

**ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (UE) 2022/1392****z dnia 11 sierpnia 2022 r.****zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 w odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości 12****(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) Na mocy rozporządzenia 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 7 maja 2021 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości opublikowała zmiany Międzynarodowego Standardu Rachunkowości (MSR) 12 *Podatek dochodowy*. Zmiany te służą wyjaśnieniu sposobu, w jaki przedsiębiorstwa mają rozliczać odroczony podatek dochodowy od transakcji takich jak leasing i zobowiązania z tytułu wycofania z eksploatacji, oraz mają na celu ograniczenie rozbieżności w sprawozdawczości dotyczącej aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego związanego z leasingiem i zobowiązaniami z tytułu wycofania z eksploatacji.
- (3) W konsekwencji zmian wprowadzonych w MSR 12 *Podatek dochodowy* zmieniony został również Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy*, aby zapewnić spójność między tymi standardami.
- (4) Po przeprowadzeniu konsultacji z Europejską Grupą Doradcą ds. Sprawozdawczości Finansowej Komisja stwierdza, że zmiany MSR 12 *Podatek dochodowy* spełniają kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002.
- (5) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.
- (6) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

**Artykuł 1**

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

- 1) w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości (MSR) 12 *Podatek dochodowy* wprowadza się zmiany zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) w Międzynarodowym Standardzie Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy* wprowadza się zmiany zgodnie ze zmianami MSR 12 *Podatek dochodowy*, jak określono w załączniku 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 2023 r. lub później.

<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).

*Artykuł 3*

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie dwudziestego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

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

Sporządzono w Brukseli dnia 11 sierpnia 2022 r.

W imieniu Komisji  
Przewodnicząca  
Ursula VON DER LEYEN

---

## ZAŁĄCZNIK

**Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji**

Zmiany w MSR 12

**Zmiany w MSR 12 Podatek dochodowy**

Zmieniono paragrafy 15, 22 i 24. Dodano paragraf 22 A oraz paragrafy 98J–98L.

UJMOWANIE REZERW Z TYTUŁU ODROZONEGO PODATKU DOCHODOWEGO I AKTYWÓW Z TYTUŁU ODROZONEGO PODATKU DOCHODOWEGO

**Dotatnie różnice przejściowe**

15. **Tworzy się rezerwę z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do wszystkich dodatnich różnic przejściowych, z wyjątkiem przypadków, gdy rezerwa z tytułu odroczonego podatku dochodowego wynika z:**
- początkowego ujęcia wartości firmy; lub**
  - początkowego ujęcia danego składnika aktywów lub zobowiązania pochodzącego z transakcji, która:**
    - nie jest połączeniem jednostek gospodarczych;**
    - nie wpływa w momencie przeprowadzania transakcji na wynik finansowy brutto ani na dochód do opodatkowania (stratę podatkową); oraz**
    - w momencie przeprowadzania transakcji nie powoduje powstania takich samych dodatnich i ujemnych różnic przejściowych.**

...

*Początkowe ujęcie składnika aktywów lub zobowiązania*

22. Różnica przejściowa może powstać w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów lub zobowiązania, gdy na przykład część lub całość ceny nabycia składnika aktywów nie będzie stanowiła kosztu uzyskania przychodu. Metoda rachunkowości stosowana do takich różnic przejściowych zależy od charakteru transakcji, która doprowadziła do początkowego ujęcia składnika aktywów lub zobowiązania:
- w przypadku połączenia jednostek gospodarczych jednostka tworzy rezerwę z tytułu odroczonego podatku dochodowego lub wykazuje składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego, co wpływa na wysokość wartości firmy lub na kwotę zysku ujmowanego z tytułu okazynego nabycia (zob. paragraf 19);
  - jeżeli transakcja wpływa na wynik finansowy brutto lub na dochód do opodatkowania albo powoduje powstanie takich samych dodatnich i ujemnych różnic przejściowych, jednostka tworzy rezerwę z tytułu odroczonego podatku dochodowego lub ujmuje składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego oraz ujmuje wszelkie wynikające z tego tytułu odroczone obciążenia i przychody podatkowe w zyskach lub stratach (zob. paragraf 59);
  - jeżeli transakcja nie ma formy połączenia jednostek gospodarczych i nie wpływa na wynik finansowy brutto ani na dochód do opodatkowania oraz nie powoduje powstania takich samych dodatnich i ujemnych różnic przejściowych, jednostka mogłaby – jeżeli nie są to wyjątki, o których mowa w paragrafach 15 i 24 – utworzyć wynikającą z powyższego rezerwę z tytułu odroczonego podatku dochodowego lub ująć składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego oraz skorygować wartość bilansową składnika aktywów lub zobowiązania o tę samą kwotę. Takie korekty wpłynęłyby jednak ujemnie na przejrzystość sprawozdania finansowego jednostki. Dlatego niniejszy standard nie dopuszcza tworzenia przez jednostkę rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego lub ujmowania aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego ani w momencie ich początkowego ujęcia, ani w okresach późniejszych (zob. przykład poniżej). Odpowiednio, jeśli taki składnik aktywów jest amortyzowany, jednostka nie ujmuje kolejnych zmian w nieujętej rezerwie z tytułu odroczonego podatku dochodowego lub składnika aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

...

- 22A Transakcja, która nie jest połączeniem jednostek gospodarczych, może prowadzić do początkowego ujęcia składnika aktywów i zobowiązania, a w momencie jej przeprowadzania nie wpływa na wynik finansowy brutto ani na dochód do opodatkowania. Na przykład w dniu rozpoczęcia umowy leasingowej leasingobiorca zazwyczaj ujmuje zobowiązanie z tytułu leasingu i odpowiadającą mu kwotę jako część kosztu składnika aktywów z tytułu prawa do użytkowania. W zależności od mającego zastosowanie prawa podatkowego przy początkowym ujęciu składnika aktywów i zobowiązania w ramach takiej transakcji mogą powstać takie same dodatnie i ujemne różnice przejściowe. Wyjątki, o których mowa w paragrafach 15 i 24, nie mają zastosowania do takich różnic przejściowych, a jednostka tworzy wszelkie wynikające z tego rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego i ujmuje wszelkie aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

...

**Ujemne różnice przejściowe**

24. **W odniesieniu do wszystkich ujemnych różnic przejściowych ujmuje się składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego do wysokości, do której jest prawdopodobne, iż osiągnięty zostanie dochód do opodatkowania, który pozwoli na potrącenie ujemnych różnic przejściowych. Wyjątek od tego przypadku pojawia się, gdy składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego wynika z początkowego ujęcia składnika aktywów lub zobowiązania pochodzącego z transakcji, która:**
- nie jest połączeniem jednostek gospodarczych;**
  - nie wpływa w momencie przeprowadzania transakcji na wynik finansowy brutto ani na dochód do opodatkowania (stratę podatkową); oraz**
  - w momencie przeprowadzania transakcji nie powoduje powstania takich samych dodatnich i ujemnych różnic przejściowych.**

...

## DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 98J Na podstawie dokumentu *Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji*, wydanego w maju 2021 r., zmieniono paragrafy 15, 22 i 24 oraz dodano paragraf 22 A. Jednostka stosuje te zmiany zgodnie z paragrafami 98K–98L w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2023 r. i później. Wcześniejsze stosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, ujawnia ten fakt.
- 98K Jednostka stosuje dokument *Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji* do transakcji, które mają miejsce w dniu rozpoczęcia lub po rozpoczęciu najwcześniejszego prezentowanego okresu porównawczego.
- 98L Jednostka stosująca dokument *Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji* dokonuje również, w dniu rozpoczęcia najwcześniejszego prezentowanego okresu porównawczego:
- ujęcia składnika aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego – do wysokości, do której jest prawdopodobne, iż osiągnięty zostanie dochód do opodatkowania, który pozwoli na potrącenie ujemnych różnic przejściowych – oraz rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do wszystkich ujemnych i dodatnich różnic przejściowych związanych z:
    - aktywami z tytułu prawa do użytkowania i zobowiązaniami z tytułu leasingu; oraz
    - zobowiązaniami z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązaniami o podobnym charakterze oraz odpowiadającymi im kwotami ujętymi jako część kosztu powiązanego z nimi składnika aktywów; oraz
  - ujęcia łącznego efektu pierwszego zastosowania zmian jako korekty salda początkowego zysków zatrzymanych (lub, w stosownych przypadkach, innego składnika kapitału własnego) na ten dzień.

**Zmiany w MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy**

Dodano paragraf 39AH. W załączniku B zmieniono paragraf B1 oraz dodano paragraf B14 i jego nagłówek.

## DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

...

- 39AH Na podstawie dokumentu *Odroczony podatek dochodowy w związku z aktywami i zobowiązaniami powstałymi w ramach pojedynczej transakcji*, wydanego w maju 2021 r., zmieniono paragraf B1 oraz dodano paragraf B14. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2023 r. i później. Wcześniejsze stosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszego okresu, ujawnia ten fakt.

...

## Załącznik B

**Wyjątki dotyczące retrospektywnego zastosowania pozostałych MSSF**

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

B1 Jednostka stosuje następujące wyjątki:

...

- g) pożyczki rządowe (paragrafy B10–B12);
- h) umowy ubezpieczeniowe (paragraf B13); oraz
- i) odroczony podatek dochodowy związany z leasingiem oraz zobowiązaniami z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązaniami o podobnym charakterze (paragraf B14).

...

**ODRO CZONY PODATEK DOCHODOWY ZWIĄZANY Z LEASINGIEM ORAZ ZOBOWIĄZANIAMI Z TYTUŁU WYCOFANIA Z EKSPLOATACJI, REKULTYWACJI I ZOBOWIĄZANIAMI O PODOBNYM CHARAKTERZE**

B14 Na mocy paragrafów 15 i 24 MSR 12 *Podatek dochodowy* jednostka jest zwolniona z ujmowania składnika aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego lub rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego w określonych okolicznościach. Pomimo tych wyjątków, w dniu przejścia na MSSF jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ujmuje składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego – do wysokości, do której jest prawdopodobne, iż osiągnięty zostanie dochód do opodatkowania, który pozwoli na potrącenie ujemnych różnic przejściowych – oraz rezerwę z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do wszystkich ujemnych i dodatnich różnic przejściowych związanych z:

- a) aktywami z tytułu prawa do użytkowania i zobowiązaniami z tytułu leasingu; oraz
  - b) zobowiązaniami z tytułu wycofania z eksploatacji, rekultywacji i zobowiązaniami o podobnym charakterze oraz odpowiadającymi im kwotami ujętymi jako część kosztu powiązanego z nimi składnika aktywów.
-