



## معيار المحاسبة الدولي 12- ضرائب الدخل

معيار المحاسبة الدولي 12- ضرائب الدخل

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر ( المعدل عام 1996 )

ضرائب الدخل

في تشرين الأول (أكتوبر) 1996، عدل المجلس المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعدل في عام 1996) "ضرائب الدخل" و الذي أُلغى المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر (المعاد صياغته عام 1994) "المحاسبة على ضرائب الدخل". لقد أصبح المعيار المعدل نافذ المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني (يناير) 1999 أو بعد ذلك التاريخ.

في ايار (مايو) 1999 عدل المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل في عام 1999) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية" الفقرة 88، 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) 2000 تم تعديل الفقرات 20 و 62(أ) و 64 و الفقرات 10، 11، ب8 من الملحق أ، و ذلك لتعديل الإشارة و المصطلحات نتيجة لإصدار المعيار المحاسبي الدولي الأربعون " استثمارات العقارات".

في تشرين الأول (أكتوبر) 2000، أقر المجلس تعديلات على المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر و التي تشمل إضافة الفقرات 52(أ)، 52(ب)، 65(أ)، 81(أ)، 87(أ)، 87(ب)، 87(ج)، 91 و حذف الفقرات 3 و 50. 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 2001 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) 1998 أو بعد ذلك التاريخ إن التغييرات الرئيسية في المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي هي كما يلي:

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 ن 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 عالجه بنفس الطريقة كما عالج العمليات التي تؤدي إلى فروق توقيت.

عدم قيام المنشآت التابعة والزميلة والمشروعات المشتركة بتوزيع كامل أرباحها إلى المنشأة الأم أو المستثمر. إعادة تقييم الموجودات دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية.

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

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

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

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

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

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 تنعكس لفترة طويلة في المستقبل أما المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعدل فيتطلب من المنشأة الاعتراف بالالتزام ضريبي مؤجل (أو طبقاً لشروط محددة) بأصل لجميع الفروق المؤقتة ما عدا في الاستثناءات المحددة أدناه.

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي ما يلي:

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

الاعتراف بالموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن خسائر ضريبية أصل عندما يكون هناك تأكيد بعيد عن الشك أن الدخل الضريبي المستقبلي سيكون كافياً 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 ربحاً ضريبياً كافياً سوف يتوفر.

كاستثناء للمتطلب العام الذي وضع في فقرة 2 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.

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 متراكمة ذات علاقة) إلى الحد الذي:

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

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.

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 (طبقاً 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 للأغراض الضريبية) والموجودات الضريبية المؤجلة الناشئة عن الشهرة السالبة المعالجة كدخل مؤجل.

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

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

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

في بعض البلدان يكون المبلغ المقتطع لأغراض الضريبة 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 غي مثل هذه الحالات ، بينما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعدل تأسيس قياس المطلوبات والموجودات الضريبية التي يمكن أن تنجم ن الطريقة التي تتوقع المنشأة أن يتم استرداد أو سداد القيمة المسجلة للموجودات أو المطلوبات بموجبها.

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 39 (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 39 (ط) من المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون تمنع أو تتطلب خصم الموجودات الضريبية المؤجلة والمطلوبات الناتجة عن اندماج الأعمال.

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.

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 و الإفصاح".

تطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر الأصلي الإفصاح العلاقة بين مصروف الضريبة والريح 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:

مطابقة رقمية بين مصروف (دخل) الضريبة وناتج ضرب الريح المحاسبي بمعدل الضريبة المطبق، أو

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.

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

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

مبلغ الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة المعترف بها.

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

بخصوص العمليات غير المستمرة، المصروف الضريبي الذي يتعلق بـ:

---

المكسب أو الخسارة نتيجة عدم الاستمرار.

الربح أو الخسارة من النشاطات العادية للعملية غير المستمرة، و

مبلغ الأصل الضريبي المؤجل وطبيعة الدليل الداعم للاعتراف به عندما:

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

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 1996)

ضرائب الدخل

الهدف

رقم الفقرة

النطاق

1-4

تعريف

5-11

قاعدة الضريبة

الاعتراف بالمطلوبات والموجودات الضريبية الجارية

12-14

الاعتراف بالمطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة

15-45

الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة

15-23

اندماج الأعمال

19

الأصل المسجلة بالقيم العادلة

20

الشهرة

21

---

الاعتراف الأولي بأصل أو التزام

22-23

الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع

24-33

الشهرة السالبة

32

الاعتراف الأولي بأصل أو التزام

33

الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة

34-36

إعادة تقييم الموجودات الضريبية المؤجلة غير المعترف بها

37

---

---

الاستثمار في الشركات التابعة، والفروع، والشركات الزميلة والمشاريع المشتركة

38-45

القياس

46-56

الاعتراف بالضريبة الحالية والمؤجلة

57-68

قائمة الدخل

58-60

البند التي تضاف أو تحمل مباشرة لحقوق المالكين

61-65أ

الضريبة المؤجلة الناشئة عن اندماج الأعمال

66-68

العرض

---

69-78

الموجودات والمطلوبات الضريبية

69-76

التصفية ( المقاصة )

71-76

مصروف الضريبة

77-78

مصروف (دخل) الضريبة المتعلق بالربح أو الخسارة من النشاطات العادية

77

فروق الصرف من المطلوبات أو الموجودات الضريبية الأجنبية المؤجلة

78

الإفصاح

تاريخ التطبيق

89-90

الملاحق

1- أمثلة على الفروقات المؤقتة

2- توضيحات عن الاحتسابات والعرض

المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر ( المعدل في عام 1996)

## 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 12 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 :

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

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

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب الدخل.

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

[ 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.

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

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:

الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع

ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة

ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.

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

---

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.

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.

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

## القاعدة الضريبية

القاعدة الضريبية لأصل ما هي المبلغ الذي سيقطع لأغراض الضريبة مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ستدفق للمنشأة عندما تسترد المبلغ المسجل لأصل وإذا لم تكن المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة الضريبية لأصل تساوي مبلغه المسجل<sup>1</sup>.



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

تشتمل الالتزامات الجارية على مصروفات مستحقة بمبلغ مسجل مقداره 100، سيقطع المصروف المتعلق به لغايات الضريبة على أساس نقدي القاعدة الضريبية للمصروفات المستحقة لا شي.

تشتمل الالتزامات الجارية على إيراد فائدة مقبوضة مقدما بمبلغ مسجل بقيمة 100 والإيراد المتعلق به سبق أن خضع للضريبة على أساس نقدي القاعدة الضريبية للفائدة المقبوضة مقدما لا شي.

تشتمل الإيرادات الجارية على مصروفات مستحقة بقيمة مسجلة بقيمة مسجلة بمبلغ 100 والمصروف المتعلق به سبق أن أقتطع لأغراض الضريبة القاعدة الضريبية للمصروفات المستحقة 100

تشتمل الالتزامات الجارية على غرامات وعقوبات مستحقة بمبلغ مسجل 100 والعقوبات والغرامات لا تقتطع لغايات الضريبة القاعدة الضريبية للغرامات والعقوبات 100 (2).

قرض دائن مبلغه المسجل 100 ولن يكون لسداد القرض تبعات ضريبية القاعدة الضريبية للقرض 100.



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

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 52 يوضح الظروف التي يمكن أن يكون عندها النظر إلى هذا المبدأ مفيدا، على سبيل المثال، عندما تعتمد القاعدة الضريبية للأصل أو الالتزام على الأسلوب المتوقع للاسترداد أو السداد.

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.

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.

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

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 الخاصة للضريبة

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

شهرة لا يسمح باقتطاع إطفائها للأغراض الضريبية.

الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها:

ليست اندماج أعمال

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 39.

مثال

أصل يكلف 150 وقيمته المسجلة 100 الاستهلاك المتجمع لغايات الضريبة 90 ومعدل الضريبة 25% القاعدة الضريبية للأصل 60 (تكلفة 150 ناقصا مجمع استهلاك 90) لاسترداد القيمة المسجلة 100 يجب على المنشأة أن تكسب دخل بـ 100 لكي تكون قادرة على اقتطاع استهلاك بقيمة 60 فقط. وتبعاً لذلك ستقوم المنشأة بدفع ضريبة دخل قدرها (40×25%) عندما تسترد القيمة المسجلة للأصل فالفرق بين القيمة المسجلة 100 والقاعدة الضريبية 60 هو عبارة عن فرق مؤقت خاضع للضريبة بمبلغ 40، لذلك تعترف المنشأة بالتزام ضريبي مؤجل بمبلغ 10 (40×25%) يمثل ضرائب الدخل التي ستدفعها عندما تسترد القيمة المسجلة للأصل.

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 الخاصة 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 15 و 39.

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.

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 تثر في الربح الضريبي إلا بعد تحيل النقدية.

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 والفتريات. لذلك يظهر فرق مؤقت خاضع للضريبة ينجم عنه التزام ضريبي مؤجل عندما يحسب الاستهلاك لغايات الضريبة بطريقة معجلة ( أما إذا كان الاستهلاك الضريبي أبداً من الاستهلاك المحاسبيين فينشأ فرق مؤقت قابل للاقتطاع مما ينجم عنه أصل ضريبي.

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 .

كذلك تنشأ الفروق المؤقتة عندما:

يتم توزيع كلفة اندماج الأعمال التي تعتبر امتلاك إلى موجودات ومطلوبات محددة بالرجوع إلى قيمتها العادلة بدون عمل تعديلات معادلة لغايات الضريبة (أنظر الفقرة 19).

يتم إعادة تقييم الموجودات بدون تعديلات معادلة لغايات الضريبة (أنظر الفقرة 20).

تظهر شهرة أو شهرة سالبة عند الاندماج (أنظر الفقرتين 21 و 32).

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 22 و 33)، أو

يصح 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 45-38).

## اندماج الأعمال

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 66).

## الموجودات المسجلة بالقيم العادلة

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 والمعداتو المعيار المحاسبي الدولي الثامن و الثلاثون"الموجودات غير الملموسة"، و المعيار المحاسبي الدولي التاسع و الثلاثون "الادوات المالية: الإعتراف و القياس" والمعيار المحاسبي الدولي الخامس والعشرون، محاسبة الاستثمارات)، و المعيار المحاسبي الدولي الرابعون "العقارات الاستثمارية"3 في بعض دوائر الاختصاص الضريبية تؤثر إعادة التقييم أو إعادة بيان مبلغ الأصل على الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترة الحالية. وكنتيجة 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 يجرى 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:

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

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

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 بالالتزام ضريبي مؤجل سيؤدي لزيادة المبلغ المسجل للشهرة.

## الاعتراف الأولي بأصل أو التزام

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:

في اندماج الأعمال، تعترف المنشأة بأي التزام أو أصل ضريبي مؤجل، وهذا يؤثر على مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة (أنظر الفقرة 19).

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 59).

إذا لم تكن العملية اندماج أعمال ولا تؤثر في أي من الربح المحاسبي أو الربح الضريبي فإن المنشأة في غياب الاستثناءات في الفقرتين 15 و 24 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.

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 15 (ب) وتبعا لذلك، تعترف المنشأة بالالتزام الضريبي المؤجل الناتج، وبموجب الفقرة 61، يتم تحميل الضريبة المؤجلة مباشرة عن المبلغ المسجل لجزء حقوق المالكين وبموجب الفقرة 58 يعترف بأية تغيرات لاحقة في الالترا