

Международен счетоводен стандарт (МСС) 12 Данъци върху дохода

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1274/2008 на Комисията от 17 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009 на Комисията от 3 юни 2009 година изменящ Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 3 (текст от значение за ЕИП) (в сила от 15.06.2009 г.)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012 на Комисията от 5 юни 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 19 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1255/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт 12, Международни стандарти за финансово отчитане 1 и 13 и Разяснение 20 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1174/2013 на Комисията от 20 ноември 2013 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международни стандарти за финансово отчитане (МСФО) 10 и 12 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 27 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/1905 на Комисията от 22 септември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 15 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 на Комисията от 22 ноември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 9 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1986 на Комисията от 31 октомври 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 16 (текст от значение за ЕИП)*

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1989 на Комисията от 6 ноември 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт 12 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/412 на Комисията от 14 март 2019 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с международни счетоводни стандарти 12 и 23 и международни стандарти за финансово отчитане 3 и 11 (текст от значение за ЕИП)**

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

Забележки: * Измененията съгласно Регламент (ЕС) 2017/1986 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2019 година.

** Всяко предприятие прилага измененията, посочени в Регламент (ЕО) № 2019/412, най-късно от началната дата на своята първа финансова година, която започва на 1 януари 2019 г. или след тази дата.

ЦЕЛ

Целта на настоящия стандарт е да се определи счетоводното третиране на данъците върху дохода. Основният въпрос при счетоводното отчитане на данъците върху дохода е как да се отчитат текущите и бъдещите данъчни последици от:

- а) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) бъдещото възстановяване (уреждане) на балансовата стойност на активите (пасивите), признати в отчета за финансово състояние на предприятието; и
- б) операциите и другите събития през текущия период, които са признати във финансовия отчет на предприятието.

От признаването на актив или пасив се подразбира, че отчитащото се предприятие очаква да си възстанови или да уреди балансовата стойност на този актив или пасив. Ако съществува вероятност това възстановяване или уреждане на балансовата стойност да направи бъдещите данъчни плащания по-големи (по-малки) отколкото биха били, ако това възстановяване или уреждане не би имало данъчни последици, настоящият стандарт изисква предприятието да признае отсрочен данъчен пасив (актив) с някои ограничени на брой изключения.

(Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008, изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Настоящият стандарт изисква предприятието да осчетоводява данъчните последици от операции и други събития по същия начин, по който осчетоводява самите

операции и други събития. За операции и други събития, признати извън печалбата или загубата (или в друг всеобхватен доход, или директно в собствен капитал) всякакви свързани данъчни ефекти също се признават извън печалбата или загубата (съответно или в друг всеобхватен доход, или директно в собствен капитал). За операции и други събития, признати директно в собствения капитал, всички свързани данъчни ефекти се признават също директно в собствения капитал. По подобен начин, признаването на отсрочени данъчни активи и пасиви в бизнес комбинация засяга сумата на репутацията, призната в тази бизнес комбинация или сумата на признатата печалба от изгодна покупка.

Настоящият стандарт разглежда също признаването на отсрочените данъчни активи, възникващи от неизползвани данъчни загуби или неизползвани данъчни кредити, представянето на данъците върху дохода във финансовите отчети и оповестяването на информацията, отнасяща се до тези данъци.

ОБХВАТ

1. Настоящият стандарт следва да се прилага при счетоводното отчитане на данъците върху дохода.

2. За целите на настоящия стандарт данъците върху дохода включват всички местни и чуждестранни данъци, които се базират на облагаемата печалба. Данъците върху дохода включват също данъци, като данъци при източника, които са платими от дъщерно, асоциирано или смесено предприятие при разпределението на печалбата на отчитащото се предприятие.

3. [Заличен]

4. В настоящия стандарт не се разглеждат методите на счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата (вж. МСС 20 "Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ") или данъчни кредити за инвестиции. В настоящия стандарт обаче се разглежда счетоводното отчитане на временните разлики, които могат да възникнат в резултат на такива безвъзмездни средства или данъчни кредити за инвестиции.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

5. В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

Счетоводна печалба - печалбата или загубата за периода преди намаляването с разходите за данъци.

Облагаема печалба/данъчна загуба - печалбата/загубата за периода, определена в съответствие с правилата, установени от данъчните органи, по силата на които се плащат/възстановяват данъците.

Данъчен разход/приход - общата сума, включена при определянето на печалбата или загубата за периода във връзка с текущите и отсрочените данъци.

Текущ данък - сумата на дължимите/възстановимите данъци върху дохода във връзка с облагаемата печалба/данъчната загуба за периода.

Отсрочени данъчни пасиви - дължимите в бъдещи периоди суми на данъци върху дохода, свързани с облагаемите временни разлики.

Отсрочени данъчни активи - възстановимите в бъдещи периоди суми на данъци върху дохода, свързани с:

- а) приспадащите се временни разлики;
- б) преноса на неизползвани данъчни загуби; и
- в) преноса на неизползвани данъчни кредити.

Временни разлики - разликите между балансовата стойност на един актив или пасив и неговата данъчна основа.

Временните разлики могат да бъдат:

а) облагаеми временни разлики, които са временните разлики, в резултат на които ще възникнат облагаеми суми при определянето на облагаемата печалба/загуба в бъдещи периоди, когато балансовата стойност на актива или пасива бъде възстановена или уредена; или

б) приспадащи се временни разлики, които са временните разлики, в резултат на които ще възникнат суми, подлежащи на приспадане, при определянето на облагаемата печалба/загуба в бъдещи периоди, когато балансовата стойност на актива или пасива бъде възстановена или уредена.

Данъчна основа на актива или пасива - стойността, приписана на този актив или пасив за данъчни цели.

6. Данъчният разход/приход включва текущите данъчни разходи/приходи и отсрочените данъчни разходи/приходи.

Данъчна основа

7. Данъчната основа на един актив представлява сумата, която подлежи на приспадане за данъчни цели срещу всички облагаеми икономически ползи, които ще се вляят в предприятието, когато то възстанови балансовата стойност на актива. В случай че тези икономически ползи няма да бъдат облагаеми, данъчната основа на актива е равна на неговата балансова стойност.

Примери

1 Една машина е придобита за 100 единици. За данъчни цели е била вече отчислена амортизация в размер 30 единици в текущия и предходни периоди и остатъчната стойност ще подлежи на приспадане в бъдещи периоди или като амортизация, или чрез отчисление при изваждане на актива от употреба. Генерираният приход от използването на машината е облагаем, евентуална печалба при изваждане на актива от употреба ще бъде облагаема, а всяка загуба при изваждане на актива от употреба ще подлежи на приспадане за данъчни цели. Данъчната основа на машината е 70 единици.

2 Вземане от лихви имат балансова стойност 100 единици. Съответните приходи от лихви ще бъдат обложени с данък на базата на извършено плащане. Данъчната основа на вземането от лихви е нула.

3 Търговски вземания имат отчетна стойност 100 единици. Съответният приход вече е бил включен при изчислението на облагаемата печалба (загуба). Данъчната основа на търговските вземания е 100 единици.

4 Вземане на дивиденди от дъщерно предприятие има балансова стойност 100 единици. Дивидентите са необлагаеми. По същество цялата балансова стойност на актива се приспада срещу получените икономически ползи. Следователно данъчната основа на вземането от дивиденди е 100 единици.

5 Вземане от предоставен кредит има балансова стойност 100 единици. Изплащането на заема няма да има данъчни последици. Данъчната основа на кредита е 100 единици.

* По силата на този анализ не съществува облагаема временна разлика. При алтернативен анализ начисленото вземане от дивиденди има данъчна основа нула и се прилага нулева данъчна ставка към получената облагаема временна разлика от 100 единици. И при двата анализа не съществува отсрочен данъчен пасив.

8. Данъчната основа на един пасив е неговата балансова стойност, намалена с всички суми, които подлежат на приспадане за данъчни цели във връзка с него в бъдещи периоди. В случая на авансово получен доход данъчната основа на възникналия в резултат пасив е неговата балансова стойност, намалена със сумите на приходите, които няма да бъдат облагаеми в бъдещи периоди.

Примери

1 Текущите пасиви включват начислени разходи с балансова стойност 100 единици. Свързаният с тях разход ще бъде приспадан за данъчни цели на базата на извършено плащане. Данъчната основа на начислените разходи е нула.

2 Текущите пасиви включват получени авансово приходи от лихви с балансова стойност 100 единици. Съответният приход от лихви е бил обложен с данъци на базата на извършено плащане. Данъчната основа на получените авансово лихви е нула.

3 Текущите пасиви включват начислени разходи с балансова стойност 100 единици. Свързаният с тях разход вече е бил приспадан за данъчни цели. Данъчната основа на начислените разходи е 100 единици.

4 Текущите пасиви включват начислени глоби и наказателни лихви с балансова стойност 100 единици. Глобите и наказателните лихви не подлежат на приспадане за данъчни цели. Данъчната основа на начислените глоби и наказателни лихви е 100 единици.

5 Задължение по кредит има балансова стойност 100 единици. Изплащането на кредита няма да има данъчни последици. Данъчната основа на кредита е 100 единици.

* По силата на този анализ, не съществува временна разлика, подлежаща на приспадане. При алтернативен анализ, начислените дължими глоби и наказателни лихви имат данъчна основа нула и се прилага нулева данъчна ставка към получената временна разлика от 100 единици, подлежаща на приспадане. И при двата анализа не съществува отсрочен данъчен актив.

9. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Някои статии имат данъчна основа, но не се признават като активи и пасиви в отчета за финансово състояние. Например разходите за изследователска дейност се признават като разходи при определянето на счетоводната печалба в периода, през който са възникнали, но приспадането им може да не е разрешено при определянето на облагаемата печалба/загуба до по-късен във времето период. Разликата между данъчната основа на разходите за изследователска дейност, представляваща сумата, която данъчните органи ще позволят да се приспадне в бъдещи периоди, и нулевата балансова стойност, представлява временна разлика, подлежаща на приспадане, която води до отсрочен данъчен актив.

10. (Изм. - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Когато данъчната основа на един актив или пасив не е непосредствено очевидна, от полза е да се вземе предвид фундаменталният принцип, върху който е основан настоящият стандарт: че едно предприятие следва, с някои ограничения на брой изключения, да признава отсрочен данъчен пасив/актив винаги, когато възстановяването или уреждането на балансовата стойност на актива или пасива би увеличило/намалило размера на бъдещите данъчни задължения в сравнение с този, ако възстановяването или уреждането не биха имали данъчни последици. Пример В, представен след параграф 51А, илюстрира обстоятелствата, при които може да се окаже от полза да се има предвид този фундаментален принцип, например когато данъчната основа на актив или пасив зависи от очаквания начин на възстановяване или уреждане.

11. При консолидираните финансови отчети временните разлики се определят посредством сравнение на балансовите стойности на активите и пасивите в консолидираните финансови отчети със съответната данъчна основа. Данъчната основа се определя на базата на

консолидирана данъчна декларация при законодателства, които предвиждат да се подава такава декларация. При други законодателства данъчната основа се определя на база на данъчната декларация на всяко предприятие от групата.

ПРИЗНАВАНЕ НА ТЕКУЩИ ДАНЪЧНИ ПАСИВИ И ТЕКУЩИ ДАНЪЧНИ АКТИВИ

12. Текущият данък за текущия и предходни периоди се признава като пасив до степента, до която не е платен. Ако вече платената сума за текущ и предходен период превишава дължимата сума за тези периоди, излишъкът се признава като актив.

13. Ползата, свързана с данъчна загуба, която може да бъде пренесена назад, за да се възстанови текущ данък за предходен период, се признава като актив.

14. Когато данъчната загуба се използва за възстановяване на текущ данък за предходен период, предприятието признава ползата като актив в момента на възникване на данъчната загуба, тъй като съществува вероятност в предприятието да се вляят ползи, които могат да бъдат надеждно оценени.

ПРИЗНАВАНЕ НА ОТСРОЧЕНИ ДАНЪЧНИ ПАСИВИ И ОТСРОЧЕНИ ДАНЪЧНИ АКТИВИ

ОБЛАГАЕМИ ВРЕМЕННИ РАЗЛИКИ

15. Отсрочен данъчен пасив се признава за всички облагаеми временни разлики, освен до степента, до която отсроченият данъчен пасив възниква от:

- а) първоначалното признаване на репутация; или
- б) първоначалното признаване на актив или пасив при операция, която:
 - i) не е бизнес комбинация; и ii) не влияе нито върху счетоводната печалба, нито върху данъчната печалба/загуба към момента на извършване на операцията.

Обаче при временни данъчни разлики, свързани с инвестиции в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия и дялове в съвместни предприятия, отсрочените данъчни пасиви се признават в съответствие с параграф 39.

16. Присъщо на признаването на един актив е, че неговата балансова стойност ще бъде възстановена под формата на икономически ползи, които се вливат в предприятието в бъдещи периоди. Когато балансовата стойност на актива надвишава неговата данъчна основа, размерът на облагаемите икономически ползи ще превиши позволената сума, подлежаща на приспадане за данъчни цели. Тази разлика е облагаема временна разлика и задължението да се платят произтичащите от нея данъци върху дохода в бъдещи периоди представлява отсрочен данъчен пасив. Когато предприятието възстановява балансовата стойност на актива, облагаемата временна разлика се проявява обратно и предприятието ще има облагаема печалба. По този начин има вероятност от предприятието да изтекат икономически ползи под формата на плащания на данъци. Поради това настоящият стандарт изисква признаването на всички отсрочени данъчни пасиви, освен при определени обстоятелства, описани в параграфи 15 и 39.

Пример

Актив, придобит за 150 единици, има балансова стойност 100 единици. Натрупаната амортизация за данъчни цели е 90 единици, а данъчната ставка е 25 %. Данъчната основа на актива е 60 единици (цена на придобиване в размер на 150 единици, намалена с натрупаната амортизация от 90 единици). За да се възстанови балансовата сума от 100 единици, предприятието трябва да генерира облагаем доход от 100 единици, но ще може да приспадне за

данъчни цели амортизация само за 60 единици. Като последица от това, предприятието ще плати данък върху дохода от 10 единици (25 % от 40 единици), когато си възстанови балансовата стойност на актива. Разликата между балансовата стойност от 100 единици и данъчната основа от 60 единици представлява облагаема временна разлика от 40 единици. Поради това, предприятието признава отсрочен данъчен пасив в размер на 10 единици (25 % от 40 единици), представляващ данъците върху дохода, които ще бъдат платени, когато то възстанови балансовата стойност на актива.

17. Някои временни разлики възникват, когато приход или разход бъде включен в счетоводната печалба за един период, а в облагаемата печалба за друг период. Такива временни разлики често се описват като времеви разлики. По-долу са дадени примери за временни разлики от този тип, които са облагаеми, поради което водят до отсрочени данъчни пасиви:

- а) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) приход от лихви е включен в счетоводната печалба пропорционално във времето, но при някои законодателства може да се включва в облагаемата печалба при постъпването на паричното плащане. Данъчната основа на всяко признато в отчета за финансово състояние вземане във връзка с такива приходи е нула, защото приходите не влияят върху облагаемата печалба, докато не бъдат събрани;
- б) амортизацията, използвана при определянето на облагаемата печалба/загуба, може да се различава от използваната при определяне на счетоводната печалба. Временната разлика е разликата между балансовата сума на актива и неговата данъчна основа, която представлява първоначалната цена на придобиване на актива, намалена с всички отчисления във връзка с актива, позволени от данъчните органи при определяне на облагаемата печалба за текущия и предходните периоди. Облагаема временна разлика възниква и води до отсрочен данъчен пасив, когато данъчната амортизация е ускорена (ако данъчната амортизация е по-малко бърза, отколкото счетоводната амортизация, възниква приспадаща се временна разлика и тя води до отсрочен данъчен актив); и
- в) разходите за развойна дейност могат да бъдат капитализирани и амортизирани в бъдещи периоди при определяне на счетоводната печалба, но да бъдат приспаднати при определяне на облагаемата печалба за периода, през който са възникнали. Такива разходи за развойна дейност имат нулева данъчна основа, тъй като те вече са били приспаднати от облагаемата печалба. Временната разлика представлява разликата между балансовата сума на разходите за развойна дейност и тяхната данъчна основа, която е нула.

18. Временни разлики възникват още, когато:

- а) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) разграничимите придобити активи и поети пасиви в бизнес комбинация се признават по техните справедливи стойности в съответствие с МСФО 3 "Бизнес комбинации", но не се прави еквивалентна корекция за данъчни цели (вж. параграф 19);
- б) активите са преоценени, но не е направена съответната корекция за данъчни цели (вж. параграф 20);
- в) в бизнес комбинация възниква репутация (вж. параграф 21);

г) данъчната основа на един актив или пасив при първоначалното му признаване се различава от първоначалната му балансова стойност, например когато предприятието получава ползи от необлагаеми безвъзмездни средства, предоставени от държавата, свързани с активи (вж. параграфи 22 и 33);

или

д) балансовата стойност на инвестициите в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия или участията в съвместни предприятия се различава от данъчната основа на инвестициите или участията (вж. параграфи 38-45).

Бизнес комбинации

19. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) С ограничени изключения, разграничимите придобити активи и поети пасиви в бизнес комбинация се признават по техните справедливи стойности към датата на придобиване. Временни разлики възникват, когато данъчните основи на придобитите разграничими активи и поетите пасиви не са засегнати от бизнес комбинацията или са засегнати в различна степен. Например когато балансовата стойност на един актив бъде увеличена до неговата справедлива стойност, но данъчната му основа остава по цена на придобиване за предходния собственик, възниква облагаема временна разлика, която води до отсрочен данъчен пасив. Този отсрочен данъчен пасив се отразява върху репутацията (вж. параграф 66).

Активи, отчитани по справедлива стойност

***Забележка:** Параграф 20 се изменя в два варианта, в зависимост от това, дали предприятията, са приели МСФО 9 Финансови инструменти.

Параграф 20 се изменя за предприятията, които **НЕ СА ПРИЕЛИ** МСФО 9 Финансови инструменти.

20*. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) МСФО позволяват или изискват определени активи да бъдат отчитани по справедлива стойност или да бъдат преоценявани (вж. например МСС 16 Имоти, машини и съоръжения, МСС 38 Нематериални активи, МСС 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване и МСС 40 Инвестиционни имоти и МСФО 16 Лизинг). При някои законодателства преоценката или друго преизчисляване на актив до справедливата му стойност се отразява върху облагаемата печалба/загуба за текущия период. В резултат на това данъчната основа на актива се коригира и не възникват временни разлики. При други законодателства преоценката или преизчисляването на активите не влияе върху облагаемата печалба за периода на преоценката или преизчисляването и като следствие данъчната основа на актива не се коригира. Въпреки това бъдещото възстановяване на балансовата стойност ще доведе до облагаем поток от икономически ползи и сумата, която ще подлежи на приспадане за данъчни цели, ще се различава от сумата на тези икономически ползи. Разликата между балансовата стойност на преоценения актив и неговата данъчна основа е временна разлика и поражда отсрочен данъчен пасив или актив. Това е вярно дори когато:

а) предприятието не възнамерява да извади актива от употреба. В такива случаи преоценената балансова стойност на актива ще бъде възстановена посредством използването му и така ще се генерира облагаем доход, който надвишава данъчнопризнатата амортизация през бъдещи периоди; или

б) данъкът върху капиталовия доход се отсрочва, ако постъпленията от

изваждането на актива от употреба бъдат инвестирани в сходни активи. В такива случаи данъкът в крайна сметка ще бъде дължим при продажбата или използването на сходния актив.

Параграф 20 се изменя за предприятията, които **СА ПРИЕЛИ** МСФО 9 Финансови инструменти.

20*. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) МСФО позволяват или изискват определени активи да бъдат отчитани по справедлива стойност или да бъдат преценявани (вж. например МСС 16 Имоти, машини и съоръжения, МСС 38 Нематериални активи, МСС 40 Инвестиционни имоти, МСФО 9 Финансови инструменти и МСФО 16 Лизинг). При някои законодателства преоценката или друго преизчисляване на актив до справедливата му стойност се отразява върху облагаемата печалба/загуба за текущия период. В резултат на това данъчната основа на актива се коригира и не възникват временни разлики. При други законодателства преоценката или преизчисляването на активите не влияе върху облагаемата печалба за периода на преоценката или преизчисляването и като следствие данъчната основа на актива не се коригира. Въпреки това бъдещото възстановяване на балансовата стойност ще доведе до облагаем поток от икономически ползи и сумата, която ще подлежи на приспадане за данъчни цели, ще се различава от сумата на тези икономически ползи. Разликата между балансовата стойност на преоценения актив и неговата данъчна основа е временна разлика и поражда отсрочен данъчен пасив или актив. Това е вярно дори когато:

- а) предприятието не възнамерява да извади актива от употреба. В такива случаи преоценената балансова стойност на актива ще бъде възстановена посредством използването му и така ще се генерира облагаем доход, който надвишава данъчнопризнатата амортизация през бъдещи периоди; или
- б) данъкът върху капиталовия доход се отсрочва, ако постъпленията от изваждането на актива от употреба бъдат инвестирани в сходни активи. В такива случаи данъкът в крайна сметка ще бъде дължим при продажбата или използването на сходния актив.

Репутация

21. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Репутацията, възникваща в бизнес комбинация, се оценява като превишението на (а) над (б) по-долу:

а) сбора на:

- i) прехвърленото възнаграждение, оценено в съответствие с МСФО 3, което по принцип изисква справедлива стойност към датата на придобиване;
- ii) размера на всяко неконтролиращо участие в придобиваното предприятие, признато в съответствие с МСФО 3; и
- iii) в бизнес комбинация, постигната на етапи, справедливата стойност към датата на придобиване на държаното преди капиталово участие на придобивания в придобиваното предприятие;

б) нетната сума към датата на придобиване от сумите на разграничимите придобити активи и поети пасиви, оценени в съответствие с МСФО 3.

Много данъчни власти не позволяват намаляване на балансовата стойност на репутацията като данъчнопризнат разход при определянето на облагаемата печалба. Още повече че при такива законодателства стойността на репутацията често не подлежи на приспадане, когато дъщерно предприятие се освободи от свързания с нея бизнес. При такива законодателства репутацията

има данъчна основа нула. Всяка разлика между балансовата стойност на репутацията и нейната нулева данъчна основа представлява облагаема временна разлика. Въпреки това настоящият стандарт не разрешава признаването на произтичащия отсрочен данъчен пасив, тъй като репутацията се измерва като остатъчна величина и признаването на отсрочения данъчен пасив би увеличило балансовата стойност на репутацията.

21А. (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Последващите намаления на отсрочен данъчен пасив, който не е признат, защото е възникнал от първоначалното признаване на репутация, също се считат за възникнали от първоначалното признаване на репутацията и поради това не се признават в съответствие с параграф 15 (а). Например, ако в бизнес комбинация предприятието признае репутация от 100 парични единици, но е с нулева данъчна основа, параграф 15 (а) забранява предприятието да признава произтичащия отсрочен данъчен пасив. Ако предприятието в последствие признае 20 единици загуба от обезценка на тази репутация, размерът на облагаемата временна разлика, свързана с репутацията, намалява от 100 на 80 единици, което води до намаление на стойността на непризнатия отсрочен данъчен пасив. Това намаление на стойността на непризнатия отсрочен данъчен пасив също се счита за свързано с първоначалното признаване на репутацията, поради което признаването му е забранено в съответствие с параграф 15 (а).

21Б. (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Отсрочени данъчни пасиви за облагаеми временни разлики, свързани с репутацията обаче се признават до степента, до която не са възникнали от първоначалното признаване на репутацията. Например, ако в бизнес комбинация предприятието признае репутация от 100 парични единици, която подлежи на приспадане за данъчни цели при ставка от 20 % годишно, като се започва от годината на придобиване, данъчната основа на репутацията е 100 единици при първоначалното признаване и 80 единици към края на годината на придобиване. Ако балансовата стойност на репутацията към края на годината на придобиване остава непроменена на 100 единици, към края на тази година възниква облагаема временна разлика от 20 единици. Тъй като тази облагаема временна разлика не е свързана с първоначалното признаване на репутацията, полученият отсрочен данъчен пасив се признава.

Първоначално признаване на актив или пасив

22. (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) При първоначалното признаване на актив или пасив може да възникне временна разлика например, ако част или цялата цена на придобиване на актива не подлежи на приспадане за данъчни цели. Методът на счетоводно отчитане на такава временна разлика зависи от естеството на операцията, която е довела до първоначалното признаване на актива или пасива:

а) в бизнес комбинация предприятието признава всякакви отсрочени данъчни пасиви или активи и това засяга сумата на репутацията или печалбата на изгодната покупка, които то признава (вж. параграф 19);

б) (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) ако операцията влияе върху счетоводната или облагаемата печалба, предприятието признава всички отсрочени данъчни пасиви или активи, както и произтичащите от тях отсрочени данъчни разходи или приходи в печалба или загуба (вж. параграф 59);

в) ако операцията не представлява бизнес комбинация и не засяга нито счетоводната, нито облагаемата печалба, предприятието би могло, при отсъствието на изключенията, описани в параграфи 15 и 24, да признае възникналия отсрочен данъчен пасив или актив и да коригира балансовата стойност на актива или пасива със същата стойност.

Такива корекции биха направили финансовите отчети по-малко прозрачни. Поради това настоящият стандарт не разрешава предприятието да признава така възникналия отсрочен данъчен пасив или актив нито при първоначалното признаване, нито впоследствие (вж. примера по-долу). Освен това предприятието не признава последващите изменения в непризнатите отсрочени данъчни пасиви или активи, когато активът се амортизира.

Пример, илюстриращ параграф 22 (в)

Предприятие възнамерява да използва актив, който струва 1000 единици през полезния му живот от 5 години, и след това да се освободи от него по остатъчната му стойност от нула единици. Данъчната ставка е 40 %. Амортизацията на актива не подлежи на приспадане за данъчни цели. При изваждането от употреба, всеки капиталов доход не би бил облагаем и всяка евентуална капиталова загуба не би подлежала на приспадане.

В процеса на възстановяване на балансовата стойност на актива, предприятието ще спечели облагаем доход от 1000 единици и ще плати данък в размер 400 единици. Предприятието не признава получения отсрочен данъчен пасив от 400 единици, тъй като той произтича от първоначалното признаване на актива.

През следващата година балансовата сума на актива е 800 единици. Като реализира облагаем доход от 800 единици, предприятието ще заплати данък в размер 320 единици. Предприятието не признава отсрочен данъчен пасив в размер 320 единици, защото той произтича от първоначалното признаване на актива.

23. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) В съответствие с МСС 32 "Финансови инструменти: представяне" емитентът на съставен финансов инструмент (например конвертируеми облигации) класифицира компонента на задължение, съдържащ се във финансовия инструмент, като пасив, а компонента на собствения капитал като собствен капитал. При някои законодателства данъчната основа на компонента на задължение при първоначалното му признаване е равна на първоначалната балансова стойност на сбора от пасивния и капиталовия компонент. Получената в резултат облагаема временна разлика възниква от първоначалното признаване на компонента на собствения капитал отделно от компонента на задължение. Поради това изключението, посочено в параграф 15, буква б), не се прилага. Като следствие предприятието признава възникналия отсрочен данъчен пасив. В съответствие с параграф 61А отсроченият данък се начислява директно към балансовата сума на капиталовия компонент. В съответствие с параграф 58 последващите промени в отсрочения данъчен пасив се признават в печалбата или загубата като отсрочен данъчен разход (приход).

Приспадащи се временни разлики

24. Отсрочен данъчен актив се признава за всички приспадащи се временни разлики до степента, до която е вероятно да съществува облагаема печалба, срещу която да могат да се оползотворят приспадащите се временни разлики, освен ако отсроченият данъчен актив не произтича от първоначалното признаване на актив или пасив в операция, която:

- а) не е бизнес комбинация; и
- б) не влияе нито върху счетоводната, нито върху данъчната печалба/ загуба към момента на извършване на операцията.

Независимо от това при приспадащи се временни разлики, свързани с инвестиции в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия и дялове в съвместни предприятия, отсроченият данъчен актив се признава в съответствие с параграф 44.

25. Присъщо е при признаването на задължение, че неговата балансова стойност ще се уреди в бъдещи периоди посредством изтичане на икономически ползи от предприятието. Когато от предприятието изтичат ресурси, част или цялата им сума може да бъде приспадната при определянето на облагаемата печалба за период, по-късен от периода, през който е признат пасивът. В такива случаи съществува временна разлика между балансовата стойност на пасива и неговата данъчна основа. Съответно възниква отсрочен данъчен актив по отношение на данъците върху дохода, които ще са възстановими в бъдещи периоди, когато част от пасива ще може да бъде данъчно призната при определяне на облагаемата печалба. По подобен начин, ако балансовата стойност на актива е по-малка от неговата данъчна основа, разликата поражда отсрочен данъчен актив по отношение на данъците върху дохода, които ще подлежат на възстановяване в бъдещи периоди.

Пример

Предприятие признава пасив от 100 единици, свързан с начисление за разходи за продуктови гаранции. За данъчни цели, разходите за продуктови гаранции няма да подлежат на приспадане, докато предприятието не заплати дължимите искиове. Данъчната ставка е 25 %. Данъчната основа на пасива е нула (балансирана стойност от 100 единици, намалена със сумата, която подлежи на приспадане за данъчни цели във връзка с този пасив в бъдещи периоди). При уреждане на това задължение в размер на балансовата му стойност предприятието ще намали бъдещата си облагаема печалба със сумата от 100 единици и следователно бъдещите си данъчни плащания - с 25 единици (25 % от 100 единици). Разликата между балансовата стойност от 100 единици и данъчната основа от нула единици представлява приспадаща се временна разлика от 100 единици. Поради това, предприятието признава отсрочен данъчен актив от 25 единици (25 % от 100 единици) при положение, че съществува вероятност предприятието да реализира достатъчна облагаема печалба в бъдещи периоди, срещу която да може да извлече изгода от намалените данъчни плащания.

26. Следващите примери са за приспадащи се временни разлики, които водят до отсрочени данъчни активи:

- а) разходите за пенсионни доходи могат да бъдат приспаднати при определянето на счетоводната печалба в течение на стажа на служителя, но се приспадат при определянето на облагаемата печалба или когато предприятието заплаща вноски към фонда, или когато пенсионните доходи се заплащат от самото предприятие. Между балансовата стойност на пасива и неговата данъчна основа съществува временна разлика; данъчната основа на пасива обикновено е нула. Такава приспадаща се временна разлика води до отсрочен данъчен актив, тъй като икономическите ползи ще се вляят в предприятието под формата на приспадане от облагаемата печалба при плащане на вноските или пенсионните доходи;
- б) разходите за изследователска дейност се признават като разход при определяне на счетоводната печалба в периода, през който са възникнали, но приспадането им може да не е разрешено при определяне на облагаемата печалба/загуба до по-късен във времето период. Разликата между данъчната основа на разходите за изследователска дейност, представляваща сумата, която данъчните органи ще позволят да се приспадне в бъдещи периоди, и нулевата балансова стойност, представлява приспадаща се временна разлика, която води до отсрочен данъчен актив;

в) (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) с ограничени изключения, предприятието признава разграничимите придобити активи и поети пасиви в бизнес комбинация по техните справедливи стойности към датата на придобиване. Когато се признава поет пасив към датата на придобиване, но свързаните с това разходи не се приспадат при определяне на облагаемата печалба до по-късен период, възниква приспадаща се временна разлика, която води до отсрочен данъчен актив. Отсрочен данъчен актив възниква също и когато справедливата стойност на придобит разграничим актив е по-ниска от неговата данъчна основа. И в двата случая възникващият отсроченият данъчен актив влияе върху репутацията (вж. параграф 66); и

г) определени активи могат да бъдат отчитани по справедлива стойност или да бъдат преоценявани, без да се извършва съответното преизчисляване за данъчни цели (вж. параграф 20). Ако данъчната основа на актива надвишава неговата балансова стойност, възниква приспадаща се временна разлика.

(Нов - Регламент (ЕО) № 2017/1989, ОВ L 291, 09/11/2017) Пример, илюстриращ параграф 26, буква г)

Идентификация на приспадаща се временна разлика в края на година 2:

В началото на година 1 предприятие А купува за 1 000 парични единици (ПЕ) дългов инструмент с номинална стойност 1 000 ПЕ, платими при изтичането на 5-годишния му матуритет, и с лихвен процент от 2%, платим в края на всяка година. Ефективният лихвен процент е 2%. Дълговият инструмент се оценява по справедлива стойност.

В края на година 2, в резултат на увеличение на пазарния лихвен процент на 5%, справедливата стойност на дълговия инструмент е намаляла на 918 ПЕ. Вероятно е предприятие А да получи всички договорни парични потоци, ако продължава да държи дълговия инструмент.

Печалбата (загубата) от дълговия инструмент се облага с данък (се приспада) едва когато е реализирана. За данъчни цели печалбата (загубата), произтичаща от продажбата или от изтичането на матуритета на дълговия инструмент, се изчислява като разликата между получената сума и първоначалната цена на придобиване на дълговия инструмент.

Съответно, данъчната основа на дълговия инструмент е първоначалната му цена на придобиване.

Разликата между балансовата стойност на дълговия инструмент в отчета за финансовото състояние на предприятие А — 918 ПЕ и данъчната основа на дълговия инструмент — 1 000 ПЕ поражда приспадаща се временна разлика от 82 единици в края на година 2 (вж. параграф 20 и параграф 26, буква г), независимо от това дали предприятие А очаква да възстанови балансовата стойност на дълговия инструмент чрез продажба или чрез оползотворяване (т.е. като го държи и събира договорните парични потоци), или чрез комбинация от двете.

Това е така, защото приспадащите се временни разлики са разликите между балансовата стойност на даден актив или пасив в отчета за финансовото състояние и неговата данъчна основа, в резултат на които ще възникнат суми, подлежащи на приспадане при определянето на облагаемата печалба (загуба) за бъдещи периоди, когато балансовата сума на актива или пасива бъде възстановена или уредена (вж. параграф 5). Предприятие А получава приспадане, равностойно на данъчната основа на актива от 1 000 ПЕ при определяне на облагаемата печалба (загуба) при продажбата или при изтичането на матуритета.

27. Обратното проявление на приспадащите се временни разлики води до намаления при определянето на облагаемата печалба за бъдещи периоди. Въпреки това икономически

ползи под формата на намаление на размера на данъчните плащания ще се вляят в предприятието само ако то реализира достатъчна по размер облагаема печалба, срещу която да ги приспадне. Поради тази причина предприятието признава отсрочени данъчни активи само ако съществува вероятност да се генерирана облагаема печалба, срещу която да могат да се оползотворят приспадащите се временни разлики.

27А. (Нов - Регламент (ЕО) № 2017/1989, ОВ L 291, 09/11/2017) Когато предприятието оценява дали ще има бъдеща облагаема печалба, срещу която да бъдат оползотворени приспадащите се временни разлики, то преценява дали данъчното законодателство не ограничава източниците на облагаема печалба, срещу която то може да извърши приспаданията върху обратното проявление на тази приспадаща се временна разлика. Ако данъчното право не налага подобни ограничения, предприятието оценява приспадащата се временна разлика в комбинация с всички свои други приспадащи се временни разлики. Ако обаче данъчно законодателство ограничава оползотворяването на загубите за приспадане от определен вид доход, приспадащата се временна разлика се оценява в комбинация само с останалите приспадащи се временни разлики от съответния вид.

28. Има вероятност да съществува облагаема печалба, срещу която да могат да бъдат оползотворени приспадащите се временни разлики, когато съществуват достатъчно облагаеми временни разлики във връзка с един и същ данъчен орган и отнасящи се до едно и също данъчнозадължено предприятие, които се очаква да се проявят обратно:

- а) през същия период, през който се очаква обратното проявление на приспадащата се временна разлика; или
- б) за периоди, в които данъчната загуба, възникваща от отсрочените данъчни активи, може да бъде пренесена назад или напред.

При такива обстоятелства отсроченият данъчен актив се признава през периода, през който възникват приспадащите се временни разлики.

29. (Изм. - Регламент (ЕО) № 2017/1989, ОВ L 291, 09/11/2017) Когато няма достатъчно облагаеми временни разлики, отнасящи се до един и същ данъчен орган и едно и също данъчно задължено предприятие, отсроченият данъчен актив се признава до степента, до която:

- а) е вероятно предприятието да реализира достатъчна облагаема печалба, отнасяща се до един и същ данъчен орган и едно и също данъчнозадължено предприятие за периода на обратно проявление на приспадащата се временна разлика (или за периоди, в които данъчната загуба, възникваща от отсрочените данъчни активи, може да бъде пренесена назад или напред). Когато оценява дали в бъдещи периоди ще има достатъчна облагаема печалба, предприятието:
 - i) съпоставя приспадащите се временни разлики с бъдещата облагаема печалба, от която са изключени данъчните облекчения, произтичащи от обратното проявление на тези приспадащи се временни разлики. Съпоставката показва степента, до която бъдещата облагаема печалба на предприятието е достатъчна, за да приспадне то сумите, произтичащи от обратното проявление на тези приспадащи се временни разлики;
 - ii) игнорира облагаемите суми, произтичащи от приспадащи се временни разлики, които се очаква да възникнат в бъдещи периоди, тъй като за да бъде оползотворен отсроченият данъчен актив, възникващ от тези приспадащи се временни разлики, ще е необходима бъдеща облагаема печалба;
- б) предприятието разполага с възможности за данъчно планиране, които да създадат данъчна печалба в подходящи периоди.

29А. (Нов - Регламент (ЕО) № 2017/1989, ОВ L 291, 09/11/2017) Оценката на вероятната бъдеща облагаема печалба може да включва възстановяване на част от активите на предприятието на стойност, надхвърляща балансовата им стойност, ако са налице достатъчно доказателства, че има вероятност предприятието да постигне това. Например когато даден актив се оценява по справедлива стойност, предприятието преценява дали съществуват достатъчно доказателства, за да се заключи, че съществува вероятност то да възстанови актива над балансовата му стойност. Такъв може да е случаят например когато предприятието очаква да държи дългов инструмент с фиксиран лихвен процент и да събере договорните парични потоци.

30. Възможностите за данъчно планиране представляват действия, които предприятието може да предприеме, с цел да се създаде или увеличи облагаемият доход през даден период преди изтичането на срока на пренасянето на данъчната загуба или данъчния кредит. Например при някои законодателства облагаемата печалба може да бъде създадена или увеличена:

- а) като се предпочете доходите от лихви да се облагат на база постъпления или на база вземания;
- б) с отсрочване на претенциите за определени отчисления от облагаемата печалба;
- в) с продажба и евентуално обратен лизинг на активи, които са повишили стойността си, но за които данъчната основа не е коригирана, за да се отрази това повишение; и
- г) с продажба на актив, който генерира необлагаем доход (като например при някои законодателства, държавните облигации) с цел да се закупи друга инвестиция, генерираща облагаем доход.

Когато данъчното планиране прехвърля облагаема печалба от по-късен към по-ранен период, оползотворяването на пренесени данъчни загуби или данъчен кредит все още зависи от съществуването на бъдеща облагаема печалба от източници, различни от временните разлики, които ще възникнат в бъдеще.

31. Когато предприятието има история на загуби през последните периоди, то следва да вземе предвид насоките в параграфи 35 и 36.

32. [Заличен]

Репутация

32А. (Нов - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Ако балансовата сума на репутацията, възникваща в бизнес комбинация, е по-малка от нейната данъчна основа, разликата поражда отсрочен данъчен актив. Отсроченият данъчен актив, възникващ от първоначалното признаване на репутацията, се признава като част от отчитането на бизнес комбинацията до степеня, до която е вероятно тази облагаема печалба да бъде налице и спрямо нея да се използва приспадащата се временна разлика.

Първоначално признаване на актив или пасив

33. Един от случаите, в които при първоначално признаване на актив възниква отсрочен данъчен актив е, когато необлагаемо правителствено дарение, отнасящо се до актив, е приспаднато при определянето на балансовата стойност на актива, но за данъчни цели не е приспаднато от амортизируемата стойност на актива (с други думи, от неговата данъчна основа); балансовата стойност на актива е по-малка от неговата данъчна основа и това поражда приспадаща се временна разлика. Правителствените дарения могат също да бъдат отчитани като приходи за бъдещи периоди, като в този случай разликата между прихода за бъдещи периоди и

неговата нулева данъчна основа е приспадаща се временна разлика. Който и от двата метода на представяне да бъде предпочетен от предприятието, то не признава получения отсрочен данъчен актив поради причините, изложени в параграф 22.

Неизползвани данъчни загуби и неизползвани данъчни кредити

34. За пренос напред на неизползвани данъчни загуби и данъчни кредити се признава отсрочен данъчен актив до степента, в която е вероятно наличието на бъдеща облагаема печалба, срещу която могат да се оползотворят неизползваните данъчни загуби и неизползваните данъчни кредити.

35. Критериите за признаване на отсрочени данъчни активи, възникващи в резултат на преноса на неизползвани данъчни загуби и кредити, са същите както и критериите за признаване на отсрочени данъчни активи, възникващи от приспадащи се временни разлики. Съществуването на неизползвани данъчни загуби обаче е важно доказателство, че е възможно да не бъде реализирана бъдеща облагаема печалба. Поради това когато предприятието има история на скорошни загуби, то признава активите по отсрочени данъци, възникващи от неизползвани данъчни загуби или кредити само до степента, до която има достатъчно облагаеми временни разлики или други убедителни доказателства, че ще бъде реализирана достатъчна облагаема печалба, срещу която да се оползотворят неизползваните данъчни загуби или кредити. При такива обстоятелства параграф 82 изисква оповестяване на размера на отсрочения данъчен актив и характера на доказателствата в полза на неговото признаване.

36. Предприятието разглежда следните критерии при оценяване на вероятността да съществува достатъчна облагаема печалба, срещу която да може да се оползотворят използваните данъчни загуби или използваните данъчни кредити:

- а) дали предприятието има достатъчно облагаеми временни разлики, отнасящи се до същите данъчни органи и същото данъчнозадължено предприятие, които ще доведат до облагаеми суми, срещу които да бъдат оползотворени използваните данъчни загуби или използваните данъчни кредити преди изтичането на срока им;
- б) дали има вероятност предприятието да реализира облагаема печалба, преди да е изтекъл срокът на използваните данъчни загуби или използваните данъчни кредити;
- в) дали използваните данъчни загуби са в резултат от установими причини, които е малко вероятно да се проявят отново; и
- г) дали предприятието разполага с възможности за данъчно планиране (вж. параграф 30), чрез които би могло да създаде облагаема печалба за периода, през който могат да се оползотворят използваните данъчни загуби или използваните данъчни кредити.

Когато не съществува вероятност да бъде реализирана облагаема печалба, срещу която да бъдат оползотворени използваните данъчни загуби или използваните данъчни кредити, отсроченият данъчен актив не се признава.

Преразглеждане на непризнати отсрочени данъчни активи

37. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Към датата на всеки отчет за финансово състояние предприятието преразглежда непризнатите отсрочени данъчни активи. Предприятието признава непризнатите в предходен период отсрочени данъчни активи до степента, до която се е появила вероятност бъдещата облагаема печалба да позволява възстановяването на отсрочения данъчен актив. Например подобряването на условията за

търговия може да направи по-вероятно предприятието да е в състояние да генерира достатъчна бъдеща облагаема печалба, за да може отсроченият данъчен актив да удовлетвори критериите за признаване, описани в параграф 24 или 34. Друг пример е, когато предприятието преразглежда отсрочени данъчни активи към датата на извършване на бизнес комбинация или след нея (вж. параграфи 67 и 68).

Инвестиции в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия и участия в съвместни предприятия

38. Временни разлики възникват, когато балансовата стойност на инвестициите в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия или участията в съвместни предприятия (а именно дяловете на предприятието майка или на инвеститора в нетните активи на дъщерното предприятие, клона, асоциираното или съвместното предприятие, включително балансовата стойност на репутацията) става различна от данъчната основа (която обикновено е стойността на придобиване) на инвестицията или участието. Такива разлики могат да възникнат в редица различни случаи, например при:

а) съществуване на неразпределена печалба на дъщерни предприятия, клонове, асоциирани или съвместни предприятия;

б) промени във валутните курсове, когато предприятието майка и неговото дъщерно предприятие се намират в различни държави; и

в) намаление на балансовата стойност на инвестиция в асоциирано предприятие до нейната възстановима стойност.

Временната разлика в консолидираните финансови отчети може да се различава от временната разлика, свързана с инвестицията, във финансовите отчети на предприятието майка, в случай че предприятието майка отчита инвестицията в своя отделен финансов отчет по стойност на придобиване или по преоценена стойност.

39. Предприятието признава отсрочен данъчен пасив за всички облагаеми временни разлики, свързани с инвестиции в дъщерни предприятия, клонове, асоциирани предприятия и участия в съвместни предприятия, освен до степента, до която са изпълнени двете описани по-долу условия:

а) (изм. - Регламент (ЕС) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) предприятието майка, инвеститорът, съвместният контролиращ съдружник или съвместният управител е в състояние да контролира времето на обратното проявление на временната разлика; и

б) съществува вероятност временната разлика да не се прояви обратно в предвидимо бъдеще.

40. Тъй като предприятието майка контролира политиката на своето дъщерно предприятие по отношение на дивидентите, то е в състояние да контролира времето на обратното проявление на временните разлики, свързани с инвестицията (включително временните разлики, възникващи не само от неразпределени печалби, но и от курсови разлики). Освен това в повечето случаи не би било практично да се определи размерът на данъците върху дохода, които ще бъдат дължими, когато временната разлика се прояви обратно. Поради тази причина когато предприятието майка е определило, че тази печалба няма да се разпределя в обозримо бъдеще, то не признава отсрочен данъчен пасив. Същите съображения важат и за инвестициите в клонове.

41. Непаричните активи и пасиви на предприятието се измерват в неговата функционална валута (вж. МСС 21 "Ефекти от промените в обменните курсове"). Ако облагаемата печалба или данъчната загуба на предприятието (а оттам и данъчната основа

на неговите непарични активи и пасиви) се определя в различна валута, промените във валутния курс пораждаат временни разлики, които водят до признаване на отсрочен данъчен пасив или (ако съответства на изискванията в параграф 24) актив. Възникналият отсрочен данък се дебитираща или кредитира в печалбата или загубата (вж. параграф 58).

42. Инвеститорът в асоциирано предприятие не контролира предприятието и обикновено не е в състояние да определя политиката му на разпределяне на дивиденди. Поради това, при отсъствието на споразумение, изискващо печалбите на асоциираното предприятие да не бъдат разпределяни в обозримо бъдеще, инвеститорът признава отсрочен данъчен пасив, произтичащ от облагаеми временни разлики, свързани с неговата инвестиция в асоциираното предприятие. В някои случаи инвеститорът може да не е в състояние да определи сумата на данъка, който би бил дължим, в случай че си възстанови стойността на своята инвестиция в асоциираното предприятие, но да може да определи, че тази сума ще бъде равна или ще надвишава определен минимум. В такива случаи отсроченият данъчен пасив се оценява по тази сума.

43. (Изм. - Регламент (ЕС) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Уреждането на отношенията между страните в едно съвместно предприятие обикновено е свързано с разпределянето на печалбата и установява дали решенията по такива въпроси изискват единодушие на всички страни или на група от страните. Когато съвместният контролиращ съдружник или съвместният управител може да контролира времето на разпределение на неговия дял от печалбата на съвместното предприятие и има вероятност този дял от печалбата да не бъде разпределен в обозримо бъдеще, не се признава отсрочен данъчен пасив.

44. Предприятието признава отсрочен данъчен актив за всички приспадащи се временни разлики, възникващи от инвестиции в дъщерни предприятия, клонове или асоциирани предприятия и участия в съвместни предприятия само и единствено до степента, до която има вероятност:

- а) временната разлика да се прояви обратно в обозримо бъдеще; и
- б) да бъде реализирана облагаема печалба, срещу която да се оползотвори временната разлика.

45. При вземане на решение дали един отсрочен данъчен актив да се признае за приспадаща се временна разлика, свързана с инвестиции в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия и с участия в съвместни предприятия, предприятието взема предвид насоките, представени в параграфи от 28 до 31.

ОЦЕНЯВАНЕ

46. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Текущите данъчни пасиви/активи за текущия и предходните периоди се оценяват по сумата, която се очаква да бъде платена на/възстановена от данъчните органи при прилагане на данъчни ставки (и данъчни закони), действащи или по същество въведени в сила към края на отчетния период.

47. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Отсрочените данъчни активи и пасиви се оценяват по данъчните ставки, които се очаква да бъдат в сила за периода, в който активът се реализира или пасивът се уреди въз основа на данъчните ставки (и данъчни закони), действащи или по същество въведени в сила към края на отчетния период.

48. Текущите и отсрочените данъчни активи и пасиви обикновено се оценяват, като се ползват данъчните ставки (и данъчните закони), които са в сила. В някои законодателства обаче обявяването на данъчните ставки (и данъчните закони) от правителството има практически ефекта на действително влизане в сила, което може да стане няколко месеца след обявяването им. При тези обстоятелства данъчните активи и пасиви се оценяват, като се използват обявените данъчни ставки (и данъчни закони).

49. Когато за различните равнища на облагаем доход се прилагат различни данъчни ставки, отсрочените данъчни активи и пасиви се оценяват, като се използват средните стойности на данъчните ставки, които се очаква да бъдат приложими към облагаемата печалба/данъчната загуба през периодите, през които се очаква временните разлики да се проявят обратно.

50. [Заличен]

51. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Оценяването на отсрочените данъчни пасиви и на отсрочените данъчни активи отразява данъчните последици, които биха произтекли от начина, по който предприятието очаква към края на отчетния период да възстанови или уреди балансовата стойност на своите активи и пасиви.

51А. (Изм. - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) При някои законодателства начинът, по който предприятието възстановява (урежда) балансовата стойност на един актив (пасив), може да засегне едното или и двете от:

- а) данъчната ставка, приложима към момента, в който предприятието ще възстанови/уреди балансовата стойност на актива/пасива; както и
- б) данъчната основа на актива/пасива.

В такива случаи предприятието оценява отсрочените данъчни пасиви и отсрочените данъчни активи, като прилага данъчна ставка и данъчна основа в съответствие с очаквания начин на уреждане или възстановяване.

Пример А

Имот, машина, съоръжение или оборудване има балансова стойност 100 единици и данъчна основа 60 единици. Ако такъв актив бъде продаден, ще се приложи данъчна ставка 20 %, а по отношение на другите доходи ще се приложи данъчна ставка 30 %. Предприятието признава отсрочен данъчен пасив от 8 единици (20 % от 40 единици), ако очаква да продаде такъв актив, без да го използва повече, и отсрочен данъчен пасив от 12 единици (30 % от 40 единици), ако очаква да задържи такъв актив и да възстанови балансовата му стойност чрез употреба.

Пример Б

Имот, машина, съоръжение или оборудване с цена на придобиване 100 единици и балансова стойност 80 единици е преоценен на 150 единици. Не е извършена съответна корекция за данъчни цели. Натрупаната амортизация за данъчни цели е 30 единици, а данъчната ставка е 30 %. Ако такъв актив се продаде над себестойността, натрупаната данъчна амортизация от 30 единици ще бъде включена в облагаемия доход, но приходите от продажбата, превишаващи себестойността, няма да бъдат облагаеми. Данъчната основа на такъв актив е 70 единици и съществува облагаема временна разлика от 80 единици. Ако предприятието очаква да възстанови балансовата стойност чрез използване на такъв актив, то трябва да генерира облагаем доход в размер 150 единици, но

ще може да приспадне амортизация само в размер на 70 единици. По този начин се формира отсрочен данъчен пасив от 24 единици (30 % от 80). Ако предприятието очаква да възстанови балансовата стойност посредством незабавна продажба на такъв актив за сумата от 150 единици, отсроченият данъчен пасив се изчислява както следва:

	Облага ема временна разлика	Данъч на ставка	Просро чен данъчен пасив
Натрупана данъчна амортизация	30	30%	9
Постъпления, превишаващи себестойността	50	нула	-
Общо	80		9

(Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) (Забележка: в съответствие с параграф 61А, допълнителният отсрочен данък, възникващ в резултат на преоценката, се признава в друг всеобхватен доход)

Пример В

Обстоятелствата са като в пример Б, с изключение на това, че ако такъв актив е продаден на цена, надхвърляща себестойността, натрупаната данъчна амортизация ще бъде включена в облагаемия доход (при ставка 30 %), а постъпленията от продажбата ще се обложат със ставка 40 % след приспадане на коригираната с инфлацията стойност от 110 единици.

Ако предприятието очаква да възстанови балансовата стойност чрез използване на такъв актив, то трябва да генерира облагаем доход в размер 150 единици, но ще може приспадне амортизация само в размер 70 единици. По този начин данъчната основа е 70 единици и се формира облагаема временна разлика от 80 единици и отсрочен данъчен пасив от 24 единици (30 % от 80), както в пример Б.

Ако предприятието очаква да възстанови балансовата стойност посредством незабавна продажба на такъв актив за сумата от 150 единици, то ще бъде в състояние да приспадне индексиранията стойност от 110 единици. Нетните постъпления от 40 единици ще бъдат обложени със ставка 40 %. В допълнение натрупаната данъчна амортизация от 30 единици ще бъде включена в облагаемия доход и обложена със ставка 30 %. На тази база данъчната основа е 80 единици (110 минус 30), има облагаема временна разлика в размер на 70 единици и отсрочен данъчен пасив от 25 единици (40 % от 40 единици плюс 30 % от 30 единици). Ако данъчната основа не е непосредствено очевидна в този пример, може да бъде от полза да се вземе предвид фундаменталният принцип, описан в параграф 10.

(Забележка: в съответствие с параграф 61А, допълнителният отсрочен данък, възникващ в резултат на преоценката, се признава в друг всеобхватен доход)

51Б. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Ако отсрочен данъчен пасив или отсрочен данъчен актив възникне от неамортизируем актив, оценяван според модела на преоценената стойност в МСС 16, оценяването на отсрочения данъчен пасив или отсрочения данъчен актив отразява данъчните последствия от възстановяването на балансовата стойност на неамортизируемия актив чрез продажба, независимо от основата, използвана за оценяване на балансовата стойност на този актив.

Съответно, ако данъчното законодателство определя данъчна ставка, приложима към облагаемата стойност, получена от продажбата на даден актив, която се различава от данъчната ставка, приложима към облагаемата стойност, получена от използването на актива, се прилага първата от тези две ставки при оценката на пасив или актив по отсрочени данъци във връзка с неамортизируем актив.

51В. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Ако отсрочен данъчен пасив или отсрочен данъчен актив възникне от инвестиционен имот, оценяван според модела на справедливата стойност в МСС 40, съществува оборима презумпция, че балансовата стойност на този инвестиционен имот ще бъде възстановена чрез продажба. Съответно, освен ако презумпцията не е оборена, оценяването на отсрочения данъчен пасив или отсрочения данъчен актив отразява данъчните последствия от възстановяването на балансовата стойност на инвестиционния имот изцяло чрез продажба. Презумпцията е оборена, ако инвестиционният имот е амортизируем и държан в бизнес модел, чиято цел е да бъдат усвоени в значителна степен всички икономически ползи от инвестиционния имот по-скоро в продължение на известно време, отколкото при продажба. Ако презумпцията е оборена се прилагат изискванията на параграфи 51 и 51А.

Пример, илюстриращ параграф 51В

Инвестиционен имот, придобит за 100 единици, има балансова стойност 150 единици. Той се оценява според модела на справедливата стойност в МСС 40. Той се състои от земя, придобита за 40 единици и със справедлива стойност 60 единици, както и сграда, придобита за 60 единици и със справедлива стойност 90 единици. Земята има неограничен полезен живот.

Натрупаната амортизация за данъчни цели на сградата е 30 единици. Неосъществените изменения в справедливата стойност на инвестиционния имот не се отразяват на облагаемата печалба. Ако инвестиционният имот се продаде над себестойността, натрупаната данъчна амортизация от 30 единици ще бъде включена в облагаемата печалба и данъците въз основа на обичайна 30 %-на данъчна ставка. За приходи от продажбата, превишаващи себестойността, данъчното законодателство определя 25 %-на данъчна ставка за активите, държани по-малко от две години, и 20 %-на данъчна ставка за активите, държани две или повече години.

Поради това, че инвестиционният имот е оценяван според модела на справедливата стойност в МСС 40, съществува оборима презумпция, че предприятието ще възстанови балансовата му стойност изцяло чрез продажба. Ако тази презумпция не бъде оборена, отсроченият данък отразява данъчните последствия от възстановяването на балансовата стойност изцяло чрез продажба, дори и ако предприятието смята, че ще получи приходи от наемане на имота преди продажбата му.

Данъчната основа на земята в случай на продажба е 40 единици и съществува облагаема временна разлика от 20 (60-40) единици. Данъчната основа на сградата в случай на продажба е 30 (60-30) единици и съществува облагаема временна разлика от 60 (90-30) единици. Общата облагаема временна разлика, относима към инвестиционния имот, е следователно 80 (20 + 60) единици.

В съответствие с параграф 47, данъчната ставка е тази, която се очаква, че ще се прилага тогава, когато бъде осъществена сделката с инвестиционния имот. Следователно, ако предприятието очаква да продаде имота, след като го е държало повече от две години, отсроченият данъчен пасив, възникнал в резултат на това, се изчислява по следния начин:

Облага	Данъчн	Просро
ема временна	а ставка	чен данъчен

	разлика		пасив
Натрупана данъчна амортизация	30	30%	9
Постъпления, превишаващи себестойността	50	20%	10
	<hr/>		<hr/>
Общо	80		19
	<hr/>		<hr/>

Ако предприятието очаква да продаде имота, след като го е държало по-малко от две години, горепосоченото изчисляване се изменя, за да може към превишаващите себестойността приходи да се приложи данъчна ставка от 25 %, вместо 20 %.

Ако напротив - предприятието държи сградата в бизнес модел, чиято цел е да бъдат усвоени в значителна степен всички икономически ползи от нея по-скоро в продължение на известно време, отколкото при продажба, презумпцията за сградата е оборена. Земята обаче е неамортизируема. За нея, следователно, презумпцията за възстановяване чрез продажба не е оборена. В резултат на това отсроченият данъчен пасив ще отразява данъчните последици от възстановяването на балансовата стойност на сградата чрез използването ѝ, а на земята - чрез продажбата ѝ.

Данъчната основа на сградата в случай на използване е 30 (60-30) единици и съществува облагаема временна разлика от 60 (90-30) единици, водеща до отсрочен данъчен пасив от 18 единици (60 единици на 30 %).

Данъчната основа на сградата в случай на продажба е 40 единици и съществува облагаема временна разлика от 20 (60-40) единици, водеща до отсрочен данъчен пасив от 4 единици (20 единици на 20 %).

Следователно, ако презумпцията за възстановяване чрез продажба е оборена за сградата, отсроченият данъчен пасив във връзка с инвестиционния имот е 22 единици (18 + 4).

51Г. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Оборимата презумпция по параграф 51В се прилага и когато отсрочен данъчен пасив или отсрочен данъчен актив възникне от оценяването на инвестиционен имот в бизнес комбинация, в случай че при последващото оценяване на инвестиционния имот предприятието използва модела на справедливата стойност.

51Д. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Параграфи 51Б-51Г не изменят изискванията за прилагане при признаването и оценяването на отсрочени данъчни активи на принципите, посочени в параграфи 24-33 (приспадащи се временни разлики) и 34-36 (неизползвани данъчни загуби или неизползвани данъчни кредити) на настоящия стандарт.

52А. При някои законодателства данъците върху дохода са дължими по по-висока или по-ниска ставка, ако част или цялата нетна печалба или неразпределена печалба е изплатена като дивидент на акционерите в предприятието. При други законодателства данъците върху дохода могат да подлежат на възстановяване или да са дължими, ако част или цялата нетна печалба или неразпределена печалба е изплатена като дивидент на акционерите в предприятието. При тези обстоятелства текущите и отсрочените данъчни активи и пасиви се оценяват по данъчната ставка, приложима към неразпределената печалба.

52Б. (Заличен - Регламент (ЕО) № 2019/412, ОВ L 73, 15/03/2019)

(Изм. - 201">Регламент (ЕО) № 2019/412, ОВ L 73, 15/03/2019) Пример, илюстриращ параграфи 52А и 57А

(Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Следващият пример разглежда оценяването на текущите и отсрочени данъчни активи и пасиви на предприятие при законодателство, при което данъците върху дохода са дължими при висока ставка за неразпределената печалба (50 %) и дадена сума подлежи на възстановяване, когато печалбата е разпределена. Данъчната ставка върху разпределена печалба е 35 %. Към края на отчетния период 31 декември 20X1 г., предприятието не признава задължение за плащане на дивиденди, предложени или декларирани след края на отчетния период. В резултат няма признати дивиденди за 20X1 г. Облагаемият доход за 20X1 г. е 100 000 единици. Нетната облагаема временна разлика за 20X1 г. е 40 000 единици.

Предприятието признава текущ данъчен пасив и разход за текущ данък върху дохода от 50 000 единици. Не е признат актив за сумата, която ще бъде евентуално възстановена в резултат на бъдещи дивиденди. Предприятието признава също така отсрочен данъчен пасив и разход за отсрочен данък в размер 20 000 единици (40 000 при 50 %), представляващ данъците върху дохода, които предприятието ще плати, когато възстанови или уреди балансовите стойности на своите активи и пасиви на базата на данъчната ставка, приложима за неразпределената печалба.

Впоследствие на 15 март 20X2 г. предприятието признава като пасив дивиденди в размер 10000 единици от печалба от дейността за предходни периоди.

На 15 март 20X2 г. предприятието признава възстановяването на данъци върху дохода от 1500 единици (15 % от дивидентите, признати като пасив) като текущ данъчен актив и като намаление на разходите за текущ данък върху дохода за 20X2 г.

53. Отсрочените данъчни активи и пасиви не се дисконтират.

54. Надеждното определяне на отсрочените данъчни активи и пасиви на дисконтова база изисква подробно прогнозиране на времето на обратно проявление на всяка временна разлика. В много случаи изготвянето на такива прогнози е непрактично или е твърде сложно. Поради това не е подходящо да се изисква дисконтиране на отсрочените данъчни активи и пасиви. Позволяването на дисконтиране, без то да бъде задължително, би породило отсрочени данъчни активи и пасиви, които не биха били сравними за отделните предприятия. Поради тази причина настоящият стандарт не изисква, нито позволява да се дисконтират отсрочени данъчни активи и пасиви.

55. Временните разлики се определят от гледна точка на балансовата стойност на актива или пасива. Това важи дори когато балансовата стойност сама по себе си е определена на дисконтова база, например в случай на задължения за пенсионни доходи (вж. МСС 19 "Доходи на наети лица").

56. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Балансовата стойност на отсрочените данъчни активи се преразглежда към края на отчетния период. Предприятието намалява балансовата стойност на отсрочения данъчен актив до степента, до която вече не е вероятно да бъде реализирана достатъчна облагаема печалба, която да позволява да се оползотвори ползата от част или целия отсрочен данъчен актив. Всяко такова намаление трябва да се отчете с обратен ефект до степента, до която стане вероятно да се реализира достатъчна облагаема печалба.

ПРИЗНАВАНЕ НА ТЕКУЩ И ОТСРОЧЕН ДАНЪК

57. Осчетоводяването на текущи и отсрочени данъчни ефекти от операция или друго събитие е в съответствие с осчетоводяването на самата операция или събитие. Параграфи от 58 до 68В въвеждат този принцип.

57А. (Нов - Регламент (ЕО) № 2019/412, ОВ L 73, 15/03/2019) Предприятието признава ефекта на дивидентите върху данъка върху дохода съгласно определението в МСФО 9, когато признава задължение за плащане на дивидент. Ефектът на дивидентите върху данъка върху дохода е свързан по-пряко с минали операции или събития, които са генерирани подлежащи на разпределение печалби, отколкото с разпределянето на печалбата към собствениците. Поради това предприятието признава ефекта на дивидентите върху данъка върху дохода в печалбата или загубата, в другия всеобхватен доход или в собствения капитал в зависимост от това дали предприятието първоначално е признало тези минали операции или събития.

(Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Статии, които се признават в печалбата или загубата

58. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008, Регламент (ЕО) № 1174/2013, ОВ L 312, 21/11/2013) Текущ и отсрочен данък се признава като приход или разход и се включва в печалбата или загубата за периода, освен до степента, до която данъкът произтича от:

- а) операция или събитие, което е признато, в същия или в друг период, извън печалбата или загубата в друг всеобхватен доход или директно в собствен капитал (вж. параграфи от 61А до 65);
- б) бизнес комбинация (различна от придобиването от инвестиционно предприятие, както е определено в МСФО 10 "Консолидирани финансови отчети", на дъщерно предприятие, което трябва да се оценява по справедлива стойност чрез печалбата или загубата) (вж. параграфи 66— 68).

59. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008, Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) Повечето пасиви и активи по отсрочени данъци възникват, когато приходът или разходът се включва в счетоводната печалба за един период, а в облагаемата печалба за друг период. Произтичащият от това отсрочен данък се признава в печалбата или загубата. Примери за това са, когато:

- а) приходи от лихва, лицензионно възнаграждение или дивидент се получават след изтичане на периода и са включени в счетоводната печалба в съответствие с МСФО 15 Приходи от договори с клиенти, МСС 39 Финансови инструменти: признаване и оценяване или МСФО 9 Финансови инструменти като свързани, но са включени в облагаемата печалба (загуба) на касова основа; както и
- б) разходите за нематериални активи са били капитализирани в съответствие с МСС 38 "Нематериални активи" и са амортизирани в отчета за всеобхватния доход, но са приспаднати за данъчни цели при възникването им.

60. Балансовата стойност на отсрочените данъчни активи и пасиви може да се промени дори когато няма промяна в размера на свързаните с тях временни разлики. Това може да бъде резултат например от:

- а) промяна в данъчните ставки или данъчното законодателство;
- б) преразглеждане на това, дали отсрочените данъчни активи подлежат на

възстановяване; или

в) промяна в очаквания начин на възстановяване на актива.

(Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Полученият в резултат отсрочен данък се признава в печалба или загуба, освен до степента, до която се отнася до статии, преди това признати извън печалбата или загубата (вж. параграф 63).

Статии, признати извън печалбата или загубата

61. (Отм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008)

61А. (Нов - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Текущ данък и отсрочен данък се признават извън печалбата или загубата, ако данъкът е свързан с позиции, признати в същия или друг отчетен период извън печалбата или загубата. Следователно текущ данък и отсрочен данък, свързан с позиции, признати в същия или друг период:

а) в друг всеобхватен доход следва да се признават в друг всеобхватен доход (вж. параграф 62).

б) директно в собствен капитал следва да се признават директно в собствен капитал (вж. параграф 62А).

62. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Международните стандарти за финансово отчитане изискват или разрешават конкретни статии да се признават в друг всеобхватен доход. Примери за такива статии са:

а) промяна в балансовата сума, възникваща от преоценка на имоти, машини и съоръжения (вж. МСС 16); и

б) [заличен]

в) разлики от обменни курсове, възникващи от преизчисление на финансовите отчети на чуждестранна дейност (вж. МСС 21).

г) [заличен]

62А. (Нов - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Международните стандарти за финансово отчитане изискват или разрешават конкретни статии да се отнасят към кредит или да се начисляват директно в собствен капитал. Примери за такива статии са:

а) корекция в началното салдо на неразпределена печалба в резултат или от промяна в счетоводната политика, приложена със задна дата, или корекция на грешка (вж. МСС 8 "Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки"); и

б) суми, възникващи от първоначално признаване на компонент на собствения капитал в сложен финансов инструмент (вж. параграф 23).

63. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) При изключителни обстоятелства може да е трудно да се определи сумата на текущия или отсрочен данък, свързан с позиции признати извън печалбата или загубата (или в друг всеобхватен доход, или директно в собствен капитал). Такъв може да е случаят, например когато:

а) данъкът върху дохода е прогресивен и не е възможно да се определи ставката, с която е бил обложен конкретният компонент от облагаемата печалба/данъчна загуба;

б) промяна в данъчната ставка или други данъчни правила засяга отсрочените данъчни активи или пасиви, отнасящи се (изцяло или частично) на статия, която преди е била признава извън печалбата или загубата; или

в) предприятието е определило, че отсрочен данъчен актив трябва да се признае или не трябва повече да бъде признаван в пълен размер и отсроченият данъчен актив се отнасят (изцяло или частично) до статия, която преди е била призната извън печалбата или загубата.

В такива случаи текущият и отсрочен данък, отнасящи се до статии, признати извън печалбата или загубата, се базират на приемливо пропорционално разпределение на текущия и отсрочен данък на предприятието в съответната данъчна юрисдикция или друг метод, който постига по-уместно разпределение при тези обстоятелства.

64. МСС 16 "Имоти, машини и съоръжения" не конкретизира дали предприятието трябва да прехвърля всяка година от преоценъчния резерв в неразпределената печалба сума, равна на разликата между амортизацията на преоценен актив и амортизацията на себестойността на същия актив. Ако предприятието извършва такова прехвърляне, прехвърлената сума е след приспадане на съответния отсрочен данък. Подобни съображения се отнасят и до прехвърлянията, извършени при изваждането от употреба на определен имот, машина или съоръжение.

65. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Когато един актив се преоценява за данъчни цели и преоценката му е свързана със счетоводна преоценка от предходен период или с преоценка, която се очаква да се извърши в бъдещ период, данъчните ефекти и от преоценката на актива, и от коригирането на данъчната основа се признават в друг всеобхватен доход за периодите, през които са възникнали. Ако преоценката за данъчни цели обаче не е свързана със счетоводната преоценка от предходен период или с преоценката, която се очаква да бъде извършена в бъдещ период, данъчните ефекти от коригирането на данъчната основа се признават в печалба или загуба.

65А. Когато предприятието изплаща дивиденди на своите акционери, може да се изисква част от дивидентите да се плати на данъчните органи от името на акционерите. При някои законодателства тази сума се определя като данък при източника. Такава сума, платена или дължима на данъчните органи, се дебитираща в собствения капитал като част от дивидентите.

Отсрочени данъци, произтичащи от бизнес комбинация

66. (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Както е обяснено в параграфи 19 и 26 (в), временни разлики е възможно да възникнат в резултат от бизнес комбинация. В съответствие с МСФО 3, предприятието признава всички последващи отсрочени данъчни активи (до степента, до която отговарят на критериите за признаване, описани в параграф 24) или отсрочени данъчни пасиви като разграничени активи и пасиви към датата на придобиването. Следователно, тези отсрочени данъчни активи и пасиви влияят на сумата на репутацията и печалбата от изгодна покупка, които предприятието признава. В съответствие с параграф 15 (а) обаче предприятието не признава отсрочените данъчни пасиви, произтичащи от първоначалното признаване на репутацията.

67. (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) В резултат от бизнес комбинация вероятността от реализиране на отсрочен данъчен актив за придобиващия преди придобиването може да се промени. Придобиващият може да смята за вероятно, че ще възстанови своя собствен отсрочен данъчен актив, който не е бил признат преди бизнес комбинацията. Например придобиващото предприятие може да е в състояние да

оползотвори ползата от неизползвани данъчни загуби срещу бъдещата облагаема печалба на придобитото предприятие. Като алтернатива, в резултат от бизнес комбинацията може вече да не е вероятно бъдеща облагаема печалба да позволи възстановяването на отсрочен данъчен актив. В такива случаи придобиващият признава промяна в отсрочения данъчен актив в периода на бизнес комбинацията, но не а включва като част от отчитането на бизнес комбинацията. Следователно придобиващият не я взема предвид при оценяването на репутацията или печалбата от изгодната покупка, която признава в бизнес комбинацията.

68. (Изм. - Регламент (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Потенциалната полза от пренесената напред данъчна загуба върху дохода на придобивания или други отсрочени данъчни активи не може да отговори на критериите за отделно признаване, когато бизнес комбинацията първоначално е отчетена, но може да бъде реализирана впоследствие. Предприятието признава придобити отсрочени данъчни ползи, които реализира след бизнес комбинация, както следва:

а) Придобитите отсрочени данъчни ползи, признати в рамките на периода на оценяване, които произтичат от нова информация за факти и обстоятелства, съществували към датата на придобиване, следва да се приложат, за да намалят балансовата сума на репутацията, свързана с това придобиване. Ако балансовата сума на тази репутация е нула, всякакви оставащи отсрочени данъчни ползи се признават в печалбата или загубата.

б) Всички други реализирани придобити отсрочени данъчни ползи се признават в печалба или загуба (или ако настоящият стандарт изисква това, извън печалба или загуба).

Текущи и отсрочени данъци, произтичащи от сделки с плащане на базата на акции

68А. При някои законодателства предприятието приспада данък (т.е. сума, която подлежи на приспадане при определянето на облагаемата печалба) във връзка с възнаграждения, изплатени чрез акции, опции за акции или други инструменти на собствения капитал на предприятието. Размерът на този приспаднал данък може да се различава от съответния разход за възнаграждения и може да възникне в по-късен отчетен период. Например при някои законодателства предприятието може да признае разход за услуги, предоставяни от наети лица и получени срещу предоставена опция за акции в съответствие с МСФО 2 "Плащане на базата на акции", но да не получи приспадане на данък до момента на изпълнение на опцията, като оценяването на размера на този данък се основава на цената на акциите на предприятието към датата на изпълнение на опцията.

68Б. Както и при разходите за изследователска дейност, разгледани в параграф 9 и параграф 26, буква б) от настоящия стандарт, разликата между данъчната основа за предоставените от наети лица услуги до момента (представляваща сумата, която данъчните органи биха разрешили да бъде приспадната в бъдещи периоди) и нулевата балансова стойност, представлява приспадаща се временна разлика, която води до формирането на отсрочен данъчен актив. Ако сумата, която данъчните органи биха позволили да бъде приспадната в бъдещи периоди, не е известна към края на периода, тя трябва да бъде приблизително оценена на базата на наличната информация към края на периода. Например, ако сумата, която данъчните органи ще позволят като приспадане в бъдещи периоди, зависи от цената на акциите на предприятието към бъдеща дата,

оценката на временните разлики, подлежащи на приспадане, трябва да се извърши на базата на цената на акциите на предприятието към края на периода.

68В. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008, Регламент (ЕО) № 1174/2013, ОВ L 312, 21/11/2013) Както е отбелязано в параграф 68А, сумата на приспаднатия данък (или приблизителната оценка на бъдещ приспаднат данък, определена в съответствие с параграф 68Б) може да се различава от свързания общ разход за възнаграждение. Параграф 58 от стандарта изисква текущите и отсрочените данъци да се признават като приход или разход и да се включват в печалбата или загубата за периода, освен ако данъкът възниква от а) сделка или събитие, което е признато в същия или различен период извън печалбата или загубата, или б) бизнес комбинация (различна от придобиването от инвестиционно предприятие на дъщерно предприятие, което трябва да бъде оценявано по справедлива стойност чрез печалбата или загубата). Ако сумата на приспаднатия данък (или приблизителната оценка на бъдещия приспаднат данък) надхвърля сумата на съответния общ разход за възнаграждение, това показва, че приспаднатият данък е свързан не само с разхода за възнаграждение, а и със статия на собствения капитал. При това положение превишението на съответния текущ или отсрочен данък следва да се признае директно в собствения капитал.

ПРЕДСТАВЯНЕ

Данъчни активи и данъчни пасиви

69. [Заличен]

70. [Заличен]

Компенсиране

71. Предприятието компенсира текущите данъчни активи и пасиви само тогава, когато:

- а) има законно право да компенсира признатите суми; и
- б) възнамерява или да уреди на нетна основа, или едновременно да реализира актива и да уреди пасива.

72. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Въпреки че текущите активи и пасиви се признават и оценяват поотделно, в отчета за финансово състояние на предприятието те се компенсират в зависимост от критерии, подобни на критериите за финансови инструменти, установени в МСС 32. Предприятието обикновено има законно основание да приспада текущ данъчен актив срещу текущ данъчен пасив, когато те се отнасят до данъци върху дохода, наложени от един и същ данъчен орган и този орган разрешава на предприятието да извършва или получава еднократно плащане на нетна основа.

73. В консолидираните финансови отчети отсроченият данъчен актив на едно предприятие от групата се приспада срещу текущ данъчен пасив на друго предприятие от групата тогава и само тогава, когато съответните предприятия имат законно право да извършват или получават еднократни нетни плащания и предприятията възнамеряват да извършат или получат такова нетно плащане или едновременно да възстановят актива и да уредят пасива.

74. Предприятието компенсира отсрочени данъчни активи и пасиви само тогава, когато:

- а) то има законно право да приспада текущи данъчни активи

срещу текущи данъчни пасиви; и

б) отсрочените данъчни активи и пасиви се отнасят до данъци върху дохода, наложени от един и същ данъчен орган за:

і) едно и също данъчнозадължено предприятие; или іі) различни данъчнозадължени предприятия, които възнамеряват или да уредят текущи данъчни пасиви и активи на нетна основа, или едновременно да реализират активите и да погасят пасивите за всеки бъдещ период, през който се очаква да бъдат погасени или възстановени значителни по размер отсрочени данъчни пасиви или активи.

75. За да се избегне нуждата от разработването на подробен времеви график за обратното проявление на всяка временна разлика, настоящият стандарт изисква предприятието да компенсира отсрочения данъчен актив срещу отсрочения данъчен пасив на едно и също предприятие само тогава, когато те се отнасят до данъци върху дохода, наложени от един и същ данъчен орган и предприятието има законно право да приспада текущи данъчни активи срещу текущи данъчни пасиви.

76. В редки случаи предприятието може да има законно право да приспада, както и намерение да се разплаща на нетна база за някои, но не за всички периоди. При такива редки случаи може да се изисква подробен времеви график, за да се установи надеждно дали отсроченият данъчен пасив на данъчнозадълженото предприятие ще породи увеличени данъчни плащания за същия период, за който отложен данъчен актив на друго данъчнозадължено предприятие ще породи намалени данъчни плащания за второто предприятие.

Данъчен разход

Данъчен разход/приход, отнасящ се до печалба или загуба от обичайна дейност

77. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) Данъчният разход (приход), отнасящ се към печалбата или загубата от обичайни дейности, се представя в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход.

77А. (Заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012)

Курсови разлики от чуждестранни отсрочени данъчни пасиви или активи

78. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) МСС 21 "Ефекти от промените в обменните курсове" изисква определени курсови разлики да се признават като приход или разход, но не конкретизира къде следва да бъдат представени такива разлики в отчета за всеобхватния доход. Съответно, когато курсовите разлики от чуждестранни отсрочени данъчни пасиви или активи се признават в отчета за всеобхватния доход, тези разлики може да се класифицират като разходи/приходи за отсрочени данъци, ако се прецени, че това представяне ще бъде от полза за потребителите на финансовите отчети.

ОПОВЕСТЯВАНЕ

79. Основните компоненти на данъчния разход/приход се оповестяват поотделно.

80. Компонентите на данъчния разход/приход могат да включват:

а) текущ данъчен разход/приход;

б) всяка корекция на текущ данък от предходни периоди, признати през

периода;

в) сумата на разхода/прихода по отсрочени данъци, отнасяща се до възникването и обратното проявление на временни разлики;

г) сумата на отсрочения данъчен разход/приход, отнасяща се до промени в данъчните ставки или въвеждането на нови данъци;

д) сумата на ползите, възникващи от непризната преди данъчна загуба, данъчен кредит или временна разлика за предходен период, използвана, за да се намали разходът за текущи данъци;

е) сумата на ползите, възникващи от непризната преди данъчна загуба, данъчен кредит или временна разлика за предходен период, използвана, за да се намали отсроченият данъчен разход;

ж) отсрочения данъчен разход, възникващ в резултат на обезценката или отчитането с обратен ефект на предишна обезценка на отсрочен данъчен актив в съответствие с параграф 5б; и

з) сумата на данъчния разход/приход, отнасяща се до онези промени в счетоводната политика и грешки, които са включени в печалбата или загубата в съответствие с МСС 8, тъй като не могат да бъдат отчетени с обратна сила.

81. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Следното също се оповестява отделно:

а) съвкупният текущ и отсрочен данък, отнасящ се до статии, начислени или отнесени директно по кредита на собствен капитал (вж. параграф 62А);

аб) сумата на данъка върху дохода, отнасящ се до всеки компонент на друг всеобхватен доход (вж. параграф 62 и МСС 1 (както е преработен през 2007 г.));

б) [заличен];

в) обяснение на връзката между данъчния разход/приход и счетоводната печалба в едната или и двете от следните форми:

і) числово равнение между данъчния разход/приход и резултата от умножаването на сумата на счетоводната печалба по приложимата(ите) данъчна(и) ставка(и) с оповестяване също на основата, върху която се изчислява(т) приложимата(ите) данъчна(и) ставка(и); или ii) числово равнение между средната ефективна данъчна ставка и приложимата данъчна ставка с оповестяване също на основата, върху която е изчислена приложимата данъчна ставка;

г) обяснение на промените в приложимата(ите) данъчна(и) ставка(и) в сравнение с предходния отчетен период;

д) сумата (и датата на изтичане на срока им, ако има такъв) на приспадащите се временни разлики и неизползваните данъчни загуби и кредити, за които в отчета за финансово състояние не е бил признат отсрочен данъчен актив;

е) общата сума на временните разлики, свързани с инвестиции в дъщерни предприятия, клонове и асоциирани предприятия и участия в съвместни предприятия, за които не са били признати отсрочени данъчни пасиви (вж. параграф 39);

ж) по отношение на всеки вид временни разлики и всеки вид неизползвани данъчни загуби и неизползвани данъчни кредити:

і) сумата на отсрочените данъчни активи и пасиви, призната в отчета за финансово състояние за всеки представен период; іі) сумата на отсрочения данъчен приход или разход, призната в печалба

или загуба, ако тя не е очевидна от измененията на сумите, признати в отчета за финансово състояние;

з) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) по отношение на преустановени дейности, данъчният разход, отнасящ се до:

і) печалбата или загубата от преустановяването; и іі) печалбата или загубата от обичайна дейност на преустановените

дейности за периода заедно със съответните суми за всеки предходен представен период;

и) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) размера на ефекта на изплатените на акционерите в предприятието дивиденди върху данъка върху дохода, предложен или деклариран преди финансовите отчети да бъдат одобрени за публикуване, но непризнат като пасив във финансовите отчети;

й) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) ако бизнес комбинация, в която предприятието е придобиващ, доведе до промяна на сумата, призната като отсрочен данъчен актив преди комбинацията (вж. параграф 67), сумата на тази промяна; и

к) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) ако отсрочените данъчни ползи, придобити в бизнес комбинация, не са признати към датата на придобиване, но са признати след датата на придобиване (вж. параграф 68), описание на събитието или промяната в обстоятелствата, която е довела до признаването на отсрочените данъчни ползи.

82. Предприятието оповестява сумата на отсрочен данъчен актив и естеството на доказателствата, подкрепящи неговото признаване, когато:

- а) усвояването на отсрочения данъчен актив зависи от бъдещите облагаеми печалби, превишаващи печалбите, които възникват в резултат от обратното проявление на съществуващите облагаеми временни разлики; и
- б) предприятието е претърпяло загуба в текущия или в предходния период в данъчната област, към която се отнася отсроченият данъчен актив.

82А. При обстоятелствата, описани в параграф 52А, предприятието оповестява естеството на потенциалните данъчни последици, които биха възникнали в резултат от изплащане на дивиденди на акционерите. В допълнение то оповестява сумите на потенциалните последици за данъка върху дохода, които могат да бъдат практически определени, както и дали съществуват потенциални последици за данъка върху дохода, които не могат да бъдат практически определени.

83. [Заличен]

84. Оповестяването, изисквано съгласно параграф 81, буква в), позволява потребителите на финансовите отчети да разберат дали връзката между данъчните разходи/приходи и счетоводната печалба е необичайна и да разберат значимите фактори, които биха могли да имат влияние върху тази връзка в бъдеще. Връзката между данъчния разход/приход и счетоводната печалба може да бъде повлияна от такива фактори като приходите, неподлежащи на облагане с данъци, разходите, непризнати за данъчни цели

при определяне на облагаемата печалба/ загуба, ефекта от данъчните загуби и ефекта от чуждестранните данъчни ставки.

85. При обяснението на връзката между данъчния разход/приход и счетоводната печалба предприятието използва приложимата данъчна ставка, която осигурява най-съдържателна информация за потребителите на финансовите му отчети. Често най-пълна със съдържание е вътрешната ставка за данъка в държавата, в която е седалището на предприятието, обединяваща данъчната ставка, прилагана за държавни данъци, със ставките, прилагани за всякакви местни данъци, които се изчисляват на подобно по същество ниво като облагаемата печалба/данъчна загуба. Въпреки това за едно предприятие, осъществяващо дейност при различни законодателства, може да има повече смисъл да се обединят равненията, изготвени при използване на вътрешната ставка за всяка отделна юрисдикция. Следващият пример илюстрира как изборът на приложима данъчна ставка засяга представянето на числовото равнение.

Пример, илюстриращ параграф 85

През 19X2 г. предприятието има счетоводна печалба по силата на местното законодателство (държава А) в размер на 1500 единици (19X1 г.: 2000 единици) и в държава Б - 1500 единици (19X1 г.: 500 единици). Данъчната ставка е 30 % за държава А и 20 % за държава Б. В държава А разходите от 100 единици (19X1 г.: 200 единици) не подлежат на приспадане за данъчни цели.

Пример, показващ равнението с вътрешната данъчна ставка:

	19X1 г.	19X2 г.
Счетоводна печалба	<u>2500</u>	<u>3000</u>
Данък при вътрешна данъчна ставка от 30 %	750	900
Данъчен ефект от разходи, непризнати за данъчни цели	60	30
Ефект от по-ниските данъчни ставки в държава Б	<u>(50)</u>	<u>(150)</u>
Данъчен разход	<u>760</u>	<u>780</u>

Следващият пример илюстрира равнение, изготвено чрез обединяване на отделните ставки за всяко национално законодателство. При този метод ефектът от разликите между вътрешната данъчна ставка за отчитащото се предприятие и вътрешните данъчни ставки за други законодателства не се появява като отделна статия при равнението. Може да бъде необходимо предприятието да обясни ефекта от значителните промени или в данъчните ставки, или в структурата на печалбите, реализирани в различните юрисдикции, с цел да обясни промените в данъчните ставки, които е приложило, както се изисква съгласно параграф 81, буква г).

	2500	3000
Счетоводна печалба	<u>2500</u>	<u>3000</u>
Данък при вътрешни данъчни ставки, приложими към печалбата в държавата, в която е реализирана	700	750
Данъчен ефект от разходи, непризнати за данъчни цели	<u>60</u>	<u>30</u>
Данъчен разход	<u>760</u>	<u>780</u>

86. Средната ефективна данъчна ставка представлява данъчният разход/ приход, разделен на счетоводната печалба.

87. Често не е практично да се изчислява размерът на непризнатите отсрочени данъчни пасиви, възникващи от инвестиции в дъщерни предприятия, клонове и

асоциирани предприятия и участия в съвместни предприятия (вж. параграф 39). Поради това настоящият стандарт изисква предприятието да оповести обобщения размер на съответните временни разлики, но не изисква да се оповестяват отсрочените данъчни пасиви. Въпреки това, когато е уместно, предприятията се насърчават да оповестяват размерите на непризнатите отсрочени данъчни пасиви, тъй като тази информация може да бъде от полза за потребителите на финансовите отчети.

87А. Параграф 82А изисква предприятието да оповести естеството на потенциалните последици за данъците върху дохода, които ще бъдат породени от изплащането на дивиденди на акционерите. Предприятието оповестява важните характеристики на системата за данъчно облагане на доходите и факторите, които ще повлияят на сумата на последиците за данъка върху дохода от изплащането на дивиденди.

87Б. Понякога не е практично да се изчислява общата сума на потенциалните последици за данъка върху дохода, които биха възникнали в резултат от изплащането на дивиденди на акционерите. Такъв може да е случаят, например когато предприятието има голям брой чуждестранни дъщерни предприятия. Дори при такива обстоятелства обаче някои части от общата сума могат да бъдат лесноопределими. Например в една консолидирана група предприятието майка и някои от неговите дъщерни предприятия може да са платили данъци върху дохода върху неразпределената печалба при по-висока ставка и да знаят каква е сумата, която трябва да бъде възстановена при плащането на бъдещи дивиденди на акционерите от консолидираната неразпределена печалба. В такъв случай сумата за възстановяване се оповестява. Ако е приложимо, предприятието оповестява също, че съществуват допълнителни потенциални последици за данъка върху дохода, които практически не могат да бъдат определени. В отделните финансови отчети на предприятието майка, ако има такива, оповестяването на потенциалните последици за данъка върху дохода е свързано с неразпределената печалба на предприятието майка.

87В. Предприятието, задължено да направи оповестяванията, посочени в параграф 82А, може също да е задължено да направи оповестявания за временни разлики, свързани с инвестиции в дъщерни предприятия, клонове или асоциирани предприятия или участия в съвместни предприятия. В такива случаи предприятието отчита това при определянето на информацията, която да бъде оповестена съгласно параграф 82А. Например предприятието може да бъде задължено да оповести общата сума на временните разлики, свързани с инвестиции в дъщерни предприятия, за които не са били признати отсрочени данъчни пасиви (вж. параграф 81, буква е). Ако не е практически възможно да се изчислят сумите от непризнати отсрочени данъчни пасиви (вж. параграф 87), може да съществуват суми от потенциални последици за данъка върху дохода от дивиденди, отнасящи се до тези дъщерни предприятия, които практически не могат да бъдат определени.

88. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) Предприятието оповестява всички свързани с данъци условни задължения и условни активи в съответствие с МСС 37 "Провизии, условни пасиви и условни активи". Условните задължения и условните активи могат да възникнат например от неразрешени спорове с данъчните органи. По подобен начин, когато промените в данъчните ставки или данъчните закони влязат в сила или бъдат обявени след края на отчетния период, предприятието оповестява всеки значителен ефект от тези промени върху неговите текущи и отсрочени данъчни активи и пасиви (вж. МСС 10 "Събития след края на отчетния период").

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

89. Настоящият стандарт влиза в сила за финансовите отчети, които обхващат периоди, започващи на или след 1 януари 1998 г., с изключение на уточненията в параграф 91. Ако едно предприятие прилага настоящия стандарт за финансово отчитане, обхващащо периоди, които започват преди 1 януари 1998 г., то оповестява, че е приложило стандарта вместо МСС 12 Отчитане на данъците върху дохода, одобрен през 1979 г.

90. Настоящият стандарт заменя МСС 12 Отчитане на данъци върху дохода, одобрен през 1979 г.

91. Параграфи 52А, 52Б, 65А, параграф 81, буква и), параграфи 82А, 87А, 87Б, 87В и заличаването на параграфи 3 и 50 влизат в сила за годишните финансови отчети [3], които обхващат периоди, започващи на или след 1 януари 2001 г.

92. (Нов - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) МСС 1 (както е преработен през 2007 г.) изменя терминологията, използвана във всички МСФО. Освен това той изменя параграфи 23, 52, 58, 60, 62, 63, 65, 68С, 77 и 81, заличава параграф 61 и добавя параграфи 61А, 62А и 77А. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 1 (преработен 2007 г.) за един по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

93. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Параграф 68 се прилага с бъдеща дата от датата на влизане в сила на МСФО 3 (преработен от Съвета по международни счетоводни стандарти през 2008 г.) за признаване на отсрочени данъчни активи, придобити в бизнес комбинация.

94. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Следователно предприятията не коригират отчитането на предходни бизнес комбинации, ако данъчните ползи не отговарят на критериите за отделно признаване към датата на придобиване и са признати след датата на придобиване, освен ако ползите не са признати в рамките на периода на оценяване и произтичат от нова информация за факти и обстоятелства, съществували към датата на придобиване. Другите признати данъчни ползи се признават в печалбата или загубата (или ако настоящият стандарт изисква това, извън печалбата или загубата).

95. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) МСФО 3 (преработен от Съвета по международни счетоводни стандарти през 2008 г.) изменя параграфи 21 и 67 и добавя параграфи 32А и 81(й) и (к). Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2009 година. Ако предприятието прилага МСФО 3 (преработен от Съвета по международни счетоводни стандарти през 2008 г.) за един по-ранен период, тези изменения също се прилагат за този по-ранен период.

96. (Отм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016)

97. (Отм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016)

Пораждане на действие

98. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Параграф 52 бе преномериран на 51А, параграф 10 и следващите параграф 51А примери бяха изменени, а параграф 51Б, параграф 51В и следващия го пример, както и параграфи 51Г, 51Д и 99 бяха

добавени от издадения през декември 2010 г. "Отсрочен данък: възстановяване на основни активи". Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2012 година. По-ранното прилагане се разрешава. Ако предприятието прилага изменението за по-ранен период, то оповестява този факт.

98А. (Нов - Регламент (ЕС) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 11 Съвместни предприятия, издаден през май 2011 г., измени параграфи 2, 15, 18, буква д), 24, 38, 39, 43-45, 81, буква е), 87 и 87В. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 11.

98Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) С издадения през юни 2011 г. документ "Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход" (изменения на МСС 1) се изменя параграф 77 и се заличава параграф 77А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

98В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1174/2013, ОВ L 312, 21/11/2013) С Инвестиционни предприятия (изменения на МСФО 10, МСФО 12 и МСС 27), издадени през октомври 2012 г., бяха изменени параграф 58 и параграф 68В. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2014 г. Разрешено е по-ранното прилагане на Инвестиционни предприятия. Ако дадено предприятие приложи тези изменения по-рано, то прилага по едно и също време всички изменения, включени в Инвестиционни предприятия.

98Г. (Отм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016)

98Д. (Нов - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) С МСФО 15 Приходи от договори с клиенти, издаден през май 2014 г., беше изменен параграф 59. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 15.

98Е. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) С МСФО 9, публикуван през юли 2014 г., се изменя параграф 20 и се заличават параграфи 96, 97 и 98Г. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 9.

98Ж. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) С МСФО 16, издаден през януари 2016 г., се изменя параграф 20. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 16.

98Ж. (Нов - Регламент (ЕО) № 2017/1989, ОВ L 291, 09/11/2017) С издадените през януари 2016 г. „Признаване на отсрочени данъчни активи при нереализирани загуби" (изменения на МСС 12) бе изменен параграф 29 и бяха добавени параграфи 27А, 29А и примерът след параграф 26. Предприятията прилагат тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2017 година. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятие ги прилага за по-ранен период, то оповестява този факт. Предприятията прилагат настоящите изменения със задна дата в съответствие с МСС 8 „Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки". Въпреки това, при първоначалното прилагане на изменението, промяната в стойността на собствения капитал в началото на най-ранния сравнителен период може да се признае в неразпределената печалба (или по целесъобразност — в друг компонент на собствения капитал), без да се разпределя между първоначалната стойност за периода на неразпределената печалба и другите компоненти на собствения капитал. Ако предприятие прилага това облекчение, то оповестява този факт.

98И. (Нов - Регламент (ЕО) № 2019/412, ОВ L 73, 15/03/2019) С Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2015—2017 г., издадени през декември 2017 г., беше добавен параграф 57А и заличен параграф 52Б. Предприятието прилага тези изменения за годишните отчетни периоди, започващи на или след 1 януари 2019 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт. Когато предприятието прилага за първи път тези изменения, то ги прилага към ефекта на дивидентите върху данъка върху дохода, признат на или след началото на най-ранния сравнителен период.

Отмяна на ПКР-21

99. (Нов - Регламент (ЕС) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) С измененията, въведени от издадения през декември 2010 г. "Отсрочен данък: възстановяване на основни активи", се преустановява действието на разяснение 21 на ПКР "Данъци върху дохода - възстановяване на преоценените неамортизируеми активи".

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008, Приложение А3, изменя терминологията, използвана във всички Международни стандарти за финансово отчитане (включително Международните счетоводни стандарти и Разясненията) и въведенията към отделните МСФО, както е посочено по-долу, освен ако в настоящето приложение не е посочено друго:

- "на лицевата страна на" се изменя на "в".
- "отчети за доходите" се изменя на "отчет за всеобхватния доход".
- "баланс" се изменя на "отчет за финансовото състояние".
- [Изменението не е приложимо за българския превод]
- "датата на баланса" се изменя на "края на отчетния период".
- "последваща дата на баланса" се изменя на "края на последващия отчетен период".
- "всяка дата на баланса" се изменя на "края на всеки отчетен период".
- "след датата на баланса" се изменя на "след края на отчетния период".
- "отчетна дата" се изменя на "край на отчетния период".
- "всяка отчетна дата" се изменя на "край на всеки отчетен период".
- "последна годишна отчетна дата" се изменя на "край на последния годишен отчетен период".
- "притежатели на собствен капитал" се изменя на "собственици" (с изключение на МСС 33 "Доходи на акция").
- "извадени от собствен капитал и признати в печалбата или загубата" и "извадени от собствен капитал и включени в печалбата или загубата" се изменя на "прекласифицирани от собствен капитал към печалбата или загубата като корекция от прекласификация".
- "Стандарт или Разяснение" се изменя на "МСФО".
- "даден Стандарт или Разяснение" се изменя на "даден МСФО".
- "Стандарти и Разяснения" се изменя на "МСФО" (с изключение на параграф 5 от МСС 8 "Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки").
- [Изменението не е приложимо за българския превод]
- Препратки към сегашната версия на МСС 10 "Събития след датата на баланса" се изменят на МСС 10 "Събития след края на отчетния период".

Забележка: Съгласно Регламент (ЕС) № 216/2013 само законодателството на Европейските общности, публикувано в книжното издание до 1 юли 2013 г. и в електронната версия на Официален вестник на Европейския съюз след 1 юли 2013 г. (включително), се счита за автентично и има правна сила.

Свързани документи:

- Анализ на периода на погасяване на задълженията към доставчиците;
- Анализ на периода на погасяване на задълженията към доставчиците - пример;
- Анализ на периода на събиране на вземанията от клиентите;
- Анализ на периода на събиране на вземанията от клиентите - пример;