

Данок на добивка: Сметководствени прашања со МСФИ

Скопје, Северна Македонија

Ставовите искажани во оваа презентација се лично мои и не мора да значи дека се ставови на која било организација со која сум соработувам или сум поврзан.



EAASURE is co-funded by:

Federal Ministry
Republic of Austria
Finance

Österreichische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra
Swiss Confederation
Federal Department of Economic Affairs,
Education and Research (SEM)
State Secretariat for Economic Affairs (SECO)

1

Оградување и важечка верзија на МСФИ сметководствените стандарди

- » Спонзорите, авторите, презентерите и издавачите не прифаќаат одговорност за евентуална загуба која е предизвикана на некое лице кое дејствува или се воздржува од дејствување врз основа на материјалот содржан во оваа PowerPoint презентација, без разлика дали таквата загуба е предизвикана од небрежност или на друг начин.
- » Освен ако не е наведено поинаку, сметководствените барања што се опфатени со оваа презентација се сметководствените МСФИ стандарди издадени од Одборот за меѓународни сметководствени стандарди (ОМСС) кои се применуваат за годишниот период кој започнува на или по 1 јануари 2024 година без рана примена на нови и изменети МСФИ стандарди кои имаат подоцнежен задолжителен датум на примена.

2

2



Цели

- » Да се развие посеопфатно разбирање за сметководственото евидентирање и известување за даноците на добивка во согласност со МСС 12 *Даноци на добивка*
- » Да се унапреди капацитетот во донесувањето/ ревидирањето/ регулирањето на расудувања во примената на МСС 12

3

3



Преглед

- » данок на добивка: тековен и одложен
- » одложено даночно средство: даночни загуби
- » усогласувања на даночни стапки
- » неизвесни даночни позиции
- » даноци на добивка според Столб Два
- » Додаток А: ажурирања на регулативата
- » Додаток Б: мини студии на случај: други прашања поврзани со данокот на добивка
- » сесија за прашања и одговори

4

4

Данок на добивка: тековен и одложен

5

Опфат на МСС 12 *Даноци на добивка*

- » Данокот на добивка (МСС 12) ги вклучува сите даноци кои се засноваат на оданочива добивка (даночна загуба)
 - » Не ги вклучува даноците кои не се засноваат на оданочива добивка (даночна загуба)
- » Оданочива добивка (даночна загуба) = износот за периодот кој е определен во согласност со правилата утврдени од даночните власти врз основа на кои се плаќаат/ надоместуваат даноците на добивка.
- » Даночен расход/ приход = тековен данок + одложен данок.

Извори: точки 2, 5 и 6 од МСС 12 *Даноци на добивка*

6

6

Опфат на МСС 12 Даноци на добивка Регулаторни прашања

- » Расходни кредити за истражување и развој се земени предвид во МСС 12. МСС 20 *Сметководство за државни поддршки и обелоденување на државна помош* најчесто е посоодветниот стандард.
- » Побаравме од некои компании да ја појаснат сметководствената политика која примениле на расходните кредити за истражување и развој и поврзаните даночни импликации.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2023/2024](#) (стр.24) и [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.32)

7

7

Тековен данок

- » **Тековен данок** = износот на данок на добивка кој се плаќа/ надоместува во однос на оданочивата добивка (даночна загуба) за тековниот период или за претходни периоди.
- » **Признавање** на тековен данок:
 - » Обврска за данок кој треба да се плати за оданочива добивка за тековниот и за претходни периоди (тековен данок)
 - » Средство за повеќе платен данок (и за даночни загуби кои се пренесени назад)
- » **Мерење** на тековната даночна обврска/ средство во износ кој субјектот очекува да го плати/ надомести со користење на суштински важечки даночни стапки

Извори: точки 5, 6, 12-15 и 46 од МСС 12 *Даноци на добивка*

8

8

Одложен данок дефиниции

- » **Одложен данок** = данок на добивка кој се плаќа (се надоместува) во однос на оданочивата добивка (даночната загуба) за идни периоди како резултат на претходни трансакции или настани.
- » **Временски разлики** = разлики помеѓу сметководствената вредност на средство или обврска во извештајот за финансиска состојба и неговата and неговата даночна основа.
- » **Даночна основа** = даночната основа на средство или обврска е износот што му се припишува на тоа средство или обврска за даночни цели.

Извори: точки 5-11 од МСС 12 *Даноци на добивка*

9

9

Одложен данок Преглед на барањата за признавање

- » **Признавање на одложено даночно средство (обврска)** за данок кој може да се надомести (кој треба да се плати) во идни периоди како резултат на претходни трансакции или настани.
 - » На пример, кога е веројатно дека надоместувањето на сметководствената вредност на средството ќе значи идни плаќања на данок кои се поголеми отколку кога би било ако таквото надоместување не би имало даночни последици.
- » одложени даночни средства исто така произлегуваат од пренесени неискористени **даночни загуби** и даночни кредити.

Извори: точки 15-45 од МСС 12 *Даноци на добивка*

10

10

Одложен данок Преглед на барањата за признавање

- » По исклучок, одложен данок **не се признава**:
 - » Кај даноци на добивка од Столб Два;
 - » Кај првичното признавање на гудвил (освен ако амортизацијата на гудвилот се одбива кога се пресметува оданочива добивка); и
 - » Надвор од деловна комбинација, кога првичното признавање на средство или обврска не влијае ниту на оданочивата добивка ниту на сметководствен приход.

Извори: точки 4А, 15-45 од МСС 12 *Даноци на добивка*

11

11

Регулаторни прашања: непризнавање на одложен данок

- » Издавач влегува во различни **каматни свопови** кои биле евидентирани како хеџирања на парични текови. Иако точно ги евидентирал последиците врз објективната вредност кај овие деривативни инструменти, **издавачот занемарил да ги земе предвид последиците за одложен данок**. Ова не само што резултирало со преценување на останата сеопфатна добивка, туку овој случај не' засега во смисла на тоа дека не постојат сметководствени постапки со кои ќе се обезбеди дека се земени предвид даночните последици за сите класи на средства.
- » Исто така откривме и случај каде што по грешка **не беше изразено одложено даночно средство при ревалоризација на земјиште и згради**.

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.38-40)
(додадено е **акцентирање**)

12

12

Регулаторни прашања: непризнавање на одложен данок

» Го испитавме очигледното непризнавање на одложени даночни средства таму каде што обелоденувањата покажаа дека постојат оданочиви временски разлики кои се однесуваат на истиот даночен орган и даночен субјект.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.33)

13

13

Одложен данок Преглед на барањата за мерење (1)

- » Мерење на одложената даночна обврска (средства) со користење на
 - » Недисконтирани износи кои ентитетот очекува да ги плати (надомести)
 - » суштински важечки даночни стапки кои се применуваат на нераспределени добивки што ги одразува даночните последици што би следеле од начинот на кој субјектот очекува, на датумот на известување, да ја надомести сметководствената вредност на средството/ да ја подмири обврската
 - » (кога се применуваат **диференцијални даночни стапки**) просечната суштинска важечка стапка која се очекува да се примени на своите оданочиви добивки за релевантните идни периоди (на пример, кога се анулираат оданочивите временски разлики)

Извори: точки 47-56 од МСС 12 *Даноци на добивка*

14

14

Одложен данок Преглед на барањата за мерење (2)

» Мерење на одложена даночна обврска (средство) со користење на суштински важечки даночни стапки што ги одразува даночните последици што би следеле од начинот на кој субјектот очекува, на датумот на известување, да ја надомести сметководствената вредност на средството/ да ја подмири обврската. **Сепак:**

» надоместување на ревалоризирано **недепрецирачко PPE** е преку продажба (МСС 12.51Б принцип)

» **претпоставка која може да се побие** дека **инвестициска недвижност** евидентирана според објективна вредност е надоместива преку продажба (може да се побие доколку депрецира и целта е значително да се надомести нејзината целосна сметководствена вредност преку употреба (МСС 12.51В 'правило' за побивање)

Извори: точки 47-56 од МСС 12 Даноци на добивка

15

15

Регулаторни прашања: Мерење на салда на одложен данок (1)

» Точка 51 од МСС 12 Даноци на добивка објаснува дека мерењето на салда на одложен данок ќе ги одразува даночните последици кои произлегуваат од начинот на кој субјектот очекува да ја надомести или да ја подмири сметководствената вредност на соодветното средство или обврска.

» Земјиште и згради се посебни класи на средства. Земјата не се депрецира додека зградите се депрецираат во периодот во кој субјектот очекува да ги користи.

» **МСС 12 е многу конкретен во тоа дека одложеното оданочување на недепрецирачко средство, како што е земјиште, мора да се мери така што ќе ја одразува даночната последица од надоместувањето на тоа средство преку продажба.**

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.37-39)
(додадено е акцентирање)

16

16

Регулаторни прашања: Мерење на салда на одложен данок (2)

- » Кога прашувавме за степенот на движење на одложен данок за добивки од ревалоризација по основ на земјиште и згради кои се користат од сопственикот, произлезе дека издавачот **погрешно ја зголемил одложената даночна обврска по стапка на данок на капитални добивки ("CGT")** за ревалоризација на земјиштето и зградите како елементи.
- » Оваа CGT стапка беше соодветна за елементот земјиште, кое претставува недепрецирачко средство; MCC 12.51Б. Сепак, одложената даночна обврска која е призната на ревалоризациската добивка за зградата требаше да биде пресметана врз основа на тоа како ќе се надомести сметководствената вредност, која била преку употреба. Поради тоа, одложената даночна обврска за зградите требало да биде пресметана со користење на повисока даночна стапка (28% наспроти ефективната CGT стапка која била применлива во тој период со стапка од 18.67%).

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.37-39)
(додадено е **акцентирање**)

17

17

Одложен данок Преглед на барањата за презентирање

- » Презентирање на расход за данок на добивка/приход надвор од добивка или загуба (на пример, во останата сеопфатна добивка или директно во капитал) доколку данокот се однесува на ставки кои се презентираат, во истиот или во друг период, надвор од добивка или загуба (на пример, во останата сеопфатна добивка или директно во капитал).
 - » Доколку е потребно, износот кој е презентираан на тој начин се заснова на разумна пропорционална распределба
- » Не смее да се прави пребивање на даночни средства и даночни обврски, освен ако субјектот:
 - (a) има законски важечко право да ги пребива признатите износи; и
 - (b) има намера или да направи подмирување на нето основа, или да го реализира средството и истовремено да ја подмири обврската.

Извори: точки 58-78 од MCC 12 *Даноци на добивка*

18

18

Регулаторни прашања:

Презентирање - останата сеопфатна добивка и директно во капитал

- » Беше **нејасно зошто** движењата на салдата на одложен данок биле признати во останата сеопфатна добивка или директно во капитал.
- » Ја прашувавме компанијата тогаш кога беше **нејасно зошто** движење во одложени даночни средства било признато директно во капитал.
- » Баравме од компанијата да објасни **зошто се чини дека бил задолжен данок** на добивки кои се признаваат во останата сеопфатна добивка.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2023/2024](#) (стр.24) и [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.33) (додадено е **акцентирање**)

19

19

Регулаторни прашања:

Презентирање - останата сеопфатна добивка и директно во капитал

- » Точка 61А од МСС 12 вели дека: “тековниот и одложениот данок кој се однесува на ставки кои се признаваат, во истиот или во различен период:
 - а) во останата сеопфатна добивка, ќе бидат признати во останата сеопфатна добивка (види точка 62).
 - б) директно во капиталот, ќе бидат признати директно во капитал (види точка 62А).
- » Со други зборови, даночните ефекти, ефективно, го „следат“ првичното средства кога се признава во останата сеопфатна добивка или директно во капитал.

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.37)

20

20

Регулаторни прашања: Презентација – зошто пребивање?

» Одложени даночни средства и обврски можат да се пребиваат само во ограничени околности. Поконкретно, доколку се однесуваат на даноци на добивка кои се наметнати од иста даночна власт на истиот оданочив субјект (или доколку постои законско право за пребивање) и субјектот има намера да пребие (намири) на нето основа или истовремено.

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.39)

21

21

Регулаторни прашања: Презентација – зошто не пребивање?

- » Побаравме од компанијата која презентираше салда на одложени даночни средства и обврски на бруто основа повеќе информации бидејќи не беше јасен степенот до кој таа ги проценила состојбите на товар на критериумите за квалификување за пребивање на одложени даночни средства и обврски.
- » Тутан Plc презентираше салда на одложени даночни средства и обврски на бруто основа, иако тие се појавиле во истото даночно законодавство и ги **исполниле критериумите за пребивање** според MCC 12.74. Компанијата се согласи **повторно да ги прикаже своите споредби**, со пребивање на салдата.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.33 и 68)
(додадено е **акцентирање**)

22

22



Пример: тековен и одложен данок

23



Пример: тековен и одложен данок

- » На 31 декември 2023 година, компанијата купува машина за 500.000 американски долари.
- » **Сметководство:**
 - » Депрецирање на машината со користење на праволиниски метод, во период од 5 години, до нула остаток на вредност
 - » Добивка пред оданочување = \$300.000 годишно (т.е. \$400,000 намалено за \$100,000 депрецирање на машината)
- » **Даночни информации:**
 - » Корпоративни даночни стапки: 30% од оданочивата добивка (добивка пред оданочување намалено за депрецијација за даночни цели)
 - » Депрецирање на машината со користење на праволиниски метод, во период од 24 месеци, до нула остаток на вредност

24

24



**Пример: тековен и одложен данок
Што мислите?**

Расходот за данок на добивка за 2024 година е...?

Изберете еден одговор:

- 1) \$45.000 Тековен даночен расход
- 2) \$90.000 Тековен даночен расход
- 3) \$45.000 одложен даночен расход
- 4) \$45.000 одложен даночен приход
- 5) Нула (\$45.000 Тековен даночен расход намалено за \$45.000 одложен даночен приход)
- 6) \$90,000 расход (\$45.000 тековен + \$45.000 одложен)

25

25



**Пример: финансиско средство -
должнички инструмент
(две сценарија)**

29

Пример: должнички инструмент кој се чува (средство)

» **01/01/ 2025:** Субјектот А купува должнички инструмент за \$100.000 кој ветува дека ќе плати (договорен паричен тек) \$106,121 на 01/01/2028.

» **Данок на добивка:**

» Даночна стапка = 30%

» Сите добивки и загуби се **оданочуваат кога се реализираат.**

» Објективната вредност на должничкиот инструмент (Ниво 1) е следнава:

	01/01/2025	31/12/2025	31/12/2026	31/12/2027
Пазарна каматна стапка	2%	10%	1%	5%
Објективна вредност	\$100,000	\$87,703	\$105,070	\$106,121 ⁰

30

Пример: финансиско средство - должнички инструмент Сценарио А: должнички инструмент кој се евидентира со користење на модел на набавна вредност Што мислите?

Одложениот даночен приход/расход за 2025 е...?

Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$600 расход
- 3) \$600 приход
- 4) \$2,000 расход
- 5) \$2,000 приход

31

31

Пример: финансиско средство - должнички инструмент
Сценарио Б: должнички инструмент кој се евидентира со користење на моделот на објективна вредност
Што мислите?

Одложениот даночен приход/расход за 2025 е...?

Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$3,690 расход
- 3) \$3,690 приход
- 4) \$12,297 расход
- 5) \$12,297 приход

34

34



**Пример: финансиска обврска -
должнички инструмент
(две сценарија)**

37

Пример: издаден должнички инструмент (обврска)

- » На 1 јануари 2025 субјектот Z издава должнички инструмент за \$100,000 со следниов договорен паричен тек:
 - » На 1 јануари 2028: \$106,121 (капитал за откуп и камата)
- » Во законодавството во кое се наоѓа субјект А
 - » Се наметнува данок на добивка во износ од **30%** на оданочиви добивки
 - » Оданочиви добивки (загуби) = сите **реализирани** добивки (загуби)
- » Промените во пазарните каматни стапки резултираат со објективна вредност (Ниво 1), на следниов начин:

	01/01/2025	31/12/2025	31/12/2026	31/12/2027
Пазарна каматна стапка	2%	10%	1%	5%
Објективна вредност	\$100,000	\$87,703	\$105,070	\$106,121

38

Пример: финансиска обврска - должнички инструмент Сценарио А: должнички инструмент кој се евидентира со користење на модел на набавна вредност Што мислите?

Одложениот даночен приход/расход за 2025 година е...?

Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$600 расход
- 3) \$600 приход
- 4) \$2,000 расход
- 5) \$2,000 приход

39

39

Пример: финансиска обврска - должнички инструмент
Сценарио Б: должнички инструмент кој се евидентира со користење на моделот на објективна вредност
Што мислите?

Одложениот даночен приход/расход за 2025 година е...?

Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$3,690 расход
- 3) \$3,690 приход
- 4) \$12,297 расход
- 5) \$12,297 приход

42

42



Пример: одложен данок - инвестициска недвижност (четири сценарија)

45

Одложен данок Да се потсетиме на барањата за мерење

- » Мерење на одложена даночна обврска (средство) со користење на
 - » недисконтирани износи кои субјектот очекува да ги плати (надомести)
 - » суштински важечки даночни стапки кои се применуваат на нераспределени добивки одразувајќи ги даночните последици кои ќе произлезат од начинот на кој субјектот очекува, на датумот на известување, да ја надомести сметководствената вредност на средството/да ја подмири обврската
 - » надоместување на ревалоризирано недепрецирачко **PPE** е преку продажба (МСС 12.51Б принцип)
 - » **претпоставка која може да се побие** дека **инвестициска недвижност** евидентирана според објективна вредност е надоместива преку продажба (може да се побие доколку **депрецира** и целта е **значително** да се надомести нејзината целосна сметководствена вредност преку употреба (МСС 12.51В 'правило' за побивање)
 - » (кога се применуваат **диференцијални даночни стапки**) просечната суштинска важечка стапка која се очекува да се примени на своите оданочиви добивки за релевантните идни периоди (на пример, кога се анулираат оданочивите временски разлики)

46

46

Пример: одложен данок - инвестициска недвижност

- » **31/12/2020**: Субјектот А купува зграда на фабрика за \$1 милион
- » **31/12/2030**: објективната вредност на зградата е \$1.2 милиони
- » Депрецијација
 - » **Сметководствен третман** (кога е релевантно): праволиниски до остаток на вредност нула во период од 50 години
 - » **Данок**: праволиниски до остаток на вредност нула во период од 20 години
- » Даночни стапки
 - » 30% на **оданочива добивка** (вклучувајќи и надоместување на претходна депрецијација при продажба на средство, но исклучувајќи капитални добивки)
 - » 15% на **капитални добивки** (на пример, приливи од продажба на инвестициска недвижност намалено за нејзината првична набавна вредност)

47

47

Пример: одложен данок - инвестициска недвижност Четири сценарија

- » **Сценарио А: модел на објективна вредност**, намерата е да се надомести преку зголемување на капитал и продажба
- » **Сценарио Б: модел на објективна вредност**, намерата е да се надомести суштински се' преку приход од наемнина
- » **Сценарио В: модел на набавна вредност**, намерата е да се надомести преку зголемување на капитал и продажба
- » **Сценарио Г: модел на набавна вредност**, намерата е да се надомести суштински се' преку приход од наемнина

48

48

Модел на објективна вредност инвестициска недвижност:
претпоставка за надоместување преку продажба (Сценарио А:
не е доследно со остаток на вредност нула)
Што мислите?

**Сметководствената вредност на одложен данок на
31/12/2030 е...?**

Изберете еден одговор:

	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Применлива даночна стапка	Одложена даночна обврска
1)	1,200,000	1,000,000	200,000	30%	60,000
2)	1,200,000	1,000,000	200,000	15%	30,000
3)	1,200,000	500,000	700,000	30% на \$300,000; 15% на \$400,000	120,000
4)	1,200,000	500,000	700,000	30% на \$500,000; 15% на \$200,000	180,000

49

49

Модел на објективна вредност инвестициска недвижност:
побиена претпоставка т.е. намера да се надомести преку
употреба (Сценарио Б)

Што мислите?

Сметководствената вредност на одложен данок на
31/12/2030 е...?

Изберете еден одговор:

	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Применлива даночна стапка	Одложена даночна обврска
1)	1,200,000	500,000	700,000	30%	210,000
2)	1,200,000	500,000	700,000	15%	105,000
3)	1,200,000	500,000	700,000	30% на \$300,000; 15% на \$400,000	150,000
4)	1,200,000	500,000	700,000	30% на \$500,000; 15% на \$200,000	180,000

51

51

Модел на набавна вредност (инвестициска недвижност)
(Сценарија В и Г)

Што мислите?

Сметководствената вредност на одложен данок на
31/12/2030 е...?

Изберете еден одговор:

	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Применлива даночна стапка	Одложена даночна обврска
1)	800,000	500,000	300,000	30%	90,000
2)	800,000	500,000	300,000	15%	45,000
3)	1,200,000	500,000	700,000	30% на \$300,000; 15% на \$400,000	150,000
4)	1,200,000	500,000	700,000	30% на \$500,000; 15% на \$200,000	180,000

53

53



Пример за одложен данок: ставки стекнати во деловна комбинација

56



Регулаторни прашања: одложен данок на прилагодување на објективна вредност при признавање на нематеријално средство во деловна комбинација

» Побаравме од компанија повеќе информација тогаш кога описот на одложени даночни обврски признати во деловна комбинација **изгледаше недоследен** на природата на стекнатите средства.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.33)
(додадено е **акцентирање**)

57

57

Регулаторни прашања: одложен данок на прилагодување на објективна вредност при признавање на нематеријално средство во деловна комбинација

- » Исто така побаравме дополнителни детали за распределбата на набавната цена за стекнување на ААР, вклучително и **зошто не се појавил неодложен данок при признавањето на Главен договор за франшиза ('MFA')**.
- » Компанијата ги даде бараните објаснувања, но **призна дека одложен данок требало да бидат признат при нагорното коригирање на објективната вредност за MFA**.
- » Таа предложи ова да се коригира така што **повторно ќе ги прикаже споредбените информации во годишниот извештај за 2023 година** и во сметките. Таа исто така се согласи да обезбеди поттранспарентно обелоденување на расудувањата направени од страна на раководството а во врска со распределбата на набавната цена.

Извори: www.frc.org.uk/library/supervision/corporate-reporting-review/crr-case-summaries-and-entity-specific-press-notice/?query=DP+Poland&quarter=2024-06-01#crr-case-studies (додадено е **акцентирање**) 58

58

Пример за одложен данок: деловна комбинација

- » На 31 декември 2023 година субјект А го стекнува целиот издаден акционерски капитал на субјектот Z, кога објективната вредност на машината на субјектот Z е \$750,000 (пр. \$250,000 > неговата \$500,000 сметководствена вредност на моделот на набавна вредност во книгите на субјектот Z).
 - » **Сметководствено евидентирање на Група А:** го користи моделот на набавна вредност за машините
 - » **Сметководствено евидентирање и данок на добивка:** депрецирање на машините со користење на праволиниска метода; во периодот на преостанат корисен век на машините од 5 години; до остаток на вредност нула.
- » Стапка на данок на добивка = 30%

59

59

Пример за одложен данок: машина стекната во деловна комбинација Што мислите?

Одложеното даночно средство/обврска на Групата А за машината на 31/12/2024 е...? Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$15,000 средство
- 3) \$15,000 обврска
- 4) \$60,000 средство
- 5) \$60,000 обврска
- 6) \$200,000 средство
- 7) \$200,000 обврска

60

60

Пример за одложен данок: деловна комбинација

» Сметководствено евидентирање:

- » На 31 декември 2023 година субјектот А признал \$100,000 гудвил средство во сметководственото евидентирање на деловна комбинација во која тој се стекнал со целиот издаден акционерски капитал на субјектот Z.
- » Гудвилот не е обезвреднет за времетраењето на овој пример.

» Данок на добивка:

- » Даночна стапка = 30%
- » **Сценарио А:** гудвилот се амортизира подеднакво во период од 5 години во пресметувањето на оданочива добивка.
- » **Сценарио Б:** гудвилот НИТУ се расходува при стекнувањето, ниту се амортизира при пресметувањето на оданочивата добивка.

63

63

Пример за одложен данок: гудвил признат во деловна комбинација

Сценарио А: гудвилот се амортизира подеднакво во период од 5 години во пресметувањето на оданочива добивка.

Што мислите?

Одложеното даночно средство/обврска на Групата А за гудвил на 31/12/2024 е...? Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$6,000 средство
- 3) \$6,000 обврска
- 4) \$20,000 средство
- 5) \$20,000 обврска

64

64

Пример за одложен данок: гудвил признат во деловна комбинација

Сценарио Б: гудвилот НИТУ се расходува при стекнувањето, ниту се амортизира при пресметувањето на оданочивата добивка. Што мислите?

Одложеното даночно средство/обврска на Групата А за гудвил на 31/12/2024 е...? Изберете еден одговор:

- 1) Нула
- 2) \$6,000 средство
- 3) \$6,000 обврска
- 4) \$20,000 средство
- 5) \$20,000 обврска

67

67

Одложени даночни средства: даночни загуби

70

Одложени даночни средства Преглед на барањата за признавање на надоместливоста (1)

» **Одложено даночно средство** се признава само до степен до кој неговото надоместување е веројатно т.е. :

- » На располагање се можности за даночно планирање за да се создаде оданочива добивка за субјектот во соодветни идни периоди; или
- » Веројатно е дека субјектот ќе има доволно оданочива добивка која се однесува на **истата даночна власт** и на **истиот даночен субјект** и во **ист период** како и анулирањето на одбитна временска разлика (или пренесување напред или назад на даночна загуба)
 - » во правењето на оваа проценка игнорирајте ги сите одбитни временски разлики **кои потекнуваат** во период по датумот на известување, затоа што тие самите ќе бараат идна оданочива добивка за да може да бидат искористени.

71

71

Одложени даночни средства Преглед на барањата за признавање на надоместливоста (2)

- » Постојењето на даночни загуби е силен доказ за тоа дека идна оданочива добивка можеби нема да биде достапна
 - » Неопходни се убедливи докази за веројатно надоместување

72

72

Одложени даночни средства барањата за признавање на надоместливоста: водич за примена (1)

- » **Одложено даночно средство** се признава само до степен до кој неговото надоместување е веројатно
 - » KPMG констатира дека (стр.779 и стр.782 од *Insights into IFRS 2015/16*):
 - » *веројатно* не е дефинирано во МСС 12
 - » доследно на МСС 37, субјектите најчесто го сфаќаат *веројатно* дека значи 'поверојатно отколку не'
 - » сепак, МСС 12 не забранува **повисок праг**
 - » 'практично извесен' праг не треба да се користи
 - » кога се применува прагот на веројатност треба да се користат делови од неискористени даночни загуби

73

73

Одложени даночни средства барањата за признавање на надоместливоста: водич за примена (2)

» **Одложено даночно средство** се признава само до степен до кој неговото надоместување е веројатно

» Deloitte констатира дека (стр.830 *iGAAP 2015*)

» *веројатно* не е дефинирано во МСС 12

» општо е прифатено дека *веројатно* значи „барем поверојатно отколку не“ (на пример, веројатност поголема од 50%)

74

74

Регулаторни прашања: обелоденување на докази со кои се оправдува признавањето на одложени даночни средства

» Друг проблем кој се однесува на примената на овој Стандард беше **испуштањето** на бараното обелоденување на неискористени проценети загуби.

» Проблеми исто така беа идентификувани кај повеќе издавачи во однос на нивното обелоденување со кое се оправдува признавањето на одложени даночни средства.

» Не само што ова обелоденување се бара со МСС 12, туку **недоволното обелоденување** покренува загриженост во тоа дали требало да се изрази одложеното даночно средство или не. Обелоденувањето мора да биде детално и да биде карактеристично (специфично) за издавачот.

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.39)

75

75

Регулаторни прашања: обелоденување на докази со кои се оправдува признавањето на одложени даночни средства

- » Кога компании со неодамнешен историјат на загуби ги признале материјалните DTAs, побаравме детали за убедливи докази кои ќе го поддржат нивното признавање, како што се бара со MCC 12.29.
- » Во такви случаи, компаниите беа поттикнати, или се согласија, да ги подобрат поврзаните обелоденувања во идните годишни извештаи и сметки.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.32 и 33) (додадено е **акцентирање**)

76

76

Регулаторни прашања: обелоденување на докази со кои се оправдува признавањето на одложени даночни средства

- » Побаравме од компанијата да обезбеди **повеќе информации** за природата на доказите со кои се поддржува признавањето на нето одложеното даночно средство, имајќи ја предвид неодамнешната историја на загуби на компанијата.
- » Во рамките на нашето барање, компанијата идентификуваше дополнителни информации кои овозможија да се прават поточни проекции на ниво на идни оданочиви добивки.
- » Доследно на тоа, компанијата се согласи за **отпишување на нето одложеното даночно средство во целост и негово повторно прикажување во финансиските информации во своите следни финансиски извештаи од 31 март 2022 година**. Компанијата се согласи да го обелодени фактот дека прашањето било разгледано од нејзина страна како резултат на нашето барање.

Извори: www.frc.org.uk/library/supervision/corporate-reporting-review/crr-case-summaries-and-entity-specific-press-notice/?query=lloyds&quarter=2023-12-01#crr-case-studies (додадено е **акцентирање**)

77

77



Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)

78



Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)

» Во 2024 година производител имал **даночна загуба од \$100 милиони.**

» Во законодавството во кое производителот има седиште:

- » се наметнува данок на добивка од **30%** на оданочивите добивки
- » оданочива добивка/загуба = добивка/загуба пред оданочување утврдена во согласност со МСФИ сметководствените стандарди.
- » даночните загуби се пренесуваат за **три (3) години** (по што се губи секоја неискористена даночна).

79

79

Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)
Сценарио 1. Што мислите?

» **Сценарио 1:** во 2024 година производителот имал расход за обезвреднување од \$500 милиони кога **удар на метеорит** уништил една од неговите фабрики. Другите фабрики на производителот не се засегнати и сите работат профитабилно и тие во изминативе децении секоја година генерирале милиони во добивка, и нема ништо што би упатувало на тоа дека тие не би продолжиле да работат на истиот начин во догледна иднина.

» **Одложеното даночно средство на производителот на 31 декември 2024 година е...?** Изберете еден одговор:

- 1) \$100 милиони;
- 2) \$30 милиони;
- 3) нула; или
- 4) друг износ.

80

80

Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)
Сценарио 2. Што мислите?

» **Сценарио 2:** во 2024 производителот за првпат имал трговска загуба по нагло намалување на неговата профитабилност поради **елиминирање на увозните тарифи** што резултирало со преплавување на пазарот со евтини производи кои го „изеле“ домашниот пазар на производителот. Мали се изгледите дека производителот ќе генерира добивка во следните 3 години.

» **Одложеното даночно средство на производителот на 31 декември 2024 година е...?** (изберете еден одговор):

- 1) \$100 милиони;
- 2) \$30 милиони;
- 3) нула; или
- 4) друг износ.

82

82

**Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)
Сценарио 3. Што мислите?**

- » **Сценарио 3:** исто како и сценариото 2, освен што, на 31/12/2024:
 - » **Државата е во консултации дали повторно да воведат увозни тарифи;** и
 - » Постои **50% веројатност** дека наскоро повторно ќе бидат воведени тарифи.
- » Одложеното даночно средство на производителот на 31 декември 2024 година е...? (изберете еден одговор): 1) \$100 милиони; 2) \$50 милиони; 3) \$30 милиони; 4) \$25 милиони; 5) \$15 милиони; или 6) нула; или 7) друг износ.

84

84

**Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)
Сценарио 4**

- » **Сценарио 4:** На 31 декември 2024 година, врз основа на своето искуство, производител на тешка механизација **веродостојно прогнозира кумулативна добивка пред оданочување** во следните три години на следниов начин:

Веројатност	Прогнозирана кумулативна добивка пред оданочување во наредните 3 години
40%	\$100 милиони добивка (2 нови нарачки)
60%	\$40 милиони добивка (1 нова нарачка)
100%	праг на рентабилност (по нови нарачки)

86

86

**Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба (следат четири сценарија)
Сценарио 4. Што мислите?**

» Одложеното даночно средство на производителот на 31 декември 2024 година е...? Изберете еден одговор:

	Износ	Пресметка
1)	\$30 милиони	30% даночна стапка x \$100 милиони добивка (пр. добивка со 40% веројатност)
2)	\$12 милиони	30% даночна стапка x \$40 милиони добивка (пр. добивка со 60% веројатност)
3)	нула	30% даночна стапка x нула добивка (пр. добивка со 100% веројатност)
4)	\$14.4 милиони	Очекувана вредност: 30% даночна стапка x [(40% x \$100 милиони) + (20% x \$40 милиони) + (40% x нула)]
5)	друго	Наведете.....

87

87



Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба за време на времено даночно ослободување

89

Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба за време на времено даночно ослободување

- » Државата му одобрува на субјектот времено даночно ослободување за 2023 и 2024 (2 години).
- » Во **2023** година **данок на добивка** на субјектот е неговата **добивка пред оданочување** утврдена во согласност со МСФИ = \$200 милиони добивка.
- » Во **2024** година **даночна загуба** на субјектот е неговата **сметководствена загуба** утврдена во согласност со МСФИ = \$100 милиони загуба.
- » Државата наметнува данок на добивка од **30%**
 - » специфицира дека пренесената даночна загуба која настанала за време на временото даночно ослободување може да се искористи само за да се намали обврската за данок на добивка за 2025 година (**доколку не биде искористена во 2025 година, ќе истече неискористена**).
- » Субјектот реалистично прогнозира сметководствена и добивка за оданочување за 2025 = \$40 милиони; и во 2026 година = \$50 милиони.

90

90

Пример: одложено даночно средство - пренесена даночна загуба за време на времено даночно ослободување Што мислите?

- » **Сметководствената вредност на одложениот данок на производителот на 31/12/2024 е...?** (изберете еден одговор):
 - 1) \$30 милиони средства (30% x \$100 милиони пренесена даночна загуба);
 - 2) \$27 милиони средства (30% x \$90 милиони прогнозирана добивка за оданочување за 2023 и 2024 година);
 - 3) \$12 милиони средства (30% x \$40 милиони прогнозирана добивка за оданочување за 2023 година); или
 - 4) друг износ.

91

91



Пример: капитални добивки и капитални загуби - пренесена загуба на даночен капитал

93



Пример: данок на капитални добивки

» Редовна стапка на данок на добивка = 30%

» даночна загуба може да се пребие во однос на оданочива добивка во даночни периоди во следните пет (5) години, при што пораните загуби се пребиваат пред пребивањето на подоцнежните загуби.

» Стапка на данок на капитални добивки = 15%

» Капиталните загуби можат да се пренесуваат до бесконечност и да се пребијат со капитални добивки од истата класа.

94

94

Пример: данок на капитални добивки Што мислите?

» Субјект утврдува дека добивката пред оданочување и оданочивата добивка за 2023 година во согласност со МСФИ е \$1,100,000 (вклучувајќи и капитална добивка од продажба на зграда = \$100,000).

» **Тековниот даночен расход на субјектот за 2023 година е...?**

Изберете еден одговор:

- 1) \$330,000;
- 2) \$315,000; или
- 3) \$300,000.

95

95

Пример: данок на капитални добивки Што мислите?

» Субјект утврдува дека добивката пред оданочување за 2024 година е \$900,000 (вклучително и сметководствена загуба и загуба на даночен капитал = \$100,000).

» **Тековниот данок на субјектот за 2024 година е...?** Изберете еден одговор: 1) \$300,000 расход; 2) \$285,000 расход; 3) \$270,000 расход; 4) \$300,000 приход; 5) \$285,000 приход; 6) \$270,000 приход; или 7) нула.

» **Одложениот данок на субјектот за 2024 година е...?** Изберете еден или повеќе одговори: 1) \$30,000 расход; 2) \$15,000 расход; 3) \$30,000 приход; 4) \$15,000 приход; или 5) нула.

98

98

Усогласувања на даночни стапки

101

Регулаторни прашања: усогласувања на даночни стапки

- » Побаравме објаснување во случаи кога:
 - » **Не беше јасно** на што се однесуваат значителни ставки во усогласувањето на ефективната даночна ставка, или зошто тие беа ставки за усогласување.
 - » Информациите во усогласувањето на даночната ставка не беа **конзистентни** со информациите во остатокот од финансиските извештаи
- » **Усогласувањето на ефективната даночна ставка на** Baltic Classifieds Group PLC's **вклучи анулирање на времената разлика**. Како одговор на нашето барање за тоа зошто ова било ставка за усогласување, компанијата посочи дека таа се однесува на одложена даночна обврска која требало да биде ослободена во претходната година. Компанијата се согласи **повторно да ги прикаже своите споредби**.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2023/2024](#) (стр.24) и [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.32 и 68) (додадено е **акцентирање**)

102

102

Регулаторни прашања: усогласувања на даночни стапки

» Издавачите треба да обезбедат дека усогласувањето на даночната стапка и описот кој се користи во неа **му овозможува на читателот да ги констатира:**

- » Вистинската **природа** на ставките за усогласување и нивното **влијание на ефективната даночна стапка;**
- » **Односот** помеѓу добивката пред оданочување и даночниот расход (МСС 12.81(в)); и
- » Дали односот помеѓу даночниот расход и добивката пред оданочување е **необичен** или не, и дали има значајни фактори кои би можеле да влијаат на тој однос **во иднина** (МСС 12.84).
 - » **На пример, вклучувањето на една линиска ставка наречена „расходи кои не се одбитни“ е недоволно обелоденување, дури и ако се однесува на трајни разлики.**

Извори: [Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements](#) (стр.38 и 39)
(додадено е **акцентирање**)

103

103

Регулаторни прашања: усогласувања на даночни стапки

» Поставивме прашање во врска со основата по која компанијата ја користела стандардната даночна стапка на Обединетото Кралство кога го правела своето усогласување кога нејзиниот **бизнис работел надвор** од Обединетото Кралство.

- » Во такви случаи, кога групата работи во неколку законодавства, **може да биде поважно да агрегира усогласувања изготвени преку примена на домашната стапка во секое поединечно законодавство** (МСС 12.85) и да обелодени пондерирана просечна даночна стапка која била применета на добивката пред оданочување.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.32)

104

104



Пример: постојани разлики и пренесена даночна загуба

105



Пример: постојани разлики и пренесена даночна загуба

» Државата специфицира дека:

- » Субјектите мора секоја година да платат **данок од 30%** од оданочивата добивка за годината
- » Оданочивата добивка се утврдува во согласност со МСФИ коригирани за специфицираните расходи кои се исклучени од пресметувањето на оданочива добивка (пр. **донации и забава**)
- » Доколку утврдувањето на оданочивиот деловен приход резултира со **загуба во даночен период**, таа загуба може да се пребие во однос на оданочивата добивка во **следните три (3) даночни периоди**, при што пораните загуби се пребиваат пред пребивањето на подоцнежните загуби.

106

106

Пример: постојани разлики и пренесена даночна загуба Што мислите?

» Субјектот утврдува дека добивката пред оданочување за 2023 година во согласност со МСФИ е \$900,000 (расход за донација = \$100,000).

Тековниот даночен расход на субјектот за 2023 година е...?

Изберете еден одговор: 1) \$1,000,000; 2) \$900,000; 3) \$800,000; 4) \$300,000; 5) \$230,000; или 6) \$200,000.

» Субјектот утврдува дека сметководствената загуба за 2024 година е \$400,000 (расход за забава = \$100,000)

Тековниот даночен приход на субјектот за 2024 година е...?

Изберете еден одговор: 1) \$500,000; 2) \$400,000; 3) \$300,000; 4) \$130,000; 5) \$100,000; 6) \$90,000; или 7) нула.

107

107



Пример: постојани разлики и даночна загуба која е пренесена назад

113

Пример: постојани разлики и даночна загуба која е пренесена назад

» Државата специфицира дека:

- » Субјектите мора секоја година да платат **данок од 30%** од оданочивата добивка за годината
- » Оданочивата добивка се утврдува во согласност со МСФИ коригирани за специфицираните расходи кои се исклучени од пресметувањето на оданочива добивка (пр. **донации и забава**)
- » Доколку утврдувањето на оданочивиот деловен приход резултира со **загуба во даночен период**, таа загуба може да се **пренесе назад** и да се пребие со оданочивата добивка од **претходната година**.

114

114

Пример: постојани разлики и даночна загуба која е пренесена назад Што мислите?

» Субјектот утврдува дека добивката пред оданочување за 2023 година во согласност со МСФИ е \$900,000 (расход за донација = \$100,000).

Тековниот даночен расход на субјектот за 2023 година е...?

Изберете еден одговор: 1) \$1,000,000; 2) \$900,000; 3) \$800,000; 4) \$300,000; 5) \$230,000; или 6) \$200,000.

» Субјектот утврдува дека сметководствената загуба за 2024 година е \$400,000 (расход за забава = \$100,000)

Тековниот даночен приход на субјектот за 2024 година е...?

Изберете еден одговор: 1) \$500,000; 2) \$400,000; 3) \$300,000; 4) \$130,000; 5) \$100,000; 6) \$90,000; или 7) нула.

115

115

Неизвесни даночни позиции

119

Регулаторни прашања: неизвесни даночни позиции

- » Побаравме компанијата да даде дополнително објаснување за нејзината неизвесна даночна позиција кога од дадените обелоденувања не беше јасно на што се однесува позицијата.
- » Издаден е Преглед на КТМФИ 23 Неизвесност во врска со третмани на данокот на добивка. Компанијата треба се упатат на КТМФИ 23 за појаснување во врска со признавањето, мерењето и барањата за обелоденување во однос на неизвесни даночни позиции.

Извори: FRC (UK), [Annual Review of Corporate Reporting 2022/2023](#) (стр.33) and *Thematic Review: offsetting in the financial statements* (2024)

120

120

Преглед на КТМФИ 23 Неизвесност во врска со третмани на данокот на добивка (1)

» „Неизвесен даночен третман“ е неизвесност во однос на тоа дали релевантниот даночен орган ќе го прифати даночниот третман според даночните закони.

» Претпоставува дека даночниот орган го има целото знаење и права да врши испитување.

» Да се утврди дали секој неизвесен даночен третман ќе се разгледува **одделно или заеднички**, врз основа на тоа кој пристап подобро го прогнозира решавањето на неизвесноста.

Извори: Преглед на КТМФИ 23 Неизвесност во врска со третмани на данокот на добивка

121

121

Преглед на КТМФИ 23 Неизвесност во врска со третмани на данокот на добивка (2)

» Дали е веројатно дека даночниот орган ќе го прифати неизвесниот даночен третман кој бил користен (или се планира да се користи) во пријавите на данок на добивка од субјектот?

» Доколку „да“: да се утврди сметководственото евидентирање врз основа на даночното поднесување.

» Доколку „не“: ефектите од неизвесноста да се одразат во сметководственото евидентирање со користење на пристап кој подобро го прогнозира решавањето на неизвесноста:

» **најверојатниот износ** (обично кога можните исходи се бинарни или се концентрирани на една вредност); или

» **очекуваната вредност** (обично кога има опсег на можни исходи кои не се ниту бинарни ниту концентрирани на една вредност).

Извори: Преглед на КТМФИ 23 Неизвесност во врска со третмани на данокот на добивка

122

122

Тековен данок: неизвесна даночна позиција Што мислите?

- » Стапката на данок на добивка е 30%
- » Оданочивата добивка пред неизвесната ставка е \$1,000,000
- » **Сценарио А:** Субјектот утврдува дека за годината која завршила на 31 декември 2024:
 - » **постои 60% веројатност** дека оданочива ќе биде дополнителна добивка од \$100,000 по основ на продажба на една ставка (прашањето е **бинарно**, \$100,000 ниту е ниту не е во оданочива добивка)
 - » **добивката од \$100,000 е вклучена** во оданочивата добивка во даночната пријава
- » **Тековниот даночен расход на субјектот за 2024 година е...?** Изберете еден одговор: 1) \$300,000 (најповолен исход); 2) \$308,000; 3) \$318,000 (очекуван исход пондериран според веројатната вредност); 4) \$330,000 (најверојатен исход); или 5) зависи (наведете од што зависи...).

123

123

Тековен данок: неизвесна даночна позиција Што мислите?

- » Стапката на данок на добивка е 30%
- » Оданочивата добивка пред неизвесната ставка е \$1,000,000
- » **Сценарио Б:** Субјектот утврдува дека за годината која завршила на 31 декември 2024:
 - » **постои 60% веројатност** дека оданочива ќе биде дополнителна добивка од \$100,000 по основ на продажба на една ставка (прашањето е бинарно, \$100,000 ниту е ниту не е во оданочива добивка)
 - » **добивката од \$100,000 е исклучена** од оданочивата добивка во даночната пријава
- » **Тековниот даночен расход на субјектот за 2024 година е...?** Изберете еден одговор: 1) \$300,000 (најповолен исход); 2) \$308,000; 3) \$318,000 (очекуван исход пондериран според веројатната вредност); 4) \$330,000 (најверојатен исход); или 5) зависи (наведете од што зависи...).

125

125

Тековен данок: неизвесна даночна позиција Што мислите?

- » Стапката на данок на добивка е 30%
- » Оданочивата добивка пред неизвесната ставка е \$1,000,000
- » **Сценарио В:** Субјектот утврдува дека за годината која завршила на 31 декември 2024:
 - » **постои 40% веројатност** дека оданочива ќе биде дополнителна добивка од \$100,000 по основ на продажба на една ставка (прашањето е бинарно, \$100,000 ниту е ниту не е во оданочива добивка)
 - » **добивката од \$100,000 е исклучена** од оданочивата добивка во даночната пријава
- » **Тековниот даночен расход на субјектот за 2024 година е...?** Изберете еден одговор: 1) \$300,000 (најповолен исход); 2) \$308,000; 3) \$318,000 (очекуван исход пондериран според веројатната вредност); 4) \$330,000 (најверојатен исход); или 5) зависи (наведете од што зависи...).

127

127

Тековен данок: неизвесна даночна позиција Што мислите?

- » Стапката на данок на добивка е 30%
- » Оданочивата добивка пред неизвесната ставка е \$1,000,000
- » **Сценарио Г:** Субјектот утврдува дека за годината која завршила на 31 декември 2024:
 - » **постои 60% веројатност** дека оданочиви ќе бидат дополнителни добивки од вкупно \$100,000 по основ на одделни продажби на повеќе ставки, при што секоја од нив има различни ToCs (прашањето **не е бинарно**, постои опсег од можни исходи кои не се ниту бинарни ниту концентрирани на една вредност)
 - » **вкупните добивки од \$100,000 се исклучени** од оданочивата добивка во даночната пријава
- » **Тековниот даночен расход на субјектот за 2024 година е...?** Изберете еден одговор: 1) \$300,000 (најповолен исход); 2) \$308,000; 3) \$318,000 (очекуван исход пондериран според веројатната вредност); 4) \$330,000 (најверојатен исход); или 5) зависи (наведете од што зависи...).

129

129

Даноци на добивка од Столб Два

131

Даноци на добивка од Столб Два

- » Мора да се признае (и да се обелодени одделно) **сегашен данок** од Столб Два, доколку го има
- » Мора да се обелодени дека е применето признавањето **на одложен данок од Столб Два** и исклучокот од обелоденување.
- » Кога ќе биде донесено законодавството за Столб Два, или кога ќе биде суштински **донесено но се' уште нема стапено на сила**, да се обелоденат:
 - » **Познатите или разумно проценливите информации** кои им помагаат на корисниците на финансиските извештаи да ја разберат изложеноста на субјектот на даноци на добивка од Столб Два кои произлегуваат од тоа законодавство. Квалитативни и квантитативни информации (на пример, индикативен опсег).
 - » **Доколку не се познати или доколку не се разумно проценливи**, да се обелоденат извештај во таа смисла и информации во врска со напредокот на субјектот во проценувањето на неговата изложеност.

Извори: точки и 4A and 88A-88F од МСС 12 *Даноци на добивка*

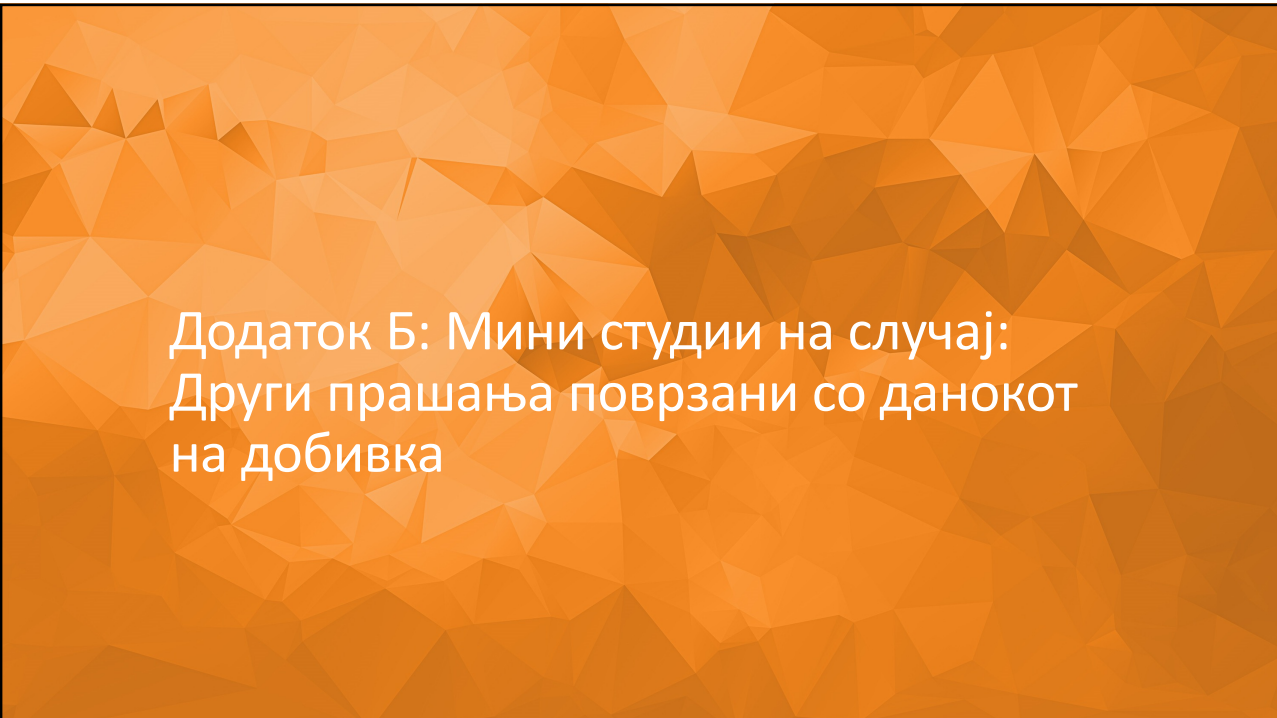
132

132




Додаток А:
Ажурирања на регулативата

133



Додаток Б: Мини студии на случај:
Други прашања поврзани со данокот
на добивка

135




Мини студии на случај

1. Модел на ревалоризација на PPE
2. Инвестициска недвижност и гудвил

136

136



Мини студија на случај 1: Модел на ревалоризација на PPE

137

137

Одложен данок Да се потсетиме на барањата за мерење

- » Мерење на одложена даночна обврска (средство) со користење на
 - » недисконтирани износи кои субјектот очекува да ги плати (надомести)
 - » суштински важечки даночни стапки кои се применуваат на нераспределени добивки **одразувајќи ги даночните последици кои ќе произлезат од начинот на кој субјектот очекува, на датумот на известување, да ја надомести сметководствената вредност на средството/да ја подмири обврската**
 - » надоместување на ревалоризирани недепрецирачки ставки на **PPE** е преку продажба (принцип)
 - » **претпоставка која може да се побие** дека инвестициска недвижност евидентирана според објективна вредност е надоместива преку продажба (може да се побие доколку **депрецира** и целта е **значително** да се надомести нејзината целосна сметководствена вредност преку употреба (MCC 12.51B 'правило' за побивање)
 - » (кога се применуваат **диференцијални даночни стапки**) просечната суштинска важечка стапка која се очекува да се примени на своите оданочиви добивки за релевантните идни периоди (на пример, кога се анулираат оданочивите временски разлики)

138

138

Мини студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира

На 31 декември 2020 година субјектот А купува комерцијална зграда за \$1 милион.

» Сметководствено амортизирање

- » **депрецирање: праволиниски** до остаток на вредност нула во период од **10 години**
- » модел на ревалоризација:
 - » **31/12/2022:** објективна вредност = \$1.2 милиони
 - » **31/12/2024:** надоместлив износ (објективна вредност намалена за трошоци за продажба) = \$300,000
 - » **31/12/2026:** објективна вредност = \$800,000

139

139

Студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира - факти

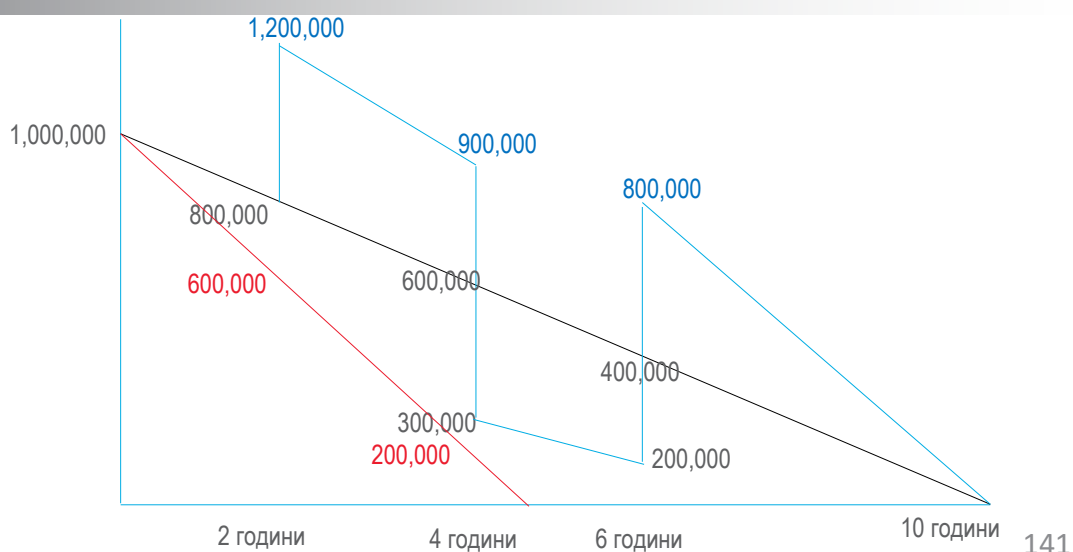
» Данок

- » депрецирање: праволиниски до остаток на вредност нула во период од 5 години
- » даночни стапки
 - » 30% на **оданочива добивка** (вклучувајќи и надоместување на претходна депрецијација при продажба на средство, но исклучувајќи капитални добивки)
 - » 15% на **капитални добивки** (на пример, приливи од продажба на зграда намалено за нејзината првична набавна вредност)

140

140

Студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира сметководствено евидентирање и данок



141

141

Студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира
Сметководствено евидентирање за одложен данок
Што мислите?

Датум	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Одложена даночна обврска	Одложен даночен расход (приход)
31/12/2020					
депрецирање					
31/12/2021					
депрецирање					
ревалоризација					
31/12/2022					
депрецирање					
31/12/2023					

142

Студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира
Сметководствено евидентирање за одложен данок
Што мислите?

Датум	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Одложена даночна обврска	Одложен даночен расход (приход)
31/12/2023					
депрецирање					
намалување на ревалоризација					
обезвреднување					
31/12/2024					
депрецирање					
31/12/2025					

143

Студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира
Сметководствено евидентирање за одложен данок
Што мислите?

Датум	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Одложена даночна обврска	Одложен даночен расход (приход)
31/12/2025					
депрецирање					
анулирано обезвреднување					
ревалоризација					
31/12/2026					
депрецирање					
31/12/2027					

144

144

Студија на случај: модел на ревалоризација, машина која депрецира
Сметководствено евидентирање за одложен данок
Што мислите?

Датум	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Одложена даночна обврска	Одложен даночен расход (приход)
31/12/2027					
депрецирање					
31/12/2028					
депрецирање					
31/12/2029					
депрецирање					
31/12/2030					

145

145



Мини студија на случај 2: Инвестициска недвижност и гудвил Сценарио 1: Модел на набавна вредност

150



Одложен данок Преглед на барањата за мерење

- » Мерење на одложена даночна обврска (средство) со користење на
 - » недисконтирани износи кои субјектот очекува да ги плати (надомести)
 - » суштински важечки даночни стапки кои се применуваат на нераспределени добивки одразувајќи ги даночните последици кои ќе произлезат од начинот на кој субјектот очекува, на датумот на известување, да ја надомести сметководствената вредност на средството/да ја подмири обврската
 - » надоместување на ревалоризирани недепрецирачки ставки на PPE е преку продажба (*принцип*)
 - » **претпоставка која може да се побие** дека **инвестициска недвижност евидентирана според објективна вредност** е надоместива преку продажба (може да се побие доколку **депрецира** и целта е **значително** да се надомести нејзината целосна сметководствена вредност преку употреба (*правило за побивање*))
 - » (кога се применуваат **диференцијални даночни стапки**) просечната суштинска важечка стапка која се очекува да се примени на своите оданочиви добивки за релевантните идни периоди (на пример, кога се анулираат оданочивите временски разлики)

151

151

Студија на случај: инвестициска недвижност

- » **31/12/2020** Субјектот А купува инвестициска недвижност (зграда) по набавна вредност од = \$1,000,000
- » На **31/12/2024** се случува настан за обезвреднување
- » На **31/12/2026** се анулира условот кој довел од обезвреднувањето

152

152

Студија на случај: инвестициска недвижност

» Данок

- » депрецирање на **згради**: праволиниски до остаток на вредност нула во период од **5 години**
- » даночни стапки
 - » **30%** на **оданочива добивка** (вклучувајќи и надоместување на претходна депрецијација при продажба на средство, но исклучувајќи капитални добивки)
 - » **15%** на **капитални добивки** (на пример, приливи од продажба на земјиште намалено за неговата првична набавна вредност)

153

153

Студија на случај: инвестициска недвижност факти

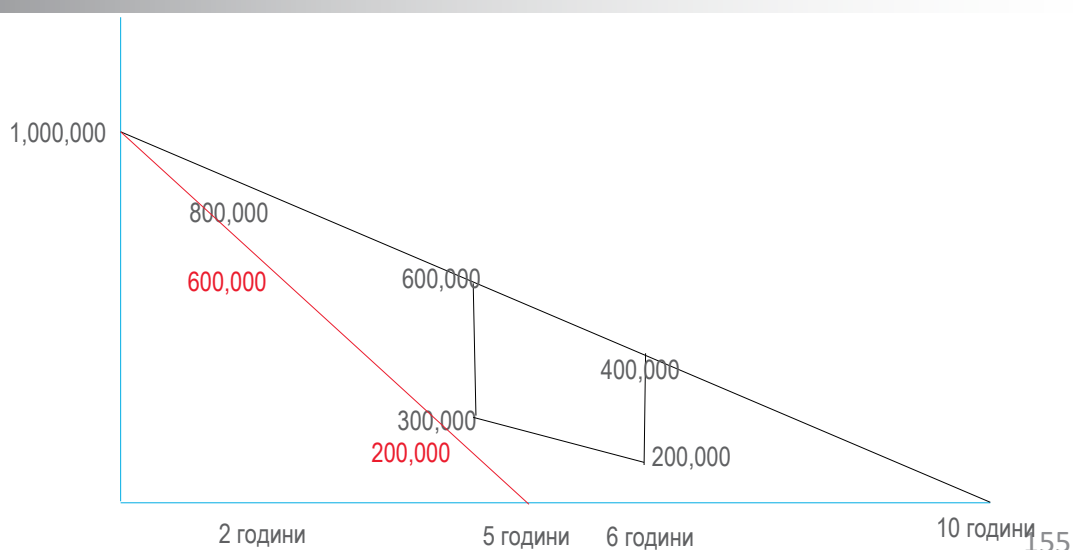
» Сметководствено евидентирање

- » модел на набавна вредност
- » депрецирање на згради: праволиниски; остаток на вредност нула; **10 години**
- » На **31/12/2024** **надоместивиот износ на** зграда = \$300,000

154

154

Студија на случај: инвестициска недвижност - модел на објективна вредност на зграда сметководствено евидентирање *и данок*



155

155

Студија на случај: инвестициска недвижност - модел на објективна вредност на зграда

Сметководствено евидентирање на одложен данок

Што мислите

Датум	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Одложена даночна обврска	Одложен даночен расход (приход)
31/12/2020					
депрецирање					
31/12/2021					
депрецирање					
31/12/2022					
депрецирање					
31/12/2023					

156

156



Мини студија на случај 2: инвестициска недвижност Сценарио 2: објективна вредност

161

Одложен данок Преглед на барањата за мерење

- » Мерење на одложена даночна обврска (средство) со користење на
 - » недисконтирани износи кои субјектот очекува да ги плати (надомести)
 - » суштински важечки даночни стапки кои се применуваат на нераспределени добивки одразувајќи ги даночните последици кои ќе произлезат од начинот на кој субјектот очекува, на датумот на известување, да ја надомести сметководствената вредност на средството/да ја подмири обврската
 - » надоместување на ревалоризирани недепрецирачки ставки на PPE е преку продажба (принцип)
 - » **претпоставка која може да се побие** дека **инвестициска недвижност евидентирана според објективна вредност** е надоместива преку продажба (може да се побие доколку **депрецира** и целта е **значително** да се надомести нејзината целосна сметководствена вредност преку употреба (*’правило’ за побивање*))
 - » (кога се применуваат **диференцијални даночни стапки**) просечната суштинска важечка стапка која се очекува да се примени на своите оданочиви добивки за релевантните идни периоди (на пример, кога се анулираат оданочивите временски разлики)

162

162

Студија на случај: инвестициска недвижност

- » **31/12/2020** Субјектот А купува инвестициска недвижност (згради) за \$1,000,000

163

163

Студија на случај: инвестициска недвижност

» Данок

- » депрецирање на **згради**: праволиниски до остаток на вредност нула во период од **5 години**
- » даночни стапки
 - » **30%** на **оданочива добивка** (вклучувајќи и надоместување на претходна депрецијација при продажба на средство, но исклучувајќи капитални добивки)
 - » **15%** на **капитални добивки**

164

164

Студија на случај: инвестициска недвижност

- » **Сметководствено евидентирање** за моделот на објективна вредност за зградата.
- » Раководството планира никогаш да не ја продаде зградата (претпоставка која може да се побие).
- » **Објективна вредност** на зградата:

Датум	Објективна вредност	Датум	Објективна вредност
31/12/2020	1,000,000	31/12/2026	800,000
31/12/2021	900,000	31/12/2027	600,000
31/12/2022	1,200,000	31/12/2028	400,000
31/12/2023	1,050,000	31/12/2029	200,000
31/12/2024	300,000	31/12/2030	-
31/12/2025	250,000		

165

165

Студија на случај: инвестициска недвижност - модел на објективна вредност на зграда

Сметководствено евидентирање за одложен данок

Што мислите?

Датум	Сметководствена вредност	Даночна основа (пр. идни даночни одбитоци)	Времена разлика	Одложена даночна обврска	Одложен даночен расход (приход)
31/12/2020					
2011					
31/12/2021					
деpreciрање					
објективна вредност					
31/12/2022					
2013					
31/12/2023					

166

Сесија за прашања и одговори

171