

IFRIC INTERPRETATION 21

Abgaben

VERWEISE

- IAS 1 *Darstellung des Abschlusses*
- IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler*
- IAS 12 *Ertragsteuern*
- IAS 20 *Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand*
- IAS 24 *Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Unternehmen und Personen*
- IAS 34 *Zwischenberichterstattung*
- IAS 37 *Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen*
- IFRIC 6 *Verbindlichkeiten, die sich aus einer Teilnahme an einem spezifischen Markt ergeben – Elektro- und Elektronik-Altgeräte*

HINTERGRUND

- 1 Die öffentliche Hand kann ein Unternehmen zur Entrichtung einer Abgabe verpflichten. Das IFRS Interpretations Committee wurde gebeten, Leitlinien dazu auszuarbeiten, wie solche Abgaben im Abschluss des die Abgabe entrichtenden Unternehmens zu erfassen sind. Dies betrifft insbesondere die Frage, wann eine nach IAS 37 *Rückstellungen, Eventualverbindlichkeiten und Eventualforderungen* bilanzierte Verpflichtung zur Entrichtung einer solchen Abgabe zu erfassen ist.

ANWENDUNGSBEREICH

- 2 Diese Interpretation behandelt die Bilanzierung von Verpflichtungen zur Entrichtung einer Abgabe, die in den Anwendungsbereich von IAS 37 fallen. Sie betrifft auch die Bilanzierung von Verpflichtungen zur Entrichtung einer Abgabe, deren Zeitpunkt und Betrag feststehen.
- 3 Diese Interpretation behandelt nicht die Bilanzierung von Kosten, die durch die Erfassung einer Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe verursacht werden. Ob die Erfassung einer Verpflichtung zur Zahlung einer Abgabe zu einem Vermögenswert oder einem Aufwand führt, sollten die Unternehmen anhand anderer Standards entscheiden.
- 4 Eine Abgabe im Sinne dieser Interpretation ist ein Ressourcenabfluss, der einen wirtschaftlichen Nutzen darstellt, den die öffentliche Hand Unternehmen aufgrund von Rechtsvorschriften (d. h. gesetzlicher und/oder Regulierungsvorschriften) auferlegt und bei dem es sich nicht um Folgendes handelt:
 - (a) Ressourcenabflüsse, die unter andere Standards fallen (wie Ertragsteuern, die unter IAS 12 *Ertragsteuern* fallen), und
 - (b) Buß- oder andere Strafgeelder, die bei Gesetzesverstößen verhängt werden.Der Begriff „öffentliche Hand“ bezeichnet Regierungsbehörden, Institutionen mit hoheitlichen Aufgaben und ähnliche Körperschaften, unabhängig davon, ob diese auf lokaler, nationaler oder internationaler Ebene angesiedelt sind.
- 5 Nicht unter die Definition von Abgabe fallen Zahlungen, die ein Unternehmen im Rahmen einer vertraglichen Vereinbarung mit der öffentlichen Hand für den Erwerb eines Vermögenswerts oder für die Erbringung von Dienstleistungen entrichtet.
- 6 Die Unternehmen müssen diese Interpretation nicht auf Verbindlichkeiten aus Emissionshandelssystemen anwenden.

FRAGESTELLUNGEN

- 7 Um klarzustellen, wie eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe zu bilanzieren ist, werden in dieser Interpretation die folgenden Fragestellungen behandelt:
 - (a) Worin besteht das Ereignis, das eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe auslöst?
 - (b) Führt der wirtschaftliche Zwang, die Geschäftstätigkeit in einer künftigen Periode fortzuführen, zu einer faktischen Verpflichtung, eine an die Geschäftstätigkeit in dieser künftigen Periode geknüpfte Abgabe zu entrichten?
 - (c) Bedeutet die Prämisse der Unternehmensfortführung, dass das Unternehmen gegenwärtig zur Zahlung einer Abgabe verpflichtet ist, die an die Geschäftstätigkeit in einer künftigen Periode geknüpft ist?

IFRIC INTERPRETATION 21

Levies

REFERENCES

- IAS 1 *Presentation of Financial Statements*
- IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*
- IAS 12 *Income Taxes*
- IAS 20 *Accounting for Governments Grants and Disclosures of Government Assistance*
- IAS 24 *Related Party Disclosures*
- IAS 34 *Interim Financial Reporting*
- IAS 37 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*
- IFRIC 6 *Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment*

BACKGROUND

A government may impose a levy on an entity. The IFRS Interpretations Committee received requests for guidance on the accounting for levies in the financial statements of the entity that is paying the levy. The question relates to when to recognise a liability to pay a levy that is accounted for in accordance with IAS 37 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*. 1

SCOPE

This Interpretation addresses the accounting for a liability to pay a levy if that liability is within the scope of IAS 37. It also addresses the accounting for a liability to pay a levy whose timing and amount is certain. 2

This Interpretation does not address the accounting for the costs that arise from recognising a liability to pay a levy. Entities should apply other Standards to decide whether the recognition of a liability to pay a levy gives rise to an asset or an expense. 3

For the purposes of this Interpretation, a levy is an outflow of resources embodying economic benefits that is imposed by governments on entities in accordance with legislation (i.e. laws and/or regulations), other than: 4

- (a) those outflows of resources that are within the scope of other Standards (such as income taxes that are within the scope of IAS 12 *Income Taxes*); and
- (b) fines or other penalties that are imposed for breaches of the legislation.

‘Government’ refers to government, government agencies and similar bodies whether local, national or international.

A payment made by an entity for the acquisition of an asset, or for the rendering of services under a contractual agreement with a government, does not meet the definition of a levy. 5

An entity is not required to apply this Interpretation to liabilities that arise from emissions trading schemes. 6

ISSUES

To clarify the accounting for a liability to pay a levy, this Interpretation addresses the following issues: 7

- (a) what is the obligating event that gives rise to the recognition of a liability to pay a levy?
- (b) does economic compulsion to continue to operate in a future period create a constructive obligation to pay a levy that will be triggered by operating in that future period?
- (c) does the going concern assumption imply that an entity has a present obligation to pay a levy that will be triggered by operating in a future period?

- (d) Wird eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe zu einem bestimmten Zeitpunkt oder in bestimmten Fällen auch sukzessiv über einen bestimmten Zeitraum hinweg erfasst?
- (e) Worin besteht das Ereignis, das bei Erreichen eines Mindestschwellenwertes eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe auslöst?
- (f) Gelten für die Erfassung einer Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe im Jahresabschluss und im Zwischenbericht die gleichen Grundsätze?

BESCHLUSS

- 8** Das Ereignis, das eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe auslöst, ist die Tätigkeit, an die die gesetzliche Vorschrift die Abgabe knüpft. Ist die Abgabe beispielsweise an die Erzielung von Erlösen in der laufenden Periode geknüpft und wird diese Abgabe anhand der in der vorangegangenen Periode erzielten Erlöse berechnet, so ist das verpflichtende Ereignis für diese Abgabe die Erzielung von Erlösen in der laufenden Periode. Die Erzielung von Erlösen in der vorangegangenen Periode ist für die Auslösung einer gegenwärtigen Verpflichtung zwar notwendig, aber nicht ausreichend.
- 9** Ein Unternehmen, das wirtschaftlich dazu gezwungen ist, seine Geschäftstätigkeit in einer künftigen Periode fortzuführen, ist faktisch nicht zur Entrichtung einer an die Geschäftstätigkeit in dieser künftigen Periode geknüpften Abgabe verpflichtet.
- 10** Die Erstellung eines Abschlusses unter der Prämisse der Unternehmensfortführung bedeutet für ein Unternehmen nicht, dass es gegenwärtig zur Entrichtung einer an die Geschäftstätigkeit in einer künftigen Periode geknüpften Abgabe verpflichtet ist.
- 11** Erstreckt sich das verpflichtende Ereignis (d. h. die Tätigkeit, an die die gesetzliche Vorschrift die Entrichtung der Abgabe knüpft) über einen gewissen Zeitraum, so wird die Verpflichtung zur Entrichtung dieser Abgabe sukzessive erfasst. Handelt es sich bei dem verpflichtenden Ereignis beispielsweise um die Erzielung von Erlösen über einen gewissen Zeitraum, so wird die entsprechende Verpflichtung sukzessive bei Erzielung dieser Erlöse erfasst.
- 12** Ist eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe an das Erreichen eines Mindestschwellenwertes geknüpft, so wird die aus dieser Verpflichtung resultierende Verbindlichkeit nach den in den Paragraphen 8-14 dieser Interpretation (insbesondere den Paragraphen 8 und 11) niedergelegten Grundsätzen bilanziert. Besteht das verpflichtende Ereignis beispielsweise im Erreichen eines geschäftstätigkeitsbezogenen Mindestschwellenwertes (wie Mindest Erlöse, Mindestumsätze oder Mindestproduktion), so wird die entsprechende Verpflichtung bei Erreichen dieses Mindestschwellenwertes erfasst.
- 13** Bei Erstellung des Zwischenberichts ist beim Ansatz nach den gleichen Grundsätzen zu verfahren wie bei Erstellung des Jahresabschlusses. Infolgedessen ist eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabe im Zwischenbericht
 - (a) nicht anzusetzen, wenn am Ende der Zwischenberichtsperiode keine gegenwärtige Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabe besteht und
 - (b) anzusetzen, wenn am Ende der Zwischenberichtsperiode eine gegenwärtige Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabe besteht.
- 14** Hat ein Unternehmen eine Abgabenvorauszahlung geleistet, ist aber gegenwärtig noch nicht zur Zahlung dieser Abgabe verpflichtet, so hat es einen Vermögenswert anzusetzen.

Anhang A

Zeitpunkt des Inkrafttretens und Übergangsvorschriften

Dieser Anhang ist fester Bestandteil der Interpretation und hat die gleiche bindende Kraft wie die anderen Teile der Interpretation.

- A1** Diese Interpretation gilt für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2014 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen diese Interpretation in einer früheren Berichtsperiode an, so hat es dies anzugeben.
- A2** Aus der erstmaligen Anwendung dieser Interpretation resultierende Änderungen bei den Rechnungslegungsmethoden sind gemäß IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler rückwirkend* anzuwenden.

- (d) does the recognition of a liability to pay a levy arise at a point in time or does it, in some circumstances, arise progressively over time?
- (e) what is the obligating event that gives rise to the recognition of a liability to pay a levy that is triggered if a minimum threshold is reached?
- (f) are the principles for recognising in the annual financial statements and in the interim financial report a liability to pay a levy the same?

CONSENSUS

The obligating event that gives rise to a liability to pay a levy is the activity that triggers the payment of the levy, as identified by the legislation. For example, if the activity that triggers the payment of the levy is the generation of revenue in the current period and the calculation of that levy is based on the revenue that was generated in a previous period, the obligating event for that levy is the generation of revenue in the current period. The generation of revenue in the previous period is necessary, but not sufficient, to create a present obligation. **8**

An entity does not have a constructive obligation to pay a levy that will be triggered by operating in a future period as a result of the entity being economically compelled to continue to operate in that future period. **9**

The preparation of financial statements under the going concern assumption does not imply that an entity has a present obligation to pay a levy that will be triggered by operating in a future period. **10**

The liability to pay a levy is recognised progressively if the obligating event occurs over a period of time (i.e. if the activity that triggers the payment of the levy, as identified by the legislation, occurs over a period of time). For example, if the obligating event is the generation of revenue over a period of time, the corresponding liability is recognised as the entity generates that revenue. **11**

If an obligation to pay a levy is triggered when a minimum threshold is reached, the accounting for the liability that arises from that obligation shall be consistent with the principles established in paragraphs 8-14 of this Interpretation (in particular, paragraphs 8 and 11). For example, if the obligating event is the reaching of a minimum activity threshold (such as a minimum amount of revenue or sales generated or outputs produced), the corresponding liability is recognised when that minimum activity threshold is reached. **12**

An entity shall apply the same recognition principles in the interim financial report that it applies in the annual financial statements. As a result, in the interim financial report, a liability to pay a levy:

- (a) shall not be recognised if there is no present obligation to pay the levy at the end of the interim reporting period; and
- (b) shall be recognised if a present obligation to pay the levy exists at the end of the interim reporting period.

13

An entity shall recognise an asset if it has prepaid a levy but does not yet have a present obligation to pay that levy. **14**

Appendix A

Effective date and transition

This appendix is an integral part of the Interpretation and has the same authority as the other parts of the Interpretation.

An entity shall apply this Interpretation for annual periods beginning on or after 1 January 2014. Earlier application is permitted. If an entity applies this Interpretation for an earlier period, it shall disclose that fact. **A1**

Changes in accounting policies resulting from the initial application of this Interpretation shall be accounted for retrospectively in accordance with IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*. **A2**