

VERORDNUNG (EU) 2017/1989 DER KOMMISSION**vom 6. November 2017****zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf den International Accounting Standard 12****(Text von Bedeutung für den EWR)**

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union,

gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards ⁽¹⁾, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Mit der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission ⁽²⁾ wurden bestimmte internationale Rechnungslegungsstandards und Interpretationen, die am 15. Oktober 2008 vorlagen, in das EU-Recht übernommen.
- (2) Am 19. Januar 2016 hat das International Accounting Standards Board (IASB) Änderungen am International Accounting Standard (IAS) 12 *Ertragsteuern* veröffentlicht. Mit diesen Änderungen soll klargestellt werden, wie latente Steueransprüche im Zusammenhang mit zum beizulegenden Zeitwert bewerteten Schuldtiteln zu bilanzieren sind.
- (3) Die Anhörung der Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) hat bestätigt, dass die Änderungen an IAS 12 die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Kriterien für eine Übernahme erfüllen.
- (4) Die Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 sollte daher entsprechend geändert werden.
- (5) Das IASB hat als Geltungsbeginn der Änderungen an IAS 12 den 1. Januar 2017 festgesetzt. Um für die betroffenen Emittenten Rechtssicherheit zu gewährleisten und Kohärenz mit anderen in der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 festgelegten Rechnungslegungsstandards sicherzustellen, sollten die Bestimmungen der vorliegenden Verordnung daher rückwirkend gelten.
- (6) Die in dieser Verordnung vorgesehenen Maßnahmen stehen mit der Stellungnahme des Regelungsausschusses für Rechnungslegung in Einklang —

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Im Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 wird der International Accounting Standard (IAS) 12 *Ertragsteuern* dem Anhang der vorliegenden Verordnung entsprechend geändert.

Artikel 2

Die Unternehmen wenden die in Artikel 1 genannten Änderungen spätestens mit Beginn des ersten am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnenden Geschäftsjahres an.

Artikel 3

Diese Verordnung tritt am dritten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

⁽¹⁾ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

⁽²⁾ Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission vom 3. November 2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 320 vom 29.11.2008, S. 1).

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Brüssel, den 6. November 2017

Für die Kommission

Der Präsident

Jean-Claude JUNCKER

ANHANG

Ansatz latenter Steueransprüche für nicht realisierte Verluste

(Änderungen an IAS 12)

Änderungen an IAS 12 Ertragsteuern

Paragraph 29 wird geändert, die Paragraphen 27A, 29A und 98C sowie ein Beispiel nach Paragraph 26 werden hinzugefügt. Die Paragraphen 24, 26(d), 27 und 28 werden nicht geändert, sondern lediglich angeführt, um die Übersicht zu erleichtern.

Abzugsfähige temporäre Differenzen

24 Ein latenter Steueranspruch ist für alle abzugsfähigen temporären Differenzen in dem Maße zu bilanzieren, wie es wahrscheinlich ist, dass ein zu versteuerndes Ergebnis verfügbar sein wird, gegen das die abzugsfähige temporäre Differenz verwendet werden kann, es sei denn, der latente Steueranspruch stammt aus dem erstmaligen Ansatz eines Vermögenswerts oder einer Schuld bei einem Geschäftsvorfall, der

- a) kein Unternehmenszusammenschluss ist; und
- b) zum Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles weder das bilanzielle Ergebnis vor Steuern noch das zu versteuernde Ergebnis (den steuerlichen Verlust) beeinflusst.

Für abzugsfähige temporäre Differenzen in Verbindung mit Anteilen an Tochterunternehmen, Zweigniederlassungen und assoziierten Unternehmen sowie Anteilen an Gemeinsamen Vereinbarungen ist ein latenter Steueranspruch jedoch gemäß Paragraph 44 zu bilanzieren.

...

26 Im Folgenden sind Beispiele von abzugsfähigen temporären Differenzen aufgeführt, die latente Steueransprüche zur Folge haben:

- a) ...
- d) bestimmte Vermögenswerte können zum beizulegenden Zeitwert bilanziert oder Neubewertet sein, ohne dass eine entsprechende Bewertungsanpassung für steuerliche Zwecke durchgeführt wird (siehe Paragraph 20). Es entsteht eine abzugsfähige temporäre Differenz, wenn die steuerliche Basis des Vermögenswerts seinen Buchwert übersteigt.

Beispiel zur Veranschaulichung des Paragraphen 26(d)

Identifizierung einer abzugsfähigen temporären Differenz am Ende von Jahr 2:

Unternehmen A kauft zu Beginn von Jahr 1 für 1 000 WE einen Schuldtitel mit einem Nominalwert von 1 000 WE, zahlbar bei Fälligkeit in 5 Jahren mit einem Zinssatz von 2 %, zahlbar am Ende jeden Jahres. Der Effektivzinssatz beträgt 2 %. Der Schuldtitel wird zum beizulegenden Zeitwert bewertet.

Am Ende von Jahr 2 hat sich der beizulegende Zeitwert des Schuldtitels aufgrund eines Anstiegs der Zinssätze auf 5 % auf 918 WE verringert. Wenn Unternehmen A den Schuldtitel weiter hält, wird es wahrscheinlich alle vertraglich festgelegten Cashflows vereinnahmen.

Etwaige Gewinne (Verluste) aus dem Schuldtitel sind erst zu versteuern (abzugsfähig), wenn sie realisiert werden. Gewinne (Verluste) aus der Veräußerung oder bei Fälligkeit des Schuldtitels werden für steuerliche Zwecke als Differenz zwischen dem vereinnahmten Betrag und den ursprünglichen Kosten des Schuldtitels berechnet.

Die steuerliche Basis des Schuldtitels sind somit seine ursprünglichen Kosten.

Die Differenz zwischen dem Buchwert des Schuldtitels in der Bilanz des Unternehmens A in Höhe von 918 WE und seiner steuerlichen Basis in Höhe von 1 000 WE ergibt am Ende des Jahres 2 eine abzugsfähige temporäre Differenz von 82 WE (siehe Paragraphen 20 und 26(d)), und zwar unabhängig davon, ob das Unternehmen A erwartet, den Buchwert des Schuldtitels durch Veräußerung oder durch Nutzung (d. h. Halten und Vereinnahmen der vertraglich festgelegten Cashflows) oder durch eine Kombination aus beiden, zu realisieren.

Dies ist darauf zurückzuführen, dass abzugsfähige temporäre Differenzen Unterschiedsbeträge zwischen dem Buchwert eines Vermögenswerts oder einer Schuld in der Bilanz und seiner/ihrer steuerlichen Basis sind, die zu Beträgen führen, die bei der Ermittlung des zu versteuernden Gewinns (steuerlichen Verlustes) zukünftiger Perioden abzugsfähig sind, wenn der Buchwert des Vermögenswertes realisiert oder eine Schuld erfüllt wird (siehe Paragraph 5). Unternehmen A kann bei der Ermittlung des zu versteuernden Ergebnisses (steuerlichen Verlustes) bei Veräußerung oder bei Fälligkeit einen Abzug in Höhe der steuerlichen Basis des Vermögenswertes von 1 000 WE geltend machen.

- 27 Die Auflösung abzugsfähiger temporärer Differenzen führt zu Abzügen bei der Ermittlung des zu versteuernden Ergebnisses zukünftiger Perioden. Der wirtschaftliche Nutzen in der Form verminderter Steuerzahlungen fließt dem Unternehmen allerdings nur dann zu, wenn es ausreichende zu versteuernde Ergebnisse erzielt, gegen die die Abzüge saldiert werden können. Daher bilanziert ein Unternehmen latente Steueransprüche nur, wenn es wahrscheinlich ist, dass zu versteuernde Ergebnisse zur Verfügung stehen, gegen welche die abzugsfähigen temporären Differenzen verwendet werden können.
- 27A Bei der Beurteilung, ob zu versteuernde Ergebnisse zur Verfügung stehen, gegen welche die abzugsfähigen temporären Differenzen verwendet werden können, berücksichtigt das Unternehmen etwaige im Steuerrecht bestehende Beschränkungen hinsichtlich der Quellen zu versteuernder Ergebnisse, gegen die es bei der Auflösung der abzugsfähigen temporären Differenz Abzüge vornehmen kann. Enthält das Steuerrecht keine solchen Beschränkungen, prüft das Unternehmen jede abzugsfähige temporäre Differenz in Kombination mit allen anderen abzugsfähigen temporären Differenzen. Beschränkt das Steuerrecht dagegen die Möglichkeit zur Verwendung von Verlusten zum Abzug von Einkünften einer bestimmten Art, so wird die abzugsfähige temporäre Differenz nur in Kombination mit anderen abzugsfähigen temporären Differenzen der entsprechenden Art beurteilt.
- 28 Es ist wahrscheinlich, dass das zu versteuernde Ergebnis zur Verfügung stehen wird, gegen das eine abzugsfähige temporäre Differenz verwendet werden kann, wenn ausreichende zu versteuernde temporäre Differenzen in Bezug auf die gleiche Steuerbehörde und das gleiche Steuersubjekt vorhanden sind, deren Auflösung erwartet wird:
- a) in der gleichen Periode wie die erwartete Auflösung der abzugsfähigen temporären Differenz; oder
 - b) in Perioden, in die steuerliche Verluste aus dem latenten Steueranspruch zurückgetragen oder vorgetragen werden können.
- In solchen Fällen wird der latente Steueranspruch in der Periode, in der die abzugsfähigen temporären Differenzen entstehen, bilanziert.
- 29 Liegen keine ausreichenden zu versteuernden temporären Differenzen in Bezug auf die gleiche Steuerbehörde und das gleiche Steuersubjekt vor, wird der latente Steueranspruch bilanziert, soweit:
- a) es wahrscheinlich ist, dass dem Unternehmen ausreichende zu versteuernde Ergebnisse in Bezug auf die gleiche Steuerbehörde und das gleiche Steuersubjekt in der Periode der Auflösung der abzugsfähigen temporären Differenz (oder in den Perioden, in die ein steuerlicher Verlust infolge eines latenten Steueranspruches zurückgetragen oder vorgetragen werden kann) zur Verfügung stehen werden. Bei der Einschätzung, ob ein ausreichend zu versteuerndes Ergebnis in künftigen Perioden zur Verfügung stehen wird:
 - i) vergleicht ein Unternehmen die abzugsfähigen temporären Differenzen mit künftigen zu versteuernden Ergebnissen ohne steuerliche Abzugsmöglichkeiten aufgrund der Auflösung der abzugsfähigen temporären Differenzen. Dieser Vergleich zeigt, inwieweit die künftigen zu versteuernden Ergebnisse des Unternehmens für einen Abzug der Beträge aus der Auflösung der abzugsfähigen temporären Differenzen ausreichen.
 - ii) lässt ein Unternehmen zu versteuernde Beträge außer Acht, die sich aus dem in künftigen Perioden erwarteten Entstehen von abzugsfähigen temporären Differenzen ergeben, weil der latente Steueranspruch aus diesen abzugsfähigen temporären Differenzen seinerseits ein künftiges zu versteuerndes Ergebnis voraussetzt, um genutzt zu werden;
 - b) sich dem Unternehmen Steuergestaltungsmöglichkeiten zur Erzeugung eines zu versteuernden Ergebnisses in geeigneten Perioden bieten.
- 29A Bei der Schätzung der voraussichtlichen künftigen zu versteuernden Ergebnisse kann die Realisierung eines Teils der Vermögenswerte eines Unternehmens mit einem über dem Buchwert liegenden Betrag angenommen werden, wenn es nachweislich wahrscheinlich ist, dass das Unternehmen einen solchen Betrag erzielen wird. Wird zum Beispiel ein Vermögenswert zum beizulegenden Zeitwert bewertet, prüft das Unternehmen, ob ausreichende Nachweise dafür vorliegen, dass es den Vermögenswert wahrscheinlich in einem über dem Buchwert liegenden Betrag realisieren kann. Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn ein Unternehmen erwartet, einen festverzinslichen Schuldtitel zu halten und die vertraglich festgelegten Cashflows zu vereinnahmen.

...

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

...

- 98G Mit *Ansatz latenter Steueransprüche für nicht realisierte Verluste* (Änderungen an IAS 12), veröffentlicht im Januar 2016, wurden Paragraph 29 geändert und die Paragraphen 27A, 29A sowie das Beispiel nach Paragraph 26 neu hinzugefügt. Diese Änderungen sind erstmals in der ersten Berichtsperiode eines am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Änderungen auf eine frühere Periode an, so ist dies anzugeben. Diese Änderungen sind im Einklang mit IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler* rückwirkend anzuwenden. Bei der erstmaligen Anwendung der Änderung kann die Veränderung des Eigenkapitalanfangssaldos der frühesten Vergleichsperiode jedoch im Anfangssaldo der Gewinnrücklagen (oder ggf. unter einer anderen Eigenkapitalkomponente) ausgewiesen werden, ohne den Wechsel dem Anfangssaldo der Gewinnrücklagen und sonstigen Eigenkapitalkomponenten zuzuordnen. Macht ein Unternehmen von dieser Möglichkeit Gebrauch, so ist dies anzugeben.
-