative to all of the performance obligations and payment terms in the contract.	Apr. 11	
<b>15</b>	<b>Licenses and rights to use</b>		
	Aufgabe der Unterscheidung zwischen exklusiven und nicht-exklusiven Lizenzen. Die Leistungsverpflichtung zur Einräumung eines Nutzungsrechts gilt in dem Zeitpunkt als erfüllt, zu dem der Kunde die Kontrolle über das Nutzungsrecht erhält.	Apr. 11	
<b>16</b>	<b>Fulfilment costs</b>		
	Bestätigung der im ED enthaltenen Vorschläge zur Behandlung von Kosten zur Erfüllung eines Vertrags mit kleinen sprachlichen Klarstellungen.	Apr. 11	



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR
----------	------------------------	--------------------------	----------------------------

17	Sale and repurchase agreements		
	<p>Behandlung von Verträgen, bei denen der Kunde das Recht erhält, vom Unternehmen den späteren Rückkauf des verkauften Vermögenswerts zu einem unter dem ursprünglichen Verkaufspreis liegenden Rückkaufpreis verlangen zu können: Sofern der Kunde einen wesentlichen wirtschaftlichen Anreiz besitzt, dieses Recht auszuüben, so zahlt der Kunde im Ergebnis lediglich für die Nutzung des Vermögenswertes über einen bestimmten Zeitraum → ein solcher Vertrag ist als Leasingvereinbarung zu bilanzieren.</p>	Apr. 11	