

Priznavanje odgođene porezne imovine za nerealizirane gubitke

(Izmjene i dopune MRS 12)

Izmjene i dopune MRS 12 Porezi na dobit

Tačka 29. je izmijenjena te su dodate tačke 27.A, 29.A i 98.G Također je dodat i primjer poslije tačke 26. Novi tekst je podvučen. Tačke 24., 26(d), 27. i 28. nisu izmijenjene ali su uključene radi lakšeg snalaženja.

Odbitne privremene razlike

24. **Odgođenu poreznu imovinu treba priznati za sve odbitne privremene razlike u visini za koju je vjerovatno da će oporeziva dobit za koju se odbitna privremena razlika može iskoristiti biti raspoloživa, osim ako odgođena porezna imovina nastaje početnim priznavanjem imovine ili obaveze u transakciji koja:**

- (a) **nije poslovna kombinacija, i**
- (b) **u vrijeme transakcije, ne utječe ni na računovodstvenu dobit ni na oporezivu dobit (porezni gubitak).**

Međutim, za odbitne privremene razlike povezane s ulaganjima u zavisne subjekte, podružnice i pridružene subjekte, kao i udjele u zajedničkim poduhvatima, odgođena porezna imovina se treba priznati u skladu s tačkom 44.

...

26. Slijede primjeri odbitnih privremenih razlika koje za posljedicu imaju odgođenu poreznu imovinu:

- (a) ...
- (d) određena imovina se može iskazati po fer vrijednosti, ili se može revalorizirati, bez odgovarajućeg usklađivanja za porezne svrhe (vidjeti tačku 20.). Odbitna privremena razlika nastaje ako porezna osnovica imovine premašuje njenu knjigovodstvenu vrijednost.

Primjer koji prikazuje tačku 26(d).

Utvrđivanje odbitne privremene razlike na kraju godine 2:

Subjekt A za 1.000 VJ, na početku godine 1, nabavlja dužnički instrument nominalne vrijednosti 1.000 VJ plativ po dospeljuću od 5 godina s kamatnom stopom od 2% koja se plaća na kraju svake godine. Efektivna kamatna stopa je 2%. Dužnički instrument se mjeri po fer vrijednosti.

Na kraju godine 2, fer vrijednost dužničkog instrumenta se smanjila na 918 VJ kao rezultat povećanja tržišnih kamatnih stopa na 5%. Vjerovatno je da će subject A naplatiti sve ugovorne novčane tokove ako nastavi držati taj dužnički instrument.

Svi dobiti (gubici) od dužničkog instrumenta su oporezivi (odbitni) samo kad se realiziraju. Dobiti (gubici) koji proističu iz prodaje ili dospeljuća dužničkog instrumenta se za porezne svrhe izračunavaju kao razlika između naplaćenog iznosa i prvobitnog troška dužničkog instrumenta.

Primjer koji prikazuje tačku 26(d).

U skladu s tim, porezna osnovica dužničkog instrumenta je njegov prvobitni trošak.

Razlika između knjigovodstvene vrijednosti dužničkog instrumenta u izvještaju o finansijskom položaju subjekta A u iznosu od 918 VJ i njegove porezne osnovice od 1.000 VJ stvara privremenu razliku od 82 VJ na kraju godine 2 (vidjeti tačke 20. i 26(d).), bez obzira na to očekuje li subjekt A da će nadoknaditi knjigovodstvenu vrijednost imovine instrumenta prodajom ili korištenjem, odnosno držanjem instrumenta i naplaćivanjem ugovornih novčanih tokova, ili kombinacijom i jednog i drugog.

To je zato što odbitne privremene razlike predstavljaju razlike između knjigovodstvene vrijednosti imovine ili obaveze u izvještaju o finansijskom položaju i njene porezne osnovice koje će rezultirati iznosima koji su odbitni prilikom određivanja oporezive dobiti (poreznog gubitka) budućih perioda, kad se knjigovodstvena vrijednost imovine ili obaveze nadoknadi ili izmiri (vidjeti tačku 5.). Subjekt A dobiva odbitak koji je jednak poreznoj osnovici od 1.000 VJ prilikom određivanja oporezive dobiti (poreznog gubitka) ili prilikom prodaje ili prilikom dospeljeća.

27. Poništavanje odbitnih privremenih razlika dovodi do odbitaka pri određivanju oporezive dobiti budućih perioda. Međutim, ekonomske koristi u vidu smanjenja plaćanja poreza će u subjekt pritijecati samo ako on zaradi dovoljno oporezive dobiti s kojom će se odbici moći prebiti. Prema tome, subjekt odgođenu poreznu imovinu priznaje samo kada je vjerovatno da će oporeziva dobit biti raspoloživa i na kojoj se odbitne privremene razlike mogu upotrijebiti.
- 27.A Kada subjekt procjenjuje hoće li na raspolaganju imati oporezivu dobit na koju može primijeniti odbitnu privremenu razliku, on razmatra ograničava li porezni propis izvore oporezive dobiti u odnosu na koje može imati odbitke za poništavanje te odbitne privremene razlike. Ako porezni propis ne propisuje takva ograničenja, subjekt procjenjuje odbitnu privremenu razliku u kombinaciji sa svim svojim drugim odbitnim privremenim razlikama. Međutim, ako porezni zakon ograničava korištenje gubitaka za odbitak od određene vrste prihoda, odbitna privremena razlika se procjenjuje u kombinaciji samo s drugim odbitnim privremenim razlikama odgovarajuće vrste.
28. Vjerovatno je da će postojati raspoloživa oporeziva dobit na koju će se moći primijeniti odbitne privremene razlike kada postoji dovoljno oporezivih privremenih razlika, povezanih s istom poreznom vlasti i istim poreznim obveznikom, za koje se očekuje da budu poništene:
- (a) u istom periodu kao i očekivano poništavanje odbitne privremene razlike; ili
 - (b) u periodima u kojima se porezni gubitak proizašao iz odgođene porezne imovine može prenositi unazad ili unaprijed.
- U takvim okolnostima, odgođena porezna imovina se priznaje u periodu u kojem nastanu odbitne privremene razlike.
29. Kada ne postoje dovoljne oporezive privremene razlike koje se odnose na istu poreznu vlast i istog poreznog obveznika, odgođena porezna imovina se priznaje do iznosa za koji:

- (a) je vjerovatno da će subjekt imati dovoljnu oporezivu dobit koja se odnosi na istu poreznu vlast i istog poreznog obveznika u istom periodu kada se poništavaju odbitne privremene razlike (ili u periodima u koje se porezni gubitak nastao zbog odgođene porezne imovine može prenositi unazad ili unaprijed). Prilikom procjenjivanja hoće li imati dovoljnu oporezivu dobit u budućim periodima, subjekt:
- (i) upoređuje odbitne privremene razlike s budućom oporezivom dobiti koja isključuje porezne odbitke proistekle iz poništavanja tih odbitnih privremenih razlika. Ovo poređenje pokazuje visinu do koje je buduća oporeziva dobit dovoljna da subjekt odbije iznose nastale iz poništavanja tih odbitnih privremenih razlika;
 - (ii) zanemaruje oporezive iznose koji proizlaze iz odbitnih privremenih razlika za koje se očekuju da će nastati u budućim periodima, zato što će odgođena porezna imovina koja nastaje usljed tih odbitnih privremenih razlika i sama zahtijevati buduću oporezivu dobit da bi se mogla upotrijebiti.
- (b) subjektu na raspolaganju ima mogućnosti planiranja poreza kojima će stvoriti oporezivu dobit u odgovarajućim periodima.

29.A Procjena vjerovatne buduće oporezive dobiti može uključivati nadoknađivanje neke imovine subjekta za iznos viši od njene knjigovodstvene vrijednosti ukoliko postoji dovoljno dokaza da će subjekt to vjerovatno ostvariti. Na primjer, kad se imovina mjeri po fer vrijednosti, subjekt treba razmotriti postoji li dovoljno dokaza za zaključak da je vjerovatno da će subjekt nadoknaditi imovinu za iznos koji je viši od njene knjigovodstvene vrijednosti. Ovo može biti slučaj, na primjer, kada subjekt očekuje da drži dužnički instrument s fiksnom stopom i naplaćuje ugovorne novčane tokove.

...

Datum stupanja na snagu

...

98.G Dokument Priznavanje odgođene porezne imovine za nerealizirane gubitke (izmjene i dopune MRS 12), objavljen u januaru 2016. godine, je izmijenio tačku 29. te dodao tačke 27.A, 29.A i primjer poslije tačke 26. Subjekt te izmjene i dopune treba primijeniti na godišnje periode koji počinju 1. januara 2017. godine ili kasnije. Ranija primjena je dopuštena. Ako subjekt ove izmjene i dopune primjenjuje na neki raniji period, treba objaviti tu činjenicu. Subjekt ove izmjene i dopune treba primijeniti retroaktivno u skladu s MRS 8 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške. Međutim, prilikom prve primjene ovih izmjena i dopuna, promjena u početnom kapitalu najranijeg uporednog perioda se može priznati u početnoj zadržanoj zaradi (ili u nekoj drugoj komponenti kapitala, kako je odgovarajuće), bez raspoređivanja promjene između početne zadržane zarade i drugih komponenti kapitala. Ako subjekt primjenjuje ovu olakšicu, dužan je objaviti tu činjenicu.