

Auszug aus dem Geschäftsbericht 2020 der Bechtle AG

Im Rahmen der **Umsatzrealisierung und der Beurteilung, ob Bechtle als Prinzipal oder Agent** bei der Veräußerung von Standard-Softwarelizenzen ohne Customizing im indirekten Geschäft agiert, wurde folgende Einordnung vorgenommen:

In einem Teil unseres Geschäfts werden Standard-Softwarelizenzen gebündelt mit Beratungsleistungen veräußert (Verkäufe von Standardsoftware ohne Customizing im indirekten Geschäft). Dabei ist Bechtle als Partner in eine Reihe von Vorgaben mit dem Softwarehersteller eingebettet. Bezogen auf dieses indirekte Geschäft stellt die Beurteilung, ob Bechtle als Prinzipal oder Agent handelt, eine erhebliche Ermessensentscheidung dar und erfordert eine Gewichtung der einzelnen Faktoren, um zu einer angemessenen Abbildung zu gelangen. Nach eingängiger Prüfung des Sachverhalts und der Kriterien nach IFRS 15 sieht sich Bechtle bei diesen Geschäften als Prinzipal. Im Rahmen des indirekten Geschäfts kommt dabei der komplexen und umfangreichen Pre-Sales-Beratung eine entscheidende Rolle bei der Beurteilung der Prinzipal- versus Agent-Stellung zu. Mit dem Kauf von Softwarelizenzen verbinden sich für den Kunden vielfältige Fragen der richtigen Ausgestaltung der Nutzungsrechte an den Lizenzen. Dazu gehören Aspekte der strategischen und operativen Softwarebeschaffung sowie Beratungsleistungen hinsichtlich des Vertragswerks und der Compliance. Beratungsleistungen sind mit dem Verkauf der Softwareprodukte eng verbunden und gelten als wesentlicher Bestandteil der Leistungsverpflichtung gegenüber dem Kunden. Diese Pre-Sales-Beratungen dürfen insbesondere nur durch speziell geschulte und zertifizierte Beschäftigte (Lizenzberatende) durchgeführt werden. Die Zertifizierungen der Lizenzberatenden müssen regelmäßig erneuert werden. Mit den dafür notwendigen Schulungen und Weiterbildungsmaßnahmen sind indirekte hohe Kosten verbunden.

Aufgrund der impliziten und in bestimmten Fällen auch expliziten Verpflichtung zu einer solchen umfassenden Beratung kommt Bechtle zu dem Ergebnis, dass die Pre-Sales-Beratung ein (signifikantes) Leistungsversprechen gegenüber dem Kunden darstellt. Damit wird nicht lediglich die Standard-Softwarelizenz veräußert, sondern ein kombiniertes Leistungsbündel bestehend aus der Standard-Softwarelizenz und der qualifizierten Beratung von Bechtle. Es entsteht ein kundenspezifisches Lizenzierungskonzept, das im vollem Umfang auf die Bedürfnisse des Kunden ausgerichtet ist und für das Bechtle allein verantwortlich ist.

Vor diesem Hintergrund sieht Bechtle die Kriterien für das Vorliegen einer signifikanten Integrationsleistung (IFRS 15.B35A (c)) als erfüllt an, über die Bechtle vor Übertragung des Leistungsbündels auf den Kunden die Verfügungsgewalt besitzt. Die Einschätzung als Prinzipal wird durch die weiteren Indikatoren des IFRS 15.B37 gestützt:

- Bechtle ist in erster Linie für die Erfüllung der Verpflichtung gegenüber dem Kunden verantwortlich, da Bechtle die Kompatibilität der Standard-Softwarelizenz und den Kundenanforderungen sicherstellt.
- Darüber hinaus liegt es im vollen Ermessen von Bechtle, den Preis für die kombinierte Leistungsverpflichtung festzulegen.
- Des Weiteren trägt Bechtle eine besondere Form des Bestandsrisikos bei der Standard-Softwarelizenz, da bei Nichtabnahme des Kunden für Bechtle kein Rückgaberecht gegenüber dem Softwarehersteller besteht und die Standard-Softwarelizenz nicht an einen anderen Kunden veräußert werden darf.

Bei bestimmten Vertragsmodellen erfolgt eine zusätzliche Vergütung für einen erfolgten Lizenzverkauf durch den Softwarehersteller. Der Kunde fordert bei diesen Vertragsmodellen im Rahmen der Ausschreibung in der Regel eine umfassende Beratung. Auch hier entsteht ein kundenspezifisches Lizenzierungskonzept, bei dem alle oben genannten Indikatoren für eine Prinzipalstellung erfüllt sind. Eine zusätzliche Vergütung des Herstellers führt aus Sicht von Bechtle nicht zu einer abweichenden Beurteilung, ob Bechtle als Prinzipal oder Agent agiert.

Diese Einschätzung von Bechtle steht im Einklang mit der Bilanzierungs- und Bewertungspraxis der Software-Reseller-Branche, mit der ein enger Austausch zu dieser Ermessensentscheidung besteht.

Allerdings wird an die Software-Reseller-Branche eine teilweise anderslautende Auslegung des IFRS 15 herangetragen, die zu einer abweichenden Bilanzierung führen würde. Diese Sichtweise geht nicht vom Vorliegen einer signifikanten (vom Kunden nachgefragten) Integrationsleistung im indirekten Geschäft aus, wenn die Beratungsleistung vordergründig auf die Erfüllung der Lizenzierungsvorgaben der Softwarehersteller gerichtet ist. Demnach würde Bechtle bei der Veräußerung von Standard-Softwarelizenzen im indirekten Geschäft als Agent handeln. Hierfür könnte sprechen, dass im Rahmen der Veräußerung von Standard-Softwarelizenzen im indirekten Geschäft neben der Vertragsbeziehung zwischen Kunde und Bechtle eine direkte Vertragsbeziehung zwischen dem Kunden und dem Softwarehersteller zustande kommt und bis dahin keine Verfügungsgewalt über die Softwarelizenz vorliegt. Dabei würde die Pre-Sales-Beratung als reine Vertriebsleistung von Bechtle angesehen. Hierfür könnte sprechen:

- Es findet bei der Pre-Sales-Beratung kein Customizing der Standard-Softwarelizenz statt.
- Die Pre-Sales-Beratung stellt im Vergleich zum Wert der Standard-Softwarelizenz einen unwesentlichen Aufwand dar.
- Der Softwarehersteller gewährt bei bestimmten Vertragsmodellen von Standard-Softwarelizenzen eine Vergütung für einen erfolgten Lizenzverkauf.
- Die Pre-Sales-Beratung wird auch in den Fällen erbracht, bei denen kein Verkauf zustande kommt. Damit besteht die Bereitschaft, Pre-Sales-Beratung ohne eine Vergütung zu erbringen.

Sofern der Kunde seine Bedürfnisse hinsichtlich des für ihn passenden Vertragsmodells und die genaue Anzahl an Standard-Softwarelizenzen kennt, würde die Pre-Sales-Beratung keinen Mehrwert für den Kunden bieten.

Um die Auslegung des IFRS 15 durch Bechtle (und der gesamten Software-Reseller-Branche) zu verifizieren, wird Bechtle eine Eingabe zur Klärung des oben genannten Sachverhalts an das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRS IC) übermitteln. Darin wird insbesondere die Frage thematisiert, ob die Pre-Sales-Beratung in diesem Kontext als eine signifikante Integrationsleistung für die kundenspezifische Lizenzierung zu würdigen ist.

Sofern das IFRS IC zu der Entscheidung kommt, dass Bechtle als Agent in diesen Sachverhalten agiert, würde Bechtle den Umsatz aus dem Verkauf von Standardsoftware ohne Customizing im indirekten Geschäft um die Kosten für die Standardsoftware ohne Customizing im indirekten Geschäft reduzieren. Da die Posten Umsatzerlöse und Umsatzkosten in gleicher Höhe reduziert werden, würde das Bruttoergebnis vom Umsatz im Rahmen der Konzern-Gewinn- und -Verlustrechnung unverändert bleiben. Durch die Reduzierung der Umsatzerlöse bei gleichbleibendem Bruttoergebnis vom Umsatz würde sich die EBT-Marge bei einer Bilanzierung als Agent erhöhen.