

© DRSC e.V.	Joachimsthaler Str. 34	10719 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.

FA FB – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	40. FA FB / 19.05.2024 / 14:00 – 15:00 Uhr
TOP:	04 – Steuerliche Nebenleistungen nach IFRS 18
Thema:	Bilanzierung ertragsteuerlicher Nebenleistungen unter IFRS 18
Unterlage:	40_04_FA-FB_steuerlicheNL_CN

1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

- 1 Für diesen Tagesordnungspunkt (TOP) der Sitzung liegen folgende Unterlagen vor:

Nummer	Titel	Gegenstand
40_04	40_04_FA-FB_steuerlicheNL_CN	Cover Note
40_04a	40_04a_FA-FB_steuerlicheNL_Analyse_FA	Vorläufige fachliche Analyse des DRSC-Mitarbeiterstabs (Unterlage nicht öffentlich)
40_04b	40_04b_FA-FB_steuerlicheNL_DRSC_Interpretation_4_FA	DRSC Interpretation (IFRS) 4 <i>Bilanzierung ertragsteuerlicher Nebenleistungen nach IFRS</i> (Unterlage nicht öffentlich)

Stand der Informationen: 12.05.2025.

2 Ziel der Sitzung

- 2 An die DRSC-Geschäftsstelle wurden die folgenden Fragen herangetragen:

Fragen zum Ausweis von ertragsteuerlichen Nebenleistungen unter IFRS 18

- In welcher Kategorie nach IFRS 18 sind Zinsaufwendungen/-erträge aus Ertragssteuerverbindlichkeiten/-forderungen auszuweisen (z. B. aufgrund von Steuernachzahlungen nach § 233a AO in Deutschland)?
- Die DRSC Interpretation 4 (IFRS) behandelt die Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen. In Tz. 14 wird ein Ausweis in der GuV entsprechend dem wirtschaftlichen Gehalt der ertragsteuerlichen Nebenleistung gefordert. Hierbei handelt es sich in der Regel um eine Gegenleistung für den Zeitwert des Geldes, also einen Zinseffekt.

Der Ansatz erfolgt häufig erst mit dem erhaltenen Bescheid und nicht in Form einer Aufzinsung von Forderungen oder Verbindlichkeiten. Wir würden daher gerne diskutieren, ob nach IFRS 18 ein Ausweis der Erträge in der Investing-Kategorie und der Aufwendungen in der Financing-Kategorie erfolgen sollte. Oder alternativ ob sämtliche Effekte, die nicht die reine

ratierliche Aufzinsung betreffen, als Strafzahlung zu interpretieren und in der Operating-Kategorie zu zeigen sind.

- 3 Mit der Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO, die sich auf tatsächliche Ertragsteuern i.S.d. IAS 12.5 beziehen (ertragsteuerliche Nebenleistungen), befasst sich die DRSC Interpretation 4 (IFRS) (vgl. nicht öffentliche Unterlage **40_04b**).
- 4 Dem FA FB wird zur Erörterung der in Tz. 2 dargelegten Fragstellungen eine fachliche Analyse des DRSC-Mitarbeiterstabs vorgelegt (vgl. nicht öffentliche Unterlage **40_04a**).
- 5 **Ziel der Sitzung** ist die Erörterung
 - ob die in Tz. 2 genannten Fragestellungen durch das DRSC klargestellt werden sollten und wenn ja,
 - ob diese Klarstellungen im Rahmen der DRSC Interpretation 4 (IFRS) erfolgen sollen.

3 Stand des Projekts

3.1 DRSC Interpretation 4 (IFRS) Bilanzierung ertragsteuerlicher Nebenleistungen nach IFRS

- 6 Das IFRS IC hatte im Jahr 2017 eine Fragestellung betreffend die Anwendbarkeit von IAS 12 bei der Bilanzierung von Zinsen und Strafen im Kontext von Ertragsteuern diskutiert und abschließend darüber entschieden, den Sachverhalt nicht auf seine Agenda zu nehmen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass kein Unternehmenswahlrecht bestehe, ob IAS 12 oder IAS 37 zur Anwendung gelangt. Welcher Standard einschlägig ist, sei sachverhaltsabhängig: Wenn ein Unternehmen einen bestimmten Betrag für Zinsen und Strafen als Einkommensteuer ansieht, dann hat es für die Bilanzierung dieses Betrags IAS 12 anzuwenden. Anderenfalls wendet es IAS 37 an. Die möglichen Kriterien für die Sachverhaltsbeurteilung, ob ein zu zahlender oder zu empfangener Betrag für Zinsen und Strafen eine Ertragsteuer darstellt oder nicht, wurden durch das IFRS IC nicht genannt.
- 7 Im Zusammenhang mit dieser [Agendaentscheidung](#) hat das DRSC festgestellt, dass der Sachverhalt von deutschen Unternehmen unterschiedlich gehandhabt wird. Aufgrund fehlender expliziter Ausführungen innerhalb der IFRS gingen Bilanzierungs- und Prüfungspraxis bislang von einem Wahlrecht zur bilanziellen Behandlung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen entweder nach IAS 12 oder nach IAS 37 aus. Dieses Wahlrecht ließ sich jedoch nach der Klarstellung in der oben genannten Agendaentscheidung nicht länger aufrechterhalten. Aus diesem Grund beschloss das DRSC, das Thema für den deutschen Rechtsraum zu analysieren und hierzu eine Verlautbarung zu erarbeiten.
- 8 Im Zuge seiner Beratungen stellte der IFRS-Fachausschuss (IFRS-FA) fest, dass das bestehende Ermessen nur zwischen unterschiedlichen steuerlichen Jurisdiktionen bestehe, nicht jedoch vor dem Hintergrund des deutschen Steuerrechts. Die in einem deutschen Steuerbescheid

ausgewiesenen steuerlichen Nebenleistungen sollten von allen deutschen Unternehmen bilanziell einheitlich abgebildet werden. Daher beschloss der IFRS-FA, eine DRSC Interpretation her auszugeben und in dieser klarzustellen, welcher der beiden Standards für die Bilanzierung steuerlicher Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO konkret anzuwenden ist.

- 9 Der IFRS-FA hat in seiner 69. Sitzung am 5. September 2018 die DRSC Interpretation 4 (IFRS) *Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS* verabschiedet. Gegenstand der Interpretation ist die Bilanzierung von steuerlichen Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO, die sich auf tatsächliche Ertragsteuern i.S.d. IAS 12.5 beziehen (ertragsteuerliche Nebenleistungen). In der Interpretation wird die Anwendung von IAS 37 auf die steuerlichen Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO festgelegt. Die Bilanzierung nach IAS 12 scheidet aus, weil diese Nebenleistungen nicht auf Grundlage des zu versteuernden Gewinns berechnet werden und folglich die Definition von Ertragsteuern nach IAS 12.2 nicht erfüllen. Ferner werden die sich daraus ergebenden Konsequenzen für Ansatz, Bewertung und Ausweis steuerlicher Nebenleistungen aufgezeigt. Zudem wird klargestellt, dass eine Änderung der Bilanzierungsweise infolge dieser Interpretation keine Fehlerkorrektur, sondern eine Methodenänderung i.S.d. IAS 8 darstellt.
- 10 Zum **Ausweis ertragsteuerlicher Nebenleistungen** in der Gesamtergebnisrechnung wird in der DRSC Interpretation 4 (IFRS) Folgendes ausgeführt:

Tz. 14.

Ertragsteuerliche Nebenleistungen sind in der Bilanz als sonstiger Vermögenswert bzw. sonstige Rückstellung/Verbindlichkeit auszuweisen. In der Gesamtergebnisrechnung hat ein Ausweis in Abhängigkeit von dem wirtschaftlichen Gehalt der jeweiligen ertragsteuerlichen Nebenleistung zu erfolgen. Ein Ausweis als Steueraufwand bzw. Steuerertrag scheidet aus.

Tz. 15.

Eine spätere Aufzinsung des Buchwerts der ertragsteuerlichen Nebenleistungen ist in der Gesamtergebnisrechnung im Finanzergebnis auszuweisen.

Tz. B8.

IAS 37 enthält keine Regelungen zum Ausweis der nach diesem Standard bilanzierten Beträge. Gemäß IAS 1.85 hat ein Unternehmen in der Gesamtergebnisrechnung zusätzliche Posten, Überschriften und Zwischensummen einzufügen, wenn eine solche Darstellung für das Verständnis der Ertragslage des Unternehmens relevant ist. Folglich obliegt die Entscheidung über den Ausweis von ertragsteuerlichen Nebenleistungen dem bilanzierenden Unternehmen. Ein Ausweis als Steueraufwand/Steuerertrag scheidet aus, da diese Posten nur Beträge aus der Anwendung von IAS 12 enthalten.

(Quelle: DRSC Interpretation 4 (IFRS) *Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS*)

3.2 Befassung des FA FB

- 11 Der FA FB hat sich mit den in Tz. 2 dargestellten Fragestellungen erstmals in seiner 35. Sitzung im Dezember 2024 befasst.
- 12 Der FA FB erörterte, ob die an das DRSC herangetragene Fragestellung klargestellt werden sollte und ob dies durch eine Ergänzung der Regelungen in der DRSC Interpretation 4 (IFRS) erfolgen sollte. Der FA FB beauftragte den DRSC-Mitarbeiterstab mit der Erstellung einer fachlichen

Analyse zum Ausweis von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS 18. Die Entscheidung über eine Änderung der DRSC Interpretation 4 (IFRS) wird der FA FB im Anschluss an seine fachliche Einschätzung, ob sich der Ausweis von steuerlichen Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO aus den Vorschriften von IFRS 18 ableiten lässt, fällen.

4 Fragen an den FA FB

13 Dem Fachausschuss werden zur Sitzung folgende Fragen vorgelegt:

Fragen:

- Hat der FA FB Anmerkungen zur vorläufigen fachlichen Analyse des DRSC-Mitarbeiterstabs zum Ausweis von ertragsteuerlichen Nebenleistungen (i.S.v. § 3 Abs. 4 AO) nach IFRS 18 (vgl. Unterlage **40_04a**)?
- Sollten die in Tz. 2 genannten Fragestellungen zum Ausweis von ertragsteuerlichen Nebenleistungen unter IFRS 18 durch das DRSC klargestellt werden?

Wenn ja:

- Sollte diese Klarstellung im Rahmen der DRSC Interpretation 4 (IFRS) erfolgen?
- Hat der FA FB Anmerkungen / Hinweise für eine potenzielle Klarstellung?