

## IFRS fokussiert IASB veröffentlicht Änderungen an IAS 12 Ertragsteuern



### Das Wichtigste in Kürze

- Nicht realisierte Verluste bei zum beizulegenden Zeitwert bilanzierten Vermögenswerten (z.B. festverzinslichen Schuldinstrumenten), deren steuerlicher Wert den Anschaffungskosten entspricht, führen zu abzugsfähigen temporären Differenzen.
- Schränkt das jeweils geltende Steuerrecht die Verrechnung steuerlicher Verluste ein, so hat die Beurteilung, ob latente Steueransprüche für abzugsfähige temporäre Differenzen zu bilanzieren sind, getrennt für die abzugsfähigen temporären Differenzen der jeweils gleichen Art zu erfolgen.
- Bei der Schätzung zukünftig zur Verfügung stehender zu versteuernder Gewinne kann (1) unter bestimmten Voraussetzungen angenommen werden, dass eine Realisierung eines Vermögenswerts über seinen Buchwert hinaus möglich ist, und sind (2) Steuerabzüge aus der Umkehrung abzugsfähiger temporärer Differenzen herauszurechnen.
- Eine rechtzeitige Übernahme durch die EU vorausgesetzt, treten die Änderungen für Geschäftsjahre in Kraft, die am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnen.

### Hintergrund

Der International Accounting Standards Board (IASB) hat im Januar 2016 mit **Recognition of Deferred Tax Assets for Unrealised Losses** Änderungen an IAS 12 **Ertragsteuern** veröffentlicht. Damit soll insbesondere die Bilanzierung latenter Steueransprüche aus unrealisierten Verlusten bei zum beizulegenden Zeitwert bilanzierten Vermögenswerten klargestellt werden, die in der Praxis derzeit unterschiedlich gehandhabt wird. Ausgangspunkt waren eine entsprechende Anfrage beim IFRS Interpretations Committee des IASB und nachfolgend vorgeschlagene Änderungen an IAS 12 im Entwurf ED/2012/1 **Jährliche Verbesserungen an den IFRS (Zyklus 2010–2012)**. Aufgrund der dazu erhaltenen Rückmeldungen entschied der IASB, diese Fragestellung stattdessen in einem eigenständigen, eng abgegrenzten Projekt zur Änderung von IAS 12 zu behandeln.

### Die Änderungen im Einzelnen

#### Abzugsfähige temporäre Differenzen

Nicht realisierte Verluste bei Vermögenswerten, die zum beizulegenden Zeitwert bilanziert werden und bei denen für steuerliche Zwecke keine entsprechenden Bewertungsanpassungen erfolgen, führen zu abzugsfähigen temporären Differenzen (IAS 12.26(d)). Zur Klarstellung wurde folgendes Beispiel in den Standard eingefügt: Ein Unternehmen hat ein festverzinsliches Schuldinstrument erworben, dessen beizulegender Zeitwert aufgrund gestiegener Marktzinsen unter seine Anschaffungskosten gesunken ist, während der steuerliche Wert wei-

terhin den Anschaffungskosten entspricht. Die Differenz zwischen beizulegendem Zeitwert und Anschaffungskosten stellt eine abzugsfähige temporäre Differenz dar. Dies gilt unabhängig davon, ob das Unternehmen plant, das Instrument zu veräußern, bis zur Fälligkeit zu halten oder eine Kombination aus beidem.

#### **Zukünftig zur Verfügung stehende zu versteuernde Gewinne**

Ein latenter Steueranspruch wird für alle abzugsfähigen temporären Differenzen nur in dem Maße bilanziert, wie es wahrscheinlich ist, dass ein zu versteuernder Gewinn verfügbar sein wird, gegen den die abzugsfähige temporäre Differenz verwendet werden kann. Hinsichtlich der Beurteilung durch das Unternehmen, ob das jeweils der Fall ist, sind durch die Änderungen folgende Klarstellungen in den Standard aufgenommen worden:

- Wenn das geltende Steuerrecht die Verrechnung steuerlicher Verluste einschränkt (z.B. wenn Verluste aus der Veräußerung von Wertpapieren nur mit entsprechenden Veräußerungsgewinnen verrechnet werden dürfen), so hat die Beurteilung gemäß dem neu in IAS 12 eingefügten Paragraphen 27A getrennt für die abzugsfähigen temporären Differenzen der jeweils gleichen Art zu erfolgen. Anderenfalls erfolgt die Beurteilung für alle abzugsfähigen temporären Differenzen zusammen.
- Bei der Schätzung wahrscheinlich zukünftig zur Verfügung stehender zu versteuernder Gewinne kann ein Unternehmen gemäß dem neu eingefügten IAS 12.29A annehmen, dass eine Realisierung eines Vermögenswerts über seinen Buchwert hinaus möglich ist, sofern dafür substantiell überzeugende Hinweise vorliegen.
- Bei der Schätzung wahrscheinlich zukünftig zur Verfügung stehender zu versteuernder Gewinne sind Steuerabzüge aus der Umkehrung abzugsfähiger temporärer Differenzen herauszurechnen (vgl. hierzu den neu eingefügten IAS 12.29 (a) (i)).

#### **Zusätzliches erläuterndes Beispiel**

Zur Verdeutlichung der im Standard vorgenommenen Änderungen wurden die IAS 12 ergänzenden illustrierenden Beispiele um ein siebtes Beispiel erweitert. Dieses zeigt unter Berücksichtigung der genannten Punkte die Berechnung der latenten Steueransprüche für abzugsfähige temporäre Differenzen bei drei zum beizulegenden Zeitwert bilanzierten Schuldinstrumenten, deren beizulegender Zeitwert am Stichtag jeweils unter bzw. über den Anschaffungskosten liegt.

#### **Hinweis**

Der IASB legt in dem erläuternden Beispiel dar, dass ein Unternehmen ausreichende Nachweise benötigt, um die Einschätzung, dass der erzielbare Betrag eines Vermögenswerts über dessen Buchwert liegt, belegen zu können. Im Beispiel wird die Tatsache, dass die künftigen Zahlungsströme vertraglicher Art sind und die Vereinnahmung der Zahlungsströme als wahrscheinlich eingeschätzt wird, als ausreichender Beleg angesehen.

#### **Erstmalige Anwendung und Übergangsvorschriften**

Die Änderungen sind erstmalig verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig. Die Änderungen sind retrospektiv in Übereinstimmung mit IAS 8 **Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler** anzuwenden. Als Übergangserleichterung ist es einem Unternehmen jedoch gestattet, bei der erstmaligen Anwendung die Veränderungen im Eigenkapital der Eröffnungsbilanz der frühesten dargestellten Vergleichsperiode komplett in der Gewinnrücklage zu erfassen, ohne eine Aufteilung zwischen Gewinnrücklage und anderen Bestandteilen des Eigenkapitals vornehmen zu müssen. Die Inanspruchnahme dieser Erleichterung ist anzugeben.

# Ihre Ansprechpartner

## Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581

[jensberger@deloitte.de](mailto:jensberger@deloitte.de)

## Dr. Stefan Schreiber

Tel: +49 (0)30 25468 303

[stschreiber@deloitte.de](mailto:stschreiber@deloitte.de)

## Kai Haussmann

Tel: +49 (0)69 75695 6556

[khaussmann@deloitte.de](mailto:khaussmann@deloitte.de)

## Hinweis

Bitte schicken Sie eine E-Mail an [mdorbath@deloitte.de](mailto:mdorbath@deloitte.de), wenn Sie Fragen zum Inhalt haben, dieser Newsletter an andere oder weitere Adressen geschickt werden soll oder Sie ihn nicht mehr erhalten wollen.

**Für weitere Informationen besuchen Sie unsere Webseite auf [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de)**

Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft („Deloitte“) als verantwortliche Stelle i.S.d. BDSG und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen und ihre Rechtsberatungspraxis (Deloitte Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH) nutzen Ihre Daten im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder [kontakt@deloitte.de](mailto:kontakt@deloitte.de) widersprechen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung von DTTL und ihren Mitgliedsunternehmen finden Sie auf [www.deloitte.com/de/ueberUns](http://www.deloitte.com/de/ueberUns).

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Corporate Finance und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für mehr als 225.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden und ist nicht dazu bestimmt, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen zu sein. Weder die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited, noch ihre Mitgliedsunternehmen oder deren verbundene Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendetwas im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.