

Меѓународен сметководствен стандард 12

Даноци на добивка

Цел

Целта на овој Стандард е да се пропише сметководствениот третман за даноците на добивка. Основно прашање во сметководството за даноци на добивка е како да се евидентираат сегашните и идните даночни последици од:

- (а) Идното надоместување (подмирување) на сметководствената вредност на средствата (обврските) признаени во извештајот за финансиска состојба на ентитетот.
- (б) Трансакции и други настани во тековниот период коишто се признаваат во финансиските извештаи на ентитетот.

Постои неизвесност при признавањето на средството или обврската, дали известувачкиот ентитет ќе ја надомести или подмири сметководствената вредност на средството, односно обврската. Доколку е веројатно дека надоместувањето или подмирувањето на сметководствената вредност ќе предизвика идни поголеми (помали) даночни плаќања, од оние кои би се јавиле доколку ваквото надоместување или подмирување нема даночни последици, овој Стандард бара ентитетот да признае одложена даночна обврска (одложено даночно средство), со извесни ограничени исклучоци.

Овој Стандард бара ентитетот да ги евидентира даночните ефекти кои произлегуваат од трансакциите и другите настани на ист начин како што ги евидентира самите трансакции и други настани. Така, за трансакциите и другите настани признаени во добивките или загубите, било каков даночен ефект е исто така признат во добивките или загубите. За трансакциите и другите настани признати надвор од добивките или загубите (било во другата сеопфатна добивка или директно во главнината), поврзаните даночни последици исто така се признаваат надвор од добивките или загубите (во друга сеопфатна добивка односно директно во главнината, соодветно). На сличен начин, признавањето на одложени даночни средства и обврски во деловна комбинација влијае врз износот на гудвил кој произлегува од деловната комбинација или износот на признаената добивка од купопродажбата.

Овој Стандард, исто така, се однесува на признавањето на одложени даночни средства кои произлегуваат од неискористени даночни загуби или неискористени даночни кредити, презентирањето на даноците на добивка во финансиските извештаи и обелоденувањето на информации кои се однесуваат на даноците на добивка.

Делокруг

- 1 Овој Стандард треба да се применува во сметководството за даноци на добивка.
- 2 За целите на овој Стандард, даноците на добивка ги вклучуваат сите домашни и странски даноци кои се засновани на оданочиви добивки. Даноците на добивка, исто така, вклучуваат даноци, како на пример задржаните даноци, кои се плаќаат од страна на подружниците, придружените ентитети или заедничките вложувања на распределените добивки на известувачкиот ентитет.
- 3 [Избришана]
- 4 Овој Стандард не ги обработува методите за сметководство на државни поддршки (види MCC 20 *Сметководство за државни поддршки и обелоденување на државна помош*) или даночните кредити од вложувања. Сепак, овој Стандард го обработува сметководството на времени разлики кои произлегуваат од таквите поддршки или даночни кредити од вложувања.

Дефиниции

- 5 Следните термини се користат во овој Стандард со значење како што е дефинирано:
Сметководствена добивка е нето добивка или загуба за периодот пред одбивање на даночниот расход.

Оданочива добивка (даночна загуба) е добивка (загуба) за периодот, утврдена во согласност со правилата утврдени од даночните власти, според кои се плаќаат (надоместуваат) даноците на добивка.

Даночен расход (даночен приход) е збиен износ вклучен во утврдувањето на нето добивката или загубата за периодот во врска со тековниот данок и одложениот данок.

Тековен данок е износ на (надоместливата) обврска за даноци на добивка во врска со оданочивата добивка (даночна загуба) за периодот.

Одложени даночни обврски се износи на даноци на добивка кои треба да се платат во идните периоди во врска со оданочивите времени разлики.

Одложени даночни средства се износи на даноци на добивка кои треба да се надоместат во идните периоди а кои произлегуваат од:

- (а) Одбитни времени разлики.
- (б) Пренесени неискористени даночни загуби.
- (в) Пренесени неискористени даночни кредити.

Времени разлики се разлики меѓу сметководствената вредност на средството или обврската во извештајот за финансиска состојба и неговата даночна основица. Времените разлики можат да бидат било кои од наведените:

- (а) **Оданочиви времени разлики**, кои се времени разлики кои ќе резултираат во оданочиви износи при утврдување на оданочивата добивка (даночна загуба) за идните периоди кога сметководствената вредност на средствата или обврската ќе се надомести или подмири.
- (б) **Одбитни времени разлики**, кои се времени разлики кои ќе резултираат во износи кои се одбиваат при утврдување на оданочивата добивка (даночна загуба) за идните периоди кога сметководствената вредност на средството или обврската ќе се надомести или подмири.

Даночна основа на средство или обврска е износот којшто се припишува на средството или обврската за даночни цели.

- 6 Даночниот расход (даночниот приход) се состои од тековен даночен расход (тековен даночен приход) и одложен даночен расход (одложен даночен приход).

Даночна основа

- 7 Даночна основа на средството е износ којшто ќе биде одбитна ставка за даночни цели на товар на било какви оданочиви економски користи коишто ќе претставуваат прилив во ентитетот кога тој ја надоместува сметководствената вредност на средството. Доколку тие економски користи не се оданочиви, даночната основа на средството е еднаква на неговата сметководствена вредност.

Примери	
1	Набавна вредност на машината е 100. За даночни цели, амортизацијата од 30 веќе била призната како одбитна ставка во тековниот и во претходните периоди, а остатокот на вредност ќе се одбие во наредните периоди, било како амортизација, или како намалување при отуѓување. Приходот кој произлегува од користење на машината е оданочив, а било каква добивка при отуѓување на машината ќе биде оданочива, а загубата при отуѓување ќе биде одбитна ставка за даночни цели. <i>Даночната основа на машината е 70.</i>
2	Побарувањето за камата има сметководствена вредност од 100. Поврзаниот приход од камата ќе биде оданочен на готовинска основа. <i>Даночната основа на побарувањето за камата е нула.</i>
3	Побарувањата од купувачи имаат сметководствена вредност од 100. Поврзаниот приход веќе бил вклучен во оданочивата добивка (даночна загуба). <i>Даночната основа на побарувањата од купувачи е 100.</i>
4	Побарувањата по основ на дивиденди од подружницата имаат сметководствена вредност од 100. Дивидендите не се оданочиви. <i>Во суштина, целата сметководствена вредност на средството се одбива на товар на економските користи. Според тоа, даночната основа на</i>

Примери	
<i>побарувањата од дивиденди е 100. ^(a)</i>	
5	Побарувањето по основ на заем има сметководствена вредност од 100. Отплатата на заемот ќе нема даночни последици. <i>Даночната основа на заемот е 100.</i>
^(a) Според оваа анализа, нема оданочиви временни разлики. Алтернативна анализа би била анализата каде пресметаните побарувања по основ на дивиденди имаат даночна основа нула и даночната стапка од нула се применува на резултирачката оданочива временна разлика од 100. Според двете анализи нема одложена даночна обврска.	

- 8 Даночна основа на обврската е нејзината сметководствена вредност, намалена за било каков износ кој се признава како одбитна ставка за даночни цели во поглед на таа обврска во идни периоди. Во случај на приход кој е примен однапред, даночната основа на обврската која произлегува од тоа е нејзината сметководствена вредност, намалена за износот на приходот кој нема да биде оданочив во идните периоди.

Примери	
1	Тековните обврски вклучуваат пресметани трошоци со сметководствена вредност од 100. Поврзаниот расход ќе биде признат како одбитна ставка за даночни цели на готовинска основа. <i>Даночната основа на пресметаниот трошок е нула.</i>
2	Тековните обврски вклучуваат приходи по основ на однапред примена камата, со сметководствена вредност од 100. Поврзаниот приход од камата беше оданочен на готовинска основа. <i>Даночната основа на однапред примената камата е нула.</i>
3	Тековните обврски вклучуваат пресметани трошоци со сметководствена вредност од 100. Поврзаниот расход веќе бил признат како одбитна ставка за даночни цели. <i>Даночната основа на пресметаниот трошок е 100.</i>
4	Тековните обврски вклучуваат пресметани казни и пенали со сметководствена вредност од 100. Расходот за казни и пенали не се признава за даночни цели. <i>Даночната основа на пресметаните казни и пенали е 100. ^(a)</i>
5	Обврска за заем има сметководствена вредност од 100. Отплатата на заемот нема да има даночни последици. <i>Даночната основа на заемот е 100.</i>
^(a) Според оваа анализа, нема одбитни временни разлики. Алтернативна анализа претставува анализата каде пресметаните казни и пенали имаат даночна основа нула и даночната стапка од нула се применува на резултирачката одбитна временна разлика од 100. Според двете анализи нема одложено даночно средство.	

- 9 Некои ставки имаат даночна основа, но не се признати како средства и обврски во извештајот за финансиската состојба. На пример, трошоците за истражување се признаваат како расход при утврдување на сметководствената добивка за периодот во кој настанале, но може да не е дозволено нивно признавање како одбитна ставка при утврдувањето на оданочивата добивка (даночна загуба) сè до некој нареден период. Разликата помеѓу даночната основа на трошоците за истражување, која е всушност износот кој даночните власти ќе го дозволат како одбитна ставка во идни периоди, и сметководствената вредност од нула претставува одбитна временна разлика која резултира во одложено даночно средство.
- 10 Кога даночната основа на средството или обврската не е веднаш очигледна, корисно е да се земе предвид основниот принцип врз кој е заснован овој стандард: дека ентитетот треба, со извесни ограничени исклучоци, да признае одложена даночна обврска (средство) секогаш кога надоместувањето или подмирувањето на сметководствената вредност на средството или обврската ќе доведе до идни даночни плаќања кои се поголеми (помали) отколку што би биле доколку овој вид надоместување или подмирување не би имале даночни последици. Примерот В по точката 52, дава илустрација на услови кога може да биде корисно да се разгледа овој основен принцип, на пример, кога даночната основа на средството или обврската зависи од очекуваниот начин на надоместување или подмирување.

- 11 Во консолидираните финансиски извештаи, времените разлики се утврдуваат по пат на споредба на сметководствените вредности на средствата и обврските во консолидираните финансиски извештаи со соодветната даночна основа. Даночната основа се утврдува врз основа на консолидираната даночна пријава за поврат во законодавствата каде што ваквите даночни пријави се поднесуваат. Во другите законодавства, даночната основа се утврдува во согласност со даночните прописи за секој ентитет во групата.

Признавање на тековни даночни обврски и тековни даночни средства

- 12 Тековниот данок, за тековниот и претходните периоди, треба да биде признат како обврска до степенот до кој не е платен. Доколку веќе платениот износ за тековниот и претходните периоди го надминува износот којшто се должи за тие периоди, тогаш вишокот треба да се признае како средство.
- 13 Користа поврзана со даночната загуба која може да се пренесе наназад за да се надомести тековниот данок од претходниот период, треба да биде признаена како средство.
- 14 Кога даночната загуба е искористена за надоместување на тековен данок за претходен период, ентитетот ја признава користа како средство во периодот во кој настанала даночната загуба, бидејќи е веројатно дека користа ќе претставува прилив во ентитетот и користа ќе може веродостојно да се измери.

Признавање на одложени даночни обврски и одложени даночни средства

Оданочиви временни разлики

- 15 Одложена даночна обврска треба да се признае за сите оданочиви временни разлики, освен во случај кога одложената даночна обврска произлегува од:

(а) Првично признавање на гудвил.

(б) Првичното признавање на средството или обврската во трансакција која:

- (i) Не претставува деловна комбинација.
- (ii) За време на трансакцијата, не влијае ниту на сметководствената добивка ниту на оданочивата добивка (даночна загуба).

Меѓутоа, за оданочивите временни разлики поврзани со вложувања во подружници, филијали и придружени ентитети како и учество во заеднички вложувања, одложена даночна обврска треба да се признае во согласност со точката 39.

- 16 Постои неизвесност при признавање на средството дека неговата сметководствена вредност ќе биде надоместена во форма на економски користи кои ќе претставуваат прилив во ентитетот во идните периоди. Кога сметководствената вредност на средството ја надминува неговата даночна основа, износот на оданочивите економски користи ќе го надмине износот кој е одбитна ставка за даночни цели. Разликата е оданочива временна разлика, а обврската да се плати данок на добивка во идните периоди е одложена даночна обврска. Кога ентитетот ќе ја надомести сметководствената вредност на средството, оданочивата временна разлика се анулира и ентитетот ќе има оданочива добивка. Со тоа станува веројатно дека економските користи на ентитетот ќе бидат во форма на даночни плаќања. Според тоа, со овој Стандард се бара признавање на сите одложени даночни обврски, освен во одредени околности опишани во точките 15 и 39.

Пример
<p>Средство со набавна вредност од 150, има сметководствена вредност од 100. Акумулираната амортизација за даночни цели е 90, а даночната стапка е 25%.</p> <p><i>Даночната основа на средството е 60 (набавна вредност 150 намалена за акумулираната амортизација за даночни цели од 90). За да се надомести сметководствената вредност од 100, ентитетот мора да заработи оданочива добивка од 100, меѓутоа ќе може да одбие амортизација за даночни цели само од 60. Доследно на тоа, ентитетот ќе плати данок на добивка од 10 (40 по 25%) кога ќе ја надомести сметководствената вредност на средството. Разликата помеѓу</i></p>

Пример
<i>сметководствената вредност од 100 и даночната основа од 60 е оданочива временна разлика од 40. Според тоа, ентитетот признава одложена даночна обврска од 10 (40 по 25) која го претставува данокот на добивка што треба да се плати кога ќе ја надомести сметководствената вредност на средството.</i>

- 17 Некои временни разлики се јавуваат кога одреден приход или расход е вклучен во сметководствената добивка во еден период, но се вклучени во оданочивата добивка во друг период. Овие временни разлики често се опишуваат како разлики поради временско разграничување. Примери за вакви временни разлики кои се оданочиви временни разлики и кои, според тоа, резултираат во одложени даночни обврски, се следните:
- (а) Приходот од камата е вклучен во сметководствената добивка на временски разграничена основа, но во некои законодавства може да биде вклучен во оданочивата добивка кога парите се наплатени. Даночната основа на секое побарување признаено во извештајот за финансиска состојба во врска со ваквите приходи е нула, бидејќи приходот нема ефект на оданочивата добивка се додека парите не се наплатат.
 - (б) Амортизацијата користена при утврдување на оданочивата добивка (даночна загуба) може да се разликува од онаа која се употребува при утврдување на сметководствената добивка. Времената разлика е разликата помеѓу сметководствената вредност на средството и неговата даночна основа која е првичната набавна вредност на средството намалена за сите одбитоци во врска со средството, дозволени од страна на даночните власти во утврдување на оданочивата добивка во тековниот и претходните периоди. Оданочива временна разлика произлегува од, и резултира во одложена даночна обврска, кога се применува забрзана амортизација за даночни цели (доколку даночната амортизација е поспора од сметководствената амортизација, произлегува одбитна временна разлика, и резултира во одложено даночно средство).
 - (в) Трошоците за развој може да се капитализираат и амортизираат во текот на идните периоди при утврдување на сметководствената добивка, но да бидат признати како одбитна ставка при утврдување на оданочивата добивка во периодот во кој тие настанале. Таквите трошоци за развој имаат даночна основа нула, бидејќи тие веќе биле одбиени од оданочивата добивка. Времената разлика е разлика помеѓу сметководствената вредност на трошоците за развој и нивната даночна основа од нула.
- 18 Исто така, временни разлики се јавуваат во било кој од наброените случаи:
- (а) Стекнатите средства кои можат да се идентификуваат и претпоставените обврски во деловната комбинација признаени според нивната објективна вредност во согласност со МСФИ 3 Деловни комбинации, но не е извршена еквивалентна корекција за даночни цели (види точка 19).
 - (б) Средствата се ревалоризирани и не се направени еквивалентни корекции за даночни цели (види точка 20).
 - (в) Гудвилот произлегува од деловни комбинации (види точка 21).
 - (г) Даночната основа на средството или обврската при првичното признавање се разликува од неговата првична сметководствена вредност, на пример, кога ентитетот има корист од неоданочиви државни поддршки кои се однесуваат на средства (види ги точките 22 и 33).
 - (д) Сметководствената вредност на вложувања во подружници, филијали и придружени ентитети како и учеството во заеднички вложувања е различна од даночната основа на вложувањето или учеството (види ги точките 38 – 45).

Деловни комбинации

- 19 Освен во одредени исклучоци, стекнатите средства коишто можат да се идентификуваат и претпоставените обврски во деловната комбинација се признаваат според нивната објективна вредност на датумот на стекнување. Времените разлики се јавуваат кога даночните основи на стекнатите средства коишто можат да се идентификуваат и претпоставените обврски, не се под влијание на деловната комбинација или се под поинакво влијание. На пример, кога сметководствената вредност на средството се зголемува до неговата објективна вредност, но даночната основа на средството останува на неговата набавна вредност што средството ја имало кај својот претходен сопственик, се јавува оданочива временна разлика која резултира со одложена даночна обврска. Одложена даночна обврска која се јавува во овој случај влијае на гудвилот (види точка 66).

Средства евидентирани според објективна вредност

- 20 Меѓународните стандарди за финансиско известување дозволуваат извесни средства да се евидентираат според нивната објективна вредност или да се ревалоризираат (види, на пример, MCC 16 *Недвижности, постројки и опрема*, и MCC 38 *Нематеријални средства*, MCC 39 *Финансиски инструменти: признавање и мерење*, и MCC 40 *Вложувања во недвижности*). Во некои законодавства, ревалоризацијата или друго повторно прикажување на средството според објективна вредност, се одразува на оданочивата добивка (даночна загуба) за тековниот период. Како резултат на тоа, даночната основа на средството се корегира и не се јавува временна разлика. Во други законодавства, ревалоризацијата или повторно прикажување на средството нема влијание на оданочивата добивка во периодот на ревалоризација или повторно прикажување и, поради тоа, даночната основа на средството не се корегира. Покрај тоа, идното надоместување на сметководствената вредност ќе резултира во оданочив прилив на економски користи во ентитетот и износот кој е одбиен за даночни цели ќе се разликува од износот на овие економски користи. Разликата помеѓу сметководствената вредност на ревалоризираното средство и даночната основа е временна разлика и резултира во одложена даночна обврска или одложено даночно средство. Ова важи дури и кога:
- (а) Ентитетот нема намера да го оттуѓи средството. Во вакви случаи, ревалоризираната сметководствена вредност на средството ќе биде надоместена преку употреба со што ќе се генерира оданочива добивка која ќе ја надмине амортизацијата дозволена за даночни цели во идните периоди.
 - (б) Данокот на капитални добивки е одложен доколку приливите од оттуѓување на средството се вложени во слични средства. Во вакви случаи, данокот конечно треба да се плати за продажба или употреба на сличните средства.

Гудвил

- 21 Гудвилот кој произлегува од деловна комбинација треба да биде мерен како вишок на (а) над (б) како што е прикажано подолу.
- (а) Збир на:
 - (i) Пренесената ствар мерена во согласност со МСФИ 3, којшто во основа бара мерење според објективната вредност на датумот на стекнување.
 - (ii) Износот на било какво неконтролирачко учество во стекнатиот ентитет признат во согласност со МСФИ 3.
 - (iii) Доколку деловната комбинација се стекнува во фази, објективната вредност на датумот на стекнување на претходно поседуваното сопственичко учество во стекнатиот ентитет од страна на стекнувачот.
 - (б) Нето износите на датумот на стекнување на стекнатите средства коишто можат да се идентификуваат и претпоставените обврски мерени во согласност со МСФИ 3.

Многу даночни законодавства не дозволуваат намалувања на сметководствената вредност на гудвилот да се третираат како одбитна ставка во одредувањето на оданочивата добивка. Покрај тоа, во такви законодавства, набавната вредност на гудвилот многу често не се признава како одбитна ставка доколку подружницата оттуѓува дел од нејзиниот бизнис. Поради тоа, во такви законодавства, гудвилот има даночна основа нула. Било каква разлика помеѓу сметководствената вредност на гудвилот и неговата даночна основа која е нула претставува оданочива временна разлика. Сепак, овој Стандард не дозволува признавање на одложена даночна обврска бидејќи гудвилот се мери како остаток на вредност и признавањето на одложена даночна обврска би ја зголемило сметководствената вредност на гудвилот.

- 21A Последователните намалувања на одложената даночна обврска којашто не е призната бидејќи произлегува од првичното признавање на гудвилот, се сметаат дека исто така произлегуваат од првичното признавање на гудвилот и поради тоа не се признаваат во согласност со точката 15(a). На пример, доколку во деловна комбинација ентитетот признае гудвил од ПЕ100 којшто има даночна основа нула, во согласност со точка 15(a) се забранува ентитетот да ја признае резултирачката одложена даночна обврска. Доколку ентитетот последователно признае намалување на вредноста поради оштетување на гудвилот од ПЕ20, износот на оданочивата временна разлика поврзана со гудвилот ќе се намали од ПЕ100 на ПЕ 80, и како резултат на тоа ќе се намали вредноста на непризнатата одложена даночна обврска. Таквото намалување на вредноста на непризнатата одложена даночна обврска се смета дека исто така е поврзана со првичното признавање на гудвилот и поради тоа не е дозволено нејзино признавање во согласност со точката 15(a).

- 21Б Одложените даночни обврски кои произлегуваат од временни разлики поврзани со гудвилот, сепак, се признаваат доколку тие не произлегуваат од првичното признавање на гудвилот. На пример, доколку во деловна комбинација ентитетот признал гудвил од ПЕ100 кој се признава како одбитна ставка за даночни цели со стапка од 20 проценти годишно почнувајќи од годината на стекнување, даночната основа на гудвилот е ПЕ100 при првичното признавање и ПЕ80 на крајот од годината на стекнување. Доколку сметководствената вредност на гудвилот на крајот од годината на стекнување остане непроменета т.е. на ПЕ100, на крајот од годината ќе произлезе оданочива временна разлика од ПЕ20. Бидејќи таквата оданочива временна разлика не е поврзана со првичното признавање на гудвилот, резултиращката одложена даночна обврска се признава.

Првично признавање на средство или обврска

- 22 Времена разлика може да се јави при првично признавање на средство или обврска, на пример, доколку дел или целата набавна вредност на средството не се признава како одбитна ставка за даночни цели. Сметководствената метода за таква временна разлика зависи од природата на трансакцијата која довела до првично признавање на средството или обврската:
- (а) Во деловна комбинација, ентитетот признава одложена даночна обврска или средство и тоа се одразува на износот на гудвилот или добивката остварена од купопродажба којашто ја признал (види точка 19).
 - (б) Доколку трансакцијата се одразува на сметководствената добивка или оданочивата добивка, ентитетот признава било каква одложена даночна обврска или средство и признава поврзан одложен даночен расход или приход во добивките или загубите (види точка 59).
 - (в) Доколку трансакцијата не е деловна комбинација и не се одразува ниту на сметководствената добивка ниту на оданочивата добивка, ентитетот, во отсуство на исклучоци опишани во точките 15 и 24, би признал резултиращка одложена даночна обврска или средство и би ја корегирал сметководствената вредност на средството или обврската за ист износ. Таквите корекции ќе придонесат финансиските извештаи да бидат помалку транспарентни. Поради тоа, овој Стандард не дозволува ентитетот да признава резултиращка одложена даночна обврска или средство, кои произлегуваат од првичното признавање или од дополнителни признавања (види го примерот подолу). Освен тоа, ентитетот не признава последователни промени на непризнаената одложена даночна обврска или средство во текот на амортизирање на средството.

Пример за илустрација на точката 22(в)

Ентитетот има намера да користи средство кое има набавна вредност од 1,000 за време на неговиот корисен век на употреба од пет години и потоа да го оттуѓи со остаток на вредноста од нула. Даночната стапка е 40%. Амортизацијата на средството не се одбива за даночни цели. При оттуѓување, било каква капитална добивка не би била оданочива и било која капитална загуба не би била признаена како одбивна ставка.

Како што ја надоместува сметководствената вредност на средството, ентитетот ќе заработи оданочива добивка од 1.000 и ќе плати данок од 400. Ентитетот нема да ја признае резултиращката одложена даночна обврска од 400, бидејќи произлегува од првичното признавање на средството.

Во следната година, сметководствената вредност на средството е 800. За заработена оданочива добивка од 800, ентитетот ќе плати данок од 320. Ентитетот не признава одложена даночна обврска од 320, бидејќи таа произлегува од првичното признавање на средството.

- 23 Во согласност со MCC 32 *Финансиски инструменти: презентирање*, издавачот на сложен финансиски инструмент (на пример конвертибилна обврзница) ја класифицира обврзувачката компонента на инструментот како обврска, а сопственичката компонента како главнина. Во некои законодавства, даночната основа на компонентата на обврска при првичното признавање е еднаква на првичната сметководствена вредност на збирот на компонентата на обврска и сопственичката компонента. Резултиращката оданочива привремена разлика произлегува од почетното признавање на сопственичката компонента, одвоено од компонентата на обврска. Поради тоа, исклучокот наведен во точката 15(б) не се применува. Доследно на тоа, ентитетот ја признава резултиращката одложена даночна обврска. Во согласност со точката 61А, одложениот данок е евидентиран директно на сметководствената вредност на сопственичката компонента. Во согласност со точката 58, последователните промени на одложената даночна обврска се признаваат во добивките или загубите како одложен даночен расход (приход).

Одбитни времени разлики

- 24 Одложено даночно средство треба да се признае за сите одбитни времени разлики, до степенот до кој е веројатно дека ќе има на располагање оданочива добивка на товар на која ќе може да се искористи одбитната временна разлика, освен во случаи кога одложеното даночно средство произлегува од првично признавање на средство или обврска во трансакција која:

- (а) Не е деловна комбинација.
- (б) Во текот на трансакцијата, не влијае ниту на сметководствената добивка ниту на оданочивата добивка (даночна загуба).

Сепак, за одбитни времени разлики поврзани со вложувања во подружници, филијали и придружени ентитети како и учества во заеднички вложувања, одложеното даночно средство треба да биде признаено во согласност со точка 44.

- 25 Карактеристично при признавањето на обврска е дека сметководствената вредност ќе биде надоместена преку одливи на ресурси од ентитетот кои вклучуваат економски користи во идните периоди. Кога ресурсите се одливаат од ентитетот, дел или целиот нивен износ може да биде признат како одбитна ставка при утврдување на оданочивата добивка за период по периодот во кој обврската е признаена. Во вакви случаи, постојат времени разлики помеѓу сметководствената вредност на обврската и нејзината даночна основа. Соодветно, се јавува одложено даночно средство, во врска со даноците на добивка, кое ќе биде надоместливо во идните периоди кога ќе биде дозволено дел од обврската да се одбие при утврдување на оданочивата добивка. Слично, доколку сметководствената вредност на средството е помала од неговата даночна основа, од разликата произлегува одложено даночно средство во врска со даноците на добивка, кои ќе бидат надоместливи во идните периоди.

Пример

Ентитетот признал обврска од 100 за пресметани трошоци за гаранција за производот. За даночни цели, трошоците за гаранција за производот нема да се признаат како одбитни ставки се додека ентитетот не ги плати побарувањата по основ на издадени гаранции. Даночната стапка е 25%.

Даночната основица на обврската е нула (сметководствената вредност од 100, намалена за износот кој ќе биде одбитен за даночни цели во врска со таа обврска во идните периоди). При подмирување на обврската за нејзината сметководствена вредност, ентитетот ќе ја намали својата идна оданочива добивка за 100 и според тоа, ќе ги намали своите идни даночни плаќања за 25 (100 по 25%). Разликата помеѓу сметководствената вредност од 100 и даночната основа од нула е одбитна временна разлика од 100. Според тоа, ентитетот признава одложено даночно средство од 25 (100 по 25%), под услов да постои веројатност дека ентитетот ќе заработи доволно оданочива добивка за да има корист од намалување на даночните плаќања во идните периоди.

- 26 Следат примери на одбитни времени разлики кои резултираат во одложени даночни средства:

- (а) Трошоците за пензиски користи може да бидат одбитна ставка при утврдување на сметководствената добивка во периодот кога вработениот ја дава услугата, но тие се признаваат како одбитна ставка при утврдување на оданочивата добивка кога ентитетот ги платил придонесите во фонд, или кога пензиските користи се плаќаат од страна на ентитетот. Се јавува временна разлика помеѓу сметководствената вредност на обврската и нејзината даночна основа; даночната основа вообичаено е нула. Ваква одбитна временна разлика резултира во одложено даночно средство бидејќи економските користи во форма на одбитни ставки од оданочивите добивки ќе претставуваат прилив за ентитетот кога придонесите или пензиските користи ќе бидат платени.
- (б) Трошоците за истражување се признаваат како расход при утврдување на сметководствената добивка во периодот во кој тие настанале, но можеби нема да биде дозволено да се признаат како одбитни ставки при утврдување на оданочивата добивка (даночна загуба) се до некој подоцнеж период. Разликата помеѓу даночната основа на трошоците за истражување, која произлегува од износот којшто даночните власти ќе дозволат да се одбие во идните периоди и сметководствената вредност којашто е нула, е одбитна временна разлика која резултира во одложено даночно средство.
- (в) Освен кај одредени исклучоци, ентитетот ги признава стекнатите средства кои можат да се идентификуваат и претпоставените обврски во деловната комбинација според нивната објективна вредност на датумот на стекнување. Кога се признава претпоставена обврска на датумот на стекнување, а поврзаните трошоци не се одбиваат при утврдување на оданочивите добивки се до некој подоцнеж период, се јавува одбитна временна разлика која резултира во

одложено даночно средство. Одложеното даночно средство, исто така, произлегува кога објективната вредност на стекнатото средство кое може да се идентификува е помала од неговата даночна основа. Во двата случаи, резултирачкото одложено даночно средство влијае на гудвилот (види точка 66).

- (г) Извесни средства можат да се евидентираат по објективна вредност, или може да се ревалоризираат без да се спроведат еквивалентни корекции за даночни цели (види точка 20). Одбитна временна разлика се јавува доколку даночната основа на средството ја надминува неговата сметководствена вредност.

27 Анулирањето на одбитните временни разлики резултира во намалување на оданочивите добивки во идните периоди. Меѓутоа, економските користи во форма на намалувања на даночните плаќања ќе претставуваат прилив за ентитетот само доколку тој заработува доволно оданочиви добивки со коишто можат да се пребијат одбитните ставки. Според тоа, ентитетот треба да признае одложени даночни средства само кога е веројатно дека оданочивите добивки ќе бидат расположливи и на чијшто товар можат да се искористат одбитните временни разлики.

28 Веројатно е дека ќе има на располагање оданочива добивка на товар на која ќе може да се искористи одбитната временна разлика кога постојат доволно оданочиви временни разлики кои се однесуваат на иста даночна власт или ист даночен обврзник за кој се очекува да се анулираат:

- (а) Во ист период во кој се очекува да се анулира одбитната временна разлика.
- (б) Во периодите во коишто даночната загуба која произлегува од одложено даночно средство може да се пренесе напред или назад.

Во такви услови, одложеното даночно средство се признава во периодот во кој се јавува одбитната временна разлика.

29 Доколку не постојат доволно оданочиви временни разлики кои се однесуваат на исти даночни власти и на ист даночен обврзник, одложените даночни средства се признаваат до степенот до кој:

- (а) Или е веројатно дека ентитетот ќе има доволно оданочива добивка поврзана со истите даночни власти и со истиот даночен обврзник во истиот период во кој се анулира одбитната временна разлика (или во периодите во кои даночната загуба која произлегува од одложеното даночно средство може да се пренесе назад или напред). При оценување дали во идните периоди ќе има доволно оданочива добивка, ентитетот не треба да ги земе предвид оданочивите износи кои произлегуваат од одбитните временни разлики кои се очекува да настанат во идните периоди, бидејќи за самото одложено даночно средство кое произлегува од одбитните временни разлики ќе треба идна оданочива добивка за да биде искористено.
- (б) Или постојат можности за даночно планирање со кое ентитетот може да оствари оданочива добивка во соодветни периоди.

30 Можностите за даночно планирање се активности кои ентитетот би ги превзел со цел да оствари или да ја зголеми оданочивата добивка во определен период пред истекување на даночната загуба или даночниот кредит кој се пренесува во наредните периоди. На пример, во некои законодавства, оданочивата добивка може да се создаде или зголеми на следниот начин:

- (а) Донесување на одлука за оданочување на приходот од камата во моментот кога е остварен или во моментот кога е наплатен.
- (б) Одложување на побарувањето за одредени одбитни ставки во оданочивата добивка.
- (в) Продажба, или можеби повратен наем, на средства чијашто вредност се зголемила но за кои даночната основа не била коригирана за да го одрази таквото зголемување.
- (г) Продажба на средство кое генерира неоданочив приход (како што е, во некои законодавства, државната обврзница) со цел да се купи друго вложување кое генерира оданочив приход.

Кога можностите за даночно планирање ја пренесуваат оданочивата добивка од нареден во претходен период, користењето на даночната загуба или даночниот кредит кој се пренесува во наредниот период се уште зависи од постоењето на идна оданочива добивка од извори освен оние од кои потекнуваат идните временни разлики.

31 Кога ентитетот има минато на даночни загуби, тогаш ентитетот ги следни насоките дадени во точките 35 и 36.

32 [Избришана]

Гудвил

- 32A Доколку сметководствената вредност на гудвилот којшто произлегува од деловната комбинација е помала од неговата даночна основа, се јавува разлика од која произлегува одложено даночно средство. Одложеното даночно средство кое произлегува од првичното признавање на гудвилот ќе биде признаено како дел од евидентирањето на деловната комбинација до степен до кој е веројатно дека оданочивите добивки ќе бидат расположиви и на чијшто товар можат да се искористат одбитните времени разлики.

Првично признавање на средство или обврска

- 33 Еден случај кога одложеното даночно средство се јавува при почетното признавање на средството е кога неоданочивата државна поддршка поврзана со средството се одбива при утврдување на сметководствената вредност на средството, но не се одбива од износот кој подлежи на амортизација на средството за даночни цели (со други зборови, неговата даночна основа); сметководствената вредност на средството е помала од неговата даночна основа и од ова произлегува одбитна временна разлика. Државните поддршки можат, исто така, да имаат третман на одложени приходи, во кој случај разликата помеѓу одложените приходи и нивната даночната основа од нула е одбитна временна разлика. Без разлика која метода за презентирање ќе биде прифатена од страна на ентитетот, ентитетот не треба да го признае резултирачкото одложено даночно средство, поради причините наведени во точката 22.

Неискористени даночни загуби и неискористени даночни кредити

- 34 **Одложено даночно средство треба да се признае за пренесување на неискористени даночни загуби и неискористени даночни кредити до степенот до кој е веројатно дека ќе биде расположива идна оданочива добивка на товар на која можат да се искористат неискористените даночни загуби или неискористените даночни кредити.**
- 35 Критериумот за признавање на одложено даночно средство кое произлегува од пренесување на неискористени даночни загуби и даночни кредити во идни периоди е ист како и критериумот за признавање на одложени даночни средства кои произлегуваат од одбитни времени разлики. Меѓутоа, постоењето на неискористени даночни загуби е цврст доказ дека можеби нема да биде расположива оданочива добивка во иднина. Поради тоа, кога ентитетот има минато на даночни загуби, ентитетот признава одложено даночно средство кое произлегува од неискористени даночни загуби или даночни кредити само до степенот до кој ентитетот има доволно оданочиви времени разлики или постои друг убедлив доказ дека ќе биде расположива доволна оданочива добивка на товар на која можат да се искористат неискористените даночни загуби или неискористени даночни кредити од страна на ентитетот. Во вакви услови, точката 82 бара обелоденување на износот на одложеното даночно средство и природата на доказот кој го поткрепува признавањето.
- 36 Ентитетот ги зема предвид следните критериуми при проценка на веројатноста дали ќе биде расположива оданочива добивка на товар на која можат да се искористат неискористените даночни загуби и неискористените даночни кредити:
- (а) Дали ентитетот има доволно оданочиви времени разлики кои се однесуваат на иста даночна власт и истиот даночен обврзник, коишто ќе резултираат во оданочиви износи на товар на кои можат да се искористат неискористените даночни загуби или неискористените даночни одобрувања пред тие да згаснат.
 - (б) Дали е веројатно дека ентитетот ќе има оданочиви добивки пред да згаснат неискористените даночни загуби и неискористените даночни кредити.
 - (в) Дали неискористените даночни загуби се резултат на причини, кои можат да се идентификуваат, и кои веројатно нема да се повторат.
 - (г) Дали ентитетот има можности за даночно планирање (види точка 30) кои ќе создадат оданочива добивка во периодот во кој можат да се искористат неискористените даночни загуби и неискористените даночни кредити.

Доколку не е веројатно дека ќе има на располагање оданочива добивка на товар на која можат да се искористат неискористените даночни загуби и неискористените даночни кредити не се признава одложено даночно средство.

Повторна проценка на непризнаени одложени даночни средства

- 37 Не крајот од секој период на известување, ентитетот треба повторно ги процени непризнаените одложени даночни средства. Ентитетот може да признае претходно непризнаено одложено даночно средство до степенот до кој е веројатно дека идната оданочива добивка ќе овозможи одложеното даночно средство да биде надоместено. На пример, подобрувањето на трговските услови може да ја зголеми веројатноста ентитетот, во иднина, да остварува доволно оданочива добивка во а со тоа одложеното даночно средство ќе ги задоволи критериумите за признавање наведени во точките 24 или 34. Друг пример е кога ентитетот повторно го проценува одложеното даночно средство на датумот на деловната комбинација или последователно (види ги точките 67 и 68).

Вложувања во подружници, филијали и придружени ентитети и учества во заеднички вложувања

- 38 Времени разлики се јавуваат кога сметководствената вредност на вложувањето во подружници, филијали, придружени ентитети и учества во заеднички вложувања (т.е. уделот на матичниот ентитет или вложувачот во нето средствата на подружницата, филијалата, придружениот ентитет или ентитетот во којшто вложува, вклучувајќи ја и сметководствената вредност на гудвилот) е различна од даночната основа (која често е набавната вредност) на вложувањето или учеството. Овие разлики може да произлезат во повеќе различни околности како на пример:

- (а) Постоене на нераспределени добивки во подружниците, филијалите, придружените ентитети и заедничките вложувања.
- (б) Промени на девизните курсеви кога матичниот ентитет и неговата подружница се лоцирани во различни земји.
- (в) Намалување на сметководствената вредност на вложувањето во придружениот ентитет до надоместливиот износ.

Во консолидираните финансиски извештаи, времените разлики може да се разликуваат од времените разлики поврзани со тоа вложување во посебните финансиски извештаи на матичниот ентитет, доколку матичниот ентитет го води вложувањето во своите финансиски извештаи по набавна или ревалоризирана вредност.

- 39 Ентитетот треба да признае одложена даночна обврска за сите оданочиви временни разлики поврзани со вложувања во подружници, филијали, придружени ентитети и учества во заеднички вложувања, освен до степенот до кој се исполнети следните услови:

- (а) Матичниот ентитет, вложувачот или учесникот во заедничкото вложување може да го контролира временскиот распоред на анулирање на времените разлики.
- (б) Веројатно е дека времената разлика нема да биде анулирана во блиска иднина.

- 40 Бидејќи матичниот ентитет ја контролира дивидендната политиката на неговата подружница, тој исто така има можност да го контролира и временскиот распоред на анулирање на времените разлики поврзани со тоа вложување (вклучувајќи ги времените разлики кои произлегуваат не само од нераспределените добивки, туку и од било какви курсни разлики од преведување). Исто така, многу често би било непрактично да се утврди износот на даноци од добивка кој би требало да се плати кога времените разлики ќе се анулираат. Поради тоа, кога матичниот ентитет утврдил дека тие добивки нема да бидат распределени во блиска иднина, матичниот ентитет не признава одложена даночна обврска. Ова исто така важи и за вложувањата во филијали.

- 41 Немонетарните средства и обврските се мерат во функционалната валута на ентитетот (види MCC 21 *Ефекти од промени на девизни курсеви*). Доколку оданочивата добивка или даночната загуба на ентитетот (а оттука и даночната основа на неговите немонетарни средства и обврски) се утврдува во друга валута, промените во девизниот курс предизвикуваат временни разлики кои ќе резултираат во признавање на одложена даночна обврска или (во точка 24) средство. Одложениот данок кој се добива како резултат, се задолжува или одобрува како добивка или загуба (види точка 58).

- 42 Вложувачот во придружениот ентитет не го контролира ентитетот и вообичаено не е во состојба да ја утврди неговата дивидендна политика. Поради тоа, доколку не постои договор кој би барал добивките на придружениот ентитет да не се распределуваат во блиска иднина, вложувачот признава одложена даночна обврска која произлегува од оданочиви временни разлики поврзани со неговото вложување во придружениот ентитет. Во некои случаи, вложувачот може да не биде во можност да го утврди данокот којшто треба да се плати ако тој ги надоместува трошоците за неговото вложување во придружениот ентитет, но може да утврди дека тоа ќе биде еднакво или ќе го надмине минималниот износ. Во вакви случаи, одложената даночна обврска се мери според тој износ.

- 43 Договорот помеѓу страните во заедничкото вложување вообичаено опфаќа делење на добивките и утврдува дали одлуките за такви прашања бараат согласност на сите вложувачи или определено мнозинство на вложувачите во заедничкото вложување. Кога вложувачот може да го контролира делењето на добивките и е веројатно дека добивките нема да бидат распределени во блиска иднина, во тој случај не се признава одложена даночна обврска.
- 44 **Ентитетот треба да признае одложено даночно средство за сите одбитни времи разлики кои произлегуваат од вложувања во подружници, филијали, придружени ентитети како и учества во заеднички вложувања до степенот до кој, и само до степенот до кој, е веројатно дека:**
- (а) **Времената разлика ќе биде анулирана во блиска иднина.**
 - (б) **Ќе има расположлива оданочива добивка на товар на која може да се искористи времената разлика.**
- 45 При донесување на одлука дали да се признае одложено даночно средство за одбитни времи разлики поврзани со вложувања во подружници, филијали, придружени ентитети како и учества во заеднички вложувања, ентитетот треба да ги земе предвид насоките наведени во точките од 28 до 31.

Мерење

- 46 **Тековните даночни обврски (средства) за тековниот и претходните периоди треба да се мерат во износ кој се очекува да биде платен на (надоместен од) даночните власти, користејќи даночни стапки (и даночни закони) кои биле важечки или суштински важечки на крајот на периодот на известување.**
- 47 **Одложените даночни средства и обврски треба да се мерат по даночните стапки кои се очекува да бидат применувани во периодот кога средството е реализирано или обврската е подмирена, врз основа на даночни стапки (и даночни закони) кои биле важечки или суштински важечки на крајот на периодот на известување.**
- 48 Тековните и одложените даночни средства и обврски обично се мерат користејќи даночни стапки (и даночни закони) кои биле важечки. Меѓутоа, во некои законодавства, објавувањето на даночните стапки (и даночните закони) од страна на државата имаат суштински ефект на фактичка правосилност, кое може да е следствено на објавување во период од неколку месеци. Во вакви околности, даночните средства и обврски се мерат користејќи ги објавените даночни стапки (и даночни закони).
- 49 Кога различни даночни стапки се применуваат на различни нивоа на оданочива добивка, одложените даночни средства и обврски се мерат користејќи просечни стапки кои се очекува да се применат на оданочивата добивка (даночна загуба) за периодите во кои се очекува анулирање на времените разлики.
- 50 [Избришана]
- 51 **Мерењата на одложени даночни обврски и одложени даночни средства треба да одразат даночни последици кои би произлегле од начинот на кој ентитетот очекува, на датумот на периодот на известување да ја надомести или подмири сметководствената вредност на своите средства и обврски.**
- 52 Во некои законодавства, начинот на кој ентитетот, ја надоместува (подмирува) сметководствената вредност на средството (обврската) може да се одрази врз едното или двете од следните:
- (а) Даночната стапка која важи кога ентитетот ја надоместува (подмирува) сметководствената вредност на средството (обврската).
 - (б) Даночната основица на средството (обврската).
- Во вакви случаи, ентитетот ги мери одложените даночни обврски и одложените даночни средства користејќи даночна стапка и даночна основица конзистентни со очекуваниот начин на надоместување или плаќање.

Пример А

Едно средство има сметководствена вредност 100 и даночна основица 60. Даночна стапка од 20% би се применила доколку средството биде продадено, а даночна стапка од 30% би се применила на други приходи.

Ентитетот признава одложена даночна обврска од 8 (40 по 20%) доколку тоа очекува да го продаде средството и одложена даночна обврска од 12 (40 по 30%) доколку тоа очекува да го задржи

Пример А			
<i>средството и да ја надомести неговата сметководствена вредност преку употреба.</i>			
Пример Б			
<p>Едно средство со набавна вредност од 100 и сметководствена вредност од 80 е ревалоризирано на 150. Не е извршено еквивалентно корегирање за даночни цели. Кумулативната амортизација за даночни цели е 30 и даночната стапка е 30%. Доколку средството е набавено за повеќе од набавната вредност, кумулативната даночна амортизација од 30 ќе биде вклучена во оданочивата добивка, но приливот од продажба над набавната вредност нема да биде оданочив.</p> <p><i>Даночната основица на средството е 70 и постои оданочива времена разлика од 80. Доколку ентитетот очекува да ја надомести сметководствената вредност преку употреба на средството, тоа мора да создаде оданочива добивка од 150, но ќе може да ја одбие само амортизацијата од 70. На оваа основа, постои одложена даночна обврска од 24 (80 по 30%). Доколку ентитетот очекува да ја надомести сметководствената вредност со тоа што веднаш ќе го продаде средството за 150, одложената даночна обврска се пресметува на следниов начин:</i></p>			
	<i>Оданочива времена разлика</i>	<i>Даночна стапка</i>	<i>Одложена даночна обврска</i>
Кумулативна даночна амортизација	30	30%	9
Приливи над набавната вредност	50	нула	—
Вкупно	80		9
(Забелешка: во согласност со точката 61 А, дополнителниот одложен данок кој произлегува од ревалоризацијата се признава во друга сеопфатна добивка.)			

Пример В			
<p>Фактите се исти како во примерот Б, освен што доколку средството е продадено за повеќе од набавната вредност, кумулативната даночна амортизација ќе биде вклучена во оданочивата добивка (оданочена по 30%) и приливите од продажба ќе бидат оданочени по 40%, по одбивање на набавната вредност, коригирана за инфлацијата, од 110.</p> <p><i>Доколку ентитетот очекува да ја надомести сметководствената вредност со употреба на средството, тоа мора да создаде оданочива добивка од 150, но ќе може да одбие само амортизација од 70. На оваа основа, даночната основица е 70, постои оданочива времена разлика од 80 и постои одложена даночна обврска од 24 (80 по 30%), како во пример Б.</i></p> <p><i>Доколку ентитетот очекува да ја надомести сметководствената вредност со тоа што веднаш ќе го продаде средството за 150, ентитетот ќе може да ја намали индексираниот набавна вредност од 110. Нето приливите од 40 ќе бидат оданочени по 40%. Покрај тоа, кумулативната даночна амортизација ќе биде вклучена во оданочивата добивка и ќе биде оданочена по 30%. На оваа основа, даночната основица е 80 (110 минус 30), постои оданочива времена разлика од 70 и постои одложена даночна обврска од 25 (40 по 40% плус 30 по 30%). Доколку даночната основица не е веднаш очигледна во овој пример, може да биде од помош да се разгледа основниот принцип наведен во точката 10.</i></p> <p><i>(Забелешка: во согласност со точката 61А, дополнителниот одложен данок кој произлегува од ревалоризација се признава како друга сеопфатна добивка.)</i></p>			

- 52A Во некои законодавства, данокот на добивка се плаќа по повисока или пониска стапка доколку дел или целата нето добивка или задржана добивка е исплатена како дивиденда на акционерите на ентитетот. Во други законодавства, даноците на добивка можат да се рефундираат или да претставуваат обврска доколку дел или целата нето добивка или задржана добивка се исплати како дивиденда на акционерите на ентитетот. Во вакви околности, тековните и одложените даночни средства или обврски се мерат според даночната стапка применлива за нераспределената добивка.
- 52B Во околностите објаснети во точка 52A, последиците на даноците на добивка од дивидендите се признаваат кога е признаена обврска по основ на дивиденди. Последиците на даноците на добивка од дивидендите се подиректно поврзани со минати трансакции или настани отколку распределбите на сопствениците. Поради тоа, последиците на даноците на добивка од дивидендите се признаваат во нето добивката или загубата за периодот како што се бара во точка 58 освен до степенот до кој последиците на даноците на добивка од дивидендите произлегуваат од околностите прикажани во точка 58 (а) и (б).

Примери кои ја илустрираат точка 52A и 52B

Овој пример го обработува мерењето на тековните и одложени даночни средства и обврски за ентитет во законодавство каде даноците на добивка за нераспределните добивки се плаќаат по повисоки стапки (50%) со износ којшто се рефундира кога добивките се распределени. Даночната стапка на распределени добивки е 35%. На крајот на период на известување, 31 декември 20X1 година, ентитетот не признава обврска за предложени или објавени дивиденди по периодот на известување. Како резултат на тоа, не се признаваат дивиденди во 20X1 година. Оданочивата добивка во 20X1 година е 100,000. Нето оданочивата времена разлика во 20X1 година е 40,000.

Ентитетот признава тековна даночна обврска и расход за тековен данок на добивка од 50,000. Не се признава средство за износот кој е потенцијално надоместлив како резултат на идни дивиденди. Ентитетот признава и одложена даночна обврска и одложен даночен расход од 20,000 (40,000 по 50%) кој ги претставува даноците на добивка кои ентитетот ќе ги плати кога тоа ќе ја надомести или подмири сметководствената вредност на неговите средства или обврски врз основа на даночната стапка применлива за нераспределени добивки.

Последователно, на 15 март 20X2 година ентитетот ги признава како обврска дивидендите од 10,000 од претходните оперативни добивки.

На 15 март 20X2 година, ентитетот го признава надоместувањето на даноците од добивка од 1,500 (15% од дивидендите признаени како обврска) како тековно даночно средство и како намалување на расходот за тековен данок на добивка за 20X2 година.

- 53 **Одложените даночни средства и обврски не треба да се дисконтираат.**
- 54 Веродостојното утврдување на одложените даночни средства и обврски на дисконтирана основа бара детален временски распоред за анулирањето на секоја времена разлика. Во многу случаи, таквиот распоред е неизводлив или мошне сложен. Поради тоа, не е погодно да се бара дисконтирање на одложените даночни средства и обврски. Да се дозволи, но да не се бара, дисконтирање би резултирало во одложени даночни средства и обврски кои не би биле споредливи помеѓу ентитетите. Поради тоа, овој стандард не го бара или дозволува дисконтирањето на одложени даночни средства и обврски.
- 55 Времени разлики се утврдуваат повикувајќи се на сметководствената вредност на средството или обврската. Ова се применува дури и таму каде што самата сметководствена вредност е утврдена на дисконтирана основа, на пример како во случај на обврските за користи при пензионирање (види MCC 19 *Користи за вработените*).
- 56 Сметководствената вредност на одложено даночно средство треба да се проверува на крајот на секој период на известување. Ентитетот треба да ја намали сметководствената вредност на одложено даночно средство до степенот до кој веќе не е веројатно дека ќе има на располагање доволно оданочива добивка за да се овозможи користа на дел или целото одложено даночно средство да биде искористена. Секое вакво намалување треба да се анулира до степенот до кој станува веројатно дека ќе биде расположива доволна оданочива добивка.

Признавање на тековен и одложен данок

- 57 Сметководството за тековни и одложени даночни ефекти на трансакција или друг настан е конзистентно со сметководството за самата трансакцијата или самиот настан. Точките 58 - 68B го имплементираат овој принцип.

Ставки признати како добивки и загуби

- 58 Тековен и одложен данок треба да биде признаен како приход или расход и да се вклучи во добивката или загубата за периодот, освен до степенот до кој данокот произлегува:
- (а) Или од трансакција или настан кој е признаен во истиот или во различен период, надвор од добивката или загубата, или во друга сеопфатна добивка или директно во главнината (види точки 61А до 65).
 - (б) Или од деловна комбинација (види точки 66 - 68).
- 59 Најголемиот број на одложени даночни обврски и одложени даночни средства произлегуваат таму каде што приходот или расходот е вклучен во сметководствената добивка во еден период, но е вклучен во оданочивата добивка (даночна загуба) во различен период. Резултирачкиот одложен данок се признава во добивката или загубата. Примери за тоа се кога:
- (а) Приход од камата, тантиема или дивиденда се прима со задоцнување и се вклучува во сметководствената добивка на временски распределена основа во согласност со МСС 18 *Приходи*, но се вклучува во оданочивата добивка (даночна загуба) на готовинска основа.
 - (б) Трошоците за нематеријални средства биле капитализирани во согласност со МСС 38 *Нематеријални средства*, и се амортизираат во билансот на успех, но биле одбитни ставки за даночни цели кога тие настанале.
- 60 Сметководствената вредност на одложени даночни средства и обврски може да се менува и покрај тоа што не постои промена во износот на поврзаните времешни разлики. Ова може да биде резултат, на пример, од:
- (а) Промена во даночната стапка или во даночните закони.
 - (б) Повторна проценка на надоместливоста на одложените даночни средства.
 - (в) Промена во очекуваниот начин на надоместување на едно средство.
- Резултирачкиот одложен данок се признава во добивките или загубите, освен до степенот до кој тој се однесува на ставките претходно признаени надвор од добивките или загубите (види точка 63).

Ставки признати надвор од добивките или загубите

- 61 [Избришана]
- 61А Тековниот данок и одложениот данок треба да се признаат надвор од добивката или загубата доколку данокот се однесува на ставки кои се признаваат надвор од добивките или загубите во истиот или различен период. Поради тоа, тековниот и одложениот данок кој се однесува на ставки кои се признаваат во истиот или различен период:
- (а) Во друга сеопфатна добивка, ќе бидат признати во друга сеопфатна добивка (види точка 62).
 - (б) Директно во главнината, ќе бидат признати директно во главнината (види точка 62А).
- 62 Меѓународните стандарди за финансиско известување бараат или дозволуваат одредени ставки да бидат признати во друга сеопфатна добивка. Примери на такви ставки се:
- (а) Промена во сметководствената вредност која произлегува од ревалоризација на недвижности, постројки и опрема (види МСС 16).
 - (б) [Избришана].
 - (в) Курсни разлики кои произлегуваат од преведување на финансиските извештаи од работење во странство (види МСС 21).
 - (г) [Избришана].
- 62А Меѓународните стандарди за финансиско известување бараат или дозволуваат одредени ставки да бидат задолжени или одобрени директно на главнината. Примери на такви ставки се:
- (а) Корекција на почетното салдо на задржаната добивка која произлегува од промена на сметководствена политика која се применува ретроспективно или од исправка на основна грешка (види МСС 8 *Сметководствени политики, промени во сметководствени проценки и грешки*).
 - (б) Износи кои произлегуваат од почетното признавање на сопственичката компонента на сложен финансиски инструмент (види точка 23).

- 63 Во исклучителни околности може да биде тешко да се утврди износот на тековниот и одложениот данок кој се однесува на ставките кои се признаваат надвор од добивките и загубите (или во друга сеопфатна добивка или директно во главнината) Тоа може да биде случај, на пример, кога:
- (а) Постојат постепени стапки на данок од добивка и не е возможно да се утврди стапка по која бил оданочуван конкретен дел на оданочивата добивка (даночна загуба).
 - (б) Промената на даночната стапка или другите даночни правила влијаат врз одложеното даночно средство или обврската која се однесува (целосно или делумно) на ставка која претходно била признаена надвор од добивката или загубата.
 - (в) Ентитетот утврдува дека одложеното даночно средство треба да биде признаено, или не треба повеќе да биде целосно признаено, и одложеното даночно средство се однесува (целосно или делумно) на ставка која претходно била признаена надвор од добивката или загубата.
- Во такви случаи, тековниот и одложениот данок поврзан со ставки кои се признаени надвор од добивката или загубата е заснован на разумна пропорционална распределба на тековниот и одложениот данок на ентитетот во засегнатото даночно законодавство, или друга метода кој остварува посоодветна распределба во дадените околности.
- 64 МСС 16 не определува дали некој ентитет треба секоја година да го пренесува, од ревалоризационите вишоци во задржаната добивка, износот кој е еднаков на разликата помеѓу амортизацијата на ревалоризираното средство и амортизацијата на набавната вредност на средството. Доколку ентитетот врши вакво пренесување, пренесениот износ е нето од било кој поврзан одложен данок. Слични разгледувања се прават кај пренесувања при оттуѓување на некоја ставка на недвижности, постројки или опрема.
- 65 Кога средството е ревалоризирано за даночни цели и таа ревалоризација се однесува на сметководствена ревалоризација на поранешен период, или на ревалоризација која се очекува да се спроведе во иден период, даночните ефекти од ревалоризација на средството и корекцијата на даночната основица се признаваат во друга сеопфатна добивка во периодите во кои тие се случиле. Меѓутоа, доколку ревалоризацијата за даночни цели не е поврзана со сметководствената ревалоризација на поранешен период, или со ревалоризација која се очекува да се спроведе во иден период, даночните ефекти на корекцијата на даночната основица се признаваат во добивка или загуба.
- 65А Кога ентитетот плаќа дивиденда на своите акционери, може од него да се бара да плати дел од дивидендите на даночните власти во име на акционерите. Во многу законодавства, овој износ се нарекува задржан данок. Овој износ кој се плаќа или треба да се плати на даночните власти се задолжува директно на главнината како дел од дивидендите.

Одложен данок кој произлегува од деловна комбинација

- 66 Како што беше објаснето во точките 19 и 26(в), времените разлики може да произлезат од деловна комбинација. Во согласност со МСФИ 3, ентитетот признава било какви резултирачки одложени даночни средства (до степенот до кој тие ги задоволуваат критериумите за признавање во точка 24) или одложени даночни обврски како средства и обврски кои можат да се идентификуваат на датумот на стекнувањето. Доследно на ова, таквите одложени даночни средства и обврски влијаат на гудвилот или добивката остварена при купопродажбата. Меѓутоа, во согласност со точки 15(а), ентитетот не признава одложени даночни обврски кои произлегуваат од почетното признавање на гудвилот.
- 67 Како резултат на деловната комбинација, веројатноста стекнувачот да го реализира одложеното даночно средство пред стекнување, може да се смени. Стекнувачот може да смета дека е веројатно дека тоа ќе го надомести неговото одложено даночно средство кое не било признаено пред деловната комбинација. На пример, стекнувачот може да биде во состојба да ја искористи користа од своите неискористени даночни загуби на товар на идната оданочива добивка на стекнатиот ентитет. Алтернативно, како резултат на деловна комбинација можно е повеќе да не биде веројатно дека идната оданочива добивка ќе овозможи одложеното даночно средство да биде повратено. Во такви случаи, стекнувачот признава промена во одложено даночно средство во периодот на деловна комбинација. Поради тоа стекнувачот не го зема во предвид при утврдување на гудвилот или негативниот гудвил кој произлегува од деловната комбинација.
- 68 Потенцијалната корист од пренесувањето на загубата од данок на добивка на стекнувачот или од друго одложено даночно средство може да не го задоволи критериумот за посебно признавање кога деловната комбинација почетно се пресметува туку може да се реализира дополнително. Ентитетот треба да ги признае користите од стекнатиот одложен данок кои се реализираат по деловната комбинација како што следи:

- (a) Стекнати одложени даночни користи признати во периодот на мерење кои резултираат од новата информација за фактите и околностите кои постоеле на датумот на стекнувањето ќе бидат применети за да ја намалат сметководствената вредност на секој гудвил поврзан со тоа стекнување. Доколку сметководствената вредност на тој гудвил е нула, било кои одложени даночни користи треба да бидат признаени во добивката или загубата.
- (b) Сите други реализирани стекнати одложени даночни користи треба да бидат признаени во добивката или загубата. (или, доколку овој Стандард тоа го бара, надвор од добивката или загубата).

Тековен и одложен данок кој произлегува од трансакциите на плаќање со акции

- 68A Во некои даночни законодавства, ентитетот добива даночен одбиток (т.е. износ кој може да се одбие при утврдување на оданочивата добивка) кој се однесува на надомест платен во акции, опции за акции или други сопственички инструменти на ентитетот. Износот на тој даночен одбиток може да се разликува од поврзаниот кумулативен трошок за надоместок, и може да да настане во подоцнежен сметководствен период. На пример, во некои законодавства, ентитетот може да признае расход за користење услуги на вработените кои се примени како надомест за дадените опции за акции, во согласност со МСФИ 2 *Плаќање врз основа на акции*, а да не добие даночен одбиток додека опциите за акции не се извршат, при што мерењето на даночниот одбиток се заснова на цените на акции на ентитетот на датумот на извршување на опциите.
- 68B Како во случајот на трошоците за истражување дискутирани во точките 9 и 26(б) од овој стандард, разликата помеѓу даночната основица на услугите извршени од вработениот извршена до одреден датум (кое е износ кој даночните власти ќе го дозволат како одбиток во идните периоди), и сметководствената вредност еднаква на нула, е одбитна временна разлика која резултира во одложено даночно средство. Доколку износот кој што даночните власти ќе го дозволат како одбиток во идните периоди не е познат на крајот од периодот тој ќе се процени врз основа на информацијата достапна на крајот на периодот. На пример, ако износот кој што даночните власти ќе го дозволат како одбиток во идните периоди зависи од цената на акциите на ентитетот на иден датум мерењето на одбитната временна разлика би требало да се заснова на цената на акцијата на ентитетот на крајот на периодот.
- 68B Како што е напоменато во точка 68a, износот на даночниот одбиток (или проценетиот иден даночен одбиток, мерен во согласност со точка 68b) може да се разликува од поврзаните збирни расходи за надоместок. Точката 58 од Стандардот бара од тековниот и одложениот данок да биде признаен како приход или расход и да се вклучи како добивка или загуба за периодот, освен кога данокот потекнува од (a) трансакција или настан кој е признат, во истиот или друг период, надвор од добивката или загубата, или (б) деловна комбинација. Доколку износот на даночниот одбиток (или проценетиот иден даночен одбиток) ја надминува вредноста од поврзаните збирни расходи за надоместок, ова е знак дека даночниот одбиток се однесува не само на расходот од заработка, туку и на ставката на капитал. Во оваа ситуација, вишокот на поврзан тековен или одложен данок треба да биде директно признат во капиталот.

Презентирање

Даночни средства и даночни обврски

- 69 [Избришана].
- 70 [Избришана].

Пребивање

- 71 Ентитетот, треба да ги пребива тековните даночни средства и тековните даночни обврски доколку, и само доколку, ентитетот:
- (a) Има законски важечко право да ги пребие признаените износи.
 - (b) Има намера да го подмири на нето основа, или да го реализира средството и да ја подмири обврската истовремено.
- 72 Иако тековните даночни средства и обврски се признаваат и мерат посебно тие се пребиваат во извештајот на финансиска состојба што подлежи на критериум сличен на оние утврдени за

финансиските инструменти во MCC 32. Ентитетот нормално ќе има законски важечко право да пребие тековно даночно средство со тековна даночна обврска, кога тие се однесуваат на даноците на добивка наметнати од иста даночна власт и даночната власт му дозволува на ентитетот да изврши или прими единствено нето плаќање.

- 73 Во консолидираните финансиски извештаи, тековното даночно средство на еден ентитет во групата се пребива со тековната даночна обврска на друг ентитет во групата доколку, и само доколку, засегнатиот ентитет има законски важечко право да изврши или прими единствено нето плаќање и ентитетите имаат намера да извршат или примат такво нето плаќање или да го надоместат средството и да ја подмират обврската, истовремено.
- 74 Ентитетот треба да ги пребие одложените даночни средства и одложените даночни обврски доколку, и само доколку:
- (а) Ентитетот има законски важечко право да пребива тековни даночни средства со тековни даночни обврски.
 - (б) Одложените даночни средства и одложените даночни обврски се однесуваат на даноци од добивка, наметнати од иста даночна власт за:
 - i. Или ист даночен ентитет.
 - ii. Или различни даночни ентитети кои имаат намера или да ги подмират тековните даночни обврски и средства на нето основа, или да ги реализираат средствата и да ги подмират обврските истовремено, во секој иден период во кој се очекува да бидат подмирени или надоместени значајни износи на одложени даночни обврски или средства.
- 75 За да се избегне потребата за детален временски распоред за анулирање на секоја времена разлика, овој стандард бара ентитетот да ги пребие одложените даночни средства со одложените даночни обврски на истиот даночен ентитет доколку, и само доколку, тие се однесуваат на даноците од добивка наметнати од страна на иста даночна власт и ентитетот има законски важечко право да ги пребие тековните даночни средства со тековните даночни обврски.
- 76 Во ретки околности, ентитетот може да има законски важечко право да пребива, и намера да подмирува на нето основа, за некои периоди, а да нема за други. Во вакви ретки околности, може да се бара детален временски распоред за да се утврди веродостојноста дали одложената даночна обврска на еден даночен ентитет ќе резултира во зголемени даночни плаќања во истиот период во кој одложеното даночно средство на друг даночен ентитет ќе резултира во намалени плаќања од страна на вториот даночен ентитет

Даночен расход

Даночен расход (приход) кој се однесува на добивка или загуба од редовните активности

- 77 Даночниот расход (приход) кој се однесува на добивка или загуба од редовните активности треба да се презентира во извештајот на сеопфатна добивка.
- 77A Доколку ентитетот ги прикаже компонентите на добивка или загуба во посебен биланс на успех како што е опишано во точка 81 од MCC 1 *Презентирање на финансиските извештаи* (како што беше ревидиран во 2007), тој го презентира даночниот расход (приход) кој се однесува на добивка или загуба од редовните активности во тој посебен извештај.

Курсни разлики од одложени странски даночни обврски или средства

- 78 MCC 21 бара извесни курсни разлики да бидат признаени како приходи или расходи, но не специфицира каде ваквите разлики треба да бидат презентирани во извештајот на сеопфатна добивка. Според тоа, кога курсните разлики на одложени странски даночни обврски или средства се признаваат во извештајот на сеопфатна добивка, таквите разлики може да бидат класифицирани како одложен даночен расход (приход) доколку ваквото презентирање се смета за најкорисно за корисниците на финансискиот извештај.

Обелоденување

- 79 Главните компоненти на даночниот расход (приход) треба да бидат обелоденети одвоено.

80 Компонентите на даночен расход (приход) може да вклучат:

- (а) Тековен даночен расход (приход).
- (б) Секоја корекција за тековниот данок од претходните периоди признаена во периодот.
- (в) Износот на одложениот даночен расход (приход) кој се однесува на потеклото и анулирањето на времените разлики.
- (г) Износот на одложениот даночен расход (приход) кој се однесува на промените во даночните стапки или на воведување на нови даноци.
- (д) Износот на користа, која произлегува од претходно непризнаената даночна загуба, даночен кредит или времената разлика од претходниот период која е користена за да се намали тековниот даночен расход.
- (ѓ) Износот на користа од претходно непризнаената даночна загуба, даночен кредит или времената разлика од претходниот период, која е користена за да се намали одложениот даночен расход.
- (е) Одложен даночен расход кој произлегува од намалување, или анулирање на претходно намалување, на одложено даночно средство во согласност со точка 56.
- (ж) Износот на даночен расход (приход) кој се однесува на оние промени на сметководствени политики и грешки кои се вклучени во утврдувањето на добивката или загубата, во согласност со MCC 8, бидејќи тие неможат да се опфатат ретроактивно.

81 Следното треба, исто така, да се обелодени одделно:

- (а) Збирен тековен и одложен данок кој се однесува на ставки кои се задолжени или одобрени директно на главнината; (види точка 62A).
- (аб) Износ на данок на добивка кој се однесува на секоја компонента на друга сеопфатна добивка (види точка 62 и MCC 1 (ревидиран 2007)).
- (б) [Избришана];
- (в) Објаснување за односот помеѓу даночниот расход (приход) и сметководствената добивка во едната од, или двете следни форми:
 - i. Нумеричко усогласување помеѓу даночниот расход (приход) и производот од сметководствената добивка помножена со важечката даночна стапка(и), обелоденувајќи ја, исто така, основата на која е(се) пресметана важечката даночна стапка(и).
 - ii. Нумеричко усогласување помеѓу просечната ефективна даночна стапка и важечката даночна стапка, објаснувајќи ја, исто така, основата врз која е пресметана важечката даночна стапка.
- (г) Објаснување на промените на важечката даночна стапка(и) споредено со претходниот сметководствен период.
- (д) Износот (и датумот на истекување, доколку постои) на одбитните времени разлики, неискористените даночни загуби и неискористените даночни кредити за кои не се признаени одложени даночни средства во извештајот на финансиска позиција.
- (ѓ) Збирниот износ на времените разлики поврзани со вложувања во подружници, филијали и придружени ентитети и учества во заеднички вложувања, за кои одложените даночни обврски не биле признаени (види точка 39).
- (е) Земајќи го предвид секој вид на времена разлика, и секој вид на неискористени даночни загуби и неискористени даночни кредити:
 - i. Износот на одложените даночни средства и обврски признаени во извештајот на финансиска состојба за секој презентирани период.
 - ii. Износот на одложениот даночен приход или расход признаен во добивката или загубата, доколку тоа не е очигледно од промените на признаените износи во извештајот на финансиска позиција.
- (ж) Имајќи ги предвид прекинатите работења, даночниот расход кој се однесува на:
 - i. Добивка или загуба од прекинувањето; и
 - ii. Добивката или загубата од редовните активности на прекинатото работење за периодот, заедно со соодветните износи за секој презентирани претходен период.

- (з) Износот на последиците на данокот на добивка од дивидендите на акционерите кои биле предложени или објавени пред финансиските извештаи да бидат официјално овластени за издавање, но не се признаени како обврска во финансиските извештаи.
- (с) Доколку деловната комбинација во која ентитетот е стекнувач, предизвикува промена во износот признаен како негово одложено даночно средство пред стекнувањето (види точка 67), износот на таа промена; и
- (и) Доколку одложените даночни користи стекнати преку деловни комбинации не се признаени на датумот на стекнувањето, туку се признаени по датумот на стекнување (види точка 68), опис на настанот или промената во околностите кои предизвикале одложените даночни користи да се признаат.

82 Ентитетот треба да го обелодени износот на одложено даночно средство и природата на доказот кој го поткрепува неговото признавање кога:

- (а) Користењето на одложеното даночно средство зависи од идни даночни добивки кои ги надминуваат добивките кои произлегуваат од анулирање на постојните временски разлики.
- (б) Ентитетот претрпел загуба во тековниот или во претходниот период во даночно законодавство со кое е поврзано одложеното даночно средство.

82A Во околностите опишани во точка 52A, ентитетот треба да ја обелодени природата на потенцијалните последици на данокот на добивка од дивидендите на неговите акционери. Покрај тоа, ентитетот треба да ги обелодени износите на потенцијалните последици на данокот на добивка кои можат практично да се утврдат и дали постојат потенцијални последици на данокот на добивка кои неможат практично да се утврдат.

83 [Избришана]

84 Обелоденувањата кои се бараат во точката 81(в) им овозможуваат на корисниците на финансиските извештаи да согледаат дали односот помеѓу даночниот расход (приход) и сметководствената добивка е невообичаен и да ги разберат значајните фактори кои во иднина би можеле да влијаат на тој однос. Односот помеѓу даночниот расход (приход) и сметководствената добивка може да подлежи на влијание на такви фактори како што се приходи кои се изземени од оданочување, расходите кои не се одбитни ставки при утврдување на даночната добивка (даночна загуба), ефектот на даночните загуби и ефектот на странските даночни стапки.

85 При објаснувањето на односот помеѓу даночниот расход (приход) и сметководствената добивка, ентитетот користи една важечка даночна стапка која ги обезбедува најзначајните информации за корисниците на финансиски извештаи. Често, најзначајна стапка е домашната стапка на данок во доминираната земја на ентитетот, сумирајќи ја даночната стапка која се применува за националните даноци со стапките кои се применуваат за било кои локални даноци, кои се пресметуваат на суштински слично ниво на оданочива добивка (даночна загуба). Меѓутоа, за ентитет кој работи во неколку законодавства, може да биде поважно да сумира одвоени усогласувања изготвени преку примена на домашната стапка во секое поединечно законодавство. Следниот пример илустрира како изборот на важечката даночна стапка влијае врз презентирањето на нумеричкото усогласување.

Пример за илустрација на точка 85

Во 19X2 година, ентитетот имал сметководствена добивка во своето законодавство (земја А) од 1.500 (19X1: 2.000) и од 1500 (19X1: 500) во земјата Б. Даночната стапка е 30% во земјата А и 20% во земјата Б. Во земјата А, расходите од 100 (19X1 : 200) не се одбитни ставки за даночни цели.

Следното е пример за усогласување на домашната даночна стапка.

	19X1	19X2
Сметководствена добивка	2.500	3.000
Данок по домашната стапка од 30%	750	900
Даночен ефект од расходите кои не се одбитни ставки за даночни цели	60	30
Ефекти од пониските даночни стапки во земјата Б	(50)	(150)

Пример за илустрација на точка 85		
Даночен расход	760	780
<p>Следното е пример за усогласување изготвено по пат на собирање на одвоени усогласувања за секое национално законодавство. Според оваа метода, ефектот од разликите помеѓу сопствената домашна даночна стапка на известувачкиот ентитет и домашната даночна стапка во други законодавства не се јавува како посебна ставка во усогласувањето. Ентитетот можеби ќе треба да дискутира за ефектот од значајните промени во даночните стапки или во комбинацијата на добивки заработени во различни законодавства, со цел да се објаснат промените во важечката даночна стапка(и), како што се бара во точка 81(г).</p>		
Сметководствена добивка	2.500	3.000
Данок по домашните стапки применливи врз добивките во засегната земја	700	750
Даночни ефекти на расходите кои не се одбитни ставки за даночни цели	60	30
Даночен расход	760	780

- 86 Просечната фактичка даночна стапка е даночниот расход (приход) поделен со сметководствената добивка.
- 87 Често, би било неизводливо да се пресмета износот на непризнаените даночни обврски кои произлегуваат од вложувања во подружници, филијали и придружени ентитети и учества во заеднички вложувања (види точка 39). Според тоа, овој Стандард бара ентитетот да го обелодени збирниот износ на основните временни разлики, но не бара да се обелоденат одложените даночни обврски. Сепак, каде што е изводливо, ентитетите се охрабрени да ги обелоденат износите на непризнаените одложени даночни обврски, бидејќи корисниците на финансискиот извештај можат да ја сметаат оваа информација за корисна.
- 87А Точката 82А бара ентитетот да ја обелодени природата на потенцијалните последици на данокот на добивка кои ќе произлезат од плаќање на дивиденди на неговите акционери. Ентитетот ги обелоденува важните карактеристики на системот за данок на добивка и факторите кои ќе влијаат на износот на потенцијалните последици на данокот на добивка од дивиденди.
- 87Б Понекогаш нема да биде изводливо да се пресмета вкупниот износ на потенцијалните последици на данокот на добивка кои би произлегле од плаќање на дивиденди на акционерите. Ова може да е случај, на пример, кога ентитетот има голем број на странски подружници. Меѓутоа, дури и во такви услови, одредени делови од вкупниот износ можат едноставно да се утврдат. На пример, во консолидирана група, матичниот ентитет и некои од неговите подружниците можеби платиле данок на добивка по повисоки стапки за недистрибуирани добивки и го знаат износот кој би бил рефундиран при плаќање на идни дивиденди на акционерите од консолидираната задржана добивка. Во ваков случај, износот кој ќе се рефундира треба да се обелодени. Доколку е изводливо, ентитетот исто така треба да обелодени дека постојат дополнителни потенцијални последици на данокот на добивка кои е неизводливо да се утврдат. Во одделните финансиски извештаи на матичниот ентитет, доколку постои, обелоденувањето на потенцијалните последици на данокот на добивка се однесуваат на задржанат добивка на матичниот ентитет.
- 87В Од ентитетот од кој се бара да ги обезбеди обелоденувањата дадени во точка 82А, може да се бара и да обезбеди обелоденување кое се однесува на времените разлики поврзани со вложувања во подружници., филијали, придружени ентитети и учества во заеднички вложувања. Во такви случаи, ентитетот го зема ова во предвид при утврдување на информациите кои треба да се обелоденат според точка 82А. На пример, може да се бара ентитетот да го обелодени збирниот износ на времените разлики поврзани со вложувања во подружници за кои не се признаени одложени даночни обврски (види точка 81(г)). Доколку е неизводливо да се пресметаат износите на непризнаените одложени даночни обврски (види точка 87), може да постојат износи на потенцијални последици на данок на добивка од дивиденди кои се однесуваат на овие подружници, кои не е изводливо да се утврдат.

- 88 Ентитетот ги обелоденува сите неизвесни обврски и неизвесни средства кои се поврзани со данокот во согласност со MCC 37 *Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства*. Неизвесните обврски и неизвесните средства можат да произлезат, на пример, од неразрешени спорови со даночните власти. На сличен начин, кога промените на даночните стапки или даночните закони се правосилни или ќе се објават по датумот на известувањето, ентитетот ги обелоденува сите значајни ефекти од овие промени врз неговите тековни и одложени даночни средства и обврски (види MCC 10 *Настани по периодот на известување*).

Датум на стапување во сила

- 89 Овој Стандард стапува во сила за финансиски извештаи кои ги опфаќаат периодите кои почнуваат на или по 1 јануари 1998 година, освен како што е специфицирано во точка 91. Доколку некој ентитет го применува овој Стандард за финансиски извештаи кои опфаќаат периоди кои почнуваат пред 1 јануари 1998 година, ентитетот треба да го обелодени фактот за тоа дека го применува овој Стандард наместо MCC 12 *Сметководство за даноци на добивка*, усвоен во 1979 година.
- 90 Овој стандард го заменува MCC 12 *Сметководство за даноци на добивка*, одобрен во 1979 година.
- 91 Точките 52А, 52Б, 65А, 81(з), 82А, 87Б, 87В и бришењето на точките 3 и 50, стапуваат во сила за годишните финансиски извештаи* кои ги опфаќаат периодите кои почнуваат на или по 1 јануари 2001 година. Се препорачува примена и пред овој рок. Доколку предвремената примена влијае на финансиските извештаи, ентитетот треба да го обелодени тој факт.
- 92 MCC 1 (како што беше ревидиран во 2007) ја промени терминологијата која се користи, преку МСФИ. Дополнително, тој ги измени точките 23, 52, 58, 60, 62, 63, 65, 68В, 77 и 81, ја избриша точката 61 и ги додаде точките 61А, 62А и 77А. Ентитетот треба да ги применува овие измени за годишните периоди кои почнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Доколку ентитетот го применува MCC 1 (ревидиран во 2007 година) за претходен период, измените треба да се применат за тој претходен период.
- 93 Точката 68 треба да се примени проспективно од датумот на стапување во сила на МСФИ 3 (како што беше ревидиран во 2008 година) за признавањето на одложените даночни средства стекнати во бизнис комбинации.
- 94 Поради тоа, ентитетите не треба да го корегираат сметководството за претходните деловни комбинации доколку даночните користи не успеат да го задоволат критериумот за посебно признавање од датумот на стекнување и се признаат по датумот на стекнување, освен ако користите не се признаени во рамките на периодот на мерење и резултираат од новите информации за фактите и околностите кои постоеле на датумот на стекнување. Други признаени даночни користи треба да се признаат како добивки или загуби (или, доколку овој Стандард тоа го бара, надвор од добивките или загубите).
- 95 МСФИ 3 (како што беше ревидиран во 2008 година) ги измени точките 21 и 67 и ги додаде точките 32А и 81(s) и (и). Ентитетот треба да ги применува овие измени за годишните периоди кои почнуваат на или по 1 јули 2009 година. Доколку ентитетот го применува МСФИ 3 (како што беше ревидиран во 2008 година) за претходен период, измените треба исто така да се применат за тој претходен период.

* Точката 91 се однесува на годишни финансиски извештаи во согласност со повеќе експлицитното објаснување за датум на промена во 1998. Точката 89 се однесува на финансиски извештаи.