

Nr. 3 | November 2022



iGAAP fokussiert

Finanzberichterstattung

IASB veröffentlicht Änderungen an IAS 1 Langfristige Schulden mit Nebenbedingungen

Der International Accounting Standards Board (IASB) hat am 31. Oktober 2022 Änderungen an IAS 1 **Darstellung des Abschlusses** "Non-current Liabilities with Covenants" veröffentlicht. Diese Änderungen regeln die zum Abschlussstichtag vorzunehmende Klassifizierung einer Schuld als kurz- oder langfristig, wenn Bedingungen in Kreditvereinbarungen (covenants) von Unternehmen entweder bis zum Abschlussstichtag oder innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag erfüllt werden müssen.

Die Klassifizierung von Schulden war bereits Gegenstand der Änderungen an IAS 1 "Classification of Liabilities as Current or Non-current" vom Januar 2020. Indes hatten strittige Anwendungsfragen bei Schulden mit Bedingungen die nun vorliegenden neuerlichen Änderungen erforderlich gemacht. Geregelt ist, dass ausschließlich solche Bedingungen Einfluss auf die Klassifizierung haben, die ein Unternehmen bis zum oder am Abschlussstichtag zu erfüllen hat. Erst nach dem Abschlussstichtag zu erfüllende Bedingungen bleiben bei der Klassifizierung zwar unberücksichtigt, sind aber im Anhang zu erläutern.

Die Änderungen sind für Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem 1. Januar 2024 retrospektiv anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig (vorbehaltlich der Übernahme in Europäisches Recht).

Hintergrund

Mit den im Januar 2020 veröffentlichten Änderungen an IAS 1 wurde vom International Accounting Standards Board (IASB) klargestellt, dass für die Klassifizierung von Schulden als kurz- oder langfristig ausschließlich die Rechte maßgeblich sind, die am Abschlussstichtag bestehen. Weder die Erwartungen des Managements noch mögliche Ereignisse nach dem Abschlussstichtag, wie etwa eine Verzichtserklärung oder ein Vertragsbruch, sind in die Beurteilung einzubeziehen (vgl. hierzu unseren IFRS fokussiert-Newsletter).

Umsetzung fanden diese Änderungen durch eine sprachliche Anpassung des IAS 1.69(d) und durch die Aufnahme zwei neuer Paragrafen in IAS 1 als ergänzende Leitlinien zur Klarstellung des Kriteriums "Recht, die Erfüllung um mindestens zwölf Monate zu verschieben". Gemäß dem im Januar 2020 neu eingefügten IAS 1.72A sollte von dem Bestehen eines an Bedingungen geknüpften Rechts, die Erfüllung der Schuld zu verschieben, am Abschlussstichtag nur auszugehen sein, wenn das Unternehmen diese Bedingungen am Abschlussstichtag auch tatsächlich eingehalten hätte. Dabei sollte es unerheblich sein, ob die Vertragsparteien die Einhaltung der Bedingungen für einen späteren, d.h. nach dem Abschlussstichtag liegenden Zeitpunkt, vereinbart haben (z.B. Prüfung der Einhaltung einer Bilanzkennzahl am 30. Juni eines Jahres). Zudem ist im neuen IAS 1.75A die Vorschrift ergänzt worden, dass die Klassifizierung unabhängig von der Wahrscheinlichkeit zu erfolgen hat, ob ein Unternehmen von seinem Recht auf Aufschiebung der Erfüllung Gebrauch machen wird oder nicht.

Im Dezember 2020 veröffentlichte das IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) eine vorläufige Agendaentscheidung bzgl. strittiger Anwendungsfragen im Hinblick auf die Änderungen an IAS 1 vom Januar 2020, der im November 2021 der IASB-Standardentwurf ED/2021/9 "Langfristige Schulden mit Nebenbedingungen (Vorgeschlagene Änderungen an IAS 1)" mit einem neuerlich geänderten Vorgehen bei der Klassifizierung einer Schuld als kurzfristig oder langfristig und bestimmten Ausweis- und Angabevorschriften folgte (vgl. hierzu unseren IFRS fokussiert-Newsletter).

Die Änderungen im Einzelnen

Anders als in den Änderungen vom Januar 2020 ist nunmehr geregelt, dass in Kreditvereinbarungen enthaltene Bedingungen, die ein Unternehmen innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag erfüllen muss, **keinen** Einfluss darauf haben, ob ein Unternehmen das Recht hat, die Erfüllung einer Verbindlichkeit um mindestens zwölf Monate nach dem Abschlussstichtag zu verschieben, d.h. solche Bedingungen haben keinen Einfluss auf die Einstufung einer Verbindlichkeit als kurzoder langfristig. Die entsprechende Passage in IAS 1.72A, nach der solche Bedingungen am Abschlussstichtag zu überprüfen waren, wurde gestrichen. Maßgeblich für die Beurteilung des Rechts eines Unternehmens am Abschlussstichtag, die Begleichung der Schuld aus einer Kreditvereinbarung um mindestens zwölf Monate nach dem Abschlussstichtag zu verschieben, sind ausschließlich solche Bedingungen, die ein Unternehmen bis zum oder am Abschlussstichtag erfüllen muss.

Für am Abschlussstichtag als langfristig eingestufte Schulden einer Kreditvereinbarung, bei denen das Recht des Unternehmens auf Erfüllungsaufschub Gegenstand von Vereinbarungen ist, die ein Unternehmen innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag zu erfüllen hat, sind **Anhangangaben** zu machen, die es den Abschlussadressaten ermöglichen, das Risiko einzuschätzen, dass die Schulden innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag rückzahlbar werden könnten. Darüber hinaus sind Angaben erforderlich bzgl. der Vertragsbedingungen (Art der Bedingungen und Zeitpunkt der Erfüllung), zum Buchwert der entsprechen-

Keine Berücksichtigung von Bedingungen, die nach dem Abschlussstichtag zu erfüllen sind

Anhangangaben für langfristige Schulden

den Schulden sowie zu Tatsachen und Umständen, die die Erfüllung der Bedingungen gefährden könnten. Hierzu könnte auch die Tatsache gehören, dass ein Unternehmen die Bedingungen nicht eingehalten hätte, wenn die Einhaltung auf der Grundlage der Verhältnisse am Abschlussstichtag zu beurteilen gewesen wäre.

Die noch im Änderungsentwurf enthaltenen Vorschläge zum separaten Bilanzausweis langfristiger Schulden mit Nebenbedingungen, zu Angaben bzgl. der erwarteten Erfüllung der Bedingungen sowie zur Verneinung des Rechts auf Erfüllungsaufschub in bestimmten Fällen hat der IASB in den finalen Änderungen fallengelassen.

Übergangsvorschriften und Erstanwendungszeitpunkt

Die Änderungen an IAS 1 "Langfristige Schulden mit Nebenbedingungen" sind retrospektiv gemäß IAS 8 Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler für Geschäftsjahre verpflichtend anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen (vorbehaltlich der Übernahme in Europäisches Recht). Eine vorzeitige Anwendung ist insoweit zulässig und offenzulegen, wie zeitgleich auch die Änderungen an IAS 1 zur Klassifizierung von Schulden als kurz- oder langfristig (Änderungen vom Januar 2020) angewendet werden.

Mit den vorliegenden Änderungen wurde zudem der Erstanwendungszeitpunkt der Änderungen an IAS 1 vom Januar 2020 um ein Jahr auf Geschäftsjahre verschoben, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen (vorbehaltlich der Übernahme in Europäisches Recht). Eine vorzeitige Anwendung der Änderungen vom Januar 2020, die zeitlich nach der Veröffentlichung der Änderungen an IAS 1 "Langfristige Schulden mit Nebenbedingungen" fällt, ist nur bei zeitgleicher (vorzeitiger) Anwendung mit diesen Änderungen zulässig und entsprechend offenzulegen (vorbehaltlich der Übernahme in Europäisches Recht).

Verpflichtende Anwendung ab 1. Januar 2024

Ihre Ansprechpartner

Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581 jenberger@deloitte.de

Dr. Stefan Schreiber

Tel: +49 (0)30 25468 303 stschreiber@deloitte.de

Dr. Heike Bach

Tel: + 49 (0)69 75695 6470 hbach@deloitte.de

Hinweis

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an mdorbath@deloitte.de.

Deloitte.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die "Deloitte-Organisation"). DTTL (auch "Deloitte Global" genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an. Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die mehr als 345.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild "making an impact that matters" täglich leben: www.deloitte.com/de.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen und weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die "Deloitte Organisation") erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeiter oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.

November 2022