

UREDBA KOMISIJE (EU) 2017/1989**z dne 6. novembra 2017****o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede Mednarodnega računovodskega standarda 12****(Besedilo velja za EGP)**

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov ⁽¹⁾ in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1126/2008 ⁽²⁾ so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 15. oktobra 2008.
- (2) Upravni odbor za mednarodne računovodske standarde (UOMRS) je 19. januarja 2016 objavil spremembe mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 12 *Davek iz dobička*. S spremembami želi pojasniti, kako obračunavati odložene terjatve za davek v zvezi z dolžniškimi instrumenti, merjenimi po pošteni vrednosti.
- (3) Posvetovanje z Evropsko svetovalno skupino za računovodsko poročanje potrjuje, da spremembe MSR 12 izpolnjujejo merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002.
- (4) Uredbo (ES) št. 1126/2008 bi bilo zato treba ustrezno spremeniti.
- (5) UOMRS je določil, da začnejo spremembe MRS 12 veljati s 1. januarjem 2017. Določbe te uredbe bi zato morale veljati retroaktivno, da se zagotovita pravna varnost za zadevne izdajatelje in skladnost z drugimi računovodskimi standardi iz Uredbe (ES) št. 1126/2008.
- (6) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

Člen 1Mednarodni računovodski standard (MRS) 12 *Davek iz dobička* v Prilogi k Uredbi (ES) št. 1126/2008 se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.**Člen 2**

Podjetja začnejo uporabljati spremembe iz člena 1 najpozneje z začetkom prvega poslovnega leta, ki se začne 1. januarja 2017 ali po tem datumu.

Člen 3Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.⁽¹⁾ UL L 243, 11.9.2002, str. 1.⁽²⁾ Uredba Komisije (ES) št. 1126/2008 z dne 3. novembra 2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta (UL L 320, 29.11.2008, str. 1).

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 6. novembra 2017

Za Komisijo
Predsednik
Jean-Claude JUNCKER

PRILOGA

Pripoznavanje odloženih terjatev za davek za nerealizirane izgube

(spremembe MRS 12)

Spremembe MRS 12 Davek iz dobička

Spremeni se 29. člen in dodajo 27.A, 29.A in 98.G člen. Za 26. členom se doda tudi zgled. 24., 26.(d), 27. in 28. člen niso bili spremenjeni, vendar so vključeni zaradi lažjega sklicevanja.

Odbitnečasne razlike

24 Odložena terjatev za davek se mora pripoznati za vse odbitnečasne razlike, kolikor je verjetno, da se bo pojavil razpoložljiv obdavčljiv dobiček, v breme katerega bo mogoče uporabiti odbitnečasne razlike, razen če odložena terjatev za davek izhaja iz začetnega pripoznanja terjatve ali obveznosti v transakciji, ki:

(a) ni poslovna združitev ter

(b) v času posla ne vpliva niti na računovodski dobiček niti na obdavčljivi dobiček (davčno izgubo).

Toda za odbitnečasne razlike, ki so povezane s finančnimi naložbami v odvisna podjetja, podružnice in pridružena podjetja ter deleži v skupnih aranžmajih, se mora odložena terjatev za davek pripoznati v skladu s 44. členom.

...

26 Navajamo zglede odbitnih časnih razlik, katerih posledice so odložene terjatve za davek:

(a) ...

(d) nekatera sredstva se lahko obravnavajo po pošteni vrednosti ali prevrednotijo brez ustreznih prilagoditev za davčne namene (glejte 20. člen). Odbitna časna razlika se pojavi, če davčna osnova sredstva preseže njegovo knjigovodsko vrednost.

Zgled, ki pojasnjuje 26.(d) člen

Ugotavljanje odbitnečasne razlike na koncu leta 2:

Podjetje A na začetku leta 1 za 1 000 DE kupi dolžniški instrument z nominalno vrednostjo 1 000 DE, ki se plača ob zapadlosti čez 5 let, in z obrestno mero 2 %, ki se plača na koncu vsakega leta. Efektivna obrestna mera je 2 %. Dolžniški instrument se meri po pošteni vrednosti.

Na koncu leta 2 se je poštena vrednost dolžniškega instrumenta zmanjšala na 918 DE zaradi povišanja tržnih obrestnih mer na 5 %. Verjetno je, da bo podjetje A prejelo vse pogodbene denarne tokove, če bo še naprej posedovalo dolžniški instrument.

Vsi dobički (izgube) iz dolžniškega instrumenta so obdavčljivi (se odštejejo) samo, kadar so realizirani. Dobitki (izgube), ki izhajajo iz prodaje ali zapadlosti dolžniškega instrumenta se za davčne namene izračunajo kot razlika med prejetim zneskom in prvotno nabavno vrednostjo dolžniškega instrumenta.

Tako je davčna osnova dolžniškega instrumenta njegova prvotna nabavna vrednost.

Razlika med knjigovodsko vrednostjo dolžniškega instrumenta v izkazu finančnega položaja podjetja A v višini 918 DE in njegovo davčno osnovo v višini 1 000 DE predstavlja odbitnočasno razliko v višini 82 DE na koncu leta 2 (glej 20. in 26.(d) člen) ne glede na to, ali podjetje A pričakuje, da bo povrnilo knjigovodsko vrednost dolžniškega instrumenta z njegovo prodajo ali uporabo, tj. z njegovim posedovanjem in prejemanjem pogodbenih denarnih tokov, ali s kombinacijo obojega.

To je zato, ker so odbitnečasne razlike razlike med knjigovodsko vrednostjo sredstva ali obveznosti v izkazu finančnega položaja in njegovo davčno osnovo, katerih posledica so zneski, ki se odštejejo pri določanju obdavčljivega dobička (davčne izgube) v prihodnjih obdobjih, ko se knjigovodska vrednost sredstva povrne ali se knjigovodska vrednost obveznosti poravnava (glej 5. člen). Podjetju A se pri ugotavljanju obdavčljivega dobička (davčne izgube) pri prodaji ali ob zapadlosti prizna odbitek (zmanjšanje), ki je enak davčni osnovi sredstva v višini 1 000 DE.

- 27 Posledica odprave odbitnečasne razlike je odbitek pri ugotavljanju obdavčljivih dobičkov v prihodnjih obdobjih. Toda gospodarska korist v obliki odbitka pri plačilu davka bo pritekala v podjetje samo, če bo to zaslužio dovolj obdavčljivega dobička, v breme katerega bo mogoče uporabiti odbitke. Potemtakem podjetje pripozna odložene terjatve za davek samo, če je verjetno, da bodo na razpolago obdavčljivi dobički, v breme katerih bo mogoče uporabiti odbitnečasne razlike.
- 27A Podjetje pri oceni, ali bodo na voljo obdavčljivi dobički, v breme katerih je mogoče uporabiti odbitnočasno razliko, upošteva, ali davčna zakonodaja omejuje viro obdavčljivih dobičkov, v breme katerih lahko uporabi zneske pri odpravi te odbitnečasne razlike. Če davčna zakonodaja ne določa nobenih takih omejitev, podjetje oceni odbitnočasno razliko v kombinaciji z vsemi drugimi odbitnimičasnimi razlikami. Če pa davčna zakonodaja omejuje uporabo izgub na odbitke od dobičkov določene vrste, se odbitnačasna razlika oceni samo v kombinaciji z drugimi odbitnimičasnimi razlikami, ki so ustrezne vrste.
- 28 Verjetno je, da bo na razpolago obdavčljivi dobiček, v breme katerega bo mogoče uporabiti odbitnočasno razliko, če je dovolj obdavčljivihčasnih razlik, nanašajočih se na isto davčno oblast in isto obdavčljivo enoto, za katere se pričakuje, da se bodo odpravile:
- (a) v istem obdobju kot pričakovana odprava odbitnihčasnih razlik; ali
 - (b) v obdobjih, v katerih se lahko davčna izguba, ki izhaja iz odloženih terjatev za davek, prenese v prejšnja ali prihodnja obdobja.
- V takšnih okoliščinah se odložena terjatev za davek pripozna v obdobju, v katerem se pojavijo odbitnečasne razlike.
- 29 Kadar se premalo obdavčljivihčasnih razlik nanaša na isto davčno oblast in isto obdavčljivo enoto, se odložena terjatev za davek pripozna v obsegu, v katerem:
- (a) je verjetno, da bo imelo podjetje dovolj obdavčljivega dobička, ki se nanaša na isto davčno oblast in isto obdavčljivo enoto, v istem obdobju kot odprava odbitnečasne razlike (ali v obdobjih, v katera se lahko nazaj ali naprej prenese davčna izguba, ki izhaja iz odložene terjatve za davek). Pri oceni, ali bo imelo v prihodnjih obdobjih dovolj obdavčljivega dobička, podjetje:
 - (i) primerjačasne odbitne razlike s prihodnjim obdavčljivim dobičkom, ki izključuje davčne odbitke, ki izhajajo iz odprave teh odbitnihčasnih razlik. Ta primerjava kaže obseg, v katerem prihodnji obdavčljivi dobiček zadošča, da podjetje odbije zneske, ki izhajajo iz odprave navedenih odbitnihčasnih razlik;
 - (ii) zanemari obdavčljive zneske, ki izhajajo iz odbitnihčasnih razlik, za katere se pričakuje, da bodo nastali v prihodnjih obdobjih, ker bo odložena terjatev za davek, ki izhaja iz teh odbitnihčasnih razlik, sama potrebovala prihodnji obdavčljivi dobiček, da bi se lahko uporabila;
 - (b) ima podjetje na voljo možnosti davčnega načrtovanja, ki bodo ustvarile obdavčljivi dobiček v ustreznih obdobjih.
- 29A Ocena verjetnega prihodnjega obdavčljivega dobička lahko vključuje vrnitev nekaterih sredstev podjetja po vrednosti, ki je višja od knjigovodske, če obstajajo zadostni dokazi, da je verjetno, da bo podjetje to doseglo. Na primer, če se sredstvo meri po pošteni vrednosti, podjetje upošteva, ali obstajajo zadostni dokazi za sklepanje, da je verjetno, da bo podjetje povrnilo sredstvo po vrednosti, ki je višja od knjigovodske. To se lahko zgodi, če podjetje na primer pričakuje, da bo posedovalo dolžniški instrument s stalno obrestno mero in prejemale pogodbene denarne tokove.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

...

- 98G Z dokumentom *Pripoznavanje odloženih terjatev za davek za nerealizirane izgube* (spremembe MRS 12), izdanim januarja 2016, je bil spremenjen 29. člen ter dodani 27.A in 29.A člen ter zgled za 26. členom. Podjetje začne uporabljati navedene spremembe za letna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2017 ali pozneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje navedene spremembe uporablja za zgodnejše obdobje, ta podatek razkrije. Podjetje te spremembe uporablja za nazaj v skladu z MRS 8 *Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake*. Vendar se lahko pri začetni uporabi spremembe sprememba v začetnem lastniškem kapitalu najzgodnejšega primerjalnega obdobja pripozna v začetnem zadržanem čistem dobičku (ali v drugi sestavini lastniškega kapitala, kot je ustrezno), ne da bi se sprememba razporedila med začetni zadržani čisti dobiček in druge sestavine lastniškega kapitala. Če podjetje uporabi to olajšavo, ta podatek razkrije.
-