



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



PASSFR.EU

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

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

Standardul IAS® 12 Impozitul pe profit



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

STUDIU DE CAZ - IAS® 12 IMPOZITUL PE VENIT

Introducere

Contabilitatea bazată pe IFRS trebuie să reprezinte substanța economică a tranzacțiilor, care, în multe cazuri, poate fi diferită de tratamentele acceptabile din punct de vedere fiscal. Diferențele temporare între raportarea financiară și fiscalitate sunt tratate prin intermediul mecanismului de impozitare amânată; acestea au ca rezultat recunoașterea datoriilor și activelor privind impozitul amânat în situația poziției financiare, respectiv a cheltuielilor sau veniturilor privind impozitul amânat în situația profitului sau pierderii.

Scopul acestui studiu de caz este de a evalua consecințele asupra situațiilor financiare ale diferențelor temporare care pot exista între tratamentul contabil și cel fiscal.

Informații relevante

Lucreți în cadrul filialei unui grup cotate la bursă. Această filială este situată în Taxland, o țară în care tratamentele fiscale prevalează în mod tradițional și în scopuri de raportare financiară.

Având în vedere expertiza limitată în materie de IFRS în Taxland, situațiile financiare IFRS au fost întocmite înainte de anul acesta de către un consultant extern. Cu toate acestea, conducerea ar dori să obțină o mai mare implicare internă în înțelegerea și întocmirea situațiilor financiare IFRS. În prezent, managerii doresc să înțeleagă consecințele asupra situațiilor financiare ale următoarelor politici contabile, deoarece acestea sunt diferite de cele acceptate în scopuri fiscale.

Principalele diferențe între contabilitate și fiscalitate apar în 20X1 doar pentru active. Acesta este cazul următoarelor elemente:

- a) o linie de producție care a fost achiziționată în urmă cu 5 ani pentru 120.000 u.m.. O durată de viață utilă de 10 ani și o valoare reziduală de 30.000 u.m. au fost estimate pentru acest activ în scopul raportării financiare, pe baza modelului estimat de consum al activului. Totuși, în scopuri fiscale, linia de producție este amortizată pe o perioadă de 15 ani (nu este recunoscută nicio valoare reziduală). Metoda liniară este utilizată pentru amortizarea activului atât în scopuri de raportare, cât și în scopuri fiscale.
- b) echipamente care au fost achiziționate la începutul anului 20X1 pentru 60.000 u.m.. Entitatea intenționează să îl utilizeze timp de 5 ani. Activul ar trebui amortizat pe o perioadă de 4 ani în scopuri fiscale. Metoda liniară este utilizată pentru amortizarea activului atât în scopuri de raportare, cât și în scopuri fiscale. Unele indicii de depreciere au apărut la sfârșitul anului 20X1. Se efectuează un test de depreciere și se recunoaște o pierdere din depreciere de 2.000 u.m.. Această reducere de valoare nu este deductibilă fiscal.
- c) teren care a fost cumpărat în urmă cu 15 ani pentru 80.000 u.m. Terenul a fost reevaluat la sfârșitul anului 20X1 la o valoare justă de 85.000 u.m.. Reevaluarea nu este acceptată din punct de vedere fiscal.

- d) entitatea a recunoscut cheltuieli plătite în avans în valoare de 5.000 u.m., reprezentând chiria plătită în 20X1 pentru lunile ianuarie și februarie 20X2. Chiria este deductibilă în scopuri fiscale la momentul plății.
- e) stocuri al căror cost este de 16.000 u.m.. Valoarea realizabilă netă a acestora la sfârșitul anului 20X1 este estimată la 15.000 u.m.. Orice depreciere a valorii contabile nu este deductibilă fiscal.

Entitatea are o datorie privind impozitul amânat de 500 u.m. la începutul anului 20X1. Rata impozitului pe profit în Taxland este de 20%.

Întrebări pentru discuție:

- 1) Explicați contextul în care apar diferențele dintre raportarea financiară și fiscalitate.
- 2) Determinați orice diferențe temporare între raportarea financiară și cea fiscală a entității pentru anul 20X1.
- 3) Care sunt consecințele acestor diferențe asupra situațiilor financiare întocmite în 20X1?

SOLUȚIA STUDIULUI DE CAZ - IAS 12 IMPOZIT PE VENIT

- 1) Pot exista diferențe între valoarea contabilă a elementelor (valoarea lor raportată în raportarea financiară) și baza lor fiscală (valoarea recunoscută în scopuri fiscale). Unele dintre aceste diferențe sunt permanente, în timp ce altele sunt temporare. De exemplu, amenzile nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal (în determinarea impozitului pe profit plătit). Acestea sunt un exemplu de diferențe permanente existente între tratamentul de raportare și, respectiv, cel fiscal. Cu toate acestea, dacă activele sunt consumate diferit de către entitate față de ceea ce autoritățile fiscale consideră adecvat pentru plata impozitelor, aceasta este o diferență temporară care este reversibilă în timp. Dacă acesta este cazul, atunci mecanismul de impozitare amânată ajută la tratarea efectului diferit în timp al acestor tratamente.

- 2) În cazul activelor, dacă valoarea lor contabilă este mai mare decât baza lor fiscală, apar diferențe temporare impozabile și datorii de impozit amânat. Acest lucru se datorează faptului că, în viitor, atunci când activele sunt recuperate, valoarea lor contabilă este trecută la cheltuieli, dar nu este deductibilă în totalitate pentru determinarea impozitului pe profit plătit (deoarece baza fiscală este mai mică decât valoarea contabilă, entitatea va plăti un impozit pe profit mai mare în viitor). Viceversa, în cazul în care valoarea contabilă a activelor este mai mică decât baza lor fiscală, acest lucru are ca rezultat diferențe temporare deductibile și recunoașterea de active privind impozitul amânat (întrucât baza fiscală este mai mare decât valoarea contabilă, entitatea va plăti un impozit pe profit mai mic în viitor).

În cazul nostru apar următoarele diferențe temporare pentru activele entității (toate sumele sunt în u.m.):

Element	Valoarea contabilă	Baza de impozitare	Diferențe temporare impozabile	Diferențe temporare deductibile
Linie de producție	$120.000 - (120.000 - 30.000) / 10 * 5 = 75.000$	$120.000 - 120.000 / 15 * 5 = 80.000$		5.000
Echipament	$60.000 - 60.000 / 5 * 1 - 2.000 = 46.000$	$60.000 - 60.000 / 4 = 45.000$	1.000	
Teren	85.000	80.000	5.000	
Cheltuieli plătite în avans	5.000	0	5.000	
Stocuri	15.000	16.000		1.000
Total	-	-	11.000	6.000

- 3) 11.000 u.m. reprezintă diferențele temporare impozabile la sfârșitul anului 20X1 → este necesară o datorie privind impozitul amânat de 2.200 u.m. (11.000 u.m. * 20%).

Entitatea are o datorie privind impozitul amânat la începutul anului de 500 u.m., prin urmare datoria care trebuie recunoscută în 20X1 se ridică la 1.700 u.m. Aceasta este recunoscută parțial în capitalurile proprii (rezerva din reevaluare) pentru elementele care sunt reevaluate (5.000 u.m. din rezerva din reevaluare*20% = 1.000 u.m.), iar restul (700 u.m.) este recunoscut în profit sau pierdere.

Prin urmare, entitatea va înregistra:

Dr. Impozit amânat recunoscut în capitalurile proprii 1.000

Cr. Datorii de impozit amânat 1.000

Dr. Cheltuieli cu impozitul amânat 700

Cr. Datorii de impozit amânat 700

6.000 u.m. reprezintă diferențele temporare deductibile la sfârșitul anului 20X1 → este necesară o creanță privind impozitul amânat de 1.200 u.m. (6.000 u.m. * 20%).

Entitatea nu are active privind impozitul amânat recunoscute la începutul anului 20X1, prin urmare trebuie să recunoască un activ pentru întreaga sumă de 1.200 u.m..

Dr. Active de impozit amânat 1.200

Cr. Venituri din impozitul amânat 1.200

Diferențele dintre tratamentul contabil și cel fiscal au un impact atât asupra situației poziției financiare, cât și asupra situației profitului sau pierderii. Ca atare, entitatea raportează la sfârșitul anului un activ privind impozitul amânat de 1.200 u.m. și o datorie privind impozitul amânat de 1.700 u.m. în situația poziției financiare. Acestea reprezintă sumele impozitului pe profit care pot fi recuperate în perioadele viitoare și, respectiv, sumele impozitului pe profit care trebuie plătite în perioadele viitoare.

Situația profitului sau pierderii este influențată de o cheltuială cu impozitul amânat de 700 u.m. și de un venit din impozitul amânat de 1.200 u.m.. Aceste sume vor determina, împreună cu cheltuiala cu impozitul pe profit curent, cheltuiala cu impozitul pe profit pentru perioada respectivă. În plus, situația altor elemente ale rezultatului global este afectată deoarece entitatea și-a reevaluat terenul. Rezerva din reevaluare va fi raportată la 4.000 u.m. (creșterea de 5.000 u.m. rezultată din reevaluare minus 1.000 u.m. impozitul amânat recunoscut în capitalurile proprii).