

**KOMISSIO ASETUS (EU) 2017/1989,
annettu 6 päivänä marraskuuta 2017,
tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja
neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008
muuttamisesta kansainvälisen tilinpäätösstandardin IAS 12 osalta**

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen,

ottaa huomioon kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta 19 päivänä heinäkuuta 2002 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 ⁽¹⁾ ja erityisesti sen 3 artiklan 1 kohdan,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Tiettyt kansainväliset tilinpäätösstandardit ja tulkinnat, jotka olivat voimassa 15 päivänä lokakuuta 2008, hyväksyttiin komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 ⁽²⁾.
- (2) Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja antava elin International Accounting Standards Board (IASB) julkaisi 19 päivänä tammikuuta 2016 muutoksia kansainväliseen tilinpäätösstandardiin IAS 12 Tuloverot. Muutoksilla pyritään selvittämään, miten käypään arvoon arvostettuihin vieraan pääoman ehtoihin instrumentteihin liittyvät laskennalliset verosaamiset käsitellään kirjanpidossa.
- (3) Euroopan tilinpäätösraportoinnin neuvoa-antavan ryhmän (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) kuulemisessa vahvistettiin, että muutokset IAS 12:een täyttävät asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa säädettyt hyväksymisperusteet.
- (4) Sen vuoksi asetusta (EY) N:o 1126/2008 olisi muutettava.
- (5) IASB asetti IAS 12:ta koskevien muutosten voimaantulopäiväksi 1 päivän tammikuuta 2017. Tämän asetuksen säännöksiä olisi näin ollen sovellettava taannehtivasti, jotta kyseisten liikkeeseenlaskijoiden osalta voidaan varmistaa oikeusvarmuus sekä yhdenmukaisuus muiden asetuksessa (EY) N:o 1126/2008 vahvistettujen tilinpäätösstandardien kanssa.
- (6) Tässä asetuksessa säädetty toimenpiteet ovat tilinpäätöskysymysten sääntelykomitean lausunnon mukaiset,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN ASETUKSEN:

1 artikla

Muutetaan asetuksen (EY) N:o 1126/2008 liitteessä oleva kansainvälinen tilinpäätösstandardi IAS 12 Tuloverot tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2 artikla

Kaikkien yritysten on sovellettava 1 artiklassa tarkoitettuja muutoksia viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2017 tai sen jälkeen.

3 artikla

Tämä asetus tulee voimaan kolmantena päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

⁽¹⁾ EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ Komission asetus (EY) N:o 1126/2008, annettu 3 päivänä marraskuuta 2008, tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti (EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1).

Tämä asetus on kaikilta osiltaan velvoittava, ja sitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Tehty Brysselissä 6 päivänä marraskuuta 2017.

Komission puolesta

Puheenjohtaja

Jean-Claude JUNKER

LIITE

Laskennallisten verosaamisten kirjaaminen realisoitumattomista tappioista

(muutokset IAS 12:een)

Muutokset IAS 12:een Tuloverot

Muutetaan kappaletta 29 ja lisätään kappaleet 27A, 29A ja 98G. Lisätään myös kappaletta 26 seuraava esimerkki. Kappaleita 24, 26(d), 27 ja 28 ei ole muutettu, mutta ne on sisällytetty lukemisen helpottamiseksi.

Verotuksessa vähennyskelpoiset väliaikaiset erot

- 24** Laskennallinen verosaaminen on kirjattava kaikista verotuksessa vähennyskelpoisista väliaikaisista eroista siihen määrään asti kuin todennäköisesti on käytettävissä verotettavaa tuloa, jota vastaan vähennyskelpoinen väliaikainen ero voidaan hyödyntää, lukuun ottamatta tilanteita, joissa laskennallinen verosaaminen syntyy omaisuuserän tai velan alkuperäisestä kirjaamisesta, kun:

- (a) kyseinen liiketoimi ei ole liiketoimintojen yhdistäminen; ja
- (b) kirjaaminen ei vaikuta kirjanpidon tulokseen eikä verotettavaan tuloon (tai verotukselliseen tappioon) liiketoimen toteutumisajankohtana.

Jos verotuksessa vähennyskelpoiset väliaikaiset erot liittyvät tytäryrityksiin, sivuliikkeisiin tai osakkuusyrityksiin tehtyihin sijoituksiin taikka osuuksiin yhteisjärjestelyissä, laskennallinen verosaaminen on kuitenkin kirjattava kappaleen 44 mukaisesti.

...

- 26** Seuraavassa on esimerkkejä verotuksessa vähennyskelpoisista väliaikaisista eroista, jotka johtavat laskennallisten verosaamisten syntymiseen:

- (a) ...
- (d) tietyt omaisuuserät saatetaan merkitä taseeseen käypään arvoon tai arvostaa uudelleen ilman että vastaavaa oikaisua tehdään verotuksessa (ks. kappale 20). Verotuksessa vähennyskelpoinen väliaikainen ero syntyy omaisuuserän verotuksellisen arvon ylittäessä sen kirjanpitoarvon.

Kappaletta 26(d) havainnollistava esimerkki

Verotuksessa vähennyskelpoisen väliaikaisen eron tunnistaminen vuoden 2 lopussa:

Yhteisö A ostaa vuoden 1 alussa 1 000 CU:n hintaan vieraan pääoman ehtoisen instrumentin, jonka nimellisarvo 1 000 CU maksetaan eräpäivänä viiden vuoden kuluttua ja 2 %:n korko maksetaan kunkin vuoden lopussa. Efektiivinen korko on 2 %. Vieraan pääoman ehtoinen instrumentti arvostetaan käypään arvoon.

Vuoden 2 lopussa vieraan pääoman ehtoisen instrumentin käypä arvo on alentunut 918 CU:hun, koska markkinakorot ovat nousseet 5 %:iin. Yhteisö A saa todennäköisesti kerätyksi kaikki sopimukseen perustuvat rahavirrat, jos se pitää vieraan pääoman ehtoisen instrumentin.

Vieraan pääoman ehtoisen instrumentista syntyvät voitot ovat verotettavia (tai tappiot vähennyskelpoisia) vasta, kun ne realisoituvat. Verotusta varten voitot (tai tappiot) jotka syntyvät vieraan pääoman ehtoisen instrumentin mynnistä tai sen erääntyessä, lasketaan saadun määrän ja vieraan pääoman ehtoisen instrumentin alkuperäisen hankintamenon välisenä erotuksena.

Näin ollen vieraan pääoman ehtoisen instrumentin verotuksellinen arvo on sen alkuperäinen hankintameno.

Vieraan pääoman ehtoisen instrumentin yhteisön A taseeseen merkityn kirjanpitoarvon 918 CU ja sen verotuksellisen arvon 1 000 CU välisestä erotuksesta aiheutuu vuoden 2 lopussa väliaikainen ero 82 CU (ks. kappaleet 20 ja 26(d)) riippumatta siitä, odottaako yhteisö A kerryttävänsä vieraan pääoman ehtoisen instrumentin kirjanpitoarvoa vastaavan määrän myymällä instrumentin vai käyttämällä sitä, ts. pitämällä sen ja keräämällä sopimukseen perustuvat rahavirrat, vaiko yhdistämällä molemmat tavat.

Tämä johtuu siitä, että verotuksessa vähennyskelpoiset väliaikaiset erot ovat omaisuuserän tai velan taseeseen merkityn kirjanpitoarvon ja sen verotuksellisen arvon välisiä eroja, jotka johtavat verotettavaa tuloa (tai verotuksellista tappiota) määritettäessä vähennettävissä olevien määrien syntymiseen tulevilla kausilla, kun omaisuuserän kirjanpitoarvoa vastaava määrä kertyy tai velan kirjanpitoarvoa vastaava rahamäärä suoritetaan (ks. kappale 5). Yhteisö A saa omaisuuserän verotuksellista arvoa 1 000 CU vastaavan vähennyksen verotettavaa tuloa (tai verotuksellista tappiota) määritettäessä joko myynnin tai erääntymisen yhteydessä.

- 27 Verotuksessa vähennyskelpoisten väliaikaisten erojen purkautuminen johtaa tulevilla kausilla vähennyksiin verotettavaa tuloa määritettäessä. Yhteisö saa kuitenkin taloudellista hyötyä maksettavaksi tulevan veron vähenemisenä vain, jos se ansaitsee riittävästi verotettavaa tuloa, jota vastaan vähennyksiä voidaan käyttää. Tämän vuoksi yhteisö merkitsee laskennalliset verosaamiset taseeseen vain silloin, kun on todennäköistä, että käytettävissä on verotettavaa tuloa, jota vastaan verotuksessa vähennyskelpoiset väliaikaiset erot voidaan hyödyntää.
- 27A Yhteisön arvioidessa, onko käytettävissä verotettavaa tuloa, jota vastaan se voi hyödyntää vähennyskelpoisen väliaikaisen eron, se ottaa huomioon, asettavatko verolait rajoituksia sille, mistä lähteistä saatavaa verotettavaa tuloa vastaan se voi tehdä vähennyksiä kyseisen väliaikaisen eron purkautuessa. Jos verolait eivät aseta tällaisia rajoituksia, yhteisö arvioi vähennyskelpoista väliaikaista eroa yhdessä kaikkien muiden verotuksessa vähennyskelpoisten erojen kanssa. Jos verolait kuitenkin asettavat rajoituksia tappioiden hyödyntämiselle niin, että niistä voidaan tehdä vähennyksiä vain tietyn tyyppistä tuloa vastaan, vähennyskelpoista väliaikaista eroa arvioidaan yhdessä vain muiden kyseisen tyyppin mukaisten väliaikaisten erojen kanssa.
- 28 On todennäköistä, että käytettävissä on verotettavaa tuloa, jota vastaan verotuksessa vähennyskelpoinen väliaikainen ero voidaan hyödyntää, mikäli on olemassa riittävästi samaan veronsaajaan ja samaan verovelvolliseen liittyviä veronalaisia väliaikaisia eroja, joiden odotetaan purkautuvan:
- (a) samalla kaudella kuin verotuksessa vähennyskelpoisen väliaikaisen eron odotetaan purkautuvan; tai
 - (b) kausilla, joiden verotettavaa tuloa vastaan laskennalliseen verosaamiseen liittyvä verotuksellinen tappio voidaan käyttää joko taaksepäin tai eteenpäin.
- Tällaisissa tilanteissa laskennallinen verosaaminen kirjataan sillä kaudella, jolla verotuksessa vähennyskelpoiset väliaikaiset erot syntyvät.
- 29 Kun samaan veronsaajaan ja samaan verovelvolliseen liittyviä veronalaisia väliaikaisia eroja ei ole riittävästi, laskennallista verosaamista kirjataan siihen määrään asti kuin:
- (a) on todennäköistä, että yhteisölle syntyy riittävästi samaan veronsaajaan ja samaan verovelvolliseen liittyvää verotettavaa tuloa sillä kaudella, jolla verotuksessa vähennyskelpoinen väliaikainen ero purkautuu (tai niillä kausilla, joiden verotettavaa tuloa vastaan laskennalliseen verosaamiseen liittyvä verotuksellinen tappio voidaan käyttää taaksepäin tai eteenpäin). Tulevien kausien verotettavan tulon riittävyyttä arvioidessaan yhteisö:
 - (i) vertaa verotuksessa vähennyskelpoisia väliaikaisia eroja tulevaisuudessa kertyvään verotettavaan tuloon, joka ei sisällä kyseisten väliaikaisten erojen purkautumisesta johtuen verotuksessa vähennettävää määrää. Tämä vertailu osoittaa, missä määrin tulevaisuudessa kertyvä verotettava tulo riittää siihen, että yhteisö vähentää näiden verotuksessa vähennyskelpoisten väliaikaisten erojen purkautumisesta johtuvat määrät.
 - (ii) ei ota huomioon niitä verotukseen vaikuttavia eriä, jotka johtuvat tulevilla kausilla syntyviksi ennakkoiduista, verotuksessa vähennyskelpoisista väliaikaisista eroista, koska näistä verotuksessa vähennyskelpoisista väliaikaisista eroista johtuvan laskennallisen verosaamisen itsensäkin hyödyntäminen edellyttää vastaisen verotettavan tulon kertymistä.
 - (b) yhteisöllä on käytettävissään verosuunnittelukeinoja, jotka tuottavat verotettavaa tuloa asianmukaisilla kausilla.
- 29A Tulevaisuudessa todennäköisesti kertyvää verotettavaa tuloa koskevaan arvioon voi sisältyä joidenkin yhteisön varojen realisointi niiden kirjanpitoarvon ylittävään määrään, jos on riittävästi näyttöä siitä, että yhteisö todennäköisesti pystyy tähän. Esimerkiksi kun omaisuuserä arvostetaan käypään arvoon, yhteisön on harkittava, onko riittävästi näyttöä sen johtopäätöksen tekemiseksi, että yhteisö todennäköisesti realisoi omaisuuserän sen kirjanpitoarvon ylittävään määrään. Näin voi olla esimerkiksi, kun yhteisö odottaa pitävänsä kiinteäkorkoisen vieraan pääoman ehtoisen instrumentin ja keräävänsä sopimukseen perustuvat rahavirrat.

VOIMAANTULO

...

- 98G Tammikuussa 2016 julkaistulla asiakirjalla *Laskennallisten verosaamisten kirjaaminen realisoitumattomista tappioista* (muutokset IAS 12:een), muutettiin kappaletta 29 ja lisättiin kappaleet 27A ja 29A sekä kappaletta 26 seuraava esimerkki. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2017 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia takautuvasti IAS 8:n *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet* mukaisesti. Muutosta ensi kertaa sovellettaessa saadaan aikaisimman vertailukauden oman pääoman alkusaldon muutos kuitenkin kirjata kertyneiden voittovarojen (tai jonkin muun oman pääoman erän sen mukaan kuin on asianmukaista) alkusaldoon kohdistamatta muutosta kertyneiden voittovarojen alkusaldoon ja muihin oman pääoman eriin. Jos yhteisö soveltaa tätä standardia aikaisemmin, tästä on annettava tieto.
-