



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

ATVEJO ANALIZĖ - TAS® 12 Pelnø mokesčiai



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

ATVEJO ANALIZĖ – 12-asis TAS „Pelno mokesčiai”

Ivadas

TFAS pagrįsta apskaita turi atspindėti sandorių ekonominę esmę, kuri daugeliu atvejų gali skirtis nuo mokesčių požiūriu priimtinių taisyklių. Laikinieji skirtumai tarp finansinės atskaitomybės ir apmokestinimo sprendžiami taikant atidėtųjų mokesčių mechanizmą, dėl kurių finansinės būklės ataskaitoje pripažįstami atidėtųjų mokesčių įsipareigojimai ir turtas, o pelno (nuostolių) ataskaitoje – atidėtųjų mokesčių sąnaudos arba pajamos.

Šios atvejo analizės tikslas – įvertinti laikinųjų skirtumų, galinčių atsirasti dėl skirtingų apskaitos ir mokesčių taisyklių traktavimo, poveikį finansinėms ataskaitoms.

Atvejo informacija

Įsivaizduokite, kad dirbate į biržos sąrašus įtrauktos grupės dukterinėje įmonėje. Ši dukterinė įmonė yra įsikūrusi Mokestijos šalyje, kurioje mokesčių tvarka tradiciškai taikoma ir finansinės atskaitomybės tikslais.

Atsižvelgiant į tai, kad Mokestijoje specialistų, dirbančių pagal TFAS, kompetencija yra ribota, iki šių metų finansines ataskaitas pagal TFAS rengė išorės konsultantas. Tačiau vadovybė norėtų, kad supratimą ir rengimą finansinių ataskaitų pagal TFAS labiau įsitrauktų įmonės darbuotojai. Dabar vadovai nori suprasti, kokią įtaką finansinėms ataskaitoms turės toliau pateikta apskaitos politika, nes ji skiriasi nuo tos, kuri priimta mokesčių apskaičiavimo tikslais.

20X1 m. pagrindiniai apskaitos ir mokesčių skirtumai atsiranda tik turto atžvilgiu. Tai taikytina šiems straipsniams:

- a) Gamybos linijai, kuri buvo įsigyta prieš 5 metus už 120 000 PV*. Finansinės atskaitomybės tikslais buvo taikomas 10 metų naudingo tarnavimo laikas ir 30 000 PV likvidacinė vertė, remiantis numatomu turto naudojimo modeliu. Tačiau mokesčių tikslais gamybos linija nudėvima per 15 metų (likvidacinė vertė nepripažįstama). Turto nusidėvėjimui skaičiuoti tiek atskaitomybės, tiek mokesčių tikslais taikomas tiesinis metodas.
- b) Įrangai, kuri buvo įsigyta 20X1 m. pradžioje už 60 000 PV. Ūkio subjektas ketina ją naudoti 5 metus. Mokesčių tikslais turtas turėtų būti nudėvimas per 4 metus. Turto nusidėvėjimui apskaičiuoti tiek atskaitomybės, tiek mokesčių tikslais taikomas tiesinis metodas. 20X1 m. pabaigoje atsirado tam tikrų vertės sumažėjimo požymių. Atliekamas vertės sumažėjimo testas ir pripažįstamas 2 000 PV vertės sumažėjimo nuostoliai. Šis vertės sumažėjimas neatskaitomas mokesčių požiūriu.
- c) Žemei, kuri buvo įsigyta prieš 15 metų už 80 000 PV. 20X1 m. pabaigoje žemė buvo perkainota ir jos tikroji vertė buvo 85 000 PV. Mokesčių požiūriu perkainojimas nepripažįstamas.
- d) Ūkio subjekto pripažintoms iš anksto apmokėtoms 5 000 PV sąnaudoms, kurias sudaro 20X1 m. sausio ir vasario mėnesiais už 20X2 m. sausio ir vasario mėnesius sumokėta nuoma. Nuomos mokestis išskaičiuojamas mokesčių tikslais pinigų principu.
- e) Atsargoms, kurių savikaina yra 16 000 PV. Jų grynoji galimo realizavimo vertė 20X1 m. pabaigoje yra 15 000 PV. Bet koks nurašymas neatskaitomas mokesčių požiūriu.

* PV – piniginiai vienetai.

20X1 m. pradžioje ūkio subjekto atidėtųjų mokesčių įsipareigojimas yra 500 PV. Pelno mokesčio tarifas Mokestijoje yra 20 %.

Klausimai diskusijai

- 1) Paaiškinkite bet kokių skirtumų esmę, atsirandančių tarp finansinės atskaitomybės ir apmokestinimo.
- 2) Nustatykite visus 20X1 metų ūkio subjekto finansinės atskaitomybės ir apmokestinimo laikinuosius skirtumus.
- 3) Koks šių laikinųjų skirtumų poveikis 20X1 m. finansinėms ataskaitoms?

ATVEJO ANALIZĖS SPRENDIMAS – 12-asis TAS „Pelno mokesčiai“

1) Gali susidaryti skirtumai tarp straipsnių balansinės vertės (jų vertės, nurodytos finansinėje atskaitomybėje) ir jų mokesčių bazės (vertės, pripažįstamos mokesčių tikslais). Kai kurie iš šių skirtumų yra nuolatiniai, o kiti – laikini. Pavyzdžiui, baudos mokesčių požiūriu (nustatant sumokėtą pelno mokestį) neatskaitomos. Jos yra nuolatinių skirtumų, egzistuojančių atitinkamai tarp atskaitomybės ir mokestinio traktavimo, pavyzdys. Tačiau jeigu ūkio subjektas turtą sunaudoja kitaip, negu mokesčių administratorius požiūriu laikytina tinkamu naudojimu mokesčiams mokėti, tai laikoma laikinuoju skirtumu, kuris laikui bėgant gali būti panaikintas. Tokiu atveju atidėtųjų mokesčių mechanizmas padeda spręsti skirtingo šių traktavimų poveikio laike problemą.

2) Jei turto balansinė vertė yra didesnė už jo mokesčių bazę, atsiranda apmokestinamieji laikinieji skirtumai ir atidėtųjų mokesčių įsipareigojimai. Taip yra todėl, kad ateityje, kai turto balansinė vertė bus atgauta, jo balansinė vertė bus nurašoma į sąnaudas, tačiau nebus visiškai išskaičiuojama nustatant pelno mokestį (kadangi mokesčio bazė yra mažesnė už balansinę vertę, ūkio subjektas ateityje sumokės didesnį pelno mokestį). Ir atvirkščiai, jeigu turto balansinė vertė yra mažesnė už jo mokesčių bazę, atsiranda atskaitomi laikinieji skirtumai ir pripažįstamas atidėtojo mokesčio turtas (kadangi mokesčių bazė yra didesnė už balansinę vertę, ūkio subjektas ateityje mokės mažesnį pelno mokestį).

Detalūs ūkio subjekto turtui atsirantys laikinieji skirtumai pateikti lentelėje (visos sumos PV):

Turtas	Balansinė vertė	Mokesčių bazė	Apmokestinami eji laikinieji skirtumai	Atskaitomieji laikinieji skirtumai
Gamybos linija	$120\,000 - (120\,000 - 30\,000) / 10 \times 5 = 75\,000$	$120\,000 - 120\,000 / 15 \times 5 = 80\,000$		5 000
Įranga	$60\,000 - 60\,000 / 5 \times 1 - 2\,000 = 46\,000$	$60\,000 - 60\,000 / 4 = 45\,000$	1 000	
Žemė	85 000	80 000	5 000	
Iš anksto apmokėtos sąnaudos	5 000	0	5 000	
Atsargos	15 000	16 000		1 000
Iš viso:			11 000	6 000

3) 20X1 m. pabaigoje 11 000 PV yra apmokestinamieji laikinieji skirtumai, todėl reikia formuoti atidėtojo mokesčio įsipareigojimą 2 200 PV (11 000 PV x 20 %).

Ūkio subjektas metų pradžioje turi 500 PV atidėtųjų mokesčių įsipareigojimą, todėl 20X1 m. pripažintinas įsipareigojimas yra 1700 PV. Dalis šio įsipareigojimo pripažįstama nuosavybėje (perkainojimo rezerve) dėl perkainojamų straipsnių (5 000 PV perkainojimo rezervo x 20 % = 1 000 PV), o likusi dalis (700 PV) pripažįstama pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Todėl ūkio subjektas į žurnale įrašys įrašą:

D Atidėtasis mokestis, pripažįstamas nuosavybėje	1 000 PV
K Atidėtųjų mokesčių įsipareigojimas	1 000 PV
D Atidėtųjų mokesčių sąnaudos 700 PV	
K Atidėtųjų mokesčių įsipareigojimas 700 PV	

6 000 PV yra atskaitomi laikinieji skirtumai 20X1 m. pabaigoje, todėl reikia formuoti 1 200 PV atidėtųjų mokesčių turtą (6 000 PV x 20 %).

Ūkio subjektas 20X1 m. pradžioje atidėtųjų mokesčių turto nepripažino, todėl jis turi pripažinti turtą visai 1 200 PV sumai.

D Atidėtųjų mokesčių turtas 1 200 PV

K Atidėtųjų mokesčių pajamos 1 200 PV

Skirtumai tarp apskaitos ir apmokestinimo taisyklių turi įtakos tiek finansinės būklės, tiek pelno (nuostolių) ataskaitai. Todėl metų pabaigoje ūkio subjektas finansinės būklės ataskaitoje parodo 1 200 PV atidėtųjų mokesčių turtą ir 1 700 PV atidėtųjų mokesčių įsipareigojimą. Tai yra pelno mokesčio sumos, kurios gali būti atgautos būsimaisiais laikotarpiais, ir atitinkamai pelno mokesčio sumos, kurios turi būti sumokėtos būsimaisiais laikotarpiais.

Pelno (nuostolių) ataskaitai įtakos turi 700 PV atidėtųjų mokesčių sąnaudos ir 1 200 PV atidėtųjų mokesčių pajamos. Šios sumos kartu su ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio sąnaudomis sudarys ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio sąnaudas. Be to, įtakos turi ir kitų bendrųjų pajamų ataskaita, nes ūkio subjektas perkainojo savo žemę. Perkainojimo rezervas bus parodytas 4 000 PV (5 000 PV padidėjimas dėl perkainojimo, atėmus 1 000 PV atidėtojo mokesčio, pripažinto nuosavybėje).