



© DRSC e.V. || Zimmerstr. 30 || 10969 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 -15  
[www.drsc.de](http://www.drsc.de) - [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die DSR-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des DSR wieder. Die Standpunkte des DSR werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.  
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die DSR-Sitzung erstellt.

## DSR – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

<b>DSR-Sitzung:</b>	<b>158. Sitzung / 29.07.2011 / 08:30 – 09:30 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>03 – Leases Update</b>
<b>Thema:</b>	<b>Vorstellung vorläufiger Änderungsbeschlüsse des IASB zu ED/2010/9 Leases vom Juni und Juli 2011</b>
<b>Papier:</b>	<b>158_03a_Leases_Update</b>

### Hintergrund

- 1 Im August 2010 hat der IASB den ED/2010/9 *Leases* veröffentlicht, der bis zum 15. Dezember 2010 kommentiert werden konnte. Beim IASB (und beim FASB; es handelt sich um ein gemeinsames Projekt der beiden Boards) wurden insgesamt 785 Stellungnahmen eingereicht. Bereits im Januar 2011 haben die Boards ihre sog. *Re-Deliberations* aufgenommen. Es wurde zunächst eine Auswertung der Stellungnahmen auf Basis der zu der Zeit vorliegenden 760 Stellungnahmen vom IASB / FASB Staff vorgelegt (Paper 5A der Januar-Sitzung des IASB – 70 Seiten). Die sog. „Overall Views“ der Tz. 12-18 dieses Papiers sind in Anlage 1 zur Unterlage 155\_06a der vorletzten Sitzung des DSR wiedergegeben.
- 2 Im Februar 2011 haben die beiden Boards ihre *Re-Deliberations* fortgesetzt, die sich an dem im Januar vorgestellten Plan ausrichten. Der als Sitzungsunterlage 5B vorgestellte Plan sieht eine Konzentration auf die folgenden 5 Kernbereiche vor:
  - (1) Definition of a Lease
  - (2) Lessor Accounting Model
  - (3) Lease Term
  - (4) Variable Lease Payments
  - (5) P&L recognition pattern

Zahlreiche weitere Themen, die gemäß diesem Plan im Rahmen der *Re-Deliberations* erörtert werden sollen, sind in der Anlage 2 zur Unterlage 155\_06a der vorvorletzten Sitzung des DSR dargestellt.



- 3 Vor dem Hintergrund der weitreichenden Bedeutung des Projekts *Leases* – nahezu alle nach IFRS bilanzierenden Unternehmen werden von den vorgeschlagenen Änderungen zur Leasingbilanzierung betroffen sein – hat der DSR um Berichterstattung zu den diesbezüglichen Re-Deliberations der beiden Boards gebeten.
- 4 Die von den beiden Boards bis Anfang Juni 2011 vorläufig gefassten Beschlüsse wurden in den Sitzungen Nr. 155. bis 157. des DSR vorgestellt und vom Standardisierungsrat erörtert. Diese vorläufigen Beschlüsse und die Einschätzungen des DSR sind in der **Anlage 1** zu dieser Sitzungsunterlage in einer Tabelle zusammengestellt. Weitere von den beiden Boards im Juni und Juli 2011 gefasste vorläufige Beschlüsse sind Gegenstand dieser Sitzungsunterlage **158\_03a** zur 158. Sitzung des DSR; die vorläufigen Beschlüsse wurden ebenfalls in **Anlage 1** aufgenommen.
- 5 Aus Gründen der Vereinfachung wird im Folgenden oftmals nur auf den IASB abgestellt (es wird somit nicht grundsätzlich die Diktion „die Boards“ oder „der IASB und der FASB“ verwendet).
- 6 Weiterhin werden aus Gründen der Klarheit vielfach die englischen Begriffe bzw. Textpassagen aus dem ED bzw. den IASB Updates verwendet.
- 7 Da zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Sitzungsunterlage das IASB Update Juli 2011 noch nicht vorlag, wurde in Bezug auf die entsprechenden Informationen zu den vorläufigen Beschlüssen des IASB u.a. auf die Webseite *www.iasplus.com* zurückgegriffen.

## Übersicht

- 8 Im nachfolgenden Kapitel werden die im Juni und Juli 2011 vom IASB behandelten Themen vorgestellt und diskutiert. Die Tabelle auf der nachfolgenden Seite zeigt sowohl die bereits in der 155. bis 157. Sitzung besprochenen wie auch die zur Besprechung in der 158. Sitzung vorgesehenen Themen:



Lfd. Nr.	Thema	155.	156.	157.	158.
01	Scope	✓			
02	Definition of a lease				
02.1	- "specified asset"	✓	✓		
02.2	- right to control the use of a "specified asset"	✓	✓		
03	Distinguishing between a lease and a purchase or a sale	✓			
04	Lease / non lease components	✓			
05	Right-of-use model	✓			
06	Lease term	✓			
07	Purchase options	✓			
08	Variable lease payments	✓	✓		
09	Initial measurement	✓			
10	P&L recognition pattern	✓	✓	✓	
11	Short term leases	✓			✓ <sup>2</sup>
12	Sale and leaseback (SLB)	✓			
13	Lessor accounting – one or two approaches		✓	✓	✓ <sup>2</sup>
14	Lessor accounting – accounting for the right to receive lease payments			✓	
15	Lessor accounting – presentation of the right to receive lease payments and the residual asset			✓	
16	Contract modifications or changes in circumstances after the date of inception of the lease			✓	
17	Reassessment of options in a lease			✓	
18	Reassessment of the discount rate			✓	
19	Foreign exchange differences			✓ <sup>1</sup>	
20	Impairment			✓ <sup>1</sup>	
21	Revaluation			✓ <sup>1</sup>	
22	Residual value guarantees			✓ <sup>1</sup>	
23	Shariah-compliant lease contracts				✓ <sup>2</sup>
24	Subleases				✓ <sup>2</sup>
25	Presentation: lessee statement of financial position				✓ <sup>3</sup>
26	Presentation: lessee statement of cash flows				✓ <sup>3</sup>
27	Lessee disclosures: short term leases				✓ <sup>3</sup>
28	Other lessee disclosures				✓ <sup>3</sup>



Lfd. Nr.	Thema	155.	156.	157.	158.
29	Accounting for variable lease payments – variable lease payments that depend on an index or a rate				✓ <sup>3</sup>
30	Embedded derivatives				✓ <sup>3</sup>
31	Lessor accounting				✓ <sup>2,3</sup>
32	Effective date and transition methods				✓ <sup>3</sup>
33	Re-exposure of the proposed standard				✓ <sup>3,4</sup>

<sup>1</sup> Im Rahmen der 157. Sitzung des DSR Gegenstand mündlicher Aussprache.

<sup>2</sup> Vom IASB in der Juni-Sitzung behandelt.

<sup>3</sup> Vom IASB in der Juli-Sitzung behandelt.

<sup>4</sup> Vom IASB am 21. Juli 2011 auf seiner Webseite veröffentlicht.

9 Die einzelnen Themen sind jeweils wie folgt strukturiert:

- Darstellung der vorgeschlagenen Regelungen im **ED/2010/9**,
- Anmerkungen in der **Stellungnahme** des **DSR**,
- Darstellung der vorläufig vom IASB getroffenen Entscheidung im Rahmen der **Re-Deliberations**,
- kurze **vorläufige Beurteilung** durch den DRSC-Mitarbeiter, und
- **Frage(n) an den DSR**.

## Vorstellung und Diskussion vorläufiger Entscheidungen des IASB im Rahmen der Re-Deliberations

### 11 – Short term leases

10 Im **ED** sind für kurzfristige Leasingverträge (mit einer Laufzeit von bis zu 12 Monaten) Vereinfachungen wie folgt vorgesehen:

- Leasingnehmer: die Zahlungsverpflichtung bzw. das Nutzungsrecht kann undiskontiert angesetzt werden; die Leasingzahlungen sind erfolgswirksam über die Laufzeit des Leasingvertrags zu erfassen;
- Leasinggeber: weder das Recht auf Erhalt von Leasingzahlungen noch die Nutzungsüberlassungsverpflichtung müssen angesetzt bzw. ein Teil des zugrundeliegenden Vermögenswerts ausgebucht werden; die Vereinnahmung der Leasingzahlungen hat in diesem Fall verteilt über die Laufzeit des Leasingvertrags zu erfolgen.

Diese Wahlrechte können für jeden Leasingvertrag einzeln beansprucht werden.



- 11 In seiner **Stellungnahme** hat der **DSR** den vollständigen Ausschluss kurzfristiger *Leases* vom Anwendungsbereich des (künftigen) Standards vorgeschlagen. Darüber hinaus sollten auch unbefristet vereinbarte, aber jederzeit mit einer Kündigungsfrist von bis zu einem Jahr kündbare *Leases* vom Anwendungsbereich des Standards ausgeschlossen werden.
- 12 Der IASB hatte im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im **Juni 2011** im Wesentlichen die bereits im **März 2011** gefassten vorläufigen Beschlüsse bestätigt (aus dem IASB Update Juni 2011 werden die entsprechenden Entscheidungen nachfolgend geringfügig gekürzt wiedergegeben):

A short-term lease is defined as follows: a lease that, at the date of commencement of the lease, has a maximum possible term, including any options to renew, of 12 months or less.

The boards tentatively decided that, for short-term leases, a lessee need not recognise lease assets or lease liabilities. For those leases, the lessee should recognise lease payments in profit or loss on a straight-line basis over the lease term, unless another systematic and rational basis is more representative of the time pattern in which use is derived from the underlying asset.

The boards also tentatively decided that a lessee may elect to apply the recognition and measurement requirements in the leases guidance to short-term leases.

The boards expressed support for requiring disclosure of the rental expense recognised in the current period and a statement about the extent to which that expense is expected to be representative of rental expense in future periods. The boards will continue to discuss disclosures for short-term leases, as well as lessor accounting for short-term leases, at a future meeting.

- 13 Der DSR hatte diese vorläufigen Entscheidungen des IASB bereits in seiner 155. Sitzung zustimmend zur Kenntnis genommen.
- 14 **Vorläufige Beurteilung:** N.A.

**Frage zu 11 an den DSR:** Gibt es ggf. neue Aspekte, die in diesem Zusammenhang zu beachten sind?

### 13 – Lessor accounting – one or two approaches

- 15 Aus der Sicht des Leasinggebers soll gem. **ED** ebenfalls das RoU-Modell zur Anwendung kommen. Zunächst besteht als aktivierungspflichtiger Vermögenswert das *right to receive lease payments*. Dem stehen zwei Vorgehensweisen zur Abbildung auf der Passivseite gegenüber: zum einen kann der Leasinggeber den Buchwert des zugrunde



liegenden Leasingobjekts vermindern oder er kann andererseits eine Verbindlichkeit für die aus dem Leasingvertrag zu erbringende Leistung erfassen. Für die Bilanzierung von Leasingverhältnissen werden aus Sicht des Leasinggebers im ED entsprechend zwei unterschiedliche Modelle vorgeschlagen: das *Derecognition*-Modell oder das *Performance Obligation*-Modell. Des Weiteren sind im ED detaillierte Kriterien und Rahmenbedingungen aufgezeigt, die entweder zur Anwendungspflicht des einen oder des anderen Modells führen.

- 16 **Stellungnahme** des **DSR**: Auf Basis einer umfangreichen Begründung lehnt der DSR das vom IASB vorgeschlagene hybride Modell ab und spricht sich – Vor- und Nachteile abwägend – eindeutig für das *Derecognition*-Modell aus.
- 17 Nachdem sich der IASB im Rahmen seiner **Re-Deliberations** bereits im April und Mai 2011 zu diesem Thema geäußert hatte, wurde im IASB Update Juni 2011 folgendes veröffentlicht:

... The boards discussed a single approach to lessor accounting whereby the lessor would recognise a lease receivable and a residual asset at lease commencement. The boards will consider at a future meeting whether, and if so when, under such an approach, it is appropriate for a lessor to recognise profit at lease commencement. The boards will also consider at a future meeting whether there should be different lessor models for (a) a lease of a portion of an asset and (b) a lease of an entire asset. The boards did not make any decisions about lessor accounting at this meeting.

- 18 **Vorläufige Beurteilung**: N.A.

**Frage zu 13 an den DSR**: Haben Sie Anmerkungen zu diesem Sachverhalt?

### 23 – Shariah-compliant lease contracts

- 19 Zur Begriffsklärung ist zunächst darauf hinzuweisen, dass es sich bei der *Shariah* um den islamischen Rechtskodex handelt, dem zufolge im hier diskutierten Zusammenhang vor allem das Zinsverbot zu beachten ist und darüber hinaus auch das Verbot von *Gharar* gilt (*Gharar* ist in etwa zu übersetzen mit „versteckte Konsequenzen“ oder auch „unnötige Unsicherheit“ – hieraus resultiert z.B. das Verbot, noch nicht existierende Dinge zu verkaufen).
- 20 Weder der **ED** noch der **DSR** in seiner **Stellungnahme** gehen auf dieses Thema ein.



- 21 Im IASB Update **Juni 2011** hat der IASB zu seinen **Re-Deliberations** folgendes veröffentlicht:

The boards discussed the accounting implications of applying a right-of-use lease model to Shariah-compliant lease contracts. The discussion was educational in nature and no decisions were made.

- 22 **Vorläufige Beurteilung:** N.A.

**Frage zu 23 an den DSR:** Haben Sie Anmerkungen zu diesem Sachverhalt?

## 24 – Subleases

- 23 Gemäß **ED** sind die vorgeschlagenen Regelungen zur Leasingbilanzierung grundsätzlich auf alle Leasingverhältnisse anzuwenden – ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass dies auch für Untermietverträge bzw. *subleases* gilt (ED.5).
- 24 In seiner **Stellungnahme** bringt der **DSR** keine Argumente vor, die dem Vorschlag des IASB entgegenstehen.
- 25 Der Baord hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im **Juni 2011** folgenden Hinweis im IASB Update veröffentlicht:

The boards discussed the accounting for subleases under the proposed leases requirements for lessees and lessors and tentatively decided the following:

1. A head lease and a sublease should be accounted for as separate transactions.
2. An intermediate lessor, as a lessee in a head lease arrangement, should account for its assets and liabilities arising from the head lease in accordance with the decisions to date for all lessees.
3. An intermediate lessor, as a lessor in a sublease arrangement, should account for its assets and liabilities arising from the sublease in accordance with the decisions to date for all lessors.
4. If the Boards decide that there should be more than one approach to lessor accounting, an intermediate lessor, as a lessor in a sublease, should evaluate its right-of-use asset, not the underlying asset, to determine the appropriate lessor accounting approach to apply to the sublease.

- 26 **Vorläufige Beurteilung:** Inhaltlich stellt der vorläufige Beschluss lediglich eine Anpassung an die zwischenzeitlich vom IASB vorläufig getroffenen Entscheidungen dar – es ist keine materielle Abweichung zu den Vorschlägen des ED zu erkennen.



**Frage zu 24 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 25 – Presentation: lessee statement of financial position

- 27 Das RoU-Asset soll gem. **ED** innerhalb des Sachanlagevermögens ausgewiesen werden – getrennt von denjenigen Vermögenswerten, die sich im Eigentum des Leasingnehmers befinden. Als finanzielle Verbindlichkeit ist die Leasingverbindlichkeit in der Bilanz des Leasingnehmers auszuweisen – und zwar getrennt von anderen finanziellen Vermögenswerten.
- 28 In seiner **Stellungnahme** empfiehlt der **DSR** eine grundsätzliche, an IAS 1.57 (a) ausgerichtete Vorgehensweise, derzufolge Posten in der Bilanz (nur) bei entsprechender Relevanz separat auszuweisen sind. Die vom IASB vorgeschlagene separate Darstellung der Leasingvermögenswerte und -verbindlichkeiten unterstützt der DSR – jedoch sollte unter Berücksichtigung von IAS 1.57 der Ersteller entscheiden, ob diese Informationen in der Bilanz oder im Anhang zur Verfügung gestellt werden.
- 29 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im **Juli 2011** folgendes vorläufig entschieden:
- Mit einem Leasingverhältnis verbundene Vermögenswerte und Schulden sind entweder separat in der Bilanz auszuweisen oder im Anhang anzugeben. Sofern der Ausweis nicht als eigenständiger Posten in der Bilanz erfolgt, ist im Anhang anzugeben, in welchen Bilanzposten die jeweils den Leasingverhältnissen zuzurechnenden Beträge enthalten sind.
  - Der Ausweis der RoU-Vermögenswerte hat in Übereinstimmung mit der Klassifizierung zu erfolgen, die das bilanzierende Unternehmen für im Eigentum stehende Vermögenswerte gewählt hat.
  - Im neuen Standard zu den Leasingverhältnissen soll keine Aussage darüber getroffen werden, ob es sich bei den aus Leasingverhältnissen resultierenden Vermögenswerten um immaterielles oder Sachanlagevermögen handelt. Die Art dieser Vermögenswerte soll vielmehr be- bzw. umschrieben werden.
- 30 **Vorläufige Beurteilung:** Die vorläufigen Entscheidungen des IASB entsprechen weitgehend den Forderungen des DSR. Die nunmehr vorgeschlagene Be- bzw. Umschreibung der Art der aus Leasingverhältnissen resultierenden Vermögenswerte anstelle einer festen Zurechnung zu entweder dem immateriellen oder dem körperlichen Anlagevermögen ist zu begrüßen, da der diesbezüglichen Kontroverse in angemessener Weise begegnet wird.





**Frage zu 25 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 26 – Presentation: lessee statement of cash flows

- 31 In **ED.27** ist vorgesehen, dass Leasingnehmer in der Kapitalflussrechnung die Zahlungen der Leasingraten der Finanzierungstätigkeit zuordnen sollen, wobei die Zahlungen separat von anderen Finanzierungs-Cashflows darzustellen sind.
- 32 In seiner **Stellungnahme** macht der **DSR** den Vorschlag, den separaten Ausweis von der Wesentlichkeit der entsprechenden Zahlungen abhängig zu machen, so dass es insoweit auch keiner eigenständigen Regelung in dem neuen *Leases*-Standard bedarf.
- 33 Darüber hinaus spricht sich der DSR gegen eine Zuordnung der Zahlungen von Leasingraten zur Finanzierungstätigkeit aus. Vor dem Hintergrund des *Financial Statement Presentation* - Projekts des IASB sollte die Zurechnung dem Bilanzierenden überlassen werden, wobei eine stetige Anwendung im Rahmen der gewählten Rechnungslegungsmethode vorausgesetzt wird.
- 34 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im **Juli 2011** folgendes vorläufig beschlossen:

- (1) Die Zurechnung der Zahlungen von fest vereinbarten Leasingraten (Leasinggebühr und Zinsanteil) zu einem der drei in einer Kapitalflussrechnung auszuweisenden Tätigkeitsbereiche hat gem. den einschlägigen IFRSs zu erfolgen.
- (2) Die Zahlungen von variablen bzw. bedingten, nicht im Bilanzansatz des RoU-Vermögenswerts und der entsprechenden Leasingverbindlichkeit enthaltenen Leasingraten sind den betrieblichen Tätigkeiten (*operating activities*) zuzurechnen. Gleichwohl ist die Summe aus (1) und (2) Gegenstand der entsprechenden Anhangangaben zu Leasingverhältnissen (soweit nicht ausdrücklich auf Teilbeträge abgestellt wird).
- (3) Über den Erwerb eines RoU-Vermögenswerts im Austausch für eine Leasingverbindlichkeit (nicht zahlungswirksame Transaktion; IAS 7.43 f.) ist im Rahmen einer zusätzlichen Angabe in der Kapitalflussrechnung zu berichten.
- (4) Die Zahlungsmittelabflüsse für kurz laufende Leasingvereinbarungen, die nicht in der Verbindlichkeit für Leasingvereinbarungen enthalten sind, sind den betrieblichen Tätigkeiten (*operating activities*) zuzurechnen.

## 35 Vorläufige Beurteilung:

ad (1): Dieser Entscheidung ist zuzustimmen – sie folgt dem Vorschlag des DSR.



ad (2): Einerseits Zustimmung:

- (a) soweit die Zahlungen für variable / bedingte Raten nicht in der Leasingverbindlichkeit enthalten sind, kommt es auch nicht zur Tilgung einer (Finanzierungs-) Verbindlichkeit und somit wäre eine Zurechnung zur Finanzierungstätigkeit nicht sachgerecht;
- (b) der Vorschlag entspricht in Bezug auf die bilanzielle Erfassung von Leasingraten analog der heute geltenden Konvention (Cash Flows aus Finance Leases sind dem Finanzierungsbereich zuzurechnen (wobei ein Wahlrecht für den Ausweis des Zinsanteils besteht); Cash Flows aus Operating Leases sind dem betrieblichen Bereich zuzurechnen).

Andererseits Ablehnung:

- (a) auch für (2) sollte der Grundsatz nach (1) Bestand haben (d.h. Verweis auf die hier einschlägigen IFRS bzw. IAS 7);
- (b) die wirtschaftlich einer Transaktion zuzuordnenden Zahlungen sollten eine einheitliche Zuordnung für die Darstellung im Rahmen der Kapitalflussrechnung erfahren;
- (c) es könnte argumentiert werden, dass auch die bedingten / variablen Leasingraten eine Finanzierungsfunktion haben.

ad (3): Grundsätzliche Zustimmung; nicht nachvollziehbar ist jedoch, warum diese Angabe entgegen IAS 7.43 zwingend innerhalb der Cash Flow Rechnung zur Verfügung gestellt werden soll.

ad (4): Siehe analog die Anmerkungen zu (2).

**Frage zu 26 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

## 27 – Lessee disclosures: short term leases

36 Im **ED** ist vorgesehen, dass Leasingnehmer in Bezug auf kurz laufende Leasingvereinbarungen auf Einzelvertragsbasis entscheiden können, entweder die im ED neu vorgeschlagenen Bilanzierungsregeln anzuwenden oder eine bilanzielle Erfassung ohne Berücksichtigung des Zeitwerts des Geldes vorzunehmen und die Aktiv- und Passivpositionen über die Laufzeit des Vertrags erfolgswirksam auszulösen. Gem. ED.75 sind hierzu im Anhang entsprechende Angaben zur Verfügung zu stellen.

37 In der **Stellungnahme** des **DSR** wird auf ED.75 nicht gesondert eingegangen. Ganz



allgemein werden die insgesamt geforderten Anhangangaben als zu umfangreich und zu weitgehend eingestuft.

- 38 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im Juli 2011 folgendes vorläufig beschlossen:

Das bilanzierende Unternehmen hat für die Berichtsperiode den erfassten Aufwand im Rahmen von kurz laufenden Leasingverträgen anzugeben. Darüber hinaus soll darauf hingewiesen werden, wenn Anzeichen dafür vorliegen bzw. davon auszugehen ist, dass sich die Praxis der Nutzung von kurz laufenden Leasingvereinbarungen ändert und für die kommende Berichtsperiode wesentliche Änderungen zu erwarten sind.

- 39 **Vorläufige Beurteilung:** Die vorgeschlagene Differenzierung hinsichtlich der Angabe des Leasingaufwands nach den zugrundeliegenden Leasingvereinbarungen ((1) kurz laufende und (2) andere Leasingverträge) ist grundsätzlich zu begrüßen – sollte jedoch abschließend auch Bestandteil einer gesamtheitlichen Würdigung aller geforderten Anhangangaben sein.

**Frage zu 27 an den DSR:** Haben Sie weitere Anmerkungen zu diesem Thema?

## 28 – Other lessee disclosures

- 40 **Vorbemerkung:** Gegenstand dieses Gliederungspunkts sind die für Leasingnehmer vorgesehenen Anhangangaben mit Ausnahme solcher für (1) variable Leasingzahlungen, (2) kurz laufende Leasingvereinbarungen und (3) Untermietverträge (*subleases*) sowie (4) Sale-and-Lease-Back-Vereinbarungen. Für die vier genannten Bereiche werden im IASB-Staff Paper **5D** eigenständige Unterlagen angekündigt. Den folgenden Ausführungen kann jedoch entnommen werden, dass bereits im Rahmen von Staff Paper **5D** die genannten Bereiche (teilweise) adressiert werden.
- 41 Gemäß **ED** (para. 70-86) sind umfangreiche quantitative und qualitative, an den beiden folgenden übergeordneten Informationszielen ausgerichtete Anhangangaben vorgesehen:
- Identifizierung und Erläuterung der im Abschluss bzgl. *Leases* berücksichtigten Posten bzw. Beträge,
  - Beschreibung, wie die künftigen Cash Flows des Unternehmens durch Leasingvereinbarungen bzgl. Werten, Zeitpunkten und Unsicherheiten beeinflusst werden.



42 In seiner **Stellungnahme** unterstützt der **DSR** grundsätzlich die an Informationszielen ausgerichtete Konzeption der Anhangangaben – spricht sich andererseits allerdings auch gegen die zu umfangreichen und zu weitgehenden Anhangangaben aus.

43 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im Juli 2011 folgendes vorläufig beschlossen:

**Verschiedene Angaben zur Art des Leasingverhältnisses (ED.73)**

(a) **Bestätigung zu ED.73 (a) (ii) and (iii)** – Angaben zur Basis und zur zeitlichen Reichweite bedingter Leasingraten und zu optionalen Laufzeitvereinbarungen; die IASB-Mitarbeiter werden Leitlinien zur Zusammenfassung solcher Angaben und entsprechende Anwendungsbeispiele ausarbeiten;

(b) **Streichung von im ED vorgeschlagenen Anhangangaben:**

(b1) Existenz und wesentliche Vereinbarungen zu Kaufoptionen (ED.73 (a) (iv)),

(b2) anfängliche direkte Kosten bzgl. Leasingvereinbarungen (ED.73 (a) (vii));

**‘Roll Forward’ (ED.77)**

**geringfügige Erleichterung** – an der geforderten Überleitung (von den Eröffnungsbilanzwerten zum Bestand per Jahresende) wird festgehalten; die Überleitung der Leasingverbindlichkeit ist jedoch nicht – wie noch im ED gefordert – nach Art des zugrundeliegenden Leasinggegenstands zu differenzieren;

**Fälligkeitsstruktur (ED.85)**

(a) ‘Amounts included in the maturity analysis’: **Bestätigung** des Erfordernisses zur Angabe des Betrags und der Fälligkeitsstruktur der Leasing-Verbindlichkeiten in nicht abgezinster Form (als Teilbetrag der Leasingverbindlichkeiten);

(b) ‘Time bands’: **Bestätigung** des Erfordernisses zur Angabe der (1) innerhalb von 5 Jahren fälligen (Angabe pro Jahr) und (2) danach fälligen Leasingverbindlichkeiten; jeweils undiskontiert;

(c) ‘Discount rate’: **Bestätigung**, dass keine Angaben zu den verwendeten Zinssätzen zur Verfügung zu stellen sind;

**Anpassung an andere vorläufige Beschlüsse im Rahmen der Re-Deliberations:**

**Bestätigung** des separaten **Ausweises** / der separaten **Angabe** von Zinsaufwand und Amortisation (d.h. keine zusammengefasste Summe „Leasingaufwand“);

**zusätzliche Anhangangabe** zu Vereinbarungen, für die nicht länger davon auszugehen ist, dass sie ein Leasingverhältnis beinhalten und somit nicht mehr in den Anwendungsbereich des Standards fallen;

zusätzliche Anhangangabe (**nur FASB** – nicht IASB): Angabe der fest vereinbarten Leasingverpflichtungen bzgl. noch nicht begonnener Verträge in nicht abgezinster Form.

44 **Vorläufige Beurteilung:** Den Vorschlägen ist grds. zuzustimmen. Zwei gestrichenen Anhangangaben steht eine zusätzliche gegenüber – vor diesem Hintergrund und bei rein quantitativer Betrachtung besteht jedoch weiterhin ein Bedarf zur Reduzierung des Umfangs der vorgeschlagenen Anhangangaben.



**Frage zu 28 an den DSR:** Haben Sie weitere Anmerkungen zu diesem Thema?

## **29 – Accounting for variable lease payments – variable lease payments that depend on an index or a rate**

- 45 Bei der Bewertung der Verbindlichkeit des Leasingnehmers (und damit auch bei der Bewertung des Nutzungsrechts) sollen gemäß **ED** bedingte Leasingraten zu Beginn des Leasingvertrags berücksichtigt werden (da die „Verpflichtung“ zur Zahlung bereits zu Beginn des Leasingverhältnisses vorliegt – lediglich die Höhe noch ungewiss ist). Die Bewertung ist auf Basis einer wahrscheinlichkeitsgewichteten Schätzung der Barwerte der zu leistenden bedingten Raten vorzunehmen (d.h. zum Erwartungswert). Grundsätzlich analog soll der Leasinggeber lt. ED vorgehen.
- 46 In seiner **Stellungnahme** hat sich der **DSR** gegen eine Vorgehensweise auf Basis des Erwartungswerts ausgesprochen.
- 47 Im Rahmen der **Re-Deliberations** ist dieser Ansatz vorläufig bereits in den Sitzungen bis Anfang Juni wie folgt modifiziert worden. Zu Beginn des Leasingverhältnisses sind bedingte Leasingraten
- *usage- und performance-basierter* Natur nur zu berücksichtigen, wenn es sich faktisch um versteckte unbedingte Leasingraten handelt (*disguised minimum lease payments*),
  - index- und preisbasierter Natur auf Basis der *spot-rate* zu berücksichtigen,
  - in der Form von Restwertgarantien zu berücksichtigen, soweit sie erwartet werden (*expected to be payable*).
- 48 Der IASB hat im Rahmen seiner fortgeführten Re-Deliberations im Juli 2011 folgendes in Bezug auf index- und preisbasierte Leasingraten vorläufig beschlossen:
- Berücksichtigung zu Beginn des Leasingvertrages auf Basis des dann gültigen Indexes bzw. Preisniveaus (anstelle der Verwendung des Begriffs *spot-rate*),
  - Neubeurteilung (*reassessment*) in Folgeperioden,
  - in Bezug auf daraus resultierende Anpassungen der Leasingforderung (LG) bzw. -verbindlichkeit (LN) ist nach Maßgabe des ED vorzugehen: sofern die laufende oder frühere Perioden betroffen sind: erfolgswirksame Erfassung; andernfalls: er-



folgsneutrale Erfassung.

Hinsichtlich dieses Aspekts sollen in einer künftigen Sitzung weitere Detailfragen geklärt werden, u.a. wie zwischen den beiden Ausprägungen zu differenzieren ist.

- 49 **Vorläufige Beurteilung:** Die Wahl einer allgemeineren Terminologie (statt *spot rate*) ist zu begrüßen. Inhaltlich stellen die anderen vorläufigen Beschlüsse keine Neuerungen dar – die angekündigten weiteren Untersuchungen sind ebenfalls zu begrüßen.

**Frage zu 29 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

### 30 – Embedded derivatives

- 50 Der **ED** geht nicht auf eingebettete Derivate ein.

- 51 **Stellungnahme** des **DSR:** N.A.

- 52 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im **Juli 2011** folgendes vorläufig beschlossen: Die bilanzierenden Unternehmen haben zu untersuchen, ob in ihren Leasingvereinbarungen Derivate eingebettet sind – sofern das der Fall ist, ist für diese eingebetteten Derivate nach den entsprechenden IFRSs vorzugehen.

- 53 **Vorläufige Beurteilung:** Dem Vorschlag ist zuzustimmen.

**Frage zu 30 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

### 31 – Lessor Accounting

- 54 Der **ED** sieht für Leasinggeber ein am Right-of-Use - Ansatz ausgerichtetes hybrides Modell vor – in Abhängigkeit von beim Leasinggeber in Bezug auf das Leasingobjekt verbleibenden Risiken und Chancen ist entweder das *Performance-Obligation* Modell oder das *Derecognition* Modell anzuwenden.

- 55 **Stellungnahme** des **DSR:** Der DSR hat die beiden für die Leasinggeber vorgeschlagenen Bilanzierungsmodelle auf ihre jeweiligen Vor- und Nachteile hin untersucht und sich



im Rahmen einer gesamtheitlichen Würdigung der Argumente eindeutig für die ausschließliche Verwendung des *Derecognition* Modells ausgesprochen.

56 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im Juli 2011 folgendes vorläufig beschlossen:

- Anwendung eines einheitlichen Leasinggebermodells für alle Leasingverträge (Ausnahmen: (1) kurz laufende Leasingverträge und (2) Leasingverträge für als Finanzinvestition gehaltene Immobilien, die zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden);
- als Leasinggebermodell wird ein neues Modell mit der folgenden Bezeichnung vorgeschlagen: *the receivable and residual approach*; diese Modell weist die folgenden Ausstattungsmerkmale auf:
  - (a) Initially measure the lease receivable at the present value of lease payments discounted using the rate charged in the lease, and subsequently measure the lease receivable at amortised cost using the effective interest method.
  - (b) Initially measure the residual asset on an allocated cost basis (i.e. based on the proportion of the underlying asset's fair value that is the subject of the lease) and subsequently accrete the residual asset using the rate charged in the lease.
  - (c) Recognise profit at lease commencement for any difference between
    - (i) the previous carrying amount of the underlying asset and
    - (ii) the sum of the lease receivable and the residual asset recognised, subject to the profit being reasonably assured. Any profit would relate only to the right-of-use transferred to the lessee and *not* to the residual asset.
  - (d) Recognise interest income on the receivable and residual asset over the lease term.

Für eine künftige Sitzung des Boards wurden die IASB-Mitarbeiter mit einer weitergehenden Untersuchung zu (c) (i) hinsichtlich des Begriffs „*profit being reasonably assured*“ beauftragt.

57 **Vorläufige Beurteilung:** Der „neue“ Vorschlag des IASB weist viele Parallelen mit dem *Derecognition* Modell auf. Als neue „Features“ werden vorgeschlagen:

- (1) Wertsteigerungszuschreibung (*accretion*) des *residual asset* über die Laufzeit des Leasingvertrags,
- (2) ausschließliche Zurechnung des Gewinns zum Zeitpunkt des Beginns des Leasingvertrags auf das an den Leasingnehmer übertragene Nutzungsrecht (RoU-asset)





und nicht auf das *residual asset*.

- ad (1) Diese Anpassung ist zu begrüßen, da durch eine Wertsteigerungszuschreibung während der Laufzeit des Leasingvertrags eine Anpassung an den der Leasingkalkulation zugrundeliegenden erwarteten Wert zum Ende der Leasingvereinbarung erreicht wird. Durch diese Vorgehensweise wird verhindert, dass zum Zeitpunkt der Verwertung des Anlagegegenstandes nach Ende des Leasingvertrages durch Veräußerung oder Einbringen in ein Folgeleasingverhältnis größere Gewinne zu erfassen sind.
- ad (2) Diese Anpassung scheint auf den ersten Blick lediglich deklaratorischen Charakter zu haben – ist doch keine inhaltliche Änderung im Vergleich zu den im ED vorgeschlagenen Regelungen erkennbar. Es bleibt gleichwohl abzuwarten, welche Konkretisierungen von den Mitarbeitern des IASB vorgelegt werden.

Uneingeschränkt positiv ist in jedem Fall zu beurteilen, dass das hybride Modell aufgegeben werden soll und allem Anschein nach das *Performance Obligation* Modell nicht weiter verfolgt wird.

**Frage zu 31 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

### 32 – Effective date and transition methods

- 58 Ein Zeitpunkt des Inkrafttretens wird im **ED** nicht vorgeschlagen. In Bezug auf die Übergangsvorschriften sieht der ED sowohl für Leasingnehmer als auch für Leasinggeber einen Ansatz der vereinfachten rückwirkenden Anwendung vor („... recognise and measure all outstanding leases as of the date of initial application [which is the beginning of the first comparative period presented in the first financial statements in which the entity applies the new standard on leases] using a simplified retrospective approach.“).
- 59 **Stellungnahme** des **DSR:** Zunächst wird vorgeschlagen, auch die „vollständige“ rückwirkende Anwendung gem. IAS 8 zu erlauben. Weiterhin plädiert der DSR dafür, auf Neubeurteilungen von Leasingverträgen in Bezug auf die Nachfolgeregelungen zu IFRIC 4 zu verzichten (d.h. nicht nochmals der Frage nachzugehen, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis enthält). Schließlich werden auch Übergangsregelungen speziell für Sale-and-Lease-Back - Vereinbarungen sowie grundsätzlich eine angemessene Vorbereitungszeit eingefordert.





- 60 Der IASB hat im Rahmen seiner **Re-Deliberations** im **Juli 2011** keinen konkreten Erstanwendungszeitpunkt vorgeschlagen. Auch wurde eine vorläufige Entscheidung zur Möglichkeit der vorzeitig freiwilligen Anwendung des Standards nicht getroffen, da dieses Thema im Zusammenhang mit den anderen derzeit in Bearbeitung befindlichen Standards zu einem späteren Zeitpunkt behandelt werden soll (der FASB sprach sich gegen die Möglichkeit einer freiwilligen vorzeitigen Anwendung aus).
- 61 Für Erstanwender der IFRS beabsichtigt der IASB die freiwillig frühere Anwendung des Standards zu erlauben.
- 62 **Vorläufige Beurteilung:** Dem Vorschlag zur Erlaubnis einer freiwillig früheren Anwendung durch IFRS-Erstanwender ist grds. zuzustimmen.

**Frage zu 32 an den DSR:** Schließen Sie sich dieser Einschätzung an?

### **33 – Re-exposure of the proposed standard**

- 63 Auf der Webseite des IASB wurde am 21. Juli 2011 die Absicht des Boards veröffentlicht, den ED Leases erneut unter Berücksichtigung der im Rahmen der Re-Deliberations getroffenen Entscheidungen zu veröffentlichen (Re-Exposure) und interessierten Kreisen die Gelegenheit zu geben, die vom Board beschlossenen Änderungen im Vergleich zum ED zu kommentieren.
- 64 In Zusammenhang mit der Veröffentlichung dieser Absichtserklärung durch den IASB ist darauf hinzuweisen, dass die Re-Deliberations zum ED Leases derzeit noch nicht abgeschlossen sind. Vor dem Hintergrund, dass voraussichtlich
- bis Ende August 2011 keine Board-Sitzungen zum Thema *Leases* stattfinden werden und
  - der IASB davon ausgeht, dass die Re-Deliberations zum ED somit etwa Ende Q3/2011 abgeschlossen werden,
- dürfte mit der Veröffentlichung des Re-ED frühestens zum Ende des Jahres 2011 zu rechnen sein.



**Fragen zu 33 an den DSR:** - Haben Sie Anmerkungen zu diesem vorläufigen Beschluss des IASB?  
- Ist ggf. für spezifische Aspekte zu fordern, dass sie im Rahmen des Re-ED (nochmals) zur Diskussion gestellt werden?



## Anlage 1

### Zusammenstellung der bisher vom IASB gefassten vorläufigen Beschlüsse im Rahmen der Re-Deliberations zum ED/2010/9 Leases inkl. erster Einschätzungen des DSR

Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
<b>01</b>	<b>Scope</b>		
	Ausschluss von IFRIC 12 - <i>Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen</i>	Mrz. 11	✓
	<u>derzeit noch offen</u> : Einbeziehung von <i>internal use software</i>		<b>starke Bedenken</b> (würde faktisch den weiter gefassten Ausschluss immaterieller Vermögenswerte vom <i>Scope</i> konterkarieren)
	<u>derzeit noch offen</u> : Einbeziehung von Vorräten		<b>Bedenken</b> (nicht eingängig)
<b>02</b>	<b>Definition of a lease</b>		
	Anpassung der Definition eines Lease	Apr. 11	
02.1	<b>„specified asset“</b>		
	es muss Bezug genommen werden (explizit oder implizit) auf einen „spezifischen Vermögenswert“ ...	Apr. 11	[bzgl. <i>internal use software / intangibles</i> => kann eine (nicht-exklusive) Lizenz ein <i>specified asset</i> sein?] ✓
	... , diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn es sich um einen physisch unterscheidbaren Teil eines Vermögenswerts handelt	Apr. 11	✓
	..., diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn es sich um kapazitätsmäßigen Teile eines Vermögenswerts handelt	Apr. 11	✓
02.2	<b>Right to control the use of a „specified asset“</b>		
	“control“ über die Nutzung eines Vermögenswerts gilt als übertragen, wenn der Leasingnehmer während des Leasingzeitraums die Möglichkeit hat, andere in Bezug auf die Nutzung des Leasinggegenstands anzuweisen ( <i>direct</i> ) und den Nutzen aus dem Leasinggegenstand zu ziehen	Apr. 11	<b>Bedenken</b> Es wird auf die gesamte Leasingdauer abgestellt, so dass ein Zirkelschluss entsteht; sinnvoller wäre die Aussage, dass sich die LD für den Zeitraum bestimmt, für den die Verfügungsmacht beim LN liegt.



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	<b>Erste Einschätzung des DSR</b> ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
<b>03 Distinguishing between a lease and a purchase or a sale</b>			
	der künftige Standard soll keine erläuternden Regelungen zur Abgrenzung bzw. Unterscheidung von einerseits Lease und andererseits Kauf bzw. Verkauf enthalten	Mrz. 11	<b>Bedenken</b> (für Käufer könnte unklar bleiben, wie vorzugehen ist; der neue Standard zu Revenue Recognition gilt nur für Verkäufer).
<b>04 Lease / non lease components</b>			
	<u>Leasingnehmer:</u> a) Aufteilung anhand der relativen Einkaufspreise; b) sofern diese nicht für alle Komponenten vorliegen => <i>residual method</i> , c) sofern überhaupt keine vorliegen => gesamtheitliche Behandlung als Leasingverhältnis	Mrz. 11	<b>starke Bedenken</b> 1) Residualmethode dann kritisch, wenn nicht ausreichende Marktpreisinformationen vorliegen (und Frage nach der Hierarchie: Ware – DL – Leasing) 2) angekündigte Anwendungsleitlinien: es muss klar geregelt werden, wie weit die Marktuntersuchungen zur Preisfindung gehen sollen (bis hin zu weltweiter Analyse?)
	<u>Leasinggeber:</u> entsprechend der Vorgaben für Revenue Recognition: a) bundle = one performance obligation if one item provided; b) separate performance obligations if i) pattern of transfer for the good or service pattern of other items in the contract; <u>and</u> ii) good or service has a distinct function c) good or service has a distinct function if either: i) the item is sold separately, <u>or</u> ii) customer can use it on its own	Mrz. 11	✓
<b>05 Right-of-use model</b>			
	Bestätigung der Verwendung des Modells für Leasingnehmer (über die Verwendung für Leasinggeber soll später befunden werden)	Mrz. 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
<b>06 Lease term</b>			
	fest vereinbarte Leasingdauer + optionale Laufzeitverlängerungsmöglichkeiten (sofern signifikanter wirtschaftlicher Anreiz i.S.v. <i>reasonably certain</i> ; diesbezügliche Beurteilung indikatorbasiert)	Mrz. 11	<b>Verbesserungsvorschläge</b> 1) der Begriff <i>reasonably certain</i> sollte be- oder umschrieben werden; 2) die genannten Indikatoren sollten klarer formuliert werden
<b>07 Purchase options</b>			
	sind in die Bewertung der Lease-Verbindlichkeit mit einzubeziehen, falls ein signifikanter wirtschaftlicher Anreiz zur Ausübung besteht (dann jedoch auch Abschreibung des Nutzungsrechts über betriebsgewöhnliche ND)	Mrz. 11	<b>teilweise Bedenken</b> 1) fraglich ist, ob eine finanzielle Verbindlichkeit im Sinne des Rahmenkonzepts vorliegt, wenn „nur“ eine hohe Wahrscheinlichkeit für die Ausübung der Option vorliegt; 2) Ausweis als bzw. Behandlung wie Kauf „sehr“ fraglich
	<u>derzeit noch offen</u> : Neubeurteilung im Rahmen der Folgebewertung: Tendenz zur gleichen Vorgehensweise wie bei Verlängerungsoptionen (ie nur bei wesentlichen Änderungen)	Mrz. 11	✓
<b>08 Variable lease payments</b>			
	<i>usage-</i> und <i>performance</i> -basierte bedingte Leasingraten sind <b>nur</b> zu berücksichtigen, wenn: ➤ faktisch versteckte unbedingte Leasingraten.  Das heißt aber auch, dass eine Berücksichtigung <b>nicht</b> erfolgt, wenn ihr ➤ Anfall <i>reasonably certain</i> ist	Apr. 11	[unterschiedliche Vorgehensweise zu IFRS 3] Unterschiedliche Vorgehensweise zu Revenue Recognition und <i>insurance contracts</i> .
	index- oder preisbasierte bedingte Leasingraten sollen auf Basis der <i>spot-rate</i> erfolgen	Mrz. 11	✓
	<u>derzeit noch offen</u> : Vorgehensweise im Fall von Restwertgarantien – per ED Vorgehensweise wie bedingte Leasingraten (Ausnahme: von Dritten gewährte RWG)		



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
----------	------------------------	--------------------------	-------------------------------------------------------------------------

09 Initial measurement			
	Klarstellungen zur Vorgehensweise bei anfänglichen direkten Kosten	Mrz. 11	✓
	Ansatz und Bewertung (incl. Festlegung des Zinssatzes) auf Basis der Verhältnisse zum Zeitpunkt des Beginns der Laufzeit des Leasingverhältnisses ( <i>commencement</i> )	Mrz. 11	<b>teilweise Bedenken</b> konträr zum Grundgedanken des RoU bzw. einer „Rechtebilanzierung“ (ein Recht ist ab dem Zeitpunkt zu bilanzieren, an dem es erworben ist; siehe z.B. IFRS 2)
	Zinssatz <u>Leasingnehmer</u> : Priorität hat der vom LG berechnete Zinssatz; nur ersatzweise Verwendung des Grenzfremdkapitalzinssatzes	Mrz. 11	✓
	Zinssatz <u>Leasinggeber</u> : kann zwischen 3 Arten wählen; im Zweifel ist der dem Leasingverhältnis zugrunde liegende Zinssatz zu verwenden	Mrz. 11	✓
10 P&L recognition pattern			
	Differenzierung zw. - <i>Finance - Lease</i> und - <i>Other-than-finance – Lease</i> ↳ <b>Überholt</b> aufgrund der vorl. Entscheidungen des IASB vom Mai 2011 (siehe dazu die folgende Seite).	Mrz. 11	<b>mehrheitlich Verständnis für Vorschlag (pragmatische Sicht)</b> - auf Basis einer wirtschaftlichen Betrachtung  <b>teilweise konzeptionelle Bedenken</b> - bei <i>other-than-finance – leases</i> würde die Beibehaltung der Effektivzinsmethode zu progressiven Abschreibungen führen  <b>teilweise Bedenken vor dem Hintergrund der Zielsetzung des Projekts und Alternativvorschlag</b> - die Dichotomie des IAS 17 würde nicht beseitigt, sondern in anderer Form beibehalten; - deshalb: ein Modell für alle Leases, bei dem der Aufwand gleichverteilt über die Laufzeit des Lease erfasst wird (keine zwei Kategorien; weil sonst kontraproduktiv zum RoU-Modell).



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	<b>Erste Einschätzung des DSR</b> ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
	Die Differenzierung zwischen - <i>Finance - Lease</i> und - <i>Other-than-finance – Lease</i> wird wieder aufgegeben; statt dessen Vorgehensweise wie im ED vorgeschlagen.	Mai 11	Siehe Einschätzungen auf der vorhergehenden Seite – analog.
<b>11</b>	<b>Short term leases</b>		
	Wahlrecht in Bezug auf einzelne Klassen von Nutzungsrechten (bzw. den zugrundeliegenden Leasinggegenständen) eine Rechnungslegungsmethode zu definieren: Bilanzansatz – ja oder nein	Mrz. 11 & Juni 11	✓
	Leasingzahlungen grundsätzlich gleichverteilt in GuV erfassen, es sei denn, eine andere systematische und rationale Aufwandsverteilung spiegelt Nutzenverlauf besser wider	Mrz. 11 & Juni 11	✓
<b>12</b>	<b>Sale and leaseback (SLB)</b>		
	Keine der beiden Modelle ( <i>derecognition</i> oder <i>performance obligation approach</i> ) ist zwingend vorgeschrieben	Mrz. 11	✓
<b>13</b>	<b>Lessor accounting</b>		
	Auch für Leasinggeber sollen die folgenden beiden Leasingmodelle eingeführt werden: - <i>Finance - Leases</i> und - <i>Other-than-finance – Leases</i> .  Ohne vorläufige Entscheidungen zu treffen wird analysiert, ob für Leasinggeber ein oder zwei Bilanzierungsmodelle vorzusehen sind.	Apr. 11  Mai 11 & Juni 11	Wie auch für Leasingnehmer hat der IASB von diesem Vorschlag wieder Abstand genommen.
<b>14</b>	<b>Lessor accounting – accounting for the right to receive lease payments</b>		
	Vorschlag zur Bewertung der Leasingforderung des Leasinggeber (Recht zum Erhalt der Leasingzahlungen) in Übereinstimmung mit den Regeln für andere vergleichbare finanzielle Vermögenswerte.	Mai 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	<b>Erste Einschätzung des DSR</b> ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
----------	------------------------	--------------------------	--------------------------------------------------------------------------------

15	<b>Lessor accounting – presentation of the right to receive lease payments and the residual asset</b> ⇒ <i>derecognition approach</i>		
	Vorschlag zum separaten Ausweis der Leasingforderung vom <i>residual asset</i> .	Mai 11	✓
16	<b>Contract modifications or changes in circumstances after the date of inception of the lease</b>		
	<p>(1) Wesentliche Vertragsänderungen führen dazu, dass der geänderte Vertrag als ein neuer Vertrag zu bilanzieren ist. Eine wesentliche Änderung liegt vor, wenn sie zu einer anderen Einschätzung in Bezug auf den Vertrag wie folgt führt:</p> <p>(a) er stellt ein Leasingverhältnis dar oder enthält ein solches;</p> <p>(b) er überträgt im Wesentlichen alle Risiken und Chancen, die mit dem Eigentum am zugrundeliegenden Leasinggegenstand verbunden sind.</p> <p>(2) Sachverhaltsänderungen (change in circumstances), die auf die Beurteilung der Frage im Sinne von (1)(a) einen Einfluss haben, sind einer diesbezüglichen Neubeurteilung zu unterziehen.</p> <p>(3) Sachverhaltsänderungen (change in circumstances), die auf die Beurteilung der Frage im Sinne von (1)(b) einen Einfluss haben, sind nicht einer diesbezüglichen Neubeurteilung zu unterziehen (der ursprünglich gewählte Bilanzierungsansatz (DA bzw. POA) bleibt unverändert).</p>	Mai 11	<p>Grundsätzlich Zustimmung (✓), jedoch:</p> <p>aus Gründen der Praktikabilität wäre es vorzuziehen, wenn auch im Fall (2) keine Neubeurteilung vorzunehmen wäre; denn dann würde die folgende Grundregel gelten:</p> <p>(1) Vertragsanpassungen können zu einer Neubeurteilung führen (=&gt; neuer Vertrag);</p> <p>(2) Änderungen der Sachlage können nicht zu einer Neubeurteilung führen.</p>





Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
----------	------------------------	--------------------------	-------------------------------------------------------------------------

17	<b>Reassessment of options in a lease</b>		
	<p>Im Rahmen der Neu beurteilung in Folgeperioden bzgl. der Frage, ob von der Ausübung einer</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Leasingdaueroption oder</li> <li>- Kaufoption</li> </ul> <p>auszugehen ist, sind gesamtlich die folgenden Kriterien bei der Beantwortung der Frage zu beachten, ob ein „wesentlicher wirtschaftlicher Anreiz“ vorliegt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- vertragsbasierte,</li> <li>- vermögenswertbasierte,</li> <li>- unternehmensspezifische.</li> </ul> <p>Diese Kriterien sollen sowohl im Rahmen der Zugangsbewertung als auch im Rahmen der Folgebewertung mit folgender Ausnahme Anwendung finden:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Marktpreisänderungen im Rahmen der Folgebewertung.</li> </ul> <p>Ein Leasingnehmer berücksichtigt die sich ergebenden Wertanpassungen bilanzverlängernd (DR RoU – CR Leasingverbindlichkeit).</p> <p>Ein Leasinggeber passt die Leasingforderung und das <i>residual asset</i> an – korrespondierende Gewinne bzw. Verluste sind erfolgswirksam zu erfassen.</p>	Mai 11	<p>Grundsätzlich Zustimmung (✓), jedoch:</p> <p>im Rahmen des Projekts <i>Leases</i> wird ein deutlich höheres Wahrscheinlichkeitserfordernis für die Annahme der Ausübung einer Option aufgestellt als im Rahmen des Projekts <i>Revenue Recognition</i> (nämlich: wesentlicher wirtschaftlicher Anreiz).</p>



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
<b>18</b>	<b>Reassessment of discount rate</b>		
	<p><b>Grundsatz:</b> keine Anpassungen im Folgeperioden.</p> <p><b>Ausnahmen:</b> Anpassungen in Folgeperioden, wenn die folgend genannten Änderungen im Rahmen der Zugangsbewertung nicht berücksichtigt wurden:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Änderung der Leasingzahlungen aufgrund einer Neuurteilung in Bezug auf wesentliche wirtschaftliche Anreize zur Ausübung einer Kaufoption;</li> <li>- Änderung der Leasingzahlungen aufgrund der Ausübung einer Option für die nicht vom Vorliegen wesentlicher wirtschaftlicher Anreize ausgegangen wurde.</li> </ul> <p>Neue Zinssätze sind auf Basis der aktuellen Zinssätze (<i>spot rates</i>) zum Zeitpunkt der Neuurteilung zu bestimmen und für die verbleibende Leasingdauer anzuwenden.</p>	Mai 11	✓
<b>19</b>	<b>Foreign exchange Differences</b>		
	Accounting by lessees for leases denominated in a foreign currency: foreign exchange differences related to the liability to make lease payments should be recognised in profit or loss, consistently with foreign exchange guidance in existing IFRSs.	Mai / Juni 11	✓
<b>20</b>	<b>Impairment</b>		
	The proposal in the exposure draft to refer to existing guidance in IFRSs for impairment of the right-of-use asset was reaffirmed.	Mai / Juni 11	✓
<b>20</b>	<b>Impairment</b>		
	The proposal in the exposure draft to refer to existing guidance in IFRSs for impairment of the right-of-use asset was reaffirmed.	Mai / Juni 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	<b>Erste Einschätzung des DSR</b> ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
----------	------------------------	--------------------------	--------------------------------------------------------------------------------

<b>21</b>	<b>Revaluation</b>		
	The IASB tentatively decided to reaffirm the proposals in the <i>Leases</i> exposure draft allowing revaluation of the lessee's right-of-use asset.	Mai / Juni 11	✓
<b>22</b>	<b>Residual value guarantees</b>		
	<p>The subsequent measurement of residual value (RV) guarantees (G) by lessees (excluding guarantees provided by an unrelated third party):</p> <p>(1) Amounts expected to be payable under RVG included in the measurement of the lessee's RoU asset should be amortised consistently with how other lease payments that are included in the measurement of a right-of-use asset are amortised. If the pattern in which the economic benefits of the RoU asset are consumed or otherwise used up cannot be determined reliably, a straight-line amortisation method should be used.</p> <p>(2) The amounts expected to be payable under RVG that are included in the measurement of the lessee's liability to make lease payments should be reassessed when events or circumstances indicate that there has been a significant change in the amounts expected to be payable under RVG (all relevant factors must be considered to determine whether there has been a significant change).</p> <p>(3) The amount of the change to the lessee's liability to make lease payments arising from changes in estimates of RVG should be recognised (a) in net income to the extent that those changes relate to cur-</p>	Mai / Juni 11	✓



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
	<p>rent or prior periods and (b) as an adjustment to the RoU asset to the extent those changes relate to future periods. The allocation for changes in estimates of RVG should reflect the pattern in which the economic benefits of the RoU asset will be consumed or were consumed. If that pattern cannot be determined reliably, an entity should allocate changes in estimates of residual value guarantees to future periods.</p>		
<b>23</b>	<b>Shariah-compliant lease contracts</b>		
	<p>The boards discussed the accounting implications of applying a right-of-use lease model to Shariah-compliant lease contracts. The discussion was educational in nature and no decisions were made.</p>	Juni 11	<b>N.A.</b>
<b>24</b>	<b>Subleases</b>		
	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. A head lease and a sublease should be accounted for as separate transactions.</li> <li>2. An intermediate lessor, as a lessee in a head lease arrangement, should account for its assets and liabilities arising from the head lease in accordance with the decisions to date for all lessees.</li> <li>3. An intermediate lessor, as a lessor in a sublease arrangement, should account for its assets and liabilities arising from the sublease in accordance with the decisions to date for all lessors.</li> <li>4. If the Boards decide that there should be more than one approach to lessor accounting, an intermediate lessor, as a lessor in a sublease, should evaluate its right-of-use asset, not the underlying asset, to determine the appropriate lessor</li> </ol>	Juni 11	



Lfd. Nr.	Thema => Unterthema	vorl. Beschluss gefasst:	Erste Einschätzung des DSR ✓ = vorläufige Zustimmung seitens des DSR
----------	------------------------	--------------------------	-------------------------------------------------------------------------

	accounting approach to apply to the sublease.		
<b>25</b>	<b>Presentation: lessee statement of financial position</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>26</b>	<b>Presentation: lessee statement of cash flows</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>27</b>	<b>Lessee disclosures: short term leases</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>28</b>	<b>Other lessee disclosures</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>29</b>	<b>Accounting for variable lease payments: variable lease payments that depend on an index or a rate</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>30</b>	<b>Embedded derivatives</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>31</b>	<b>Lessor accounting</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>32</b>	<b>Effective date and transition methods</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	
<b>33</b>	<b>Re-exposure of the proposed standard</b>		
	siehe oben ab Seite 4	Juli 11	