

Im Fokus: die Darstellungs- und Angabe- vorschriften des IFRS 15

Aktualisiert im Juli 2018



Building a better
working world


Inhalt

1 Überblick und Ziel der Angabevorschriften	4
2 Änderungen gegenüber den derzeit geltenden IFRS	8
3 Darstellung innerhalb der primären Abschlussbestandteile	12
3.1 Erlöse aus Verträgen mit Kunden	13
3.2 Vertragssalden	17
3.3 Aktivierte Kosten, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder der Vertragserfüllung entstehen	21
3.4 Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, die durch ein Rückgaberecht entstehen	23
3.5 Signifikante Finanzierungskomponenten	23
4 Angaben im Anhang	24
4.1 Aufgliederung von Umsatzerlösen	25
4.2 Vertragssalden	30
4.3 Leistungsverpflichtungen	36
4.4 Wesentliche Ermessensentscheidungen	47
4.5 Aktivierte Kosten, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder der Vertragserfüllung entstehen	53
4.6 Praktische Behelfe	56
5 Angaben in Zwischenberichten	58
6 Übergangsangaben	60
6.1 Angaben nach dem vollständigen rückwirkenden Ansatz	61
6.2 Angaben nach dem modifizierten rückwirkenden Ansatz	76
6.3 Übergangsangaben in Zwischenberichten im Jahr der Erstanwendung	81
Anhang	83



Wichtige Fakten im Überblick

- ▶ IFRS 15 ist erstmals verpflichtend auf Berichtsperioden anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen.
- ▶ Die Anwendung von IFRS 15 wird in der Regel eine Änderung der Darstellung von Teilen des Abschlusses sowie eine deutliche Ausweitung des Angabenumfangs erforderlich machen, selbst bei Unternehmen, bei denen sich aus der Anwendung des neuen Standards keine wesentlichen Auswirkungen auf den Zeitpunkt der Umsatzrealisierung oder die Bewertung der Umsatzerlöse ergeben.
- ▶ Unternehmen werden wahrscheinlich bestehende Prozesse, Kontrollen und Systeme anpassen müssen, um die zur Erfüllung der neuen Darstellungs- und Angabevorschriften benötigten Daten ermitteln zu können.



1

Überblick und Ziel der Angabevorschriften

Im Mai 2014 haben das International Accounting Standards Board (IASB) und das US Financial Accounting Standards Board (FASB) (zusammen „die Boards“) weitgehend vereinheitlichte neue Standards zur Umsatzrealisierung veröffentlicht, welche die bestehenden Vorschriften in den IFRS und US-GAAP zur Erfassung von Umsatzerlösen nahezu vollständig ersetzen werden.¹ Die Standards enthalten Bilanzierungsvorschriften für alle Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden. Ausgenommen sind Verträge, die in den Anwendungsbereich anderer IFRS oder US-GAAP fallen, wie beispielsweise die Leasingstandards. Sie regeln außerdem die Bilanzierung von Kosten, die einem Unternehmen im Zusammenhang mit der Anbahnung und der Erfüllung von Verträgen über die Lieferung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen an Kunden entstehen, und sie enthalten ein Modell für die Bewertung und Erfassung von Gewinnen und Verlusten aus dem Verkauf bestimmter nichtfinanzieller Vermögenswerte wie z. B. Sachanlagen.²

Als Reaktion auf die Kritik, die bestehenden Angabevorschriften zur Umsatzrealisierung seien unzureichend, hatten sich die Boards das Ziel gesetzt, umfangreiche und in sich stimmige Angabepflichten zu erarbeiten. Die neuen Angabevorschriften werden alle Unternehmen betreffen, auch diejenigen, die möglicherweise davon ausgehen, dass es bezüglich des Erfassungszeitpunkts und der Höhe der nach den neuen Regelungen zu erfassenden Umsatzerlöse kaum Änderungen geben wird. In dieser Hinsicht könnten die neuen Standards sowohl in der Übergangsphase als auch in der Zeit danach erhebliche Herausforderungen mit sich bringen.

Ziel der Angabevorschriften in den neuen Standards ist es, dass sich die Abschlussadressaten ein ausreichendes Bild von Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsströmen aus Verträgen mit Kunden machen können. Um dieses Ziel zu erreichen, müssen Unternehmen Angaben zu den mit Kunden geschlossenen Verträgen, zu den bei der Anwendung der Standards getroffenen wesentlichen Ermessensentscheidungen und zu den aktivierten Kosten, die im Zusammenhang mit der Anbahnung und Erfüllung der Verträge entstehen, machen.³

Die Boards haben darauf hingewiesen, dass die in den Standards aufgeführten Angaben nicht als Checkliste der Mindestanforderungen zu verstehen sind. Das bedeutet: Unternehmen müssen keine Angaben machen, die für sie nicht relevant oder nicht wesentlich sind. Zudem muss ein Unternehmen keine Informationen gemäß dem neuen Umsatzrealisierungsstandard veröffentlichen, wenn es diese Informationen bereits nach einem anderen Standard offengelegt hat.

Unternehmen haben zu prüfen, welcher Detaillierungsgrad zur Erreichung des mit den Angabepflichten verfolgten Ziels erforderlich ist und welcher Stellenwert den einzelnen Anforderungen beizumessen ist. Dabei liegt die Entscheidung, in welchem Umfang Posten zusammenzufassen oder getrennt darzustellen sind, im Ermessen des einzelnen Unternehmens. Des Weiteren müssen Unternehmen darauf achten, dass nützliche Informationen nicht verschleiert werden (z. B. durch ein Übermaß an unwesentlichen Informationen oder durch eine Zusammenfassung von Posten mit substantiell unterschiedlichen Merkmalen).

Unsere Sichtweise

Unternehmen sollten ihre Angaben dahin gehend überprüfen, ob sie das im Standard festgelegte Ziel der Angabevorschriften erfüllen und die Abschlussadressaten in die Lage versetzen, sich ein Bild von Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Umsatzerlösen und Zahlungsströmen aus Verträgen mit Kunden zu machen. Beispielsweise leisten Unternehmen möglicherweise hohe Zahlungen an Kunden, die keine Gegenleistung für ein eigenständig abgrenzbares Gut oder eine eigenständig abgrenzbare Dienstleistung darstellen und daher den Transaktionspreis mindern und den Betrag und Zeitpunkt der erfassten Umsatzerlöse beeinflussen. Obwohl die Standards keine gesonderten Vorschriften für die Angabe von Salden in Bezug auf gezahlte oder zu zahlende Gegenleistungen an Kunden enthalten, müssen Unternehmen möglicherweise qualitative und/oder quantitative Angaben zu diesen Vereinbarungen machen, um dem Ziel der Angabevorschriften gerecht zu werden, wenn die Beträge wesentlich sind.

¹ IFRS 15 *Erlöse aus Verträgen mit Kunden* und Accounting Standards Codification (ASC) 606 *Revenue from Contracts with Customers* (hervorgegangen aus Accounting Standards Update (ASU) 2014-09; zusammen mit IFRS 15 „die Standards“). Wenn in dieser Publikation auf den Standard des FASB verwiesen wird, so sind damit ASC 606 und die entsprechenden Kostenregelungen in ASC 340-40 (einschließlich aller aktuellen Änderungen) gemeint, es sei denn, es ist etwas anderes angegeben.

² Siehe unsere Publikation *Applying IFRS: The new revenue standard affects more than just revenue* (Februar 2015), die unter ey.com/IFRS abrufbar ist.

³ Siehe IFRS 15.110.



Überblick und Ziel der Angabevorschriften

Die vorliegende Publikation bietet einen Überblick über die neuen Darstellungs- und Angabevorschriften in dem vom IASB veröffentlichten IFRS 15 *Erlöse aus Verträgen mit Kunden* für die Übergangsphase und die Zeit danach. Sie beschreibt zudem verschiedene Formate, die Unternehmen verwenden können, um die nach IFRS 15 geforderten Informationen offenzulegen. Dabei finden sich neben Praxisbeispielen von Unternehmen, die IFRS 15 bzw. den neuen Umsatzrealisierungsstandard des FASB bereits vorzeitig anwenden, auch erläuternde Beispiele. Auf die gemäß IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler* im Zusammenhang mit der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 vorgeschriebenen Angaben wird in dieser Publikation nicht eingegangen.

Die in dieser Publikation aufgeführten Auszüge aus Abschlüssen dienen lediglich illustrativen Zwecken. Sie wurden nicht auf ihre Übereinstimmung mit den IFRS, den US-GAAP oder anderen Vorschriften, z. B. den lokalen Kapitalmarktregeln, überprüft. Diese Publikation zeigt lediglich mögliche Praktiken auf, die Unternehmen entwickelt haben. Die hierin enthaltenen Auszüge sind nicht als Darstellung von „Best Practices“ zu verstehen. Wir weisen unsere Leser zudem darauf hin, dass sie diese Auszüge im Zusammenhang mit den übrigen Informationen in den dargestellten Abschlüssen lesen sollten, um ihren beabsichtigten Zweck zu verstehen.

Die vorliegende Publikation ergänzt unsere Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* (aktualisiert im Januar 2017)⁴ und sollte zusammen mit dieser gelesen werden. Die Ansichten, die wir in dieser Publikation vertreten, können sich ändern, wenn die Standards umgesetzt werden und sich dabei neue Fragen ergeben. Auch die Schlussfolgerungen, zu denen wir in unseren Beispielen gelangen, können sich aufgrund neuer An- und Einsichten ändern. Schließlich können Unterschiede in den zugrunde liegenden Fakten und Umständen dazu führen, dass Schlussfolgerungen in scheinbar ähnlichen Situationen von den in den Beispielen getroffenen Schlussfolgerungen abweichen. Unsere aktuellen Publikationen zur Realisierung von Umsatzerlösen sind unter de.ey.com/IFRS abrufbar.

⁴ Die Publikation steht unter www.de.ey.com/IFRS zum Abruf bereit.



2

**Änderungen gegenüber den
derzeit geltenden IFRS**



IFRS 15 enthält spezifische Darstellungs- und Angabevorschriften, die detaillierter sind als diejenigen in den derzeit geltenden IFRS (d. h. IAS 11 *Fertigungsaufträge*, IAS 18 *Umsatzerlöse* sowie die dazugehörigen Interpretationen) und deutlich mehr Angaben bei der Erstellung von Zwischenberichten und Konzern- bzw. Jahresabschlüssen verlangen. Viele der neuen Regelungen sehen Informationen vor, die Unternehmen vorher nicht offenlegen mussten.

In der Praxis hängen Art und Umfang der Änderungen im Konzern- bzw. Jahresabschluss von verschiedenen Faktoren ab. Dazu zählen u. a. die Art der Geschäftstätigkeit, mit der Umsatzerlöse erwirtschaftet werden, und der Umfang der bislang offengelegten Informationen. Die folgende Tabelle gibt lediglich einen groben Überblick über die Arten von Änderungen, mit denen viele Unternehmen aufgrund der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 voraussichtlich rechnen müssen, und stellt keine vollständige Aufzählung dar.

Angabevorschrift gemäß IFRS 15	Angabevorschrift gemäß den derzeit geltenden IFRS	Mögliche Änderungen
Aufgliederung von Erlösen (IFRS 15.114-115)	Umsatzerlöse nach Segment und nach bedeutsamer Kategorie in Übereinstimmung mit IFRS 8 <i>Geschäftssegmente</i>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ weitere Aufgliederung innerhalb der Segmente ▶ Aufgliederung nach verschiedenen Kategorien
Vertragssalden (IFRS 15.116-118)	keine expliziten Vorschriften in den IFRS; ggf. Erläuterungen zu den wesentlichen unfertigen Leistungen und abgegrenzten Umsatzerlösen durch das Management im Lagebericht bzw. in der Management's Discussion and Analysis (MD&A)	<ul style="list-style-type: none"> ▶ zusätzliche quantitative Angaben zu Vertragssalden ▶ umfangreichere Vorschriften zu den erläuternden Angaben ▶ anwendbar auf alle Vertragssalden
Leistungsverpflichtungen (IFRS 15.119-120)	keine expliziten Vorschriften in den IFRS; ggf. Erläuterungen zu Auftragsrückständen (<i>backlog</i>) durch das Management im Lagebericht bzw. in der MD&A	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Angaben zu allen (noch) nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen zum Abschlussstichtag (sofern der praktische Behef nicht in Anspruch genommen wird) ▶ betrifft lediglich Beträge, die im Transaktionspreis enthalten sind
Signifikante Ermessensentscheidungen (IFRS 15.123-126)	allgemeine Vorschriften für Angaben zu Quellen von Schätzungsunsicherheiten in Übereinstimmung mit IAS 1.125	<ul style="list-style-type: none"> ▶ neue erläuternde und quantitative Angaben zu Ermessensentscheidungen bei der Bestimmung des Erfassungszeitpunkts und der Bewertung von Umsatzerlösen
Aktivierte Kosten, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder der Vertragserfüllung entstehen (IFRS 15.127-128)	bislang keine Regelung	<ul style="list-style-type: none"> ▶ neue erläuternde und quantitative Angaben zu den Salden und Abschreibungen (einschließlich Wertminderungsaufwendungen) von aktivierten Vertragskosten
Angaben über Rechnungslegungsmethoden (IAS 1.117)	Vorschrift zur Offenlegung wesentlicher Rechnungslegungsmethoden	<ul style="list-style-type: none"> ▶ keine Änderung der Vorschrift, Unternehmen werden jedoch ihre Angaben über Rechnungslegungsmethoden überprüfen müssen



Änderungen gegenüber den derzeit geltenden IFRS

Nicht alle Darstellungs- und Angabevorschriften, die für Verträge mit Kunden gelten, sind in IFRS 15 enthalten. Beispielsweise müssen Unternehmen weiterhin die bestehenden Regelungen in IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* und IAS 34 *Zwischenberichterstattung* beachten.

Im Rahmen der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 werden Unternehmen auch ihre Angaben zu wesentlichen Rechnungslegungsmethoden überprüfen müssen.⁵ Gemäß den bisher geltenden IFRS haben Unternehmen kurz gefasste und manchmal standardmäßige Angaben zu den auf die Umsatzrealisierung angewandten Rechnungslegungsmethoden gemacht. Die Kürze der Angaben kann teilweise darin begründet gewesen sein, dass die bisherigen Vorschriften zur Umsatzrealisierung nur in begrenztem Umfang entsprechende Anwendungsleitlinien enthalten. Angesichts der Komplexität der in IFRS 15 enthaltenen Vorschriften wird es auch schwieriger sein, die Rechnungslegungsmethoden, die auf die in den Anwendungsbereich des Standards fallenden Umsatzerlöse und Kosten anzuwenden sind, zu erläutern und nützlichere wie auch detailliertere Angaben zu machen.

Unsere Sichtweise

IFRS 15 wird den Umfang der geforderten Angaben in Abschlüssen von Unternehmen deutlich erweitern. Zudem sind viele der geforderten Angaben vollkommen neu.

Die erstmalige Aufnahme der erforderlichen Informationen in ihren Zwischen- und Konzern- bzw. Jahresabschluss dürfte für zahlreiche Unternehmen mit zusätzlichem Aufwand verbunden sein. Schwierig könnte die Beschaffung der für die Angaben benötigten Daten vor allem für Unternehmen sein, die über mehrere Segmente, viele verschiedene Produktlinien und eine heterogene Systemlandschaft verfügen. Folglich werden Unternehmen dafür sorgen müssen, dass sie über geeignete Systeme, interne Kontrollen sowie Richtlinien und Verfahren verfügen, um die erforderlichen Informationen zu erfassen und auszuweisen. In Anbetracht der erweiterten Angabevorschriften und des möglichen Bedarfs an neuen Systemen, welche die für diese Angaben erforderlichen Daten erfassen, empfehlen wir, entsprechende Implementierungsvorhaben mit hoher Priorität anzugehen.

⁵ Siehe IAS 1.117.



3

**Darstellung innerhalb
der primären Abschluss-
bestandteile**

3.1 Erlöse aus Verträgen mit Kunden

Unternehmen müssen Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden getrennt von sonstigen Erlösquellen in ihrer Gesamtergebnisrechnung darstellen oder im Anhang offenlegen.⁶

IFRS 15 findet nur auf den Teil des Gesamtumsatzes Anwendung, der aus Verträgen mit Kunden erwirtschaftet wird.⁷ Der Standard definiert Umsatzerlöse als „Erträge aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit eines Unternehmens“. Allerdings fallen einige Umsatzverträge nicht in den Anwendungsbereich von IFRS 15 (z. B. Leasingverträge).⁸ Gemäß dem Rahmenkonzept für die Finanzberichterstattung (*Conceptual Framework for Financial Reporting*) 2010 werden Umsatzerlöse im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit eines Unternehmens erwirtschaftet und können die unterschiedlichsten Bezeichnungen haben, z. B. „Verkaufserlöse“, „Gebühren“, „Zinsen“, „Dividenden“, „Lizenzgebühren“ und „Mieteinnahmen“. IFRS 15 schreibt nicht explizit vor, dass ein Unternehmen den Begriff „Umsatzerlöse

aus Verträgen mit Kunden“ verwenden muss. Daher ist es Unternehmen erlaubt, in ihren Abschlüssen abweichende Bezeichnungen zu verwenden, um Umsatzerlöse zu beschreiben, die aus Geschäftsvorfällen resultieren, die in den Anwendungsbereich von IFRS 15 fallen. Dabei sollten sie jedoch sicherstellen, dass die verwendeten Begriffe nicht irreführend sind und Abschlussadressaten in die Lage versetzen, zwischen Umsatzerlösen aus Verträgen mit Kunden und anderen Erlösquellen zu unterscheiden. (Siehe Abschnitt 4.1 dieser Publikation für weitere Erläuterungen zur Aufgliederung von Erlösen und Abschnitt 10.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Informationen zu diesen Vorschriften.)

Slater and Gordon Limited weisen in ihrem Jahresabschluss 2017 Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden, die in den Anwendungsbereich von IFRS 15 fallen, in ihrer Konzern-Gewinn-und-Verlustrechnung getrennt von anderen Erlösen aus.

Praxisbeispiel 3.1a: Slater and Gordon Limited (2017), Australien

Consolidated Statement of Profit or Loss and Other Comprehensive Income

For the Year Ended 30 June 2017

	Note	2017 \$'000	2016 \$'000
Revenue			
Fee revenue		532,460	698,486
Net movement in work in progress		(51,845)	(41,318)
Services revenue		120,844	234,302
Revenue from contracts with customers	3.1	601,459	891,470
Other income		10,026	16,715
Total revenue and other income		611,485	908,185

⁶ Siehe IFRS 15.113(a).

⁷ Siehe IFRS 15.BC28.

⁸ Siehe IFRS 15, Anhang A und IFRS 15.5.

⁹ Siehe Paragraph 4.29 des Rahmenkonzepts für die Finanzberichterstattung 2010 und Paragraph BC4.96 des Rahmenkonzepts für die Finanzberichterstattung 2018; das neue Rahmenkonzept 2018, das für Geschäftsjahre gilt, die am oder nach dem 1. Januar 2020 beginnen, wird keine Erläuterungen mehr zu Umsatzerlösen und zu Gewinnen und Verlusten enthalten. Die in IFRS 15 enthaltene Definition von Umsatzerlösen bleibt jedoch unverändert. Das IASB rechnet nicht damit, dass die Streichung der Erläuterungen zu Änderungen in der Bilanzierungspraxis führen wird.

3



Darstellung innerhalb der primären Abschlussbestandteile

In ihrem Jahresabschluss 2017 weist die Village Building Co. Limited in der Gewinn- und Verlustrechnung einen Betrag für zusammengefasste Umsatzerlöse aus. Dieser enthält Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden gemäß IFRS 15 sowie andere Umsatzerlöse (z. B. Mieteinnahmen und Dividenden),

die im selben Posten dargestellt werden. Anschließend gliedert das Unternehmen diesen Betrag in Anhangangabe 4 in Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden und in Umsätze aus anderen Erlösquellen auf.

Praxisbeispiel 3.1b: The Village Building Co. Limited (2017), Australien

CONSOLIDATED STATEMENT OF PROFIT OR LOSS AND OTHER COMPREHENSIVE INCOME FOR THE YEAR ENDED 30 JUNE 2017			
	NOTE	2017	2016
		\$'000	\$'000
Revenue	4	147,826	134,999
Cost of sales	5	(107,235)	(99,565)
Gross profit		40,591	35,434

NOTE 4. REVENUE		
	2017	2016
	\$'000	\$'000
CUSTOMER CONTRACT REVENUE		
Land, house & land and units	142,733	134,067
Project management fees	19	358
	142,752	134,425
OTHER REVENUE		
Trading income - retail sales Big Banana	3,532	-
Dividends	21	15
Gain on Big Banana acquisition	623	-
Unrealised gain on investments	149	-
Rental income	298	265
Remeasurement of investment prior to business purchase	92	-
Other revenue	359	294
	5,074	574
Revenue	147,826	134,999



In Anhangangabe 4 ihres Jahresabschlusses 2017 stellt die Ford Motor Company Umsatzerlöse aus dem Verkauf von Gütern und Dienstleistungen getrennt von sonstigen Erlösquellen dar, die nicht in den Anwendungsbereich des Umsatzrealisierungs-

standards fallen (z. B. Leasing-, Finanz- und Versicherungserträge). In derselben Anhangangabe werden die Umsatzerlöse weiter untergliedert. (Siehe Abschnitt 4.1 dieser Publikation für weitere Erläuterungen zur Aufgliederung von Erlösen.)

Praxisbeispiel 3.1c: Ford Motor Company (2017), USA

FORD MOTOR COMPANY AND SUBSIDIARIES CONSOLIDATED INCOME STATEMENT (in millions, except per share amounts)

	For the years ended December 31,		
	2015	2016	2017
Revenues			
Automotive	\$ 140,566	\$ 141,546	\$ 145,653
Financial Services	8,992	10,253	11,113
Other	—	1	10
Total revenues (Note 4)	149,558	151,800	156,776

NOTE 4. REVENUE

The following table disaggregates our revenue by major source for the period ended December 31, 2017 (in millions):

	Automotive	Financial Services	All Other	Consolidated
Vehicles, parts, and accessories	\$ 140,171	\$ —	\$ —	\$ 140,171
Used vehicles	2,956	—	—	2,956
Extended service contracts	1,236	—	—	1,236
Other revenue (a)	815	219	10	1,044
Revenues from sales and services	145,178	219	10	145,407
Leasing income	475	5,552	—	6,027
Financing income	—	5,184	—	5,184
Insurance income	—	158	—	158
Total revenues	\$ 145,653	\$ 11,113	\$ 10	\$ 156,776

(a) Primarily includes commissions and vehicle-related design and testing services.



Darstellung innerhalb der primären Abschlussbestandteile

Die Ferrovial S.A. wendet eine alternative Vorgehensweise an, indem sie die Umsatzerlöse, die sie aus Verträgen mit Kunden erwirtschaftet, im Anhang in Textform erläutert. Das Unternehmen weist keine Vergleichsinformationen aus, da es sich bei der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 für den modifizierten rückwirkenden Ansatz entschieden hat (siehe Abschnitt 6.2).

Praxisbeispiel 3.1d: Ferrovial S.A. (2017), Spanien

The detail of the Group's operating income at 31 December 2017 is as follows:

(Millions of euros)	2017	2016
Revenue	12,208	10,759
Other operating income	10	7
Total operating income	12,218	10,765

The Group's revenue at 31 December 2017 relating to contracts with customers amounted to EUR 11,872 million (see Note 1.3.3.4, Revenue recognition).

Sofern nicht nach einem anderen Standard vorgeschrieben oder gestattet, dürfen Erträge und Aufwendungen gemäß IAS 1 grundsätzlich nicht innerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung oder der Gesamtergebnisrechnung miteinander saldiert werden.¹⁰

Bei Anwendung der Vorschriften zur Bestimmung des Transaktionspreises in IFRS 15 dürfen von einem Unternehmen erfasste Umsatzerlöse aber Saldierungen enthalten, z. B. für Preisnachlässe und Mengenrabatte, die das Unternehmen seinen Kunden einräumt. Im Verlauf seiner gewöhnlichen Geschäftstätigkeit kann ein Unternehmen auch solche Geschäftsvorfälle abwickeln, die selbst zu keinen Umsatzerlösen führen, aber zusammen mit den Hauptumsatzaktivitäten anfallen. Die Saldierung aller Erträge mit den dazugehörigen Aufwendungen, die durch denselben Geschäftsvorfall entstanden sind, ist laut IAS 1 dann gestattet, wenn durch die Saldierung der Gehalt des Geschäftsvorfalles oder des sonstigen Ereignisses gespiegelt wird.¹¹ In einem in IAS 1 angeführten Beispiel werden die Gewinne und Verluste aus der Veräußerung langfristiger Vermögenswerte dargestellt, indem vom Betrag der Veräußerungsgegenleistung der Buchwert der Vermögenswerte und die damit in Zusammenhang stehenden Veräußerungskosten abgezogen werden.¹²

¹⁰ Siehe IAS 1.32.

¹¹ Siehe IAS 1.34.

¹² Siehe IAS 1.34(a).



3.2 Vertragssalden

Gemäß IFRS 15 hat ein Unternehmen die folgenden Posten in seiner Bilanz getrennt darzustellen:¹³

- **Vertragsvermögenswert:** der Anspruch eines Unternehmens auf Gegenleistung im Austausch für Güter oder Dienstleistungen, die es auf einen Kunden übertragen hat
- **Vertragsverbindlichkeit:** die Verpflichtung eines Unternehmens, Güter oder Dienstleistungen, für die es von einem Kunden eine Gegenleistung erhalten (bzw. noch zu erhalten) hat, auf diesen zu übertragen

- **Forderung:** der unbedingte Anspruch eines Unternehmens auf Gegenleistung

In ihrem Jahresabschluss 2017 stellt die Raytheon Company die Positionen „Vertragsvermögenswert“ (*contract asset*) und „Vertragsverbindlichkeit“ (*contract liability*) unter Verwendung der Terminologie aus dem Standard getrennt dar.

Praxisbeispiel 3.2a: Raytheon Company (2017), USA

CONSOLIDATED BALANCE SHEETS

(In millions, except per share amount) December 31:	2017	2016
Assets		
Current assets		
Cash and cash equivalents	\$ 3,103	\$ 3,303
Short-term investments	297	100
Receivables, net	1,324	1,163
Contract assets	5,247	5,041
Inventories	594	608
Prepaid expenses and other current assets	761	670
Total current assets	11,326	10,885
...		
Liabilities, Redeemable Noncontrolling Interest and Equity		
Current liabilities		
Commercial paper	\$ 300	\$ —
Contract liabilities	2,927	2,646
Accounts payable	1,519	1,520
Accrued employee compensation	1,342	1,234
Other current liabilities	1,260	1,139
Total current liabilities	7,348	6,539

¹³ Siehe IFRS 15.105-107.



Darstellung innerhalb der primären Abschlussbestandteile

Gemäß IFRS 15 dürfen Unternehmen die Posten in ihrer Bilanz abweichend bezeichnen. Sie müssen allerdings ausreichende Informationen veröffentlichen, damit Abschlussadressaten klar zwischen einer Forderung und einem Vertragsvermögenswert unterscheiden können.¹⁴ Im Praxisbeispiel 3.2b macht die Ferrovial S.A. von einer abweichenden Postenbezeichnung Gebrauch und erläutert die verwendeten Begriffe in der Anhangangabe zu den wesentlichen Rechnungslegungsgrundsätzen im Hinblick auf den entsprechenden Wortlaut in IFRS 15. Das Unternehmen gibt außerdem an, in welchem Bilanzposten diese Beträge enthalten sind, nämlich in den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (*trade receivables for sales and services*). In Anhangangabe 4.2 untergliedert die Ferrovial S.A. den in der Bilanz ausgewiesenen Posten und weist Vertragsvermögenswerte, d. h. für erbrachte Leistungen in Rechnung gestellte Beträge (*amounts to be billed for work performed*), getrennt von seinen Forderungen aus.

Praxisbeispiel 3.2b: Ferrovial S.A. (2017), Spanien

Amounts to be billed for work performed/amounts billed in advance for construction work

Unlike the method used to recognise contract revenue, the amounts billed to the customer are based on achievement of the various milestones established in the contract and on acknowledgement thereof by the customer, which takes the form of a contractual document called "certificate of completion" or "work order". Thus, the amounts recognised as revenue for a given year do not necessarily coincide with the amounts billed to or certified by the customer. In the case of contracts in which the goods or services transferred to the customer exceed the related amount billed or certified, the difference is recognised (as a contract asset) in an asset account called "Amounts to be Billed for Work Performed" under "Trade Receivables for Sales and Services", whereas in contracts in which the goods or services transferred are lower than the amount billed to or certified by the customer, the difference is recognised (as a contract liability) in a liability account called "Amounts Billed in Advance for Construction Work" under "Current Trade and Other Payables".

4.2. Current trade and other receivables

The detail of "Trade Receivables for Sales and Services" at 31 December 2017 and 2016 is as follows:

(Millions of euros)	2016	IFRS 15	Exchange rate effect	Changes in the scope of consolidation	Other	2017
Trade receivables	1,439	-30	-28	12	90	1,483
Write-downs relating to trade receivables	-287	-2	0	0	13	-276
Net trade receivables	1,152	-32	-28	12	100	1,207
Amounts to be billed for work performed	936	-259	-20	1	58	716
Retentions	105	-1	-5	0	13	112
Trade receivables for sales and services	2,193	-292	-53	13	171	2,032

¹⁴ Siehe IFRS 15.109.



Unternehmen müssen ihre Wertminderungsaufwendungen aus Verträgen mit Kunden in der Gesamtergebnisrechnung oder im Anhang getrennt von anderen Wertminderungsaufwendungen offenlegen.¹⁵ (Siehe Abschnitt 10.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

3.2.1 Klassifizierung in kurzfristig und langfristig

Sofern ein Unternehmen seine Bilanz nicht auf Liquiditätsbasis darstellt, muss es Vermögenswerte und Verbindlichkeiten aus Verträgen, die in den Anwendungsbereich von IFRS 15 fallen, in seiner Bilanz in kurzfristige und langfristige Vermögenswerte bzw. Verbindlichkeiten klassifizieren. Da IFRS 15 keine Regelungen zur Klassifizierung enthält, kommen hier die Vorschriften des IAS 1 zur Anwendung.

Die Unterscheidung zwischen kurz- und langfristigen Posten hängt von der Länge des Geschäftszyklus des Unternehmens ab. Gemäß IAS 1 ist der Geschäftszyklus eines Unternehmens der Zeitraum zwischen dem Erwerb von Vermögenswerten, die

in einen Prozess eingehen, und deren Umwandlung in Zahlungsmittel oder Zahlungsmitteläquivalente. Ist der Geschäftszyklus des Unternehmens nicht eindeutig identifizierbar, wird von einem Zeitraum von zwölf Monaten ausgegangen.¹⁶ IAS 1 enthält keine Regelungen zur Bestimmung, ob der Geschäftszyklus eines Unternehmens „eindeutig identifizierbar“ ist. Bei einigen Unternehmen kann die Zeit, die für die Herstellung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen benötigt wird, zwischen den einzelnen Verträgen mit Kunden erheblich variieren. In solchen Fällen kann es schwierig sein zu bestimmen, wie lang der normale Geschäftszyklus tatsächlich ist. Daher muss das Management alle Fakten und Umstände heranziehen und nach Ermessen entscheiden, ob der Geschäftszyklus eindeutig identifizierbar ist oder ob der Zwölfmonatszeitraum zugrunde gelegt werden soll.

In ihrem Jahresabschluss 2017 untergliedert die Fédération Internationale de Football Association (FIFA) ihre Vertragsverbindlichkeiten in ihrer Bilanz in kurzfristig und langfristig und verwendet die Begriffe aus dem Standard:

Praxisbeispiel 3.2.1: Fédération Internationale de Football Association (FIFA) (2017), Schweiz

CONSOLIDATED BALANCE SHEET

in TUSD	Note	31 Dec 2017	31 Dec 2016
...			
Liabilities and reserves			
Payables	21	130,081	73,668
Derivative financial liabilities	27	12,681	2,458
Contract liabilities	23	2,392,143	1,237,600
Accrued expenses	22	520,333	480,538
Current liabilities		3,055,238	1,794,264
Contract liabilities	23	89,309	86,069
Accrued expenses	22	70,638	73,220
Post-employment benefit obligation	28	74,333	87,602
Derivative financial liabilities	27	322	255
Provisions	24	197,000	261,998
Non-current liabilities		431,602	509,144
Total liabilities		3,486,840	2,303,408

¹⁵ Siehe IFRS 15.107, 113(b).

¹⁶ Siehe IAS 1.68, 70.



Darstellung innerhalb der primären Abschlussbestandteile

3.2.2 Sonstige Überlegungen zur Darstellung

Vertragliche Vermögenswerte und Verbindlichkeiten sind auf Vertragsebene und nicht auf der Ebene der Leistungsverpflichtung zu bestimmen. Daher würde ein Unternehmen nicht für jede in einem Vertrag enthaltene Leistungsverpflichtung separat einen Vermögenswert oder eine Verbindlichkeit ansetzen, sondern diese zu einem einzigen Vertragsvermögenswert oder einer einzigen Vertragsverbindlichkeit zusammenfassen.¹⁷ Vertragsvermögenswerte und Vertragsverbindlichkeiten sind für jeden einzelnen Vertrag auf Nettobasis zu ermitteln. Dies trägt der Tatsache Rechnung, dass sich die Rechte und Pflichten aus einem Vertrag mit einem Kunden gegenseitig bedingen – der Anspruch auf Erhalt der Gegenleistung vom Kunden hängt von der Leistungserbringung des Unternehmens ab, während das Unternehmen seine Leistung nur so lange erbringt, wie der Kunde auch dafür zahlt.¹⁸

Wenn ein Unternehmen gemäß IFRS 15 verpflichtet ist, Verträge mit demselben Kunden (oder mit dem Kunden nahestehenden Unternehmen bzw. Personen) zu einem Paket zu bündeln, hat es die Vertragsvermögenswerte bzw. die Vertragsverbindlichkeiten ebenfalls zusammenzufassen (d. h. auf Nettobasis darzustellen). Wenn zwei oder mehr Verträge gemäß IFRS 15 zusammengefasst werden müssen, stehen die Rechte und Pflichten aus den einzelnen Verträgen in einem gegenseitigen Abhängigkeitsverhältnis.¹⁹ Dies könnte für Unternehmen mit Schwierigkeiten



¹⁷ Siehe TRG Agenda Paper 7 *Presentation of a contract as a contract asset or a contract liability*, 31. Oktober 2014.

¹⁸ Siehe IFRS 15.BC317.

¹⁹ Siehe TRG Agenda Paper 7 *Presentation of a contract as a contract asset or a contract liability*, 31. Oktober 2014.



verbunden sein, wenn ihre Systeme dazu konzipiert sind, die für die Ansatz- und Bewertungsanforderungen des Standards relevanten Daten auf der Ebene der Leistungsverpflichtung zu erfassen.

Da entsprechende Regelungen in IFRS 15 fehlen, haben Unternehmen in diesem Fall die Vorschriften anderer IFRS (z. B. IAS 1 oder IAS 32 *Finanzinstrumente: Darstellung*) anzuwenden, um festzustellen, ob eine Saldierung von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten mit anderen Bilanzposten (z. B. Forderungen) möglich ist.²⁰

(Siehe die Fragen 10-1, 10-2 und 10-3 in Abschnitt 10.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

3.3 Aktivierte Kosten, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder der Vertragserfüllung entstehen

Wenn ein Unternehmen die zusätzlichen Kosten für die Vertragsanbahnung und/oder die Vertragserfüllungskosten in Übereinstimmung mit IFRS 15 als Vermögenswert erfasst, hat es diesen in der Bilanz getrennt von den Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten oder im Anhang gesondert auszuweisen.²¹

Der Standard enthält keine Regelungen zur Klassifizierung von aktivierten Vertragskosten. Daher müssen Unternehmen eine eigene angemessene Rechnungslegungsmethode entwickeln. Aus unserer Sicht müssen dabei die Kosten der Vertragsanbahnung und die Vertragserfüllungskosten für die Zwecke der Darstellung im Jahresabschluss gesondert betrachtet werden.

Aufgrund ihrer Art und fehlender Regelungen in den IFRS kann ein Unternehmen die Kosten der Vertragsanbahnung unserer Meinung nach wahlweise wie folgt darstellen:

- Ausweis als eine separate Gruppe immaterieller Vermögenswerte in der Bilanz und deren Abschreibung im selben Posten

wie diejenige der immateriellen Vermögenswerte, die in den Anwendungsbereich von IAS 38 *Immaterielle Vermögenswerte* fallen

oder

- Ausweis als eine separate Gruppe von Vermögenswerten (ähnlich den unfertigen Erzeugnissen) in der Bilanz und deren Abschreibung in den Umsatzkosten, den Änderungen der Vertragskosten oder in einem ähnlichen Posten. Darüber hinaus muss das Unternehmen die Vorschriften von IAS 7 *Kapitalflussrechnungen*, insbesondere IAS 7.16(a), heranziehen, wenn es die Klassifizierung von Zahlungsströmen aus Kosten im Zusammenhang mit der Anbahnung eines Vertrags bestimmt, d. h. entweder als Zahlungsströme aus der betrieblichen Tätigkeit oder aus der Finanzierungstätigkeit.

Dagegen wirken sich Vertragserfüllungskosten ihrer Art nach direkt auf die Leistung des Unternehmens im Rahmen des Vertrags aus. Folglich sind diese in der Bilanz als separate Gruppe von Vermögenswerten und ihre Abschreibung in den Umsatzkosten, den Änderungen der Vertragskosten oder in einem ähnlichen Posten darzustellen.

Ungeachtet dessen, ob Vertragserfüllungskosten die Kriterien für die Aktivierung nach IFRS 15.95 erfüllen oder ob sie zum Entstehungszeitpunkt aufwandswirksam erfasst werden, sind wir der Auffassung, dass die Darstellung solcher Kosten in der Gewinn- und Verlustrechnung und im sonstigen Ergebnis mit der Darstellung der entsprechenden Cashflows in der Kapitalflussrechnung konsistent erfolgen sollte.

Aktiviert Vertragskosten sind am Ende jeder Berichtsperiode auf eine Wertminderung hin zu überprüfen. Wertminderungsaufwendungen sind in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen. Der Standard gibt jedoch keinen Hinweis darauf, an welcher Stelle diese Beträge innerhalb der primären Abschlussbestandteile darzustellen sind. Unserer Ansicht nach wäre es sachgerecht und angemessen, Wertminderungsaufwendungen auf die gleiche Weise darzustellen wie Abschreibungsaufwendungen.

Die Capita plc weist aktivierte Kosten, die im Rahmen der Vertragserfüllung entstehen, in ihrer Bilanz als eine separate

²⁰ Siehe TRG Agenda Paper 7 *Presentation of a contract as a contract asset or a contract liability*, 31. Oktober 2014.

²¹ Siehe IFRS 15.116(a).

3



Darstellung innerhalb der primären Abschlussbestandteile

Gruppe von Vermögenswerten aus. Der Teil der Kosten, der sich auf Verträge mit Leistungsverpflichtungen bezieht, die voraussichtlich innerhalb von zwölf Monaten nach dem Ende der Berichtsperiode erfüllt werden, wird als kurzfristig eingestuft. Wie aus Anhangangabe 2 „Zusammenfassung wesentlicher Rechnungs-

legungsmethoden“ (*Summary of significant accounting policies*) (siehe Praxisbeispiel 4.5) ersichtlich, weist die Capita plc die Abschreibung von aktivierten Kosten, die im Rahmen der Vertragserfüllung entstehen, sowie etwaige Wertminderungsaufwendungen unter den Umsatzkosten aus.

Praxisbeispiel 3.3: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich

CONSOLIDATED BALANCE SHEET AS AT 31 DECEMBER 2017

	Notes	2017 £m	Restated ¹ 2016 £m	Restated ¹ As at 1 January 2016 £m
Non-current assets				
Property, plant and equipment	14	219.3	394.7	406.0
Intangible assets	15,16	1,812.1	2,754.2	2,810.0
Contract fulfilment assets	18	252.5	240.6	277.6
Financial assets	19	132.3	337.6	186.6
Deferred taxation	11	159.3	222.4	181.6
Trade and other receivables	20	28.0	48.8	44.4
		2,603.5	3,998.3	3,906.2

... 20 TRADE AND OTHER RECEIVABLES

	2017 £m	Restated 2016 £m
Current		
Trade receivables	379.5	443.9
Other receivables	26.9	50.7
Contract fulfilment assets	39.4	41.6
Accrued income	207.7	188.9
Prepayments	122.3	117.6
	775.8	842.7

Current contract fulfilment assets are costs directly related to a contract or to a specifically identifiable anticipated contract which will be used in satisfying performance obligations in the next 12 months from the balance sheet date.

(Siehe Abschnitt 4.5 dieser Publikation hinsichtlich der Angabevorschriften für solche Vermögenswerte sowie die Abschnitte 9.3.3 und 9.3.4 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen zu Überlegungen bezüglich der Darstellung sowie zur Abschreibung von aktivierten Vertragskosten.)



3.4 Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, die durch ein Rückgaberecht entstehen

Wenn ein Unternehmen eine Rückerstattungsverbindlichkeit und einen Vermögenswert für sein Recht, Produkte bei Begleichung dieser Verbindlichkeit vom Kunden zurückzuerhalten, gemäß IFRS 15 anzusetzen hat, ist die Rückerstattungsverbindlichkeit gesondert vom entsprechenden Vermögenswert (auf Bruttobasis statt auf Nettobasis) auszuweisen.²²

(Siehe Abschnitt 5.4.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

3.5 Signifikante Finanzierungskomponenten

Wenn ein Vertrag eine signifikante Finanzierungskomponente enthält, hat das Unternehmen zur Darstellung der Erlöse eine Erlöskomponente (für den nominalen Barverkaufspreis) und eine Finanzierungskomponente (für die Auswirkungen der Vereinbarung einer aufgeschobenen Zahlung oder einer Vorauszahlung) zu erfassen.²³ Der Betrag, welcher der signifikanten Finanzierungskomponente zugeordnet wurde, ist getrennt von den Umsatzerlösen auszuweisen, die aus Verträgen mit Kunden erfasst wurden. Wenn der Kunde im Voraus zahlt, ist die Finanzierungskomponente als Zinsaufwand auszuweisen. Bei einer nachträglichen Zahlung des Kunden stellt die Finanzierungskomponente hingegen einen Zinsertrag dar.²⁴ Das IASB weist in der Grundlage für Schlussfolgerungen darauf hin, dass ein Unternehmen nur dann Zinserträge als Umsatzerlöse auszuweisen hat, wenn sie Erträge aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Unternehmens darstellen.²⁵

Zwar enthält der Transaktionspreis bei Vorliegen einer signifikanten Finanzierungskomponente zwei Komponenten (die Erlöskomponente und die signifikante Finanzierungskomponente),

allerdings liegen nur dann auch gleichzeitig zwei Zahlungsstromkomponenten vor, wenn eine aufgeschobene Zahlung vereinbart wurde. In diesem Fall sind die der Erlöskomponente zuzuordnenden Zahlungsströme als Zahlungsströme aus der betrieblichen Tätigkeit zu klassifizieren und die der signifikanten Finanzierungskomponente zuzuordnenden Zahlungsströme entsprechend der vom Unternehmen gewählten Art und Weise für die Darstellung von Zahlungsströmen aus erhaltenen und gezahlten Zinsen gemäß IAS 7.33 als Zahlungsströme aus der betrieblichen Tätigkeit oder der Investitions- bzw. Finanzierungstätigkeit. Wenn der Kunde im Voraus bezahlt, stellt die Summe aus der Barzahlung und den aufgelaufenen Zinsen Umsatzerlöse dar. Somit gibt es nur eine Zahlungsstromkomponente. Dementsprechend sind die erhaltenen Zahlungen als Zahlungsströme aus der betrieblichen Tätigkeit zu klassifizieren.

Wertminderungsaufwendungen für aus Verträgen mit Kunden resultierende Forderungen mit oder ohne signifikante Finanzierungskomponenten werden gemäß den Vorschriften von IAS 1 ausgewiesen und nach IFRS 7 *Finanzinstrumente: Angaben im Abschluss* angegeben. Wie jedoch in Abschnitt 3.2 erläutert, geht aus IFRS 15 klar hervor, dass solche Beträge getrennt von Wertminderungsaufwendungen aus anderen Verträgen auszuweisen sind.²⁶ (Siehe Abschnitt 5.5.2 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

Unsere Sichtweise

Unternehmen wird künftig ein zusätzlicher Arbeitsaufwand entstehen, um Wertminderungsaufwendungen für Vermögenswerte aus Verträgen, die in den Anwendungsbereich von IFRS 15 fallen, getrennt von solchen für Vermögenswerte aus anderen Verträgen auszuweisen.

Sie werden dafür sorgen müssen, dass sie über geeignete Systeme, interne Kontrollen sowie Richtlinien und Verfahren verfügen, um die erforderlichen Informationen zu erfassen und getrennt darzustellen.

²² Siehe IFRS 15.B25.

²³ Siehe IFRS 15.BC244.

²⁴ Siehe IFRS 15.65.

²⁵ Siehe IFRS 15.BC247.

²⁶ Siehe IFRS 15.113 (b).

4

Angaben im Anhang



4.1 Aufgliederung von Umsatzerlösen

IFRS 15 enthält die folgenden Angabevorschriften hinsichtlich der Aufgliederung von Umsatzerlösen:

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Quantitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Kategorien, die den Einfluss wirtschaftlicher Faktoren auf Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsströmen widerspiegeln 	IFRS 15.114
	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Wenn das Unternehmen IFRS 8 <i>Geschäftssegmente</i> anwendet, muss es ausreichende Informationen im Hinblick darauf zur Verfügung stellen, in welcher Beziehung die gegliederten Angaben zu den Erlösangaben stehen, die das Unternehmen für jedes berichtspflichtige Segment bereitstellt 	IFRS 15.115

Der Standard enthält keine genaueren Vorgaben zur Aufgliederung der Umsatzerlöse. In den Anwendungsleitlinien werden jedoch Kategorien vorgeschlagen. Die für ein bestimmtes Unternehmen geeignetsten Kategorien hängen demnach von den jeweiligen Fakten und Umständen im Einzelfall ab.²⁷ Wenn ein Unternehmen eine Kategorie wählt, die es für die Aufgliederung seiner Erlöse verwenden will, hat es zu berücksichtigen, wie es seine Erlöse für andere Zwecke aufgliedert. Dazu zählen

- der Ausweis von Umsatzerlösen in anderen Veröffentlichungen (z. B. Pressemeldungen, andere öffentliche Einreichungen),
- Angaben, die zur Beurteilung der Finanz- und Ertragslage von Geschäftssegmenten regelmäßig in Übereinstimmung mit IFRS 8 von demjenigen überprüft werden, der im Unternehmen die maßgeblichen betrieblichen Entscheidungen trifft, und
- andere Angaben, die vom Unternehmen oder von den Abschlussadressaten dazu verwendet werden, die Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu beurteilen oder Beschlüsse über die Ressourcenallokation zu fassen.

Darüber hinaus müssen Unternehmen diese Aufgliederung anhand von aussagekräftigen unternehmens- und/oder branchenspezifischen Faktoren vornehmen.

Beispiele für Kategorien sind u. a. die folgenden²⁸ (siehe Abschnitt 10.4.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen):

Kategorie	Beispiel
Art der Güter oder Dienstleistungen	wichtigste Produktlinien
Geografische Lage	Land oder Region
Markt oder Art des Kunden	staatliche oder nichtstaatliche Kunden
Vertragslaufzeit	kurz- oder langfristige Verträge
Zeitpunkt der Übertragung von Gütern oder Dienstleistungen	Übertragung von Gütern oder Dienstleistungen an Kunden: <ul style="list-style-type: none"> ▸ zu einem bestimmten Zeitpunkt ▸ über einen bestimmten Zeitraum
Vertriebskanäle	Verkauf von Gütern: <ul style="list-style-type: none"> ▸ Direktverkauf an Verbraucher ▸ Vertrieb über Zwischenhändler

²⁷ Siehe IFRS 15.B88.

²⁸ Siehe IFRS 15.B89.



Angaben im Anhang

IFRS 15 nennt das folgende Beispiel, um zu erläutern, wie ein Unternehmen seine untergliederten Umsatzerlöse ausweisen kann:

Auszug aus IFRS 15

Beispiel 41: Aufgliederung von Umsatzerlösen nach Kategorien - quantitative Angaben (IFRS 15.IE210-IE211)

Ein Unternehmen hat in Übereinstimmung mit IFRS 8 *Geschäftssegmente* die folgenden berichtspflichtigen Segmente: Konsumgüter, Transport und Energie. In seinen Investorenpräsentationen unterteilt das Unternehmen seine Umsatzerlöse in die folgenden Kategorien: „Geografische Hauptmärkte“, „Wichtigste Produktlinien“ und „Zeitpunkt der Umsatzrealisierung“ (Güter werden zu einem bestimmten Zeitpunkt und Dienstleistungen über einen bestimmten Zeitraum übertragen).

Das Unternehmen entscheidet, die in den Investorenpräsentationen verwendeten Kategorien heranzuziehen, um die Zielsetzung der in Paragraph 114 des IFRS 15 enthaltenen Vorschrift zur Aufgliederung der Angaben zu erfüllen. Danach sind Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden in Kategorien aufzugliedern, die den Einfluss wirtschaftlicher Faktoren auf Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsströmen widerspiegeln.

Die folgende Tabelle zeigt die Aufgliederung nach geografischen Hauptmärkten, wichtigsten Produktlinien und Zeitpunkt der Umsatzrealisierung, einschließlich einer Überleitungsrechnung, die den Zusammenhang zwischen den untergliederten Umsatzerlösen und den Segmenten Konsumgüter, Transport und Energie verdeutlicht (gemäß Paragraph 115 des IFRS 15).

Segmente	Konsumgüter WE	Transport WE	Energie WE	Summe WE
Geografische Hauptmärkte				
Nordamerika	990	2.250	5.250	8.490
Europa	300	750	1.000	2.050
Asien	700	260	-	960
	1.990	3.260	6.250	11.500
Wichtigste Produkt-/Servicelinien				
Betriebsbedarf	600	-	-	600
Geräte	990	-	-	990
Bekleidung	400	-	-	400
Motorräder	-	500	-	500
Automobile	-	2.760	-	2.760
Solarpaneele	-	-	1.000	1.000
Kraftwerk	-	-	5.250	5.250
	1.990	3.260	6.250	11.500
Zeitpunkt der Umsatzrealisierung				
Zu einem bestimmten Zeitpunkt übertragene Güter	1.990	3.260	1.000	6.250
Über einen bestimmten Zeitraum übertragene Dienstleistungen	-	-	5.250	5.250
	1.990	3.260	6.250	11.500



Wir erwarten, dass Unternehmen die Angaben zu den Erlösen in der Praxis uneinheitlich umsetzen werden, um die Aufgliederung unternehmensspezifisch anzupassen.

Entsprechend der im vorstehenden Auszug aus IFRS 15 beschriebenen Vorgehensweise machen einige Unternehmen, die den Standard vorzeitig anwenden (einschließlich der Capita plc, der United Health Group Incorporated und der Raytheon Company), innerhalb ihrer Segmentberichterstattung aufgegliederte Angaben zu den Umsatzerlösen. Wie das Praxisbeispiel 4.1a zeigt, weist die Capita plc in ihrem Jahresabschluss 2017 in der Segmentberichterstattung (Anhangangabe 7) sowohl die Umsatzerlöse nach den wichtigsten Produktlinien als auch die Segmenterlöse nach Vertragsart aus. In der Zusammenfassung wesentlicher Rechnungslegungsmethoden weist das Unter-

nehmen explizit darauf hin, dass dieser Ansatz mit der Zielsetzung der Angabevorschrift in Einklang steht, und erläutert Abweichungen von der in vorangegangenen Abschlüssen verwendeten Terminologie.

Unternehmen, die IFRS 8 anwenden müssen, könnten bereits adäquate Informationen offenlegen, die es den Abschlussadressaten ermöglichen, die Zusammensetzung der Umsatzerlöse zu verstehen. Diese Informationen könnten jedoch auf Non-GAAP-Finanzkennzahlen basieren (d. h., die dem betreffenden Entscheidungsträger im Unternehmen zur Kenntnis gebrachten Umsatzerlöse könnten auf einer Grundlage berechnet werden, die nicht mit IFRS 15 in Einklang steht). In einer solchen Situation muss das Unternehmen gegebenenfalls zusätzliche Angaben machen, um die Zielsetzung in IFRS 15.114 zu erfüllen:²⁹

Praxisbeispiel 4.1a: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich

2 SUMMARY OF SIGNIFICANT ACCOUNTING POLICIES

The Group disaggregates revenue from contracts with customers by contract type, as management believe this best depicts how the nature, amount, timing and uncertainty of the Group's revenue and cash flows are affected by economic factors. Categories remain the same as presented at the 2017 half year: 'Long-term contractual – greater than 2 years' previously shown as 'Contract term longer than 2 years' and 'Short-term contractual – less than 2 years' as 'Over time service with contract length less than 2 years'. Years based from service commencement date.

...

7 SEGMENTAL INFORMATION

Year ended 31 December 2017

	Private Sector Partnerships £m	Public Services Partnerships £m	Professional Services £m	Digital and Software Solutions £m	IT Services £m	Group trading and central functions £m	Total underlying £m	Business Exit £m	Specific Items £m	Total £m
Continuing operations										
Long-term contractual	1,214.0	774.1	225.1	370.9	323.3	22.6	2,930.0	–		2,930.0
Short-term contractual	306.3	165.4	90.7	32.6	63.6	9.1	667.7	10.8		678.5
Transactional (point in time)	68.0	147.7	217.0	7.4	120.9	9.2	570.2	55.9		626.1
Total segment revenue	1,588.3	1,087.2	532.8	410.9	507.8	40.9	4,167.9	66.7		4,234.6
Trading revenue	1,730.3	1,161.5	667.9	451.2	770.2	97.4	4,878.5			4,878.5
Inter-segment revenue	(142.0)	(74.3)	(135.1)	(40.3)	(262.4)	(56.5)	(710.6)			(710.6)
Total underlying segment revenue	1,588.3	1,087.2	532.8	410.9	507.8	40.9	4,167.9			4,167.9

²⁹ IFRS 15.BC340

4



Angaben im Anhang

Slater und Gordon Limited machen in Anhangangabe 2 u. a. Angaben zu den Geschäftssegmenten, weisen jedoch in ihrem Jahresabschluss 2017 in ihrer Segmentberichterstattung separat auch Umsatzerlöse gegliedert nach den wichtigsten Produktlinien und in den Angaben zu den Umsatzerlösen (Anhangangabe 3.1) Umsatzerlöse gegliedert nach Vertragsart aus:

Praxisbeispiel 4.1b: Slater and Gordon Limited (2017), Australien

Note 2: Segment Reporting

	AUS		SGL UK		SGS		TOTAL	
	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016
	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
Revenue								
Fee and services revenue	226,747	265,629	157,784	229,958	268,773	437,201	653,304	932,788
Movement in WIP	(15,474)	(27,848)	(16,570)	(17,391)	(19,801)	3,921	(51,845)	(41,318)
Revenue from contracts with customers	211,273	237,781	141,214	212,567	248,972	441,122	601,459	891,470
Other income							10,026	16,715
Total revenue and other income							611,485	908,185

Note 3: Financial Performance

3.1. Revenue from Contracts with Customers

3.1.2. Disaggregation of Revenue from Contracts with Customers

The Group derives revenue from the transfer of goods and services over time and at a point in time, in the major product lines of Personal Injury Law ("PIL") and General Law ("GL") and the geographical regions of Australia and the UK:

	Australia		UK		SGS	Total
	PIL	GL	PIL	GL		
	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
Year ended 30 June 2017						
Type of contract:						
Fixed price	-	15,875	1,373	8,952	41,724	67,924
Time and Materials	-	22,608	6,351	36,507	80,266	145,732
No Win – No Fee	155,430	17,360	87,417	614	126,982	387,803
Revenue from contracts with customers	155,430	55,843	95,141	46,073	248,972	601,459
Year ended 30 June 2016						
Type of contract:						
Fixed price	-	22,448	1,862	10,066	72,098	106,474
Time and Materials	-	29,532	5,025	41,733	164,761	241,051
No Win – No Fee	173,721	12,080	151,417	2,464	204,263	543,945
Revenue from contracts with customers	173,721	64,060	158,304	54,263	441,122	891,470



In ihrem Jahresabschluss 2017 untergliedert die FIFA ihre Erlösaufgaben in die primären Abschlussbestandteile und im Anhang nach unterschiedlichen Kriterien. In ihrer Gesamtergebnisrechnung weist sie Umsatzerlöse nach Art der Dienstleistung aus. Im Anhang werden die einzelnen Erlösarten je nach Herkunftsart zusätzlich in verschiedene Kategorien aufgegliedert. So unterteilt die FIFA in Anhangangabe 1 die Umsatz-

erlöse aus TV-Übertragungsrechten beispielsweise nach geographischer Region, während sie bei den Umsatzerlösen aus Marketingrechten nach der Art des Kunden unterscheidet. Da die FIFA nicht zur Anwendung von IFRS 8 verpflichtet ist, stützt sie sich bei der Aufgliederung sämtlicher Angaben auf IFRS 15.114. Die Vorschriften in IFRS 15.115 finden hier keine Anwendung.

Praxisbeispiel 4.1c: Fédération Internationale de Football Association (FIFA) (2017), Schweiz

CONSOLIDATED STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME

REVENUE			
Revenue from television broadcasting rights	1	228,645	95,612
Revenue from marketing rights	2	245,277	114,574
Revenue from licensing rights	3	160,211	204,485
Revenue from hospitality/accommodation rights and ticket sales	4	22,368	0
Other revenue	5	77,701	87,025
Total revenue		734,202	501,696

...

1 REVENUE FROM TELEVISION BROADCASTING RIGHTS

In TUSD	2017	2016
Europe	6,395	0
Asia and North Africa	71,652	35,642
South and Central America	50,499	24,768
North America and the Caribbean	58,377	28,601
Rest of the world	13,863	1,388
Total revenue from television broadcasting rights by region	200,786	90,399
Other broadcasting revenue	13,799	1,010
Other FIFA event revenue	14,060	4,203
Total revenue from television broadcasting rights	228,645	95,612

2 REVENUE FROM MARKETING RIGHTS

In TUSD	2017	2016
FIFA Partners	185,411	100,990
FIFA World Cup Sponsors	41,030	10,255
FIFA Regional Supporters	7,382	2,425
FIFA National Supporters	11,454	904
Total revenue from marketing rights	245,277	114,574

4



Angaben im Anhang

Praxisbeispiel 6.2b (in Abschnitt 6.2) zeigt anhand des Jahresabschlusses 2017 der Alphabet Inc. ein Beispiel für die Aufgliederung von Erlösen in einem Übergangsjahr bei Anwendung des modifizierten rückwirkenden Ansatzes.

4.2 Vertragssalden

Der Standard enthält die folgenden Angabevorschriften für die Vertragssalden eines Unternehmens und Änderungen dieser Salden (siehe Abschnitt 10.4.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen):

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Quantitative Angaben	▶ Eröffnungs- und Schlusssalden von Forderungen, Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten aus Verträgen mit Kunden, sofern diese nicht anderweitig separat ausgewiesen werden	IFRS 15.116(b)
	▶ in der Berichtsperiode erfasste Erlöse, die zu Beginn der Periode im Saldo der Vertragsverbindlichkeiten enthalten waren	IFRS 15.116(b)
	▶ in der Berichtsperiode erfasste Erlöse aus Leistungsverpflichtungen, die in früheren Perioden erfüllt (oder teilweise erfüllt) worden sind (wie Änderungen des Transaktionspreises)	IFRS 15.116(c)
Qualitative Angaben	▶ Erläuterung, wie sich der Zeitpunkt der Erfüllung der Leistungsverpflichtungen des Unternehmens zum üblichen Zahlungszeitraum verhält und wie sich diese Faktoren auf die Salden von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten auswirken	IFRS 15.117
Quantitative oder qualitative Angaben	▶ Erläuterung der signifikanten Änderungen bei den Salden von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten in der Berichtsperiode, z. B.: - Änderungen aufgrund von Unternehmenszusammenschlüssen - kumulative Anpassungen der Erlöse, die sich auf den entsprechenden Vertragsvermögenswert oder die entsprechende Vertragsverbindlichkeit auswirken, einschließlich Anpassungen, die sich aus einer Änderung der Bestimmung des Leistungsfortschritts, einer Änderung der Schätzung des Transaktionspreises oder einer Vertragsänderung ergeben	IFRS 15.118
Quantitative oder qualitative Angaben	▶ Wertminderung eines Vertragsvermögenswerts ▶ Änderung des Zeitrahmens, bis ein Anspruch auf Erhalt einer Gegenleistung unbedingt wird (d. h. bis ein Vertragsvermögenswert in die Forderungen umgliedert wird) ▶ Änderung des Zeitrahmens, bis eine Leistungsverpflichtung erfüllt wird (d. h. bis Erlöse aus einer Vertragsverbindlichkeit erfasst werden)	IFRS 15.118



Unsere Sichtweise

Die Angaben zu Vertragsvermögenswerten und -verbindlichkeiten sowie zu Umsatzerlösen, die im Zusammenhang mit Änderungen der Vertragsverbindlichkeiten und in Vorperioden erfüllten Leistungsverpflichtungen erfasst worden sind, dürften bei den meisten Unternehmen zu einer Änderung ihrer bisherigen Bilanzierungspraxis führen. Da außerdem gemäß IFRS 15.116 (a) Vertragssalden getrennt von Verträgen mit Kunden auszuweisen sind, werden Unternehmen, die erhebliche Forderungen aus Verträgen haben, die nicht in den Anwendungsbereich des IFRS 15 fallen, diese Salden gesondert darstellen müssen. So kann ein Unternehmen beispielsweise Forderungen aus Leasingverträgen ausweisen, die getrennt von den Forderungen aus Verträgen mit Kunden darzustellen sind.

Unternehmen werden dafür sorgen müssen, dass sie über die geeigneten Systeme, Richtlinien, Verfahren und internen Kontrollen verfügen, um die erforderlichen Informationen erfassen und offenlegen zu können. Als Beispiel sei eine umsatz- oder nutzungsbasierte Lizenzgebühr angenommen, die ein Unternehmen in Berichtsperioden erhält, die der Periode folgen, in der es eine Lizenz für die Nutzung geistigen Eigentums gewährt hat. In diesem Beispiel beziehen sich die Lizenzgebühren auf eine in Vorperioden erfüllte Leistungsverpflichtung, stellen jedoch Umsatzerlöse dar, die das Unternehmen in Folgeperioden erhält. Solche Umsatzerlöse sind nach IFRS 15.116 (c) gesondert auszuweisen.

Das nachfolgende Beispiel verdeutlicht, wie ein Unternehmen diese Vorschriften erfüllen kann, indem es eine Kombination aus Tabellen und Beschreibungen verwendet:

Beispiel 4.2: Angaben zu Vertragsvermögenswerten und -verbindlichkeiten

Unternehmen A weist Forderungen aus Verträgen mit Kunden separat in der Bilanz aus. Um die übrigen Angabepflichten für Vertragsvermögenswerte und -verbindlichkeiten zu erfüllen, nimmt es die folgenden Informationen in den Anhang auf:

	20X9 WE	20X8 WE	20X7 WE
Vertragsvermögenswert	1.500	2.250	1.800
Vertragsverbindlichkeit	(200)	(850)	(500)
In der Periode erfasste Umsatzerlöse:			
Zu Beginn der Periode in der Vertragsverbindlichkeit erfasste Beträge	650	200	100
In früheren Perioden erfüllte Leistungsverpflichtungen	200	125	200

Wir erhalten Zahlungen von Kunden auf der Grundlage eines Abrechnungsplans, der Bestandteil unserer Verträge ist. Der Vertragsvermögenswert bezieht sich auf unseren bedingten Anspruch auf eine Gegenleistung für die vollständige Erfüllung unserer vertraglichen Leistungen. Forderungen werden erfasst, wenn der Anspruch auf Erhalt einer Gegenleistung unbedingt wird. Die Vertragsverbindlichkeit bezieht sich auf Zahlungen, die vorzeitig, also vor der Erfüllung der vertraglichen Leistungen, erhalten wurden. Vertragsverbindlichkeiten werden als Umsatzerlöse erfasst, sobald (oder wenn) wir die vertraglichen Leistungen erbringen. Außerdem ist der Betrag des Vertragsvermögenswerts 20X9 aufgrund einer Wertminderung des Vertragsvermögenswerts um WE 400 gesunken. Die Wertminderung ergibt sich aufgrund der vorzeitigen Kündigung eines Vertrags mit einem Kunden.



Angaben im Anhang

Das folgende Praxisbeispiel 4.2a zeigt eine Darstellung der wichtigsten Veränderungen bei den Vertragssalden der General Dynamics Corporation. Der Darstellung geht eine kurze Erläuterung voran, wie sich die neuen Vorschriften zur Umsatzrealisierung auf diese Salden auswirken. Anschließend macht das Unternehmen in Anhangangabe B seines Jahresabschlusses 2017 sowohl qualitative als auch quantitative Angaben. Die signifikanten Änderungen in den Salden von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten in der Berichtsperiode werden in den Anhangangaben B und H erläutert.

Praxisbeispiel 4.2a: General Dynamics Corporation (2017), USA

B. REVENUE

Contract Balances. The timing of revenue recognition, billings and cash collections results in billed accounts receivable, unbilled receivables (contract assets), and customer advances and deposits (contract liabilities) on the Consolidated Balance Sheet. In our defense groups, amounts are billed as work progresses in accordance with agreed-upon contractual terms, either at periodic intervals (e.g., biweekly or monthly) or upon achievement of contractual milestones. Generally, billing occurs subsequent to revenue recognition, resulting in contract assets. However, we sometimes receive advances or deposits from our customers, particularly on our international contracts, before revenue is recognized, resulting in contract liabilities. These assets and liabilities are reported on the Consolidated Balance Sheet on a contract-by-contract basis at the end of each reporting period. In our Aerospace group, we generally receive deposits from customers upon contract execution and upon achievement of contractual milestones. These deposits are liquidated when revenue is recognized. Changes in the contract asset and liability balances during the year ended December 31, 2017, were not materially impacted by any other factors.

Revenue recognized in 2017, 2016 and 2015 that was included in the contract liability balance at the beginning of each year was \$4.3 billion, \$4.2 billion and \$6 billion, respectively. This revenue represented primarily the sale of business-jet aircraft.

H. UNBILLED RECEIVABLES

Unbilled receivables represent revenue recognized on long-term contracts (contract costs and estimated profits) less associated advances and progress billings. These amounts will be billed in accordance with the agreed-upon contractual terms or upon achievement of contractual milestones. Unbilled receivables consisted of the following:

December 31	2017	2016
Unbilled revenue	\$ 21,845	\$ 25,543
Advances and progress billings	(16,605)	(21,331)
Net unbilled receivables	\$ 5,240	\$ 4,212

The increase in net unbilled receivables was due primarily to the timing of billings on large international vehicle contracts in our Combat Systems group.

G&A costs in unbilled revenue on December 31, 2017 and 2016, were \$282 and \$234, respectively. Contract costs also may include estimated contract recoveries for matters such as contract changes and claims for unanticipated contract costs. We record revenue associated with these matters only when the amount of recovery can be estimated reliably and realization is probable.

We expect to bill all but approximately 20% of our year-end 2017 net unbilled receivables balance during 2018. The amount not expected to be billed in 2018 results primarily from the agreed-upon contractual billing terms.



Die Raytheon Company legt in Anhangangabe 1 ihres Jahresabschlusses 2017 dar, wie sich der Zeitpunkt der Erfüllung ihrer Leistungsverpflichtungen zum üblichen Zahlungszeitraum verhält und wie sich diese Faktoren auf die Salden von Vertragsvermögenswerten und -verbindlichkeiten auswirken. In Anhangangabe 7 weist sie die Eröffnungs- und Schlussalden von Vertragsvermögenswerten und -verbindlichkeiten in einer separaten Tabelle aus. Unter der Tabelle erläutert sie wesentliche Änderungen bei den Salden von Nettovertragsvermögenswerten während der Berichtsperiode in beschreibender Form. Des Weiteren

macht sie detaillierte Angaben zur Zusammensetzung der Vertragsvermögenswerte. In derselben Anhangangabe legt die Raytheon Company Informationen zu bereits erfassten Umsatzerlösen offen, die zu Beginn der Berichtsperiode in den Nettovertragsvermögenswerten enthalten waren, und erläutert die wesentlichen Änderungen während der Berichtsperiode in beschreibender Form.

Praxisbeispiel 4.2b: Raytheon Company (2017), USA

Note 1: Summary of Significant Accounting Policies

...
Revenue Recognition—Effective January 1, 2017, we elected to early adopt the requirements of Accounting Standards Update (ASU) 2014-09, *Revenue from Contracts with Customers (Topic 606)*. For additional information on the new standard and the impact to our results of operations, refer to Accounting Standards below.

The vast majority of our revenues are from long-term contracts associated with the design, development, manufacture or modification of complex aerospace or defense equipment or related services. These contracts primarily are with the U.S. government (including foreign military sales contracted through the U.S. government). Our contracts with the U.S. government typically are subject to the Federal Acquisition Regulation (FAR) and are priced based on estimated or actual costs of producing goods or providing services. The FAR provides guidance on the types of costs that are allowable in establishing prices for goods and services provided under U.S. government contracts. The pricing for non-U.S. government contracts is based on the specific negotiations with each customer.

Under the typical payment terms of our U.S. government fixed-price contracts, the customer pays us either performance-based payments (PBPs) or progress payments. PBPs are interim payments up to 90% of the contract price based on quantifiable measures of performance or on the achievement of specified events or milestones. Progress payments are interim payments up to 80% of costs incurred as the work progresses. Because the customer retains a portion of the contract price until completion of the contract, our U.S. government fixed-price contracts generally result in revenue recognized in excess of billings which we present as contract assets on the balance sheet. Amounts billed and due from our customers are classified as receivables on the balance sheet. The portion of the payments retained by the customer until final contract settlement is not considered a significant financing component because the intent is to protect the customer. For our U.S. government cost-type contracts, the customer generally pays us for our actual costs incurred within a short period of time. For non-U.S. government contracts, we typically receive interim payments as work progresses, although for some contracts, we may be entitled to receive an advance payment. We recognize a liability for these advance payments in excess of revenue recognized and present it as contract liabilities on the balance sheet. The advance payment typically is not considered a significant financing component because it is used to meet working capital demands that can be higher in the early stages of a contract and to protect us from the other party failing to adequately complete some or all of its obligations under the contract.



Angaben im Anhang

Praxisbeispiel 4.2b: Raytheon Company (2017), USA | Fortsetzung

Note 7: Contract Assets and Contract Liabilities

Net contract assets (liabilities) consisted of the following at December 31:

(In millions)	2017	2016	\$ Change	% Change
Contract assets	\$ 5,247	\$ 5,041	\$ 206	4 %
Contract liabilities—current	(2,927)	(2,646)	(281)	11 %
Contract liabilities—noncurrent	(127)	(128)	1	(1)%
Net contract assets (liabilities)	\$ 2,193	\$ 2,267	\$ (74)	(3)%

Total net contract assets (liabilities) was relatively consistent from December 31, 2016 to December 31, 2017. Included in the change of total net contract assets (liabilities) was a \$206 million increase in our contract assets, primarily due to contractual billings terms on U.S. government and foreign military sales contracts, and a \$280 million increase in our contract liabilities, primarily due to new advances on an international award in the fourth quarter of 2017.

Impairment losses recognized on our receivables and contract assets were de minimis in 2017, 2016 and 2015.

Contract assets consisted of the following at December 31:

(In millions)	2017	2016
U.S. government contracts (including foreign military sales):		
Unbilled	\$ 10,748	\$ 9,356
Progress payments	(6,637)	(5,651)
	4,111	3,705
Other customers:		
Unbilled	1,368	1,742
Progress payments	(232)	(406)
	1,136	1,336
Total contract assets	\$ 5,247	\$ 5,041

The U.S. government has title to the assets related to unbilled amounts on contracts that provide progress payments. Included in contract assets at December 31, 2017 was \$76 million which is expected to be collected outside of one year.

Contract assets include retentions arising from contractual provisions. At December 31, 2017, retentions were \$96 million. We anticipate collecting \$27 million of these retentions in 2018 and the balance thereafter.

In 2017, 2016 and 2015, we recognized revenue of \$1,434 million, \$1,403 million and \$1,400 million related to our contract liabilities at January 1, 2017, January 1, 2016 and January 1, 2015, respectively.



Im folgenden Praxisbeispiel 4.2c stellt die Syngenta AG eine Fortschreibung der Vertragsverbindlichkeiten dar, um signifikante Änderungen der Salden während der Berichtsperiode auszuweisen. Zwar schreibt IFRS 15 eine solche Fortschreibung nicht vor, doch bietet dies eine effektive Möglichkeit, die gemäß

IFRS 15.118 geforderten Angaben darzustellen. Die Syngenta AG hat für den Übergang den modifizierten rückwirkenden Ansatz gewählt. Daher stellt sie die Auswirkungen der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 anhand der Fortschreibung dar.

Praxisbeispiel 4.2c: Syngenta AG Schweiz

16. Trade accounts payable and contract liabilities

Contract liabilities consists of advance payments from customers and deferred revenue, mainly from customer loyalty programs.

Movements in contract liabilities for the year ended December 31, 2017 are as follows:

(\$m)	2017
January 1	-
Effect of adoption of IFRS 15	517
advance payments received from customers	1,740
Performance obligations recognised in the period	110
Revenue recognized in the period from:	
Amounts included in the contract liability at the beginning of the period	(590)
advance payments applied to current period	(1,317)
Currency translation effects and other	20
December 31	480

At December 31, 2017, contract liabilities for customer loyalty programs are \$44 million and will be recognized as revenue as the promised goods and services are transferred to the customers, which is expected to occur over the next three years.



Angaben im Anhang

4.3 Leistungsverpflichtungen

4.3.1 Angaben zu Leistungsverpflichtungen

Gemäß IFRS 15 hat ein Unternehmen die folgenden qualitativen Informationen zu seinen Leistungsverpflichtungen offenzulegen (siehe Abschnitt 10.4.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen):

Angabevorschriften gemäß IFRS 15

Qualitative Angaben	<p>▸ Angaben über die Leistungsverpflichtungen aus Verträgen mit Kunden. Dazu zählt auch eine Beschreibung folgender Punkte:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen seine Leistungsverpflichtungen normalerweise erfüllt (z. B. bei Versand, bei Lieferung, bei Erbringung der Dienstleistungen oder bei Abschluss der Dienstleistungen), einschließlich des Zeitpunkts, zu dem das Unternehmen seine Leistungsverpflichtungen im Rahmen einer <i>Bill-and-hold</i>-Vereinbarung erfüllt - die wesentlichen Zahlungsbedingungen (z. B. wann die Zahlung normalerweise fällig ist, ob der Vertrag eine signifikante Finanzierungskomponente enthält, ob die Höhe der Gegenleistung variabel ist und ob die Schätzung der variablen Gegenleistung normalerweise begrenzt ist) - die Art der Güter oder Dienstleistungen, deren Übertragung das Unternehmen zugesagt hat, wobei auf Leistungsverpflichtungen, bei denen ein Dritter mit der Übertragung von Gütern oder Dienstleistungen beauftragt wird (wenn das Unternehmen also als Agent handelt), gesondert hinzuweisen ist - Rücknahme-, Erstattungs- und ähnliche Verpflichtungen - Arten von Garantien und damit verbundene Verpflichtungen 	<p>IFRS 15.119(a)</p> <p>IFRS 15.119(b)</p> <p>IFRS 15.119(c)</p> <p>IFRS 15.119(d)</p> <p>IFRS 15.119(e)</p>
---------------------	--	---



In Anhangangabe 4 ihres Jahresabschlusses 2017 macht die Ford Motor Company Angaben über ihre Leistungsverpflichtungen aus Geschäftsvorfällen mit Fahrzeugen, Komponenten und Zubehör. Sie beschreibt darin, wann sie üblicherweise ihre Leistungsverpflichtungen (bei Versand), die Rücknahmeverpflichtung

für Komponenten und ihre Garantie zur Übernahme von Preisrisiken bei Fahrzeugen, die an Mietwagenunternehmen verkauft werden, erfüllt. Des Weiteren legt sie Informationen zu wesentlichen Schätzungen bei der Berechnung von erwarteten Rückgaben oder Einzelveräußerungspreisen offen.

Praxisbeispiel 4.3.1a: Ford Motor Company (2017),

USA

NOTE 4. REVENUE (*Continued*)

Automotive Segment

Vehicles, Parts, and Accessories. For the majority of vehicles, parts, and accessories, we transfer control and recognize a sale when we ship the product from our manufacturing facility to our customer (dealers and distributors). We receive cash equal to the invoice price for most vehicle sales at the time of wholesale. When the vehicle sale is financed by our wholly-owned subsidiary Ford Credit, the dealer pays Ford Credit when it sells the vehicle to the retail customer (see Note 10). Payment terms on part sales to dealers, distributors, and retailers range from 30 to 120 days. The amount of consideration we receive and revenue we recognize varies with changes in marketing incentives and returns we offer to our customers and their customers. When we give our dealers the right to return eligible parts and accessories, we estimate the expected returns based on an analysis of historical experience. We adjust our estimate of revenue at the earlier of when the most likely amount of consideration we expect to receive changes or when the consideration becomes fixed. During 2017, we recognized a decrease to revenue of \$372 million related to sales recognized in 2016.

Depending on the terms of the arrangement, we may also defer the recognition of a portion of the consideration received because we have to satisfy a future obligation (e.g., free extended service contracts). We use an observable price to determine the stand-alone selling price for separate performance obligations or a cost plus margin approach when one is not available. We have elected to recognize the cost for freight and shipping when control over vehicles, parts, or accessories have transferred to the customer as an expense in *Cost of sales*.

We sell vehicles to daily rental companies and guarantee that we will pay them the difference between an agreed amount and the value they are able to realize upon resale. At the time of transfer of vehicles to the daily rental companies, we record the probable amount we will pay under the guarantee to *Other liabilities and deferred revenue*.

4



Angaben im Anhang

Die Alphabet Inc. macht im Rahmen der Offenlegung von Informationen über ihre Leistungsverpflichtungen aus Werbeaktivitäten im letzten Absatz von Anhangangabe 2 ihres Jahresabschlusses 2017 Angaben zur Prüfung der Konstellation „Prinzipal oder Agent“. Dies zeigt das folgende Praxisbeispiel 4.3.1b:

Praxisbeispiel 4.3.1b: Alphabet Inc. (2017), USA

Note 2. Revenues

...

Advertising Revenues

We generate revenues primarily by delivering advertising on Google properties and Google Network Members' properties.

Google properties revenues consist primarily of advertising revenues generated on Google.com, the Google Search app, and other Google owned and operated properties like Gmail, Google Maps, Google Play, and YouTube.

Google Network Members' properties revenues consist primarily of advertising revenues generated on Google Network Members' properties.

Our customers generally purchase advertising inventory through AdWords, DoubleClick AdExchange, and DoubleClick Bid Manager, among others.

Most of our customers pay us on a cost-per-click basis (CPC), which means that an advertiser pays us only when a user clicks on an ad on Google properties or Google Network Members' properties or views certain YouTube engagement ads. For these customers, we recognize revenue each time a user clicks on the ad or when a user views the ad for a specified period of time.

We also offer advertising on other bases such as cost-per-impression (CPM), which means an advertiser pays us based on the number of times their ads are displayed on Google properties or Google Network Members' properties. For these customers, we recognize revenue each time an ad is displayed.

Certain customers may receive cash-based incentives or credits, which are accounted for as variable consideration. We estimate these amounts based on the expected amount to be provided to customers and reduce revenues recognized. We believe that there will not be significant changes to our estimates of variable consideration.

For ads placed on Google Network Members' properties, we evaluate whether we are the principal (i.e., report revenues on a gross basis) or agent (i.e., report revenues on a net basis). Generally, we report advertising revenues for ads placed on Google Network Members' properties on a gross basis, that is, the amounts billed to our customers are recorded as revenues, and amounts paid to Google Network Members are recorded as cost of revenues. Where we are the principal, we control the advertising inventory before it is transferred to our customers. Our control is evidenced by our sole ability to monetize the advertising inventory before it is transferred to our customers, and is further supported by us being primarily responsible to our customers and having a level of discretion in establishing pricing.



Die Commvault Systems, Inc. macht in ihrem Jahresabschluss 2017 Angaben zu ihren Leistungsverpflichtungen, die sie auf qualitativer Basis in Tabellenform darstellt. In der ersten Spalte sind die Leistungsverpflichtungen im Einzelnen aufgeführt. Die zweite Spalte enthält Informationen über die Erfüllung dieser Leistungsverpflichtungen. Für Softwarelizenzen erfasst das Unternehmen Umsatzerlöse beispielsweise in der Regel dann, wenn

die Software zum Herunterladen verfügbar ist. Die Umsatzerlöse aus Kundendienstleistungen erfasst es hingegen anteilig über den Zeitraum der Leistungserbringung. In der dritten Spalte sind Einzelheiten zu den Zahlungsbedingungen angegeben, und in der letzten Spalte erläutert das Unternehmen, wie es die Einzelveräußerungspreise schätzt, was für die Zuordnung des Transaktionspreises bei zusammengesetzten Verträgen wichtig ist.

Praxisbeispiel 4.3.1c: Commvault Systems, Inc. (2017), USA

Revenue Recognition

...

The Company's typical performance obligations include the following:

Performance Obligation	When Performance Obligation is Typically Satisfied	When Payment is Typically Due	How Standalone Selling Price is Typically Estimated
<i>Software and Products Revenue</i>			
Software Licenses	Upon shipment or made available for download (point in time)	Within 90 days of shipment except for certain subscription licenses which are paid for over time	Residual approach
Appliances	When control of the appliances passes to the customer; typically upon delivery	Within 90 days of delivery except for certain subscriptions which are paid for over time	Residual approach
<i>Customer Support Revenue</i>			
Software Updates	Ratably over the course of the support contract (over time)	At the beginning of the contract period	Observable in renewal transactions
Customer Support	Ratably over the course of the support contract (over time)	At the beginning of the contract period	Observable in renewal transactions
<i>Professional Services</i>			
Other Professional Services (except for education services)	As work is performed (over time)	Within 90 days of services being performed	Observable in transactions without multiple performance obligations
Education Services	When the class is taught (point in time)	Within 90 days of services being performed	Observable in transactions without multiple performance obligations



Angaben im Anhang

4.3.2 Den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordneter Transaktionspreis

IFRS 15 enthält des Weiteren eine Vorschrift, wonach ein Unternehmen die folgenden Informationen über nicht oder nur teilweise erfüllte Leistungsverpflichtungen offenzulegen hat (siehe Abschnitt 10.4.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen):

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Quantitative oder qualitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Gesamthöhe des Transaktionspreises, der den zum Ende der Berichtsperiode nicht (oder teilweise nicht) erfüllten Leistungsverpflichtungen zugeordnet wird ▸ Erläuterung, wann das Unternehmen mit der Erfassung des angegebenen Betrags als Erlös rechnet, wobei die Erläuterung in einer der folgenden Formen zu erfolgen hat: <ul style="list-style-type: none"> - auf quantitativer Basis unter Verwendung der Zeitbänder, die für die Laufzeit der verbleibenden Leistungsverpflichtungen am besten geeignet sind, oder - durch Verwendung qualitativer Informationen 	<p>IFRS 15.120(a)</p> <p>IFRS 15.120(b)</p>
Praktischer Behelf	<p>Ein Unternehmen muss keine Informationen über die Gesamthöhe des Transaktionspreises, der den nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen zugeordnet wird, offenlegen, wenn eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▸ Die Leistungsverpflichtung ist Teil eines Vertrags mit einer erwarteten ursprünglichen Laufzeit von maximal einem Jahr. ▸ Die Erlöse aus einer erfüllten Leistungsverpflichtung werden von dem Unternehmen gemäß IFRS 15.B16 erfasst. <p>Laut diesem Paragraphen kann ein Unternehmen, das Anspruch auf eine Gegenleistung von einem Kunden in einer Höhe hat, die direkt dem Wert der vom Unternehmen bereits erbrachten Leistungen für den Kunden entspricht, zu Vereinfachungszwecken Umsätze in Höhe des Betrags erfassen, den das Unternehmen in Rechnung stellen darf. Ein Beispiel wäre ein Dienstleistungsvertrag, in dem ein Unternehmen einen festen Betrag für jede geleistete Stunde in Rechnung stellt.</p>	IFRS 15.121
Qualitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Ein Unternehmen hat qualitativ darzulegen, ob es von dem praktischen Behelf gemäß IFRS 15.121 Gebrauch macht und eine etwaige Gegenleistung aus Verträgen mit Kunden nicht im Transaktionspreis und somit auch nicht in den gemäß IFRS 15.120 gelieferten Angaben enthalten ist. So würde beispielsweise eine Schätzung des Transaktionspreises keine geschätzten Beträge variabler Gegenleistungen enthalten, die begrenzt sind. 	IFRS 15.122



Zur Veranschaulichung der erforderlichen Angaben enthält der Standard die folgenden Beispiele:

Auszug aus IFRS 15

Beispiel 42: Angabe des Transaktionspreises, der den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordnet wird (IFRS 15.IE212-IE219)

Am 30. Juni 20X7 schließt ein Unternehmen mit unterschiedlichen Kunden drei Verträge (Verträge A, B und C) über die Erbringung von Dienstleistungen ab. Jeder Vertrag hat eine unkündbare Laufzeit von zwei Jahren. Das Unternehmen zieht die Vorschriften der Paragraphen 120-122 des IFRS 15 heran, um zu beurteilen, ob die in jedem der Verträge enthaltenen Informationen bei der Angabe des Transaktionspreises, der den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zum 31. Dezember 20X7 zugeordnet wird, zu berücksichtigen sind.

Vertrag A

Reinigungsleistungen müssen in den nächsten zwei Jahren üblicherweise mindestens einmal pro Monat erbracht werden. Für die erbrachten Leistungen zahlt der Kunde einen Stundenpreis von WE 25.

Da das Unternehmen für jede Stunde der Leistungserbringung einen Festbetrag berechnet, hat es gemäß Paragraph B16 des IFRS 15 das Recht, dem Kunden den Betrag in Rechnung zu stellen, der unmittelbar dem Wert der vom Unternehmen bislang erbrachten Leistungen entspricht. Demzufolge ist keine Angabe erforderlich, sofern sich das Unternehmen für die Anwendung des praktischen Behelfs in Paragraph 121(b) des IFRS 15 entscheidet.

Vertrag B

Reinigungs- und Rasenpflegeleistungen müssen in den nächsten zwei Jahren bei Bedarf maximal viermal pro Monat erbracht werden. Der Kunde zahlt einen Festpreis von WE 400 pro Monat für beide Leistungen. Das Unternehmen misst seinen Fortschritt im Hinblick auf die vollständige Erfüllung der Leistungsverpflichtung mithilfe einer zeitbasierten Methode.

Das Unternehmen gibt den Betrag des Transaktionspreises an, der noch nicht als Umsatzerlös erfasst wurde. Die Angabe erfolgt in einer Tabelle mit quantitativen Zeitbändern, aus der hervorgeht, wann das Unternehmen mit der Erfassung des Betrags als Umsatzerlös rechnet. Die in den Angaben offengelegten Informationen für Vertrag B lauten wie folgt:

	20X8 WE	20X9 WE	Summe WE
Aus diesem Vertrag voraussichtlich zu erfassende Umsatzerlöse zum 31. Dezember 20X7	4.800 ^(a)	2.400 ^(b)	7.200
<div>(a) WE 4.800 = WE 400 × 12 Monate (b) WE 2.400 = WE 400 × 6 Monate</div>			



Angaben im Anhang

Auszug aus IFRS 15 | Fortsetzung

Vertrag C

Reinigungsleistungen müssen in den nächsten zwei Jahren bei Bedarf erbracht werden.

Der Kunde zahlt einen Festbetrag von WE 100 pro Monat zuzüglich einer einmaligen variablen Gegenleistung in einer Bandbreite zwischen WE 0 und WE 1.000, die von einer einmaligen rechtlich vorgeschriebenen Überprüfung und Zertifizierung der Anlagen des Kunden abhängt (also ein Leistungsbonus). Das Unternehmen schätzt, dass es einen Anspruch auf eine variable Gegenleistung in Höhe von WE 750 haben wird. Ausgehend von seiner Beurteilung der in Paragraph 57 des IFRS 15 aufgeführten Faktoren bezieht es seine Schätzung der variablen Gegenleistung von WE 750 in den Transaktionspreis ein, da es bei den erfassten kumulierten Umsatzerlösen höchstwahrscheinlich nicht zu einer wesentlichen Stornierung kommt. Das Unternehmen misst seinen Fortschritt im Hinblick auf die vollständige Erfüllung der Leistungsverpflichtung mithilfe einer zeitbasierten Methode.

Das Unternehmen gibt den Betrag des Transaktionspreises an, der noch nicht als Umsatzerlös erfasst wurde. Die Angabe erfolgt in einer Tabelle mit quantitativen Zeitbändern, aus der hervorgeht, wann das Unternehmen mit der Erfassung des Betrags als Umsatzerlös rechnet. Das Unternehmen fügt außerdem eine qualitative Analyse aller wesentlichen variablen Gegenleistungen an, die nicht in dem Betrag der voraussichtlich zu erfassenden Umsatzerlöse enthalten sind. Die in den gesamten Angaben enthaltenen Informationen für Vertrag C lauten wie folgt:

	20X8 WE	20X9 WE	Summe WE
Aus diesem Vertrag voraussichtlich zu erfassende Umsatzerlöse zum 31. Dezember 20X7	1.575 ^(a)	788 ^(b)	2.363

(a) Transaktionspreis = WE 3.150 (WE 100 × 24 Monate + WE 750 variable Gegenleistung), gleichmäßig über 24 Monate mit WE 1.575 pro Jahr erfasst

(b) WE 1.575 ÷ 2 = WE 788 (d. h. für 6 Monate des Jahres)

Außerdem macht das Unternehmen gemäß Paragraph 122 des IFRS 15 qualitative Angaben dazu, dass ein Teil des Leistungsbonus nicht in dem Betrag der voraussichtlich zu erfassenden Umsatzerlöse enthalten ist, weil er aufgrund der Vorschriften zur Begrenzung der Schätzung variabler Gegenleistungen nicht in den Transaktionspreis einbezogen war.



Der Standard enthält außerdem ein Beispiel, wie ein Unternehmen seinen Angabepflichten gemäß IFRS 15.120(b) mithilfe qualitativer Informationen nachkommen kann (statt der quantitativen Angaben auf der Grundlage von Zeitbändern).

Auszug aus IFRS 15

Beispiel 43: Angabe des Transaktionspreises, der den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordnet wird – qualitative Angaben (IFRS 15.IE220-IE221)

Am 1. Januar 20X2 schließt ein Unternehmen mit einem Kunden einen Vertrag über den Bau eines Geschäftsgebäudes für eine feste Vergütung von WE 10 Mio. ab. Der Bau des Gebäudes stellt eine einzige Leistungsverpflichtung dar, die von dem Unternehmen über einen bestimmten Zeitraum erfüllt wird. Zum 31. Dezember 20X2 hat das Unternehmen Umsatzerlöse in Höhe von WE 3,2 Mio. erfasst. Das Unternehmen geht davon aus, dass der Bau im Jahr 20X3, spätestens jedoch im ersten Halbjahr 20X4 abgeschlossen sein wird.

Zum 31. Dezember 20X2 gibt das Unternehmen den Betrag des Transaktionspreises an, der in seiner Angabe des den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordneten Transaktionspreises noch nicht als Umsatzerlös erfasst wurde. Außerdem erklärt es, wann es mit der Erfassung dieses Betrags als Umsatzerlös rechnet. Diese Erklärung kann entweder auf quantitativer Basis unter Verwendung von Zeitbändern, die für die Laufzeit der verbleibenden Leistungsverpflichtung am besten geeignet sind, oder in Form einer qualitativen Erklärung erfolgen. Da beim Unternehmen Unsicherheit über den Zeitpunkt der Umsatzrealisierung herrscht, legt es diese Informationen qualitativ wie folgt offen:

Zum 31. Dezember 20X2 beläuft sich der Gesamtbetrag des der verbleibenden Leistungsverpflichtung zugeordneten Transaktionspreises auf WE 6,8 Mio.; das Unternehmen wird diesen Umsatz realisieren, sobald das Gebäude fertiggestellt ist. Dies dürfte in den kommenden 12 bis 18 Monaten der Fall sein.

4



Angaben im Anhang

Die Village Building Co. Limited verwendet Zeitbänder, um Informationen über ihre verbleibenden Leistungsverpflichtungen in ihrem Jahresabschluss 2017 offenzulegen. Im folgenden Beispiel macht das Unternehmen ferner deutlich, dass begrenzte variable Gegenleistungen nicht in den ausgewiesenen Beträgen berücksichtigt sind. Dies ist ein nützlicher Hinweis für Abschlussadres-

saten, der außerdem impliziert, dass Beträge, die in zukünftigen Berichtsperioden erfasst werden, durchaus höher sein können als die in der Tabelle enthaltenen Beträge.

Praxisbeispiel 4.3.2a: The Village Building Co. Limited (2017), Australien		
NOTE 4. REVENUE		
...		
Transaction price allocated to remaining performance obligations pursuant to customer contracts		
	2017	2016
	\$'000	\$'000
Committed at the reporting date but not recognised as liabilities, payable:		
Within one year	135,078	79,527
One to five years	58,160	138,146
	193,238	217,673
The transaction price associated with unsatisfied or partially unsatisfied performance obligations does not include variable consideration that is constrained.		



Die Capita plc weist den Transaktionspreis, den sie den Leistungsverpflichtungen mit einer Restlaufzeit von mehr als zwei Jahren und denjenigen mit einer Restlaufzeit von weniger als zwei Jahren zugeordnet hat, in ihrem Jahresabschluss 2017 separat innerhalb ihrer Segmentberichterstattung aus. Anschließend verteilt sie die Verträge mit Leistungsverpflichtungen, die

eine Restlaufzeit von mehr als zwei Jahren haben, auf weitere Zeitbänder. Gleichzeitig untergliedert sie ihre Umsatzerlöse nach Vertragsart (d. h. nach Verträgen mit einer ursprünglichen Laufzeit von weniger als zwei Jahren und solchen mit einer ursprünglichen Laufzeit von mehr als zwei Jahren).

Praxisbeispiel 4.3.2b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich

7 SEGMENTAL INFORMATION CONTINUED

The tables below show the order book for each division, categorised into long-term contractual (contracts with length greater than 2 years) and short-term contractual (contracts with length less than 2 years). The length of the contract is calculated from the start of the service commencement date. The figures represent the aggregate amount of currently contracted transaction price allocated to the performance obligations that are unsatisfied or partially unsatisfied. Revenue expected to be recognised upon satisfaction of these performance obligations as of 31 December 2017 is as follows:

Order book	Private Sector Partnerships £m	Public Services Partnerships £m	Professional Services £m	Digital and Software Solutions £m	IT Services £m	Group trading and central functions £m	Total £m
Long-term contractual	4,002.0	2,670.2	328.2	550.4	494.3	6.4	8,051.5
Short-term contractual	–	94.7	22.1	–	20.0	2.7	139.5
Total	4,002.0	2,764.9	350.3	550.4	514.3	9.1	8,191.0

The table below shows the time bands of the expected timing of revenue to be recognised on long-term contractual as of 31 December 2017:

Time bands of long-term contractual in order book	Private Sector Partnerships £m	Public Services Partnerships £m	Professional Services £m	Digital and Software Solutions £m	IT Services £m	Group trading and central functions £m	Total £m
< 1 year	952.8	523.1	83.5	269.7	166.1	5.1	2,000.3
1-5 years	2,480.3	1,491.0	244.7	268.6	240.8	1.3	4,726.7
> 5 years	568.9	656.1	–	12.1	87.4	–	1,324.5
Total	4,002.0	2,670.2	328.2	550.4	494.3	6.4	8,051.5

The order book represents the consideration to which the Group will be entitled to receive from the customers when the Group satisfies the remaining performance obligations in the contracts. However, the total revenue that will be earned by the Group will also include volumetric revenue, new wins, scope changes and anticipated contract extensions. These elements have been excluded from the figures in the tables above as they are not contracted. In addition, revenue from contract extensions is also excluded in the order book unless they are pre-priced extensions whereby the Group has a legal binding obligation to deliver the performance obligations during the extension period. The total revenue related to pre-priced extensions that has been included in the tables above amounted to £502.0m. The amounts presented do not include orders for which neither party has performed and each party has the unilateral right to terminate a wholly unperformed contract without compensating the other party.

Of the £8.1bn revenue to be earned on long-term contractual, £4.9bn relates to material contracts to the Group. This amount excludes revenue that will be derived from frameworks (transactional (point in time) contracts) and non-contracted volumetric revenue from these material contracts, which together are expected to contribute an additional £1.8bn of revenue to the Group over the life of these contracts.

4



Angaben im Anhang

Anders als in den beiden vorangegangenen Praxisbeispielen verwendet die Ford Motor Company für die Darstellung von Informationen über die verbleibenden Leistungsverpflichtungen ein nicht tabellarisches Format. Das folgende Praxisbeispiel ist

Anhangangabe 4 ihres Jahresabschlusses 2017 entnommen und enthält eine Erläuterung zu den verlängerten Wartungsverträgen des Unternehmens. Weitere Angaben beziehen sich auf die Erfassung aktivierter Vertragskosten.

Praxisbeispiel 4.3.2c: Ford Motor Company (2017), USA

Extended Service Contracts. We sell separately-priced service contracts that extend mechanical and maintenance coverages beyond our base warranty agreements to vehicle owners. The separately priced service contracts range from 12 to 120 months. We receive payment at the inception of the contract and recognize revenue over the term of the agreement in proportion to the costs expected to be incurred in satisfying the obligations under the contract. At January 1, 2017, \$3.5 billion of unearned revenue associated with outstanding contracts was reported in *Other Liabilities and deferred revenue*, \$1 billion of this was recognized as revenue during the year ended December 31, 2017. At December 31, 2017, the unearned amount was \$3.8 billion. We expect to recognize approximately \$1.1 billion of the unearned amount in 2018, \$1 billion in 2019, and \$1.7 billion thereafter. We record a premium deficiency reserve to the extent we estimate the future costs associated with these contracts exceed the unrecognized revenue. Amounts paid to dealers to obtain these contracts are deferred and recorded as *Other assets*. These costs are amortized to expense consistent with how the related revenue is recognized. We had a balance of \$232 million in deferred costs as of December 31, 2017, and recognized \$63 million of amortization during the year ended December 31, 2017.





4.4 Wesentliche Ermessensentscheidungen

Der Standard schreibt insbesondere vor, dass Unternehmen im Anhang die wesentlichen rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Ermessensentscheidungen anzugeben haben, die bei der Ermittlung des Transaktionspreises, der Zuordnung des Transaktionspreises zu den Leistungsverpflichtungen und der Feststellung, wann Leistungsverpflichtungen erfüllt sind, erstellt bzw. getroffen wurden.³⁰ Diese Angabepflichten gehen über die

in IAS 1 enthaltenen allgemeinen Anforderungen für wesentliche Ermessensentscheidungen und rechnungslegungsbezogene Schätzungen hinaus.³¹

Das folgende Schaubild gibt einen Überblick über die Angabevorschriften gemäß IFRS 15 zu wesentlichen Ermessensentscheidungen:



Die Vorschriften werden in den Abschnitten 4.4.1 und 4.4.2 näher erläutert. (Siehe auch Abschnitt 10.4.2 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

³⁰ Siehe IFRS 15.123.

³¹ Siehe IAS 1.122-133.



Angaben im Anhang

4.4.1 Ermittlung des Zeitpunkts der Erfüllung der Leistungsverpflichtungen

IFRS 15 fordert Angaben zu wesentlichen Ermessensentscheidungen, die ein Unternehmen bei der Ermittlung des Zeitpunkts der Erfüllung der Leistungsverpflichtungen getroffen hat. Die Angaben zu Leistungsverpflichtungen, die über einen bestimm-

ten Zeitraum erfüllt werden, unterscheiden sich von denen zu Leistungsverpflichtungen, die zu einem bestimmten Zeitpunkt erfüllt werden. Die Zielsetzung ist jedoch vergleichbar: die Offenlegung der Ermessensentscheidungen, die zur Ermittlung des Zeitpunkts der Erlöserfassung getroffen wurden. Dazu haben Unternehmen die folgenden Angaben zu machen:

Angabevorschriften gemäß IFRS 15

Qualitative Angaben		
	<p>Bei Leistungsverpflichtungen, die ein Unternehmen über einen bestimmten Zeitraum erfüllt, ist Folgendes anzugeben:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▸ nach welchen Methoden Erlöse erfasst werden (beispielsweise eine Beschreibung der verwendeten Output- oder Input-Methoden samt der Art und Weise ihrer Anwendung) und ▸ warum die verwendeten Methoden ein getreues Bild der Übertragung der Güter oder Dienstleistungen vermitteln <p>Bei Leistungsverpflichtungen, die zu einem bestimmten Zeitpunkt erfüllt werden, hat das Unternehmen anzugeben, welche signifikanten Ermessensentscheidungen es bei der Beurteilung des Zeitpunkts, zu dem der Kunde die Verfügungsgewalt über das Gut oder die Dienstleistung erlangt hat, getroffen hat.</p>	<p>IFRS 15.124(a)</p> <p>IFRS 15.124(b)</p> <p>IFRS 15.125</p>

In Anhangangabe 2 ihres Jahresabschlusses 2017 (siehe Praxisbeispiel 4.3.1b in Abschnitt 4.3.1) beschreibt die Alphabet Inc. die Methoden, die sie anwendet, um ihre Werbeerlöse über einen bestimmten Zeitraum zu erfassen, und erläutert das Verhältnis zwischen den Methoden und den unterschiedlichen Arten der von ihr angebotenen Werbeleistungen.

Die Ford Motor Company erfasst Umsatzerlöse zu einem bestimmten Zeitpunkt im Verhältnis zu den von ihr verkauften Fahrzeugen, den Komponenten und dem Zubehör. Das Praxisbeispiel 4.3.1a (in Abschnitt 4.3.1) zeigt einen Auszug aus Anhangangabe 4 des Jahresabschlusses der Gesellschaft 2017 mit einer Beschreibung, wann die Verfügungsgewalt für diese verkauften Güter auf den Kunden übergeht.

Die Raytheon Company macht in Anhangangabe 3 ihres Jahresabschlusses 2017 qualitative Angaben dazu, nach welcher Methode sie ihre Umsatzerlöse über einen bestimmten Zeitraum erfasst. Sie erläutert die von ihr angewandte Methode der Schätzung nach dem Fertigstellungsgrad (*Estimate at Completion [EAC]*). Bei dieser Methode überprüft das Management den Fortschritt und die Erfüllung von Leistungsverpflichtungen und macht, basierend auf der EAC-Beurteilung, Angaben zu den Auswirkungen auf die betrieblichen Erträge, das Ergebnis aus fortgeführten Geschäftsbereichen und das verwässerte Ergebnis je Aktie (d. h. zu den Änderungen von Schätzungen). Außerdem beschreibt sie, wie im folgenden Praxisbeispiel dargestellt, die damit verbundenen Ermessensentscheidungen.



Praxisbeispiel 4.4.1: Raytheon Company (2017), USA

Note 1: Summary of Significant Accounting Policies

...

We generally recognize revenue over time as we perform because of continuous transfer of control to the customer. For U.S. government contracts, this continuous transfer of control to the customer is supported by clauses in the contract that allow the customer to unilaterally terminate the contract for convenience, pay us for costs incurred plus a reasonable profit and take control of any work in process. Similarly, for non-U.S. government contracts, the customer typically controls the work in process as evidenced either by contractual termination clauses or by our rights to payment for work performed to date plus a reasonable profit to deliver products or services that do not have an alternative use to the Company.

Because of control transferring over time, revenue is recognized based on the extent of progress towards completion of the performance obligation. The selection of the method to measure progress towards completion requires judgment and is based on the nature of the products or services to be provided. We generally use the cost-to-cost measure of progress for our contracts because it best depicts the transfer of control to the customer which occurs as we incur costs on our contracts. Under the cost-to-cost measure of progress, the extent of progress towards completion is measured based on the ratio of costs incurred to date to the total estimated costs at completion of the performance obligation. Revenues, including estimated fees or profits, are recorded proportionally as costs are incurred. Costs to fulfill include labor, materials and subcontractors' costs, other direct costs and an allocation of indirect costs including pension and any other postretirement benefit (PRB) expense under U.S. government Cost Accounting Standards (CAS).

...

We have a companywide standard and disciplined quarterly Estimate at Completion (EAC) process in which management reviews the progress and execution of our performance obligations. As part of this process, management reviews information including, but not limited to, any outstanding key contract matters, progress towards completion and the related program schedule, identified risks and opportunities and the related changes in estimates of revenues and costs. The risks and opportunities include management's judgment about the ability and cost to achieve the schedule (e.g., the number and type of milestone events), technical requirements (e.g., a newly-developed product versus a mature product) and other contract requirements. Management must make assumptions and estimates regarding labor productivity and availability, the complexity of the work to be performed, the availability of materials, the length of time to complete the performance obligation (e.g., to estimate increases in wages and prices for materials and related support cost allocations), execution by our subcontractors, the availability and timing of funding from our customer and overhead cost rates, among other variables. These estimates also include the estimated cost of satisfying our industrial cooperation agreements, sometimes in the form of either offset obligations or in-country industrial participation (ICIP) agreements, required under certain contracts. These obligations may or may not be distinct depending on their nature.

Based on this analysis, any quarterly adjustments to net sales, cost of sales and the related impact to operating income are recognized as necessary in the period they become known. These adjustments may result from positive program performance, and may result in an increase in operating income during the performance of individual performance obligations, if we determine we will be successful in mitigating risks surrounding the technical, schedule and cost aspects of those performance obligations or realizing related opportunities. Likewise, these adjustments may result in a decrease in operating income if we determine we will not be successful in mitigating these risks or realizing related opportunities. Changes in estimates of net sales, cost of sales and the related impact to operating income are recognized quarterly on a cumulative catch-up basis, which recognizes in the current period the cumulative effect of the changes on current and prior periods based on a performance obligation's percentage of completion. A significant change in one or more of these estimates could affect the profitability of one or more of our performance obligations. When estimates of total costs to be incurred exceed total estimates of revenue to be earned on a performance obligation related to complex aerospace or defense equipment or related services, or product maintenance or separately priced extended warranty, a provision for the entire loss on the performance obligation is recognized in the period the loss is recorded.

Net EAC adjustments had the following impact on our operating results:

(In millions, except per share amounts)	2017	2016	2015
Operating income	\$ 442	\$ 418	\$ 392
Income from continuing operations attributable to Raytheon Company	287	283	255
Diluted EPS from continuing operations attributable to Raytheon Company	\$ 0.98	\$ 0.95	\$ 0.84

In addition, net revenue recognized from our performance obligations satisfied in previous periods was \$520 million, \$509 million and \$404 million in 2017, 2016 and 2015, respectively. This primarily relates to EAC adjustments that impacted revenue.

4



Angaben im Anhang

4.4.2 Ermittlung des Transaktionspreises und der Beträge, die auf die Leistungsverpflichtungen verteilt werden

Angesichts des hohen Stellenwerts, den Abschlussadressaten Umsatzerlösen beimessen, schreibt der Standard die folgenden

qualitativen Informationen zu den Methoden, Inputs und Annahmen vor, die bei der Erstellung des Jahresabschlusses verwendet wurden, um den Transaktionspreis zu ermitteln:

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Qualitative Angaben	Ein Unternehmen hat Angaben zu den Methoden, Inputs und Annahmen zu machen, die herangezogen werden, um	
	▸ den Transaktionspreis zu bestimmen; dies umfasst u. a. <ul style="list-style-type: none">- die Schätzung der variablen Gegenleistung,- die Anpassung der Gegenleistung um den Zeitwert des Geldes und- die Bewertung nicht zahlungswirksamer Gegenleistungen;	IFRS 15.126(a)
	▸ zu beurteilen, ob eine Schätzung der variablen Gegenleistung begrenzt ist;	IFRS 15.126(b)
	▸ den Transaktionspreis zuzuordnen; dies umfasst <ul style="list-style-type: none">- die Schätzung der Einzelveräußerungspreise zugesagter Güter oder Dienstleistungen und- gegebenenfalls die Zuordnung von Preisnachlässen zu einem spezifischen Teil des Vertrags sowie- gegebenenfalls die Zuordnung von variablen Gegenleistungen zu einem spezifischen Teil des Vertrags;	IFRS 15.126(c)
	▸ Rücknahme-, Erstattungs- und ähnliche Verpflichtungen zu bewerten.	IFRS 15.126(d)

Unsere Sichtweise

Die Offenlegung von Angaben zu den Methoden, Inputs und Annahmen, die sie zur Bestimmung und Aufteilung des Transaktionspreises verwenden, dürfte für einige Unternehmen eine Änderung ihrer Bilanzierungspraxis bedeuten. Unternehmen mit sehr unterschiedlichen Verträgen müssen sicherstellen, dass sie über die notwendigen Prozesse und Verfahren verfügen, um alle verwendeten Methoden, Inputs und Annahmen zu berücksichtigen.

In Anhangangabe 4 ihres Jahresabschlusses 2017 (siehe Praxisbeispiel 4.3.1a in Abschnitt 4.3.1) erläutert die Ford Motor Company, warum es erforderlich ist, die variablen Gegenleistungen im Verhältnis zu den Umsatzerlösen zu schätzen. Des Weiteren beschreibt sie, wie sie einen Teil des Transaktionspreises den Garantien zuordnet, die separate Leistungsverpflichtungen darstellen.

Da Entgeltvereinbarungen häufig Eventualverbindlichkeiten enthalten (z. B. Vereinbarungen nach dem Prinzip „Kein Gewinn, kein Entgelt“), hat das Unternehmen Slater and Gordon Limited, wie im Praxisbeispiel 4.4.2a dargestellt, seine variablen Gegenleistungen geschätzt, um den Transaktionspreis zu ermitteln. Deshalb hat es in seinem Jahresabschluss 2017 Angaben zur verwendeten Methode (d. h. zur Methode des wahrscheinlichsten Betrags) sowie zu den Inputs und Annahmen (d. h. zur Schätzung des



Managements und zur Erfolgswahrscheinlichkeit in jedem einzelnen Fall) gemacht. Darüber hinaus legt die Slater and Gordon Limited Informationen über ihre Beurteilung, ob eine signifikante Finanzierungskomponente besteht, offen. Das Unternehmen

kommt zu dem Schluss, dass seine Verträge in der Regel lediglich eine Leistungsverpflichtung enthalten. Aus diesem Grund macht Slater and Gordon Limited keine Angaben zur Zuordnung des Transaktionspreises.

Praxisbeispiel 4.4.2a: Slater and Gordon Limited (2017), Australien

Note 3: Financial Performance

3.1. Revenue from Contracts with Customers

3.1.1. Accounting Policies

Provision of Legal Services – General Law Legal Services

The Group also earns revenue from provision of general legal services, incorporating project litigation. Revenue for general legal services is recognised over time in the accounting period when services are rendered.

Fee arrangements from general legal services include fixed fee arrangements, unconditional fee for service arrangements ("time and materials"), and variable or contingent fee arrangements (including No Win – No Fee arrangements for services including project litigation, and some consumer and commercial litigation).

For fixed fee arrangements, revenue is recognised based on the stage of completion with reference to the actual services provided as a proportion of the total services expected to be provided under the contract. The stage of completion is tracked on a contract by contract basis using a milestone based approach, which was explained above.

In fee for service contracts, revenue is recognised up to the amount of fees that the Group is entitled to invoice for services performed to date based on contracted rates.

The Group estimates fees for variable or conditional service fee arrangements using a most likely amount approach on a contract by contract basis. Management makes a detailed assessment of the amount of revenue expected to be received and the probability of success of each case. Variable consideration is included in revenue only to the extent that it is highly probable that the amount will not be subject to significant reversal when the uncertainty is resolved (generally when a matter is concluded).

Certain project litigation matters are undertaken on a partially funded basis. The Group has arrangements with third party funders to provide a portion of the fees receivable on a matter over time as services are performed. In such arrangements, the funded portion of fees is billed regularly over time and is not contingent on the successful outcome of the litigation. The remaining portion of fees is variable consideration which is conditional on the successful resolution of the litigation. The variable consideration is included in revenue as services are performed only to the extent that it is highly probable that the amount will not be subject to significant reversal when the uncertainty is resolved.

As in the case of personal injury claims, estimates of revenues, costs or extent of progress toward completion are revised if circumstances change. Any resulting increases or decreases in estimated revenues or costs are reflected in profit or loss in the period in which the circumstances that give rise to the revision become known by management.

The Group has determined that no significant financing component exists in respect of the general law services revenue streams. This has been determined on fee for service and fixed fee arrangements as the period between when the entity transfers a promised good or service to a customer and when the customer pays for that good or service will be one year or less. For No Win - No Fee arrangements this has been determined because a significant amount of the consideration promised by the customer is variable subject to the occurrence or non-occurrence of a future event that is not substantially within the control of the customer or the Group.

A receivable in relation to these services is recognised when a bill has been invoiced, as this is the point in time that the consideration is unconditional because only the passage of time is required before the payment is due.

4



Angaben im Anhang

Die Raytheon Company macht in Anhangangabe 1 ihres Jahresabschlusses 2017 qualitative Angaben zur Schätzung des Transaktionspreises und der Einzelveräußerungspreise, die sie bei der Aufteilung des Transaktionspreises vorgenommen hat. Im ersten Absatz des Praxisbeispiels 4.4.2b erläutert das Unternehmen, dass es regelmäßig einen beobachtbaren Einzelveräußerungspreis verwendet, sofern dieser verfügbar ist. Meistens schätzt es jedoch den Einzelveräußerungspreis unter Anwen-

dung des *Expected-cost-plus-a-margin*-Ansatzes. Im zweiten Absatz beschreibt das Unternehmen, wie es die variable Gegenleistung angesichts vorhandener Anreizprämien oder anderer variabler Vereinbarungen, die den Transaktionspreis beeinflussen können, schätzt. Des Weiteren weist es auf den Prozess hin, anhand dessen das Management, wie in Praxisbeispiel 4.4.1 dargestellt, den Fortschritt und die Erfüllung von Leistungsverpflichtungen überprüft.

Praxisbeispiel 4.4.2b: Raytheon Company (2017), USA

Note 1: Summary of Significant Accounting Policies

...

To determine the proper revenue recognition method for contracts for complex aerospace or defense equipment or related services, we evaluate whether two or more contracts should be combined and accounted for as one single contract and whether the combined or single contract should be accounted for as more than one performance obligation. This evaluation requires significant judgment and the decision to combine a group of contracts or separate the combined or single contract into multiple performance obligations could change the amount of revenue and profit recorded in a given period. For most of our contracts, the customer contracts with us to provide a significant service of integrating a complex set of tasks and components into a single project or capability (even if that single project results in the delivery of multiple units). Hence, the entire contract is accounted for as one performance obligation. Less commonly, however, we may promise to provide distinct goods or services within a contract, for example when a contract covers multiple phases of the product lifecycle (e.g., development, production, maintenance and support), in which case we separate the contract into more than one performance obligation. If a contract is separated into more than one performance obligation, we allocate the total transaction price to each performance obligation in an amount based on the estimated relative standalone selling prices of the promised goods or services underlying each performance obligation. We infrequently sell standard products with observable standalone sales. In cases where we do, the observable standalone sales are used to determine the standalone selling price. More frequently, we sell a customized customer specific solution, and in these cases we typically use the expected cost plus a margin approach to estimate the standalone selling price of each performance obligation.

...

Due to the nature of the work required to be performed on many of our performance obligations, the estimation of total revenue and cost at completion (the process described below in more detail) is complex, subject to many variables and requires significant judgment. It is common for our long-term contracts to contain award fees, incentive fees, or other provisions that can either increase or decrease the transaction price. These variable amounts generally are awarded upon achievement of certain performance metrics, program milestones or cost targets and can be based upon customer discretion. We estimate variable consideration at the most likely amount to which we expect to be entitled. We include estimated amounts in the transaction price to the extent it is probable that a significant reversal of cumulative revenue recognized will not occur when the uncertainty associated with the variable consideration is resolved. Our estimates of variable consideration and determination of whether to include estimated amounts in the transaction price are based largely on an assessment of our anticipated performance and all information (historical, current and forecasted) that is reasonably available to us.



4.5 Aktivierte Kosten, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder der Vertragserfüllung entstehen

Gemäß IFRS 15 müssen Unternehmen Informationen zu den aktivierten Kosten offenlegen, damit die Abschlussadressaten die Arten der aktivierten Kosten und die Methoden, mit denen diese anschließend abgeschrieben oder wertgemindert werden,

nachvollziehen können. (Siehe Abschnitt 10.4.3 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.) Daraus ergeben sich die folgenden Angabepflichten:

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Qualitative Angaben	▸ welche Ermessensentscheidungen das Unternehmen getroffen hat, um die Höhe der Kosten zu bestimmen, die bei der Anbahnung oder Erfüllung eines Vertrags mit einem Kunden entstanden sind	IFRS 15.127(a)
	▸ nach welcher Methode das Unternehmen verfährt, um für jede Berichtsperiode den Abschreibungsbetrag zu bestimmen	IFRS 15.127(b)
Quantitative Angaben	▸ die Schlussalden der bei Anbahnung oder Erfüllung eines Vertrags mit einem Kunden aktivierten Kosten, aufgeschlüsselt nach den wichtigsten Vermögenswertkategorien (z. B. Kosten für die Vertragsanbahnung, Vorvertragskosten und Einrichtungskosten)	IFRS 15.128(a)
	▸ die Höhe der in der Berichtsperiode erfassten Abschreibungsbeträge	IFRS 15.128(b)
	▸ alle etwaigen in der Berichtsperiode erfassten Wertminderungsaufwendungen	IFRS 15.128(C)

Im Praxisbeispiel 4.3.2c (in Abschnitt 4.3.2) legt die Ford Motor Company in ihrem Jahresabschluss 2017 Informationen über die bei der Anbahnung eines Vertrags mit einem Kunden aktivierten Kosten und über die entsprechenden Arten von Umsatzverträgen offen.

Im folgenden Praxisbeispiel macht die Capita plc in Anhangangabe 2 „Zusammenfassung wesentlicher Rechnungslegungsmethoden“ (*Summary of significant accounting policies*) ihres Jahresabschlusses 2017 Angaben zu ihrer Rechnungslegungs-

methode für die bei Anbahnung oder Erfüllung eines Vertrags mit einem Kunden aktivierten Kosten. Anschließend beschreibt sie, wie sie den Abschreibungszeitraum bestimmt und wie sie die Vermögenswerte auf eine mögliche Wertminderung hin überprüft. In Anhangangabe 18 macht die Capita plc quantitative Angaben zu den „aktivierten Vertragserfüllungskosten“ und weist den Schlussaldo, den zugrunde gelegten Betrag (d. h. den Abschreibungsaufwand) und den Wertminderungsaufwand für jeden Berichtszeitraum separat aus.



Angaben im Anhang

Praxisbeispiel 4.5: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich

Contract fulfilment assets

Contract fulfilment costs are divided into: (i) costs that give rise to an asset; and (ii) costs that are expensed as incurred.

When determining the appropriate accounting treatment for such costs, the Group firstly considers any other applicable standards. If those other standards preclude capitalisation of a particular cost, then an asset is not recognised under IFRS 15.

If other standards are not applicable to contract fulfilment costs, the Group applies the following criteria which, if met, result in capitalisation: (i) the costs directly relate to a contract or to a specifically identifiable anticipated contract; (ii) the costs generate or enhance resources of the entity that will be used in satisfying (or in continuing to satisfy) performance obligations in the future; and (iii) the costs are expected to be recovered. The assessment of this criteria requires the application of judgement, in particular when considering if costs generate or enhance resources to be used to satisfy future performance obligations and whether costs are expected to be recoverable.

The Group regularly incurs costs to deliver its outsourcing services in a more efficient way (often referred to as 'transformation' costs). These costs may include process mapping and design, system development, project management, hardware (generally in scope of the Group's accounting policy for property, plant and equipment), software licence costs (generally in scope of the Group's accounting policy for intangible assets), recruitment costs and training.

Group's accounting policy for property, plant and equipment), software licence costs (generally in scope of the Group's accounting policy for intangible assets), recruitment costs and training.

Capitalisation of costs to obtain a contract

The incremental costs of obtaining a contract with a customer are recognised as an asset if the Group expects to recover them. The Group incurs costs such as bid costs, legal fees to draft a contract and sales commissions when it enters into a new contract.

Judgement is applied by the Group when determining what costs qualify to be capitalised in particular when considering whether these costs are incremental and whether these are expected to be recoverable. For example, the Group considers which type of sales commissions are incremental to the cost of obtaining specific contracts and the point in time when the costs will be capitalised.

The Group has determined that the following costs may be capitalised as contract assets: (i) legal fees to draft a contract (once the Group has been selected as a preferred supplier for a bid); and (ii) sales commissions that are directly related to winning a specific contract.

Costs incurred prior to selection as preferred supplier are not capitalised but are expensed as incurred.

Utilisation, derecognition and impairment of contract fulfilment assets and capitalised costs to obtain a contract

The Group utilises contract fulfilment assets and capitalised costs to obtain a contract to cost of sales over the expected contract period using a systematic basis that mirrors the pattern in which the Group transfers control of the service to the customer. The utilisation charge is included within cost of sales. Judgement is applied to determine this period, for example whether this expected period would be the contract term or a longer period such as the estimated life of the customer relationship for a particular contract if, say, renewals are expected.

A contract fulfilment asset or capitalised costs to obtain a contract is derecognised either when it is disposed of or when no further economic benefits are expected to flow from its use or disposal.

Management is required to determine the recoverability of contract related assets within property, plant and equipment, intangible assets as well as contract fulfilment assets, capitalised costs to obtain a contract, accrued income and trade receivables. At each reporting date, the Group determines whether or not the contract fulfilment assets and capitalised costs to obtain a contract are impaired by comparing the carrying amount of the asset to the remaining amount of consideration that the Group expects to receive less the costs that relate to providing services under the relevant contract. In determining the estimated amount of consideration, the Group uses the same principles as it does to determine the contract transaction price, except that any constraints used to reduce the transaction price will be removed for the impairment test.



Praxisbeispiel 4.5: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Where the relevant contracts or specific performance obligations are demonstrating marginal profitability or other indicators of impairment, judgement is required in ascertaining whether or not the future economic benefits from these contracts are sufficient to recover these assets. In performing this impairment assessment, management is required to make an assessment of the costs to complete the contract. The ability to accurately forecast such costs involves estimates around cost savings to be achieved over time, anticipated profitability of the contract, as well as future performance against any contract-specific KPIs that could trigger variable consideration, or service credits. Where a contract is anticipated to make a loss, these judgements are also relevant in determining whether or not an onerous contract provision is required and how this is to be measured.

18 CONTRACT FULFILMENT ASSETS

	£m
As at 1 January 2016	277.6
Additions	76.5
Derecognition	(59.3)
Utilised during the year – underlying	(54.2)
As at 31 December 2016	240.6
Additions	101.2
Impairment and derecognition	(24.0)
Utilised during the year – underlying	(65.3)
As at 31 December 2017	252.5

In preparing these financial statements, the Group undertook a comprehensive review of its major contracts to identify indicators of impairment of contract fulfilment assets. The Group determined whether or not the contract fulfilment assets were impaired by comparing the carrying amount of the asset to the remaining amount of consideration that the Group expects to receive less the costs that relate to providing services under the relevant contract. In determining the estimated amount of consideration, the Group used the same principles as it does to determine the contract transaction price, except that any constraints used to reduce the transaction price were removed for the impairment test.

In line with the Group's accounting policy, as set out in note 2, if a contract or specific performance obligation exhibited marginal profitability or other indicators of impairment, judgement was applied to ascertain whether or not the future economic benefits from these contracts were sufficient to recover these assets. In performing this impairment assessment, management is required to make an assessment of the costs to complete the contract. The ability to accurately forecast such costs involves estimates around cost savings to be achieved over time, anticipated profitability of the contract, as well as future performance against any contract-specific KPIs that could trigger variable consideration, or service credits.

Following this review, management has taken the decision to impair costs capitalised as contract fulfilment assets of £14.1m (2016: £nil) within underlying cost of sales.

The review also resulted in the derecognition of £9.9m (2016: £59.3m) of contract fulfilment assets as no further economic benefits are expected to flow from the Group's use of the assets.

Of these assets derecognised, £5.5m (2016: £42.3m) is included within non-underlying cost of sales. The Group's life and pensions business has developed a platform to support an existing life and pensions contract, but which could provide services to multiple clients in the future. The Group's transformation plan has identified there is no longer a market for this platform and accordingly the carrying value of this and associated assets has been written off. The impact on the financial statements is a non-underlying charge of £61.2m (£54.7m property, plant and equipment – see note 14; £1.0m capitalised software intangible assets – see note 15; and £5.5m contract fulfilment assets) representing the write-off of the non-current assets. The change has been included within non-underlying as the assets have no further value to the Group. In 2016, £42.3m of the charge relates to the impact of the dispute with The Co-operative Bank plc representing the write-off of contract fulfilment assets relating to the transformation plan. Refer to note 6 for full details of the non-underlying events.



Angaben im Anhang

4.6 Praktische Behelfe

Laut dem Standard kann ein Unternehmen mehrere praktische Behelfe in Anspruch nehmen. Sofern es sich entscheidet, einen der beiden nachfolgend genannten praktischen Behelfe anzuwenden, hat es darüber zu berichten (siehe Abschnitt 10.4.4 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen):

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Qualitative Angaben	die Tatsache, dass das Unternehmen einen der beiden praktischen Behelfe in Bezug auf Folgendes anwendet: <ul style="list-style-type: none">▸ das Bestehen einer signifikanten Finanzierungs-komponente (IFRS 15.63)▸ bei der Anbahnung eines Vertrags entstehende Zusatzkosten (IFRS 15.94)	IFRS 15.129





In Anhangangabe E „Erfassung von Umsatzerlösen“ (*Revenue Recognition*) ihres Jahresabschlusses 2016 gibt die FIFA an, dass sie sich entschieden hat, den praktischen Behelf gemäß IFRS 15.94 in Bezug auf die bei der Anbahnung eines Vertrags entstandenen Zusatzkosten (siehe zweiter Punkt in dem Auszug) zusammen mit zwei anderen praktischen Behelfen für den Übergang anzuwenden. Des Weiteren macht sie Angaben zur Anwendung von IFRS 15.121 im Zusammenhang mit der Offenlegungspflicht für verbleibende Leistungsverpflichtungen (siehe Abschnitt 4.3.2).

Praxisbeispiel 4.6: FIFA (2016), Schweiz

Practical expedients

FIFA has elected to make use of the following practical expedients:

...

- Contract costs incurred related to contracts with an amortisation period of less than one year have been expensed as incurred.
- FIFA applies the practical expedient in paragraph 121 of IFRS 15 and does not disclose information about remaining performance obligations that have original expected durations of one year or less.



5

Angaben in Zwischenberichten



IAS 34 *Zwischenberichterstattung* schreibt Angaben zur Aufgliederung von Umsatzerlösen vor, die mit den Vorschriften des IFRS 15 für Jahresabschlüsse in Einklang stehen.³² (Siehe Abschnitt 4.1 für weitere Erläuterungen zu dieser Angabevorschrift und Abschnitt 6.3 hinsichtlich der Offenlegungspflichten in Zwischenberichtsperioden im Jahr der erstmaligen Anwendung.)

Zwar findet keine der übrigen für Jahresabschlüsse geltenden Angabepflichten des IFRS 15 auf verkürzte Zwischenabschlüsse Anwendung, Unternehmen werden jedoch die allgemeinen Vorschriften des IAS 34 anwenden müssen. So hat ein Unternehmen gemäß IAS 34.15 beispielsweise in einem Zwischenbericht ausreichende Informationen darzustellen, um die Ereignisse und Geschäftsvorfälle zu erläutern, die für das Verständnis der Veränderungen, die seit Ende des letzten Geschäftsjahres bei der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens eingetreten sind, erheblich sind. Mit den Informationen über diese Ereignisse und Geschäftsvorfälle werden die im letzten Geschäftsbericht enthaltenen einschlägigen Informationen aktualisiert. In IAS 34.15B wird eine nicht abschließende Liste von Ereignissen und Geschäftsvorfällen aufgeführt, die angegeben werden müssen, wenn sie von erheblicher Bedeutung sind. Diese Aufzählung enthält die Erfassung von Wertminderungsaufwendungen auf Vermögenswerte aus Verträgen mit Kunden sowie Wertaufholungen.



³² Siehe IAS 34.16A (I).

6

Übergangsangaben



Im folgenden Abschnitt werden die Angabepflichten beim Übergang auf IFRS 15 erläutert. (Siehe Abschnitt 1.3 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen zu den Übergangsvorschriften des IFRS 15.)

6.1 Angaben nach dem vollständigen rückwirkenden Ansatz

Unternehmen, die bei der erstmaligen Anwendung des neuen Umsatzrealisierungsstandards den vollständigen rückwirkenden Ansatz wählen, müssen die Vorschriften von IFRS 15 in Übereinstimmung mit IAS 8 auf jede im Abschluss dargestellte Berichtsperiode anwenden. Dabei können bestimmte praktische Behelfe in IFRS 15 in Anspruch genommen werden, die entwickelt wurden, um Unternehmen die Bilanzierung zu erleichtern. (Siehe Abschnitt 1.3.1 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard*

zur *Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

Unternehmen werden daneben auch die Vorschriften des IAS 1 heranziehen müssen. Danach muss zusätzlich zu dem vorgeschriebenen Mindestvergleichsabschluss eine dritte Bilanz mit Stand vom Beginn der vorangegangenen Periode vorgelegt werden.³³ Gemäß IAS 1 ist diese dritte Bilanz dann aufzustellen, wenn das Unternehmen (a) eine Rechnungslegungsmethode rückwirkend anwendet oder wenn es rückwirkende Anpassungen oder Umgliederungen von Posten vornimmt und (b) sich die rückwirkende Anwendung, Anpassung oder Umgliederung wesentlich auf die Angaben in der Bilanz zu Beginn der vorangegangenen Berichtsperiode auswirkt.

Unternehmen, die sich für diese Vorgehensweise entscheiden, müssen die in der folgenden Tabelle aufgeführten Angaben machen. Sie sind jedoch nicht verpflichtet, diese Informationen auch in den Folgeperioden darzustellen.

Angabevorschriften gemäß IFRS 15		
Qualitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Titel des IFRS ▸ falls zutreffend, dass die Rechnungslegungsmethode in Übereinstimmung mit den Übergangsvorschriften geändert wird ▸ Art der Änderung der Rechnungslegungsmethode ▸ falls zutreffend, eine Beschreibung der Übergangsvorschriften ▸ falls zutreffend, die Übergangsvorschriften, die eventuell eine Auswirkung auf zukünftige Perioden haben könnten ▸ sofern eine rückwirkende Anwendung für eine bestimmte frühere Periode oder aber für Perioden, die vor den ausgewiesenen Perioden liegen, undurchführbar ist, Darstellung der Umstände, die zu jenem Zustand geführt haben, unter Angabe, wie und ab wann die Änderung der Rechnungslegungsmethode angewandt wurde ▸ Angaben zu den vom Unternehmen in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen gemäß IFRS 15.C5: <ul style="list-style-type: none"> - die in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen - eine qualitative Beurteilung der erwarteten Auswirkungen, die sich aus der Inanspruchnahme der einzelnen Ausnahmeregelungen ergeben, soweit dies nach vernünftigem Ermessen möglich ist 	IAS 8.28(a)-(e), (h)

³³ Siehe IAS 1.40A



Übergangsangaben

Angabevorschriften gemäß IFRS 15 | Fortsetzung

Quantitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ soweit durchführbar, Korrekturbetrag für Perioden, die vor den ausgewiesenen Perioden liegen ▸ Korrekturbetrag für die Berichtsperiode sowie, soweit durchführbar, für jede frühere dargestellte Periode: <ul style="list-style-type: none"> - für jeden einzelnen betroffenen Posten des Abschlusses - sofern IAS 33 <i>Ergebnis je Aktie</i> auf das Unternehmen anwendbar ist, für das unverwässerte und das verwässerte Ergebnis je Aktie 	IAS 8.28(g) IAS 8.28(f)
Praktischer Behef	Danach kann das Unternehmen die gemäß IAS 8.28(f) geforderten quantitativen Informationen für andere Berichtsperioden als das Geschäftsjahr, das der Erstanwendung von IFRS 15 unmittelbar vorangeht (die „unmittelbar vorangehende Periode“), angeben, ist aber nicht dazu verpflichtet.	IFRS 15.C4

Gemäß IFRS 15.C5 kann ein Unternehmen bei Anwendung des IFRS 15 nach dem vollständigen rückwirkenden Ansatz eine oder mehrere der folgenden Ausnahmeregelungen in Anspruch nehmen:

- a. Bei erfüllten Verträgen muss das Unternehmen Verträge nicht neu beurteilen, die
 - (i.) innerhalb desselben Geschäftsjahres beginnen und enden oder
 - (ii.) zu Beginn der frühesten dargestellten Periode erfüllt sind.
- b. Bei erfüllten Verträgen, die eine variable Gegenleistung beinhalten, kann das Unternehmen den Transaktionspreis zum Zeitpunkt der Vertragserfüllung ansetzen und muss nicht die Beträge der variablen Gegenleistung in den Vergleichsperioden schätzen.
- c. Bei Verträgen, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode geändert wurden, muss das Unternehmen den Vertrag im Hinblick auf diese Änderungen gemäß IFRS 15.20-21 nicht rückwirkend neu beurteilen. Stattdessen hat es die Gesamtauswirkungen aller Änderungen abzubilden, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode eingetreten sind, wenn es
 - (i.) die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen ermittelt,
 - (ii.) den Transaktionspreis ermittelt und
 - (iii.) den Transaktionspreis auf die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen aufteilt.
- d. Das Unternehmen ist nicht verpflichtet, für alle vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dargestellten Berichtsperioden den Betrag des Transaktionspreises, der den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordnet wurde, offenzulegen oder eine Erklärung abzugeben, wann es mit der Erfassung dieses Betrags als Erlös rechnet (siehe IFRS 15.120).



Zusätzlich zu den in der Tabelle genannten Angabevorschriften müssen Unternehmen, die IFRS 15 vorzeitig anwenden, diese Tatsache angeben. Die Praxisbeispiele 6.1a und 6.1b veranschaulichen dies.

Praxisbeispiel 6.1a: Slater and Gordon Limited (2016), Australien

1.3 Adoption of New Accounting Standards

The Group adopted all the new mandatory standards and interpretations for the current reporting period. The adoption of these standards and interpretations did not result in a material change on the reported results and position of the Group as they did not result in any changes to the Group's existing accounting policies.

The Group has elected to early adopt AASB 15 *Revenue from Contracts with Customers* as issued in December 2014, which would otherwise be mandatorily effective for annual reporting periods beginning on or after 1 January 2018. The initial application date for the Group is 1 July 2015. The Group elected to apply the standard on a full retrospective basis as permitted by AASB 15 whereby the cumulative effect of retrospective application is recognised by adjusting opening retained profits or other relevant components of equity for the earliest comparative period presented (which for the Group is the comparative period beginning on 1 July 2014). See below for further details on the key impacts arising from the adoption of the new standard. Refer to Note 3.1 for additional details, however key judgements adopted as part of the adoption of the new standard include:

(i). Estimating variable consideration

Prior to the adoption of AASB 15, in previous reporting periods, variable consideration expected to be received from services (including services provided on a No Win – No Fee basis) was estimated based on historical average fees and success outcomes.

Under AASB 15, where consideration in respect of a contract is variable, revenue can only be recognised to the extent that it is highly probable that the cumulative amount of revenue recognised in respect of a contract will not be subject to a significant reversal when the uncertainty associated with the variable consideration is subsequently resolved (this is referred to as the "constraint" requirements). As a result, the Group has applied the new constraint requirements in estimating the amount of variable consideration included in the transaction price compared to the amount of variable consideration previously included.

(ii). Stage of completion

As a result of more detailed requirements under AASB 15 with respect to measuring the stage of completion of a performance obligation, the Group has conducted a review of its methodology for measuring progress towards completion of relevant performance obligations.

In summary, as a result of early adopting AASB 15 on a full retrospective basis, the following adjustments were made to the amounts recognised in the statement of financial position and statement of profit or loss and other comprehensive income at 1 July 2014 and at the end of the comparative period (30 June 2015):

6



Übergangsangaben

Praxisbeispiel 6.1a: Slater and Gordon Limited (2016), Australien | Fortsetzung

	AASB 118 carrying amount 1 Jul 2014	Prior Period Remeasurement	Current Period Remeasurement	AASB 15 carrying amount 1 Jul 2014
Statement of Financial Position	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
Work in progress (current and non-current)	467,334	-	(85,815)	381,519
Current tax liabilities	2,481	-	1,418	3,899
Deferred tax liabilities	123,621	-	(26,513)	97,108
Reserves	14,217	-	(95)	14,122
Retained profits	187,213	-	(60,593)	126,620
Non-controlling interests	271	-	(30)	241
	30 Jun 2015			30 Jun 2015
Statement of Profit or Loss and Other Comprehensive Income	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
Net movement in work in progress	53,399	-	(42,693)	10,706
Income tax expense	30,728	-	(7,694)	23,034
Earnings per share	35.6 cents	-	(14.9 cents)	20.7 cents
	30 Jun 2015			30 Jun 2015
Statement of Financial Position	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
Receivables	619,855	-	(113)	619,742
Work in progress* (current and non-current)	825,898	(86,706)	(45,576)	693,616
Current tax liabilities*	22,556	1,612	(1,001)	23,167
Deferred tax liabilities*	180,508	(26,886)	(9,021)	144,601
Reserves*	82,877	(808)	(2,415)	79,654
Retained profits	253,147	(60,592)	(33,079)	159,476
Non-controlling interests	624	(32)	(173)	419

Remeasured amounts relate solely to the application of AASB 15 and do not reflect other adjustments as a result of finalisation of provisional accounting for acquisitions.

* Prior period remeasurements converted at the closing rate in the current period with the resulting foreign exchange difference included in the Foreign Currency Translation Reserve included in Equity.

Praxisbeispiel 6.1a: Slater and Gordon Limited (2016), Australien | Fortsetzung

Consolidated Statement of Financial Position

As at 30 June 2016

	Note	2016 \$'000	2015 \$'000 Restated*	1 July 2014 \$'000 Restated*
Current assets				
Cash and cash equivalents	5.1	82,494	96,985	25,270
Receivables	4.2	528,915	574,295	183,684
Work in progress	4.3	361,898	454,767	192,259
Current tax assets	3.4	16,803	34,636	-
Other current assets		24,217	26,454	12,403
Total current assets		1,014,327	1,187,137	413,616
Non-current assets				
Property, plant and equipment	4.4	33,207	31,959	12,964
Receivables	4.2	8,853	31,744	45,684
Work in progress	4.3	225,635	221,927	189,260
Intangible assets	4.1	393,970	1,343,224	123,655
Deferred tax assets	3.4	46,725	88,230	22,264
Other non-current assets		11,314	8,545	11,844
Total non-current assets		719,704	1,725,629	405,671
Total assets		1,734,031	2,912,766	819,287
Current liabilities				
Payables	4.5	463,570	612,670	190,527
Short term borrowings	5.2	3,642	3,753	9,076
Current tax liabilities	3.4	9,301	23,412	3,899
Other current liabilities		7,490	10,985	10,103
Provisions	4.6	52,455	38,317	20,124
Total current liabilities		536,458	689,137	233,729
Non-current liabilities				
Payables	4.5	510	3,121	7,383
Long term borrowings	5.2	761,138	707,354	117,255
Deferred tax liabilities	3.4	112,950	144,088	97,108
Derivative financial instruments		2,841	1,621	1,020
Provisions	4.6	15,037	17,274	4,760
Total non-current liabilities		892,476	873,458	227,526
Total liabilities		1,428,934	1,562,595	461,255
Net assets		305,097	1,350,171	358,032
Equity				
Contributed equity	5.5	1,116,048	1,098,345	217,049
Reserves		54,290	80,119	14,122
Retained profits		(865,348)	171,288	126,620
Total equity attributable to equity holders in the Company		304,990	1,349,752	357,791
Non-controlling interest		107	419	241
Total equity		305,097	1,350,171	358,032

The accompanying notes form an integral part of these financial statements.

* Certain amounts shown here do not correspond to the 30 June 2015 full year financial statements and reflect adjustments made for AASB 15 – Revenue from Contracts with Customers, refer to Note 1.3 and fair value adjustments on finalisation of acquisition accounting.



Übergangsangaben

Die Capita plc macht in ihrem Jahresabschluss 2017 detaillierte Angaben zur erstmaligen Anwendung von IFRS 15. In der „Zusammenfassung wesentlicher Rechnungslegungsmethoden“ (*Summary of significant accounting policies*) weist sie darauf hin, dass sie IFRS 15 nach dem vollständigen rückwirkenden Ansatz zum 1. Januar 2017 vorzeitig angewendet hat. Anschließend beschreibt sie die praktischen Behelfe, von denen sie beim Übergang Gebrauch gemacht hat. In Anhangangabe 38 weist die

Capita plc die quantitativen Auswirkungen auf ihre Konzern-Gewinn-und-Verlustrechnung für 2016 und ihre Konzernbilanzen zum 1. Januar 2016 und 31. Dezember 2016 einzeln nach Positionen aus. Die Anpassungen sind mit den Buchstaben A bis I gekennzeichnet, die jeweils auf die Art der Anpassung verweisen. Darüber hinaus erläutert das Unternehmen die Auswirkungen auf seine Konzern-Kapitalflussrechnung und seine Konzern-Eigenkapitalveränderungsrechnung in beschreibender Form.

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich

2 SUMMARY OF SIGNIFICANT ACCOUNTING POLICIES

(d) Changes in accounting policies

The accounting policies adopted are consistent with those of the previous financial year except for the early adoption of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers and Clarifications: Revenue from Contracts with Customers. In addition, the Group has adopted the following new amendments to IFRS: IAS 7 Amendments: Disclosure Initiative and IAS 12 Amendments: Recognition of Deferred Tax Assets for Unrealised Losses.

Initial adoption of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers

The standard has an effective date of 1 January 2018 but the Group has decided to early adopt this standard with a date of initial application to the Group of 1 January 2017 using the full retrospective method.

The Group has applied IFRS 15 fully retrospectively in accordance with paragraph C3 (a) of the standard, restating the prior period's comparatives and electing to use the following expedients:

- in respect of completed contracts, the Group will not restate contracts that: (i) begin and end within the same annual reporting period; or (ii) are completed contracts at the beginning of the earliest period presented (para. C5(a));
- in respect of completed contracts that have variable consideration, the Group will use the transaction price at the date the contract was completed rather than estimating variable consideration amounts in the comparative periods (para. C5(b)); and
- for all reporting periods presented before the date of initial application, the Group will not disclose the amount of the transaction price allocated to the remaining performance obligations or an explanation of when the Group expects to recognise that amount as revenue (para. C5(c)).

Details of the change in the Group's accounting policy in respect of revenue recognition, related matters consequent upon the early adoption of IFRS 15 and an explanation of the impact on the Group's prior period financial statements are set out in note 38.

38 FINANCIAL STATEMENTS RESTATEMENT UNDER IFRS 15

The Group early adopted IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers (IFRS 15) on 1 January 2017 using the full retrospective method. This note details the Group's new accounting policy for revenue and shows the impact of the adoption of IFRS 15 on the Group's primary financial statements.

The cumulative effect of the adoption of IFRS 15 has resulted in a decrease in net assets of £942.3m as at 1 January 2016 (31 December 2016: £1,036.3m). This reflects an important change in accounting policy as the Group moves from one based predominantly on percentage of completion revenue recognition to a methodology that is focused on aligning revenue recognition to the delivery of solutions and value to its clients.

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Consolidated income statement restatement under IFRS 15

	Adjustment	As reported, year ended 31 December 2016				Discontinued operations		Impact of IFRS 15		Restated, year ended 31 December 2016			
		Underlying £m	Business exit £m	Specific items £m	Total £m	Underlying/ reclassification to business exit £m	Specific items £m	Underlying £m	Specific items £m	Underlying £m	Business exit £m	Specific items £m	Total £m
Revenue	A,B,C	4,897.9	11.3	–	4,909.2	(316.3)	–	(224.3)	–	4,357.3	11.3	–	4,368.6
Cost of sales	A,D	(3,627.7)	(6.7)	(7.5)	(3,641.9)	111.8	–	97.4	(34.8)	(3,418.5)	(6.7)	(42.3)	(3,467.5)
Gross profit		1,270.2	4.6	(7.5)	1,267.3	(204.5)	–	(126.9)	(34.8)	938.8	4.6	(42.3)	901.1
Administrative expenses	H	(728.9)	(1.8)	(388.3)	(1,119.0)	144.5	17.7	(19.8)	59.4	(604.2)	(1.8)	(311.2)	(917.2)
Operating profit		541.3	2.8	(395.8)	148.3	(60.0)	17.7	(146.7)	24.6	334.6	2.8	(353.5)	(16.1)
Net finance costs		(66.0)	–	(7.6)	(73.6)	(0.1)	(0.1)	–	–	(66.1)	–	(7.7)	(73.8)
Gain on disposal		–	0.1	–	0.1	–	–	–	–	–	0.1	–	0.1
Profit before tax		475.3	2.9	(403.4)	74.8	(60.1)	17.6	(146.7)	24.6	268.5	2.9	(361.2)	(89.8)
Income tax (expense)/credit	E	(87.9)	0.5	54.9	(32.5)	9.5	(3.9)	32.0	(3.9)	(46.4)	0.5	47.1	1.2
Profit/(loss) for the period from continuing operations		387.4	3.4	(348.5)	42.3	(50.6)	13.7	(114.7)	20.7	222.1	3.4	(314.1)	(88.6)
Profit/(loss) for the period from discontinued operations		–	–	–	–	50.6	(13.7)	–	–	–	50.6	(13.7)	36.9
Total profit/(loss) for the period		387.4	3.4	(348.5)	42.3	–	–	(114.7)	20.7	222.1	54.0	(327.8)	(51.7)
Attributable to:													
Owners of the Company		376.7	3.4	(343.2)	36.9			(115.5)	20.7	210.6	54.0	(322.5)	(57.9)
Non-controlling interests		10.7	–	(5.3)	5.4			0.8	–	11.5	–	(5.3)	6.2
		387.4	3.4	(348.5)	42.3			(114.7)	20.7	222.1	54.0	(327.8)	(51.7)
Earnings/(loss) per share													
Continuing operations:													
– basic		56.67p	0.51p	(51.63)p	5.55p	(7.61)p	0.50p	(17.38)p	3.11p	31.68p	0.51p	(48.02)p	(15.83)p
– diluted		56.67p	0.51p	(51.63)p	5.55p	(7.61)p	0.50p	(17.38)p	3.11p	31.68p	0.51p	(48.02)p	(15.83)p
Total operations:													
– basic		56.67p	0.51p	(51.63)p	5.55p	–p	–p	(17.38)p	3.11p	31.68p	8.12p	(48.52)p	(8.72)p
– diluted		56.67p	0.51p	(51.63)p	5.55p	–p	–p	(17.38)p	3.11p	31.68p	8.12p	(48.52)p	(8.72)p

Total adjustment to Total profit for the period due to the adoption of IFRS 15 is £(114.7)m to underlying and £20.7m to specific items, being £94.0m.

6



Übergangsangaben

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Consolidated balance sheet restatement under IFRS 15

	Adjustment	As reported 1 January 2016 £m	Impact of IFRS 15 £m	Restated 1 January 2016 £m	As reported 31 December 2016 £m	Impact of IFRS 15 £m	Restated 31 December 2016 £m
Non-current assets							
Property, plant and equipment		406.0	–	406.0	394.7	–	394.7
Intangible assets		2,810.0	–	2,810.0	2,754.2	–	2,754.2
Contract fulfilment assets	D	–	277.6	277.6	–	240.6	240.6
Financial assets		186.6	–	186.6	337.6	–	337.6
Deferred taxation	E	18.8	162.8	181.6	32.0	190.4	222.4
Trade and other receivables	F	86.1	(41.7)	44.4	128.4	(79.6)	48.8
		3,507.5	398.7	3,906.2	3,646.9	351.4	3,998.3
Current assets							
Financial assets		44.3	–	44.3	92.6	–	92.6
Disposal group assets held for sale		84.1	–	84.1	–	–	–
Funds assets		161.7	–	161.7	173.6	–	173.6
Trade and other receivables	D,F	1,011.9	(243.7)	768.2	976.0	(133.3)	842.7
Cash		534.0	–	534.0	1,098.3	–	1,098.3
		1,836.0	(243.7)	1,592.3	2,340.5	(133.3)	2,207.2
Total assets		5,343.5	155.0	5,498.5	5,987.4	218.1	6,205.5
Current liabilities							
Trade and other payables	G	1,144.0	(271.0)	873.0	1,297.6	(320.6)	977.0
Deferred income	B,C,G	–	1,157.3	1,157.3	–	1,374.9	1,374.9
Overdrafts		448.7	–	448.7	532.5	–	532.5
Financial liabilities		230.8	–	230.8	224.2	–	224.2
Disposal group liabilities held for sale		40.4	–	40.4	–	–	–
Funds liabilities		161.7	–	161.7	173.6	–	173.6
Provisions		69.4	–	69.4	112.5	–	112.5
Income tax payable	E	46.2	–	46.2	18.6	–	18.6
		2,141.2	886.3	3,027.5	2,359.0	1,054.3	3,413.3
Non-current liabilities							
Trade and other payables	G	29.3	(15.5)	13.8	35.1	(14.1)	21.0
Deferred income	B,C,G	–	228.5	228.5	–	216.7	216.7
Financial liabilities		2,163.4	–	2,163.4	2,694.4	–	2,694.4
Deferred taxation	E	19.0	(2.0)	17.0	22.1	(2.5)	19.6
Provisions		49.0	–	49.0	48.2	–	48.2
Employee benefits		188.3	–	188.3	345.2	–	345.2
		2,449.0	211.0	2,660.0	3,145.0	200.1	3,345.1
Total liabilities		4,590.2	1,097.3	5,687.5	5,504.0	1,254.4	6,758.4
Net assets		753.3	(942.3)	(189.0)	483.4	(1,036.3)	(552.9)
Equity attributable to owners of the Company							
Capital and reserves							
Issued share capital		13.8	–	13.8	13.8	–	13.8
Share premium		500.7	–	500.7	501.3	–	501.3
Employee benefit trust and treasury shares		(0.3)	–	(0.3)	(0.2)	–	(0.2)
Capital redemption reserve		1.8	–	1.8	1.8	–	1.8
Foreign currency translation reserve		(21.2)	–	(21.2)	(6.2)	–	(6.2)
Cash flow hedging reserve		(12.0)	–	(12.0)	–	–	–
Retained earnings		196.5	(934.7)	(738.2)	(102.3)	(1,029.5)	(1,131.8)
Equity attributable to owners of the Company		679.3	(934.7)	(255.4)	408.2	(1,029.5)	(621.3)
Non-controlling interests		74.0	(7.6)	66.4	75.2	(6.8)	68.4
Total equity		753.3	(942.3)	(189.0)	483.4	(1,036.3)	(552.9)



Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Consolidated cash flow statement restatement under IFRS 15

As a result of the adoption of IFRS 15, certain reclassifications are required in relation to the following cash flow movements between relevant balance sheet accounts. There has been no change in the net cash generated from operations as a result of these reclassifications or restatement of these balance sheet accounts:

- As identified in adjustment H (below), in 2016, the Group recognised a write down of accrued income in underlying profit and specific items in relation to certain long-term service contracts. Under IFRS 15, this accrued income would not have been originally recognised and hence has been reversed out of the income statement on adoption of IFRS 15. Movements in the operating cash flow note reflect the reversal of this non-cash movement;
- As identified in adjustment D (below), the Group has recognised new contract fulfilment assets on adoption of IFRS 15 from 1 January 2016 with amortisation and impairment expenses recorded through the income statement in the year ended 31 December 2016. Movements in the operating cash flow note reflect these non-cash movements recorded in the income statement; and
- As identified in adjustments D, B and C, on transition to IFRS 15 as at 1 January 2016, the Group has recognised contract fulfilment assets and restated the accrued income and deferred revenue accounts recorded in the balance sheet. Movements in the operating cash flow note reflect the relevant cash and non-cash movements in reclassified line items.

Consolidated statement of changes in equity restatement under IFRS 15

No reconciliation of the restated consolidated statement of changes in equity is presented as the only changes to this primary statement for the relevant period presented are as follows:

- **Consolidated statement of changes in equity as at 1 January 2016:** recognition of the restated retained earnings figure as presented in the restated consolidated balance sheet as at this date.
- **Consolidated statement of changes in equity as at 31 December 2016:** recognition of the restated profit for the year ended 31 December 2016 as presented in the restated consolidated income statement for this year.



6



Übergangsangaben

Die Capita plc legt des Weiteren zu jeder einzelnen Anpassung quantitative Informationen vor, untergliedert nach Art der Anpassung und gefolgt von einer Beschreibung der jeweiligen Anpassung.

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Notes to the financial statements restatement under IFRS 15

Management has undertaken an extensive exercise to consider the Group's major contractual arrangements as part of the implementation of IFRS 15. A number of significant areas have been identified for adjustment which include:

- Recognition of revenue by the Group as agent or principal (Adjustment A);
- Accounting for software licences (Adjustment B);
- Recognition of profit from service contracts over time in line with the output method (Adjustment C);
- Recognition, utilisation and derecognition of contract fulfilment assets (Adjustment D);
- Impact on tax balances as a result of adoption of IFRS 15 (Adjustment E);
- Decrease in trade and other receivables (Adjustment F);
- Reclassification of trade and other payables (Adjustment G);
- Reversal of prior period accrued income impairment within specific items (Adjustment H); and
- Reclassification of significant restructuring costs to underlying (Adjustment I).

These adjustments are discussed in the relevant sections below.

Under IFRS 15, the pattern and timing of revenue recognition has changed resulting in an overall decrease of £224.3m in revenue for the year ended 31 December 2016, increase in deferred income of £1,099.3m at the 1 January 2016 opening balance sheet date (31 December 2016: £1,256.9m) and decrease in accrued income of £325.8m at the 1 January 2016 opening balance sheet date (31 December 2016: £254.5m).

Table 1 on the following page reconciles the movements in relation to IFRS 15 for the income statement for the year ended 31 December 2016 and the balance sheet as at 1 January 2016 and as at 31 December 2016.

Table 2 provides further detail on the reconciling movements for the income statement for the year ended 31 December 2016.

Following the tables are explanatory notes for each of the adjustments referred to above.

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

The table below reconciles movements in relation to IFRS 15 for the income statement for the year ended 31 December 2016 and the balance sheet as at 1 January 2016 and as at 31 December 2016. Refer to below the tables for explanatory notes on each of the adjustments.

Table 1:

Adjustment	Adjustment to net assets at 1 January 2016 £m	Consolidated income statement for the year ended 31 December 2016							
		Underlying				Specific items			Profit/(loss) for the period £m
		Revenue £m	Cost of sales £m	Admin expenses £m	Tax £m	Cost of sales £m	Admin expenses £m	Tax £m	
A – Agent vs. principal	–	(90.9)	90.9	–	–	–	–	–	–
B – Software licences	(163.2)	(15.3)	–	–	–	–	–	–	(15.3)
C – Recognition in line with output	(1,214.8)	(118.1)	–	–	–	–	–	–	(118.1)
D – Recognition of non-current contract fulfilment assets	214.7	–	(0.6)	–	–	(42.3)	–	–	(42.9)
D – Recognition of software contract fulfilment assets	62.9	–	5.9	–	–	–	–	–	5.9
D – Recognition of current contract fulfilment assets	40.4	–	1.2	–	–	–	–	–	1.2
E – Tax	164.8	–	–	–	32.0	–	–	(3.9)	28.1
G – Reclassification of trade and other payables	–	–	–	–	–	–	–	–	–
H – Reversal of accrued income impairment	(47.1)	–	–	39.6	–	7.5	–	–	47.1
I – Reclassification of significant restructuring	–	–	–	(59.4)	–	–	59.4	–	–
Total	(942.3)	(224.3)	97.4	(19.8)	32.0	(34.8)	59.4	(3.9)	(94.0)

	Consolidated balance sheet for the year ended 31 December 2016										
	Trade and other receivables		Deferred income		Trade and other payables		Contract fulfilment asset	Contract costs capitalised	Deferred tax		Adjustment to net liabilities at 31 December 2016
Adjustment	Non-current £m	Current £m	Current £m	Non-current £m	Current £m	Non-current £m	Non-current £m	Current £m	Asset £m	Liability £m	£m
A – Agent vs. principal	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
B – Software licences	–	–	(104.8)	(73.7)	–	–	–	–	–	–	(178.5)
C – Recognition in line with output	(79.6)	(174.9)	(949.5)	(128.9)	–	–	–	–	–	–	(1,332.9)
D – Recognition of non-current contract fulfilment assets	–	–	–	–	–	–	171.8	–	–	–	171.8
D – Recognition of software contract fulfilment assets	–	–	–	–	–	–	68.8	–	–	–	68.8
D – Recognition of current contract fulfilment assets	–	–	–	–	–	–	–	41.6	–	–	41.6
E – Tax	–	–	–	–	–	–	–	–	190.4	2.5	192.9
G – Reclassification of trade and other payables	–	–	(320.6)	(14.1)	320.6	14.1	–	–	–	–	–
H – Reversal of accrued income impairment	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
I – Reclassification of significant restructuring	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Total	(79.6)	(174.9)	(1,374.9)	(216.7)	320.6	14.1	240.6	41.6	190.4	2.5	(1,036.3)

6



Übergangsangaben

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

The table below provides further detail on the reconciling movements for the income statement for the year ended 31 December 2016. Refer to below the table for explanatory notes in respect of each adjustment.

Adjustment		As reported £m	Discontinued operations £m	As reported - continuing operations £m	Adjustments: from pre 1 January 2016 and recognised in 2016 £m	Adjustments: previously recognised in 2016 now spread forward £m	Reclassifications £m	Restated £m
Agent vs. principal	A	—	—	—	—	—	(90.9)	
Software revenue from pre 1 January 2016 and recognised in 2016	B	—	—	—	100.0	—	—	
Software revenue previously recognised in 2016 now spread forward	B	—	—	—	—	(115.3)	—	
Recognition in line with output from pre 1 January 2016 and recognised in 2016	C	—	—	—	1,096.6	—	—	
Recognition in line with output previously recognised in 2016 now spread forward	C	—	—	—	—	(1,214.7)	—	
Underlying Revenue		4,897.9	(316.3)	4,581.6	1,196.6	(1,330.0)	(90.9)	4,357.3
Agent vs. principal	A	—	—	—	—	—	90.9	
Non-current contract fulfilment asset utilisation in 2016	D	—	—	—	(47.1)	—	—	
Non-current contract fulfilment asset disposals in 2016	D	—	—	—	(17.0)	—	—	
Non-current contract fulfilment asset additions in 2016	D	—	—	—	—	63.5	—	
Software contract fulfilment asset utilisation in 2016	D	—	—	—	(7.1)	—	—	
Software contract fulfilment asset additions in 2016	D	—	—	—	—	13.0	—	
Completion of point in time performance obligations	D	—	—	—	(40.4)	—	—	
Costs deferred to future point in time performance obligations	D	—	—	—	—	41.6	—	
Underlying cost of sales		(3,627.7)	111.8	(3,515.9)	(111.6)	118.1	90.9	(3,418.5)
Reversal of accrued income impairment	H	—	—	—	39.6	—	—	
Reclassification of 2016 group restructuring to underlying from specific items	I	—	—	—	—	—	(59.4)	
Underlying admin expenses		(728.9)	144.5	(584.4)	39.6	—	(59.4)	(604.2)
Underlying operating profit		541.3	(60.0)	481.3	1,124.6	(1,211.9)	(59.4)	334.6
Underlying profit before tax		475.3	(60.1)	415.2	1,124.6	(1,211.9)	(59.4)	268.5
Specific items – contract fulfilment asset derecognised	D	—	—	—	(42.3)	—	—	
Specific items – reversal of accrued income impairment	H	—	—	—	7.5	—	—	
Specific items cost of sales		(7.5)	—	(7.5)	(34.8)	—	—	(42.3)
Reclassification of 2016 group restructuring to underlying from specific items	I	—	—	—	—	—	59.4	
Specific Items admin expenses		(388.3)	4.3	(384.0)	—	—	59.4	(324.6)
Specific items profit/(loss) before tax		(403.4)	4.2	(399.2)	(34.8)	—	59.4	(374.6)
Profit/(loss) before tax		74.8	(55.9)	18.9	1,089.8	(1,211.9)	—	(103.2)



Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Adjustment A – Accounting for agent vs. principal

The previous agent vs. principal guidance contained in IAS 18 has been revisited by the Group in light of the revised guidance under IFRS 15 in assessing whether it acts as an agent or as a principal in its major contractual arrangements.

As a result of this assessment, the Group concluded that for certain contracts it is appropriate to move from principal to agency accounting or vice versa. In respect to moving from principal to agency, this related to certain software sales arrangements as the Group has concluded that the Group does not control the goods or service being provided to the customer. As a result, there is a net adjustment of £90.9m to reduce revenue and cost of sales for the year ended 31 December 2016.

Adjustment B – Accounting for software licences

Under previous accounting, revenue in relation to certain software licences was recognised at a point in time. Under IFRS 15, the Group has determined that a number of these arrangements result in the customer having the right to access the licence (an 'active' licence) rather than having the right to use the licence (a 'passive' licence). Under an active licence the ongoing support and upgrades are fundamental to the ongoing use of the licences by the customer.

Hence total revenue for the licence and upgrades are combined with these revenues now recognised over the term of the customer contract rather than at a point in time resulting in a net decrease in accrued/deferred income at 1 January 2016 of £163.2m, 31 December 2016: £178.5m; and a net decrease in revenue in the year ended 31 December 2016 of £15.3m.

For the year ended 31 December 2016, the net decrease in revenue comprises the recognition of £100.0m of revenue from pre 1 January 2016 and the deferral of £115.3m of revenue previously recognised in 2016.

Adjustment C – Revenue recognition in line with output

Under the previous accounting, revenue for certain contracts was recognised under the percentage of completion method based upon costs incurred to date as a proportion of the estimated full cost of completing the contract, and applying the percentage to the total revenue expected to be earned. Such percentage of completion accounting would typically result in higher levels of revenue recognised in the earlier stages of a contract in line with the profile of costs incurred.

Under IFRS 15, all elements of the contract, including transformation activity, are combined. Due to the application of the series guidance and output methodology within IFRS 15, these contracts now have revenue recognised in line with their output measured on a contract specific basis.

As such, revenue is now spread over the expected life of the contract rather than in line with the costs profile, which has resulted in a reduction in revenue recognised in periods prior to 1 January 2016 and a net increase in deferred/accrued income as at 1 January 2016 of £1,214.8m, as at 31 December 2016: £1,332.9m; and a decrease in opening retained earnings as at 1 January 2016 of £1,214.8m, and a decrease in revenue in the year ended 31 December 2016 of £118.1m.

For the year ended 31 December 2016, the net decrease in revenue comprises the recognition of £1,096.6m of revenue from pre 1 January 2016 and the deferral of £1,214.7m of revenue previously recognised in 2016.

6



Übergangsangaben

Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Adjustment D – Recognition, utilisation and derecognition of contract fulfilment assets

IFRS 15 specifies that certain costs to fulfil a contract are to be capitalised as non-current contract fulfilment assets (if utilisation is expected to occur beyond 12 months from balance sheet date) and current contract fulfilment assets (if utilisation is expected to occur within 12 months from balance sheet date) if relevant criteria are met.

The Group incurred costs that were previously expensed and which related to resources to allow it to deliver services under its contracts and active software licence arrangements. In certain situations, costs associated with the installation of certain IT equipment in contracts have also been capitalised as non-current and current contract fulfilment assets, where relevant.

The adjustments to recognise non-current and current contract fulfilment assets on the balance sheet as at 1 January 2016 of £277.6m and £40.4m respectively recognise the net book value of the identified contract fulfilment assets at the opening balance sheet date.

These adjustments also include the recognition of certain costs of obtaining a contract. IFRS 15 specifies that the incremental costs of obtaining a contract with a customer are capitalised if the entity expects to recover them.

The cost of utilising these assets is recognised within cost of sales on a consistent basis over the life of the relevant customer contract.

The adjustment of £6.5m for the year ended 31 December 2016 is to recognise a net decrease in cost of sales due to the derecognition of contract costs now capitalised as contract fulfilment assets net of the utilisation charge recorded for the year in relation to these assets and the derecognition of certain contract fulfilment assets.

For the year ended 31 December 2016, the above net adjustment of £6.5m comprises: non-current contract fulfilment additions of £63.5m, utilisation of £47.1m, and derecognition of £17.0m; software contract fulfilment additions of £13.0m, and utilisation of £7.1m; and current contract fulfilment asset additions of £41.6m, and utilisation of £40.4m.

Specific item

As disclosed in the 31 December 2016 financial statements, Capita ceased to work on the IT system transformation in respect of its contract with The Co-operative Bank plc. Under IFRS 15, this modification has led to an impairment of a contract fulfilment asset in respect of this contract as these costs were no longer considered recoverable.

The adjustment of £42.3m in the year ended 31 December 2016 recognises the charge incurred on derecognising this contract fulfilment asset. This item has been included within the other non-underlying column because it is one-off in nature and is due to a contractual dispute rather than arising as a result of service credit penalties.

Adjustment E – Tax

Due to the changes in assets, liabilities, income and expenses recognised as a result of the application of IFRS 15, there are consequent IAS 12 Income taxes differences that arise as discussed below.



Praxisbeispiel 6.1b: Capita plc (2017), Vereinigtes Königreich | Fortsetzung

Deferred tax

Due to the changes in the pattern and timing of revenue recognition under IFRS 15, a deferred income liability is recognised on the balance sheet from 1 January 2016, which will be recognised through the income statement in later periods. The impact of these revenue recognition changes is only recognised for tax purposes via a one-off transitional tax adjustment on 1 January 2017, so no tax deduction is available in 2016 for the reduction in historic revenue recognised.

Contract fulfilment assets have also been recognised on the balance sheet from 1 January 2016, which will be charged to the income statement in later periods. Under IAS 12, the tax base of an asset is the amount that will be deductible for tax purposes against any taxable economic benefits that will flow to an entity when it recovers the carrying amount of the asset. The tax base of the contract fulfilment asset recognised on the balance sheet prior to 1 January 2017 is therefore reduced by the amounts for which tax deductions have already been taken, creating a temporary difference.

Under the principles of IAS 12, a movement of £164.8m in deferred tax therefore arises, recognised as an increase in the deferred tax asset of £162.8m and a reduction in the deferred tax liability of £2.0m as at 1 January 2016 (31 December 2016: £192.9m movement, increase in deferred tax asset of £190.4m, and reduction in deferred tax liability of £2.5m) as a result of the transition to IFRS 15.

Income statement deferred tax credit

The deferred tax asset balance increase of £190.4m and the deferred tax liability decrease of £2.5m as at 31 December 2016, give rise to an income statement deferred tax credit of £28.1m for the year ended 31 December 2016.

Income statement current tax expense

There is no income statement current tax expense impact for the year ended 31 December 2016.

Adjustment F – decrease in trade and other receivables

The decrease in trade and other receivables relates to the restatement of accrued revenues as detailed in Adjustments B and C above. The decrease in non-current accrued income is £41.7m as at 1 January 2016, and £79.6m at 31 December 2016, and the decrease in current accrued income is £284.1m and £174.9m at 31 December 2016.

Adjustment G – Reclassification of trade and other payables

In order to provide users with relevant financial information in the primary financial statements, the Group has decided to reclassify deferred income into its own primary statement line item reflecting the materiality and nature of this balance in the context of the Group's business.

The decrease in trade and other payables relates to the reclassification and restatement of deferred income as discussed above. Prior to adoption of IFRS 15, deferred income was classified within 'Trade and other payables' although this was not accounted for as a financial liability.

Adjustment H – Reversal of accrued income impairments

In 2016, the Group recognised an impairment of £47.1m historic accrued income, of which £39.6m was recognised in underlying profit, and £7.5m within the specific items column in relation to the dispute with The Co-operative Bank plc. Under IFRS 15, this accrued income would not have been originally recognised as the timing of revenue recognition has changed in comparison to the previous accounting policy as discussed in Adjustment C above, hence the adjustment of £47.1m for the year ended 31 December 2016 recognises the reversal of these previous impairments.

Adjustment I – Reclassification of significant restructuring

Following the adoption of IFRS 15, the Board has adopted a policy to separately disclose the in-year operating profit/loss from significant new contract wins and related, or significant, restructuring ('Significant new contract wins and restructuring') within underlying results, in order for users of the financial statements to obtain a proper understanding of the financial information and the performance of the business.

The Group continually assesses the resourcing levels, both at a divisional level and also in relation to the management and delivery of individual contracts. This results in restructuring in the normal course of business and any such charges are recorded in 'underlying before significant new contract wins and restructuring' results. A significant restructuring is assessed as that above this normal level of restructuring.

In the year ended 31 December 2016, the Board announced a major programme, with the restructuring of the Group into 6 new reporting divisions under a Group-wide programme. The cost of this Group-wide programme, £59.4m (£57.2m: continuing operations), was charged to specific items, being the element above the normal level of restructuring undertaken by the Group. Following the adoption of the above policy, the 2016 income statement has been restated to reclassify the cost of this programme to 'Significant new contract wins and restructuring' within underlying.



6.2 Angaben nach dem modifizierten rückwirkenden Ansatz

Unternehmen, die bei der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 den modifizierten rückwirkenden Ansatz wählen, müssen den Standard lediglich auf die jüngste im Abschluss dargestellte Berichtsperiode (d. h. die Periode, in welcher der Standard zum ersten Mal angewendet wird) rückwirkend anwenden. Dazu muss das Unternehmen den kumulierten Effekt der erstmaligen Anwendung von IFRS 15 zum Zeitpunkt der Erstanwendung als Anpassung des Eröffnungsbilanzwerts der Gewinnrücklagen (oder anderer angemessener Eigenkapitalbestandteile) erfassen. Nach dieser Übergangsmethode braucht ein Unternehmen IFRS 15 rückwirkend nur auf solche Verträge anzuwenden, die zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung (z. B. 1. Januar 2018 für ein Unternehmen, dessen Geschäftsjahr am 31. Dezember endet) noch nicht erfüllt sind. (Siehe Abschnitt 1.3.2 unserer Broschüre *Im Fokus: der neue Standard zur Umsatzrealisierung* vom Januar 2017 für weitere Erläuterungen.)

Wenn ein Unternehmen diesen Ansatz anwendet, hat dies keine Auswirkungen auf die dritte Bilanz gemäß IAS 1.40A zum Beginn der vorangegangenen Periode. Zudem enthält IFRS 15 keine Vorschrift, dass ein Unternehmen in seinem Abschluss angepasste Vergleichsinformationen nach dieser Methode offenlegen muss (z. B. gegliederte Angaben zu Umsatzerlösen im Jahr des Übergangs). Daher gehen wir davon aus, dass die Aufnahme einer dritten Bilanz zu diesem Datum nicht erforderlich ist.

Ein Unternehmen, das den modifizierten rückwirkenden Ansatz anwendet, ist verpflichtet, die in der folgenden Tabelle aufgeführten Angaben zu machen. Zusätzlich zu den in der Tabelle genannten Angabevorschriften müssen Unternehmen, die IFRS 15 vorzeitig anwenden, diese Tatsache angeben.



Angabevorschriften gemäß IFRS 15

Quantitative und qualitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Wird dieser Standard in Übereinstimmung mit Paragraph C3(b) rückwirkend angewandt, muss das Unternehmen in der Berichtsperiode der erstmaligen Anwendung zusätzlich die beiden folgenden Angaben machen: <ul style="list-style-type: none"> - für jeden einzelnen betroffenen Abschlussposten den aus der Anwendung dieses Standards resultierenden Anpassungsbetrag, der sich im Vergleich zu den vor der Änderung geltenden Bestimmungen in IAS 11, IAS 18 und den dazugehörigen Interpretationen ergibt - Erläuterung der Gründe für die in Paragraph C8(a) identifizierten wesentlichen Änderungen 	IFRS 15.C8
Qualitative Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▸ Wenn ein Unternehmen die Ausnahmeregelung gemäß IFRS 15.C7A in Anspruch nimmt, muss es folgende Angaben machen: <ul style="list-style-type: none"> - die in Anspruch genommene Ausnahmeregelung - eine qualitative Beurteilung der erwarteten Auswirkungen, die sich aus der Inanspruchnahme der Ausnahmeregelungen ergeben, soweit dies nach vernünftigem Ermessen möglich ist 	IFRS 15.C6, C7A
Qualitative Angaben	<p>Nach der Regelung in IFRS 15.C7A kann ein Unternehmen, das IFRS 15 rückwirkend gemäß Paragraph C3(b) anwendet, auch die in Paragraph C5(c) genannte Ausnahmeregelung in Anspruch nehmen, und zwar entweder (i) für alle Vertragsänderungen, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode eingetreten sind, oder (ii) für alle Vertragsänderungen, die vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung eingetreten sind. IFRS 15.C5(c) enthält eine Ausnahmeregelung, nach der das Unternehmen bei Verträgen, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode geändert wurden, nicht verpflichtet ist, den Vertrag im Hinblick auf diese Änderungen gemäß IFRS 15.20-21 rückwirkend neu zu beurteilen. Stattdessen hat es die Gesamtauswirkungen aller Änderungen abzubilden, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode eingetreten sind, wenn es (i) die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen ermittelt, (ii) den Transaktionspreis ermittelt und (iii) den Transaktionspreis auf die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen aufteilt.</p>	



Übergangsangaben

Die Ford Motor Company hat den neuen Standard des FASB zur Umsatzrealisierung gemäß dem modifizierten rückwirkenden Ansatz erstmals zum 1. Januar 2017 angewendet. Daher gibt sie in ihrem Jahresabschluss 2017 für jeden einzelnen betroffenen Abschlussposten den in der Periode der erstmaligen Anwendung

des neuen Standards resultierenden Anpassungsbetrag an, der sich im Vergleich zu den bisher geltenden US-GAAP-Bestimmungen ergibt. Des Weiteren erläutert sie im folgenden Praxisbeispiel 6.2a die Gründe für signifikante Änderungen:

Praxisbeispiel 6.2a: Ford Motor Company (2017), USA

NOTE 3. NEW ACCOUNTING STANDARDS

The cumulative effect of the changes made to our consolidated January 1, 2017 balance sheet for the adoption of ASU 2016-09, *Stock Compensation - Improvements to Employee Share-Based Payment Accounting* and ASU 2014-09, *Revenue - Revenue from Contracts with Customers* were as follows (in millions):

	Balance at December 31, 2016	Adjustments Due to ASU 2016-09	Adjustments Due to ASU 2014-09	Balance at January 1, 2017
Balance sheet				
<u>Assets</u>				
Trade and other receivables	\$ 11,102	\$ —	\$ (17)	\$ 11,085
Inventories	8,898	—	(9)	8,889
Other assets, current	3,368	—	307	3,675
Net investment in operating leases	28,829	—	(1,078)	27,751
Deferred income taxes	9,705	536	(13)	10,228
<u>Liabilities</u>				
Payables	21,296	—	262	21,558
Other liabilities and deferred revenue, current	19,316	—	(1,429)	17,887
Automotive debt payable within one year	2,685	—	326	3,011
Other liabilities and deferred revenue, non-current	24,395	—	(5)	24,390
<u>Equity</u>				
Capital in excess of par value of stock	21,630	6	—	21,636
Retained earnings	15,634	530	36	16,200

Praxisbeispiel 6.2a: Ford Motor Company (2017), USA | Fortsetzung

In accordance with the new revenue standard requirements, the disclosure of the impact of adoption on our consolidated income statement and balance sheet was as follows (in millions):

For the Year Ended December 31, 2017			
	As Reported	Balances Without Adoption of ASC 606	Effect of Change Higher/(Lower)
Income statement			
<u>Revenues</u>			
Automotive	\$ 145,653	\$ 145,163	\$ 490
Financial Services	11,113	10,736	377
<u>Costs and expenses</u>			
Cost of sales	131,332	130,994	338
Interest expense on Automotive debt	1,133	1,061	72
Non-Financial Services other income/(loss), net	3,060	3,148	(88)
Financial Services other income/(loss), net	207	584	(377)
Provision for/(Benefit from) income taxes	520	527	(7)
Net income	7,628	7,629	(1)
December 31, 2017			
	As Reported	Balances Without Adoption of ASC 606	Effect of Change Higher/(Lower)
Balance sheet			
<u>Assets</u>			
Trade and other receivables	\$ 10,599	\$ 10,642	\$ (43)
Other assets, current	3,889	3,538	351
Net investment in operating leases	28,235	29,021	(786)
Deferred income taxes	10,973	10,979	(6)
<u>Liabilities</u>			
Payables	23,282	22,999	283
Other liabilities and deferred revenue, current	19,697	20,879	(1,182)
Automotive debt payable within one year	3,356	2,971	385
Other liabilities and deferred revenue, non-current	24,711	24,716	(5)
Deferred income taxes	815	815	—
<u>Equity</u>			
Retained earnings	21,218	21,183	35

6

Übergangsangaben



In ihrem Jahresabschluss 2017 macht die Alphabet Inc. gemäß den Vorschriften des FASB-Standards zur Umsatzrealisierung, die denen des IFRS 15.114 entsprechen, disaggregierte Angaben zu den Umsatzerlösen. Sie legt jedoch keine angepassten Informationen zu früheren Perioden vor, da sie bei Anwendung des modifizierten rückwirkenden Ansatzes hierzu nicht verpflichtet ist.

Praxisbeispiel 6.2b: Alphabet Inc. (2017), USA

Revenue Recognition

Revenues are recognized when control of the promised goods or services is transferred to our customers, in an amount that reflects the consideration we expect to be entitled to in exchange for those goods or services.

The following table presents our revenues disaggregated by revenue source (in millions). Sales and usage-based taxes are excluded from revenues.

	Twelve Months Ended December 31,		
	2015 ⁽¹⁾	2016 ⁽¹⁾	2017
Google properties	\$ 52,357	\$ 63,785	\$ 77,788
Google Network Members' properties	15,033	15,598	17,587
Google advertising revenues	67,390	79,383	95,375
Google other revenues	7,154	10,080	14,277
Other Bets revenues	445	809	1,203
Total revenues ⁽²⁾	\$ 74,989	\$ 90,272	\$ 110,855

⁽¹⁾ As noted above, prior period amounts have not been adjusted under the modified retrospective method.

⁽²⁾ Revenues include hedging gains (losses) of \$1.4 billion, \$539 million, and \$(169) million for the years ended December 31, 2015, 2016, and 2017, respectively, which do not represent revenues recognized from contracts with customers.





6.3 Übergangsangaben in Zwischenberichten im Jahr der Erstanwendung

Nach IAS 34 hat ein Unternehmen Änderungen seiner Rechnungslegungsmethoden einschließlich der Auswirkungen auf frühere Perioden, die in verkürzten Zwischenabschlüssen enthalten sind, anzugeben. Des Weiteren schreibt IAS 34.16A(a) vor, dass das Unternehmen im Fall einer Änderung seiner Rechnungslegungsmethoden eine Beschreibung der Art und Auswirkungen dieser Änderung darzustellen hat. Angesichts dieser Regelung dürften für verkürzte Zwischenabschlüsse weniger detaillierte Angaben ausreichen, als sie gemäß IAS 8.29 für Jahresabschlüsse gefordert werden.

Wenn ein Unternehmen in dem Jahr, in dem es IFRS 15 erstmals anwendet, mehr als einen Zwischenabschluss (z. B. Quartalsberichte) erstellt, haben seine Angaben denen im ersten Zwischenabschluss zu entsprechen, wobei allerdings der jeweils aktuelle Stand abgebildet werden muss. In einigen Fällen beziehen sich die zusätzlichen Angaben in einer nachfolgenden Zwischenberichtsperiode ausschließlich auf diese Periode, da es gemäß IAS 34.16A gestattet ist, auf andere Dokumente zu verweisen, die den Abschlussadressaten zu denselben Bedingungen zugänglich sind, z. B. vorangegangene Zwischenabschlüsse. Unternehmen sollten die Vorgaben lokaler Aufsichtsbehörden berücksichtigen, wenn sie in ihrem Zwischenabschluss des laufenden Geschäftsjahres keine Angaben wiederholen möchten, die bereits in früheren Zwischenberichten oder anderen Dokumenten enthalten sind. Der Grund ist, dass sich die Aufsichtsbehörden uneins darüber sind, ob die Angaben zu den Änderungen von Rechnungslegungsmethoden und deren Auswirkungen in jedem während des Geschäftsjahres veröffentlichten Zwischenabschluss vollumfänglich wiederholt werden müssen oder ob es ausreicht, Querverweise auf frühere Zwischenabschlüsse oder andere veröffentlichte Dokumente einzufügen. Ein Beispiel hierfür ist der von der ESMA im April 2018 veröffentlichte Jahresbericht mit dem Titel *Enforcement and Regulatory Activities of Accounting Enforcers in 2017*. Darin äußert die ESMA die Erwartung, dass Abschlussersteller, die bei der erstmaligen Anwendung von

IFRS 15 den modifizierten retrospektiven Ansatz wählen, die gemäß IFRS 15.C8 geforderten Angaben in allen Zwischenberichtsperioden machen, in denen der Standard erstmals angewendet wird.

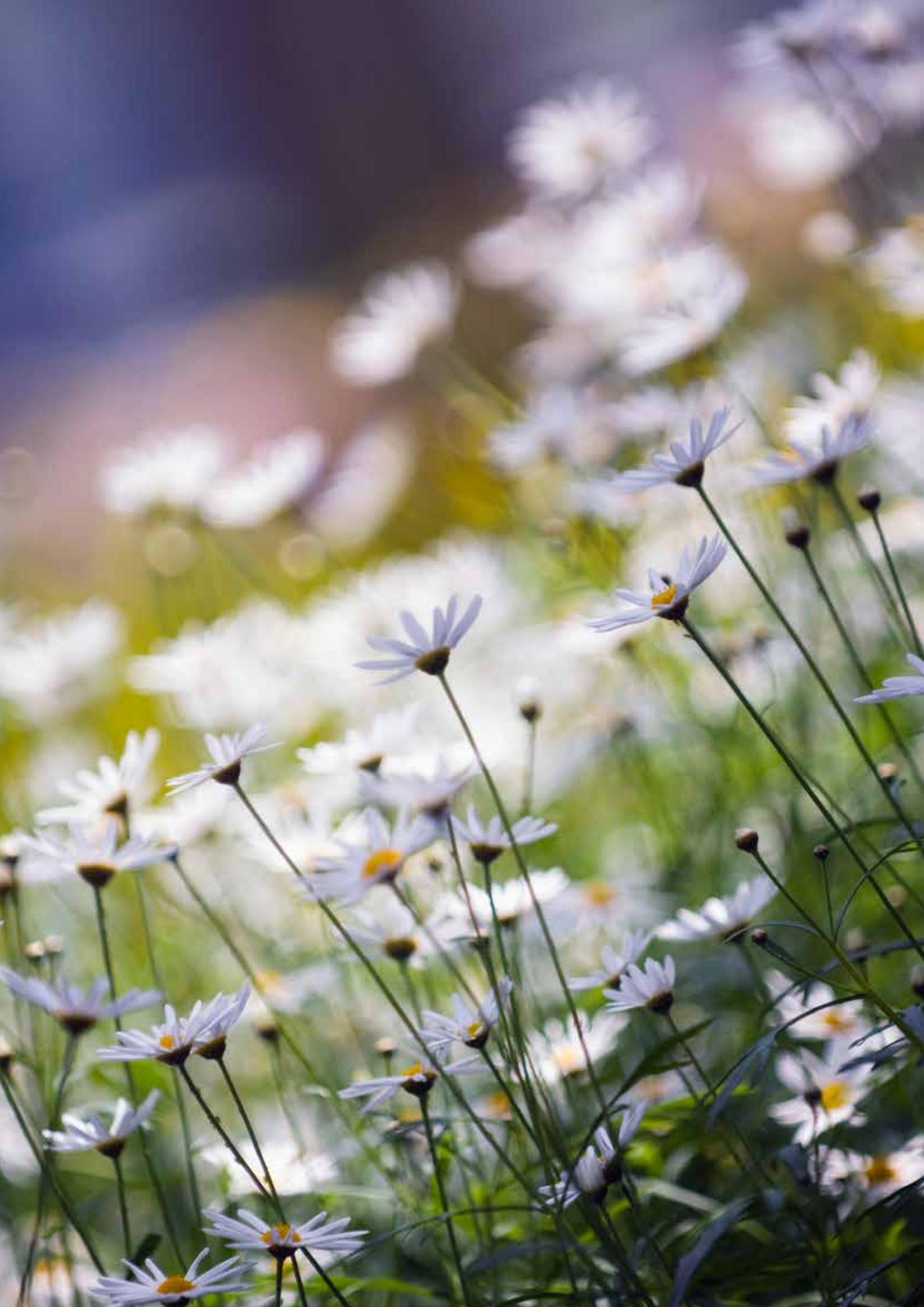
Wenn ein Unternehmen jedoch z. B. in einer nachfolgenden Zwischenberichtsperiode neue Informationen über die Auswirkungen von IFRS 15 zum Zeitpunkt von dessen erstmaliger Anwendung erlangt, müssen die zuvor offengelegten Angaben zu den Auswirkungen in der folgenden Zwischenberichtsperiode aktualisiert werden.³⁴

Seitens der lokalen Aufsichtsbehörden könnten weitere Anforderungen auf Unternehmen zukommen. Dies gilt beispielsweise für ausländische Privatemittenten, die nach IFRS berichten und verpflichtet sind, Zwischenabschlüsse zu veröffentlichen. Sie könnten von der Vorgabe der SEC betroffen sein, nach der sie im Jahr der erstmaligen Anwendung in bestimmten Zwischenabschlüssen sowohl die Jahresabschluss- als auch die Zwischenberichtsangaben, die laut dem neuen Umsatzrealisierungsstandard vorgeschrieben sind, darzustellen haben, müssten diese Informationen jedoch nicht duplizieren.³⁵

Zusätzlich zu diesen Angabepflichten werden Unternehmen, wie in Abschnitt 5 erläutert, sowohl im Jahr der Erstanwendung als auch in den Folgejahren in ihren verkürzten Zwischenabschlüssen disaggregierte Angaben zu Umsatzerlösen machen müssen.

³⁴ Punkt 63 des ESMA-Berichts *Enforcement and Regulatory Activities of Accounting Enforcers in 2017*, abrufbar unter https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-424_report_on_enforcement_activities_2017.pdf.

³⁵ Division of Corporation Finance Financial Reporting Manual der SEC, Section 1500 *Interim Period Reporting Considerations (All Filings)*: *Interim Period Financial Statement Disclosures upon Adoption of a New Accounting Standard*.



IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden

IFRS 15 *Erlöse aus Verträgen mit Kunden* wurde im Mai 2014 veröffentlicht und ist (mit wenigen Ausnahmen) auf alle Verträge mit Kunden anwendbar. IFRS 15 ist erstmals auf Berichtsperioden anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen IFRS 15 früher an, so hat es dies anzugeben.

Die Klarstellungen zu IFRS 15 *Erlöse aus Verträgen mit Kunden* wurden im April 2016 veröffentlicht. Diese Änderungen sind ebenfalls erstmals verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen zu einem früheren Zeitpunkt an, hat es dies anzugeben.

Übergang auf IFRS 15

IFRS 15.C3

IFRS 15 ist unter Heranziehung einer der beiden folgenden Methoden anzuwenden:
a. rückwirkende Anwendung auf jede in Übereinstimmung mit IAS 8 dargestellte frühere Berichtsperiode, vorbehaltlich der in IFRS 15.C5 genannten Ausnahmeregelungen, oder
b. rückwirkende Anwendung mit einer Erfassung der kumulierten Anpassungsbeträge aus der erstmaligen Anwendung zum Zeitpunkt der Erstanwendung gemäß IFRS 15.C7-C8

IFRS 15.C2

Für Zwecke der Übergangsvorschriften des IFRS 15
a. ist der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Beginn der Berichtsperiode, in der ein Unternehmen IFRS 15 zum ersten Mal anwendet;
b. ist ein erfüllter Vertrag ein Vertrag, in Bezug auf den das Unternehmen alle Güter oder Dienstleistungen übertragen hat, die in Übereinstimmung mit IAS 11, IAS 18 und den dazugehörigen Interpretationen identifiziert worden sind

IFRS 15.C1

Wendet ein Unternehmen IFRS 15 in seinem IFRS-Abschluss für eine vor dem 1. Januar 2018 beginnende Periode an, so gibt es dies an.

☐ ☐ ☐

Vollständiger rückwirkender Ansatz

IFRS 15.C3(a)
IAS 8.22

Falls das Unternehmen IFRS 15 rückwirkend gemäß IFRS 15.C3(a) anwendet, stellt es die Anpassung des Eröffnungsbilanzwerts eines jeden Eigenkapitalbestandteils für die früheste dargestellte Periode sowie die sonstigen vergleichenden Beträge für jede frühere dargestellte Periode so dar, als ob es die neue Rechnungslegungsmethode stets angewandt hätte. Falls die erstmalige Anwendung des IFRS 15 Auswirkungen auf die Berichtsperiode oder eine frühere dargestellte Periode hat oder derartige Auswirkungen haben könnte, es sei denn, die Ermittlung des Korrekturbetrags wäre undurchführbar, oder falls die erstmalige Anwendung Auswirkungen auf künftige Perioden haben könnte, gibt das Unternehmen Folgendes an:

☐ ☐ ☐

IAS 8.28

- a. den Titel des IFRS;
- b. falls zutreffend, dass die Rechnungslegungsmethode in Übereinstimmung mit den Übergangsvorschriften geändert wird;
- c. die Art der Änderung der Rechnungslegungsmethode;
- d. falls zutreffend, eine Beschreibung der Übergangsvorschriften;
- e. falls zutreffend, die Übergangsvorschriften, die eventuell eine Auswirkung auf zukünftige Perioden haben könnten;

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

IAS 33.2

- f. den Korrekturbetrag für die Berichtsperiode und deren unmittelbar vorangehende Berichtsperiode für jeden einzelnen betroffenen Posten des Abschlusses und, sofern IAS 33 Anwendung findet, für das unverwässerte und verwässerte Ergebnis je Aktie, soweit durchführbar;

☐ ☐ ☐

IFRS 15.C4
IAS 8.28(f)

Ungeachtet der Vorschriften in IAS 8.28 braucht ein Unternehmen, das IFRS 15 erstmals anwendet, nur die gemäß IAS 8.28(f) geforderten quantitativen Informationen für die Periode, die der Erstanwendung von IFRS 15 unmittelbar vorangeht (die „unmittelbar vorangehende Periode“), anzugeben und nur dann, wenn es IFRS 15 in Übereinstimmung mit IFRS 15.C3(a) rückwirkend anwendet. Einem Unternehmen steht es frei, diese Angaben auch für die aktuelle Berichtsperiode oder für jede frühere Vergleichsperiode im Abschluss zu machen.

- g. sofern durchführbar, den Korrekturbetrag im Hinblick auf Perioden vor denjenigen, die ausgewiesen werden;
- h. sofern eine rückwirkende Anwendung für eine bestimmte frühere Periode oder aber für Perioden, die vor den ausgewiesenen Perioden liegen, undurchführbar ist, die Umstände, die zu jenem Zustand geführt haben, unter Angabe, wie und ab wann die Änderung der Rechnungslegungsmethode angewandt wurde.

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

In den Abschlüssen späterer Perioden müssen diese Angaben nicht wiederholt werden.

IFRS 15.C6

Das Unternehmen macht die beiden folgenden Angaben zu den von ihm gemäß IFRS 15.C5 in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen:

- a. die in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen;
- b. eine qualitative Beurteilung der erwarteten Auswirkungen, die sich aus der Inanspruchnahme der einzelnen Ausnahmeregelungen ergeben, soweit dies nach vernünftigem Ermessen möglich ist.

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

IFRS 15.C5

Ein Unternehmen kann bei rückwirkender Anwendung des IFRS 15 gemäß IFRS 15.C3(a) eine oder mehrere der folgenden Ausnahmeregelungen in Anspruch nehmen:

a. Bei erfüllten Verträgen muss das Unternehmen Verträge, die innerhalb desselben Geschäftsjahres beginnen und enden, nicht neu beurteilen. Wenn ein Unternehmen die im April 2016 veröffentlichten Änderungen an IFRS 15 vorzeitig anwendet, muss es Verträge, die zu Beginn der frühesten dargestellten Periode erfüllt sind, nicht neu beurteilen.

b. Bei erfüllten Verträgen, die eine variable Gegenleistung beinhalten, kann das Unternehmen den Transaktionspreis zum Zeitpunkt der Vertragserfüllung ansetzen und muss nicht die Beträge der variablen Gegenleistung in den Vergleichszeiträumen schätzen.

c. Wenn ein Unternehmen die Änderungen an IFRS 15 vorzeitig anwendet, muss es Verträge, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode geändert wurden, im Hinblick auf diese Vertragsmodifikationen gemäß IFRS 15.20-21 nicht rückwirkend neu beurteilen. Stattdessen hat es die Gesamtauswirkungen aller Modifikationen, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode eingetreten sind, zu berücksichtigen, wenn es (i) die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen ermittelt, (ii) den Transaktionspreis bestimmt und (iii) den Transaktionspreis auf die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen verteilt.

d. Das Unternehmen ist nicht verpflichtet, für alle vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dargestellten Berichtszeiträume den Betrag des Transaktionspreises, der den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordnet wurde, offenzulegen oder eine Erklärung abzugeben, wann es mit der Erfassung dieses Betrags als Umsatzerlös rechnet (siehe IFRS 15.120).

Modifizierter rückwirkender Ansatz

IFRS 15.C8(a) IFRS 15.C3(b)	<p>Wenn IFRS 15 in Übereinstimmung mit IFRS 15.C3(b) rückwirkend angewendet wird, macht das Unternehmen die beiden folgenden Angaben in Berichtsperioden der erstmaligen Anwendung:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. für jeden einzelnen betroffenen Abschlussposten den aus der Anwendung dieses Standards resultierenden Anpassungsbetrag, der sich im Vergleich zu den vor der Änderung geltenden Bestimmungen in IAS 11, IAS 18 und den dazugehörigen Interpretationen ergibt; b. eine Erläuterung der Gründe für die in IFRS 15.C8(a) identifizierten wesentlichen Änderungen. 	<div> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> </div> <div> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> </div>
IFRS 15.C7	<p>Beschließt ein Unternehmen, IFRS 15 in Übereinstimmung mit IFRS 15.C3(b) rückwirkend anzuwenden, muss es den kumulierten Effekt der erstmaligen Anwendung des IFRS 15 zum Zeitpunkt der Erstanwendung als Anpassung des Eröffnungsbilanzwerts der Gewinnrücklage (oder anderer angemessener Eigenkapitalbestandteile) erfassen. Nach dieser Übergangsmethode hat ein Unternehmen IFRS 15 nur auf Verträge rückwirkend anwenden, die zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung (z. B. 1. Januar 2018 für Unternehmen, deren Geschäftsjahr am 31. Dezember endet) noch nicht erfüllt sind.</p>	
IFRS 15.C7A	<p>Das Unternehmen macht die beiden folgenden Angaben zu den von ihm gemäß IFRS 15.C7A in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. die in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen; b. eine qualitative Beurteilung der erwarteten Auswirkungen, die sich aus der Inanspruchnahme der einzelnen Ausnahmeregelungen ergeben, soweit dies nach vernünftigem Ermessen möglich ist. 	<div> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> </div> <div> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> </div>
IFRS 15.C7A	<p>Ein Unternehmen, das IFRS 15 gemäß IFRS 15.C3(b) rückwirkend anwendet, kann die folgende Ausnahmeregelung in Anspruch nehmen: Verträge, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode geändert wurden, müssen im Hinblick auf diese Vertragsänderungen gemäß IFRS 15.20-21 nicht rückwirkend neu beurteilt werden. Stattdessen hat das Unternehmen die Gesamtauswirkungen aller Änderungen, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode eingetreten sind, zu berücksichtigen, wenn es (i) die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen ermittelt, (ii) den Transaktionspreis bestimmt und (iii) den Transaktionspreis auf die erfüllten und nicht erfüllten Leistungsverpflichtungen verteilt. Ein Unternehmen kann diese Ausnahmeregelung wie folgt in Anspruch nehmen:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. entweder für alle Vertragsänderungen, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode eingetreten sind, b. oder für alle Vertragsänderungen, die vor dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung eingetreten sind. 	

IFRS-Erstanwender

IFRS 1.D34
IFRS 15.C6

Bei der Umstellung auf IFRS macht das Unternehmen die beiden folgenden Angaben zu den von ihm gemäß IFRS 15.C5 in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen:

- die in Anspruch genommenen Ausnahmeregelungen;
- eine qualitative Beurteilung der erwarteten Auswirkungen, die sich aus der Inanspruchnahme der einzelnen Ausnahmeregelungen ergeben, soweit dies nach vernünftigem Ermessen möglich ist.

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

IFRS 1.D34-35

Ein erstmaliger Anwender kann die Übergangsvorschriften von IFRS 15.C5 anwenden. In diesem Fall ist unter dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Beginn der Berichtsperiode zu verstehen, in der das Unternehmen die IFRS erstmals anwendet. Beschließt ein erstmaliger Anwender, diese Übergangsvorschriften anzuwenden, muss er auch IFRS 15.C6 anwenden.

Ein erstmaliger Anwender ist nicht verpflichtet, Verträge, die vor der frühesten dargestellten Periode erfüllt wurden, neu zu bewerten. Ein erfüllter Vertrag ist ein Vertrag, in Bezug auf den das Unternehmen alle Güter und Dienstleistungen übertragen hat, die in Übereinstimmung mit den bislang geltenden Rechnungslegungsgrundsätzen identifiziert wurden.

Darstellung

IFRS 15.105

Das Unternehmen weist jeden unbedingten Anspruch auf den Erhalt einer Gegenleistung gesondert als Forderung aus.

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------	--------------------------

IFRS 15.108

Eine Forderung ist der unbedingte Anspruch eines Unternehmens auf Erhalt einer Gegenleistung. Ein unbedingter Anspruch auf Erhalt einer Gegenleistung liegt vor, wenn die Fälligkeit automatisch durch Zeitablauf eintritt. So würde ein Unternehmen beispielsweise selbst dann eine Forderung ansetzen, wenn es einen aktuellen Anspruch auf Bezahlung hat, der Betrag zu einem künftigen Zeitpunkt aber zurückerstattet werden muss. Die Forderung muss nach IFRS 9 bzw. IAS 39 bilanziert werden.

IFRS 15.108

Das Unternehmen weist beim erstmaligen Ansatz einer Forderung aus einem Vertrag mit einem Kunden alle etwaigen Unterschiede zwischen der gemäß IFRS 9 bzw. IAS 39 bewerteten Forderung und dem entsprechenden Umsatzerlös als Aufwand (beispielsweise als Wertminderungsaufwand) aus.

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------	--------------------------

IFRS 15.107

Falls das Unternehmen seinen vertraglichen Verpflichtungen durch Übertragung von Gütern oder Dienstleistungen auf einen Kunden nachkommt, bevor dieser eine Gegenleistung zahlt oder diese fällig gestellt wird, weist es den Vertrag abzüglich aller als Forderung ausgewiesenen Beträge als Vertragsvermögenswert (*contract asset*) aus.

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------	--------------------------

IFRS 15.107

Ein Vertragsvermögenswert (*contract asset*) ist der Anspruch eines Unternehmens auf den Erhalt einer Gegenleistung im Austausch für Güter oder Dienstleistungen, die es auf einen Kunden übertragen hat. Der Vertragsvermögenswert muss nach IFRS 9 auf eine Wertminderung hin überprüft werden. Bei einem Vertragsvermögenswert ist die Wertminderung auf die gleiche Weise zu bewerten, darzustellen und anzugeben wie bei einem in den Anwendungsbereich des IFRS 9 fallenden finanziellen Vermögenswert (siehe außerdem IFRS 15.113[b]).

IFRS 15.106	Falls ein Kunde eine Gegenleistung zahlt oder das Unternehmen einen unbedingten Anspruch auf eine bestimmte Gegenleistung (d. h. eine Forderung) hat, bevor das Unternehmen Güter oder Dienstleistungen auf den Kunden überträgt, weist es den Vertrag als Vertragsverbindlichkeit (<i>contract liability</i>) aus, wenn die Zahlung geleistet oder fällig wird (je nachdem, was von beidem früher eintritt).	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
-------------	---	--

IFRS 15.106	Eine Vertragsverbindlichkeit (<i>contract liability</i>) ist die Verpflichtung eines Unternehmens, Güter oder Dienstleistungen auf einen Kunden zu übertragen, für die es von diesem eine Gegenleistung erhalten (bzw. noch zu erhalten) hat.
-------------	---

IFRS 15.109	Falls das Unternehmen eine andere Bezeichnung für einen Vertragsvermögenswert verwendet, veröffentlicht es ausreichende Informationen, damit Abschlussadressaten zwischen Forderungen und Vertragsvermögenswerten unterscheiden können.	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
-------------	---	--

IFRS 15.109	Nach IFRS 15 sind Unternehmen nicht verpflichtet, die in diesem Standard verwendeten Begriffe „Vertragsvermögenswert“ oder „Vertragsverbindlichkeit“ in der Bilanz für diese Posten zu verwenden.
-------------	---

Das Vorhandensein einer signifikanten Finanzierungskomponente im Vertrag

IFRS 15.65	Das Unternehmen weist die Auswirkungen einer Finanzierung (Zinserträge oder -aufwendungen) getrennt von den Erlösen aus Verträgen mit Kunden in der Gesamtergebnisrechnung aus.	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
------------	---	--

IFRS 15.65	Zinserträge und -aufwendungen werden nur erfasst, wenn ein Vertragsvermögenswert (oder eine Forderung) oder eine Vertragsverbindlichkeit bei der Bilanzierung eines Vertrags mit einem Kunden erfasst wird.
------------	---

Verkauf mit Rückgaberecht

IFRS 15.B25	Das Unternehmen weist einen Vermögenswert für sein Recht, Produkte bei Begleichung der Rückerstattungsverbindlichkeit vom Kunden zurückzuerhalten, gesondert von der Rückerstattungsverbindlichkeit aus.	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
-------------	--	--

IFRS 15.B25	Ein Vermögenswert, der für das Recht eines Unternehmens, Produkte bei Begleichung der Rückerstattungsverbindlichkeit vom Kunden zurückzuerhalten, ausgewiesen wird, wird bei seinem erstmaligen Ansatz unter Bezugnahme auf den vorherigen Buchwert der Produkte (z. B. Vorräte) abzüglich der erwarteten Kosten für deren Rückerhalt bewertet (einschließlich potenzieller Wertminderungen der zurückerhaltenen Produkte). Am Ende jeder Berichtsperiode muss das Unternehmen die Bewertung des Vermögenswerts unter Berücksichtigung der geänderten Erwartungen im Hinblick auf die zurückzugebenden Produkte korrigieren.
-------------	--

Angabepflichten

IFRS 15.110

Ziel der Angabevorschriften in IFRS 15 ist es, dass ein Unternehmen ausreichende Informationen vorlegt, damit sich die Abschlussadressaten ein Bild von Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsströmen aus Verträgen mit Kunden machen können.

IFRS 15.111

Das Unternehmen hat den zur Erfüllung der Angabepflichten erforderlichen Detaillierungsgrad und den Stellenwert, der den jeweiligen Angabevorschriften beizumessen ist, zu berücksichtigen. Es hat seine Angaben in aggregierter oder disaggregierter Form vorzulegen, damit nützliche Informationen weder durch Einbeziehung eines großen Teils unbedeutender Einzelheiten noch durch Aggregation von Bestandteilen mit unterschiedlichen Merkmalen verschleiert werden.

IFRS 15.112

Ein Unternehmen muss keine Informationen gemäß IFRS 15 veröffentlichen, wenn es diese Informationen bereits gemäß einem anderen Standard bereitgestellt hat.

IFRS 15.110

Das Unternehmen macht qualitative und quantitative Angaben zu allen folgenden Punkten, um das in IFRS 15.110 angegebene Ziel zu erreichen:

- a. zu seinen Verträgen mit Kunden (siehe IFRS 15.113-122);
- b. zu allen signifikanten Ermessensentscheidungen (einschließlich aller etwaigen Änderungen dieser Ermessensentscheidungen), die es bei der Anwendung des IFRS 15 auf diese Verträge getroffen hat (siehe IFRS 15.123-126);
- c. zu sämtlichen gemäß IFRS 15.91 oder IFRS 15.95 aktivierten Kosten, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder im Zusammenhang mit der Erfüllung eines Vertrags mit einem Kunden entstanden sind (siehe IFRS 15.127-128).



Verträge mit Kunden

IFRS 15.113

Das Unternehmen gibt die folgenden Beträge für die Berichtsperiode an, es sei denn, diese Beträge werden in Übereinstimmung mit anderen Standards in der Gesamtergebnisrechnung gesondert dargestellt:

- a. Erlöse aus Verträgen mit Kunden, die das Unternehmen getrennt von anderen Erlösquellen ausweisen muss;
- b. Wertminderungsaufwendungen (gemäß IFRS 9 bzw. IAS 39) für Forderungen oder Vertragsvermögenswerte aus den Verträgen des Unternehmens mit Kunden, die es getrennt von den Wertminderungsaufwendungen für andere Verträge erfassen muss.



Aufgliederung von Erlösen

IFRS 15.114

Das Unternehmen untergliedert Erlöse aus Verträgen mit Kunden nach Kategorien, die den Einfluss wirtschaftlicher Faktoren auf Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsflüssen widerspiegeln.



IFRS 15.B87

IFRS 15.114 schreibt vor, dass Unternehmen Erlöse aus Verträgen mit Kunden nach Kategorien aufzugliedern haben, die den Einfluss wirtschaftlicher Faktoren auf Art, Höhe, Zeitpunkt und Unsicherheit von Erlösen und Zahlungsströmen widerspiegeln. Inwieweit die Erlöse eines Unternehmens für die Zwecke dieser Angabevorschrift aufgegliedert werden, hängt deshalb von den Tatsachen und Umständen der Verträge des Unternehmens mit Kunden ab. Um das in IFRS 15.114 genannte Ziel der Erlösaufgliederung zu erreichen, benötigen Unternehmen unter Umständen mehr als einen Kategoriety, für andere Unternehmen reicht hier möglicherweise einer.

IFRS 15.B88

Wenn ein Unternehmen den Kategoriety wählt, den es für die Aufgliederung seiner Erlöse verwenden will, berücksichtigt es, wie es seine Erlöse für andere Zwecke darstellt. Dazu zählt alles Folgende:

- Angaben außerhalb des Abschlusses (beispielsweise in Gewinnmeldungen, Jahresberichten oder Präsentationen für Anleger);
- Angaben, die zur Beurteilung der Finanz- und Ertragslage von Geschäftssegmenten regelmäßig von demjenigen überprüft werden, der im Unternehmen die maßgeblichen betrieblichen Entscheidungen trifft;
- andere Angaben, die mit den in IFRS 15.B88(a) und (b) genannten Informationen vergleichbar sind und von dem Unternehmen oder den Abschlussadressaten dazu verwendet werden, die Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu beurteilen oder Beschlüsse über die Ressourcenallokation zu fassen.

IFRS.15.B89

Beispiele für geeignete Kategorien sind u. a. die folgenden:

- ▶ Art der Güter oder Dienstleistungen (z. B. die wichtigsten Produktlinien);
- ▶ geografische Region (z. B. Land oder Region);
- ▶ Markt oder Art des Kunden (z. B. staatliche oder nichtstaatliche Kunden);
- ▶ Art des Vertrags (z. B. Festpreis oder Vergütung auf Zeit- und Materialbasis);
- ▶ Vertragslaufzeit (z. B. kurz- oder langfristige Verträge);
- ▶ Zeitpunkt der Übertragung der Güter oder Dienstleistungen (z. B. Übertragung zu einem bestimmten Zeitpunkt oder Übertragung über einen bestimmten Zeitraum) und
- ▶ Vertriebskanäle (z. B. Direktverkauf an Verbraucher oder Vertrieb über Zwischenhändler).

IFRS 15.115

Wenn das Unternehmen IFRS 8 anwendet, stellt es ausreichende Informationen zur Verfügung, um es den Abschlussadressaten zu ermöglichen, die Beziehung zwischen den (in Übereinstimmung mit IFRS 15.114) untergliederten Angaben zu Erlösen und den für jedes berichtspflichtige Segment veröffentlichten Informationen zu den Erlösen nachzuvollziehen.

☐ ☐ ☐

Vertragssalden

IFRS 15.116

Das Unternehmen macht die folgenden Angaben:

- Eröffnungs- und Schlussalden von Forderungen, Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten aus Verträgen mit Kunden, sofern diese nicht anderweitig separat ausgewiesen werden;
- in der Berichtsperiode erfasste Erlöse, die zu Beginn der Periode im Saldo der Vertragsverbindlichkeiten enthalten waren;
- in der Berichtsperiode erfasste Erlöse aus Leistungsverpflichtungen, die in früheren Perioden erfüllt (oder teilweise erfüllt) wurden (z. B. Änderungen des Transaktionspreises).

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

☐ ☐ ☐

IFRS 15.117

Das Unternehmen erläutert, wie sich der Zeitpunkt der Erfüllung der Leistungsverpflichtungen (siehe IFRS 15.119[a]) zum üblichen Zahlungszeitraum verhält und wie sich diese Faktoren auf die Salden von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten auswirken; die Erläuterung kann unter Heranziehung qualitativer Informationen erfolgen.

☐ ☐ ☐

IFRS 15.118	Das Unternehmen erläutert signifikante Änderungen der Salden von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten in der Berichtsperiode (unter Verwendung qualitativer und quantitativer Informationen).	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
-------------	--	--------------------------	--------------------------	--------------------------

IFRS 15.118	<p>Beispiele für Änderungen der Salden von Vertragsvermögenswerten und Vertragsverbindlichkeiten eines Unternehmens sind die folgenden:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. durch Unternehmenszusammenschlüsse bedingte Änderungen; b. kumulative Anpassungen der Erlöse, die sich auf den entsprechenden Vertragsvermögenswert oder die entsprechende Vertragsverbindlichkeit auswirken, einschließlich Anpassungen, die sich aus einer Änderung der Bestimmung des Leistungsfortschritts, einer Änderung der Schätzung des Transaktionspreises (sowie etwaiger Änderungen bei der Beurteilung, ob eine Schätzung der variablen Gegenleistung begrenzt ist) oder einer Vertragsmodifikation ergeben; c. Wertminderung eines Vertragsvermögenswerts; d. Änderung des Zeitrahmens, bis ein Anspruch auf Erhalt einer Gegenleistung unbedingt wird (d. h. bis ein Vertragsvermögenswert in die Forderungen umgegliedert wird); e. Änderung des Zeitrahmens, bis eine Leistungsverpflichtung erfüllt wird (d. h. bis Erlöse aus einer Vertragsverbindlichkeit erfasst werden). 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
-------------	--	--------------------------	--------------------------	--------------------------

Leistungsverpflichtungen

IFRS 15.119	<p>Das Unternehmen stellt Informationen über seine Leistungsverpflichtungen aus Verträgen mit Kunden zur Verfügung. Dazu gehört auch eine Beschreibung alles Folgenden:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen seine Leistungsverpflichtungen normalerweise erfüllt (z. B. bei Versand, bei Lieferung, bei Erbringung der Dienstleistungen oder bei Abschluss der Dienstleistungen), einschließlich des Zeitpunkts, zu dem das Unternehmen seine Leistungsverpflichtungen im Rahmen einer <i>Bill-and-hold</i>-Vereinbarung erfüllt; b. die wesentlichen Zahlungsbedingungen, 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
-------------	--	--------------------------	--------------------------	--------------------------

IFRS 15.119	<p>z. B. wann die Zahlung normalerweise fällig ist, ob der Vertrag eine signifikante Finanzierungskomponente enthält, ob die Höhe der Gegenleistung variabel ist und ob die Schätzung der variablen Gegenleistung gemäß IFRS 15.56-58 üblicherweise begrenzt ist;</p> <ul style="list-style-type: none"> c. die Art der Güter oder Dienstleistungen, deren Übertragung das Unternehmen zugesagt hat, wobei auf Leistungsverpflichtungen, bei denen ein Dritter mit der Übertragung von Gütern oder Dienstleistungen beauftragt wird (wenn das Unternehmen also als Vermittler handelt), gesondert hinzuweisen ist; d. Rücknahme-, Erstattungs- und ähnliche Verpflichtungen; e. Arten von Garantien und damit verbundene Verpflichtungen. 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
-------------	--	--------------------------	--------------------------	--------------------------

Den verbleibenden Leistungsverpflichtungen zugeordneter Transaktionspreis

IFRS 15.120	<p>Das Unternehmen gibt Folgendes über seine verbleibenden Leistungsverpflichtungen an:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. die Gesamthöhe des Transaktionspreises, der den zum Ende der Berichtsperiode nicht (oder teilweise nicht) erfüllten Leistungsverpflichtungen zugeordnet wird; b. eine Erläuterung, wann das Unternehmen mit der Erfassung des gemäß IFRS 15.120(a) angegebenen Betrags als Umsatzerlös rechnet, wobei die Erläuterung in einer der folgenden Formen zu erfolgen hat: <ul style="list-style-type: none"> ▸ auf quantitativer Basis unter Verwendung der Zeitbänder, die für die Laufzeit der verbleibenden Leistungsverpflichtungen am besten geeignet sind; ▸ durch Verwendung qualitativer Informationen. 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
-------------	---	--------------------------	--------------------------	--------------------------

IFRS 15.121 Ein Unternehmen kann bei einer Leistungsverpflichtung von den in IFRS 15.120 geforderten Angaben absehen, wenn eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:

- a. Die Leistungsverpflichtung ist Teil eines Vertrags mit einer erwarteten ursprünglichen Laufzeit von maximal einem Jahr.
- b. Die Erlöse aus einer erfüllten Leistungsverpflichtung werden vom Unternehmen gemäß IFRS 15.B16 vereinnahmt.

IFRS 15.B16 Zu Vereinfachungszwecken kann ein Unternehmen, das Anspruch auf eine Gegenleistung von einem Kunden in einer Höhe hat, die direkt dem Wert der vom Unternehmen bereits erbrachten Leistung für den Kunden entspricht, Umsätze in Höhe des Betrags erfassen, den es in Rechnung stellen darf. Ein Beispiel wäre ein Dienstleistungsvertrag, in dem das Unternehmen einen festen Betrag für jede geleistete Stunde in Rechnung stellt.

IFRS 15.122 Das Unternehmen macht qualitative Angaben dazu, ob es vom praktischen Behelf des IFRS 15.121 Gebrauch macht und eine etwaige Gegenleistung aus Verträgen mit Kunden nicht in den Transaktionspreis einbezogen wurde und somit auch nicht in den gemäß IFRS 15.120 gelieferten Angaben enthalten ist. ■ ■ ■

Signifikante Ermessensentscheidungen bei der Anwendung von IFRS 15

IFRS 15.123 Das Unternehmen macht Angaben zu den bei der Anwendung von IFRS 15 getroffenen und geänderten Ermessensentscheidungen, die die Bestimmung von Höhe und Zeitpunkt der Erlöse aus Verträgen mit Kunden erheblich beeinflussen. Es erläutert insbesondere die Ermessensentscheidungen, die bei der Bestimmung der beiden folgenden Sachverhalte getroffen wurden:

- a. Zeitpunkt der Erfüllung von Leistungsverpflichtungen (siehe IFRS 15.124-125); ■ ■ ■
- b. Transaktionspreis sowie die Beträge, die auf die Leistungsverpflichtungen verteilt werden (siehe IFRS 15.126). ■ ■ ■

Bestimmung des Zeitpunkts der Erfüllung der Leistungsverpflichtungen

IFRS 15.124 Das Unternehmen gibt Folgendes zu Leistungsverpflichtungen, die über einen bestimmten Zeitraum erfüllt werden, an:

- a. nach welchen Methoden Erlöse erfasst wurden (beispielsweise eine Beschreibung der verwendeten Output- oder Inputmethoden samt der Art und Weise ihrer Anwendung); ■ ■ ■
- b. eine Erläuterung, warum die verwendeten Methoden ein zuverlässiges Bild der Übertragung der Güter oder Dienstleistungen vermitteln. ■ ■ ■

IFRS 15.125 Das Unternehmen gibt bei Leistungsverpflichtungen, die zu einem bestimmten Zeitpunkt erfüllt werden, an, welche signifikanten Ermessensentscheidungen es bei der Beurteilung des Zeitpunkts, zu dem der Kunde die Verfügungsgewalt über das Gut oder die Dienstleistung erlangt hat, getroffen hat. ■ ■ ■

Ermittlung des Transaktionspreises und der Beträge, die auf die Leistungsverpflichtungen verteilt werden

IFRS 15.126	<p>Das Unternehmen macht Angaben zu den Methoden, Inputs und Annahmen, die zu allen folgenden Zwecken herangezogen wurden:</p> <p>a. Ermittlung des Transaktionspreises; dies umfasst u. a. die Schätzung der variablen Gegenleistung, die Anpassung der Gegenleistung um den Zeitwert des Geldes und die Bewertung nicht zahlungswirksamer Gegenleistungen;</p> <p>b. Beurteilung, ob eine Schätzung der variablen Gegenleistung begrenzt ist;</p> <p>c. Zuordnung des Transaktionspreises, einschließlich</p> <ul style="list-style-type: none"> ▸ Schätzung der Einzelveräußerungspreise der zugesagten Güter oder Dienstleistungen; ▸ ggf. Zuordnung von Preisnachlässen zu einem spezifischen Teil des Vertrags; ▸ ggf. Zuordnung der variablen Gegenleistung zu einem spezifischen Teil des Vertrags; <p>d. Bewertung der Rücknahme- oder Erstattungs- und ähnlicher Verpflichtungen.</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Aktiviert Kosten, die im Rahmen der Anbahnung oder Erfüllung eines Vertrags mit einem Kunden entstehen

IFRS 15.127	<p>Das Unternehmen macht die beiden folgenden Angaben:</p> <p>a. die Ermessensentscheidungen, die getroffen wurden, um die Höhe der Kosten zu ermitteln, die im Rahmen der Vertragsanbahnung oder im Zusammenhang mit der Erfüllung eines Vertrags entstanden sind;</p> <p>b. die Methode, nach der es verfährt, um für jede Berichtsperiode den Abschreibungsbetrag zu bestimmen.</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
IFRS 15.128	<p>Das Unternehmen macht die folgenden Angaben:</p> <p>a. die Schlussalden der aktivierten Kosten, die bei der Anbahnung oder Erfüllung eines Vertrags mit einem Kunden (gemäß IFRS 15.91 oder IFRS 15.95) entstehen, aufgeschlüsselt nach den wichtigsten Vermögenswertkategorien (z. B. Kosten für die Vertragsanbahnung, Vorvertragskosten und Einrichtungskosten);</p> <p>b. die Höhe der Abschreibungsbeträge, die in der Berichtsperiode erfasst wurden;</p> <p>c. die Höhe der Wertminderungsaufwendungen, die in der Berichtsperiode erfasst wurden.</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ausnahmeregelungen bzw. vereinfachte Verfahren

IFRS 15.129	<p>Falls sich das Unternehmen entschieden hat, bei der Beurteilung, ob eine wesentliche Finanzierungskomponente besteht, den praktischen Behelf gemäß IFRS 15.63 anzuwenden, gibt es diesen Umstand an.</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
IFRS 15.63	<p>Aus praktischen Gründen kann ein Unternehmen darauf verzichten, die Höhe der zugesagten Gegenleistung um die Auswirkungen aus einer signifikanten Finanzierungskomponente anzupassen, wenn es bei Vertragsbeginn erwartet, dass der Zeitraum zwischen der Übertragung eines zugesagten Gutes oder einer zugesagten Dienstleistung auf den Kunden und der Bezahlung dieses Gutes oder dieser Dienstleistung durch den Kunden maximal ein Jahr beträgt.</p>			
IFRS 15.129	<p>Falls sich das Unternehmen entschieden hat, in Bezug auf entstandene Zusatzkosten für die Anbahnung eines Vertrags den praktischen Behelf gemäß IFRS 15.94 anzuwenden, gibt es diesen Umstand an.</p>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
IFRS 15.94	<p>Als praktischer Behelf kann ein Unternehmen die zusätzlichen Kosten einer Vertragsanbahnung bei ihrem Entstehen als Aufwand erfassen, wenn der Abschreibungszeitraum des Vermögenswerts, den das Unternehmen andernfalls erfasst hätte, nicht mehr als ein Jahr beträgt.</p>			

Gewinn- und Verlustrechnung und Gesamtergebnisrechnung

IAS 1.32 Das Unternehmen stellt Erträge und Aufwendungen getrennt und saldiert dar, sofern nicht die Saldierung von einem anderen IFRS vorgeschrieben oder gestattet wird. ☐ ☐ ☐

IAS 1.34 Beispiele für Posten, die in der Gesamtergebnisrechnung saldiert dargestellt werden (können), sind die folgenden:

a. Gewinne und Verluste aus der Veräußerung langfristiger Vermögenswerte, einschließlich Finanzinvestitionen und betrieblicher Vermögenswerte, werden erfasst, indem von den Veräußerungserlösen (oder vom Betrag der Gegenleistung, wenn ein Unternehmen IFRS 15 vorzeitig anwendet) deren Buchwert und die damit in Zusammenhang stehenden Veräußerungskosten abgezogen werden.

b. Ausgaben in Verbindung mit einer Rückstellung, die gemäß IAS 37 angesetzt wird und gemäß einer vertraglichen Vereinbarung mit einem Dritten (z. B. Lieferantengewährleistung) erstattet wird, dürfen mit der entsprechenden Rückerstattung saldiert werden.

IAS 1.35 c. Gewinne und Verluste, die aus einer Gruppe ähnlicher Geschäftsvorfälle entstehen, werden saldiert dargestellt, z. B. Gewinne und Verluste aus der Währungsumrechnung oder solche, die aus zu Handelszwecken gehaltenen Finanzinstrumenten entstehen. Ein Unternehmen hat solche Gewinne und Verluste jedoch, sofern sie wesentlich sind, gesondert auszuweisen.

Verkürzte Zwischenberichterstattung – erläuternde Anhangangaben

IAS 34.16A Das Unternehmen macht folgende Angaben im Anhang zum Zwischenabschluss oder an einer anderen Stelle des Zwischenberichts (die Informationen werden in der Regel vom Geschäftsjahresbeginn bis zum Zwischenberichtsstichtag kumuliert dargestellt): ☐ ☐ ☐

Die folgenden Angaben sind entweder im Zwischenbericht zu machen oder mittels eines Querverweises vom Zwischenbericht zu einer anderen Aufstellung (wie beispielsweise einem Lage- oder Risikobericht), die den Abschlussadressaten zu denselben Bedingungen und zur selben Zeit wie der Zwischenbericht zugänglich ist, in den Zwischenbericht einzubeziehen. Wenn die Abschlussadressaten nicht zu denselben Bedingungen und zur selben Zeit Zugang zu den mittels Querverweises einbezogenen Informationen haben, ist der Zwischenbericht unvollständig.

...

l. die gemäß IFRS 15.114-115 erforderliche Unterteilung der Erlöse aus Verträgen mit Kunden ☐ ☐ ☐



Das Praxisforum!

EY Scout

International Accounting

Ihr Wegweiser durch die Welt der internationalen Rechnungslegung

Die Veranstaltungsreihe „EY Scout“ versteht sich als das Praxisforum für alle IFRS-Anwender - und als Wegweiser durch die Welt der internationalen Rechnungslegung.

- ▶ Wir informieren Sie frühzeitig über wichtige Änderungen sowie über andere praxisbezogene Fragestellungen in der IFRS-Bilanzierung und vermitteln Ihnen die relevanten Grundlagen anschaulich und praxisnah.
- ▶ Wir beleuchten mögliche Auswirkungen auf Abschlüsse, Kennzahlen, Prozesse, Systeme und Ihr Business.
- ▶ Wir stellen Ihnen innovative und praxisnahe Lösungsansätze vor.
- ▶ Wir geben Ihnen viel Raum für Ihre persönlichen Fachfragen.

Der EY Scout ist vom EY IFRS Solutions Center, in dem sich Experten aus unterschiedlichen Fachbereichen zusammengeschlossen haben, entwickelt worden. Jeder von ihnen hat fundierte Erfahrung in der IFRS-Anwendung und weiß, wo die Hindernisse und Stolpersteine liegen. Dieses gebündelte Wissen fließt in jede einzelne Veranstaltung ein - mit allen Vorteilen, die sich für Sie daraus ergeben. Bitte entnehmen Sie die aktuellen Termine dem Veranstaltungskalender.

Ihre Subject Matter Experts - Revenue Recognition

Andreas Grote
Telefon +49 6196 996 26123
andreas.grote@de.ey.com

Christiane Hold
Telefon +49 89 14331 12368
christiane.hold@de.ey.com

Gerd Winterling
Telefon +49 6196 996 24271
gerd.winterling@de.ey.com

Ihre Ansprechpartner aus dem EY IFRS Solutions Center in Deutschland, Österreich und der Schweiz

Deutschland

Frankfurt

Jörg Bösser
Telefon +49 6196 996 26944
joerg.boesser@de.ey.com

Gerd Winterling
Telefon +49 6196 996 24271
gerd.winterling@de.ey.com

West

Andreas Muzzu
Telefon +49 231 55011 22126
andreas.muzzu@de.ey.com

Region Nord/Ost

Robert Link
Telefon +49 30 25471 19604
robert.link@de.ey.com

Südwest

Claudia Weidle
Telefon +49 711 9881 10740
claudia.weidle@de.ey.com

Bayern

Dr. Christine Burger-Disselkamp
Telefon +49 89 14331 13737
christine.burger-disselkamp@de.ey.com

Christiane Hold
Telefon +49 89 14331 12368
christiane.hold@de.ey.com

Österreich

Stefan Uher
Telefon +43 732 790 790
stefan.uher@at.ey.com

Schweiz

Jolanda Dolente
Telefon +41 58 286 8331
jolanda.dolente@ch.ey.com

Mit einer guten Ausrüstung und einem verlässlichen Kompass lässt sich jede Strecke bewältigen und jedes Ziel erreichen - egal wie kompliziert der Weg und wie herausfordernd das Ziel ist. Mit unserem IFRS Solutions Center wollen wir Ihnen das passende Rüstzeug zur Verfügung stellen - damit Sie Ihr Unternehmen sicher und erfolgreich durch die vielen IFRS-Neuerungen steuern.

Besuchen Sie uns im Internet unter www.de.ey.com/IFRS
oder www.de.ey.com/EYScout oder kontaktieren Sie
uns auch gerne per E-Mail unter: ey.scout.news@de.ey.com

Impressum

Redaktion:
Christiane Hold
Design und Layout: Sabine Reissner
Lektorat: Jutta Cram
Fotos: Gettyimages

Adresse der Redaktion:
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Elena Munding
Rothenbaumchaussee 78
20148 Hamburg, Deutschland
Telefon +49 40 36132 16187
Telefax +49 181 3943 16187
IFRSnews@de.ey.com

About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. For more information about our organization, please visit [ey.com](https://www.ey.com).

© 2018 EYGM Limited.
All Rights Reserved.

GSA Agency
SRE 1809-120
ED None

This publication contains information in summary form and is therefore intended for general guidance only. Although prepared with utmost care this publication is not intended to be a substitute for detailed research or the exercise of professional judgment. Therefore no liability for correctness, completeness and/or currentness will be assumed. It is solely the responsibility of the readers to decide whether and in what form the information made available is relevant for their purposes. Neither Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nor any other member of the global EY organization can accept any responsibility. On any specific matter, reference should be made to the appropriate advisor.

www.ey.com