Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IAS) 12 «Пайда салыгы»

Максаты

Ушул стандарттын максаты – пайда салыгын эсепке алуу тартибин аныктоо. Пайда салыгын эсепке алуунун башкы маселеси учурдагы жана келечектеги салыктык натыйжаларды кантип эске алуу керектигинде турат:

(a) ишкананын финансылык абалы жөнүндөгү отчетто таанылган активдердин (милдеттенмелердин) баланстык наркынын келечекте ордун толтуруу (төлөп берүү);

(b) ишкананын финансылык отчетунда таанылган учурдагы операциялар жана башка окуялар.

Активди же милдеттенмени таануу фактысынын өзү отчет берүүчү ишкана ушул активдин же милдеттенменин баланстык наркынын ордун толтурууну же төлөп берүүнү күтүп жаткандыгын чагылдырат. Эгер ушундай баланстык нарктын ордун толтуруу же төлөп берүү, эгер ушундай ордун толтуруу же төлөп берүү эч кандай салыктык кесепеттерге алып келбесе, аныкталган өлчөмгө салыштырмалуу келечектеги салыктык төлөмдөрдүн өлчөмүнүн көбөйүшүнө (азайышына) алып келет деген ыктымалдуулук бар болсо, ушул стандарт ишкананын белгилүү бир чектелген өзгөчө шарттарды эске алуу менен кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин (кийинкиге калтырылган салык активин) таанусун талап кылат.

Ушул стандарт ишкана операциялардын жана башка окуялардын өзүн эске алгандай эле, ушул операциялардын жана башка окуялардын салыктык натыйжаларын эске алуусун талап кылат. Натыйжада пайданын же зыяндын курамында таанылган операцияларга жана башка окуяларга тийиштүү бардык салыктык натыйжалар дагы пайданын же зыяндын курамында таанылууга тийиш. Пайданын же зыяндын курамында (же башка жыйынды кирешенин курамында же болбосо түздөн-түз капиталда) таанылбаган операцияларга жана башка окуяларга тийиштүү бардык салыктык натыйжалар дагы пайданын же зыяндын курамында (же башка жыйынды кирешенин курамында же болбосо түздөн-түз капиталда) таанылбоого тийиш. Бизнестерди бириктирүүдө кийинкиге калтырылган салык активдерин жана милдеттенмелерин ушундай жол менен таануу бизнестерди ушундай бириктирүүдө пайда болгон гудвил суммасына же пайдалуу баада сатып алуудан таанылган пайданын суммасына таасир берет.

Ушул стандарт пайдаланылбаган салык зыяндарынан же пайдаланылбаган салык кредиттеринен пайда болгон кийинкиге калтырылган салык активдерин таанууну, финансылык отчетто пайда салыгын көрсөтүүнү жана пайда салыгына тийиштүү маалыматтарды ачып көрсөтүүнү да жөнгө салат.

Колдонуу чөйрөсү

1 Ушул стандарт пайда салыгын эсепке алууда колдонулууга тийиш.

2 Ушул стандарттын максатында пайда салыгы салык салынуучу пайдадан алынган бардык улуттук жана чет өлкөлүк салыктарды камтыйт. Пайда салыгы баштапкы ишканадан кармалуучу жана туунду, ассоциацияланган ишканалар же биргелешкен ишкердик объекти отчет берүүчү ишкананын пайдасына бөлүштүрүлгөн суммадан төлөй турган салыктарды дагы камтыйт.

3 [Алып салынган]

© ФОЭС Фонду

4 Ушул стандарт мамлекеттик субсидияларды (*«Мамлекеттик субсидияларды эсепке алуу жана мамлекеттик жардам жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтүү»* ФОЭС (IAS) 20ны караңыз) же инвестициялык салык кредиттерин эсепке алуу ыкмаларын карабайт. Ошентсе да, ушул стандартта ушундай субсидияларга же инвестициялык салык кредиттерине байланыштуу келип чыгышы мүмкүн болгон убактылуу айырмаларды эсепке алуу тартиби аныкталат.

Аныктамалар

5 **Ушул стандартта көрсөтүлгөн маанилердеги төмөнкүдөй терминдер колдонулат:**

Бухгалтердик эсеп пайдасы **– салык чыгашасын алып салганга чейинки мезгилдеги пайда же зыян.**

Салык салынуучу пайда (салык зыяны) **– салык органдары тарабынан белгиленген эрежелерге ылайык аныкталган, ага карата пайда салыгы төлөнүүгө (орду толтурулууга) тийиш болгон мезгил ичиндеги пайда (зыян).**

Салык чыгашасы (салык кирешеси) **– утурумдук салыкка жана кийинкиге калтырылган салыкка карата мезгил ичиндеги пайданы же зыянды эсептөөгө киргизилген жыйынды сумма.**

Утурумдук салык **– учурдагы жана өткөн мезгилдеги салык салынуучу пайдага (салык зыянына) карата төлөнүүчү (орду толтурулуучу) пайда салыгынын суммасы.**

Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери **– салык салынуучу убактылуу айырмаларга карата келечектеги мезгилдерде төлөнө турган пайда салыгынын суммасы.**

Кийинкиге калтырылган салык активдери **– төмөнкүлөргө карата келечектеги мезгилдерде орду толтурула турган пайда салыгынын суммалары:**

(a) чегерилүүчү убактылуу айырмаларга;

(b) келечектеги мезгилдерге которулган пайдаланылбаган салык зыяндарына;

(c) келечектеги мезгилдерге которулган пайдаланылбаган салык кредиттерине.

Убактылуу айырмалар **– финансылык абал жөнүндө отчеттогу жана анын салык базасындагы активдин же милдеттенменин баланстык нарктарынын ортосундагы айырмалар. Убактылуу айырмалар төмөндөгүдөй болушу мүмкүн:**

(a) ***салык салынуучу убактылуу айырмалар*****, б.а. активдин же милдеттенменин баланстык наркы орду толтурула турган же төлөнө турган келечектеги мезгилдерде салык салынуучу пайданы (салык зыянын) эсептөөдө салык салынуучу суммалардын келип чыгышына алып келе турган убактылуу айырмалар; же**

(b) ***чегерилүүчү убактылуу айырмалар*****, б.а. активдин же милдеттенменин баланстык наркынын орду толтурулганда же төлөнгөндө келечектеги мезгилдердин салык салынуучу пайдасын (салык зыянын) аныктоодо чегерилүүчү суммаларга алып келген убактылуу айырмалар.**

Активдин же милдеттенменин ***салык базасы*** **– салык максаттарында активге же милдеттенмеге тиешелүү сумма.**

6 Салык чыгашасы (салык кирешеси) өзүнө утурумдук салык боюнча чыгашаны (кирешени) жана кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгашаны (кирешени) камтыйт.

Салык базасы

7 Активдин салык базасы активдин баланстык наркынын ордун толтурууда ишкана көрө турган бардык салык салынуучу экономикалык пайдадан салык максаттарында чегерилүүчү сумманы билдирет. Эгер ушул экономикалык пайдага салык салынбаса, активдин салык базасы анын баланстык наркына барабар болот.

Мисалдар

1 Станоктун өздүк наркы 100дү түзөт. Салык максатында 30 суммасындагы амортизация учурдагы жана мурдагы мезгилдерде алып салынган, ал эми өздүк нарктын калган бөлүгү же амортизация сыяктуу же сатып чыгаруу суммасын алып салуу аркылуу келечектеги мезгилде чегерилет. Станокту сатуу натыйжасында түшкөн кирешеге пайда салыгы салынууга тийиш, станоктун чыгып калышынан алынган бардык пайдага салык салынат, ал эми чыгып калуудан тартылган бардык зыян – салык максатында кемитилет. *Станоктун салык базасы 70ти түзөт.*

2 Пайыздар боюнча дебитордук карыздын баланстык наркы 100дү түзөт. Ал качан накта төлөнгөн учурда ага тийиштүү пайыздык киреше салыгы салынат. *Пайыздар боюнча дебитордук карыздын суммасына салык салынбайт жана анын базасы нөлгө барабар болот*.

3 Соода боюнча дебитордук карыздын баланстык наркы 100дү түзөт. Ага тийиштүү киреше салык салынуучу пайданын (салык зыянынын) курамына киргизилген. *Соода боюнча дебитордук карыздын салык базасы 100дү түзөт.*

4 Туунду ишкананын дивиденддери боюнча дебитордук карыздын баланстык наркы 100дү түзөт. Бул дивиденддерге салык салынбайт. *Негизи, активдин бардык баланстык наркы экономикалык пайдадан алып салынууга тийиш. Натыйжада дивиденддер боюнча дебитордук карыздын салык базасы 100дү түзөт.*[(a)]

5 Зайым боюнча дебитордук карыздын баланстык наркы 100дү түзөт. Зайымды төлөө салыктык натыйжаларга алып келбейт. *Зайымдын салык базасы 100дү түзөт*.

(a) *Ушул талдоо методу салык салынуучу убактылуу айырманын жок экендигин көрсөтүп турат. Талдоонун альтернативдүү методун колдонууда чегерилген дивиденддер боюнча дебитордук карыз нөлдүк салык базасына ээ, ал эми 100 өлчөмүндөгү пайда болуучу салык салынуучу убактылуу айырмаларга салыктын нөлдүк ставкасы колдонулат. Талдоонун бул эки методу тең бир жыйынтыкты берет: кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси пайда болбойт.*

8 Милдеттенменин салык базасы келечектеги мезгилде ушундай милдеттенмеге карата салык максаттарында алып салына турган бардык суммаларды алып салгандан кийин анын баланстык наркына барабар. Аванс катарында алынган киреше учурунда пайда болгон милдеттенменин салык базасы келечектеги мезгилде салык алынбай турган кирешенин бардык суммасын алып салгандан кийин анын баланстык наркына барабар.

Мисалдар

1 Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер 100 баланстык наркындагы чегерилген чыгашаларды камтыйт. Ага тийиштүү чыгашалар кассалык методдун негизинде салык максатында чегерилет. *Чегерилген чыгашалар нөлдүк салык базасына ээ*.

2 Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер аванс катарында алынган, 100 баланстык наркындагы пайыздык кирешени камтыйт. Тийиштүү пайыздык кирешеге кассалык методдун негизинде салык салынат. *Аванс катарында алынган пайыздар нөлдүк салык базасына ээ*.

3 Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер 100 баланстык наркындагы чегерилген чыгашаларды өзүнө камтыйт. *Ага тийиштүү чыгашалар салык максатында алып салынган. Чегерилген чыгашалар 100 салык базасына ээ*.

4 Кыска мөөнөттүү милдеттенмелер 100 баланстык наркындагы чегерилген айып пулду жана кошуп төлөөчү айыпты камтыйт. Айып пулдар жана кошуп төлөөчү айыптар салык максатында алып салынбайт. *Чегерилген айып пулдун жана кошуп төлөөчү айыптын салык базасы 100дү түзөт.*[(a)]

5 Алынган зайымдын баланстык наркы 100дү түзөт. Зайымды төлөө салыктык натыйжаларга алып келбейт. *Зайымдын салык базасы 100дү түзөт*.

(a) Ушул талдоо методуна ылайык чегерилүүчү убактылуу айырмалар пайда болбойт. Талдоонун альтернативдүү методун колдонууда төлөөгө чегерилген айып пулдар жана кошуп төлөөчү айыптар нөлдүк салык базасына ээ, ал эми 100 өлчөмүндөгү пайда болуучу чегерилүүчү убактылуу айырмаларга салыктын нөлдүк ставкасы колдонулат. Талдоонун бул эки методу тең бир жыйынтыкты берет: кийинкиге калтырылган салык активи пайда болбойт.

© ФОЭС Фонду

9 Айрым беренелер салык базасына ээ, бирок финансылык абал жөнүндө отчетто актив же милдеттенме катарында таанылбайт. Мисалы, изилдөөгө кеткен чыгымдар алар пайда болгон мезгилде бухгалтердик эсеп пайдасын аныктоодо чыгашалар катарында таанылат, бирок салык салынуучу пайданы (салык зыянын) аныктоодо аларды алып салууга кийинки мезгилде гана уруксат берилиши мүмкүн. Салык органдары келечектеги мезгилде алып салууга уруксат берген сумманы билдирген изилдөөлөргө кеткен чыгымдардын салык базасы менен нөлдүк баланстык нарктын ортосундагы айырма кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келүүчү, чегерилүүчү убактылуу айырма болуп саналат.

10 Эгер активдин же милдеттенменин салык базасы так эмес болсо, ушул стандарттын негизги принцибине кайрылуу пайдалуу: белгилүү бир чектелген өзгөчө шарттарды эске алуу менен ишкана активдин же милдеттенменин баланстык наркынын ордун толтуруу же төлөп берүү, эгер ушундай ордун толтуруу же төлөп берүү эч кандай салыктык кесепеттерге алып келбегенде аныкталган өлчөмгө салыштырмалуу келечектеги салыктык төлөмдөрдүн өлчөмүнүн көбөйүшүнө (азайышына) алып келген учурларда, кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин (кийинкиге калтырылган салык активин) таанууга тийиш. Мисалы, эгер активдин же милдеттенменин салык базасы ордун толтуруунун же төлөп берүүнүн болжолдонгон жолуна көз каранды болсо, 51А-пунктунан кийинки С мисалы кандай кырдаалдарда ушул негизги принципке кайрылуу керектигин көрсөтөт.

11 Бириктирилген финансылык отчеттуулукта убактылуу айырмалар бириктирилген финансылык отчеттуулуктагы активдердин жана милдеттенмелердин баланстык наркын тийиштүү салык базасы менен салыштыруу аркылуу аныкталат. Салык базасы салык декларациясы түзүлгөн юрисдикцияларда бириктирилген салык декларациясынын негизинде аныкталат. Башка юрисдикцияларда салык базасы топтун өзүнчө ишканаларынын салык декларацияларынын негизинде аныкталат.

Утурумдук салык милдеттенмелерин жана утурумдук салык активдерин таануу

12 Учурдагы жана мурунку мезгилдер үчүн утурумдук салык төлөнбөгөн бөлүктүн өлчөмүндө милдеттенме катары таанылат. Эгер учурдагы жана мурунку мезгилдерге карата төлөнгөн сумма ушул мезгилдерге карата төлөнө турган суммадан ашса, анда ашып калган сумма актив катары таанылат.

13 Мурунку мезгилдин утурумдук салыгынын ордун толтуруу максатында мурунку мезгилге жылдырууга болгон салык зыяндарына тийиштүү пайдалар актив катарында таанылат.

14 Эгер салык зыяны мурунку мезгилдин утурумдук салыгынын ордун толтуруу үчүн пайдаланылса, ишкана тийиштүү пайданы салык зыяны пайда болгон мезгилдеги актив катарында тааныйт, анткени ишкана ушул пайданы алышы ыктымал жана ушул пайда ишенимдүү бааланышы мүмкүн.

Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин жана кийинкиге калтырылган салык активдерин таануу

Салык салынуучу убактылуу айырмалар

15 Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери бардык салык салынуучу убактылуу айырмаларга карата таанылат, эгер ал төмөнкүлөрдөн келип чыкпаса:

(a) гудвилди баштапкы таануудан; же

(b) төмөнкү операцияда активди же милдеттенмени баштапкы таануудан, ал:

(i) бизнести бириктирүү болуп саналбайт;

(ii) операция жүргүзүлгөн учурга карата бухгалтердик эсеп пайдасына да, салык салынуучу пайдага (салык зыянына) да таасир бербейт.

Бирок, туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга, ошондой эле биргелешкен ишкердикке катышуу үлүшүнө инвестиция салуу менен байланышкан салык салынуучу убактылуу айырмаларга карата кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси 39-пунктка ылайык таанылат.

16 Активди таануу фактысынын өзү анын баланстык наркы келечектеги мезгилде ишкана көрө турган экономикалык пайда формасында орду толтурулаарын болжолдойт. Эгер активдин баланстык наркы анын салык базасынан ашса, салык салынуучу экономикалык пайдалардын суммасы салык максатында алып салууга мүмкүн болгон суммадан ашат. Ушул айырма салык салынуучу убактылуу айырманы билдирет, ал эми пайда болуучу пайда салыгын төлөө боюнча милдеттенме – кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин билдирет. Ишкана кантип активдин баланстык наркынын ордун толтурганына карата салык салынуучу убактылуу айырма калыбына келет жана ишкана салык салынуучу пайданы көрөт. Бул ишкана салык төлөмдөрү формасында экономикалык пайдалардын чыгып кетүү ыктымалдыгын жаратат. Ошентип ушул стандарт 15 жана 39-пункттарда каралган артыкчылыктарды эске алуу менен бардык кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин таанууну талап кылат.

Мисал
150 баштапкы наркы менен актив 100 баланстык наркка ээ. Салык максатында топтолгон амортизация 90ду түзөт, ал эми салыктын колдонулуучу ставкасы - 25%. *Активдин салык базасы 60ка барабар (90 өлчөмүндө топтолгон салык амортизациясын алып салгандан кийин баштапкы нарк 150 өлчөмүндө). 100 баланстык нарктын ордун толтуруу үчүн ишкана 100 салык салынуучу киреше алышы керек, бирок ошол эле учурда ал 60 өлчөмүндө гана салык амортизациясын алып сала алат. Натыйжада, ишкана активдин баланстык наркынын ордун толтурууда 10 (40тан 25%) өлчөмүндө пайда салыгын төлөйт. 100 баланстык нарк менен 60 салык базасынын ортосундагы айырма 40 өлчөмүндөгү салык салынуучу убактылуу айырманы билдирет. Ошентип, ишкана активдин баланстык наркынын ордун толтурууда төлөй турган пайда салыгын билдирген 10 (40тан 25%) өлчөмүндөгү кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин тааныйт.*

17 Кээде убактылуу айырмалар бир мезгилде бухгалтердик эсеп пайдасына, ал эми башка мезгилде салык салынуучу пайдага кирешени же чыгашаны киргизүүдө пайда болот. Мындай убактылуу айырмаларды көбүнчө мезгилдик айырмалар деп аташат. Салык салынуучу убактылуу айырмаларды билдирген, натыйжада кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин пайда болушуна алып келген ушундай убактылуу айырмалардын мисалдары төмөндө келтирилди:

(a) Пайыздык киреше убакытка пропорционалдуу бухгалтердик эсеп пайдасына киргизилет, бирок айрым юрисдикцияларда акча каражаттарын алууда салык салынуучу пайдага киргизилиши мүмкүн. Ушундай киреше боюнча финансылык абал жөнүндө отчетто таанылган бардык дебитордук карыздын салык базасы нөл болуп саналат, анткени кирешелер акча каражаттарын алганга чейин салык салынуучу пайдага таасир бербейт.

(b) Салык салынуучу пайданы (салык зыянын) аныктоодо пайдаланылуучу амортизация бухгалтердик эсеп пайдасын аныктоодо пайдаланылуучу амортизациядан айырмаланат. Убактылуу айырма активдин баланстык наркы менен анын салык базасынын ортосундагы айырманы билдирет, ал учурдагы жана мурунку мезгилдерде салык салынуучу пайданы аныктоодо салык органдары уруксат берген, ушул активге тийиштүү бардык алып салууларды эске алуу менен активдин баштапкы наркына барабар болот. Салык салынуучу убактылуу айырма тездетилген салык амортизациясында пайда болот, ошондой эле кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин пайда болушуна алып келет (эгер салык

амортизациясы бухгалтердик амортизациядан жай болсо, анда чегерилүүчү убактылуу айырма жана тийиштүү кийинкиге калтырылган салык активи пайда болот).

(c) Иштеп чыгуу чыгымдары бухгалтердик эсеп пайдасын аныктоодо келечектеги мезгилдерде капиталдаштырылышы жана амортизацияланышы мүмкүн, бирок алардын пайда болуу мезгилинде салык салынуучу пайданы аныктоодо алар алып салынат. Мындай иштеп чыгуу чыгымдары нөлдүк салык базасына ээ, анткени алар салык салынуучу пайдадан буга чейин эле алып салынган. Убактылуу айырма иштеп чыгуу чыгымдарынын баланстык наркы менен алардын нөлдүк салык базасынын ортосундагы айырманы билдирет.

18 Ошондой эле убактылуу айырмалар төмөнкүдө пайда болот:

(a) бизнести бириктирүүдө идентификацияланган сатып алынган активдер жана кабыл алынган милдеттенмелер «Бизнестерди бириктирүү» ФОЭС (IFRS) 3кө ылайык алардын адилет наркы боюнча таанылат, бирок салык максаттарында эквиваленттүү оңдоп-түзөө жүргүзүлбөйт (19-пунктту караңыз);

(b) салык максаттарында активдер эквиваленттүү оңдоп-түзөөсүз кайталап бааланат (20-пунктту караңыз);

(c) бизнести бириктирүүдө гудвил пайда болот (21-пунктту караңыз);

(d) мисалы, эгер ишкана активдер менен байланышкан, салык салынбаган мамлекеттик субсидиялардан пайда көрсө, активдин же милдеттенменин салык базасы баштапкы таанууда алардын баштапкы баланстык наркынан айырмаланат (22 жана 33-пункттарды караңыз); же

(e) туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестициялардын же биргелешкен ишкердикке катышуу үлүштөрүнүн баланстык наркы инвестициялардын же катышуу үлүштөрүнүн салык базасынан айырмаланып турат (38 – 45-пункттарды караңыз).

Бизнести бириктирүү

19 Бизнести бириктирүүдө сатып алынган жана кабыл алынган, идентификацияланган активдер же милдеттенмелер айрым өзгөчө учурларда сатып алуу күнүнө карата алардын адилет наркы боюнча таанылат. Эгер бизнести бириктирүү идентификацияланган сатып алынган активдердин жана кабыл алынган милдеттенмелердин салык базасына таасир тийгизбесе же башкача таасир тийгизсе, убактылуу айырмалар пайда болот. Мисалы, активдин баланстык наркы адилет наркына чейин көбөйсө, бирок ошол эле учурда активдин салык базасы мурунку ээси үчүн баштапкы наркына барабар боюнча калса, кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин пайда болушуна алып келген салык салынуучу убактылуу айырма пайда болот. Пайда болгон, кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси гудвилге таасир берет (66-пунктту караңыз).

Адилет нарк боюнча эсепке алынуучу активдер

20 ФОЭС адилет нарк боюнча белгилүү бир активдерди эсепке алууну же аларды кайталап баалоону жүргүзүүгө уруксат берет же талап кылат (мисалы, *«Негизги каражаттар»* ФОЭС (IAS) 16ны, *«Материалдык эмес активдер»* ФОЭС (IAS) 38ди, «Инвестициялык кыймылсыз мүлк» ФОЭС (IAS) 40ты жана *«Финансылык инструменттер»* ФОЭС (IFRS) 9ду жана *"Ижара"* ФОЭС (IFRS) 16ны караңыз). Айрым юрисдикцияларда адилет нарк боюнча активди кайталап баалоо же башка кайра эсептөө учурдагы мезгил үчүн салык салынуучу пайдага (салык зыянына) таасир тийгизет. Натыйжада активдин салык базасы оңдоп-түзөлөт жана убактылуу айырма пайда болбойт. Башка юрисдикцияларда активди кайталап баалоо же кайра эсептөө, кайталап баалоо же кайра эсептөө жүргүзүлгөн мезгилдеги салык салынуучу пайдага таасир бербейт, натыйжада активдин салык базасы

ондоп-түзөтүлбөйт. Ошентсе да, баланстык нарктын ордун толтуруу келечекте ишканага экономикалык пайданын салык салынуучу агымын алып келет, ал эми салык максаттарында чегериле турган сумма ушул экономикалык пайдалардын суммасынан айырмаланып турат. Кайталап бааланган активдин баланстык наркы менен анын салык базасынын ортосундагы айырма убактылуу айырманы билдирет жана кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин же активдин пайда болушуна алып келет. Бул туура болот, ал тургай эгер:

(a) ишкана активдин чыгып калышын пландабаса; мындай учурларда активдин кайталап бааланган баланстык наркы пайдалануу аркылуу орду толтурулат жана бул келечектеги мезгилдерде салык максаттары үчүн амортизациядан ашык салык салынуучу кирешени түзөт; же

(b) активдин чыгып калышынан түшкөн каражаттар ушундай активдерге инвестицияланган учурда, капиталдын наркынын өсүшүнө салык кийинкиге калтырылат; мындай учурларда салык акыры ушундай активдерди сатуу же пайдалануу учурунда төлөнөт.

Гудвил

21 Бизнести бириктирүүдө пайда болуучу гудвил (a) пунктчасынын (b) пунктчасынан ашкан суммасы катарында бааланат, ал:

(a) төмөнкүлөрдүн жыйындысы:

(i) ФОЭС (IFRS) 3кө ылайык баалануучу, адатта сатып алуу күнүнө карата адилет наркты аныктоону талап кылган берилген сыйакынын;

(ii) ФОЭС (IFRS) 3кө ылайык таанылган, сатып алынган ишканада катышуусунун контролдонбоочу ар кандай үлүшүнүн суммасынын; жана

(iii) бизнести этап-этабы менен бириктирүүдө сатып алуу күнүнө карата сатып алуучунун сатып алынган ишканада мурда болгон үлүшүнүн адилет наркынын.

(b) ФОЭС (IFRS) 3кө ылайык баалануучу, сатып алуу күнүнө карата идентификацияланган сатып алынуучу активдердин жана кабыл алынуучу милдеттенмелердин таза суммалары.

Көпчүлүк салык органдары салык салынуучу пайданы аныктоодо алып салынуучу чыгашалардан улам гудвилдин баланстык наркын төмөндөтүүгө уруксат беришпейт. Андан тышкары, ушундай юрисдикцияларда туунду ишканаларга өзүнүн негизги бизнесин сатууда гудвилдин наркы көбүнчө салык максаттарында алып салынбайт. Мындай юрисдикцияларда гудвил нөлдүк салык базасына ээ. Гудвилдин баланстык наркы менен анын нөлдүк салык базасынын ортосундагы бардык айырма салык салынуучу убактылуу айырманы билдирет. Ошентсе да, ушул стандарт мында пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таанууга уруксат бербейт, анткени гудвил калдык сумма катарында бааланат, ал эми кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таануу гудвилдин баланстык наркын көбөйтүүгө алып келмек.

21A Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин кийинки азайтуулары милдеттенме гудвилди баштапкы таанууга байланыштуу пайда болгондуктан ошондой эле гудвилди баштапкы таануудан пайда болгон катарында каралат жана тиешелүү түрдө 15(a)-пунктуна ылайык таанылбайт. Мисалы, эгер бизнести бириктирүүдө сатып алынган гудвил 100 а.б. барабар наркка, бирок нөлдүк салык базасына ээ, 15(a)-пункту ишканага пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таанууга тыюу салат. Эгер ишкана аягында ушул гудвилге тийиштүү, нарктын түшүшүнөн 20 а.б. өлчөмүндөгү зыянды таныса, гудвилге тийиштүү салык салынуучу убактылуу айырманын суммасы, таанылбаган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин көлөмү тийиштүү азайганда 100 а.бдан

© ФОЭС Фонду

80 а.бга чейин кыскарат. Бул таанылбаган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин көлөмүнүн азайышы дагы баштапкы таанууга тийиштүү гудвил катарында каралат, натыйжада 15(а)-пунктуна ылайык аны таанууга болбойт.

21B Ошентсе да, гудвилге тийиштүү салык салынуучу убактылуу айырмалар боюнча кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери алардын гудвилди баштапкы таануу менен байланышпаган өлчөмдө таанылат. Мисалы, эгер бизнести бириктирүүдө сатып алынган гудвил сатып алынган жылдан тартып салык максаттарында бир жылда 20 пайыз ставкасы боюнча алынуучу 100 а.б. өлчөмүндөгү баштапкы наркка ээ болсо, гудвилдин салык базасы баштапкы таанууда 100 а.бны жана сатып алган жылдын аягына карата абал боюнча 80 а.бны түзөт. Эгер сатып алган жылдын аягында гудвилдин баланстык наркы өзгөрбөсө жана 100 а.б. түзсө, ушул жылдын аягында 20 а.б. өлчөмүндөгү салык салынуучу убактылуу айырма пайда болот. Ушул салык салынуучу убактылуу айырма гудвилди баштапкы таанууга тийиштүү болбогондуктан, пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси таанылууга тийиш.

Активди же милдеттенмени баштапкы таануу

22 Активди же милдеттенмени баштапкы таанууда убактылуу айырма пайда болушу мүмкүн, мисалы, эгер активдин өздүк наркынын бир бөлүгү же толугу менен салык максаттарында алынбаса. Ушундай убактылуу айырманы эсепке алуу методу активди же милдеттенмени баштапкы таанууга алып келген операциялардын мүнөзүнө көз каранды:

(a) бизнести бириктирүүдө ишкана бардык кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин же активдерди тааныйт жана бул гудвилдин суммасына же ал тааныган, пайдалуу баа боюнча сатып алуудан түшкөн пайдага таасир берет (19-пунктту караңыз);

(b) эгер операция же бухгалтердик эсеп пайдасына же салык салынуучу пайдага таасир тийгизсе, ишкана бардык кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин же активдерин тааныйт, ошондой эле ушуга байланыштуу пайда болгон, пайданын жана зыяндын курамында кийинкиге калтырылган салык боюнча ушул чыгашаны (кирешени) тааныйт (59-пунктту караңыз);

(c) эгер операция бизнести бириктирүү болуп саналбаса жана же бухгалтердик эсеп пайдасына же салык салынуучу пайдага таасир тийгизбесе, 15 жана 24-пункттарда каралган бошотуу болбогондо, ишкана пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин же активдерди таанышы жана активдердин же милдеттенмелердин баланстык наркын ошол суммага оңдоп-түзөөнү аткарышы керек болот. Мындай оңдоп-түзөөлөр финансылык отчеттуулукту анчалык ачык эмес кылат. Ошондуктан, ушул стандарт ишканага баштапкы таанууда дагы, кийин дагы пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин же активдерди таанууга уруксат бербейт (төмөндө келтирилген мисалды караңыз). Андан тышкары, ишкана активдердин амортизациясына карата таанылбаган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелериндеги же активдердеги кийинки өзгөртүүлөрдү тааныбайт.

22(с)-пунктун сүрөттөгөн мисал
Ишкана 1000 өздүк наркы менен активди беш жыл түзгөн анын пайдалуу кызмат мөөнөтүнүн ичинде пайдаланууну жана андан кийин нөл жоюу наркы менен чыгарууну пландайт. Салыктын ставкасы 40%ды түзөт. Активдин амортизациясы салык максаттарында алынууга тийиш эмес. Чыгып калууда капиталдын наркынын бардык өсүшүнө салык салынбайт, ал эми бардык капиталдык зыян чегерилбейт. *Активдин баланстык наркынын ордун толтурууга жараша ишкана 1000 өлчөмүндө салык салынуучу киреше алат жана 400 өлчөмүндө салык төлөйт. Ишкана 400 өлчөмүндөгү пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин тааныбайт, анткени ал активди баштапкы тааныудан пайда болот.* *Кийинки жылы активдин баланстык наркы 800дү түзөт. 800 өлчөмүндө салык салынуучу киреше алууда ишкана 320 өлчөмүндө салык төлөйт. Ишкана 320 өлчөмүндө пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин тааныбайт, анткени ал активди баштапкы тааныудан пайда болот.*

23 *«Финансылык инструменттер: маалымат берүү»* ФОЭС (IAS) 32ге ылайык татаал финансылык инструменттин (мисалы конвертацияланган облигациялардын) эмитенти инструменттин карыз компонентин милдеттенме катарында, ал эми үлүш компонентин капитал катарында классификациялайт. Айрым юрисдикцияларда карыз компонентинин салык базасы баштапкы таанууда карыз жана үлүш компоненттеринин суммасынын алгачкы баланстык наркына барабар болот. Жыйынтыгында пайда болгон салык салынуучу убактылуу айырма үлүш компонентин карыз компонентинен өзүнчө баштапкы таанууда пайда болот. Натыйжада, 15(b)-пунктунда каралган өзгөчө учур колдонулбайт. Демек, ишкана пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таанайт. 61А-пунктуна ылайык кийинкиге калтырылган салык үлүш компонентинин баланстык наркына түздөн-түз тиешелүү. 58-пунктка ылайык кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесиндеги кийинки өзгөртүүлөр пайдалар жана зыяндар жөнүндө отчетто кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгаша (киреше) катарында таанылат.

Чегерилүүчү убактылуу айырмалар

24 Эгер кийинкиге калтырылган салык активи төмөнкүдөй операцияда активди же милдеттенмени баштапкы таануудан пайда болбосо, кийинкиге калтырылган салык активи бардык алынган убактылуу айырмаларга карата чегерилүүчү убактылуу айырманы эсептөөгө мүмкүн болгон салык салынуучу пайданы алуу ыктымал болгон деңгээлде таанылууга тийиш:

(a) бизнести бириктирүү болуп саналбаган;

(b) операция жүргүзүлгөн учурга карата бухгалтердик эсеп пайдасына да, салык салынуучу пайдага (салык зыянына) да таасир бербеген.

Бирок, туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга инвестиция салуу, ошондой эле биргелешкен ишкердикке катышуу үлүшү менен байланышкан чегерилүүчү убактылуу айырмаларга карата кийинкиге калтырылган салык активи 44-пунктка ылайык таанылат.

25 Милдеттенмени таануу фактысынын өзү анын баланстык наркы келечектеги мезгилде экономикалык пайдаларды өзүнө камтыган ресурстардын ишканадан чыгуусу аркылуу төлөнөт. Ресурстар ишканадан чыгарылганда алардын суммалары, жарым-жартылай же толугу менен, милдеттенме таанылган мезгилге караганда кийинки мезгилдеги салык салынуучу пайданы аныктоодо чегерилиши мүмкүн. Мындай учурларда милдеттенменин баланстык наркы менен анын салык базасынын ортосунда убактылуу айырма болот. Натыйжада, кийинкиге калтырылган салык активи салык салынуучу пайданы аныктоодо милдеттенменин тийиштүү бөлүгүн алууга мүмкүн болгондо, келечектеги мезгилдерде орду толтурула турган пайда салыгына карата пайда болот. Ушундай эле, эгер активдин баланстык наркы анын салык базасынан аз болсо, айырма келечектеги мезгилдерде ордун толтурууга мүмкүн болгон пайда салыгына карата кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келет.

Мисал
Ишкана кепилденген оңдоо иштерине чегерилген чыгымдар боюнча 100 өлчөмүндөгү милдеттенмени таанайт. Продукцияга болгон кепилдиктер боюнча ушул чыгымдар ишкана талаптарды төлөгөнгө чейин салык максаттарында алынбайт. Салыктын ставкасы 25%ды түзөт *Милдеттенменин салык базасы нөлгө барабар (100 баланстык нарк минус келечектеги мезгилдерде ушундай милдеттенмеге карата салык максаттарында алынуучу сумма). Милдеттенмени анын баланстык наркы боюнча төлөөдө ишкана өзүнүн келечектеги салык салынуучу пайдасын 100гө азайтат, натыйжада өзүнүн келечектеги салык төлөмдөрүн 25ке (110дөн 25%га) азайтат. 100 баланстык нарк менен нөлдүк салык базасынын ортосундагы айырма 100 өлчөмүндө чегерилүүчү убактылуу айырманы билдирет. Тиешелүү түрдө, ишкана келечектеги мезгилдерде салыктык төлөмдөрдү азайтуудан пайда көрүү үчүн жетиштүү салык салынуучу пайда көрүү ыктымалдыгы болгон шартта 25 өлчөмүндөгү (100дөн 25%) кийинкиге*

Мисал
калтырылган салык активин таанийт.

26 Кийинкиге калтырылган салык активдеринин пайда болушуна алып келүүчү чегерилүүчү убактылуу айырмалардын мисалдары төмөндө келтирилди:

(a) Пенсиялык төлөмдөргө жумшалган чыгымдар кызматкердин кызмат көрсөтүүсүнө жараша бухгалтердик эсеп пайдасын аныктоодо чегерилет, бирок ишкана төгүмдөрдү пенсиялык фондго которгондо же болбосо кызматкерлерге пенсияны төлөгөндө салык салынуучу пайданы аныктоодо алып салынууга тийиш. Милдеттенменин баланстык наркы менен анын салык базасынын ортосунда убактылуу айырма бар. Милдеттенменин салык базасы адатта нөлгө барабар. Мындай чегерилүүчү убактылуу айырма кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келет, анткени ишкана төгүмдөрдү которууда же пенсияларды төлөөдө салык салынуучу пайдадан алып салуу формасында экономикалык пайда көрөт.

(b) изилдөөлөргө кеткен чыгымдар алар пайда болгон мезгилде бухгалтердик эсеп пайдасын аныктоодо чыгашалар катарында таанылат, бирок салык салынуучу пайданы (салык зыянын) аныктоодо аларды алууга кийинки мезгилде гана уруксат берилиши мүмкүн. Салык органдары келечектеги мезгилдерде алууга мүмкүндүк берген сумманы билдирген, изилдөөлөргө кеткен чыгымдардын салык базасы менен нөлдүк баланстык нарктын ортосундагы айырма кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келген чегерилүүчү убактылуу айырма болуп саналат.

(c) Айрым учурларды кошпогондо, бизнести бириктирүүдө сатып алынган жана кабыл алынган идентификацияланган активдер жана милдеттенмелер сатып алынган күнүнө карата алардын адилет наркы боюнча таанылат. Эгер кабыл алынган милдеттенме сатып алынган күнүнө карата таанылса, бирок ошол эле учурда тийиштүү чыгымдар салык салынуучу пайданы аныктоодо кийинки мезгилде гана алынууга тийиш болсо, кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келген чегерилүүчү убактылуу айырма пайда болот. Ошондой эле кийинкиге калтырылган салык активи, идентификацияланган сатып алынган активдин адилет наркы анын салык базасынан аз болгондо, пайда болот. Ушул учурда дагы жана башка учурда дагы пайда болгон кийинкиге калтырылган салык активи гудвилге таасир берет (66-пунктту караңыз), жана

(d) Айрым активдер адилет наркы боюнча эске алынышы же салык максаттарында эквиваленттүү оңдоп-түзөөсүз кайталап бааланышы мүмкүн (20-пунктту караңыз). Чегерилүүчү убактылуу айырма, эгер активдин салык базасы анын баланстык наркынан ашса пайда болот.

26(d)-пунктун сүрөттөгөн мисал
2-жылдын аягында чегерилүүчү убактылуу айырманы аныктоо: А ишканасы 1-жылдын башында 1000 а.б. номиналдык наркы менен карыздык инструментти 1000 а.б. сатып алат, ал 5 жылдан кийин төлөө мөөнөтү келгенде ар бир жылдын аягында 2% пайыздык ставка менен төлөнүшү керек. Натыйжалуу пайыздык ставка - 2%. Карыздык инструмент адилет нарк боюнча бааланат. 2-жылдын аягында карыздык инструменттин адилет наркы рыноктук пайыздык ставкалардын 5%га чейин жогорулашынын натыйжасында 918 а.б. чейин төмөндөдү. А ишканасы, эгер ал карыздык инструментти кармап турууну улантса, келишимде каралган бардык акча агымдарын алышы мүмкүн. Карыздык инструмент боюнча бардык пайдалар (зыяндар) сатылган учурда гана салык салынууга (алып салынууга) тийиш. Карыздык инструментти сатуудан же төлөөдөн алынган пайда (зыян) салык салуу максаттарында карыздык инструменттин алынган суммасы менен баштапкы наркынын ортосундагы айырма катарында эсептелет.

26(d)-пунктун сүрөттөгөн мисал
Тиешелүү түрдө, карыздык инструменттин салык базасы болуп анын баштапкы наркы саналат. *А ишканасынын финансылык абалы жөнүндө отчетто карыздык инструменттин 918 а.б. өлчөмүндөгү баланстык наркы менен 1000 а.б. өлчөмүндөгү анын салык базасынын ортосундагы айырма, А ишканасы карыздык инструменттин баланстык наркын сатуу же пайдалануу аркылуу ордун толтурууну күткөнүнө карабастан, башкача айтканда аны кармоо менен жана келишимде каралган акча каражаттарынын агымдарын же алардын комбинациясын алуу менен, 2-жылдын аягында 82 а.б. өлчөмүндө чегерилүүчү убактылуу айырманын пайда болушуна алып келет (20 жана 26(d)-пункттарын караңыз).* *Бул төмөндөгүлөр менен байланышкан, чегерилүүчү убактылуу айырма – бул финансылык абал жөнүндө отчетто активдин же милдеттенменин баланстык наркы менен анын салык базасынын ортосундагы айырмалар, алар активдин же милдеттенменин баланстык наркынын орду толтурулганда же төлөнгөндө, келечектеги мезгилде салык салынуучу пайданы (салык зыянын) аныктоодо алынууга тийиш болгон суммаларга алып келет (5-пунктту караңыз). А ишканасы сатууда же төлөө мөөнөтү келгенде, салык салынуучу пайданы (салык зыянын) аныктоодо 1000 а.б. өлчөмүндөгү активдин салык базасына эквиваленттүү алып салууга ээ болот.*

27 Чегерилүүчү убактылуу айырмаларды калыбына келтирүү келечектеги мезгилдерде салык салынуучу пайданы аныктоодо алып салууларга алып келет. Ошентсе да ишкана жетиштүү салык салынуучу пайда алган учурда гана салык төлөмдөрүн азайтуу формасында экономикалык пайда алат, ага карата алып салууларды чегерүүгө болот. Тиешелүү түрдө, ишкана, эгер чегерилүүчү убактылуу айырмаларды пайдаланууга болгон салык салынуучу пайданы алуу мүмкүн болгондо гана кийинкиге калтырылган салык активдерин таанышт.

27A Ишкана чегерилүүчү убактылуу айырманы каршы коюу менен чегере ала турган салык салынуучу пайданын болушун баалаган учурда ал салык мыйзамдары ушундай чегерилүүчү убактылуу айырманы калыбына келтирүү учурунда ал чегерүүнү каршы кое ала турган салык салынуучу пайданын булактарын чектей тургандыгын же жоктугун эске алат. Эгерде салык мыйзамдары мындай чектөөлөрдү карабаса, уюм чегерилүүчү убактылуу айырманы бардык башка чегерилүүчү убактылуу айырмалар менен бирге баалайт. Бирок, эгерде мыйзамдар зыяндарды чегерүүнү белгилүү бир түрдөгү киреседен алып салуу менен чектесе, чегерилүүчү убактылуу айырма белгилүү бир түрдөгү башка чегерилүүчү убактылуу айырмалар менен бирге гана бааланат.

28 Чегерилүүчү убактылуу айырмаларды пайдаланууга болгон салык салынуучу пайданы алуу ыктымалдыгы бир эле салык органына жана бир эле салык төлөөчү ишканага тийиштүү жетиштүү салык салынуучу убактылуу айырмалар болгондо болот, алар, күтүлгөндөй, төмөнкү мезгилдерде калыбына келтирилет:

(a) чегерилүүчү убактылуу айырманы калыбына келтирүү күтүлгөн мезгилдерде; же

(b) кийинкиге калтырылган салык активинен пайда болгон салык зыяны мурунку же кийинки мезгилдерден которулушу мүмкүн болгон мезгилдерде.

Мындай кырдаалдарда кийинкиге калтырылган салык активи чегерилүүчү убактылуу айырма пайда болгон мезгилде таанылат.

29 Бир эле салык органына жана бир эле салык төлөөчү ишканага тийиштүү жетиштүү салык салынуучу убактылуу айырмалар болбогондо, кийинкиге калтырылган салык активи төмөнкүдөй деңгээлде таанылат:

(a) ишкананын чегерилүүчү убактылуу айырма калыбына келтирилген мезгилде (же кийинкиге калтырылган салык активинен пайда болгон салык зыяны мурунку же кийинки мезгилдерден которулган мезгилдерде) бир эле салык органына жана бир эле салык төлөөчү ишканага тийиштүү жетиштүү салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы бар. Келечектеги мезгилдерде жетиштүү салык салынуучу пайданы алуу перспективаларын баалоодо ишкана:

(i) чегерилүүчү убактылуу айырмаларды келечектеги салык салынуучу пайда менен салыштырат, ал ушул чегерилүүчү убактылуу айырмалардын калыбына келтирилиши менен шартталган салыктык алып салууларды жокко чыгарат. Мындай салыштыруу келечектеги салык салынуучу пайда ушул чегерилүүчү убактылуу айырмаларды калыбына келтирүү менен шартталган суммаларды ишкана алып салышы үчүн жетиштүү болгон даражаны көрсөтөт; жана

(ii) чегерилүүчү убактылуу айырмалардан пайда болгон салык салынуучу сумманы эске албайт, алардын пайда болушу келечектеги мезгилдерде күтүлөт, анткени ушул чегерилүүчү убактылу айырмалардан пайда болгон, кийинкиге калтырылган салык активи өзү өзүн пайдалануу үчүн келечектеги салык салынуучу пайданын болушун талап кылат; же

(b) ишкана тийиштүү мезгилдерде салык салынуучу пайда алууну камсыздаган салыктык пландаштыруу мүмкүнчүлүгүнө ээ.

29A Келечектеги салык салынуучу ыктымал пайданы баалоо ишкананын аны алуу ыктымалдыгына жетиштүү күбөлөр болгондо, алардын баланстык наркынан ашкан суммада ишкананын айрым активдерин калыбына келтирүүнү карашы мүмкүн. Мисалы, ишкана актив адилет наркы боюнча бааланып жаткан учурда, ишкана тарабынан активди анын баланстык наркынан ашкан суммада калыбына келтирүү ыктымалдуу болуп саналары жөнүндө тыянак үчүн жетиштүү күбөлөр болушун талдап чыгууга тийиш. Бул, мисалы, ишкана бекитилген ставкасы менен карыздык инструментти кармап турууну жана келишимде каралган акча каражаттарынын агымын алууну болжолдогон учурда орун алышы мүмкүн.

30 Салыктык пландаштыруу мүмкүнчүлүгү белгилүү бир мезгилде салык салынуучу пайданы мөөнөт бүткөнгө чейин түзүү же көбөйтүү үчүн ишкана тарабынан көрүлүшү мүмкүн болгон иш-аракеттерди билдирет, ал мөөнөттүн ичинде салык зыяндарын же салык кредиттерин кийинки мезгилдерге которууга уруксат берилет. Мисалы, айрым юрисдикцияларда салык салынуучу пайданы түзүү же көбөйтүү төмөнкүлөрдүн эсебинен жүргүзүлөт:

(a) пайыздык кирешелерге салык салуунун эки вариантынын бирин тандоонун: же алынган сумманын негизинде же алына турган сумманын негизинде;

(b) салык салынуучу пайдадан тигил же бул чегерүүлөрдү алууну кийинкиге калтыруунун;

(c) наркы көбөйгөн, бирок нарктын ушундай жогорулашын чагылдыруу максатында салык базасын оңдоп-түзөө жүргүзүлбөгөн активдерди сатуунун (мүмкүн, кайра артка ижаралоо менен);

(d) салык салынуучу кирешелерди түзгөн башка инвестицияларды сатып алуу максатында салык салынбаган кирешелерди жараткан активдерди сатуунун (мисалы, айрым юрисдикцияларда мамлекеттик баалуу кагаздар ушундай болуп саналат).

Эгерде салыктык пландаштыруу механизмдерин колдонуу салык салынуучу пайданы кийинки мезгилден мурунку мезгилге өткөрүүгө алып келсе, салык зыянын же салык кредитин пайдалануу баары бир келечектеги убактылуу айырмалардан айырмаланган булактардан келечекте салык салынуучу пайда алууга көз каранды болот.

31 Эгерде мурунку мезгилдерде ишкана зыян тартып калса, ишкана 35 жана 36-пункттарда баяндалган принциптерди жетекчиликке алышы керек.

32 [Алып салынган]

© ФОЭС Фонду

Гудвил

32A Эгер бизнести бириктирүүдө пайда болгон гудвилдин балансттык наркы анын салык базасынан аз болсо, ушул айырма кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келет. Гудвилди баштапкы таанууда пайда болгон, кийинкиге калтырылган салык активи чегерилүүчү убактылуу айырманы ишке ашырууга болгон салык салынуучу пайда алуу мүмкүндүгү болгон деңгээлде бизнести бириктирүүнү эсепке алуу алкагында таанылууга тийиш.

Активди же милдеттенмени баштапкы таануу

33 Активди баштапкы таанууда кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болуу учурларынын бири болуп салык салынбаган мамлекеттик субсидия активдин балансттык наркын эсептөөдө алынган, бирок салык максаттарында активдин амортизацияланууучу наркынан (башкача айтканда анын салык базасынан) алынбаган кырдаал саналат. Активдин балансттык наркы анын салык базасынан аз, бул чегерилүүчү убактылуу айырманын пайда болушуна алып келет. Ошондой эле мамлекеттик субсидиялар отчетто кийинкиге калтырылган киреше катарында көрсөтүлүшү мүмкүн, мындай учурда кийинкиге калтырылган киреше менен анын нөлдүк салык базасынын ортосундагы айырма чегерилүүчү убактылуу айырма болуп саналат. Ишкана кандай көрсөтүү ыкмасын тандабасын, ал 22-пунктта аталган себептер боюнча пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык активин таанызбайт.

Пайдаланылбаган салык зыяндары жана пайдаланылбаган салык кредиттери

34 Кийинкиге калтырылган салык активи келечектеги мезгилдерге которулган пайдаланылбаган салык зыяндарына жана пайдаланылбаган салык кредиттерине карата пайдаланылбаган салык зыяндарын жана пайдаланылбаган салык кредиттерин ишке ашырууга болгон келечекте салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы болгондой деңгээлде таанылууга тийиш.

35 Пайдаланылбаган салык зыяндарын жана пайдаланылбаган салык кредиттерин келечектеги мезгилдерге которуудан пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык активдерин таануу критерийлери чегерилүүчү убактылуу айырмалардан пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык активдерин таануу критерийлери менен окшош. Ошентсе да, пайдаланылбаган салык зыяндарынын болушу келечекте салык салынуучу пайда болбой калышы мүмкүндүгүнө карата негизги далил болуп саналат. Тиешелүү түрдө, эгер мурунку мезгилдерде ишкана зыянга учураса, ал пайдаланылбаган салык зыяндарынан же салык кредиттеринен пайда болгон кийинкиге калтырылган салык активин ишканада жетиштүү салык салынуучу убактылуу айырма болгон же ишкана пайдаланылбаган салык зыяндарын же пайдаланылбаган салык кредиттерин ишке ашыра алган жетиштүү салык салынуучу пайда алууга башка ишенимдүү далилдер болгон деңгээлде гана таанызйт. Мындай жагдайларда 82-пункт кийинкиге калтырылган салык активинин суммасы жана ал таанылган маалыматтардын мүнөзү жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтүүнү талап кылат.

36 Салык салынуучу пайда алуу ыктымалдуулугун баалоодо, анын эсебинен пайдаланылбаган салык зыяндарын же пайдаланылбаган салык кредиттерин ишке ашырууга болот, ишкана төмөнкү критерийлердин аткарылышын талдайт:

(a) ишканада пайдаланылбаган салык зыяндарын же пайдаланылбаган салык кредиттерин аларды колдонуу мөөнөтү бүткөнгө чейин ишке ашыруу мүмкүн болгон, салык салынуучу суммалардын пайда болушуна алып келген, бир эле салык органына же бир эле салык төлөөчү ишканага тийиштүү жетиштүү салык салынуучу убактылуу айырмалар барбы;

© ФОЭС Фонду

(b) пайдаланылбаган салык зыяндарынын же пайдаланылбаган салык кредиттеринин колдонуу мөөнөтү бүткөнгө чейин ишкананда салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы барбы;

(c) кайталанышынын ыктымалдыгы аз болгон идентификацияланган себептерге байланыштуу пайдаланылбаган салык зыяндары пайда болобу;

(d) ишкананын пайдаланылбаган салык зыяндарын же пайдаланылбаган салык кредиттерин ишке ашырууга болгон мезгилде салык салынуучу пайданын пайда болушуна алып келген салыктык пландоо мүмкүнчүлүгү барбы (30-пунктту караңыз).

Пайдаланылбаган салык зыяндарын же пайдаланылбаган салык кредиттерин ишке ашырууга мүмкүн болгон салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы болбогондой деңгээлде кийинкиге калтырылган салык активи таанылбайт.

Таанылбаган кийинкиге калтырылган салык активдерин кайра баалоо

37 Ар бир отчеттук мезгилдин аягында ишкана таанылбаган кийинкиге калтырылган салык активдерин кайра баалайт. Ишкана мурда таанылбаган кийинкиге калтырылган салык активин кийинкиге калтырылган салык активинин ордун толтурууга мүмкүндүк берген келечекте салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы пайда болгон деңгээлде тааныйт. Мисалы, сооданын шарттарын жакшыртуу, кийинкиге калтырылган салык активи 24 жана 34-пункттарда баяндалган таануу критерийлерин канааттандырышы үчүн ишкананын келечекте жетиштүү салык салынуучу пайданы түзүү ыктымалдыгын жогорулатат. Дагы бир мисал болуп ишкана кийинкиге калтырылган салык активин бизнести бириктирүү күнүнө карата же андан кийин кайталап баалаган кырдаал саналат (67 жана 68-пункттарды караңыз).

Туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестициялар жана биргелешкен ишкердикке катышуу үлүштөрү

38 Туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестициялардын же биргелешкен ишкердикке катышуу үлүштөрүнүн (туунду ишкананын, филиалдын, ассоциацияланган ишкананын же инвестиция объектисинин таза активдериндеги башкы ишкананын же инвестордун үлүшү, анын ичинде гудвилдин баланстык наркы) баланстык наркы инвестициялардын же катышуу үлүшүнүн салык базасынан (көбүнчө барабар өздүк наркынан) айырмаланып баштаганда убактылуу айырмалар пайда болот. Мындай айырмалар бир катар түрдүү кырдаалдарда пайда болушу мүмкүн, мисалы:

(a) туунду ишканалардын, филиалдардын, ассоциацияланган ишканалардын же биргелешкен ишкердиктин бөлүштүрүлбөгөн пайдасынын болушу;

(b) башкы ишкана жана туунду ишкана ар кайсы өлкөлөрдүн резиденттери болуп саналганда, валюталардын алмашуу курстарындагы өзгөрүүлөр;

(c) ассоциацияланган ишканага инвестициялардын баланстык наркынын алардын орду толтурулуучу наркына чейин азайышы.

Бириктирилген финансылык отчеттогу убактылуу айырма, эгер башкы ишкана өзүнүн айрым финансылык отчетунда ушул инвестицияларды баштапкы наркы же кайталап бааланган наркы боюнча эске алса, башкы ишкананын айрым отчетунда ушул инвестицияларга тийиштүү убактылуу айырмадан айырмаланышы мүмкүн.

39 Ишкана туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга инвестициялар же биргелешкен ишкердикке катышуу үлүштөрү менен

байланышкан бардык салык салынуучу убактылуу айырмаларга карата кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таанууга тийиш, буга анын төмөндө келтирилген эки шартты канааттандырган бөлүгү кирбейт:

(a) башкы ишкана, инвестор, биргелешкен ишкананын катышуучусу же биргелешкен операциянын катышуучусу убактылуу айырманы калыбына келтирүү мөөнөттөрүн контролдоого жөндөмдүү; жана

(b) жакынкы келечекте убактылуу айырма калыбына келбеши мүмкүн деген ыктымалдуулук бар.

40 Башкы ишкана туунду ишкананын дивиденддер боюнча саясатын контролдогондуктан, ал ушул инвестицияларга тийиштүү убактылуу айырмаларды (бөлүштүрүлбөгөн пайдадан эле эмес, финансылык отчетту башка валютада кайра эсептөөдөн келип чыккан айырмалардан пайда болгон убактылуу айырмаларды кошкондо) калыбына келтирүү мөөнөттөрүн контролдой алат. Андан тышкары көбүнчө убактылуу айырманы калыбына келтирүүдө төлөнө турган пайда салыгынын суммасын аныктоо дээрлик мүмкүн эмес. Тиешелүү түрдө, эгер башкы ишкана ушул пайда жакынкы келечекте бөлүштүрүлбөйт деп белгилесе, ал кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таанымайт. Ушундай эле ыкма филиалдарга салынган инвестицияларга да колдонулат.

41 Ишкананын акчалай эмес активдери жана милдеттенмелери колдонуудагы валютада бааланат (*«Валюталык курстардын өзгөрүүлөрүнүн таасири»* ФОЭС (IAS) 21ди караңыз). Эгер ишкананын салык салынуучу пайдасы же салык зыяндары (жана тиешелүү түрдө анын акчалай эмес активдеринин жана милдеттенмелеринин салык базасы) башка валютада аныкталса, валюталарды алмаштыруу курсундагы өзгөрүүлөр убактылуу айырмалардын пайда болушуна алып келет, бул кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин же (24-пунктка ылайык) активди таанууга алып келет. Пайда болгон кийинкиге калтырылган салык пайданын же зыяндын эсебинин дебети же кредити боюнча чагылдырылат (58-пунктту караңыз).

42 Ассоциацияланган ишканага инвестиция салган инвестор мындай ишкананы контролдобойт жана адатта анын дивиденддер боюнча саясатын аныктоо мүмкүнчүлүгүнө ээ эмес. Натыйжада, жакынкы келечекте ассоциацияланган ишкананын пайдасын бөлүштүрүүгө тыюу салган макулдашуу болбогондо, инвестор ассоциацияланган ишканага салган анын инвестицияларына тийиштүү салык салынуучу убактылуу айырмалардан пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин тааныйт. Айрым учурларда инвестор ассоциацияланган ишканага салган инвестициялардын баштапкы наркынын ордун толтурууда төлөнө турган салыктын суммасын аныктай албайт, бирок салыктын суммасы айрым минималдуу суммадан аз болбой тургандыгын белгилей алат. Мындай учурда кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси ушул суммада бааланат.

43 Биргелешкен ишкердиктин катышуучуларынын ортосундагы макулдашуу адатта пайданы бөлүштүрүүгө тийиштүү жана ушундай маселелерди чечүү үчүн бардык тараптардын же тараптар тобунун макулдугу талап кылынар/кылынбасын аныктайт. Эгер биргелешкен ишканынын катышуучусу же биргелешкен операциянын катышуучусу биргелешкен ишкердиктеги пайдадан өзүнүн үлүшүн бөлүштүрүү мөөнөтүн контролдой алса жана жакынкы келечекте анын пайдадагы үлүшү бөлүштүрүлбөй турган болсо, кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси таанылбайт.

44 Ишкана туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга инвестициялардан, ошондой эле биргелешкен ишкердикке катышуу үлүшүнөн пайда болгон бардык чегерилүүчү убактылуу айырмаларга карата кийинкиге калтырылган салык активин төмөнкүлөрдүн болушу ыктымал болгон өлчөмдө жана ошол өлчөмдө гана таанууга тийиш:

(a) жакынкы келечекте убактылуу айырма калыбына келтирилет;

(b) салык салынуучу пайда келип чыгат, анын эсебинен убактылуу айырманы пайдаланууга болот.

45 Туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестицияларга, ошондой эле биргелешкен ишкердикке катышуу үлүштөрүнө тийиштүү чегерилүүчү убактылуу айырмалар бөлүгүндө кийинкиге калтырылган салык активин таануу жөнүндө чечим кабыл алууда ишкана 28-31-пункттарда баяндалган принциптерди жетекчиликке алат.

Баалоо

46 Учурдагы жана мурунку мезгилдер үчүн утурумдук салык милдеттенмелери (активдери) отчеттук мезгилдин аягына карата колдонулуучу же иш жүзүндө колдонулуп жаткан салык ставкасын (жана салык мыйзамдарын) пайдалануу менен салык органдарына төлөнөт (салык органдарынын эсебинен орду толтурулат) деп күтүлгөн суммада бааланат.

47 Кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери активди сатуу же милдеттенмени төлөө мезгилине карата колдонулуучу салык ставкасын пайдалануу менен баалоонууга тийиш, ошондой эле отчеттук мезгилдин аягында колдонулуучу же иш жүзүндө колдонулуп жаткан салык ставкасынын (жана салык мыйзамдарынын) негизинде аныкталат.

48 Учурдагы жана кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери адатта колдонулуп жаткан салык ставкасын (жана колдонулуп жаткан салык мыйзамдарын) пайдалануу менен бааланат. Бирок, айрым юрисдикцияларда мамлекеттик органдар тарабынан салык ставкасынын (жана салык мыйзамдарынын талаптарынын) жарыяланышы мындай жарыялоодон кийин бир нече айдан кийин гана расмий кабыл алынганына карабастан негизинен мыйзамдын кабыл алынышы мааниге ээ. Мындай учурларда салык активдери жана милдеттенмелери жарыяланган салык ставкасын (жана салык мыйзамдарынын талаптарын) пайдалануу менен бааланат.

49 Эгер түрдүү деңгээлдеги салык салынуучу пайдага түрдүү салык ставкалары колдонулса, кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери убактылуу айырмаларды калыбына келтирүү күтүлгөн мезгилдеги салык салынуучу пайдага (салык зыянына) колдонула турган орточо ставкаларды пайдалануу менен бааланат.

50 [Алып салынган]

51 Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин жана активдерин баалоо, ишкана отчеттук мезгилдин аягында ушул активдердин жана милдеттенмелердин баланстык наркынын ордун толтурууну же төлөөнү болжолдогон ыкмага карата пайда болушу мүмкүн болгон салыктык натыйжаларын чагылдырууга тийиш.

51A Айрым юрисдикцияларда ишкана активдин (милдеттенменин) баланстык наркынын ордун толтуруусунун (төлөөсүнүн) ыкмасы төмөнкү көрсөткүчтөрдүн бирине же экөөнө тең таасир бериши мүмкүн:

(a) ишкана активдин (милдеттенменин) баланстык наркынын ордун толтурууда (төлөөдө) колдонулуучу салык ставкасы; жана

(b) активдин (милдеттенменин) салык базасы.

Мындай учурларда ишкана ордун толтуруунун же төлөөнүн болжолдонгон ыкмасы менен макулдашылган салык ставкасын жана салык базасын пайдалануу менен кийинкиге калтырылган салык автивдерин жана кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин баалайт.

А мисалы

Негизги каражаттар объекти 100 өлчөмүндөгү баланстык наркка жана 60 өлчөмүндөгү салык базасына ээ. Объект сатылган учурда 20% салык ставкасы колдонулмак, ал эми башка кирешелерге 30% салык ставкасы колдонулмак.

Эгер ишкана объектти андан ары пайдаланбастан сатууну болжолдосо, 8 өлчөмүндөгү (40тан 20%) кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин же, эгер объектти сактоону жана аны пайдалануу аркылуу анын баланстык наркынын ордун толтурууну болжолдосо, 12 өлчөмүндөгү (40тан 30%) кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин тааныйт.

В мисалы

100 баштапкы наркы жана 80 баланстык наркы менен негизги каражаттар объекти 150 суммасына чейин кайталап бааланат. Салык максаттарында эквиваленттүү оңдоп-түзөө аткарылбайт. Салык максаттарында топтолгон амортизация 30ду түзөт, ал эми салыктын ставкасы - 30%. Эгер объект баштапкы наркынан жогорку баада сатылса, 30 өлчөмүндөгү топтолгон салык амортизациясы салык салынуучу кирешенин курамына киргизилет, бирок баштапкы наркынан жогорку, сатуудан алынган пайдага салык салынбайт.

Бул объекттин салык базасы 70ти түзөт жана 80 өлчөмүндөгү салык салынуучу убактылуу айырма орун алат. Эгер ишкана бул объектини пайдалануу аркылуу баланстык нарктын ордун толтуруп алууну болжолдоп жатса, ал 150 өлчөмүндөгү салык салынуучу пайданы камсыз кылууга тийиш, бирок мында ал 70 өлчөмүндө гана салык амортизациясын алып сала алат. Бул учурда кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси 24тү (30%дык ставка боюнча 80) түзөт. Эгер ишкана бул объектти токтоосуз 150гө сатуу аркылуу баланстык нарктын ордун толтуруп алууну болжолдосо, кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси төмөндөгүдөй түрдө эсептелет:

	Салык салынуучу убактылуу айырма	*Салык ставкасы*	*Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси*
Топтолгон салык амортизациясы	*30*	*30%*	*9*
Баштапкы нарктан ашкан келип түшүүлөр	*50*	*нөл*	*–*
Бардыгы	*80*		*9*

(эскертүү: 61А-пунктуна ылайык объектини кайталап баалоонун натыйжасында пайда болгон кошумча кийинкиге калтырылган салык башка жыйынды кирешенин курамында таанылат)

С мисалы

Баштапкы шарттар В мисалындагыдай, төмөнкүдөй айырмаланат, эгер объект баштапкы наркынан жогорку баада сатылса, топтолгон салык амортизациясы салык салынуучу пайдага (30%дык ставка боюнча салык салынуучу) киргизилет, ал эми сатуудан келип түшүүлөргө 110 өлчөмүндөгү баштапкы нарктын инфляциясын эске алуу менен оңдоп-түзөлгөн чегерүүдөн кийин 40%дык ставка боюнча салык салынат.

Эгер ишкана объектини пайдалануу аркылуу баланстык нарктын ордун толтурууну болжолдосо, ал 150 салык салынуучу пайда алышы керек, бирок ошол эле учурда ал 70 өлчөмүндө гана салык амортизациясын алып кое алат. Ушунун натыйжасында салык базасы 70ти түзөт, салык салынуучу убактылуу айырма 80 өлчөмүндө болот, ошондой эле кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси В мисалындагыдай 24 өлчөмүндө (80ден 30%) болот.

Эгер ишкана активди 150гө тез арада сатуу аркылуу баланстык нарктын ордун толтурууну болжолдосо, салык максаттары үчүн ал 110 өлчөмүндө индекстелген баштапкы наркын алып кое алат. 40 өлчөмүндө түшкөн таза пайдага 40% ставка боюнча салык салынат. Андан тышкары 30 өлчөмүндө топтолгон салык амортизациясы салык салынуучу кирешенин курамына киргизилет жана 30% ставка боюнча салык салынат. Натыйжада салык базасы 80ди (110 минус 30) түзөт, 70 өлчөмүндө салык салынуучу убактылуу айырма болот, ошондой эле кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси 25 өлчөмүндө (40тан 40% плюс 30дан 30%) болот. Эгер ушул мисалда салык базасы ачык болбосо, 10-пунктта баяндалган негизги принципти эске алуу пайдалуу болот.

(эскертүү: 61А-пунктуна ылайык кайталап баалоодон пайда болгон кошумча кийинкиге калтырылган салык башка жыйынды кирешенин курамында таанылат)

51B Эгер кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси же кийинкиге калтырылган салык активи ФОЭС (IAS) 16га ылайык кайталап бааланган наркы боюнча эсепке алуу моделин пайдалануу менен бааланган амортизацияланбоочу активдин натыйжасында пайда болсо, анда кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин же кийинкиге калтырылган салык активин баалоо, ушул активдин баланстык наркын баалоо базасына карабастан, аны сатуу аркылуу амортизацияланбоочу активдин баланстык наркынын ордун толтуруунун салыктык натыйжаларын чагылдырууга тийиш. Тиешелүү түрдө, эгер салык мыйзамдары активди пайдалануу процессинде алынган салык салынуучу суммага колдонулуучу салык ставкасынан айырмаланган активди сатуудан алынган салык салынуучу суммага колдонулуучу салык ставкасын аныктаса, анда амортизацияланбоочу актив менен байланышкан кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин же активдерин баалоо үчүн көрсөтүлгөн салык ставкаларынын биринчиси колдонулат.

51C Эгер кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси же кийинкиге калтырылган салык активи ФОЭС (IAS) 40ка ылайык адилет нарк боюнча эсепке алуу моделин пайдалануу менен бааланган инвестициялык кыймылсыз мүлктүн жыйынтыгында пайда болсо, анда инвестициялык кыймылсыз мүлктүн баланстык наркы сатуу аркылуу орду толтурулаарын төгүнгө чыгарган божомол бар. Натыйжада, эгер божомол төгүнгө чыгарылса, кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси же кийинкиге калтырылган салык активи сатуу аркылуу гана инвестициялык кыймылсыз мүлктүн баланстык наркынын ордун толтуруунун салыктык натыйжаларын чагылдырууга тийиш. Эгер инвестициялык кыймылсыз мүлктү пайдалануудан алынган бардык экономикалык пайдаларды аны сатуу аркылуу эмес, белгилүү бир мезгил аралыгында керектөө максатында инвестициялык кыймылсыз мүлк бизнес моделинин алкагында амортизацияланса жана кармалып турса, божомол төгүнгө чыгарылды деп саналат. Эгер божомол төгүнгө чыгарылган болуп саналса, анда 51 жана 51А-пункттарынын талаптары төмөнкүдөй болушу керек:

51С-пунктун сүрөттөгөн мисал

Инвестициялык кыймылсыз мүлк 100 баштапкы наркына жана 150 адилет наркына ээ. Ал ФОЭС (IAS) 40ка ылайык адилет нарк боюнча эсепке алуу моделин пайдалануу менен бааланат. Инвестициялык кыймылсыз мүлк баштапкы наркы 40ты жана адилет наркы 60ты түзгөн жер участогун, ошондой эле баштапкы наркы 60ты жана адилет наркы 90ду түзгөн имаратты өзүнө камтыйт. Көрсөтүлгөн жер участогу чектелбеген пайдалуу кызмат мөөнөтүнө ээ.

Салык максаттарында имараттын топтолгон амортизациясы 30ду түзөт. Инвестициялык кыймылсыз мүлктүн адилет наркында ишке ашырылбаган өзгөртүүлөр салык салынуучу пайдага таасир тийгизбейт. Эгер инвестициялык кыймылсыз мүлк өздүк наркынан жогорку баага сатылса, анда 30га барабар топтолгон салык амортизациясын калыбына келтирүү салык салынуучу пайданын курамына киргизилет жана кадимки 30%дык салык ставкасы боюнча салык салынат. Өздүк наркынан ашкан, сатуудан түшкөн киреше үчүн салык мыйзамдары эки жылга чейин кармалып туруучу активдер үчүн 25%дык жана эки жылдын ичинде же андан ашык кармалып туруучу активдер үчүн 20%дык салык ставкасын аныктайт.

Инвестициялык кыймылсыз мүлк ФОЭС (IAS) 40ка ылайык адилет нарк боюнча эсепке алуу моделин пайдалануу менен бааланганд ыктан, инвестициялык кыймылсыз мүлктүн баланстык наркын ишкана сатуу аркылуу гана ордун толтураарын төгүнгө чыгарылуучу божомол бар. Эгер ушул божомол төгүнгө чыгарылбай турган болуп саналса, кийинкиге калтырылган салык, эгер ишкана мүлктү сатканга чейин андан ижара кирешесин алууну күтсө дагы, сатуу аркылуу гана баланстык нарктын ордун толтуруунун салыктык натыйжаларын чагылдырат.

Жер участогунун салык базасы сатууда 40ты түзөт жана ошол эле учурда 20 (60 - 40) өлчөмүндө салык салынуучу убактылуу айырма бар. Имараттын салык базасы сатууда 30ду (60 - 30) түзөт жана ошол эле учурда 60 (90 - 30) өлчөмүндө салык салынуучу убактылуу айырма бар. Жыйынтыгында, инвестициялык кыймылсыз мүлккө тийиштүү убактылуу айырманын бардыгы 80ди (20 + 60) түзөт.

47-пунктка ылайык, салык ставкасы – бул инвестициялык кыймылсыз мүлктү сатууда пайдаланылат деп күтүлгөн ставка. Ошентип, эгер ишкана кыймылсыз мүлктү эки жыл бою пайдалангандан кийин аны сатууга ниеттенсе, жыйынтыгында алынган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси төмөнкүдөй эсептелет:

	Салык алынуучу убактылуу айырма	*Салыка ставкасы*	*Кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси*

51С-пунктун сүрөттөгөн мисал

Топтолгон салык амортизациясы	*30*	*30%*	*9*
Баштапкы нарктан ашкан келип түшүүлөр	*50*	*20%*	*10*
Бардыгы	*80*		*19*

Эгер ишкана кыймылсыз мүлктү сатуу учурунда, ага ээлик кылуу мөөнөтү эки жылдан аз болсо, жогоруда көрсөтүлгөн эсепте баштапкы наркынан ашкан келип түшүүлөргө карата 20%дык эмес, 25%дык ставка пайланылышы керек.

Эгер ишкана мунун ордуна имаратты сатуу аркылуу эмес, белгилүү бир мезгил аралыгында пайдалануу аркылуу экономикалык пайда алуу максатында бизнес моделинин алкагында имаратты пайдаланса, анда имарат боюнча бул божомол төгүнгө чыгарылууга тийиш. Бирок, жер участогу амортизацияланбайт. Тиешелүү түрдө, сатуу аркылуу ордун толтуруу божомолу жер участогуна карата төгүнгө чыгарылбайт. Жыйынтыгында кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси имаратты пайдалануу аркылуу анын балансттык наркынын жана жер участогун сатуу аркылуу анын балансстык наркынын ордун толтуруудан келип чыккан салыктык натыйжаларды чагылдырат.

Имараттын салык базасы аны пайдаланууда 30ду (60 - 30) түзөт жана ошол эле учурда 18ге барабар (60тан 30%) кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин натыйжасында алынган 60 (90 - 30) өлчөмүндөгү салык салынуучу убактылуу айырма бар.

Жердин салык базасы аны сатууда 40ты түзөт жана ошол эле учурда 4кө барабар (20дан 20%) кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесинин натыйжасында алынган 20 (60 - 40) өлчөмүндөгү салык салынуучу убактылуу айырма болот.

Жыйынтыгында, эгер сатуу аркылуу ордун толтуруу божомолу имаратка карата төгүнгө чыгарылса, анда инвестициялык кыймылсыз мүлккө тийиштүү кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси 22ге (18 + 4) барабар.

51D Эгер ишкана ушул инвестициялык кыймылсыз мүлктү кийинки баалоодо адилет нарк боюнча эсепке алуу моделин колдонсо, 51С-пункттагы төгүнгө чыгарылуучу божомол ошондой эле бизнести бириктирүүдө инвестициялык мүлктү баалоонун натыйжасында кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси же кийинкиге калтырылган салык активи пайда болгондо колдонулат.

51E 51B - 51D-пункттары кийинкиге калтырылган салык активдерин таанууда жана баалоодо ушул стандарттын 24-33-пункттарында (чегерилүүчү убактылуу айырмалар) жана 34-36-пункттарында (пайдаланылбаган салык зыяндары жана пайдаланылбаган салык кредиттери) баяндалган принциптерди колдонуу талаптарын өзгөртпөйт.

52 [51Ага которулган жана кайра номерленген]

52A Айрым юрисдикцияларда пайда салыгы, эгер таза же бөлүштүрүлбөгөн пайданын бөлүгү же болбосо бардык таза же бөлүштүрүлбөгөн пайда ишканалардын акционерлерине дивиденддер катарында төлөнсө, жогорку же төмөн ставкада төлөнөт. Айрым башка юрисдикцияларда пайда салыгы, эгер таза же бөлүштүрүлбөгөн пайданын бөлүгү же болбосо бардык таза же бөлүштүрүлбөгөн пайда ишканалардын акционерлерине дивиденддер катарында төлөнсө, же бюджеттен кайтарылышы мүмкүн же төлөнүшү мүмкүн. Мындай учурларда учурдагы жана кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери бөлүштүрүлбөгөн пайдага карата колдонулуучу салык ставкасы боюнча бааланат.

52B [Алып салынган]

52А жана 57А-пункттарын сүрөттөгөн мисал

Төмөнкүдө берилген мисал бөлүштүрүлбөгөн пайда салыгы алда канча жогорку ставкада төлөнгөн (50%), ал эми бөлүштүрүлгөн пайда салыгынын суммасынын орду толтурулууга тийиш болгон юрисдикцияларда ишкананын учурдагы жана кийинкиге калтырылган салык активдерин жана милдеттенмелерин баалоого тийиштүү. Бөлүштүрүлбөгөн пайда салыгынын ставкасы 35%ды түзөт. Отчеттук мезгилдин аягында, 20X1–жылдын 31-декабрында, ишкана отчеттук мезгил аяктагандан кийин сунушталган же жарыяланган дивиденддерди төлөө

52А жана 57А-пункттарын сүрөттөгөн мисал
милдеттенмесин таанышбайт, жыйынтыгында 20Х1-жылы дивиденддер таанылбайт. 20Х1-жылдагы салык салынуучу пайда 100 000ди түзөт. 20Х1-жылдагы таза салык салынуучу убактылуу айырма 40 000ге барабар. *Ишкана 50 000 өлчөмүндө учурдагы пайда салыгы боюнча милдеттенмени жана чыгашаны тааныйт. Келечекте дивиденддерди төлөөнүн натыйжасында орду толтурулушу мүмкүн болгон нарк актив деп таанылбайт. Ошондой эле ишкана бөлүштүрүлбөгөн пайдага карата колдонулуучу салык ставкасынын негизинде өзүнүн активдеринин жана милдеттенмелеринин баланстык наркынын ордун толтурууда же төлөөдө ишкана төлөй турган пайда салыгын чагылдырган 20 000 (40 000ден 50%) өлчөмүндө кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин жана кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгашаны тааныйт.* Натыйжада, 20Х2-жылдын 15-мартында ишкана мурунку мезгилдин операциялык пайдасынан төлөнүүчү 10 000 өлчөмүндөгү дивиденддерди милдеттенме катарында тааныйт. *20Х2-жылдын 15-мартында ишкана 1 500 өлчөмүндөгү (милдеттенме катарында таанылган дивиденддердин суммасынын 15 %ы) пайда салыгынын ордун толтурууну утурумдук салык активи катары жана 20Х2-жылдагы утурумдук пайда салыгы боюнча чыгашалардын азайышы катары тааныйт.*

53 Кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери дисконттолбойт.

54 Кийинкиге калтырылган салык активдерин жана милдеттенмелерин дисконттолгон негизде ишенимдүү аныктоо ар бир убактылуу айырманы калыбына келтирүү мөөнөтүн көрсөткөн толук графикти талап кылат. Көп учурларда мындай графикти түзүү мүмкүн эмес же өтө татаал. Натыйжада, кийинкиге калтырылган салык активдеринин жана милдеттенмелеринин дисконттолушун талап кылуунун кереги жок. Дисконттоону талап кылуу эмес, ага уруксат берүү – ишканадан ишканага салыштырылбаган, кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери пайда болот деп күтүүнү билдирет. Ошентип, ушул стандарт кийинкиге калтырылган салык активдерин жана милдеттенмелерин дисконттоону талап кылбайт жана ага уруксат бербейт.

55 Убактылуу айырмалар активдин же милдеттенменин баланстык наркынын негизинде аныкталат, бул ыкма кала берсе баланстык нарктын өзү дисконттолгон негизде аныкталган учурларда, мисалы, пенсиялык программа боюнча милдеттенмелердин учурунда колдонулат («Кызматкерлердин сыйакылары» ФОЭС (IAS) 19ду караңыз).

56 Кийинкиге калтырылган салык активинин баланстык наркы ар бир отчеттук мезгилдин аягында кайра каралат. Ишкана кийинкиге калтырылган салык активинин баланстык наркын ушул кийинкиге калтырылган салык активинин бир бөлүгүн же бардыгын пайдалануудан пайда алууга мүмкүндүк берген жетиштүү салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы азайган өлчөмдө азайтышы керек. Ар кандай ушундай азайтуу жетиштүү салык салынуучу пайда алуу ыктымалдыгы пайда болгон деңгээлде калыбына келтирилүүгө тийиш.

Учурдагы жана кийинкиге калтырылган салыкты таануу

57 Учурдагы жана кийинкиге калтырылган салыктын операцияга же башка окуяга таасир берүүсүн эсепке алуу тартиби операциянын өзүн же окуянын өзүн эсепке алуу тартибине шайкеш келүүгө тийиш. Бул принцип 58ден баштап 68С-пункттарда ишке ашырылган.

57А Ишкана дивиденддерди төлөө боюнча милдеттенмени тааныганда, ФОЭС (IFRS) 9дун аныктамасына ылайык дивиденддердин салыктык натыйжаларын таанууга тийиш. Пайда салыгы боюнча дивиденддерди төлөөнүн натыйжалары кыйла даражада менчик ээлерине төлөп берүүгө караганда бөлүштүрүлүүчү пайдага алып келген мурунку операциялар же окуялар менен байланышкан. Тиешелүү түрдө, ишкананын ушул мурунку операцияларды же окуяларды баштапкы таануусуна ылайык ишкана пайданын же зыяндын, башка жыйынды кирешенин же капиталдын курамындагы дивиденддердин салыктык натыйжаларын таанууга тийиш.

Пайданын же зыяндын курамында таанылган беренелер

58 Утурумдук жана кийинкиге калтырылган салык киреше же чыгаша катарында таанылууга тийиш жана мезгил ичиндеги пайданын же зыяндын курамына киргизилиши керек, буга төмөнкүлөрдөн пайда болгон анын бөлүгү кирбейт:

(a) ошол эле же башка мезгилде түздөн-түз капиталдын курамында таанылган операциялар же окуялар (61А – 65-пункттарды караңыз); же

(b) бизнести бириктирүү (буга «Бириктирилген финансылык отчеттуулук» ФОЭС (IFRS) 10до белгиленгендей, инвестициялык ишкананын пайда же зыян аркылуу адилет нарк боюнча баалоо талап кылынган туунду ишкананы сатып алуусу кирбейт) (66 – 68-пункттарды караңыз).

59 Көпчүлүк кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери жана кийинкиге калтырылган салык активдери киреше же чыгаша бир мезгилде бухгалтердик эсеп пайдасына, башка мезгилде салык салынуучу пайдага (салык зыянына) киргизилгенде пайда болот. Пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык пайданын же зыяндын курамында таанылат. Төмөнкүдөгү кырдаалдар мисал болуп саналат:

(a) пайыздар, роялти же дивиденддер түрүндөгү киреше кечиктирүү менен алынган жана тиешелүү түрдө *«Сатып алуучулар менен болгон келишимдер боюнча түшкөн киреше»* ФОЭС (IFRS) 15ке, *«Финансылык инструменттер: таануу жана баалоо»* ФОЭС (IAS) 39га же *“Финансылык инструменттер”* ФОЭС (IFRS) 9га ылайык бухгалтердик эсеп пайдасына киргизилген, бирок мында кассалык методдун негизинде салык салынуучу пайдага (салык зыянына) киргизилген; жана

(b) материалдык эмес активдерге чыгымдар ФОЭС (IAS) 38ге ылайык капиталдаштырылган жана пайданын же зыяндын курамында амортизацияланат, бирок мында өзү пайда болгон мезгилде салык максаттарында алып салынган.

60 Кийинкиге калтырылган салык активдеринин жана милдеттенмелеринин балланстык наркы тийиштүү убактылуу айырмалардын суммасында өзгөрүүлөр болбогондо дагы өзгөрөт. Мисалы, бул төмөнкүлөрдүн натыйжасында болушу мүмкүн:

(a) салык ставкаларындагы же салык мыйзамдарындагы өзгөртүүлөр;

(b) кийинкиге калтырылган салык активдеринин ордун толтуруучулугун кайра баалоо; же

(c) активдин ордун толтуруунун болжолдонгон ыкмасындагы өзгөрүүлөр.

Пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык пайданын же зыяндын курамында таанылат, буга пайданын же зыяндын курамында мурда чагылдырылбаган беренелерге тийиштүү анын бөлүгү кирбейт (63-пунктту караңыз).

Пайданын же зыяндын курамында таанылбаган беренелер

61 [Алып салынган]

61А Утурумдук салык жана кийинкиге калтырылган салык, эгер ушул салык ошол эле же башка мезгилде пайданын же зыяндын курамында чагылдырылбаган беренелерге тийиштүү болсо, пайданын же зыяндын курамында чагылдырылбайт. Тиешелүү түрдө, ошол эле же калтырылган салык:

(a) башка жыйынды кирешенин курамында, башка жыйынды кирешенин курамында таанылууга тийиш (62-пунктту караңыз).

(b) түздөн-түз капиталда, түздөн-түз капиталда таанылууга тийиш (62А-пунктун караңыз).

62 Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары башка жыйынды кирешенин курамында белгилүү бир беренелерди чагылдырууну талап кылат же уруксат берет. Мындай беренелерге мисал болуп төмөнкүлөр саналат:

(a) негизги каражаттарды кайталап баалоодон пайда болгон баланстык нарктагы өзгөрүүлөр (ФОЭС (IAS) 16ны караңыз); жана

(b) [алып салынган]

(c) чет өлкөлүк бөлүмдүн финансылык отчеттуулугун кайра эсептөөдө пайда болгон курстук айырмалар (ФОЭС (IAS) 21ди караңыз);

(d) [Алып салынган]

62A Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары капиталдык эсептердин түздөн-түз дебети же кредити боюнча белгилүү бир беренелерди чагылдырууну талап кылат же уруксат берет. Мындай беренелерге мисал болуп төмөнкүлөр саналат:

(a) ретроспективдүү колдонулган эсеп саясатындагы өзгөрүүлөрдүн натыйжасында же каталарды оңдоонун натыйжасында пайда болуучу бөлүштүрүлбөгөн пайданын баштапкы калдыгын оңдоп-түзөө («*Эсеп саясаты, бухгалтердик баалоолордогу өзгөртүүлөр жана каталар*» ФОЭС (IAS) 8ди караңыз);

(b) татаал финансылык инструменттин үлүштүк компонентин баштапкы таанууда пайда болгон суммалар (23-пунктту караңыз).

63 Өзгөчө кырдаалдарда пайданын же зыяндын курамында (башка жыйынды кирешеде, же болбосо түздөн-түз капиталда) чагылдырылган беренелерге тийиштүү учурдагы жана кийинкиге калтырылган салыктын суммаларын аныктоо кыйын болушу мүмкүн. Мисалы, ал төмөнкү учурда болушу мүмкүн:

(a) пайда салыгына дифференцияланган ставкалар бар жана салык салынуучу пайданын (салык зыяндарынын) конкреттүү компонентине салык салынган ставканы аныктоо мүмкүн эмес;

(b) салык ставкасындагы же башка салык эрежелериндеги өзгөртүү мурда пайданын же зыяндын курамында чагылдырылбаган беренелерге (бүт бойдон же жарым-жартылай) тийиштүү болгон кийинкиге калтырылган салык активине же кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесине таасир тийгизет; же

(c) ишкана кийинкиге калтырылган салык активин таануу же аны таанууну толук көлөмдө токтотуу жөнүндө чечим кабыл алат, мында кийинкиге калтырылган салык активи мурда пайданын же зыяндын курамында чагылдырылбаган беренеге (бүт бойдон же жарым-жартылай) кирет.

Мындай учурларда пайданын же зыяндын курамында чагылдырылбаган беренелерге тийиштүү учурдагы жана кийинкиге калтырылган салык, ушул салык юрисдикциясында ишкананын учурдагы жана кийинкиге калтырылган салыгын пропорционалдуу туура бөлүштүрүүнүн негизинде же ушундай кырдаалдарда туура бөлүштүрүүнү камсыздаган башка ыкманын негизинде аныкталат.

64 ФОЭС (IAS) 16 ишкана кайталап баалоодон алынган нарктын кошумча өсүшүнүн эсебинен кайталап бааланган активдин амортизациясы менен ушул активдин баштапкы наркына негизделген амортизациянын ортосундагы айырмага барабар сумманы бөлүштүрүлбөгөн пайданын эсебине жыл сайын которууга тийиш экендигин же жоктугун тактабайт. Эгерде ишкана ушундай которууну аткарса, которулган сумма ага тиешелүү болгон кийинкиге калтырылган эч кандай салыкты камтыбайт. Ушундай эле ыкма негизги каражаттар объекттеринин чыгып калышында аткарылган которууларга да колдонулат.

65 Эгер актив салык максаттарында кайталап бааланса жана бул кайталап баалоо мурунку мезгилдеги бухгалтердик кайталап баалоого же келечектеги мезгилде жүргүзүү болжолдонгон кайталап баалоого тийиштүү болсо, активди кайталап баалоонун жана салык базасын оңдоп-түзөөнүн салыктык натыйжалары аларды аткаруу мезгилдериндеги башка жыйынды кирешенин курамында таанылат. Ошентсе да, эгер салык максаттарында кайталап баалоо алда канча эрте мезгилдеги бухгалтердик кайталап баалоого же келечектеги мезгилде жүргүзүү болжолдонгон кайталап баалоого байланышпаса, салык базасын оңдоп-түзөтүүнүн салыктык натыйжалары пайданын же зыяндын курамында таанылат.

65A Ишкана өзүнүн акционерлерине дивиденддерди төлөгөндө, андан акционерлердин атынан дивиденддердин бир бөлүгүн салык органдарына төлөө талап кылынышы мүмкүн. Көпчүлүк юрисдикцияларында бул сумма киреше булагынан кармалган салык деп аталат. Салык органдарына төлөнгөн же төлөнүүгө тийиш болгон мындай сумма дивиденддердин бир бөлүгү катарында капиталга кирет.

Бизнести бириктирүүнүн натыйжасында пайда болуучу кийинкиге калтырылган салык

66 19 жана 26(c)-пункттарында айтылгандай, убактылуу айырмалар бизнести бириктирүүдө пайда болушу мүмкүн. ФОЭС (IFRS) 3кө ылайык ишкана бардык пайда болгон кийинкиге калтырылган салык активдерин (алар 24-пунктта баяндалган таануу критерийлерин канааттандырган өлчөмдө) же кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин сатып алуу күнүнө карата идентификацияланган активдер жана милдеттенмелер катарында тааныйт. Тиешелүү түрдө, ушул кийинкиге калтырылган салык активдери жана милдеттенмелери гудвилдин суммасына же ишкана тааныган, пайдалуу сатып алуудан түшкөн кирешеге таасир тийгизет. Ошентсе да, 15(a)-пунктуна ылайык, ишкана гудвилди баштапкы таануудан пайда болгон кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесин таанибайт.

67 Бизнести бириктирүүнүн натыйжасында сатып алуучунун сатып алганга чейин болгон кийинкиге калтырылган салык активин сатуу мүмкүнчүлүгү өзгөрүшү мүмкүн. Сатып алуучу бизнести бириктиргенге чейин таанылбаган өзүнүн менчик кийинкиге калтырылган салык активинин ордун толтуруу мүмкүн деп эсептеши мүмкүн. Мисалы, сатып алуучу сатылуучу ишкананын келечектеги салык салынуучу пайдасына каршы өзүнүн пайдаланылбаган салык зыяндарын чегерүүнүн эсебинен пайда көрүү абалында калышы мүмкүн. Альтернатива катарында, бизнести бириктирүүнүн натыйжасында келечектеги салык салынуучу пайда кийинкиге калтырылган салык активинин ордун толтурууга алып келбеши мүмкүн. Мындай учурларда сатып алуучу бизнести бириктирүү жүргүзүлгөн мезгилде кийинкиге калтырылган салык активиндеги өзгөрүүнү тааныйт, бирок бизнести бириктирүүнү эсепке алуунун алкагында аны чагылдырбайт, ошентип бизнести бириктирүүдө ишкана тааныган пайдалуу сатып алуудан түшкөн пайданы же гудвилди аныктоодо аны эске албайт.

68 Пайда салыгы боюнча салык зыяндарын келечектеги мезгилдерге которуудан же сатылуучу ишкананын башка кийинкиге калтырылган салык активдеринен көрүлгөн потенциалдуу пайда бизнести бириктирүүнү эсепке алууда алгачкы чагылдыруу учурунда өзүнчө таануу критерийлерине жооп бербеши мүмкүн, бирок кийин ишке ашырылышы мүмкүн. Ишкана кийинкиге калтырылган салык боюнча алынуучу пайданы таанууга тийиш, ал бизнести бириктиргенден кийин аны төмөнкүдөй ишке ашырат:

(a) Алуу күнүнө карата болгон фактылар жана кырдаалдар тууралуу жаңы маалыматтарды алуунун натыйжасында баалоо мезгилинин ичинде таанылган кийинкиге калтырылган салыктан алынган пайда ушундай алууга тийиштүү гудвилдин баланстык наркын азайтуу максатында колдонулууга тийиш. Эгер мындай гудвилдин баланстык наркы нөл болсо, кийинкиге калтырылган салыктан калган ар кандай пайдалар пайданын же зыяндын курамында таанылууга тийиш.

(b) Ишке ашырылган кийинкиге калтырылган салыктан алынган бардык башка пайдалар пайданын же зыяндын курамында (же, эгер ушул стандарт талап кылса, пайданын же зыяндын курамында эмес) таанылууга тийиш.

Акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операциялардын натыйжасында пайда болгон утурумдук жана кийинкиге калтырылган салык

68A Айрым салык юрисдикцияларында ишкана акциялар, акцияларга опциондор же ишкананын башка үлүштүк инструменттери түрүндө төлөнгөн сыйакыга тийиштүү салыктык алып салууга (салык салынуучу пайданы аныктоодо алып салына турган сумма) укук алат. Ушул салыктык алып салуунун суммасы аны менен байланышкан сыйакы төлөөгө топтолгон чыгашалардан айырмаланышы жана кийинки отчеттук мезгилде пайда болушу мүмкүн. Мисалы, айрым юрисдикцияларда ишкана «Акцияларга негизделген төлөмдөр» ФОЭС (IFRS) 2ге ылайык акцияларга алынган опциондордун ордун толтуруу катарында кызматкерлердин кызмат көрсөтүүлөрүн керектөө боюнча чыгашаларды таанышы мүмкүн жана ушул акцияларга опциондор аткарылмайынча, салыктык алып салууга укук албашы мүмкүн, мында салыктык алып салууну баалоо опционду аткаруу күнүнө карата ишкананын акцияларынын баасынын негизинде жүргүзүлөт.

68B Ушул стандарттын 9 жана 26(b)-пункттарында каралган ушундай эле изилдөөлөргө чыгымдар, учурдагы мезгилге чейин көрсөтүлгөн кызматкерлердин кызматтарынын салык базасы менен (салык органдары келечектеги мезгилдерде алып салуу катарында колдонууга уруксат бере турган сумманы түшүндүргөн) нөл баланстык наркынын ортосундагы айырма кийинкиге калтырылган салык активинин пайда болушуна алып келген чегерилүүчү убактылуу айырма болуп саналат. Эгер салык органдары келечектеги мезгилдерде алып салуу катарында колдонууга уруксат бере турган сумма отчеттук мезгилдин аягында белгисиз болсо, аны эсептик баалоо отчеттук мезгилдин аягында болгон маалыматтын негизинде жүргүзүлүшү керек. Мисалы, эгер салык органдары келечектеги мезгилдерде алып салуу катарында колдонууга уруксат бере турган сумма келечектеги кандайдыр-бир күнгө карата ишкананын акциясынын баасына көз каранды болсо, чегерилүүчү убактылуу айырманы баалоо отчеттук мезгилдин аягында ишкананын акциясынын баасынын негизинде жүргүзүлүүгө тийиш.

68C 68A-пунктунда көрсөтүлгөндөй, салыктык алып салуунун суммасы (68B- пунктуна ылайык бааланган келечектеги салыктык алып салууну эсептик баалоо) аны менен байланышкан акыны төлөөгө топтолгон чыгашалардан айырмаланышы мүмкүн. Ушул стандарттын 58-пункту учурдагы жана кийинкиге калтырылган салыктын киреше же чыгаша катарында таанылышын жана мезгилдеги пайданын же зыяндын курамына киргизилишин талап кылат, буга (a) ошол эле же башка мезгилде пайданын же зыяндын курамында таанылбаган операциядан же окуядан же болбосо (b) бизнести бириктирүүдөн (буга инвестициялык ишкананын пайда же зыян аркылуу адилет нарк боюнча баалоо талап кылынган туунду ишкананы сатып алуусу кирбейт) пайда болгон анын бөлүгү кирбейт. Эгер салыктык алып салуунун суммасы (же келечектеги салыктык алып салууну эсептик баалоо) ага тийиштүү акы төлөөгө топтолгон чыгашалардын суммасынан жогору болсо, бул салыктык алып салуу сыйакыны төлөө чыгашаларына гана тийиштүү эмес, капиталдын беренесине дагы тийиштүү экендигин күбөлөндүрөт. Мындай учурда, тийиштүү учурдагы же кийинкиге калтырылган салыктын ашыкча суммасы түздөн-түз капиталдын курамында таанылууга тийиш.

Маалымат берүү

Салык активдери жана салык милдеттенмелери

69–70 [Алып салынган]

Өз ара чегерүү

71 Ишкана утурумдук салык активдерин жана утурумдук салык милдеттенмелерин өз ара чегерүүнү төмөнкү учурларда гана жүргүзүшү керек, ишкана:

(a) таанылган суммаларга чегерүү жүргүзүүгө юридикалык жактан бекитилген укукка ээ болсо;

(b) нетто-негизде эсептешүү жүргүзүүгө же бир эле убакта активди сатууга жана милдеттенмени аткарууга ниеттенсе.

72 Утурумдук салык активдери жана милдеттенмелери өзүнчө таанылганына жана бааланганына карабастан, финансылык абал жөнүндө отчетто ФОЭС (IAS) 32деги финансылык инструменттерге карата белгиленген критерийлерге окшош критерийлердин негизинде аларды өз ара чегерүү жүргүзүлөт. Ишкана адатта, эгер утурумдук салык активи жана милдеттенмеси бир эле салык органы тарабынан алынуучу пайда салыгына кирсе жана салык органы ишканага бирдиктүү таза төлөм жүргүзүүгө же алууга уруксат берсе, утурумдук салык милдеттенмесине каршы утурумдук салык активин чегерүүнү жүргүзүүгө юридикалык жактан бекитилген укукка ээ.

73 Бириктирилген финансылык отчеттуулукта топко кирген бир ишкананын утурумдук салык активи топко кирген башка ишкананын утурумдук салык милдеттенмесине каршы, ушундай ишканалар бирдиктүү таза төлөм жүргүзүүгө же алууга юридикалык жактан бекитилген укукка ээ болгондо жана ушундай таза төлөм жүргүзүүгө же алууга же болбосо бир эле убакта активдин ордун толтурууга жана милдеттенмеге төлөөгө ниеттенгенде гана эсептелет.

74 Ишкана кийинкиге калтырылган салык активдерин жана кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелерин өз ара чегерүүнү төмөнкү учурларда гана жүргүзүүгө тийиш:

(a) ишкана утурумдук салык милдеттенмелерине каршы утурумдук салык активдерин чегерүүгө юридикалык жактан бекитилген укукка ээ болсо; жана

(b) кийинкиге калтырылган салык активдери жана кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери бир эле салык органы тарабынан алынуучу пайда салыгына кирсе, же болбосо:

(i) бир эле салык төлөөчү ишканадан; же болбосо

(ii) утурумдук салык милдеттенмелери жана активдери боюнча нетто-негизде эсеп жүргүзүүгө же кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелеринин же активдеринин олуттуу суммаларын төлөө же ордун толтуруу күтүлгөн ар бир келечектеги мезгилде бир эле убакта активдерди сатууга жана милдеттенмелерди төлөөгө ниеттенген ар кайсы салык төлөөчү ишканалардан.

75 Ар бир убактылуу айырманы калыбына келтирүүнүн толук графигин түзүү зарылдыгын жоюу максатында ушул стандарт ишкананын ошол эле салык төлөөчү ишкананын кийинкиге калтырылган салык милдеттенмесине каршы кийинкиге калтырылган салык активин чегерүүнү, алар бир эле салык органы тарабынан алынуучу пайда салыгына киргенде, ал эми ишкана утурумдук салык милдеттенмелерине каршы утурумдук салык активдерин чегерүү жүргүзүүгө юридикалык бекитилген укукка ээ болгондо гана жүргүзүүсүн талап кылат.

76 Сейрек учурларда ишкана бардык эмес, айрым мезгилдерге гана карата чегерүүгө юридикалык бекитилген укукка ээ болушу жана нетто-эсептешүү жүргүзүүгө ниеттениши мүмкүн. Мындай сейрек учурларда бир салык төлөөчү ишкананын кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси башка салык төлөөчү ишкананын кийинкиге калтырылган салык активи ушундай экинчи салык төлөөчү ишкана жүргүзгөн төлөмдөрдүн азайышына алып

келген мезгилде салык төлөмдөрүнүн көбөйүшүнө алып келер/келбесин ишенимдүү аныктоо үчүн толук график түзүү талап кылынышы мүмкүн.

Пайда салыгы боюнча чыгашалар

Демейки ишмердүүлүктөн түшкөн пайдага же зыянга тийиштүү салык боюнча чыгаша (киреше)

77 Демейки ишмердүүлүктөн түшкөн пайдага же зыянга тийиштүү салык боюнча чыгаша (киреше) пайда же зыян жөнүндө отчетто (отчеттордо) жана башка жыйынды кирешеде пайданын же зыяндын бир бөлүгү катарында көрсөтүлүүгө тийиш.

77A [Алып салынган]

Кийинкиге калтырылган чет өлкөлүк салык милдеттенмелери же активдери боюнча курстук айырмалар

78 ФОЭС (IAS) 21 белгилүү бир курстук айырмалар кирешелер же чыгашалар катарында таанылышын талап кылат, бирок мындай айырмалар жыйынды киреше жөнүндө отчеттун кайсы беренесинде көрсөтүлүшү керектигин тактаган эмес. Натыйжада, чет өлкөлүк кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери же активдери боюнча курстук айырмалар жыйынды киреше жөнүндө отчетто таанылган учурларда, эгер ушундай көрсөтүү формасы финансылык отчеттуулукту пайдалануучулар үчүн ыңгайлуу болсо, мындай айырмалар кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгаша (киреше) катарында классификацияланышы мүмкүн.

Маалыматтарды ачып көрсөтүү

79 Салык боюнча чыгашанын (кирешенин) негизги компоненттери өзүнчө ачып көрсөтүлүүгө тийиш.

80 Салык боюнча чыгашанын (кирешенин) компоненттери төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:

(a) учурдагы пайда салыгы боюнча чыгашаны (кирешени);

(b) отчеттук мезгилде таанылган мурунку мезгилдердин утурумдук салыгын ар кандай оңдоп-түзөөлөрдү;

(c) убактылуу айырмалардын пайда болушуна жана аларды калыбына келтирүүгө тийиштүү кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгашанын (кирешенин) суммасын;

(d) салык ставкаларындагы өзгөрүүлөргө же жаңы салыктарды киргизүүгө тийиштүү кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгашанын (кирешенин) суммасын;

(e) учурдагы пайда салыгы боюнча чыгашаны азайтуу үчүн пайдаланылган, мурда таанылбаган салык зыянынан, салык кредитинен же мурунку мезгилдеги убактылуу айырмадан келип чыккан пайданын суммасын;

(f) кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгашаны азайтуу үчүн пайдаланылган, мурда таанылбаган салык зыянынан, салык кредитинен же мурунку мезгилдеги убактылуу айырмадан келип чыккан пайданын суммасын;

(g) 56-пунктка ылайык кийинкиге калтырылган салык активин эсептен чыгаруунун же калыбына келтирүүнүн натыйжасында пайда болгон кийинкиге калтырылган салык боюнча чыгашаны; жана

(h) эсеп саясатындагы ушундай өзгөрүүлөргө жана ФОЭС (IAS) 8ге ылайык пайданын же зыяндын курамына киргизилген каталарга тийиштүү салык боюнча чыгашанын

(кирешенин) суммасын, анткени аларды ретроспективдүү эсепке алууга уруксат берилген эмес.

81 **Төмөнкү маалыматтар да өзүнчө ачып көрсөтүлүүгө тийиш:**

(a) түздөн-түз капиталда чагылдырылган беренелерге тийиштүү агрегацияланган учурдагы жана кийинкиге калтырылган салык (62А-пунктун караңыз);

(ab) башка жыйынды кирешенин ар бир компоненти боюнча пайда салыгынын суммасы (62-пунктту жана ФОЭС (IAS) 1ди (2007-ж. кайра каралган) караңыз);

(b) [Алып салынган]

(c) салык боюнча чыгаша (киреше) менен бухгалтердик эсеп пайдасынын ортосундагы өз ара байланышты төмөнкү формалардын биринде (же эки формада тең) түшүндүрүү:

(i) салык боюнча чыгашаны (кирешени) жана бухгалтердик эсеп пайдасын колдонулуучу салык ставкасына (ставкаларына) көбөйтүүнүн жыйынтыктарын колдонулуучу салык ставкасын (ставкаларын) эсептөө методу жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтүү менен сандык салыштырып текшерүү; же

(ii) колдонулуучу салык ставкасын эсептөө методу жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтүү менен салыктын орточо натыйжалуу ставкасын жана колдонулуучу салык ставкасын сандык салыштырып текшерүү;

(d) мурунку отчеттук мезгилге салыштырмалуу колдонулуучу салык стьавкасындагы (ставкаларындагы) өзгөртүүлөрдү түшүндүрүү;

(e) чегерилүүчү убактылуу айырмалардын, пайдаланылбаган салык зыяндарынын жана пайдаланылбаган салык кредиттеринин суммасы (жана, эгер колдонулса, мөөнөтү аяктаган күнү) финансылык абал жөнүндө отчетто аларга карата кийинкиге калтырылган салык активи таанылбайт;

(f) туунду ишканаларга, филиалдарга жана ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестициялар менен жана биргелешкен ишкердикке катышуу үлүштөрү менен байланышкан убактылуу айырмалардын агрегацияланган суммасы, аларга карата кийинкиге калтырылган салык милдеттенмеси таанылбайт (39-пунктту караңыз);

(g) убактылуу айырмалардын ар бир түрүнө жана пайдаланылбаган салык зыяндарынын жана пайдаланылбаган салык кредиттеринин ар бир түрүнө карата:

(i) ар бир сунушталган мезгил боюнча финансылык абал жөнүндө отчетто таанылган кийинкиге калтырылган салык активдеринин жана милдеттенмелеринин суммасы;

(ii) пайданын же зыяндын курамында таанылган кийинкиге калтырылган салык боюнча кирешенин же чыгашанын суммасы, эгер ал боюнча финансылык абал жөнүндө отчетто таанылган суммалардагы өзгөрүүлөрдөн болбосо;

(h) токтотулган ишмердүүлүккө карата, төмөнкүлөргө тийиштүү салык боюнча чыгаша:

(i) ишмердүүлүк токтотулганда кирешеге же зыянга; жана

(ii) ар бир көрсөтүлгөн мурунку мезгил үчүн тийиштүү суммалар менен бирге ишмердүүлүк токтотулганда мезгил ичинде демейки ишмердүүлүктөн алынган пайда же зыян;

(i) финансылык отчеттуулук бекитилген күнгө чейин сунушталган же жарыяланган, бирок финансылык отчеттуулукта милдеттенме катарында таанылбаган дивиденддерди ишкананын акционерлерине төлөөнүн салыктык кесепеттеринин суммасы;

(j) эгер ишкана сатып алуучу болуп саналган бизнести бириктирүүнүн натыйжасында кийинкиге калтырылган салык активине карата аны сатып алганга чейин таанылган сумманын өзгөрүүсүнө алып келсе (67-пунктту караңыз), ушундай өзгөрүүнүн суммасы; жана

(k) эгер бизнести бириктирүүдө алынган кийинкиге калтырылган салыктан алынган пайдалар алуу күнүнө карата таанылбаса, бирок алынган күндөн кийин таанылса (68-пунктту караңыз), кийинкиге калтырылган салыктан алынган пайданы таанууга алып келген окуяны же жагдайлардагы өзгөрүүлөрдү сыпаттоо.

82 Ишкана кийинкиге калтырылган салык активинин суммасы жана маалыматтардын мүнөзү жөнүндөгү таанылышына негиз болгон маалыматтарды ачып көрсөтүүгө тийиш, эгер:

(a) кийинкиге калтырылган салык активин пайдалануу пайдадан ашкан, колдонуудагы салык салынуучу убактылуу айырмаларды калыбына келтирүүдөн пайда болгон келечектеги салык салынуучу пайдага байланыштуу болсо; жана

(b) кийинкиге калтырылган салык активи тийиштүү болгон салык юрисдикциясында учурдагы, же болбосо мурдагы мезгилде ишкана зыян тартса.

82A 52A-пунктунда баяндалган кырдаалдарда ишкана акционерлерге дивиденд төлөөнүн потенциалдуу салыктык натыйжаларынын мүнөзү жөнүндөгү маалыматты ачып көрсөтүшү керек. Андан тышкары, ишкана аныктоого мүмкүн болгон потенциалдуу салыктык натыйжаларынын суммалары жөнүндөгү жана аныктоого мүмкүн болбогон кандайдыр бир потенциалдуу салыктык натыйжаларынын бар же жоктугу жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтүүгө тийиш.

83 [Алып салынган]

84 81(c)-пунктуна ылайык ачып көрсөтүү талап кылынган маалымат финансылык отчеттуулуктун пайдалануучуларына пайда салыгы боюнча чыгаша (киреше) менен бухгалтердик эсеп пайдасынын ортосундагы өз ара байланыш өзгөчө болуп саналаар/саналбасын түшүнүүгө, ошондой эле келечекте ушул өз ара байланышка таасир тийгизиши мүмкүн болгон негизги факторлорду түшүнүүгө мүмкүнчүлүк берет. Пайда салыгы боюнча чыгаша (киреше) менен бухгалтердик эсеп пайдасынын ортосундагы өз ара байланышка салык салуудан бошотулган пайда, салык салынуучу пайданы (салык зыянын) аныктоодо чегериле турган чыгашалар, салык зыяндарынын таасири жана чет өлкөлүк салыктык ставканын таасири сыяктуу факторлор таасир берет.

85 Пайда салыгы боюнча чыгаша (киреше) менен бухгалтердик эсеп пайдасынын ортосундагы өз ара байланышты түшүндүрүүдө ишкана финансылык отчеттуулуктун пайдалануучулары үчүн өтө маанилүү маалымат менен камсыздоочу колдонулуучу салык ставкасын пайдаланат. Көбүнчө өтө маанилүү ставка болуп ишкана резиденти болуп саналган, улуттук салыктарга колдонулуучу салык ставкасын салык салынуучу пайданын (салык зыянынын) бирдей деңгээлинде эсептелген бардык жергиликтүү салыктарга колдонулуучу ставкалар менен бириктирген өлкөдөгү салыктын ички улуттук ставкасы

саналат. Ошентсе да, бир нече юрисдикцияларда өзүнүн ишмердүүлүгүн жүргүзгөн ишкана үчүн ар бир өзүнчө юрисдикцияда ички улуттук ставканы пайдалануу менен даярдалган айрым салыштырып текшерүүлөрдү бириктирүү максатка ылайык болушу мүмкүн. Төмөндө келтирилген мисал колдонулуучу салык ставкасын тандоо кантип сандык салыштырууну сунуштоого таасир тийгизерин көрсөтөт.

85-пунктту сүрөттөгөн мисал

19х2-ж. ишкана өзүнүн менчик юрисдикциясында (А өлкөсү) 1 500 (19Х1-ж.: 2 000) өлчөмүндө жана В өлкөсүндө 1 500 (19Х1-ж.: 500) өлчөмүндө бухгалтердик эсеп пайдасына ээ. Салык ставкасы А өлкөсүндө 30% жана В өлкөсүндө 20% түзөт. А өлкөсүндө 100 өлчөмүндөгү (19Х1-ж.: 200) чыгашалар салык максаттарында алып салынбайт.

Төмөндө улуттук салык ставкасын пайдалануу менен салыштырып текшерүү мисалы келтирилди.

	19X1	*19X2*
Бухгалтердик эсеп пайдасы	*2,500*	*3,000*
Улуттук ставка боюнча салык 30%	*750*	*900*
Салык максатында алып салынбай турган чыгашалардын салыктык натыйжалары	*60*	*30*
В өлкөсүндөгү кыйла төмөн салык ставкаларынын таасири	*(50)*	*(150)*
Пайда салыгы боюнча чыгашалар	*760*	*780*

Төмөндө ар бир улуттук юрисдикция үчүн өзүнчө салыштырып текшерүүлөрдү бириктирүү аркылуу даярдалган салыштырып текшерүүнүн мисалы келтирилди. Ушул методго ылайык отчет берүүчү ишкананын өздүк улуттук салык ставкасы менен башка юрисдикциялардагы салык ставкасынын ортосундагы айырмалардын натыйжасы салыштырып текшерүүдө өзүнчө берене катарында чагылдырылбайт. Ишкана 81(d)-пунктунун талаптарына ылайык колдонулуучу салык ставкасындагы (колдонулуучу ставкалардагы) өзгөрүүлөрдү түшүндүрүү үчүн же салык ставкаларындагы, же түрдүү юрисдикцияларында иштеп тапкан пайданын комбинациясындагы олуттуу өзгөрүүлөрдүн таасирин талдоону бериши мүмкүн.

Бухгалтердик эсеп пайдасы	*2,500*	*3,000*
Тийиштүү өлкөдө пайдага карата колдонулуучу улуттук ставкалар боюнча салык	*700*	*750*
Салык максатында алып салынбай турган чыгашалардын салыктык натыйжалары	*60*	*30*
Пайда салыгы боюнча чыгашалар	*760*	*780*

86 Салыктын орточо натыйжалуу ставкасы пайда салыгы боюнча чыгашаны (кирешени) бухгалтердик эсеп пайдасына бөлүүнүн жыйынтыгын билдирет.

87 Көбүнчө туунду ишканаларга, филиалдарга, ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестицияларга жана биргелешкен ишкердикке катышуу үлүшүнө карата пайда болуучу таанылбаган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелеринин суммасын эсептөө практикада мүмкүн эмес (39-пунктту караңыз). Ошондуктан, ушул стандарт ишканадан тийиштүү убактылуу айырмалардын агрегацияланган суммасы жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүсүн талап кылат, бирок кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери жөнүндөгү маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылбайт. Ошентсе да, эгер ишканалар таанылбаган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелеринин суммаларын мүмкүнчүлүгүнө карата ачып көрсөтсө, колдоого алынат, анткени финансылык отчеттуулукту пайдалануучулар мындай маалыматты пайдалуу деп эсептеши мүмкүн.

87A 82A-пунктунун талаптарына ылайык ишкана акционерлерге дивиденд төлөөнүн натыйжасында пайда болуучу потенциалдуу салыктык натыйжаларынын мүнөзү жөнүндөгү маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш. Ишкана салык системаларынын маанилүү мүнөздөмөлөрү жана дивиденд төлөөнүн натыйжасында пайда болуучу потенциалдуу салыктык натыйжалардын суммасына таасир тийгизген факторлор жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрөтөт.

87B Кээде акционерлерге дивиденд төлөөнүн натыйжасында пайда болуучу потенциалдуу салыктык натыйжалардын жалпы суммасын эсептөө мумкүн эмес. Мисалы, бул эгер ишкананын чет өлкөлөрдө көп сандагы туунду ишканалары болгон учурда болуп өтүшү мүмкүн. Ошентсе да, ушундай учурларда дагы жалпы сумманын айрым түзүмдөрүн оңой аныктоого болот. Мисалы, бириктирилген топто башкы ишкана жана анын туунду ишканаларынын бир бөлүгү бөлүштүрүлбөгөн пайдадан алынган пайда салыгын алда канча жогорку ставка боюнча төлөй алышты жана келечекте бириктирилген бөлүштүрүлбөгөн пайдадан дивиденд төлөөдө алар ордун толтура алган сумма аларга белгилүү болушу мүмкүн. Бул учурда ордун толтурууга мүмкүн болгон сумма жөнүндөгү маалымат ачып көрсөтүлөт. Эгер колдонууга мүмкүн болсо, ишкана ошондой эле аныктоого мүмкүн болбогон кошумча потенциалдуу салыктык натыйжалардын болушу жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтөт. Башкы ишкананын өзүнчө финансылык отчеттуулугунда, эгер мындай бар болсо, потенциалдуу салыктык натыйжалары жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтүү башкы ишкананын бөлүштүрүлбөгөн пайдасына тийиштүү.

87C 82A-пунктуна ылайык маалыматтарды ачып көрсөтүү талап кылынган ишканага туунду ишканаларга, филиалдарга, ассоциацияланган ишканаларга салынган инвестицияларга жана биргелешкен ишкердикке катышуу үлүшүнө байланышкан убактылуу айырмаларга тийиштүү маалыматты ачып көрсөтүү талабы дагы коюлушу мүмкүн. Мындай учурларда ишкана 82A-пунктуна ылайык ачып көрсөтүлүүгө тийиш болгон маалыматтын курамын аныктоодо ушул талаптарды эске алат. Мисалы, ишканадан кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелери таанылбаган туунду ишканаларга салынган инвестицияларга байланышкан убактылуу айырмалардын агрегацияланган суммасы жөнүндөгү маалыматты ачып көрсөтүү талап кылынышы мүмкүн (81(f)-пунктун караңыз). Таанылбаган кийинкиге калтырылган салык милдеттенмелеринин суммасын эсептөө практикада мүмкүн эмес болгон учурда (87-пунктту караңыз), ушул туунду ишканаларга тийиштүү дивиденддерди төлөөнүн потенциалдуу салыктык натыйжаларынын суммасын дагы аныктоо практикада мүмкүн эмес болушу ыктымал.

88 Ишкана «*Баалануучу милдеттенмелер, шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер*» ФОЭС (IAS) 37ге ылайык салыктарга тийиштүү бардык шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер жөнүндөгү маалыматтарды ачып көрсөтөт. Мисалы, шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер салык органдары менен жөнгө салынбаган талаш-тартыштардан пайда болушу мүмкүн. Ушундай эле түрдө, эгер салык ставкаларындагы же салык мыйзамдарындагы өзгөртүүлөр отчеттук мезгил аяктагандан кийин күчүнө кирсе же жарыяланса, ишкана өзүнүн учурдагы жана кийинкиге калтырылган салык активдерине жана милдеттенмелерине ушул өзгөртүүлөрдүн тийгизген бардык олуттуу таасири жөнүндөгү маалыматты ачып көрсөтөт («*Отчеттук мезгилден кийинки окуялар*» ФОЭС (IAS) 10ду караңыз).

Күчүнө кирүү күнү

89 Ушул стандарт, 91-пунктта каралган алып салууларды эске алуу менен, 1998-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталган мезгилдерди камтыган финансылык отчеттуулукка карата күчүнө кирет. Эгер ишкана ушул стандартты 1998-жылдын 1-январына чейин башталган мезгилдерди камтыган финансылык отчеттуулукка карата колдонсо, ишкана 1979-жылы бекитилген *«Пайда салыгын эсепке алуу»* ФОЭС (IAS) 12нин ордуна ушул стандартты колдонуу фактысын ачып көрсөтүүгө милдеттүү.

© ФОЭС Фонду

90 Ушул стандарт 1979-жылы бекитилген *«Пайда салыгын эсепке алуу»* ФОЭС (IAS) 12ни алмаштырат.

91 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C-пункттары жана 3 жана 50-пункттарын алып салуу 2001-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталган мезгилдерди камтыган жылдык финансылык отчеттуулукка[1] карата күчүнө кирет. Мөөнөтүнөн мурда колдонуу кубатталат. Эгер мөөнөтүнөн мурда колдонуу финансылык отчеттуулукка таасир берсе, ишкана бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.

92 ФОЭС (IAS) 1 (2007-ж. кайра каралган) Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарында (ФОЭС) колдонулган терминологияга түзөтүүлөрдү киргизди. Андан тышкары ал 23, 52, 58, 60, 62, 63, 65, 68C, 77 жана 81-пункттарга түзөтүүлөрдү киргизди, 61-пунктту алып салды жана 61A, 62A жана 77A-пункттарын кошту. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү 2009-жылдын 1-январынан же бул күндөн кийин башталган жылдык мезгилдерге карата колдонууга тийиш. Эгер ишкана алда канча эрте мезгилге карата ФОЭС (IAS) 1ди (2007-ж. кайра каралган) колдонсо, анда аталган түзөтүүлөр ушундай алда канча эрте мезгилге карата колдонулууга тийиш.

93 68-пункт ФОЭС (IFRS) 3 (2008-ж. кайра каралган) күчүнө кирген күндөн тартып бизнести бириктирүүдө алынган кийинкиге калтырылган салык активдерин таанууга карата перспективдүү негизде колдонулууга тийиш.

94 Тиешелүү түрдө, алуу күнүнө карата болгон фактылар жана жагдайлар жөнүндө жаңы маалыматты алуунун натыйжасында баалоо мезгилинин ичинде пайдалар таанылган учурларды кошпогондо, ишканалар, эгер салык пайдалары алуу күнүнө карата өзүнчө таануу критерийлерин канааттандырбаса жана алынган күндөн кийин таанылса, мурда бириктирилген бизнестерге карата эсепке алууну оңдоп-түзөбөшү керек. Башка салык пайдалары пайданын же зыяндын курамында (эгер ушул стандарт талап кылса, пайданын же зыяндын курамында эмес) таанылууга тийиш.

95 ФОЭС (IFRS) 3 (2008-ж. кайра каралган) 21 жана 67-пункттарга түзөтүүлөрдү киргизди жана 32A жана 81(j) жана (k) пункттарын кошту. Ишкана аталган түзөтүүлөрдү 2009-жылдын 1-июлунан же ушул күндөн кийин башталган жылдык мезгилдерге карата колдонууга тийиш. Эгер ишкана алда канча эрте мезгилге карата ФОЭС (IFRS) 3тү (2008-ж. кайра каралган) колдонсо, анда аталган түзөтүүлөр ушундай алда канча эрте мезгилге карата колдонулууга тийиш.

96 [Алып салынган]

97 [Алып салынган]

98 52-пункт 51A-пунктуна кайра номерленген, 10-пункт жана 51A- пунктунун мисалдары өзгөртүлгөн, 51B жана 51C-пункттары жана андан кийинки мисал, 51D, 51E жана 99-пункттары 2010-жылдын декабрында чыккан *«Кийинкиге калтырылган салык: макулдашуунун негизинде жаткан активдердин ордун толтуруу»* публикациясы менен кошулган. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү 2012-жылдын 1-январынан же ушул күндөн кийин башталган жылдык мезгилдерге карата колдонушу керек. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга жол берилет. Эгер ишкана ушул түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгилге карата колдонсо, ал бул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.

98A 2011-жылдын майында чыккан *«Биргелешкен ишкердик»* ФОЭС (IFRS) 11 тарабынан 2, 15, 18(e), 24, 38, 39, 43 - 45, 81(f), 87 жана 87C-пункттарына түзөтүүлөр киргизилди. Ишкана ФОЭС (IFRS) 11ди колдонууда ушул түзөтүүлөрдү колдонууга тийиш.

98B 2011-жылдын июнунда чыккан *«Башка жыйынды кирешенин беренелерин көрсөтүү»* документи (ФОЭС (IAS) 1ге түзөтүүлөр) 77-пунктка түзөтүү киргизди жана 77A-пунктун

---

[1] 91-пунктта «жылдык финансылык отчеттуулук» жөнүндө айтылат, бул 1998-жылы кабыл алынган күчүнө кирүү күндөрүн аныктоонун так түшүндүрмөлөрүнө шайкеш келет. 89-пунктта "финансылык отчеттуулук" жөнүндө айтылат.

© ФОЭС Фонду

алып салды. Ишкана 2011-жылдын июнунда киргизилген түзөтүүлөрдү эске алуу менен колдонулуп жаткан редакциядагы ФОЭС (IAS) 1ди колдонууда ушул түзөтүүлөрдү колдонууга тийиш.

98C 2012-жылдын октябрында чыккан *«Инвестициялык ишканалар* (ФОЭС (IFRS) 10го, ФОЭС (IFRS) 12ге жана ФОЭС (IAS) 27ге түзөтүүлөр)» документи 58 жана 68С-пункттарына өзгөртүүлөрдү киргизди. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү 2014-жылдын 1-январынан же ушул күндөн кийин башталган жылдык мезгилдер үчүн колдонууга тийиш. *«Инвестициялык ишканалар»* документин мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилет. Эгер ишкана ушул түзөтүүлөрдү мөөнөтүнөн мурда колдонсо, ал «*Инвестициялык ишканалар*» документинин курамына киргизилген бардык түзөтүүлөрдү бир эле убакта колдонууга тийиш.

98D [Алып салынган]

98E 2014-жылдын майында чыккан *«Сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн киреше»* ФОЭС (IFRS) 15 59-пунктка түзөтүү киргизди. Ишкана ФОЭС (IFRS) 15ти колдонгондо, ушул түзөтүүнү колдонушу керек.

98F 2014-жылдын июлунда чыккан ФОЭС (IFRS) 9 20-пунктка түзөтүү киргизди жана 96, 97 жана 98D-пункттарын алып салды. Ишкана бул түзөтүүлөрдү ФОЭС (IFRS) 9ду колдонгондо колдонууга тийиш.

98G 2016-жылдын январында чыккан ФОЭС (IFRS) 16 20-пунктка түзөтүү киргизди. Ишкана ФОЭС (IFRS) 16ны колдонгон учурда ушул түзөтүүнү колдонууга тийиш.

98H 2016-жылдын январында чыккан Ишке ашырылбаган зыяндарга карата кийинкиге калтырылган салык активдерин таануу (ФОЭС (IAS) 12ге түзөтүүлөр) тарабынан 29-пунктка түзөтүү киргизилген жана 27А, 29А-пункттары жана 26-пункттан кийин мисал кошулган. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү 2017-жылдын 1-яварынан эрте эмес же андан кеч эмес башталган жылдык мезгилдер үчүн колдонушу керек. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилет. Эгер ишкана ушул түзөтүүлөрдү алда канча эрте мезгил үчүн колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү *«Эсеп саясаты, бухгалтердик баалоолордогу өзгөртүүлөр жана каталар»* ФОЭС (IAS) 8ге ылайык ретроспективдүү колдонууга тийиш. Бирок түзөтүүлөрдү алгачкы колдонууда эң эрте салыштыруу мезгилиндеги баштапкы капиталды өзгөртүү мезгилдин башталышына карата бөлүштүрүлбөгөн пайданын жана капиталдын башка компоненттеринин ортосундагы өзгөрүүлөрдү бөлүштүрбөстөн, мезгилдин башында бөлүштүрүлбөгөн пайданын курамында (же кырдаалга жараша капиталдын башка компонентинде) таанылышы мүмкүн. Эгер ишкана ушул бошотууну колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш.

98I 2017-жылдын декабрында чыккан *«ФОЭС стандарттарын жыл сайын жакшыртуу, 2015–2017-жылдар аралыгы»* документи 57А-пунктун кошту жана 52В-пунктун алып салды. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү 2019-жылдын январынан же ушул күндөн кийин башталган жылдык отчеттук мезгилдер үчүн колдонууга тийиш. Мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилет. Эгер ишкана ушул түзөтүүлөрдү эрте колдонсо, ал ушул фактыны ачып көрсөтүүгө тийиш. Ишкана ушул түзөтүүлөрдү биринчи колдонуп жатса, ал эң эрте салыштыруу мезгилинин башында же андан кийин таанылган дивиденддердин салыктык натыйжаларына карата колдонууга тийиш.

ТТК (SIC) – 21дин колдонулушун токтотуу

99 2010-жылы чыккан *«Кийинкиге калтырылган салык: макулдашуунун негизинде жаткан активдердин ордун толтуруу»* басылмасы менен киргизилген түзөтүүлөр «Пайда салыктары: кайталап бааланган амортизацияланбоочу активдердин ордун толтуруу» ТТК (SIC) 21 түшүндүрмөсүн алмаштырат.

© ФОЭС Фонду