



Grant Thornton Unitreu

News. Rechnungslegung. Juli 2014

- 
- A large graphic on the left side of the slide, composed of many small, orange fish icons of various sizes and orientations, arranged to form a large, abstract shape that resembles a map of Europe or a similar geographical area.
- 2 Rechnungslegungsreform
 - 6 Preisregulierte Absatzgeschäfte
 - 7 Eigenkapitalausweis bei der “GmbH-Light“
 - 8 IFRS 15 - IASB veröffentlicht neue Regeln für die Erfassung von Umsatzerlösen

Rechnungslegungsreform

Die Europäische Union hat im Amtsblatt vom 29. Juni 2013 die Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen veröffentlicht. Der österreichische Gesetzgeber hat nun bis Mitte Juli 2015 Zeit, die Richtlinie in das Unternehmensrecht (UGB) umzusetzen und somit die Anwendung der neuen Regelungen für Geschäftsjahre, die ab 1. Jänner 2016 beginnen, sicherzustellen.

Den letzten Informationen des Justizministeriums (Grant Thornton Unitreu ist in der Kontaktgruppe zwischen dem Justizministerium und der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vertreten) zufolge, wird aber bereits in den kommenden Wochen mit einem ersten Begutachtungsentwurf eines „Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014“ zu rechnen sein.

Anzuwenden ist die Richtlinie auf sämtliche Kapitalgesellschaften (Gesellschaft mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaft), wie auch nahezu auf alle kapitalistischen Personengesellschaften (bspw. GmbH & Co KG) und auf Unternehmen von öffentlichem Interesse („public-interest entities“ – PIEs). Als PIEs werden von der EU in erster Linie „Unternehmen, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt eines Mitgliedstaates zugelassen sind“, Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen verstanden. Aus Sicht des österreichischen Unternehmensrechts (UGB) wird somit die Definitionen der großen Kapitalgesellschaft (§ 221 Abs 3 UGB) auf Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen (unabhängig von Größenmerkmalen) erweitert werden.

Hauptziele der neuen EU-Bilanzrichtlinie sind (im Hinblick auf die Rechnungslegung) die Schaffung von Erleichterungen für kleine Unternehmen, eine erhöhte Klarheit und EU-weite Vergleichbarkeit von Abschlüssen sowie eine Annäherung an die IFRS und eine Harmonisierung mit dem Steuerrecht. Zu diesem Zweck enthält die Richtlinie eine Reihe von Neuerungen für Jahres- und Konzernabschlüsse, die sich auch auf das UGB und dessen Struktur auswirken können bzw. gemäß Justizministerium auch auswirken werden.

Da die neue EU-Bilanzrichtlinie die Maximalharmonisierung von Angaben im Jahresabschluss kleiner Unternehmen („Think small first“-Ansatz) anstrebt, wird auch zukünftig der Aufbau des UGB (der rechnungslegungsrelevanten Paragraphen) daran anknüpfen. Die bisherige Regelungstechnik, dass grundsätzlich sämtliche Angaben von allen Kapitalgesellschaften zu machen sind, außer das Gesetz schreibt explizite Ausnahmen vor (bspw. § 242 UGB größenabhängige Erleichterungen), wird umgedreht werden. Zukünftig werden vorweg sämtliche Pflichtangaben für kleine Unternehmen vorgeschrieben werden und – im Gegensatz zum derzeit gültigen UGB – hinzukommend verpflichtende Angaben für mittelgroße und große Gesellschaften vorgeschrieben werden.

Die wesentlichsten Neuerungen für den unternehmensrechtlichen Jahresabschluss betreffen kurz gefasst folgende Punkte:

Schwellenwerte

Die Schwellenwerte für die Bestimmung der Größenklassen (§ 221 UGB) werden für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften geringfügig angehoben (Bilanzsumme auf EUR 20 Mio, Nettoumsatzerlöse auf EUR 40 Mio für mittelgroße Kapitalgesellschaften). Für kleine Kapitalgesellschaften können die Schwellenwerte gemäß EU-Bilanzrichtlinie unverändert bleiben.

Allerdings werden – wie bereits erwähnt – zukünftig Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen sowie „bestimmte Unternehmen von erheblicher Bedeutung“ neben den bisher ex lege als große Kapitalgesellschaften geltenden börsennotierten Gesellschaften ebenfalls als große Kapitalgesellschaften eingeordnet werden, unabhängig davon ob die entsprechenden Schwellenwerte überschritten werden. „Kleine Aktiengesellschaften“ werden zukünftig entsprechend ihrer Größenmerkmale behandelt. Für Holdinggesellschaften (die oftmals kleine Kapital-

gesellschaften iS der derzeit geltenden Schwellenwerte sind) werden künftig die Kriterien Beteiligungserträge, verrechnete Konzernumlagen bzw. konsolidierte Umsatzerlöse für die Einordnung in die Größenklassen maßgeblich sein.

Allgemeine Bestimmungen und Grundsätze

Im Rahmen der allgemeinen Rechnungslegungsgrundsätze werden **erstmals der Grundsatz des wirtschaftlichen Gehalts** (bspw. Ausweis der Aufwendungen für Leiharbeitskräfte unter den Personalaufwendungen) und der **Grundsatz der Wesentlichkeit (für Ansatz, Bewertung, Darstellung und Offenlegung)** Einzug in das UGB halten. Demnach sind Informationen wesentlich, „*wenn vernünftigerweise zu erwarten ist, dass ihre Auslassung oder fehlerhafte Angabe Entscheidungen beeinflusst, die Nutzer auf der Grundlage des Abschlusses des Unternehmens treffen*“. Dies bedeutet, dass somit bisher im UGB unbestimmte Begriffe wie „von untergeordneter Bedeutung“ oder „von erheblichen Umständen“ eine Konkretisierung erfahren.

Wesentliche Änderungen hinsichtlich einzelner Posten der Bilanz

Ansatz und Bewertung:

Geschäfts- und Firmenwert

- Verpflichtende Abschreibung über 10 Jahre, sofern die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann (derzeit Dauer der voraussichtlichen Nutzung)
- Nach einer außerplanmäßigen Abschreibung ist eine Zuschreibung nicht mehr zulässig.

Finanzanlagen

- Zwingende Anwendung des Niederstwertprinzips durch Entfall des Wahlrechts für außerplanmäßige Abschreibung, auch bei nicht dauernder Wertminderung von Finanzanlagen
- Verpflichtende Zuschreibung, wenn die Gründe der Wertberichtigung wegfallen durch Aufhebung des § 208 Abs 2 UGB (somit auch steuerlich gemäß § 5 EStG uneingeschränkte Zuschreibungspflicht – allerdings hat das BMF eine „entschärfende“ Übergangsregelung in Aussicht gestellt).

Sachanlagen, Vorräte – Herstellungskosten

- Verpflichtender Ansatz für variable und fixe Gemeinkosten – dadurch Anpassung des unternehmensrechtlichen Ansatzes an den steuerrechtlichen Ansatz
- „Langfristige Fertigung“ gemäß § 206 Abs 3 UGB ist nicht mehr zulässig (allerdings ist eine Verordnung und AFRAC-Stellungnahme einer Ausnahmeregelung für gewisse Branchen in Ausarbeitung).

Latente Steuern

- Verpflichtender Ansatz von aktiven latenten Steuern für mittelgroße und große Gesellschaften
- Ansatzwahlrecht für aktive latente Steuern aus Verlustvorträgen (Ausschüttungssperre!)

Disagio

Verpflichtende Aktivierung eines Disagios im Rahmen der aktiven Rechnungsabgrenzungsposten (somit Wegfall einer (temporären) Differenz im Rahmen der Mehr-Weniger-Rechnung)

Rückstellungen

Keine Änderungen bei Verbindlichkeitsrückstellungen, ungewisse Verbindlichkeiten und Drohverlustrückstellungen sind unverändert rückzustellen.

Verpflichtender Ansatz von Aufwandsrückstellungen für zwei Sachverhalte:

- Unterlassene Instandhaltungen, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von 3 Monaten nachgeholt werden
- Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt wird

Durch den verpflichtenden Ansatz sind diese Aufwandsrückstellungen in weiterer Folge steuerlich abzugsfähig!

Andere – steuerlich nicht abzugsfähige – Aufwandsrückstellungen bleiben unternehmensrechtlich weiterhin zulässig.

Bewertung von Rückstellungen mit dem bestmöglichen Schätzwert des notwendigen Erfüllungsbetrages und nicht mehr mit dem vorsichtig geschätzten Erfüllungsbetrag:

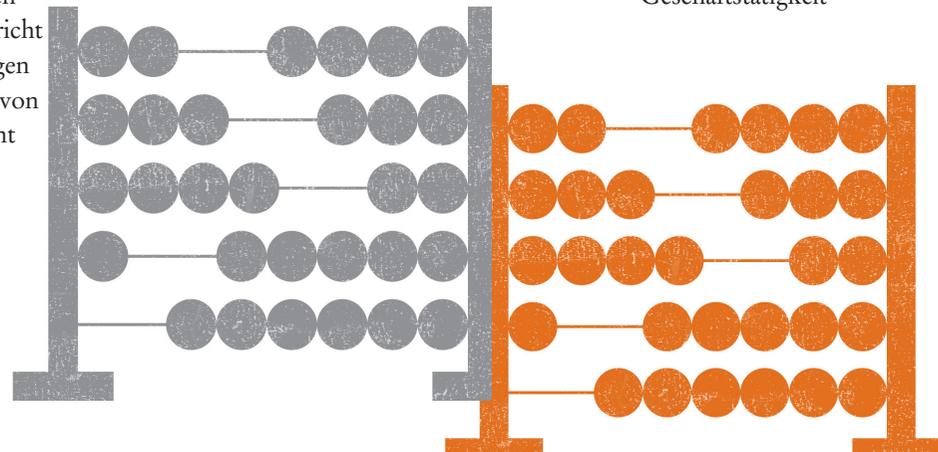
- Der bestmögliche Schätzwert beinhaltet eine allfällige Abzinsung und Kostensteigerungen („Exit-Preis“ der heute zu leisten wäre).
- Heranzuziehen ist ein entsprechender Marktzins, auch im Rahmen der Ermittlung der Personalarückstellungen (Definition des Markzinssatzes ist noch in Diskussion)
- Die Bewertung der Rückstellungen hat auf einer objektiven Grundlage, ergänzt um Erfahrungen aus ähnlichen Geschäftsvorfällen bzw um einen Bericht von unabhängigen Experten zu erfolgen (dadurch Aufweichung des Verbotes von Pauschalrückstellungen im Steuerrecht möglich?).

Ausweis

- Einführung eines separaten Postens für Gewinn-/Verlustvortrag (noch in Diskussion!)
- Eigene Anteile werden nur mehr als Abzugsposten im Eigenkapital auszuweisen sein
- Verpflichtender gesonderter Ausweis von un versteuerten Rücklagen entfällt

Wesentliche Änderungen hinsichtlich einzelner Posten der Gewinn- und Verlustrechnung:

- Aufgliederung der sonstigen betrieblichen Erträge nicht mehr verpflichtend
- Aufgliederung des Personalaufwands nicht mehr verpflichtend
- Aufgliederung der Wertberichtigungen von Finanzvermögen nicht mehr zwingend
- Gesonderter Ausweis von außerordentlichen Aufwendungen und Erträgen entfällt (allerdings zwingende Anhangsangabe über „Wesensart“ und Betrag) dadurch Entfall des Postens „Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“



Die verpflichtenden Anhangsangaben kleiner Unternehmen werden zukünftig die folgenden Bereiche umfassen:

- Bewertungsmethoden
- Abweichungen vom „true and fair view“
- Abweichungen vom Stetigkeitsgrundsatz bei der Darstellung
- Erläuterung nicht vergleichbarer Vorjahresbeträge
- Mitzugehörigkeit eines Betrages zu mehreren Posten (z.B. Aufgliederung der Forderungen gegenüber verbundenen Unternehmen)
- Zum beizulegenden Zeitwert bewertete Vermögensgegenstände
- Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten
- Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit über 5 Jahre und/oder dinglich besicherte Verbindlichkeiten
- Erläuterung der Haftungsverhältnisse und außerbilanziellen finanziellen Verpflichtungen
- Vorschüsse und Kredite an Vorstand und Aufsichtsrat
- Betrag und „Wesensart“ von außerordentlicher Größenordnung/ Bedeutung (siehe vorne Abschaffung des Postens der außergewöhnlichen Aufwendungen und Erträgen)
- Name und Sitz des Mutterunternehmens
- Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen
- Zahl der durchschnittlich Beschäftigten
- Anlagenspiegel
- Wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (bisher Pflichtangabe mittelgroßer und großer Unternehmen im Lagebericht)

Neue Anhangsangaben für mittelgroße und große Unternehmen:

- Vorschlag der Ergebnisverwendung
- Wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag, die weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz widerspiegelt sind, sowie deren finanziellen Auswirkungen (bisher im Lagebericht vorgesehen)

Für den **Lagebericht** gemäß UGB werden sich aufgrund der Bilanzierungsrichtlinie keine wesentlichen Änderungen – außer den oben angeführten – ergeben.

Wir werden Sie selbstverständlich über die weiteren Entwicklungen zu diesem Thema – insbesondere nach Veröffentlichung des Begutachtungsentwurfs des „Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014“ – im Rahmen unserer Veranstaltungsreihe „Frühstück mit Mehrwert“ bzw. mit unserem Newsservice auf dem Laufenden halten.



Mag. (FH) Wolfgang Laserer
wolfgang.laserer@at.gt.com

T +43 1 26 262-36

Preisregulierte Absatzgeschäfte - Interimsstandard IFRS 14



Mag. Marlene Halikias
marlene.halikias@at.gt.com

T +43 1 26 262-75

Mit Jänner 2014 hat das IASB den Interimsstandard IFRS 14 veröffentlicht, der sich mit der Thematik regulatorischer Abgrenzungsposten (regulatory deferral accounts) befasst. Das Ziel ist es, die Vergleichbarkeit der Berichterstattung von Unternehmen mit preisregulierter Geschäftstätigkeit zu fördern, da die Preisregulierung einen wesentlichen Einfluss auf den Zeitpunkt und den Umfang der Umsatzerlöse nimmt. Der als Interimsstandard klassifizierte IFRS 14 stellt eine Übergangsvorgabe bis zur Finalisierung des IASB Projektes zur Preisregulierung dar.

Wer ist von IFRS 14 betroffen?

IFRS 14 wendet sich an IFRS-Erstanwender, die in Absatzmärkten mit Preisregulierung durch eine Aufsichtsbehörde oder Regierung tätig sind.

Worum geht es?

Im Rahmen regulatorischer Abgrenzungsposten werden wirtschaftliche Vor- und Nachteile der Preisregulierung im Jahresabschluss separat als regulatorischer Vermögenswert aktiviert oder als regulatorische Schulden passiviert. Beispielsweise entsteht ein solcher Vor- bzw. Nachteil, wenn Preise für Elektrizität und Erdgas aufgrund der Vorjahreskosten oder -abnahmevolumina festgelegt werden. IFRS 14 erlaubt IFRS-Erstanwendern unter bestimmten Voraussetzungen weiterhin regulatorische Abgrenzungsposten, die

sie bis zur Erstanwendung nach lokalen Rechnungslegungsvorschriften angesetzt hatten, auch in ihrem IFRS-Abschluss zu bilanzieren. Hierbei müssen regulatorische Abgrenzungsposten sowie ihre Veränderung im IFRS-Jahresabschluss jedenfalls getrennt ausgewiesen werden, da dies die Vergleichbarkeit mit anderen Unternehmen fördert.

Ab wann ist IFRS 14 anzuwenden?

Die Übernahme des Standards IFRS 14 in der EU (Endorsement) wird für das 1. Quartal 2015 erwartet. IFRS 14 gilt für Berichtsperioden, die am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig.

Eigenkapitalausweis bei der „GmbH-Light“

Seit 2013 gab es zwei Versuche, die Gründung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung durch Einführung einer sogenannten „GmbH-Light“ zu erleichtern. Kernstück war ursprünglich die Möglichkeit, die Gesellschaft mit einem Mindeststammkapital von EUR 10.000, das zumindest zur Hälfte eingezahlt werden musste, auszustatten. Diese Änderung galt ab 1. Juli 2013 und hatte auch die Reduktion der Mindestkörperschaftsteuer zur Folge. Nachdem die Neuregelung nicht die erwarteten Effekte brachte, vor dem Hintergrund des Gläubigerschutzes kritisiert wurde und in Zeiten von Sparpaketen auch das Steueraufkommen negativ beeinflusst hat, wurde die „GmbH-Light“ nach etwas mehr als einem halben Jahr novelliert. Nach den Übergangsbestimmungen haben Gesellschaften, deren Stammkapital nicht EUR 35.000 erreicht, bis 2024 eine Kapitalerhöhung auf zumindest diesen Betrag durchzuführen.

Ab 1. März 2014 kann eine neu gegründete GmbH ein Gründungsprivileg beanspruchen. Dies besteht im Wesentlichen aus einer gründungsprivilegierten Stammeinlage von EUR 10.000 (mindestens EUR 5.000 sind bar einzuzahlen) für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren. Innerhalb dieses Zeitraums sind die Mindesteinzahlungserfordernisse des § 10 Abs. 1

GmbHG zu erfüllen. Im Ergebnis beträgt das Mindeststammkapital einer ab 1. März 2014 gegründeten GmbH, die das Gründungsprivileg in Anspruch nimmt, von Anfang an EUR 35.000, für einen Zeitraum von zehn Jahren sind aber nur mindestens die Hälfte von EUR 10.000 bar einzubezahlen. Im Fall einer Insolvenz sind die Gesellschafter auch nur verpflichtet, ihre anteiligen Einlagen bis zur Aufbringung der gründungsprivilegierten Einlage (TEUR 10) zu leisten.

Der Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision hat sich in einer Stellungnahme damit auseinandergesetzt, wie das Eigenkapital der „GmbH-Light“ bzw. der gründungsprivilegierten GmbH im Jahresabschluss darzustellen ist.

Bei der vor dem 1. März 2014 gegründeten „GmbH-Light“ ist das Stammkapital mit EUR 10.000 auszuweisen und davon die allenfalls nicht eingeforderte ausstehende Einlage von z.B. EUR 5.000 offen abzusetzen. Weitere Angaben im Anhang zur erforderlichen Kapitalerhöhung bis 2024 sind nach Ansicht des Fachsenats nicht erforderlich.

Für die gründungsprivilegierte GmbH bestehen folgende Darstellungsmöglichkeiten:

I. Stammkapital	35.000
abzgl. nach § 10b Abs 4 GmbHG derzeit nicht einforderbare ausstehende Einlagen	-25.000
gründungsprivilegierte Stammeinlagen	10.000
abzgl. nicht eingeforderte ausstehende Einlagen	-5.000
	5.000

Dazu alternativ:

I. Stammkapital	35.000
abzüglich nicht eingeforderte ausstehende Einlagen (davon nach § 10b Abs. 4 GmbHG dzt. nicht einforderbar € 25.000)	-30.000
	5.000

In beiden Varianten wird einerseits das Stammkapital bereits mit EUR 35.000, ausgewiesen und andererseits klargestellt, wie hoch die eingezahlte bzw. einforderbare Einlage ist, so dass sich die Gläubiger ein entsprechendes Bild über den zur Verfügung stehenden Haftungsfonds machen können. Nach den Plänen des Bundesministeriums für Justiz soll der Ausweis gemäß Alternativvariante durch eine Novelle des UGB gesetzlich verankert werden. Diesen Ausweis vorausgesetzt sind keine weiteren Erläuterungen im Anhang erforderlich.



MMag. Christoph Zimmel
christoph.zimmel@at.gt.com

T +43 1 26 262-26

IFRS 15 - IASB veröffentlicht neue Regeln für die Erfassung von Umsatzerlösen

Die Regelungen für die Realisierung von Umsatzerlösen sind im Wandel begriffen. Mit Mai 2014 hat der IASB nach einem lange andauernden Entstehungsweg den Standard IFRS 15 'Revenue from Contracts with Customers' veröffentlicht, der die bisherigen Standards zu Erträgen (IAS 18) sowie zu Fertigungsaufträgen (IAS 11) vollständig ersetzt. Darüber hinaus werden bestehende Interpretationen (IFRIC 13, IFRIC 15, IFRIC 18 und SIC 31) abgelöst.

Die neuen Vorschriften sind das Ergebnis einer Zusammenarbeit des IASB mit dem US-Standardsetter FASB (Financial Accounting Standards Board) und finden in den IFRS und den US-GAAP Anwendung.

Grundsätzlich ist IFRS 15 für Berichtsperioden verpflichtend anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Die Übernahme in der EU (Endorsement) ist jedoch noch nicht erfolgt und wird für das 2. Quartal 2015 erwartet.

Wesentliche Neuerungen

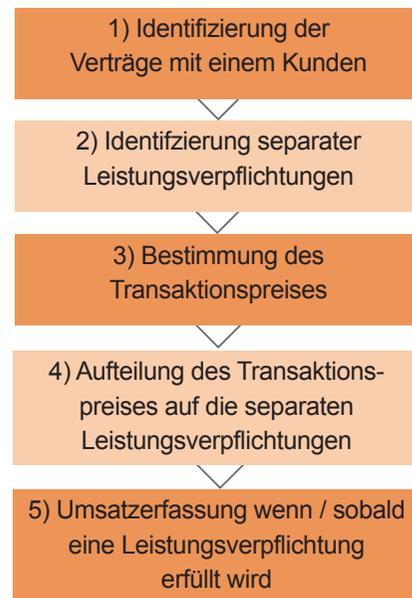
Kernstück des neuen Standards ist das Fünf-Schritte-Modell, das mit wenigen Ausnahmen auf alle Umsatzerlöse aus Verträgen über Güter oder Dienstleistungen anzuwenden ist. D.h. IFRS 15 ist gleichermaßen auf alle Branchen anzuwenden. Dennoch werden manche Branchen (Immobilien, IT, Telekom, Handel, Bauwirtschaft) aufgrund der vorherrschenden Vertragsstrukturen und -komponenten durch die Änderungen mehr tangiert. Nicht anzuwenden ist IFRS 15 auf solche Verträge, die in anderen IFRS geregelt sind (u.a. Leasingverträge, Versicherungsverträge, Verträge über Finanzinstrumente).

IFRS 15 unterscheidet sich wesentlich von den bisher gültigen Standards und zwar insbesondere in Bezug auf die folgenden Bereiche:

- Neue Kriterien für die Erlöserfassung, wobei mehr Ermessensspielräume entstehen (z.B. bei Bemessung der Einzelveräußerungspreise)
- Neue Entscheidungsbasis für die Frage, ob ein Erlös zu einem Zeitpunkt oder über einen Zeitraum hinweg realisiert wird
- Spezifische Themengebiete, wie z.B. Mehrkomponentenverträge, werden detaillierter geregelt.
- Erweiterte Anhangangaben

Das Fünf-Schritte-Modell

Die Kernprinzipien des Standards sind in Form eines Fünf-Schritte-Modells abgebildet mit dessen Hilfe der Zeitpunkt/-raum sowie der Umfang der Erlösrealisierung festgelegt werden.



In **Schritt 1** sind alle **Verträge mit einem Kunden zu identifizieren**. Neben in IFRS 15 festgelegten weiteren Definitionskriterien ist zu betonen, dass kein Vertrag iSd IFRS 15 existiert, wenn beide Parteien das durchsetzbare Recht besitzen einen noch nicht erfüllten Vertrag ohne Pönale bzw. Zusatzkosten zu beenden. Weiters ist zu untersuchen, ob mehrere Einzelverträge gemeinsam als ein Vertrag betrachtet werden müssen.

In **Schritt 2** ist ein Vertrag dahingehend zu untersuchen, ob er **eine oder mehrere separate Leistungsverpflichtungen** enthält. Jede separate Leistungsverpflichtung (z.B. Maschine und Servicevertrag) in einem Mehrkomponentenvertrag ist getrennt zu beurteilen, wobei jedoch der vertraglich festgelegte Output einzubeziehen ist. Beispielsweise stellt eine Ziegelwand eine einzige Leistungsverpflichtung dar, obwohl sie aus zwei Leistungskomponenten (Ziegel und Bauleistung) besteht.

In **Schritt 3** ist der **Transaktionspreis zu bestimmen**, der der erwarteten Gegenleistung entspricht. Hierbei sind variable Gegenleistungen (z.B. Preisnachlässe), Zinseffekte (bei Verträgen mit Finanzierungskomponente), nicht zahlungswirksame Gegenleistungen sowie Gegenleistungen, die an den Kunden zu zahlen sind (z.B. Gutscheine) zu berücksichtigen. Ausfallrisiken hingegen werden bei Bemessung des Transaktionspreises grundsätzlich nicht einbezogen. Der Transaktionspreis muss verlässlich bestimmt werden können, nur dann ist eine Umsatzrealisierung möglich.

In **Schritt 4** wird der **Transaktionspreis auf die separaten Leistungsverpflichtungen im Verhältnis** der relativen Einzelveräußerungspreise **aufgeteilt**. Ausnahme hiervon sind variable Gegenleistungen (sowie deren nachträgliche Änderungen), die bei Erfüllung der Kriterien, einer einzigen Leistungsverpflichtung zugeordnet werden können. Die Bemessung der Einzelveräußerungspreise richtet sich nach beobachtbaren Preisen bei Verträgen mit ähnlichen Kunden sowie unter ähnlichen

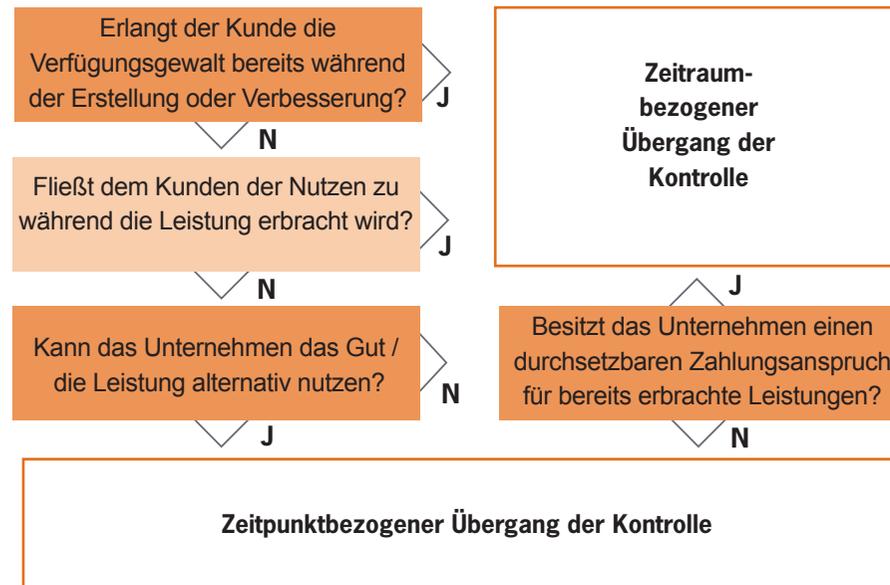
Umständen. Sofern solche beobachtbaren Daten nicht verfügbar sind, ist eine Schätzung anhand der verfügbaren Informationen vorzunehmen, welche insbesondere dann eine Herausforderung darstellen kann, wenn einzelne Komponenten eines Vertrages nicht separat angeboten werden und für Zwecke des IFRS 15 trotzdem separat beurteilt werden müssen.

In **Schritt 5** erfolgt die **Umsatzerfassung** sobald eine Leistungsverpflichtung erfüllt wird. Diese Erfüllung kann **zeitpunkt- oder zeitraumbezogen** sein und ist anhand der in IFRS 15 genannten Kriterien (s. folgende Abbildung) zu prüfen. Im Falle einer zeitpunktbezogenen Erfüllung erfolgt die Umsatzerfassung, wenn der Kunde die Verfügungsgewalt über das der Leistungsverpflichtung zu Grunde liegende Gut bzw. die der Leistungsverpflichtung zu Grunde liegende Dienstleistung erlangt hat. Im Falle einer zeitraumbezogenen Erfüllung erfolgt die Umsatzerfassung nach dem Leistungsfortschritt (gemessen anhand des Inputs oder Outputs) über den Zeitraum hinweg, in dem die Leistungsverpflichtung erbracht wird.



Mag. Marlene Halikias
marlene.halikias@at.gt.com

T +43 1 26 262-75



IFRS 15 erläutert neben dem Fünf-Schritte-Modell zusätzlich Leitlinien für den Umgang mit verschiedenen Spezialthemen, wie Vertragskosten, Lizenzen und Garantien.

Insgesamt ist damit zu rechnen, dass sich der Umfang und der Zeitpunkt der Umsatzrealisierung für einfache Verträge mit Kunden nicht verändert, während bei komplexen Verträgen die Auswirkungen von IFRS 15 näher zu prüfen sein werden. Auswirkungen auf den Zeitpunkt und/oder den Umfang der Umsatzrealisierung sind u.a. bei Mehrkomponentenverträgen, langfristigen Serviceverträgen, Bau- und Anlagenerrichtungsverträgen sowie Verträgen mit variablen Gegenleistungen zu erwarten.



[zurück zur Übersicht](#)

Impressum:

Herausgeber:

Grant Thornton Unitreu GmbH
Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft
Rivergate
Handelskai 92, Gate 2, 7A
A-1200 Wien
www.grantthornton.at

Für den Inhalt verantwortlich:

MMag. Christoph Zimmel
Mag. (FH) Wolfgang Laserer
Mag. Marlene Halikias

Grafik:

Sandra Schürz

©2014 Grant Thornton Unitreu GmbH
Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft
Alle Rechte vorbehalten.

Die Informationen in dieser Publikation sind allgemeiner Art und sind nicht auf die individuelle Situation einer natürlichen oder juristischen Person abgestimmt. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir keine Haftung dafür übernehmen, dass diese Informationen so zutreffend sind, wie sie dies zum Zeitpunkt ihres Eingangs waren oder dass sie dies auch in Zukunft sein werden. Die Informationen haben lediglich den Zweck, Sie für die jeweilige Problematik zu sensibilisieren, um gegebenenfalls rechtzeitig den Rat eines Wirtschaftsprüfers, Steuerberaters oder Rechtsanwaltes Ihres Vertrauens in Anspruch nehmen zu können. Die zur Verfügung gestellten Informationen können eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Es ist daher in jedem Falle notwendig, durch eine fachkundige Person, die unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalles eine gründliche Analyse der betreffenden Situation vorgenommen hat, beraten zu werden.