Standardi Ndërkombetar i Kontabilitetit 12
Tatimet mbi të ardhurat

Objektivi

Objektivi i këtij Standardi është të përcaktojë trajtimin kontabël për tatimet mbi të ardhurat. Çështja kryesore në kontabilizimin e tatimeve mbi të ardhurat është mënyra si të regjistrohen pasojat tatimore aktuale dhe të ardhme të:

(a) rikuperimit (shlyerjes) në të ardhmen të vlerës kontabël neto të aktiveve (pasiveve) që janë njohur në pasqyrën e pozicionit financiar të njësisë ekonomike; dhe

(b) transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera të periudhës aktuale që janë njohur në pasqyrat financiare të njësisë ekonomike.

Në njohjen e një aktivi ose pasivi është e natyrshme që njësia ekonomike raportuese të rikuperojë ose të shlyejë vlerën kontabël neto të atij aktivi ose pasivi. Në qoftë se është e mundur që rikuperimi ose shlyerja e kësaj vlere kontabël neto do t'i bëjë pagesat e ardhshme tatimore më të mëdha (më të vogla) se sa do të ishin ato nëse rikuperimi ose shlyerja e tyre nuk do të kishte pasoja tatimore, ky Standard kërkon që njësia ekonomike të njohë pasivin tatimor të shtyrë (aktivin tatimor të shtyrë), me disa përjashtime të kufizuara.

Ky Standard kërkon që njësia ekonomike të regjistrojë pasojat tatimore të transaksioneve dhe ngjarjeve të tjera në të njëjtën mënyrë që ajo regjistron ato transaksione dhe ngjarje të tjera. Kështu, për transaksionet dhe ngjarjet e tjera që njihen në fitim ose humbje, çdonjëri nga efektet tatimore përkatëse gjithashtu njihet në fitim ose humbje. Për transaksionet dhe ngjarjet e tjera që njihen drejtpërdrejt në kapitalin e vet, çdo efekt tatimor përkatës gjithashtu njihet drejtpërdrejt në kapitalin e vet. Në mënyrë të ngjashme, njohja e aktiveve dhe pasiveve tatimore të shtyra në një kombinim biznesi ndikon në shumën e emrit të mirë që vjen nga ky kombinim biznesi ose shumën e çdo tejkalimi të interesit të blerësit në vlerën e drejtë neto të aktiveve, pasiveve dhe pasiveve të kushtëzuara të identifikueshme të të blerit mbi koston e kombinimit.

Ky Standard gjithashtu trajton njohjen e aktiveve tatimore të shtyra që vijnë nga humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura, paraqitjen e tatimeve mbi të ardhurat në pasqyrat financiare dhe dhënien e informacionit shpjegues që lidhet me tatimet mbi të ardhurat.

Objekti

1 Ky Standard zbatohet në kontabilizimin e tatimeve mbi të ardhurat.

2 Për qëllimet e këtij Standardi, tatimet mbi të ardhurat përfshijnë të gjitha tatimet vendase dhe të huaja të cilat bazohen në fitimet e tatueshme. Tatimet mbi të ardhurat përfshijnë gjithashtu tatime të tilla si tatimet e mbajtura në burim, që paguhen nga një filial, pjesëmarrje ose sipërmarrje e përbashkët mbi shpërndarjet për njësinë ekonomike raportuese.

3 [Fshirë]

4 Ky Standard nuk trajton metodat e kontabilitetit për grantet qeveritare (shih SNK 20 *Kontabiliteti për Grantet Qeveritare dhe Dhënia e Informacioneve Shpjeguese për Ndihmën Qeveritare)* ose kreditimet tatimore për investimet. Megjithatë, ky Standard trajton kontabilizimin e diferencave të përkohshme që krijohen nga këto grante ose kreditime tatimore për investimet.

Përkufizimet

5 Përkufizimet e termave të mëposhtme janë dhënë në këtë standard sipas këtyre kuptimeve specifike:

***Fitimi kontabël* është fitimi ose humbja e periudhës përpara zbritjes së shpenzimit tatimor**.

***Fitimi i tatueshëm (humbja e tatueshme)* është fitimi (humbja) e periudhës, përcaktuar në përputhje me rregullat e caktuara nga organet tatimore, sipas të cilave paguhen (rikuperohen) tatimet mbi të ardhurat).**

***Shpenzimi tatimor (e ardhura tatimore)* është shuma totale e përfshirë në përcaktimin e fitimit ose humbjes për periudhën në lidhje me tatimin aktual dhe tatimin e shtyrë.**

***Tatimi aktual është shuma e pagueshme (e rikuperueshme) e tatimeve mbi të ardhurat në lidhje* me fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme) për një periudhë.**

***Pasivet tatimore të shtyra* janë shumat e tatimeve mbi të ardhurat të pagueshme në periudhat e ardhshme lidhje me diferencat e përkohshme të tatueshme.**

***Aktivet tatimore të shtyra janë shumat e tatimeve mbi të ardhurat të rikuperueshme në periudhat* e ardhshme në lidhje me:**

(a) diferencat e përkohshme të zbritshme;

(b) mbartjen e humbjeve tatimore të papërdorura; dhe

(c) mbartjen e kreditimeve tatimore të papërdorura.

***Diferencat e përkohshme* janë diferencat midis vlerës kontabël neto në pasqyra e pozicionit financiar të një aktivi ose pasivi dhe bazës së tij tatimore. Diferencat e përkohshme mund të jenë ose**

(a) *diferenca të përkohshme të tatueshme,* të cilat janë diferencat e përkohshme që rezultojnë në shumat e tatueshme në përcaktimin e fitimit të tatueshëm (humbjes tatimore) të periudhave të ardhshme kur vlera kontabël neto e aktivit ose pasivit rikuperohet ose shlyhet; ose

(b) *diferenca të përkohshme të zbritshme,* të cilat janë diferenca të përkohshme që rezultojnë në shumat që janë të zbritshme në përcaktimin e fitimit të tatueshëm (humbjes tatimore) për periudhat e ardhshme kur vlera kontabël neto e aktivit ose pasivit **rikuperohet ose shlyhet.**

***Baza tatimore* e një aktivi ose pasivi është shuma që i atribuohet atij aktivi ose pasivi për qëllime tatimore**

6 Shpenzimi (e ardhura) tatimore përmban shpenzimin tatimor aktual (të ardhurën tatimore aktuale) dhe shpenzimin tatimor të shtyrë (të ardhurën tatimore të shtyrë).

Baza tatimore

7 Baza tatimore e një aktivi është shuma e zbritshme për qëllime tatimore kundrejt çdo përfitimi ekonomik të tatueshëm që do të rrjedhë tek njësia ekonomike kur ajo rikuperon vlerën kontabël (neto) të aktivit. Në qoftë se këto përfitime ekonomike nuk do të jenë të tatueshme, baza tatimore e aktivit është e barabartë me vlerën e tij kontabël neto.

© IFRS Foundation

Shembuj

1 Një makinë kushton 100. Për qëllimet tatimore, deri tani është zbritur amortizimi për 30 në periudhën aktuale dhe të mëparshme dhe kosto e mbetur do të jetë e zbritshme në periudhat e ardhshme, qoftë si amortizim ose qoftë si zbritje në nxjerrjen nga përdorimi. Të ardhurat e gjeneruara nga përdorimi i makinës janë të tatueshme, çdo fitim nga nxjerrja jashtë përdorimit të makinës është i tatueshëm dhe çdo humbje nga nxjerrja jashtë përdorimit do të jetë e zbritshme për qëllimet tatimore. *Baza tatimore e* makinës është 70.

2 Interesi i arkëtueshëm ka një vlerë kontabël neto 100. Të ardhurat nga interesi përkatës do të tatohen mbi bazën e mjeteve monetare. Baza tatimore e interesit të arkëtueshëm është zero.

3 Kërkesat për t'u arkëtuar nga debitorët kanë një vlerë kontabël neto 100. Të ardhurat përkatëse tashmë janë përfshirë në fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme). Baza tatimore e kërkesave për t'u arkëtuar është 100.

4 Dividendët e arkëtueshëm nga një filial kanë vlerën kontabël neto 100. Dividendët nuk janë të tatueshëm. Në thelb, e gjithë vlera kontabël neto e aktivit është e zbritshme kundrejt përfitimeve ekonomike. *Si rrjedhim, baza tatimore e dividentit të tatueshëm është 100*.[(a)]

5 Një hua e arkëtueshme ka vlerën kontabël neto 100. Shlyerja e huasë nuk ka pasoja tatimore. *Baza tatimore e huasë është 100.*

(a) Sipas kësaj analize, nuk ka diferenca të përkohshme të tatueshme. Një analizë alternative është që dividendët e arkëtueshëm të konstatuar kanë një bazë tatimore zero dhe se një përqindje zero tatimore zbatohet ndaj këtyre diferencave të përkohshme të tatueshme për 100. Sipas të dyja analizave, nuk ka pasiv tatimor të shtyrë.

8 Baza tatimore e një pasivi është vlera e tij kontabël (neto), minus çdo shumë që do të jetë e zbritshme për qëllime tatimore në lidhje me këtë pasiv në periudhat e ardhshme. Në rastin e një të ardhure që është marrë paradhënie, baza tatimore e pasivit që rezulton është vlera e tij kontabël, minus çdo shumë të ardhurash që nuk do të jenë të tatueshme në periudhat e ardhshme.

Shembuj

1 Pasivet afatshkurtër përfshijnë shpenzimet e konstatuara me një vlerë kontabël neto 100. Shpenzimet e lidhura do të zbriten për qëllimet tatimore mbi bazën e mjeteve monetare. *Baza tatimore shpenzimeve të konstatuara është zero.*

2 Pasivet afatshkurtër përfshijnë të ardhurat nga interesi për t'u arkëtuar paradhënie, me vlerën kontabël neto 100. E ardhura përkatëse nga interesi është tatuar mbi bazën e mjeteve monetare. *Baza tatimore e interesit të arkëtuar paradhënie është zero.*

3 Pasivet afatshkurtër përfshijnë shpenzimet e konstatuara me një vlerë kontabël neto 100. Shpenzimet e lidhura janë zbritur për qëllimet tatimore. *Baza tatimore shpenzimeve të konstatuara është 100.*

4 Një hua e pagueshme ka një vlerë kontabël neto 100. Shlyerja e huasë nuk ka pasoja tatimore. *Baza tatimore e huasë është 100*.[(a)]

5 Një hua e pagueshme ka një vlerë kontabël neto 100. Shlyerja e huasë nuk ka pasoja tatimore. *Baza tatimore e huasë është 100.*

(a) Sipas kësaj analize, nuk ka diferenca të përkohshme të zbritshme. Një analizë alternative është që gjobat dhe penalitetet e pagueshme të konstatuara kanë një bazë tatimore zero dhe se një përqindje tatimore zero zbatohet ndaj këtyre diferencave të përkohshme të zbritshme prej 100. Sipas të dyja analizave, nuk ka aktiv tatimor të shtyrë.

9 Disa zëra kanë një bazë tatimore por nuk njihen si aktive dhe pasive në pasqyra e pozicionit financiar. Për shembull, kostot e kërkimit njihen si një shpenzim në përcaktimin e fitimit kontabël të periudhës në të cilën ato janë konstatuar, por mund të mos lejohen si një zbritje në përcaktimin e fitimit të tatueshëm (humbjes së tatueshme) deri në një periudhë të mëvonshme. Diferenca midis bazës tatimore të kostove të kërkimit, që është shuma të cilën organet tatimore do ta lejonin si një zbritje në periudhat e ardhshme dhe vlerës kontabël zero është një diferencë e përkohshme e zbritshme që rezulton në aktiv tatimor të shtyrë.

10 Kur baza tatimore e një aktivi ose pasivi nuk është e dukshme menjëherë, është e dobishme për të marrë në konsideratë parimin themelor mbi të cilin bazohet ky Standard: që një njësi ekonomike, me disa përjashtime të kufizuara, njeh një pasiv (aktiv) tatimor të shtyrë kurdoherë që rikuperimi ose shlyerja e vlerës kontabël neto të një aktivi ose pasivi do t'i bënte pagesat e ardhshme tatimore më të mëdha (më të vogla) se sa ato do të ishin po qe se ky rikuperim ose shlyerje nuk do të kishin pasoja tatimore. Shembulli C që pason paragrafin 51A ilustron rrethanat kur mund të jetë e dobishme të merret në konsideratë ky parim themelor, për shembull, kur baza tatimore e një aktivi ose pasivi varet nga mënyra e pritshme e rikuperimit ose shlyerjes.

11 Në pasqyrat financiare të konsoliduara, diferencat e përkohshme përcaktohen duke krahasuar vlerat kontabël neto të aktiveve dhe pasiveve në pasqyrat financiare të konsoliduara me bazën tatimore përkatëse. Baza tatimore përcaktohet duke ju referuar një deklarate tatimore të konsoliduar në ato juridiksione në të cilat kjo deklaratë depozitohet. Në juridiksionet e tjera, baza tatimore përcaktohet duke ju referuar deklaratave tatimore të secilës njësi ekonomike të grupit.

Njohja e pasiveve tatimore aktuale dhe aktiveve tatimore aktuale

12 Tatimi aktual për periudhat aktuale dhe të mëparshme, për aq sa nuk është paguar, njihet si një pasiv. Në qoftë se shuma tashmë e paguar në lidhje me periudhat aktuale dhe të mëparshme tejkalon shumën që duhet paguar për këto periudha, tejkalimi njihet si një aktiv.

13 Përfitimi që lidhet me një humbje tatimore që mund të merret mbrapsht për të rikuperuar tatimin aktual të një periudhe të mëparshme njihet si një aktiv.

14 Kur një humbje tatimore është përdorur për të rikuperuar tatimin aktual të një periudhe të mëparshme, një njësi ekonomike njeh përfitimet si një aktiv në atë periudhë në të cilën ndodh humbja tatimore për arsye se është e mundur që përfitimi do të kalojë tek njësia ekonomike dhe përfitimi mund të jetë i matshëm në mënyrë të besueshme.

Njohja e pasiveve tatimore të shtyra dhe aktiveve tatimore të shtyra

Diferencat e përkohshme të tatueshme

15 Një pasiv tatimor i shtyrë njihet për të gjitha diferencat e përkohshme të tatueshme, përveç rasteve kur pasivi tatimor i shtyrë krijohet nga:

(a) njohja fillestare e emrit të mirë; ose

(b) njohja fillestare e një aktivi ose pasivi në një transaksion i cili:

(i) nuk është një kombinim biznesi; dhe

(ii) në kohën e transaksionit, nuk ndikonte as në fitimin kontabël dhe as në fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme).

Megjithatë, për diferencat e përkohshme të tatueshme që lidhen me investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta, pasivi tatimor i shtyrë njihet në përputhje me paragrafin 39

16 Në njohjen e një aktivi është e natyrshme që vlera e tij kontabël neto do të rikuperohet në formën e përfitimeve ekonomike që kalojnë tek njësia ekonomike në periudhat e ardhshme. Kur vlera kontabël e aktivit tejkalon bazën e tij tatimore, shuma e përfitimeve ekonomike të tatueshme do të tejkalojë shumën që do të jetë e lejuar si një zbritje për qëllime tatimore. Kjo diferencë është një diferencë e përkohshme e tatueshme dhe detyrimi për të paguar tatimet mbi të ardhurat që rezulton në periudhat e ardhshme është një pasiv tatimor i shtyrë. Me rikuperimin nga njësia ekonomike të vlerës kontabël të aktivit, diferenca e përkohshme e tatueshme do të rimerret dhe njësia ekonomike do të ketë fitim të tatueshëm. Kjo bën të mundur që përfitimet ekonomike të dalin nga njësia ekonomike në formën e pagesave tatimore. Për këtë arsye, ky Standard kërkon njohjen e të gjitha pasiveve tatimore të shtyra, përveçse në disa rrethana të përshkruara në paragrafët 15 dhe 39.

© IFRS Foundation

Shembulli
Një aktiv që kushton 150 ka një vlerë kontabël neto 100. Amortizimi i akumuluar për qëllimet tatimore është 90 dhe përqindja e tatimit është 25%. *Baza tatimore e aktivit është 60 (kosto 150 minus amortizimin tatimor të akumuluar 90). Për të rikuperuar vlerën kontabël neto prej 100, njësia ekonomike duhet të fitojë të ardhura të tatueshme për 100, por do ta ketë të mundur të zbresë vetëm amortizimin tatimor për 60. Për rrjedhojë njësia ekonomike do të paguajë tatime mbi të ardhurat për 10 (40 me 25%) kur ajo të rikuperojë vlerën kontabël neto të aktivit. Diferenca midis vlerës kontabël neto për 100 dhe bazës tatimore për 60 është diferencë e përkohshme e tatueshme për 40. Prandaj, njësia ekonomike njeh një pasiv tatimor të shtyrë për 10 (40 me 25%) që përfaqëson tatimet mbi të ardhurat që ajo do të paguajë kur të rikuperojë vlerën kontabël neto të aktivit.*

17 Disa diferenca të përkohshme krijohen kur e ardhura ose shpenzimi përfshihen në fitimin kontabël në një periudhë, ndërsa në fitimin e tatueshëm përfshihen në një periudhe tjetër. Këto diferenca të përkohshme shpesh përshkruhen si diferenca kohore. Më poshtë janë dhënë shembuj të diferencave të përkohshme të këtij lloji, të cilat janë diferenca të përkohshme të tatueshme dhe që për këtë arsye, rezultojnë në pasive tatimore të shtyra:

(a) të ardhurat nga interesi përfshihen në fitimin kontabël mbi bazë kohore proporcionale por, në disa juridiksione, mund të përfshihen në fitimin e tatueshëm kur arkëtohen mjetet monetare. Baza tatimore e çdo kërkese të arkëtueshme të njohur në pasqyra e pozicionit financiar në lidhje me këto të ardhura është zero për arsyen se të ardhurat nuk ndikojnë në fitimin e tatueshëm derisa të arkëtohen mjetet monetare;

(b) amortizimi i përdorur në përcaktimin e fitimit të tatueshëm (humbjes së tatueshme) mund të ndryshojë nga ai i përdorur në përcaktimin e fitimit kontabël. Diferenca e përkohshme është diferenca midis vlerës kontabël neto të aktivit dhe bazës së tij tatimore, e cila është kosto fillestare e aktivit minus të gjitha zbritjet në lidhje me këtë aktiv të lejuara nga organet tatimore në përcaktimin e fitimit të tatueshëm të periudhave aktuale dhe të mëparshme. Një diferencë e përkohshme e tatueshme krijohet dhe rezulton në një pasiv tatimor të shtyrë kur amortizimi tatimor është i përshpejtuar (nëse amortizimi tatimor është më ngadalshëm se amortizimi kontabël, krijohet një diferencë e përkohshme e zbritshme dhe rezulton në një aktiv tatimor të shtyrë); dhe

(c) kostot e zhvillimit mund të kapitalizohen dhe amortizohen gjatë periudhave të ardhshme në përcaktimin e fitimit kontabël por, ato janë zbritur në përcaktimin e fitimit të tatueshëm në periudhën në të cilën janë kryer. Këto kosto zhvillimi kanë një bazë tatimore zero sepse ato tashmë kanë qenë zbritur nga fitimi i tatueshëm. Diferenca e përkohshme është diferenca midis vlerës kontabël neto të kostove të zhvillimit dhe bazës së tyre tatimore zero.

18 Diferencat e përkohshme gjithashtu krijohen kur:

(a) aktivet e identifikueshme të blera dhe pasivet e realizuara në një kombinim biznesi njihen me vlerën e tyre të drejtë në përputhje me SNRF 3 *Kombinimet e Biznesit*, por nuk është bërë rregullimi ekuivalent për qëllimet tatimore (shih paragrafin 19);

(b) aktivet janë rivlerësuar dhe nuk janë bërë rregullimet ekuivalente për qëllimet tatimore (shih paragrafin 20);

(c) emri i mirë që krijohet në një kombinim biznesi (shih paragrafin 21);

(d) baza tatimore e një aktivi ose pasivi në njohjen fillestare ndryshon nga vlera fillestare kontabël (neto), për shembull kur njësia ekonomike përfiton nga grante qeveritare jo të tatueshme të lidhura me aktivet (shih paragrafët 22 dhe 33); ose

(e) vlera kontabël e investimeve në filiale, degë dhe pjesëmarrje ose interesa në sipërmarrje të përbashkëta bëhet e ndryshme nga baza tatimore e investimit ose interesit (shih paragrafët 38–45).

Kombinimet e biznesit

19 Kosto e një kombinimi biznesi shpërndahet duke njohur aktivet e blera dhe pasivet e marra të identifikueshme me vlerën e tyre të drejtë në datën e blerjes. Diferencat e përkohshme krijohen kur bazat tatimore të aktiveve të blera dhe pasiveve të marra të identifikueshme nuk ndikohen nga kombinimi i

biznesit ose ndikohen në mënyra të ndryshme. Për shembull, kur vlera kontabël e një aktivi rritet deri në vlerën e drejtë por baza tatimore e aktivit mbetet në kosto për pronarin e mëparshëm, krijohet një diferencë e përkohshme e tatueshme e cila rezulton në një pasiv tatimor të shtyrë. Pasivi tatimor i shtyrë që rezulton ndikon në emrin e mirë (shih paragrafin 66).

Aktivet e mbajtura me vlerën e drejtë

20 SNRF-të lejojnë ose kërkojnë që disa aktive të mbahen me vlerën e drejtë ose të rivlerësohen (shih, për shembull, SNK 16 *Aktivet Afatgjata Materiale*, SNK 38 *Aktivet Jo-materiale*, SNK 40 *Aktivet Afatgjata Materiale të Investuara* dhe SNRF 9 *Instrumentet Financiare*). Në disa juridiksione, rivlerësimi ose riparaqitje të tjera të një aktivi me vlerën e drejtë ndikojnë në fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme) të periudhës aktuale. Si rezultat, baza tatimore e aktivit rregullohet dhe nuk krijohen diferenca të përkohshme. Në juridiksione të tjera, rivlerësimi ose riparaqitja e një aktivi nuk ndikon në fitimin e tatueshëm të periudhës së rivlerësimit ose riparaqitjes dhe, si rrjedhim, baza tatimore e aktivit nuk rregullohet. Megjithatë, rikuperimi në të ardhmen i vlerës kontabël neto do të rezultojë në një fluks të tatueshëm të përfitimeve ekonomike për njësinë ekonomike, i cili do të jetë i zbritshëm për qëllime tatimore nga shuma e këtyre përfitimeve ekonomike. Diferenca midis vlerës kontabël neto të një aktivi të rivlerësuar dhe bazës së tij tatimore është një diferencë e përkohshme dhe krijon një pasiv ose aktiv tatimor të shtyrë. Kjo është e vërtetë edhe në qoftë se:

(a) njësia ekonomike nuk synon ta nxjerrë jashtë përdorimit aktivin. Në këto raste, vlera kontabël e rivlerësuar e aktivit do të rikuperohet nëpërmjet përdorimit dhe kjo do të gjenerojë të ardhura të tatueshme të cilat tejkalojnë amortizimin që do të jetë i lejueshëm për qëllime tatimore në periudhat e ardhshme; ose

(b) tatimi mbi fitimet neto kapitale shtyhet në qoftë se të ardhurat nga nxjerrja e aktivit jashtë përdorimit janë investuar në aktive të ngjashme. Në këto raste, tatimi do të bëhet përfundimisht i pagueshëm me shitjen ose përdorimin e aktiveve të ngjashme.

Emri i mirë

21 Emri i mirë që krijohet nga një kombinim biznesi matet si tejkalim i (a) mbi (b) si më poshtë:

(a) totali i:

(i) konsideratës së transferuar të matur në përputhje me SNRF 3, i cili në përgjithësi kërkon vlerën e drejtë në datën e blerjes;

(ii) shuma e çdo interesi jo-kontrolluese në njohjen e blerjes në përputhje me SNRF 3; dhe

(iii) në një kombinim biznesi të arritur në faza, vlera e drejtë në datën e blerjes e blerësit që kishte më parë interesa të kapitalit tek i bleri.

(b) shuma neto e shumave në datën e blerjes të aktiveve të identifikueshme dhe pasiveve të supozuara të matura në përputhje me SNRF 3.

Shumë nga organet tatimore nuk lejojnë pakësime në vlerën kontabël neto të emrit të mirë si një shpenzim të zbritshëm në përcaktimin e fitimit të tatueshëm. Për më tepër, në këto juridiksione, kosto e emrit të mirë shpesh nuk është e zbritshme kur një filial likuidon biznesin e tij kryesor. Në këto juridiksione, emri i mirë ka një bazë tatimore zero. Çdo diferencë midis vlerës kontabël të emrit të mirë dhe bazës së tij tatimore është një diferencë e përkohshme e tatueshme. Megjithatë, ky Standard nuk lejon njohjen e pasivit tatimor të shtyrë që rezulton për shkakun që emri i mirë është matur si një vlerë e mbetur dhe njohja e pasivit tatimor të shtyrë do të shtonte vlerën kontabël neto të emrit të mirë.

21A Zvogëlimet e mëpasshme në pasivin tatimor të shtyrë të cilat janë njohur sepse krijohen nga njohja fillestare e emrit të mirë gjithashtu, trajtohen sikur krijohen nga njohja fillestare e emrit të mirë dhe për këtë arsye, nuk njihen sipas paragrafit 15(a). Për shembull, në qoftë se emri i mirë i blerë në një kombinim biznesi ka një kosto 100 por bazën tatimore zero, paragrafi 15(a) ndalon njësinë ekonomike të njohë pasivin tatimor të shtyrë që rezulton. Në qoftë se njësia ekonomike njeh një humbje nga zhvlerësimi për 20 për këtë emër të mirë, shuma e diferencave të përkohshme të tatueshme që lidhen me emrin e mirë, zvogëlohet nga 100 në 80, me një pakësim që rezulton në vlerën e panjohur të pasivit tatimor të shtyrë. Ky pakësim në vlerën e panjohur të pasivit tatimor të shtyrë gjithashtu, trajtohet si i lidhur me njohjen fillestare të emrit të mirë dhe për këtë arsye, ndalohet të njihet sipas paragrafit 15(a).

21B Pasivet tatimore të shtyra për diferencat tatimore të tatueshme që lidhen me emrin e mirë, megjithatë, njihen për aq sa ato nuk krijohen nga njohja fillestare e emrit të mirë. Për shembull, në qoftë se emri i mirë në një kombinim biznesi ka një kosto 100 dhe është i zbritshëm për qëllime tatimore me një normë prej 20 për

© IFRS Foundation

qind në vit duke filluar nga viti i blerjes, baza tatimore e emrit të mirë është 100 në njohjen fillestare të tij dhe 80 në fund të vitit të blerjes. Në qoftë se vlera kontabël neto e emrit të mirë në fund të vitit të blerjes mbetet e pandryshuar me 100, në fund të këtij viti krijohet një diferencë e përkohshme e tatueshme për 20. Për shkak se diferenca e përkohshme e tatueshme nuk lidhet me njohjen fillestare të emrit të mirë, njihet pasivi tatimor i shtyrë që rezulton.

Njohja fillestare e një aktivi ose pasivi

22 Një diferencë e përkohshme mund të krijohet nga njohja fillestare e një aktivi ose pasivi, për shembull, në qoftë se një pjesë ose e gjithë kosto e një aktivi nuk do të jetë e zbritshme për qëllime tatimore. Metoda kontabël për këto diferenca të përkohshme varet nga natyra e transaksionit i cili ka çuar në njohjen fillestare të aktivit ose pasivit:

(a) në një kombinim biznesi, një njësi ekonomike njeh çdo pasiv ose aktiv tatimor të shtyrë dhe ky ndikon në shumën e emrit të mirë ose në shumën e çdo tejkalimi mbi koston e kombinimit të interesit të blerësit në vlerën e drejtë neto të aktiveve, pasiveve dhe pasiveve të kushtëzuara, të identifikueshme të të blerit (shih paragrafin 19);

(b) në qoftë se transaksioni ndikon qoftë në fitimin kontabël apo qoftë në fitimin e tatueshëm, një njësi ekonomike njeh çdo pasiv ose aktiv tatimor të shtyrë dhe njeh shpenzimin ose të ardhurën tatimore të shtyrë që rezulton, në pasqyrën e të ardhurave (shih paragrafin 59);

(c) në qoftë se transaksioni nuk është një kombinim biznesi dhe nuk ndikon as në fitimin kontabël e as në fitimin e tatueshëm, një njësi ekonomike, në mungesë të përjashtimeve të parashikuara në paragrafët 15 dhe 24, do të duhet të njohë pasivin ose aktivin tatimor të shtyrë që rezulton dhe të rregullojë vlerën kontabël neto të aktivit ose pasivit me të njëjtën shumë. Këto rregullime mund të bënin që pasqyrat financiare të ishin më pak transparente. Prandaj, ky 8 Standard nuk lejon që një njësi ekonomike të njohë pasivin ose aktivin tatimor të shtyrë që rezulton, si nga njohja fillestare ose edhe më pas (shih shembullin më poshtë). Për më tepër, njësia ekonomike nuk njeh ndryshimet e mëpasshme në pasivin ose aktivin tatimor të shtyrë të panjohur me amortizimin e aktivit.

Shembull që ilustron paragrafin 22(c)
Njësia ekonomike synon të përdorë një aktiv i cili ka kosto 1,000 gjatë gjithë jetës së tij të dobishme prej pesë vjetësh dhe pastaj ta nxjerrë jashtë përdorimit me vlerë të mbetur zero. Përqindja e tatimit është 40%. Amortizimi i aktivit nuk është i zbritshëm për qëllime tatimore. Nga nxjerrja jashtë përdorimit, çdo fitim neto kapital nuk do të jetë i tatueshëm dhe çdo humbje neto kapitale nuk do të jetë e zbritshme. Me rikuperimin e vlerës kontabël neto të aktivit, njësia ekonomike do të fitojë të ardhura të tatueshme për 1,000 dhe do të paguajë tatim për 400. *Njësia nuk njeh pasivin tatimor të shtyrë që rezulton për 400 sepse ai rezulton nga njohja fillestare e aktivit*. *Në vitin tjetër, vlera kontabël neto e aktivit është 800. Me fitimin e të ardhurave të tatueshme për 800, njësia ekonomike do të paguajë tatim për 320. Njësia ekonomike nuk njeh pasiv tatimor të shtyrë për 320 sepse ai rezulton nga njohja fillestare e aktivit.*

23 Në përputhje me SNK 32 Instrumentet Financiarë: Paraqitja emetuesi i një instrumenti financiar të përbërë (për shembull, një obligacion i konvertueshëm) klasifikon përbërësin e pasivit të instrumentit si një pasiv dhe përbërësin e kapitalit të vet si kapital të vetin. Në disa juridiksione, baza tatimore e përbërësit të pasivit nga njohja fillestare është i barabartë me vlerën kontabël fillestare të shumës së përbërësve të pasivit dhe kapitalit të vet. Diferenca e përkohshme e tatueshme që rezulton, krijohet nga njohja fillestare e përbërësit të kapitalit të vet veças nga përbërësi i pasivit. Për këtë arsye, përjashtimi i parashikuar në paragrafin 15(b) nuk zbatohet. Si rrjedhim, njësia ekonomike njeh pasivin tatimor të shtyrë që rezulton. Në përputhje me paragrafin 61, tatimi i shtyrë regjistrohet drejtpërdrejt në vlerën kontabël të përbërësit të kapitalit të vet. Në përputhje me paragrafin 58, ndryshimet e mëpasme në pasivin tatimor të shtyrë njihen në pasqyrën e të ardhurave si shpenzim (e ardhur) tatimor i shtyrë.

Diferencat e përkohshme të zbritshme

24 Një aktiv tatimor i shtyrë njihet për të gjitha diferencat e përkohshme të zbritshme për aq sa ato ka mundësi të mbulohen nga fitimi i tatueshëm që do të jetë i disponueshëm kundrejt të cilit diferenca e

përkohshme e zbritshme të mund të përdoret, përveç rastit kur aktivi tatimor i shtyrë krijohet nga njohja fillestare e një aktivi ose pasivi në një transaksion që:

(a) nuk është një kombinim biznesi; dhe

(b) në kohën e transaksionit, nuk ndikonte as në fitimin kontabël dhe as në fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme).

Megjithatë, për diferencat e përkohshme të zbritshme që lidhen me investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta, aktivi tatimor i shtyrë do të njihet në përputhje me paragrafin 44.

25 Në njohjen e një pasivi është e natyrshme që vlera e tij kontabël neto do të shlyhet në periudhat e ardhshme nëpërmjet daljes nga njësia ekonomike të burimeve që mbartin përfitime ekonomike. Kur burimet dalin nga njësia ekonomike, një pjesë ose të gjithë shumat e tyre mund të jenë të zbritshme në përcaktimin e fitimit të tatueshëm të një periudhe më të vonshme nga periudha në të cilën është njohur pasivi. Në këto raste, ekziston një diferencë e përkohshme midis vlerës kontabël neto të pasivit dhe bazës së tij tatimore. Përkatësisht, krijohet një aktiv tatimor i shtyrë në lidhje me tatimet mbi të ardhurat, i cili do të jetë i rikuperueshëm në periudhat e ardhshme kur kjo pjesë e pasivit është e lejuar si e zbritshme në përcaktimin e fitimit të tatueshëm. Në mënyrë të ngjashme, nëqoftëse vlera kontabël e një aktivi është më e ulët se baza e tij tatimore, diferenca krijon një aktiv tatimor të shtyrë në lidhje me tatimet mbi të ardhurat, që do të jetë i rikuperueshëm në periudhat e ardhshme.

Shembulli
Njësia ekonomike njeh një pasiv për 100 për kostot e garancisë së produktit të konstatuara. Për qëllime tatimore, kostot e garancisë së produktit nuk janë të zbritshme derisa njësia ekonomike të paguajë pretendimet. Përqindja e tatimit është 25%. *Baza tatimore e pasivit është zero (vlera kontabël për 100, minus shumën që do të jetë e zbritshme për qëllime tatimore në lidhje me këtë pasiv në periudhat e ardhshme). Në shlyerjen e pasivit për vlerën e tij kontabël neto, njësia ekonomike do të reduktojë fitimin e tatueshëm në të ardhmen me një shumë prej 100 dhe, si rrjedhim, do të ulë pagesat tatimore në të ardhme me 25 (100 me 25%). Diferenca midis vlerës kontabël neto për 100 dhe bazës tatimore zero është një diferencë e përkohshme e zbritshme për 100. Për këtë arsye, njësia ekonomike njeh një aktiv tatimor të shtyrë për 25 (100 me 25%), me kushtin që është e mundur që njësia ekonomike të fitojë të ardhura të tatueshme të mjaftueshme në periudhat e ardhshme për të përfituar një reduktim në pagesat tatimore.*

26 Më poshtë janë dhënë shembuj të diferencave të përkohshme të zbritshme të cilat rezultojnë në aktive tatimore të shtyra:

(a) kostot e përfitimit të pensionit mund të jenë zbritur në përcaktimin e fitimit kontabël pasi shërbimi është dhënë nga i punësuari, por zbriten në përcaktimin e fitimit të tatueshëm ose kur nga njësia ekonomike paguhen kontributet në një fond ose kur nga njësia ekonomike paguhen përfitimet e pensionit. Ekziston një diferencë e përkohshme midis vlerës kontabël neto të pasivit dhe bazës së tij tatimore; baza tatimore e pasivit zakonisht është zero. Kjo diferencë e përkohshme e zbritshme rezulton në një aktiv tatimor të shtyrë pasi përfitimet ekonomike do t`i kalojnë njësisë ekonomike në formën e zbritjeve nga fitimet e tatueshme kur paguhen kontributet ose përfitimet e pensioneve;

(b) kostot e kërkimit njihen si një shpenzim në përcaktimin e fitimit kontabël të periudhës në të cilën ato janë kryer por mund të mos lejohen si një zbritje në përcaktimin e fitimit të tatueshëm (humbjes së tatueshme) deri në një periudhë të mëvonshme. Diferenca midis bazës tatimore dhe kostove të kërkimit, që është shuma të cilën organet tatimore do të lejonin si të zbritshme në periudhat e ardhshme, dhe vlerës kontabël zero është një diferencë e përkohshme e zbritshme që rezulton në një aktiv tatimor të shtyrë;

(c) kosto e një kombinimi biznesi shpërndahet duke njohur aktivet e blera dhe pasivet e marra të identifikueshme me vlerën e tyre të drejtë në datën e blerjes. Kur një pasiv i marrë njihet në datën e blerjes por kostot e lidhura nuk zbriten në përcaktimin e fitimeve të tatueshme deri në një periudhë të mëvonshme, krijohet një diferencë e përkohshme e zbritshme e cila rezulton në një aktiv tatimor të shtyrë. Një aktiv tatimor i shtyrë krijohet gjithashtu, kur vlera e drejtë e aktivit të identifikueshëm të blerë është më e ulët se baza e tij tatimore. Në të dyja rastet, aktivi tatimor i shtyrë që rezulton ndikon në emrin e mirë (shih paragrafin 66); dhe

© IFRS Foundation

(d) disa aktive mund të mbahen me vlerën e drejtë, ose mund të rivlerësohen, pa bërë një rregullim ekuivalent për qëllimet tatimore (shih paragrafin 20). Një diferencë e përkohshme e zbritshme krijohet në qoftë se baza tatimore e aktivit tejkalon vlerën e tij kontabël.

27 Rimarrja e diferencave të përkohshme të zbritshme rezulton në zbritje në përcaktimin e fitimeve të tatueshme të periudhave të ardhshme. Megjithatë, përfitimet ekonomike në formën e reduktimeve në pagesat tatimore do të rrjedhin tek njësia ekonomike vetëm nëqoftëse ajo gjeneron fitime të tatueshme të mjaftueshme kundrejt të cilave mund të kompensohen zbritjet. Për këtë arsye, njësia ekonomike njeh aktivet tatimore të shtyra vetëm kur është e mundur që fitimet e tatueshme do të jenë të disponueshme kundrejt të cilave mund të kompensohen diferencat e përkohshme të zbritshme.

28 Është e mundur që fitimi i tatueshëm do të jetë i disponueshëm kundrejt të cilit një diferencë e përkohshme e zbritshme mund të përdoret kur ka diferenca të përkohshme të tatueshme të mjaftueshme që lidhen me të njëjtin organ tatimor dhe të njëjtën njësi ekonomike, të cilat pritet të rimerren:

(a) në të njëjtën periudhë me rimarrjen e pritshme të diferencës së përkohshme të zbritshme; ose

(b) në periudhat në të cilat, një humbje tatimore që krijohet nga aktivi tatimor i shtyrë, mund të mbartet përpara ose mbrapa.

Në këto rrethana, aktivi tatimor i shtyrë njihet në periudhën në të cilën krijohen diferencat e përkohshme të zbritshme.

29 Kur diferencat e përkohshme të tatueshme që lidhen me të njëjtin organ tatimor dhe të njëjtën njësi ekonomike, janë të pamjaftueshme, aktivi tatimor i shtyrë njihet për aq sa:

(a) është e mundur që njësia ekonomike të ketë fitim të tatueshëm të mjaftueshëm që lidhet me të njëjtin organ tatimor dhe të njëjtën njësi ekonomike në të njëjtën periudhë me rimarrjen e diferencës së përkohshme të zbritshme (ose në periudhat në të cilat, një humbje tatimore që krijohet nga aktivi tatimor i shtyrë, mund të mbartet përpara ose mbrapa). Për të vlerësuar nëse në periudhat e ardhshme do të ketë fitim të tatueshëm të mjaftueshëm, njësia ekonomike nuk merr parasysh shumat e tatueshme që krijohen nga diferencat e përkohshme të zbritshme, të cilat pritet të gjenerohen në periudhat e ardhshme, sepse aktivi tatimor i shtyrë që krijohet nga këto diferenca të përkohshme të zbritshme do të kërkojë vetë fitim të tatueshëm të ardhshëm në mënyrë që të jetë i përdorshëm; ose

(b) mundësitë e planifikimit tatimor janë të disponueshme për njësinë ekonomike që do të krijojë fitim të tatueshëm në periudhat përkatëse.

30 Mundësitë e planifikimit tatimor janë veprime që ndërmerr njësia ekonomike në mënyrë që të krijojë ose të rrisë të ardhurat e tatueshme në një periudhë të veçantë, para se të skadojë një humbje tatimore ose kreditim tatimor i mbartur. Për shembull, në disa juridiksione, fitimi i tatueshëm mund të krijohet ose rritet duke:

(a) zgjedhur për të pasur të ardhura nga interesi të tatueshme mbi bazën e arkëtimit ose mbi bazën e arkëtueshmërisë;

(b) shtyrë pretendimin për disa zbritje nga fitimi i tatueshëm;

(c) shitur, dhe ndoshta marrë mbrapsht me qira, aktivet që kanë pësuar rritje në vlerë, por për të cilat baza tatimore nuk është rregulluar për të pasqyruar këtë rritje në vlerë; dhe

(d) shitur një aktiv që gjeneron të ardhura të pa - tatueshme (të tilla si, në disa juridiksione, obligacioni qeveritar) në mënyrë që të blihet një tjetër investim që gjeneron të ardhura të tatueshme.

Kur mundësitë e planifikimit tatimor çojnë fitimin e tatueshëm nga një periudhë e mëvonshme në një periudhë të mëparshme, përdorimi i humbjes tatimore ose kreditimit tatimor të mbartur përsëri varet nga ekzistenca e fitimit të tatueshëm në të ardhmen nga burime të tjera nga diferencat e përkohshme që krijohen në të ardhmen.

31 Kur njësia ekonomike ka një histori me humbje të kohëve të fundit, njësia ekonomike merr në konsideratë udhëzimet e dhëna në paragrafët 35 dhe 36.

32 [Fshirë]

Emri i mirë

32A Nëse vlera kontabël neto e emrit të mirë që del në një kombinim biznesi është më pak se baza e tij tatimore, diferenca krijon një aktiv tatimor të shtyrë. Aktivi tatimor i shtyrë që rrjedh nga njohja fillestare e emrit të mirë, do të njihet si pjesë e kontabilitetit për një kombinim biznesi deri në atë masë që është e mundshme që

një fitim i tatueshëm do të jetë i disponueshëm dhe që do të mund të përdoret për të mbuluar diferencat e përkohshme.

Njohja fillestare e një aktivi ose pasivi

33 Një rast kur krijohet një aktiv tatimor i shtyrë nga njohja fillestare e një aktivi është rasti kur një grant qeveritar jo i tatueshëm i lidhur me një aktiv, zbritet për llogaritjen e vlerës kontabël neto të aktivit por, për qëllime tatimore, nuk zbritet nga shuma e amortizueshme e aktivit (me fjalë të tjera baza e tij tatimore); vlera kontabël e aktivit është më e ulët se baza e tij tatimore dhe kjo krijon një diferencë të përkohshme të zbritshme. Grantet qeveritare mundet gjithashtu, të krijohen si të ardhura të shtyra dhe në këtë rast diferenca midis të ardhurës së shtyrë dhe bazës së tij tatimore zero, është një diferencë e përkohshme e zbritshme. Cilado qoftë metoda e paraqitjes që zbaton njësia ekonomike, ajo nuk njeh aktivin tatimor të shtyrë që rezulton, për arsyet e dhëna në paragrafin 22.

Humbjet tatimore të papërdorura dhe kreditimet tatimore të papërdorura

34 Një aktiv tatimor i shtyrë duhet të njihet për mbartjen përpara në kohë të humbjeve tatimore të papërdorura dhe të kreditimeve tatimore të papërdorura për aq sa është e mundur që fitimi i tatueshëm i ardhshëm do të jetë i disponueshëm kundrejt të cilit të mund të përdoren humbjet tatimore të papërdorura dhe kreditimet tatimore të papërdorura.

35 Kriteret për njohjen e aktiveve tatimore të shtyra që krijohen nga mbartja përpara e humbjeve tatimore dhe kreditimeve tatimore të papërdorura janë të njëjta me kriteret për njohjen e aktiveve tatimore të shtyra që krijohen nga diferencat e përkohshme të zbritshme. Megjithatë, ekzistenca e humbjeve tatimore të papërdorura është një evidencë e fortë që tregon se fitimi i tatueshëm në të ardhmen nuk do të jetë i disponueshëm. Për këtë, kur njësia ekonomike ka një histori humbjesh të kohëve të fundit, ajo njeh një aktiv tatimor të shtyrë që krijohet nga humbjet tatimore ose kreditimet tatimore të papërdorura, vetëm për aq sa njësia ekonomike ka diferenca të përkohshme të tatueshme të mjaftueshme ose ka evidencë tjetër bindëse që tregon se fitimi i tatueshëm i mjaftueshëm do të jetë i disponueshëm kundrejt të cilit nga njësia ekonomike do të përdoren humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura. Në këto rrethana, paragrafi 82 kërkon dhënien e informacionit shpjegues për shumën e aktivit tatimor të shtyrë dhe natyrën e evidencës që mbështet njohjen e tij.

36 Njësia ekonomike merr parasysh kriteret e mëposhtme kur vlerëson mundësinë që fitimi i tatueshëm do të jetë disponibël kundrejt të cilit mund të përdoren humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura:

(a) nëse njësia ekonomike ka diferenca të përkohshme të tatueshme të mjaftueshme që lidhen me të njëjtin organ tatimor dhe me të njëjtën njësi ekonomike, të cilat do të rezultojnë në shuma të tatueshme kundrejt të cilave mund të përdoren, përpara se të skadojnë, humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura;

(b) nëse është e mundur që njësia ekonomike do të ketë fitime të tatueshme përpara se të skadojnë humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura;

(c) nëse humbjet tatimore të papërdorura rezultojnë nga shkaqe të identifikueshme, të cilat nuk ka të ngjarë të përsëriten; dhe

(d) nëse mundësitë e planifikimit tatimor (shih paragrafin 30) janë të disponueshme për njësinë ekonomike që do të krijojë fitim të tatueshëm në periudhën në të cilën mund të përdoren humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura.

Për aq sa nuk është e mundur që të jetë i disponueshëm fitimi i tatueshëm kundrejt të cilit mund të përdoren humbjet tatimore të papërdorura ose kreditimet tatimore të papërdorura, aktivi tatimor i shtyrë nuk njihet.

Rivlerësimi i aktiveve tatimore të shtyra të panjohura

37 Në çdo datë të pasqyrës së pozicionit financiar, njësia ekonomike rivlerëson aktivet tatimore të shtyra të panjohura. Njësia ekonomike njeh një aktiv tatimor të shtyrë të panjohur më parë për aq sa bëhet e mundur që fitimi i tatueshëm në të ardhmen do të lejojë të rikuperohet aktivi tatimor i shtyrë. Për shembull, një përmirësim në kushtet tregtare mund ta bëjë më shumë të mundur që njësia ekonomike do të jetë në gjendje të gjenerojë fitim të tatueshëm të mjaftueshëm në të ardhmen për aktivin tatimor të shtyrë për të plotësuar kriteret e njohjes të parashikuara në paragrafin 24 ose 34. Një tjetër shembull është kur njësia ekonomike

© IFRS Foundation

rivlerëson aktivet tatimore të shtyra në datën e një kombinimi biznesi ose më pas (shih paragrafët 67 dhe 68).

Investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta

38 Diferencat e përkohshme krijohen kur vlera kontabël e investimeve në filiale, degë dhe pjesëmarrje ose e interesave në sipërmarrjet e përbashkëta (përkatësisht pjesa e shoqërisë mëmë ose investitorit në aktivet neto të filialit, degës, pjesëmarrjes ose të investuarit, përfshirë vlerën kontabël të emrit të mirë) bëhet e ndryshme nga baza tatimore (që zakonisht është kosto) e investimit ose interesit. Këto diferenca mund të krijohen në një numër rrethanash të ndryshme, për shembull:

(a) ekzistenca e fitimeve të pashpërndara të filialeve, degëve, pjesëmarrjeve dhe sipërmarrjeve të përbashkëta;

(b) ndryshimet në kurset e këmbimit kur një shoqëri mëmë dhe filiali i saj janë vendosur në vende të ndryshme; dhe

(c) një zvogëlim në shumën e vlerës kontabël të një investimi në një pjesëmarrje në shumën e rikuperueshme të tij.

Në pasqyrat financiare të konsoliduara, diferenca e përkohshme mund të jetë e ndryshme nga diferenca e përkohshme që është lidhur me atë investim në pasqyrat financiare individuale të shoqërisë mëmë në qoftë se shoqëria mëmë e mban investimin në pasqyrat financiare individuale me kosto ose shumën e rivlerësuar.

39 Një njësi do të njohë një pasiv tatimor të shtyrë për të gjitha diferencat e përkohshme që lidhen me investimin në filiale, degë dhe pjesëmarrje, dhe interesat në marrëveshjet e përbashkëta, përveç rasteve që plotësohen të dyja kushtet e mëposhtme:

(a) shoqëria mëmë, investitori, sipërmarrësi i përbashkët ose operatori i përbashkët është në gjendje të kontrollojë kohën e rimarrjes së diferencave të përkohshme; dhe

(b) është e mundur që diferenca e përkohshme nuk do të rimerret në të ardhmen e parashikueshme.

40 Derisa shoqëria mëmë kontrollon politikën e dividendit të filialit të saj, ajo ka mundësi të kontrollojë afatet e rimarrjes së diferencave të përkohshme që lidhen me investimin (përfshirë diferencat e përkohshme që krijohen jo vetëm nga fitimet e pashpërndara por gjithashtu, edhe nga çdo diferencë përkthimi nga këmbimi në monedhë të huaj). Për më tepër, shpesh mund të jetë e pamundur të përcaktohet shuma e tatimeve mbi të ardhurat që do të ishin të pagueshme kur rimerret diferenca e përkohshme. Për këtë arsye, kur shoqëria mëmë ka vendosur që këto fitime nuk do të shpërndahen në një të ardhme të parashikueshme mëma nuk njeh një pasiv tatimor të shtyrë. Të njëjtat konsiderata zbatohen për investimet në degë.

41 Aktivet dhe pasivet jo-monetare të njësisë ekonomike maten në monedhën e saj funksionale (shih SNK 21 Efektet e Ndryshimit në Kurset e Këmbimit). Në qoftë se fitimi i tatueshëm ose humbja e tatueshme e njësisë ekonomike (dhe njëherësh, baza tatimore e aktiveve dhe pasiveve të saj jomonetare) përcaktohet në monedha të ndryshme, ndryshimet në kurset e këmbimit krijojnë diferenca të përkohshme që rezultojnë në një aktiv (subjekt i kërkesave të paragrafit 24) ose pasiv tatimor të shtyrë të njohur. Tatimi i shtyrë që rezulton regjistrohet ose kreditohet në fitim ose humbje (shih paragrafin 58).

42 Një investitor në një pjesëmarrje nuk kontrollon atë njësi ekonomike dhe zakonisht nuk është në gjendje të vendosë për politikën e tij të dividendit. Për këtë arsye, në mungesë të një marrëveshje, e cila do të kërkojë që fitimet e pjesëmarrjes të mos shpërndahen në një të ardhshme të parashikueshme, një investitor njeh një pasiv tatimor të shtyrë që krijohet nga diferencat e përkohshme të tatueshme që lidhen me investimin e tij në pjesëmarrje. Në disa raste, një investitor mund të mos jetë në gjendje të përcaktojë shumën e tatimit që do të jetë e pagueshme në qoftë se ai rikuperon koston e investimit të tij në pjesëmarrje, por mund të përcaktojë që ajo do të jetë e barabartë ose do të tejkalojë një shumë minimale. Në këto raste, pasivi tatimor i shtyrë matet me këtë shumë.

43 Marrëveshja midis palëve në një marrëveshje të përbashkët zakonisht trajton shpërndarjen e fitimeve dhe identifikon nëse vendimet për këto çështje kërkojnë mirëkuptimin e të gjitha palëve ose një grup të palëve. Kur sipërmarrësi i përbashkët apo operatori i përbashkët mund të kontrollojë afatin e shpërndarjes së pjesës së tij të fitimeve të marrëveshjes së përbashkët dhe është e mundur që pjesa e tij e fitimeve nuk do të shpërndahet në të ardhmen e parashikueshme, nuk njihet një pasiv tatimor i shtyrë.

44 Njësia ekonomike njeh aktivin tatimor të shtyrë për të gjitha diferencat e përkohshme të zbritshme që krijohen nga investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje, dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta, për aq sa, dhe vetëm për aq sa, është e mundur që:

(a) diferenca e përkohshme do të rimerret në një të ardhme të parashikueshme; dhe

(b) fitimi i tatueshëm do të jetë i disponueshëm kundrejt të cilit do të përdoret diferenca e përkohshme.

45 Në përcaktimin nëse njihet ose jo një aktiv tatimor i shtyrë për diferencat e përkohshme të zbritshme të lidhura me investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje, dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta, një njësi ekonomike merr parasysh udhëzimet e parashikuara në paragrafët 28 deri 31.

Matja

46 Pasivet (aktivet) tatimore aktuale për periudhat aktuale dhe të mëparshme maten me shumën e pritshme për t'u paguar (për t'u rikuperuar nga) për organet tatimore, duke përdorur përqindjet tatimore (dhe legjislacionin tatimor) që është në fuqi në datën e pasqyrës së pozicionit financiar.

47 Aktivet dhe pasivet tatimore të shtyra maten me përqindjet tatimore që pritet të zbatohen për periudhën kur realizohet aktivi ose shlyhet pasivi, bazuar në përqindjet tatimore (dhe legjislacioni tatimor) që është në në fuqi në datën e pasqyrës së pozicionit financiar.

48 Aktivet dhe pasivet tatimore aktuale dhe të shtyra zakonisht maten duke përdorur përqindjet tatimore (dhe legjislacionin tatimor) që është në fuqi. Megjithatë, në disa juridiksione, shpalljet e përqindjeve tatimore (dhe legjislacionit tatimor) nga qeveria kanë në thelb efektin e hyrjes aktuale në fuqi, që mund të pasojë shpalljen për një periudhë prej disa muajsh. Në këto rrethana, pasivet dhe aktivet tatimore maten duke përdorur përqindjen tatimore (dhe legjislacionin tatimor) të njoftuar.

49 Kur zbatohen përqindje tatimore të ndryshme për nivele të ndryshme të të ardhurave të tatueshme, aktivet dhe pasivet tatimore të shtyra maten duke përdorur përqindjet mesatare që priten të zbatohen përfitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme) në periudhat në të cilat diferencat e përkohshme priten të rimerren.

50 [Fshirë]

51 Matja e pasiveve tatimore të shtyra dhe aktiveve tatimore të shtyra duhet të pasqyrojë pasojat tatimore që mund të vijnë nga mënyra me të cilën njësia ekonomike pret, në datën e pasqyrës së pozicionit financiar, të rikuperojë ose të shlyejë vlerën kontabël neto të aktiveve dhe pasiveve të saj.

51A Në disa juridiksione, mënyra me të cilën njësia ekonomike rikuperon (shlyen) vlerën kontabël neto të një aktivi (pasivi) mund të ndikojë ose në njërën ose në të dyja:

(a) përqindjen e zbatueshme të tatimit kur njësia ekonomike rikuperon (shlyen) vlerën kontabël neto të aktivit (detyrimit); dhe

(b) bazën tatimore të aktivit (detyrimit).

Në këto raste, njësia ekonomike mat pasivet tatimore të shtyra dhe aktivet tatimore të shtyra duke përdorur përqindjen e tatimit dhe bazën tatimore që është në koherencë me mënyrën e pritshme të rikuperimit ose shlyerjes.

Shembull A
Një aktiv ka një vlerë kontabël neto 100 dhe një bazë tatimore 60. Përqindja e tatimit prej 20% do të zbatohej nëse aktivi ka qenë shitur dhe një përqindje e tatimit prej 30% do të duhej të zbatohej për të ardhurat e tjera. *Njësia ekonomike njeh një pasiv tatimor të shtyrë për 8 (40 me 20%) nëse ajo pret të shesë aktivin pa e përdorur më tej, dhe një pasiv tatimor të shtyrë për 12 (40 me 30%) nëse ajo pret ta mbajë aktivin dhe të rikuperojë vlerën e tij kontabël duke e përdorur.*

© IFRS Foundation

Shembull B

Një aktiv me kosto 100 dhe vlerë kontabël neto 80 rivlerësohet për 150. Nuk është bërë asnjë rregullim ekuivalent për qëllime tatimore. Amortizimi i akumuluar për qëllimet tatimore është 30 dhe përqindja e tatimit është 30%. Në qoftë se aktivi shitet për më shumë se kostoja e tij, amortizimi tatimor i akumuluar për 30 do të përfshihet në të ardhurat e tatueshme por të ardhurat nga shitja që tejkalojnë koston nuk do të jenë të tatueshme.

Baza tatimore e aktivit është 70 dhe ka një diferencë të përkohshme të tatueshme për 80. Në qoftë se njësia ekonomike pret të rikuperojë vlerën kontabël neto duke përdorur aktivin, ajo duhet të gjenerojë të ardhura të tatueshme për 150, por do të mund të jetë në gjendje të zbresë vetëm amortizimin për 70. Mbi këtë bazë, ka një pasiv tatimor të shtyrë për 24 (80 me 30%). Në qoftë se njësia ekonomike pret të rikuperojë vlerën kontabël neto nga shitja e aktivit menjëherë për të ardhura për 150, pasivi tatimor i shtyrë llogaritet si mëposhtë:

Diferenca	të përkohshme të tatueshme	*Përqindja e tatimit*	*Pasiv Tatimor i Shtyrë*
Amortizimi tatimor i akumuluar	*30*	*30%*	*9*
Të ardhurat më tepër se kosto	*50*	*agjë*	*–*
Gjithsej	*80*		*9*

(shënim: në përputhje me paragrafin 61A, tatimi i shtyrë shtesë që krijohet nga rivlerësimi regjistrohet drejtpërdrejt tek të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse)

Shembull C

Faktet janë të njëjta me shembullin B, përveç faktit që kur aktivi është shitur për më shumë se kostoja, amortizimi tatimor i akumuluar përfshihet në të ardhurat e tatueshme (të tatueshme me 30%) dhe të ardhurat nga shitja do të tatohen me 40%, pasi të zbritet një kosto e rregullimit të inflacionit për 110.

Në qoftë se njësia ekonomike pret që të rikuperojë vlerën kontabël duke përdorur aktivin, ajo duhet të gjenerojë të ardhura të tatueshme për 150, por do të ketë mundësi të zbresë vetëm amortizimin për 70. Mbi këtë bazë, baza tatimore është 70, ka një diferencë të përkohshme të tatueshme për 80 dhe ka një pasiv tatimor të shtyrë për 24 (80 me 30%), si në shembullin B.

Në qoftë se njësia ekonomike pret të rikuperojë shumën e vlerës kontabël duke shitur aktivin menjëherë për të ardhura për 150, ajo do të jetë në gjendje të zbresë koston e indeksuar për 110. Të ardhurat neto për 40 do të tatohen me 40%. Veç kësaj, amortizimi tatimor i akumuluar për 30 do të përfshihet në të ardhurat e tatueshme dhe tatohet me 30%. Mbi këtë bazë, baza tatimore është 80 (110 minus 30), ka një diferencë të përkohshme të tatueshme për 70 dhe ka një pasiv tatimor për 25 (40 me 40% plus 30 me 30%). Në qoftë se baza tatimore nuk është menjëherë e dukshme në këtë shembull, mund të jetë e dobishme të merret parasysh parimi themelor i parashikuar në paragrafin 10.

(shënim: në përputhje me paragrafin 61A, tatimi i shtyrë shtesë që krijohet nga rivlerësimi regjistrohet drejtpërdrejt tek të ardhurat e tjera gjithëpërfshirëse)

51B Nëse një detyrim tatimor i shtyrë ose aktiv tatimor i shtyrë krijohet nga një aktivi jo i amortizueshëm i matur duke përdorur modelin e rivlerësimit në SNK 16, matja e detyrimit tatimor të shtyrë ose aktivit tatimor i shtyrë duhet të pasqyrojë pasojat tatimore të rikuperimit të vlerës kontabël të aktivit jo të amortizueshëm nëpërmjet shitjes, pavarësisht nga baza e matjes së vlerës kontabël neto të këtij aktivi. Prandaj, në qoftë se ligji tatimor specifikon një normë tatimore të zbatueshme për shumën e tatueshme të realizuara nga shitja e një aktivi që ndryshon nga norma e tatimit të zbatueshme për shumën e tatueshme që rrjedhin nga përdorimi i një aktivi, norma e parë zbatohet në matjen e detyrimit ose aktivit tatimor të shtyrë që lidhet me një aktiv jo të amortizueshëm.

51C Nëse një pasiv ose aktiv tatimor i shtyrë krijohet nga aktivet materiale afatgjata për investim që matet duke përdorur modelin e vlerës së drejtë në SNK 40, ka një hipotezë të kundërshtueshme se vlera kontabël e aktiveve materiale afatgjata për investim do të rikuperohet përmes shitjes. Prandaj, përveç rastit kur hipoteza është e kundërshtueshme, matja e detyrimit tatimor të shtyrë ose e aktivit tatimor të shtyrë do të

pasqyrojë pasojat tatimore të rikuperimit të vlerës kontabël të aktivit tërësisht nëpërmjet shitjes. Ky supozim është i kundërshtueshëm nëse aktivi material afatgjatë për investim amortizohet dhe mbahet brenda një modeli biznesi, objektivi i të cilit është që të konsumojnë me kalimin e kohës të gjitha përfitimet ekonomike të trupëzuara në aktivi material afatgjatë për investim, sesa përmes shitjes. Nëse ky supozim është i kundërshtueshëm, do të ndiqen kërkesat e paragrafit 51 dhe 51A.

Shembull që ilustron paragrafin 51C

Një aktiv material afatgjatë për investim e ka koston 100 dhe vlerën e drejtë. Ai matet duke përdorur modelin e vlerës së drejtë sipas SNK 40. Ai përbëhet nga toka me një kosto prej 40 dhe vlerë të drejtë 60 dhe një ndërtesë me një kosto prej 60 dhe vlerë të drejtë prej 90. Toka ka një jetë të dobishme të pakufizuar.

Amortizimi i akumuluar i ndërtesës për qëllime tatimore është 30. Ndryshimet e parealizuara në vlerën e drejtë të aktivit material afatgjatë për investim nuk ndikojnë në fitimin e tatueshëm. Nëse aktivi material afatgjatë për investim është shitur më shumë se kosto, rimarrja e amortizimit të akumuluar tatimor prej 30 do të përfshihet në fitimin e tatueshëm dhe do tatohet në një normë tatimore të zakonshme prej 30%. Për shitjet me vlerë më të lartë se kosto, ligji tatimor specifikon norma tatimore prej 25% për aktivet e mbajtura për më pak se dy vjet dhe 20% për aktivet e mbajtura për dy vjet ose më shumë.

Për shkak se aktivi material afatgjatë për investim matet duke përdorur modelin e vlerës së drejtë në SNK 40, ka një supozim të kundërshtueshme që njësia ekonomike do të rikuperojë tërësisht vlerën kontabël të aktivit material afatgjatë për investim nëpërmjet shitjes. Në qoftë se ky supozim nuk është i kundërshtueshëm, tatimi i shtyrë reflekton pasojat tatimore të rikuperimit të vlerës kontabël tërësisht nëpërmjet shitjes, edhe nëse njësia ekonomike pret të fitojnë të ardhura nga qiraja e pronës përpara shitjes.

Baza tatimore e tokës nëse ajo shitet është 40 dhe ka një diferencë të përkohshme tatimore prej 20 (60-40). Baza tatimore e ndërtesës, nëse ajo shitet është 30 (60-30) dhe ka një diferencë të përkohshme tatimore prej 60 (90-30). Si rezultat, diferenca totale e përkohshme tatimore në lidhje me aktivin material afatgjatë për investim është 80 (20 + 60).

Në përputhje me paragrafin 47, norma tatimore është përqindja e cila pritet të aplikohet në periudhën kur aktivi material afatgjatë për investim realizohet. Kështu, pasivi tatimor i shtyrë llogaritet si më poshtë, në qoftë se njësia ekonomike pret të shesë pronën pas mbajtjes së saj për më shumë se dy vjet:

Diferenca	të përkohshme të tatueshme	*Përqindja e tatimit*	*Pasiv Tatimor i Shtyrë*
Amortizimi tatimor i akumuluar	*30*	*30%*	*9*
Të ardhurat më tepër se kosto	*50*	*20%*	*10*
Gjithsej	*80*		*19*

Nëse njësia ekonomike pret të shesë pronën pas mbajtjes të saj për më pak se dy vjet, llogaritje më sipër do të ndryshohet për të aplikuar një normë tatimore prej 25%, në vend të 20%,mbi shumën që tejkalon koston.

Në qoftë se, në vend të kësaj, njësia ekonomike mban ndërtesën brenda një modeli biznesi objektivi i të cilit është që të konsumojë në thelb të gjitha përfitimet ekonomike të trupëzuara në ndërtesë me kalimin e kohës, dhe jo nëpërmjet shitjes, ky supozim do të hidhet poshtë për ndërtesën. Sidoqoftë, toka nuk është e amortizueshme. Prandaj supozimi i rikuperimit nëpërmjet shitjes nuk do të hidhet poshtë për tokën. Kjo ndjek atë që detyrimi tatimor i shtyrë do të pasqyrojë pasojat tatimore të rikuperimit të vlerës kontabël neto të ndërtesës përmes përdorimit dhe vlerës kontabël të tokës nëpërmjet shitjes.

Baza tatimore e ndërtesës në qoftë se ajo është përdorur është 30 (60-30) dhe ka një diferencë e përkohshme e tatueshme 60 (90-30), duke rezultuar në një pasiv tatimor të shtyrë 18 (60 në 30%).

Baza tatimore e tokës, nëse ajo është shitur është 40 dhe ka një diferencë e përkohshme e tatueshme 20 (60-40), duke rezultuar në një pasiv tatimor të shtyrë prej 4 (20 në 20%).

Si rezultat, nëse supozimi për rikuperimin nëpërmjet shitjes nuk realizohet për ndërtesën, detyrimi tatimor i shtyrë në lidhje me pronën e investimeve është 22 (18 + 4)

© IFRS Foundation

51D Hipotezë të kundërshtueshme në paragrafin 51C vlen edhe kur një detyrim tatimor i shtyrë ose një aktiv tatimor i shtyrë krijohet nga matja e pronës për investime në një kombinim biznesi nëse njësia ekonomike do të përdorë modelin e vlerës së drejtë, kur do të matë më vonë pronën për investime.

51E Paragrafët 51B-51D nuk ndryshojnë kërkesat për të zbatuar parimet në paragrafët 24-33 (diferencat e përkohshme të zbritshme) dhe paragrafët 34-36 (humbjet tatimore të papërdorura dhe kreditimet tatimore të papërdorura) të këtij Standardi, kur njohjen dhe matjen e aktiveve tatimore të shtyra.

52 [lëvizur dhe rinumëruar si 51A]

52A Në disa juridiksione, tatimet mbi të ardhurat paguhen me një përqindje më të lartë ose më të ulët nëqoftëse një pjesë ose i gjithë fitimi neto ose fitimet e pashpërndara paguhen si dividendë për aksionarët e njësisë ekonomike. Në disa juridiksione të tjera, tatimet mbi të ardhurat mund të jenë të rimbursueshme ose të pagueshme në qoftë se një pjesë ose i gjithë fitimi neto ose fitimet e pashpërndara paguhen si dividendë për aksionarët e njësisë ekonomike. Në këto rrethana, aktivet dhe pasivet tatimore aktuale dhe të shtyra maten me përqindjen e tatimit që zbatohet për fitimet e pashpërndara.

52B Në rrethanat e përshkruara në paragrafin 52A, pasojat e tatimit mbi të ardhurat për dividendët njihen kur njihet pasivi për të paguar dividendin. Pasojat e tatimit mbi të ardhurat nga dividendët janë më shumë të lidhura drejtpërdrejt me transaksionet ose ngjarjet e mëparshme se sa me shpërndarjet për pronarët. Për këtë arsye, pasojat e tatimit mbi të ardhurat nga dividendët njihen në fitimin ose humbjen e periudhës siç kërkohet nga paragrafi 58, përveç rasteve kur pasojat e tatimit mbi të ardhurat nga dividendët krijohen nga rrethanat e përshkruara në paragrafin 58(a) dhe (b).

Shembull që ilustron paragrafët 52A dhe 52B

Shembulli i mëposhtëm trajton matjen e aktiveve dhe pasiveve aktuale dhe të shtyra për një njësi ekonomike në një juridiksion ku tatimet mbi të ardhurat paguhen me një përqindje më të lartë se fitimet e pashpërndara (50%) me një shumë të rimbursueshme kur shpërndahen fitimet. Përqindja e tatimit mbi fitimet e shpërndara është 35%. Në datën e pasqyrës së pozicionit financiar, 31 dhjetor 20X1, njësia ekonomike nuk njeh një pasiv për dividendët e propozuar ose të deklaruar pas datës së pasqyrës së pozicionit financiar. Si rezultat, në vitin 20X1 nuk është njohur asnjë dividend. E ardhura e tatueshme për 20X1 është 100,000. Diferenca e përkohshme e tatueshme për vitin 20X1 është 40,000.

Njësia ekonomike njeh një pasiv tatimor aktual dhe një shpenzim tatimor mbi të ardhurat aktual për 50,000. Për shumën që mund të jetë e rikuperueshme si rezultat i dividendëve të ardhshëm nuk është njohur asnjë aktiv. *Njësia ekonomike gjithashtu, njeh një pasiv tatimor të shtyrë dhe një shpenzim tatimor të shtyrë për 20,000 (40,000 me 50%), i cili paraqet tatimet mbi të ardhurat që njësia ekonomike do të paguajë kur ajo të rikuperojë ose të shlyejë vlerën kontabël të aktiveve dhe pasiveve të saja bazuar në përqindjen e tatimit që zbatohet ndaj fitimeve të* pashpërndara.

Në vijim, më 15 mars 20X2 njësia ekonomike njeh dividendë për 10,000 nga fitimet e veprimtarisë së shfrytëzimit të mëparshme, si një pasiv.

Më 15 mars 20X2, njësia ekonomike njeh rikuperimin e tatimeve mbi të ardhurat për 1,500 (15% të dividendëve të njohur si pasiv) si një aktiv tatimor aktual dhe si një zbritje të shpenzimit tatimor mbi të ardhurat aktual për 20X2.

53 Aktivet dhe pasivet tatimore të shtyra nuk skontohen.

54 Përcaktimi i besueshëm i aktiveve dhe pasiveve tatimore të shtyra mbi baza të skontuara kërkojnë caktimin e afateve kohore të hollësishme për rimarrjen e çdo diference të përkohshme. Në shumë raste caktimi i këtyre afateve është i pamundur ose shumë kompleks. Prandaj, është e papërshtatshme që të kërkohet skontimi i aktiveve dhe pasiveve tatimore të shtyra. Për të lejuar, por jo për të kërkuar, skontimin do të rezultonte në aktive dhe pasive tatimore të shtyra të cilat nuk do të ishin të krahasueshme midis njësive ekonomike. Për këtë arsye, ky Standard nuk kërkon ose nuk lejon skontimin e aktiveve dhe pasiveve tatimore të shtyra.

55 Diferencat e përkohshme përcaktohen duke ju referuar vlerës kontabël të një aktivi ose pasivi. Kjo zbatohet edhe kur vlera kontabël është vetë përcaktuar mbi një bazë skontimi, për shembull në rastin e detyrimeve për përfitimin e pensionit (shih SNK 19 *Përfitimet e Punonjësve)*.

56 Vlera kontabël e një aktivi tatimor të shtyrë duhet të rishikohet në çdo datë të pasqyrës së pozicionit financiar. Një njësi ekonomike do të zvogëlojë vlerën kontabël të një aktivi tatimor të shtyrë për aq sa nuk ka më mundësi që fitim i tatueshëm i mjaftueshëm të jetë i disponueshëm për të lejuar përfitimin

e përdorimit të një pjese ose i të gjithë atij aktivi tatimor të shtyrë. Çdo zvogëlim i tillë do të rimerret deri në masën që bëhet i mundur disponimi i fitimit të tatueshëm të mjaftueshëm.

Njohja e tatimit aktual dhe të shtyrë

57 Kontabiliteti për efektet tatimore aktuale dhe të shtyra të një transaksioni ose ngjarje tjetër është në përputhje me kontabilitetin për transaksion ose ngjarje vetë. Paragrafët 58 për 68C zbatojnë këtë parim.

Pasqyra e të ardhurave

58 Tatimi aktual dhe tatimi i shtyrë duhet të njihen si të ardhura ose shpenzime dhe të përfshihen në fitim ose humbje të periudhës, me përjashtim nëse tatimi rrjedh nga:

(a) një transaksion ose ngjarje që është njohur, në të njëjtën periudhë ose në një periudhë tjetër, drejtpërdrejt në kapitalin e vet (shih paragrafët 61 deri 65); ose

(b) një kombinim biznesi (ndryshe nga blerja nga një njësi ekonomike investuese siç përcaktohet në SNRF 10 *Pasqyrat Financiare të Konsoliduara,* e një filiali të cilit i kërkohet të matet me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes) (shiko paragrafët 66 deri -68).

59 Shumica e pasiveve tatimore të shtyra dhe aktiveve tatimore të shtyra krijohen kur e ardhura ose shpenzimi përfshihet në fitimin kontabël të një periudhe, ndërsa në fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme) është përfshirë në një periudhe tjetër. Tatimi i shtyrë që rezulton njihet në pasqyrën e të ardhurave. Shembujt janë kur:

(a) të ardhurat nga interesi, honorari ose dividendi arkëtohen me vonesë dhe përfshihen në fitimin kontabël mbi bazën e proporcionit në kohë në përputhje me SNK 18 Të Ardhurat, por ato përfshihen në fitimin e tatueshëm (humbjen e tatueshme) mbi bazën e mjeteve monetare; dhe

(b) kostot e aktiveve jo-materiale janë kapitalizuar në përputhje me SNK 38 dhe janë amortizuar në pasqyrën e të ardhurave, por për qëllime tatimore, janë zbritur kur ato janë kryer.

60 Vlera kontabël e aktiveve dhe pasiveve tatimore të shtyra mund të ndryshojë madje edhe pse nuk ka ndryshim në shumën e diferencave të përkohshme përkatëse. Për shembull, kjo mund të rezultojë nga:

(a) një ndryshim në përqindjet e tatimit ose në ligjet tatimore;

(b) një rivlerësim i rikuperueshmërisë së aktiveve tatimore të shtyra; ose

(c) një ndryshim në mënyrën e pritshme të rikuperimit të një aktivi.

Tatimi i shtyrë që rezulton njihet në pasqyrën e të ardhurave, përveç se e për aq sa ai lidhet me zërat që më parë janë regjistruar ose kredituar në kapitalin e vet (shih paragrafin 63

Elementët e kredituar ose të regjistruar drejtpërdrejt në kapitalin e vet

61 [Fshirë]

61A Tatimi aktual dhe tatimi i shtyrë duhet të njihet jashtë fitimit ose humbjes, nëse tatimi lidhet me zërat që janë të njohura, në të njëjtën ose një periudhe tjetër, jashtë fitimit ose humbjes. Prandaj, tatimi aktual dhe tatimi i shtyrë që lidhet me zërat që janë njohur, në të njëjtën ose një periudhe të ndryshme:

(a) në të ardhura të tjera gjithëpërfshirëse, do të njihen në kapitalin neto (shih paragrafin 62).

(b) drejtpërdrejt në kapitalin neto, do të njihet drejtpërdrejt në kapitalin neto (shih paragrafin 62A).

62 Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar kërkojnë ose lejojnë që disa zëra të kreditohen ose regjistrohen drejtpërdrejt në kapitalin e vet. Shembuj të këtyre zërave janë:

(a) një ndryshim në vlerën kontabël që vjen nga rivlerësimi i aktiveve afatgjata materiale (shih SNK 16); dhe

(b) [fshirë]

 © IFRS Foundation

(c) diferencat e këmbimit që vijnë nga përkthimi i pasqyrave financiare të veprimtarisë në një vend tjetër (shih SNK 21).

(d) [fshirë]

62A Standardet Ndërkombëtare të Raportimit Financiar kërkojnë ose lejojnë zëra j të veçantë për tu kredituar ose për tu ngarkuar direkt në kapitalin e vet. Shembuj të këtyre zërave janë:

(a) një rregullim në tepricën e çeljes të fitimit të pashpërndarë që rezulton ose nga një ndryshim në politikën kontabël që është zbatuar në mënyrë retrospektive, ose nga korrigjimi i një gabimi (shih SNK 8 *Politikat Kontabël, Ndryshimet në Vlerësimet Kontabël dhe Gabimet*); dhe

(b) shumat që rrjedhin gjatë njohjes fillestare e një përbërësi të të kapitalit të një instrumenti financiar të përbërë (shih paragrafin 23.

63 Në rrethana të jashtëzakonshme mund të jetë e vështirë të përcaktohet shuma e tatimit aktual dhe të shtyrë që lidhet me elementë të kredituar ose regjistruar në kapitalin e vet. Për shembull, ky mund të jetë rasti kur:

(a) ka përqindje të shkallëzuara të tatimit mbi të ardhurat dhe është e pamundur të përcaktohet përqindja me të cilën është tatuar një përbërës i veçantë i fitimit të tatueshëm (humbjes së tatueshme;

(b) një ndryshim në përqindjen e tatimit ose rregullave të tjera tatimore ndikon në një aktiv ose pasiv tatimor të shtyrë që lidhet (plotësisht ose pjesërisht) me një zë që më parë ka qenë i regjistruar ose kredituar në kapitalin e vet; ose

(c) njësia ekonomike përcakton se aktivi tatimor i shtyrë duhet të njihet, ose nuk duhet më të njihet më, dhe aktivi tatimor i shtyrë lidhet (plotësisht ose pjesërisht) me një zë që më parë ka qenë regjistruar më parë jashtë humbjes apo fitimit.

Në këto raste, tatimi aktual dhe i shtyrë që lidhet me zërat që janë kredituar ose regjistruar në kapitalin e vet bazohet në një shpërndarje të arsyeshme proporcionale të tatimit aktual dhe të shtyrë të njësisë ekonomike në juridiksionin tatimor përkatës, ose në ndonjë metodë tjetër që arrin një shpërndarje më të përshtatshme për rrethanat

64 SNK 16 nuk specifikon nëse njësia ekonomike duhet të transferojë çdo vit nga teprica e rivlerësimit në fitimet e pashpërndara një shumë të barabartë me diferencën midis amortizimit të aktivit të rivlerësuar dhe amortizimit të bazuar mbi koston e këtij aktivi. Nëqoftëse njësia ekonomike bën këtë transferim, shuma e transferuar është neto nga çdo tatim të shtyrë të lidhur. Për transferimin e bërë për nxjerrjen jashtë përdorimit të një zëri të aktiveve afatgjata materiale zbatohen konsiderata të ngjashme.

65 Kur një aktiv rivlerësohet për qëllimet tatimore dhe ky rivlerësim lidhet me një rivlerësim kontabël të një periudhe të mëparshme, ose me një të tillë që pritet të kryhet në një periudhë të ardhshme, efektet tatimore të të dyjave si rivlerësimit tatimor ashtu edhe rregullimit të bazës tatimore kreditohen ose regjistrohen në kapitalin e vet në periudhat në të cilat ato ndodhin. Megjithatë, nëqoftëse rivlerësimi për qëllime tatimore nuk lidhet me një rivlerësim kontabël të një periudhe të mëparshme, ose me atë që pritet të kryhet në një periudhë të ardhshme, efektet tatimore të rregullimit të bazës tatimore njihen në pasqyrën e të ardhurave gjithëpërfshirëse.

65A Kur një njësi ekonomike paguan dividendët për aksionarët e saj, asaj mund t'i kërkohet të paguajë një pjesë të dividendëve për organet tatimore për llogari të aksionarëve. Në shumë juridiksione, kjo shumë referohet si një tatim i mbajtur në burim. Një shumë e tillë e paguar ose e pagueshme ndaj autoriteteve tatimore i ngarkohet kapitalit të vet si pjesë e dividendëve.

Tatimi i shtyrë që krijohet nga një kombinim biznesi

66 Siç shpjegohet në paragrafët 19 dhe 26(c), diferencat e përkohshme mund të vijnë nga një kombinim biznesi. Në përputhje me SNRF 3 Kombinimet e Biznesit, njësia ekonomike njeh çdo aktiv tatimor të shtyrë (për aq sa ato plotësojnë kriteret e njohjes në paragrafin 24) ose pasiv tatimor të shtyrë që rezultojnë si aktive dhe pasive të identifikueshme në datën e blerjes. Si rrjedhim, këto aktive dhe pasive tatimore të shtyra ndikojnë në emrin e mirë ose shumën e çdo tejkalimi të interesit të blerësit në vlerën e drejtë neto të aktiveve, pasiveve dhe pasiveve të kushtëzuara të identifikueshme të të blerit mbi koston e kombinimit. Megjithatë, në përputhje me paragrafin 15(a), njësia ekonomike nuk njeh pasivet tatimore të shtyra që krijohen nga njohja fillestare e emrit të mirë.

67 Si rezultat i një kombinimi biznesi, mundësia që blerësi të realizojë një aktivi tatimor të shtyrë të njohur përpara kombinimit të biznesit mund të ndryshojë. Një blerës mund të konsiderojë si të mundshme që ai do të rikuperojë aktivin e tij tatimor të shtyrë që nuk është njohur përpara kombinimit të biznesit. Për shembull, blerësi mund të jetë në gjendje të përfitojë të përdorë humbjet e tij tatimore të papërdorura kundrejt fitimit të

tatueshëm të ardhshëm të të blerit. Në mënyrë alternative, si rezultat i kombinimit të biznesit mundet që të mos jetë më e mundur që fitime të ardhshme të tatueshme të lejojnë rikuperimin e aktivit tatimor të shtyrë. Në këto raste, blerësi njeh një ndryshim të aktivit tatimor të shtyrë në periudhën e kombinimit të biznesit, por nuk e përfshin atë si pjesë të kontabilizimit të kombinimit të biznesit. Prandaj blerësi për këtë arsye, nuk e merr parasysh atë në përcaktimin e emrit të mirë ose shumës së përfituar që ai realizon në këtë kombinim biznesi.

68 Përfitimi i mundshëm nga tatimi mbi fitimin nga humbjet e mbartura të të blerit ose nga tatime të shtyra nga aktivet mund të mos plotësojë kriteret për njohje të veçantë kur një kombinim biznesi kontabilizohet fillimisht, por mund të realizohet më pas. Një njësi ekonomike duhet të njohë përfitimet tatimore të shtyra nga blerja që ajo realizon, pas kombinimit të biznesit, si më poshtë:

(a) Përfitimet e blera tatimore të shtyra të njohura brenda periudhës së matjes që rezultojnë nga informacione të reja rreth fakteve dhe rrethanave që ekzistonin në datën e blerjes do të zbatohen për të zvogëluar vlerën kontabël neto të emrit të mirë lidhur me këtë blerje. Nëse vlera kontabël neto e emrit të mirë është zero, të gjitha përfitimet e mbetura tatimore të shtyra do të njihet në fitim ose humbje.

(b) Të gjitha përfitimet e tjera të blera tatimore të shtyra të realizuara do të njihet në fitim ose humbje (ose, nëse ky Standard kërkon kështu, jashtë fitimit ose humbjes).

Tatimi aktual dhe i shtyrë që krijohet nga transaksionet e pagesave që bazohen në aksion

68A Në disa juridiksione tatimore, njësia ekonomike merr një zbritje tatimi (d.m.th një shumë që është e zbritshme në përcaktimin e fitimit të tatueshëm) që lidhet me shpërblimin e paguar në aksione, opsione të aksionit ose instrumente të tjerë të kapitalit të njësisë ekonomike. Shuma e kësaj zbritje tatimore mund të ndryshojë nga shpenzimi përkatës i shpërblimit të akumuluar dhe mund të krijohet në një periudhë kontabël të mëvonshme. Për shembull, në disa juridiksione, njësia ekonomike mund të njohë një shpenzim për konsumin e shërbimeve të marra nga punonjësit si një shumë për opsionet e aksionit të falura, në përputhje me SNRF 2 *Pagesat e Bazuara në Aksion*, dhe të mos marrë një zbritje tatimore deri sa të ushtrohen opsionet e aksionit, me matjen e zbritjes tatimore të bazuar në çmimin e aksionit të njësisë ekonomike në datën e ushtrimit.

68B Si edhe me kostot e kërkimit të trajtuara në paragrafët 9 dhe 26(b) të këtij Standardi, diferenca midis bazës tatimore të shërbimeve të marra nga punonjësit deri në momentin aktual (që është shuma që organet tatimore do të lejonin si zbritje në periudhat e ardhshme), dhe vlerës kontabël zero, është një diferencë e përkohshme e zbritshme që rezulton në një aktiv tatimor të shtyrë. Nëqoftëse shuma që lejojnë organet tatimore si zbritje në periudhat e ardhshme nuk është e njohur në fund të periudhës, ajo duhet të vlerësohet, bazuar në informacionin e disponueshëm në fund të periudhës. Për shembull, nëqoftëse shuma që organet tatimore do të lejojnë si të zbritshme në periudhat e ardhshme varet nga çmimi i aksionit të njësisë ekonomike në një datë të ardhshme, matja e diferencës së përkohshme të zbritshme duhet të bazohet në çmimin e aksionit të njësisë ekonomike në fund të periudhës.

68C Ashtu siç thuhet në paragrafin 68A, shuma e tatimit që zbritet (ose zbritja e parashikuar e tatimit në të ardhmen, e matur në përputhje me paragrafin 68B), mund të jetë e ndryshme nga shpenzimi përkatës i shpërblimit të akumuluar. Paragrafi 58 i Standardit kërkon që tatimi aktual dhe ai i shtyrë duhet të njihen si të ardhura ose si shpenzime dhe të përfshihen në fitim ose humbje të periudhës, me përjashtim nëse tatimi rrjedh nga (a) një transaksion ose ngjarje që është njohur, në të njëjtën periudhë ose në një periudhë tjetër, jashtë fitimit ose humbjes, ose (b) një kombinim biznesi (ndryshe nga blerja prej një njësi ekonomike investuese e një filiali të cilit i kërkohet të matet me vlerën e drejtë nëpërmjet fitimit ose humbjes). Në qoftë se shuma e tatimit të zbritur (ose zbritja e parashikuar e tatimit në të ardhmen) e tejkalon shumën e shpenzimit përkatës të shpërblimit të akumuluar, kjo jep indikatorë që tatimi i zbritur i përket jo vetëm shpenzimit të shpërblimit, por edhe një zëri të kapitalit neto. Në këtë situatë, ky tejkalim i tatimit aktual ose të shtyrë duhet të njihet në mënzrë direkte në kapitalin neto.

Paraqitja

Aktivet tatimore dhe pasivet tatimore

69–70 [Fshirë]

© IFRS Foundation

Kompensimi

71 **Një njësi ekonomike kompenson aktivet tatimore aktuale dhe pasivet tatimore aktuale nëqoftëse, dhe vetëm në qoftë se, njësia ekonomike:**

(a) **ka një të drejtë të ligjshme të zbatueshme për të kompensuar shumat e njohura; dhe**

(b) **synon ose të shlyejë mbi një bazë neto, ose të realizojë aktivin dhe të shlyejë detyrimin njëkohësisht.**

72 Megjithëse aktivet dhe pasivet tatimore aktuale njihen dhe maten veças ato kompensohen në pasqyra e pozicionit financiar sipas kritereve të ngjashme me ato të përcaktuara për instrumentet financiarë në SNK 32. Një njësi ekonomike normalisht duhet të ketë një të drejtë të ligjshme të zbatueshme për të kompensuar një aktiv tatimor aktual kundrejt një pasivi tatimor aktual kur ato lidhen me tatimet mbi të ardhurat e mbledhura nga i njëjti organ tatimor dhe organi tatimor lejon njësinë ekonomike të bëjë ose të marrë një pagesë neto të vetme.

73 Në pasqyrat financiare të konsoliduara, një aktiv tatimor aktual i një njësie ekonomike në një grup, kompensohet kundrejt një pasivi tatimor aktual të një njësie ekonomike tjetër në grup në qoftë se, dhe vetëm në qoftë se, njësitë ekonomike përkatëse kanë një të drejtë të ligjshme të zbatueshme të bëjnë ose të marrin një pagesë neto të vetme dhe njësitë ekonomike synojnë të bëjnë ose të marrin këtë pagesë neto ose të rikuperojnë aktivin dhe shlyejnë pasivin njëkohësisht.

74 **Një njësi ekonomike kompenson aktivet tatimore të shtyra dhe pasivet tatimore të shtyra nëqoftëse, dhe vetëm në qoftë se, njësia ekonomike:**

(a) **njësia ekonomike ka një të drejtë të ligjshme të zbatueshme të kompensojë aktivet tatimore të shtyra kundrejt pasiveve tatimore të shtyra; dhe**

(b) **aktivet tatimore të shtyra dhe pasivet tatimore të shtyra lidhen me tatimet mbi të ardhurat e mbledhura nga i njëjti organ tatimor ose për:**

(i) **të njëjtën njësi ekonomike; ose**

(ii) **njësi ekonomike të ndryshme të tatueshme, të cilat ose shlyejnë pasivet dhe aktivet tatimore aktuale mbi një bazë neto, ose realizojnë aktivet dhe shlyejnë pasivet njëkohësisht, në secilën periudhë të ardhshme në të cilat shumat e rëndësishme të pasiveve ose aktiveve tatimore të shtyra pritet të shlyhen ose rikuperohen.**

75 Për të shmangur nevojën e përcaktimit kohor të hollësishëm të rimarrjes së çdo diference të përkohshme, ky Standard kërkon që një njësi ekonomike të kompensojë një aktiv tatimor të shtyrë kundrejt një pasivi tatimor të shtyrë të së njëjtës njësi ekonomike të tatueshme, në qoftë se, dhe vetëm nëqoftëse ato lidhen me tatimet mbi të ardhurat e mbledhura nga i njëjti organ tatimor dhe njësia ekonomike ka një të drejtë të ligjshme të zbatueshme të kompensojë aktivet tatimore aktuale kundrejt pasiveve tatimore aktuale.

76 Në rrethana të rralla, njësia ekonomike mund të ketë një të drejtë kompensimi që imponohet me ligj dhe synimin të shlyejë neto, për disa periudha por jo për të tjerat. Në këto rrethana të rralla, për të përcaktuar me besueshmëri nëse pasivi tatimor i shtyrë i një njësie ekonomike të tatueshme do të rezultojë në rritjen e pagesës së tatimit në të njëjtën periudhë në të cilën një aktiv tatimor i shtyrë i një njësie tjetër të tatueshme do të rezultojë në pakësimin e pagesave nga njësia e dytë ekonomike e tatueshme.

Shpenzimi tatimor

Shpenzimi (e ardhura) tatimor që lidhet me fitimin ose humbjen nga veprimtaritë e zakonshme

77 **Shpenzimi (e ardhura) tatimor(e) që lidhet me fitimin ose humbjen nga veprimtaritë e zakonshme duhet të paraqitet si pjesë e rezultatit në pasqyrën e rezultatit dhe pasqyrën e të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse.**

77A [Fshirë]

Diferencat e këmbimit nga pasivet ose aktivet tatimore të shtyra në vende të tjera

78 SNK 21 kërkon që disa diferenca këmbimi të njihen si e ardhur ose si shpenzim por nuk saktëson se ku duhet të paraqiten këto diferenca në pasqyrën e të ardhurave. Prandaj, kur njihen diferencat e këmbimit nga pasivet ose aktivet tatimore të shtyra në vende të tjera në pasqyrën e të ardhurave, këto diferenca mund të klasifikohen si shpenzim (e ardhur) tatimor(e) e shtyrë në qoftë se kjo paraqitje konsiderohet të jetë më e dobishme për përdoruesit e pasqyrave financiare.

Dhënia e informacioneve shpjeguese

79 Përbërësit kryesorë të shpenzimit (të ardhurës) tatimor(e) duhet të jepen veças në shënimet shpjeguese.

80 Përbërësit e shpenzimit (të ardhurës) tatimore mund të përfshijnë:

(a) shpenzimin (e ardhurën) tatimor(e) aktuale;

(b) çdo rregullim të njohur në atë periudhë për tatimin aktual të periudhave të mëparshme;

(c) shumën e shpenzimit (të ardhurës) tatimor(e) të shtyrë që lidhet me prejardhjen dhe rimarrjen e diferencave të përkohshme;

(d) shumën e shpenzimit (të ardhurës) tatimor(e) të shtyrë që lidhet me ndryshimet në përqindjet e tatimit ose futjen në zbatim të tatimeve të reja;

(e) shumën e përfitimit që krijohet nga një humbje tatimore e panjohur më parë, kreditimi tatimor ose diferenca e përkohshme e një periudhe të mëparshme që është përdorur për të pakësuar shpenzimin tatimor aktual;

(f) shumën e përfitimit nga një humbje tatimore e panjohur më parë, kreditimi tatimor ose diferenca e përkohshme e një periudhe të mëparshme që përdoret për të pakësuar shpenzimin tatimor të shtyrë;

(g) shpenzimin tatimor të shtyrë që krijohet nga ulja e vlerës, ose rimarrja e uljes së vlerës të një periudhe të mëparshme, e një aktivi tatimor të shtyrë në përputhje me paragrafin 56; dhe

(h) shumën e shpenzimit (të ardhurës) tatimore që lidhet me ato ndryshime në politikat kontabël dhe gabimet që janë përfshirë në fitim ose humbje në përputhje me SNK 8, për arsye se ato nuk mund të kontabilizohen në mënyrë prapavepruese.

81 Informacione shpjeguese të veçanta duhet të jepen edhe për:

(a) tatimin total aktual dhe të shtyrë që lidhet me zërat që janë regjistruar ose kredituar në kapitalin e vet (shih paragrafin 62A);

(ab) shumën e tatimit mbi të ardhurat që lidhet me çdo komponent të të ardhurave të tjera gjithëpërfshirëse (shih paragrafin 62 dhe SNK 1 (i rishikuar në 2007));

(b) [fshirë]

(c) të shpjeguar marrëdhënien midis shpenzimit (të ardhurës) tatimore dhe fitimit kontabël, në njërën apo në të dyja format e mëposhtme:

(i) një rakordim numerik midis shpenzimit (të ardhurës) tatimore dhe produktit të fitimit kontabël të shumëzuar me përqindjen (et) e tatimit të zbatueshëm, duke dhënë informacione shpjeguese edhe për bazën mbi të cilën janë llogaritur përqindja (et) tatimore e zbatueshme; ose

(ii) një rakordim numerik midis përqindjes efektive mesatare të tatimit dhe përqindjes tatimore të zbatueshme, duke dhënë informacione shpjeguese edhe për bazën mbi të cilën është llogaritur përqindja tatimore e zbatueshme;

(d) shpjegimin e ndryshimeve në përqindjen (et) tatimore të zbatueshme krahasuar me periudhën kontabël të mëparshme;

(e) shumën (dhe datën e skadencës, nëse ka të tillë) e diferencave të përkohshme të zbritshme, humbjet tatimore të papërdorura, dhe kreditimet tatimore të papërdorura për të cilat në pasqyra e pozicionit financiar nuk është njohur asnjë aktiv tatimor i shtyrë;

© IFRS Foundation

(f) shumën totale të diferencave të përkohshme të lidhura me investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta, për të cilat pasivet tatimore të shtyra nuk janë njohur (shih paragrafin 39);

(g) në lidhje me secilin lloj të diferencave të përkohshme, dhe në lidhje me secilin lloj të humbjeve tatimore të papërdorura dhe kreditimeve tatimore të papërdorura për:

(i) shumën të aktiveve dhe pasiveve tatimore të shtyra, të njohur në pasqyra e pozicionit financiar për secilën periudhë të paraqitur;

(ii) shumën e të ardhurës ose shpenzimit tatimor të shtyrë, të njohur në pasqyrën e të ardhurave, në qoftë se kjo nuk është e dukshme nga ndryshimet e shumave të njohura në pasqyrën e pozicionit financiar;

(h) në lidhje me operacionet jo të vijueshme, shpenzimin tatimor që i përket:

(i) fitimit ose humbjes neto nga mos-vijimësia; dhe

(ii) fitimit ose humbjes nga veprimtaritë e zakonshme të operacioneve jo të vijueshme të periudhës, së bashku me shumat korresponduese për secilën periudhë të mëparshme të paraqitur;

(i) shumën e pasojave të tatimit mbi të ardhurat nga dividendët për aksionarët e njësisë ekonomike që kanë qenë propozuar ose deklaruar përpara se pasqyrat financiare të ishin autorizuar për publikim, por që nuk janë njohur si një pasiv në pasqyrat financiare;

(j) nëse një kombinim biznesi në të cilën njësia ekonomike është blerësi shkakton një ndryshim në shumën e njohur për aktivin tatimor të shtyrë të para-blerjes (shih paragrafin 67), shuma e këtij ndryshimi, dhe

(k) në qoftë se përfitimet tatimore të shtyra të blera në një kombinim biznesi nuk njihen në datën e blerjes, por janë të njohura pas datës së blerjes (shih paragrafin 68), një përshkrim të ngjarjes ose ndryshimit në rrethanat që e ka shkaktuar njohjen e përfitimeve tatimore të shtyra.

82 Një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese për shumën e një aktivi tatimor të shtyrë dhe për natyrën e evidencës që mbështet njohjen e tij, kur:

(a) përdorimi i aktivit tatimor të shtyrë është në varësi të krijimit në të ardhmen të fitimeve të tatueshme më tepër se fitimet që krijohen nga rimarrja e diferencave të përkohshme të tatueshme ekzistuese; dhe

(b) njësia ekonomike ka pësuar një humbje qoftë në periudhën aktuale ose qoftë në periudhën mëparshme në juridiksionin tatimor me të cilin lidhet aktivi tatimor i shtyrë.

82A Në rrethanat e përshkruara në paragrafin 52A, një njësi ekonomike do të japë informacione shpjeguese për natyrën e pasojave potenciale të tatimit mbi të ardhurat, që mund të rezultojnë nga pagesa e dividendëve për aksionarët e saj. Veç kësaj, njësia ekonomike do të japë informacione shpjeguese për shumat e pasojave potenciale të tatimit mbi të ardhurat praktikisht të përcaktueshme dhe për faktin nëse ka ndonjë pasojë potenciale të tatimit mbi të ardhurat të pamundur për t'u përcaktuar.

83 [Fshirë]

84 Dhënia e informacionit shpjegues të kërkuar sipas paragrafit 81(c) mundëson përdoruesit e pasqyrave financiare të kuptojnë nëse marrëdhënia midis shpenzimit (të ardhurës) tatimor dhe fitimit kontabël është e pazakontë dhe të kuptojnë faktorët e rëndësishëm që mund të ndikojnë në këtë marrëdhënie në të ardhmen. Marrëdhënia midis shpenzimit (të ardhurës) tatimor(e) dhe fitimit kontabël mund të ndikohet nga faktorë të tillë si të ardhurat që janë të përjashtuara nga tatimi, shpenzimet që nuk janë të zbritshme në përcaktimin e fitimit të tatueshëm (humbjes së tatueshme), efekti i humbjeve tatimore dhe efekti i përqindjeve të tatimit në vende të tjera.

85 Për të shpjeguar marrëdhënien midis shpenzimit (të ardhurës) tatimore dhe fitimit kontabël, një njësi ekonomike përdor përqindjen e zbatueshme të tatimit që jep informacionin më kuptimplotë për përdoruesit e pasqyrave të saj financiare. Shpesh, përqindja më kuptimplotë është përqindja e tatimit në vendin në të cilin njësia është e vendosur, duke bashkuar përqindjen e tatimit të zbatuar për tatimet kombëtare me përqindjet e zbatuara për çdo tatim vendor të cilët janë llogaritur në një nivel në thelb të ngjashëm ndaj fitimit të tatueshëm (humbjes së tatueshme). Megjithatë, për një njësi ekonomike që operon në disa juridiksione, mund të jetë më kuptimplotë të bashkojë rakordime të veçanta, të përgatitura duke përdorur përqindjet vendase në secilin juridiksion të veçantë. Shembulli i mëposhtëm ilustron mënyrën se si ndikon zgjedhja e përqindjes tatimore të zbatueshme në paraqitjen e rakordimit numerik.

Shembull që ilustron paragrafin 85

Në vitin 19X2, një njësi ekonomike ka fitimin kontabël në juridiksionin e vet (vendi A) për 1,500 (19X1: 2,000) dhe në vendin B për 1,500 (19X1: 500). Përqindja e tatimit është 30% në vendin A dhe 20% në vendin B. Në vendin A, shpenzimet për 100 (19X1: 200) nuk janë të zbritshme për qëllime tatimore.

Më poshtë është një shembull i rakordimit për përqindjen tatimore të vendit.

	19X1	*19X2*
Fitimi kontabël	*2.500*	*3.000*
Tatimi me përqindjen vendase për 30%	*750*	*900*
Efekti tatimor i shpenzimeve që nuk janë të zbritshme për qëllime tatimore	*60*	*30*
Efekti i përqindjes më të ulët të tatimit në vendin B	*50*	*150*
Shpenzimi tatimor	*760*	*780*

Më poshtë është një shembull i rakordimit të përgatitur duke bashkuar rakordimet e veçanta për secilin juridiksion kombëtar. Sipas kësaj metode, efekti i diferencave midis përqindjes së tatimit të vendit të vet të njësisë ekonomike dhe të përqindjes së tatimit të vendeve në juridiksione të tjera nuk duket si një element i veçantë në rakordim. Njësia ekonomike mund të ketë nevojë të diskutojë efektin e ndryshimeve të rëndësishme qoftë në përqindjet e tatimit, ose qoftë në përzierjen e fitimeve të marra në juridiksione të ndryshme, në mënyrë që të shpjegojë ndryshimet në përqindjen (t) e tatimit të zbatueshme, siç kërkohet nga paragrafi 81(d).

Fitimi kontabël	*2.500*	*3.000*
Tatimi me përqindjet e vendit të zbatueshme ndaj fitimeve në vendin përkatës	*700*	*750*
Efekti tatimor i shpenzimeve që nuk janë të zbritshme për qëllime tatimore	*60*	*30*
Shpenzimi tatimor	*760*	*780*

86 Përqindja tatimore efektive mesatare është shpenzimi (e ardhura) tatimore e pjestuar me fitimin kontabël.

87 Shpesh mund të jetë e pamundur të llogaritet shuma e panjohur e pasiveve tatimore të shtyra që krijohen nga investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje dhe interesat në sipërmarrjet e përbashkëta (shih paragrafin 39). Për këtë arsye, ky Standard kërkon që një njësi ekonomike të japë informacion shpjegues për shumën totale të diferencave të përkohshme, por nuk kërkon dhënien e informacioneve shpjeguese për pasivet tatimore të shtyra. Sidoqoftë, kur nuk është e mundur, njësitë ekonomike inkurajohen të japin informacione shpjeguese për shumat e pasiveve tatimore të shtyra të panjohura, pasi përdoruesit e pasqyrave financiare mund ta gjejnë këtë informacion të dobishëm.

87A Paragrafi 82A kërkon që njësia ekonomike të japë informacione shpjeguese për natyrën e pasojave potenciale të tatimit mbi të ardhurat, që mund të rezultojnë nga pagesat e dividendëve për aksionerët e saj. Një njësi ekonomike jep informacione shpjeguese për tiparet e rëndësishme të sistemit të tatimit mbi të ardhurat dhe faktorët që do të ndikojnë shumën e pasojave potenciale të tatimit mbi të ardhurat nga dividendët.

87B Ndonjëherë do të ishte e pamundur të llogaritej shuma gjithsej e pasojave potenciale të tatimit mbi të ardhurat që do të rezultonte nga pagesa e dividendëve për aksionarët. Ky mund të jetë rasti, për shembull, kur një njësi ekonomike ka një numër të madh filialesh në vende të tjera. Megjithatë, edhe në këto rrethana, disa pjesë të shumës gjithsej mund të përcaktohen me lehtësi. Për shembull, në një grup të konsoliduar, shoqëria mëmë dhe disa nga filialet e saj mund të kenë paguar tatimet mbi të ardhurat me një përqindje më të lartë mbi fitimet e pashpërndara dhe të jenë të vetëdijshëm për shumën që do të mund të rimbursohet në pagesën e ardhshme të dividendëve për aksionarët nga fitimet e pashpërndara të konsoliduara. Në këtë rast, për këtë shumë të rimbursueshme jepen informacionet shpjeguese. Në qoftë se është e mundur, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese edhe për faktin që ka pasoja shtesë potenciale të tatimit mbi të ardhurat, të cilat nuk është e mundur të përcaktohen. Në pasqyrat financiare të veçanta të shoqërisë mëmë, nëse ka, dhënia e informacioneve shpjeguese për pasojat potenciale të tatimit mbi të ardhurat lidhet me fitimet e pashpërndara të mëmës.

© IFRS Foundation

87C Një njësie ekonomike që i kërkohet të japë informacione shpjeguese që kërkohen nga paragrafi 82A, mund t'i kërkohet gjithashtu, të japë informacione shpjeguese që lidhen me diferencat e përkohshme që shoqërojnë investimet në filiale, degë dhe pjesëmarrje ose interesat në sipërmarrjet e përbashkëta. Në këto raste, njësia ekonomike e merr parasysh këtë në përcaktimin e informacionit që do të jepet sipas paragrafit 82A. Për shembull, njësisë ekonomike mund t'i kërkohet të japë informacione shpjeguese për shumën totale të diferencave të përkohshme që shoqërojnë investimet në filiale, për të cilat nuk janë njohur pasive tatimore të shtyra (shih paragrafin 81(f)). Nëqoftëse është e pamundur të llogariten shumat e pasiveve tatimore të shtyra të panjohura (shih paragrafin 87) mund të ketë shuma të pasojave potenciale të tatimit mbi të ardhurat për dividendët të lidhura me këto filiale, që janë praktikisht të papërcaktueshme

88 Njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për çdo pasiv të kushtëzuar dhe aktiv të kushtëzuar të lidhur me tatimin, në përputhje me SNK 37 *Provizionet, Pasivet e Kushtëzuara dhe Aktivet të Kushtëzuara.* Pasivet e kushtëzuara dhe aktivet e kushtëzuara mund të krijohen, për shembull, nga mosmarrëveshjet e pazgjidhura me organet tatimore. Në mënyrë të ngjashme, kur ndryshimet në përqindjet e tatimit ose në legjislacionin tatimor hyjnë në fuqi ose publikohen pas datës së pasqyrës së pozicionit financiar, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për çdo efekt të rëndësishëm të këtyre ndryshimeve në aktivet dhe pasivet tatimore aktuale dhe të shtyra (shih SNK 10 *Ngjarjet Pas Datës së Pasqyrës së Pozicionit Financiar*).

Data e hyrjes në fuqi

89 Ky Standard hyn në fuqi për pasqyrat financiare që mbulojnë periudhat që fillojnë më ose pas datës 1 janar 1998, përveç rastit që parashikohet në paragrafin 91. Në qoftë se njësia ekonomike zbaton këtë Standard për pasqyrat financiare që mbulojnë periudhat që fillojnë para datës 1 janar 1998, njësia ekonomike duhet të japë informacion shpjegues për faktin që ajo ka zbatuar këtë Standard në vend të SNK 12 *Kontabilizimi i Tatimeve mbi të Ardhurat*, të miratuar në vitin 1979.

90 Ky Standard zëvendëson SNK 12 *Kontabilizimi i Tatimeve mbi të Ardhurat*, miratuar në 1979.

91 Paragrafët 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C dhe fshirja e paragrafëve 3 dhe 50 hyjnë në fuqi për pasqyrat financiare[1] që mbulojnë periudhat që fillojnë më ose pas datës 1 janar 2001. Inkurajohet zbatimi i mëhershëm. Nëqoftëse zbatimi i mëhershëm ndikon në pasqyrat financiare, njësia ekonomike jep informacione shpjeguese për këtë fakt.

92 SNK 1 (i rishikuar në 2007) ndryshoi terminologjinë e përdorur në të gjithë SNRF-të. Përveç kësaj, ai ka ndryshuar paragrafët 23, 52, 58, 60, 62, 63, 65, 68C, 77 dhe 81, paragrafi 61 fshihet dhe ka shtuar paragrafët 62A 61a, dhe 77a. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore nga 1 janar 2009 e në vazhdim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNK 1 (i rishikuar në 2007) për një periudhë më të hershme, ndryshimet do të zbatohen për këtë periudhë më të hershme.

93 Paragrafi 68 do të zbatohet në mënyrë prospektive nga data efektive e SNRF 3 (rishikuar në 2008) për njohjen e aktiveve tatimore të shtyra të blera në kombinime biznesi.

94 Prandaj, subjektet nuk do të rregullojë kontabilitetin për kombinimet e biznesit të mëparshme, nëse përfitimet tatimore nuk plotësojnë kriteret për njohje të veçantë si në datën e blerjes dhe të njihen pas datës së blerjes, përveç nëse përfitimet janë njohur brenda periudhës së matjes dhe të rezultojnë nga informacioni i ri rreth fakteve dhe rrethanave që ekzistonin në datën e blerjes. Përfitime të tjera tatimore të njohura do të njihet në fitim ose humbje (ose, nëse ky Standard kërkon kështu, jashtë fitimit ose humbjes).

95 SNRF 3 (rishikuar në 2008) ka ndryshuar paragrafët 21 dhe 67 dhe ka shtuar paragrafët 32A dhe 81 (j) dhe (k). Një njësi ekonomike do të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë më datën 1 korrik 2009 e në vijim. Nëse një njësi ekonomike zbaton SNRF 3 (rishikuar në 2008) për një periudhë më të hershme, ndryshimet duhet të zbatohen gjithashtu për këtë periudhë të hershme.

96 [Fshirë]

97 [Fshirë]

98 Paragrafi 52 është rinumëruar si 51a, paragrafi 10 dhe shembujt në vijim të paragrafit 51A janë ndryshuar, dhe paragrafët 51B dhe 51C dhe shembullin e mëposhtëm dhe paragrafët 51D, 51E dhe 99 janë shtuar nga *Tatimi i shtyrë*: *Rikuperimi I Aktiveve te Kualifikuara* të emetuar në dhjetor 2010. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime për periudhat vjetore që fillojnë më ose pas 1 janar 2012. Lejohet zbatimi përpara kësaj date. Nëse një njësi ekonomike zbaton ndryshimet për një periudhë më të hershme, ajo duhet të japë informacione shpjeguese për këtë fakt.

[1] Paragrafi 91 referohet 'pasqyrat financiare vjetore' sipas një gjuhe më të qartë për të shkruar datat e hyrjes në fuqi të pranuar në 1998. Paragrafi 89 i referohet 'pasqyrave financiare'.

98A SNRF 11 Marrëveshjet e përbashkëta, publikuar në maj 2011, ka ndryshuar paragrafët 2, 15, 18 (e), 24, 38, 39, 43-45, 81 (f), 87 dhe 87C. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime, kur ai zbaton SNRF 11.

98B *Paraqitja e Zërave të të Ardhurave të Tjera Gjithëpërfshirëse* (Ndryshimet ndaj SNK 1), publikuar në qershor 2011, ndryshoi paragrafin 77 dhe fshiu paragrafin 77A. Një njësi ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime kur ajo zbaton SNK 1 e ndryshuar në qershor 2011.

98C *Njësitë Ekonomike Investuese* (ndryshimet për SNRF 10, SNRF 12 dhe SNK 27), botuar në Tetor 2012, ka amenduar paragrafët 58 dhe 68. Një njësi ekonomike duhet të aplikojë këto amendamente për periudhat vjetore që fillojnë në ose pas datës 1 Janar 2014. Aplikimi më i hershëm i Njësive Ekonomike Investuese është i lejuar. Në qoftë se një njësi ekonomike aplikon më herët këto amendamente, ajo duhet të aplikojë të gjitha amendamentet e përfshira në *Njësitë Ekonomike Investuese* në të njëjtën kohë.

98D SNRF 9, i ndryshuar në Nëntor 2013, ka ndryshuar paragrafin 20 dhe ka fshirë paragrafët 96 dhe 97. Nëse zbaton SNRF 9 të ndryshuar në Nëntor 2013, njësia ekonomike duhet të zbatojë këto ndryshime.

Tërheqja e KIS-21

99 Ndryshimet e bëra nga *Tatimi i shtyrë: Rikuperimi i Aktiveve të Kualifikuara*, të emetuar në dhjetor 2010, shfuqizon Interpretimin KIS 21 *Tatimet mbi të ardhurat- Rikuperimi i Aktiveve të Pa-amortizueshme të Rivlerësuara*.

© IFRS Foundation