

VERORDENING (EU) 2017/1989 VAN DE COMMISSIE**van 6 november 2017****houdende wijziging van Verordening (EG) nr. 1126/2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad wat International Accounting Standard 12 betreft****(Voor de EER relevante tekst)**

DE EUROPESE COMMISSIE,

Gezien het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie,

Gezien Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen ⁽¹⁾, en met name artikel 3, lid 1,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) Bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie ⁽²⁾ is een aantal op 15 oktober 2008 bestaande internationale standaarden en interpretaties goedgekeurd.
- (2) Op 19 januari 2016 heeft de International Accounting Standard Board (IASB) wijzigingen in International Accounting Standard (IAS) 12 *Winstbelastingen* gepubliceerd. Met de wijzigingen wordt beoogd te verduidelijken hoe uitgestelde belastingvorderingen die met tegen reële waarde gewaardeerde schuldbewijzen verband houden, administratief moeten worden verwerkt.
- (3) Overleg met de European Financial Reporting Advisory Group heeft bevestigd dat de wijzigingen in IAS 12 beantwoorden aan de in artikel 3, lid 2, van Verordening (EG) nr. 1606/2002 vervatte goedkeuringscriteria.
- (4) Verordening (EG) nr. 1126/2008 dient derhalve dienovereenkomstig te worden gewijzigd.
- (5) De IASB heeft de ingangsdatum van de wijzigingen in IAS 12 op 1 januari 2017 vastgesteld. De bepalingen van deze verordening moeten derhalve met terugwerkende kracht van toepassing zijn teneinde de betrokken uitgevende instellingen rechtszekerheid te bieden en de samenhang met andere bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 vastgestelde standaarden te verzekeren.
- (6) De in deze verordening vervatte maatregelen zijn in overeenstemming met het advies van het Regelgevend Comité voor financiële verslaglegging.

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

*Artikel 1*In de bijlage bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 wordt International Accounting Standard (IAS) 12 *Winstbelastingen* gewijzigd zoals aangegeven in de bijlage bij deze verordening.*Artikel 2*

Elke onderneming past de in artikel 1 bedoelde wijzigingen toe uiterlijk vanaf de aanvangsdatum van haar eerste boekjaar dat op of na 1 januari 2017 van start gaat.

*Artikel 3*Deze verordening treedt in werking op de derde dag na die van de bekendmaking ervan in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.⁽¹⁾ PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1.⁽²⁾ Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie van 3 november 2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad (PB L 320 van 29.11.2008, blz. 1).

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat.

Gedaan te Brussel, 6 november 2017.

Voor de Commissie
De voorzitter
Jean-Claude JUNCKER

BIJLAGE

Opname van uitgestelde belastingvorderingen voor niet-gerealiseerde verliezen

(wijzigingen in IAS 12)

Wijzigingen in IAS 12 Winstbelastingen

Alinea 29 wordt gewijzigd en de alinea's 27A, 29A en 98G worden toegevoegd. Tevens is na alinea 26 een voorbeeld toegevoegd. De alinea's 24, 26(d), 27 en 28 zijn niet gewijzigd, maar zijn hier toch opgenomen voor het leesgemak.

Verrekenbare tijdelijke verschillen

24 Voor alle verrekenbare tijdelijke verschillen moet een uitgestelde belastingvordering worden opgenomen, in zoverre het waarschijnlijk is dat er fiscale winst beschikbaar zal zijn waarmee het verrekenbare tijdelijke verschil kan worden verrekend, tenzij de uitgestelde belastingvordering voortvloeit uit de eerste opname van een vordering of verplichting in een transactie die:

- (a) geen bedrijfscombinatie is; en
- (b) op het moment van de transactie geen invloed heeft op de commerciële winst of de fiscale winst (het fiscaal verlies).

Voor verrekenbare tijdelijke verschillen die verband houden met investeringen in dochterondernemingen, filialen, geassocieerde deelnemingen en belangen in gezamenlijke overeenkomsten moet echter een uitgestelde belastingvordering worden opgenomen in overeenstemming met alinea 44.

...

26 Wat volgt zijn voorbeelden van verrekenbare tijdelijke verschillen die aanleiding geven tot uitgestelde belastingvorderingen:

- (a) ...
- (d) bepaalde activa mogen worden geboekt tegen reële waarde of mogen worden geherwaardeerd zonder dat er voor belastingdoeleinden een equivalente aanpassing wordt gemaakt (zie alinea 20). Er ontstaat een verrekenbaar tijdelijk verschil als de fiscale boekwaarde van het actief groter is dan zijn boekwaarde.

Voorbeeld ter illustratie van alinea 26(d)

Identificeren van een verrekenbaar tijdelijk verschil aan het einde van jaar 2

Aan het begin van jaar 1 koopt entiteit A voor 1 000 VE een schuldbewijs met een nominale waarde van 1 000 VE, af te lossen aan het einde van de looptijd over 5 jaar, en met een rente van 2 %, te betalen aan het einde van elk jaar. De effectieve rentevoet bedraagt 2 %. Het schuldbewijs wordt tegen reële waarde gewaardeerd.

Aan het einde van jaar 2 is de reële waarde van het schuldbewijs tot 918 VE gedaald als gevolg van een stijging van de marktrentevoeten tot 5 %. Het is waarschijnlijk dat entiteit A alle contractuele kasstromen zal ontvangen als zij het schuldbewijs blijft aanhouden.

Alle winsten (verliezen) op het schuldbewijs zijn alleen belastbaar (verrekenbaar) wanneer ze worden gerealiseerd. De winsten (verliezen) die bij de verkoop of het vervallen van het schuldbewijs ontstaan, worden voor belastingdoeleinden berekend als het verschil tussen het ontvangen bedrag en de oorspronkelijke kostprijs van het schuldbewijs.

De fiscale boekwaarde van het schuldbewijs is derhalve de oorspronkelijke kostprijs ervan.

Het verschil tussen de boekwaarde van 918 VE van het schuldbewijs in het overzicht van de financiële positie van entiteit A en de fiscale boekwaarde ervan van 1 000 VE geeft aanleiding tot het ontstaan van een verrekenbaar tijdelijk verschil van 82 VE aan het einde van jaar 2 (zie de alinea's 20 en 26(d)), ongeacht of entiteit A de boekwaarde van het schuldbewijs verwacht te realiseren door verkoop, gebruik (d.w.z. door het aanhouden ervan en het ontvangen van de contractuele kasstromen) of een combinatie van beide.

Dat komt omdat verrekenbare tijdelijke verschillen verschillen zijn tussen de boekwaarde van een actief of verplichting in het overzicht van de financiële positie en de fiscale boekwaarde ervan welke bij de bepaling van de fiscale winst (het fiscaal verlies) van toekomstige perioden zullen resulteren in bedragen die aftrekbaar zijn op het moment dat de boekwaarde van het actief of de verplichting wordt gerealiseerd dan wel afgewikkeld (zie alinea 5). Entiteit A verkrijgt een aftrek die gelijk is aan de fiscale boekwaarde van het actief van 1 000 VE bij de bepaling van de fiscale winst (het fiscaal verlies) op het moment van ofwel de verkoop, ofwel het vervallen van het actief.

- 27 De afwikkeling van verrekenbare tijdelijke verschillen leidt tot een vermindering van de fiscale winst in toekomstige perioden. Er zullen echter slechts economische voordelen in de vorm van verlaagde belastingbetalingen naar de entiteit vloeien als zij voldoende fiscale winsten genereert waarmee de verminderingen kunnen worden verrekend. Bijgevolg neemt een entiteit slechts uitgestelde belastingvorderingen op als het waarschijnlijk is dat er belastbare winsten beschikbaar zullen zijn die kunnen worden aangewend voor de verrekenbare tijdelijke verschillen.
- 27A Wanneer een entiteit beoordeelt of er belastbare winsten beschikbaar zullen zijn die zij voor een verrekenbaar tijdelijk verschil kan aanwenden, gaat zij na of de belastingwetgeving voorziet in een beperking van de bronnen van fiscale winsten waarmee verrekeningen mogen plaatsvinden voor de afwikkeling van dat verrekenbare tijdelijke verschil. Indien de belastingwetgeving niet in dergelijke beperkingen voorziet, beschouwt een entiteit een verrekenbaar tijdelijk verschil in combinatie met al haar andere verrekenbare tijdelijke verschillen. Indien de belastingwetgeving echter wel in een beperking van de aanwending van verliezen voor verrekening met winst van een specifiek type voorziet, wordt een verrekenbaar tijdelijk verschil enkel in combinatie met andere verrekenbare tijdelijke verschillen van het desbetreffende type beschouwd.
- 28 Het is waarschijnlijk dat er fiscale winst beschikbaar zal zijn waarmee een verrekenbaar tijdelijk verschil kan worden verrekend als er voldoende belastbare tijdelijke verschillen zijn met betrekking tot dezelfde belastingautoriteit en dezelfde belastbare entiteit, waarvan wordt verwacht dat ze zullen worden afgewikkeld:
- (a) in dezelfde periode als de verwachte afwikkeling van het verrekenbare tijdelijke verschil; dan wel
 - (b) in perioden waarin een uit de uitgestelde belastingvordering resulterend fiscaal verlies voorwaarts of achterwaarts kan worden gecompenseerd.
- In dergelijke gevallen wordt de uitgestelde belastingvordering opgenomen in de periode waarin de verrekenbare tijdelijke verschillen ontstaan.
- 29 Als er onvoldoende belastbare tijdelijke verschillen zijn die dezelfde belastingautoriteit en dezelfde belastbare entiteit betreffen, wordt de uitgestelde belastingvordering opgenomen in zoverre:
- (a) het waarschijnlijk is dat de entiteit over voldoende fiscale winst zal beschikken met betrekking tot dezelfde belastingautoriteit en dezelfde belastbare entiteit in dezelfde periode als die waarin het verrekenbare tijdelijke verschil wordt afgewikkeld (of in de perioden waarin een uit de uitgestelde belastingvordering resulterend fiscaal verlies voorwaarts of achterwaarts kan worden gecompenseerd). Bij de beoordeling of er in toekomstige perioden voldoende belastbare winst beschikbaar zal zijn, moet een entiteit:
 - (i) de aftrekbare tijdelijke verschillen vergelijken met toekomstige fiscale winst exclusief de belastingaftrekken die uit de afwikkeling van die verrekenbare tijdelijke verschillen voortvloeien. Uit een dergelijke vergelijking blijkt in hoeverre de toekomstige fiscale winst volstaat opdat de entiteit de bedragen kan verrekenen die uit de afwikkeling van die verrekenbare tijdelijke verschillen resulteren;
 - (ii) belastbare bedragen uit hoofde van verrekenbare tijdelijke verschillen waarvan wordt verwacht dat ze in toekomstige perioden zullen ontstaan buiten beschouwing laten, aangezien de uitgestelde belastingvordering die ontstaat uit deze verrekenbare tijdelijke verschillen zelf toekomstige fiscale winst zal vereisen om te kunnen worden aangewend;
 - (b) planning van de fiscale winst mogelijk is zodat de entiteit fiscale winst kan genereren in de juiste perioden.
- 29A Bij de raming van waarschijnlijke toekomstige fiscale winst mag rekening worden gehouden met de realisatie van sommige activa van de entiteit tegen een hogere waarde dan de boekwaarde ervan, mits er voldoende bewijs voorhanden is dat het waarschijnlijk is dat de entiteit een dergelijke hogere waarde zal weten te realiseren. Wanneer een actief bijvoorbeeld tegen reële waarde wordt gewaardeerd, moet de entiteit onderzoeken of er voldoende bewijs voorhanden is om te kunnen concluderen dat het waarschijnlijk is dat de entiteit het actief tegen een hogere waarde dan de boekwaarde ervan zal realiseren. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer een entiteit verwacht een vastrentend schuldbewijs te zullen aanhouden en de contractuele kasstromen te zullen ontvangen.

...

INGANGSDATUM

...

- 98G Alinea 29 is gewijzigd en de alinea's 27A, 29A en het voorbeeld na alinea 26 zijn toegevoegd door *Opname van uitgestelde belastingvorderingen voor niet-gerealiseerde verliezen* (wijzigingen in IAS 12), uitgegeven in januari 2016. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2017 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als een entiteit deze wijzigingen op een eerdere periode toepast, moet zij dit feit vermelden. Een entiteit moet deze wijzigingen retroactief toepassen in overeenstemming met IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*. Bij de eerste toepassing van de wijziging mag de verandering in het beginsaldo van het eigen vermogen van de vroegste vergelijkende periode evenwel in het beginsaldo van de ingehouden winsten (of in een andere component van het eigen vermogen, al naargelang het geval) worden opgenomen, zonder verdeling van de verandering tussen het beginsaldo van de ingehouden winsten en andere componenten van het eigen vermogen. Als een entiteit van deze ontlasting gebruikmaakt, moet zij dit feit vermelden.
-