

IFRS-BULLETIN

Keine Übernahmen von Standards
in EU-Recht in Q2/2016

Veröffentlichungen des IASB:
Änderungen an IFRS 2 und IFRS 15

Im Blickpunkt: Offenlegung von
Ertragsteuerinformationen



Editorial

Wir begrüßen Sie herzlich zur dritten Ausgabe unseres „IFRS-Bulletins“ in 2016 und freuen uns, Sie in kompakter und informativer Form über aktuelle und bedeutsame IFRS-Themen des letzten Quartals zu informieren. Vom IASB wurden in diesem Quartal Änderungen an IFRS 15 (Klarstellungen) sowie Änderungen an IFRS 2 verabschiedet. Zur Erhöhung der Konsistenz der Rechnungslegungsstandards hat der IASB den mit IFRS 9 einhergehenden Folgeänderungen an IFRS 4 zugestimmt. Damit verschreibt sich der IASB der Linie der steten Verbesserung der Standards und Ihrer Konsistenz. Es bleibt zu hoffen, dass der IASB dieser Linie treu bleibt und neben den momentan in der praktischen Umsetzung befindlichen neuen Standards (u.a. IFRS 15 und 16) keine zusätzlichen

Großbaustellen eröffnet. Im Blickpunkt dieser Ausgabe steht die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen, wie sie von der EU Kommission zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU vorgeschlagen wurde. Der Beitrag ermöglicht Ihnen, sich in zusammengefasster Form über Eckpunkte und Ziele dieser vorgeschlagenen Berichtspflicht zu informieren und auch die Positionen der wesentlichen Akteure zu verstehen.

Unsere Fachmitarbeiter der Zentralabteilung Rechnungslegung der BDO stehen Ihnen jederzeit gerne für weitere Auskünfte zur Verfügung und beraten Sie gerne in allen weiteren Fragen zur nationalen und internationalen Rechnungslegung.

NEWSLETTER NR. 3 JULI 2016

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Zentralabteilung Rechnungslegung
(ZAR)

ANSPRECHPARTNER:

WP StB Dr. Norbert Lüdenbach
WP Dr. Jens Freiberg

KONTAKT:

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-200
Telefax: +49 211 1371-120
E-Mail: zar@bdo.de

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

1. AKTUELLE ÜBERNAHMEN IN EU-RECHT

1.1. Übernahmen in EU-Recht

Im 2. Quartal 2016 sind keine Übernahmen in europäisches Recht erfolgt.

1.2. Ausstehende Übernahmen

Das *endorsement* der nachfolgenden Standards und Änderungen steht noch aus (erwartetes EU-Übernahmedatum in Klammern; Stand: 27. Juni 2016):

- IFRS 9: Finanzinstrumente (Q4/2016),
- IFRS 15: Erlöse aus Verträgen mit Kunden sowie die Änderung zum Datum des Inkrafttretens (Q3/2016),
- IFRS 14 (kein *endorsement*-Prozess aufgrund eingeschränkter Relevanz; Phase II des Projekts wird abgewartet),
- IFRS 16: Leasing (2017),
- Änderungen an IFRS 10, IFRS 12 und IAS 28: Beteiligungsunternehmen: Anwendung der Konsolidierungsausnahme (Q3/2016),
- Änderungen an IFRS 10 und IAS 28: Verkauf oder Zuwendung von Vermögenswerten zwischen einem Investor und dem assoziierten Unternehmen oder dem *joint venture* (unbestimmt verschoben),
- Änderungen an IAS 12: Ansatz von aktiven latenten Steuern für unrealisierte Verluste (Q4/2016),
- Änderungen an IAS 7: Angabeninitiative (Q4/2016),
- Klarstellungen an IFRS 15: Erlöse aus Verträgen mit Kunden (Q1/2017),
- Änderungen an IFRS 2: Klassifizierung und Bewertung von Geschäftsvorfällen mit anteilsbasierter Vergütung (H2/2017).

2. AKTIVITÄTEN DES DRSC UND IDW

2.1. DRSC nimmt Stellung zur vorläufigen Agendaentscheidung des IFRS IC betreffend IFRS 10 und IFRS 11

Das IFRS Interpretation Committee (IFRS IC) hat in seiner März-Sitzung eine vorläufige Entscheidung zu einem diskutierten Konflikt zwischen IFRS 10 und IFRS 11 getroffen. Der Sachverhalt betrifft die Frage der Neubewertung zuvor gehaltener Anteile im Falle eines Kontrollverlustes, bspw. wenn ein Investor die alleinige Kontrolle über ein Tochterunternehmen verliert, allerdings die gemeinschaftliche Kontrolle behält. Nach IFRS 11.B34 und .B35 ist eine Gewinn- und Verlustrealisation nur nach Maßgabe der Fremdbeteiligungsquote zulässig. Gem. IFRS 10.25 i.V. m. IFRS 10.B87 ff. sind im Falle eines Statuswechsels (Übergang von Tochterunternehmen zur *joint operation*) die verbleibenden Anteile in die Ermittlung des Entkonsolidierungserfolgs einzubeziehen. Das IFRS IC hat der März-Sitzung vorläufig beschlossen, den Sachverhalt zurückzustellen, damit dieser im Kontext des bestehenden Forschungsprojekts des IASB zur Equity-Methode behandelt werden kann. In seiner [Stellungnahme vom 4. Mai 2016](#) lehnt der IFRS-Fachausschuss des DRSC diese vorläufige Entscheidung des IFRS IC mit der Begründung ab, dass dadurch die Klärung der Frage nur aufgeschoben werde und gerade aufgrund der bestehenden Lösungsvielfalt in der Praxis eine kurzfristige Klärung dringend notwendig wäre. Zudem gebe es keine Ähnlichkeit zum Konflikt zwischen IAS 28 und IFRS 10, da Letzterer eine *Intragroup*-Transaktion betreffe und der oben diskutierte Fall eine externe Transaktion darstellt.

2.2. DRSC nimmt Stellung zum Vorschlag zur Änderung der EU-Richtlinie

Am 12. April 2016 wurde von der Europäischen Kommission der Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen veröffentlicht. Der Vorschlag sieht eine umfangreiche Offenlegung steuerlicher Informationen von bestimmten multinationalen Unternehmen vor, um die Transparenz im Bereich der Ertragsteuern zwecks Bekämpfung von Steuervermeidung in Europa zu erhöhen. Das DRSC hat am 27. Mai 2016 gegenüber dem Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz zu diesem Thema Stellung genommen. Das DRSC plädiert ausdrücklich dafür, den vorgeschlagenen Berichtspflichten entgegenzuwirken, da sich die geforderten Angaben nach Auffassung des DRSC für sinnvolle Rückschlüsse im Hinblick auf die Steuerehrlichkeit nicht eignen. Zudem bestehe die Gefahr, dass aus den geforderten Daten Fehlinformationen an die Öffentlichkeit geliefert werden, die dem Ziel der Bekämpfung von Steuervermeidung entgegenwirken. Im Blickpunktthema dieser Ausgabe informieren wir Sie umfassend zum Thema „Ertragsteuerbericht“ (vgl. Abschnitt 6., Seite 5 ff.).

2.3. DRSC nimmt Stellung zu den Leitlinien zu nichtfinanziellen Informationen

Im Januar 2016 wurde von der EU-Kommission eine öffentliche Konsultation zu den unverbindlichen Leitlinien zur Methode der Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen angestoßen. Diese dient dazu, die bestehenden Auffassungen von unterschiedlichen Interessengruppen zu dieser Thematik einzuholen. Das DRSC hat im April 2016 gegenüber der EU-Kommission [Stellung](#) zum oben genannten Konsultationspapier bezogen. Die Kritikpunkte beziehen sich zum einen auf die teils missverständlichen Fragen im Konsultationspapier. Das DRSC befürchtet, dass dies u.U. dazu führt, dass die Antworten ebenso missverständlich ausfallen werden. Zum anderen dürfe die EU-Kommission mit der Entwicklung neuer Leitlinien, auch wenn sie als unverbindlich gelten, keine zusätzlichen Berichtsanforderungen schaffen.

2.4. IDW - Entwurf zur Anpassung des IDW RS HFA 2: Einzelfragen zur Anwendung von IFRS

Im Januar 2016 wurden vom IFRS IC Entscheidungen zum Thema „Konzerninterne Transaktionen - IFRS 10“ getroffen, die im Widerspruch zu den bestehenden Ausführungen des IDW RS HFA 2 Abschnitt 7.2.2. Konzerninterne Salden und Transaktionen i. V. v. IAS 27 bzw. IFRS 10 stehen. Nach den Agendaentscheidungen des IFRS IC sind für die Aufstellung eines Konzernabschlusses und für die Behandlung konzerninterner Transaktionen die Regelungen von IFRS 10 maßgeblich. Nach IFRS 10.B86(c) sind konzerninterne Aufwendungen und Erträge vollständig zu eliminieren und nicht nur der daraus resultierende Gewinn oder Verlust. Dies gilt nach der IFRS IC-Entscheidung auch für die Ermittlung des gesonderten Postens betr. die Gesamtsumme der aufgegebenen Geschäftsbereiche nach IAS 1.82 (ea) i.V.m. IFRS 5.33 (a) sowie für die erforderlichen Angaben nach IFRS 5.33 (b). Nach dem derzeitigen IDW RS HFA, Absch. 7.2.2. Rz. 111 „...ist zur Ermittlung des gesonderten Postens nach IAS 1.82 (ea) i. V. m. IFRS 5.33 (a) und für die Angaben nach IFRS 5.33 (b) auf die Aufwendungen und Erträge vor Durchführung einer Aufwands- und Ertragskonsolidierung abzustellen.“ Obwohl das IDW die Überlegungen des IFRS IC auf Grundlage einer wirtschaftlichen Betrachtung für nicht sachgerecht hält, hat der Hauptfachausschuss dennoch einen Entwurf zur Änderung an IDW RS HFA 2 veröffentlicht, indem u.a. vorgeschlagen wird Rz. 111 wie folgt zu ändern: „...Da weder IFRS 5 noch IAS 1 Vorschriften enthalten, die Vorrang vor den allgemeinen Konsolidierungsgrundsätzen des IFRS 10 haben, ist zur Ermittlung des gesonderten Postens nach IAS 1.82 (ea) i. V. m. IFRS 5.33 (a) und für

die Angaben nach IFRS 5.33 (b) auf die nach Durchführung einer Aufwands- und Ertragskonsolidierung verbleibenden Aufwendungen und Erträge abzustellen.“ Den Entwurf können Sie auf der [Internetseite des IDW](#) einsehen. Stellungnahmen hierzu können bis zum 16. September 2016 beim IDW eingereicht werden.

2.5. IDW-Stellungnahme-Entwurf zu Einzelfragen der Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9

Der Hauptfachausschuss des IDW hat am 13. Mai 2016 den Entwurf einer IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung „Einzelfragen der Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS 9“ (IDW ERS HFA 48) veröffentlicht. Die gravierende Neuausrichtung von IFRS 9 führt aufgrund der Komplexität zu einer Vielzahl von Auslegungsfällen. In vielen Aspekten besteht noch Diskussionsbedarf, so dass der ERS HFA 48 voraussichtlich noch längere Zeit im Entwurfsstadium bleiben wird, um eine kontinuierliche Weiterentwicklung zu ermöglichen. Durch die abschnittsweise und frühzeitige Veröffentlichung soll bereits in der Umstellungsphase auf IFRS 9 eine Hilfestellung gegeben werden, um mögliche potentielle Schwierigkeiten zu identifizieren. Folgende Themen werden in IDW ERS HFA 48 angesprochen:

- Anwendungsbereich: Verträge über den Kauf oder Verkauf von nichtfinanziellen Posten
- Abgang (finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten)
- Klassifizierung finanzieller Vermögenswerte
- Bewertung (ohne Wertminderung) finanzieller Vermögenswerte und finanzieller Verbindlichkeiten

Die Kommentierungsfrist für den Entwurf endet am 19. August 2016. Der Entwurf steht Ihnen auf der [Internetseite des IDW](#) zur Verfügung.

2.6. IDW veröffentlicht neuen Abschnitt zu IDW RS HFA 9

Ebenfalls am 13. Mai 2016 wurde vom HFA ein neuer Abschnitt des IDW RS HFA 9: Einzelfragen zur Bilanzierung von Finanzinstrumenten nach IFRS verabschiedet. Neben allgemeinen Ausführungen zum Abgang von finanziellen Verbindlichkeiten liegt der Schwerpunkt des neuen Abschnittes auf der bilanziellen Abbildung von *Reverse-Factoring*-Transaktionen (*Supplier Finance Arrangements*). Dieser Abschnitt beschreibt die wesentlichen Merkmale von *Reverse-Factoring*-Transaktionen und regelt die Bilanzierung aus Sicht des Schuldners. Die Beurteilung hinsichtlich einer ggf. vorzunehmenden Ausbuchung der Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen erfolgt dabei in drei Schritten.

3. AKTIVITÄTEN DES IASB

3.1. IASB verabschiedet Änderungen an IFRS 2

Am 20. Juni 2016 hat der IASB die endgültigen Änderungen an IFRS 2 - Anteilsbasierte Vergütungen beschlossen. Inhaltlich beziehen sich die Anpassungen auf folgende Aspekte:

- Berücksichtigung marktbezogener und nicht-marktbezogener Ausübungsbedingungen bei der Bewertung von in bar erfüllten Zusagen.
- Klassifizierung anteilsbasierter Vergütungen, die mit Steuereinbehalt erfüllt werden.
- Bilanzierung anlässlich des Wechsels der Erfüllungsform von *cash settlement* auf *equity settlement*.

Vorbehaltlich einer Übernahme in EU-Recht treten die Änderungen für Geschäftsjahre in Kraft, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen.

3.2. Veröffentlichung von Änderungen an IFRS 15

Der IASB hat am 12. April 2016 die Klarstellungen zu IFRS 15 - Erlöse aus Verträgen mit Kunden, die sich aus den Erörterungen und Diskussionen der *Transition Resource Group for Revenue Recognition* (TRG) ergeben haben, veröffentlicht. Die beschlossenen Änderungen betreffen folgende Themenkomplexe:

- **Identifizierung von Leistungsverpflichtungen:** Die Identifikation hat anhand eigenständig abgrenzbarer Zusagen von Waren und/oder Dienstleistungen zu erfolgen. Die Änderungen am Standard umfassen neue und Anpassungen von bestehenden Beispielen zur Erläuterung der Eigenständigkeit von Leistungsverpflichtungen.
- **Klarstellung zur Prinzipal-Agenten-Beziehung:** Die finalen Änderungen enthalten neue Regelungen zur Bestimmung des Prinzipals und Agenten einer Transaktion. Die Abgrenzung erfolgt nach einem zweistufigen Konzept:
 1. Identifizierung der spezifischen Leistung für den Kunden.
 2. Identifizierung der Beherrschungsverhältnisse der spezifischen Leistung, bevor sie an den Kunden übertragen wird.
- **Lizenzvereinbarungen:** Klarstellung zur Frage, ob die Erlösrealisation i.R. einer Lizenzvereinbarung zeitraum- oder zeitpunktbezogen zu erfolgen hat. Neue Leitlinie, die klarstellen soll, wann ein immaterieller Vermögenswert bedeutsam verändert wird.
- **Übergangserleichterungen:** Verträge, die vor dem Beginn der frühesten dargestellten Periode geändert wurden, sind nicht rückwirkend neu darzustellen.

len. Verträge, die zu Beginn der frühesten dargestellten Periode abgeschlossen wurden, müssen nicht neu dargestellt werden.

Die Änderungen sollen von Unternehmen zeitgleich mit der erstmaligen Anwendung des IFRS 15 angewandt werden. Daher wären nach *endorsement* die Änderungen verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen.

3.3. IASB stimmt für Änderungen an IFRS 4 infolge von IFRS 9

Der IASB stimmte am 17. Mai 2016 mehrheitlich für die Empfehlungen des Stabs bzgl. des Entwurfs ED/2015/11. Dieser enthält u.a. zwei mögliche Übergangslösungen bzgl. des zeitlichen Auseinanderfallens der Erstanwendungszeitpunkte von IFRS 9 und dem neuen Standard zu Versicherungsverträgen (Nachfolger von IFRS 4):

- **Overlay approach:** Unternehmen, die gem. IFRS 4 Versicherungsverträge ausreichen, dürfen einige ihrer Aufwendungen und Erträge von sog. qualifizierenden Vermögenswerten aus ihrer Gewinn- und Verlustrechnung in das *other comprehensive income* umklassifizieren.
- **Deferral approach:** Liegt die vorrangige Geschäftstätigkeit eines Unternehmens im Begeben von Versicherungsverträgen gem. IFRS 4, besteht für dieses Unternehmen die Möglichkeit, die Anwendung des IFRS 9 begrenzt aufzuschieben. In diesem Fall wäre IAS 39 an Stelle von IFRS 9 für Berichtsperioden anzuwenden, die vor dem 01. Januar 2021 beginnen. Der *deferral approach* ist auf drei Jahre beschränkt und würde für Berichtsperioden gelten, die am oder nach dem 01. Januar 2018 beginnen.

In diesem Zusammenhang veröffentlichte der IASB noch am gleichen Tag eine Pressemitteilung, in der festgehalten wird, dass IFRS 4 um die o.g. Übergangslösungen ergänzt wird. Die Fertigstellung eines ersten Entwurfs des neuen Standards für Versicherungsverträge wird für Ende 2016 erwartet.

4. AKTIVITÄTEN AUF EUROPÄISCHER EBENE

4.1. EFRAG bittet um Stellungnahmen zu Übernahmeempfehlung

Die European Financial Reporting Group (EFRAG) hat in den letzten drei Monaten zu folgenden Entwürfen Übernahmeempfehlungen ausgesprochen:

- Klarstellung von IFRS 15 - Erlöse aus Verträgen mit Kunden,
- Änderungen an IAS 12 - Ansatz latenter Steueransprüche für unrealisierte Verluste,
- Änderungen an IAS 7 - Angabeninitiative.

In diesem Zusammenhang hat EFRAG die interessierte Öffentlichkeit um Stellungnahmen zu folgenden Punkten gebeten:

- Einschätzung der Änderungen vor dem Hintergrund der Übernahmekriterien der EU und
- Einschätzung der Kosten und Nutzen, die aus der Übernahme resultieren.

Die EFRAG selbst kam zu einer positiven Beurteilung in allen drei Fällen und empfiehlt die Übernahme in EU-Recht.

4.2. EFRAG veröffentlicht Jahresbericht 2015

Die EFRAG hat im Juni 2016 ihren Jahresbericht 2015 veröffentlicht. Dieser enthält u.a. einen Überblick über die EFRAG-Aktivitäten des Jahres 2015 und Berichte des EFRAG-Präsidenten, seit dem 1. Juli 2016 Monsieur Jean-Paul Gauzès, sowie des TEG-Vorsitzenden. Zudem informiert der Jahresbericht über die Finanzzahlen des Jahres 2015.

4.3. EFRAG veröffentlicht Zusammenfassung der Rückmeldungen zur Kapitalflussrechnung

Im Juli 2015 wurde von der EFRAG ein Diskussionspapier zur Entscheidungsnützlichkeit der Kapitalflussrechnung in Bezug auf Finanzinstrumente veröffentlicht. U.a. werden hierin folgende Aspekte erörtert:

- Informationen zur Liquidität,
- Informationen zu Veränderungen von Vermögenswerten und Schulden,
- Aspekte bezüglich Finanzinstituten.

Die EFRAG hat Ende Mai 2016 einen Bericht auf ihrer Internetseite veröffentlicht, der die eingegangenen Rückmeldungen den Fragen im Diskussionspapier gegenüberstellt.

5. BLICKPUNKT: ÄNDERUNG DER RICHTLINIE 2013/34/EU IM HINBLICK AUF DIE OFFENLEGUNG VON ERTRAG-STEUERINFORMATIONEN

5.1. Einführung

Die Europäische Kommission hat am 12. April 2016 einen Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen veröffentlicht. Die Änderung schlägt vor, dass bestimmte multinationale Unternehmen einen zusätzlichen Bericht veröffentlichen sollen, der die von dem jeweiligen Unternehmen entrichteten Ertragsteuern und andere relevante steuerliche Informationen umfasst. Der Anwenderkreis erstreckt sich auf die folgenden Unternehmen:

- Oberste Mutterunternehmen mit einem konsolidierten Nettoumsatz von mehr als 750 Mio. EUR,
- Unternehmen, die keine verbundenen Unternehmen sind und einen Nettoumsatz von mehr als 750 Mio. EUR aufweisen,
- mittelgroße und große Tochterunternehmen mit einem konsolidierten Nettoumsatz von mehr als 750 Mio. EUR, wenn das Mutterunternehmen nicht den Rechtsvorschriften eines EU-Mitgliedstaats unterliegt, und
- bestimmte Zweigniederlassungen.

Die Verpflichtung zur Berichterstattung soll grundsätzlich für alle oben genannten multinationalen Unternehmen bestehen, die in Europa tätig sind, unabhängig davon, ob sie in der EU oder in einem Drittland ansässig sind. Eine Ausnahme soll für Banken gelten, die länderspezifische Angaben gemäß Artikel 89 der EU-Bankenrichtlinie 2013/36/EU offenlegen. Diese wären von der Publizitätspflicht befreit.

Die offenzulegenden Informationen sollen Folgendes umfassen:

- Eine Beschreibung der Art der Tätigkeit des Unternehmens,
- die Zahl der Beschäftigten,
- den Betrag der Nettoumsätze,
- den Betrag des Gewinns bzw. Verlusts vor Ertragsteuern,
- den Betrag der noch zu zahlenden Ertragsteuer für das laufende Jahr,
- den Betrag der gezahlten Ertragsteuer und
- den Betrag der einbehaltenen Gewinne.

Der Bericht soll nach der Änderung der Richtlinie jährlich aufgestellt und sowohl im Unternehmensregister als auch auf der Internetseite des Unternehmens veröffentlicht werden und mindestens fünf Jahre zugänglich sein. Unterliegt der Abschluss des berichtenden Unternehmens einer Prüfungspflicht, sieht der Vorschlag der Europäischen Kommission vor, dass der Abschlussprüfer

auch das Vorliegen und die Zugänglichkeit des Ertragsteuerberichts überprüft. Bei Unterlassen der Publizitätspflicht soll dies im Bestätigungsvermerk erwähnt werden.

5.2. Zielsetzungen

Die Forderung der Europäischen Kommission nach einem Bericht zu Ertragsteuerinformationen basiert auf der Absicht, dass Unternehmen in dem Land die Steuern entrichten sollen, in dem die Gewinne erwirtschaftet wurden. Teilweise verlagern multinationale Unternehmen ihre Gewinne durch aggressive Steuerplanung gezielt in funktionsschwache und in Niedrigsteuerstaaten angesiedelte Konzerngesellschaften, um so einen Wettbewerbsvorteil gegenüber den Unternehmen, die dem oben genannten Grundsatz rechtmäßig Folge leisten, zu generieren. Die vorgeschlagene Ergänzung der EU-Bilanzrichtlinie verfolgt das Ziel, Steuervermeidung und aggressive Steuerplanung durch eine transparente Berichterstattung über die unternehmensspezifische Besteuerung zu bekämpfen. Die erhöhte Transparenz soll die öffentliche Kontrolle der Ertragsteuerzahlungen stärken.

5.3. Übereinstimmungen mit dem BEPS-Projekt der OECD/G20

Der Vorschlag der Europäischen Kommission zur Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen steht im Wesentlichen im Konsens mit dem BEPS-Projekt der OECD/G20, das ebenfalls die Transparenz der Ertragsbesteuerung von Unternehmen, die in Europa mindestens über eine Niederlassung Geschäfte tätigen, fördern soll. Die Initiative, die es ab dem 01. Januar 2016 umzusetzen gilt, fordert von multinationalen Unternehmen, dass sie gegenüber den Steuerbehörden länderspezifische Informationen zu den entrichteten Ertragsteuern offenlegen. Der Anwendungsbereich der OECD-Initiative und der vorgeschlagenen EU-Richtlinie entsprechen sich. Im Gegensatz zum Vorschlag der Europäischen Kommission werden die Berichte nach dem OECD-Maßnahmenpaket der breiten Öffentlichkeit jedoch nicht zugänglich gemacht.

5.4. Kritik

Der Vorschlag der Europäischen Kommission zu Offenlegungspflichten von Ertragsteuerinformationen wird durch zahlreiche Institutionen kritisiert. Die Stellungnahmen der WPK, des IDW und des DRSC an das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz verdeutlichen die Zweifel an der Zweckmäßigkeit der Richtlinienänderung.

Die WPK unterstützt in ihrer Stellungnahme vom 13. Mai 2016 zum Vorschlag der Europäischen Kommission die Bemühungen, (illegale) Steuerumgehungen zu bekämpfen. Sie äußert jedoch vier wesentliche Bedenken:

- Laut der Europäischen Kommission soll durch die vorgeschlagene Richtlinienänderung die Unternehmensbesteuerung vereinfacht und effizienter gestaltet werden. Die WPK bezweifelt, dass dies durch

eine Offenlegung der Ertragsteuerinformationen zu erreichen ist. Eine konkrete Publikationsforderung könne nicht als Ersatz für eine erforderliche Anpassung der derzeitigen Steuergesetzgebung gelten.

- Eine sachkundige Debatte und die öffentliche Kontrolle, die durch die Publikationspflicht erzeugt werden soll, seien durch Nichtfachleute kaum zu erlangen. Wenn die Berichtsadressaten die nötigen Hintergrundinformationen zu den nationalen Steuerrechten nicht verstehen sollten, käme es zu Fehlinterpretationen und falschen Rückschlüssen. Die Offenlegung von noch mehr Informationen würde außerdem, vor allem vor dem Hintergrund der erhöhten Publikationspflichten durch die CSR-Richtlinie, zu einer Informationsüberfrachtung führen.
- Die WPK führt außerdem an, dass durch die weltweite Offenlegung von ertragsteuerlichen Informationen durch Unternehmen, die in Europa Geschäfte betreiben, für eben diese ein Wettbewerbsnachteil entstehen kann. Internationale Wettbewerber hätten Zugriff auf Informationen, die sie selbst nicht offenlegen müssen.
- Die Europäische Kommission schlägt vor, eine Abweichung von der Offenlegungspflicht im Bestätigungsvermerk anzugeben. Diese berufsspezifische Forderung lehnt die WPK ab, da sich die wirtschafts- und steuerrechtliche Problemstellung der Steuerplanung nicht durch die Abschlussprüfung lösen ließe. Die Erwartungslücke würde durch eine solche Angabe verstärkt werden.

Auch das IDW stellt weitreichenden Diskussionsbedarf in ihrer Stellungnahme vom 13. Mai 2016 fest. Sechs grundsätzliche Aspekte merkt es an:

- In der EU ansässige Unternehmen, deren oberstes Mutterunternehmen ihren Sitz außerhalb der EU hat, müssen länderspezifische Ertragsteuerinformationen aus Drittstaaten veröffentlichen. Das IDW sieht die Schwierigkeit, dass die außereuropäischen Mutterunternehmen die erforderlichen Informationen nicht zur Verfügung stellen. Es könnten dadurch für Unternehmen mit einem obersten Mutterunternehmen innerhalb der EU Wettbewerbsnachteile entstehen.
- Durch die oben genannte Schwierigkeit der Offenlegung entstünde zusätzlich die Problematik, dass Unternehmen ihren Sitz bewusst außerhalb der EU wählen könnten, um so der Publikationspflicht zu entgehen.
- Die Angabe der entrichteten Steuern je Land ist nur im Verhältnis zu einer Bezugsgröße, die den Unternehmenserfolg zutreffend widerspiegelt, aussagekräftig. Ein international einheitlicher Verteilungsschlüssel der Erfolgsgröße auf die unterschiedlichen Länder wird in dem Richtlinienvorschlag nicht genannt. Das IDW zweifelt aus diesem Grund an einer zutreffenden Beurteilung durch die Berichtadressaten und der Vergleichbarkeit zwischen den Unternehmen.

- Durch bereits bestehende vertragliche Abmachungen sind 31 OECD-Mitgliedstaaten dazu verpflichtet, länderspezifische Steuerdaten auszutauschen. Durch die Offenlegung dieser und weiterer Steuerdaten von in Europa agierenden Unternehmen im Rahmen eines Berichts befürchtet das IDW, dass der Austausch untergraben würde. Die Finanzbehörden außereuropäischer Staaten hätten Zugriff auf die Informationen, ohne selbst entsprechende Daten liefern zu müssen.
- Weiteren Diskussionsbedarf sieht das IDW im Zusammenhang mit den Rechnungslegungsgrundlagen, auf Basis derer die Daten zur Verfügung zu stellen wären. Der Vorschlag der Europäischen Kommission bezieht sich auf die handelsrechtliche Rechnungslegung. Im Gegensatz dazu besteht im Rahmen des BEPS-Projekts der OECD/G20 ein Wahlrecht. Das IDW nimmt aufgrund dieser uneinheitlichen Erfassung und der kürzeren Aufstellungsfristen für den Bericht (im Gegensatz zur Einreichung der Daten bei den Steuerbehörden) an, dass der zusätzliche Aufwand zu wesentlichen Erfüllungskosten bei den Unternehmen führen würde.
- Abschließend stellt das IDW die Forderung nach Prüfung der Gewährleistung der Niederlassungsfreiheit. Das IDW befürchtet, dass sich Unternehmen aufgrund öffentlichen Drucks nicht mehr in Niedrigsteuerrändern (wie bspw. Irland) niederlassen würden.

Das DRSC hat am 27. Mai 2016 ebenfalls eine Stellungnahme bezüglich des Vorschlags der Europäischen Kommission zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU übermittelt. Das DRSC steht dem Richtlinienentwurf, obgleich es die Auseinandersetzung mit Steuergerechtigkeit und -transparenz begrüßt, kritisch gegenüber und fordert das Ministerium dazu auf, den vorgeschlagenen Berichtspflichten entgegenzuwirken. Es beschreibt drei wesentliche Schwierigkeiten:

- Da die durch die vorgeschlagene Richtlinie beabsichtigte Transparenz nur erreicht werden kann, indem die offengelegten Daten in ein Verhältnis zueinander gesetzt werden, geht das DRSC von zwei impliziten Prämissen seitens der Europäischen Kommission aus: Zum einen, dass alle zur sachgerechten Interpretation erforderlichen Informationen veröffentlicht werden und zum anderen, dass die Wertschöpfung und die darauf anfallenden Steuerzahlungen in eine Periode fallen. Das DRSC zweifelt an der Erfüllung dieser Prämissen und folglich auch daran, dass die redaktionelle Offenlegung von Finanzinformationen mit einer tatsächlichen Steuerehrlichkeit gleichgesetzt werden kann.
- Daneben geht die Europäische Kommission davon aus, dass die Kosten der zusätzlichen Berichterstattung für Unternehmen gering bleiben, da die erforderlichen Informationen schon in den länderspezifischen Berichten an die Steuerbehörden erfasst werden. Da diesen Berichten steuerrechtliche Vorschriften zugrunde gelegt werden, es sich bei den offen-

zulegenden Informationen im Rahmen der vorgeschlagenen Richtlinie aber um handelsrechtliche Daten handelt, sieht das DRSC diese Konsistenz nicht und befürchtet erhebliche Mehrkosten für Unternehmen.

- Das DRSC schlägt vor, empirische Ergebnisse zur Wirksamkeit länderspezifischer Berichterstattungen im Bankensektor abzuwarten. Da die verpflichtende Offenlegung für bestimmte Kreditinstitute erst seit 2015 erfolgt, ist es noch zu früh, um zu erkennen, ob diese Berichterstattung die Erreichung der gesetzten Ziele unterstützt. Bevor die Berichtspflicht auf eine Vielzahl von Unternehmen ausgeweitet wird, soll überprüft werden, ob die Publikation der Daten Einfluss auf das Steuerverhalten von Unternehmen hat.

5.5. Zusammenfassung

Die Europäische Kommission hat einen Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen veröffentlicht. Darin fordert sie die Erstellung und Veröffentlichung eines jährlichen länderspezifischen Berichts über die entrichteten Ertragsteuern, um sicherzustellen, dass multinationale Unternehmen in dem Land ihre Steuern entrichten, in dem die zugehörigen Gewinne erwirtschaftet wurden. Ziel der vorgeschlagenen Ergänzung der Europäischen Kommission ist eine erhöhte Transparenz, um aggressiver Steuerplanung und Steuervermeidung entgegenzuwirken. Obgleich die Auseinandersetzung mit Steuergerechtigkeit und -transparenz durch die Europäische Kommission von der WPK, dem IDW und dem DRSC begrüßt wird, sehen alle drei Institution noch einen erheblichen Diskussionsbedarf und fordern das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz dazu auf, ihre kritischen Anmerkungen im weiteren Verfahren zu berücksichtigen oder den vorgeschlagenen Berichtspflichten sogar entgegenzuwirken.

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhlentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Grashoffstr. 7/KAP
27570 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

CHEMNITZ

Sophienstraße 7
09130 Chemnitz
Telefon: +49 (0) 371 4348-0
Telefax: +49 (0) 371 4348-300
chemnitz@bdo.de

DORTMUND

Stockholmer Allee 32 b
44269 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Str. 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Landaubogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 55168-0
Telefax: +49 89 55168-199
muenchen@bdo.de

OLDENBURG

Moslestraße 3
26122 Oldenburg
Telefon: +49 441 98050-0
Telefax: +49 98050-18
kontakt@bdo-arbicon.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-28
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Brussels Airport
The Corporate Village, Elsinore Building
Leonardo Da Vincilaan 9 – 5/F
B-1935 Zaventem
Telefon: +32 2 778 01 00
Telefax: +32 2 771 56 56
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg;
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Andrea Bruckner • WP StB Klaus Eckmann • WP StB Dr. Arno Probst • RA Parwáz Rafiqpoor
WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher
WP StB Roland Schulz

Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf

Telefon: +49 211 1371-200
Telefax: +49 211 1371-120
zar@bdo.de

www.bdo.de

