



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

## IFRS-FA – öffentliche Sitzungsunterlage

<b>Sitzung:</b>	<b>19. IFRS-FA / 02.09.2013 / 11:00 – 14:15 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>02 – Leases</b>
<b>Thema:</b>	<b>Ausgewählte Ergebnisse des Feldtests zu ED/2013/6 Leases</b>
<b>Papier:</b>	<b>19_02a_IFRS-FA_Leases_Feldtest</b>

### Hintergrund und Überblick

- 1 Das DRSC hat gemeinsam mit EFRAG und den Standardsetzern aus Frankreich, Großbritannien und Italien einen Feldtest zum überarbeiteten Entwurf *Leases* (ED/2013/6 bzw. Re-ED) durchgeführt. Der Feldtest richtet sich an Leasingnehmer, bezieht sich auf die praktische Anwendung der in dem Re-ED vorgeschlagenen Regelungen und dient dabei insbesondere der Analyse, ob aufgrund dieser Regelungen praktische Anwendungsschwierigkeiten zu erwarten sind und ob ggf. auf andere Kritikpunkte hinzuweisen ist.
- 2 Unternehmen, die sich zur Teilnahme an dem Feldtest angemeldet hatten, waren um Ausfüllung des Fragebogens bis zum 31. Juli 2013 gebeten worden. Bis zum 12. August 2013 sind beim DRSC insgesamt 18 ausgefüllte Fragebögen von Unternehmen aus Deutschland eingegangen. Über die in diesen 18 Fragebögen zur Verfügung gestellten Informationen wird auf den folgenden Seiten informell und in komprimierter Form Bericht erstattet – die Struktur der Berichterstattung entspricht dem Aufbau der Fragebögen. Die verkürzt wiedergegebenen Fragen entsprechen sinngemäß den im Questionnaire gestellten Fragen. Es ist weiter darauf hinzuweisen, dass nicht alle Fragen von allen Unternehmen beantwortet wurden (vor allem, da die Unternehmen teilweise noch keine vollständige Inventarisierung der bestehenden Leasingverträge vorgenommen haben).
- 3 Die **offizielle und vollständige Berichterstattung** über den Feldtest wird von EFRAG vorgenommen. Es ist derzeit davon auszugehen, dass dieser Bericht etwa Mitte Sep-



---

tember 2013 veröffentlicht wird.

#### 4 Verwendete Abkürzungen:

**LV** Leasingverhältnis

**Re-ED** Re-exposed ED: ED/2013/6 *Leases*



## Part 1 – General Description and information about participating companies Q1 – Q2

- 5 Es werden zu Übersichtszwecken lediglich die Firmen der teilnehmenden Unternehmen genannt – auf eine ins Detail gehende Darstellung der Tätigkeitsbereiche dieser Unternehmen und eine Angabe der abgefragten Finanzdaten wird aus Gründen der Übersichtlichkeit dieser Unterlage verzichtet:

Beiersdorf AG  
 Bombardier Transportation GmbH  
 Daimler AG  
 Deutsche Post AG  
 Fielmann AG  
 Hornbach Holding AG  
 Landesbank Baden-Württemberg  
 Lekkerland AG & Co. KG  
 Linde AG  
 ProSiebenSat.1 Media AG  
 Siemens AG  
 ThyssenKrupp AG  
 TÜV SÜD AG  
 Volkswagen AG  
 Wincor Nixdorf AG  
 Anonym 01 – Einzelhandelsunternehmen  
 Anonym 02 – Einzelhandelsunternehmen  
 Anonym 03 – Kabelnetzbetreiber

## Part 2 – General Information on lease arrangements Q3 – Q5

**Question 3** – Welche Anlagegüter nutzen Sie im Rahmen von Leasing?

- 6 Die Verteilung stellt sich wie folgt dar:

	<b>Art der Leasinggegenstände</b>	<b>Anzahl der Nennungen</b>
a)	property for own use (office space)	16
b)	property for commercial use (stores, hotels)	9
c)	industrial equipment	9
d)	transport vehicles for industrial use (ships)	5
e)	cars	12
f)	office furniture	2
g)	office equipment (PCs, copiers)	14
h)	portions of capacity of assets (such as pipelines of fibres)	3



**Question 4** – Nennen Sie die Anzahl abgeschlossener Leasingverträge, deren durchschnittliche und durchschnittlich noch ausstehende Dauer sowie die (jährlichen) Leasingzahlungen.

- 7 Auf die Darstellung dieser Informationen wurde verzichtet, da sie ohne weitergehende Analysen und Bezugsinformationen keinen wesentlichen zusätzlichen Erkenntniswert liefern.

**Question 5** – Schließen Sie regelmäßig kurz laufende Leasingverträge ab?

- 8 Abgesehen von 'Leasingverträgen', die Hotelübernachtungen, das Anmieten von Hotelräumlichkeiten für Konferenzzwecke, die Nutzung von Mietfahrzeugen usw. zum Gegenstand haben, werden solche Verträge angabegemäß nur in sehr geringem Umfang von den Unternehmen abgeschlossen (z.B. bei spezifischer Industrieausrüstung). Einige Unternehmen weisen in diesem Zusammenhang auf Immobilienmietverträge hin, die eine unbestimmte Laufzeit aufweisen und von beiden Vertragsparteien mit einer Frist von weniger als 12 Monaten gekündigt werden können.
- 9 Teilweise konnten die Unternehmen zu dieser Frage noch keine Aussage machen, da eine Inventarisierung der Leasingverträge noch nicht vorliegt.
- 10 Ein Unternehmen weist darauf hin, dass nach Inkrafttreten der neuen Leasingvorschriften solche Verträge häufiger gewählt würden, um gem. ED/2013/6.118 von der gewährten Befreiung bzw. Erleichterung Gebrauch machen zu können.

### **Part 3 – Application of requirements Q6 – Q15**

**Question 6** – Ergaben sich Schwierigkeiten bei der Feststellung, ob eine Vereinbarung ein LV darstellt oder enthält?

- 11 Vier Teilnehmer des Feldtests bejahen diese Frage – als Problembereiche werden genannt:
- Unterscheidung *lease* vs. *service* – insbesondere bei Multikomponentenvereinbarungen (z.B. Verträge inkl. Software / Hardware / Service) und bei sog. *storage-on-demand* - Vereinbarungen (Beherrschung?); darüber hinaus wird auf das Fehlen einer Definition des Begriffs *service* hingewiesen,



- Bestimmung des wirtschaftlichen Eigentümers<sup>1</sup>,
- Klarstellungsbedarf hinsichtlich des Kriteriums des *substantive right to substitute* (z.B. bei *car pool management*, Begriffsverständnis von 'economic barrier') (2 Nennungen).

12 Einer dieser vier Teilnehmer des Feldtests (DAX 30) verwies darauf, dass eine Inventarisierung der Leasingverträge noch nicht vorgenommen wurde und diese überaus aufwendig sein wird, da manuell jeder Vertrag (individuell) hinsichtlich einer Vielzahl von Parametern zu betrachten sein wird. In diesem Zusammenhang sei zu berücksichtigen, dass auch Vereinbarungen hinsichtlich ihrer Einstufung als LV im Sinne der vorgeschlagenen Regelungen gem. Re-ED zu überprüfen sein werden, die bisher nicht als LV gem. IAS 17 eingestuft sind. Dieses Unternehmen wirft ferner die Frage auf, wie mit immateriellen Vermögenswerten umzugehen ist<sup>2</sup>.

**Question 7** – Wurden Verträge identifiziert, bei denen es sich gem. Re-ED um ein LV handelt, nicht jedoch gem. IAS 17 / IFRIC 4?

13 Fehlanzeige.

**Question 8** – Wurden Verträge identifiziert, bei denen es sich gem. IAS 17 / IFRIC 4 um ein LV handelt, nicht jedoch gem. Re-ED?

14 Drei Teilnehmer des Feldtests haben solche Verträge identifiziert:

- *leasing of IT-solutions* (mit dem Hinweis, dass solche Vereinbarungen ggf. nicht vom Anwendungsbereich des Re-ED erfasst sind),
- *leasing of storage-on-demand* (mit dem Hinweis, dass eine abschließende Beurteilung dieses Sachverhalts noch aussteht – insbesondere hinsichtlich der Frage, ob dem Leasingnehmer die Fähigkeit zuzurechnen ist, Anweisungen hinsichtlich der Verwendung des Leasinggegenstands zu erteilen; siehe zu diesem Themenkomplex auch das *illustrative example 4* zum Re-ED),
- *service contracts, which are in conjunction with other lease-contracts, if single values of each components are identifiable (e.g. lease of photocopier),*
- *arrangements, which are considered to contain a lease in line with IFRIC 4.9 (c) due to specific pricing.*

15 Ein Unternehmen problematisiert in diesem Kontext die Behandlung von Erbbaurechten: wird das Kriterium gem. ED/2013/06.7 (b) erfüllt – *right to control the use*? Die Fra-

<sup>1</sup> In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass die Frage nach dem wirtschaftlichen Eigentümer (des Leasinggegenstands) im Rahmen einer Nutzungsrechtsbilanzierung grundsätzlich ein nicht erhebliches Kriterium darstellt.

<sup>2</sup> Hier scheint Klarstellungsbedarf zu bestehen, da wahlweise die Regelungen gem. Re-ED auf immaterielle Vermögenswerte angewendet werden können (ED/2013/6.5).



ge stellt sich, da das dem Erbbauberechtigten übertragene Recht „eingeschränkt“ sein kann (z.B. hinsichtlich der möglichen Art der Bebauung – Mietwohnungen ggf. vorteilhafter als ein Einzelhandelsgeschäft, wobei die Bebauung mit Mietwohnungen gem. Vertrag aber nicht zulässig ist).

**Question 9** – Stellt sich die geforderte Aufteilung in einzelne Leasingkomponenten als problematisch dar?

- 16 Sechs Teilnehmer des Feldtests geben an, dass sie in diesem Bereich Probleme erwarten – es wird vor allem auf Folgendes hingewiesen:
- allgemein: keine ausreichend detaillierten Regelungen für diese komplexe Materie,
  - allgemein: oft sind keine *stand-alone* Preise für alle Komponenten beobachtbar – deshalb sollten hier auch Schätzungen zugelassen werden,
  - Abgrenzung von *lease* vs. *service* (2 Nennungen),
  - Bereich der *multi-component contracts* (IT-Industrie),
  - *storage-on-demand* Verträge,
  - Immobilienverträge, bei denen mit dem vereinbarten Entgelt auch Instandhaltungsleistungen abgegolten werden; eine zusätzliche Herausforderung stellt in diesem Bereich die Individualität bzw. die fehlende Standardisierung der Vertragsinhalte dar.
- 17 Im Rahmen der Beantwortung dieser Frage wird auch die Einschätzung zum Ausdruck gebracht, dass die strukturelle Neugestaltung von Verträgen dazu führen wird, dass künftig weniger Verträge die Definition eines *lease* erfüllen werden.
- 18 Die vorgeschlagene Regelung des ED/2013/6.23 (c) wird von einem Teilnehmer strikt abgelehnt – gemäß dieser Regelung sind alle Komponenten eines Leasingvertrags als *lease* zu behandeln, sofern keine beobachtbaren *stand-alone* Preise vorliegen.

**Question 10** – Stellt sich die Bestimmung der Laufzeit der Leasingverträge als problematisch dar?

- 19 Zwölf Teilnehmer des Feldtests geben an, dass sie in diesem Bereich Probleme erwarten – es wurde vor allem auf Folgendes hingewiesen:
- es werden konkretere Vorgaben zur praktischen Umsetzung des Begriffs *significant economic incentive* gefordert (7 Nennungen); in diesem Zusammenhang wird mehrfach auf große Herausforderungen im Bereich der Schätzungen und des diesbezüglichen Urteilsvermögens hingewiesen,
  - Immobilienleasing – die Laufzeitbestimmung wird als sehr komplex und aufwendig eingeschätzt – hier insbesondere:
    - ♦ vorzeitige Vertragsauflösungen gegen ‘Strafzahlung’ bei Leerstand (*termination*)



- payments*),
- ♦ Berücksichtigung von Mietereinbauten (*leasehold improvements*),
  - ♦ hochvolatile Märkte – derzeit z.B. bestimmte Regionen in Asien (siehe hierzu auch die Besonderheit gem. ED/2013/6.B6: „... *change in market-based factors (...) shall not, in isolation, trigger reassessment.*“),
- aufgrund von Vereinbarungen über Laufzeitoptionen (insbesondere bei langfristigen Immobilienleasingverträgen) können sich sehr komplex zu beurteilende Situationen ergeben (4 Nennungen),
  - die Anforderungen an die Neubeurteilungen (*reassessment*) sind zu restriktiv,
  - unbefristete Verträge mit Kündigungsmöglichkeiten für beide Vertragsparteien mit einer Frist unter einem Jahr.

**Question 11** – Stellt sich die Unterscheidung in Typ A und Typ B LV als problematisch dar?

20 Sechs Teilnehmer des Feldtests geben an, dass sie in diesem Bereich Probleme erwarten – es wird vor allem auf Folgendes hingewiesen:

- Verträge, die mehrere Leasingkomponenten enthalten, sind schwierig zu beurteilen (z.B. Gebäude mit integriertem Kran),
- zur Unterscheidung liegen keine Grenzwerte (*thresholds*) vor (3 Nennungen) und es ist fraglich, ob die in der Praxis zu IAS 17 etablierten Grenzwerte weiter Verwendung finden können,
- bei bestehenden, bereits mehrfach verlängerten Immobilienleasingverträgen stellt sich die Frage, ob zum Umstellungszeitpunkt ausschließlich die noch offenen Verlängerungsoptionen entscheidungserheblich sind.<sup>3</sup> Es werden weitergehende Regelungen für die Einstufung von LV zum Übergangszeitpunkt angeregt,
- eine einfacher zu handhabende Grenzziehung wird angeregt (als Typ A sollen alle Nicht-Immobilien-LV eingestuft werden, als Typ B sollen alle Immobilien-LV eingestuft werden; oder gar völliger Verzicht auf diese Differenzierung).

**Question 12** – Wurden LV identifiziert, denen zufolge aufgrund des Laufzeit- oder des Barwerttests

- Mobilien-LV nicht als Typ A oder
- Immobilien-LV nicht als Typ B einzustufen sind?

21 Von insgesamt fünf Teilnehmern des Feldtests stammen die Angaben, dass sie

- Immobilien-LV identifiziert haben, die als Typ A LV einzustufen sind (4 Nennungen),
- LV aus dem Bereich Schifffahrt (1 Nennung) und Luftfahrt (1 Nennung) identifiziert haben, die als Typ B LV einzustufen sind.

22 Ein teilnehmendes Unternehmen hat zwar keine ‘Ausnahmen’ im Sinne der gestellten Frage identifiziert, geht aber davon aus, dass insbesondere im Fall von Immobilien-LV

<sup>3</sup> Eine Einstufung solcher LV als Typ-A wird kritisch gesehen, insbesondere wenn bei einer Beurteilung dieser LV zum Zeitpunkt des Vertragsbeginns eine Einstufung als Typ B nach ED/2013/6 vorzunehmen gewesen wäre.



solche Fälle auftreten werden.

- 23 Ein Unternehmen weist darauf hin, dass die *rebuttable presumptions* in der im Re-ED ausgestalteten Form (bei Immobilien-LV handelt es sich der Ausgangsvermutung entsprechend um Typ B LV, bei Mobilien-LV um Typ A LV) wenig hilfreich ist, da stets zusätzlich sowohl der Barwert- als auch der Laufzeittest durchgeführt werden müssen (alleine schon im Rahmen der Kommunikation mit den Abschlussprüfern, um die Nachweise für die jeweilige Klassifizierung vollumfänglich zu erbringen). Anders formuliert: die *rebuttable presumptions* stellen keine Erleichterungen dar, da sie keine expliziten Vorteile mit sich bringen.

**Question 13** – Wurden LV mit Vereinbarungen über variable Raten identifiziert, die als *in-substance fixed payments* einzustufen sind?

- 24 Ein Teilnehmer hat solche Vereinbarungen identifiziert (IT-Industrie):

- *transaction-models (transaction prices)*.

- 25 Als nicht eindeutig zuordenbar wurden in diesem Kontext genannt:

- umsatzabhängige (bzw. leistungsabhängige) Leasingraten,
- Verpflichtungen des Leasingnehmers, im Rahmen eines Immobilien-LV bestimmte Instandhaltungsaufwendungen zu übernehmen ('Dach- und Fachverpflichtung').

**Question 14** – Werden die Auswirkungen des ED/2013/6 auf die Aktiva, die Passiva, das Nettoergebnis voraussichtlich wesentlich sein?

	Auswirkung voraussichtlich		keine Antwort
	wesentlich	nicht wesentlich	
Aktiva	13	5	0
Passiva	13	5	0
Nettoergebnis	2	14	2





**Question 15** – Wurden sonstige Schwierigkeiten bzgl. Ansatz und Bewertung identifiziert?

26 Es wurde auf Folgendes hingewiesen:

Ansatz

- es wird als noch nicht ausreichend klargestellt erachtet, wie unbefristete LV zu beurteilen sind, die von beiden Vertragsparteien mit einer Frist von 12 Monaten oder weniger gekündigt werden können (2 Nennungen),
- die Vorschläge machen eine sehr aufwendige Inventarisierung aller LV notwendig.

Zugangsbewertung

- Schätzungen zu Auswirkungen von Restwertgarantien und Strafzahlungen stellen sich als überaus schwierig dar,
- im Einzelhandelsgewerbe werden oft index- und umsatzbasierte Zahlungen vereinbart, was die Komplexität deutlich erhöht.

Folgebewertung

- im Fall von Typ B LV wird die Gefahr der häufigeren und schnelleren Wertminderungen der Nutzungsrechte gesehen, so dass es im Ergebnis doch zu einem degressiven Aufwandsverlauf kommt,
- die Vorschriften zur regelmäßigen (jährlichen) Neubeurteilung sog. *in-substance fixed payments* wird als 'überzogen' angesehen,
- ganz grundsätzlich werden die vorgesehenen Neubeurteilungsregelungen als 'überzogen' angesehen (3 Nennungen), führen zu einer unangemessenen Volatilität in der Ergebnisdarstellung und mindern die Prognosezuverlässigkeit,
- die verpflichtende Anwendung von IAS 40 durch die Leasingnehmer (soweit die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind) erhöht in unangemessener Weise die Anforderungen an eine aufwendige FV-Berichterstattung.

Sonstiges

- es werden Schwierigkeiten bei der Bestimmung der anfänglichen direkten Kosten für LV erwartet, deren Beginn vor dem Erstanwendungszeitpunkt für die neuen Vorschriften liegt<sup>4</sup>,
- es ist von besonderen Herausforderungen für die Überleitung der Abschreibungen gem. Nebenbuch zum Hauptbuch (Aufwandskonten) auszugehen (2 Nennungen),
- es besteht eine Diskrepanz der progressiven Abschreibung von bestimmten RoU-Vermögenswerten im Vergleich zu den entsprechenden im Eigenbestand befindlichen Vermögenswerten, die nach IAS 16 entsprechend einem anderen Nutzenverlauf (i.d.R. linear oder degressiv) abgeschrieben werden,
- die buchhalterischen Herausforderungen an die Nutzungsrechtebilanzierung sind gewaltig (Wertminderungen / progressive Abschreibungen / Ledger für das Anlagevermögen ist nicht mit dem Ledger für die Leasingverbindlichkeiten verbunden [Typ B Abschreibungen] / fehlende Leitlinien zu besonderen Aspekten / unterschiedliche Abbildungsmodelle für LV der Typen A und B (2 Nennungen), ...),
- mehr Leitlinien sollten für den Ausweis bereitgestellt werden (bzgl. Ausweiszeilen in der Bilanz),

<sup>4</sup> In diesem Zusammenhang ist auf ED/2013/6.C7 (a) hinzuweisen (*specified relief*), dem zufolge die anfänglichen direkten Kosten in die Bewertung eines RoU-Vermögenswerts für LV nicht einbezogen werden müssen, deren Beginn vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der neuen Vorschriften liegt.



- in der Gewinn- und Verlustrechnung wird aufgrund der vorgeschlagenen Regelungen das operative Geschäft nicht mehr zutreffend abgebildet,
- die vorgeschlagenen Regelungen führen dazu, dass deutlich mehr Ressourcen vorgehalten werden müssen,
- die vorgeschlagenen Regelungen führen im Konzernabschluss zu neuen Herausforderungen bzgl. Schuldenkonsolidierung, Behandlung von Zwischengewinnen und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung (2 Nennungen),
- die vorgesehenen Regelungen zu *variable lease payments* und die damit verbundenen Anhangangaben werden als sehr kostenintensiv eingestuft,
- negative Auswirkungen auf die EK-Quote und das EBIT,
- Bilanzierung des Restwerts inkl. des noch nicht realisierten Gewinns wird (beim Leasinggeber) als wenig sinnvoll eingestuft.

#### Part 4 – Overall assessment: impact and cost of implementation Q16 – Q19

**Question 16** – Wie schätzen Sie insgesamt die operativen Schwierigkeiten ein, die sich bei der Anwendung der vorgeschlagenen Regelungen auf die von Ihnen ausgewählten Verträge ergeben haben?

	Operative Schwierigkeiten		
	hoch	moderat	niedrig
Identifizierung des LV	5	10	3
Aufteilung von Leasing- und Nicht-Leasing Komponenten und Aufteilung der Leasingzahlungen auf Leasing- und Nicht-Leasing-Komponenten <sup>5</sup>	7	7	3
Bestimmung der Laufzeit des LV <sup>6</sup>	10	4	5
Bestimmung des Typs des LV (A oder B)	6	7	5
Variable Leasingraten	5	9	4

<sup>5</sup> Ein Unternehmen hat keine Beurteilung vorgenommen.

<sup>6</sup> Ein Unternehmen hat die operativen Schwierigkeiten zur Bestimmung der Laufzeit für solche LV, bei denen der Vertrag unbefristet, aber mit einer Kündigungsmöglichkeit für beide Vertragsparteien ausgestattet ist, als hoch eingestuft – im Übrigen wurden die operativen Schwierigkeiten in diesem Zusammenhang als niedrig eingestuft.


**Question 17** – Wie schätzen Sie die Höhe der Implementierungskosten ein?

27 Einmalkosten:

	Umfang der Kosten		
	hoch	mittel	niedrig
Einschätzung von 17 der insgesamt 18 Unternehmen, die am Feldtest teilgenommen haben (ein Unternehmen hat keine Angaben gemacht)	17	0	0

28 Die Spezifizierung stellt sich im Einzelnen wie folgt dar (4 Unternehmen haben keine Spezifizierung der Einschätzung vorgenommen):

- Anschaffung / Umstellung / Anpassung der EDV-Systeme (9 Nennungen),
- Einrichtung eines (Leasing-) Vertragsmanagementsystems einschließlich entsprechend notwendiger Prozesse (2 Nennungen),
- Erhebung bzw. Inventarisierung und umfangreiche Analyse bzw. Einstufung der betroffenen Verträge (9 Nennungen).

29 'Laufende Kosten':

	Umfang der Kosten		
	hoch	mittel	niedrig
Einschätzung von 17 der insgesamt 18 Unternehmen, die am Feldtest teilgenommen haben (ein Unternehmen hat keine Angaben gemacht)	11	6	0

30 Die Spezifizierung zu den Einschätzungen stellt sich im Einzelnen wie folgt dar (6 Unternehmen haben keine Spezifizierung vorgenommen):

- Personalaufwand,
- Pflege der (Leasing-) Vertragsdatenbank und Kontrolle des Inhalts (2 Nennungen),
- höherer Umfang des Buchungsstoffs (3 Nennungen),
- regelmäßige Neubeurteilungen und ggf. Wertminderungstests (3 Nennungen),
- FV-Bewertungen im Fall von IAS 40-Sachverhalten,
- Aufrechterhaltung der neu eingerichteten Rahmenbedingungen bzgl. IT, Prozessen etc. (2 Nennungen),
- entsprechende Maßnahmen zur Risikokontrolle,
- Internal Control Management,
- Erhöhung der Unterschiede in der Bilanzierung für IFRS einerseits und für Steuerzwecke andererseits.



**Question 18** – Sehen Sie mit den Vorschlägen verbundenes Kosteneinsparungspotenzial?

- 31 Es wurde kein Einsparungspotenzial aufgezeigt.
- 32 Ein Teilnehmer des Feldtests weist darauf hin, dass sich die Umsetzung der Regelungen für kurz laufende LV gem. Re-ED als weniger aufwendig darstellt als nach den Vorschlägen des ED vom August 2010.
- 33 Allerdings wurden die folgenden Hinweise hinterlegt:
- *small ticket leases* (z.B. PC's, Kopierer) sollten in stärkerem Maße von den vorgeschlagenen Regelungen ausgenommen werden,
  - darüber hinaus sollten weitere Ausnahmeregelungen zur Vereinfachung der Vorschläge geschaffen werden,
  - die maximale Laufzeit von kurz laufenden LV gem. Anhang A des ED/2013/6 sollte auf 3 Jahre (36 Monate) ausgeweitet werden,
  - grundsätzlich sollten weniger Verträge bilanziell zu erfassen sein – statt dessen alternativ mehr Anhangangaben,
  - klarere Regelungen zu unbefristet ausgestalteten Verträgen mit Kündigungsfristen für beide Seiten unter 12 Monaten werden angeregt,
  - es wird die Streichung der Regelungen für bedingte Leasingraten vorgeschlagen – statt dessen Vorgehensweise wie nach IAS 17,
  - die Abschaffung der Differenzierung von LV gem. Typ A und B wird vorgeschlagen (*single lease accounting model*) (2 Nennungen); falls doch Differenzierung: klarere und eindeutige Regelungen sowie deutliche Vereinfachung für die bilanzielle Abbildung der Typ B LV,
  - keine retrograde Anwendung des Standards.

**Question 19** – Welchen zeitlichen Vorlauf benötigen Sie schätzungswise für die Einführung der vorgeschlagenen Regelungen?

- 34 Die Angaben schwanken zwischen 3 Monaten und 5 Jahren – die meisten Unternehmen nennen eine Vorlaufzeit (*lead time*) von 1 bis 3 Jahren.

**Part 5 – Other issues**  
**Q20 – Q23**

**Question 20** – Erwarten Sie Schwierigkeiten hinsichtlich der Bereitstellung der geforderten Anhangangaben?

- 35 Es werden die folgenden Antworten gegeben:
- derzeit liegen die geforderten Angaben nicht vor – deren Ermittlung / Erhebung wird sich sehr zeitintensiv darstellen (4 Nennungen),



- die geforderten Angaben sind zu umfangreich und zu komplex (2 Nennungen), in diesem Zusammenhang kann nicht nachvollzogen werden, warum mehr Angaben notwendig sein werden, obwohl sehr viel mehr Sachverhalte bereits bilanziell erfasst werden sollen (4 Nennungen),
- es wird schwierig sein, den richtigen Aggregationslevel zu finden, d.h. *boilerplate language* versus unangemessene Detailtiefe der Angaben (2 Nennungen),
- die geforderten Überleitungen von den Eröffnungsbilanz- zu den Schlussbilanzwerten werden schwierig zu erstellen sein (2 Nennungen), dies gilt auch für die Angaben zu den bedingten Leasingraten,
- besondere Herausforderungen (deutliche Mehrarbeit) stellen die geforderten Angaben nach
  - ◆ ED/2013/6.60 (a) (ii) bis (v) bzw.
  - ◆ ED/2013/6.100 (a) (i) bis (iv)
 dar, insbesondere wenn die Verträge im Bereich der Immobilien-LV nicht standardisiert sind,
- neue Herausforderungen ergeben sich bzgl. der Vertraulichkeit / Verschwiegenheit (die dem Vertragspartner in den Verträgen teilweise zugesichert wird),
- neue Serviceprogramme müssen angeschafft werden (wobei die hiermit verbundenen Schwierigkeiten geringer sind als die vergleichbaren Schwierigkeiten für Ansatz und Bewertung).

**Question 21** – Erwarten Sie Schwierigkeiten hinsichtlich des gem. Re-ED vorgesehenen getrennten Ausweises für LV der Typen A und B?

36 Es werden die folgenden Antworten gegeben:

- es wird schwierig sein, den richtigen Aggregationslevel zu finden,
- die Anzahl der zu untersuchenden LV ist sehr hoch,
- der vorgesehene Ausweis für Typ B LV wird abgelehnt, da im Fall des Ausweises einer Verbindlichkeit auch Zinsaufwand ausgewiesen werden sollte, bzw.
- ein unterschiedlicher Ausweis der beiden Arten von LV in der GuV wird abgelehnt,
- im Fall von Typ B LV ergibt sich ein progressiver Abschreibungsverlauf (der im Übrigen schwierig zu ermitteln sein wird), so dass diese Vorgehensweise abgelehnt wird (2 Nennungen),
- eine separate Ausweiszeile für LV würde bevorzugt,
- zur Darstellung von Typ B LV in der Kapitalflussrechnung wäre die Vorgehensweise nach der indirekten Methode (IAS 17.18) nicht mehr möglich – vielmehr müsste nach der direkten Methode bzw. einer Kombination der beiden Methoden vorgegangen werden – das ist für das betroffene Unternehmen sehr beschwerlich,
- für Typ A LV ist die Zurechnung der *principal portion of the lease payment* in der Kapitalflussrechnung zum Finanzierungsbereich nicht sachgemäß (zutreffender wäre eine Zurechnung zum Investitionsbereich),
- neue Serviceprogramme müssen angeschafft werden (wobei die hiermit verbundenen Schwierigkeiten höher sind als die vergleichbaren Schwierigkeiten für die geforderten Angaben).



**Question 22** – Erwarten Sie Schwierigkeiten hinsichtlich der vorgeschlagenen Regelungen zur bilanziellen Abbildung von *Sale-and-Leaseback*-Transaktionen (SLB-T)?

37 Es werden die folgenden Antworten gegeben:

- Schwierigkeiten wird die Auslegung des Begriffs *major part* zur Bestimmung der Frage bereiten, ob der Veräußerer den zugrundeliegenden Gegenstand veräußert hat (ED/2013/6.112 (a)),
- die neuen Standards zu *Leasing* und zu *Revenue Recognition* sollten hinsichtlich ihrer Erstanwendung zeitlich aufeinander abgestimmt werden,
- es ist von größeren Schwierigkeiten aufgrund der gestiegenen Komplexität der Regelungen und der jeweils vertragsspezifischen Besonderheiten auszugehen,
- aufgrund der Bilanzwirksamkeit von LV wird es künftig einen geringeren Anreiz zum Abschluss von SLB-T geben.

**Question 23** – Gibt es andere Aspekte, auf die hinzuweisen ist?

38 Es werden die folgenden Antworten gegeben:

zu konkreten Regelungsvorschlägen des Re-ED:

- die Differenzierung von LV in Typen A und B ist konzeptionell unbegründet,
- die progressive Abschreibung des Nutzungsrechts im Typ B-Fall ist nicht akzeptabel (2 Nennungen),
- die Regelungen des Re-ED sind insgesamt zu unspezifisch und zu „vage“,
- es wird als noch nicht ausreichend klargestellt erachtet, wie unbefristete LV zu beurteilen sind, die von beiden Vertragsparteien mit einer Frist von 12 Monaten oder weniger gekündigt werden können,
- die Bestimmung des unternehmensspezifischen Grenzfremdkapitalzinssatzes ist in bestimmten Situationen nicht in dem Re-ED angemessener Form möglich,
- es sind teilweise auch solche Verträge als LV zu behandeln, die nach IAS 17 / IFRIC 4 keine LV darstellen – das stellt eine enorme Herausforderung dar (Hinweis: zur Frage 7 wurden jedoch keine Feststellungen gemeldet).

zu anderen Überlegungen i.Zshg. mit dem Re-ED:

- die vorgeschlagenen Regelungen führen im Konzernabschluss zu neuen Herausforderungen bzgl. Schuldenkonsolidierung, Behandlung von Zwischengewinnen und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung (2 Nennungen),
- es sollte beachtet werden, dass die Vorschläge die Nutzer / Analysten vor große Herausforderungen stellen bzw. keine Verbesserung i.Vgl. zu IAS 17 mit sich bringen,
- Verschlechterung der EK-Quoten, anderer Finanzkennzahlen und der *covenants* (3 Nennungen),
- eingeschränkte Vergleichbarkeit mit zurückliegenden Abschlüssen und solchen, die nicht nach IFRS aufgestellt sind,



- einschlägige IFRS 8 Fragestellungen bzw. Probleme sind nicht adressiert (z.B. Eliminierung von *intragroup transactions* auf Segmentebene oder in der Konsolidierungsspalte bei nur 'einseitig' erfassten Transaktionen; 2 Nennungen<sup>7</sup>),
- der ED sollte nicht umgesetzt werden, da die Kosten (*one-off* und *ongoing*) bei Weitem den Nutzen übersteigen (vor allem, da zu viele *small ticket leases* von den aufwendigen und komplexen Vorschriften erfasst werden; und dies letztlich nur, um den Stakeholdern die entsprechenden Informationen zur Verfügung zu stellen, die via Anhang auch sehr viel kostengünstiger bereitgestellt werden könnten), darüber hinaus werden die Schwächen des IAS 17 nicht beseitigt (6 Nennungen),
- bzgl. des EU-Endorsements sollte eine zeitlich aufeinander abgestimmte Anwendung der beiden Standards zu *Leases* und zu *Revenue Recognition* sichergestellt werden.

#### zur Leasinggeberbilanzierung:

- LG betreffend: die Bestimmung der Restwerte für Typ A LV im Bereich von Immobilien (Zeitfenster von 15 bis 30 Jahren) geht mit viel Window-Dressing – Potential hinsichtlich der erfolgswirksam zu erfassenden Erfolgsteile einher.

---

<sup>7</sup> Es besteht allerdings Einigkeit darüber, dass keine Änderung z.B. des IFRS 8 herbeigeführt werden soll, da die bestehenden Regelungen als ausreichend angesehen werden: jedem Unternehmen wird es für Steuerungszwecke ermöglicht, unternehmensindividuell geeignete Leasing – Policies zu entwickeln (IFRS 8.IN13; IFRS 8.25-27). Die angemessene Allokation bzgl. des Segmentausweises entsprechend IFRS 8 sollte in jedem Fall den bilanzierenden Unternehmen überlassen werden:

“Should the future leasing standard result in an IFRS and should amounts that are contrary to amounts that a company’s management will find appropriate for managing its business units on a segment level, that company may sincerely consider whether a measurement basis other than IFRS is more appropriate for the purposes of segment reporting. For example, the company may decide that the current operating lease model is the best model to depict intersegment transactions in its group. Therefore, IFRS 8 should continue in its current form in this respect and should leave it open to management to decide which measurement basis is most appropriate for intragroup leasing transactions. Hence, we urge the Boards not to change IFRS 8 in this respect.”

Gewünscht wird vielmehr eine Klarstellung, wie die Eliminierung ('einseitig' erfasster Transaktionen) technisch umgesetzt werden soll – z.B. durch Bereitstellung entsprechender Beispiele als Bestandteil der *Application Guidance* zu dem künftigen Leasingstandard.