

ფასიკ-ის ინტერპრეტაცია 23

მოგების გადასახადის გამოთვლის მიდგომებთან დაკავშირებული გაურკვეველობა

წყაროები

- ბასს 1 – „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“.
- ბასს 8 – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“.
- ბასს 10 – „საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები“.
- ბასს 12 – „მოგებიდან გადასახადები“.

ამოსავალი ინფორმაცია

1. ბასს 12 – „მოგებიდან გადასახადები“ – ადგენს მოთხოვნებს მიმდინარე და გადავადებული საგადასახადო აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის. საწარმომ ბასს 12-ის მოთხოვნების გამოყენებისას უნდა იხელმძღვანელოს შესაბამისი საგადასახადო კანონებით.
2. შესაძლოა ბუნდოვანი იყოს, როგორ უნდა გამოვიყენოთ საგადასახადო კანონი კონკრეტულ ოპერაციებთან მიმართებით ან კონკრეტულ გარემოებებში. ამა თუ იმ კონკრეტული საგადასახადო მიდგომის მისაღებად საგადასახადო კანონის შესაბამისად, შესაძლოა ცნობილი არ გახდეს მანამ, სანამ შესაბამისი საგადასახადო ორგანო ან სასამართლო არ მიიღებს გადაწყვეტილებას მომავალში. მაშასადამე, საგადასახადო ორგანოს განსხვავებულმა მოსაზრებამ კონკრეტული საგადასახადო მიდგომის შესახებ, ან ამ ორგანოს მიერ ჩატარებულმა შემოწმებამ შესაძლოა გავლენა იქონიოს მიდგომაზე, რომელსაც საწარმო იყენებს მიმდინარე ან გადავადებული საგადასახადო აქტივის ან ვალდებულების აღრიცხვისთვის.
3. ამ ინტერპრეტაციაში:
 - ა) „საგადასახადო მიდგომა“ აღნიშნავს მიდგომას, რომელსაც საწარმო იყენებს, ან გეგმავს, რომ გამოიყენებს მოგების გადასახადის დეკლარაციის შევსებისას;
 - ბ) „საგადასახადო ორგანო“ აღნიშნავს ორგანოს ან ორგანოებს, რომლებიც გადაწყვეტილებებს იღებენ იმის თაობაზე, ესა თუ ის საგადასახადო მიდგომა დასაშვებია თუ არა საგადასახადო კანონის მიხედვით. ეს ტერმინი შეიძლება მოიცავდეს სასამართლოსაც;
 - გ) „გაურკვეველი საგადასახადო მიდგომა“ აღნიშნავს საგადასახადო მიდგომას, რომლის შესახებაც არსებობს ეჭვი/გაურკვეველობა, დაეთანხმება თუ არა შესაბამისი საგადასახადო ორგანო ამ საგადასახადო მიდგომის გამოყენებას საგადასახადო კანონის შესაბამისად. მაგალითად, საწარმოს გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, არ წარადგინოს მოგების გადასახადის დეკლარაცია მოცემულ საგადასახადო იურისდიქციაში, ან კონკრეტული შემოსავალი არ ასახოს დასაბეგრ მოგებაში, მიიჩნევა გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომად, თუკი ამგვარი გადაწყვეტილების მისაღებად ნათლად არ ჩანს საგადასახადო კანონიდან.

მოქმედების სფერო

4. ამ ინტერპრეტაციაში განმარტებულია, როგორ გამოიყენება ბასს 12-ის აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნები იმ შემთხვევაში, როდესაც გაურკვეველია მოგების გადასახადის გამოთვლასთან დაკავშირებული მიდგომები. ასეთ შემთხვევაში, საწარმომ მიმდინარე ან გადავადებული

საგადასახადო აქტივი ან ვალდებულება უნდა აღიაროს და შეაფასოს ბასს 12-ის მოთხოვნების გამოყენებით, მაგრამ მოცემული ინტერპრეტაციის შესაბამისად განსაზღვრული საგადასახადო მოგების (ან ზარალის), საგადასახადო ბაზის, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტებისა და საგადასახადო განაკვეთების საფუძველზე.

განსახილველი საკითხი

5. ისეთ შემთხვევებზე რეაგირების მიზნით, როდესაც გაურკვეველია მოგების გადასახადის გამოთვლასთან დაკავშირებული საგადასახადო მიდგომები, წინამდებარე ინტერპრეტაციაში განხილულია შემდეგი საკითხები:
- საწარმო მოგების გადასახადის გამოთვლასთან დაკავშირებულ საგადასახადო მიდგომებს ცალ-ცალკე იხილავს თუ არა;
 - რა დაშვებებს აკეთებს საწარმო საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო მიდგომების შემოწმების ჩატარებასთან დაკავშირებით;
 - როგორ განსაზღვრავს საწარმო დასაბეგრ მოგებას (საგადასახადო ზარალს), საგადასახადო ბაზას, გამოუყენებელ საგადასახადო ზარალს, გამოუყენებელ საგადასახადო კრედიტებსა და საგადასახადო განაკვეთებს; და
 - როგორ ითვალისწინებს საწარმო ფაქტებსა და გარემოებებში მომხდარ ცვლილებებს.

კონსენსუსი

საწარმო მოგების გადასახადის გამოთვლასთან დაკავშირებულ საგადასახადო მიდგომებს ცალ-ცალკე იხილავს თუ არა

6. საწარმომ უნდა გადაწყვიტოს, თითოეულ გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომას ცალ-ცალკე განიხილავს, თუ ერთ ან რამდენიმე სხვა გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომასთან ერთად, გამომდინარე იქიდან, რომელი მიდგომის გამოყენებით უფრო უკეთ იქნება შესაძლებელი გაურკვეველობის გადაჭრის შედეგის პროგნოზირება. იმის დასადგენად, რომელი მიდგომის გამოყენებით უფრო უკეთ იქნება შესაძლებელი გაურკვეველობის გადაჭრის შედეგის პროგნოზირება, საწარმოს შეუძლია მაგალითად შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება: (ა) როგორ ამზადებს ის მოგების გადასახადის დეკლარაციას და როგორ ასაბუთებს საგადასახადო მიდგომებს; ან (ბ) რას ვარაუდობს საწარმო იმასთან დაკავშირებით, როგორ ჩაატარებს საგადასახადო ორგანო შემოწმებას და როგორ გადაჭრის საკითხებს, რომლებიც შეიძლება გამოვლინდეს შემოწმების შედეგად.
7. თუ მე-6 პუნქტის შესაბამისად, საწარმო ერთად იხილავს რამდენიმე გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომას, მან, იქ სადაც ამ ინტერპრეტაციაში მითითებულია „გაურკვეველი საგადასახადო მიდგომა“, უნდა იგულისხმოს გაურკვეველი საგადასახადო მიდგომების მთელი ჯგუფი, რომლებსაც ერთად იხილავს.

შემოწმების ჩატარება საგადასახადო ორგანოს მიერ

8. როდესაც აფასებს, გაურკვეველი საგადასახადო მიდგომა ახდენს თუ არა გავლენას და როგორ დასაბეგრი მოგების (საგადასახადო ზარალის), საგადასახადო ბაზის, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტებისა და საგადასახადო განაკვეთების განსაზღვრაზე, საწარმომ უნდა იგულისხმოს, რომ საგადასახადო ორგანო მხოლოდ იმ თანხებს შეამოწმებს, რომელთა შემოწმების უფლებაც აქვს და შემოწმების დროს სრულყოფილად იქნება ინფორმირებული ყველანაირი შესაბამისი ინფორმაციის შესახებ.

დასაბეგრი მოგების (საგადასახადო ზარალის) საგადასახადო ზაზის, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტებისა და საგადასახადო განაკვეთების განსაზღვრის წესი

9. საწარმომ უნდა გააანალიზოს, მოსალოდნელია თუ არა, რომ საგადასახადო ორგანო დაეთანხმება გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომას.
10. თუ საწარმო დაასკვნის, რომ მოსალოდნელია, საგადასახადო ორგანო დაეთანხმოს გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომას, მან დასაბეგრი მოგება (საგადასახადო ზარალი), საგადასახადო ზაზა, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალი, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტები ან საგადასახადო განაკვეთები უნდა განსაზღვროს იმ საგადასახადო მიდგომის შესაბამისად, რომელიც გამოიყენა, ან რომლის გამოყენებასაც გეგმავს მოგების გადასახადის დეკლარაციის შევსებისას.
11. თუ საწარმო დაასკვნის, რომ მოსალოდნელი არ არის, საგადასახადო ორგანო დაეთანხმოს გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომას, მან ამ გაურკვეველობის გავლენა უნდა გაითვალისწინოს შესაბამისი დასაბეგრი მოგების (საგადასახადო ზარალს), საგადასახადო ზაზის, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტების ან საგადასახადო განაკვეთების განსაზღვრისას. საწარმომ თითოეული გაურკვეველი საგადასახადო მიდგომისთვის გაურკვეველობის გავლენა უნდა ასახოს ქვემოთ განხილული მეთოდებიდან ერთ-ერთის გამოყენებით, იმისდა მიხედვით, საწარმოს აზრით, რომელი მეთოდის გამოყენებით უფრო უკეთ არის შესაძლებელი გაურკვეველობის გადაჭრის შედეგის პროგნოზირება:
 - ა) ყველაზე მაღალი ალბათობის მოსალოდნელი ღირებულება – შესაძლო შედეგების დიაპაზონიდან აღებული ერთადერთი, ყველაზე მაღალი ალბათობის მოსალოდნელი სიდიდე. ყველაზე მაღალი ალბათობის მოსალოდნელი ღირებულების მეთოდით იმ შემთხვევაში იქნება შესაძლებელი უფრო უკეთ გაურკვეველობის გადაჭრის შედეგის პროგნოზირება, თუ შესაძლო შედეგი მხოლოდ ორია, ან შესაძლო შედეგები კონცენტრირებულია ერთი სიდიდის გარშემო;
 - ბ) მოსალოდნელი ღირებულება - შესაძლო შედეგების დიაპაზონიდან აღებული ალბათობებით შეწონილი სიდიდეების ჯამი. მოსალოდნელი ღირებულების მეთოდით იმ შემთხვევაში იქნება შესაძლებელი უფრო უკეთ გაურკვეველობის გადაჭრის შედეგის პროგნოზირება, თუ შესაძლო შედეგების დიაპაზონში შესაძლო შედეგების რაოდენობა ორზე მეტია და ერთი სიდიდის გარშემო არ არის კონცენტრირებული.
12. თუ გაურკვეველი საგადასახადო მიდგომა გავლენას ახდენს როგორც მიმდინარე, ისე გადავადებულ გადასახადზე (მაგალითად, გავლენას ახდენს მიმდინარე გადასახადის გამოსათვლელად გამოყენებულ დასაბეგრი მოგებაზე და გადავადებული გადასახადის გამოსათვლელად გამოყენებულ საგადასახადო ზაზაზე), მაშინ საწარმომ ერთი და იმავე მეთოდი უნდა გამოიყენოს მიმდინარე და გადავადებული გადასახადების შესახებ მსჯელობისას და მათ შესაფასებლად.

ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილებები

13. საწარმომ ხელმეორედ უნდა გააანალიზოს წინამდებარე ინტერპრეტაციის მიხედვით მიღებული გადაწყვეტილება ან შეფასება იმ შემთხვევაში, თუ შეიცვალა ფაქტები ან გარემოებები, რომლებსაც ეყრდნობოდა ეს გადაწყვეტილება ან შეფასება, ან, გამოჩნდა ახალი ინფორმაცია, რომელიც გავლენას ახდენს ამ გადაწყვეტილებაზე ან შეფასებაზე. მაგალითად, ფაქტებისა და გარემოებების შეცვლამ შესაძლოა გამოიწვიოს საწარმოს მიერ გამოტანილი დასკვნების შეცვლა, რომლებიც ეხება ამა თუ იმ საგადასახადო მიდგომის მისაღებობას, ან გაურკვეველობის გავლენის შეფასებას, ან ორივეს. გ1–გ3 პუნქტებში მოცემულია მითითებები ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილებების შესახებ.
14. საწარმომ ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილების, ან ახალი ინფორმაციის გავლენა უნდა ასახოს, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება ბასს 8-ის – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ – შესაბამისად. საწარმომ ბასს 10 – „საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები“ – უნდა გამოიყენოს იმის დასადგენად, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მომხდარი ცვლილება მაკორექტირებელი მოვლენაა თუ არამაკორექტირებელი.

დანართი ა

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე დანართი ფასიკ 23-ის განუყოფელი ნაწილია და ისეთივე ძალა აქვს, რაც ფასიკ 23-ის დანარჩენ ნაწილებს.

- გ1. როდესაც ამ ინტერპრეტაციის მე-13 პუნქტს იყენებს, საწარმომ უნდა შეაფასოს ფაქტებსა და გარემოებებში მომხდარი ცვლილების, ან ახალი ინფორმაციის რელევანტურობა და გავლენა, შესაფერისი საგადასახადო კანონის გათვალისწინებით. მაგალითად, ამა თუ იმ კონკრეტულმა მოვლენამ შეიძლება გამოიწვიოს მხოლოდ რომელიმე ერთ საგადასახადო მიდგომასთან დაკავშირებული განსჯის ან შეფასების გადასინჯვის აუცილებლობა, მაგრამ სხვა მიდგომების არა, თუ ეს საგადასახადო მიდგომები სხვადასხვა საგადასახადო კანონს მიეკუთვნება.
- გ2. ქვემოთ განხილულია ფაქტებსა და გარემოებებში მომხდარი ისეთი ცვლილების ან ისეთი ახალი ინფორმაციის ზოგიერთი მაგალითი, რომლებმაც, გარკვეულ გარემოებებში, შეიძლება განაპირობოს წინამდებარე ინტერპრეტაციით მოთხოვნილი განსჯის ან შეფასების გადასინჯვის აუცილებლობა:
- ა) საგადასახადო ორგანოს მიერ ჩატარებული შემოწმება ან მიღებული ზომები. მაგალითად:
 - (i) საგადასახადო ორგანოს დათანხმება ან უთანხმოება საწარმოს მიერ გამოყენებულ საგადასახადო მიდგომაზე ან ანალოგიურ საგადასახადო მიდგომაზე;
 - (ii) ინფორმაციის მიღება იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ორგანო დაეთანხმა ან არ დაეთანხმა ანალოგიური საგადასახადო მიდგომის გამოყენებას სხვა საწარმოს მიერ; და
 - (iii) ინფორმაციის მიღება იმ თანხის შესახებ, რომელიც მიღებული ან გადახდილი იყო ანალოგიურ საგადასახადო მიდგომასთან დაკავშირებული საკითხების დასარეგულირებლად.
 - ბ) საგადასახადო ორგანოს მიერ დადგენილი წესების შეცვლა;
 - გ) საგადასახადო მიდგომის შემოწმებაზე ან განმეორებით შემოწმებაზე საგადასახადო ორგანოს უფლების ვადის გასვლა.
- გ3. ამა თუ იმ საგადასახადო მიდგომასთან დაკავშირებით საგადასახადო ორგანოს მოსაზრების (თანხმობის ან უთანხმოების) უქონლობა, სავარაუდოდ, თავისთავად არ იქნება ფაქტებისა და გარემოებების ისეთი ცვლილება ან ახალი ინფორმაცია, რომელიც გავლენას ახდენს ამ ინტერპრეტაციით მოთხოვნილ განსჯასა და შეფასებებზე.

განმარტებითი შენიშვნები

- გ4. როდესაც გაურკვეველია მოგების გადასახადის განსაზღვრის საგადასახადო მიდგომები, საწარმომ უნდა გადაწყვიტოს, გაამჟღავნებს თუ არა ინფორმაციას:
- ა) ბასს 1-ის – „*ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*“ – 122-ე პუნქტის შესაბამისად, დასაბეგრი მოგების (საგადასახადო ზარალის), საგადასახადო ბაზის, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტებისა და საგადასახადო განაკვეთების განსაზღვრისას განხორციელებული მსჯელობისა და მიღებული გადაწყვეტილებების შესახებ;
 - ბ) ბასს 1-ის 125-129-ე პუნქტების შესაბამისად, იმ დაშვებებისა და შეფასებების შესახებ, რომლებიც განსაზღვრა და გამოიყენა დასაბეგრი მოგების (საგადასახადო ზარალის), საგადასახადო ბაზის, გამოუყენებელი საგადასახადო ზარალის, გამოუყენებელი საგადასახადო კრედიტებისა და საგადასახადო განაკვეთების დასადგენად.

- გ5. თუ საწარმო დაასკვნის, რომ მოსალოდნელია საგადასახადო ორგანოს მხრიდან გაურკვეველ საგადასახადო მიდგომაზე დათანხმება, მან უნდა გადაწყვიტოს, გაამყლავნებს თუ არა ინფორმაციას ბასს 12-ის 88-ე პუნქტის შესაბამისად ამ გაურკვეველობის პოტენციური გავლენის შესახებ, გადასახადებთან დაკავშირებული პირობითი ვალდებულების ან პირობითი აქტივის სახით.

დანართი ბ

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

წინამდებარე დანართი ფასიკ 23-ის განუყოფელი ნაწილია და ისეთივე ძალა აქვს, რაც ფასიკ 23-ის დანარჩენ ნაწილებს.

ძალაში შესვლის თარიღი

ბ1. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს 2019 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ინტერპრეტაციას უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.

გარდამავალი დებულებები

ბ2. თავდაპირველად, საწარმომ ეს ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს:

- ა) რეტროსპექტულად ბასს 8-ის შესაბამისად, თუ ამის გაკეთება შესაძლებელია წინა პერიოდის შემდგომ ინფორმაციაზე დაყრდნობის გარეშე; ან
- ბ) რეტროსპექტულად და, ამასთან, წინამდებარე ინტერპრეტაციის თავდაპირველი გამოყენების კუმულაციური ეფექტი აღიაროს თავდაპირველი გამოყენების თარიღით. თუ საწარმო გადაწყვეტს ამ გარდამავალი მიდგომის გამოყენებას, მან არ უნდა გადაინგარიშოს შესადარისი ინფორმაცია. ამის ნაცვლად, საწარმომ მოცემული ინტერპრეტაციის თავდაპირველი გამოყენების კუმულაციური ეფექტი უნდა აღიაროს, როგორც გაუნაწილებელი მოგების (ან საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტის, საჭიროებისამებრ) საწყისი ნაშთის კორექტირება. თავდაპირველი გამოყენების თარიღია იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი, რომელშიც საწარმო პირველად იყენებს ამ ინტერპრეტაციას.