

© DRSC e.V	Joachimsthaler Str. 34	10719 Berlin	Tel.: (030) 20 64 12 - 0	Fax: (030) 20 64 12 - 15
	Internet: www.drsc.de		E-Mail: 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 des FA wieder. Die Standpunkte des 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>98. IFRS-FA / 19.02.2021 / 08:30 – 09:00 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>03 – IASB ED/2021/2</b>
<b>Thema:</b>	<b>Erörterung des Änderungsstandards</b>
<b>Unterlage:</b>	<b>98_03_IFRS-FA_IFRS16_Covid19_CN</b>

### 1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

- 1 Für diesen Tagesordnungspunkt (TOP) der Sitzung liegen folgende Unterlagen vor:

Nummer	Titel	Gegenstand
98_03	98_03_IFRS-FA_IFRS16_Covid19_CN	Cover Note
98_03a	98_03a_IFRS-FA_IFRS16_Covid19_ED	IASB ED/2021/2 Unterlage öffentlich verfügbar: <a href="https://www.ifrs.org/news-and-events/2021/02/iasb-proposes-to-extend-support-for-companies-accounting-for-covid-19-related-rent-concessions/">https://www.ifrs.org/news-and-events/2021/02/iasb-proposes-to-extend-support-for-companies-accounting-for-covid-19-related-rent-concessions/</a>

Stand der Informationen: 12.02.2021.

### 2 Ziel der Sitzung

- 2 Der IFRS-FA soll den Inhalt des Änderungsstandards IASB ED/2021/2 *Covid-19-Related Rent Concessions beyond 30 June 2021* (Unterlage **98\_03a**) zu IFRS 16 *Leasingverhältnisse* erörtern.
- 3 Auf Basis der Erörterung in dieser Sitzung, wird durch den zuständigen Projektmanager zeitnah die Stellungnahme an den IASB vorbereitet. Da die Kommentierungsfrist des IASB aufgrund der gegebenen Dringlichkeit bereits am 25. Februar 2021, also nur 14 Tage nach Veröffentlichung des Exposure Drafts, endet, erfolgt die Verabschiedung der DRSC-Stellungnahme vsl. im Umlaufverfahren.

### 3 Hintergrund

- 4 In Folge der Covid-19-Pandemie konnte ab März 2020 in verschiedenen Ländern die Gewährung von Mietkonzessionen (Stundungen, Verzichte etc.) zugunsten der Mieter/Leasingnehmer beobachtet werden. Teilweise auf Basis gesetzlicher Initiativen der jeweiligen Jurisdiktion, teilweise als Entgegenkommen der Vermieter/Leasinggeber.
- 5 Zudem erhielt der IASB damals verstärkt die Rückmeldung, dass die korrekte Anwendung von IFRS 16, vor dem Hintergrund verschiedener Herausforderungen während der Covid-19-Pandemie, insb. für Leasingnehmer, zu komplex sei. Die Komplexität resultiert dabei vor allem aus:
- der (ggf. für eine Vielzahl unterschiedlicher Leasingverhältnisse) notwendigen Durchsicht aller Leasing- bzw. Mietverträge;
  - der (ggf. komplizierten) rechtlichen Beurteilung, ob die Mietkonzession eine Modifikation des Leasingverhältnisses (vor dem Hintergrund der jeweiligen ursprünglichen Vertragsgestaltung sowie des mglw. geänderten anwendbaren Rechts der Jurisdiktion) darstellt; und
  - der Anwendung der Regelungen des IFRS 16 auf Mietkonzessionen, welche tatsächlich als Modifikation des Leasingverhältnisses eingestuft werden, insb. hinsichtlich zusätzlich zu ermittelnder Daten (bspw. neue Diskontierungsrate).
- 6 Daraufhin gewährte das IASB im Mai 2020 Leasingnehmern eine optionale Befreiung von der Beurteilung, ob eine auf die Covid-19-Pandemie bezogene Mietkonzession als Leasingmodifikation einzustufen ist. Als Mietkonzessionen werden dabei Zahlungsänderungen verstanden, welche die Zahlungsverpflichtung des Leasingnehmers reduzieren oder das Zahlungsprofil ändern (Stundung, *deferral*), ohne dass eine Erhöhung der gesamten Zahlungsverpflichtung (im Vergleich zu der unmittelbar vor der Änderung bestehenden gesamten Zahlungsverpflichtung) resultiert.
- 7 Entscheidend für die Anwendbarkeit der Option ist, dass die Mietkonzession in direktem Zusammenhang mit der Covid-19-Pandemie stehen muss. Zeitgleich vereinbarte, aber nicht auf die Covid-19-Pandemie bezogene Änderungen am Leasingvertrag sind (weiterhin) nach den allgemeinen Regelungen des IFRS 16 zu bilanzieren.
- 8 Die Anwendung der optionalen Ausnahmeregelung führt zur Bilanzierung einer Covid-19 bezogenen Mietkonzessionen, als ob es sich nicht um eine Modifikation des Leasingverhältnisses handelt. Dadurch entfallen für den Leasingnehmer die Notwendigkeiten zur Durchsicht aller Leasing- bzw. Mietverträge, zur rechtlichen Beurteilung einer entsprechenden Mietkonzession und ggf. zur Bestimmung neuer Diskontierungssätze. Die Ausnahmeregelung ist dabei konsistent für alle Leasingverhältnisse mit vergleichbaren Charakteristika und in vergleichbaren Umständen anzuwenden.

- 9 Neben anderen Bedingungen erlaubte der Änderungsstandard den Leasingnehmern die Anwendung der praktischen Ausnahme nur für Mietkonzessionen, bei denen eine Reduzierung der Leasingzahlungen nur Zahlungen betrifft, die ursprünglich am oder vor dem 30. Juni 2021 fällig waren. Gewährte Mietkonzessionen, die sowohl vor als auch nach dem 30. Juni 2021 fällige Leasingzahlungen reduzierten, fielen somit nicht in den Anwendungsbereich der Ausnahme.

#### **4 Stellungnahme des DRSC im Jahr 2020**

- 10 Die im April 2020 übermittelte Stellungnahme des DRSC bezog sich auf den damaligen Entwurf des Änderungsstandards, unterstützte das Ansinnen des IASB und schätzte die vorgeschlagenen Regelungen als pragmatische Lösung für die seinerzeit bestehenden Herausforderungen für Leasingnehmer ein.
- 11 Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass im damaligen Entwurf des Änderungsstandards nur eine Befreiung für Leasingzahlungen im Jahr 2020 gewährt werden sollte. Aufgrund der erhaltenen Rückmeldungen dehnte das IASB die Befreiung im finalen Änderungsstandard auf Zahlungen, welche am oder vor dem 30. Juni 2021 fällig sind, aus.
- 12 Auszug aus dem Coverletter der DRSC-Stellungnahme:

*We appreciate the IASB's intention to help lessees by providing a practical expedient, so that lessees may elect not to assess whether a covid-19-related rent concession is a lease modification. We think that this exemption is a pragmatic solution to the accounting challenges lessees are facing in this period of significant uncertainty. In order to maximise the benefit of this exemption for lessees, the practical expedient should be available as soon as possible. Therefore, we support the aim of making that exemption immediately effective on issue of the final amendment and enabling retrospective application. Consequently, we agree with the proposed effective date and the proposed transition requirements, apart from our additional remark in our answer to Question 2, and think the amendment should be finalised in a timely manner. Beyond that, however, we would appreciate if the Board reconsidered a potential exemption for lessors (as a separate project), as they equally face challenges, especially as regards the difficult assessment of contracts to determine whether a rent concession is a lease modification.*

#### **5 Inhalt des ED/2021/2**

- 13 Das IASB wurde darüber informiert, dass Leasinggeber mittlerweile Mietkonzessionen an Leasingnehmer gewähren, die Leasingzahlungen über den 30. Juni 2021 hinaus reduzieren, sich in allen anderen Aspekten jedoch grundsätzlich für die ursprüngliche Ausnahmeregelung qualifizieren würden. Darüber hinaus ist das IASB zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Änderungsentwurfs der Ansicht, dass sich die Covid-19-Pandemie immer noch auf ihrem Höhepunkt befinde.

- 14 Das Ziel des Vorschlags ist es daher, den Leasingnehmern weiterhin praktische Erleichterungen zu gewähren, eine konsistente Bilanzierung Covid-19-bezogener Mietkonzessionen sicherzustellen und gleichzeitig die Bereitstellung nützlicher Informationen zu ermöglichen. Zudem soll die Ausnahmeregelung nur in dem Zeitraum anzuwenden sein, in welchem sie am meisten gebraucht wird, um unbeabsichtigte Folgewirkungen, bspw. eine dauerhafte Beeinträchtigungen der Vergleichbarkeit, zu vermeiden.
- 15 Der Entwurf des Änderungsstandards schlägt eine kurzfristige Änderung von IFRS 16 in Para. 46B vor, um die Verfügbarkeit der praktischen Ausnahmeregelung in Para. 46A zeitlich auszuweiten, so dass diese auf Mietkonzessionen anwendbar ist, bei denen eine Reduktion der Leasingzahlungen nur die ursprünglich am oder vor dem 30. Juni 2022 fälligen Zahlungen betrifft, sofern die anderen Bedingungen für die Anwendung der praktischen Ausnahmeregelung erfüllt sind.

vorgeschlagene Änderung in Para. 46B:

*The practical expedient in paragraph 46A applies only to rent concessions occurring as a direct consequence of the covid-19 pandemic and only if all of the following conditions are met:*

*(a) the change in lease payments results in revised consideration for the lease that is substantially the same as, or less than, the consideration for the lease immediately preceding the change;*

*(b) any reduction in lease payments affects only payments originally due on or before 30 June ~~2022~~2021 (for example, a rent concession would meet this condition if it results in reduced lease payments on or before 30 June ~~2022~~2021 and increased lease payments that extend beyond 30 June ~~2022~~2021); and*

*(c) there is no substantive change to other terms and conditions of the lease.*

#### *Zeitpunkt des Inkrafttretens*

- 16 Das IASB geht davon aus, dass die Änderung an IFRS 16 bis Ende März 2021 finalisiert werden kann, und schlägt daher als Zeitpunkt des Inkrafttretens den 1. April 2021 für die endgültige Änderung vor. Die vorzeitige Anwendung soll gestattet sein, einschließlich in Abschlüssen, die zum Zeitpunkt der Herausgabe der Änderung noch nicht zur Veröffentlichung genehmigt sind.

Para. C1C:

*[Draft] Covid-19-Related Rent Concessions beyond 30 June 2021, issued in [Month] 2021, amended paragraph 46B and added paragraphs C20BA and C20BB. A lessee shall apply that amendment for annual reporting periods beginning on or after 1 April 2021. Earlier*

*application is permitted, including in financial statements not yet authorised for issue at [date the amendment is issued].*

### *Übergangsregelungen*

- 17 Leasingnehmer, die sich für die Nutzung der Änderung entscheiden, haben diese rückwirkend anzuwenden, indem sie den kumulierten Effekt der erstmaligen Anwendung der Änderung als Anpassung des Eröffnungsbilanzwerts der Gewinnrücklagen (bzw. eines anderen Bestandteils des Eigenkapitals) zu Beginn der jährlichen Berichtsperiode erfassen, in der der Leasingnehmer die Änderung erstmals anwendet.

Para. C20BA:

*A lessee shall apply [Draft] Covid-19-Related Rent Concessions beyond 30 June 2021 (see paragraph C1C) retrospectively, recognising the cumulative effect of initially applying that amendment as an adjustment to the opening balance of retained earnings (or other component of equity, as appropriate) at the beginning of the annual reporting period in which the lessee first applies the amendment.*

- 18 Zudem wird festgelegt, dass ein Leasingnehmer in der Berichtsperiode, in der er die Änderung erstmals anwendet, nicht verpflichtet ist, die in IAS 8.28(f) geforderten Angaben zu leisten.

Para. C20BB:

*In the reporting period in which a lessee first applies [Draft] Covid-19-Related Rent Concessions beyond 30 June 2021, a lessee is not required to disclose the information required by paragraph 28(f) of IAS 8.*

- 19 Hinweis: Der IASB erwartet, dass es in seltenen Fällen zu der Notwendigkeit kommen könnte, dass die „reguläre“ Bilanzierung einer Mietkonzession als Modifikation des Leasingverhältnisses nunmehr nachträglich zu korrigieren sei. Dies beträfe bereits gewährte Mietkonzessionen, welche über den 30. Juni 2021 hinausgingen, und sich alleinig deshalb nicht für die ursprüngliche Ausnahmeregelung qualifizierten. Durch den vorliegenden Änderungsentwurf müssten diese Mietkonzessionen i.S.v. IFRS 16.2 nun jedoch entsprechend der Ausnahmeregelung bilanziert werden, sofern das Unternehmen für vergleichbare Mietkonzessionen, welche sich jedoch nur auf Zahlungen bis zum 30. Juni 2021 bezogen, die Ausnahmeregelung bereits angewendet hat.

### *Abweichende Meinung*

- 20 Der Entwurf enthält auch die alternative Sichtweise eines Mitglieds des IASB-Boards, der gegen die Veröffentlichung des Änderungsentwurfs stimmte. Die ablehnende Haltung begründet sich mit der Anmerkung, dass die Anwendung der praktischen Erleichterung ursprünglich auf einen festgelegten Zeitrahmen beschränkt war. Die nunmehr vorgeschlagene Verlängerung dieses

Zeitraums, in dem die praktische Erleichterung verfügbar ist, würde die Vergleichbarkeit zwischen Leasingnehmern, die sie anwenden, und solchen, die dies nicht tun, zusätzlich beeinträchtigen.

### *Konsultation*

- 21 Mit dem Entwurf werden die folgenden beiden Fragen gestellt, welche bis zum 25. Februar 2021 beantwortet werden können:

#### **Questions for respondents**

<b>Question 1—Extended scope of the practical expedient (paragraph 46B(b) of the [Draft] amendment to IFRS 16)</b>
--

The Board proposes to amend paragraph 46B(b) of IFRS 16 to extend the availability of the practical expedient in paragraph 46A so that it applies to rent concessions for which any reduction in lease payments affects only payments originally due on or before 30 June 2022, provided the other conditions in paragraph 46B are met. Do you agree with this proposal? Why or why not?
--

<b>Question 2—Effective date and transition (paragraphs C1C, C20BA and C20BB of the [Draft] amendment to IFRS 16)</b>
---

Paragraphs C1C, C20BA and C20BB of the draft amendment to IFRS 16 propose that a lessee applying the practical expedient in paragraph 46A would:
--

- |   |
|---|
| (a) apply the amendment for annual reporting periods beginning on or after 1 April 2021. Earlier application is permitted, including in financial statements not yet authorised for issue at the date the amendment is issued;  |
| (b) apply the amendment retrospectively, recognising the cumulative effect of initially applying the amendment as an adjustment to the opening balance of retained earnings (or other component of equity, as appropriate) at the beginning of the annual reporting period in which the lessee first applies the amendment; and |
| (c) not be required to disclose the information required by paragraph 28(f) of IAS 8 <i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i> in the reporting period in which the lessee first applies the amendment.  |

Do you agree with this proposal? Why or why not?
--