

المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "ضرائب الدخل"

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "ضرائب الدخل"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة كما صدر من غير أي تعديل.

ملاحظة: أصدرت الهيئة السعودية نسخة معدلة من معيار الزكاة الصادر عام ١٩٩٩، كما أصدرت رأياً فنياً حول عرض أثر الزكاة والضريبة على حقوق الملاك في حال التراجع فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة في الشركات المختلطة.

المعيار الدولي للمحاسبة ١٢

ضرائب الدخل

الهدف

الهدف من هذا المعيار هو توضيح المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل. والموضوع الرئيسي في المحاسبة عن ضرائب الدخل هو كيفية المحاسبة عن الآثار الضريبية الحالية والمستقبلية لما يلي:

(أ) الاسترداد المستقبلي للمبلغ الدفترى للأصول، أو التسوية المستقبلية للمبلغ الدفترى للالتزامات، المثبتة في قائمة المركز المالي للمنشأة؛

(ب) المعاملات والأحداث الأخرى للفترة الحالية المثبتة في القوائم المالية للمنشأة.

من الأمور الملازمة لإثبات أصل أو التزام أن تتوقع المنشأة المدة للقرار استرداد أو تسوية المبلغ الدفترى لذلك الأصل أو الالتزام. وإذا كان من المرجح أن استرداد أو تسوية ذلك المبلغ الدفترى سوف يجعل مدفوعات الضريبة المستقبلية أكبر (أصغر) مما يمكن أن تكون عليه إذا لم يكن لمثل هذا الاسترداد أو التسوية آثار ضريبية، فإن هذا المعيار يتطلب من المنشأة إثبات التزام ضريبة مؤجلة (أصل ضريبة مؤجلة)، مع استثناءات محدودة معينة.

يتطلب هذا المعيار من المنشأة المحاسبة عن الآثار الضريبية للمعاملات والأحداث الأخرى بالطريقة نفسها التي تحاسب بها عن المعاملات والأحداث الأخرى ذاتها. وعليه، ففيما يخص المعاملات والأحداث الأخرى المثبتة ضمن الربح أو الخسارة، يتم أيضاً إثبات أي آثار ضريبية ذات علاقة ضمن الربح أو الخسارة. وفيما يخص المعاملات والأحداث الأخرى المثبتة خارج الربح أو الخسارة (إما ضمن الدخل الشامل الآخر أو بشكل مباشر ضمن حقوق الملكية)، يتم أيضاً إثبات أي آثار ضريبية ذات علاقة خارج الربح أو الخسارة (إما ضمن الدخل الشامل الآخر أو بشكل مباشر ضمن حقوق الملكية، على التوالي). وبالمثل، يؤثر إثبات أصول والتزامات الضريبة المؤجلة ضمن جميع الأعمال على مبلغ الشهرة الناشئة ضمن جميع الأعمال ذلك أو المبلغ المثبت لمكسب الشراء بسعر مغرٍ.

يتعامل هذا المعيار أيضاً مع إثبات أصول الضريبة المؤجلة الناشئة عن الخسائر غير المستغلة لأغراض الضريبة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة، وعرض ضرائب الدخل في القوائم المالية، والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بضرائب الدخل.

النطاق

- ١ يجب تطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن ضرائب الدخل.
- ٢ لأغراض هذا المعيار، تشمل ضرائب الدخل جميع الضرائب المحلية والأجنبية التي تستند إلى الأرباح الخاضعة للضريبة. وتشمل ضرائب الدخل أيضاً ضرائب مثل الضرائب المستقطعة من المنبع مستحقة الدفع من المنشأة التابعة أو المنشأة الزميلة أو الترتيب المشترك على توزيعاتها للمنشأة المدة للقرار.
- ٣ [حُذفت]
- ٤ لا يتعامل هذا المعيار مع طرق المحاسبة عن المنح الحكومية (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية") أو تخفيضات الضريبة المستحقة لتشجيع الاستثمارات. وعلى الرغم من ذلك، فإنه يتعامل مع المحاسبة عن الفروقات المؤقتة التي قد تنشأ عن مثل تلك المنح أو تخفيضات الضريبة المستحقة لتشجيع الاستثمارات.

التعريفات

- ٥ تم استخدام المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة أدناه:
الربح المحاسبي هو الربح أو الخسارة للفترة قبل طرح مصروف الضريبة.
الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) هو الربح (أو الخسارة) لفترة، الذي يتم تحديده (التي يتم تحديدها) وفقاً للقواعد التي تضعها السلطات الضريبية، والذي تكون ضرائب الدخل مستحقة السداد عليه (والتي يمكن استرداد ضرائب الدخل بناءً عليها).
مصروف الضريبة (دخل للضريبة) هو المبلغ المجمع الذي يتم إدراجه عند تحديد الربح أو الخسارة للفترة فيما يتعلق بالضريبة الحالية والضريبة المؤجلة.
الضريبة الحالية هي مبلغ ضرائب الدخل مستحق الدفع (الممكن استرداده) فيما يتعلق بالربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) خلال الفترة.
التزامات الضريبة المؤجلة هي مبالغ ضرائب الدخل التي ستصبح مستحقة الدفع في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.

أصول الضريبة المؤجلة هي مبالغ ضرائب الدخل الممكن استردادها في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بما يلي:

- (أ) الفروقات المؤجلة جائزة الحسم؛
 - (ب) ترحيل الخسائر غير المستغلة لأغراض الضريبة إلى فترات مستقبلية؛
 - (ج) ترحيل التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة إلى فترات مستقبلية.
- الفروقات المؤجلة** هي الفروقات بين المبلغ الدفترى لأصل أو التزام في قائمة المركز المالي وأساسه الضريبي. وقد تكون الفروقات المؤجلة إما:
- (أ) **فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة**، وهي الفروقات المؤجلة التي سوف تنتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) للفترات المستقبلية عند استرداد المبلغ الدفترى للأصل أو تسوية المبلغ الدفترى للالتزام؛ أو
 - (ب) **فروقات مؤقتة جائزة الحسم**، وهي الفروقات المؤجلة التي سوف تنتج عنها مبالغ جائزة الحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (أو الخسارة لأغراض الضريبة) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد المبلغ الدفترى للأصل أو تسوية المبلغ الدفترى للالتزام.

الأساس الضريبي لأصل أو التزام هو المبلغ المعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض ضريبة.

يشمل مصروف الضريبة (دخل الضريبة) مصروف الضريبة الحالية (دخل الضريبة الحالية) ومصروف الضريبة المؤجلة (دخل الضريبة المؤجلة).

الأساس الضريبي

الأساس الضريبي لأصل هو المبلغ الذي سيكون جائز الحسم لأغراض الضريبة مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة سوف تتدفق إلى المنشأة عندما تسترد المبلغ الدفترى للأصل. وإذا لم تكن تلك المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة، فإن الأساس الضريبي للأصل يساوي مبلغه الدفترى.

أمثلة	
١	تكلفة ماكينة هي ١٠٠. ولأغراض الضريبة، فإن إهلاكاً بمبلغ ٣٠ قد تم حسمه بالفعل في الفترتين الحالية والسابقة والتكلفة المتبقية ستكون جائزة الحسم في الفترات المستقبلية، إما على أنها إهلاك أو من خلال حسم عند الاستبعاد. والإيراد المتولد من خلال استخدام الماكينة خاضع للضريبة، وأي مكسب من استبعاد الماكينة سيكون خاضعاً للضريبة وأية خسارة من الاستبعاد ستكون جائزة الحسم لأغراض الضريبة. الأساس الضريبي للماكينة هو ٧٠.
٢	المبلغ الدفترى للفائدة مستحقة التحصيل هو ١٠٠. وسوف يخضع إيراد الفائدة المتعلق بها للضريبة على أساس نقدي. الأساس الضريبي للفائدة مستحقة التحصيل هو صفر.
٣	المبلغ الدفترى للمبالغ مستحقة التحصيل من المدينين التجاريين هو ١٠٠. وتم بالفعل إدراج الإيراد المتعلق بها ضمن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة). الأساس الضريبي للمبالغ مستحقة التحصيل من المدينين التجاريين هو ١٠٠.
٤	المبلغ الدفترى لتوزيعات الأرباح مستحقة التحصيل من منشأة تابعة هو ١٠٠. ولا تخضع توزيعات الأرباح للضريبة. في الواقع، مجمل المبلغ الدفترى للأصل جائز الحسم مقابل المنافع الاقتصادية. وتبعاً لذلك، فإن الأساس الضريبي لتوزيعات الأرباح مستحقة التحصيل هو ١٠٠.
٥	المبلغ الدفترى لقرض مستحق التحصيل هو ١٠٠. ولن يكون لسداد القرض أي آثار ضريبة. الأساس الضريبي للقرض هو ١٠٠.
(أ)	بموجب هذا التحليل، لا يوجد فرق مؤقت خاضع للضريبة. وهناك تحليل بديل وهو أن توزيعات الأرباح مستحقة التحصيل لها أساس ضريبي يساوي صفراً وثمة معدل ضريبة يساوي صفراً يُطبَّق على الفرق المؤقت الخاضع للضريبة البالغ ١٠٠. ووفقاً لكلا التحليلين، لا يوجد التزام ضريبة مؤجلة.

الأساس الضريبي للالتزام هو مبلغه الدفترى، مطروحاً منه أي مبلغ سيكون جائز الحسم لأغراض الضريبة فيما يتعلق بذلك الالتزام في الفترات المستقبلية. وفي حالة الإيراد الذي يتم استلامه مقدماً، فإن الأساس الضريبي للالتزام الناتج هو مبلغه الدفترى، مطروحاً منه مبلغ أي إيراد لن يكون خاضعاً للضريبة في الفترات المستقبلية.

أمثلة	
١	تتضمن الالتزامات المتداولة مصروفات مستحقة بمبلغ دفترى ١٠٠. وسيتم حسم المصروف المتصل بها لأغراض الضريبة على أساس نقدي. الأساس الضريبي للمصروفات المستحقة يساوي صفراً.

٢	تتضمن الالتزامات المتداولة إيراد فائدة مقبوضاً مقدماً، بمبلغ دفترى ١٠٠. وخضع إيراد الفائدة ذي الصلة للضريبة على أساس نقدي. الأساس الضريبي للفائدة المقبوضة مقدماً يساوي صفراً.
٣	تشمل الالتزامات المتداولة مصروفات مستحقة بمبلغ دفترى ١٠٠. وقد تم بالفعل حسم المصروف المتصل بها لأغراض الضريبة. الأساس الضريبي للمصروفات المستحقة هو ١٠٠.
٤	تشمل الالتزامات المتداولة غرامات وعقوبات مستحقة بمبلغ دفترى ١٠٠. ولا يتم حسم الغرامات والعقوبات لأغراض الضريبة. الأساس الضريبي للغرامات والعقوبات المستحقة هو ١٠٠. ^(أ)
٥	المبلغ الدفترى لقرض مستحق السداد ١٠٠. ولن يكون لسداد القرض أي آثار ضريبية. الأساس الضريبي للقرض هو ١٠٠.
(أ)	بموجب هذا التحليل، لا يوجد فرق مؤقت جائز الحسم. وهناك تحليل بديل وهو أن الغرامات والعقوبات المستحقة لها أساس ضريبي يساوي صفراً وثمة معدل ضريبة يساوي صفراً يُطبق على الفرق المؤقت جائز الحسم الناتج. ووفقاً لكلا التحليلين، لا يوجد أصل ضريبة مؤجلة.

٩ بعض البنود يكون لها أساس ضريبي ولكنها لا تُثبت على أنها أصول والتزامات في قائمة المركز المالي. فعلى سبيل المثال، يتم إثبات تكاليف البحث على أنها مصروف عند تحديد الربح المحاسبي في الفترة التي يتم تكبدها فيها ولكن قد لا يُسمح بحسمها عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) حتى فترة لاحقة. والفرق بين الأساس الضريبي لتكاليف البحث، وهو المبلغ الذي تسمح السلطات الضريبية بحسمه في الفترات المستقبلية، والمبلغ الدفترى البالغ صفراً هو فرق مؤقت جائز الحسم ينتج عنه أصل ضريبة مؤجلة.

١٠ عندما لا يكون الأساس الضريبي لأصل أو التزام واضحاً بشكل فوري، فمن المفيد عندئذ أن يؤخذ في الحسبان المبدأ الأساسي الذي يستند إليه هذا المعيار: وهو أن المنشأة يجب عليها، مع بعض الاستثناءات المحدودة، إثبات التزام (أصل) ضريبة مؤجلة عندما يجعل استرداد أو تسوية المبلغ الدفترى لأصل أو التزام مدفوعات الضريبة المستقبلية أكبر (أقل) مما يفترض أن تكون عليه إذا لم يكن لمثل هذا الاسترداد أو التسوية أي آثار ضريبية. ويوضح المثال ج الذي يلي الفقرة ٥١ الحالات التي قد يكون من المفيد فيها أخذ هذا المبدأ الأساسي في الحسبان، على سبيل المثال، عندما يعتمد الأساس الضريبي لأصل أو التزام على الطريقة المتوقعة للاسترداد أو التسوية.

١١ في القوائم المالية الموحدة، يتم تحديد الفروقات المؤقتة عن طريق مقارنة المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات الواردة في القوائم المالية الموحدة بالأساس الضريبي المناسب. ويتم تحديد الأساس الضريبي بالرجوع إلى الإقرار الضريبي الموحد في تلك الدول التي يتم فيها تقديم مثل هذا الإقرار. وفي دول أخرى، يتم تحديد الأساس الضريبي بالرجوع إلى الإقرارات الضريبية لكل منشأة ضمن المجموعة.

إثبات التزامات الضريبة الحالية وأصول الضريبة الحالية

- ١٢ يجب إثبات الضريبة الحالية للفترات الحالية والسابقة، بقدر ما لم يتم دفعه، على أنها التزام. وإذا تجاوز المبلغ المدفوع بالفعل فيما يتعلق بالفترات الحالية والسابقة المبلغ واجب الدفع لتلك الفترات، فيجب إثبات الزيادة على أنها أصل.
- ١٣ يجب إثبات المنفعة المتعلقة بالخسارة لأغراض الضريبة، التي يمكن ترحيلها إلى فترات سابقة لاسترداد الضريبة الحالية لفترة سابقة، على أنها أصل.
- ١٤ عند استخدام خسارة لأغراض الضريبة لاسترداد ضريبة حالية لفترة سابقة، فإن المنشأة تثبت المنفعة على أنها أصل في الفترة التي تحدث فيها الخسارة لأغراض الضريبة لأنه من المرجح أن تتدفق حينئذ المنفعة إلى المنشأة، ومن الممكن قياس المنفعة بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

إثبات التزامات الضريبة المؤجلة وأصول الضريبة المؤجلة

الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة

- ١٥ يجب إثبات التزام ضريبة مؤجلة فيما يتعلق بجميع الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة، إلا بالقدر الذي يكون فيه التزام الضريبة المؤجلة ناشئاً عن:

(أ) الإثبات الأولي للشهرة؛ أو

(ب) الإثبات الأولي لأصل أو التزام في معاملة:

(١) ليست تجميع أعمال؛

(٢) لا تؤثر على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) وقت حدوث المعاملة.

ولكن يجب إثبات التزام ضريبة مؤجلة وفقاً للفقرة ٣٩ فيما يتعلق بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في الترتيبات المشتركة.

من الأمور الملازمة لإثبات أصل أن يتم استرداد مبلغه الدفترى في شكل منافع اقتصادية تتدفق إلى المنشأة في الفترات المستقبلية. وعندما يتجاوز المبلغ الدفترى للأصل أساسه الضريبي، فإن مبلغ المنافع الاقتصادية الخاضعة للضريبة سوف يتجاوز المبلغ الذي سيُسمح بحسمه لأغراض الضريبة. ويُعد هذا الفرق فرقاً مؤقتاً خاضعاً للضريبة، والواجب بدفع ضرائب الدخل الناتجة في الفترات المستقبلية هو التزام ضريبة مؤجلة. وعند استرداد المنشأة للمبلغ الدفترى للأصل، فإن الفرق المؤقت الخاضع للضريبة سينعكس وسيكون للمنشأة ربح خاضع للضريبة. ويترتب على هذا أن يصير من المرجح أن تتدفق منافع اقتصادية من المنشأة في شكل مدفوعات ضريبية. لذلك، يتطلب هذا المعيار إثبات جميع التزامات الضريبة المؤجلة، إلا في حالات معينة موضحة في الفقرتين ١٥ و ٣٩.

١٦

مثال
<p>المبلغ الدفترى لأصل تكلفته ١٥٠ هو ١٠٠. والإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة هو ٩٠ ومعدل الضريبة ٢٥٪.</p> <p>الأساس الضريبي للأصل هو ٦٠ (تكلفة قدرها ١٥٠ يطرح منها الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة وقدره ٩٠). لاسترداد المبلغ الدفترى الذي يبلغ ١٠٠، يجب على المنشأة كسب دخل خاضع للضريبة قدره ١٠٠، ولكنها ستكون قادرة فقط على حسم إهلاك لأغراض الضريبة قدره ٦٠. وتبعاً لذلك، سوف تسدد المنشأة ضرائب دخل قدرها ١٠ (٤٠ بمعدل ٢٥٪) عندما تسترد المبلغ الدفترى للأصل. والفرق بين المبلغ الدفترى البالغ ١٠٠ والأساس الضريبي البالغ ٦٠ هو فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٤٠. لذلك، تثبت المنشأة التزام ضريبة مؤجلة قدره ١٠ (٤٠ بمعدل ٢٥٪) يعبر عن ضرائب الدخل التي سوف تسدها عندما تسترد المبلغ الدفترى للأصل.</p>

تنشأ بعض الفروقات المؤقتة عندما يتم إدراج دخل أو مصروف في الربح المحاسبي في إحدى الفترات رغم أنه مدرج في الربح الخاضع للضريبة في فترة مختلفة. ومثل هذه الفروقات المؤقتة توصف غالباً على أنها فروقات توقيت. وفيما يلي أمثلة للفروقات المؤقتة من هذا النوع والتي تُعد فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة والتي لذلك تنتج عنها التزامات ضريبة مؤجلة:

١٧

(أ) إدراج إيرادات الفائدة في الربح المحاسبي على أساس التخصيص الزمني، ولكن، في بعض الدول، قد يُدرج في الربح الخاضع للضريبة عندما يتم تحصيل النقد. والأساس الضريبي لأي مبالغ مستحقة التحصيل مثبتة في قائمة المركز المالي فيما يتعلق بمثل هذه الإيرادات هو صفر نظراً لأن الإيرادات لا تؤثر على الربح الخاضع للضريبة إلى أن يتم تحصيل النقد؛

(ب) احتمالية اختلاف الإهلاك المستخدم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) عن ذلك المستخدم عند تحديد الربح المحاسبي. والفرق المؤقت هو الفرق بين المبلغ الدفترى للأصل وأساسه الضريبي الذي هو التكلفة الأصلية للأصل بعد طرح جميع الحسومات المتعلقة بذلك الأصل التي تسمح بها السلطات الضريبية عند تحديد الربح الخاضع للضريبة للفترة الحالية والفترات السابقة. وينشأ الفرق المؤقت الخاضع للضريبة، وينتج عنه التزام ضريبة مؤجلة، عندما يتم تعجيل الإهلاك لأغراض الضريبة (إذا كان الإهلاك لأغراض الضريبة أقل سرعة من الإهلاك المحاسبي، ينشأ فرق مؤقت جائر الحسم، وينتج عنه أصل ضريبة مؤجلة)؛

(ج) احتمال رسملة تكاليف التطوير وإطفائها على مدى فترات مستقبلية عند تحديد الربح المحاسبي ولكن مع حسمها عند تحديد الربح الخاضع للضريبة في الفترة التي يتم تكبدها فيها. ومثل تكاليف التطوير هذه لها أساس ضريبي يساوي صفرًا نظراً لأنها قد تم حسمها بالفعل من الربح الخاضع للضريبة. والفرق المؤقت هو الفرق بين المبلغ الدفترى لتكاليف التطوير وأساسها الضريبي البالغ صفرًا.

تنشأ الفروقات المؤقتة أيضاً عندما:

١٨

(أ) تُثبت الأصول المكتتاة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها ضمن تجميع أعمال بقيمتها العادلة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال"، ولكن مع عدم إجراء ما يكافئ ذلك من تعديل لأغراض الضريبة (انظر الفقرة ١٩)؛ أو

(ب) يُعاد تقويم الأصول ولكن مع عدم إجراء ما يكافئ ذلك من تعديل لأغراض الضريبة (انظر الفقرة ٢٠)؛ أو

(ج) تنشأ شهرة ضمن تجميع أعمال (انظر الفقرة ٢١)؛ أو

(د) يختلف الأساس الضريبي لأصل أو التزام عند الإثبات الأولي عن مبلغه الدفترى الأولي، على سبيل المثال عندما تستفيد المنشأة من منح حكومية غير خاضعة للضريبة متعلقة بأصول (انظر الفقرتين ٢٢ و ٣٣)؛ أو

(هـ) يصبح المبلغ الدفترى للاستثمارات في منشآت تابعة أو فروع ومنشآت زميلة أو حصص في ترتيبات مشتركة مختلفاً عن الأساس الضريبي للاستثمار أو الحصة (انظر الفقرات ٣٨-٤٥).

تجميع الأعمال

مع استثناءات محدودة، يتم إثبات الأصول المكتتاة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها ضمن تجميع أعمال بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ. وتنشأ الفروقات المؤقتة عندما لا تتأثر الأسس الضريبية للأصول المكتتاة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها بعملية تجميع الأعمال، أو عندما تتأثر بشكل مختلف. فعلى سبيل المثال، عندما تتم زيادة المبلغ

١٩

الدفتري لأصل إلى القيمة العادلة ولكن يظل الأساس الضريبي للأصل بالتكلفة التي للمالك السابق، ينشأ فرق مؤقت خاضع للضريبة ينتج عنه التزام ضريبية مؤجلة يؤثر على الشهرة (انظر الفقرة ٦٦).

الأصول المسجلة بالقيمة العادلة

٢٠ تسمح المعايير الدولية للتقرير المالي، أو تتطلب، بأن تُسجل بعض الأصول بالقيمة العادلة أو أن يُعاد تقييمها (انظر على سبيل المثال، المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات" والمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة" والمعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ "العقارات الاستثمارية" والمعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية" والمعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار"). وفي بعض الدول، تؤثر إعادة تقييم أصل أو إعادة عرض أخرى له ليصل إلى القيمة العادلة على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) للفترة الحالية. ونتيجة لذلك، يتم تعديل الأساس الضريبي للأصل ولا ينشأ فرق مؤقت. وفي دول أخرى، لا تؤثر إعادة تقييم أصل أو إعادة عرضه على الربح الخاضع للضريبة في فترة إعادة التقييم أو إعادة العرض، وتبعاً لذلك، لا يتم تعديل الأساس الضريبي للأصل. ومع ذلك، سوف ينتج عن الاسترداد المستقبلي للمبلغ الدفتري تدفق خاضع للضريبة من المنافع الاقتصادية إلى المنشأة وسوف يختلف المبلغ الذي سيكون جائز الحسم لأغراض الضريبة عن مبلغ تلك المنافع الاقتصادية. والفرق بين المبلغ الدفتري لأصل مُعاد تقييمه وأساسه الضريبي هو فرق مؤقت وينشأ عنه التزام أو أصل ضريبية مؤجلة. ويُعد هذا صحيحاً حتى ولو:

(أ) كانت المنشأة لا تنوي استبعاد الأصل. وفي مثل هذه الحالات، سيتم استرداد المبلغ الدفتري للأصل المعاد تقييمه من خلال الاستخدام وسيولد هذا دخلاً خاضعاً للضريبة يتجاوز الإهلاك الذي سيكون مسموحاً به لأغراض الضريبة في الفترات المستقبلية؛ أو

(ب) تم تأجيل الضريبة على المكاسب الرأسمالية إذا تم استثمار المتحصلات من استبعاد الأصل في أصول مشابهة. وفي مثل هذه الحالات، ستصبح الضريبة في النهاية مستحقة الدفع عند بيع أو استخدام الأصول المشابهة.

الشهرة

٢١ يتم قياس الشهرة التي تنشأ ضمن تجميع أعمال على أنها الزيادة في البند (أ) عن البند (ب) فيما يلي:

(أ) مجموع:

(١) العوض المنقول المقيس وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣، الذي يتطلب عموماً القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ؛ و

(٢) المبلغ المثبت لأية حصة غير مسيطرة في الأعمال المستحوذ عليها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣؛ و

(٣) القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة حقوق الملكية التي كانت المنشأة المستحوذ تحتفظ بها في السابق في الأعمال المستحوذ عليها، عندما ينجز تجميع أعمال على مراحل.

(ب) صافي المبالغ في تاريخ الاستحواذ للأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها المقيسة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣.

لا تسمح العديد من السلطات الضريبية باعتبار أن التخفيضات في المبلغ الدفتري للشهرة تُعد مصروفاً جائز الحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة. وعلاوة على ذلك، فإن تكلفة الشهرة، في مثل تلك الدول، لا تكون غالباً جائزة الحسم عندما تستبعد المنشأة التابعة الأعمال المتعلقة بها. وفي مثل تلك الدول، يكون للشهرة أساس ضريبي يساوي صفرًا. وأي فرق بين المبلغ الدفتري للشهرة وأساسها الضريبي البالغ صفرًا بعد فرقاً مؤقتاً خاضعاً للضريبة. ولكن هذا المعيار لا يسمح بإثبات التزام الضريبة المؤجلة الناتج لأن الشهرة يتم قياسها على أنها مبلغ متبقٍ وإثبات التزام الضريبة المؤجلة سيزيد من المبلغ الدفتري للشهرة.

٢١ أ التخفيضات اللاحقة في التزام ضريبة مؤجلة، غير مثبت لأنه ناشئ عن الإثبات الأولى للشهرة، تُعد أيضاً ناشئة عن الإثبات الأولى للشهرة ولذلك لا يتم إثباتها وفقاً للفقرة ١٥ (أ). فعلى سبيل المثال، إذا أثبتت المنشأة ضمن تجميع أعمال شهرة بمبلغ ١٠٠ وحدة عملة لها أساس ضريبي يساوي صفرًا، فإن الفقرة ١٥ (أ) تمنع المنشأة من إثبات التزام الضريبة المؤجلة الناتج. وإذا أثبتت المنشأة لاحقاً خسارة هبوط بمبلغ ٢٠ وحدة عملة لتلك الشهرة، فإن مبلغ الفرق المؤقت الخاضع للضريبة المرتبط بالشهرة يتم تخفيضه من ١٠٠ وحدة عملة إلى ٨٠ وحدة عملة، مما ينتج عنه نقصان في قيمة التزام الضريبة المؤجلة غير المثبت. ويُعد أيضاً ذلك النقصان في قيمة التزام الضريبة المؤجلة غير المثبت أنه مرتبط بالإثبات الأولى للشهرة ولذلك يُمنع إثباته بموجب الفقرة ١٥ (أ).

٢١ ب يتم إثبات التزامات الضريبة المؤجلة للفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة المرتبطة بالشهرة بقدر ما تكون غير ناشئة عن الإثبات الأولى للشهرة. فعلى سبيل المثال، إذا أثبتت المنشأة ضمن تجميع أعمال شهرة بمبلغ ١٠٠ وحدة عملة جائزة الحسم لأغراض الضريبة بمعدل ٢٠ في المائة سنوياً اعتباراً من سنة الاستحواذ، فإن الأساس الضريبي للشهرة يبلغ ١٠٠ وحدة عملة عند الإثبات الأولى و ٨٠ وحدة عملة في نهاية سنة الاستحواذ. وإذا ظل المبلغ الدفتري للشهرة في نهاية سنة الاستحواذ دون تغيير بمبلغ ١٠٠ وحدة عملة، فإن فرقاً مؤقتاً خاضعاً للضريبة بمبلغ ٢٠ وحدة عملة ينشأ في نهاية تلك السنة. ونظراً لأن ذلك الفرق المؤقت الخاضع للضريبة لا يرتبط بالإثبات الأولى للشهرة، فإن التزام الضريبة المؤجلة الناتج يتم إثباته.

الإثباتات الأولية لأصل أو التزام

٢٢ قد ينشأ فرق مؤقت عند الإثباتات الأولية لأصل أو التزام، على سبيل المثال، إذا كان جزء من تكلفة أصل أو تكلفته كلها لن تكون جائزة الحسم لأغراض الضريبة. وتعتمد طريقة المحاسبة عن مثل ذلك الفرق المؤقت على طبيعة المعاملة التي أدت إلى الإثباتات الأولية للأصل أو الالتزام:

- (أ) إذا كانت المعاملة ضمن تجميع أعمال، فإن المنشأة تثبت أي التزام أو أصل ضريبة مؤجلة، ويؤثر هذا على مبلغ الشهرة أو مكسب الشراء بسعر مغرٍ الذي تثبته (انظر الفقرة ١٩)؛
- (ب) إذا كانت المعاملة تؤثر على أي من الربح المحاسبي أو الربح الخاضع للضريبة، فإن المنشأة تثبت أي التزام أو أصل ضريبة مؤجلة وتثبت مصروف أو دخل الضريبة المؤجلة الناتج ضمن الربح أو الخسارة (انظر الفقرة ٥٩)؛
- (ج) إذا كانت المعاملة ليست تجميع أعمال، ولا تؤثر على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة، فإن المنشأة، في حال غياب الإعفاء المقدم بموجب الفقرتين ١٥ و ٢٤، يفترض أن تثبت التزام أو أصل الضريبة المؤجلة الناتج وتعديل المبلغ الدفترى للأصل أو الالتزام بنفس المبلغ. ومن شأن مثل هذه التعديلات أن تجعل القوائم المالية أقل شفافية. ولذلك، فإن هذا المعيار لا يسمح للمنشأة بإثباتات التزام أو أصل الضريبة المؤجلة الناتج لا عند الإثباتات الأولية ولا لاحقاً (انظر المثال أدناه). وعلاوة على ذلك، فإن المنشأة لا تثبت التغيرات اللاحقة في التزام أو أصل الضريبة المؤجلة غير المثبت أثناء إهلاك الأصل.

مثال يوضح الفقرة ٢٢ (ج)

تنوي المنشأة استخدام أصل تكلفته ١٠٠٠ طوال عمره الإنتاجي البالغ خمس سنوات ثم تستبعده مقابل قيمة متبقية تساوي صفرًا. ومعدل الضريبة ٤٠٪. وإهلاك الأصل غير جائز الحسم لأغراض الضريبة. وعند الاستبعاد، لا يخضع أي مكسب رأسمالي للضريبة، وأية خسارة رأسمالية لن تكون جائزة الحسم.

أثناء استرداد المبلغ الدفترى للأصل، ستكسب المنشأة دخلاً خاضعاً للضريبة بمبلغ ١٠٠٠ وتدفع ضريبة قدرها ٤٠٠. ولا تثبت المنشأة التزام الضريبة المؤجلة الناتج الذي يبلغ ٤٠٠ لأنه ناتج عن الإثباتات الأولية للأصل.

في السنة التالية، يكون المبلغ الدفترى للأصل ٨٠٠. وعند كسب المنشأة للدخل الخاضع للضريبة البالغ ٨٠٠، فإنها ستدفع ضريبة بمبلغ ٣٢٠. ولا تثبت المنشأة التزام الضريبة المؤجلة البالغ ٣٢٠ لأنه ناتج عن الإثباتات الأولية للأصل.

٢٣ وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٢ "الأدوات المالية: العرض"، يصنف المصدر لأداة مالية مركبة (على سبيل المثال، سند قابل للتحويل) مكون الالتزام الخاص بالأداة على أنه التزام ومكون حقوق الملكية على أنه حقوق ملكية. وفي بعض الدول، يكون الأساس الضريبي لمكون الالتزام عند الإثباتات الأولية مساوياً للمبلغ الدفترى الأولي لمجموع مكوني الالتزام وحقوق الملكية. ويُعد الفرق المؤقت الناتج الخاضع للضريبة ناشئاً عن الإثباتات الأولية لمكون حقوق الملكية بشكل منفصل عن مكون الالتزام. ولذلك، لا ينطبق الاستثناء الوارد في الفقرة ١٥ (ب). وتبعاً لذلك، تثبت المنشأة التزام الضريبة المؤجلة الناتج. ووفقاً للفقرة ٦١، يتم تحميل الضريبة المؤجلة بشكل مباشر على المبلغ الدفترى لمكون حقوق الملكية. ووفقاً للفقرة ٥٨، يتم إثبات التغيرات اللاحقة في التزام الضريبة المؤجلة ضمن الربح أو الخسارة على أنها مصروف (دخل) ضريبة مؤجلة.

الفروقات المؤقتة جائزة الحسم

٢٤ يجب أن يتم إثبات أصل ضريبة مؤجلة لجميع الفروقات المؤقتة جائزة الحسم طالما كان من المرجح أن يتوفر ربح خاضع للضريبة يمكن أن يُستخدم مقابله الفرق المؤقت جائز الحسم، وذلك ما لم ينشأ أصل الضريبة المؤجلة عن الإثباتات الأولية لأصل أو التزام ضمن معاملة:

- (أ) لا تُعد تجميع أعمال؛
- (ب) لا تؤثر على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة)، في وقت المعاملة.
- ولكن يجب إثبات أصل ضريبة مؤجلة وفقاً للفقرة ٤٤ للفروقات المؤقتة جائزة الحسم المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في الترتيبات المشتركة.

٢٥ من الأمور الملازمة لإثبات التزام أن المبلغ الدفترى ستنتم تسويته في فترات مستقبلية من خلال تدفق لموارد خارجة من المنشأة تنطوي على منافع اقتصادية. وعندما تتدفق الموارد من المنشأة، فإن جزءاً من مبالغها أو مبالغها كلها قد تكون جائزة الحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترة لاحقة للفترة التي يتم إثبات الالتزام فيها. وفي مثل هذه الحالات، يوجد فرق مؤقت بين المبلغ الدفترى للالتزام وأساسه الضريبي. وبناءً عليه، ينشأ أصل ضريبة مؤجلة فيما يتعلق بضرائب الدخل التي سيكون من الممكن استردادها في الفترات المستقبلية عندما يُسمح بحسم ذلك الجزء من الالتزام عند تحديد الربح الخاضع للضريبة. وبالمثل، إذا كان المبلغ الدفترى لأصل أقل من أساسه الضريبي، فإن الفرق ينشأ عنه أصل ضريبة مؤجلة فيما يتعلق بضرائب الدخل التي سيكون من الممكن استردادها في الفترات المستقبلية.

مثال
<p>أُثبتت المنشأة التزاماً قدره ١٠٠ مقابل التكاليف المستحقة الخاصة بضمان المنتجات. ولأغراض الضريبة، لن تكون تكاليف ضمان المنتجات جائزة الحسم حتى تدفع المنشأة المطالبات. ومعدل الضريبة ٢٥٪.</p> <p>الأساس الضريبي للالتزام يساوي صفرًا (المبلغ الدفئري ١٠٠، مطروحاً منه المبلغ الذي سيكون جائز الحسم لأغراض الضريبة فيما يتعلق بذلك الالتزام في الفترات المستقبلية). وعند تسوية الالتزام مقابل مبلغه الدفئري، ستخضع المنشأة ربحها المستقبلي الخاضع للضريبة بمبلغ ١٠٠، وتبعاً لذلك تخفض مدفوعاتها الضريبية المستقبلية بمبلغ ٢٥ (١٠٠ بمعدل ٢٥٪). والفرق بين المبلغ الدفئري الذي يبلغ ١٠٠ والأساس الضريبي البالغ صفرًا هو فرق مؤقت جائز الحسم قدره ١٠٠. ولذلك، تثبت المنشأة أصل ضريبة مؤجلة قدره ٢٥ (١٠٠ بمعدل ٢٥٪)، شريطة أن يكون من المرجح أن تكسب المنشأة ربحاً كافياً خاضعاً للضريبة في الفترات المستقبلية لتستفيد من تخفيض في مدفوعات الضريبة.</p>

فيما يلي أمثلة للفروقات المؤقتة لجائز الحسم التي تنتج عنها أصول ضريبة مؤجلة:

٢٦

- (أ) قد يتم حسم تكاليف منفعة التقاعد عند تحديد الربح المحاسبي في وقت أداء الخدمة من قبل الموظف، ولكن يتم حسمها عند تحديد الربح الخاضع للضريبة إما عندما يتم دفع الاشتراكات إلى صندوق من قبل المنشأة أو عندما تدفع المنشأة منافع التقاعد. ويوجد فرق مؤقت بين المبلغ الدفئري للالتزام وأساسه الضريبي، وعادةً ما يكون الأساس الضريبي للالتزام صفرًا. وينتج عن مثل هذا الفرق المؤقت جائز الحسم أصل ضريبة مؤجلة لأن ثمة منافع اقتصادية ستندفق إلى المنشأة في شكل حسم من الأرباح الخاضعة للضريبة عندما يتم دفع الاشتراكات أو منافع التقاعد؛
- (ب) عند تحديد الربح المحاسبي، يتم إثبات تكاليف البحث على أنها مصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها ولكن عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) قد لا يُسمح بحسمها حتى فترة لاحقة. ويُعد الفرق بين الأساس الضريبي لتكاليف البحث، وهو المبلغ الذي ستسمح السلطة الضريبية بحسمها في الفترات المستقبلية، والمبلغ الدفئري البالغ صفرًا فرقاً مؤقتاً جائز الحسم ينتج عنه أصل ضريبة مؤجلة؛
- (ج) مع استثناءات محدودة، تثبت المنشأة الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات التي تم تحملها ضمن جميع الأعمال بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ. وعندما يتم إثبات التزام تم تحمله في تاريخ الاستحواذ ولكن لا يتم حسم التكاليف المتعلقة به عند تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة حتى فترة لاحقة، ينشأ فرق مؤقت جائز الحسم ينتج عنه أصل ضريبة مؤجلة. وينشأ أصل ضريبة مؤجلة أيضاً عندما تكون القيمة العادلة للأصل المقتنى القابل للتحديد أقل من أساسه الضريبي. وفي كلتا الحالتين، يؤثر أصل الضريبة المؤجلة الناتج على الشهرة (انظر الفقرة ٦٦)؛
- (د) قد يتم تسجيل أصول معينة بالقيمة العادلة، أو قد يتم إعادة تقييمها، بدون إجراء ما يكافئ ذلك من تعديل لأغراض الضريبة (انظر الفقرة ٢٠). وينشأ فرق مؤقت جائز الحسم إذا تجاوز الأساس الضريبي للأصل مبلغه الدفئري.

مثال لتوضيح الفقرة ٢٦ (د)

تحديد الفرق المؤقت جائز الحسم في نهاية السنة الثانية:

اشترت المنشأة (أ) في بداية السنة الأولى أداة دين بمبلغ ١٠٠٠ وحدة عملة تبلغ قيمتها الاسمية ١٠٠٠ وحدة عملة، مستحقة السداد عند انتهاء أجلها بعد خمس سنوات بمعدل فائدة يبلغ ٢٪ مستحقة الدفع في نهاية كل سنة. ويبلغ معدل الفائدة الفعلي ٢٪. وتُقاس أداة الدين بالقيمة العادلة.

انخفضت القيمة العادلة لأداة الدين في نهاية السنة الثانية إلى ٩١٨ وحدة عملة نتيجة لحدوث زيادة في معدلات الفائدة السوقية إلى ٥٪. ومن المرجح أن تقوم المنشأة (أ) بتحصيل كامل التدفقات النقدية المتعاقد عليها إذا استمرت في ملكية أداة الدين.

وتخضع أي مكاسب من أداة الدين للضريبة، وتُحسم أية خسائر من أداة الدين لأغراض الضريبة، فقط عند تحققها. ويتم احتساب المكاسب أو الخسائر الناتجة عن بيع أداة الدين أو انتهاء أجلها لأغراض الضريبة باعتبارها الفرق بين المبلغ المحصل والتكلفة الأصلية لأداة الدين.

وبناءً عليه، فإن الأساس الضريبي لأداة الدين هو تكلفتها الأصلية.

ينشأ عن الفرق بين المبلغ الدفئري لأداة الدين البالغ ٩١٨ وحدة عملة في قائمة المركز المالي للمنشأة (أ) والأساس الضريبي البالغ ١٠٠٠ وحدة عملة فرق مؤقت جائز الحسم يبلغ ٨٢ وحدة عملة في نهاية السنة الثانية (انظر الفقرة ٢٠ والفقرة ٢٦ (د))، بصرف النظر عما إذا كانت المنشأة (أ) تتوقع تحصيل المبلغ الدفئري لأداة الدين عن طريق البيع أو الاستخدام (أي من خلال استمرار الاحتفاظ بها وتحصيل التدفقات النقدية المتعاقد عليها)، أو من خلال كلا الأسلوبين.

وذلك لأن الفروقات المؤقتة لجائز الحسم تمثل الفروقات بين المبلغ الدفئري لأصل أو التزام في قائمة المركز المالي وبين أساسها الضريبي، والتي سينتج عنها مبالغ جائزة الحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (أو الخسارة لأغراض

(الضريبة) للفترة المستقبلية، عندما يتم تحصيل المبلغ الدفترى للأصل، أو يتم تسوية المبلغ الدفترى للالتزام (انظر الفقرة ٥). وتحصل المنشأة (أ) على حسم يعادل الأساس الضريبي للأصل البالغ ١٠٠٠ وحدة عملة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (أو الخسارة لأغراض الضريبة) سواء عند بيع الأداة أو انتهاء أجلها.

٢٧ ينتج عن عكس الفروقات المؤقتة جائزة الحسم حسومات عند تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة للفترة المستقبلية. ولكن المنافع الاقتصادية التي في شكل تخفيضات في مدفوعات الضريبة لن تتدفق إلى المنشأة إلا إذا كسبت أرباحاً كافية خاضعة للضريبة يمكن إجراء مقاصة بينها وبين الحسومات. ولذلك، تثبت المنشأة أصول ضريبة مؤجلة فقط عندما يكون من المرجح أن تتوفر أرباح خاضعة للضريبة يمكن أن تستخدم مقابلها الفروقات المؤقتة جائزة الحسم.

١٢٧ عندما تقوم المنشأة بتقييم ما إذا كان ستتوفر لها أرباح خاضعة للضريبة يمكن أن تستخدم مقابلها فرق مؤقتة جوائز الحسم، فإنها تأخذ في الحسبان ما إذا كان النظام الضريبي يفقد مصادر الأرباح الخاضعة للضريبة التي يمكن أن تجري مقابلها حسومات عند عكس ذلك الفرق المؤقت جوائز الحسم. وإذا كان النظام الضريبي لا يفرض مثل تلك القيود، فإن المنشأة تقيم الفرق المؤقت جوائز الحسم بالاقتران مع كل فروقها المؤقتة جائزة الحسم الأخرى. ومع ذلك، فإذا كان النظام الضريبي يقيّد استخدام الخسائر بحيث يتم حسمها في مقابل دخل من نوع معين، فإن الفرق المؤقت جوائز الحسم يتم تقييمه مقترناً فقط بالفروقات المؤقتة جائزة الحسم الأخرى من النوع المناسب.

٢٨ من المرجح أن يتوفر ربح خاضع للضريبة يمكن أن يُستخدم لمقابلته فرق مؤقتة جوائز الحسم عندما يوجد ما يكفي من الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة فيما يتعلق بنفس السلطة الضريبية ونفس المنشأة الخاضعة للضريبة، ويكون من المتوقع أن يتم عكسها:

(أ) في نفس فترة العكس المتوقع للفرق المؤقت جوائز الحسم؛ أو

(ب) في الفترات التي يمكن أن تُرحل إليها من فترات سابقة أو تالية خسارة لأغراض الضريبة ناشئة عن أصل الضريبة المؤجلة.

وفي مثل هاتين الحالتين، يتم إثبات أصل الضريبة المؤجلة في الفترة التي تنشأ فيها الفروقات المؤقتة جائزة الحسم.

٢٩ عندما تكون هناك فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة غير كافية تتعلق بنفس السلطة الضريبية ونفس المنشأة الخاضعة للضريبة، فإن أصل الضريبة المؤجلة يتم إثباته بقدر ما يكون:

(أ) من المرجح أن يتوفر لدى المنشأة ما يكفي من الربح الخاضع للضريبة فيما يتعلق بنفس السلطة الضريبية ونفس المنشأة الخاضعة للضريبة في نفس الفترة التي يتم فيها عكس الفرق المؤقت جوائز الحسم (أو في الفترات التي يمكن أن تُرحل إليها من فترات سابقة أو تالية خسارة لأغراض الضريبة ناشئة عن أصل الضريبة المؤجلة). وعندما تقوم المنشأة بتقويم ما إذا كان سيتوفر لديها ربح كاف خاضع للضريبة في الفترات المستقبلية، فإن المنشأة:

(١) تقارن الفروقات المؤقتة جائزة الحسم مع الربح المستقبلي الخاضع للضريبة الذي يستثني الحسومات الضريبية الناتجة من عكس تلك الفروقات المؤقتة جائزة الحسم. وتظهر هذه المقارنة مدى كفاية الربح المستقبلي الخاضع للضريبة لحسم المبالغ الناتجة من عكس تلك الفروقات المؤقتة جائزة الحسم؛

(٢) تتجاهل المبالغ الخاضعة للضريبة الناشئة عن الفروقات المؤقتة جائزة الحسم التي من المتوقع أن تنشأ في الفترات المستقبلية، نظراً لأن أصل الضريبة المؤجلة الناشئ عن تلك الفروقات المؤقتة جائزة الحسم سوف يتطلب في حد ذاته ربحاً مستقبلياً خاضعاً للضريبة لكي يتم استخدامه؛ أو

(ب) متاحاً للمنشأة فرص للتخطيط الضريبي سوف تنتج ربحاً خاضعاً للضريبة في الفترات المناسبة.

١٢٩ قد يتضمن تقدير الربح المستقبلي المرجح الخاضع للضريبة ما سيتم تحصيله من بعض أصول المنشأة بأكثر من مبلغها الدفترى إذا توفر ما يكفي من الأدلة على رجحان تحقيق المنشأة لذلك. فعلى سبيل المثال، عندما يُقاس الأصل بقيمته العادلة، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك من يكفي من الأدلة لاستنتاج أن المنشأة من المرجح أن تسترد من الأصل ما يزيد على مبلغه الدفترى. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما تتوقع المنشأة أنها ستحفظ بأداة دين ذات معدل ثابت وتقوم بتحصيل التدفقات النقدية المتعاقد عليها.

٣٠ فرص التخطيط الضريبي هي التصرفات التي ستأخذها المنشأة لتوليد أو زيادة الدخل الخاضع للضريبة في فترة معينة قبل انقضاء أجل ترحيل خسارة لأغراض الضريبة أو تخفيض في ضريبة مستحقة لفترات تالية. فعلى سبيل المثال، في بعض الدول، قد يتم توليد أو زيادة الربح الخاضع للضريبة من خلال:

(أ) اختيار إخضاع دخل الفائدة للضريبة إما على أساس المحصل أو مستحق التحصيل؛

(ب) تأجيل المطالبة بحسومات معينة من الربح الخاضع للضريبة؛

(ج) بيع، وربما إعادة استئجار، أصول قد زادت قيمتها ولكن لم يتم تعديل الأساس الضريبي لها ليعكس مثل هذه الزيادة في قيمتها؛

(د) بيع أصل يولد دخلاً غير خاضع للضريبة (مثل السند الحكومي في بعض الدول) لشراء استثمار آخر يولد دخلاً خاضعاً للضريبة.

وحيثما تُعجل فرص التخطيط الضريبي من الحصول على ربح خاضع للضريبة من فترة لاحقة إلى فترة أسبق، فإن الاستفادة من ترحيل خسارة لأغراض الضريبة أو تخفيض في ضريبة مستحقة إلى فترة تالية تظل معتمدة على وجود ربح مستقبلي خاضع للضريبة من مصادر أخرى غير الفروقات المؤقتة الناشئة مستقبلاً.

عندما يكون للمنشأة تاريخ من الخسائر الحديثة، تأخذ المنشأة في الحسبان الإرشادات الواردة في الفقرتين ٣٥ و ٣٦.

٣٢ [حُذفت]

الشهرة

٣٢ إذا كان المبلغ الدفترى للشهرة الناشئة ضمن تجميع أعمال أقل من أساسها الضريبي، فإن الفرق ينشأ عنه أصل ضريبة مؤجلة. ويجب إثبات أصل الضريبة المؤجلة الناشئة عن الإثبات الأولى للشهرة على أنه جزء من المحاسبة عن تجميع أعمال طالما كان من المرجح أن يتوفر ربح خاضع للضريبة يمكن أن يُستخدم لمقابلة الفرق المؤقت جازر الحسم.

الإثباتات الأولى لأصل أو التزام

٣٣ إحدى الحالات التي ينشأ فيها أصل ضريبة مؤجلة عند الإثبات الأولى لأصل ما يكون عندما يتم حسم منحة حكومية غير خاضعة للضريبة متعلقة بأصل للوصول إلى المبلغ الدفترى للأصل ولكن، لأغراض الضريبة، لا يتم حسمها من المبلغ القابل للإهلاك الخاص بالأصل (بعبارة أخرى أساسه الضريبي)؛ ويكون المبلغ الدفترى للأصل أقل من أساسه الضريبي وينشأ عن هذا فرق مؤقت جازر الحسم. وقد ينشأ أيضاً عن المنح الحكومية دخل مؤجل وفي هذه الحالة يُعد الفرق بين الدخل المؤجل وأساسه الضريبي البالغ صفراً فرقاً مؤقتاً جازر الحسم. ومهما كانت طريقة العرض التي تطبقها المنشأة، لا تثبت المنشأة أصل الضريبة المؤجلة الناتج، للسبب الوارد في الفقرة ٢٢.

الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة

٣٤ يجب إثبات أصل ضريبة مؤجلة بسبب ترحيل الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة إلى فترات تالية طالما كان من المرجح أن يتوفر ربح مستقبلي خاضع للضريبة يمكن أن تُستخدم لمقابلة الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة.

٣٥ تُعد ضوابط إثبات أصول الضريبة المؤجلة الناشئة عن ترحيل الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة إلى فترات تالية هي الضوابط نفسها لإثبات أصول الضريبة المؤجلة الناشئة عن الفروقات المؤقتة جازرة الحسم. ولكن، يُعد وجود خسائر غير مستغلة لأغراض الضريبة دليلاً قوياً على أنه قد لا يتوفر ربح خاضع للضريبة في المستقبل. ولذلك، فعندما يكون للمنشأة تاريخ من الخسائر الحديثة، فإنها لا تثبت أصل ضريبة مؤجلة ناشئة عن الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة إلا إذا كان لديها ما يكفي من الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة أو كانت هناك أدلة أخرى مقنعة على أن ربحاً كافياً خاضعاً للضريبة سوف يكون متاحاً بحيث يمكن للمنشأة أن تستخدم لمقابلة الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة. وفي مثل هذه الحالات، تتطلب الفقرة ٨٢ الإفصاح عن مبلغ أصل الضريبة المؤجلة وطبيعة الأدلة التي تدعم إثباته.

٣٦ عند تقييم احتمال توفر ربح خاضع للضريبة بحيث يمكن أن تُستخدم لمقابلة الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة، تأخذ المنشأة في الحسبان الضوابط الآتية:

(أ) ما إذا كان لدى المنشأة ما يكفي من الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة فيما يتعلق بنفس السلطة الضريبية ونفس المنشأة الخاضعة للضريبة، والتي سوف تنتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة يمكن أن تُستخدم لمقابلها الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة قبل انقضائها؛

(ب) ما إذا كان من المرجح أن يتوفر لدى المنشأة أرباح خاضعة للضريبة قبل أن تنتضي مدة الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة؛

(ج) ما إذا كانت الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة ناتجة عن أسباب يمكن تمييزها ومن غير المحتمل أن تتكرر؛

(د) ما إذا كانت تتوفر لدى المنشأة فرص للتخطيط الضريبي (انظر الفقرة ٣٠) ستولد ربحاً خاضعاً للضريبة في الفترة التي يمكن فيها الاستفادة من الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة.

لا يتم إثبات أصل ضريبة مؤجلة طالما لم يكن من المرجح أن يتوفر ربح خاضع للضريبة يمكن أن تُستخدم لمقابلة الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة أو التخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة.

إعادة تقييم أصول الضريبة المؤجلة غير المثبتة

٣٧ في نهاية كل فترة تقرير، تعيد المنشأة تقييم أصول الضريبة المؤجلة غير المثبتة. وتثبت المنشأة أصل ضريبة مؤجلة لم يتم إثباته في السابق إذا أصبح من المرجح أن الربح المستقبلي الخاضع للضريبة سوف يسمح باسترداد أصل الضريبة المؤجلة. فعلى سبيل المثال، قد يؤدي تحسين ظروف التجارة إلى زيادة احتمال أن المنشأة ستكون قادرة على أن تولد في المستقبل ربحاً كافياً خاضعاً للضريبة بحيث يستوفي أصل الضريبة المؤجلة ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة ٢٤ أو ٣٤. ومثال آخر هو عندما تعيد المنشأة تقييم أصول الضريبة المؤجلة في تاريخ تجميع أعمال أو في وقت لاحق له (انظر الفقرتين ٦٧ و ٦٨).

الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في الترتيبات المشتركة

٣٨ تنشأ الفروقات المؤقتة عندما يصبح المبلغ الدفترى للاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة أو الحصص في الترتيبات المشتركة (أي نصيب المنشأة الأم أو المستثمرة من صافي أصول المنشأة التابعة أو الفرع أو المنشأة الزميلة أو المنشأة المستثمر فيها، بما في ذلك المبلغ الدفترى للشهرة) مختلفاً عن الأساس الضريبي (الذي غالباً ما يكون التكلفة) للاستثمار أو الحصة. وقد تنشأ مثل هذه الفروقات في عدد من الظروف المختلفة، منها على سبيل المثال:

- (أ) وجود أرباح لم تقم المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والترتيبات المشتركة بتوزيعها؛
 (ب) التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية عندما يتم تأسيس منشأة أم ومنشأة تابعة لها في بلدين مختلفين؛
 (ج) انخفاض المبلغ الدفترى لاستثمار في منشأة زميلة إلى المبلغ الممكن استرداده.
 في القوائم المالية الموحدة، قد يختلف الفرق المؤقت عن الفرق المؤقت المرتبط بذلك الاستثمار الوارد في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم إذا كانت المنشأة الأم تسجل الاستثمار في قوائمها المالية المنفصلة بالتكلفة أو بالمبلغ المعاد تقيمه.
 ٣٩ يجب على المنشأة إثبات التزام ضريبة مؤجلة لجميع الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في الترتيبات المشتركة، فيما عدا ما يتعلق باستيفاء كلا الشرطين الآتيين:

- (أ) أن تكون المنشأة الأم أو المنشأة المستثمرة أو المشارك في مشروع مشترك أو المشارك في عملية مشتركة قادرين على التحكم في توقيت عكس الفرق المؤقت؛
 (ب) أن يكون من المرجح عدم عكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور.

٤٠ نظراً لأن المنشأة الأم تتحكم في سياسة توزيع الأرباح الخاصة بمنشأتها التابعة، فهي قادرة على التحكم في توقيت عكس الفروقات المؤقتة المرتبطة بذلك الاستثمار (بما في ذلك الفروقات المؤقتة الناشئة من الأرباح غير الموزعة وأيضاً من أي فروقات لترجمة العملات الأجنبية). وعلاوة على ذلك، فغالباً ما يكون من غير الممكن عملياً تحديد مبلغ ضرائب الدخل التي ستكون مستحقة الدفع عندما يتم عكس الفرق المؤقت. لذلك، فعندما تكون المنشأة الأم قد قررت أن تلك الأرباح لن يتم توزيعها في المستقبل المنظور، لا تثبت المنشأة الأم التزام ضريبة مؤجلة. وتطبق نفس الاعتبارات على الاستثمارات في الفروع.

٤١ يتم قياس الأصول والالتزامات غير النقدية للمنشأة بعمليتها الوظيفية (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"). وإذا تم تحديد ربح المنشأة الخاضع للضريبة أو خسارتها لأغراض الضريبة (وعليه، الأساس الضريبي لأصولها والتزاماتها غير النقدية) بعملة مختلفة، فإن التغيرات في سعر الصرف تنشأ عنه فروقات مؤقتة ينتج عنها التزام أو (مع مراعاة الفقرة ٢٤) أصل ضريبة مؤجلة يتم إثباته. ويتم تحميل الضريبة المؤجلة الناتجة على الربح أو الخسارة، أو يتم إضافتها إليه (انظر الفقرة ٥٨).

٤٢ لا تسيطر المنشأة المستثمرة في منشأة زميلة على تلك المنشأة وعادةً لا تكون في وضع يمكنها من تحديد سياساتها لتوزيع الأرباح. ولذلك، وفي حال عدم وجود اتفاقية تتطلب عدم توزيع أرباح المنشأة الزميلة في المستقبل المنظور، تثبت المنشأة المستثمرة التزام ضريبة مؤجلة ناشئاً عن الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة والمرتبطة باستثمارها في المنشأة الزميلة. وفي بعض الحالات، قد لا تكون المنشأة المستثمرة قادرة على تحديد مبلغ الضريبة الذي سيكون مستحق الدفع إذا قامت باسترداد تكلفة استثمارها في المنشأة الزميلة، ولكنها تستطيع تحديد أنه سيكون مساوياً لحد أدنى من المبالغ أو متجاوزاً له. وفي مثل هذه الحالات، يتم قياس التزام الضريبة المؤجلة بهذا المبلغ.

٤٣ يتناول عادةً الترتيب بين الأطراف في ترتيب مشترك توزيع الأرباح ويحدد ما إذا كانت القرارات بشأن مثل هذه الأمور تتطلب موافقة جميع الأطراف أو مجموعة منهم. وعندما يستطيع المشارك في مشروع مشترك أو المشارك في عملية مشتركة التحكم في توقيت توزيع نصيبه من أرباح الترتيب المشترك ويكون من المرجح عدم توزيع نصيبه من الأرباح في المستقبل المنظور، فلا يتم إثبات التزام ضريبة مؤجلة.

٤٤ لا يجوز للمنشأة إثبات أصل ضريبة مؤجلة لجميع الفروقات المؤقتة جائزة الحسم الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في الترتيبات المشتركة إلا بقدر ما يلي:

- (أ) أن يكون من المرجح أن الفرق المؤقت سوف يتم عكسه في المستقبل المنظور؛

(ب) أن يكون من المرجح أن ربحاً خاضعاً للضريبة سوف يكون متاحاً بحيث يمكن استخدام الفرق المؤقت مقابلته.

٤٥ عند اتخاذ قرار بشأن ما إذا كان سيتم إثبات أصل ضريبة مؤجلة للفروقات المؤقتة جائزة الحسم المرتبطة باستثمارات المنشأة في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة، وحصصها في الترتيبات المشتركة، تأخذ المنشأة في الحسبان الإرشادات الواردة في الفقرات ٢٨ إلى ٣١.

القياس

٤٦ يجب قياس التزامات (أصول) الضريبة الحالية للفترات الحالية والسابقة بالمبلغ المتوقع دفعه إلى (استرداده من) السلطات الضريبية، باستخدام معدلات الضريبة (وأنظمة الضريبة) التي قد تم سنّها أو التي أصبحت في حكم المسنونة بنهاية فترة التقرير.

٤٧ يجب قياس أصول والتزامات الضريبة المؤجلة بمعدلات الضريبة المتوقع تطبيقها على الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يُسوى فيها الالتزام، بالاستناد إلى معدلات الضريبة (وأنظمة الضريبة) التي قد تم سنّها أو التي أصبحت في حكم المسنونة بنهاية فترة التقرير.

٤٨ يتم قياس أصول والتزامات الضريبة الحالية والمؤجلة عادةً باستخدام معدلات الضريبة (وأنظمة الضريبة) التي قد تم سنّها. ولكن، في بعض الدول، يكون لإعلان الحكومة عن معدلات الضريبة (وأنظمة الضريبة) الأثر الجوهري لسنّها بشكل فعلي، والذي قد يتبع الإعلان بفترة تبلغ عدة أشهر. وفي هذه الحالات، يتم قياس أصول والتزامات الضريبة باستخدام معدل الضريبة (وأنظمة الضريبة) المعلن.

٤٩ عندما تنطبق معدلات ضريبة مختلفة على مستويات مختلفة من الدخل الخاضع للضريبة، يتم قياس أصول والتزامات الضريبة المؤجلة باستخدام متوسط المعدلات التي يُتوقع أن تنطبق على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) للفترات التي يُتوقع أن تُعكس فيها الفروقات المؤقتة.

[حُذفت]

٥١ يجب أن يعكس قياس التزامات الضريبة المؤجلة وأصول الضريبة المؤجلة الآثار الضريبية التي ستنتج عن الطريقة التي تتوقع المنشأة أن يتم بها، في نهاية فترة التقرير، استرداد أو تسوية المبلغ الدفئري لأصولها والتزاماتها.

٥١أ في بعض الدول، قد تؤثر الطريقة التي تسترد (تسوي) بها المنشأة المبلغ الدفئري لأصل (التزام) على أيٍّ أو كلّ مما يلي:

(أ) معدل الضريبة المطبق عندما تسترد (تسوي) المنشأة المبلغ الدفئري للأصل (الالتزام)؛

(ب) الأساس الضريبي للأصل (الالتزام).

في مثل هذه الحالات، تقيس المنشأة التزامات الضريبة المؤجلة وأصول الضريبة المؤجلة باستخدام معدل الضريبة والأساس الضريبي المتفقين مع الطريقة المتوقعة للاسترداد أو التسوية.

مثال أ
<p>بند من بنود العقارات والآلات والمعدات له مبلغ دفئري ١٠٠ وأساس ضريبي ٦٠. وسيتم تطبيق معدل ضريبة ٢٠% إذا تم بيع البند ومعدل ضريبة ٣٠% على الدخل الآخر.</p> <p>تثبت المنشأة التزام ضريبة مؤجلة قدره ٨ (٤٠ بمعدل ٢٠%) إذا كانت تتوقع بيع البند دون مزيد من الاستخدام، وتثبت التزام ضريبة مؤجلة قدره ١٢ (٤٠ بمعدل ٣٠%) إذا كانت تتوقع الإبقاء على البند واسترداد مبلغه الدفئري من خلال الاستخدام.</p>

مثال ب
<p>بند من بنود العقارات والآلات والمعدات تكلفته ١٠٠ ومبلغه الدفئري ٨٠ تمت إعادة تقيمه إلى ١٥٠. ولم يتم إجراء ما يكفي ذلك من تعديل لأغراض الضريبة. والإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة ٣٠ ومعدل الضريبة ٣٠%. وإذا تم بيع البند بأكثر من التكلفة، فإن الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة البالغ ٣٠ سيتم تضمينه في الدخل الخاضع للضريبة ولكن متحصلات البيع الزائدة عن التكلفة لن تكون خاضعة للضريبة.</p> <p>يبلغ الأساس الضريبي للبند ٧٠ وهناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٨٠. وإذا كانت المنشأة تتوقع استرداد المبلغ الدفئري عن طريق استخدام البند، فيجب عليها توليد دخل خاضع للضريبة قدره ١٥٠، ولكن سيكون باستطاعتها فقط حسم إهلاك قدره ٧٠. وبناءً على هذا الأساس، يوجد التزام ضريبة مؤجلة قدره ٢٤ (٨٠ بمعدل ٣٠%). وإذا كانت المنشأة تتوقع استرداد المبلغ الدفئري من خلال بيع البند فوراً مقابل متحصلات قدرها ١٥٠، فيتم احتساب التزام الضريبة المؤجلة كما يلي:</p>

الفرق المؤقت الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	التزام الضريبة المؤجلة
٣٠	٣٠%	٩
٥٠	صفر	٢
٨٠		٩

الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة
المتحصلات الزائدة عن التكلفة
المجموع

(ملحوظة: وفقاً للفقرة ٦١ أ، يتم إثبات الضريبة المؤجلة الإضافية الناشئة عن إعادة التقويم ضمن الدخل الشامل الآخر)

مثال ج
<p>الحقائق هي نفسها الواردة في المثال ب، باستثناء أنه إذا تم بيع البند بأكثر من تكلفته، سيتم تضمين الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة في الدخل الخاضع للضريبة (بمعدل ٣٠%) وستخضع متحصلات البيع للضريبة بمعدل ٤٠%، بعد حسم تكلفة معدلة بالتضخم قدرها ١١٠.</p> <p>إذا كانت المنشأة تتوقع استرداد المبلغ الدفترى عن طريق استخدام البند، فيجب عليها توليد دخل خاضع للضريبة قدره ١٥٠، ولكن سيكون باستطاعتها فقط حسم إهلاك قدره ٧٠. وبناءً على هذا الأساس، يكون الأساس الضريبي ٧٠، وهناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٨٠ وهناك التزام ضريبة مؤجلة قدره ٢٤ (٨٠ بمعدل ٣٠%)، كما ورد في مثال ب.</p> <p>إذا كانت المنشأة تتوقع استرداد المبلغ الدفترى عن طريق بيع البند فوراً مقابل متحصلات قدرها ١٥٠، سيكون باستطاعة المنشأة حسم التكلفة المربوطة بمؤشر وقدرها ١١٠. ويخضع صافي المتحصلات وقدره ٤٠ للضريبة بمعدل ٤٠%. وإضافة لذلك، يتم تضمين الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة وقدره ٣٠ في الدخل الخاضع للضريبة ويخضع للضريبة بمعدل ٣٠%. وبناءً على هذا الأساس، يكون الأساس الضريبي ٨٠ (١١٠ مطروحاً منه ٣٠)، وهناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٧٠، وهناك التزام ضريبة مؤجلة قدره ٢٥ (٤٠ بمعدل ٤٠% زائد ٣٠ بمعدل ٣٠%). وإذا لم يكن الأساس الضريبي واضحاً بشكل فوري في هذا المثال، فقد يكون من المفيد أن يؤخذ في الحسبان المبدأ الأساسي الوارد في الفقرة ١٠.</p> <p>(ملحوظة: وفقاً للفقرة ٦١ أ، يتم إثبات الضريبة المؤجلة الإضافية الناشئة عن إعادة التقويم ضمن الدخل الشامل الآخر)</p>

إذا نشأ التزام ضريبة مؤجلة أو أصل ضريبة مؤجلة عن أصل غير قابل للإهلاك يتم قياسه باستخدام نموذج إعادة التقويم الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ١٦، فإن قياس التزام الضريبة المؤجلة أو أصل الضريبة المؤجلة يجب أن يُظهر الآثار الضريبية لاسترداد المبلغ الدفترى للأصل غير القابل للإهلاك من خلال البيع، بغض النظر عن أساس قياس المبلغ الدفترى لذلك الأصل. وبناءً عليه، إذا حدد نظام الضريبة معدل ضريبة ينطبق على المبلغ الخاضع للضريبة المشتق من بيع أصل يختلف عن معدل الضريبة المنطبق على المبلغ الخاضع للضريبة المشتق من استخدام أصل، فيطبق المعدل الأول عند قياس التزام أو أصل الضريبة المؤجلة المتعلق بأصل غير قابل للإهلاك.

إذا نشأ التزام أو أصل ضريبة مؤجلة عن عقار استثماري يقاس باستخدام نموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠، فهناك افتراض يمكن دحضه بأن المبلغ الدفترى للعقار الاستثماري سوف يتم استرداده من خلال البيع. وبناءً عليه، ما لم يتم دحض الافتراض، فإن قياس التزام الضريبة المؤجلة أو أصل الضريبة المؤجلة يجب أن يعكس الآثار الضريبية لاسترداد المبلغ الدفترى للعقار الاستثماري بشكل كامل من خلال البيع. ويتم دحض هذا الافتراض إذا كان العقار الاستثماري قابلاً للإهلاك ويُحتفظ به ضمن نموذج أعمال هدفه هو استهلاك ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية الكامنة في العقار الاستثماري مع الوقت، وليس من خلال البيع. وإذا تم دحض الافتراض، فيجب اتباع متطلبات الفقرتين ٥١ و ٥١أ.

مثال يوضح الفقرة ٥١ ج
<p>عقار استثماري تكلفته ١٠٠ وقيمه العادلة ١٥٠. يتم قياسه باستخدام نموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠. ويتكون العقار الاستثماري من أرض تكلفتها ٤٠ وقيمتها العادلة ٦٠ ومبنى تكلفته ٦٠ وقيمه العادلة ٩٠. والعمر الإنتاجي للأرض غير محدود.</p> <p>الإهلاك المتراكم للمبنى لأغراض الضريبة ٣٠. والتغيرات غير المحققة في القيمة العادلة للعقار الاستثماري لا تؤثر على الربح الخاضع للضريبة. وإذا تم بيع العقار الاستثماري بأكثر من التكلفة، فإن عكس الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة والبالغ ٣٠ سيتم إدراجه ضمن الربح الخاضع للضريبة ويخضع للضريبة بمعدل ضريبة عادي يبلغ ٣٠%. وفيما يخص متحصلات المبيعات الزائدة عن التكلفة، يحدد نظام الضريبة معدلات ضريبة تبلغ ٢٥% للأصول المحتفظ بها لأقل من سنتين ومعدل ٢٠% للأصول المحتفظ بها لسنتين أو أكثر.</p> <p>نظراً لأن العقار الاستثماري يتم قياسه باستخدام نموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠، فهناك</p>

افترض يمكن دحضه بأن المنشأة سوف تسترد المبلغ الدفئ للعقار الاستثماري بشكل كامل من خلال البيع. وإذا لم يتم دحض ذلك الافتراض، فإن الضريبة المؤجلة تعكس الآثار الضريبية لاسترداد المبلغ الدفئ بشكل كامل من خلال البيع، حتى إذا كانت المنشأة تتوقع أن تكسب دخل إيجار من العقار قبل البيع.

يبلغ الأساس الضريبي للأرض إذا تم بيعها ٤٠ ويكون هناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٢٠ (٦٠ - ٤٠). ويبلغ الأساس الضريبي للمبنى إذا تم بيعه ٣٠ (٦٠ - ٣٠) ويكون هناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٦٠ (٩٠ - ٣٠). ونتيجة لذلك، يكون مجموع الفرق المؤقت الخاضع للضريبة المتعلق بالعقار الاستثماري ٨٠ (٦٠ + ٢٠).

وفقاً للفقرة ٤٧، فإن معدل الضريبة هو المعدل المتوقع تطبيقه على الفترة عندما يتحقق العقار الاستثماري. وعليه، يتم احتساب التزام الضريبة المؤجلة الناتج كما يلي، إذا كانت المنشأة تتوقع بيع العقار بعد الاحتفاظ به لأكثر من سنتين:

الفرق المؤقت الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	الالتزام الضريبة المؤجلة
٣٠	٣٠%	٩
٥٠	٢٠%	١٠
٨٠		١٩

الإهلاك المتراكم لأغراض الضريبة
المتحصلات الزائدة عن التكلفة
الإجمالي

إذا كانت المنشأة تتوقع بيع العقار بعد الاحتفاظ به لأقل من سنتين، يتم تعديل العملية الحسابية أعلاه لتطبيق معدل ضريبة يبلغ ٢٥% بدلاً من ٢٠%، على المتحصلات الزائدة عن التكلفة.

وإذا كانت المنشأة، بدلاً من ذلك، تحتفظ بالمبنى ضمن نموذج أعمال هدفه هو استهلاك ما يقارب جميع المنافع الاقتصادية الكامنة في المبنى مع الوقت، وليس من خلال البيع، فإنه يتم دحض هذا الافتراض فيما يخص المبنى. ولكن الأرض غير قابلة للإهلاك. لذلك، فإن افتراض الاسترداد من خلال البيع لا يتم دحضه للأرض. ويترتب على ذلك، أن التزام الضريبة المؤجلة يعكس الآثار الضريبية لاسترداد المبلغ الدفئ للمبنى من خلال الاستخدام والمبلغ الدفئ للأرض من خلال البيع.

يبلغ الأساس الضريبي للمبنى إذا تم استخدامه ٣٠ (٦٠ - ٣٠) وهناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٦٠ (٩٠ - ٣٠)، مما ينتج عنه التزام ضريبة مؤجلة قدره ١٨ (٦٠ بمعدل ٣٠%).

يبلغ الأساس الضريبي للأرض إذا تم بيعها ٤٠ وهناك فرق مؤقت خاضع للضريبة قدره ٢٠ (٦٠ - ٤٠)، ينتج عنه التزام ضريبة مؤجلة قدره ٤ (٢٠ بمعدل ٢٠%).

نتيجة لذلك، إذا تم دحض افتراض الاسترداد من خلال البيع فيما يخص المبنى، فإن التزام الضريبة المؤجلة المتعلق بالعقار الاستثماري يكون ٢٢ (١٨ + ٤).

٥١ ينطبق الافتراض الممكن دحضه الوارد في الفقرة ٥١ ج أيضاً عندما ينشأ التزام ضريبة مؤجلة أو أصل ضريبة مؤجلة عن قياس عقار استثماري ضمن جميع أعمال إذا كانت المنشأة ستستخدم نموذج القيمة العادلة عندما تقيس ذلك العقار الاستثماري لاحقاً.

٥١ هـ لا تغير الفقرات ٥١ ب- ٥١ المتطلبات بتطبيق المبادئ الواردة في الفقرات ٢٤-٣٣ (الفروقات المؤقتة جائزة الحسم) والفقرات ٣٤-٣٦ (الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة) من هذا المعيار عند إثبات وقياس أصول الضريبة المؤجلة.

٥٢ [نقلت وأعيد ترقيمتها ٥١]

٥٢ أ في بعض الدول، تكون ضرائب الدخل مستحقة الدفع بمعدل أعلى أو أقل إذا تم دفع جزء من صافي الربح أو الأرباح المبقة أو كلها على أنها توزيعات أرباح للمساهمين في المنشأة. وفي بعض الدول الأخرى، قد تكون ضرائب الدخل من الممكن استردادها أو مستحقة الدفع إذا تم دفع جزء من صافي الربح أو الأرباح المبقة أو كلها على أنها توزيعات أرباح للمساهمين في المنشأة. وفي هذه الحالات، يتم قياس أصول والتزامات الضريبة الحالية والمؤجلة بمعدل الضريبة المنطبق على الأرباح غير الموزعة.

٥٢ ب [خُذفت].

مثال يوضح الفقرتين ٥٢ أ و ٥٧ أ

يتعامل المثال الآتي مع قياس أصول والتزامات الضريبة الحالية والمؤجلة لمنشأة تقع في نطاق دولة تكون ضرائب الدخل فيها مستحقة الدفع بمعدل أعلى على الأرباح غير الموزعة (٥٠%) مع وجود مبلغ يمكن استرداده عندما يتم توزيع الأرباح. ومعدل الضريبة على الأرباح الموزعة هو ٣٥%. وفي نهاية فترة التقرير، ٣١ ديسمبر ٢٠×١، لم تثبت المنشأة التزاماً بتوزيعات الأرباح المقترحة أو المُعلن عنها بعد فترة التقرير. ونتيجة لذلك، لم يتم إثبات توزيعات أرباح في سنة ٢٠×١. والدخل الخاضع للضريبة لسنة ٢٠×١ هو ١٠٠٠٠٠. وصافي الفرق المؤقت الخاضع للضريبة لسنة ٢٠×١ هو

٤٠٠٠٠.

تثبت المنشأة التزام ضريبية حالية ومصروف ضريبية دخل حالية قدره ٥٠٠٠٠. ولا يتم إثبات أصل للمبلغ الذي يحتمل أن يكون من الممكن استرداده نتيجة لتوزيعات الأرباح المستقبلية. وتثبت المنشأة أيضاً التزام ضريبية مؤجلة ومصروف ضريبية مؤجلة قدره ٢٠٠٠٠ (٤٠٠٠٠ بمعدل ٥٠%) يعبر عن ضرائب الدخل التي ستدفعها المنشأة عندما تسترد أو تسوي المبالغ الدفترية لأصولها والتزاماتها استناداً إلى معدل الضريبة المنطبق على الأرباح غير الموزعة.

لاحقاً، في ١٥ مارس ٢٠×٢، أثبتت المنشأة توزيعات أرباح قدرها ١٠٠٠٠٠ من الأرباح التشغيلية السابقة على أنها التزام.

في ١٥ مارس ٢٠×٢، تثبت المنشأة استرداد ضرائب دخل بمبلغ ١٥٠٠ (١٥%) من توزيعات الأرباح المثبتة على أنها التزام) على أنه أصل ضريبية حالية وتخفيض لمصروف ضريبية الدخل الحالية لسنة ٢٠×٢.

٥٣ لا يجوز خصم أصول والتزامات الضريبة المؤجلة.

يتطلب التحديد الذي يمكن الاعتماد عليه لأصول والتزامات الضريبة المؤجلة على أساس مخصص جدول تفصيلية لتوقيت عكس كل فرق مؤقت. وفي العديد من الحالات تكون مثل هذه الجدولة غير ممكنة عملياً أو معقدة للغاية. ولذلك، فإنه من غير المناسب المطالبة بخصم أصول والتزامات الضريبة المؤجلة. وفي حالة السماح بالخصم، وليس في حالة المطالبة به، سينتج عنه أصول والتزامات ضريبة مؤجلة لن تكون قابلة للمقارنة بين المنشآت. لذلك، فإن هذا المعيار لا يتطلب ولا يسمح بخصم أصول والتزامات الضريبة المؤجلة.

٥٥ يتم تحديد الفروقات المؤقتة بالرجوع إلى المبلغ الدفترية لأصل أو التزام. وينطبق هذا حتى عندما يتم تحديد المبلغ الدفترية في حد ذاته على أساس مخصص، على سبيل المثال كما في حالة واجبات منافع التقاعد (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٩ "منافع الموظفين").

٥٦ يجب إعادة النظر في المبلغ الدفترية لأصل الضريبة المؤجلة في نهاية كل فترة تقرير. ويجب على المنشأة تخفيض المبلغ الدفترية لأصل الضريبة المؤجلة بقدر ما لم يعد من المرجح أن يتوفر ما يكفي من الربح الخاضع للضريبة بحيث يسمح بالاستفادة من منفعة جزء من أصل الضريبة المؤجلة أو من منفعة ذلك الأصل بالكامل. ويجب عكس أي تخفيض من هذا القبيل بقدر ما يصبح من المرجح أن يتوفر ما يكفي من الربح الخاضع للضريبة.

إثبات الضريبة الحالية والمؤجلة

٥٧ تتفق المحاسبة عن آثار معاملة أو حدث آخر على الضريبة الحالية والمؤجلة مع المحاسبة عن المعاملة أو الحدث نفسه. وتطبق الفقرات ٥٨ إلى ٦٨ ج هذا المبدأ.

١٥٧ يجب على المنشأة إثبات آثار توزيعات الأرباح، حسب تعريفها في المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، على ضريبة الدخل عندما تقوم بإثبات التزام بدفع توزيعات الأرباح. وترتبط آثار توزيعات الأرباح على ضريبة الدخل بشكل مباشر بمعاملات أو أحداث سابقة وأدت أرباحاً قابلة للتوزيع أكثر من ارتباطها بالتوزيعات على الملاك. ولذلك، يجب على المنشأة إثبات آثار توزيعات الأرباح على ضريبة الدخل ضمن الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو حقوق الملكية طبقاً لمكان إثباتها لتلك المعاملات أو الأحداث السابقة في الأصل.

بنود يتم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة

٥٨ يجب إثبات الضريبة الحالية والمؤجلة على أنهما دخل أو مصروف ويجب تضمينهما في الربح أو الخسارة للفترة، إلا إذا كانت الضريبة ناشئة عن:

(أ) معاملة أو حدث يتم إثباتها، في نفس الفترة أو في فترة مختلفة، خارج الربح أو الخسارة، سواءً ضمن الدخل الشامل الآخر أو بشكل مباشر ضمن حقوق الملكية (انظر الفقرات ٦١-٦٥)؛ أو

(ب) تجميع أعمال (بخلاف الاستحواذ من قبل منشأة استثمارية، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة"، على منشأة تابعة من المطلوب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة) (انظر الفقرات ٦٦-٦٨).

٥٩ تنشأ معظم التزامات الضريبة المؤجلة وأصول الضريبة المؤجلة عندما يكون الدخل أو المصروف مُضمناً في الربح المحاسبي في فترة ما، ولكنه مُضمن في الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) في فترة مختلفة. ويتم إثبات الضريبة المؤجلة الناتجة ضمن الربح أو الخسارة. ومن أمثلة ذلك ما يلي:

(أ) عندما يتم استلام فائدة أو عوائد حقوق ملكية فكرية أو إيرادات توزيعات الأرباح بصورة متأخرة، ويتم تضمينها في الربح المحاسبي وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء" أو المعيار الدولي للمحاسبة ٣٩ "الأدوات المالية: الإثبات والقياس" أو المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"، حسب الاقتضاء، ولكنها مُضمَّنة في الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة) على أساس نقدي؛

(ب) عندما تتم رسملة تكاليف الأصول غير الملموسة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ ويتم إطفائها ضمن الربح أو الخسارة، ولكنها حُسمت لأغراض الضريبة عندما تم تكبدها.

٦٠ قد يتغير المبلغ الدفترى لأصول والتزامات الضريبة المؤجلة حتى لو لم يكن هناك أي تغيير في مبلغ الفروقات المؤقتة ذات العلاقة. وقد ينتج ذلك، على سبيل المثال، مما يلي:

(أ) تغيير في معدلات الضريبة أو أنظمة الضريبة؛ أو

(ب) إعادة تقييم إمكانية استرداد أصول الضريبة المؤجلة؛ أو

(ج) تغيير في الطريقة المتوقعة لاسترداد الأصل.

ويتم إثبات الضريبة المؤجلة الناتجة ضمن الربح أو الخسارة، إلا بقدر تعلقها ببند تم إثباتها سابقاً خارج الربح أو الخسارة (انظر الفقرة ٦٣).

بنود يتم إثباتها خارج الربح أو الخسارة

٦١ [حُذفت]

٦١ يجب إثبات الضريبة الحالية والضريبة المؤجلة خارج الربح أو الخسارة إذا كانت الضريبة تتعلق ببند يتم إثباتها، في نفس الفترة أو في فترة مختلفة، خارج الربح أو الخسارة. ولذلك، فإن الضريبة الحالية والضريبة المؤجلة التي تتعلق ببند يتم إثباتها، في نفس الفترة أو في فترة مختلفة:

(أ) ضمن الدخل الشامل الآخر: يجب إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر (انظر الفقرة ٦٢).

(ب) بشكل مباشر ضمن حقوق الملكية: يجب إثباتها بشكل مباشر ضمن حقوق الملكية (انظر الفقرة ١٦٢).

٦٢ تتطلب المعايير الدولية للتقرير المالي، أو تسمح بإثبات بنود معينة ضمن الدخل الشامل الآخر. ومن أمثلة هذه البنود:

(أ) التغيير في المبلغ الدفترى الذي ينشأ عن إعادة تقييم للعقارات والآلات والمعدات (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٦)؛

(ب) [حُذفت]

(ج) فروقات أسعار الصرف التي تنشأ عن ترجمة القوائم المالية لعمليّة أجنبية (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢١).

(د) [حُذفت]

٦٢ تتطلب المعايير الدولية للتقرير المالي، أو تسمح بإضافة بنود معينة أو تحميلها بشكل مباشر على حقوق الملكية. ومن أمثلة هذه البنود:

(أ) التعديل على الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة الناتج إما عن تغيير في السياسة المحاسبية التي يتم تطبيقها بأثر رجعي أو عن تصحيح خطأ (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء")؛

(ب) المبالغ التي تنشأ عن الإثبات الأولي لمكون حقوق الملكية لأداة مالية مركبة (انظر الفقرة ٢٣).

٦٣ قد يكون من الصعب في ظروف استثنائية تحديد مبلغ الضريبة الحالية والمؤجلة التي تتعلق ببند مثبتة خارج الربح أو الخسارة (سواءً ضمن الدخل الشامل الآخر أو بشكل مباشر ضمن حقوق الملكية). وقد تكون هذه هي الحالة، على سبيل المثال، عندما:

(أ) تكون هناك معدلات تصاعدية لضريبة الدخل ومن المستحيل تحديد المعدل الذي طُبِّقت به الضريبة على مكون معين من مكونات الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة)؛ أو

(ب) يؤثر تغيير في معدل الضريبة أو قواعد الضريبة على أصل أو التزام الضريبة المؤجلة المتعلق (كلياً أو جزئياً) ببند تم إثباته سابقاً خارج الربح أو الخسارة؛ أو

(ج) تقرر المنشأة أن أصل ضريبة مؤجلة ينبغي إثباته، أو أنه لم يعد ينبغي إثباته كلياً، وكان أصل الضريبة المؤجلة يتعلق (كلياً أو جزئياً) ببند تم إثباته سابقاً خارج الربح أو الخسارة.

في مثل هذه الحالات، تستند الضريبة الحالية والمؤجلة المرتبطة بالبند التي يتم إثباتها خارج الربح أو الخسارة إلى تخصيص تناسبي معقول للضريبة الحالية والمؤجلة للمنشأة في نطاق السلطة الضريبية المعنية، أو إلى طريقة أخرى تحقق تخصيصاً أكثر مناسبة في ظل الظروف القائمة.

٦٤ لا يحدد المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ ما إذا كان ينبغي على المنشأة أن تنقل كل سنة مبلغاً من فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المبقة يساوي الفرق بين الإهلاك أو الإطفاء لأصل مُعاد تقييمه والإهلاك أو الإطفاء المستند إلى تكلفة ذلك الأصل. وإذا كانت المنشأة تقوم بمثل هذا النقل، فإن المبلغ المنقول يكون بالصافي بعد طرح أية ضريبة مؤجلة ذات علاقة. وتتنطبق اعتبارات مشابهة على عمليات النقل التي تتم عند استبعاد بند من بنود العقارات أو الآلات أو المعدات.

٦٥ عند إعادة تقييم أصل لأغراض الضريبة وترتبط إعادة التقييم تلك بإعادة تقييم محاسبي لفترة أسبق، أو بإعادة تقييم محاسبي يُتوقع أن يتم إجراؤها في فترة مستقبلية، يتم إثبات الآثار الضريبية لكل من إعادة تقييم الأصل وتعديل الأساس الضريبي ضمن الدخل الشامل الآخر في الفترات التي تحدث فيها. ولكن إذا لم تكن إعادة التقييم لأغراض الضريبة ترتبط بإعادة تقييم محاسبي لفترة أسبق، أو بإعادة تقييم محاسبي يُتوقع أن يتم إجراؤها في فترة مستقبلية، فيتم إثبات الآثار الضريبية لتعديل الأساس الضريبي ضمن الربح أو الخسارة.

٦٥ عندما تدفع المنشأة توزيعات أرباح إلى المساهمين فيها، فإنها قد تكون مطالبة بدفع جزء من توزيعات الأرباح إلى السلطات الضريبية نيابة عن المساهمين. وفي العديد من الدول، يشار إلى هذا المبلغ على أنه ضريبة مستقطعة. ويتم تحميل مثل هذا المبلغ المدفوع أو مستحق الدفع إلى السلطات الضريبية على حقوق الملكية على أنه جزء من توزيعات الأرباح.

الضريبة المؤجلة الناشئة عن تجميع الأعمال

٦٦ وفقاً لما تم توضيحه في الفقرتين ١٩ و ٢٦ (ج)، قد تنشأ فروقات مؤقتة ضمن تجميع أعمال. ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣، تثبت المنشأة أي أصول ضريبة مؤجلة ناتجة (طالما كانت مستوفية لضوابط الإثبات الواردة في الفقرة ٢٤) أو التزامات ضريبة مؤجلة ناتجة على أنها أصول قابلة للتحديد والتزامات في تاريخ الاستحواذ. وتبعاً لذلك، تؤثر أصول الضريبة المؤجلة والتزامات الضريبة المؤجلة تلك على مبلغ الشهرة أو مكسب الشراء بسعر مغرٍ الذي تثبته المنشأة. ولكن وفقاً للفقرة ١٥ (أ)، لا تثبت المنشأة التزامات الضريبة المؤجلة التي تنشأ عن الإثبات الأولى للشهرة.

٦٧ نتيجة لتجميع الأعمال، قد يتغير احتمال تحقق أصل ضريبة مؤجلة يخص المنشأة المستحوذ قبل الاستحواذ. وقد ترى المنشأة المستحوذ أنه من المرجح أنها ستسترد أصل الضريبة المؤجلة الخاص بها الذي لم يتم إثباته قبل تجميع الأعمال. فعلى سبيل المثال، قد تكون المنشأة المستحوذ قادرة على استغلال المنفعة من خسائرها لأغراض الضريبة غير المستغلة مقابل الربح المستقبلي الخاضع للضريبة للأعمال المستحوذ عليها. وفي المقابل، ونتيجة لتجميع الأعمال، فقد لا يعود من المرجح أن الربح المستقبلي الخاضع للضريبة سيسمح باسترداد أصل الضريبة المؤجلة. وفي مثل هذه الحالات، تثبت المنشأة المستحوذ تغييراً في أصل الضريبة المؤجلة في فترة تجميع الأعمال، ولكنها لا تدرجه على أنه جزء من المحاسبة عن تجميع الأعمال. لذلك، لا تأخذ المنشأة المستحوذ في الحسبان عند قياس الشهرة أو مكسب الشراء بسعر مغرٍ الذي تثبته ضمن تجميع الأعمال.

٦٨ قد لا تستوفي المنفعة المحتملة من ترحيل الخسارة لأغراض ضريبة الدخل إلى فترات تالية أو أصول الضريبة المؤجلة الأخرى للأعمال المستحوذ عليها ضوابط الإثبات المنفصل عندما تتم المحاسبة بشكل أولي عن تجميع الأعمال، ولكنها قد تتحقق لاحقاً. ويجب على المنشأة إثبات منافع الضريبة المؤجلة المُقتناة التي تحققها بعد تجميع الأعمال كما يلي:

- (أ) يجب استخدام منافع الضريبة المؤجلة المُقتناة والمُثبتة ضمن فترة القياس، التي تنتج من معلومات جديدة عن حقائق وظروف كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ، لتخفيض المبلغ الدفترى لأية شهرة متعلقة بذلك الاستحواذ. وإذا كان المبلغ الدفترى لتلك الشهرة صفراً، فيجب إثبات أية منافع متبقية للضريبة المؤجلة ضمن الربح أو الخسارة.
- (ب) يجب إثبات جميع منافع الضريبة المؤجلة المُقتناة الأخرى المتحققة ضمن الربح أو الخسارة (أو خارج الربح أو الخسارة إذا كان هذا المعيار يتطلب ذلك).

الضريبة الحالية والمؤجلة الناشئة عن معاملات الدفع على أساس الأسهم

٦٨ في نطاق بعض السلطات الضريبية، تحصل المنشأة على حسم ضريبي (أي مبلغ جازئ الحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة) يتعلق بالمكافأة التي تدفع في شكل أسهم أو خيارات أسهم أو أدوات حقوق ملكية أخرى للمنشأة. وقد يختلف مبلغ الحسم الضريبي ذلك عن مصروف المكافآت المتراكم المتعلق به، وقد ينشأ في فترة محاسبية لاحقة. فعلى سبيل المثال، في بعض الدول، يمكن للمنشأة أن تثبت مصروفاً مقابل استهلاك خدمات الموظفين المُستلمة على أنها عوض مقابل خيارات الأسهم الممنوحة، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس الأسهم"، ولا تحصل على حسم ضريبي إلى أن تتم ممارسة خيارات الأسهم، مع قياس الحسم الضريبي بالاستناد إلى سعر سهم المنشأة في تاريخ الممارسة.

٦٨ ب كما هو الحال مع تكاليف البحث التي تمت مناقشتها في الفقرتين ٩ و ٢٦ (ب) من هذا المعيار، فإن الفرق بين الأساس الضريبي لخدمات الموظفين المستلمة حتى تاريخه (وهو المبلغ الذي تسمح السلطات الضريبية بحسمه في الفترات المستقبلية)، والمبلغ الدفئري البالغ صفراً، يُعد فرقاً مؤقتاً جائز الحسم ينتج عنه أصل ضريبة مؤجلة. وإذا كان المبلغ الذي تسمح السلطات الضريبية بحسمه في الفترات المستقبلية غير معلوم في نهاية الفترة، فيجب تقديره بالاستناد إلى المعلومات المتاحة في نهاية الفترة. فعلى سبيل المثال، إذا كان المبلغ الذي سوف تسمح السلطات الضريبية بحسمه في الفترات المستقبلية يعتمد على سعر سهم المنشأة في تاريخ مستقبلي، فإن قياس الفرق المؤقت جائز الحسم ينبغي أن يستند إلى سعر سهم المنشأة في نهاية الفترة.

٦٨ ج كما ورد في الفقرة ٦٨ أ، قد يختلف مبلغ الحسم الضريبي (أو الحسم الضريبي المستقبلي المُقدر، المُقاس وفقاً للفقرة ٦٨ ب) عن مصروف المكافآت المتراكم المتعلق به. وتتطلب الفقرة ٥٨ من هذا المعيار أن الضريبة الحالية والمؤجلة ينبغي إثباتها على أنها دخل أو مصروف وتضمينها في الربح أو الخسارة للفترة، إلا إذا كانت الضريبة ناشئة عن (أ) معاملة أو حدث يتم إثباته، في نفس الفترة أو في فترة مختلفة، خارج الربح أو الخسارة، أو (ب) تجميع أعمال (بخلاف الاستحواذ من قبل منشأة استثمارية على منشأة تابعة من المطلوب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة). وإذا تجاوز مبلغ الحسم الضريبي (أو الحسم الضريبي المستقبلي المُقدر) مبلغ مصروف المكافآت المتراكم المتعلق به، فإن هذا يشير إلى أن الحسم الضريبي لا يتعلق فقط بمصروف المكافآت وإنما يتعلق أيضاً بأحد بنود حقوق الملكية. وفي هذه الحالة، ينبغي إثبات الزيادة في الضريبة الحالية أو المؤجلة المرتبطة به ضمن حقوق الملكية بشكل مباشر.

العرض

أصول الضريبة والتزامات الضريبة

٧٠ - ٦٩ [حُذفت]

المقاصة

٧١ لا يجوز للمنشأة إجراء مقاصة بين أصول الضريبة الحالية والتزامات الضريبة الحالية إلا إذا كانت المنشأة:

- (أ) لديها حق واجب النفاذ قانوناً في إجراء مقاصة بين المبالغ المثبتة؛
(ب) تنوي إما التسوية على أساس صافي، أو تحقيق الأصل وتسوية الالتزام في آن واحد.

٧٢ على الرغم من إثبات أصول والتزامات الضريبة الحالية وقياسها بشكل منفصل، إلا أنه تتم المقاصة بينها في قائمة المركز المالي مع مراعاة ضوابط مشابهة لتلك الموضوعة للأدوات المالية والواردة في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢. وسيكون للمنشأة عادةً حق واجب النفاذ قانوناً في إجراء مقاصة بين أصل ضريبة الحالية والتزام ضريبة الحالية عندما يكونان متعلقين بضرائب دخل تفرضها نفس السلطة الضريبية وتسمح السلطة الضريبية للمنشأة بأداء أو استلام دفعة واحدة صافية.

٧٣ في القوائم المالية الموحدة، تتم المقاصة بين أصل ضريبة الحالية لإحدى المنشآت ضمن المجموعة والتزام ضريبة الحالية لمنشأة أخرى ضمن نفس المجموعة فقط إذا كان للمنشأتين المعنيتين حق واجب النفاذ قانوناً في أداء أو استلام دفعة واحدة صافية وتنوي المنشأتان أداء أو استلام مثل هذه الدفعة الصافية أو استرداد الأصل وتسوية الالتزام في آن واحد.

٧٤ لا يجوز للمنشأة إجراء مقاصة بين أصول الضريبة المؤجلة والتزامات الضريبة المؤجلة إلا في الحالات الآتية:

- (أ) إذا كان للمنشأة حق واجب النفاذ قانوناً في إجراء مقاصة بين أصول الضريبة الحالية والتزامات الضريبة الحالية؛
(ب) إذا كانت أصول الضريبة المؤجلة والتزامات الضريبة المؤجلة تتعلق بضرائب دخل تفرضها نفس السلطة الضريبية إما على:

(١) المنشأة الخاضعة للضريبة نفسها؛ أو

(٢) منشآت مختلفة خاضعة للضريبة تنوي إما تسوية التزامات وأصول الضريبة الحالية على أساس صافي، أو تحقيق الأصول وتسوية الالتزامات في آن واحد، في كل فترة مستقبلية يتوقع فيها تسوية أو استرداد مبالغ كبيرة من التزامات أو أصول ضريبة مؤجلة.

٧٥ لتجنب الحاجة إلى إجراء جدولة تفصيلية لتوقيت عكس كل فرق مؤقت، يتطلب هذا المعيار من المنشأة إجراء مقاصة بين أصل ضريبة مؤجلة والتزام ضريبة مؤجلة لنفس المنشأة الخاضعة للضريبة فقط إذا كانا يتعلقان بضرائب دخل تفرضها نفس السلطة الضريبية وكان للمنشأة حق واجب النفاذ قانوناً في إجراء مقاصة بين أصول الضريبة الحالية والتزامات الضريبة الحالية.

٧٦ في حالات نادرة، قد يكون للمنشأة حق واجب النفاذ قانوناً في إجراء المقاصة، والنية في التسوية بالصافي، لبعض الفترات دون غيرها. وفي مثل هذه الحالات النادرة، قد تكون الجدولة التفصيلية مطلوبة ليُحدّد بطريقة يمكن الاعتماد عليها ما إذا كان التزام الضريبة المؤجلة لمنشأة خاضعة للضريبة سيؤدي إلى زيادة مدفوعات الضريبة في نفس الفترة التي سيؤدي فيها أصل ضريبة مؤجلة لمنشأة أخرى خاضعة للضريبة إلى انخفاض المدفوعات من قبل تلك المنشأة الثانية الخاضعة للضريبة.

مصرفوف الضريبة

مصرفوف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من الأنشطة العادية

٧٧ يجب عرض مصرفوف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من الأنشطة العادية على أنه جزء من الربح أو الخسارة في قائمة (قائمتي) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

١٧٧ [حُذفت]

فروقات أسعار الصرف على التزامات أو أصول الضريبة الأجنبية المؤجلة

٧٨ يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢١ إثبات بعض فروقات أسعار الصرف على أنها دخل أو مصرفوف ولكنه لا يحدد الموضع الذي ينبغي أن تُعرض فيه مثل هذه الفروقات في قائمة الدخل الشامل. وبناءً عليه، فعند إثبات فروقات أسعار الصرف على التزامات أو أصول الضريبة الأجنبية المؤجلة في قائمة الدخل الشامل، يمكن تصنيف مثل هذه الفروقات على أنها مصرفوف (دخل) ضريبة مؤجلة إذا اعتُبر أن ذلك العرض هو الأكثر إفادة لمستخدمي القوائم المالية.

الإفصاح

٧٩ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن المكونات الرئيسية لمصرفوف (دخل) الضريبة.

٨٠ قد تشمل مكونات مصرفوف (دخل) الضريبة:

- (أ) مصرفوف (دخل) الضريبة الحالية؛
- (ب) أي تعديلات يتم إثباتها في الفترة فيما يخص الضريبة الحالية لفترات سابقة؛
- (ج) مبلغ مصرفوف (دخل) الضريبة المؤجلة فيما يتعلق بنشأة الفروقات المؤقتة وعكسها؛
- (د) مبلغ مصرفوف (دخل) الضريبة المؤجلة فيما يتعلق بالتغيرات في معدلات الضريبة أو يفرض ضرائب جديدة؛
- (هـ) مبلغ المنفعة الناشئة عن خسارة لأغراض الضريبة أو تخفيض في الضريبة المستحقة أو فرق مؤقت لم يتم إثباته سابقاً لفترة سابقة، يتم استخدامه لتخفيض مصرفوف الضريبة الحالية؛
- (و) مبلغ المنفعة من خسارة لأغراض الضريبة أو تخفيض في الضريبة المستحقة أو فرق مؤقت لم يتم إثباته سابقاً لفترة سابقة، يتم استخدامه لتخفيض مصرفوف الضريبة المؤجلة؛
- (ز) مصرفوف الضريبة المؤجلة الناشئ عن تخفيض القيمة، أو عكس تخفيض سابق للقيمة، لأصل ضريبة مؤجلة وفقاً للفقرة ٥٦؛
- (ح) مبلغ مصرفوف (دخل) الضريبة فيما يتعلق بتلك التغييرات في السياسات المحاسبية والأخطاء والتي يتم تضمينها في الربح أو الخسارة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨، لأنه لا يمكن المحاسبة عنها بأثر رجعي.

٨١ يجب الإفصاح بشكل منفصل عما يلي:

- (أ) إجمالي الضريبة الحالية والمؤجلة المتعلقة بالبنود التي يتم تحميلها على حقوق الملكية، أو إضافتها إليها، بشكل مباشر (انظر الفقرة ٦٢)؛
- (أب) مبلغ ضريبة الدخل المتعلق بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر (انظر الفقرة ٦٢ والمعيار الدولي للمحاسبة ١ (المنقح في ٢٠٠٧))؛

(ب) [حُذفت]

(ج) توضيح للعلاقة بين مصرفوف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي بإحدى الصورتين الآتيتين أو بكتليهما:

- (١) مطابقة رقمية بين مصرفوف (دخل) الضريبة وناتج الربح المحاسبي مضروباً في معدل (معدلات) الضريبة المنطبق، مع الإفصاح أيضاً عن الأساس الذي يتم بناءً عليه احتساب معدل (معدلات) الضريبة المنطبق؛ أو
- (٢) مطابقة رقمية بين متوسط معدل الضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المنطبق، مع الإفصاح أيضاً عن الأساس الذي يتم بناءً عليه احتساب معدل الضريبة المنطبق؛

- (د) توضيح للتغيرات في معدل (معدلات) الضريبة المنطبق مقارنة بالفترة المحاسبية السابقة؛
- (هـ) مبلغ (وتاريخ انقضاء، إن وجد) الفروقات المؤقتة جائزة الحسم، والخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة، والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة والتي لم يتم إثبات أصل ضريبة مؤجلة لها في قائمة المركز المالي؛
- (و) إجمالي مبلغ الفروقات المؤقتة المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في الترتيبات المشتركة، التي لم يتم إثبات التزامات ضريبة مؤجلة لها (انظر الفقرة ٣٩)؛
- (ز) فيما يتعلق بكل نوع للفروقات المؤقتة، وفيما يتعلق بكل نوع للخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والتخفيضات غير المستغلة في الضريبة المستحقة:
- (١) مبلغ أصول والتزامات الضريبة المؤجلة المثبت في قائمة المركز المالي لكل فترة معروضة؛
- (٢) مبلغ دخل أو مصروف الضريبة المؤجلة المثبت ضمن الربح أو الخسارة، إذا لم يكن ذلك واضحاً من التغيرات في المبالغ المثبتة في قائمة المركز المالي؛
- (ح) فيما يتعلق بالعمليات غير المستمرة، مصروف الضريبة المتعلق بما يلي:
- (١) المكسب أو الخسارة من عدم الاستمرار؛
- (٢) الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية للعمليات غير المستمرة للفترة، مع المبالغ المقابلة لكل فترة سابقة معروضة؛
- (ط) مبلغ الآثار على ضريبة الدخل بسبب توزيعات الأرباح على المساهمين في المنشأة التي تم اقتراحها أو الإعلان عنها قبل اعتماد القوائم المالية للإصدار، ولكنها غير مثبتة على أنها التزام في القوائم المالية؛
- (ي) إذا تسبب تجميع أعمال، تكون فيه المنشأة هي المنشأة المستحوذ، في تغيير المبلغ المثبت لأصل ضريبة مؤجلة يخصها قبل الاستحواذ (انظر الفقرة ٦٧)، فيتم الإفصاح عن مبلغ ذلك التغير؛
- (ك) إذا لم يكن قد تم في تاريخ الاستحواذ إثبات منافع الضريبة المؤجلة المقنتاة ضمن تجميع أعمال ولكن تم إثباتها بعد تاريخ الاستحواذ (انظر الفقرة ٦٨)، فيتم الإفصاح عن وصف للحدث أو التغير في الظروف الذي تسبب في إثبات منافع الضريبة المؤجلة.

٨٢ يجب على المنشأة أن تفصح عن مبلغ أصل الضريبة المؤجلة وطبيعة الأدلة الداعمة لإثباتها، عندما:

- (أ) يعتمد استخدام أصل الضريبة المؤجلة على الأرباح المستقبلية الخاضعة للضريبة الزائدة عن الأرباح الناشئة عن عكس الفروقات المؤقتة القائمة الخاضعة للضريبة؛
- (ب) تكون المنشأة قد تكبدت خسارة سواء في الفترة الحالية أو السابقة في نطاق السلطة الضريبية التي يتعلق بها أصل الضريبة المؤجلة.

٨٢ في الحالات الموضحة في الفقرة ٥٢، يجب على المنشأة الإفصاح عن طبيعة الآثار المحتملة على ضريبة الدخل التي تنتج من دفع توزيعات الأرباح إلى المساهمين فيها. وإضافة لذلك، يجب على المنشأة الإفصاح عن مبالغ الآثار المحتملة على ضريبة الدخل التي يمكن عملياً تحديدها وما إذا كانت هناك أي آثار محتملة على ضريبة الدخل من غير الممكن عملياً تحديدها.

٨٣ [حُذفت]

٨٤ تمكّن الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة ٨١ (ج) مستخدم القوائم المالية من فهم ما إذا كانت العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي تُعد علاقة غير عادية وفهم العوامل المهمة التي يمكن أن تؤثر على تلك العلاقة في المستقبل. وقد تتأثر العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي بعوامل مثل الإيرادات التي يتم إعفاؤها من الضرائب، والمصروفات التي لا تُعد جائزة الحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة)، وأثر الخسائر لأغراض الضريبة وأثر معدلات الضريبة الأجنبية.

٨٥ عند توضيح العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي، تستخدم المنشأة معدل ضريبة منطبق يوفر المعلومات الأكثر فائدة لمستخدمي قوائمها المالية. وغالباً، يكون المعدل الأكثر فائدة هو معدل الضريبة المحلي في بلد مقر المنشأة، الذي يجمع معدل الضريبة المنطبق للضرائب الوطنية مع المعدلات المنطبقة لأية ضرائب محلية يتم احتسابها عند مستوى مشابه تقريباً للربح الخاضع للضريبة (الخسارة لأغراض الضريبة). ولكن فيما يخص المنشأة التي تعمل في عدة دول، فقد يكون من المفيد بشكل أكبر تجميع المطابقات المنفصلة المُعدّة باستخدام المعدل المحلي في كل دولة منفردة. ويوضح المثال التالي كيف يؤثر اختيار معدل الضريبة المنطبق على عرض المطابقة الرقمية.

مثال يوضح الفقرة ٨٥

في سنة ١٩×٢، كان لدى المنشأة ربح محاسبي في دولتها (الدولة أ) قدره ١٥٠٠ (١٩×١: ٢٠٠٠) وفي الدولة ب قدره ١٥٠٠ (١٩×١: ٥٠٠). معدل الضريبة في الدولة أ ٣٠% وفي الدولة ب ٢٠%. في الدولة أ مصروفات قدرها ١٠٠ (١٩×١: ٢٠٠) ليست جائزة الحسم لأغراض الضريبة.

فيما يلي مثال لمطابقة بمعدل الضريبة المحلي.

١٩×٢	١٩×١	
<u>٣٠٠٠</u>	<u>٢٥٠٠</u>	الربح المحاسبي
<u>٩٠٠</u>	<u>٧٥٠</u>	الضريبة بالمعدل المحلي البالغ ٣٠%
<u>٣٠</u>	<u>٦٠</u>	الأثر الضريبي للمصروفات غير جائزة الحسم لأغراض الضريبة
<u>(١٥٠)</u>	<u>(٥٠)</u>	أثر معدلات الضريبة الأقل في البلد ب
<u>٧٨٠</u>	<u>٧٦٠</u>	مصروف الضريبة

فيما يلي مثال لمطابقة تم إعدادها عن طريق تجميع المطابقات المنفصلة لكل دولة. وبموجب هذه الطريقة، لا يظهر أثر الفروقات بين معدل الضريبة المحلي الخاص بالمنشأة المعدة للتقرير ومعدل الضريبة المحلي في الدول الأخرى على أنه بند مستقل في المطابقة. وقد يلزم المنشأة مناقشة أثر التغيرات المهمة سواء في معدلات الضريبة، أو في توليفة الأرباح المكتسبة في الدول المختلفة، لتوضيح التغيرات في معدل (معدلات) الضريبة المُطبق، كما هو مطلوب بموجب الفقرة ٨١(د).

٣٠٠٠	٢٥٠٠	
<u>٧٥٠</u>	<u>٧٠٠</u>	الربح المحاسبي
<u>٣٠</u>	<u>٦٠</u>	الضريبة بالمعدلات المحلية المُطبقة على الأرباح في الدولة المعنية
<u>٧٨٠</u>	<u>٧٦٠</u>	الأثر الضريبي للمصروفات غير جائزة الحسم لأغراض الضريبة
<u>٧٨٠</u>	<u>٧٦٠</u>	مصروف الضريبة

متوسط معدل الضريبة الفعلي هو مصروف (دخل) الضريبة مقسوماً على الربح المحاسبي.

من غير الممكن عملياً غالباً احتساب مبلغ التزامات الضريبة المؤجلة غير المثبتة الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في الترتيبات المشتركة (انظر الفقرة ٣٩). ولذلك، يتطلب هذا المعيار من المنشأة الإفصاح عن إجمالي مبلغ الفروقات المؤجلة المتعلقة بذلك ولكنه لا يتطلب الإفصاح عن التزامات الضريبة المؤجلة. ومع ذلك، وحيثما كان ذلك ممكناً عملياً، تُشجّع المنشآت على الإفصاح عن مبالغ التزامات الضريبة المؤجلة غير المثبتة لأن مستخدمي القوائم المالية قد يجدون مثل هذه المعلومات مفيدة لهم.

تتطلب الفقرة ٨٢ من المنشأة الإفصاح عن طبيعة الآثار المحتملة على ضريبة الدخل والتي تنتج من دفع توزيعات الأرباح إلى المساهمين فيها. وتفصح المنشأة عن السمات المهمة لأنظمة ضريبة الدخل والعوامل التي ستؤثر على مبلغ الآثار المحتملة لتوزيعات الأرباح على ضريبة الدخل.

قد يكون من غير الممكن عملياً في بعض الأحيان احتساب إجمالي مبلغ الآثار المحتملة على ضريبة الدخل والتي تنتج من دفع توزيعات الأرباح إلى المساهمين. وقد تكون هذه الحالة، على سبيل المثال، عندما يكون للمنشأة عدد كبير من المنشآت التابعة الأجنبية. ولكن، حتى في مثل هذه الحالات، قد يكون من الممكن تحديد بعض الأجزاء من إجمالي المبلغ بسهولة. فعلى سبيل المثال، في مجموعة موحدة، قد تكون المنشأة الأم وبعض منشأتها التابعة قد سددت ضرائب دخل بمعدل أعلى على الأرباح غير الموزعة وقد تكون على علم بالمبلغ الذي سيتم استرداده عند دفع توزيعات الأرباح المستقبلية إلى المساهمين من الأرباح المبقاة الموحدة. وفي هذه الحالة، يتم الإفصاح عن ذلك المبلغ الممكن استرداده. وتفصح المنشأة أيضاً، إذا كان ذلك مُطبقاً، عن وجود آثار إضافية محتملة على ضريبة الدخل ولكن من غير الممكن عملياً تحديدها. وفي القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم، إن وجدت، يتعلق الإفصاح عن الآثار المحتملة على ضريبة الدخل بالأرباح المبقاة للمنشأة الأم.

٨٧ ج قد تكون المنشأة المطالبة بتقديم الإفصاحات الواردة في الفقرة ٨٢ مطالبة أيضاً بتقديم الإفصاحات المتعلقة بالفروقات المؤقتة المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في الترتيبات المشتركة. وفي مثل هذه الحالات، تأخذ المنشأة ذلك في الحسبان عند تحديد المعلومات التي يتم الإفصاح عنها بموجب الفقرة ٨٢. فعلى سبيل المثال، قد تكون المنشأة مطالبة بالإفصاح عن إجمالي مبلغ الفروقات المؤقتة المرتبطة باستثمارات في منشآت تابعة لم يتم إثبات التزامات ضريبية مؤجلة لها (انظر الفقرة ٨١(و)). وإذا كان من غير الممكن عملياً احتساب مبالغ التزامات الضريبة المؤجلة غير المؤتلفة (انظر الفقرة ٨٧) فقد تكون هناك مبالغ للأثار المحتملة لتوزيعات الأرباح على ضريبة الدخل من غير الممكن عملياً تحديدها وتتعلق بهذه المنشآت التابعة.

٨٨ تفصح المنشأة عن أي التزامات محتملة وأصول محتملة متعلقة بالضريبة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة". وقد تنشأ الالتزامات المحتملة والأصول المحتملة، على سبيل المثال، من النزاعات التي لم يتم حلها بعد مع السلطات الضريبية. وبالمثل، عندما يتم سنّ تغييرات في معدلات الضريبة أو أنظمة الضريبة أو الإعلان عنها بعد فترة التقرير، فإن المنشأة تفصح عن أي أثر مهم لتلك التغييرات على أصول والالتزامات الضريبية الحالية والمؤجلة الخاصة بها (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ١٠ "الأحداث بعد فترة التقرير").

تاریخ السریان

٨٩ يصبح هذا المعيار سارياً للقوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٨ أو بعد ذلك التاريخ، باستثناء ما هو محدد في الفقرة ٩١. وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار لقوائم مالية تغطي فترات تبدأ قبل ١ يناير ١٩٩٨، فيجب على المنشأة الإفصاح عن حقيقة أنها قد طبقت هذا المعيار بدلاً من المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "المحاسبة عن ضرائب الدخل"، المعتمد في عام ١٩٧٩.

٩٠ يحل هذا المعيار محل المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "المحاسبة عن ضرائب الدخل"، المعتمد في عام ١٩٧٩.

٩١ تصبح الفترات ٥٢، و٥٢ب، و٦٥أ، و٨١(ط)، و٨٢أ، و٨٧أ، و٨٧ب، و٨٧ج والحذف للفقرتين ٣ و٥٠ سارياً للقوائم المالية السنوية^١ التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠١ أو بعد ذلك التاريخ. ويُستعْمَع على التطبيق الأسبق. وإذا كان التطبيق الأسبق يؤثر على القوائم المالية، فيجب على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة.

٩٢ عدّل المعيار الدولي للحاسبة ١ (المنفّح في ٢٠٠٧) المصطلحات المستخدمة في جميع المعايير الدولية للتقرير المالي. وإضافة لذلك، فقد عدّل الفقرات ٢٣، ٥٢، ٥٨، ٦٠، ٦٢، ٦٣، ٦٥، ٦٨ ج، ٧٧، ٨١ وحذف الفقرة ٦١ وأضاف الفقرات ٦١، ٦٢، ١٧٧. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للحاسبة ١ (المنفّح في ٢٠٠٧) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات لتلك الفترة الأسبق.

٩٣ يجب تطبيق الفقرة ٦٨ بآثر مستقبلي من تاريخ سريان المعيار الدولي للنقيرير المالي ٣ (المُنقح في ٢٠٠٨) على إثبات أصول الضريبة المؤجلة المُقْتَنَة ضمن جميع أعمال.

٩٤ ولذلك، لا يجوز للمنشآت تعديل المحاسبة عن تجميعات الأعمال السابقة إذا لم تكن منافع الضريبة مستوفية للضوابط المتعلقة بالإثبات المنفصل في تاريخ الاستحواذ وتم إثباتها بعد تاريخ الاستحواذ، وذلك ما لم تكن المنافع مثبتة خلال فترة القياس ونتيجة عن معلومات جديدة عن الحقائق والظروف التي كانت قائمة في تاريخ الاستحواذ. ويجب إثبات منافع الضريبة الأخرى، التي يتم إثباتها، في الربح أو الخسارة (أو خارج الربح أو الخسارة إذا تتطلب هذا المعيار ذلك).

٩٥ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المُنقح في ٢٠٠٨) الفقرتين ٢١ و٦٧ وأضاف الفقرات ٣٢ وأ ٨١ (ي) و(ك). ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المُنقح في ٢٠٠٨) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات أيضاً لتلك الفترة الأسبق.

۹۶ [حُذِفَتْ]

۹۷ [حُذِفَتْ]

٩٨ تمت إعادة ترقيم الفقرة ٥٢ على أنها الفقرة ٥١، وتم تعديل الفقرة ١٠ والأمثلة التالية للفقرة ٥١، وتمت إضافة الفقرتين ٥١ب و٥١ج والمثال التالي لهما والفقرات ٥١د، ٥١هـ، ٩٩ بموجب الإصدار "الضريبة المؤجلة: استرداد الأصول ذات العلاقة"، الصادر في ديسمبر ٢٠١٠. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفقرات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٢ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

^١ تشير الفقرة ٩١ إلى "القوائم المالية السنوية" بما يتسق مع اللغة الأكثر وضوحاً فيما يتعلق بكتابة تواريخ السريان التي تم إقرارها في سنة ١٩٩٨. وتشير الفقرة ٨٩ إلى "القوائم المالية".

- ١٩٨ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادر في مايو ٢٠١١، الفقرات ٢، ١٥، و١٨(هـ)، و٢٤، و٣٨، و٣٩، و٤٣ – ٤٥، و٨١(و)، و٨٧، و٨٧ج. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١١.
- ٩٨ب عدّل الإصدار "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ١)، الصادر في يونيو ٢٠١١، الفقرة ٧٧ وحذف الفقرة ١٧٧. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للمحاسبة ١ المعدل في يونيو ٢٠١١.
- ٩٨ج عدّل الإصدار "المنشآت الاستثمارية" (تعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١٢ والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٧)، الصادر في أكتوبر ٢٠١٢، الفقرتين ٥٨ و٦٨ج. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق للإصدار "المنشآت الاستثمارية". وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها أيضاً تطبيق جميع التعديلات الواردة في الإصدار "المنشآت الاستثمارية" في الوقت نفسه.
- ٩٨د [حُذفت]
- ٩٨هـ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء"، الصادر في مايو ٢٠١٤، الفقرة ٥٩. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.
- ٩٨و عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، الصادر في يوليو ٢٠١٤، الفقرة ٢٠ وحذف الفقرات ٩٦ و٩٧ و٩٨د. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- ٩٨ز عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦، الصادر في يناير ٢٠١٦، الفقرة ٢٠. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.
- ٩٨ح عدّل الإصدار "إثبات أصول الضريبة المؤجلة للخسائر غير المحققة" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ١٢)، الصادر في يناير ٢٠١٦، الفقرة ٢٩ وأضاف الفقرة ٢٧أ والفقرة ٢٩أ. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٧ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات بأثر رجعي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". ومع ذلك، فإن التغير في الرصيد الافتتاحي لحقوق الملكية لأسبق فترة مقارنة معروضة يمكن إثباته في الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة عند التطبيق الأولي لهذا التعديل (أو في مكوّن آخر لحقوق الملكية، بحسب مقتضى الحال)، بدون تخصيص التغير بين الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة والمكونات الأخرى لحقوق الملكية. وإذا طبقت المنشأة هذا الإعفاء، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ٩٨ط أضافت "التحسينات السنوية على المعايير الدولية للتقرير المالي، دورة ٢٠١٥-٢٠١٧"، الصادرة في ديسمبر ٢٠١٧، الفقرة ٥٧أ وحذفت الفقرة ٥٢ب. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات لفرات التقرير السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة. وعندما تقوم المنشأة بتطبيق تلك التعديلات لأول مرة، فيجب عليها تطبيقها على الآثار الواقعة على ضريبة الدخل بسبب توزيعات الأرباح المثبتة في أو بعد بداية أسبق فترة مقارنة.

سحب تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ٢١

- ٩٩ حلت التعديلات التي تم إدخالها بموجب الإصدار "الضريبة المؤجلة: استرداد الأصول ذات العلاقة"، الصادر في ديسمبر ٢٠١٠، محل تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة ٢١ "ضرائب الدخل – استرداد الأصول غير القابلة للإهلاك المُعاد تقويمها".