

Wesentliche Änderungen der DRSC Interpretation 5 (IFRS) gegenüber E-DRSC Interpretation 5

In dieser Unterlage werden die wesentlichen Änderungen der DRSC Interpretation 5 (IFRS) ggü. der E-DRSC Interpretation 5 (IFRS) detailliert dargestellt. Redaktionelle Anpassungen sind nicht aufgeführt.

Änderungen gegenüber der E-DRSC Interpretation 5 (IFRS)

Textziffer B8 wird wie folgt formuliert:

- B8. Die Verlautbarung von IFRS 18 *Darstellung und Angaben im Abschluss* durch den IASB erforderte eine Überarbeitung der DRSC Interpretation 4 (IFRS). Die DRSC Interpretation 4 (IFRS) sah zuvor in den Tz. 14 und B8 lediglich vor, dass ein Ausweis als Steueraufwand/Steuerertrag ausscheidet. IFRS 18 enthält neue Vorschriften für den Ausweis von Erträgen und Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung und führt verpflichtende Zwischensummen in der Gewinn- und Verlustrechnung ein. Im Zusammenhang mit der Einführung und Definition von verpflichtenden Zwischensummen sieht IFRS 18 Vorschriften für den Ausweis in Form einer Zuordnung der in der Gewinn- und Verlustrechnung erfassten Erträge und Aufwendungen auf Kategorien (IFRS 18.47) vor. Der Fachausschuss Finanzberichterstattung erörterte in seiner 41. Sitzung den Ausweis ertragsteuerlicher Nebenleistungen i.S.d. § 3 Abs. 4 AO, die sich auf tatsächliche Ertragsteuern beziehen, in der Gewinn- und Verlustrechnung nach IFRS 18 und beschloss, die DRSC Interpretation 4 (IFRS) zu überarbeiten und insgesamt neu zu fassen. Die Beurteilung des Fachausschusses bezieht sich ausschließlich auf den deutschen Rechtsraum. Für ausländische Steuerjurisdiktionen kann in Abhängigkeit der jeweiligen Ausgestaltung von ertragsteuerlichen Nebenleistungen eine andere Beurteilung sachgerecht sein (vgl. Tz. B6).

Textziffer B11 wird wie folgt formuliert:

- B11. Zinsen auf Steuernachzahlungen erfüllen nicht die Voraussetzungen nach IFRS 18.59 für eine Zuordnung zur Kategorie „Finanzierung“ i.S.d. IFRS 18.47(c). Zum einen resultieren die Zinsen nicht aus Verbindlichkeiten i.S.d. IFRS 18.59(a), die sich aus Geschäftsvorfällen ergeben, welche lediglich die Aufnahme von Finanzmitteln beinhalten. Vielmehr handelt es sich 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 18.61 i.V.m. 59(b) aus. Nach IFRS 18.59-61 sind Zinserträge und -aufwendungen aus Verbindlichkeiten, die sich aus Geschäftsvorfällen ergeben, welche nicht lediglich die Aufnahme von Finanzmitteln beinhalten, nur dann der Kategorie „Finanzierung“ zuzuordnen, wenn das Unternehmen diese Erträge und Aufwendungen zum Zweck der Anwendung anderer Vorschriften der IFRS ermittelt. Da Zinsen auf Steuernachzahlungen nicht aus der Aufzinsung des abgezinsten Betrags einer Rückstellung resultieren (vgl. IFRS 18.B54(e)), sondern eine von der steuerlichen Hauptleistung separat zu bilanzierende Verpflichtung darstellen, sind auch die Voraussetzungen nach IFRS 18.61 i.V.m. 59(b) nicht erfüllt. 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, scheidet auch der Ausweis nach IFRS 18.59(b) aus. Zinsen auf Steuernachzahlungen sind nach IFRS 18 daher regelmäßig in der Residualkategorie „Betrieb“ i.S.d. IFRS 18.47(a) auszuweisen.

Textziffer B15 wird wie folgt formuliert:

- B15. Zahlungsströme aus erhaltenen und gezahlten Zinsen auf Ertragsteuern sind in der Kapitalflussrechnung in Abhängigkeit von ihrem wirtschaftlichen Gehalt auszuweisen. Die Vorschriften in IAS 7.31-34D (2024) zum Ausweis von Zahlungsströmen aus erhaltenen und gezahlten Zinsen und Dividenden unterscheiden dabei zwischen Unternehmen, die eine bestimmte Hauptgeschäftstätigkeit i.S.d. IFRS 18.49, B30-B41 ausüben, und Unternehmen, die keine bestimmte Hauptgeschäftstätigkeit ausüben. Aus Sicht von Unternehmen, die keine bestimmte Hauptgeschäftstätigkeit i.S.d. IFRS 18.49, B30-B41 ausüben, sind Zahlungsströme aus gezahlten Zinsen auf Ertragsteuern den Zahlungsströmen aus der Finanzierungstätigkeit (IAS 7.34A(a) (2024)) zuzuordnen, sofern diese einen Zinscharakter aufweisen und somit Finanzierungskosten darstellen (IAS 7.BC53(b) (2024)). ~~Andernfalls Weisen gezahlte Zinsen auf Ertragsteuern hingegen einen Strafcharakter auf,~~ sind sie den Zahlungsströmen aus der betrieblichen Tätigkeit zuzuordnen. Entsprechend sind Zahlungsströme aus erhaltenen Zinsen auf Ertragsteuern den Zahlungsströmen aus der Investitionstätigkeit (IAS 7.34A(b) (2024)) zuzuordnen, sofern diese Zinscharakter aufweisen. Andernfalls sind sie den Zahlungsströmen aus der betrieblichen Tätigkeit zuzuordnen. Die durch IFRS 18 definierten Kategorien der Gewinn- und Verlustrechnung (i.S.d. IFRS 18.47) sind insoweit nicht (vollständig) an die Gliederung nach Tätigkeitsbereichen in der Kapitalflussrechnung angeglichen (IAS 7.BC54-BC55 (2024)). Für Unternehmen, die eine bestimmte Hauptgeschäftstätigkeit i.S.d. IFRS 18.49, B30-B41 ausüben, sind ergänzend die Vorschriften in IAS 7.34B-34D (2024) zu beachten.