



BETTER FINANCE
FOR ALL

The European Federation of Financial Services Users
Fédération Européenne des Usagers des Services Financiers



Überarbeiteter IASB Standardentwurf Leasingverhältnisse

Stellungnahme von Better Finance zum
zusätzlichen Fragebogen zur
Konsultation für Nutzer von
Abschlüssen

8. August 2014

ID-Nummer im Transparenzregister: 24633926420-79



Europäischer Verband der Nutzer von Finanzdienstleistungen
76, rue du Lombard, 1000 Brüssel - Belgien
Tel. (+32) 02 514 37 77 - Fax: (+32) 02 514 36 66
E-Mail: info@betterfinance.eu - <http://www.betterfinance.eu/de>



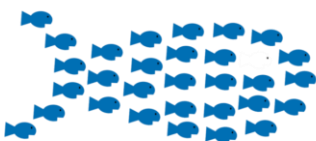
- Bitte teilen Sie mit, auf welche Weise Sie Finanzabschlüsse nutzen:
Kreditanalyst
Sell-Side Analyst
Buy-Side Analyst
Privatanleger X
Sonstige (bitte genau angeben)

TEIL 1 – BESCHREIBUNG DER ANSÄTZE VON IASB UND FASB BEI DER RECHNUNGSLEGUNG FÜR LEASINGNEHMER

Gemeinsame Merkmale

9. Unter Einbeziehung der vorläufigen Beschlüsse, die auf der Sitzung vom Juni 2014 gefasst wurden, sind sich beide Gremien bei folgenden Aspekten der Rechnungslegung von Leasingnehmern einig:

- (a) Ein Leasingnehmer sollte für alle Leasingverhältnisse (außer kurzfristigen Leasingverhältnissen) Nutzungsrechte am Leasingvermögen und Leasingverbindlichkeiten bilanzwirksam erfassen;
- (b) Die Kriterien und Leitlinien zur Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasingverhältnis beinhaltet;
- (c) Umfasst ein Vertrag sowohl Leasing- als auch Dienstleistungskomponenten (wie zum Beispiel Wartungsaufwendungen), teilt der Leasingnehmer den Vertrag auf und weist die Summe der Zahlungen den einzelnen Komponenten zu. Der Leasingnehmer erfasst Forderungen und Verbindlichkeiten nur für die Leasingkomponente;
- (d) Nutzungsrechte am Leasingvermögen und Leasingverbindlichkeiten werden separat von anderen Forderungen oder Verbindlichkeiten dargestellt oder offengelegt;
- (e) Ein Leasingnehmer erfasst zuerst die Leasingverbindlichkeit, wobei er den Barwert künftiger Leasingzahlungen und das Nutzungsrecht am Leasingvermögen in Höhe der Leasingverbindlichkeit zuzüglich anfänglicher direkter Kosten darstellt; und



- (f) Leitlinien für Diskontierungssätze, Optionen und variable Leasingzahlungen.

Abweichende Merkmale

10. Die Ansätze der beiden Gremien unterscheiden sich bei folgenden Aspekten:

- (a) Die Folgebewertung des Nutzungsrechts am Leasingvermögen für Leasingverhältnisse, bei denen es sich nach dem FASB-Modell im Wesentlichen nicht um Käufe des zugrunde liegenden Vermögenswerts handelt;
- (b) Die Darstellung des Leasingaufwands in der Gewinn- und Verlustrechnung;
- (c) Die Darstellung der Leasingzahlungen in der Kapitalflussrechnung; und
- (d) Im IASB-Ansatz eine Befreiung von „kleinen“ Vermögenswerten (z. B. Laptops und Büromöbel).

IASB-Ansatz

11. Nach dem IASB-Ansatz ist ein Leasingnehmer verpflichtet, ein Nutzungsrecht am Vermögenswert und eine Leasingverbindlichkeit bei Beginn jedes Leasingverhältnisses zu erfassen. Ein Leasingnehmer kann sich entscheiden, Forderungen und Verbindlichkeiten nicht zu erfassen bei:

- (a) kurzfristigen Leasingverträgen; und
- (b) Leasingverträgen über „kleine“ Vermögensgegenstände.

12. Nach dem Beginn bewertet der Leasingnehmer die Leasingverbindlichkeit, wobei er den Barwert künftiger Leasingzahlungen erfasst und das Nutzungsrecht am Leasingvermögen während der Dauer des Leasingverhältnisses gemäß den Anforderungen in IAS 16 abschreibt. Dies ergibt im Allgemeinen eine lineare Abschreibung des Nutzungsrechts am Leasingvermögen und einen rückläufigen Zinsaufwand für die Leasingverbindlichkeit.

FASB-Ansatz

13. Beim FASB-Modell wird unterschieden zwischen Leasingverhältnissen, bei denen es sich im Wesentlichen um (als Leasingverhältnisse erfasste) Käufe des zugrunde liegenden Vermögenswerts handelt und Leasingverhältnisse, bei denen es sich im Wesentlichen nicht um



Käufe des zugrunde liegenden Vermögenswerts handelt. Die Unterscheidung beruht auf dem Grundsatz, der in IAS 17 angewandt wird, um Finanzierungsleasing von Operating-Leasingverhältnissen zu unterscheiden.

14. Ein Leasingnehmer erfasst Nutzungsrechte am Leasinggegenstand und Verbindlichkeiten für alle Leasingverhältnisse, unabhängig davon, ob es sich dabei im Wesentlichen um Käufe handelt oder nicht. Ein Leasingnehmer kann sich entscheiden, Forderungen und Verbindlichkeiten für kurzfristige Leasingverhältnisse nicht zu erfassen.

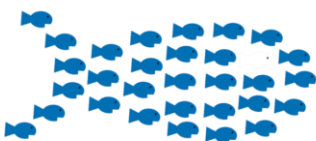
15. Für Leasingverhältnisse, bei denen es sich im Wesentlichen um Käufe handelt, geht der Leasingnehmer genauso wie bei jedem anderen Finanzierungskauf vor. Nach dem Beginn ergibt dies im Allgemeinen eine lineare Abschreibung des Vermögensrechts und einen rückläufigen Zinsaufwand für die Verbindlichkeit.

16. Nach dem Beginn werden Leasingverhältnisse, bei denen es sich im Wesentlichen nicht um Käufe handelt, als einheitlicher Ansatz behandelt, bei dem eine einzige Leasingaufwendung anerkannt wird, die im Allgemeinen linear über die Dauer des Leasingverhältnisses erfasst wird. Die Leasingverbindlichkeit wird zu jedem Berichtszeitpunkt zum Barwert künftiger Leasingzahlungen erfasst, während das Nutzungsrecht am Leasinggegenstand der Leasingverbindlichkeit entspricht (bereinigt um jedwede Mietvorauszahlungen/aufgelaufene Mietzinsforderungen).

Darstellung der Mietverhältnisse in den Ansätzen

17. Im IASB-Ansatz werden alle Leasingverhältnisse als Finanzierungsleasing behandelt. Nach dem IASB-Ansatz erhält der Leasingnehmer durch das Leasingverhältnis einen nichtfinanziellen Vermögenswert, der in der Regel im Laufe der Zeit verzehrt wird und für den er im Laufe der Zeit zahlt. Daher ist der Leasingnehmer nach dem IASB-Ansatz verpflichtet, für die Nutzungsrechte am Leasingvermögen entsprechend anderer nicht finanzieller Vermögenswerte und für Leasingverbindlichkeiten entsprechend anderer vergleichbarer finanzieller Verbindlichkeiten zu zahlen.

18. Gegenüber den derzeitigen Anforderungen und dem FASB-Ansatz wird durch den IASB-Ansatz die Notwendigkeit zur Klassifizierung von Leasingverhältnissen abgeschafft, wodurch sich die Vergleichbarkeit gegebenenfalls verbessert. Es könnte jedoch auch die Forderung gestellt werden, dass alle Leasingverhältnisse auf die gleiche Weise behandelt werden sollten.



19. Bezüglich der Darstellung nach dem IASB-Ansatz stellt der Leasingnehmer den Zinsaufwand für die Leasingverbindlichkeit unter den Finanzierungsaufwendungen (Zinsaufwendungen) und die Abschreibung der Nutzungsrechte am Leasinggegenstand in der Regel unter dem gleichen Posten wie die Wertminderung von Sachanlagen (d. h. als betriebliche Aufwendungen) dar.

20. Der IASB führt nicht näher aus, wie eine Leasingverbindlichkeit dargestellt wird. Die IASB-Mitarbeiter wiesen jedoch darauf hin, dass nach den allgemeinen Anforderungen gemäß IAS 1 ein Leasingnehmer diese Verbindlichkeiten entweder unter einem einzigen Posten oder zusammen mit anderen finanziellen Verbindlichkeiten erfassen kann.

21. Der FASB hält in seinem Ansatz an der Auffassung fest, dass manche Leasingverhältnisse im Wesentlichen Käufe des zugrunde liegenden Vermögenswerts darstellen, und andere wiederum nicht. Im letztgenannten Fall wird der Leasingaufwand im Allgemeinen linear abgeschrieben, da er den in der Regel den gleichen Vorteil, den der Leasingnehmer für jeden Zeitraum während der gesamten Dauer des Leasingverhältnisses erhält, sowie die regelmäßigen Kosten für den Zugang zu diesen Vorteilen darstellt. Gegenüber dem IASB-Ansatz wird beim FASB-Ansatz in den meisten Fällen dasselbe Profil für die Erfassung von Leasingaufwendungen aufrechterhalten und der Arbeitsaufwand für Bilanzierer verringert.

22. Bezüglich der Darstellung wird für Leasingverhältnisse, bei denen es sich im Wesentlichen nicht um Käufe handelt, der Aufwandsposten vollständig unter Betriebsaufwendungen erfasst und nicht in Abschreibungs- und Zinsaufwendungen aufgeschlüsselt.

23. Der FAS gibt nicht darüber Aufschluss, wie eine Leasingverbindlichkeit darzustellen ist, hat aber darauf hingewiesen, dass ein Leasingnehmer nicht die gesamten Leasingverbindlichkeiten als einen einzelnen gesonderten Posten oder unter dem gleichen Posten darstellen kann, sondern die durch Leasingverhältnisse entstehenden Verbindlichkeiten, bei denen es sich im Wesentlichen um Käufe handelt, von anderen Leasingverhältnissen trennen muss.

24. Die Mitarbeiter des FASB stellten fest, dass Leasingnehmer in den USA dadurch im Allgemeinen Leasingverbindlichkeiten von Leasingverhältnissen, die im Wesentlichen keine Käufe darstellen, als operative Verbindlichkeiten (u. a. ähnlich einer Restrukturierungsverbindlichkeit, die noch finanzieller Natur, aber nicht fremdkapitalähnlich ist), darstellen könnten, angesichts der unterschiedlichen Behandlung dieser Verbindlichkeiten bei einem Insolvenzverfahren.



25. Welchen Ansatz ziehen Sie vor, wenn beide Gremien am derzeitigen Anwendungsbereich der Vorschläge festhalten?

Den IASB-Ansatz, bei dem alle Leasingverhältnisse in der Bilanz erfasst und im Grunde alle Leasingverhältnisse als Finanzierungsleasing behandelt werden **NEIN**

Den FASB-Ansatz, bei dem alle Leasingverhältnisse in der Bilanz erfasst werden, bei dem aber nach Beginn wie folgt vorgegangen wird:

- ✓ für Leasingverhältnisse, bei denen es sich im Wesentlichen um Käufe handelt: separate Erfassung von Finanzierungs- und Abschreibungsaufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung und Nutzungsrechten am Leasinggegenstand und Leasingverbindlichkeiten in der Bilanz **JA**
- ✓ für Leasingverhältnisse, bei denen es sich im Wesentlichen um Käufe handelt: getrennte Erfassung von Finanzierungs- und Abschreibungsaufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung und Nutzungsrechten am Leasinggegenstand und -verbindlichkeiten in der Bilanz **JA**

26. Bitte nennen Sie Ihre Gründe, aus denen Sie einen der Ansätze unterstützen:

Er enthält stichhaltigere Informationen **JA**

Er ist leichter verständlich **JA**

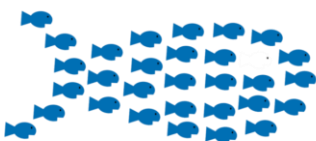
Er verbessert die Vergleichbarkeit ähnlicher Transaktionen **JA**

Sonstige Gründe (bitte näher ausführen):

Die Unterscheidung zwischen Finanzierungsleasing und Operating-Leasingverhältnissen ist überzeugend. Beide Leasingtypen sollten gleichbehandelt werden. Dies steht zudem völlig im Einklang mit IAS 17.

Bitte erläutern Sie anhand Ihrer Schlussfolgerung:

35. Anhand der Vorschläge müssen Kunden die Summe der vertraglichen Zahlungen zwischen dem Leasingverhältnis und den Verbrauchsmaterialien und Dienstleistungen trennen. Zahlungen für Verbrauchsmaterialien und Dienstleistungen werden während der Dauer des Leasingverhältnisses als Aufwendungen erfasst und können zu Beginn des Leasingverhältnisses nicht als Forderungen und Verbindlichkeiten berücksichtigt werden.



Bewertung, ob ein identifizierter Vermögenswert vorhanden ist – Anteil der Kapazität

36. Ein Kunde schließt mit dem Versorgungsunternehmen einen Vertrag über die Lieferung von Erdgas ab. Das Versorgungsunternehmen besitzt eine Erdgasfernleitung. Die im Auftrag des Kunden beförderte Erdgasmenge entspricht 50 % der Gesamtkapazität der Erdgasfernleitung.

37. Anhand des Vorschlags ist der Vertrag kein Leasingverhältnis, da 50 % der genutzten Kapazität keine physische Trennung darstellen.

38. Beträgt jedoch die beförderte Menge 100 % der Gesamtkapazität der Erdgasfernleitung, müsste der Kunde beurteilen, welcher Partei das Recht auf die Kontrolle über die Nutzung der Erdgasfernleitung zusteht. Kommt der Kunde zu dem Schluss, dass er über das Recht auf Nutzung der Erdgasfernleitung verfügt, handelt es sich um ein Leasingverhältnis.

Frage

39. Die derzeitigen Definitionen und Kriterien zur Identifikation eines Leasingverhältnisses werden oben unter Punkt 27 bis 30 erläutert. Sind Sie anhand Ihrer Kenntnisse der Meinung, dass manche Transaktionen vom Anwendungsbereich des Standards ausgeschlossen und als Dienstleistungsverträge betrachtet werden sollten (d. h. vom Leasingnehmer werden keine Forderungen und Verbindlichkeiten anerkannt)? Falls ja, beschreiben Sie bitte die Transaktion und nennen Sie dafür Ihre Gründe.