

TAGS: IAS / IFRS / SIC / IFRIC / INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS / INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD / WTS ADVISORY / ACCOUNTING / LEASING / SALE LEASE BACK / FINANCE LEASING / OPERATE LEASING / IAS 17 / IFRIC 4 / SIC 15 / SIC 27 / IASB

Zusammenfassung der Standards und Interpretationen zur internationalen Rechnungslegung (IAS, IFRS, SIC, IFRIC) – Stand Mai 2013

IAS 17 – Leasingverhältnisse

Ziele und Anwendungsbereich des IAS 17

IAS 17 beinhaltet die Bilanzierung und Bewertung von Leasingverhältnissen bei Leasinggebern und Leasingnehmern. Die Regularien des Standards sind nicht anzuwenden auf Leasingverhältnisse in Bezug auf die Exploration und Verarbeitung von Bodenschätzen und Lizenzvereinbarungen. Die in dem Standard vorgeschriebenen Bewertungsvorschriften sind darüber hinaus nicht anzuwenden auf als Finanzinvestition gehaltene Immobilien und biologische Vermögenswerte.

Wichtige Definitionen des IAS 17

Leasingverhältnisse im Sinne des IAS 17.4 sind Vereinbarungen, bei denen ein Leasinggeber einem Leasingnehmer gegen Zahlung oder eine Reihe von Zahlungen das Recht auf die Nutzung eines Vermögenswertes für einen bestimmten Zeitraum überträgt. Finanzierungsleasingverhältnisse sind dabei Vereinbarungen, bei denen die mit dem Eigentum an dem Vermögenswert verbundenen Chancen und Risiken übertragen werden. Operate-Leasingverhältnisse sind nach IAS 17.4 alle Vereinbarungen, die nicht als Finanzierungsleasingverhältnis qualifiziert werden.

Klassifizierung und Bilanzierung von Leasingverhältnissen nach IAS 17

Bei der Bilanzierung von Leasingverhältnissen ist ein entsprechendes Leasingverhältnis zunächst zu untersuchen, ob es die Kriterien eines Finanzierungsleasings nach IAS 17.10 erfüllt. Die Vereinbarung gilt als Finanzierungsleasing, wenn das Eigentum am Vermögenswert zum Ende der Laufzeit des Leasingverhältnisses übertragen wird, oder dem Leasingnehmer eine günstige Kaufoption über den Leasinggegenstand eingeräumt wird, oder die Laufzeit des Leasingverhältnisses den überwiegenden Teil (Orientierung an US GAAP: > 75%) der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Vermögenswertes umfasst, der Barwert der Mindestleasingzahlungen im Wesentlichen (Orientierung an US GAAP: > 90%) dem beizulegenden Zeitwert des Leasinggegenstandes entspricht, oder es sich um ein Spezialleasing handelt. Wird eines dieser Kriterien erfüllt, ist das entsprechende Verhältnis als Finanzierungsleasing zu bilanzieren.

Der Leasingnehmer hat nach IAS 17.20 bei einem Finanzierungsleasing zu Laufzeitbeginn des Vertrags einen Vermögenswert und eine Schuld in gleicher Höhe in seiner Bilanz anzusetzen. Als Betrag wird der Barwert der Mindestleasingzahlungen angesetzt oder der beizulegende Zeitwert des Leasinggegenstandes, sofern dieser niedriger ist. Über die Laufzeit der Vereinbarung hat der Leasingnehmer die Abschreibung des Leasinggegenstandes zu erfassen, die Mindestleasingzahlung in Tilgungs- und Zinsanteil aufzuteilen, die Tilgung reduziert die Verbindlichkeit und der Zinsanteil ist erfolgswirksam als Finanzierungsaufwand zu erfassen.

Der Leasinggeber hat gemäß IAS 17.36 zu Beginn der Leasinglaufzeit eine Forderung in Höhe seiner Nettoinvestition aus dem Leasingverhältnis. Die Nettoinvestition ist nach IAS 17.4 definiert als der abgezinsten Betrag der Bruttoinvestition (Summe vertragliche Mindestleasingzahlungen abzgl. Restwert). Erhaltene Zinsen sind als Finanzerträge zu erfassen.

Wird ein Vertragsverhältnis nicht als Finanzierungsleasing klassifiziert, stellt es gemäß IAS 17.4 automatisch ein Operate-Leasingverhältnis dar. Der Leasingnehmer hat in diesem Fall den Mietaufwand nach IAS 17.33 linear erfolgswirksam über die Dauer des Leasingverhältnisses zu erfassen.

Bei einem Operate-Leasingverhältnis hat der Leasinggeber nach IAS 17.49 den Leasinggegenstand in seiner Bilanz zu erfassen und die Leasingerträge nach IAS 17.50 linear über die Laufzeit des Leasingverhältnisses erfolgswirksam abzuschreiben.

Bilanzierung von Sale-and-lease-back-Geschäften nach IAS 17

Sale-and-lease-back-Geschäfte umfassen Verkäufe und gleichzeitige Rückmietung von Leasinggegenständen. Wird die Rückmietung als Finanzierungsleasing qualifiziert, so ist gemäß IAS 17.59 ein Ertrag aus dem Verkauf abzugrenzen und über die Vertragslaufzeit erfolgswirksam zu vereinnahmen.

Wird die Rückmietung als Operate-Leasingverhältnis klassifiziert, so ist nach IAS 17.61 ein Gewinn oder Verlust abzugrenzen und über die Dauer des Leasingverhältnisses erfolgswirksam aufzulösen, wenn der Verkaufspreis über dem Fair Value oder unterhalb des Buchwertes des Leasinggegenstandes liegt. Ansonsten ist der Gewinn oder der Verlust sofort erfolgswirksam zu erfassen.

Angaben nach IAS 17

Neben den Angaben nach IFRS 7 haben Leasingnehmer im Falle von Finanzierungsleasing in ihrem Abschluss Angaben für jede Klasse von Vermögenswerten den Nettobuchwert zum Abschlussstichtag, eine Überleitungsrechnung von der Summe der künftigen Mindestleasingzahlungen zu ihren Barwert zum Abschlussstichtag, die Angabe der Mindestleasingzahlungen und deren Barwert für die Perioden bis zu einem Jahr, von einem bis zu fünf Jahren, länger als fünf Jahre, die in der Periode als Aufwand erfassten bedingten Mindestleasingzahlungen, die Summe der künftigen vereinnahmten Mindestzahlungen aus

unkündbaren Untermietverhältnissen, sowie eine allgemeine Beschreibung der Mietverhältnisse anzugeben. Für Operate-Leasingverhältnisse haben Leasingnehmer neben den Angaben zu IFRS 7 Informationen zu den Summen der zukünftigen Mindestleasingzahlungen für die Perioden bis zu einem Jahr, von einem bis zu fünf Jahren und länger als fünf Jahre, die Summe der zukünftigen Zahlungen aus unkündbaren Untermietverhältnissen, die erwartet wird, Angaben zu im Aufwand erfassten Zahlungen aus Leasingverhältnissen und Untermietverhältnissen, sowie eine allgemeine Beschreibung der wesentlichen Leasingvereinbarungen. Leasinggeber haben für die vorliegenden Leasingverhältnisse neben Angaben zu den Mindestleasingzahlungen auch allgemeine Angaben zu den Verträgen zu machen.

Zugehörige Interpretationen

IFRIC 4	Feststellung, ob eine Vereinbarung ein Leasing-Verhältnis enthält
SIC 15	Operating-Leasingverhältnisse - Anreize
SIC 27	Beurteilung des wirtschaftlichen Gehalts von Transaktionen in der rechtlichen Form von Leasingverhältnissen

Bei Fragen zu IAS 17 oder zu anderen IAS, IFRS, SIC oder IFRIC kontaktieren Sie bitte die IFRS-Experten der WTS Advisory AG unter 0711/6200749-0 oder info-advisory@wts.de.