

NARIADENIE KOMISIE (EÚ) 2017/1989**zo 6. novembra 2017,****ktorým sa mení nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o medzinárodný účtovný štandard 12****(Text s významom pre EHP)**

EURÓPSKA KOMISIA,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie,

so zreteľom na nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem ⁽¹⁾, a najmä na jeho článok 3 ods. 1,

keďže:

- (1) Nariadením Komisie (ES) č. 1126/2008 ⁽²⁾ sa prijali určité medzinárodné štandardy a interpretácie, ktoré existovali k 15. októbru 2008.
- (2) Rada pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB) uverejnila 19. januára 2016 zmeny medzinárodného účtovného štandardu (IAS) 12 *Dane z príjmov*. Cieľom zmien je objasniť, ako účtovať odložené daňové pohľadávky týkajúce sa dlhových nástrojov ocenených reálnou hodnotou.
- (3) Pri konzultáciách s Európskou poradnou skupinou pre finančné výkazníctvo sa potvrdilo, že zmeny štandardu IAS 12 spĺňajú kritériá na prijatie stanovené v článku 3 ods. 2 nariadenia (ES) č. 1606/2002.
- (4) Nariadenie (ES) č. 1126/2008 by sa preto malo zodpovedajúcim spôsobom zmeniť.
- (5) Rada IASB stanovila dátum účinnosti zmien IAS 12 na 1. januára 2017. Ustanovenia tohto nariadenia by sa preto mali uplatňovať so spätnou platnosťou s cieľom zabezpečiť právnu istotu pre dotknutých emitentov a súlad s ostatnými účtovnými štandardmi stanovenými v nariadení (ES) č. 1126/2008.
- (6) Opatrenia stanovené v tomto nariadení sú v súlade so stanoviskom Výboru pre účtovné predpisy,

PRIJALA TOTO NARIADENIE:

Článok 1Medzinárodný účtovný štandard (IAS) 12 *Dane z príjmov* v prílohe k nariadeniu (ES) č. 1126/2008 sa mení tak, ako je stanovené v prílohe k tomuto nariadeniu.**Článok 2**

Každá spoločnosť uplatňuje zmeny uvedené v článku 1 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2017 alebo neskôr.

Článok 3Toto nariadenie nadobúda účinnosť tretím dňom po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.⁽¹⁾ Ú. v. ES L 243, 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy (Ú. v. EÚ L 320, 29.11.2008, s. 1).

Toto nariadenie je záväzné v celom rozsahu a priamo uplatniteľné vo všetkých členských štátoch.

V Bruseli 6. novembra 2017

Za Komisiu
predseda
Jean-Claude JUNCKER

PRÍLOHA

Vykazovanie odložených daňových pohľadávok z nerealizovaných strát

(Zmeny IAS 12)

Zmeny IAS 12 Dane z príjmov

Mení sa odsek 29 a dopĺňajú sa odseky 27A, 29A and 98G. Dopĺňa sa takisto príklad nasledujúci po odseku 26. Odsek 24, odsek 26 písm. d) a odseky 27 a 28 sa nemenia, ale uvádzajú sa pre jednoduchšiu orientáciu.

Odpočítateľné dočasné rozdiely

24 Odložená daňová pohľadávka sa vykáže zo všetkých odpočítateľných dočasných rozdielov v rozsahu, v akom je pravdepodobné, že k dispozícii bude zdaniteľný zisk, oproti ktorému sa odpočítateľný dočasný rozdiel použije s výnimkou situácie, keď odložená daňová pohľadávka vzniká z prvotného vykázania majetku alebo záväzku v rámci transakcie, ktorá:

- a) nie je podnikovou kombináciou a
- b) v čase transakcie nemá vplyv ani na účtovný zisk, ani na zdaniteľný zisk (daňovú stratu).

Z odpočítateľných dočasných rozdielov spojených s vkladmi do dcérskych spoločností, pobočiek, pridružených podnikov a s podielmi na spoločnom podnikaní sa však odložená daňová pohľadávka vykáže v súlade s odsekom 44.

...

26 Ďalej sú uvedené príklady odpočítateľných dočasných rozdielov, ktoré majú za následok vznik odložených daňových pohľadávok:

- a) ...
- d) určité aktíva sa môžu uznať v reálnej hodnote alebo sa môžu preceniť bez toho, aby sa uskutočnila ekvivalentná úprava na daňové účely (pozri odsek 20). Odpočítateľný dočasný rozdiel vzniká vtedy, ak daňový základ aktíva prevyšuje jeho účtovnú hodnotu.

Príklad na ilustráciu odseku 26 písm. d)

Identifikácia odpočítateľného dočasného rozdielu ku koncu roka 2:

Účtovná jednotka A na začiatku roka 1 nakúpi za 1 000 CU dlhový nástroj s nominálnou hodnotou 1 000 CU so splatnosťou 5 rokov s úrokovou mierou 2 % splatnou ku koncu každého roka. Efektívna úroková miera predstavuje 2 %. Dlhový nástroj je ocenený reálnou hodnotou.

Na konci roka 2 sa reálna hodnota dlhového nástroja znížila na 918 CU v dôsledku zvýšenia trhových úrokových sadzieb na 5 %. Je pravdepodobné, že účtovná jednotka A zinkasuje všetky zmluvné peňažné toky, ak bude naďalej držať tento dlhový nástroj.

Všetky zisky (straty) z dlhového nástroja sú zdaniteľné (odpočítateľné) až pri ich realizácii. Zisky (straty) vznikajúce pri predaji alebo splatnosti dlhového nástroja sa na daňové účely vypočítajú ako rozdiel medzi zinkasovanou sumou a pôvodnou obstarávacou cenou dlhového nástroja.

Daňovým základom dlhového nástroja je teda jeho pôvodná obstarávací cena.

Z rozdielu medzi účtovnou hodnotou dlhového nástroja vo výkaze o finančnej situácii účtovnej jednotky A vo výške 918 CU a jeho daňovým základom vo výške 1 000 CU vzniká ku koncu roka 2 odpočítateľný dočasný rozdiel vo výške 82 CU [pozri odsek 20 a odsek 26 písm. d)], a to bez ohľadu na to, či účtovná jednotka A očakáva spätné získanie účtovnej hodnoty dlhového nástroja predajom alebo používaním, t. j. jeho držaním a zinkasovaním zmluvných peňažných tokov, alebo kombináciou oboch.

Dôvodom je, že odpočítateľné dočasné rozdiely sú rozdiely medzi účtovnou hodnotou aktíva alebo záväzku vo výkaze o finančnej situácii a ich daňovým základom, ktoré budú viesť k zdaniteľným sumám pri určovaní zdaniteľného zisku (daňovej straty) v budúcich obdobiach, keď účtovná hodnota aktíva alebo záväzku bude získaná späť alebo vysporiadaná (pozri odsek 5). Účtovná jednotka A dosiahne odpočet zodpovedajúci daňovému základu aktíva 1 000 CU pri určovaní zdaniteľného zisku (daňovej straty) buď pri predaji, alebo pri splatnosti.

- 27 Zrušenie odpočítateľných dočasných rozdielov vedie k vzniku odpočítateľných položiek pri určovaní zdaniteľných ziskov v budúcich obdobiach. Ekonomické úžitky vo forme zníženia platby daní však bude mať účtovná jednotka jedine vtedy, ak dosiahne dostatočné zdaniteľné zisky, oproti ktorým sa môžu odpočítateľné položky kompenzovať. Účtovná jednotka preto vykazuje odložené daňové pohľadávky iba vtedy, keď je pravdepodobné, že dosiahne zdaniteľné zisky tak, aby sa mohli oproti nim použiť odpočítateľné dočasné rozdiely.
- 27A Keď účtovná jednotka posudzuje, či sa dosiahnu zdaniteľné zisky, oproti ktorým môže použiť odpočítateľný dočasný rozdiel, posudzuje, či daňové právo obmedzuje zdroje zdaniteľných ziskov, oproti ktorým môže robiť odpočty pri zrušení uvedeného odpočítateľného dočasného rozdielu. Ak daňové právo takéto obmedzenia neukladá, účtovná jednotka posudzuje odpočítateľný dočasný rozdiel v kombinácii so všetkými svojimi ďalšími odpočítateľnými dočasnými rozdielmi. Ak však daňové právo obmedzuje použitie strát na odpočítanie oproti príjmu určitého typu, odpočítateľný dočasný rozdiel sa posudzuje len v kombinácii s ďalšími odpočítateľnými dočasnými rozdielmi vhodného typu.
- 28 Je pravdepodobné, že účtovná jednotka dosiahne zdaniteľný zisk tak, aby sa mohli oproti nemu použiť odpočítateľné dočasné rozdiely, ak existujú dostatočné zdaniteľné dočasné rozdiely súvisiace s tým istým daňovým orgánom a tým istým daňovým subjektom, v prípade ktorého sa očakáva zrušenie:
- a) v tom istom období ako očakávané zrušenie odpočítateľného dočasného rozdielu alebo
 - b) v obdobiach, v ktorých sa daňová strata vyplývajúca z odloženej daňovej pohľadávky môže uplatniť spätne alebo previesť do ďalších období.
- Za takýchto okolností sa odložená daňová pohľadávka vykazuje v období, v ktorom vznikajú odpočítateľné dočasné rozdiely.
- 29 Ak nie sú zdaniteľné dočasné rozdiely týkajúce sa toho istého daňového orgánu a toho istého daňového subjektu dostatočné, odložená daňová pohľadávka sa vykáže v rozsahu, v akom:
- a) je pravdepodobné, že účtovná jednotka bude mať dostatočný zdaniteľný zisk týkajúci sa toho istého daňového orgánu a toho istého daňového subjektu v rovnakom období, ako sa vráti odpočítateľný dočasný rozdiel (alebo v obdobiach, v ktorých sa daňová strata vzniknutá z odloženej daňovej pohľadávky môže uplatniť spätne alebo previesť do ďalších období). Pri vyhodnotení, či účtovná jednotka bude mať dostatočný zdaniteľný zisk v budúcich obdobiach, účtovná jednotka:
 - i) porovnáva odpočítateľné dočasné rozdiely s budúcim zdaniteľným ziskom, ktorý vylučuje daňové odpočty vyplývajúce zo zrušenia týchto odpočítateľných dočasných rozdielov. Toto porovnanie ukazuje rozsah, v akom je budúci zdaniteľný zisk dostatočný na to, aby účtovná jednotka vykonala odpočet súm vyplývajúcich zo zrušenia týchto odpočítateľných dočasných rozdielov.
 - ii) ignoruje zdaniteľné sumy, ktoré vznikajú z odpočítateľných dočasných rozdielov, pri ktorých sa očakáva, že sa vyskytnú v budúcich obdobiach, pretože odložená daňová pohľadávka vznikajúca z týchto odpočítateľných dočasných rozdielov bude sama vyžadovať budúci zdaniteľný zisk na to, aby bola využitá.
 - b) účtovná jednotka má k dispozícii možnosti daňového plánovania, ktoré povedú k vytvoreniu zdaniteľného zisku v príslušných obdobiach.
- 29A Odhad pravdepodobného budúceho zdaniteľného zisku môže zahŕňať spätné získanie niektorých aktív účtovnej jednotky za vyššiu sumu, než je ich účtovná hodnota, ak existuje dostatočný dôkaz, že je pravdepodobné, že ho účtovná jednotka dosiahne. Keď je napríklad aktívum ocenené reálnou hodnotou, účtovná jednotka posudzuje, či existuje dostatočný dôkaz na vyvodenie záveru, že je pravdepodobné, že účtovná jednotka spätne získa aktívum za vyššiu sumu, než je jeho účtovná hodnota. K tomu môže dôjsť napríklad v prípade, keď účtovná jednotka očakáva, že bude držať dlhový nástroj s pevne stanovenou sadzbou a zinkasuje zmluvné peňažné toky.

DÁTUM ÚČINNOSTI

...

- 98G Dokumentom *Vykazovanie odložených daňových pohľadávok z nerealizovaných strát* (Zmeny IAS 12), vydaným v januári 2016, sa zmenil odsek 29 a doplnili sa odseky 27A, 29A a príklad nasledujúci po odseku 26. Účtovná jednotka uplatňuje tieto zmeny na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2017 alebo neskôr. Skoršie uplatňovanie je povolené. Ak účtovná jednotka uplatní uvedené zmeny na skoršie obdobie, túto skutočnosť zverejní. Účtovná jednotka uplatňuje uvedené zmeny so spätnou platnosťou v súlade so štandardom IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*. Pri prvotnom uplatnení zmeny sa však zmena v počiatocnom stave základného imania najskoršieho porovnávacieho obdobia môže vykázať v počiatocných nerozdelených ziskoch (prípadne v inej zložke vlastného imania), bez pridelenia zmeny medzi počiatocné nerozdelené zisky a iné zložky vlastného imania. Ak účtovná jednotka uplatní túto úľavu, túto skutočnosť zverejní.
-