

Тлумачення КТМФЗ 23

Невизначеність щодо підходів до податку на прибуток

Посилання

- МСБО 8 «Основа для складання фінансової звітності»
- МСБО 10 «Події після звітного періоду»
- МСБО 12 «Податки на прибуток»

Загальна інформація

- 1 МСБО 12 «Податки на прибуток» визначає вимоги щодо поточних та відстрочених податкових активів та зобов'язань. Суб'єкт господарювання застосовує вимоги МСБО 12 на основі чинного податкового законодавства.
- 2 Порядок застосування податкового законодавства до певної операції чи обставини може бути незрозумілим. До моменту ухвалення в майбутньому відповідним податковим органом або судом рішення може бути невідомо, чи є певний підхід до справляння податку прийнятним згідно з податковим законодавством. Отже, спір щодо певного підходу до податку або його перевірка податковим органом може вплинути на відображення суб'єктом в обліку поточного або відстроченого податкового активу чи зобов'язання.
- 3 У цьому Тлумаченні:
 - (а) «підхід до податку» — підходи, які суб'єкт господарювання використовує або планує використати при поданні звітності з податку на прибуток;
 - (б) «податковий орган» — орган чи органи, які приймають рішення про прийнятність підходів до податку згідно з податковим законодавством. До них може бути віднесено й суд;
 - (в) «невизначений підхід до податку» — підхід до податку, навколо якого існує невизначеність з приводу того, чи визнає його відповідний податковий орган прийнятним згідно з податковим законодавством. Наприклад, рішення суб'єкта господарювання не подавати ніякої звітності з податку на прибуток у певній податковій юрисдикції або не включати певний дохід до складу оподатковуваного прибутку є невизначеним підходом до податку, якщо щодо його прийнятності згідно з податковим законодавством існує невизначеність.

Сфера застосування

- 4 Це Тлумачення роз'яснює порядок визнання та оцінки згідно з вимогами МСБО 12, якщо існує невизначеність щодо підходів до податку на прибуток. За таких обставин суб'єкт господарювання повинен визнати та оцінити свій поточний або відстрочений податковий актив чи зобов'язання шляхом застосування вимог МСБО 12 на основі оподатковуваного прибутку (податкового збитку), баз оподаткування, невикористаних податкових збитків, невикористаних податкових пільг та ставок оподаткування, визначених із застосуванням цього Тлумачення.

Питання

- 5 У разі невизначеності навколо підходу до податку на прибуток це Тлумачення визначає:
 - (а) чи розглядає суб'єкт господарювання невизначені підходи до податку окремо;
 - (б) припущення, які приймає суб'єкт господарювання стосовно перевірки підходів до податку податковими органами;
 - (в) як суб'єкт господарювання визначає оподатковуваний прибуток (податковий збиток), бази оподаткування, невикористані податкові збитки, невикористані податкові пільги і ставки оподаткування; та
 - (г) як суб'єкт господарювання розглядає зміни у фактах і обставинах.

Консенсус

Чи розглядає суб'єкт господарювання невизначені підходи до податку окремо

- 6 Суб'єкт господарювання повинен визначити, чи розглядатиме кожен невизначений підхід до податку окремо чи разом із одним або кількома іншими невизначеними підходами до податку на основі того, який підхід краще передбачає усунення невизначеності. При визначенні підходу, який краще передбачає усунення невизначеності, суб'єкт господарювання може розглянути, наприклад, (а) як він складає свою звітність з податку на прибуток і обґрунтовує підходи до податку; або (б) якого рішення податкового органу стосовно перевірки та розв'язання питань, що можуть виникнути в результаті такої перевірки, очікує суб'єкт господарювання.
- 7 Якщо при застосуванні пункту 6 суб'єкт господарювання розглядає разом більш ніж один невизначений підхід до податку, то суб'єкт господарювання повинен розуміти посилання на «невизначений підхід до податку» в цьому Глуначенні як такі, що посилаються на групу невизначених підходів до податку, розглянутих разом.

Перевірка податковими органами

- 8 При оцінюванні того, як саме впливає невизначений підхід до податку на визначення оподаткованого прибутку (податкових збитків), баз оподаткування, невикористаних податкових збитків, невикористаних податкових пільг і ставок оподаткування, суб'єкт господарювання повинен застосувати припущення про те, що податковий орган перевірить суми, які він має право перевіряти, та повністю володіє всією необхідною інформацією при проведенні таких перевірок.

Визначення оподаткованого прибутку (податкового збитку), баз оподаткування, невикористаних податкових збитків, невикористаних податкових пільг та ставок оподаткування

- 9 Суб'єкт господарювання повинен розглянути, наскільки ймовірним є прийняття податковим органом невизначеного підходу до податку.
- 10 Якщо суб'єкт господарювання дійде висновку, що існує ймовірність прийняття податковим органом невизначеного підходу до податку, то суб'єкт господарювання повинен визначити оподатковуваний прибуток (податковий збиток), бази оподаткування, невикористані податкові збитки, невикористані податкові пільги або ставки оподаткування згідно з підходом до податку, який використовується або планується ним до використання у своїй звітності з податку на прибуток.
- 11 Якщо суб'єкт господарювання дійде висновку, що не існує ймовірності прийняття податковим органом невизначеного підходу до податку, то суб'єкт господарювання повинен відобразити вплив невизначеності при визначенні відповідного оподаткованого прибутку (податкового збитку), баз оподаткування, невикористаних податкових збитків, невикористаних податкових пільг або ставок оподаткування. Суб'єкт господарювання повинен відобразити вплив невизначеності за кожним невизначеним підходом до податку з використанням одного із зазначених далі методів залежно від того, який метод, за очікуванням суб'єкта господарювання, краще передбачає розв'язання невизначеності:
- (а) найімовірнішу суму — як єдину найбільш імовірну суму в діапазоні можливих результатів. Найімовірніша сума може краще передбачати розв'язання невизначеності, якщо можливі результати мають бінарний характер або зосереджені навколо одного значення;
 - (б) очікуване значення — як суму зважених на ймовірність сум за діапазоном можливих результатів. Очікуване значення може краще прогнозувати розв'язання невизначеності в разі наявності діапазону можливих наслідків, які не мають бінарного характеру й не зосереджені навколо одногозначення.
- 12 Якщо невизначений підхід до податку впливає на поточний податок і на відстрочений податок (наприклад, якщо він впливає як на оподатковуваний прибуток, що використовується для визначення поточного податку, так і на бази оподаткування, що використовуються для визначення відстроченого податку), суб'єкт господарювання повинен зробити послідовні судження та оцінки як щодо поточного, так і відстроченого податку.

Зміни у фактах і обставинах

- 13 Суб'єкт господарювання повинен переглянути судження або оцінку відповідно до вимог цього Тлумачення, якщо факти та обставини, на яких ґрунтувались такі судження або оцінки, зазнали змін або якщо з'явилася нова інформація, яка впливає на судження або оцінку. Наприклад, внаслідок зміни у фактах та обставинах можуть змінитися висновки суб'єкта господарювання щодо прийнятності підходу до податку або щодо зробленої суб'єктом господарювання оцінки впливу невизначеності, або щодо одного й іншого. У пунктах А1–А3 викладено настанови щодо змін у фактах і обставинах.
- 14 Суб'єкт господарювання повинен відображати вплив зміни у фактах і обставинах або надходження нової інформації як зміну в обліковій оцінці із застосуванням МСБО 8 *«Основа для складання фінансової звітності»*. Суб'єкт господарювання повинен застосовувати МСБО 10 *«Події після звітного періоду»*, щоб з'ясувати, чи є зміна, що сталася після звітного періоду, подією, що вимагає або не вимагає коригування.

Додаток А Керівництво щодо застосування

Цей додаток є невіддільною частиною Тлумачення КТМФЗ 23 й має таку саму силу, що й решта частин КТМФЗ 23.

Зміни у фактах і обставинах (пункт 13)

- A1 При застосуванні пункту 13 цього Тлумачення суб'єкт господарювання повинен оцінити доречність і вплив зміни у фактах та обставинах або нової інформації в контексті чинного податкового законодавства. Наприклад, певна подія може призвести до перегляду судження або оцінки, зроблених для якогось одного, але не іншого підходу до податку, якщо такі підходи до податку регулюються різними податковими законами.
- A2 До прикладів змін у фактах і обставинах або нової інформації, що, залежно від обставин, можуть призвести до перегляду судження або оцінки відповідно до вимог цього Тлумачення належать, зокрема, такі:
- (а) перевірки або дії податкового органу. Наприклад:
 - (і) згода або незгода податкового органу з підходом до податку або з подібним підходом доподатку, застосованим суб'єктом господарювання;
 - (іі) інформація про те, що податковий орган погодився або не погодився з подібним підходом до податку, застосованим іншим суб'єктом господарювання; та
 - (ііі) інформація про суму, одержану або сплачену для врегулювання подібного підходу доподатку;
 - (б) зміни правилах, установлених податковим органом;
 - (в) закінчення строку дії права податкового органу на перевірку або перегляд підходу до податку.
- A3 Відсутність згоди або незгоди податкового органу з підходом до податку сама по собі навряд чи становить зміну у фактах і обставинах або нову інформацію, що впливає на судження та оцінки відповідно до вимог цього Тлумачення.

Розкриття інформації

- A4 У разі невизначеності навколо підходу до податку на прибуток суб'єкт господарювання повинен визначити доцільність розкриття:
- (а) суджень, зроблених при визначенні оподатковуваного прибутку (податкового збитку), баз оподаткування, невикористаних податкових збитків, невикористаних податкових вигод і ставок оподаткування із застосуванням пункту 27Е МСБО 8 та
 - (б) інформації про припущення та оцінки, зроблені при визначенні оподатковуваного прибутку (податкового збитку), баз оподаткування, невикористаних податкових збитків, невикористаних податкових вигод і ставок оподаткування із застосуванням пунктів 31А–31Г МСБО 8.
- A5 Якщо суб'єкт господарювання дійде висновку, що існує ймовірність прийняття податковим органом невизначеного підходу до податку, суб'єкт господарювання повинен визначити доцільність розкриття потенційного впливу невизначеності як пов'язаної з податком непередбаченої події із застосуванням пункту 88 МСБО 12.

Додаток Б

Дата набрання чинності та перехідні положення

Цей додаток є невід'ємною частиною Тлумачення КТМФЗ 23 й має таку саму силу, що й решта частин КТМФЗ 23.

Дата набрання чинності

- Б1 Суб'єкт господарювання повинен застосовувати це Тлумачення до річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2019 року або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення стосовно більш раннього періоду, він повинен розкрити цей факт.
- Б1А МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності», випущений у квітні 2024 року, вніс зміни до пунктів 14 і А4. Суб'єкт господарювання застосовує такі зміни, коли він застосовує МСФЗ 18.

Перехідні положення

- В2 При першому застосуванні суб'єкт господарювання повинен застосовувати це Тлумачення або:
- (а) ретроспективно із застосуванням МСБО 8, якщо це можливо зробити без використання інформації, що стала відома пізніше; або
 - (б) ретроспективно з визнанням кумулятивного ефекту першого застосування Тлумачення на дату першого застосування. У разі обрання суб'єктом господарювання цього підходу до перехідного періоду, він не повинен перераховувати порівняльну інформацію. Замість цього суб'єкт господарювання повинен визнати кумулятивний ефект першого застосування цього Тлумачення як коригування залишку нерозподіленого прибутку на початок періоду (або, залежно від ситуації, іншого компоненту власного капіталу). Датою першого застосування є початок річного звітного періоду, в якому суб'єкт господарювання вперше застосовує це Тлумачення.