

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) 2017/1989**ze dne 6. listopadu 2017,****kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o Mezinárodní účetní standard 12****(Text s významem pro EHP)**

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů ⁽¹⁾, a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008 ⁽²⁾ byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15. října 2008.
- (2) Dne 19. ledna 2016 zveřejnila Mezinárodní rada pro účetní standardy (IASB) změny Mezinárodního účetního standardu (IAS) 12 *Daně ze zisku*. Účelem změn je vyjasnit, jak účtovat o odložených daňových pohledávkách týkajících se dluhových nástrojů oceněných reálnou hodnotou.
- (3) Výsledky konzultace s Evropskou poradní skupinou pro účetní výkaznictví potvrzují, že změny IAS 12 splňují kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002.
- (4) Nařízení (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.
- (5) IASB stanovila jako datum účinnosti změn IAS 12 datum 1. ledna 2017. Ustanovení tohoto nařízení by se tudíž měla použít se zpětným účinkem v zájmu zajištění právní jistoty pro dotčené emitenty a konzistentnosti s ostatními účetními standardy stanovenými v nařízení (ES) č. 1126/2008.
- (6) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1V příloze nařízení (ES) č. 1126/2008 se Mezinárodní účetní standard (IAS) 12 *Daně ze zisku* mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.**Článek 2**

Změny uvedené v článku 1 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího dnem 1. ledna 2017 nebo začínajícího po tomto datu.

Článek 3Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ Nařízení Komise (ES) č. 1126/2008 ze dne 3. listopadu 2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 (Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1).

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 6. listopadu 2017.

Za Komisi
předseda
Jean-Claude JUNCKER

PŘÍLOHA

Vykazování odložených daňových pohledávek z nerealizovaných ztrát

(Změny IAS 12)

Změny IAS 12 *Daně ze zisku*

Mění se odstavec 29 a vkládají se nové odstavce 27A, 29A a 98G. Vkládá se rovněž nový příklad za odstavec 26. Odstavec 24, odst. 26 písm. d), odstavce 27 a 28 změněny nebyly, jsou však pro větší přehlednost do textu začleněny.

Odčitatelné přechodné rozdíly

- 24 **Odložená daňová pohledávka se uznává ze všech odčitatelných přechodných rozdílů v rozsahu, v němž je pravděpodobné, že zdanitelný zisk, proti kterému se bude moci využít odčitatelný přechodný rozdíl, bude dosažen, pokud odložená daňová pohledávka nevzniká z počátečního uznání pohledávky nebo závazku v transakci, jež:**

- a) není podnikovou kombinací a
- b) v době transakce neovlivní ani účetní zisk, ani zdanitelný zisk (daňovou ztrátu).

Avšak u odčitatelných přechodných rozdílů spojených s investicemi do dceřiných podniků, poboček a přidružených podniků a do podílů ve společném ujednání se odložená daňová pohledávka uznává v souladu s odstavcem 44.

...

- 26 Dále jsou uvedeny příklady odčitatelných přechodných rozdílů, jejichž důsledkem jsou odložené daňové pohledávky:
- a) ...
 - d) určitá aktiva mohou být účtována v reálné hodnotě nebo mohou být přeceněna bez odpovídající úpravy pro daňové účely (viz odstavec 20). Odčitatelný přechodný rozdíl vzniká, pokud daňová základna aktiva převyšuje jeho účetní hodnotu.

Příklad ilustrující odst. 26 písm. d)

Identifikace odčitatelného přechodného rozdílu na konci roku 2:

Účetní jednotka A na začátku roku 1 nakoupí za 1 000 MJ dluhový nástroj o nominální hodnotě 1 000 MJ se splatností 5 let s úrokovou sazbou ve výši 2 % splatnou na konci každého roku. Efektivní úroková míra činí 2 %. Dluhový nástroj je oceněn reálnou hodnotou.

Na konci roku 2 poklesla reálná hodnota dluhového nástroje na 918 MJ v důsledku zvýšení tržních úrokových sazeb na 5 %. Je pravděpodobné, že účetní jednotka A bude inkasovat všechny smluvní peněžní toky, bude-li nadále tento dluhový nástroj držet.

Případné zisky (ztráty) z dluhového nástroje jsou zdanitelné (odčitatelné) až jako zisky (ztráty) realizované. Zisky (ztráty) plynoucí z prodeje nebo naběhlé při splatnosti dluhového nástroje se pro daňové účely počítají jako rozdíl mezi inkasovanou částkou a původní pořizovací cenou dluhového nástroje.

Daňovou základnou dluhového nástroje je tudíž jeho původní pořizovací cena.

Z rozdílu mezi účetní hodnotou dluhového nástroje ve výkazu účetní jednotky A o finanční pozici ve výši 918 MJ a jeho daňovou základnou ve výši 1 000 MJ vzniká na konci roku 2 odčitatelný přechodný rozdíl ve výši 82 MJ (viz odstavec 20 a odst. 26 písm. d)), bez ohledu na to, zda účetní jednotka A očekává, že účetní hodnotu dluhového nástroje realizuje prodejem nebo používáním, tedy jeho držením a inkasováním smluvních peněžních toků, nebo kombinací obojího.

Důvodem je, že odčitatelné přechodné rozdíly jsou rozdíly mezi účetní hodnotou aktiva nebo závazku ve výkazu o finanční pozici a jeho daňovou základnou, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování zdanitelného zisku (daňové ztráty) budoucích období, kdy je účetní hodnota aktiva nebo závazku realizována nebo uhrazena (viz odstavec 5). Účetní jednotka A může uplatnit odpočet odpovídající daňové základně aktiva 1 000 MJ při určování zdanitelného zisku (daňové ztráty) buď při prodeji nebo při splatnosti.

- 27 Zrušení odčitatelných přechodných rozdílů vyúsťuje v odpočty při určování zdanitelného zisku budoucích období. Avšak ekonomický prospěch ve formě snížení daňových plateb bude mít účetní jednotka pouze tehdy, pokud dosáhne dostatečný zdanitelný zisk, se kterým bude možno odpočty kompenzovat. Proto účetní jednotka vykazuje odloženou daňovou pohledávku pouze tehdy, když je pravděpodobné, že zdanitelný zisk, proti kterému bude možné využít odčitatelné přechodné rozdíly, je dosažitelný.
- 27A Pokud účetní jednotka posuzuje, zda je dosažitelný zdanitelný zisk, proti kterému může využít odčitatelný přechodný rozdíl, zkoumá, zda daňová právní úprava omezuje zdroje zdanitelného zisku, proti kterému může provádět odpočty na základě zrušení uvedeného odčitatelného přechodného rozdílu. Pokud daňová právní úprava taková omezení nestanoví, účetní jednotka posuzuje odčitatelný přechodný rozdíl v kombinaci se všemi svými dalšími odčitatelnými přechodnými rozdíly. Pokud však daňová právní úprava omezuje využití ztrát k odpočtu proti výnosu určitého typu, je odčitatelný přechodný rozdíl posuzován pouze v kombinaci s dalšími odčitatelnými přechodnými rozdíly příslušného typu.
- 28 Je pravděpodobné, že zdanitelný zisk, proti kterému se odčitatelný přechodný rozdíl bude moci využít, bude dosažitelný, pokud existují dostatečné zdanitelné přechodné rozdíly, které se vztahují ke stejným daňovým správám a k téže zdaňované jednotce, u kterých se očekává jejich zrušení:
- a) ve stejném období, ve kterém je očekáváno zrušení odčitatelných přechodných rozdílů; nebo
 - b) v obdobích, ve kterých daňová ztráta, která vyplývá z odložené daňové pohledávky, může být uplatnitelná či zpětně uplatnitelná.
- Za těchto okolností je odložená daňová pohledávka uznána v období, ve kterém odčitatelné přechodné rozdíly vznikají.
- 29 Pokud zdanitelné přechodné rozdíly, které se vztahují ke stejným daňovým správám a téže zdaňované jednotce, nejsou dostatečné, je odložená daňová pohledávka uznána v případě, že:
- a) je pravděpodobné, že účetní jednotka bude mít dostatečný zdanitelný zisk vztahující se ke stejné daňové správě a téže zdaňované jednotce v tomtéž období, kdy se zruší odčitatelný přechodný rozdíl (nebo v obdobích, v nichž daňová ztráta, plynoucí z odložené daňové pohledávky, může být uplatnitelná či zpětně uplatnitelná). Při hodnocení, zda bude mít dostatečný zdanitelný zisk v budoucích obdobích, účetní jednotka:
 - i) porovnává odčitatelné přechodné rozdíly s budoucím zdanitelným ziskem, který vylučuje daňové odpočty vyplývající ze zrušení těchto odčitatelných přechodných rozdílů. Toto srovnání ukazuje, do jaké míry je budoucí zdanitelný zisk dostatečný k tomu, aby účetní jednotka uplatnila odpočet částek vyplývajících ze zrušení uvedených odčitatelných přechodných rozdílů.
 - ii) ignoruje zdanitelné částky plynoucí z odčitatelných přechodných rozdílů, u kterých se očekává, že vzniknou v budoucích obdobích, protože odložená daňová pohledávka vznikající z těchto odčitatelných přechodných rozdílů bude, má-li být využita, sama vyžadovat budoucí zdanitelný zisk.
 - b) účetní jednotka má k dispozici příležitosti k daňovému plánování, které povede k vytvoření zdanitelného zisku v příslušných obdobích.
- 29A Odhad pravděpodobného budoucího zdanitelného zisku může zahrnovat realizaci některých aktiv účetní jednotky za vyšší částku, než je jejich účetní hodnota, jestliže existuje dostatek důkazů, že je pravděpodobné, že účetní jednotka takové realizace dosáhne. Pokud je například aktivum oceněno reálnou hodnotou, musí účetní jednotka posoudit, zda existují dostatečné důkazy umožňující dospět k závěru, že je pravděpodobné, že účetní jednotka toto aktivum realizuje za vyšší částku, než je jeho účetní hodnota. Může tomu tak například být, když účetní jednotka očekává, že bude dluhový nástroj s pevnou úrokovou sazbou držet a inkasovat smluvní peněžní toky.

DATUM ÚČINNOSTI

...

- 98G Dokumentem *Vykazování odložených daňových pohledávek z nerealizovaných ztrát* (Změny IAS 12), vydaným v lednu 2016, byl změněn odstavec 29 a byly vloženy nové odstavce 27A, 29A a nový příklad za odstavcem 26. Účetní jednotka použije tyto změny v ročních obdobích začínajících 1. ledna 2017 nebo začínajících po 1. lednu 2017. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije uvedené změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní. Účetní jednotka použije uvedené změny retrospektivně v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*. Při prvotním použití této změny může nicméně změnu v počátečním stavu vlastního kapitálu nejbližšího srovnávacího období vykazat v počátečním stavu nerozděleného zisku (případně v jiné složce vlastního kapitálu), bez rozdělení změny mezi počáteční stav nerozděleného zisku a ostatní složky vlastního kapitálu. Pokud účetní jednotka tuto úlevu využije, zveřejní tuto skutečnost.
-