



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®

TAS® 12 Pelnó 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

12-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS „Pelno mokesčiai“

TAIKYMO SRITIS IR APIBRĖŽTYS

12-asis tarptautinis apskaitos standartas (toliau – TAS) „Pelno mokesčiai“ nustato pelno mokesčių apskaitos tvarką. Turto ir įsipareigojimų pripažinimas gali turėti mokestinių pasekmių, kai ūkio subjektas atgauna arba padengia jų balansinę vertę. Pagrindinė 12-ojo TAS nuostata yra, kad jeigu tikėtina, kad dėl šios balansinės vertės atgavimo ar padengimo ateityje mokesčiai bus didesni (mažesni), nei būtų, jei toks atgavimas ar padengimas neturėtų jokių mokestinių pasekmių, standarte yra reikalaujama pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimą (atidėtojo mokesčio turtą) su tam tikromis ribotomis išimtimis.

Taip yra todėl, kad TFAS standartai gali reikalauti taikyti tam tikrą finansinės atskaitomybės politiką, kuri gali būti nepripažįstama mokesčių tikslais, todėl gali atsirasti skirtumų tarp pelno mokesčio, apskaičiuoto finansinėse ataskaitose pagal TFAS standartus, ir mokėtino pelno mokesčio (t. y. nustatyto pagal kiekvienos jurisdikcijos mokesčių taisykles). Jei šie skirtumai yra laikini (atgautini laikui bėgant), jie sprendžiami taikant atidėtojo mokesčio mechanizmą, kurie traktuojami 12-ajame TAS.

Pavyzdys Nr. 1

Reikia nustatyti skirtumus atsiradusius finansinėje ir mokestinėje apskaitoje dėl skirtingai nustatyto naudingo tarnavimo laiko įrangai, pripažintai pagal 16-ąjį TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai“, kuriu iš šių dviejų nepriklausomų atvejų (metų apskaitos pelnas yra 1 000 PV*; taikomas 16 % pajamų mokesčio tarifas):

a) Ūkio subjektas 20xx-01-01 perka įrangą už 600 PV. Vadovybė nustato tolygų turto naudojimą ilgiau nei 3 metus, be likvidacinės vertės. Tačiau mokesčių tikslais turtas yra nudėvimas per 2 metus, taikant tiesinį metodą.

b) O kas, jei turtas yra dėvimas 2 metus finansinės atskaitomybės tikslais ir 3 metus mokesčių tikslais? Ūkio subjektas abiem tikslais taip pat taiko tą patį tiesinį nusidėvėjimo metodą.

Sprendimas

a)

Finansinės apskaitos nusidėvėjimo grafikas (PV)			Mokestinės apskaitos nusidėvėjimo grafikas (PV)		
Data	Metinis nusidėvėjimas	Balansinė vertė	Data	Metinis mokestinis nusidėvėjimas	Mokesčio bazė
20xx-01-01		600	20xx-01-01		600
20xx-12-31	200	400	20xx-12-31	300	300
20xx(+1)-12-31	200	200	20xx(+1)-12-31	300	0
20xx(+2)-12-31	200	0	20xx(+2)-12-31	0	0

* PV – piniginiai vienetai.

b)

Finansinės apskaitos nusidėvėjimo grafikas (PV)			Mokestinės apskaitos nusidėvėjimo grafikas (PV)		
Data	Metinis nusidėvėjimas	Balansinė vertė	Data	Metinis mokestinis nusidėvėjimas	Mokesčio bazė
20xx-01-01		600	20xx-01-01		600
20xx-12-31	300	300	20xx-12-31	200	400
20xx(+1)-12-31	300	0	20xx(+1)-12-31	200	200
20xx(+2)-12-31	0	0	20xx(+2)-12-31	200	0

Pavyzdys Nr. 2

Aptarkime, ar atsiranda skirtumai finansinėje ir mokestinėje apskaitoje kiekvienu iš šių atvejų pelno mokesčio požiūriu:

- Įranga, pripažinta įmonės finansinėse ataskaitose pagal 16-ąjį TAS, nusidėvi per 3 metus ir turi didelę likvidacinę vertę.
- Pastatas, pripažintas pagal 16-ąjį TAS, yra perkainojamas; perkainojimo reikalauja mokesčių administratorius.
- Finansinėse ataskaitose atsargų pripažinimui sąnaudoms taikomas FIFO metodas. FIFO taip taikomas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną.
- Gautinos sumos yra nurašomos įmonės finansinėse ataskaitose. Koregavimas nėra atskaitomas mokesčių tikslais.
- Ūkio subjektui buvo skirta bauda. Baudos nėra atskaitomos mokesčių tikslais.

Sprendimas:

- yra skirtumas
- nėra skirtumo
- nėra skirtumo
- yra skirtumas
- yra skirtumas

Žemiau pateiktos sąvokos vartojamos su šiomis apibrėžtimis (12-asis TAS, 5 straipsnis):

Apskaitos pelnas yra laikotarpio pelnas arba nuostoliai neatskaičius mokesčių sąnaudų. Ši suma nustatoma pagal finansinės atskaitomybės politiką, naudojamą rengiant įmonės finansines ataskaitas.

Apmokestinamasis pelnas (mokesčių nuostoliai) tai pagal mokesčių administratoriaus nustatytas taisyklės apskaičiuotas laikotarpio pelnas (nuostoliai), nuo kurio mokamas (atgaunamas) pelno mokestis.

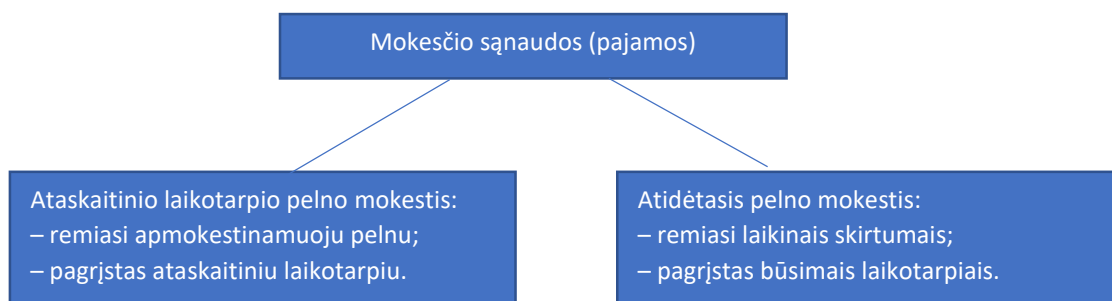
Mokesčių sąnaudos (mokesčių pajamos) tai bendra suma, įtraukta į laikotarpio pelną arba nuostolius, atsižvelgiant į ataskaitinio laikotarpio mokestį ir atidėtuosius mokesčius (žr. 1 pav.).

Ataskaitinio laikotarpio mokestis – tai mokėtina (atgautina) pelno mokesčio suma nuo ataskaitinio laikotarpio apmokestinamojo pelno (mokestinio nuostolio).

Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai yra pelno mokesčio sumos, mokėtinos būsimaisiais laikotarpiais, atsižvelgiant į apmokestinamuosius laikinuosius skirtumus.

Atidėtojo mokesčio turtas yra pelno mokesčio sumos, atgautinos būsimaisiais laikotarpiais už:

- a) atskaitomuosius laikinuosius skirtumus;
- b) nepanaudotų mokesčių nuostolių perkėlimą ir
- c) nepanaudotų mokesčių kreditų perkėlimą.



1 pav. Ataskaitinio laikotarpio ir atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)

Laikinieji skirtumai – tai turto ar įsipareigojimo balansinės vertės finansinės būklės ataskaitoje ir to turto ar įsipareigojimo mokesčių bazės skirtumai.

Laikinieji skirtumai gali būti:

a) apmokestinamieji laikinieji skirtumai – laikinieji skirtumai, nulemiantys apmokestinamas sumas, nustatant būsimųjų ataskaitinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną (mokesčių nuostolius), kai turto ar įsipareigojimo balansinė vertė atgaunama ar padengiama, arba

b) atskaitomieji laikinieji skirtumai – laikinieji skirtumai, nulemiantys atskaitomas sumas, nustatant būsimųjų ataskaitinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną (mokesčių nuostolius), kai turto ar įsipareigojimo balansinė vertė atgaunama ar padengiama.

Turto ar įsipareigojimo mokesčio bazė yra suma, kuri priskiriama tam turtui ar įsipareigojimui mokesčių tikslais.

Turto mokesčio bazė yra suma, kuri mokesčių tikslais bus atskaitoma iš bet kokios apmokestinamos ekonominės naudos, kurią gaus ūkio subjektas, atgavęs turto balansinę vertę. Jei ši ekonominė nauda nebus apmokestinama, turto mokesčių bazė bus lygi jos balansinei vertei.

Įsipareigojimo mokesčių bazė yra jo balansinė vertė, atėmus visas sumas, kurios būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais bus atskaitomos iš to įsipareigojimo mokesčių tikslais.

1 lentelėje pateikiamos apmokestinamųjų (atskaitomųjų) laikinųjų skirtumų apskaičiavimo turtui ir įsipareigojimams taisyklės.

1 lentelė. Apmokestinamųjų (atskaitomųjų) laikinųjų skirtumų nustatymas

Jeigu	Turtui	Įsipareigojimams
Balansinė vertė > Mokesčių bazė	➤ Apmokestinamieji laikinieji skirtumai	➤ Atskaitomieji laikinieji skirtumai
Balansinė vertė < Mokesčių bazė	➤ Atskaitomieji laikinieji skirtumai	➤ Apmokestinamieji laikinieji skirtumai

Straipsniams, kurie finansinės būklės ataskaitoje nėra pripažįstami turtu ar įsipareigojimais, tačiau turi mokesčio bazę, nes ateityje bus išskaičiuoti iš apmokestinamojo pelno, susidaro atskaitomas laikinasis skirtumas.

Taikant 12-ąją TAS konsoliduotoms ataskaitoms, balansinė vertė ir mokesčių bazės yra tos, kurios naudojamos tuose ataskaitose, kur jos pateikiamos, arba atskiruose sąskaitose, jei tokių duomenų nėra.

Pavyzdžio Nr. 1 tęsinys

Apskaičiuokite apskaitinį ir apmokestinamą pelną kiekvienais metais pagal anksčiau pateiktą 1 pavyzdį? Kokios mokesčių sąnaudos turėtų būti kiekvienais metais? Ir kiek ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudų susidaro kiekvienais metais?

Sprendimas:

	a) 20xx	a) 20xx(+1)	a) 20xx(+2)	a) Viso mokesčių	b) 20xx	b) 20xx(+1)	b) 20xx(+2)	b) Viso mokesčių
Apskaitos pelnas yra	1 000	1 000	1 000		1 000	1 000	1 000	
Mokesčių sąnaudos turi būti	160*	160	160	480	160	160	160	480
Apmokestinamasis pelnas yra	1 000 + 200 – 300 = 900**	900	1 000 + 200 = 1 200		1 000 + 300 – 200 = 1 100	1 000 + 300 – 200 = 1100	1 000 – 200 = 800	
Ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos yra	144***	144	192	480	176	176	128	480

* Mokesčių sąnaudos apskaičiuojamos pagal taikomą pelno mokesčio tarifą. Taigi mokesčių sąnaudos turėtų būti 1 000 PV x 16 %

**Apmokestinamasis pelnas nustatomas iš apskaitos pelno eliminavus straipsnius, kurie nėra pripažįstami mokesčių atžvilgiu, ir įtraukiant mokesčių institucijų leidžiamus straipsnius. Todėl N metų apmokestinamasis pelnas pagal a) atvejį bus 100 PV mažesnis už apskaitos pelną, nes tais metais mokesčių tikslais yra atimamas didesnis nusidėvėjimas. N metų apmokestinamasis pelnas a atveju yra 1 000 PV + 200 PV (pašalinamas finansinės atskaitomybės metinis nusidėvėjimas) – 300 PV (pripažįstamas apmokestinamasis metinis nusidėvėjimas) = 900 PV

*** Ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos apskaičiuojamos taip: apmokestinamasis pelnas x pelno mokesčio tarifas. Todėl 20xx metų ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos a atveju yra 900 PV x 16 % = 144 PV.

Sprendimas parodo laikinuosius skirtumus, atsirandančius tarp nusidėvėjimo pripažinimo finansinėje atskaitomybėje ir mokesčių tikslais. Iš sprendimo galima pastebėti, kad iki trečių metų pabaigoje įranga bus visiškai nusidėvėjusi abiem būdais, tačiau bendra 600 PV nusidėvėjimo suma paskirstoma skirtingai pagal du grafikus.

Taip pat atkreiptinas dėmesys, kad bendras sumokėtas pelno mokestis abiem atvejais yra vienodas, t. y. 480 PV, tačiau kasmet mokamos metinės sumos skiriasi. Pagal atvejį a) metiniai mokėjimai pirmaisiais metais yra mažesni už mokesčių sąnaudas (t. y. 144 PV, palyginti su 160 PV), o paskutiniaisiais metais mokėjimas viršija tų metų mokesčių sąnaudas (t. y. 192 PV, palyginti su 160 PV).

Situacija yra atvirkštinė b atveju, kai pirmieji (paskutiniai) mokėjimai viršija (yra mažesni) metinės mokesčių sąnaudas (t. y. 176 PV (128 PV), o ne 160 PV)). Tai parodo, kaip 12-asis TAS taikomas finansinės atskaitomybės teikimui, kad nebūtų taikomas mokesčių traktavimas. Jei finansines atskaitas pagrįstume mokesčių apskaičiavimo metodais, pelno mokesčio tarifas kiekvienais metais skirtųsi (t. y. 144 / 1 000 x 100 = 14,4 % už 20xx ir 20xx(+1) metus, atitinkamai 192 / 1 000 x 100 = 19,2 % už 20xx(+2) metus pagal a scenarijų) ir tai nėra teisinga finansinės atskaitomybės požiūriu, nes finansinės atskaitomybės metodai per laikotarpį nepasikeičia, o pelno mokesčio tarifas kiekvienais metais turi būti 16 %.

Pavyzdžio Nr. 2 tęsinys

Ar 2 pavyzdžio skirtumai yra laikini ar nuolatiniai?

Sprendimas:

a) laikinieji – laiko skirtumas atsiranda tarp nusidėvėjimo pripažinimo finansinėje atskaitomybėje ir mokesčių deklaracijoje (žr. 1 pavyzdį aukščiau);

d) laikinieji – kadangi pripažinimo metu nurašymas nebuvo apmokestintas, taigi koregavimas irgi nebus apmokestinamas;

e) nuolatiniai - kadangi baudos nėra pripažįstamos mokesčių tikslais, visada bus skirtumas tarp jų pripažinimo finansinės atskaitomybės tikslais ir mokesčių tikslais, šis skirtumas niekada nesukelia laikino skirtumo.

Pavyzdžio Nr. 1 tęsinys)

Kokie yra apmokestinamieji / atskaitomieji laikinieji skirtumai aukščiau pateiktame 1 pavyzdyje?

Sprendimas

a)

Data	Balansinė vertė	Mokesčių bazė	Apmokestinamieji laikinieji skirtumai	Atskaitomieji laikinieji skirtumai
20xx-12-31	400	300	100*	-
20xx(+1)-12-31	200	0	200	-
20xx(+2)-12-31	0	0	0	-

b)

Data	Balansinė vertė	Mokesčių bazė	Apmokestinamieji laikinieji skirtumai	Atskaitomieji laikinieji skirtumai
20xx-12-31	300	400	-	100**
20xx(+1)-12-31	0	200	-	200
20xx(+2)-12-31	0	0	-	0

* Kai turto balansinė vertė viršija jo mokesčių bazę, pripažįstamas apmokestinamasis laikinasis skirtumas. Tai atitinka pagrindinį standarto principą; visų pirma paaiškėja, kad pagal a scenarijų mokesčių sumokėjimas tais metais, kai atgaunama turto balansinė vertė (20xx(+2)), yra didesnė nei tuo atveju, jei toks susigrąžinimas neturėtų jokių mokestinių pasekmių (t. y. 192 PV, o ne 160 PV). . Todėl susidaro apmokestinamasis laikinasis skirtumas.

** Ir atvirkščiai, b scenarijuje mokesčių mokėjimas tais metais, kai atgaunama turto balansinė vertė (20xx(+2)), yra mažesnė nei tuo atveju, jei toks susigrąžinimas neturėtų jokių mokestinių pasekmių (t. y. 128 PV vietoj 160 PV). Taigi susidaro atskaitomas laikinasis skirtumas.

Jei turto susigrąžinimas arba įsipareigojimo įvykdymas neturėtų jokių mokestinių pasekmių, tada šio straipsnio mokesčio bazė yra lygi jo balansinei vertei.

Jei atitinkama eilutė (turto ar įsipareigojimo) yra pajamos ir:

- jei pajamos bus apmokestinamos ateityje, atskaitoma suma yra 0;
- jei pajamos neapmokestinamos ateityje (pavyzdžiui, nes jau buvo apmokestintos arba atitinkamos išlaidos nebuvo apmokestintos), atskaitoma suma yra pajamų suma.

Pavyzdys Nr. 3

Kokie yra laikini skirtumai kiekvienu iš šių atvejų 20xx-12-31?

1) Įranga buvo nupirkta 20xx(-1) metų pradžioje už 1 000 PV ir buvo pripažinta pagal 16-ąjį TAS. Apskaitos tikslais šis straipsnis yra nudėvimas tiesiniu būdu per 5 metus; mokestiniu požiūriu nusidėvėjimas taip pat yra tiesinis, bet per 4 metus.

2) Gautina suma yra 1 000 PV, atitinkamos pajamos mokesčių tikslais pripažįstamos tada, kai pripažįstamos apskaitoje.

3) 500 PV išankstinio apmokėjimo išlaidos, atitinkančios išankstinį nuomos mokėjimą 20xx metais už 20xx(+1). Suma neapmokestinama, kai ji pripažįstama apskaitoje.

4) Mokėtinos 200 PV baudos; baudos neapmokestinamos.

5) 300 PV atidėtosios pajamos, atitinkančios autorinį atlyginimą, gautą iš anksto 20xx metais už 20xx(+1) metus. Pajamos apmokestinamos tada, kai jos pripažįstamos apskaitoje.

6) 1 500 PV atidėtųjų pajamų – avansu gautos palūkanos 20xx metais, 20xx(+1) metais. Suma apmokestinama grynųjų pinigų pagrindu.

7) Garantiniai įsipareigojimai 600 PV, iš kurių 200 PV yra atimami iš apmokestinamosios bazės juos pripažinus apskaitoje.

Sprendimas:

Elementas	Pobūdis (Turtas / Įsipareigojimas)	Balansinė vertė	Mokesčių bazė	Apmokestinami eji laikinieji skirtumai	Atskaitomieji laikinieji skirtumai
Įranga	T ¹	600	500	100	-
Gautina suma	T ²	1 000	1 000	-	-
Iš anksto apmokėtos sąnaudos	T ³	500	500	-	-
Mokėtinos baudos	I ⁴	200	200 – 0 = 200	-	-
Atidėtosios pajamos 300 PV	I ⁵	300	300 – 0 = 300	-	-
Atidėtosios pajamos 1 500 PV	I ⁶	1500	1 500 – 1 500 = 0	-	1 500
Garantiniai įsipareigojimai	I ⁷	600	600 – 400 = 200	-	400
Viso				100	1 900

¹ Metinis nusidėvėjimas finansinės atskaitomybės tikslais yra 200 PV, o turtas nusidėvi per dvejus metus, metinis mokestinis nusidėvėjimas yra 250 PV, vėlgi per dvejus metus.

² Šio turto susigrąžinimas nesukelia mokestinių pasekmių, todėl turto mokesčio bazė yra jo balansinė vertė.

³ Suma bus apmokestinama ateityje, kai ūkio subjektas perleis turtą, kadangi tai yra tie patys metai abejais metodais, mokesčių bazė yra 500.

⁴ Baudos niekada neapmokestinamos. Todėl jų mokesčių bazė yra 200 PV (balansinė suma atėmus bet kokią sumą, kuri bus išskaičiuota ateityje; šiuo atveju ji nėra atskaitoma).

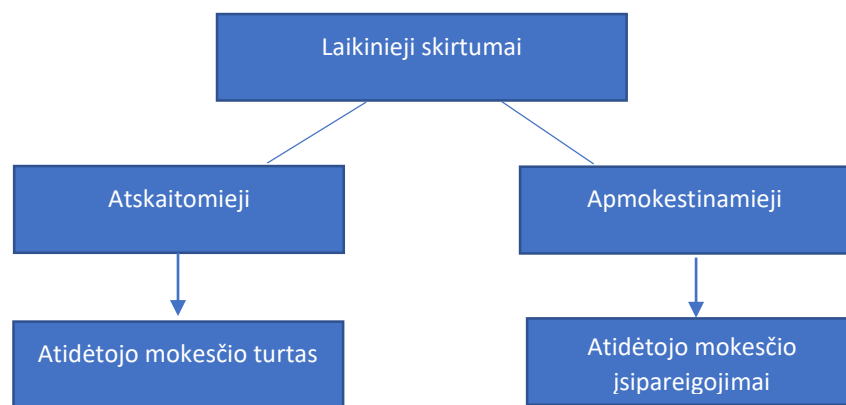
⁵ Kadangi pajamos apmokestinamos ateityje (t. y. kai jos bus pripažintos apskaitoje), atskaitoma suma yra 0.

⁶Kadangi pajamos jau buvo apmokestintos, visa jų suma ateityje bus neapmokestinama (atskaitoma).

⁷ 200 PV yra atskaitomi iš apmokestinamosios bazės, kai jie pripažįstami apskaitoje, o 400 PV nėra atskaitomi iš apmokestinamosios bazės, kai jie pripažįstami apskaitoje, todėl 400 PV bus neapmokestinami, kai bus įvykdyta prievolė (ir atšaukiamas rezervas).

Atidėtojo mokesčio turtas turi būti pripažįstamas visiems atskaitomiems laikiniams skirtumams tiek, kiek tikėtina, kad bus gautas apmokestinamasis pelnas, kuriam bus galima panaudoti atskaitomus laikinuosius skirtumus (12-asis TAS, 24 straipsnis).

Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas pripažįstamas visiems apmokestinamiesiems laikiniams skirtumams, išskyrus tam tikras išimtis (12-asis TAS, 15 straipsnis).



2 pav. Laikinių skirtumų pasekmės

Atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimai nėra diskontuojami (12-asis TAS, 53 straipsnis).

Pavyzdžio Nr. 1 tęsinys

Kokios yra 1 pavyzdyje pateiktos atidėtojo mokesčio pasekmės ir dėl to atsirandančios mokesčių sąnaudos?

Sprendimas:

A) 20xx-12-31 buvo apskaičiuotas 100 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas. Todėl turėtų būti pripažintas 16 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas ir atidėtojo mokesčio sąnaudos.

D Atidėtojo mokesčio sąnaudos 16 PV

K Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai 16 V

Mokesčių sąnaudos = ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos + atidėtojo mokesčio sąnaudos (- atidėtojo mokesčio pajamos)

Mokesčių sąnaudos 20xx = 144 + 16 = 160 PV

20xx(+1)-12-31 buvo apskaičiuotas 200 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas, todėl reikalingas 32 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas. 16 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas jau buvo pripažintas 20xx metų pabaigoje, todėl ūkio subjektas turi padidinti šį įsipareigojimą iki 32 PV (pridedant 16 PV), įtraukiant atidėtojo mokesčio sąnaudas į sumą 20xx(+1).

D Atidėtojo mokesčio sąnaudos 16 PV

K Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai 16 PV

Mokesčių sąnaudos $20xx(+1) = 144 + 16 = 160$ PV

$20xx(+2)-12-31$ buvo apskaičiuotas apmokestinamasis laikinasis skirtumas lygus nuliui. Todėl tų metų pabaigoje nereikia turėti atidėtojo mokesčio įsipareigojimų. 32 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas jau buvo pripažintas $20xx(+1)$ metų pabaigoje, todėl ūkio subjektas turi sumažinti šį įsipareigojimą visa 32 PV suma, įrašydamas tą sumą atidėtojo mokesčio pajamose.

D Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai 32 PV

K Atidėtųjų mokesčių pajamos 32 PV

Mokesčių sąnaudos $20xx(+2) = 192 - 32 = 160$ PV

B)

$20xx-12-31$ buvo apskaičiuotas 100 PV atskaitomas laikinasis skirtumas, todėl turėtų būti pripažintas 16 PV atidėtojo mokesčio turtas ir atidėtojo mokesčio pajamos.

D Atidėtojo mokesčio turtas 16 PV

K Atidėtųjų mokesčių pajamos 16 PV

Mokesčių sąnaudos = Ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos + atidėtojo mokesčio sąnaudos (- atidėtojo mokesčio pajamos)

Mokesčių sąnaudos $20xx = 176 - 16 = 160$ PV

$20xx(+1)-12-31$ buvo apskaičiuotas 200 PV atskaitomas laikinasis skirtumas, todėl reikalingas 32 PV atidėtojo mokesčio turtas. 16 PV atidėtojo mokesčio turtas jau buvo pripažintas $20xx$ metų pabaigoje, todėl ūkio subjektui tereikia padidinti šį turtą iki 32 PV (pridedant 16 PV), įrašant sumos atidėtojo mokesčio pajamas.

D Atidėtojo mokesčio turtas 16 PV

K Atidėtųjų mokesčių pajamos 16 PV

Mokesčių išlaidos $20xx(+1) = 176 - 16 = 160$ PV

$20xx(+2)-12-31$ buvo apskaičiuotas nulinis atskaitomas laikinasis skirtumas, todėl metų pabaigoje nereikia turėti atidėtojo mokesčio turto. 32 PV atidėtojo mokesčio turtas jau buvo pripažintas $20xx (+1)$ metų pabaigoje, todėl ūkio subjektas turi sumažinti šį turtą visa jo 32 PV suma, įrašydamas atidėtojo mokesčio sąnaudas šiai sumai.

D Atidėtojo mokesčio sąnaudos 32 PV

K Atidėtojo mokesčio turtas 32 PV

Mokesčių išlaidos $20xx(+2) = 128 + 32 = 160$ PV

Taigi visos mokesčių sąnaudos, apimančios ataskaitinio laikotarpio ir atidėtojo mokesčio sąnaudas, kiekvienais metais sudaro 16 % apskaitos pelno.

Ataskaitinio laikotarpio ir atidėtasis mokesčiai turi būti pripažįstami pajamomis arba sąnaudomis ir įtraukiami į laikotarpio pelną arba nuostolį, išskyrus tuos atvejus, kai mokestis atsiranda dėl sandorio ar įvykio, kuris tuo pačiu ar kitu laikotarpiu pripažįstamas ne pelnu arba nuostoliu, o įtrauktas į kitas bendrąsias pajamas arba tiesiogiai į nuosavybę (12-asis TAS, 58 straipsnis).

Ataskaitinio laikotarpio mokestis ir atidėtasis mokesčiai turi būti pripažįstami ne pelnu arba nuostoliais, jei mokesčiai yra susiję su straipsniais, kurie tuo pačiu arba kitu laikotarpiu pripažįstami ne pelnu arba nuostoliais. Todėl ataskaitinio laikotarpio mokesčiai ir atidėtieji mokesčiai, susiję su straipsniais, kurie tuo pačiu arba skirtingu laikotarpiu pripažįstami kitose bendrosiose pajamose (nuosavybėje), turi būti pripažįstami kitų bendrųjų pajamų (nuosavybės) sudėtyje (12-asis TAS, 61 straipsnis).

Pavyzdys Nr. 4

Pateikta informacija susijusi su 20xx ir 20xx(+1) metų pabaiga:

	20xx-12-31	20xx(+1)-12-31
Apmokestinamieji laikinieji skirtumai	10 000 PV	8 000 PV
Atskaitomieji laikinieji skirtumai	6 000 PV	9 000 PV

N metų pradžioje buvo 1 000 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas. Taikomas pelno mokesčio tarifas yra 16 %.

- 1) Kokie yra atidėtieji mokesčiai už dvejus metus ir kaip įmonė turėtų juos užregistruoti žurnale?
- 2) Kas būtų kitaip, jei ūkio subjektas būtų perkainojęs savo žemės turtą per 20xx(+1), dėl ko būtų susidaręs 1500 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas?

Sprendimas:

1) 20xx

20xx metų pabaigoje buvo apskaičiuotas 10 000 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas, reikalingas 1 600 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas; tuo metu yra 1 000 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, įmonė turi padidinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimus 600 PV.

D Atidėtojo mokesčio sąnaudos 600 PV

K Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai 600 PV

20xx metų pabaigoje buvo apskaičiuotas 6 000 PV atskaitomas laikinasis skirtumas, reikalingas 960 PV atidėtojo mokesčio turtas; 20xx metais nebuvo pradinio atidėtojo mokesčio turto likučio, todėl ūkio subjektas turi padidinti atidėtojo mokesčio turtą 960 PV.

D Atidėtojo mokesčio turtas 960 PV

K Atidėtojo mokesčio pajamos 960 PV

20xx(+1)

20xx(+1) metų pabaigoje buvo apskaičiuotas 8 000 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas, reikalingas 1 280 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas; tuo metu jau yra 1 600 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, ūkio subjektas turi sumažinti savo atidėtojo mokesčio įsipareigojimą 320 PV.

D Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas 320 PV

K Atidėtojo mokesčio pajamos 320 PV

20xx(+1) metų pabaigoje buvo apskaičiuotas 9000 PV atskaitomas laikinasis skirtumas à reikalingas 1 440 PV atidėtojo mokesčio turtas; yra 960 PV atidėtojo mokesčių turto pradinis likutis à ūkio subjektas turi padidinti savo atidėtojo mokesčio turtą 480 PV.

D Atidėtojo mokesčio turtas 480 PV

K Atidėtojo mokesčio pajamos 480 PV

2) Tik 20xx(+1)

Kadangi dėl perkainojimo atsirado 1 500 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas (t. y. turto balansinė vertė viršijo jo mokesčių bazę), ūkio subjektas turėjo perkainoti savo žemės turtą finansinės atskaitomybės tikslais (nepritariant mokesčių administratoriui). Todėl ūkio subjektas perkainojimą turi įrašyti taip:

D Žemė 1500 PV

K Perkainojimo rezervas 1500 PV

Tuo pačiu metu, kadangi šis perkainojimas ateityje turės įtakos pelno mokesčiui, ūkio subjektas taip pat pripažino apmokestinamąjį laikinąjį skirtumą, susidariusį dėl perkainojimo, 240 PV (1500 x 16 %). Tačiau užuot pripažinęs jį pelne arba nuostoliuose kaip atidėtojo mokesčio sąnaudas, ūkio subjektas jas pripažįsta tiesiogiai nuosavybėje, nes susijęs sandoris buvo įrašytas į nuosavybę:

D Nuosavybėje pripažintas atidėtasis mokestis 240 PV

K Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas 240 PV

Todėl 20xx(+1) metų pabaigoje, kai apskaičiuojamas 8 000 PV apmokestinamasis laikinasis skirtumas, reikalingas 1 280 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas; tuo metu yra 1 600 PV + 240 = 1 840 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas à ūkio subjektas turi sumažinti savo atidėtojo mokesčio įsipareigojimą 560 PV:

D Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas 560 PV

K Atidėtojo mokesčio pajamos 560 PV

ATSKLEIDIMAS

Ūkio subjektas turi atskirai atskleisti mokesčių sąnaudų (pajamų) komponentus, tokius kaip, pavyzdžiui, ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos (pajamos) ir atidėtojo mokesčio sąnaudos (pajamos). Be to, ūkio subjektai turi atskleisti bendras mokesčių, tiesiogiai pripažintų nuosavybėje arba susijusių su kiekvienu kitų bendrųjų pajamų komponentu, sumas.

Ūkio subjektas taip pat turi atskirai atskleisti mokesčių sąnaudų (pajamų) ir apskaitos pelno santykio paaiškinimą. Vidutinis efektyvus mokesčio tarifas yra mokesčių sąnaudos (pajamos), padalytos iš apskaitos pelno.

Pavyzdys Nr. 5

20xx ir 20xx(+1) metų pabaigoje prekių įsigijimo savikaina yra 1 000 PV. Šių prekių grynoji galimo realizavimo vertė yra 950 PV 20xx m. gruodžio 31 d. ir 1 050 PV 20xx(+1) m. gruodžio 31 d. Atsargų nurašymo vertės koregavimai nėra atskaitomi iš mokesčių. Kiekvienų metų apskaitos pelnas yra 500 PV.

Taikomas 16 % pelno mokesčio tarifas. Nustatykite visus atidėtuosius mokesčius ir paaiškinkite jų įtaką finansinėms ataskaitoms (t. y. nustatykite mokesčių sąnaudas).

Sprendimas:

20xx

Pagal 2-ąjį TAS „Atsargos“ šios prekės įvertinamos mažiausia suma iš savikainos ar grynosios galimo realizavimo vertės. Todėl 20xx metų pabaigoje parengtose finansinėse ataskaitose šios prekių atsargos vertinamos 950 PV (grynoji galimo realizavimo vertė). Tuo metu turto mokesčio bazė yra 1 000 PV, nes nurašymas nėra atskaitomas iš mokesčių.

Kadangi turto apskaitinė vertė yra mažesnė už jo mokesčių bazę, atsiranda 50 PV atskaitomas laikinasis skirtumas à ūkio subjektas pripažins 8 PV atidėtojo mokesčio turtą.

D Atidėtojo mokesčio turtas 8 PV

K Atidėtojo mokesčio pajamos 8 PV

Mokesčių sąnaudas sudaro ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos ir atidėtojo mokesčio sąnaudos arba pajamos.

Ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos yra pagrįstos apmokestinamuoju pelnu.

20xx metų apmokestinamasis pelnas yra $500 \text{ PV} + 50 \text{ PV} = 550 \text{ PV}$, nes nurašymo sąnaudos nėra atskaitomos iš mokesčių → ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos yra $550 \text{ PV} \times 16 \% = 88 \text{ PV}$.

⊗ Mokesčių sąnaudos yra $88 \text{ PV} - 8 \text{ PV}$ (atidėtojo mokesčio pajamos) = 80 PV.

⊗ Tai yra $16 \% \times 500 \text{ PV}$ (apskaitos pelnas).

20xx(+1)

20xx(+1) metų pabaigoje, remiantis tuo pačiu atsargų įvertinimo būdu, prekių atsargos vertinamos 1 000 PV (prekių įsigijimo savikaina). Dėl šios priežasties ūkio subjektas turi atstatyti anksčiau pripažintą nurašymą. Kadangi nurašymas nebuvo atskaitomas iš mokesčių, jo atstatyti bus neapmokestinamas.

Taigi, kadangi turto apskaitinė vertė lygi jo mokesčių basei 1 000 PV, laikinojo skirtumo nėra; tačiau metų pradžioje šiam turtui yra 8 PV atidėtojo mokesčio turtas, todėl šis atidėtojo mokesčio turtas dabar turėtų būti atstatytas.

D Atidėtojo mokesčio sąnaudos 8 PV

K Atidėtojo mokesčio turtas 8 PV

20xx(+1) metų apmokestinamasis pelnas yra $500 \text{ PV} - 50 \text{ PV} = 450 \text{ PV}$, nes nurašymo atstatymas nėra apmokestinamas → ataskaitinio laikotarpio mokesčių sąnaudos yra $450 \text{ PV} \times 16 \% = 72 \text{ PV}$

⊗ Mokesčių sąnaudos yra $72 \text{ PV} + 8 \text{ PV}$ (atidėtojo mokesčio sąnaudos) = 80 PV.

⊗ Tai yra $16 \% \times 500 \text{ PV}$ (apskaitos pelnas).