

Ryczałt od dochodów spółek, tzw. CIT estoński

W standardzie doprecyzowano, że jednostka nie tworzy rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego i nie ustala aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego na skutki podatkowe podziału lub pokrycia wyniku finansowego netto w przypadku ryczałtu od dochodów spółek (5.3.1.).

W przypadku ryczałtu od dochodów spółek nie występują różnice przejściowe między wartością bilansową aktywów i pasywów a ich wartością podatkową oraz stratą podatkową możliwą do odliczenia w przyszłości(5.3.2).

Przyjęto rozwiązanie, że na koniec roku obrotowego, w związku z nieopodatkowaniem niepodzielonych zysków, jednostka nie ujmuje zobowiązania z tytułu podatku dochodowego, jak również rezerwy i aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Natomiast zobowiązanie z tytułu podatku dochodowego, jak również koszt z tytułu podatku dochodowego, są ujmowane w momencie podjęcia decyzji o wypłacie dywidendy lub zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy przez odpowiedni organ, np. zatwierdzający lub też dokonania innej formy dystrybucji na rzecz udziałowców podlegającej opodatkowaniu zgodnie z przepisami podatkowymi, a zatem w momencie powstania obowiązku podatkowego (5.3.3.).

Wsteczne odliczenie strat podatkowych od dochodu

W standardzie jest odniesienie do sytuacji, w której jednostka ponosi w danym roku obrotowym stratę podatkową, którą odlicza od dochodu za poprzednie okresy. Ujęcie należności z tytułu podatku dochodowego może nastąpić dopiero w momencie odliczenia, ponieważ wówczas jest prawdopodobne, że jednostka odniesie z tego tytułu korzyści, które można wiarygodnie określić. Reasumując zgodnie z pkt 5.2.2. „*należność z tytułu podatku dochodowego wynikająca z odliczenia straty podatkowej od dochodu za poprzednie okresy, powinna być ujmowana w okresie, w którym wystąpiła strata podatkowa*”.

Odrębne opodatkowanie dochodów z zysków kapitałowych oraz dochodów z innych źródeł przychodów

Aktualizacja standardu uwzględnia zagadnienie wpływu odrębnego opodatkowania dochodów z zysków kapitałowych i innych źródeł przychodów na wartość aktywów i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego, które prezentowane są w bilansie. Takie odrębne opodatkowanie może mieć znaczenie przy ustalaniu odpisów aktualizujących wartość aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego (sporządzanie harmonogramu odwracania się dodatnich i ujemnych różnic przejściowych). Zatem przy dokonywaniu oceny, czy w przyszłości zostanie osiągnięty dochód (lub podstawa opodatkowania), pozwalający na potrącenie ujemnych różnic przejściowych, odliczenie strat podatkowych oraz niewykorzystanych ulg podatkowych, należy uwzględnić ograniczenia co do źródeł dochodu, względem którego będą dokonywane odliczenia. Nałożenie ograniczeń do odliczeń względem określonego źródła dochodu oznacza, że ujemne różnice przejściowe, straty podatkowe i niewykorzystane ulgi podatkowe oceniane są wyłącznie w połączeniu z innymi ujemnymi różnicami przejściowymi, stratami podatkowymi i niewykorzystanymi ulgami podatkowymi dotyczącymi odpowiedniego źródła (pkt 8.3.11.). W ślad za tym ograniczono możliwość kompensowania aktywów i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego dochodów z zysków kapitałowych oraz dochodów z innych źródeł przychodów (por. podrozdział XIII.2).

Zastosowanie standardu w sytuacji zmiany statusu podatkowego

Standard zawiera postanowienia dotyczące tworzenia rezerwy i ustalania aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego w przypadku zmiany statusu podatkowego, która ma miejsce np. gdy jednostka będąca dotychczas podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych nie przestaje być takim podatnikiem, ale zmienia formę opodatkowania, np. opodatkowanie według zasad ogólnych (w którym przedmiotem opodatkowania jest dochód, tj. różnica pomiędzy przychodami podatkowymi i kosztami uzyskania przychodów) na ryczałt od dochodów spółek. Zmiana statusu podatkowego miała również miejsce w momencie objęcia spółek komandytowych CIT. W standardzie przyjęto podejście, zgodnie z którym skutki wyceny rezerwy i aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego związane ze zmianą statusu podatkowego ujmowane są w rachunku zysków i strat jako podatek dochodowy, w okresie w którym ta zmiana stała się nieodwołalna (pkt 16.4.). Wyjaśniono również postępowanie, w przypadku gdy zmiana statusu podatkowego nastąpiła na podstawie przepisów podatkowych lub stanowiła wybór jednostki (np. przejście na ryczałt od dochodów spółek).

Prezentacja i ujawnianie informacji na temat podatku dochodowego

W standardzie zawarto prezentację aktywów i rezerwy z tytułu podatku dochodowego oraz podatku dochodowego w przypadku załącznika nr 4 do ustawy o rachunkowości (dla jednostki mikro) i załącznika nr 5 do ustawy o rachunkowości (dla jednostki małej). Dodano konieczność ujawniania informacji o ewentualnym odstąpieniu od ustalania aktywów i tworzenia rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego (art. 37 ust. 10 ustawy o rachunkowości) oraz zaktualizowano zakres ujawnianych informacji według załącznika nr 1.

Inne zmiany

Standard został również zaktualizowany o zagadnienia związane ze zmianami przepisów podatkowych, takich jak:

- możliwość jednorazowego odliczenia straty podatkowej oraz ustalania różnic kursowych dla celów podatkowych również na podstawie ustawy o rachunkowości,
- tzw. ulga na złe długi,
- możliwość opodatkowania różnymi stawkami podatkowymi,
- nowe ulgi podatkowe – wskazano różnice między ulgami, które towarzyszy zmniejszenie wartości podatkowej nabytych lub wytworzonych aktywów (brak występowania premii inwestycyjnych) lub nie występuje to zmniejszenie (występowanie premii inwestycyjnych).