

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 23

«Неопределенность в отношении правил исчисления налога на прибыль»

Ссылки

- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»
- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»
- МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода»
- МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

Исходная информация

- 1 МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» устанавливает требования к учету текущих и отложенных налоговых активов и обязательств. Организация применяет требования МСФО (IAS) 12, руководствуясь применимым налоговым законодательством.
- 2 Может существовать неясность в отношении того, как налоговое законодательство применяется к конкретным операциям или обстоятельствам. Приемлемость конкретного истолкования норм налогового законодательства может быть неизвестна до тех пор, пока соответствующий налоговый орган или суд не примет решение в будущем. Следовательно, оспаривание или проверка налоговым органом конкретного истолкования норм налогового законодательства может оказать влияние на учет организацией текущих или отложенных налоговых активов или обязательств.
- 3 В настоящем Разъяснении:
 - (a) «налоговые трактовки» означают те истолкования норм налогового законодательства, которые организация применяет или планирует применять при подготовке декларации по налогу на прибыль;
 - (b) «налоговый орган» означает орган или органы, которые принимают решения в отношении того, являются ли налоговые трактовки допустимыми в соответствии с налоговым законодательством. К такому органу может относиться суд;
 - (c) «неопределенная налоговая трактовка» — это налоговая трактовка, применительно к которой отсутствует ясность в отношении того, согласится ли соответствующий налоговый орган с такой налоговой трактовкой согласно налоговому законодательству. Например, решение организации не представлять декларацию по налогу на прибыль в данной налоговой юрисдикции или не включать определенные доходы в расчет налогооблагаемой прибыли, является неопределенной налоговой трактовкой, если допустимость такого решения согласно налоговому законодательству неясна.

Сфера применения

- 4 Настоящее Разъяснение поясняет, как необходимо применять требования МСФО (IAS) 12 к признанию и оценке в случае, когда существует неопределенность налоговых трактовок в отношении налога на прибыль. В таком случае организация должна признавать и оценивать свои текущие и отложенные налоговые активы или обязательства в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 12 на основе налогооблагаемой прибыли (налогового убытка), налоговой базы, неиспользованных налоговых убытков, неиспользованных налоговых льгот и ставок налога, определенных в соответствии с настоящим Разъяснением.

Вопросы

- 5 Когда существует неопределенность налоговых трактовок в отношении налога на прибыль, настоящее Разъяснение рассматривает следующие вопросы:
- (a) рассматривает ли организация неопределенные налоговые трактовки по отдельности;
 - (b) допущения, которые организация делает в отношении проверки налоговых трактовок налоговыми органами;
 - (c) как организация определяет налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток), налоговую базу, неиспользованные налоговые убытки, неиспользованные налоговые льготы и ставки налога; и
 - (d) как организация рассматривает изменения фактов и обстоятельств.

Консенсус

Рассматривает ли организация неопределенные налоговые трактовки по отдельности

- 6 Организация должна решить, рассматривать ли каждую неопределенную налоговую трактовку по отдельности или вместе с одной или несколькими другими неопределенными налоговыми трактовками, в зависимости от того, какой подход позволит с большей точностью предсказать результат разрешения неопределенности. При определении подхода, который позволит с большей точностью предсказать результат разрешения неопределенности, организация может принимать во внимание, например, (a) каким образом она подготавливает свою декларацию по налогу на прибыль и обосновывает налоговые трактовки; или (b) ожидания организации в отношении того, как налоговые органы будут проводить проверку и решать вопросы, которые могут возникнуть в результате проверки.
- 7 Если, следуя пункту 6, организация рассматривает сразу несколько неопределенных налоговых трактовок, организация должна считать, что ссылки на «неопределенную налоговую трактовку» в настоящем Разъяснении означают ссылку на всю группу неопределенных налоговых трактовок, рассматриваемых вместе.

Проверка налоговыми органами

- 8 При анализе того, оказывает ли, и каким образом неопределенная налоговая трактовка оказывает влияние на порядок определения налогооблагаемой прибыли (налогового убытка), налоговой базы, неиспользованных налоговых убытков, неиспользованных налоговых льгот или ставок налога, организация должна исходить из допущения, что налоговые органы проведут проверку сумм, которые они имеют право проверять, и что при проведении таких проверок будут полностью осведомлены о всей соответствующей информации.

Порядок определения налогооблагаемой прибыли (налогового убытка), налоговой базы, неиспользованных налоговых убытков, неиспользованных налоговых льгот и ставок налога

- 9 Организация должна оценить, существует ли высокая вероятность того, что налоговый орган согласится с неопределенной налоговой трактовкой.
- 10 Если организация придет к заключению, что налоговый орган с высокой вероятностью согласится с неопределенной налоговой трактовкой, организация должна определять налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток), налоговую базу, неиспользованные налоговые убытки, неиспользованные налоговые льготы или ставки налога в соответствии с той налоговой трактовкой, которую она использовала или планировала использовать при подготовке декларации по налогу на прибыль.
- 11 Если организация придет к заключению, что отсутствует высокая вероятность того, что налоговый орган согласится с неопределенной налоговой трактовкой, организация должна отразить влияние неопределенности при определении соответствующей налогооблагаемой прибыли (налогового убытка), налоговой базы, неиспользованных налоговых убытков, неиспользованных налоговых льгот или ставок налога. Организация должна отразить влияние неопределенности применительно к каждой неопределенной налоговой трактовке, используя один из следующих методов, в зависимости

от того, какой метод по ожиданиям организации позволит с большей точностью предсказать результат разрешения неопределенности:

- (a) метод наиболее вероятной суммы — в наиболее вероятной сумме из диапазона возможных результатов. Метод наиболее вероятной суммы может с большей точностью предсказать результат разрешения неопределенности, возможные результаты являются бинарными или сконцентрированы вокруг одной величины;
 - (b) метод ожидаемой стоимости — в сумме произведений возможных значений диапазона результатов и их вероятности. Метод ожидаемой стоимости может с большей точностью предсказать результат разрешения неопределенности, если существует диапазон возможных результатов, которые не являются бинарными и не сконцентрированы вокруг одной величины.
- 12 Если неопределенная налоговая трактовка затрагивает текущий и отложенный налоги (например, если она затрагивает как налогооблагаемую прибыль, использованную для определения текущего налога, так и налоговую базу, использованную для определения отложенного налога), организация должна применять непротиворечивые суждения и расчетные оценки для текущего и отложенного налогов.

Изменения фактов и обстоятельств

- 13 Организация должна повторно проанализировать суждение или расчетные оценки, требуемые настоящим Разъяснением, в случае изменения фактов и обстоятельств, на которых были основаны данные суждения или расчетные оценки, либо в случае появления новой информации, которая оказывает влияние на указанные суждения или расчетные оценки. Например, изменение фактов и обстоятельств может изменить вывод организации о допустимости той или иной налоговой трактовки или расчетную оценку организации о влиянии неопределенности, или и то и другое. В пунктах А1–А3 содержатся указания в отношении изменений фактов и обстоятельств.
- 14 Организация должна отражать влияние изменения фактов и обстоятельств или появления новой информации как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменение в бухгалтерских оценках и ошибки». Организация должна применять МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода», чтобы определить, является ли изменение, которое происходит после отчетного периода, корректирующим или некорректирующим событием.

Приложение А Руководство по применению

Данное приложение является неотъемлемой частью Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23 и по своей силе равнозначно другим разделам Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23.

Изменение фактов и обстоятельств (пункт 13)

- A1 При применении пункта 13 настоящего Разъяснения организация должна оценить значимость и влияние изменения фактов и обстоятельств или появления новой информации в контексте применимого налогового законодательства. Например, определенное событие может привести к пересмотру суждения или расчетной оценки в отношении одной налоговой трактовки, но не других, если эти налоговые трактовки относятся к разным налоговым законам.
- A2 Примеры изменений фактов и обстоятельств или появления новой информации, которые, в зависимости от обстоятельств, могут привести к пересмотру суждения или расчетной оценки, требуемых настоящим Разъяснением, включают следующие, но не ограничиваются ими:
- (a) проверки или действия, предпринятые налоговым органом. Например:
 - (i) согласие или несогласие налогового органа с данной налоговой трактовкой или аналогичной налоговой трактовкой, используемой организацией;
 - (ii) информация о том, что налоговый орган согласился или не согласился с аналогичной налоговой трактовкой, используемой другой организацией; и
 - (iii) появление информации о сумме, полученной или выплаченной для урегулирования вопросов по аналогичной налоговой трактовке;
 - (b) изменение правил, установленных налоговым органом;
 - (c) истечение права налогового органа на проведение проверки или повторной проверки налоговой трактовки.
- A3 Отсутствие согласия или несогласия налогового органа с той или иной налоговой трактовкой само по себе, вероятнее всего, не будет являться изменением фактов и обстоятельств или появлением новой информации, оказывающими влияние на суждения и расчетные оценки, требуемые настоящим Разъяснением.

Раскрытие информации

- A4 Когда существует неопределенность налоговой трактовки в отношении налога на прибыль, организация должна решить, будет ли она раскрывать информацию:
- (a) о суждениях, принятых ею при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка), налоговой базы, неиспользованных налоговых убытков, неиспользованных налоговых льгот или ставок налога, в соответствии с пунктом 122 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»; и
 - (b) о допущениях и расчетных оценках, использованных при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка), налоговой базы, неиспользованных налоговых убытков, неиспользованных налоговых льгот или ставок налога, в соответствии с пунктами 125–129 МСФО (IAS) 1.
- A5 Если организация придет к заключению, что существует высокая вероятность, что налоговые органы согласятся с неопределенной налоговой трактовкой, организация должна решить, следует ли раскрыть информацию о потенциальном влиянии неопределенности в качестве относящегося к налогам условного обязательства или условного актива в соответствии с пунктом 88 МСФО (IAS) 12.

Приложение В

Дата вступления в силу и переходные положения

Данное приложение является неотъемлемой частью Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23 и по своей силе равнозначно другим разделам Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23.

Дата вступления в силу

- B1 Организация должна применять настоящее Разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2019 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данное Разъяснение в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

Переходные положения

- B2 При первоначальном применении организация должна применять настоящее Разъяснение:
- (a) ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8, если это возможно без использования более поздней информации; либо
 - (b) ретроспективно с суммарным эффектом первоначального применения настоящего Разъяснения, признанным на дату первоначального применения. Если организация принимает решение использовать данный подход, она не должна пересчитывать сравнительную информацию. Вместо этого организация должна признать суммарный эффект первоначального применения настоящего Разъяснения в качестве корректировки вступительного сальдо нераспределенной прибыли (или другого компонента собственного капитала, в зависимости от ситуации). Датой первоначального применения является начало годового отчетного периода, в котором организация впервые применяет настоящее Разъяснение.

Приложение С

Организация должна применить поправку в данном приложении одновременно с применением Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23.

Поправки к МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»

После пункта 39AD включить пункт 39AF следующего содержания:

39AF Разъяснением КРМФО (IFRIC) 23 «*Неопределенность в отношении учета налога на прибыль*» добавлен пункт E8. Организация должна применить данную поправку одновременно с применением Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23.

В Приложение E:

После пункта E7 включить пункт E8 и заголовок следующего содержания:

Неопределенность в отношении правил исчисления налога на прибыль

E8 Организация, впервые применяющая МСФО, которая переходит на МСФО до 1 июля 2017 года, вправе принять решение не отражать применение Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23 «*Неопределенность в отношении правил исчисления налога на прибыль*» в сравнительной информации в своей первой финансовой отчетности по МСФО. Организация, которая принимает такое решение, должна признать суммарный эффект применения Разъяснения КРМФО (IFRIC) 23 в качестве корректировки вступительного сальдо нераспределенной прибыли (или другого компонента собственного капитала, в зависимости от ситуации) в начале первого отчетного периода по МСФО.