

Erfahrungen mit dem IFRS 16

Aus der Sicht der Wirtschaftsprüfer

22. November 2023



Agenda

1. Warum IFRS 16?
2. Wesentliche Auswirkungen der neuen Leasingnehmerbilanzierung
3. Rückblick auf die Umsetzung
4. Problemfelder
 - im Rahmen der Einführung von IFRS 16 sowie
 - laufende Themen
5. Ausblick



Elfriede Eckl
Partner Emerita



Jochen Kirch
Partner

1. Warum IFRS 16?



One of my great ambitions before I die is to fly in an aircraft that is on an airline's balance sheet.

Sir David Tweedie, Chairman of the IASB, April 2008

<https://www.financialdirector.co.uk/financial-director/features/1142175/sir-david-tweedie-iasb-chairman>
<https://www.financialdirector.co.uk/financial-director/features/1142175/sir-david-tweedie-iasb-chairman>

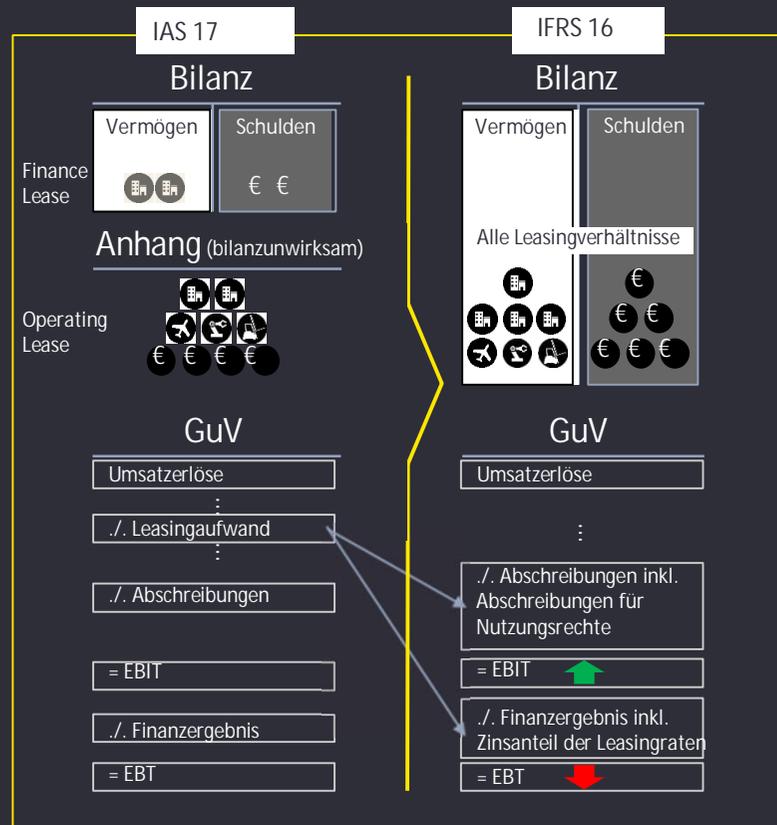


In my book, if it looks like a duck, swims like a duck, and quacks like a duck then it probably is a duck. So is the case with debt—leasing or otherwise.

Hans Hoogervorst, Chairman of the IASB, September 2013

<https://www.ifs.org/content/dam/ifs/news/speeches/2013/hans.hoogervorst-ey-september-2013.pdf>

2. IFRS 16 – Wesentliche Auswirkungen der neuen Leasingnehmerbilanzierung



- ▶ Bilanzverlängerung, damit Reduktion der Eigenkapitalquote
- ▶ Erhöhung Investitionsquote (Sachanlagenzugang)
- ▶ Negativer Effekt auf die Rendite auf das eingesetzte Kapital
- ▶ Leicht positiver Effekt auf das EBIT
- ▶ Leicht negativer Effekt auf das Finanzergebnis

“

Insgesamt gesehen war die Einführung von IFRS 16 eine Herausforderung, hat aber mehr Transparenz für die Unternehmen gebracht und hat die Vergleichbarkeit grundsätzlich erhöht.

“

Ziele versus Zielerreichung

Ziel

Zieler- reichung



Abbildung aller Leasingverhältnisse in der Bilanz

✓ für Wesentliche ✗ Ausnahmen des IFRS 16



Vollständigkeit der Erfassung

✓ für Wesentliche ✗ Ausnahmen des IFRS 16



Vergleichbarkeit der Abschlüsse einer Branche
(unabhängig von der Art der Finanzierung)

✗ Unterschiedliche Anwendung/Auslegung
von Wahlrechten
Unterschiedliche Schätzungen
Andere Zielsetzungen in der Steuerung
➔ bedingt behoben durch Anhangangaben



4

Problemfelder bei der Einführung von IFRS 16 und fortlaufend

Problemfeld 1: „Identifikation“

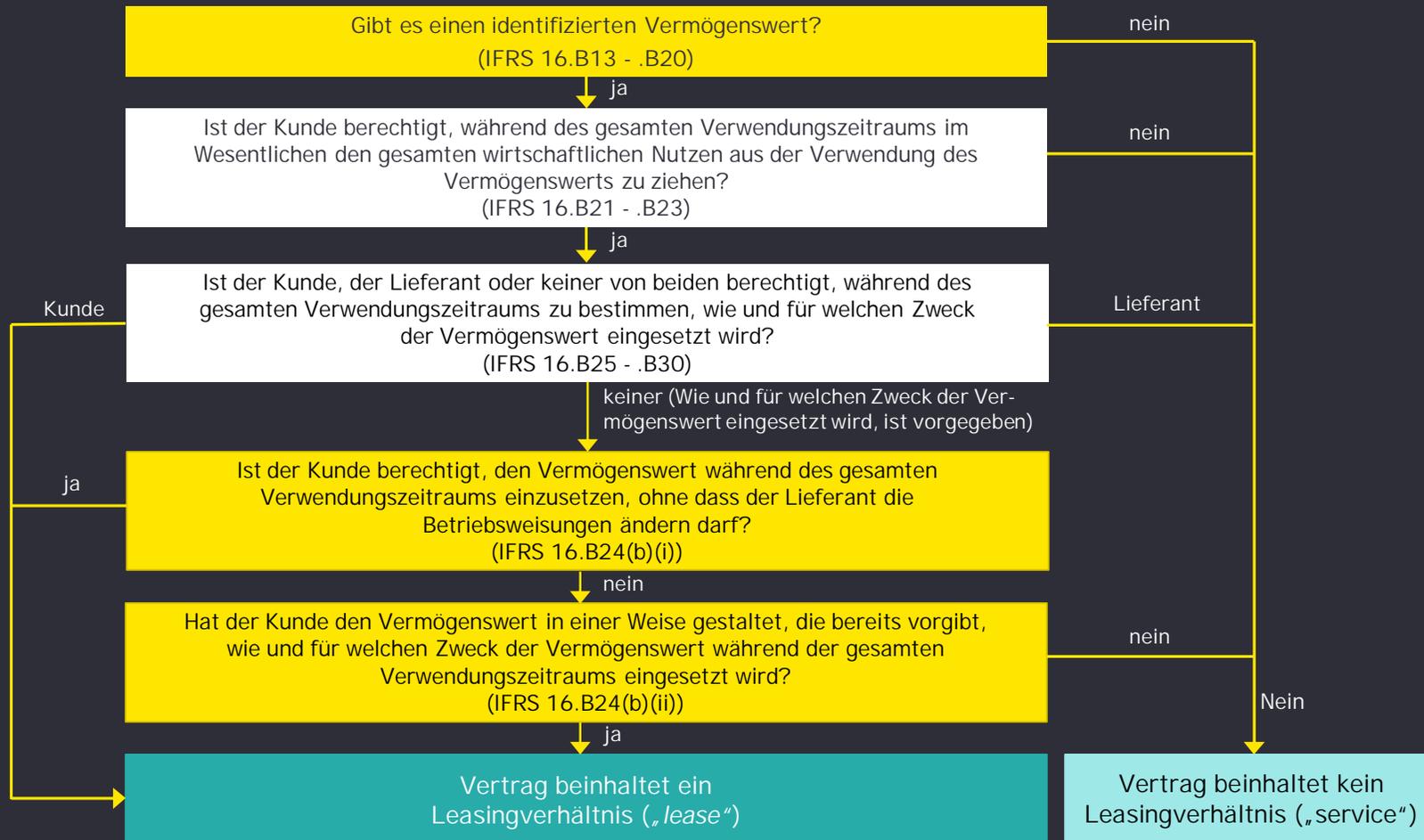
Im Rahmen der Umstellung:

- ▶ Prozess
 - ▶ Verträge werden in der Praxis eher dezentral „aufbewahrt“ und nur in wenigen Fällen annähernd vollständig systemseitig erfasst
- ▶ Vollständigkeit
 - ▶ Kaum (Genehmigungs-)Prozesse für den Abschluss neuer Leasing-/Mietverträge
 - ▶ Ungeeignete bestehende Vertragsdatenbanken (keine vollständige Erfassung der für die Bilanzierung relevanten Daten)
- ▶ Identifikation
 - ▶ Welcher Servicevertrag ist bzw. enthält einen Leasingvertrag?
 - ▶ Ist eine „Austauschrecht“ substantiell?
 - ▶ Wer bezieht den wesentlichen Nutzen?
 - ▶ Wer „steuert“ den Prozess?

Im „laufenden Betrieb“

- ▶ Vollständigkeit
 - ▶ Im Wesentlichen kein Problembereich mehr
 - ▶ Regelmäßig; aber immer wieder die Aussage „Leasing haben wir nicht, wir mieten nur!“
- ▶ Identifikation
 - ▶ Analoge Problemstellung
 - ▶ Regelmäßig „neue“ Gestaltungen, in denen die Nutzung von Vermögenswerten in einen „Service“ eingekleidet werden (z.B. auch „Power Purchase Agreements“)
 - ▶ „Lease Bike“/„Firmenwagen“ ⇔ Liegt ein Leasing vor?

Problemfeld 1: Entscheidungsbaum (IFRS 16.B31)

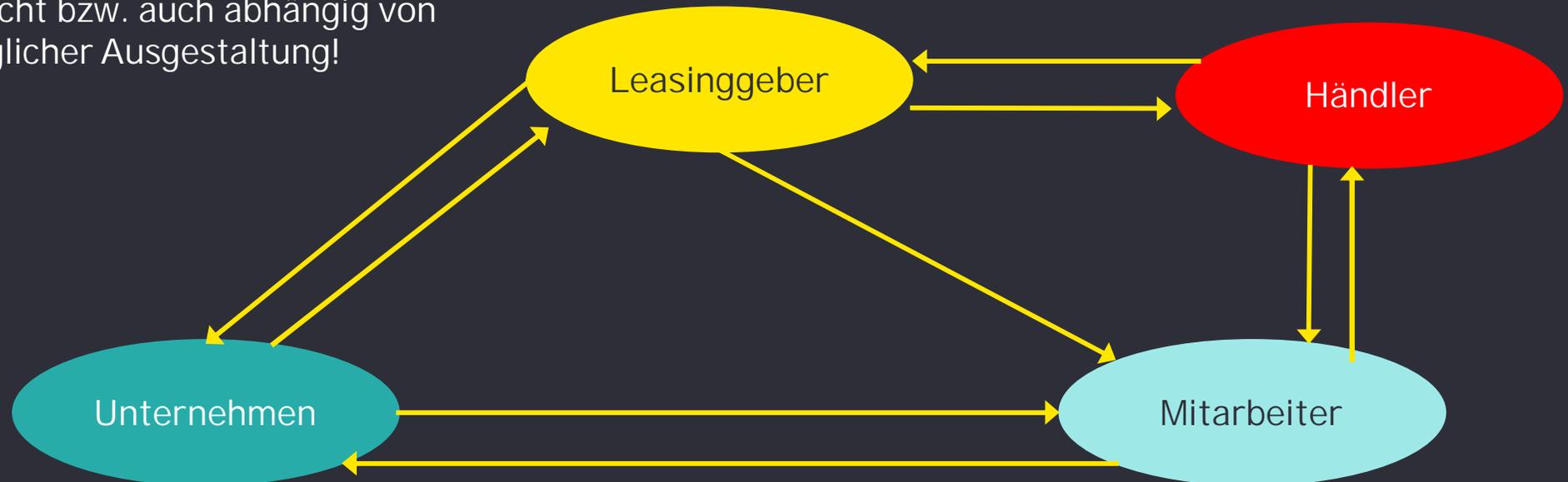


Problemfeld 1: Sonderthema „Firmenwagen“ und „Lease Bike“

Was liegt hier vor?

- ▶ Head-/Sub-Lease?*
- ▶ Leasing und Mitarbeitervergütung?*
- ▶ Principal und Agent?

Wahlrecht bzw. auch abhängig von vertraglicher Ausgestaltung!



* Siehe hierzu auch IdW RS HFA 50 – IFRS 16 – M 2

Problemfeld 2: „Laufzeit“ unter Berücksichtigung von Optionen

Vertragskonstellationen:

- ▶ Fixe Laufzeit ohne Optionen
- ▶ Fixe Laufzeit mit ein-/mehrfacher Verlängerungsoption(en) seitens des Leasingnehmers
- ▶ Unendliche Laufzeit mit ein-/beidseitiger(n) Kündigungsoptionen
- ▶ Automatische Verlängerung sofern keine Kündigung („Evergreen – Leases“)
- ▶ Etc. in diversen Kombinationen

Problemfeld 2: Laufzeit des Leasingverhältnisses - eine Kurzreflexion



* wenn **hinreichend sicher** ist, dass der Leasingnehmer die Optionen ausüben wird

** wenn **hinreichend sicher** ist, dass der Leasingnehmer die Optionen nicht ausüben wird

Auslegungs- und Interpretationsspielräume

Problemfeld 2: IASB: Webcast „Lease Term Q&A“ (29. September 2017)

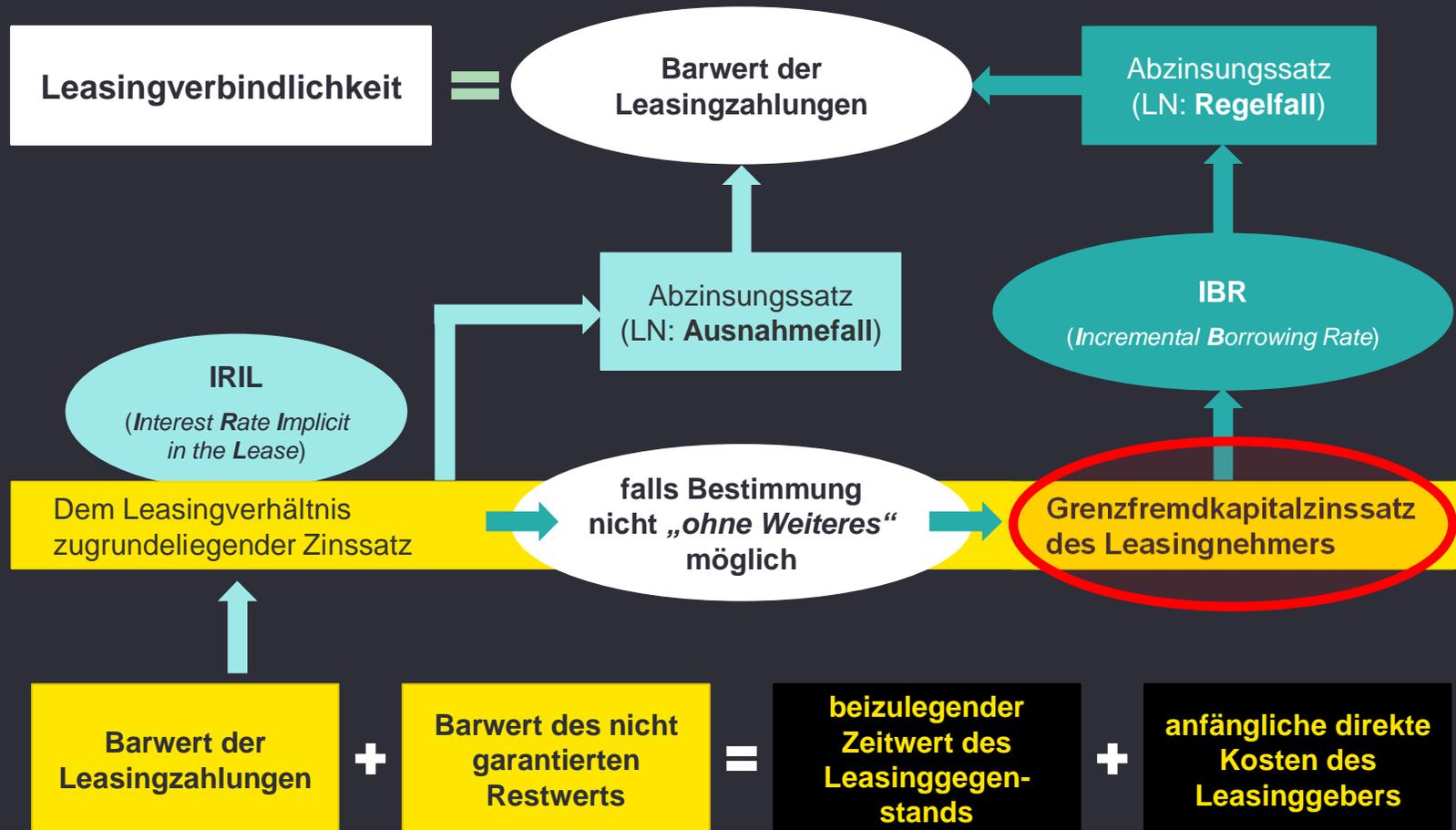
Laufzeit des Leasingverhältnisses (IFRS 16.B34):

„Bei der Bestimmung der Laufzeit und der unkündbaren Grundlaufzeit eines Leasingverhältnisses legt ein Unternehmen die Definition eines Vertrages zugrunde und bestimmt den Zeitraum, währenddessen der Vertrag **bindend** ist. Ein Leasingverhältnis ist **nicht mehr bindend**, wenn **sowohl der Leasingnehmer als auch der Leasinggeber** das Leasingverhältnis ohne Zustimmung der anderen Vertragspartei **beenden kann** und in diesem Fall **allenfalls eine geringe Strafzahlung** entrichten muss.

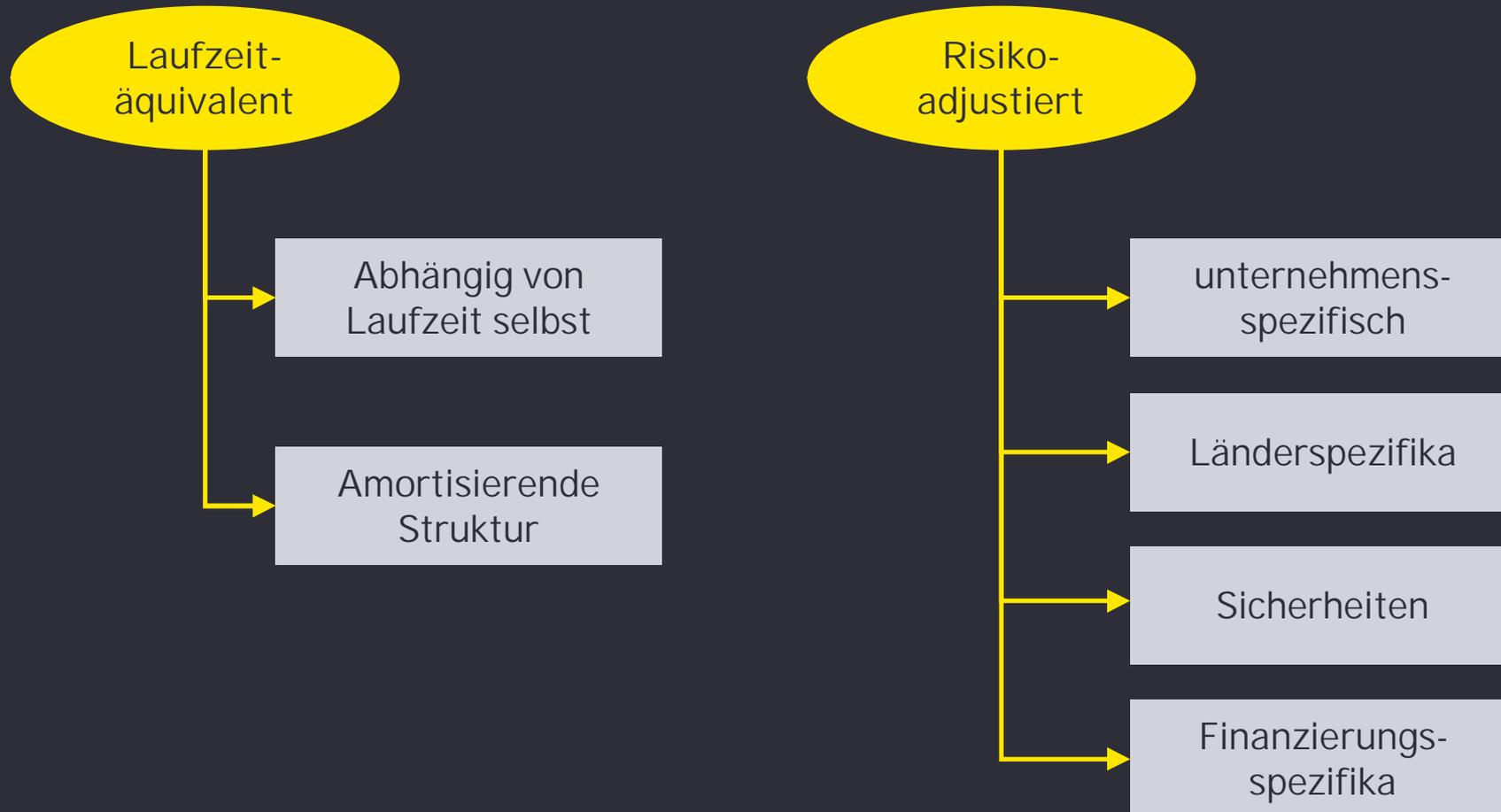
Ermessen

- ▶ IASB nahm (inoffiziell) zu spezifischen Auslegungs- und Interpretationsfragen bei der Bestimmung der Laufzeit des Leasingverhältnisses Stellung
- ▶ Im Fokus steht die Rechnungslegungsnorm IFRS 16.B34 (Stichwort: „**enforceability**“)
- ▶ Regelmäßig kommt es hier auf die Frage an, ob Leasingnehmer eine „**reasonable expectation**“ hinsichtlich der Nutzung hat und ob er „**reasonably certain**“ / „**hinreichend sicher**“ ist

Problemfeld 3: zu verwendender Diskontierungs-/Zinssatz (1/2)



Problemfeld 3: zu verwendender Diskontierungs-/Zinssatz (2/2)



Problemfeld 4: Konzerninterne Leases

IFRS 16 wird regelmäßig aus Sicht des Konzerns abgebildet. Hinsichtlich der Abbildung von „Konzerninternen Leases“ enthält der Standard keine Regelungen, da diese aus Sicht des Konzern nicht existieren. Entsprechend werden diese häufig weiterhin als „Operate Leases“ nach IAS 17 bilanziert eliminiert. Aber

- teilweise lokale Verpflichtung im Einzelabschluss nach IFRS 16 zu bilanzieren (z.B. Spanien und UK)
- teilweise Aufstellung von Teilkonzernabschlüssen (insbesondere auch bei „Carve-outs“)
- teilweise Abbildung von Leasingverhältnissen aufgrund Segmentberichterstattung nach IFRS 8

→ Systemseitige Herausforderung der Abbildung

In diesem Zusammenhang ergeben sich folgende Fragestellungen (siehe auch vorstehend):

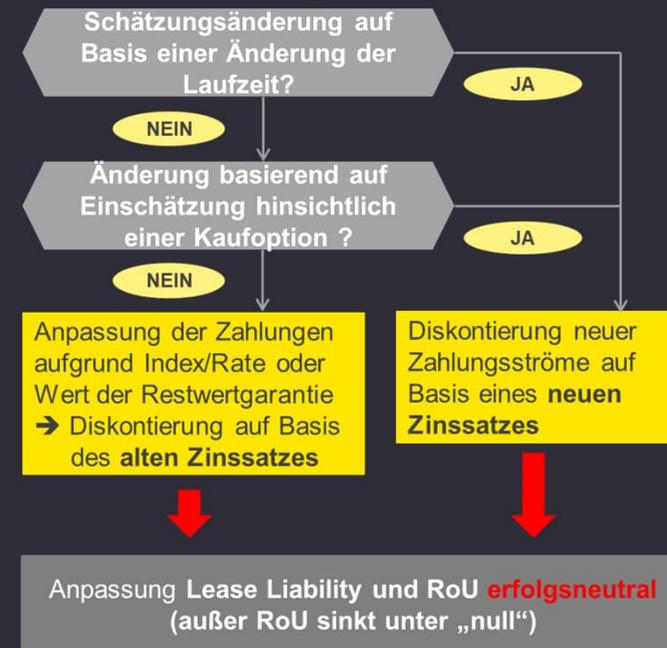
- Identifizierung von Leasingverhältnissen bzw. Notwendigkeit zum Abschluss „neuer“ Leasingverträge
- Ermittlung der Laufzeit (konzerninterne Verträge sind häufig mit kürzeren Laufzeiten versehen)
- Ermittlung des „richtigen“ Zinssatz (regelmäßig abweichend von Konzernmutter)

Problemfeld 5: Modifikationen (inkl. Mietkonzessionen) und Schätzungsänderung

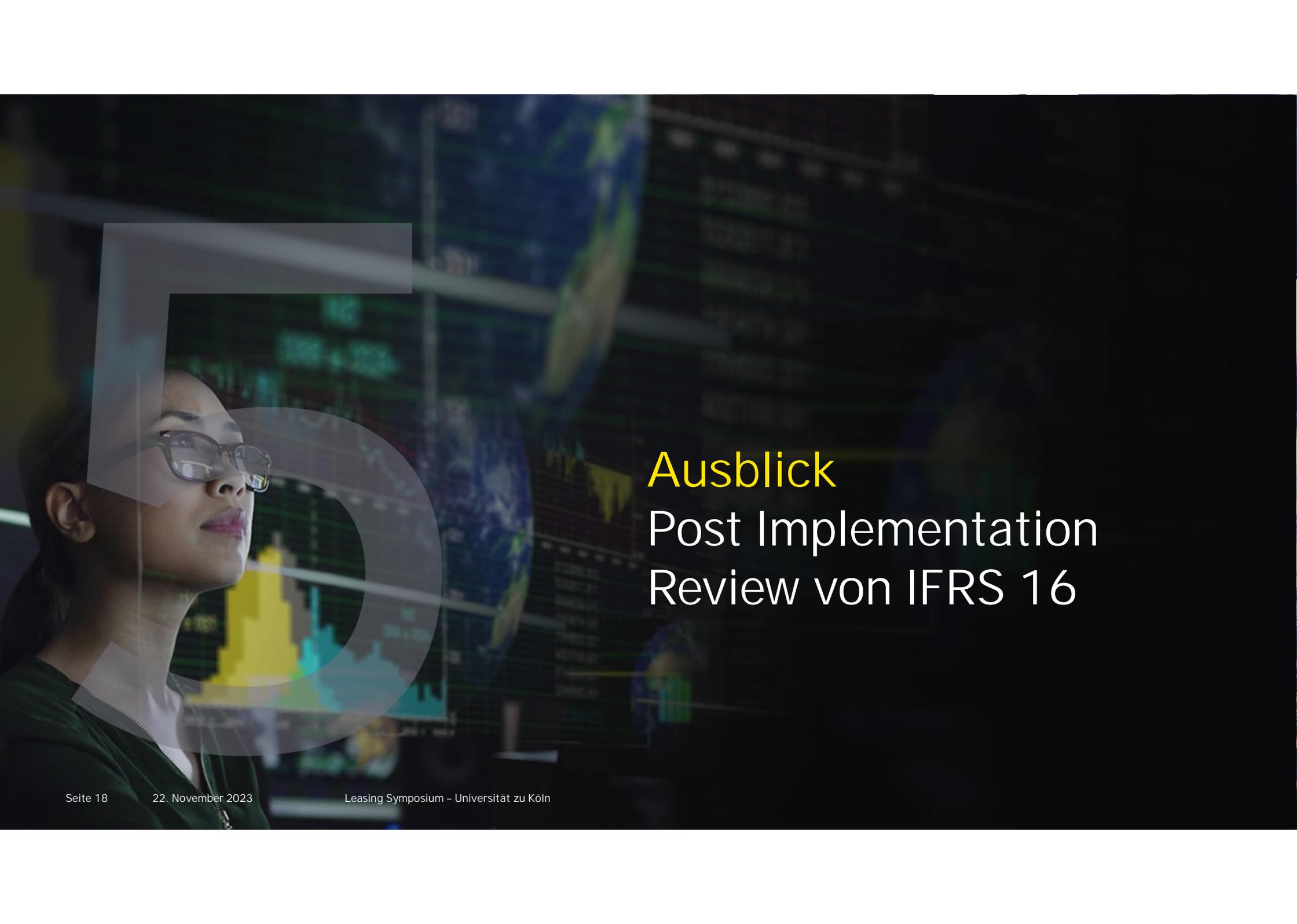
Modifikation:



Schätzungsänderung:



Sofern es zu einer Verringerung des Umfangs (Laufzeit, RoU selbst oder der Zahlungen) führt kann es zum Spannungsfeld zwischen IFRS 9 (Erlass und Ausbuchung einer Verbindlichkeit) und IFRS 16 kommen (ED Annual Improvement – Volume 11).

A woman with glasses is looking at a large digital display in a dark room. The display shows various financial charts, including a bar chart with yellow and blue bars, and a globe. The background is dark with some light reflections.

Ausblick

Post Implementation Review von IFRS 16

Ihre Fragen?



Ihre Ansprechpartner



Elfriede Eckl
Mergenthalerallee 3-5
65760 Eschborn
Telefon: +49 6196 996 27339
elfriede.eckl-external@de.ey.com



Jochen Kirch
Mergenthalerallee 3-5
65760 Eschborn
Telefon: +49 6196 996 24240
jochen.kirch@de.ey.com

EY | Building a better working world

Mit unserer Arbeit setzen wir uns für eine besser funktionierende Welt ein. Wir helfen unseren Kunden, Mitarbeitenden und der Gesellschaft, langfristige Werte zu schaffen und das Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken.

In mehr als 150 Ländern unterstützen wir unsere Kunden, verantwortungsvoll zu wachsen und den digitalen Wandel zu gestalten. Dabei setzen wir auf Diversität im Team sowie Daten und modernste Technologien in unseren Dienstleistungen.

Ob Assurance, Tax & Law, Strategy and Transactions oder Consulting: Unsere Teams stellen bessere Fragen, um neue und bessere Antworten auf die komplexen Herausforderungen unserer Zeit geben zu können.

„EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Präsentation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Informationen darüber, wie EY personenbezogene Daten sammelt und verwendet, sowie eine Beschreibung der Rechte, die Einzelpersonen gemäß der Datenschutzgesetzgebung haben, sind über ey.com/privacy verfügbar. Weitere Informationen zu unserer Organisation finden Sie unter ey.com.

In Deutschland finden Sie uns an 20 Standorten.

© 2023 Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
All Rights Reserved.

ABC JJMM-123
ED None

Diese Präsentation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen.

ey.com/de