

Entwurf

Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 14

E-DRÄS 14

Änderungen des DRS 18 *Latente Steuern*

27. Februar 2024

Alle interessierten Personen und Organisationen sind zur Stellungnahme
bis zum 12. April 2024 aufgefordert.

Die Stellungnahmen werden auf unserer Homepage veröffentlicht, sofern das nicht ausdrücklich abgelehnt wird.

Die Stellungnahmen sind zu richten an:

DRSC e.V.
Joachimsthaler Str. 34
10719 Berlin
Tel.: +49 (0)30 206412-0
Fax: +49 (0)30 206412-15
E-Mail: info@drsc.de

Inhaltsverzeichnis

	<i>Seite</i>
Aufforderung zur Stellungnahme	3
Präambel	4
Vorbemerkung	5
Abkürzungsverzeichnis	6
Artikel 1: Änderungen des DRS 18	7
Artikel 2: Inkrafttreten	12

Aufforderung zur Stellungnahme

Der Fachausschuss Finanzberichterstattung des DRSC bittet alle interessierten Personen und Organisationen um Stellungnahme bis zum **12. April 2024**. Stellungnahmen sind zu jedem in diesem Entwurf geregelten Sachverhalt erbeten. Dabei sind insbesondere Antworten zu der nachfolgend aufgeführten Frage erwünscht. Bitte begründen Sie Ihre Ansichten.

Angaben zu den erwarteten Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze für die Geschäftsjahre, in denen die Mindeststeuergesetze in Kraft getreten, jedoch noch nicht anzuwenden sind

In Tz. 67 wird über den ausdrücklichen Wortlaut des § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB hinaus empfohlen, Erläuterungen zu den erwarteten Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze auch dann zu machen, wenn diese, obwohl bereits in Kraft getreten, noch nicht anzuwenden sind. Diese Empfehlung wird in Tz. B22. ausführlich begründet.

Stimmen Sie der vorgeschlagenen Empfehlung zu?

Präambel

Der Anlass der aktuellen Überarbeitung des Deutschen Rechnungslegungs Standards Nr. 18 *Latente Steuern* ist das Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – MinBestRL-UmsG, BGBl. 2023 I Nr. 397 vom 27. Dezember 2023).

Das MinBestRL-UmsG führt in der Hauptsache das Gesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen (Mindeststeuergesetz – MinStG) ein. Darüber hinaus sind im MinBest-RL-UmsG einige mit der Einführung der Mindeststeuer in Verbindung stehende steuerliche Begleitmaßnahmen sowie Anpassungen des HGB enthalten.

Die Änderungen des HGB beinhalten eine verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern im Jahres- und Konzernabschluss, die sich aus der Anwendung des MinStG oder entsprechender ausländischer Mindeststeuergesetze ergeben (§§ 274 Abs. 3, 306 Satz 5 HGB). Darüber hinaus wurden zur Sicherstellung eines Mindestmaßes an Transparenz und Information der Abschlussadressaten neue Angabepflichten geschaffen (§§ 285 Nr. 30a, 314 Abs.1 Nr. 22a HGB).

Mit dem vorliegenden Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 14 (E-DRÄS 14) wird somit das Ziel verfolgt, DRS 18 an die aktuelle Gesetzeslage anzupassen. Zudem werden einige redaktionelle Änderungen an dem Standard vorgenommen. Schließlich erhält der Standard den Namen „Latente Steuern im Konzernabschluss“.

Vorbemerkung

Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hat den Auftrag, Grundsätze für eine ordnungsmäßige Konzernrechnungslegung zu entwickeln, den Gesetzgeber bei der Fortentwicklung der Rechnungslegung zu beraten, die Bundesrepublik Deutschland in internationalen Rechnungslegungsgremien zu vertreten und Interpretationen der internationalen Rechnungslegungsstandards im Sinne des § 315e Abs. 1 HGB zu erarbeiten.

Anwendungshinweis

Die Standards zur Konzernrechnungslegung werden nach sorgfältiger Prüfung aller maßgeblichen Umstände, insbesondere der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie der eingegangenen Stellungnahmen, nach Durchführung von Anhörungen in öffentlicher Sitzung beschlossen. Wenn die Standards in deutschsprachiger Fassung vom Bundesministerium der Justiz nach § 342q Abs. 2 HGB bekannt gemacht worden sind, haben sie die Vermutung für sich, Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung der Konzernrechnungslegung zu sein. Da Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gewährleisten sollen, dass die Gesetze ihrem Sinn und Zweck entsprechend angewandt werden, unterliegen sie einem stetigen Wandel. Es ist daher jedem Anwender zu empfehlen, bei einer Anwendung der Standards sorgfältig zu prüfen, ob diese unter Berücksichtigung aller Besonderheiten im Einzelfall der jeweiligen gesetzlichen Zielsetzung entspricht.

Copyright

Das urheberrechtliche Nutzungsrecht an diesem Standard steht dem DRSC zu. Der Standard ist einschließlich seines Layouts urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung einschließlich der Vervielfältigung und Verbreitung, der ganzen oder teilweisen Übersetzung sowie der ganzen oder teilweisen Speicherung, Verarbeitung, Vervielfältigung, Verbreitung oder sonstigen Nutzung für elektronische Speicher- und Verbreitungsmedien, die nicht durch das Urheberrecht gestattet ist, ist ohne ausdrückliche Zustimmung des DRSC unzulässig und strafbar. Werden Standards nach ihrer amtlichen Bekanntmachung wiedergegeben, dürfen diese inhaltlich nicht verändert werden. Außerdem ist unter Angabe der Quelle darauf hinzuweisen, dass es sich um den *Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 14 (E-DRÄS 14)* des DRSC handelt. Das DRSC behält sich vor, dieses Recht Anwendern zu versagen, die nach seiner Auffassung Standards fehlerhaft anwenden.

Herausgeber

Herausgeber: Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V., Joachimsthaler Str. 34, 10719 Berlin, Tel. +49 (0)30 206412-0, Fax +49 (0)30 206412-15, E-Mail: info@drsc.de.

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BAnz	Bundesanzeiger
BAnz AT	Bundesanzeiger Amtlicher Teil
BGBI	Bundesgesetzblatt
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
DRÄS	Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard
DRSC	Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V.
E-DRÄS	Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards
EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
EU	Europäische Union
ff.	fortfolgende
HGB	Handelsgesetzbuch
IAS	International Accounting Standard
i. V.m.	in Verbindung mit
MinBestRL-UmsG	Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen
MinStG	Gesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen (Mindeststeuergesetz)
Nr.	Nummer(n)
S.	Seite
Tz.	Textziffer(n)
vgl.	vergleiche
z.B.	zum Beispiel

Artikel 1 Änderungen des DRS 18

Der Deutsche Rechnungslegungs Standard Nr. 18 (DRS 18) *Latente Steuern* vom 8. Juni 2010 (BAnz Nr. 133a vom 3. September 2010), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 11 vom 09. März 2021 (BAnz AT vom 02. Juni 2021 B1) wird wie folgt geändert:

1. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift „**Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 18 Latente Steuern**“ wird durch die Überschrift „**Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 18 Latente Steuern im Konzernabschluss**“ ersetzt.

b) Nach der Inhaltsangabe

„Aktive latente Steuern in der Handelsbilanz II 12-24“

wird die folgende Inhaltsangabe eingefügt:

„Ausnahme für steuerliche Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze 24a“

c) Die Inhaltsangabe

„**Angaben im Konzernanhang** 63-67“

erhält die folgende Fassung:

„**Angaben im Konzernanhang** 63-67a“

d) Die Inhaltsangabe

„**Begründung** B1–B20“

erhält die folgende Fassung:

„**Begründung** B1–B25“

2. In das Abkürzungsverzeichnis werden die folgenden Abkürzungen hinzugefügt:

„ABI	Amtsblatt
BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
MinBestRL-UmsG	Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen
MinStG	Gesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen (Mindeststeuergesetz)
S.	Seite“

3. Die Zusammenfassung wird wie folgt geändert:

a) Absätze 1 bis 4 werden wie folgt gefasst:

„Dieser Standard konkretisiert die Vorschriften gemäß § 274 i.V.m. § 298 Abs. 1 und § 306 HGB zur Bilanzierung latenter Steuern sowie § 314 Abs. 1 Nr. 21, 22 und 22a HGB zu Anhangangaben zu latenten Steuern im handelsrechtlichen Konzernabschluss. Er ist auf Konzernabschlüsse anzuwenden, die nach Maßgabe der §§ 290 ff. HGB aufgestellt werden. Darüber hinaus findet er auch Anwendung auf die anteilmäßige Konsolidierung von Gemeinschaftsunternehmen nach § 310 HGB und bei der Bewertung assoziierter Unternehmen nach § 312 HGB.

Die Grundkonzeption der Bilanzierung latenter Steuern folgt dem bilanzorientierten Konzept.

Latente Steuern werden auf temporäre Differenzen gebildet. Diese Differenzen werden aus dem Vergleich der (Konzern-)Buchwerte der einzelnen Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten mit ihren für steuerliche Zwecke korrespondierenden Werten ermittelt. Bei der Ermittlung der temporären Differenzen sind sämtliche Steuervorschriften zu analysieren. Ausgenommen hiervon sind nach § 274 Abs. 3 Nr. 1 und 2 HGB Mindeststeuergesetze.

Bauen sich diese Differenzen im Zeitablauf voraussichtlich ab und wird daraus folgend eine künftige Steuerbe- oder -entlastung erwartet, sind unter Anwendung unternehmensindividueller Steuersätze auf diese Differenzen, vorbehaltlich der Anwendung des § 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB, latente Steuern zu bilden. Es müssen gewichtigere Gründe dafür als dagegen sprechen, dass die künftige Steuerbe- oder -entlastung erwartet werden kann.“

b) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

„Für eine ertragsteuerliche Organschaft sieht der Standard grundsätzlich die Erfassung der latenten Steuern im handelsrechtlichen Jahresabschluss des Organträgers vor.“

c) In Absatz 10 wird vor dem Wort „Abbaus“ das Wort „voraussichtlichen“ eingefügt.

d) In Absatz 13 wird nach dem letzten Satz der folgende Satz eingefügt:

„Aus der Anwendung von Mindeststeuergesetzen nach § 274 Abs. 3 Nr. 1 und 2 HGB sind ferner der tatsächliche Steueraufwand oder Steuerertrag anzugeben. Der Standard empfiehlt die Erläuterung der zu erwartenden Auswirkungen aus der Anwendung von Mindeststeuergesetzen, wenn diese zwar in Kraft getreten, aber noch nicht anzuwenden sind.“

4. Der Standardname wird wie folgt gefasst:

„Latente Steuern im Konzernabschluss“

5. Die Textziffer 1 wird wie folgt gefasst:

„1. Die Bilanzierung latenter Steuern nach deutschem Bilanzrecht ist in den §§ 274 und 306 HGB geregelt. Die Anhangangaben zu latenten Steuern sind in den §§ 285 Nr. 29, 30, 30a und 314 Abs. 1 Nr. 21, 22, 22a HGB kodifiziert. Diese gesetzlichen Normen bilden die Grundlage dieses Standards.“

6. Textziffer 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Wörter „die Steuerabgrenzung bilanzorientiert auf“ durch die Wörter „eine bilanzorientierte Betrachtung der“ ersetzt.

b) In Satz 2 wird das Wort „Abgrenzungskonzeption“ durch das Wort „Bilanzierungskonzeption“ ersetzt.

7. In Textziffer 3 werden das Wort „**Abgrenzung**“ durch das Wort „**Bilanzierung**“ sowie die Angabe „§ 314 Abs. 1 Nr. 21 und 22 HGB“ durch die Angabe „§ 314 Abs. 1 Nr. 21, 22 und 22a HGB“ ersetzt.

8. Textziffer 8 wird wie folgt geändert:

a) Nach der Definition des Begriffs „**Handelsbilanz II**“ wird die Definition des Begriffs „**Mindeststeuergesetze**“ eingefügt:

„Mindeststeuergesetze: MinStG und ausländische Mindeststeuergesetze, die der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates vom 15. Dezember 2022 zur Gewährleistung

einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union (ABl. L 328 vom 22.12.2022, S. 1; L 13 vom 16.1.2023, S. 9) oder der dieser Richtlinie zugrundeliegenden Mustervorschriften der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung für eine globale Mindestbesteuerung dienen.“

- b) In der Definition des Begriffs „*Temporäre Differenzen*“ wird das Wort „**Bilanz**“ durch das Wort „**(Konzern-)Bilanz**“ ersetzt.

9. Textziffer 10 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Sie sind, vorbehaltlich der Anwendung des § 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB (Tz. 24a), anzusetzen.“

10. Textziffer 12 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Sie sind, vorbehaltlich der Anwendung des § 274 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB (Tz. 14, 15) und des § 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB (Tz. 24a), anzusetzen, soweit sie in künftigen Geschäftsjahren zur Verminderung des zu versteuernden Einkommens führen.“

11. In Textziffer 17 Satz 1 wird nach dem Wort „Vorsichtsprinzips“ die Angabe „(§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB)“ eingefügt.

12. Nach Textziffer 24 werden die Überschrift „Ausnahme für steuerliche Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze“ und die folgende Textziffer 24a eingefügt:

„Ausnahme für steuerliche Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze

24a. Bei dem Ansatz und der Bewertung latenter Steuern im handelsrechtlichen Konzernabschluss sind gemäß § 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB die steuerlichen Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze nicht zu berücksichtigen (vgl. Tz. 8).“

13. In Textziffer 25 wird der folgende Satz 2 eingefügt:

„Die Ausnahme nach § 274 Abs. 3 HGB gilt gemäß § 306 Satz 5 HGB entsprechend (vgl. Tz. 24a).“

14. Textziffer 27b wird wie folgt gefasst:

„27b. Bei der Anwendung der Equity-Methode ist das Ansatzverbot nach § 306 Satz 3 HGB (vgl. Tz. 27a) auf Buchwertdifferenzen beim Geschäfts- oder Firmenwert bzw. passiven Unterschiedsbetrag entsprechend anzuwenden (§ 312 Abs. 5 Satz 3 HGB).“

15. In Textziffer 29 wird vor dem Wort „als“ die Angabe „(vgl. im Einzelnen DRS 26)“ eingefügt.

16. In Textziffer 52 Satz 3 wird das Wort „Steuerabgrenzungen“ durch die Wörter „latente Steuern“ ersetzt.

17. Textziffer 66 wird wie folgt gefasst:

„66. Aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze sind nach § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB im Konzernanhang anzugeben:
a) **der tatsächliche Steueraufwand oder Steuerertrag, der sich nach diesen Gesetzen für das Geschäftsjahr ergibt, oder**

- b) **wenn diese Gesetze noch nicht in Kraft getreten sind, eine Erläuterung, welche Auswirkungen auf den Konzern bei der Anwendung dieser Gesetze zu erwarten sind.“**

18. Textziffer 67 wird wie folgt gefasst:

„67. Es wird empfohlen, die Angaben nach Tz. 66 Buchstabe b) über den Wortlaut hinaus auch für die Geschäftsjahre zu machen, in denen die Mindeststeuergesetze in Kraft getreten, jedoch noch nicht anzuwenden sind. Qualitative Angaben zu den Auswirkungen dieser Gesetze sind dabei regelmäßig ausreichend. Daneben können quantitative Angaben gemacht werden, sofern die Auswirkungen der Anwendung der Mindeststeuergesetze bekannt oder mit vertretbarem Aufwand hinreichend verlässlich abschätzbar sind.“

19. Nach Textziffer 67 wird die folgende Textziffer 67a eingefügt:

„67a. Soweit die Auswirkungen der Anwendung der Mindeststeuergesetze nicht bekannt oder nicht mit vertretbarem Aufwand hinreichend verlässlich abschätzbar sind, wird empfohlen, dies anzugeben und darüber hinaus Informationen zum Fortschritt zu geben, den das Mutterunternehmen in Bezug auf die Einschätzung der Auswirkungen gemacht hat.“

20. Textziffer 68 wird wie folgt gefasst:

„68. **Mit Ausnahme der Tz. 66, 67 und 67a sind die Vorschriften dieses Standards in der durch DRÄS 14 vom [Datum der Verabschiedung des DRÄS 14 einsetzen] geänderten Fassung erstmals zu beachten für das nach dem 28. Dezember 2023 endende Geschäftsjahr (Art. 91 EGHGB). Tz. 66, 67 und 67a dieses Standards in der durch DRÄS 14 vom [Datum der Verabschiedung des DRÄS 14 einsetzen] geänderten Fassung sind erstmals zu beachten für das nach dem 30. Dezember 2023 endende Geschäftsjahr; eine freiwillige Anwendung für ein nach dem 28. Dezember 2023 endendes Geschäftsjahr wird empfohlen.**

Tz. 24a und 25 Satz 2 dieses Standards in der durch DRÄS 14 vom [Datum der Verabschiedung des DRÄS 14 einsetzen] geänderten Fassung dürfen bereits für das nach dem 31. Dezember 2022 endende Geschäftsjahr angewendet werden, sofern die Konzernabschlüsse bis zum Ablauf des 28. Dezember 2023 noch nicht gebilligt wurden und Angaben nach Tz. 66, 67 und 67a in der durch DRÄS 14 vom [Datum der Verabschiedung des DRÄS 14 einsetzen] geänderten Fassung gemacht werden.

Die Vorschriften dieses Standards in der zuletzt durch DRÄS 11 vom 09. März 2021 geänderten Fassung sind letztmals zu beachten für das vor dem 29. Dezember 2023 endende Geschäftsjahr.“

21. Textziffer B15c wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „in Tz. 66“ gestrichen.
- b) In Satz 2 wird die Angabe „in Tz. 67“ gestrichen.
- c) In Satz 6 wird die Angabe „Tz. 66 und 67“ durch die Wörter „entsprechenden Textziffern“ ersetzt.
- d) In Satz 10 werden die Angabe „in Tz. 66“ gestrichen und die Wörter „jedoch nicht genau ermittelt; Tz. 66 verlangte jedoch eine genaue Ermittlung“ durch die Wörter „jedoch nicht genau ermittelt, was im Standard jedoch gefordert war“ ersetzt.

22. In der Überschrift vor Textziffer B17 werden die Wörter „in Folge“ durch das Wort „infolge“ ersetzt.

23. Nach Textziffer B20 werden die Überschrift „Änderungen durch DRÄS 14 infolge des MinBestRL-UmsG“ und die folgenden Textziffern B21 bis B25 eingefügt:

„Änderungen durch DRÄS 14 infolge des MinBestRL-UmsG

- B21. Die Änderungen der Vorgaben im HGB zur Bilanzierung von latenten Steuern durch das MinBestRL-UmsG erforderten eine Anpassung des DRS 18. Zum einen wurde für handelsrechtliche Konzernabschlüsse eine verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern, die sich aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze ergeben, eingeführt (§ 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB). Zum anderen wurden neue Angabepflichten für den Konzernanhang geschaffen (§ 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB). Entsprechend den geänderten gesetzlichen Vorschriften wurden die Tz. 1, 3, 10, 12, 25 und 68 des DRS 18 geändert sowie die neuen Tz. 24a, 66, 67, 67a, B21-B25 eingefügt. In Tz. B15c wurden Verweise auf die durch DRÄS 11 aufgehobenen vormaligen Tz. 66 und 67 gestrichen, da diese beiden Textziffern neu besetzt wurden. Daneben wurden in Tz. 2, 17, 27b, 29 und 52 einige redaktionelle Änderungen vorgenommen. Schließlich wurde der Standard in „Latente Steuern im Konzernabschluss“ umbenannt.
- B22. In Tz. 67 wird über den ausdrücklichen Gesetzeswortlaut hinaus empfohlen, Erläuterungen zu den erwarteten Auswirkungen aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze auch dann zu machen, wenn diese, obwohl bereits in Kraft getreten, noch nicht anzuwenden sind.

Ausschlaggebend für diese Empfehlung sind insbesondere folgende Gesichtspunkte:

- a) Ausweislich der Gesetzesbegründung (vgl. BT-Drs. 20/8668 S. 240) soll vor dem Hintergrund der verpflichtenden Ausnahme gemäß § 274 Abs. 3 i.V.m. §§ 298 Abs. 1, 306 Satz 5 HGB durch die Erläuterung möglicher Auswirkungen ein Mindestmaß an Transparenz und Information der Abschlussadressaten erreicht werden. Wenn man die Vorschriften des § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB wortgenau anwendet, wird für den Konzernabschluss keine Erläuterung etwaiger Auswirkungen bei der Anwendung der Mindeststeuergesetze erforderlich sein, soweit sie zum Bilanzstichtag bereits in Kraft getreten sind. Stattdessen ist lediglich eine Angabe des tatsächlichen Steueraufwands bzw. -ertrags aus der Anwendung dieser Mindeststeuergesetze erforderlich.
- Da das MinStG gemäß § 101 Abs. 1 MinStG erst ab dem nach dem 30. Dezember 2023 beginnenden Geschäftsjahr, d.h. bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erstmals für das Geschäftsjahr 2024, anzuwenden ist, würden für den Konzernabschluss zum 31. Dezember 2023 noch keine diesbezüglichen Steueraufwendungen und -erträge erfasst werden und gleichzeitig die Angabepflicht zur Erläuterung etwaiger Auswirkungen ins Leere laufen.
- b) Die beiden Angaben nach § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB verhalten sich von ihrer Entstehungsgeschichte her komplementär zueinander. Auch dies spricht dafür, dass solange sich mangels Anwendbarkeit von Mindeststeuergesetzen noch kein tatsächlicher Steueraufwand bzw. -ertrag ergeben kann, die entsprechenden Auswirkungen zu erläutern sind.
- c) Schließlich ist die empfohlene Angabe an die Vorgaben in IAS 12 angelehnt, was gemäß Gesetzesbegründung (vgl. BT-Drs. 20/8668 S. 240) die Intention des Gesetzgebers bei der Schaffung der neuen Angabepflichten nach § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB war. Gemäß IAS 12.88C sind Angaben zu den Auswirkungen der Anwendung der Säule-2-Gesetze für Berichtsperioden zu machen, in denen diese Gesetze in Kraft getreten oder angekündigt, jedoch noch nicht anwendbar sind („in periods in which Pillar Two legislation is enacted or substantively enacted but not yet in effect“).
- B23. Mit dem Inkrafttreten des MinBestRL-UmsG am 28. Dezember 2023 ist auch das MinStG in Kraft getreten, das seinerseits nach § 101 Abs. 1 MinStG erstmals für Geschäftsjahre anzuwenden ist, die nach dem 30. Dezember 2023 beginnen. Für den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens mit einem kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr ist somit per 31.

Dezember 2024 nur der tatsächliche Steueraufwand bzw. -ertrag aus der Anwendung der Mindeststeuergesetze anzugeben. Eine Erläuterung der Auswirkungen bei der Anwendung der Mindeststeuergesetze ist regelmäßig nicht mehr erforderlich, da diese Auswirkungen mit der Angabe des tatsächlichen Steueraufwands bzw. Steuerertrags bereits quantifiziert sind.

- B24. Werden quantitative Angaben nach Tz. 67 gemacht, müssen nicht alle spezifischen Anforderungen der noch nicht anwendbaren Mindeststeuergesetze vollumfänglich berücksichtigt werden. Stattdessen reicht es z.B. aus, die Auswirkungen in Form einer indikativen Bandbreite anzugeben. Es reicht im Übrigen aus, wenn quantitative Angaben auf der Grundlage der Verhältnisse des Konzerns am Ende des Geschäftsjahres ermittelt werden (vergangenheitsbezogene Informationen). Die Berücksichtigung künftiger Transaktionen und Ereignisse (zukunftsbezogene Informationen), insbesondere eine Abschätzung künftiger Gewinne, ist dazu nicht erforderlich. Dies gilt jedenfalls dann, wenn keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass sich die Besteuerungssituation des betroffenen Konzerns im nachfolgenden Geschäftsjahr wesentlich ändern wird.
- B25. Die Empfehlung in Tz. 67a orientiert sich an den Vorgaben in IAS 12.88D Satz 3, an die sich der Gesetzgeber ausweislich der Gesetzesbegründung (vgl. BT-Drs. 20/8668 S. 240) bei der Schaffung neuer Angabepflichten nach § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB angelehnt hat.“

Artikel 2 Inkrafttreten

Dieser Änderungsstandard tritt mit seiner Verabschiedung durch das DRSC in Kraft.