

© 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:	72. IFRS-FA / 07.01.2019 / 13:00 – 14:30 Uhr
TOP:	02 – IASB ED/2018/ Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract
Thema:	Drohverlustrückstellungen für belastende Verträge – Kosten der Vertragserfüllung
Unterlage:	72_02a_IFRS-FA_ED18-2_Disk

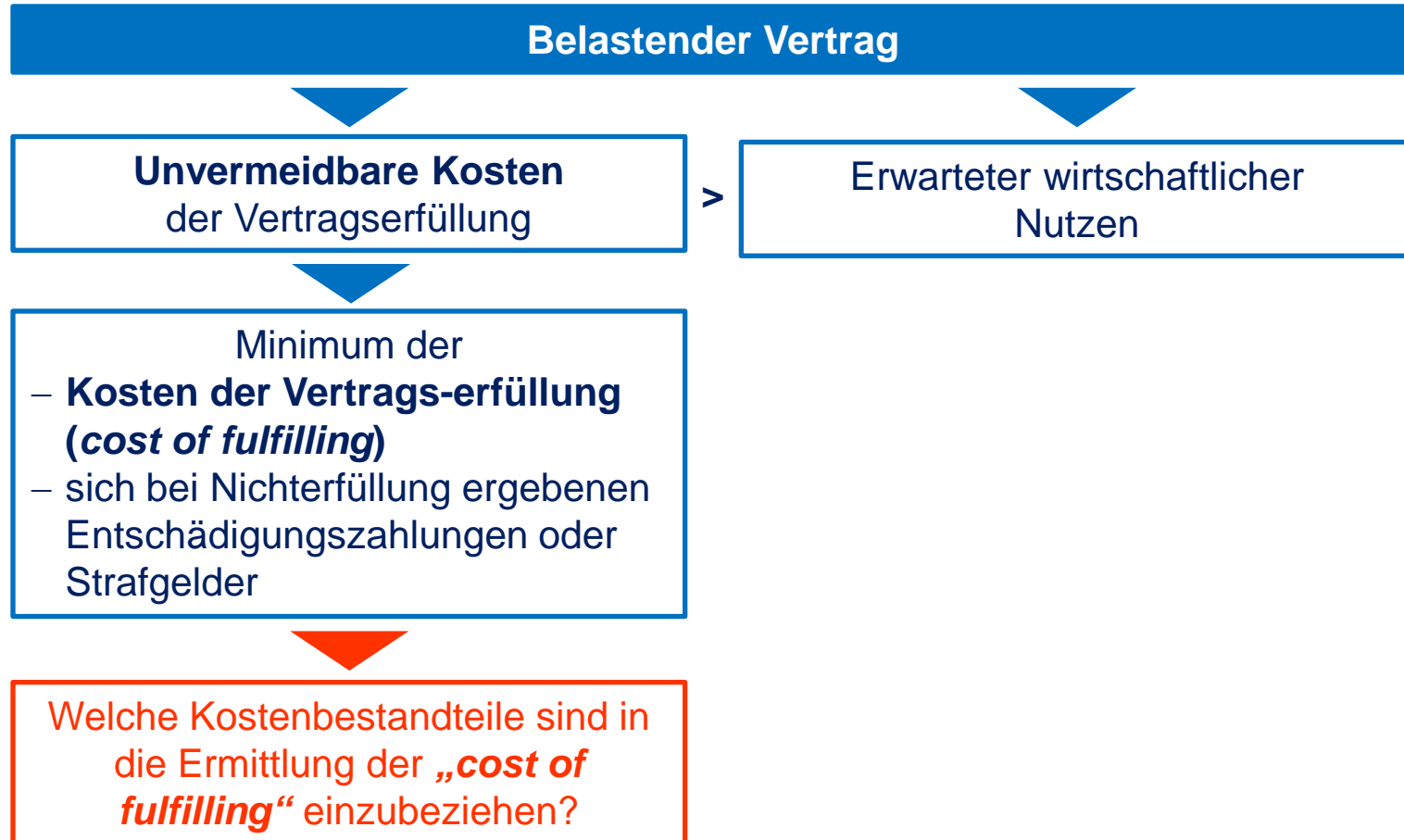
IAS 11 *“Construction Contracts”* enthielt spezielle Regelungen zur bilanziellen Behandlung von verlustbringenden Fertigungsaufträgen (Drohverlustrückstellungen).



Diese speziellen Regelungen sind mit dem am 1. Januar 2018 in Kraft getretenen Nachfolgestandard **IFRS 15** *“Revenue from Contracts with Customers”* ersatzlos entfallen.



Gegenwärtig sind alle Verträge mit Kunden im Sinne von IFRS 15 nach den einschlägigen Regelungen zur Bilanzierung belastender Verträge gemäß **IAS 37** *„Provisions, Contingent Liabilities and Assets“* zu bilanzieren.



Welche Kosten umfasst der Begriff „*cost of fulfilling*“?



Begrifflichkeiten orientieren sich nicht stringent am vorherrschenden Verständnis von Einzel- und Gemeinkosten (direkte und indirekte Kosten).

Beispiel



	Full cost approach	Directly related cost approach	Incremental cost approach
Contract revenues (Auftragserlös)	100	100	100
Total costs (Gesamtkosten)	120	110	55
Direct material costs (Materialeinzelkosten)	40	40	40
Direct labour costs (Direkten Lohnkosten)	15	15	15
Direct overhead costs (Direkte Gemein-/Fixkosten)	45	45	-
Depreciation (Abschreibungen)	10	10	-
Indirect overhead costs (Indirekte Gemein-/Fixkosten)	10	-	-
Expected loss (Verlusterwartung)	20	10	-

Konkretisierung des Begriffs „*cost of fulfilling*“ in Form eines eng abgegrenzten Projekts zur kurzfristigen Änderung von IAS 37

- Klarstellung, dass die Kosten der Vertragserfüllung die Kosten, die sich direkt auf den Vertrag beziehen, beinhalten (Alternative 2)
- Aufnahme von Beispielen, die verdeutlichen welche Kostenbestandteile sich direkt auf einen Vertrag beziehen und welche Kostenbestandteile nicht
 - (a) Lohneinzelkosten, (b) Materialeinzelkosten, (c) **zurechenbare Gemeinkosten**, (d) Kosten, deren Weiterbelastung an die Gegenpartei der Vertrag ausdrücklich vorsieht, (e) sonstige Kosten, die nur angefallen sind, weil das Unternehmen den Vertrag geschlossen hat
 - Nicht zu berücksichtigen sind **allgemeine Verwaltungskosten**
- Keine neuen Angabevorschriften

Abgrenzung zwischen zurechenbaren Gemeinkosten und allgemeinen Verwaltungskosten

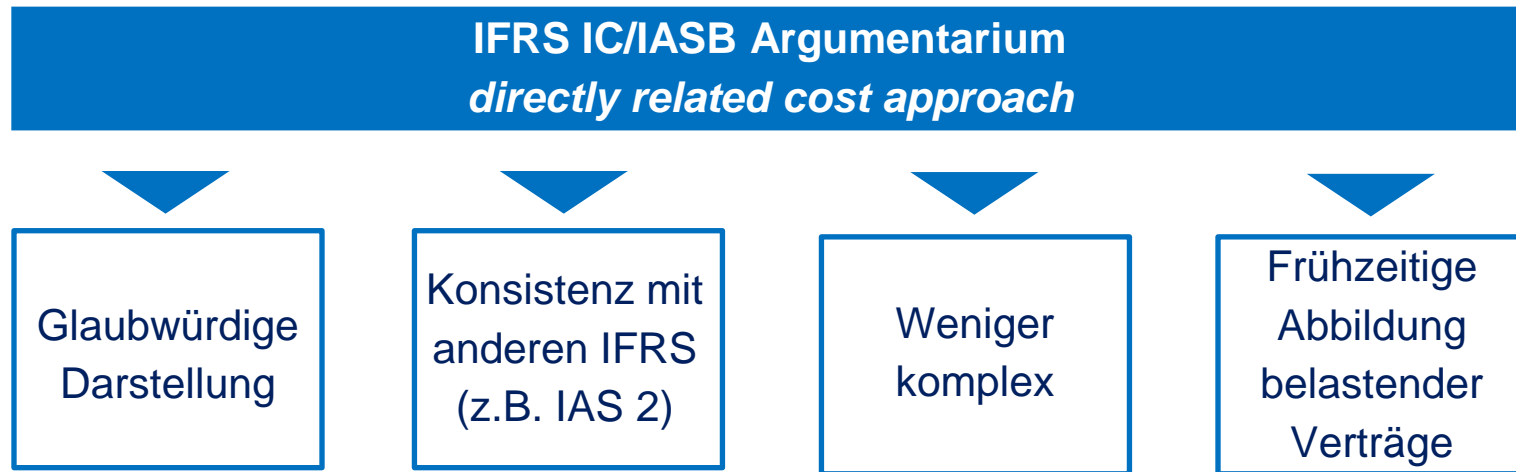
Onerous contracts

68. This standard defines an onerous contract as a contract in which the unavoidable costs of meeting the obligations under the contract exceed the economic benefits expected to be received under it. The unavoidable costs under a contract reflect the least net cost of exiting from the contract, which is the lower of the cost of fulfilling it and any compensation or penalties arising from failure to fulfil it. The cost of fulfilling a contract comprises the cost that relate directly to the contract.

68A Examples of cost that relate directly to a contract to provide goods or services include:

- (a) direct labour (for example, salaries and wages of employees who manufacture and deliver the goods or provide the services directly to the counterparty);
- (b) direct materials (for example, supplies used in fulfilling the contract);
- (c) allocations of cost that relate directly to contract activities (for example, costs of contract management and supervision; insurance; and depreciation of tools, equipment and right-of-use assets used in fulfilling the contract);
- (d) costs explicitly chargeable to the counterparty under the contract; and
- (e) other costs incurred only because the entity entered into the contract (for example, payments to subcontractors).

68B General and administrative cost do not relate directly to a contract unless they are explicitly chargeable to the counterparty under the contract.





Zeitpunkt des Inkrafttretens und Übergangsbestimmungen



- Zeitpunkt des Inkrafttretens wird nach Erörterung der eingegangenen Stellungnahmen festgelegt.
- Unternehmen sollen die Änderungen auf Verträge anwenden, die zu Beginn der jährlichen Berichtsperiode zum Zeitpunkt der Erstanwendung bestehen.
- Eine vorzeitige Anwendung soll gestattet sein.
- Auf eine rückwirkende Modifizierung von Vergleichszahlen soll verzichtet werden.

Transitional provisions

94A [Draft] *Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract* (Amendment to IAS 37), issued in [date], amended paragraph 68 and added paragraphs 68A-68B. An entity shall apply those amendments to contracts existing at the beginning of the annual reporting period in which the entity first applies the amendments (the date of initial application). The entity shall not restate comparative information. Instead, the entity shall recognise the cumulative effect of initially applying the amendments as an adjustment to the opening balance of retained earnings (or other component of equity, as appropriate) at the date of initial application.

Effective date

105 [Draft] *Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract* (Amendments of IAS 37), issued in [date], amended paragraph 68 and added paragraphs 68A-68B and 94A. An entity shall apply those amendments for annual periods beginning on or after [date to be decided after exposure]- Earlier application is permitted. If an entity applies those amendments for an earlier period, it shall disclose that fact.

Q1 The Board propose to specify in paragraph 68 of IAS 37 that the cost of fulfilling a contract comprises the costs that relate directly to the contract (rather than only the incremental costs of the contract). The reasons for the Board's decisions are explained in paragraphs BC16-BC28.

Do you agree that paragraph 68 of IFRS 37 should specify that the cost of fulfilling a contract comprises the costs that relate directly to the contract? If not, why not, and what alternative do you propose?

Q2 The Board proposes to add paragraphs 68A-68B which would list costs that do, and do not relate directly to a contract.

Do you have any comments on the items listed?

Are there other examples that you think the Board should consider adding to those paragraphs? If so, please provide those examples.

Q3 Do you have any other comments on the proposed amendments?