

© 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:	44. FA FB / 10.10.2025 / 14:30 – 15:30 Uhr
TOP:	14 – Ausweis ertragsteuerlicher Nebenleistungen in der GuV nach IFRS 18
Thema:	Entwurf einer Änderung der DRSC Interpretation 4 (IFRS)
Unterlage:	44_14_FA-FB_steuerlicheNL_CN

1 Sitzungsunterlagen für diesen TOP

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

Nummer	Titel	Gegenstand
44_14	44_14_FA-FB_steuerlicheNL_CN	Cover Note
44_14a	44_14a_FA-FB_steuerlicheNL_Entwurf	Entwurf einer Änderung des DRSC-Interpretation 4 (IFRS) – nicht-öffentliche Unterlage
44_14b	44_14a_FA-FB_steuerlicheNL_KFR	Weitere Fragestellungen im Zusammenhang mit der Überarbeitung der DRSC Interpretation 4 (IFRS) – nicht-öffentliche Unterlage

Stand der Informationen: 01.10.2025.

2 Ziel der Sitzung

- 2 Dem FA FB wird der Entwurf einer Änderung an der DRSC Interpretation 4 (IFRS) *Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS* vorgelegt (vgl. Unterlage **44_14a**).
- 3 Der FA FB wird um Diskussion und Beurteilung dieses Entwurfs gebeten.

3 Fragen an den Fachausschuss

- 4 Folgende Fragen werden dem FA FB zur Sitzung vorgelegt:

Frage 1: Welche Anmerkungen hat der FA FB Anmerkungen zum vorgelegten Entwurf ?

Frage 2: Welche Form der Überarbeitung der DRSC Interpretation 4 (IFRS) präferiert der FA FB:

- a) Änderung der bestehenden Interpretation oder
b) Neufassung der Interpretation (d.h. Verlautbarung als DRSC Interpretation 5 (IFRS)) unter anschließender Rücknahme der DRSC Interpretation 4 (IFRS)?

Frage 3: Welche Konsultationsfragen und -frist sollten vorgesehen werden?

Frage 4: Sollten die Regelungen in der DRSC-Interpretation zum Ausweis in der Kapitalflussrechnung überarbeitet werden (vgl. Unterlage **44_14b**)?

4 Stand des Projekts

4.1 Anfrage an die DRSC-Geschäftsstelle

5 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.

4.2 DRSC Interpretation 4 (IFRS) *Bilanzierung von ertragsteuerlichen 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*)



4.3 Befassung des FA FB

- 11 Der FA FB hat sich mit den in Tz. 4.1 dargestellten Fragestellungen bereits mehrfach befasst.
- 12 In seiner **41. Sitzung** im Juni 2025 erzielte der FA FB vorläufig folgenden Konsens (vgl. [Ergebnisbericht](#) der 41. Sitzung des FA FB vom 16./17. Juni 2025, S. 3):
- Ertragsteuerliche Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO, die sich auf tatsächliche Ertragsteuern beziehen, stellen keine Ertragsteuern i.S.d. IAS 12.5 dar. Die seinerzeit vom IFRS-FA des DRSC abgewogenen Argumente, wie sie in der DRSC Interpretation 4 (IFRS) *Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS* dargelegt sind, haben nach Ansicht des FA FB weiterhin Gültigkeit. Ein Ausweis in der Kategorie „Ertragsteuern“ scheidet daher aus.
 - Zinsen auf Steuernachzahlungen erfüllen nicht die Kriterien nach IFRS 18.59 für eine Zuordnung zur Kategorie „Finanzierung“. Zum einen handelt es sich bei steuerlichen Nebenleistungen nicht um Verbindlichkeiten i.S.d. IFRS 18.59(a), die sich aus Geschäftsvorfällen ergeben, welche lediglich die Aufnahme von Finanzmitteln beinhalten. Vielmehr handelt es sich bei Steuern um Geldleistungen, die gerade nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen (vgl. § 3 Abs. 1 AO), d.h. nicht-reziprok sind. Zum anderen scheidet auch ein Ausweis nach IFRS 18.59(b) aus, da der nach § 238 Abs. 1 Satz 1 bzw. Abs. 1a AO anzuwendende Zinssatz regelmäßig nicht dem nach IAS 37.45 anzuwendenden Diskontierungszinssatz entspricht und der Zinslauf gem. § 233a Abs. 2 Satz 1 AO erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist, beginnt. Zinsen auf Steuernachzahlungen sind nach IFRS 18 daher regelmäßig in der Residualkategorie „Betrieb“ auszuweisen.
 - Zinsaufwendungen aus der Aufzinsung des Buchwerts einer Schuld aus einer ertragsteuerlichen Nebenleistung nach IAS 37.45 sind hingegen nach IFRS 18 in der Kategorie „Finanzierung“ auszuweisen, da es sich um einen Zinsaufwand aus der Aufzinsung einer Verbindlichkeit handelt, der zum Zweck der Anwendung anderer Vorschriften in den IFRS ermittelt wurde (vgl. IFRS 18.61 i.V.m. B54(e)).
 - Zinsen auf Steuerrückerstattungen erfüllen im Regelfall nicht die Kriterien für eine Zuordnung zur Kategorie „Investition“. Eine Zuordnung zur Kategorie „Investition“ würde nach IFRS 18.53(c) voraussetzen, dass die Zinsen aus einem Vermögenswert resultieren, der einzeln und weitgehend unabhängig von den anderen Ressourcen des Unternehmens einen Ertrag erwirtschaftet. Diese Voraussetzung sei aufgrund der Abhängigkeit der Steuerrückerstattungsforderung (als zugrunde liegender Vermögenswert) vom zu versteuernden Gewinn (und der damit einhergehenden Abhängigkeit von der betrieblichen Tätigkeit des Unternehmens) regelmäßig nicht als erfüllt anzusehen, sodass ein Ausweis in der Kategorie „Investition“ regelmäßig nicht in Betracht kommt. Zinsen auf Steuerrückerstattungen sind nach IFRS 18 daher im Regelfall in der Residualkategorie „Betrieb“ auszuweisen.
- 13 Der FA FB beschloss, die DRSC Interpretation 4 (IFRS) *Bilanzierung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen nach IFRS* zu überarbeiten und beauftragte die DRSC-Geschäftsstelle mit der Erarbeitung eines entsprechenden Entwurfs.