

© DRSC e.V	Zimmerstr. 30	10969 Berlin	Tel.: (030) 20 64 12 - 0	Fax: (030) 20 64 12 - 15
	Internet: www.drsc.de		E-Mail: info@drsc.de	
Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des FA wieder. Die Standpunkte des FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.				

IFRS-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	69. IFRS-FA / 05.09.2018 / 12:45 – 14:15 Uhr
TOP:	02 – Entwurf DRSC-Interpretation 1 – Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS
Thema:	Diskussion der Stellungnahmen zu E-DRSC Interpretation 1
Unterlage:	69_02a_IFRS-FA_E-DRSC-Interpr 1_Disk

1 Vorbemerkung

- 1 Insgesamt sind beim DRSC zehn Stellungnahmen zum Entwurf der DRSC Interpretation (IFRS) Nr. 1 *Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS* (E-DRSC Interpretation 1) eingegangen, davon neun großen kapitalmarktorientierten Industrieunternehmen und eine von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.
- 2 Diese Sitzungsunterlage fasst die in den Stellungnahmen geäußerten Anmerkungen zum E-DRSC Interpretation 1 zusammen.

2 Zusammenfassende Darstellung der Antworten auf die in E-DRSC Interpretation 1 gestellten Fragen

- 3 Nachfolgend werden die Antworten auf die im E-DRSC Interpretation 1 formulierten Fragen zusammengefasst.

Frage 1: Anwendung von IAS 37 auf die Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen im deutschen Rechtskontext

Im Entwurf wird die Anwendung von IAS 37 auf die Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen vorgeschrieben. Die Anwendung von IAS 12 scheidet aus, da ertragsteuerliche Nebenleistungen im deutschen Rechtskontext die Definition von Ertragsteuern nach IAS 12.2 nicht erfüllen.

Stimmen Sie dieser Sichtweise zu? Wenn nein, welche andere Vorgehensweise schlagen Sie vor und warum?

Zustimmung: 4	Ablehnung: 6
---------------	--------------



Frage 2: Übergangsvorschriften – eine Methodenänderung

Dem Entwurf zufolge stellt die Änderung der Bilanzierungsweise infolge dieser Verlautbarung keine Fehlerkorrektur, sondern eine Methodenänderung i.S.d. IAS 8 dar. Dies wird mit der bisher im IFRS-Regelwerk existierenden Regelungslücke hinsichtlich der Bilanzierung von ertragssteuerlichen Nebenleistungen begründet.

Stimmen Sie dieser Sichtweise zu? Wenn nein, welche andere Vorgehensweise schlagen Sie vor und warum?

Zustimmung: 8	Ablehnung: 2
---------------	--------------

3 Ausführliche Darstellung der Anmerkungen in den Stellungnahmen

4 Nachfolgend werden die in den Stellungnahmen geäußerten Anmerkungen zum E-DRSC Interpretation 1 thematisch geordnet dargestellt.

3.1 Argumente gegen die Anwendung von IAS 37 auf die Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen

5 Ein nur mittelbarer Bezug zum zu versteuernden Einkommen ist für die Qualifizierung als Ertragsteuern i.S.d. IAS 12.2 ausreichend. Beispiele der Abgaben, die trotz ihres nur mittelbaren Bezugs zum zu versteuernden Einkommen als Ertragsteuer i.S.d. IAS 12.2 qualifiziert werden:

- Solidaritätszuschlag: wird nicht auf Basis des steuerlichen Einkommens, sondern auf Basis der festgesetzten Körperschaftsteuer erhoben
- Quellensteuer: wird unabhängig von Höhe und Zeitpunkt der Gewinnentstehung, sondern im Zeitpunkt der Ausschüttung erhoben; in einigen Steuerjurisdiktionen tangieren Ausschüttungen das steuerliche Einkommen überhaupt nicht oder nur teilweise. Konsequenterweise müsste man die Quellensteuer dann auch als Teil der konzerninternen (Um-) Finanzierung außerhalb der Ertragsteuern ausweisen.
- Die Definition der Ertragsteuern in IAS 12.2 verlangt nicht, dass ein Posten allein und ausschließlich auf dem zu versteuernden Ergebnis basieren muss, um als Ertragsteuer zu qualifizieren.
- Die neuen US-amerikanischen *Base Erosion and Anti-Abuse Tax* (BEAT) und *Global Intangible Low-Taxed Income* (GILTI) werden nicht unmittelbar auf Grundlage des zu versteuernden Einkommens berechnet.

6 Auseinanderfallen des Ansatzes der Hauptschuld (Eintritt wahrscheinlich) und der steuerlichen Nebenleistungen (Eintritt so gut wie sicher):

- Bei unsicheren Steuerpositionen unterliegen die Haupt- und die Nebenleistung der gleichen Ansatzlogik: Wenn davon ausgegangen wird, dass die Hauptschuld erstattet wird, muss durch den Automatismus in der Folge auch von einer Erstattung der Nebenleistung-



gen ausgegangen werden. Entweder ist die unsichere Steuerposition mit den steuerlichen Nebenleistungen überwiegend wahrscheinlich, oder beides ist überwiegend nicht wahrscheinlich. Eine Vorauszahlung der bestrittenen Ertragsteuerposition wäre zu aktivieren, während eine Vorauszahlung auf die darauf entfallenden Zinsen aufwandswirksam verbucht werden müsste.

- Die Aussagefähigkeit der Zinsposition wird beeinträchtigt, wenn Zinserträge auf strittige Steuerpositionen aufgrund des Nichterfüllens des Kriteriums „so gut wie sicher“ nicht entsprechend ihrem Entstehen, sondern kumulativ in einer Summe erst dann erfasst werden, wenn dieses Kriterium erfüllt ist (meist kurz vor oder mit der finalen Gerichtsentscheidung des bestrittenen Falls).
- Bei länderübergreifenden konzerninternen Transaktionen können sich erhebliche Ergebnisverschiebungen ergeben (z.B. Verrechnungspreisprüfung in Land 1 führt zu einem zusätzlichen Steueraufwand zzgl. Zinsen, für die in Land 1 Rückstellungen gebildet werden (da Eintritt wahrscheinlich); gegenläufige Einkommenskorrekturen in Land 2 führen zum Ansatz der Steuerforderung (da Eintritt wahrscheinlich), nicht jedoch zum Ansatz einer korrespondierenden Forderungen für Zinsen (da Eintritt nicht so gut wie sicher).
- Je größer die *Unit of Account* gewählt wird (bspw. alle Verrechnungspreisthemen diverser Jahre insgesamt, Steuererklärung eines Jahres, ganzer Betriebsprüfungszyklus), desto häufiger kommt es zu einer Saldierung einer potentiellen Steuerforderung (welche wahrscheinlich, aber nicht so gut wie sicher ist) mit einer potentiellen Steuerverpflichtung (welche wahrscheinlich ist). Ergebniseffekte bei der Bilanzierung der ertragsteuerlichen Nebenleistungen können dabei nicht unerheblich sein.

7 Unterschiedliche Bewertungsmaßstäbe für die Hauptleistung und die steuerliche Nebenleistungen. Für die Bewertung der Hauptleistung nach IAS 12 ist zu unterstellen, dass die Steuerbehörden die volle Kenntnis über den strittigen Sachverhalt haben. Dagegen schreibt IAS 37 nicht vor, dass ein 100% Aufdeckungsrisiko zu unterstellen ist und die vollen Kenntnisse des potentiellen Anspruchsberechtigten über den Sachverhalt besteht. Dies bedeutet, dass die Hauptleistung zweimal berechnet werden muss: einmal originär für die Bilanzierung nach IAS 12 und einmal als Basis für die Ermittlung der steuerlichen Nebenleistung nach IAS 37.

8 Eine Aufteilung der Steuerschuld in Haupt- und Nebenleistungen ist bei unsicheren Steuerpositionen auch in Deutschland oftmals nicht möglich.

9 Keine einheitliche Behandlung innerhalb des Konzerns. In einem IFRS-Konzernabschluss, in den ausländische Gesellschaften einbezogen werden, würden steuerliche Nebenleistungen in unterschiedlicher Weise behandelt, was für einen externen Adressaten und im Hinblick auf eine verbesserte Vergleichbarkeit nicht hilfreich wäre. Abweichende ausländische Besteuerungsmerkmale erfordern möglicherweise eine von E-DRSC-Interpretation 1 abweichende Beurteilung zwischen den einzelnen Tochtergesellschaften und gegebenenfalls auch für eine und dieselbe Tochtergesellschaft (z.B. im Falle ausländischer Betriebsstätten). Es wäre sachgerechter,



wenn Konzerne selber Kriterien festlegten, nach denen sie eine bilanzielle Einordnung steuerlicher Nebenleistungen nach IAS 12 oder IAS 37 vornehmen.

10 Zinsen qualifizieren aus folgenden Gründen als Ertragsteuern i.S.d. IAS 12.2:

- Der Rechtscharakter von Zinsen ist im deutschen Steuerrecht geprägt durch die Akzessorietät zur Hauptleistung, d.h. sie teilen unmittelbar und untrennbar das Schicksal der zugrunde liegenden Hauptleistung. § 10 Nr. 2 KStG regelt die ertragsteuerliche Nichtabzugsfähigkeit steuerlicher Nebenleistungen kausal unter Bezugnahme auf die diesen Nebenleistungen zugrundeliegenden Ertragsteuern, so dass für die ertragsteuerliche Behandlung die Nebenleistungen mit den Steuern gleichgesetzt werden. Im Insolvenzverfahren teilen die bis zu seiner Eröffnung aufgelaufenen Zinsen das Schicksal der zugrunde liegenden Hauptsteuerforderung.
- Die Verwendung eines Prozentsatzes entspricht einer typischen – auch ertragsteuerlichen – Ermittlungslogik.
- Der steuerliche Zinssatz von 6 % weist keine ökonomische Bezugnahme auf und dient somit nicht einem Ausgleich des Zeitwertes des Geldes, sondern ist ausschließlich rechtsstaatlichen Grundsätzen der Ertragsbesteuerung zugänglich und verpflichtet. Das steht im Gegensatz zu einer marktwertnahen Abbildung von Geschäftsvorfällen in der IFRS-Rechnungslegung.
- Der verzögerte Beginn des Zinslaufs (15 bzw. in Sonderfällen 23 Monate nach Ablauf eines Kalenderjahres, in dem die Steuer entsteht) entspricht keiner ökonomischen Rationalität, sondern geht mit Fristen im Zusammenhang mit der Abgabe der Steuererklärungen einher. Bei zinsrelevanten Geschäften außerhalb der Ertragsbesteuerung erfolgt die Ermittlung von Zinsen dagegen in der Regel über den gesamten Zeitraum und nicht nur über eine abgekürzte Zeitspanne mit zinsfreien Zeiträumen.
- Zinsen sind in Deutschland steuerlich nicht abzugsfähig, Zinsen auf erstattete Ertragsteuern sind steuerpflichtig.
- Abhängigkeit der Steuerpflichtigen vom Verhalten und dem Handeln der Finanzbehörden im Veranlagungs- und Festsetzungsverfahren. Zinsen auf Ertragsteuern sind nicht durch die Finanzierungspolitik eines Unternehmens beeinflussbar. Die Verursachung der Zinsen ergibt sich häufig aus dem zu späten Prüfen/Erstellen der Veranlagung durch die Steuerbehörden und nicht durch eine gewollte Finanzierung aus zurückbehaltenen Steuern durch die Unternehmen, denn die Unternehmen haben häufig nicht die Möglichkeit, den Zinslauf durch eine schnelle Beendigung der Betriebsprüfung zu stoppen. Insoweit unterliegt der Steuerpflichtige für steuerliche Nebenleistungen – wie für die Steuern selbst – der Eingriffsverwaltung des Staates nach übergeordnetem öffentlichem Recht.
- Verfälschung des Finanzergebnisses. Steuerzinsen qualifizieren nicht als Vergütung für die Überlassung von Kapital. Es besteht keinen Zusammenhang zwischen den Zinsen und dem jeweils aktuellen Zeitwert des Geldes i.S.d. IAS 37.60.



- 11 Verfälschung des Ergebnisses aus der operativen Tätigkeit/Finanzergebnisses. Strafzahlungen werden in einigen Ländern aktiv zur Alimentierung des Staates verwendet und haben damit den Charakter von Steuern.
- 12 Ein administrativer Mehraufwand bzw. Erhöhung der Komplexität ohne wesentlichen Mehrwert für den Bilanzleser:
- Aufwand aus der Erfassung von Zinsen und Strafen auf Ertragsteuern im Vorsteuerergebnis im Rahmen der quartalsweisen Steuerberechnungen: Nach Kontenschließung müssten im Bereich des Ergebnisses vor Steuern nochmals Buchungen im Vorsteuerergebnisse erfasst werden.
 - Individuelle Beurteilung, ob ein Ausweis der jeweiligen steuerlichen Nebenleistung im operativen Ergebnis oder im Finanzergebnis sachgerecht ist.
 - Erhebliche Kosten im Zusammenhang mit der Umstellung (teil-)automatisierter Steuer-Reporting-Abläufe und Systeme, deren Begründung vor dem Hintergrund der Steigerung der Informationsfunktion fraglich erscheint.
- 13 Auswirkungen auf die Unternehmenssteuerung. Die Steuerabteilung wird in vielen Fällen u.a. mit Hilfe der *Effective Tax Rate*, die Treasury-Abteilung mit Hilfe der finanzergebnisbezogenen KPI gesteuert. Durch die vorgeschlagene Vorgehensweise würden sowohl die *Effective Tax Rate* als auch die finanzergebnisbezogenen KPI wesentlich beeinflusst. Dies deckt sich nicht mit dem Aufgabenbereich und der Verantwortlichkeit der genannten Abteilungen. Auch eine Vergleichbarkeit der KPI der Vorjahre wäre nicht mehr gegeben bzw. nur mit Hilfe von komplexen Nebenrechnungen erreichbar.

3.2 Argumente gegen die Darstellung der Änderungen als Methodenänderung

- 14 Eine Methodenänderung nach IAS 8.14 setzt voraus, dass diese
- durch einen geänderten IFRS Standard erforderlich ist, was im Falle der E-DRSC-Interpretation 1 nicht der Fall ist, oder
 - im Abschluss zuverlässigere und relevantere Informationen über die Auswirkungen von Geschäftsvorfällen, sonstigen Ereignissen oder Bedingungen vermittelt. Auch diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, weil die Tatbestandsvoraussetzungen von mindestens zwei zulässigen Methoden ausgehen, von denen der neu anzuwendenden Methode ein höherer Informationsgehalt zugesprochen wird. E-DRSC-Interpretation 1 erachtet jedoch nur eine Methode zur Abbildung von steuerlichen Nebenleistungen als zulässig. Ferner ist eine verbesserte Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage aufgrund der E-DRSC Interpretation 1 nicht gegeben.
- 15 Sofern in früheren Geschäftsjahren Aufwendungen aufgrund erwarteter ertragsteuerlicher Nebenleistungen im Steuerergebnis ausgewiesen wurden, deren tatsächliche Rückerstattung



nicht mehr dem Steuerergebnis zuzuordnen wären, würde dies zu einer inkonsistenten Aussage in der Totalperiode führen.

3.3 Argumente gegen die Herausgabe einer DRSC-Verlautbarung

- 16 Das IFRS IC hat sich bewusst gegen eine verbindliche Regelung zu einer einheitlichen Behandlung entschieden, sondern den bilanzierenden Unternehmen die Verantwortung übertragen, eine sachgerechte konzerninterne Beurteilung vorzunehmen. Es besteht insofern keine zu füllende Regelungslücke.
- 17 Die Herausgabe einer deutschen Verlautbarung zu einer isolierten Fragestellung könnte möglicherweise Ausstrahlungswirkung und andere Konsequenzen auf die Behandlung steuerlicher Nebenleistungen auch außerhalb Deutschlands haben. Ein aus Konzernsicht einheitlicher Sachverhalt würde ggf. in einem IFRS-Konzernabschluss uneinheitlich behandelt werden.

3.4 Weitere Anmerkungen

- 18 Der in Tz. B6 formulierte Lösungsvorschlag, im Falle der Untrennbarkeit der steuerlichen Hauptleistung von der steuerlichen Nebenleistung den gesamten Betrag nach IAS 12 zu bilanzieren, ist pragmatisch sinnvoll, konzeptionell jedoch nicht konsistent und angreifbar. Er erfasst ferner Sachverhalte außerhalb des Geltungsbereichs der deutschen AO und somit außerhalb des Anwendungsbereichs der E-DRSC-Interpretation 1.
- 19 Ein Unternehmen weist darauf hin, dass die E-DRSC-Interpretation 1 nicht auf die Behandlung von Vorauszahlungen von Zinsen und Strafen auf strittige Ertragsteuerpositionen eingeht. Sofern steuerliche Nebenleistungen in den Anwendungsbereich von IAS 37 fallen, wie im Entwurf vorgeschlagen, bleibt es unklar, ob diese Vorauszahlungen aufwandswirksam zu berücksichtigen sind. Es wird angeregt, dies in der Interpretation klarzustellen, dabei wird der Ansatz eines Vermögenswertes (analog zu laufenden Diskussionen im IFRS IC zur Bilanzierung von Zahlungen von Steuern, die keine Ertragsteuern sind) für sachgerecht erachtet.
- 20 Den Ausführungen in Tz. B2 des Interpretationsentwurfs, wonach das in der Agendaentscheidung des IFRS IC vom September 2017 genannte Beurteilungskriterium in Bezug auf die Anwendung von IAS 12 oder IAS 37 aus konzeptioneller Sicht nur zwischen unterschiedlichen Steuerjurisdiktionen bestehen könnte, stimmen zwei Unternehmen nicht zu. Aus Sicht dieser Unternehmen kommt das IFRS IC zu dem Ergebnis, dass es das einzelne bilanzierende Unternehmen ist, das mit seinem Ermessen beurteilt, ob Zinsen und Strafen auf Steuern als Ertragsteuern anzusetzen sind. Eine nationale Interpretation könnte demzufolge entgegen der öffentlichen Verlautbarung des IFRS IC einengend sein.
- 21 Eine Abzinsung von Zinsen auf Ertragsteuern wird von einem Unternehmen für nicht sachgerecht erachtet. Maßgeblich für die Ermittlung von Zinsen ist die Bekanntgabe des entsprechenden Bescheids. Wann dieser Bescheid erlassen wird, kann an einem Bilanzstichtag nicht hinrei-



chend sicher eingeschätzt werden. Ferner wäre eine Abzinsung von Zinsen auf Ertragsteuern mit einer hohen Komplexität verbunden, da diese grundsätzlich auch nach HGB abzuzinsen wären. Für Zwecke der HGB-Rechnungslegung ist jedoch nach § 253 Abs. 2 HGB ein anderer Diskontierungszinssatz als in IFRS zu verwenden.

- 22 Ein Unternehmen regt an, zunächst die Entwicklung des Themas in vergleichbaren anderen Rechtsräumen abzuwarten.
- 23 Ein Unternehmen regt an, anstelle einer Festlegung der Bilanzierung steuerlicher Nebenleistungen nach IAS 37 einen flexiblen Kriterienkatalog zu erarbeiten, nach dem deutsche nach IFRS bilanzierende Unternehmen eine Einordnung einfacher vornehmen können, verbunden mit der Möglichkeit, diese Einordnung im Anhang, in Abhängigkeit von der Wesentlichkeit, zu erläutern. Als mögliche Kriterien werden die Folgenden genannt:
- Eindeutige rechtliche und wirtschaftliche Abgrenzbarkeit der steuerlichen Nebenleistungen von den Ertragsteuerzahlungen (z.B. Aspekt der Akzessorietät)
 - Kontext zu unsicheren Steuerpositionen
 - Intensität der Unmittelbarkeit in Bezug auf das zu versteuernde Einkommen
 - Angemessenheit des Zinssatzes

4 Hinweise des DRSC-Mitarbeiterstabs

- 24 Die Grundvoraussetzung für die Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen nach IAS 12 ist das Vorliegen einer Steuer, denn gemäß IAS 12.2 fallen in den Anwendungsbereich dieses Standards „...alle in- und ausländischen **Steuern**...“ [Hervorhebung hinzugefügt]. Der maßgebende Steuerbegriff wird in IFRS nicht definiert. IAS 12.2 definiert lediglich den Begriff „Ertragsteuern“. Folglich bestehen für die Begriffsauslegung zwei Möglichkeiten:
1. Autonomer Begriff innerhalb der IFRS-Regelnorm: Es soll ein einheitliches Begriffsverständnis für alle IFRS-Bilanzierer herrschen. In diesem Falle obliegt die Bestimmung des Begriffsinhalts dem IASB.
 2. Abstrakter Begriff: Der Begriffsinhalt wird durch einzelne nationale Jurisdiktionen bestimmt.

Die IFRS sollen die Vergleichbarkeit der Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen weltweit erleichtern. Dies könnte dafür sprechen, dass der Steuerbegriff als autonomer Begriff innerhalb der IFRS-Rechnungslegung für alle IFRS-Bilanzierer einheitlich gelten soll. Dagegen spricht jedoch die Tatsache, dass dieser Begriff weder durch den IASB noch durch das IFRS IC definiert wurde. Ferner deutet die Agendaentscheidung des IFRS IC aus September 2017 zur Bilanzierung von Steuern und Zinsen, wonach ein Wahlrecht zur Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen eindeutig abgelehnt, aber keine einheitliche Bilanzierung für alle Rechtskreise



festgelegt wurde, darauf hin, dass der Steuerbegriff in unterschiedlichen Rechtskreisen unterschiedlich ausgelegt werden kann.

- 25 Stellt man sich auf den Standpunkt, der Steuerbegriff sei ein abstrakter Begriff, so ist in Deutschland die Auslegung dieses Begriffs im Kontext der steuerlichen Nebenleistungen klar geregelt. Im Deutschen Steuerrecht stellen steuerliche Nebenleistungen gemäß AEAO (Anwendungserlass zur Abgabenordnung) zu § 3 AG nämlich **keine Steuern** dar. Daraus folgt, dass IAS 12 auf die steuerliche Nebenleistungen i.S.d. AO nicht anwendbar ist.
- 26 Die in den Stellungnahmen aufgeführten Argumente zur konzeptionellen Fragestellung – Anwendung von IAS 12 oder IAS 37 auf die Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen – lassen sich im Wesentlichen in zwei Kategorien unterteilen:
1. Rechtsdogmatische Auslegung der geltenden IFRS-Vorschriften (im Einzelnen die Definition in IAS 12.2): Hier wird durch die Kommentatoren die Erfüllung der Definition von Ertragsteuern gemäß IAS 12.2 für die steuerliche Nebenleistungen untersucht und bejaht (vgl. Tz. 5 dieser Sitzungsunterlage).
 2. Praktische Konsequenzen aus der Anwendung der durch die DRSC-Verlautbarung ausgelegten IFRS-Vorschriften (vgl. Tz. 6 ff., insbesondere Tz. 9, 11, 12 und 13).
- 27 Unseres Erachtens sind alle in den Stellungnahmen zur konzeptionellen Fragestellung aufgeführten Argumente sehr valide und richtig. Sofern man jedoch von einem abstrakten Begriff „Steuern“ ausgeht, ist die Anwendung von IAS 37 auf die ertragsteuerlichen Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO – wie in E-DRS Interpretation 1 vorgeschlagen – eine logische Folgerung aus der deutschen Auslegung dieses Begriffs. Diese Auslegung führt korrekterweise zu den durch die Kommentatoren aufgeführten Konsequenzen für die Bilanzierungspraxis. Nach unserer Einschätzung besteht insofern für den deutschen Steuerrechtsrahmen kein Spielraum.
- 28 Die Tatsache, dass steuerliche Nebenleistungen keine Steuern gemäß AEAO darstellen, ist nicht neu. Daraus könnte man schlussfolgern, dass die Änderung der Bilanzierungsweise infolge der klarstellenden Interpretation durch das DRSC eine Fehlerkorrektur i.S.d. IAS 8 darstellen würde. Unseres Erachtens wäre das nicht zutreffend. Die Frage der Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen ist bis dato gesetzlich nicht geregelt. In der Fachliteratur sowie in der Unternehmens- und Prüfungspraxis (u.a. auch bei den HGB-Bilanzierern) haben sich unterschiedliche Vorgehensweisen herausgebildet, so dass man bis dato von einem faktischen Unternehmenswahlrecht ausgegangen war. Dieses Wahlrecht lässt sich nach der Agendaentscheidung des IFRS IC vom September 2017 nicht mehr aufrechterhalten. Eine DRSC-Interpretation würde Klarstellung in dieser Bilanzierungsfrage schaffen. Eine Änderung der Bilanzierungsweise infolge dieser Klarstellung dürfte in diesem Fall nicht zu Lasten des Bilanzierers gehen und müsste als Methodenänderung i.S.d. IAS 8 dargestellt werden.