

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل عام ١٩٩٦)

ضرائب الدخل

في تشرين الأول (أكتوبر) ١٩٩٦، عدل المجلس المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل في عام ١٩٩٦) "ضرائب الدخل" و الذي ألغى المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعاد صياغته عام ١٩٩٤) "المحاسبة على ضرائب الدخل". لقد أصبح المعيار المعدل نافذ المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني (يناير) ١٩٩٩ أو بعد ذلك التاريخ.

في ايار (مايو) ١٩٩٩ عدل المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل في عام ١٩٩٩) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية" الفقرة ٨٨، لقد أصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من كانون الثاني أو بعد ذلك التاريخ.

في نيسان (ابريل) ٢٠٠٠ تم تعديل الفقرات ٢٠ و ٦٢ (أ) و ٦٤ و الفقرات أ ١٠، أ ١١، ب ٨ من الملحق أ، و ذلك لتعديل الإشارة و المصطلحات نتيجة لإصدار المعيار المحاسبي الدولي الأربعون "استثمارات العقارات".

في تشرين الأول (أكتوبر) ٢٠٠٠، أقر المجلس تعديلات على المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر و التي تشمل إضافة الفقرات ٥٢ (أ)، ٥٢ (ب)، ٦٥ (أ)، ٨١ (أ)، ٨٧ (أ)، ٨٧ (ب)، ٨٧ (ج)، ٩١ و حذف الفقرات ٣ و ٥٠. و يوضح التعديل المحدد المعالجة المحاسبية لنتائج ضرائب الدخل على الأرباح الموزعة. و يصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني ٢٠٠١ أو بعد ذلك التاريخ. و يشجع التطبيق المبكر. و في حالة أثير التطبيق المبكر على البيانات المالية فيجب على المنشأة الإفصاح عن هذه الحقيقة.

تفسيرات لجنة التفسيرات الدائمة التالية تتعلق بالمعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر:

- التفسير الحادي و العشرون، ضرائب الدخل- استرداد الموجودات المعاد تقييمها الغير خاضعة للإستهلاك، و
- التفسير الخامس و العشرون، ضرائب الدخل- التغييرات في الوضع الضريبي لمنشأة و مساهميتها.

مقدمة

يحل هذا المعيار ("المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل)") محل المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر، المحاسبة عن ضرائب الدخل ("المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (الأصلي)") يعتبر المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعدل نافذ المفعول على الفترات التي تبدأ في كانون ثاني (يناير) ١٩٩٨ أو بعد ذلك التاريخ إن التغيرات الرئيسية في المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي هي كما يلي:

١. يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي عن المنشأة المحاسبة عن الضريبة المؤجلة باستخدام إما طريقة التأجيل أو طريقة الالتزام المعروفة أحياناً بطريقة قائمة الدخل للالتزام. يمنع المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) طريقة التأجيل ويتطلب طريقة التزام أخرى تعرف أحياناً باسم طريقة الميزانية العمومية للالتزام.

تركز طريقة قائمة الدخل للالتزام على فروق التوقيت بينما تركز طريقة الميزانية العمومية للالتزام على الفروق المؤقتة. إن فروق التوقيت هي فروق بين الربح الضريبي والربح المحاسبي التي تنشأ في فترة واحدة وتنعكس في فترة أو أكثر لاحقة. أما الفروق المؤقتة فهي بين القاعدة الضريبية لأصل أو التزام وقيمة ذلك الأصل أو الالتزام المسجلة في الميزانية العمومية والقاعدة الضريبية لأصل أو التزام هي المبلغ الذي يعزى لذلك الأصل أو الالتزام للأغراض الضريبية.

جميع فروق التوقيت فروق مؤقتة كما تنشأ الفروق المؤقتة من الظروف التالية، والتي لا تؤدي إلى فروق توقيت مع أن معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر قد عالجها بنفس الطريقة كما عالج العمليات التي تؤدي إلى فروق توقيت.

أ- عدم قيام المنشآت التابعة والزميلة والمشروعات المشتركة بتوزيع كامل أرباحها إلى المنشأة الأم أو المستثمر.

ب- إعادة تقييم الموجودات دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية.

ج- تخصيص كلفة اندماج الأعمال التي تعتبر تملك الموجودات والمطلوبات المحددة بالرجوع إلى قيمها العادلة دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية.

إضافة لذلك هناك بعض الفروق المؤقتة التي ليست فروق توقيت مثال ذلك تلك الفروق المؤقتة التي تنشأ عندما :

أ- يتم ترجمة الموجودات والمطلوبات غير النقدية لنشاط أجنبي يعتبر جزءاً مكملًا لعمليات المنشأة معدة التقرير بمعدلات الصرف التاريخية.

ب- يتم إعادة بيان الموجودات والمطلوبات غير النقدية بموجب المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون " التقدير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع".

ج- يختلف المبلغ المسجل للأصل أو التزام عن أعدته الضريبة عند الاعتراف الأولي به.

٢. سمح معيار المحاسبي الدول الثاني عشر الأصلي لمنشأة بعدم الاعتراف بأصل أو التزام ضريبي مؤجل عندما يكون هناك دليل معقول على أن فروق التوقيت لن تتعكس لفترة طويلة في المستقبل أما المعير المحاسبي الدولي الثاني عشر المعدل فيتطلب من المنشأة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل (أو طبقا لشروط محددة) بأصل لجميع الفروق المؤقتة ما عدا في الاستثناءات المحددة أدناه.

٣. يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي ما يلي:

أ- وجوب الاعتراف بالموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن خسائر ضريبية كأصل عندما يكون هناك تأكيد بعيد عن الشك أن الدخل الضريبي المستقبلي سيكون كافيا لتحقيق المنفعة من الخسارة. لقد سمح المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي (ولم يتطلب) من المنشأة تأجيل الاعتراف بمنفعة الخسائر الضريبية حتى فترة تحققها.

ب- الاعتراف بالموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن خسائر ضريبية أصل عندما يكون هناك تأكيد بعيد عن الشك أن الدخل الضريبي المستقبلي سيكون كافيا لتحقيق المنفعة من الخسارة. لقد سمح معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر الأصلي (ولم يتطلب) من المنشأة تأجيل الاعتراف بمنفعة الخسائر الضريبية حتى فترة تحققها.

يتطلب معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر (المعدل) الاعتراف بالموجودات الضريبية المؤجلة عندما يكون من المحتمل أن الأرباح الضريبية سوف تتوفر لاستخدام الأصل الضريبي المؤجل ضدها، وعندما يكون للمنشأة تاريخ في تحقيق الخسائر الضريبية، فإنه يجب الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل فقط إلى الحد الذي يكون للمنشأة فروق ضريبية مؤقتة كافية، أو يكون هناك إثبات مقنع آخر أن ربحا ضريبيا كافيا سوف يتوفر.

٤. كاستثناء للمتطلب العام الذي وضع في فقرة ٢ أعلاه يمنع المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) الاعترافات بالمطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة التي تختلف قيمتها المسجلة عند الاعتراف الأولي بها عن قاعدتها الضريبية، وبما أن هذه الظروف لا تؤدي إلى فروق توقيت فإنه لا ينتج عنها موجودات ضريبية مؤجلة أو مطلوبات ضريبية مؤجلة بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي.

٥. تطلب معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر الأصلي الاعتراف بالضرائب المستحقة على الأرباح غير الموزعة للمنشآت التابعة والزميلة ما لم يكن من المعقول الافتراض أن هذه الأرباح لن توزع أو أن التوزيع لن يؤدي إلى وجود التزام ضريبي، ولكن المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) يمنع الاعتراف بمثل هذه المطلوبات الضريبية المؤجلة (وتلك الناشئة عن أية تعديلات ترجمة مترجمة ذات علاقة) إلى الحد الذي:

أ- تكون معه المنشأة الأم أو المستثمر أو المشارك في مشروع مشترك قادر على التحكم بتوقيت انعكاس الفرق المؤقت، و

ب- يكون من المحتمل أن الفرق المؤقت سوف لن ينعكس في المستقبل المنظور.

عندما ينتج عن هذا المنع عدم الاعتراف بأي التزام ضريبي مؤجل، فإن المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) يتطلب من المنشأة الإفصاح عن إجمالي مبلغ الفروق المؤقت ذات العلاقة.

٦. لم يشر المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي بوضوح إلى تعديلات القيمة العادلة بخصوص اندماج الأعمال . إن مثل هذه التعديلات تؤدي إلى فروق مؤقتة يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) من المنشأة الاعتراف بالالتزام الضريبي الناتج أو (طبقا لمعيار الاحتمالية في الاعتراف) بأصل ضريبي مؤجل على الأثر المقابل على تحديد مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة، ولكن يمنع معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر (المعدل) الاعتراف بالمطلوبات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة نفسها (إذا كان إطفاء الشهرة لا يقتطع لأغراض الضريبية) والموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة السالبة المعالجة كدخل مؤجل.

٧. لقد سمح معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر الأصلي ولم يتطلب من المنشأة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل بخصوص إعادة تقييم الموجودات، أما المعيار المعدل فيتطلب من المنشأة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل بخصوص إعادة تقييم الموجودات.

٨. قد تعتمد التبعات الضريبية لاسترداد المبلغ المسجل لبعض الموجودات أو المطلوبات على طريقة الاسترداد أو السداد ، فعلى سبيل المثال:

أ- فبعض البلدان لا تخضع المكاسب الرأسمالية للضرائب بنفس المعدل الذي يخضع له الدخل الضريبي الآخر.

ب- في بعض البلدان يكون المبلغ المقتطع لأغراض الضريبية عند بيع الأصل أكبر من ذلك المبلغ المقتطع كاستهلاك.

لم يعطي المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي أي إرشادات حول قياس الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة في مثل هذه الحالات ، بينما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعدل تأسيس قياس المطلوبات والموجودات الضريبية التي يمكن أن تتجم ن الطريقة التي تتوقع المنشأة أن يتم استرداد أو سداد القيمة المسجلة للموجودات أو المطلوبات بموجبها.

٩. لم يشر المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي بوضوح على إمكانية خصم الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة، بينما يمنع المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعدل خصم الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة. إن التعديل الخاص بالفقرة ٣٩ (ط) من المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون، اندماج الأعمال، والذي نشر مع المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) يمنع خصم الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة التي يتم الحصول عليها في اندماج الأعمال، في السابق لمتكم الفقرة ٣٩ (ط) من المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون تمنع أو تتطلب خصم الموجودات الضريبية المؤجلة والمطلوبات الناتجة عن اندماج الأعمال.

١٠. لم يحدد المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي ما إذا كان يجب على المنشأة أن تصنف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات ومطلوبات جارية أو غير جارية، بينما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) من المنشأة التي تقوم بها التمييز بين الجاري وغير الجاري عدم تصنيف الموجودات الضريبية المؤجلة والمطلوبات كموجودات ومطلوبات جارية.

١١. لقد أوضح المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي إمكانية إجراء مقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة التي تمثل ضرائب مؤجلة، بينما يضع المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) شروط محددة أكثر على المقاصة، مبنية بشكل واسع على تلك الشروط المحددة للموجودات والمطلوبات المالية في المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون "الأدوات المالية: العرض والإفصاح".

١٢. تطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي الإفصاح العلاقة بين مصروف الضريبة والربح المحاسبي إذا لم يكن قد تم شرحه بناء على المعدلات الضريبية الفعلية في بلد المنشأة معدة التقرير. أما المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) فقد تطلب أن يأخذ هذا الشرح أحد أو كلا الشكلين التاليين:

أ- مطابقة رقمية بين مصروف (دخل) الضريبة وناتج ضرب الربح المحاسبي بمعدل الضريبة المطبق، أو

ب- مطابقة رقمية ما بين متوسط معدل الضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المطبق.

كما يتطلب معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر (المعدل) تقديم شرح للتغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية الماضية.

١٣. تتضمن الإفصاحات الجديدة المطلوبة من قبل المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل) ما يلي:

أ- بخصوص كل نوع من الفروق المؤقتة، والخسائر الضريبية غير المستخدمة والخصومات الضريبية غير المستخدمة:

١- مبلغ الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة المعترف بها.

٢- مبلغ الدخل الضريبي المؤجل أو المصروف المعترف به قائمة الدخل، إذا لم يكن هذا واضحا من التغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية.

ب- بخصوص العمليات غير المستمرة، المصروف الضريبي الذي يتعلق بـ:

١- المكسب أو الخسارة نتيجة عدم الاستمرار.

٢- الربح أو الخسارة من النشاطات العادية للعملية غير المستمرة، و

ج- مبلغ الأصل الضريبي المؤجل وطبيعة الدليل الداعم للاعتراف به عندما:

١- يكون استخدام الأصل الضريبي المؤجل معتمدا على الأرباح الضريبية المستقبلية الزائدة من الأرباح الناشئة عن انعكاس فروق ضريبة مؤقتة موجودة، و

٢- تكون المنشأة قد عانت خسارة إما في الفترة الجارية أو الفترة السابقة في الدوائر الضريبية المختصة التي يعود إليها الأصل الضريبي المؤجل.

المحتويات

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل عام ١٩٩٦)

ضرائب الدخل

الهدف	رقم الفقرة
النطاق	١-٤
تعريف	١١-٥
قاعدة الضريبة	١١-٧
الاعتراف بالمطلوبات والموجودات الضريبية الجارية	١٢-١٤
الاعتراف بالمطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة	١٥-٤٥
الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة	١٥-٢٣
اندماج الأعمال	١٩
الأصل المسجلة بالقيم العادلة	٢٠
الشهرة	٢١
الاعتراف الأولي بأصل أو التزام	٢٢-٢٣
الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع	٢٤-٣٣
الشهرة السالبة	٣٢
الاعتراف الأولي بأصل أو التزام	٣٣
الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة	٣٤-٣٦
إعادة تقييم الموجودات الضريبية المؤجلة غير المعترف بها	٣٧
الاستثمار في الشركات التابعة، والفروع، والشركات الزميلة والمشاريع المشتركة	٣٨-٤٥

٥٦-٤٦	القياس
٦٨-٥٧	الاعتراف بالضريبة الحالية والمؤجلة
٦٠-٥٨	قائمة الدخل
٦٥-٦١	البنود التي تضاف أو تحمل مباشرة لحقوق المالكين
٦٨-٦٦	الضريبة المؤجلة الناشئة عن اندماج الأعمال
٧٨-٦٩	العرض
٧٦-٦٩	الموجودات والمطلوبات الضريبية
٧٦-٧١	التصفية (المقاصة)
٧٨-٧٧	مصروف الضريبة
٧٧	مصروف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من النشاطات العادية
٧٨	فروق الصرف من المطلوبات أو الموجودات الضريبية الأجنبية المؤجلة
٨٨-٧٩	الإفصاح
٩٠-٨٩	تاريخ التطبيق
	الملاحق
	١- أمثلة على الفروقات المؤقتة
	٢- توضيحات عن الاحتسابات والعرض

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل في عام ١٩٩٦)

ضرائب الدخل

يجب قراءة المعايير المطبوعة بالخط المائل الغامق في إطار التوجيهات العامة وإرشادات التطبيق في هذا المعيار وفي إطار المقدمة للمعايير المحاسبية الدولية، وليس القصد من المعايير المحاسبية الدولية أن تطبق على البنود غير المادية (راجع الفقرة ١٢ من المقدمة).

الهدف

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل والمسألة الأساسية في ذلك هي كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة لـ :

أ- الاسترداد (السداد) المستقبلي للمبالغ المسجلة كموجودات (مطلوبات) معترف بها في الميزانية العمومية للمنشأة، و

ب- العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها للبيانات المالية للمنشأة.

إن الأمر الملازم للاعتراف بأصل أو التزام هو توقع قيام المنشأة باسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو التزام فإذا كان من المحتمل أن استرداد أو سداد ذلك المبلغ المسجل سيجعل مدفوعات الضريبة المستقبلية أكبر (أصغر) مما لو لم يكن لذلك الاسترداد أو السداد تبعات ضريبية، فإن هذا المعيار يتطلب من المنشأة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل (أصل ضريبي مؤجل) باستثناءات قليلة محددة.

يتطلب هذا المعيار من المنشأة المحاسبة عن التبعات الضريبية للعمليات والأحداث الأخرى بنفس الطريقة التي تحاسب فيها عن العمليات والأحداث الأخرى نفسها وهكذا فإن العمليات والأحداث التي يعترف بها في قائمة الدخل يجب أن يعترف بآثارها الضريبية في نفس القائمة كذلك . وأية عمليات أو أحداث أخرى يعترف بها مباشرة في حقوق المالكين يجب أن يعرف بالآثار الضريبية المتعلقة بآثارها الضريبية مباشرة في حقوق المالكين ، وبشكل مشابه، يؤثر الاعتراف بموجودات ومطلوبات ضريبية في اندماج الأعمال على مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة الناشئة عن هذا الاندماج.

كذلك يعالج هذا المعيار الاعتراف بالموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الخسائر أو الخصومات الضريبية غير المستخدمة، وعرض ضرائب الدخل في البيانات المالية والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بضرائب الدخل.

النطاق

١. يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب الدخل.

٢. لغايات هذا المعيار، تضم ضرائب الدخل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة كما تشمل ضرائب الدخل ضرائب مثل الضرائب المستقطعة والواجب سدادها من قبل المنشآت التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمنشأة معدة التقرير.

٣. [ألغيت] تدفع ضرائب الدخل في بعض دوائر الاختصاص الضريبية بمعدلات أعلى أو أدنى إذا تم توزيع بعض أو كل صافي الربح أو الأرباح المدونة كتوزيعات أرباح على حملة الأسهم وفي بعض دوائر الاختصاص الأخرى يمكن استرداد ضرائب الدخل إذا تم توزيع بعض أو كل صافي الربح أو الأرباح المدونة كأرباح المساهمين إلا أن هذا المعيار متى وكيف تعالج التبعات الضريبية لتوزيع الأرباح أو التوزيعات الأخرى من قبل المنشأة معدة التقرير.

٤. لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهيئات الحكومية (راجع المعيار المحاسبي الدول العشرون ، المحاسبة عن الهيئات الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية) أو الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار . ولمن هذا المعيار يعني بالمحاسبة عن الفروق المؤقتة التي يمكن أن تنشأ من مثل هذه الهيئات والخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار.

تعريف

٥. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:

الربح المحاسبي: هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل انقطاع مصروف الضريبة.

الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية): هو صافي الربح (الخسارة) للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والتي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) .

المصروف الضريبي (الدخل الضريبي): هو المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصوص الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة.

الضريبة الجارية: هو مبلغ ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة.

مطلوبات ضريبة مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في الفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

موجودات ضريبة مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية بخصوص:

أ- الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع

ب- ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة

ج- ترحيل الخصومات الضريبية فير المستخدمة للفترات القادمة.

الفروق المؤقتة: هي فروق يبين المبلغ المسجل لأصل أو التزام في الميزانية العمومية وقاعدته الضريبية. الفروق المؤقتة قد تكون:

أ- فروق مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو التزام.

ب- فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع: وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو التزام.

القاعدة الضريبية : لأصل أو التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة.

٦. يتكون المصروف الضريبي (الدخل الضريبي) من المصروف الضريبي الجاري (الدخل الضريبي الجاري) والمصروف الضريبي المؤجل (الدخل الضريبي المؤجل) .

القاعدة الضريبية

٧. القاعدة الضريبية لأصل ما هي المبلغ الذي سيقطع لأغراض الضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ستتدفق للمنشأة عندما تسترد المبلغ المسجل لأصل وإذا لم تكن المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة الضريبية لأصل تساوي مبلغه المسجل^١.

أمثلة

آلة تكلف ١٠٠ وتم اقتطاع ٣٠ مقابل الاستهلاك في الفترات الحالية والماضية للأغراض الضريبية وسيطرح باقي التكلفة خلال السنوات الباقية كاستهلاك أو عند التخلص منها. الإيراد الذي سيتولد عن استخدام الآلة خاضع للضريبة، وأي مكسب ينتج عن التخلص من الآلة يخضع للضريبة، وأي خسارة عند التخلص من الأصل تقطع لأغراض الضريبة القاعدة الضريبية للآلة هي ٧٠.

فائدة قابلة للتحويل مسجلة بقيمة ١٠٠، ويخضع إيراد الفائدة المتعلق بها للضريبة على أساس نقدي القاعدة الضريبية للفائدة القابلة لتحويل لا شيء.

نم مدينة تجارية مسجلة بمبلغ ١٠٠ وتم شمول الإيراد المتعلق بها في الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) القاعدة الضريبية للذمم المدينة التجارية هي ١٠٠.

أرباح أسهم قابلة للتحويل من منشأة تابعة مسجلة بمبلغ ١٠٠ ولا تخضع أرباح الأسهم للضريبة جوهرياً. يعتبر كامل المبلغ المسجل للأصل قابل للاقتطاع ضد المنافع الاقتصادية وعليه تكون القاعدة الضريبية لأرباح الأسهم القابلة للتحويل ١٠٠.

قرض مدين مبلغه المسجل ١٠٠ ولن يكون فعادة دفع القرض تبعات

^١.. القا
الالتزام

١٠٠٠ القاعدة الضريبية للقرض ١٠٠٠

٨. القاعدة الضريبية للالتزام هي مبلغه المسجل نقصا المبلغ الذي سيقطع للأغراض الضريبية بخصوص هذا الالتزام في الفترات المستقبلية في حالة الإيراد المستلم مقدما، تكون القاعدة الضريبية للالتزام الناشئ هي قيمته المسجلة نقصا أي مبلغ للإيراد لن يكون خاضعا للضريبة في الفترات المستقبلية.

أمثلة

١. تشمل الالتزامات الجارية على مصروفات مستحقة بمبلغ مسجل مقداره ١٠٠، سيقطع المصروف المتعلق به لغايات الضريبة على أساس نقدي القاعدة الضريبية للمصروفات المستحقة لا شيء.
٢. تشمل الالتزامات الجارية على إيراد فائدة مقبوضة مقدما بمبلغ مسجل بقيمة ١٠٠ والإيراد المتعلق به سبق أن خضع للضريبة على أساس نقدي القاعدة الضريبية للفائدة المقبوضة مقدما لا شيء.
٣. تشمل الإيرادات الجارية على مصروفات مستحقة بقيمة مسجلة بقيمة مسجلة بمبلغ ١٠٠ والمصروف المتعلق به سبق أن أقتطع لأغراض الضريبة القاعدة الضريبية للمصروفات المستحقة ١٠٠
٤. تشمل الالتزامات الجارية على غرامات وعقوبات مستحقة بمبلغ مسجل ١٠٠ والعقوبات والغرامات لا تقطع لغايات الضريبة القاعدة الضريبية للغرامات والعقوبات ١٠٠ (٢).
٥. قرض دائن مبلغه المسجل ١٠٠ ولن يكون لسداد القرض تبعات ضريبة القاعدة الضريبية للقرض ١٠٠.

٩. لبعض البنود قواعد ضريبية ولكن غير معترف بها كموجودات أو مطلوبات في الميزانية العمومية. على سبيل المثال، يعترف بتكاليف البحث كمصروف عند تحديد الربح المحاسبي في الفترة التي يتم تكبدها فيها، ولكن لغايات تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) قد لا يسمح باقتطاعها حتى فترة لاحقة. وهنا يكون الفرق بين القاعدة الضريبية لتكاليف البحث، كونها تمثل المبلغ الذي تسمح السلطات الضريبية

(٢) بموجب هذا التحليل لا يوجد فرق مؤقت قابل للطرح وكتحليل بديل تكون القاعدة الضريبية للغرامات والعقوبات المستحقة لا شيء ويكون معدل الضريبة المطبق على الفرق المؤقت الناتج البالغ ١٠٠ لا شيء وفي كلا التحليلين لا يوجد أصل ضريبي مؤجل.

باقتطاعه في الفترات المستقبلية، والمبلغ المسجل هو لا شيء، فرقا مؤقتا قابلا للاقتطاع ينتج عنه أصل ضريبي مؤجل.

١٠. عندما تكون القاعدة الضريبية لأصل أو التزام غير واضحة فإن من المفيد النظر إلى المبدأ الجوهرى الذي يركز عليه هذا المعيار والذي يقضي بأنه مع عدد قليل من الاستثناءات المحددة، على المنشأة الاعتراف بالالتزام (أصل) ضريبي مؤجل عندما سيؤدي استرداد أو سداد القيمة المسجلة للأصل أو الالتزام لمدفوعات ضريبية مستقبلية أكبر (أقل) مما لو لم يكن لهذا الاسترداد أو السداد تبعات ضريبية مثال، (ج) الذي يأتي بعد الفقرة ٥٢ يوضح الظروف التي يمكن أن يكون عندها النظر إلى هذا المبدأ مفيداً، على سبيل المثال، عندما تعتمد القاعدة الضريبية للأصل أو الالتزام على الأسلوب المتوقع للاسترداد أو السداد.

١١. في البيانات المالية الموحدة يتم تحديد الفروق المؤقتة بمقارنة القيم المسجلة للموجودات والمطلوبات في البيانات المالية الموحدة بالقاعدة الضريبية الملائمة يتم تحديد القاعدة الضريبية بالرجوع إلى الإقرار الضريبي الموحد في مناطق الاختصاص التي تم تقديم الإقرار فيها. وفي مناطق اختصاص أخرى يتم تحديد الإقرار الضريبي بالرجوع إلى الإقرارات الضريبية لكل منشأة في المجموعة.

الاعتراف بالمطلوبات والموجودات الضريبية الجارية.

١٢. يجب الاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترة الجارية والفترات السابقة كالتزام أما إذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الجارية والفترات السابقة يزيد عن المبلغ المستحق، فيعترف بالزيادة كأصل.

١٣. يجب الاعتراف كأصل بالمنفعة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها بأثر رجعي لاسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة.

١٤. عند استخدام خسارة ضريبية لاسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة، تعترف المنشأة بهذه المنفعة كأصل في الفترات التي تحدث فيها الخسارة الضريبية لأنه عندها يكون من المحتمل أن المنفعة ستندفق إلى المنشأة ويمكن قياسها بصورة موثوقة.

الاعتراف بالمطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة

الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة

١٥. يجب الاعتراف بالالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق المؤقتة الضريبية ما لم ينشأ الالتزام الضريبي عن:

أ- شهرة لا يسمح باقتطاع إطفائها للأغراض الضريبية.

ب- الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها:

١- ليست اندماج أعمال

٢- في وقت حدوث العملية لم تؤثر على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية).

ولكن بالنسبة للفروق المؤقتة الضريبية المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة، أو الفروع والمنشآت الزميلة، والحصص في المشاريع المشتركة، فإنه يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل بموجب الفقرة ٣٩.

١٦. من الأمور المتضمنة في الاعتراف بأصل أن مبلغ الأصل المسجل سوف يسترد على شكل منافع اقتصادية متدفقة على المنشأة في الفترات المستقبلية، وعندما تزيد القيمة المسجلة لأصل عن قاعدته الضريبية فإن مبلغ المنافع الاقتصادية الخاضعة للضريبة سوف يزيد عن المبلغ الذي يسمح باقتطاعه للأغراض الضريبية إن هذا الفرق هو فرق مؤقت خاضع للضريبة والتعهد بدفع ضرائب الدخل الناتجة في الفترات المستقبلية هو التزام ضريبي مؤجل، وعندما تسترد المنشأة مبلغ الأصل المسجل سوف يعكس الفرق المؤقت الضريبي ويحقق للمنشأة ربح خاضع للضريبة وهذا ما يجعل من المحتمل أن المنافع الاقتصادية ستندفق خارج المنشأة على شكل دفعات ضريبية لذلك يتطلب هذا الأصل الاعتراف بجميع المطلوبات الضريبية المؤجلة ما عدا في ظروف محددة موصوفة في الفقرتين ١٥ و ٣٩.

مثال

أصل يكلف ١٥٠ وقيمه المسجلة ١٠٠ الاستهلاك المتجمع لغايات الضريبة ٩٠ ومعدل الضريبة ٢٥٪ القاعدة الضريبية للأصل ٦٠ (تكلفة ١٥٠ ناقصا مجمع استهلاك ٩٠) لاسترداد القيمة المسجلة ١٠٠ يجب على المنشأة أن تكسب دخل بـ ١٠٠ لكي تكون قادرة على اقتطاع استهلاك بقيمة ٦٠ فقط. وتبعاً لذلك ستقوم المنشأة بدفع ضريبة دخل قدرها (٢٥ × ٤٠ ٪) عندما تسترد القيمة المسجلة للأصل فالفرق بين القيمة المسجلة ١٠٠ والقاعدة الضريبة ٦٠ هو عبارة عن فرق مؤقت خاضع للضريبة بمبلغ ٤٠، لذلك تعترف المنشأة بالتزام ضريبي مؤجل بمبلغ ١٠ (٢٥ × ٤٠ ٪) يمثل ضرائب الدخل التي ستدفعها عندما تسترد القيمة المسجلة للأصل.

١٧. تنشأ بعض الفروق المؤقتة عندما يدخل المصروف أو الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة ولكن يدخل في احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة، توصف مثل هذه الفروق غالباً بفروق التوقيت والتالية أمثلة لفروق مؤقتة من هذا القبيل خاضعة للضريبة ينتج عنها مطلوبات ضريبية مؤجلة.

أ- دخل الفائدة يدخل في الربح المحاسبي على أساس الزمن ولكن لدى بعض دوائر الاختصاص يمكن أن يدخل في الربح الضريبي عندما يتم تحصيل النقدية فقاعدة الضريبة لأي ذمة مدينة من هذا القبيل معترف بها في الميزانية العمومية بخصوص هذه الإيرادات لا تنثر في الربح الضريبي إلا بعد تحيل النقدية.

ب- الاستهلاك المستخدم لتحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) يمكن أن يختلف عن ذلك المستخدم لتحديد الربح المحاسبي، الفرق المؤقت هو الفرق بين المبلغ المسجل للأصل وقاعدته الضريبية والتي تساوي تكلفته الأساسية ناقص جميع الاقتطاعات الخاصة بذلك الأصل المسموحة من قبل السلطات الضريبية لتحديد الربح الضريبي للفترة الجارية والفترات. لذلك يظهر فرق مؤقت خاضع للضريبة

ينجم عنه التزام ضريبي مؤجل عندما يحسب الاستهلاك لغايات الضريبة بطريقة معجلة (أما إذا كان الاستهلاك الضريبي أبطأ من الاستهلاك المحاسبي فينشأ فرق مؤقت قابل للاقتطاع مما ينجم عنه أصل ضريبي.

ج- تكاليف التطوير يمكن أن ترسل وتطفأ خلال فترة قادمة عند تحديد الربح المحاسبي في حين يمكن أن تقتطع في الفترة التي تم تكبدها فيها لغايات تحديد الربح الضريبي فمثل تكاليف التطوير هذه تكون قاعدتها الضريبية لا شيء لأنها تكون قد طرحت من الربح الضريبي ويكون الفرق المؤقت هو الفرق بين القيمة المسجلة لتكاليف التطوير وقاعدتها الضريبية التي هي لا شيء .

١٨. كذلك تنشأ الفروق المؤقتة عندما:

أ- يتم توزيع كلفة اندماج الأعمال التي تعتبر امتلاك إلى موجودات ومطلوبات محددة بالرجوع إلى قيمتها العادلة بدون عمل تعديلات معادلة لغايات الضريبة (أنظر الفقرة ١٩).

ب- يتم إعادة تقييم الموجودات بدون تعديلات معادلة لغايات الضريبة (أنظر الفقرة ٢٠).

ج- تظهر شهرة أو شهرة سالبة عند الاندماج (أنظر الفقرتين ٢١ و ٣٢).

د- تكون القاعدة الضريبية لأصل أو التزام عند الاعتراف الأولي به تختلف عن المبلغ الأولي المسجل له. على سبيل المثال، عندما تستفيد المنشأة من الهيئات الحكومية غير الخاضعة للضريبة المتعلقة بالموجودات (أنظر الفقرتين ٢٢ و ٣٣)، أو

هـ- يصبح المبلغ المسجل للاستثمارات في المنشآت التابعة أو الفروع أو المنشآت الزميلة أو الحصص في المشاريع المشتركة مختلف عن القاعدة الضريبية للاستثمار أو الحصة (أنظر الفقرات ٣٨-٤٥).

اندماج الأعمال

١٩. في اندماج الأعمال من نوع التملك، يتم توزيع تكلفة التملك على الموجودات والمطلوبات المحددة بالرجوع لقيمتها العادلة بتاريخ عملية التبادل. وتنشأ الفروق المؤقتة عندما لا تتأثر القواعد الضريبية باندماج الأعمال أو تتأثر بشكل مختلف على سبيل المثال، عندما يزداد المبلغ المسجل للأصل إلى القيمة العادلة ولكن القاعدة الضريبية للأصل تبقى بالتكلفة على المالك السابق. يظهر فرق مؤقت ضريبي وينشأ عنه التزام ضريبي مؤجل ويؤثر الالتزام الضريبي المؤجل على الشهرة (أنظر الفقرة ٦٦).

الموجودات المسجلة بالقيم العادلة

٢٠. تسمح المعايير المحاسبية الدولية بإدراج بعض أصناف الموجودات بقيمتها العادلة أو تسمح بإعادة تقييمها (راجع، على سبيل المثال المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر، الممتلكات والانشاءات والمعدات، و المعيار المحاسبي الدولي الثامن و الثلاثون "الموجودات غير الملموسة"، و المعيار المحاسبي الدولي التاسع و الثلاثون

"الادوات المالية: الإعراف و القياس" - والمعيار المحاسبي الدولي الخامس والعشرون، محاسبة الاستثمارات)، و المعيار المحاسبي الدولي الرابعون "العقارات الاستثمارية"^٣ في بعض دوائر الاختصاص الضريبية تؤثر إعادة التقييم أو إعادة بيان مبلغ الأصل على الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترة الحالية. وكنيجة لذلك يتم تعديل القاعدة الضريبية للأصل ولا ينشأ فرق مؤقت أما في بعض دوائر الاختصاص الضريبية الأخرى فلا تؤثر إعادة التقييم أو إعادة البيان للأصل على الربح الضريبي في فترة إعادة التقييم أو إعادة البيان. وتبعاً لذلك، لا يجري تعديل القاعدة الضريبية من المنافع الاقتصادية للمنشأة وسيختلف المبلغ الذي سيقطع للأغراض الضريبية عن مبلغ تلك المنافع الاقتصادية. ويكون الفرق بين المبلغ المسجل للأصل المعاد تقييمه وقاعدته الضريبية هو الفرق المؤقت الذي سينشأ عنه التزام أو أصل ضريبي مؤقت وهذا صحيح حتى لو:

- أ- لم تقصد المنشأة التخلص من الأصل. إذ في مثل هذه الحالات سوف يسترد مبلغ الأصل المعاد تقييمه المسجل من خلال الاستخدام مما سيولد دخل ضريبي يزيد عن الاستهلاك المسموح به لأغراض الضريبة في فترات مستقبلية، أو
- ب- تم تأجيل الضريبة على المكاسب الرأسمالية إذا تم استثمار المتحصلات عن بيع الأصل في موجودات متشابهة. وفي مثل هذه الحالات سوف تصبح الضريبة مستحقة عند بيع أو استخدام الموجودات المتشابهة.

الشهرة

٢١. الشهرة هي الزيادة في تكلفة التملك عن القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات المحددة المملوكة. لا تسمح العديد من السلطات الضريبية بإطفاء الشهرة كمصروف قابل للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي كذلك فإن تكلفة الشهرة لدى مثل هذه السلطات غالباً ما تكون غير قابلة للاقتطاع عندما تتخلص المنشأة التابعة من أعمالها الأساسية وهنا تكون القاعدة الضريبية للشهرة لا شيء ويكون الفرق بين القيمة المسجلة للشهرة وقاعدتها الضريبية التي هي لا شيء هو فرق مؤقت ولكن هذا المعيار لا يسمح بالاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل لأن الشهرة تعتبر قيمة متبقية والاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل سيؤدي لزيادة المبلغ المسجل للشهرة.

الاعتراف الأولي بأصل أو التزام

٢٢. قد ينشأ الفرق المؤقت عند الأولي بأصل أو التزام ، على سبيل المثال، إذا كان جزء من أو كامل تكلفة أصل سوف لن تقطع لغايات الضريبة تعتمد طريقة المحاسبة عن مثل هذا الفرق المؤقت عن طبيعة العملية التي أدت إلى الاعتراف الأولي بالأصل و كالتالي:

- أ- في اندماج الأعمال، تعترف المنشأة بأي التزام أو أصل ضريبي مؤجل، وهذا يؤثر على مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة (أنظر الفقرة ١٩).

³ تم تعديلها نتيجة صدور المعيار المحاسبي الدولي الرابعون

ب- إذا كانت العملية تؤثر إما على الربح المحاسبي أو الربح الضريبي فإن المنشأة تعترف بأي التزام أو أصل ضريبي مؤجل وكذلك تعترف بما ينتج عن مصروف أو دخل ضريبي مؤجل في قائمة الدخل (أنظر الفقرة ٥٩).

ج- إذا لم تكن العملية اندماج أعمال ولا تؤثر في أي من الربح المحاسبي أو الربح الضريبي فإن المنشأة في غياب الاستثناءات في الفقرتين ١٥ و ٢٤ تعترف بالالتزام أو الأصل الضريبي المؤجل وتعديل القيمة المسجلة للأصل أو الالتزام بنفس المبلغ مثل هذه التعديلات تبعا للبيانات المالية أقل وضوحا. لذلك لا يسمح هذا المعيار بالاعتراف بالالتزام أو الأصل الضريبي المؤجل الناتج عند الاعتراف الأولي أو لاحقا (أنظر المثال على الصفحة التالية) وفوق ذلك لا تعترف المنشأة بالتغيرات اللاحقة في غي الالتزام أو الأصل الضريبي المؤجل غير المعترف به عندما يستهلك الأصل.

٢٣. بموجب المعيار المحاسبي الولي الثاني والثلاثون، الأدوات المالية الإفصاح والعرض، يقوم مصدر الأدوات المالية المركبة (على سبيل المثال، سندات قابلة للتحويل) بتصنيف جزء الالتزام من الأداة كالتزام وجزء حقوق المالكين من الأداة كحقوق مالكين في بعض دوائر الاختصاص تكون القاعدة الضريبية لجزء الالتزام من الأداة عند الاعتراف الأولي مساوية للمبلغ المسجل الأولي لمجموع جزئي الالتزام وحقوق المالكين، وينشأ الفرق المؤقت الضريبي من الاعتراف الأولي بحقوق المالكين بشكل مفصول عن جزء الالتزام. لذلك لا ينطبق الاستثناء المبين في الفقرة ١٥ (ب) وتبعا لذلك، تعترف المنشأة بالالتزام الضريبي المؤجل الناتج، وبموجب الفقرة ٦١، يتم تحميل الضريبة المؤجلة مباشرة عن المبلغ المسجل لجزء حقوق المالكين وبموجب الفقرة ٥٨ يعترف بأية تغيرات لاحقة في الالتزام الضريبي المؤجل في قائمة الدخل كمصروف ضريبي مؤجل (دخل).

مثال يوضح الفقرة ٢٢ (ج)

تنوي منشأة استخدام أصل يكلف ١٠٠ خلال كامل حياته الإنتاجية البالغة (٥) سنين ثم التخلص منه بدون قيمة متبقية. معدل الضريبة ٤٠% ولا يطرح استهلاك الأصل للغايات الضريبية وعند التخلص منه لا يدفع ضريبة على الربح الرأسمالي ولا يقتطع أي خسارة رأسمالية.

عندما تسترد المنشأة القيمة المسجلة للأصل ستكسب دخل ضريبي قدره ١,٠٠٠ وتدفع ضريبة قدرها ٤٠٠ وهنا لا تعترف المنشأة بالالتزام الضريبي المؤجل الناتج بمبلغ ٤٠٠، لأنه ينشأ من الاعتراف الأولي للأصل.

في السنة التالية، يكون المبلغ المسجل للأصل ٨٠٠، وعندما تكسب المنشأة دخل خاضع للضريبة بمبلغ ٨٠٠ ستدفع ضريبة ٣٢٠ عن الدخل الضريبي ولا تعترف المنشأة بالالتزام الضريبي المؤجل بمبلغ ٣٢٠ لا نه ينشأ من الاعتراف الأولي بالأصل.

الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع

٢٤. يجب الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل مقابل كافة الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع إلى الحد الذي يكون فيه الربح الضريبي محتمل توفره لطرح الفروق المؤقتة منه، ما لم يكون الأصل الضريبي المؤجل ناشئ عن:

أ- شهرة سالبة تعالج كدخل مؤقت بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون ، اندماج الأعمال ، أو

ب- الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها:

١- ليست اندماج أعمال، و

٢- في وقت حدوثها لم تؤثر على الربح المحاسبي أو الربح الضريبي (الخسارة الضريبية).

ولكن، يجب الاعتراف بموجب الفقرة ٤٤، بأصل ضريبي مؤجل لقاء الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع المرتبطة بالاستثمارات في المنشآت التابعة، والفروع والمنشآت الزميلة، والمشاريع المشتركة.

٢٥. يتضمن الاعتراف بالالتزام أن المبلغ المسجل له سيسدد في فترات مستقبلية من خلال تدفقات خارجة من موارد المنشأة المتضمنة منافع اقتصادية. عندما تتدفق الموارد من المنشأة، فإن جزءاً منها أو كامل مبالغها يمكن أن تقتطع عند تحديد الربح الضريبي في فترة لاحقة للفترة التي يتم الاعتراف بالالتزام فيها. في مثل هذه الحالات توجد فوق مؤقتة بين المبلغ المسجل للالتزام وقاعدته الضريبية. وعليه، ينشأ أصل ضريبي مؤجل بخصوص ضرائب الدخل التي ستكون قابلة للاسترداد في فترات مستقبلية عندما يسمح باقتطاع جزء من الالتزام في تحديد الربح الضريبي. وبالمثل، إذا كان المبلغ المسجل للأصل أقل من قاعدته الضريبية فإن الفرق يؤدي إلى أصل ضريبي مؤجل بخصوص ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية.

مثال:

تعترف منشأة بالتزام قدره ١٠٠ لتكاليف كفالة منتج مستحقة. للأغراض الضريبية، فإن تكلفة كفالة المنتجات لن تقتطع حتى تدفع المنشأة المطالبات. معدل الضريبة ٢٥٪.

فتكون القاعدة الضريبية للالتزام لا شيء (قيمه المسجلة ١٠٠ ناقص المبلغ الذي سيطرح للأغراض الضريبية بخصوص ذلك الالتزام في فترات مستقبلية). عند سداد الالتزام بقيمته المسجلة، ستخفيض المنشأة أرباحها الضريبية المستقبلية بمبلغ وقدره ١٠٠ وعليه ستخفيض دفعات الضريبة في المستقبل بـ ٢٥ (١٠٠ × ٢٥٪) ويكون الفرق بين المبلغ المسجل (١٠٠) والقاعدة الضريبية (صفر) فرق مؤقت قدره ١٠٠. لذلك تعترف المنشأة بأصل ضريبي مؤجل قدره ٢٥ (١٠٠ × ٢٥٪) على فرض أن المنشأة ستكسب ربح ضريبي كافي في فترات مستقبلية لتستفيد من تخفيض المدفوعات الضريبية.

٢٦. فيما يلي أمثلة عن فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع ينتج عنها موجودات ضريبية مؤجلة:

- أ- تكاليف منافع التقاعد يمكن أن تقتطع في تحديد الربح المحاسبي عند تقديم الموظف للخدمة ولكن تقتطع في تحديد الربح الضريبي عند دفع المنشأة للمساهمات إلى صندوق التقاعد أو عند دفع منافع التقاعد. وهنا يوجد فرق مؤقت بين مبلغ الالتزام المسجل وقاعدته الضريبية، والقاعدة الضريبية للالتزام تكون عادة لا شيء. ينجم عن مثل هذا الفرق المؤقت القابل للاقتطاع أصل ضريبي مؤجل مع تدفق المنافع الاقتصادية إلى المنشأة في صورة اقتطاع من الربح الضريبي عند دفع المساهمات أو منافع التقاعد.
- ب- يعترف بتكاليف البحث كمصروف عند تحديد الربح المحاسبي في الفترة التي يتم تكبدها فيها ولكن قد لا يسمح بها كتخفيض في تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) حتى فترة لاحقة. ويكون الفرق بين القاعدة الضريبية لتكاليف البحث، كمبلغ تسمح السلطات الضريبية باقتطاعه في فترات مستقبلية، والمبلغ المسجل وهو لا شيء، فرق مؤقت قابل للاقتطاع ينتج عنه أصل ضريبي مؤجل.
- ج- في اندماج أعمال عن طريق التملك يتم توزيع تكاليف التملك على الموجودات والمطلوبات بالرجوع لقيمتها العادلة بتاريخ التبادل. عندما يعترف بالالتزام عند التملك ولكن لا تطرح التكاليف المرتبطة به عند تحديد الأرباح الضريبية حتى فترة لاحقة، ينشأ فرق مؤقت ينتج عنه أصل ضريبي مؤجل. كما ينشأ أصل ضريبي مؤجل عندما تكون القيمة العادلة لأصل أقل من قاعدته الضريبية. في كلا الحالتين يؤثر الأصل الضريبي المؤجل على الشهرة (أنظر الفقرة ٦٦)، و
- د- هناك أصل محددة يمكن أن تظهر بالقيمة العادلة أو يتم إعادة تقييمها دون تعديل مماثل للأغراض الضريبية (أنظر الفقرة ٢٠). وهنا ينشأ فرق مؤقت قابل للاقتطاع إذا كانت القاعدة الضريبية للأصل تزيد عن مبلغه المسجل.
٢٧. إن انعكاس الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع ينجم عنه تخفيضات في تحديد الأرباح الضريبية لفترات مستقبلية، إلا أنا لمنافع الاقتصادية على شكل تخفيضات في المدفوعات الضريبية سوف تتدفق إلى المنشأة فقط إذا اكتسبت أرباح ضريبية كافية يمكن أن تستخدم التخفيضات ضدها. لذلك تعترف المنشأة بموجودات ضريبية مؤجلة فقط عندما يكون من المحتمل أن أرباح ضريبية ستكون متوفرة لتستخدم ضدها فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع.
٢٨. إن من المحتمل أن يتوفر ربحاً ضريبياً يمكن مقابله الانتفاع بفروق مؤقتة قابلة للاقتطاع عندما يكون هناك فروق ضريبية مؤقتة كافية تعود لنفس السلطة الضريبية والمنشأة الخاضعة للضريبة ومتوقع أن تنعكس:
- أ- في نفس الفترة المتوقع انعكاس الفرق المؤقت القابل للاقتطاع فيها، أو
- ب- في فترات تكون فيها الخسائر الضريبية الناشئة عن الأصل لضريبي المؤجل ممكن تدويرها بأثر رجعي أو مستقبلي.

في مثل هذه الظروف فإنه يعترف بالأصل الضريبي المؤجل بالفترة التي تنشأ فيها الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع.

٢٩. عندما لا يكون هناك فروق ضريبية مؤقتة كافية تعود لنفس السلطة الضريبية ونفس المنشأة الخاضعة للضريبة فإنه يعترف بالأصل الضريبي إلى الحد الذي:

أ- من المحتمل أن يكون للمنشأة ربح ضريبي كافٍ يعود لنفس السلطة الضريبية ولنفس المنشأة الخاضعة للضريبة في نفس الفترة التي تنعكس فيها الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع (أو في الفترات التي تكون فيها الخسائر الضريبية الناشئة عن الأصل الضريبي المؤجل ممكنة التدوير بأثر رجعي أو مستقبلي). وعند التقييم إذا كانت المنشأة ستحصل على أرباح ضريبية كافية في الفترات المستقبلية فإنها ستتجاهل المبالغ الضريبية الناشئة عن الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع (أو في الفترات التي تكون فيها الخسائر الضريبية الناشئة عن الأصل الضريبي المؤجل ممكنة التدوير بأثر رجعي أو مستقبلي). وعند التقييم إذا كانت المنشأة ستحصل على أرباح ضريبية كافية في الفترات المستقبلية فإنها ستتجاهل المبالغ الضريبية الناشئة عن الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع التي من المتوقع أن تنشأ في فترات مستقبلية، لأن الأصل الضريبي المؤجل الذي ينشأ عن هذه الفروق سيتطلب بنفسه أرباح ضريبية مستقبلية لاستغلاله، أو

ب- تتوفر فرص تخطيط ضريبي للمنشأة سوف تخلق أرباحاً ضريبية للفترات المناسبة.

٣٠. إن فرص التخطيط الضريبي هي أفعال تقوم بها المنشأة لتخلق أو تزيد الدخل الضريبي في فترة محددة قبل انتهاء الفرصة المتاحة لتدوير الخسارة الضريبية أو الخصم الضريبي، على سبيل المثال، لدى بعض دوائر الاختصاص الضريبية، يمكن أن يخلق أو يزداد الربح الضريبي بواسطة:

أ- اختيار فرض الضريبة على دخل الفائدة عند الاستحقاق أو عند الاستلام.

ب- تأجيل المطالبة باقتطاعات محددة من الربح الضريبي .

ج- بيع، و ربما إعادة استئجار موجودات تحسنت قيمتها ولكن لم تعدل قاعدتها الضريبية لتعكس التحسن، و

د- بيع أصل يولد دخل غير خاضع للضريبة (مثل سندات الحكومة في بعض دوائر الاختصاص الضريبية) لغرض شراء استثمار آخر يولد دخلاً ضريبياً.

أيما أدت فرص التخطيط الضريبي لتقديم الربح الضريبي من فترة متأخرة إلى فترة مبكرة، يبقى استخدام المعالجة المستقبلية للخسائر الضريبية أو الخصم الضريبية يعتمد على وجود ربح ضريبي مستقبلي من موارد غير تلك التي سينشأ عنها فروق مؤقتة مستقبلية.

٣١. عندما يكون للمنشأة خسائر حديثة فإنها تأخذ في الاعتبار الإرشادات في الفقرتين ٣٥ و

٣٦.

الشهرة السالبة:-

٣٢. لا يسمح هذا المعيار بالاعتراف بأصل ضريبي مؤجل ناشئ عن فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع مرتبطة بالشهرة السالبة التي عولجت كدخل مؤجل بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون، اندماج الأعمال، لأن الشهرة السالبة تمثل قيمة متبقية والاعتراف بأصل ضريبي مؤجل يزيد من القيمة الدفترية للشهرة السالبة.

الاعتراف الأولي بأصل أو التزام.

٣٣. هناك حالة واحدة ينشأ عنها أصل ضريبي مؤجل عند الاعتراف الأولي بأصل، ألا وهي يتم اقتطاع هبة حكومية غير خاضعة للضريبة متعلقة بأصل عند تحديد القيمة الدفترية للأصل، ولكن للأغراض الضريبية لا يقتطع من مبلغ الأصل القابل للاستهلاك (أي من قاعدته الضريبية)، وهذا الأمر سينتج عنه أن تكون القيمة الدفترية للأصل أقل من قاعدته الضريبية وهذا ما ينشأ عنه فرق مؤقت قابل للاقتطاع. كذلك يمكن اعتبار الهبات الحكومية بمثابة دخل مؤجل وفي هذه الحالة يكون الفرق بين الدخل المؤجل وقاعدته الضريبية والتي هي لا شيء فرق مؤقت قابل للاقتطاع. فتحت أي طريقة عرض تختارها المنشأة، فإنها لا تعترف بأصل ضريبي مؤجل للسبب المعطى في الفقرة ٢٢.

الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة:-

٣٤. يجب أن يعترف بأصل ضريبي مؤجل لقاء الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة المدورة إلى الحد الذي يكون فيه نم المحتمل تحقيق أرباح ضريبية مستقبلية لاستخدام هذه الخسائر والخصومات الضريبية مقابلها.

٣٥. إن معايير الاعتراف بموجودات ضريبية مؤجلة ناشئة عن تدوير الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة هي نفس معايير الاعتراف بموجودات ضريبية مؤجلة ناشئة عن فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع. ولكن وجود خسائر ضريبية غير مستخدمة يعتبر دليلاً قوياً على احتمال عدم توفر أرباح ضريبية مستقبلية. وعليه عندما يكون لدى المنشأة خسائر حديثة فإنها تعترف بأصل ضريبي مؤجل من خسائر ضريبية وخصومات ضريبية غير مستخدمة فقط إلى الحد الذي يكون لدى المنشأة فروق ضريبية مؤقتة، أو يكون هناك أدلة مقنعة أخرى أنه سيكون هناك ربح ضريبي كافي لاستخدام الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة مقابلها. في مثل هذه الظروف، فإن الفقرة ٨٢ تتطلب الإفصاح عن مبلغ الأصل الضريبي المؤجل وعن طبيعة الأدلة الداعمة للاعتراف به.

٣٦. تقوم المنشأة بأخذ المعايير التالية في الاعتبار عند تخمين احتمال تحقق ربح ضريبي تستخدم مقابل الخسائر الضريبية أو الخصومات الضريبية:

- أ. ما إذا كان لدى المنشأة فروق ضريبية مؤقتة تعود لنفس السلطة الضريبية والمنشأة الخاضعة للضريبة، والتي سينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة يمكن استخدام الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة ضدها قبل أن تنتهي مدتها.

- ب. ما إذا كانت المنشأة ستحقق أرباح ضريبية قبل انتهاء مدة الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة.
- ج. ما إذا كانت الخسائر الضريبية غير المستخدمة تنشأ عن أسباب محددة من غير المتوقع أن تتكرر.
- د. ما إذا كانت فرص التخطيط الضريبي (أنظر الفقرة ٣٠) متوفرة للمنشأة وستخلق ربح ضريبي في الفترة التي يمكن أن يستخدم فيها الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة.
- لا يتم الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل إذا كان من غير المحتمل توفر ربح ضريبي يمكن استخدام الخسائر الضريبية أو الخصومات الضريبية ضده.

إعادة تقييم الموجودات الضريبية المؤجلة غير المعترف بها

٣٧. بتاريخ كل ميزانية عمومية تقوم المنشأة بإعادة تقييم الموجودات الضريبية المؤجلة غير المعترف بها. وتُعترف المنشأة بالأصل الضريبي المؤجل غير المعترف به سابقاً إلى الحد الذي يكون من المحتمل أن يسمح الربح الضريبي المستقبلي باسترداد الأصل الضريبي المؤجل، على سبيل المثال التحسن في ظروف الاتجار يمكن أن يجعل المنشأة قادرة على توليد ربح ضريبي كافٍ في المستقبل يفي بمعايير الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل الواردة في الفقرة ٢٤ أو ٣٤ وكمثال آخر عندما تعيد المنشأة تقييم الموجودات الضريبية المؤجلة بتاريخ اندماج الاعتمال أو بعد ذلك (أنظر الفقرتين ٧٦ و ٧٨).

الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة

٣٨. تنشأ الفروق المؤقتة عندما تصبح المبالغ الدفترية للاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة أو الحصص في المشاريع المشتركة (بشكل محدد حصة المنشأة الأم أو المستثمر في صافي موجودات المنشأة التابعة أو الفرع أو المنشأة الزميلة أو المستثمر بها بما في ذلك القيمة الدفترية للشهرة) مختلفة عن القاعدة الضريبية للاستثمار أو الحصة (والتي غالباً ما تكون التكلفة). تنشأ مثل هذه الفروق في عدد من الظروف مثل:

- أ- وجود أرباح غير موزعة للمنشآت التابعة أو الفروع أو المنشآت الزميلة أو المشاريع المشتركة.
- ب- تغيرات في معدلات صرف العملة الأجنبية عندما تتواجد المنشأة الأم وشركتها التابعة في بلدين مختلفين.
- ت- تخفيض الاستثمار في المنشأة الزميلة إلى القيمة القابلة للاسترداد.
- قد تكون الفروق المؤقتة الظاهرة في البيانات المالية الموحدة مختلفة عن تلك الفروق المتعلقة بالاستثمار في البيانات المالية المنفصلة للمنشأة الأم إذا كانت المنشأة الأم تدرج الاستثمار في دفاترها بالتكلفة أو بمبلغ إعادة التقييم.

٣٩. يجب على المنشأة أن تعترف بالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق الضريبية المؤقتة المتعلقة بالاستثمار في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة ما عدا عندما يتحقق كلا الشرطين التاليين:

أ- تكون المنشأة الأم أو المستثمر أو المشارك قادر على التحم في وقت انعكاس الفرق المؤقت، و

ب- من المحتمل أن لا ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور.

٤٠. بما أن المنشأة الأم تتحكم في سياسة توزيع الأرباح للمنشأة التابعة، فإنها قادرة على التحكم في توقيت انعكاس الفروق المؤقتة المتعلقة بذلك الاستثمار (بما في ذلك الفروق المؤقتة الناشئة ليس فقط عن الأرباح غير الموزعة ولكن كذلك عن أي فروق ترجمة عملات أجنبية). إضافة لذلك فإنه من غيرا عملي غالباً تحديد مبلغ ضرائب الدخل التي يمكن أن تكون قابلة للدفع عندما تنعكس الفروق المؤقتة. لذلك عندما تقرر المنشأة الأم أن تلك الأرباح لن توزع في المستقبل المنظور، فإنها لا تعترف بالتزام ضريبي مؤجل. وتطبق نفس الاعتبارات على الاستثمارات في الفروع.

٤١. تستخدم المنشأة عملتها في المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات غير المالية للعملية الأجنبية التي تعتبر مكملة لعمليات المنشأة (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون، آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية). فعندما يتحدد الربح أو الخسارة الضريبية للعمليات الأجنبية (وبالتالي القاعدة الضريبية لموجوداتها ومطلوباتها غير المالية) بالعملة الأجنبية فإن التغيرات في سعر العملة الأجنبية تؤدي إلى فروق مؤقتة. وبما أن هذه الفروق المؤقتة تعود لموجودات ومطلوبات العملية الأجنبية، وليس إلى استثمار المنشأة معدة التقرير في العملية الأجنبية، فإن المنشأة معدة التقرير تعترف بالالتزام أو الأصل الضريبي المؤجل الناتج (خضوعاً للفقرة ٢٤). ويجري إدراج الضريبة المؤجلة الناتجة في أو تحميلها على قائمة الدخل (أنظر الفقرة ٥٨).

٤٢. لا يتحكم المستثمر في المنشأة الزميلة ولا يستطيع عادة تحديد سياسة توزيع الأرباح. لذلك، في غياب اتفاق عدم توزيع أرباح المنشأة الزميلة في المستقبل المنظور، فإن المستثمر يعترف بالتزام ضريبي مؤجل ناشئ عن الفروق الضريبية المؤقتة المتعلقة بالاستثمار في المنشأة الزميلة. في بعض الحالات، قد لا يكون المستثمر قادراً على تحديد مبلغ الضريبة الدائن إذا استرد تكلفة الاستثمار بالمنشأة الزميلة ولكن لا يستطيع تحديد إن كانت ستساوي أو تزيد عن مبلغ الحد الأدنى، وفي مثل هذه الحالات فإن الالتزام الضريبي المؤجل يقاس بذلك المبلغ.

٤٣. تتناول الاتفاقية بين الشركاء في المشاريع المشتركة عادة تقاسم الأرباح وما إذا كانت القرارات في مثل هذه الأمور تتطلب اتفاق جميع الشركاء أو أغلبية محددة منهم. عندما يكون الشريك بالمشاركة قادر على التحكم بتقاسم الأرباح وإن هناك احتمال عدم توزيع أرباح في المستقبل المنظور، فإنه لا يعترف بالتزام ضريبي مؤجل.

٤٤. على المنشأة الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل لكافة الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة وذلك، فقط إلى الحد الذي يكون محتملاً أن:

أ- ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور، و

ب- يتوفر ربح ضريبي يمكن استغلال الفرق المؤقت مقابله.

٤٥. عند تحديد ما إذا كانت يجب الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل للفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع المتعلقة باستثماراتها في المنشآت التابعة والفروع و المنشآت الزميلة وحصصها في المشاريع المشتركة فإن المنشأة تأخذ بالاعتبار الإرشادات المحددة في الفقرات (٢٨ إلى ٣١).

القياس

٤٦. يجب قياس المطلوبات (الموجودات) الضريبية الجارية للفقرات الجارية والماضية بالمبلغ المتوقع دفعة (استرداده من) السلطات الضريبية باستخدام معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) السارية، أو السارية فعلاً بتاريخ الميزانية العمومية.

٤٧. الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة يجب أن تقاس بموجب معدلات الضرائب المتوقع أن تنطبق في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الالتزام بناء على معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) السارية أو السارية فعلاً بتاريخ الميزانية العمومية.

٤٨. يتم قياس الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة عادة باستخدام معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) التي تم سنّها. ولكن في بعض مناطق الاختصاص فإن إعلان الحكومة عن معدلات ضريبة (وقوانين ضريبة) له نفس تأثير القانون الفعلي الذي يمكن أن يتبع الإعلان بعد عدة أشهر. في هذه الظروف، يتم قياس الموجودات والمطلوبات باستخدام معدل الضريبة (وقوانين الضريبة) المعلن.

٤٩. عندما تطبق معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فإن الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترة التي من المتوقع أن تنعكس فيها الفروق المؤقتة.

٥٠. كما تم شرحه في الفقرة ٣، لا يحدد هذا المعيار متى أو كيف يجب أن تحاسب المنشأة عن التبعات الضريبية لأرباح الأسهم الأخرى من قبل المنشأة معدة التقرير.

٥١. يجب أن يعكس قياس الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة التبعات الضريبية التي يمكن أن تتبع الطريقة التي تتوقع فيها المنشأة، بتاريخ الميزانية العمومية، أن تسترد أو تدفع المبلغ المسجل لأصلها ومطلوباتها.

٥٢. في بعض مناطق الاختصاص الضريبية، فإن الطريقة التي تسترد (تسدد) فيها المنشأة المبلغ المسجل لأصل (التزام) يمكن أن تؤثر على أحد أو كلا من:

أ- معدل الضريبة الذي ينطبق عندما تسترد (تسدد) فيها المنشأة المبلغ المسجل لأصل (التزام)، و

ب- القاعدة الضريبية للأصل (الالتزام).

في مثل هذه الحالات، تقيس المنشأة المطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة باستخدام المعدل الضريبي والقاعدة الضريبية المتفقة مع الأسلوب المتوقع للاسترداد أو السداد.

مثال (أ)

أصل مسجل بمبلغ قدره ١٠٠ وقاعدة ضريبية ٦٠ ، معدل الضريبة الذي سينطبق إذا بيع الأصل ٢٠% بينما معدل الضريبة على الدخل الآخر ٣٠%.
تعترف المنشأة بالتزام ضريبي مؤجل بمبلغ ١٢ (٤٠ × ٣٠%) إذا كانت تتوقع أن تحتفظ بالأصل وتسترد قيمته الدفترية من خلال الاستخدام.

مثال (ب)

أصل، كلفته ١٠٠ وقيمته الدفترية ٨٠ أعيد تقييمه إلى ١٥٠. لم يتم إجراء تعديل مماثل له لأغراض الضريبة. مجمع الاستهلاك لغايات الضريبة ٣٠ ومعدل الضريبة ٣٠%. إذا بيع الأصل بأكثر من التكلفة، فإن الاستهلاك المتجمع البالغ ٣٠ سيكون مشمولاً بالدخل الضريبي ولكن المتحصلات زيادة عن التكلفة لن تخضع للضريبة.

القاعدة الضريبية للأصل ٧٠ وهناك فرق ضريبي مؤقت ٨٠. إذا كانت المنشأة تتوقع أن تسترد القيمة الدفترية باستخدام الأصل، فإنها يجب أن تولد دخل ضريبي ١٥٠ لتكون قادرة فقط على اقتطاع استهلاك بمبلغ ٧٠. على هذا الأساس هناك التزام ضريبي مؤجل ٢٤ (٨٠ × ٣٠%). وإذا كانت المنشأة تتوقع أن تستردا لقيمة الدفترية ببيع الأصل حالاً بمبلغ ١٥٠ فإن الالتزام الضريبي المؤجل يحسب كما يلي:

الالتزام	معدل	فرق ضريبي مؤقت	ضريبي مؤجل
الضريبة			
	٣٠%	٣٠	استهلاك ضريبي متجمع ٩
لا شيء		<u>٥٠</u>	متحصلات زيادة عن التكلفة =
		<u>٨٠</u>	المجموع ٩

(ملاحظة: بموجب الفقرة ٦١، الضريبة المؤجلة الإضافية التي تنشأ عن إعادة التقييم تحمل مباشرة إلى حقوق المالكين).

مثال (ج)

استخدم نفس المعلومات في مثل ب باستثناء انه إذا بيع الأصل بأكثر من التكلفة فإن الاستهلاك الضريبي المتجمع سوف يشمل في الدخل الضريبي (بمعدل ضريبة ٣٠%)، وتحصيلات البيع سوف تخضع للضريبة بمعدل ٤٠% بعد اقتطاع التكلفة المعدلة بالتضخم البالغة ١١٠.

إذا كانت المنشأة تتوقع أن تسترد المبلغ المسجل من خلال استخدام الأصل، فإنها يجب أن تولد دخل ضريبي قدره ١٥٠ وسيكون قادرة فقط على اقتطاع استهلاك ٧٠ على هذا الأساس تكون القاعدة الضريبية ٧٠ ويكون هناك فرق مؤقت ضريبي قدره ٨٠ والتزام ضريبي مؤجل ٢٤ (٨٠ × ٣٠%) كما في مثال ب.

إذا كانت المنشأة تتوقع أن تسترد المبلغ المسجل بواسطة بيع الأصل حالاً بمبلغ ١٥٠ فإنها ستكون قادرة على اقتطاع تكلفة معدلة بمبلغ ١١٠ وصافي المتحصلات البالغ ٤٠ سيخضع لمعدل ضريبة ٤٠%. إضافة لذلك، سيتم شمول الاستهلاك الضريبي المتجمع البالغ ٣٠ في الدخل الضريبي وسيخضع لمعدل ضريبي ٣٠%. على هذا الأساس، تكون القاعدة الضريبية ٨٠ (١١٠ - ٣٠)، ويكون الفرق المؤقت الضريبي ٧٠ والالتزام الضريبي المؤجل ٢٥ (٤٠ × ٤٠% زائد ٣٠ × ٣٠%). وإذا لم تكن القاعدة الضريبية واضحة مباشرة فقد يكون مفيداً الأخذ بالاعتبار المبدأ الأساسي المحدد في فقرة ١٠.

(ملاحظة: بموجب الفقرة ٦١، الضريبة المؤجلة الإضافية التي تنشأ عن إعادة التقييم تحمل إلى حقوق المالكين مباشرة).

٥٢ أ - في بعض مناطق الاختصاص تستحق ضرائب الدخل الدفع بمعدل أعلى أو أقل إذا كان جزء أو كل صافي الربح أو الأرباح المدورة قد دفعت كأرباح موزعة للمساهمين في المنشأة. وفي بعض مناطق الاختصاص الأخرى قد تكون ضرائب الدخل مستحقة الدفع أو مستردة إذا كان كل أو جزء من صافي الربح أو الأرباح المدورة دفعت كأرباح موزعة على المساهمين في المنشأة. في هذه الحالات، فإن الضريبة الحالية أو الموجودات و المطلوبات الضريبية المؤجلة تقاس بمعدل ضريبي مقبول للأرباح الغير موزعة.

٥٢ ب - في الحالات التي تم وصفها في الفقرة "٥٢ أ" يتم الاعتراف بنتائج ضريبة الدخل من الأرباح الموزعة عندما يتم الاعتراف بالتزام لدفع الأرباح الموزعة. ضرائب الدخل الناتجة عن الأرباح الموزعة ترتبط بشكل مباشر بالأحداث والعمليات السابقة أكثر منها بالتوزيعات للمالكين. و عليه، ضرائب الدخل الناجمة عن الأرباح الموزعة تسجل في صافي الربح أو الخسارة للفترة حسب ما تتطلب الفقرة ٥٨ ماعدا عندما تنتج ضرائب الدخل الناتجة عن توزيعات الأرباح من الحالات التي تم ذكرها في الفقرة ٥٨ (أ) و (ب).

مثال يوضح فقرة ٥٢ أ و فقرة ٥٢ ب

يتعامل المثال التالي مع قياس الضريبة الحالية و الموجودات و المطلوبات الضريبية المؤجلة للمنشأة في مناطق الاختصاص التي تكون فيها ضريبة الدخل مستحقة الدفع بمعدل أعلى على الأرباح غير الموزعة (٥٠%) مع استرداد مبلغ عند توزيع الأرباح. معدل الضريبة على الأرباح الموزعة هو (٣٥%). في تاريخ الميزانية العمومية ٣١ كانون الأول (ديسمبر) 20X1، لم تسجل المنشأة التزام الأرباح التي تم اقتراحها أو الاعلان عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية. و نتيجة لذلك لم يتم الاعتراف بأي أرباح موزعة في سنة 20X1. الدخل الخاضع للضريبة لسنة 20X1 هو ١,٠٠٠,٠٠٠. صافي الاختلافات المؤقتة الخاضعة للضريبة لسنة 20X1 هو ٤٠,٠٠٠.

اعترفت المنشأة بالتزام ضريبي حالي و مصروف ضريبي بقيمة ٥٠,٠٠٠ و لم يتم الاعتراف بأي موجودات للقيمة المحتمل استردادها كنتيجة للأرباح التي ستوزع في المستقبل. وكذلك تعترف المنشأة بالتزام ضريبي مؤجل و مصروف ضريبي مؤجل بـ ٢٠,٠٠٠ (٤٠,٠٠٠ X ٥٠%) و التي تمثل ضرائب الدخل و التي ستدفعها المنشأة عندما تسترد أو تسدد القيمة الدفترية للموجودات و المطلوبات بناءً على معدل ضريبي مقبول للأرباح غير الموزعة.

و لاحقاً لذلك، في ١٥ آذار (مارس) 20X2 تعترف المنشأة بأرباح موزعة بقيمة ١٠,٠٠٠ من أرباح تشغيلية سابقة كالتزام.

في ١٥ آذار (مارس) 20X2 اعترفت المنشأة باسترداد لضريبة الدخل بقيمة ١,٥٠٠ (١٥% من الأرباح الموزعة المعترف بها كالتزام) كأصل ضريبي حالي و خصم من مصروف ضريبة الدخل الحالية لعام 20X2.

٥٣. يجب عدم خصم المطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة.

٥٤. يتطلب التحديد الموثوق به للمطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة على أساس مخصص جدول مفصلة لتوقيت انعكاس كل فرق مؤقت. وفي كثير من الحالات تكون هذه الجدولة غير عملية أو معقدة بشدة. لذلك، فإن من غير المناسب طلب خصم المطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة. أن السماح بالخصم دون ووجوب القيام به سيؤدي إلى موجودات ومطلوبات ضريبية مؤجلة ليست قابلة للمقارنة بين المنشآت، لذلك لا يتطلب ولا يسمح هذا المعيار بخصم الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة.

٥٥. يتم تحديد الفروق المؤقتة بالرجوع إلى مبلغ الأصل أو الالتزام المسجل. وينطبق هذا حتى لو تم تحديد القيمة المسجلة على أساس الخصم، على سبيل المثال في حالة

مطلوبات منافع التقاعد (أنظر المعيار المحاسبي الدولي التاسع عشر، تكاليف منافع التقاعد).

٥٦. يجب إعادة النظر بالمبلغ المسجل للأصل الضريبي المؤجل بتاريخ كل ميزانية عمومية. ويجب تخفيض المبلغ المسجل للأصل الضريبي إلى الحد الذي لا يعود محتملاً توفر ربح ضريبي يسمح باستخدام جزء من أو كامل الأصل الضريبي المؤجل. ويجب عكس أي تخفيض من هذا القبيل إلى الحد الذي يصبح معه من المحتمل توفر ربح ضريبي كافٍ.

الاعتراف بالضريبة الحالية والمؤجلة

٥٧. تتفق المحاسبة عن الآثار الضريبية الجارية والمؤجلة لعملية أو حدث آخر مع المحاسبة عن العملية أو الحدث الآخر نفسه. أن الفقرات ٥٨ إلى ٦٨ تطبق هذا المبدأ.

قائمة الدخل

٥٨. يجب الاعتراف بالضريبة الجارية و المؤجلة كدخل أو مصروف و شمولها بصافي الربح أو الخسارة للفترة ، ما عدا إلى الحد الذي تنشأ فيه من:

أ- يتم استلام الفائدة والإتاوات أو إيراد الأسهم متأخرة وتدخل في الربح المحاسبي على أساس التناسب الزمني بموجب المعيار المحاسبي الثامن عشر، الإيراد، ويتم شمولها في الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) على أساس نقدي، و

ب- تكاليف الموجودات غير الملموسة قد تمت رسملتها استناداً للمعيار المحاسبي الدولي ٣٨ "الموجودات غير الملموسة" ويتم إطفائها في قائمة الدخل إلا أنه يتم اقتطاعها لأغراض الضريبة عند تكبدها.

٥٩. نشأ معظم الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة عندما يكون الدخل أو المصروف مشمول بالربح المحاسبي في فترة معينة، ولكن يتم شموله بالربح الضريبي (الخسارة الضريبية) في فترة مختلفة يعترف بالضريبة المؤجلة الناتجة في قائمة الدخل، والأمثلة التالية توضح ذلك:

أ- يتم استلام الفائدة والإتاوات أو إيراد الأسهم متأخرة وتدخل في الربح المحاسبي على أساس التناسب الزمني بموجب المعيار المحاسبي الثامن عشر "الإيراد" ويتم شمولها في الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) على أساس نقدي، و

ب- تكاليف الموجودات غير الملموسة قد تمت رسملتها استناداً للمعيار المحاسبي الدولي الثامن و الثلاثون "الموجودات غير الملموسة" ويتم إطفائها في قائمة الدخل إلا أنه يتم اقتطاعها لأغراض الضريبة عند تكبدها.

٦٠. قد يتغير المبلغ المسجل للمطلوبات أو الموجودات الضريبية المؤجلة حتى لو لم يكن هناك تغير بمبلغ الفروق المؤقتة المتعلقة بها. وقد ينشأ ذلك، على سبيل المثال، مما يلي:

- أ- التغيير في معدلات الضريبة أو قوانينها.
- ب- إعادة تقدير قابلية استرداد الموجودات الضريبية المؤجلة أو.
- ج- التغيير في الأسلوب المتوقع لاسترداد الأصل.
- يعترف بالضريبة المؤجلة الناتجة في قائمة الدخل ما عدا إلى الحد الذي تتعلق فيه ببند سبق وحملت إلى حقوق المالكين أو أخذت لها (أنظر الفقرة ٦٣)؟

البند الذي تضاف أو تحمل مباشرة إلى حقوق المالكين

٦١. يجب تحميل الضريبة الجارية والمؤجلة مباشرة لحقوق المالكين أو أخذها لصالحها إذا كانت الضريبة تعود لبند حملت إلى حقوق المالكين مباشرة أو سجلت لصالحها في نفس الفترة أو فترة مختلفة.

٦٢. تتطلب أو تسمح المعايير المحاسبية الدولية بإضافة بند محددة إلى أو تحميلها على حساب حقوق المالكين مباشرة. من أمثلة هذه البنود ما يلي:

- أ- تغيير في المبلغ المسجل ناشئ عن إعادة التقييم للممتلكات والإنشاءات والمعدات (أنظر المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر، الممتلكات والإنشاءات والمعدات).
- ب- تعديل الرصيد الافتتاحي للأرباح المدورة النتائج أما عن تغيير في السياسة المحاسبية مطبق بأثر رجعي أو تصحيح لخطأ جوهري (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثامن، صافي ربح أو خسارة الفترة، الأخطاء الأساسية و التغيرات في السياسات المحاسبية).
- ج- فروق صرف ناشئة عن ترجمة البيانات المالية لوحدة أجنبية (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون ، آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية) و
- د- مبالغ ناشئة عن الاعتراف الأولي بجزء حقوق المالكين من إدارة مالية مركبة (أنظر الفقرة ٢٣).
٦٣. في ظروف استثنائية قد يكون من الصعب تحديد مبلغ الضريبة الجاري أو المؤجل الذي يعود لبند أضيفت لحقوق المالكين أو حملت عليها. يمكن أن تكون هذه هي الحالة، على سبيل المثال، عندما:

- أ- تكون هناك معدلات تصاعدية لضريبة الدخل ويكون من المستحيل تحديد المعدل الذي فرض على جزء محدد من الربح الضريبي (الخسارة الضريبية).

ب- يؤثر تغير معدل الضريبة أو قواعدها على الأصل الضريبي أو الالتزام (ككل أو جزئياً) لبند كان في السابق حمل أو أضيف لحساب حقوق المالكين.

ج- تحدد المنشأة انه يجب الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل ، أو يجب عدم الاعتراف التام به ، ويعود الأصل الضريبي (بالكامل أو جزء منه) إلى بند كان قد حمل أو أضيف لحساب حقوق المالكين سابقاً.

في مثل هذه الحالات ، يتم تحديد الضريبة الجارية والمؤجلة التي تعود لبنود تم تحميلها أو أخذها لحساب حقوق المالكين على أساس توزيع تناسبي معقول للضريبة الجارية والمؤجلة للمنشأة لدى السلطة الضريبية المختصة، أو بطريقة أخرى أكثر ملائمة للتوزيع في هذه الظروف.

٦٤. لا يحدد المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر، الممتلكات والإنشاءات والمعدات، أما إذا كان يجب على المنشأة أن تحول كل سنة من فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المدورة مبلغ مساو للفرق بين الاستهلاك أو الإطفاء على الأصل المعاد تقييمه والاستهلاك أو الإطفاء على أساس تكلفة الأصل. ولكن إذا قامت المنشأة بالتحويل فيكون المبلغ المنقول صافٍ من الضريبة المؤجلة المتعلقة به. وتطبق اعتبارات مشابهة على التحويل الذي يتم عند التخلص من بنود لممتلكات والإنشاءات والمعدات.

٦٥. عندما يعاد تقييم أصل لأغراض ضريبية وتعود إعادة التقييم هذه إلى إعادة تقييم محاسبية لفترة سابقة، أو لاعادة تقييم يتوقع أن تتم في فترة مستقبلية، فإنه يجب تحميل الآثار الضريبية لكل من إعادة تقييم الأصل وتعديل القاعدة الضريبية لحقوق المالكين أو إضافتها إليها في الفترات التي تحدث فيها . ولكن إذا كانت إعادة التقييم لأغراض ضريبية لا تعود لاعادة التقييم المحاسبية لفترة سابقة، أو العادة تقييم من المتوقع أن تتم في فترة مستقبلي، فإنه يجب أن يعترف بالآثار الضريبية لتعديل القاعدة الضريبية في قائمة الدخل .

٦٥ أ. عندما تدفع المنشأة الأرباح الموزعة لمساهميها، قد يطلب منها دفع جزء من هذه الأرباح الموزعة لسلطات الضريبة نيابة عن المساهمين. في العديد من مناطق الاختصاص يشار إلى هذا المبلغ بـ الضريبة المحتجزة، و مثل هذه القيمة التي دفعت أو ستحتق لسلطة الضريبة تقيد على حقوق الملكية كجزء من الأرباح الموزعة.

الضريبة المؤجلة الناشئة عن اندماج الأعمال

٦٦. كما تم شرحه في فقرة ١٩ وفقرة ٢٦ (ج)، يمكن أن تنشأ الفروق المؤقتة في اندماج الأعمال بطريقة التملك. بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون ، اندماج الأعمال، تعترف المنشأة بأية موجودات ضريبية مؤجلة (إلى الحد الذي تقي بمعايير الاعتراف في الفقرة ٢٤) أو مطلوبات ضريبية مؤجلة كموجودات ومطلوبات محددة

بتاريخ التملك، وتبعاً لذلك تؤثر هذه الموجودات والمطلوبات الضريبية على الشهرة أو الشهرة السالبة. ولكن بموجب الفقرة ١٥ (أ) والفقرة ٢٤ (أ)، لا تعترف المنشأة بالمطلوبات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة نفسها (إذا كان إطفاء الشهرة غير قابل للاقتطاع لأغراض الضريبة) ولا الموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة السالبة غير الخاضعة للضريبة والتي تعالج كدخل مؤجل.

٦٧. كنتيجة لاندماج الأعمال، فقد يصبح أمراً محتملاً لدى المنشأة المملوكة (الدامجة) استرداد الأصل الضريبي المؤجل الذي لم يعترف به قبل اندماج الأعمال. على سبيل المثال، قد تستطيع المنشأة الدامجة الاستفادة من الخسائر الضريبية غير المستخدمة ضد الأرباح الضريبية المستقبلية للمنشأة المدموجة. وفي هذه الحالة تعترف المنشأة الدامجة بأصل ضريبي مؤجل وتأخذ ذلك في الاعتبار في تحديد الشهرة أو الشهرة السالبة عند التملك.

٦٨. عندما لا تعترف المنشأة الدامجة بالأصل الضريبي المؤجل للمنشأة المدموجة كأصل محدد بتاريخ الاندماج ولكن يتم الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل لاحقاً في البيانات المالية الموحدة للمنشأة الدامجة فإنه يتم الاعتراف بالدخل الضريبي المؤجل الناتج في قائمة الدخل، وإضافة لذلك على المنشأة الدامجة أن تقوم بـ:

أ- تعديل المبلغ الإجمالي المسجل للشهرة ومجمع الإطفاء المتعلق بها إلى المبالغ التي كانت ستكون مسجلة لو تم الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل كأصل محدد بتاريخ اندماج الأعمال، و

ب- الاعتراف بالتخفيض في صافي المبلغ المسجل للشهرة كمصروف.

لكن، لا تعترف المنشأة الدامجة بالشهرة السالبة أو تزيد مبلغها المسجل.

مثال:

تملكت منشأة ما منشأة تابعة لديها فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع بمبلغ ٣٠٠ كان معدل الضريبة بتاريخ التملك ٣٠%. لم يعترف بالأصل الضريبي المؤجل البالغ ٩٠ كأصل محدد عند تحديد الشهرة الناشئة عن التملك والبالغة ٥٠٠. تطفأ الشهرة على ٢٠ سنة بعد عامين من التملك قدرت المنشأة أن من المحتمل توفر أرباح ضريبية مستقبلية كافية لاسترداد المنفعة من كامل الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع.

تعترف المنشأة بأصل ضريبي مؤجل قدره ٩٠ (٣٠٠ × ٣٠%) ، ودخل ضريبي مؤجل قدره ٩٠ في قائمة الدخل/ كما تخفض تكلفة الشهرة بـ ٩٠ ومجمع الإطفاء بـ ٩ (يمثل إطفاء سنتين). ويعترف بالرصيد البالغ ٨١ كمصروف في قائمة الدخل. تبعاً لذلك، يتم تخفيضاً لشهرة ومجمع الإطفاء المتعلق بها إلى المبالغ (٤١ و ٤١) التي كان يجب أن تسجل لو تم الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل بمبلغ ٩٠ كأصل محدد بتاريخ اندماج الأعمال.

إذا زاد معدل الضريبة إلى ٤٠% تعترف المنشأة بأصل ضريبي مؤجل قدره ١٢٠ (٣٠٠ × ٤٠%) ودخل ضريبي مؤجل في قائمة الدخل بمبلغ ١٢٠. وإذا انخفض معدل

الضريبة إلى ٢٠٪ تعترف المنشأة بأصل ضريبي مؤجل قدره ٦٠ (٢٠×٣٠٠٪) ودخل ضريبي مؤجل بمبلغ ٦٠، وفي كلا الحالتين تقلل المنشأة تكلفة الشهرة بـ ٩٠ ومجمع الإطفاء بـ ٩ وتعترف بالرصيد البالغ ٨١ كمصروف في قائمة الدخل.

العرض

الموجودات والمطلوبات الضريبية

٦٩. يجب عرض الموجودات والمطلوبات الضريبية بشكل منفصل عن الموجودات والمطلوبات الأخرى في الميزانية العمومية. ويجب تمييز الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة نم الموجودات والمطلوبات الضريبية الجارية.
٧٠. عندما تقوم المنشأة بالتمييز بين الموجودات والمطلوبات الجارية وغير الجارية في بياناتها المالية فإنها يجب أن لا تصنف الموجودات (المطلوبات) الضريبية المؤجلة كموجودات (مطلوبات) جارية.

المقاصة

٧١. يجب أن تقوم المنشأة بإجراء مقاصة بين الموجودات الضريبية الجارية والمطلوبات الضريبية الجارية، فقط إذا كانت المنشأة:

- أ- صاحبة حق قابل للتطبيق لإجراء المقاصة للمبالغ المعترف بها، و
- ب- تنوي إما السداد على أساس الصافي، أو تحقيق الأصل وتسديد الالتزام معاً في نفس الوقت.

٧٢. رغم أن الموجودات والمطلوبات الضريبية الجارية يعترف بها وتقاس بشكل منفصل إلا أنه يتم إجراء المقاصة بينها في الميزانية العمومية بناءً على معايير مشابهة لتلك الموضوعة للأدوات المالية في المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون، الأدوات المالية: الإفصاح والعرض. يكون عادة للمنشأة حق مشروع في إجراء التقاص بين الأصل الضريبي الجاري مع الالتزام الضريبي الجاري عندما يعود لضرائب دخل فرضت من قبل نفس السلطة الضريبية وتكون السلطة الضريبية تسمح بدفع أو استلام مبلغ (صافي) واحد.

٧٣. في البيانات المالية الموحدة، يمكن إجراء مقاصة لأصل ضريبي جاري لإحدى المنشآت ضد التزام ضريبي جاري لمنشأة أخرى في المجموعة إذا، فقط إذا، كان للمنشأة حق مشروع لدفع أو استلام مبلغ صافي وتتوي المنشأة أن تدفع أو تستلم هذا المبلغ الصافي أو تسترد الأصل وتتسد الالتزام معاً في نفس الوقت.

٧٤. يجب أن تجري المنشأة مقاصة بين الموجودات الضريبية المؤجلة والمطلوبات الضريبية المؤجلة، فقط إذا:

أ- كان للمنشأة حق مشروع لإجراء مقاصة للموجودات الضريبية الجارية مع المطلوبات الضريبية الجارية، و

ب- كانت الأصل الضريبية المؤجلة و المطلوبات الضريبية المؤجلة تعود لضرائب دخل مفروضة من نفس سلطات الضرائب إما على :

١- نفس المنشأة الخاضعة للضريبة، أو

٢- منشآت مختلفة خاضعة للضريبة تنوي إما سداد المطلوبات الضريبية الجارية والموجودات الضريبية الجارية على أساس الصافي، أو تحقيق الموجودات وسداد المطلوبات معاً في نفس الوقت، في كل فترة مستقبلية من المتوقع أن يجري سداد أو استرداد مبالغ هامة من الموجودات و المطلوبات الضريبية المؤجلة.

٧٥. لتجنب الحاجة لوضع جداول مفصلة لتوقيت انعكاس كل فرق مؤقت، يتطلب هذا المعيار من المنشأة المقاصة بين الأصل الضريبي المؤجل ضد الالتزام الضريبي المؤجل لنفس الوحدة الضريبية إذا، فقط إذا، كانا يعودان لضرائب دخل مفروضة من نفس السلطة الضريبية وللمنشأة حق مشروع في المقاصة بين الموجودات الضريبية الجارية مع المطلوبات الضريبية الجارية.

٧٦. في حالات نادرة قد يكون للمنشأة حق مشروع للمقاصة ونية للسداد بالصافي لبعض الفترات وليس لأخرى. في مثل هذه الظروف النادرة، قد يتطلب الأمر إعداد جداول مفصلة للتأكد بشكل موثوق فيما إذا كان الالتزام الضريبي لمنشأة خاضعة للضريبة سينتج عنه زيادة في المدفوعات الضريبية في نفس الفترة التي سينتج عن الأصل الضريبي المؤجل لمنشأة أخرى خاضعة للضريبة تخفيض للمدفوعات من قبل تلك المنشأة الثانية الخاضعة للضريبة.

مصرف الضريبة

مصرف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من النشاطات العادة

٧٧. يجب عرض مصرف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من النشاطات العادة في صلب قائمة الدخل.

فروق الصرف من المطلوبات أو الموجودات الضريبية الأجنبية المؤجلة

٧٨. يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون، آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية، الاعتراف بفروق صرف محددة كدخل أو مصروف ولكن لا يحدد أين يجب أن تعرض في قائمة الدخل، لذلك عندما يعترف بفروق الصرف من الموجودات أو المطلوبات الضريبية الأجنبية المؤجلة في قائمة الدخل، فإنه يمكن تصنيف هذه الفروق كمصروف (دخل) ضريبي مؤجل إذا كان ذلك العرض يعتبر أكثر فائدة لمستخدمي البيانات المالية.

الإفصاح

٧٩. يجب الإفصاح بشكل منفصل عن مكونات مصروف (دخل) الضريبة.

٨٠. يمكن أن تضم مكونات مصروف (دخل) الضريبة ما يلي:

- أ- مصروف (دخل) الضريبة ما يلي:
- ب- أي تعديلات معترف بها في الفترة عن ضريبة جارية نم فترات سابقة،
- ج- مبلغ مصروف (دخل) الضريبة المؤجل الذي يعود إلى نشوء وانعكاس الفروق المؤقتة،
- د- مبلغ مصروف (دخل) الضريبة المؤجل الذي يعود لتغيرات في معدلات الضريبة أو فرض ضرائب جديدة.
- هـ- مبلغ المنفعة الناشئ عن خسائر ضريبية غير معترف بها سابقاً أو خصومات ضريبية أو فرق مؤقت لفترة سابقة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة الجاري،
- و- مبلغ المنفعة نم خسائر غير معترف بها سباً أو خصومات ضريبية أو فرق مؤقت لفترة سابقة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة المؤجل.
- ز- مصروف الضريبة المؤجل النائي عن تخفيض أو انعكاس تخفيض سابق لأصل ضريبي مؤجل بموجب الفترة ٥٦، و
- ح- مبلغ مصروف (دخل) الضريبة الذي يعود إلى تلك التغيرات في السياسات المحاسبية والأخطاء الأساسية المشمولة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي الثامن، صافي ربح أو خسارة الفترة، والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية.

٨١. يجب أيضاً الإفصاح عما يلي بشكل منفصل:

- أ- إجمالي الضريبة الجارية أو المؤجلة التي تعود لبنود حملت أو أضيفت لحساب حقوق المالكين، و

- ب- مصروف (دخل) الضريبة الذي يعود للبنود غير العادية المعترف بها خلال الفترة.
- ج- شرح للعلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي في إحدى أو كلا الشكليين التاليين:
- ١- مطابقة رقمية بين مصروف (دخل) الضريبة وناتج ضرب الربح المحاسبي بمعدل (بمعدلات) الضريبة المطبقة، مفصلاً كذلك عن أساس احتساب معدل (معدلات) الضريبة المطبقة، أو
 - ٢- مطابقة رقمية بين متوسط معدل الضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المطبق مفصلاً، كذلك عن أساس احتساب معدل الضريبة المطبق.
 - د- شرح للتغيرات في معدل (معدلات) الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة،
 - هـ- مبلغ (وتاريخ الانتهاء أن وجد) للفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع، والخسائر الضريبة غير المستخدمة، الخصومات الضريبة غير المستخدمة والتي لم يعترف بأصل ضريبي مؤجل عنها في الميزانية العمومية،
 - و- المبلغ الإجمالي للفروق المؤقتة المتعلقة بالاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع، والمنشآت الزميلة، والحصص في المشاريع المشتركة التي لم يعترف بمطلوبات ضريبة مؤجلة عنها (أنظر الفقرة ٣٩)،
 - ز- بخصوص كل فرق مؤقت وكل نوع من الخسائر الضريبة غير المستخدمة والخصومات الضريبة غير المستخدمة:
- ١- مبلغ الموجودات أو المطلوبات الضريبة المؤجلة المعترف بها في الميزانية العمومية لكل فترة معروضة.
 - ٢- مبلغ الدخل أو المصروف الضريبي المؤجل المعترف به في قائمة الدخل، إذا لم يكن هذا واضحاً من التغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية،
- ح- بخصوص العمليات غير المستمرة، مصروف الضريبة الذي يعود إلى:
- ١- مكسب أو خسارة عدم الاستمرار، و
 - ٢- الربح أو الخسارة من النشاطات العادية للعمليات غير المستمرة للفترة، مع المبالغ المقابلة لكل فترة ماضية معروضة.
- ط- قيمة نتائج ضريبة الدخل لتوزيعات الأرباح لمساهمي المنشأة التي اقترحت أو أعلن عنها قبل المصادقة على إصدار البيانات المالية و لكن لم تسجل كمطلوبات في البيانات المالية.
٨٢. يجب على المنشأة أن تفصح عن المبلغ الضريبي المؤجل وعن طبيعة الأدلة الداعمة للاعتراف به وذلك ، عندما:

أ- يكون استخدام الأصل الضريبي المؤجل معتمداً على الأرباح الضريبية المستقبلية الزائدة عن الأرباح الناشئة عن انعكاس الموجود من فروق ضريبية مؤقتة، و

ب- تكون المنشأة قد عانت من خسائر إما في الفترة الجارية أو الفترة السابقة لدى السلطة الضريبية التي يمت إليها الأصل الضريبي المؤجل.

٨٢ أ. في الحالات التي تم وصفها في الفقرة ٥٢ أ فعلى المنشأة أن تفصح عن طبيعة نتائج ضريبة الدخل المحتملة الناتجة عن دفعات الأرباح الموزعة لمساهميها. بالإضافة لذلك فعلى المنشأة أن تفصح عن مبالغ نتائج ضريبة الدخل المحتملة المحددة فعليا و إذا ما كان هناك أي نتائج ضريبة دخل محتملة لا يمكن تحديدها فعليا.

٨٣. تفصح المنشأة عن طبيعة ومبلغ كل بند غير عادي في صلب قائمة الدخل أو إيضاحات ملاحظات البيانات المالية. وعندما يتم هذا الإفصاح في إيضاحات البيانات ، فإنه يتم الإفصاح عن مجموع مبلغ البنود غير العادية في صلب قائمة الدخل، صافٍ من إجمالي مصروف (دخل) الضريبة المتعلق بها. ورغم أن مستخدمي البيانات المالية يمكن أن يجدوا الإفصاح عن المصروف (الدخل) المتعلق بكل بند غير عادي أمراً مفيداً، إلا أنه من الصعب أحياناً توزيع مصروف (دخل) الضريبة بين البنود، وتحت هذه الظروف يمكن الإفصاح عن مصروف (دخل) الضريبة الذي يعود للبنود غير العادية بشكل إجمالي.

٨٤. تساعد الإفصاحات المطلوبة في الفقرة ٨١ (ج) مستخدمي البيانات المالية على فهم ما إذا كانت العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي غير عادية وكذلك لفهم العوامل الهامة التي يمكن أن تؤثر على تلك العلاقة في المستقبل. يمكن أن تتأثر العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي بعوامل مثل الدخل المعفي من الضريبة، والمصروفات غير القابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية)، وتأثير الخسائر الضريبية وتأثير معدلات الضريبة الأجنبية .

٨٥. في شرح العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي ، تستخدم المنشأة المعدل الضريبي المطبق الذي يعطي أفضل معلومات مفيدة لمستخدمي البيانات المالية. وغالباً ما يكون المعدل الأكثر معنى هو معدل الضريبة المحلي في البلد الذي تقيم فيه المنشأة، وذلك بتجميع المعدل المطبق للضرائب الوطنية مع المعدلات المطبقة على الضرائب المحلية المحسوبة على مستويات مماثلة تقريباً من الربح (الخسارة) الضريبية. ولكن، بالنسبة لمنشأة تعمل تحت عدة مناطق اختصاص ضريبية، يمكن أن يكون من المفيد أكثر تجميع تسويات منفصلة باستخدام المعدل المحلي في كل منطقة اختصاص. المثال التالي يوضح كيف يؤثر اختيار معدل الضريبة المطبق على عرض التسوية الرقمية.

٨٦. متوسط معدل الضريبة الفعلي يساوي المصروف (الدخل) الضريبي مقسوماً على الربح المحاسبي.

٨٧. غالباً ما يكون من غير العملي احتساب مبلغ المطلوبات الضريبية لمؤجلة غير المعترف به والناشئ عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة (أنظر الفقرة ٣٩)، لذلك يتطلب هذا المعيار من

المنشأة الإفصاح عن المبلغ الإجمالي للفروق المؤقتة الأساسية ولا يتطلب الإفصاح عن المطلوبات الضريبية المؤجلة. ومع هذا، عندما يكون عملياً يشجع المعيار المنشآت على الإفصاح عن المبالغ غير المعترف بها للمطلوبات الضريبية المؤجلة لأن مستخدمي البيانات قد يجدون هذه المعلومات مفيدة.

٨٧أ- تتطلب الفقرة "٨٢ أ" من المنشأة الإفصاح عن طبيعة نتائج ضريبة الدخل المحتملة والناجمة من دفعات الأرباح الموزعة للمساهمين. تفصح المنشأة عن الخصائص المهمة لأنظمة ضريبة الدخل والعوامل التي تؤثر على قيمة نتائج ضريبة الدخل المحتملة للأرباح الموزعة.

٨٧ب- ربما ليس عملياً في بعض الأحيان احتساب القيمة الكلية لنتائج ضريبة الدخل المحتملة الناتجة من دفعات الأرباح الموزعة للمساهمين. وهذه هي الحالة على سبيل المثال عندما تملك المنشأة عدد كبير من الشركات التابعة الأجنبية، على الرغم من ذلك وفي هذه الحالات فإن جزء من هذه القيمة الكلية يمكن تحديده بسهولة، على سبيل المثال في المجموعة الموحدة فإن المنشأة الأم وبعض الشركات التابعة ربما دفعت ضرائب دخل بمعدل أعلى من الربح الغير مدفوع مع إدراكها والاهتمام بالقيمة التي ستسترد للدفعات المستقبلية من الأرباح الموزعة على المساهمين من الأرباح المدورة للمجموعة الموحدة، في هذه الحالة يجب الإفصاح عن قيمة الإسترداد، وإذا أمكن فعلى المنشأة الإفصاح بوجود نتائج ضريبة دخل محتملة إضافية لم تحدد فعلياً. وفي البيانات المالية المنفصلة للشركة الأم، إن وجدت، فإن الإفصاح المتعلق بنتائج ضريبة الدخل المحتملة يتعلق بالأرباح المدورة للمنشأة الأم.

٨٧ج- عندما يطلب من المنشأة أن تعطي الإفصاحات في الفقرة "٨٢ أ" قد يتطلب منها أن تفصح عن الاختلافات المؤقتة والمرتبطة بالاستثمارات في الشركات التابعة والأفرع والشركات المرتبطة أو الحصص في المشاريع المشتركة. ففي هذه الحالات يجب على المنشأة أن تأخذ ذلك بعين الاعتبار في تحديد المعلومات التي ستفصح عنها حسب الفقرة "٨٢ أ" على سبيل المثال، ربما يطلب من المنشأة الإفصاح عن القيمة الإجمالية للاختلافات المؤقتة المرتبطة بالاستثمار في الشركات التابعة والتي لم يتم الاعتراف بأي مطلوبات ضريبية مؤجلة (انظر الفقرة "٨١"). وإذا لم يكن عملياً احتساب قيمة المطلوبات الضريبية المؤجلة (انظر الفقرة ٨٧) قد توجد مبالغ ضريبة دخل محتملة كنتيجة للأرباح الموزعة غير محددة عملياً متعلقة بهذه الشركات التابعة.

٨٨. تفصح المنشأة عن أي مطلوبات أو موجودات محتملة أو طارئة تتعلق بالضريبة بموجب المعيار المحاسبي الدولي السابع والثلاثون، المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة. المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة يمكن ان تنشأ على سبيل المثال، عن خلافات قائمة مع السلطات الضريبية أو بشكل مشابه، فعند تغير معدلات الضريبة أو قوانين الضريبة أو الاعلان عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية فإن المنشأة تفصح عن أي تأثير هام لهذه التغييرات على الموجودات والمطلوبات الضريبية الجارية والمؤجلة (راجع المعيار المحاسبي الدولي العاشر، الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية).

مثال يوضح فقرة رقم ٨٥

في عام ١٩×٢ حققت منشأة ربح محاسبي في منطقتها الضريبية (البلد أ) (٢,٠٠٠ في ١٩×١)، وفي البلد ب ١,٥٠٠ (٥٠٠ في ١٩×١). إن معدل الضريبة في البلد أ هو ٣٠% وفي البلد ب ٢٠% والمصروفات غير المقبولة للاقتطاع لغايات الضريبة ١٠٠ (٢٠٠ في ١٩×١) في البلد أ.

فيما يلي مثال على التسوية للوصول إلى معدل الضريبة المحلي:

<u>١٩×٢</u>	<u>١٩×١</u>	
<u>٣,٠٠٠</u>	<u>٢,٥٠٠</u>	الربح المحاسبي
٩٠٠	٧٥٠	الضريبة بالمعدل المحلي ٣٠%
٣٠	٦٠	التأثير الضريبي للمصروفات غير المقبولة للاقتطاع للغايات الضريبية
<u>(١٥٠)</u>	<u>(٥٠)</u>	تأثير معدلات الضريبة الأقل في البلد ب
<u>٧٨٠</u>	<u>٧٦٠</u>	مصرف الضريبة

فيما يلي مثال على تسوية معدة من خلال جمع التسويات المنفصلة لكل منطقة ضريبية على المستوى الوطني. تحت هذه الطريقة فإن تأثير الفرق بين معدل الضريبة المحلي المنشأة معدة التقرير ومعدل الضريبة المحلي في المناطق الضريبية الأخرى لا يظهر كبند مستقبلي في التسوية. وقد تحتاج المنشأة إلى مناقشة تأثير التغيرات الهامة في معدلات الضريبة، أو مزيج الأرباح المكتسبة في المناطق الضريبية المختلفة، وذلك من أجل شرح التغيرات في معدل (معدلات) الضريبة المطبقة كما هو مطلوب بالفقرة ٨١ (د).

الربح المحاسبي	٢,٥٠٠	٣,٠٠٠
الضريبة بالمعدلات المحلية المطبقة على الأرباح في البلد	٧٠٠	٧٥٠
التأثير الضريبي للمصروفات غير المقبولة للاقتطاع		
للتأثيرات الضريبية	٦٠	٣٠
مصرف الضريبة	٧٦٠	٧٨٠

تاريخ التطبيق

٨٩. يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من كانون ثاني (يناير) ١٩٩٨ أو بعد ذلك التاريخ عدا ما هو موضح في الفقرة ٩١. إذا قامت منشأة بتطبيق هذا المعيار على بيانات مالية تغطي الفترات التي تبدأ قبل الأول من كانون ثاني ١٩٩٨ فعليها الإفصاح عن حقيقة تطبيق هذا المعيار بدلاً من المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر "المحاسبة عن ضرائب الدخل" المصادق عليه في عام ١٩٧٩.

٩٠. يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر "المحاسبة عن ضرائب الدخل المصادق" عليه في عام ١٩٧٩.

٩١. الفقرات ٥٢ أ، ٥٢ ب، ٦٥ أ، ٨١ ط، ٨٢ أ، ٨٧ أ، ٨٧ ب، ٨٧ ج، و كذلك حذف الفقرات ٣ و ٥٠ تصبح نافذة المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني (يناير) ٢٠٠١ أو بعد هذا التاريخ. و يشجع التطبيق

⁶ الفقرة ٩١ تشير إلى "البيانات المالية السنوية" بلغة أكثر صراحة ابتداء من تاريخ التبني عام ١٩٩٨. و الفقرة ٨٩ تشير إلى "البيانات المالية"

المبكر. و في حالة أَّثر التطبيق المبكر على البيانات المالية فعلى المنشأة الإفصاح عن هذه الحقيقة.

الملحق ١

أمثلة على الفروقات المؤقتة

هذا الملحق توضيحي فقط ولا يمثل جزء من المعايير، أن الهدف من الملحق شرح تطبيق المعايير للمساعدة في توضيح معانيها.

أ- أمثلة لظروف ينشأ عنها فروقات خاضعة للضريبة

جميع الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة تؤدي إلى التزام ضريبي مؤجل.

عمليات تؤثر على قائمة الدخل

- ١- إيراد فائدة استلم بعد موعد استحقاقه ودخل في الربح المحاسبي على أساس الاستحقاق الزمني ولكن دخل في الربح الضريبي على الأساس النقدي.
- ٢- إيراد مبيعات بضائع دخل في الربح المحاسبي عند تسليم البضائع ولكن دخل في الربح الضريبي عندما تم استلام الثمن. (ملاحظة: كما تم شرحه في ب ٣ لاحقاً، هناك أيضاً فرق مؤقت قابل للاقتطاع مرتبط بالمخزون ذو العلاقة).
- ٣- تعجيل استهلاك الأصل للأغراض الضريبية.
- ٤- رسملة تكاليف التطوير المدفوعة مقدماً على الأساس النقدي في تحديد الربح الضريبي في الفترات الجارية أو الفترات السابقة.
- ٥- اقتطاع المصاريف المدفوعة مقدماً على الأساس النقدي في تحديد الربح الضريبي في الفترات الجارية أو الفترات السابقة.

عمليات تؤثر على الميزانية العمومية

- ٦- عدم اقتطاع استهلاك الأصل للأغراض الضريبية وعدم توفر أي اقتطاع للأغراض الضريبية عند بيع الأصل أو تجريده. (ملاحظة: فقرة ١٥ (ب) من المعيار تمنع الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل النتائج عن ذلك إلا إذا تم تملك الأصل من خلال اندماج أعمال، أنظر كذلك الفقرة ٢٢ من المعيار).
- ٧- تسجيل المقرض للقرض بالمتحصلات المستلمة (التي تساوي المبلغ المستحق بتاريخ الاستحقاق)، ناقصاً تكاليف العملية. فيما بعد يتم زيادة القيمة الدفترية للقرض بمقدار ما يتم إطفائه من تكاليف العملية في الربح المحاسبي. ويتم اقتطاع تكاليف العملية للأغراض الضريبية في الفترة التي يتم الاعتراف بالقرض فيها لأول مرة. ملاحظات: ١- الفرق المؤقت الخاضع للضريبة هو مبلغ تكاليف العملية الذي تم اقتطاعه في تحديد الربح الضريبي للفترة الجارية أو للفترات السابقة، ناقصاً المبلغ المتجمع المطفأ في الربح المحاسبي، و ٢- بما أن الاعتراف الأولي بالمقرض يؤثر على الربح الضريبي، فإن الاستثناء في الفترة ١٥ (ب) من المعيار لا ينطبق. وعليه يعترف المقرض بالالتزام الضريبي المؤجل).

٨- قياس القرض الدائن عند الاعتراف الأولي به بصافي مبلغ المتحصلات ناقصاً تكاليف العملية، ويتم إطفاء تكاليف العملية بالربح المحاسبي خلال حياة القرض. لا يتم اقتطاع تكاليف العملية في تحديد الربح الضريبي سواء في الفترة الحالية أو الفترات المستقبلية أو السابقة. (ملاحظات: (١) الفرق المؤقت الخاضع للضريبة هو المبلغ غير المطفأ من تكاليف العملية، و(٢) تمنع الفقرة ١٥ ب من المعيار الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل الناتج).

٩- قياس عنصر الالتزام في الأداة المالية المركبة (على سبيل المثال سند قابل للتحويل) عن طريق خصم المبلغ الواجب السداد عند الاستحقاق بعد تخصيص جزء من النقدية المستلمة (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون، الأدوات المالية: الإفصاح والعرض). لا يتم اقتطاع الخصم عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية). (ملاحظات: (!) الفرق المؤقت الخاضع للضريبة هو المبلغ غير المطفأ من الخصم، لاحظ مثال ٤ من ملحق ٢، و(٢) تعترف المنشأة بالالتزام الضريبي المؤجل النتائج وتحمل الضريبة المؤجلة مباشرة إلى القيم الدفترية لعنصر حقوق المالكين، لاحظ الفقرتين ٢٣ و ٦١ من المعيار. بموجب الفقرة ٥٨، يتم الاعتراف بالتغيرات اللاحقة بالالتزام الضريبي المؤجل في قائمة الدخل كمصروف (دخل) ضريبي مؤجل.

تعديلات القيم العادلة وإعادة التقييم

١٠- تسجيل الاستثمارات الجارية أو الأدوات المالية الموجودة المالية أو العقارات الاستثمارية^٧ بالقيمة العادلة التي تزيد عن التكلفة ولا يتم إجراء تعديل مماثل للأغراض الضريبية.

١١- تعيد المنشأة تقييم الممتلكات والإنشاءات والمعدات (بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر، الممتلكات والإنشاءات والمعدات) أو الاستثمارات طويلة الأجل (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الخامس والعشرون، المحاسبة عن الاستثمارات)^٨ ولا يتم إجراء تعديل مماثل للأغراض الضريبية. (ملاحظة: الفقرة ٦١ من المعيار تتطلب تحميل الضريبة المؤجلة ذات العلاقة على حقوق المالكين مباشرة).

اندماج الأعمال والتوحيد

١٢- زيادة القيمة الدفترية لأصل إلى القيمة العادلة في اندماج الأعمال بطريقة التملك وعدم إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية. (ملاحظة: عند الاعتراف الأولي، يزيد الالتزام الضريبي المؤجل الناتج من الشهرة أو يخفض من الشهرة السالبة، أنظر الفقرة ٦٦ من المعيار).

١٣- عدم اقتطاع إطفاء الشهرة في تحديد الربح الضريبي وعدم اقتطاع كلفة الشهرة عند التخلص من الأعمال (ملاحظة: فقرة ١٥ (أ) من المعيار تمنع الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل الناتج).

⁷ تم تعديلها نتيجة صدور المعيار المحاسبي الدولي الرابعون
⁸ تم تعديلها نتيجة صدور المعيار المحاسبي الدولي الرابعون

- ١٤- حذف الخسائر غير المتحققة الناشئة عن العمليات ضمن المجموعة من خلال إدخالها في المبلغ المسجل للمخزون أو الممتلكات والإنشاءات والمعدات.
- ١٥- شمول الأرباح المدورة للمنشآت التابعة والفروع المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح المدورة الموحدة ولكن يستحق دفع ضريبة الدخل إذا تم توزيع الأرباح للمنشأة معدة التقرير (ملاحظة: الفقرة ٣٩ من المعيار تمنع الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل النتائج إذا كانت المنشأة الأم أو المستثمر أو المشارك بالمشاركة قادر على التحكم في توقيت انعكاس الفرق المؤقت ويكون من المحتمل أن الفرق المؤقت لن ينعكس في المستقبل المنظور).
- ١٦- تأثر الاستثمارات في المنشآت التابعة الأجنبية والفروع والمنشآت الزميلة أو الحصص في الشركات الأجنبية بالمشاركة بالتغيرات في أسعار العملات الأجنبية. (ملاحظات (١) قد يكون هناك فرق مؤقت خاضع للضريبة أو فرق مؤقت قابل للاقتطاع، و(٢) الفقرة ٣٩ من المعيار تمنع الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل النتائج إذا كانت المنشأة الأم أو المستثمر أو المشارك بالمشاركة قادر على التحكم في توقيت انعكاس الفرق المؤقت ويكون من المحتمل أن الفرق المؤقت لينعكس في المستقبل المنظور).
- ١٧- قيام المنشأة بالمحاسبة في عملتها عن تكلفة الموجودات غير النقدية لعملية أجنبية تعتبر مكتملة لعمليات المنشأة معدة التقرير ولكن الربح أو الخسارة الضريبية للعملية الأجنبية تُحدد بالعملة الأجنبية. (ملاحظات: (١) قد يكون هناك فرق ضريبي مؤقت أو فرق مؤقت قابل للاقتطاع، (٢) عندما يكون هناك فرق ضريبي مؤقت، فإنه يعترف بالالتزام الضريبي المؤقت الناتج، لأنه يعود إلى موجودات ومطلوبات العملية الأجنبية وليس إلى استثمار المنشأة معدة التقرير في تلك العملية الأجنبية (فقرة ٤١ من المعيار) ، و(٣) يجري تحميل الضريبة المؤجلة في قائمة الدخل، أنظر الفقرة ٥٨ من المعيار).

التضخم المرتفع

- ١٨- إعادة بيان الموجودات غير النقدية بموجب وحدة القياس الجارية بتاريخ الميزانية العمومية (أنظر المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون، التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع) دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية. (ملاحظات: (١) تحميل الضريبة المؤجلة إلى قائمة الدخل، و(٢) إذا تم إعادة تقييم الموجودات غير النقدية، إضافة إلى إعادة البيان، فيجري تحميل الضريبة المؤجلة المتعلقة بإعادة التقييم إلى حقوق المالكين وتحميل الضريبة المؤجلة المتعلقة بإعادة البيان في قائمة الدخل).

ب- أمثلة لظروف ينشأ عنها فروقات مؤقتة قابلة للاقتطاع

تؤدي جميع الفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع إلى أصل ضريبي مؤجل. ولكن بعض الموجودات الضريبية المؤجلة قد لا تحقق معايير الاعتراف في الفقرة ٢٤ من المعيار.

عمليات تؤثر على قائمة الدخل

- ١- اقتطاع تكاليف منافع التقاعد مع تقديم الخدمة لتحديد الربح المحاسبي وعدم اقتطاع هذه التكاليف لتحديد الربح الضريبي حتى تقوم المنشأة إما بدفع منافع التقاعد أو المساهمات لصندوق التقاعد (ملاحظة: تنشأ فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع مماثلة عندما تكون المصاريف الأخرى، مثل تكاليف كفاءة المنتجات أو الفائدة، قابلة للاقتطاع على الأساس النقدي عند تحديد الربح الضريبي).
- ٢- مجمع استهلاك الأصل في البيانات المالية أكبر من مجمع الاستهلاك المسموح به حتى تاريخ الميزانية العمومية لغايات الضريبة.
- ٣- اقتطاع تكاليف المخزون المباع قبل تاريخ الميزانية العمومية عند تسليم البضائع أو تقديم الخدمات عند حساب الربح المحاسبي واقتطاعها عند استلام النقدية لغايات تحديد الربح الضريبي. (ملاحظة: كما تم شرحه في أ ٢ أعلاه، هناك كذلك فرق ضريبي مؤقت متعلق بالذمة التجارية ذات العلاقة).
- ٤- القيم القابلة للتحقق لبند من المخزون أو المبلغ القابل للاسترداد لبند من الممتلكات والإنشاءات والمعدات أقل من المبلغ المسجل في السابق وتقوم المنشأة بتخفيض المبلغ المسجل للأصل، ولكن يتم تجاهل ذلك التخفيض للأغراض الضريبية حتى يتم بيع الأصل.
- ٥- الاعتراف بتكاليف البحث (أو تكاليف التأسيس أو تكاليف البدء الأخرى) كمصروف عند تحديد الربح المحاسبي وعدم السماح باقتطاعها عند تحديد الربح الضريبي حتى فترة لاحقة.
- ٦- تأجيل الدخل في الميزانية العمومية، ويكون قد تم شموله في الربح الضريبي في الفترة الجارية أو الفترات السابقة.
- ٧- المنحة الحكومية المدرجة في الميزانية العمومية كدخل مؤجل لا يتم إخضاعها للضريبة في فترات مستقبلية. (ملاحظة: تمنع الفقرة ٢٤ من المعيار الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل الناتج، أنظر كذلك الفقرة ٣٣ من المعيار).

تعديلات القيمة العادلة وإعادة التقييم

- ٨- تسجل الاستثمارات الجارية أو الأدوات المالية الموجودة المالية أو العقارات الاستثمارية^٩ بالقيم العادلة والتي هي أقل من التكلفة، ولكن لا يتم إجراء تعديل مماثل لغايات الضريبة.

اندماج الأعمال والتوحيد

- ٩- الاعتراف بالالتزام بقيمته العادلة في اندماج الأعمال بطريقة التملك، ولكن لا يتم اقتطاع أي من المصروف المتعلق بذلك عند تحديد الربح الضريبي حتى فترة

^٩ تم تعديلها نتيجة صدور المعيار المحاسبي الدولي الأربعون

لاحقة. (ملاحظة: إن الأصل الضريبي المؤجل الناتج يخفض الشهرة أو يزيد الشهرة السالبة، أنظر الفقرة ٦٦ من المعيار).

١٠- شمول الشهرة السالبة في الميزانية العمومية كدخل مؤجل وعدم شمول الدخل في تحديد الربح الضريبي. (ملاحظة: فقرة ٢٤ من المعيار تمنع الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل الناتج).

١١- حذف الأرباح غير المتحققة الناتجة عن العمليات ضمن المجموعة من القيم الدفترية لموجودات مثل المخزون أو الممتلكات والإنشاءات والمعدات، ولكن لا يتم إجراء تعديل مماثل لغايات الضريبة.

١٢- تأثر الاستثمارات في المنشآت التابعة الأجنبية والفروع أو المنشآت الزميلة أو الحصص في الشركات الأجنبية بالمشاركة بالتغيرات في أسعار صرف العملة الأجنبية. (ملاحظات: (١) قد يكون هناك فرق مؤقت أو فرق مؤقت قابل للاقتطاع ، و(٢) فقرة ٤٤ من المعيار تتطلب الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل الناتج إلى الحد، فقط إلى الحد الذي يكون محتملاً: (أ) أن الفرق المؤقت سينعكس في المستقبل المنظور ، و (ب) سيتوفر ربح ضريبي لاستخدام الفرق المؤقت ضده).

١٣- قيام المنشأة بالمحاسبة باستخدام عملتها الخاصة عن تكلفة الموجودات غير النقدية للعملية الأجنبية التي تعتبر مكملية لعمليات المنشأة ولكن يجري تحديد الربح الضريبي أو الخسارة الضريبية للعملة الأجنبية بالعملة الأجنبية (ملاحظات: (١) قد يكون هناك فرق مؤقت خاضع للضريبة أو فرق مؤقت قابل للاقتطاع، (٢) عندما يكون هناك فرق مؤقت قابل للاقتطاع، فإنه يعترف بالأصل الضريبي المؤجل الناتج إلى الحد الذي يكون من المحتمل توفر ربح ضريبي كافي، ذلك لأن الأصل الضريبي المؤجل يعود لموجودات ومطلوبات العملية الأجنبية نفسها، وليس إلى استثمار المنشأة معدة التقرير في تلك العملية الأجنبية، (فقرة ٤١ من المعيار)، و(٣) يجري تحميل الضريبة المؤجلة في قائمة الدخل، أنظر الفقرة ٥٨ من المعيار).

ج- أمثلة لظروف تكون فيها القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام مساوية لقاعدته الضريبية.

١- المصروفات المستحقة تم اقتطاعها فعلاً عند تحديد التزام المنشأة الضريبي الجاري للفترة الجارية أو فترات سابقة.

٢- قياس قرض دائن بالمبلغ الأصلي المستلم ويكون هذا المبلغ نفس المبلغ الذي سيدفع عند السداد النهائي للقرض.

٣- عدم قابلية المصاريف المستحقة للاقتطاع للأغراض الضريبية على الإطلاق.

٤- عدم إخضاع الإيراد المستحق للضريبة على الإطلاق.

ملحق ب

توضيحات عن الاحتسابات والعرض

هذا الملحق توضيحي فقط ولا يشكل جزءاً من المعايير، الغرض منه شرح تطبيق المعايير للمساعدة في توضيح معانيها. تم تزويد مقتطفات من بيانات الدخل والميزانية العمومية لإظهار التأثيرات على هذه البيانات المالية من العمليات الموصوفة أدناه. لا تتفق هذه المقتطفات بالضرورة مع جميع متطلبات الإفصاح والعرض للمعايير المحاسبية الدولية الأخرى.

تفترض جميع الأمثلة في هذا الملحق عدم وجود عمليات أخرى لهذه المنشآت غير تلك الموصوفة.

مثال ١ - الموجودات القابلة للاستهلاك:

تشتري منشأة معدات بقيمة ١٠,٠٠٠ وتستهلكها بطريقة القسط الثابت على عمرها الانتاجي المتوقع البالغ خمس سنين. لأغراض الضريبة، يتم استهلاك المعدات بنسبة ٢٥% سنوياً على أساس القسط الثابت. يمكن تدوير الخسائر الضريبية بأثر رجعي مقابل الأرباح الضريبية للخمس سنوات الماضية. في السنة (صفر) كان الربح الضريبي ٥,٠٠٠ ومعدل الضريبة ٤٠%.

تسترد المنشأة القيمة الدفترية للمعدات من خلال استخدامها في صنع البضائع للبيع، لذلك يكون احتساب الضريبة الجارية على المنشأة كما يلي:-

<u>السنة</u>					
٥	٤	٣	٢	١	
٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	الربح الضريبي
٠	٢,٥٠٠	٢,٥٠٠	٢,٥٠٠	٢,٥٠٠	الاستهلاك للأغراض الضريبية
٢,٠٠٠	(٥٠٠)	(٥٠٠)	(٥٠٠)	(٥٠٠)	الربح الضريبي (الخسارة الضريبية)
٨٠٠	(٢٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)	مصرف (دخل) الضريبة الجارية بمعدل ٤٠%

تعترف المنشأة بأصل ضريبي جاري في نهاية الأعوام ١ حتى ٤ لأنها تسترد المنفعة من الخسارة الضريبية مقابل الربح الضريبي للسنة (صفر).

ستكون الفروق المؤقتة المتعلقة بالمعدات والأصل أو الالتزام الضريبي المؤجل النتائج والمصروف أو الدخل الضريبي المؤجل كما يلي:

١ ٢ ٣ ٤ ٥					
١	٢	٣	٤	٥	
٨,٠٠٠	٦,٠٠٠	٤,٠٠٠	٢,٠٠٠	٠	المبلغ المسجل
٧,٥٠٠	٥,٠٠٠	٢,٥٠٠	٠	٠	القاعدة الضريبية
٥٠٠	١,٠٠٠	١,٥٠٠	٢,٠٠٠	٠	الفرق المؤقت الخاضع للضريبة
٠	٢٠٠	٤٠٠	٦٠٠	٨٠٠	
٢٠٠	٢٠٠	٢٠٠	٢٠٠	(٨٠٠)	المصروف (الدخل) الضريبي المؤجل
٢٠٠	٤٠٠	٦٠٠	٨٠٠	٠	الرصيد الختامي للالتزام الضريبي المؤجل

تعتبر المنشأة بالتزام ضريبي مؤجل في السنوات ١ حتى ٤ لأن انعكاس الفرق المؤقت الخاضع للضريبة سوف يخلق دخل ضريبي في سنوات لاحقة. وتكون قائمة دخل المنشأة كما يلي:-

١
٢
٣
٤
٥

ة

٥	٤	٣	٢	١	
٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	الدخل
٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	استهلاك
٠	٠	٠	٠	٠	الربح قبل الضريبة
٨٠٠	(٢٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)	مصرف (دخل) ضريبة جاري
(٨٠٠)	٢٠٠	٢٠٠	٢٠٠	٢٠٠	مصرف (دخل) ضريبة مؤجل
٠	٠	٠	٠	٠	مجموع مصرف (دخل) الضريبة
٠	٠	٠	٠	٠	صافي الربح للفترة

مثال ٢ - الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة

يتعامل هذا المثال مع المنشأة لفترة سنتين سنة ٥ وسنة ٦ في سنة ٥ كان معدل ضريبة الدخل في القانون ٤٠% من الربح الضريبي في سنة ٦ كان معدل الضريبة على الدخل في القانون ٣٥% من الربح الضريبي.

يتم الاعتراف بالتبرعات الخيرية كمصرف عندما يتم دفعها ولا يتم اقتطاعها لغايات الضريبة. في سنة ٥ أبلغت السلطات المختصة المنشأة بأنها تنوي رفع دعوى ضدها نتيجة لانبعاث الكبريت من مصانعها. ومع انه حتى كانون الأول سنة ٦ لم يصل للمحكمة أي إجراء ، قامت المنشأة بالاعتراف بالتزام بمبلغ ٧٠٠ في سنة ٥ كأفضل تقدير للغرامة التي يمكن أن تنشأ عن الإجراء. الغرامات لا تقتطع لأغراض الضريبة.

في سنة ٢ تكبدت المنشأة مبلغ ١,٢٥٠ تكاليف تطوير منتج جديد. وقد تم اقتطاع هذه التكاليف لأغراض الضريبة في سنة ٢، ولكن تم رسملتها للأغراض المحاسبية وإطفائها بطريقة القسط الثابت على مدى ٥ سنين، في ١٢/٣١ سنة ٤ كان الرصيد غير المطفأ لتكاليف تطوير هذا المنتج ٥٠٠.

في السنة ٥ دخلت المنشأة في اتفاقية مع موظفيها الحاليين لتوفير منافع عناية صحية للمتقاعدين. تعترف المنشأة بتكاليف هذه الخطة مع تقديم الموظفين للخدمة. لم يكن هناك دفعات للمتقاعدين مقابل هذه الخدمة في السنتين ٥ و ٦ وتقتطع تكاليف الرعاية الصحية لأغراض الضريبة عندما يتم الدفع للمتقاعدين. وتعتقد المنشأة ان من المحتمل انه سيتوفر ربح ضريبي لاستخدام أي اصل ضريبي مؤجل مقابله.

تستهلك المباني للأغراض المحاسبية بمعدل ٥% سنوياً على أساس القسط الثابت وبمعدل ١٠% سنوياً على أساس القسط الثابت لغايات الضريبة. وتستهلك السيارات للأغراض المحاسبية بمعدل ٢٠% سنوياً على أساس القسط الثابت وبمعدل ٢٥% سنوياً على أساس القسط الثابت لغايات الضريبة. يتم تحميل استهلاك سنة كاملة للغايات المحاسبية في سنة تملك الأصل.

في ١/١ سنة ٦ تم إعادة تقييم المبنى إلى ٦٥,٠٠٠ وتقدر المنشأة باقيا لعمر الإنتاجي للمبنى بعشرين سنة من تاريخي إعادة التقييم. لم تؤثر إعادة التقييم على الربح الضريبي، في سنة ٦، ولم تعدل السلطات الضريبية القاعدة الضريبية للمبنى لتعكس إعادة التقييم. في سنة ٦ نقلت المنشأة ١,٠٣٣ من احتياطي إعادة التقييم إلى الأرباح المدورة. ويمثل هذا الفرق البالغ ١,٥٩٠ الفرق بين الاستهلاك الفعلي للمبنى (٣,٢٥٠) والاستهلاك المعادل على أساس تكلفة المبنى (١,٦٦٠) وهي القيمة الدفترية في ١/١ سنة ٦ البالغة ٣٣,٢٠٠ مقسومة على العمر الإنتاجي المتبقي للمبنى البالغ ٢٠ عام، ناقصا المبلغ الضريبي المؤجل المتعلق به البالغ ٥٥٧ (أنظر الفقرة ٦٤ من المعيار).

مصرف الضريبة الجاري

سنة ٥	سنة ٦	
٨,٧٧٥	٨,٧٤٠	الربح المحاسبي
		يضاف
٤,٨٠٠	٨,٢٥٠	الاستهلاك للأغراض المحاسبية
٥٠٠	٣٥٠	تبرعات خيرية
٧٠٠	-	غرامة تلويث بيئية
٢٥٠	٢٥٠	تكاليف تطوير منتج
٢,٠٠٠	١,٠٠٠	تكاليف رعاية صحية
١٧,٠٢٥	١٨,٥٩٠	

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر
(المعدل في عام ١٩٩٦)

يطرح

الاستهلاك لغايات الضريبة

الربح الضريبي

مصرف ضريبة جاري بمعدل ٤٠%

مصرف ضريبة جاري بمعدل ٣٥%

(١١,٨٥٠)	(٨,١٠٠)
٦,٧٤٠	٨,٩٢٥
	٣,٥٧٠
٢,٣٥٩	

المبالغ المسجلة للممتلكات والإشاعات والمعدات

التكلفة	مباني	سيارات	المجموع
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٤	٥٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
إضافات في سنة ٥	٦,٠٠٠	--	٦,٠٠٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٥	٥٦,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٦٦,٠٠٠
حذف الاستهلاك المتراكم عند			
إعادة التقييم في ١/١ سنة ٦	(٢٢,٨٠٠)	--	(٢٢,٨٠٠)
إعادة التقييم في ١/١ سنة ٦	٣١,٨٠٠	--	٣١,٨٠٠
الرصيد في ١/١ سنة ٦	٦٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠
إضافات في سنة ٦	--	١٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠
	٦٥,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	٩٠,٠٠٠
الاستهلاك المتراكم	٥%	٢٠%	
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٤	٢٠,٠٠٠	٤,٠٠٠	٢٤,٠٠٠
استهلاك سنة ٥	٢,٨٠٠	٢,٠٠٠	٤,٨٠٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٥	٢٢,٨٠٠	٦,٠٠٠	٢٨,٨٠٠
إعادة التقييم في ١/١ سنة ٦	(٢٢,٨٠٠)	--	(٢٢,٨٠٠)
الرصيد في ١/١ سنة ٦	--	٦,٠٠٠	٦,٠٠٠
استهلاك سنة ٦	٣,٢٥٠	٥,٠٠٠	٨,٢٥٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٦	٣,٢٥٠	١١,٠٠٠	١٤,٢٥٠
المبلغ المسجل			
١٢/٣١ سنة ٤	٣٠,٠٠٠	٦,٠٠٠	٣٦,٠٠٠
١٢/٣١ سنة ٥	٣٣,٢٠٠	٤,٠٠٠	٣٧,٢٠٠
١٢/٣١ سنة ٦	٦١,٧٥٠	١٤,٠٠٠	٧٥,٧٥٠

القاعدة الضريبية للممتلكات والمنشأة والمعدات

التكلفة	مباني	سيارات	المجموع
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٤	٥٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
إضافات في سنة ٥	٦,٠٠٠	--	٦,٠٠٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٥	٥٦,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٦٦,٠٠٠
إضافات في سنة ٦	--	١٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٦	٥٦,٠٠٠	٢٥,٠٠٠	٨١,٠٠٠
الاستهلاك المتراكم	١٠%	٢٥%	--
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٤	٤٠,٠٠٠	٥,٠٠٠	٤٥,٠٠٠
استهلاك سنة ٥	٥,٦٠٠	٢,٥٠٠	٨,١٠٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٥	٤٥,٦٠٠	٧,٥٠٠	٥٣,١٠٠
استهلاك سنة ٦	٥,٦٠٠	٦,٢٥٠	١١,٨٥٠
الرصيد في ١٢/٣١ سنة ٦	٥١,٢٠٠	١٣,٧٥٠	٦٤,٩٥٠
القاعدة الضريبية			
١٢/٣١ سنة ٤	١٠,٠٠٠	٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠
١٢/٣١ سنة ٥	١٠,٤٠٠	٢,٥٠٠	١٢,٩٠٠
١٢/٣١ سنة ٦	٤,٨٠٠	١١,٢٥٠	١٦,٠٥٠

الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة والمصروف في ١٢/٣١ سنة ٤

المبلغ المسجل	القاعدة الضريبية	الفروق المؤقتة	
٥٠٠	٥٠٠	-	ذمم مدينة
٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	-	مخزون
٥٠٠	-	٥٠٠	تكاليف تطوير منتج
٣٣,٠٠٠	٣٣,٠٠٠	-	استثمارات
٣٦,٠٠٠	١٥,٠٠٠	٢١,٠٠٠	ممتلكات ومصانع ومعدات
٧٢,٠٠٠	٥٠,٥٠٠	٢١,٥٠٠	مجموع الموجودات
٣,٠٠٠	٣,٠٠٠	-	ضرائب دخل جارية مستحقة
٥٠٠	٥٠٠	-	ذمم دائنة
-	-	-	غرامات مستحقة الدفع
-	-	-	التزام منافع رعاية صحية
٢٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	-	دين طويل الأجل
٨,٦٠٠	8,600	-	ضرائب دخل مؤجلة
٣٢,١٠٠	٣٢,١٠٠	-	مجموع المطلوبات
٥,٠٠٠	٥,٠٠٠	-	اسهم رأس المال
-	-	-	فائض إعادة التقييم
٣٤,٩٠٠	١٣,٤٠٠	-	أرباح مدورة
٧٢,٠٠٠	٥٠,٥٠٠	-	مجموع المطلوبات وحقوق المالكين
		٢١٥٠٠	فروق مؤقتة
		٨,٦٠٠	التزام ضريبي مؤجل
		-	اصل ضريبي مؤجل
		٨,٦٠٠	صافي التزام ضريبي مؤجل

الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة والمصروف في ١٢/٣١ سنة ٥

المبلغ المسجل	القاعدة الضريبية	الفروق المؤقتة
٥٠٠	٥٠٠	-
٢٠٠٠	٢٠٠٠	-
٢٥٠	-	٢٥٠
٣٣٠٠٠	٣٣٠٠٠	-
٣٧٠٢٠	١٢٠٩٠٠	٢٤٠٣٠٠
٧٢٠٩٥٠	٤٨٠٤٠٠	٢٤٠٥٥٠
٣٠٥٧٠	٣٠٥٧٠	-
٥٠٠	٥٠٠	-
٧٠٠	٧٠٠	-
٢٠٠٠٠	-	(٢٠٠٠٠٠)
١٢٠٤٧٥	١٢٠٤٧٥	-
٩٠٢٠	٩٠٢٠	-
٢٨٠٢٦٥	٢٦٠٢٦٥	(٢٠٠٠٠)
٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	-
-	-	-
٣٩٠٦٨٥	١٧٠١٣٥	-
٧٢٠٩٥٠	٤٨٠٤٠٠	-
٢٢٠٥٥٠	-	(٢٢٠٥٥٠)
٤٠٠٢٤٠٥٠%	٩٠٨٢٠	٩٠٨٢٠
(٢٠٠٠٠) ٤٠٠%	-	(٨٠٠)
٩٠٢٠	-	٩٠٢٠
(٨٠٦٠٠)	-	(٨٠٦٠٠)
٤٢٠	-	٤٢٠

ذمم مدينة
مخزون
تكاليف تطوير منتج
استثمارات
ممتلكات ومصانع ومعدات
مجموع الموجودات
ضرائب دخل جارية مستحقة
ذمم دائنة
غرامات مستحقة الدفع
التزام منافع رعاية صحية
دين طويل الأجل
ضرائب دخل مؤجلة
مجموع المطلوبات
اسهم رأس المال
فائض إعادة التقييم
أرباح مدورة
مجموع المطلوبات وحقوق المالكين
فروق مؤقتة
التزام ضريبي مؤجل
اصل ضريبي مؤجل
صافي التزام ضريبي مؤجل
ناقص التزام ضريبي مؤجل افتتاحي
مصروف (دخل) ضريبي مؤجل
يعود إلى نشوء وانعكاس الفروق المؤقتة

الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة والمصروف في ١٢/٣١ سنة ٦

المبلغ المسجل	القاعدة الضريبية	الفروق المؤقتة	
٥٠٠	٥٠٠	-	ذمم مدينة
٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	-	مخزون
٢٥٠	-	٢٥٠	تكاليف تطوير منتج
٣٣,٠٠٠	٣٣,٠٠٠	-	استثمارات
٧٥,٧٥٠	١٦,٠٥٠	٥٩,٧٠٠	ممتلكات ومصانع ومعدات
١١١,٢٥٠	٥١,٥٥٠	٥٩,٧٠٠	مجموع الموجودات
٢,٣٥٩	٢,٣٥٩	-	ضرائب دخل جارية مستحقة
٥٠٠	٥٠٠	-	ذمم دائنة
٧٠٠	٧٠٠	-	غرامات مستحقة الدفع
٣,٠٠٠	-	(٣,٠٠٠)	التزام منافع رعاية صحية
١٢,٨٠٥	١٢,٨٠٥	-	دين طويل الأجل
١٩,٨٤٥	١٩,٨٤٥	-	ضرائب دخل مؤجلة
٣٩,٢٠٩	٢٦,٢٦٥	(٣,٠٠٠)	مجموع المطلوبات
٥,٠٠٠	٥,٠٠٠	-	اسهم رأس المال
١٩,٦٣٧	-	-	فائض إعادة التقييم
٤٧,٤٠٤	١٠,٣٤١	-	أرباح مدورة
١١١,٢٥٠	٥١,٥٥٠	-	مجموع المطلوبات وحقوق المالكين
		٥٦,٧٠٠	فروق مؤقتة
		٢٠,٨٩٥	التزام ضريبي مؤجل
		(١,٠٥٠)	اصل ضريبي مؤجل
		١٩,٨٤٥	صافي التزام ضريبي مؤجل
		(٩,٠٢٠)	ناقص التزام ضريبي مؤجل افتتاحي
			تعديل الرصيد الافتتاحي للالتزام الضريبي
		١,١٢٧	المؤجل الناتج عن تخفيض معدل الضريبة
		(١١,١٣٠)	ضريبة مؤجلة تعزى لفائض إعادة التقييم
			مصروف (دخل) ضريبة مؤجل يعود إلى نشوء وانعكاس الفروق المؤقتة
		٨٢٢	

إفصاح توضيحي

أن المبالغ التي يجب الإفصاح عنها بموجب المعيار هي كما يلي:

الأجزاء الرئيسية لمصروف (دخل) الضريبة فترة (فقرة ٧٩)

سنة ٦	سنة ٥	
٢,٣٥٩	٣,٥٧٠	مصروف ضريبة جاري
٨٢٢	٤٢٠	مصروف ضريبي مؤجل يعود لنشوء وانعكاس الفروق المؤقتة
		مصروف (دخل) ضريبي مؤجل ناتج عن تخفيض معدل
(١,١٢٧)	-	الضريبة
<u>٢,٥٥٤</u>	<u>٣,٩٩٠</u>	مصروف الضريبة

إجمالي الضريبة الجارية والمؤجلة العائدة لبنود حملت أو أضيفت لحقوق المالكين (فقرة ٨١ أ)

ضرائب مؤجلة تعود لإعادة تقييم المباني = ١١,١٣٠

بالإضافة لذلك، تم نقل ضريبة مؤجلة بمبلغ ٥٥٧ في سنة ٦ من الأرباح المدورة إلى احتياطي إعادة التقييم. ويعود هذا للفرق بين الاستهلاك الفعلي على المباني والاستهلاك المعادل بناء على تكلفة المباني.

شرح العلاقة بين مصروف الضريبة والربح المحاسبي (فقرة ٨١ -ج-)

يسمح هذا المعيار بطريقتين بديلتين لشرح العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي كلا هذين النموذجين موضحين على الصفحة التالية:

(١) تسوية رقمية بين مصروف (دخل) الضريبة وحاصل ضرب الربح المحاسبي في معدل (معدلات) الضريبة المطبقة، مع الإفصاح كذلك عن الأساس الذي يتم بموجبه احتساب معدل (معدلات) الضريبة المطبقة:

	١٥	٣١.١٢١.٤٦٠	
	١٦	٣١.١٢١.٤٦٠	
الربح المحاسبي	٨,٧٧٥	<u>٨,٧٤٠</u>	
الضريبة بالمعدل المطبق ٣٥% (٤٠% لسنة ٥)	٣,٥١٠	٣,٠٥٩	
الأثر الضريبي للمصروفات غير القابلة للاقتطاع في تحديد الربح الضريبي:			
تبرعات خيرية	٢٠٠	١٢٢	
غرامات التسبب في تلويث البيئة	٢٨٠	-	
تخفيض الرصيد الافتتاحي للضرائب المؤجلة			
الناتج عن تخفيض معدل الضريبة	-	(١,١٢٧)	
مصرف الضريبة	٣,٩٩٠	<u>٢,٠٥٤</u>	

معدل الضريبة المطبق هو إجمالي معدل ضريبة الدخل الوطنية ٣٠% (٣٥% لسنة ٥) ومعدل ضريبة الدخل المحلية ٥%.

(٢) تسوية رقمية بين متوسط معدل الضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المطبق، مع الإفصاح كذلك عن أساس احتساب المعدل المطبق.

فد

س د ة	٦	
<u>%</u>	<u>%</u>	
٣٥,٠	٤٠,٠	معدل الضريبة المطبق
		الأثر الضريبي للمصروفات غير القابلة للاقتطاع لأغراض الضريبة:
١٠,٤	٢٠,٣	تبرعات خيرية
-	٣,٢	غرامات التسبب في تلويث البيئة
(١٢,٩)	-	تأثير تخفيض معدل الضريبة على الضرائب المؤجلة الافتتاحية
		متوسط معدل الضريبة الفعلي (مصروف الضريبة مقسوم على الربح
<u>٢٣,٥</u>	<u>٤٥,٥</u>	قبل الضريبة)

معدل الضريبة المطبق هو إجمالي معدل ضريبة الدخل الوطنية ٣٠% (٣٥% لسنة ٥) ومعدل ضريبة الدخل المحلية ٥%.

شرح للتغيرات في معدل (معدلات) الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة
(فقرة ٨١ "د")

في سنة ٦، سنت الحكومة تغيير في معدل ضريبة الدخل من ٣٥% إلى ٣٠%

بالنسبة لكل نوع من الفروق المؤقتة وكل نوع من الخسائر الضريبية غير المستخدمة والخصومات الضريبية غير المستخدمة:

(١) مبلغ الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة المعترف بها في الميزانية العمومية لكل فترة معروضة.

(٢) مبلغ دخل الضريبة المؤجل أو مصروف الضريبة المؤجل المعترف بها في قائمة الدخل لكل فترة معروضة، إذا لم يكن هذا واضحاً من التغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية (فقرة ٨١ "ز")

سنة ٦	سنة ٥	
١٠,٣٢٢	٩,٧٢٠	الاستهلاك المعجل الأغراض الضريبية
		مطلوبات منافع رعاية صحية قابلة للاقتطاع لأغراض
(١,٠٥٠)	(٨٠٠)	الضريبة عند دفعها فقط
		تكاليف تطوير منتج مقتطعة من الربح الضريبي في سنوات
-	١٠٠	سابقة
١٠,٥٧٣	-	إعادة التقييم بعد طرح الاستهلاك المتعلق بها
١٩,٨٤٥	٩,٠٢٠	التزام ضريبي مؤجل

(ملاحظة: يتضح مبلغ الدخل الضريبي المؤجل أو المصروف الضريبي المؤجل في قائمة الدخل للسنة الجارية من التغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية).

مثال ٣- اندماج الأعمال

في ١ كانون ثاني (يناير) سنة ٥ تملك منشأة أ ١٠٠% من اسهم المنشأة بكلفة ٦٠٠ وتطفاً المنشأة أ الشهرة على مدى ٥ سنوات، ولا يقطع هذا الإطفاء لغايات الضريبة. معدل الضريبة في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة أ هو ٣٠% ومعدل الضريبة في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة ب هو ٤٠%.

تبين القائمة التالية القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات التي تملكها المنشأة أ (باستثناء الموجودات والمطلوبات الضريبة المؤجلة)، وقواعدها الضريبية كما هي في المنطقة الضريبية للمنشأة ب والفروق المؤقتة الناتجة:

الفروق المؤقتة	القاعدة الضريبية	تكلفة التملك	
١١٥	١٥٥	٢٧٠	ممتلكات ومصانع ومعدات
-	٢١٠	٢١٠	ذمم مدينة
٥٠	١٢٤	١٧٤	مخزون
(٣٠)	-	(٣٠)	مطلوبات منافع تقاعد
-	(١٢٠)	(١٢٠)	ذمم دائنة
			القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات المملوكة
١٣٥	٣٦٩	٥٠٤	باستثناء الضريبة المؤجلة

تم إجراء مقاصة بين الأصل الضريبي المؤجل الناشئ عن مطلوبات منافع التقاعد والمطلوبات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الممتلكات والإنشاءات والمعدات والمخزون (أنظر الفقرة ٧٤ من المعيار).

لا يسمح بأي اقتطاع عن تكلفة الشهرة في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة ب. لذلك فإن القاعدة الضريبية للشهرة (في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة ب) هي لا شيء. ولكن بموجب الفقرة ١٥ (أ) من المعيار، فإن المنشأة (أ) لا تعترف بأي التزام ضريبي مؤجل للفروق المؤقت الخاضع للضريبة المتعلق بالشهرة في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة ب.

ويتكون المبلغ المسجل في البيانات المالية الموحدة للمنشأة أ عن استثمارها في المنشأة ب مما يلي:

القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات المحددة المملوكة،	
ما عدا الضريبة المؤجلة	٥٠٤
التزام ضريبي مؤجل (٤٠% × ١٣٥)	(٥٤)
القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات المحددة المملوكة	٤٥٠
الشهرة (صافي من الإطفاء بمقدار لا شيء)	١٥٠
المبلغ المسجل	٦٠٠

بتاريخ التملك كانت القاعدة الضريبية، في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة أ عن استثمارها في مشاة ب هو ٦٠٠. لذلك لا يوجد فرق مؤقت في منطقة السلطة الضريبية للمنشأة أ متعلق باستثمارها.

خلال سنة ٥ تغيرت حقوق المالكين في المنشأة ب (شاملة تعديلات القيمة العادلة عند التملك) كما يلي:

٤٥٠	رصيد في ١ كانون ثاني سنة ٥
٧٠	ارباح مدورة لسنة ٥ (ربح صافي بمبلغ ١٥٠ ناقصاً أرباح اسهم مستحقة التوزيع بمبلغ ٨٠)
٥٢٠	الرصيد في ٣١ كانون أول سنة ٥

تعترف المنشأة بالتزام عن أية ضرائب مستقطعة أو ضرائب أخرى ستكبدتها على أرباح الأسهم المستحقة التحصيل البالغة ٨٠.

في ٣١ كانون أول سنة ٥ يكون المبلغ المسجل لاستثمار المنشأة أ في المنشأة ب، باستثناء أرباح الأسهم المستحقة التحصيل كما يلي:

٥٢٠	صافي موجودات المنشأة ب
١٢٠	شهرة (صافية بعد طرح إطفاء بمبلغ ٣٠)
٦٤٠	المبلغ المسجل

الفرق المؤقت المتعلق باستثمار المنشأة أ هو ٤٠ كما يلي:

٧٠	المبلغ المتجمع للأرباح المدورة منذ التملك
(٣٠)	الإطفاء المتجمع للشهرة
٤٠	

إذا قررت المنشأة أنها لن تباع استثمارها في المستقبل المنظور والمنشأة ب لن توزع أرباحها المدورة في المستقبل المنظور، فلن يعترف بالتزام ضريبي مؤجل بخصوص استثمار المنشأة أ في المنشأة ب (أنظر الفقرتين ٣٩ و ٤٠ من المعيار). لاحظ أن هذا الاستثناء ينطبق على الاستثمار في المنشأة الزميلة فقط إذا كان هناك اتفاق يتطلب عدم توزيع أرباح المنشأة الزميلة في المستقبل المنظور (أنظر الفقرة ٤٢ من المعيار). تقوم المنشأة أ بالإفصاح عن مبلغ (٤٠) كفرق مؤقت الذي لا يعترف بأية ضريبة مؤجلة عنه (أنظر الفقرة ٨١ "و" من المعيار).

أما إذا كانت المنشأة أ تتوقع أن تبّيع استثمارها في المنشأة ب أو كانت المنشأة ب ستوزع أرباحها المدورة في المستقبل المنظور ، فعلى المنشأة أ أن تعترف بالتزام ضريبي مؤجل إلى الحد المتوقع لانعكاس الفرق المؤقت وبعكس معدل الضريبة الطريقة التي تتوقعها المنشأة أ في استرداد المبلغ المسجل لاستثمارها (أنظر الفقرة ٥١ من المعيار). كما تأخذ المنشأة أ الضريبة المؤجلة أو تحملها إلى حقوق المالكين بالقدر الذي تكون فيه الضريبة المؤجلة ناتجة من فروق ترجمة العملات الأجنبية التي سبق أن حملت أو أخذت لحساب حقوق المالكين مباشرة (أنظر الفقرة ٦١ من المعيار)، وتصح المنشأة أ بشكل مفصل عما يلي:

- (أ) مبلغ الضريبة المؤجلة الذي حمل أو أضيف مباشرة لحقوق المالكين (فقرة ٨١ (أ) من المعيار). و

- (ب) المبلغ المتبقي لأي فرق مؤقت من غير المتوقع أن ينعكس في المستقبل المنظور والذي بناء عليه لم يعترف بضريبة مؤجلة عنه (لاحظ فقرة ٨١ "و" من المعيار".

مثال ٤ - الأدوات المالية المركبة

حصلت منشأة على قرض قابل للتحويل لا يحمل فائدة بمبلغ ١٠٠٠ في ٣١ كانون أول سنة ٤ يسدد بالقيمة الاسمية في ١ كانون ثاني سنة ٨. بناء على المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثون، الأدوات المالية: الإفصاح والعرض، تصنف المنشأة جزء الالتزام من الأداة كال التزام وجزء حقوق المالكين كحقوق مالكين. حددت المنشأة مبلغ أولي قدره ٧٥١ لجزء الالتزام في القرض القابل للتحويل ومبلغ ٢٤٩ لجزء حقوق المالكين. لاحقاً، اعترفت المنشأة بالخصم المفترض كمصروف فائدة بمعدل سنوي ١٠% على المبلغ المسجل كجزء التزام في بداية السنة. لا تسمح السلطات الضريبية للمنشأة بالمطالبة باي اقتطاع لقاء الخصم المفترض على جزء الالتزام من القرض القابل للتحويل. أن معدل الضريبة هو ٤٠%.

تكون الفروق المؤقتة المتعلقة بجزء الالتزام والالتزام الضريبي المؤجل الناتج والمصروف والدخل الضريبي المؤجل كما يلي:

,

١٥٠

سنة ٧	سنة ٦	سنة ٥	سنة ٤	
١,٠٠٠	٩٠٩	٨٢٦	٧٥١	القيمة المسجلة لجزء الالتزام
١,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٠٠٠	القاعدة الضريبية
-	٩١	١٧٤	٢٤٩	الفرق المؤقت الخاضع للضريبة
٣٧	٧٠	١٠٠	-	الرصيد الافتتاحي لالتزام الضريبي

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر
(المعدل في عام ١٩٩٦)

المؤجل بمعدل ٤٠%	١٠٠	-	-	-
ضريبة مؤجلة محملة لحقوق المالكين	-	(٣٠)	(٣٣)	(٣٧)
مصرف (دخل) ضريبي مؤجل				
الرصيد الختامي للالتزام الضريبي				
المؤجل بمعدل ٤٠%	١٠٠	٧٠	٣٧	-

كما تم شرحه في الفقرة ٢٣ من معيار ، تعترف المنشأة في ٣١ كانون أول سنة ٤ بالالتزام الضريبي المؤجل الناتج وذلك بتعديل المبلغ الأولي المسجل لجزء حقوق المالكين من الالتزام القابل للتحويل. لذلك تكون المبالغ المعترف بها في ذلك التاريخ كما يلي:

جزء الالتزام	٧٥١
الالتزام ضريبي مؤجل	١٠٠
جزء حقوق الملكية (٢٤٩ - ١٠٠)	١٤٩
	<u>١,٠٠٠</u>

يعترف بالتغيرات اللاحقة في الالتزام الضريبي المؤجل في قائمة الدخل كدخل ضريبي (لاحظ فقرة ٢٣ من المعيار). لذلك تكون قائمة الدخل للمنشأة كما يلي:

سنة ٤	سنة ٥	سنة ٦	سنة ٧
-	٧٥	٨٣	٩١
-	(٣٠)	(٣٣)	(٣٧)
---	٤٥	٥٠	٥٤

مصرف فائدة (خصم مفترض)
ضريبة مؤجلة (دخل)