

**Diskussionsforum zum
IASB ED/2013/6 Leases**

– Protokoll der Diskussion vom 8. Juli 2013 –

Dauer und Ort:

08.07.2013, 14:00 Uhr bis 17:00 Uhr, Airport Conference Center, Frankfurt

Teilnehmer auf dem Podium:

Dr. h.c. Liesel Knorr (DRSC)
Dr. Rolf Ulrich (DRSC)
Jan Engström (IASB)
Anna Heining (IASB)
Hermann Kleinmanns (DRSC)

Begrüßung

Frau Knorr begrüßt die Teilnehmer der Öffentlichen Diskussion.

IASB ED/2013/6 Leases

Aus Sicht des IASB erläutert Herr Engström eingangs den Hintergrund des Projekts und geht auf ausgewählte Kernaspekte des Entwurfs ein (u.a. die grundsätzlich bilanzwirksame Erfassung von Leasingverhältnissen und den unterschiedlichen Ausweis der Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung des Leasingnehmers nach entweder dem *single-lease-* oder dem *amortisation-and-interest approach*). Herr Engström geht im Kontext des Projekts *Leases* auch darauf ein, dass wesentliche Änderungen im Vergleich zu bisher Bewährtem oft mit nicht unerheblichem Widerstand einhergehen und dass den Themen Kosten und Komplexität eine herausgehobene Bedeutung zukommt.

Frau Heining stellt in groben Zügen den geplanten weiteren Ablauf des Projekts dar und betont, dass eine angemessene Vorbereitungszeit vor verpflichtender Erstanwendung des künftigen Standards gewährt werden soll.

Herr Kleinmanns stellt die Inhalte des ED vor.

Zur Definition und Identifizierung eines Leasingverhältnisses werden von den Diskussions-
teilnehmern konkretere Regelungen erbeten, da auf Grundlage der Vorschläge des ED kleine Unterschiede in den Ausgestaltungsmerkmalen eines Vertrages zu deutlich unterschiedlichen Vorgehensweisen bei der bilanziellen Abbildung führen können. In diesem Zusammenhang wird vor allem auf die Beispiele in den *Illustrative Examples* des ED zu Leasing i. Zshg. mit Eisenbahnwaggonen (Nr. 1) und Kaffeemaschinen (Nr. 2) Bezug genommen.

Die vom IASB in der *Basis for Conclusions* zum ED vertretene Aussage, dass in den Anwendungsbereich des Entwurfs weniger Sachverhalte fallen werden, als dies nach den derzeit geltenden Vorschriften für Leasingverhältnisse der Fall ist (ED.BC105 (d)), wird vor dem Hintergrund bezweifelt, dass die im ED dargelegten Prinzipien zur Identifizierung eines Leasing-

verhältnisses nicht ausreichend klar sind, um eine solche Aussage als gefestigt anzuerkennen.

Darüber hinaus werden die Abgrenzungskriterien zwischen Leasingverhältnissen einerseits und Servicevereinbarungen andererseits als nicht ausreichend trennscharf angesehen.

Hinsichtlich der Vorschläge zur Bestimmung der Laufzeit eines Leasingverhältnisses wird kritisiert, dass für die praktische Anwendung des Begriffs „wesentlicher wirtschaftlicher Anreiz“ mit erheblichen Umsetzungsschwierigkeiten zu rechnen ist. Darüber hinaus wird auf die Komplexität der Anpassungsbuchungen verwiesen, die im Falle einer in Folgeperioden zu ändernden Laufzeit eines Leasingverhältnisses vorzunehmen sind. Darüber hinaus sind die geforderten Neubeurteilungen zu jedem Berichtsstichtag durchzuführen – dies wird als überaus aufwendig eingestuft.

Zu der vom IASB vorgeschlagenen Unterscheidung von Leasingverhältnissen (Typ A und Typ B) können einige Teilnehmer der Veranstaltung aus konzeptionellen Gründen nicht nachvollziehen, dass signifikant unterschiedliche Bilanzierungen vor allem beim Leasinggeber einerseits für Mobilien und andererseits für Immobilien vorgesehen sind. Andere Teilnehmer heben praktische Abgrenzungsprobleme hervor, die mit der gewählten Klassifizierungsgrundlage einhergehen. So wird es bspw. bei Funkmasten, an denen Telekommunikationsantennen angebracht sind, als unklar angesehen, ob es sich um eine Immobilie im Sinne des Entwurfs handelt.

Während die Vorschläge hinsichtlich der Leasingnehmerbilanzierung vereinzelt Zustimmung finden, wird vor allem bemängelt, dass es sich um ein hybrides Modell handelt. In diesem Zusammenhang wird der Vorschlag unterbreitet, im Fall des *single-lease-expense* – Modells zumindest das Wahlrecht zu gewähren, den Finanzierungsaspekt separat darstellen bzw. ausweisen zu können. Einige Vertreter multinational tätiger Unternehmen würden es begrüßen, wenn nur ein Modell eingeführt würde – in diesem Fall wäre ein sich ggf. durchgängig ergebender *Frontloading*-Effekt hinnehmbar. Des Weiteren wird auf nicht zu unterschätzende praktische Anwendungsprobleme hinsichtlich der im Einzelnen vorgesehenen Regelungen verwiesen, die bei Umsetzung der Vorschläge zu erwarten seien. Beispielhaft wird in diesem Zusammenhang auf den stark interpretationsbedürftigen Terminus der *in-substance-fixed* Leasingraten verwiesen.

Darüber hinaus werden die Vorschläge vereinzelt auch aus konzeptionellen Gründen abgelehnt (u.a. die sich faktisch ergebende progressive Abschreibung des Nutzungsrechts im *single-lease-expense* – Modell) und auf noch ungeklärte Herausforderungen mit (bank-) aufsichtsrechtlichen Fragestellungen (u.a. Charakter des Nutzungsrechts) hingewiesen.

Der große Umfang der vorgesehenen Anhangangaben löst insoweit Verwunderung unter den Teilnehmern aus, als er der Erwartung entgegensteht, dass eine vermeintlich überlegene Bilanzierung im Vergleich zum Status Quo zu weniger Anhangangaben führen müsste. Dies ist allerdings nicht der Fall.

Die auch für die Leasinggeberbilanzierung geltende Zweiteilung der Vorschläge gemäß ED (Typ A und Typ B) wird teilweise begrüßt, da sie aus Sicht der betroffenen Unternehmen insoweit die Realität zutreffend widerspiegeln kann. Allerdings wird kritisch gesehen, dass das Konzept der Berücksichtigung (nutzungs- und performanceabhängiger) variabler Leasingraten unklar ist und der Wertminderungstest für Leasingforderungen und *residuals* auf Grundlage der Bewertungseinheit, die diese beiden Bilanzposten umfasst, durchgeführt werden sollte. Im Übrigen werden die Vorschläge zur bilanziellen Fortführung des *residuals* als sehr aufwendig angesehen.

Die zwingende Bilanzierung von Nutzungsrechten des Leasingnehmers nach IAS 40, wenn diese Nutzungsrechte hinsichtlich der zugrundeliegenden Vermögenswerte die Vorausset-

zungen von *property* im Sinne von IAS 40 erfüllen, wird teilweise abgelehnt und statt dessen eine Vorgehensweise gefordert, der zufolge für jedes Nutzungsrecht einzeln eine solche Wahl getroffen werden kann.

Im Rahmen einer abschließenden gesamtheitlichen Würdigung wird bezüglich der Vorschläge des Entwurfs (noch einmal) hervorgehoben, dass sie

- vergleichsweise wenige überzeugende Vorteile aufweisen,
- konzeptionelle Schwächen haben,
- mit hohem einmaligem Umstellungsaufwand einhergehen,
- viele technische Umstellungsprobleme und –herausforderungen mit sich bringen,
- Anwendungsfragen zur Schuldenkonsolidierung und / oder der Zwischengewinneliminierung bei konzerninternen Gestaltungen für Leasinggeschäfte mit *Captives* noch nicht in ausreichender bzw. angemessener Form adressieren, und
- auch nach erstmaliger Implementierung eine hohe Komplexität aufweisen werden,
- so dass der Vorschlag in Betracht gezogen werden sollte, an den Regelungen des IAS 17 festzuhalten und zunächst nur die Anhangangaben dieses Standards insoweit anzupassen, dass den dringenden Forderungen der Abschlussnutzer entsprochen wird.

Verabschiedung

Frau Knorr bedankt sich für das Interesse an der Veranstaltung sowie die rege Beteiligung an der Diskussion. Die Teilnehmer werden mit dem Hinweis auf nachfolgende Öffentliche Diskussionen des DRSC verabschiedet, insbesondere die für den 30. September 2013 vorgesehene Veranstaltung in Bezug auf ED/2013/7 zur Bilanzierung von Versicherungsverträgen.

Frankfurt, 8. Juli 2013