

VERNEHMLASSUNG UMSATZERFASSUNG NACH SWISS GAAP FER

Die Erfassung von Umsatzerlösen steht seit Jahren auf der Agenda der Standard-Setter weltweit. Einige der typischen Problembereiche sind bislang auch nach Swiss GAAP FER nicht geregelt. Im Rahmen weniger, prinzipienorientierter Anpassungen soll eine Weiterentwicklung erfolgen.

Umsatzerlöse stehen für den operativen Erfolg eines Unternehmens und zeigen die Akzeptanz seiner Produkte und Leistungen im Markt. Vor diesem Hintergrund werden heute vielfach nicht nur die Ergebnisse, sondern auch die Umsatzerlöse als zentrale Grösse zur Unternehmensbewertung herangezogen.

Handlungsbedarf auch nach Swiss GAAP FER. Abgesehen von der Generalnorm der *True and Fair View* gibt es in den Swiss GAAP FER bislang praktisch keine Regelungen für die Erfassung von Umsatzerlösen. Und nicht jedes Problem ist nur mithilfe der Generalnorm zu beseitigen – sonst bräuhete es überhaupt keine anderen Regelungen mehr. Es liegt im Interesse der Anwender, wenn Standard-Setter Leitplanken bieten, an denen man sich orientieren kann. In diesem Sinne stellen die jetzt vorgeschlagenen Anpassungen im Grunde keine Neuerungen dar, sondern vielmehr in massvoller Art und Weise die Kanalisierung schon zuvor geltender Prinzipien.

Abgrenzung von Geschäftsvorfällen. Bei jeder Bilanzierungsentscheidung ist zunächst festzulegen, was überhaupt die zu betrachtende Einheit ist. Bei der Umsatzerfassung wird dies vor allem mit Bezug auf sogenannte Mehrkomponentengeschäfte diskutiert. Dabei gilt: Nicht alle in einem einzigen Vertrag geregelten Leistungen sind auch für Zwecke der Rechnungslegung einheitlich zu behandeln. Beispielsweise stellt der Verkauf von Produkten mit anschliessenden Dienstleistungen in der Regel zwei separat zu beurteilende Sachverhalte dar. Zukünftig wird daher im Rahmenkonzept klargestellt, dass *bei Transaktionen mit abgrenzbaren Bestandteilen jeder Bestandteil separat zu bewerten ist*. Es liegt im pflichtgemässen Ermessen des Bilanzierenden,

festzustellen, wann dieser Fall gegeben ist. Dabei sind die üblichen Grundsätze wie Wesentlichkeit, Stetigkeit, Vergleichbarkeit und Verlässlichkeit zu beachten.

Definition von Nettoerlösen. Umsatzerlöse sind nur dann eine verlässliche Grösse für den Erfolg im Markt, wenn sie sich hierauf beschränken. Klarstellend stehen sie damit gemäss Swiss GAAP FER 3 zukünftig für das, was ein Unternehmen im Rahmen seines *gewöhnlichen Geschäftszwecks* erwirtschaftet. Für zwar betriebliche, aber nicht dem eigentlichen

«Rabatte und Skonti stellen keine Aufwendungen dar, sondern reduzieren den Wert der erbrachten Leistung.»

Zweck der Geschäftstätigkeit zuzurechnende Erlösquellen wie beispielsweise den Verkauf von Anlagevermögen, stehen die sonstigen betrieblichen Erträge zur Verfügung.

Der wirkliche Wert einer erbrachten Leistung ist ausschliesslich das, was *abzüglich allfälliger Wertberichtigungen sowie Erlösminderungen* dem Unternehmen zufliesst. Auch hier findet in Swiss GAAP FER 3 zukünftig eine Klarstellung statt. Rabatte und Skonti stellen keine Aufwendungen dar, sondern reduzieren den Wert der erbrachten Leistung. Dies gilt auch für Abschreibungen auf Forderungen.

Implizite Finanzierungsgeschäfte. Bei Nicht-Finanzinstituten enthält der betriebliche Erfolg keine Aufwendungen und Erträge aus Finanzgeschäften. Demnach sind aus den Umsatzerlösen diejenigen Beträge herauszurechnen, bei denen sich ein Unternehmen als Geldgeber betätigt. Das Konzept des Zeitwerts des Geldes ist den Swiss GAAP FER bereits bekannt, gemäss Swiss GAAP FER 3 ist zukünftig *bei einzelnen Geschäften, bei denen die vereinbarte Bezahlung einer unüblichen langen Frist unterliegt*, die Zinskomponente in das Finanzergebnis umzugliedern. Wieder liegt es im pflichtgemässen Ermessen des Einzelnen, die Formulierung mit Augenmass anzuwenden.

Vermittlungsgeschäfte. Bei Geschäftsvorfällen, die nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt als Vermittlungsgeschäfte zu klassifizieren sind, stellt *nur der Wert der selbst erbrachten Leistung* Umsatzerlös dar. Dies umfasst in der Regel die Vermittlungsprovision, und wird neu in Swiss GAAP FER 3 klargestellt. Das reine «Durchreichen» von Kosten und Erlösen soll nicht dazu dienen, die Erfolgsrechnung zu verlängern. ■



PETER LEIBFRIED, PROF. DR.,
OEC., MBA, CPA, INHABER
DES KPMG-LEHR-STUHL
FÜR AUDITING UND
ACCOUNTING, DIREKTOR
DES INSTITUTS FÜR ACA,
UNIVERSITÄT ST. GALLEN,
ST. GALLEN