



# **ED/2014/3**

## **Recognition of Deferred Tax Assets for Unrealised Losses**

### **Proposed amendments to IAS 12**

Franziska Schmerse

**Öffentliche Diskussion**

Frankfurt am Main, 10. September 2014



# Inhalt

1. Hintergrund und Zeitplan
2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3
3. Nächste Schritte



# 1. Hintergrund und Zeitplan

- **März 2010** – IFRS IC Anfrage: Ansatz aktiver latenter Steuern nach IAS 12, wenn das Unternehmen:
  - abzugsfähige temporäre Differenzen in Bezug auf unrealisierte Verluste von Schuldinstrumenten hat, die als *available-for-sale*-Vermögenswerte gehalten werden und nach IAS 39 zum FVOCI bewertet werden;
  - die Möglichkeit und Absicht hat, die Instrumente bis zum Rückgang des Verlusts zu halten (kann Endfälligkeit sein);
  - keine ausreichenden zu versteuernde temporäre Differenzen hat und keine anderen steuerpflichtigen Gewinne existieren, gegen die die abzugsfähige temporäre Differenz verwendet werden kann
- **Mai 2012** – Verbesserungsvorschläge im ED/2012/1 *AIP to IFRSs 2010-2012*
- **Dezember 2012** – Projekt mit begrenztem Umfang auf Agenda genommen
- **20. August 2014**: Veröffentlichung ED/2014/3, Kommentierung bis **18. Dezember 2014**



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (1/9)

### Abzugsfähige temporäre Differenzen gem. IAS 12.26(d)

- (Neu-)Bewertung eines VW zum FV ohne steuerl. Bewertungsanpassung (IAS 12.20)
- abzugsfähige temporäre Differenz, wenn steuerliche Basis > Buchwert

### ED/2014/3 – Beispiel nach Tz. 26 zur Veranschaulichung von Tz. 26(d) (1/2)

- Investition in ein Schuldinstrument: 1.000 GE,  $t = 5$  Jahre,  $i = 2\%$  (jährlich)
- Marktzins  $t_1 = 2\%$  zum Ende von  $t_2 = 5\%$   $\Rightarrow$  FV sinkt in  $t_2$  auf 918 GE
- Erhalt aller vertraglichen CF wahrscheinlich bei Halten bis Fälligkeit
- Steuerbasis: Anschaffungskosten (AK)
- Bestimmungen im Steuerrecht:
  - Zu versteuernder Gewinn erhöht sich durch Gewinne aus der Veräußerung des Schuldinstruments und verringert sich durch Verluste aus solchen Transaktionen
  - Zu versteuernder Gewinn verringert sich durch Verluste, wenn der Emittent des Schuldinstruments die Summe bei Fälligkeit nicht in voller Höhe zahlt



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (2/9)

### Beispiel (2/2)

- Keine explizite Steuerkonsequenz im Steuerrecht aus der Zahlung des Gesamtbetrags von 1.000 GE
- Unterschied aus Buchwert = 918 GE und Steuerbasis = 1.000 GE führt zu abzugsfähiger steuerlicher Differenz von 82 GE in  $t_2$
- Abzugsfähige steuerlicher Differenz ist unabhängig von Verkauf oder Halten:
  - Verkauf des Schuldinstruments – Abzug von Steuerbasis = 1.000 GE durch Bestimmung des zu versteuernden Gewinns in  $t$  = Veräußerung
  - Halten bis zur Fälligkeit – Abzug von Steuerbasis durch Bestimmung des zu versteuernden Gewinns der Periode inkl.  $t_5$  (unabhängig, ob 1.000 GE voll gezahlt werden oder nicht)



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (3/9)

Ein nicht realisierter Verlust bei einem fest verzinslichen Schuldinstrument führt zu einer abzugsfähigen temporären Differenz, wenn dieses Schuldinstrument zum FV bewertet wird und der steuerliche Wert seinen Anschaffungskosten entspricht.

### Q1 – Existence of a deductible temporary difference

*The IASB proposes to confirm that decreases in the carrying amount of a fixed-rate debt instrument for which the principal is paid on maturity give rise to a deductible temporary difference if this debt instrument is measured at fair value and if its tax base remains at cost. This applies irrespective of whether the debt instrument's holder expects to recover the carrying amount of the debt instrument by sale or by use, ie by holding it to maturity, or whether it is probable that the issuer will pay all the contractual cash flows.*

*Do you agree with the proposed amendment? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (4/9)

### Schätzung des zu versteuernden Gewinns – [Modifikation von IAS 12.29](#)

- IAS 12.28
  - ausreichende zu versteuernde tempor. Differenzen, deren Auflösung erwartet wird
- IAS 12.29 – keine ausreichenden zu versteuernden Differenzen
  - a. Ausreichende zu versteuernde Gewinne in künftigen Perioden
    - **Schätzung künftiger zu versteuernder Gewinne ohne Berücksichtigung von Steuerabzügen aus der Auflösung von abzugsfähigen temporären Differenzen**
    - Schätzung künftiger zu versteuernder Gewinne ohne Berücksichtigung von steuerlichen Beträgen aus abzugsfähigen steuerlichen Differenzen, die in künftigen Perioden entstehen
  - b. Steuergestaltungsmöglichkeiten zur Erzeugung eines zu versteuernden Gewinns



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (5/9)

### Aufnahme von IAS 12.29A

Ein Unternehmen kann bei der Schätzung des künftig zu versteuernden Gewinns annehmen, dass eine Realisierung des Vermögenswerts über dem Buchwert möglich ist.

- Voraussetzung: Realisierung ist:
  - z.B. unwahrscheinlich, wenn kürzlich eine Wertminderung stattfand
  - z.B. wahrscheinlich, wenn Bewertung zu AK und Gewinn bringender Einsatz

### **Q2 – Recovering an asset for more than its carrying amount**

*The IASB proposes to clarify the extent to which an entity's estimate of future taxable profit (paragraph 29) includes amounts from recovering assets for more than their carrying amounts.*

*Do you agree with the proposed amendment? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (6/9)

### Modifikation von IAS 12.29(a) (siehe Folie 7)

Bei der Schätzung zukünftig zu versteuernder Gewinne sind Steuerabzüge aus der Umkehrung abzugsfähiger temporärer Differenzen herauszurechnen.

### **Q3 – Probable future taxable profit against which deductible temporary differences are assessed for utilisation**

*The IASB proposes to clarify that an entity's estimate of future taxable profit (paragraph 29) excludes tax deductions resulting from the reversal of deductible temporary differences.*

*Do you agree with the proposed amendment? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (7/9)

### Aufnahme von IAS 12.27A

Bei der Beurteilung eines latenten Steueranspruchs ist zu prüfen, ob das Steuerrecht zwischen den Arten steuerbarer Gewinne unterscheidet.

- Bestehen keine Beschränkungen, bewertet ein Unternehmen eine abzugsfähige temporäre Differenz in Kombination mit allen anderen abzugsfähigen temporären Differenzen.
- Bestehen Beschränkungen für die Realisierung steuerlicher Verluste, ist ein latenter Steueranspruch nur in Kombination mit latenten Steueransprüchen gleicher Art zu beurteilen.



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (7/9)

### Question 4 – Combined versus separate assessment

*The IASB proposes to clarify that an entity assesses whether to recognise the tax effect of a deductible temporary difference as a deferred tax asset in combination with other deferred tax assets. If tax law restricts the utilisation of tax losses so that an entity can only deduct tax losses against income of a specified type or specified types (eg if it can deduct capital losses only against capital gains), the entity must still assess a deferred tax asset in combination with other deferred tax assets, but only with deferred tax assets of the appropriate type.*

*Do you agree with the proposed amendment? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (8/9)

### Übergangsvorschriften und Zeitpunkt des Inkrafttretens – 98G

- Begrenzt rückwirkende Anwendung für IFRS-Anwender
- Vollständig rückwirkende Anwendung für Erstanwender
- Zeitpunkt des Inkrafttretens: abhängig von Erörterung der Stellungnahmen

#### Question 5 – Transition

*The IASB proposes to require limited retrospective application of the proposed amendments for entities already applying IFRS. This is so that restatements of the opening retained earnings or other components of equity of the earliest comparative period presented should be allowed but not be required. Full retrospective application would be required for first-time adopters of IFRS.*

*Do you agree with the proposed amendment? Why or why not? If not, what alternative do you propose?*



## 2. Änderungsvorschläge des ED/2014/3 (9/9)

### Aufnahme des *Illustrative Example 7*

- *Debt instruments measured at fair value*

## 3. Nächste Schritte

- Erörterung im IFRS-FA in den Q4-Sitzungen 2014
- Ende der Stellungnahmefrist: 18. Dezember 2014
- Analyse der eingegangenen Stellungnahmen beim IASB vsl. Q1/2015



## **Franziska Schmerse**

DRSC e.V.  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

Tel. 030 / 20 64 12 28  
Fax 030 / 20 64 12 15

[www.drsc.de](http://www.drsc.de)  
[schmerse@drsc.de](mailto:schmerse@drsc.de)