

IFRS fokussiert Interpretationsentwurf zu Unsicherheiten bei Ertragsteuern



Das IFRS Interpretations Committee (IFRS IC, vormals IFRIC) des International Accounting Standards Board (IASB) hat am 21. Oktober 2015 den Interpretationsentwurf DI/2015/1 **Uncertainty over Income Tax Treatments** veröffentlicht, der Anwendungshinweise zur

Bilanzierung laufender und latenter Steuerschulden und -ansprüche geben soll, bei denen Unsicherheiten hinsichtlich der ertragsteuerlichen Behandlung bestehen. Der Interpretationsentwurf kann bis zum 19. Januar 2016 kommentiert werden.

Das Wichtigste in Kürze

- Unsicherheiten bei der ertragsteuerlichen Behandlung treten auf, wenn die Anwendung der jeweiligen Steuergesetze auf eine spezifische Transaktion nicht eindeutig ist und daher von der Auslegung durch die Steuerbehörden abhängt. Diese Auslegung ist dem Unternehmen bei der Aufstellung des Abschlusses jedoch noch nicht bekannt.
- Gemäß dem vorliegenden Interpretationsentwurf sind diese Unsicherheiten nur dann bei den bilanzierten Steuerschulden oder -ansprüchen zu berücksichtigen, wenn es wahrscheinlich ist, dass die entsprechenden Steuerbeträge bezahlt oder erstattet werden.
- Der Interpretationsentwurf enthält keine neuen Angabevorschriften. Jedoch weist das IFRS IC darauf hin, dass die Frage, inwieweit Informationen über Ermessensentscheidungen und Unsicherheiten hinsichtlich der Ertragsteuerbilanzierung erforderlich sind, bereits in IAS 1 **Darstellung des Abschlusses** geregelt wird.
- Da es sich um einen Entwurf handelt, wird kein Erstanwendungszeitpunkt festgelegt. Eine vorzeitige Anwendung wäre zulässig, sofern dies offengelegt wird. Die endgültige Interpretation sieht bei Übergang entweder eine ggf. notwendige Anpassung unmittelbar im Eröffnungsbilanzzeitpunkt (typischerweise in den Gewinnrücklagen) im Jahr der Erstanwendung bzw. eine rückwirkende Anwendung unter Anpassung der Vorjahreszahlen vor. Letzteres ist nur zulässig, wenn das Unternehmen die notwendigen Informationen ohne Nutzung nachträglich besserer Erkenntnis vorhalten kann.
- Der Interpretationsentwurf enthält einige Beispiele, um die Anwendung der Vorschriften klarzustellen.
- Die Kommentierungsfrist endet am 19. Januar 2016.

Hintergrund

Das IFRS IC erhielt eine Eingabe bezüglich der Frage der Erfassung eines Steueranspruchs, wenn die Steuergesetze bei strittigen Steuerschulden eine sofortige Zahlung durch das Unternehmen vorsehen. Im vorgelegten Fall hatte die steuerliche Außenprüfung zwar das Vorliegen der Steuerschuld festgestellt, das Unternehmen hatte jedoch die Absicht, dagegen Einspruch einzulegen. Nach Ansicht des IFRS IC wird der Ansatz eines Steueranspruchs in IAS 12 **Ertragsteuern** geregelt, gleichwohl wurden unterschiedliche Vorgehensweisen in der Bilanzierungspraxis für diverse Sachverhalte bei Vorliegen von Unsicherheiten in der Anwendung des Steuerrechts festgestellt. Daher hat sich das IFRS IC entschieden, eine entsprechende Interpretation zu erarbeiten.

Hinweis

Der Interpretationsentwurf bezieht sich ausschließlich auf die Abbildung von ertragsteuerlichen Unsicherheiten in Zusammenhang mit IAS 12. Er stellt keinen Anlauf des IASB hinsichtlich einer Konvergenz mit den Vorschriften nach US-GAAP dar, welche in Accounting Standards Codification (ASC) 740 Income Taxes (im Wesentlichen die Kodifizierung von FASB Interpretation (FIN) 48 Accounting for Uncertainty in Income Taxes) niedergelegt sind.

Anwendungsbereich

Gemäß dem Interpretationsentwurf fallen in den Anwendungsbereich die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens bzw. Ertrags, steuerliche Bemessungsgrundlagen, nicht genutzte steuerliche Verluste und Steuergutschriften sowie anzuwendende Steuersätze, wenn Unsicherheit in Bezug auf die ertragsteuerliche Behandlung, d.h. die Anwendung der jeweils einschlägigen Steuergesetze, besteht.

Fragestellungen

Die vorgeschlagene Interpretation soll die folgenden Fragestellungen adressieren:

- a) Bestimmung des Bilanzierungsobjekts bei derartigen ertragsteuerlichen Unsicherheiten
- b) Annahmen hinsichtlich der Überprüfung der Sachverhalte durch die Steuerbehörden
- c) Ermittlung des zu versteuernden Einkommens bzw. Ertrags, steuerlicher Bemessungsgrundlagen, nicht genutzter steuerlicher Verluste und Steuergutschriften sowie anzuwendender Steuersätze
- d) Berücksichtigung von geänderten Tatsachen und Umständen

Beschluss des IFRS IC

Bestimmung des Bilanzierungsobjekts bei solchen ertragsteuerlichen Unsicherheiten

Ob die Beurteilung der Unsicherheit einer ertragsteuerlichen Behandlung für jeden Sachverhalt getrennt oder für mehrere Sachverhalte gemeinsam zu erfolgen hat, ist eine Ermessensentscheidung des Unternehmens. Diese Entscheidung ist dahingehend zu treffen, welche Vorgehensweise eine bessere Indikation hinsichtlich der Auflösung der Unsicherheit liefert. Dies kann beispielsweise dann der Fall sein, wenn die Steuerbehörden für gewöhnlich derartige Sachverhalte gesamthaft beurteilen.

Annahmen hinsichtlich der Überprüfung der Sachverhalte durch die Steuerbehörden

Das Unternehmen hat davon auszugehen, dass die Steuerbehörde ihr Recht zur Überprüfung erklärter Beträge ausüben wird und dabei vollständige Kenntnis aller relevanten Informationen besitzt.

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens bzw. Ertrags, steuerlicher Bemessungsgrundlagen, nicht genutzter steuerlicher Verluste und Steuergutschriften sowie anzuwendender Steuersätze

Ein Unternehmen hat einzuschätzen, ob es wahrscheinlich („probable“) ist, dass die Steuerbehörde die vom Unternehmen in seiner Steuererklärung vorgenommene (oder vorzunehmende) ertragsteuerliche Beurteilung eines strittigen oder einer Gruppe strittiger Sachverhalte akzeptieren wird.

Wenn das Unternehmen zu der Einschätzung kommt, dass die Steuerbehörde die entsprechende ertragsteuerliche Beurteilung akzeptieren wird, so hat das Unternehmen zu versteuerndes Einkommen bzw. zu versteuernden Ertrag, steuerliche Bemessungsgrundlagen, nicht genutzte steuerliche Verluste und Steuergutschriften sowie anzuwendende Steuersätze in Einklang mit dieser Beurteilung, die in der Steuererklärung vorgenommen wird (oder werden soll), zu ermitteln.

Wenn das Unternehmen zu der Einschätzung kommt, dass die Steuerbehörde die entsprechende ertragsteuerliche Beurteilung nicht akzeptieren wird, so hat das Unternehmen diesen Unsicherheitsfaktor unter Anwendung einer der beiden folgenden Methoden zu berücksichtigen:

- Mit dem wahrscheinlichsten Wert, d.h. dem Einzelwert, der innerhalb einer Bandbreite möglicher Ergebnisse der wahrscheinlichste ist. Diese Methode führt zu einer besseren Berücksichtigung der Unsicherheit, wenn die möglichen Ergebnisse binär sind oder sich auf einen Wert konzentrieren.
- Mit dem Erwartungswert, d.h. der Summe der wahrscheinlichkeitsgewichteten Beträge möglicher Ergebnisse. Diese Methode führt zu einer besseren Berücksichtigung der Unsicherheit, wenn die möglichen Ergebnisse in einer großen Bandbreite streuen.

Das Unternehmen hat die Methode anzuwenden, die eine bessere Indikation hinsichtlich der Auflösung der Unsicherheit liefert.

Berücksichtigung von geänderten Tatsachen und Umständen

Wenn sich die Tatsachen und Umstände geändert haben, so hat das Unternehmen die in dem Interpretationsentwurf geforderten Beurteilungen und Einschätzungen zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

Anhangangaben

Der Interpretationsentwurf enthält keine neuen Angabevorschriften. Stattdessen wird auf bestehende Angabevorschriften in IAS 1, IAS 12 und IAS 37 **Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen** verwiesen.

Hinweis

IAS 1 enthält bereits Angabevorschriften zu den in Bezug auf die angewendeten Rechnungslegungsmethoden getroffenen Ermessensentscheidungen. Insbesondere die Textziffern 122 und 125 verlangen die Angabe von Ermessensentscheidungen, die das Management bei der Anwendung der Rechnungslegungsmethoden getroffen hat und die die Beträge im Abschluss am wesentlichsten beeinflussen, sowie die Angabe der wesentlichen Quellen von Schätzungsunsicherheiten. Dementsprechend sind die getroffenen Ermessensentscheidungen, ob eine Steuerschuld oder ein Steueranspruch besteht, die aus einem strittigen ertragsteuerlichen Sachverhalt resultieren, auch dann im Anhang anzugeben, wenn das Unternehmen in seinem Abschluss keine steuerliche Unsicherheit erfasst hat.

Übergangsvorschriften und Erstanwendungszeitpunkt

Der Interpretationsentwurf enthält keinen vorgeschlagenen Zeitpunkt des Inkrafttretens. Das IFRS IC wird den Erstanwendungszeitpunkt im Rahmen seiner Beratungen zu den zu diesem Entwurf eingegangenen Rückmeldungen festlegen.

Die erstmalige Anwendung der Interpretation kann erfolgen:

- a) Prospektiv ohne Anpassung der Vergleichszahlen. Dabei wird der kumulative Effekt aus der erstmaligen Anwendung in den Gewinnrücklagen (oder einer anderen sachgerechten Eigenkapitalkomponente) in der Eröffnungsbilanz der Periode erfasst, in welcher das Unternehmen die Interpretation erstmals anwendet.
- b) Vollständig retrospektiv in Übereinstimmung mit IAS 8 **Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler**. Dies ist allerdings nur zulässig, wenn dabei keine nachträglichen besseren Erkenntnisse („hindsight“) verwendet werden.

Ihre Ansprechpartner

Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581

jensberger@deloitte.de

Kai Haussmann

Tel: +49 (0)69 75695 6556

khaussmann@deloitte.de

Hinweis

Bitte schicken Sie eine E-Mail an 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

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 Rechtsanwalts-gesellschaft 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 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.

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 220.000 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 irgendjemand im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

© 2015 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Stand 10/2015