

**ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (UE) 2015/2231****z dnia 2 grudnia 2015 r.****zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Międzynarodowych Standardów Rachunkowości 16 i 38****(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości <sup>(1)</sup>, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1126/2008 <sup>(2)</sup> przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W dniu 12 maja 2014 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała zmiany MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* oraz MSR 38 *Wartości niematerialne zatytułowane Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisation (Doprecyzowanie dopuszczalnych metod amortyzacji)*. Z powodu rozbieżnych praktyk konieczne jest wyjaśnienie, czy należy stosować metody oparte na dochodach do obliczania amortyzacji składnika aktywów.
- (3) Konsultacje z Europejską Grupą Doradcą ds. Sprawozdawczości Finansowej potwierdziły, że zmiany MSR 16 i MSR 38 spełniają kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002.
- (4) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.
- (5) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

**Artykuł 1**

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się następujące zmiany:

- a) Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* zmienia się zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- b) Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 38 *Wartości niematerialne* zmienia się zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

**Artykuł 2**

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany, o których mowa w art. 1, najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się dnia 1 stycznia 2016 r. lub później.

**Artykuł 3**Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.<sup>(1)</sup> Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1126/2008 z dnia 3 listopada 2008 r. przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1).

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia 2 grudnia 2015 r.

*W imieniu Komisji*  
Jean-Claude JUNCKER  
*Przewodniczący*

---

## ZAŁĄCZNIK

**Wyjaśnienie dopuszczalnych metod amortyzacji**

(zmiany MSR 16 i MSR 38)

**Zmiany MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe**

Paragraf 56 został zmieniony oraz dodano paragrafy 62 A i 81I. Paragrafy 60–62 nie zostały zmienione, ale włączono je dla ułatwienia orientacji.

**Wartość podlegająca amortyzacji i okres amortyzacji**

...

56. Korzyści ekonomiczne pochodzące ze składnika aktywów konsumowane są przez jednostkę gospodarczą przede wszystkim w drodze użytkowania składnika aktywów. Jednakże inne czynniki, takie jak technologiczna i operacyjna utrata przydatności i zużycie związane z niewykorzystywaniem składnika aktywów, często powodują zmniejszenie oczekiwanych korzyści ekonomicznych ze składnika aktywów. W związku z tym, ustalając okres użytkowania składnika aktywów, należy wziąć pod uwagę wszystkie następujące czynniki:

a) ...

c) technologiczną lub rynkową utratę przydatności wynikającą ze zmian lub udoskonaleń produkcji, lub ze zmian popytu na dany produkt lub na daną usługę, do wytworzenia których wykorzystywany jest dany składnik aktywów. Oczekiwane przyszłe obniżki ceny sprzedaży towaru wyprodukowanego przy użyciu danego składnika aktywów mogą wskazywać, że spodziewana jest technologiczna lub rynkowa utrata przydatności składnika aktywów, co z kolei może odzwierciedlać zmniejszenie oczekiwanych korzyści ekonomicznych wbudowanych w składnik aktywów.

...

**Metoda amortyzacji**

**60. Zastosowana metoda amortyzacji odzwierciedla tryb konsumowania przez jednostkę gospodarczą oczekiwanych korzyści ekonomicznych ze składnika aktywów.**

**61. Metoda amortyzacji zastosowana do rzeczowych aktywów trwałych weryfikowana jest co najmniej na koniec każdego roku finansowego i jeżeli nastąpiła istotna zmiana w oczekiwanym trybie konsumowania przez jednostkę gospodarczą korzyści ekonomicznych ze składnika aktywów, metoda amortyzacji ulega zmianie w zakresie odzwierciedlającym tę zmianę. Zmiana metody amortyzacji zostaje ujęta jako zmiana wartości szacunkowych zgodnie z MSR 8.**

62. Można stosować różne metody amortyzacji w celu rozłożenia wartości podlegającej amortyzacji danego składnika aktywów na przestrzeni jego okresu użytkowania. Do metod tych zaliczamy metodę liniową, metodę degresywną oraz metodę opartą na liczbie wytworzonych produktów. Metoda liniowa zakłada stosowanie stałych odpisów amortyzacyjnych na przestrzeni okresu użytkowania składnika aktywów przy niezmienionej wartości końcowej. Metoda degresywna skutkuje zmniejszaniem odpisów amortyzacyjnych na przestrzeni okresu użytkowania składnika aktywów. Zaś metoda oparta na liczbie wytworzonych produktów opiera się na ustaleniu odpisu amortyzacyjnego na podstawie oczekiwanego wykorzystania składnika aktywów lub wielkości produkcji. Wybór konkretnej metody w stosunku do danego składnika aktywów jest uzależniony od oczekiwanego trybu uzyskiwania korzyści ekonomicznych. Metodę taką stosuje się konsekwentnie w kolejnych okresach, chyba że zaistniała zmiana w oczekiwanym trybie uzyskiwania korzyści ekonomicznych z tego składnika aktywów.

62 A Metoda amortyzacji oparta na przychodzie uzyskiwanym w wyniku działalności, która przewiduje użytkowanie składnika aktywów, nie jest zasadna. Przychód uzyskiwany w wyniku działalności, która przewiduje użytkowanie składnika aktywów, na ogół odzwierciedla czynniki inne niż konsumowanie korzyści ekonomicznych związanych ze składnikiem aktywów. Na przykład przychód zależy od innych czynników produkcyjnych i procesów, działalności w zakresie sprzedaży i zmian w wielkości i cenach sprzedaży. Na składnik cenowy przychodu może wpływać inflacja, która nie ma wcale wpływu na sposób, w jaki dany składnik aktywów jest użytkowany.

...

## DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

811 Na podstawie dokumentu *Wyjaśnienie dopuszczalnych metod amortyzacji* (zmiany MSR 16 i MSR 38), opublikowanego w maju 2014 r., zmieniono paragraf 56 i dodano paragraf 62 A. Jednostka stosuje te zmiany prospektywnie w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2016 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

**Zmiany MSR 38 Wartości niematerialne**

Paragraf 92 został zmieniony. W paragrafie 98, w angielskiej wersji językowej wyrażenie „unit of production method” otrzymało brzmienie „units of production method”; polskie tłumaczenie nie uległo zmianie i brzmi nadal: „metoda oparta na liczbie wytworzonych produktów”. Dodano paragrafy 98 A-98C oraz 130J. Paragraf 97 nie został zmieniony, ale włączono go dla ułatwienia orientacji.

## OKRES UŻYTKOWANIA

...

92. Zważywszy na tempo zmian technologicznych, programy komputerowe i wiele innych wartości niematerialnych jest podatnych na technologiczną utratę przydatności. Często zatem zdarza się, że ich okres użytkowania jest krótki. Oczekiwane przyszłe obniżki ceny sprzedaży towaru wyprodukowanego przy użyciu danego składnika wartości niematerialnych mogą wskazywać, że spodziewana jest technologiczna lub rynkowa utrata przydatności składnika wartości niematerialnych, co z kolei może odzwierciedlać zmniejszenie oczekiwanych korzyści ekonomicznych pochodzących z danego składnika wartości niematerialnych.

...

**Okres amortyzacji i metoda amortyzacji**

97. **Podlegającą amortyzacji wartość składnika wartości niematerialnych posiadającego określony okres użytkowania rozkłada się równomiernie na przestrzeni okresu jego użytkowania. Amortyzację rozpoczyna się w momencie, gdy składnik aktywów jest gotowy do użycia, tzn. kiedy składnik ten znajduje się w miejscu i stanie umożliwiającym użytkowanie go w sposób zamierzony przez kierownictwo. Amortyzację kończy się w dniu, w którym składnik aktywów został sklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży (lub wchodzi w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży, w zależności od tego, co nastąpiło wcześniej) zgodnie z MSSF 5, lub w dniu, w którym ten składnik przestaje być ujmowany, biorąc pod uwagę wcześniejszą z tych dat. Stosowana metoda amortyzacji powinna odzwierciedlać sposób konsumowania przyszłych korzyści ekonomicznych osiągniętych ze składnika aktywów przez jednostkę. Przy braku możliwości wiarygodnego określenia sposobu konsumowania tych korzyści stosuje się metodę liniową. Odpisy amortyzacyjne za każdy okres ujmuje się w ciężar sprawozdania z całkowitych dochodów, chyba że inny standard dopuszcza lub nakłada obowiązek zaliczenia ich do wartości bilansowej innego składnika aktywów.**

98. Można stosować różne metody amortyzacji w celu systematycznego rozłożenia wartości podlegającej amortyzacji danego składnika aktywów na przestrzeni okresu jego użytkowania. Do metod tych zalicza się metodę liniową, metodę degresywną oraz metodę opartą na liczbie wytworzonych produktów. Wybór konkretnej metody opiera się na oczekiwanym sposobie konsumowania przyszłych korzyści ekonomicznych wbudowanych w składnik aktywów i stosuje się tę metodę w sposób ciągły w kolejnych okresach chyba że nastąpiła zmiana oczekiwanego sposobu konsumowania tych przyszłych korzyści ekonomicznych.

98 A Istnieje możliwe do odrzucenia założenie, że metoda amortyzacji oparta na przychodzie uzyskiwanym z działalności, która przewiduje użytkowanie składnika wartości niematerialnych, nie jest zasadna. Przychód uzyskany z działalności, która przewiduje użytkowanie składnika wartości niematerialnych, na ogół odzwierciedla czynniki, które nie są bezpośrednio powiązane z konsumowaniem korzyści ekonomicznych wbudowanych w składnik wartości niematerialnych. Na przykład przychód zależy od innych czynników produkcyjnych i procesów, działalności w zakresie sprzedaży i zmian w wielkości i cenach sprzedaży. Na składnik cenowy przychodu może wpływać inflacja, która nie ma wcale wpływu na sposób, w jaki składnik aktywów jest użytkowany. Założenie to można odrzucić jedynie w ograniczonej liczbie przypadków:

- a) kiedy składnik wartości niematerialnych jest wyrażony jako miara przychodu, jak opisano w paragrafie 98C; lub
- b) kiedy można wykazać, że przychód i konsumowanie korzyści ekonomicznych związanych ze składnikiem wartości niematerialnych są ściśle skorelowane.

- 98B Przy wyborze właściwej metody amortyzacji zgodnie z paragrafem 98 jednostka może określić dominujący czynnik ograniczający, który jest nieodłącznie związany ze składnikiem wartości niematerialnych. Na przykład umowa, która ustanawia prawa jednostki do użytkowania przez nią danego składnika wartości niematerialnych, może określać użytkowanie przez jednostkę składnika wartości niematerialnych za pomocą liczby lat (tj. w czasie), liczby wytworzonych produktów lub ustalonej łącznej kwoty przychodu, który ma być uzyskany. Identyfikacja takiego dominującego czynnika ograniczającego może służyć jako punkt odniesienia do identyfikacji właściwej podstawy amortyzacji, chociaż można stosować inną podstawę, jeżeli dokładniej odzwierciedla ona oczekiwany sposób konsumowania korzyści ekonomicznych.
- 98C Kiedy dominujący czynnik ograniczający, który jest nieodłącznie związany ze składnikiem wartości niematerialnych, stanowi osiągnięcie progu przychodu, przychód, który ma być uzyskany, może stanowić właściwą podstawę amortyzacji. Na przykład jednostka może nabyć koncesję na poszukiwanie i wydobywanie złota z kopalni złota. Wygaśnięcie umowy może opierać się na ustalonej łącznej kwocie przychodu, który ma być uzyskany z wydobywania (np. umowa może zezwalać na wydobywanie złota z kopalni do chwili, gdy łączny skumulowany przychód ze sprzedaży złota osiągnie 2 mld j.p.), a nie na czasie lub ilości wydobytego złota. W innym przykładzie prawo eksploatacji płatnej drogi może opierać się na ustalonej łącznej kwocie przychodu, który ma być uzyskany ze wszystkich pobranych opłat (np. umowa może pozwalać na eksploatację płatnej drogi aż do osiągnięcia skumulowanej kwoty opłat uzyskanych w wyniku eksploatacji płatnej drogi wynoszącej 100 mln j.p.). W przypadku gdy przychód został ustalony jako dominujący czynnik ograniczający w umowie o użytkowanie składnika wartości niematerialnych, przychód, jaki ma być uzyskany, może stanowić właściwą podstawę amortyzacji składnika wartości niematerialnych, pod warunkiem że umowa określa ustaloną łączną kwotę przychodu, który ma być uzyskany, w odniesieniu do której ma być określona amortyzacja.

...

#### PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 130J Na podstawie dokumentu *Wyjaśnienie dopuszczalnych metod amortyzacji* (zmiany MSR 16 i MSR 38), opublikowanego w maju 2014 r., zmieniono paragrafy 92 i 98 oraz dodano paragrafy 98 A–98C. Jednostka stosuje te zmiany prospektywnie w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się 1 stycznia 2016 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, fakt ten ujawnia.

---