

УТИЦАЈ РАЗЛИКА ИЗМЕЂУ ПОСЛОВНЕ И ПОРЕСКЕ ДОБИТИ НА КВАЛИТЕТ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЈЕШТАЈА

IMPACT OF THE DIFFERENCE BETWEEN BUSINESS AND TAX PROFIT ON THE QUALITY OF FINANCIAL STATEMENTS

Душко Шњегота

Универзитет у Бањој Луци, Економски факултет,
Република Српска, Босна и Херцеговина
dusko.snjegota@ef.unibl.org

Бранка Милошевић Шњегота

Економска школа Бања Лука, Република Српска, Босна и Херцеговина
bmilosevicsnjegota@yahoo.com

Соња Томаш Мискин

Економска школа Бања Лука, Република Српска, Босна и Херцеговина
sonjat984@gmail.com

Апстракт: *Пословним добитком уобичајено се назива новостворена вриједност у току обављања одређених пословних активности. Уколико те активности обављају профитна правна лица, дио новостворене вриједности, односно бруто финансијског резултата неопходно је издвојити у корист буџета, на основу законске обавезе плаћања пореза на добит. Као и сваки други, порески расход умањује бруто финансијски резултат пореског обвезника у обрачунском периоду, али његов износ се обично разликује од износа којег би било могуће добити примјеном прописане пореске стопе на бруто финансијски резултат. У складу са важећом рачуноводственом регулативом, пореске разлике могу имати карактер сталних и привремених, а од пореског обвезника се очекује да ефекте и једних и других на адекватан начин прикаже у свом финансијском извјештају. У зависности од карактеристика пореског система, билансирање ефеката пореских разлика, посебно привремених, понекад представља веома сложен процес, који може да доведе до нејасног или погрешног презентовања финансијског и приносног положаја пореског обвезника. У овом раду се разматрају питања од значаја за процјену утицаја пореских разлика на квалитет финансијских извјештаја.*

Кључне речи: *привремене и сталне пореске разлике, порез на добит, квалитет финансијских извјештаја*

Abstract: *Operating profits are usually called the newly created value during the performance of certain business activities. If these activities are performed by profit legal entities, part of the newly created value, ie gross financial result, is to be allocated in favor of the budget, based on the legal obligation to pay income tax. Like everyone else, tax expense reduces the taxpayer's gross financial result in the accounting period, but its amount is usually different from the amount that could be obtained by applying the prescribed tax rate to the gross financial result. In accordance with the applicable accounting regulations, tax differences may have the character of final and temporary, and the taxpayer is expected to present the effects of both of them in an adequate manner in his financial report. Depending on the characteristics of the tax system, balancing the effects of tax differences, especially temporary ones, sometimes represents a very complex process, which can lead to vague or wrong presentation of the financial and yield position of the taxpayer. This paper deals with issues of importance for assessing the impact of tax differences on the quality of financial statements.*

Key Words: *Network externalities, market, agent-based modeling*

УВОД

Изградња адекватног система опорезивања новостворене вриједности код привредних и других пословних субјеката, као и успостављање прихватљивог модела извјештавања о порезу на ту новостворену вриједност (порезу на добит) у њиховим финансијским извјештајима, представљају посебно значајне циљеве сваког субјекта опорезивања. При том, одабрани модел обрачуна и извјештавања о пореским обавезама не би требао да буде у супротности са потребом припреме и презентације квалитетних финансијских извјештаја пореских обвезника. Са аспекта признавања пореских ефеката у финансијским извјештајима, модели финансијског извјештавања у периоду прије увођења у примјену међународне рачуноводствене регулативе били су карактеристични по једноставним поступцима израчунавања пореских обавеза и јасним везама између пословног и пореског биласна. Осим тога, вриједности билансних позиција доминантно су биле засноване на концепту историјског трошка, због чега је провјера исправности исказаних пореских ефеката у финансијским извјештајима била лако проводива. Разлике између пословне и пореске добити у финансијским извјештајима заснованим на примјени међународних стандарда финансијског извјештавања значајно су веће и комплексније у односу на разлике карактеристичне за традиционалне моделе финансијског извјештавања. У овом раду разматра се утицај тих разлика на квалитет финансијских извјештаја.

1. Модели извјештавања о порезу на добит

Извјештавање о ефектима пореза на добит у финансијским извјештајима пореских обвезника може бити засновано на интегрисаном или моделу одложених пореза (Шкарић Јовановић, 2006, стр. 78).

Интегрисани модел се заснива на обрачуну и евидентирању текућих обавеза за порез на добит за одређени обрачунски (порески) период у висини утврђеној на основу закона. Обавезе утврђене на овај начин обично не одражавају пореске посљедице свих економских промјена које су се у периоду заиста и десиле, због чега се у већој или мањој мјери одступа од једног од основних начела на којима почива финансијско извјештавање – начела настанка пословног догађаја.

Само уколико би пореска правила била изједначена са рачуноводственим, описани проблем објективно не би постојао. Међутим, изједначавањем пореских и рачуноводствених правила у условима када се квантификација пореских обавеза врши појединачно за сваки обрачунски период, без могућности адекватних усклађивања у дугом року, подстиче се креирање пословног амбијента којег је у пореском смислу тешко контролисати. Чини се да је то посебан проблем у пореским ентитетима у којима, иако постоји одређење за пуну примјену Међународних стандарда финансијског извјештавања (МСФИ), стварне економске и правне околности намећу различита ограничења због којих примјена појединих стандарда или неких њихових дијелова објективно није могућа. Овај проблем је додатно изражен ако пореска регулатива не садржи механизме који осигуравају благовремен и адекватан одговор на ефекте промјена у рачуноводственом третману економских промјена (који, по правилу, утичу на висину обрачунатих пореских обавеза), јер се стандардима врло често захтијева или дозвољава избор између различитих рачуноводствених политика и процедура, при чему су неки стандарди подложни релативно честим измјенама.

Модел одложених пореза почива на претпоставци да финансијски извјештај пореског обвезника треба да обухвати ефекте пореза на добит који одражавају пореске посљедице свих економских промјена насталих и евидентираних у обрачунском периоду. За разлику од висине пореских ефеката утврђених према интегрисаном моделу, висина пореских прихода и расхода утврђена према моделу одложених пореза зависи од рачуноводствене добити и, као таква, обично се разликује од њихове висине утврђене на основу опорезиве добити.

Власници привредних друштава, прије свега они који свој власнички интерес настоје остварити у кратком року, кроз расподјелу добити на дивиденде или учешће у добитку, заинтересовани су за примјену модела интегрисаних пореза, тим прије ако процјењују да друштво може остати профитабилно и након расподјеле добити, а пореске власти подржавају примјену стимулативне пореске политике у вези са опорезивањем дивиденде, подстицањем инвестиционих активности код пореских обвезника и сл.? Интерес ове категорије власника за примјеном модела одложених пореза у суштини не постоји, јер примјена тог модела обично смањује укупну масу добити која им се може расподјелити, независно од висине текућих пореских обавеза утврђених у складу са законом. Уколико је укупан износ обавеза за порез на добит, који одражава пореске посљедице свих економских промјена евидентираних у обрачунском периоду, већи од износа текућих обавеза обрачунатих у складу са

законом *привремене разлике се*, као *одложене пореске обавезе*, евидентирају на терет (брuto) добитка. У супротном, уколико је укупан износ обавеза за порез на добит, који одражава пореске посљедице свих економских промјена евидентираних у обрачунском периоду, већи од износа текућих обавеза обрачунатих у складу са законом *привремене разлике се*, као *одложена пореска средства*, евидентирају у корист (брuto) добитка. Међутим, у општем случају, свако предузеће које одржава континуитет у пословању или остварује раст и развој, дугорочно ће имати "вишак" укупних пореских обавеза у односу на укупна пореска средства. Ако су претходне констатације тачне могло би се закључити да би пореске власти по природи ствари требале бити заинтересоване за то да извјештавање о порезу на добит буде засновано на примјени модела одложених пореза, јер он на први поглед омогућава много већи степен усаглашености информација о стварним интересима државе и реалним могућностима привреде, те интересима власника капитала, посебно оних чији су власнички интереси постављени на дугорочним основама. Информације о текућем и будућем пореском потенцијалу привреде које као резултат примјене модела одложених пореза постају доступне пореским властима, могле би омогућити ефикасније и свеобухватније планирање пореских прихода по основу опорезивања добити компанија а власницима капитала да политику дивиденде ускладе са реалним, дугорочним, потенцијалима компаније. Независност пореског од пословног биланса одговара ситуацији у којој информације презентоване у финансијским извјештајима заснованим на рачуноводственим прописима за пореске власти немају јасну употребну вриједност, тј. у којој се израчунавање опорезиве основице врши независно од финансијског резултата, због чега је неопходно усвојити посебна правила која се примјењују за израчунавање опорезиве основице и усклађивање два резултата, рачуноводственог и пореског. За порески ентитет у коме је успостављена зависност рачуноводства од пореза прије би се могло рећи да има (мање или више) развијен систем пореског рачуноводства (књиговодства), него да су начела и принципи на којим се заснива евидентирање економских промјена у функцији квалитетног финансијског извјештавања. Коначно, када постоји зависност пореза од рачуноводства (тзв. "обрнута зависност"), финансијски резултат представља полазну основу за израчунавање опорезиве основице и као такав се коригује навише или наниже, у складу са посебним (пореским) прописима. И у овом случају објективно је присутан одређени степен ризика од умањења квалитета финансијских извјештаја, усљед дјеловања "пореских фактора", односно настојања пореских обвезника да своје финансијске извјештаје "прилагоде у пореске сврхе".

2. Билансирање текућих и одложених пореских средстава, односно текућих и одложених пореских обавеза

Рачуноводствени обухват ефеката пореза добит у пословним књигама, односно финансијским извјештајима пореског обвезника који примјењује Међународни рачуноводствени стандард (МРС) РС 12 – *Порез на добит* или Одјељак 29

Међународног стандарда финансијског извјештавања за мале и средње ентитете (МСФИ за МСЕ) – *Порез на добитак* подразумева:

- признавање текућих пореских обавеза у износима за које се очекује да буду потврђени од стране пореских власти, тј. у износима исказаним у пореским билансима (годишњим пореским пријавама за порез на добит),
- идентификовање свих средстава и обавеза чија ће надокнада, односно измирење утицати на опорезиви добитак,
- одређивање пореске основице средстава и обавеза,
- одређивање пореске основице прихода и расхода који су укључени у пословни биланс у периоду када су се десиле повезане економске промјене, а које ће на опорезиву основицу утицати у неком наредном обрачунском (пореском) периоду,
- израчунавање свих привремених разлика, неискоришћених пореских губитака и неискоришћеног пореског кредита и у складу с тим
- признавање одложених пореских средстава и одложених пореских обавеза,
- вредновање одложених пореских средстава и обавеза у износима за које се очекује да ће бити потврђени од стране пореских власти (укључујући и утицај могућих промјена пореских стопа на њихову билансну вриједност),
- евидентирање процијењене исправке вриједности одложених пореских средстава како би њихова књиговодствена вриједност била изједначена са реално надокнадивом у будућим обрачунским (пореским) периодима,
- алокацију текућег и одложеног пореза на повезане компоненте добитка или губитка, осталог укупног резултата и капитала, те
- презентацију одговарајућих информација о порезу на добит у нотама уз финансијске извјештаје пореског обвезника.

Правила признавања *текућих пореских обавеза* према захтјевима МСФИ/МСФИ за МСЕ суштински се подударају са уобичајеним техникама израчунавања и евидентирања обрачунатих и плаћених обавеза за порез на добит, утврђених према важећим пореским принципима у Републици Српској. Износ укупно обрачунатих обавеза који превазилази суму аконтативно плаћеног пореза у току обрачунског периода, у финансијским извјештајима треба исказати као текућу обавезу а обрнуто, износ плаћених аконтација пореза на добит изнад укупне пореске обавезе утврђене за односни обрачунски период, треба билансирати као *текуће пореско средство*. Текуће пореско средство би у пословном билансу требало исказати и у случају да порески обвезник има могућност преноса пореског губитка уназад, на начин да по основу утврђеног пореског губитка у текућем пореском периоду оствари право на поврат пореза плаћеног у неком од претходних пореских периода, међутим, таква могућност према важећим пореским прописима у Републици Српској не постоји. Износом укупно утврђених текућих пореских обавеза терете се *текући порески расходи*, на начин да се пореске обавезе директно надокнађују из бруто финансијског резултата периода. Приходи по основу текућих пореских средстава се као и текући порески расходи признају у оквиру тзв. закључних књижења, тј. приликом билансирања периодичног финансијског резултата. Разлике између пореске и књиговодствене вриједности средстава и обавеза, односно између

прихода и расхода презентованих у пословном билансу, у односу на опорезиве приходе и порески допуштене расходе, могу имати карактер сталних или привремених, тј. разлика које се кроз вријеме поништавају (обрћу).

Сталне разлике представљају разлике између бруто добити утврђене у билансу успјеха и опорезиве добити утврђене у пореском билансу које су дефинитивне и коначне у текућем обрачунском (пореском) периоду, односно које се не "обрћу" у наредним обрачунским периодима и не доводе до признавања одложених пореских средстава или обавеза. Ради се, заправо, о расходима или приходима који су стварно настали али се, у складу са принципима опорезивања установљеним кроз пореске прописе, не могу користити у пореске сврхе, односно не могу се укључити у опорезиву основицу.

Одложена пореска средства и обавезе билансирају се у случајевима када је између књиговодствене вриједности средстава и обавеза и вриједности по којој се та средства и обавезе признају за пореске сврхе могуће идентификовати, тзв. привремене разлике.

Начелно, *привремене разлике* се јављају у случајевима кад се одређене ставке прихода и расхода узимају у обзир и при обрачуну бруто добити у билансу успјеха и при обрачуну опорезиве добити у пореском билансу, али су у обрачун укључене у различитим обрачунским периодима (видјети Табелу бр. 1). Укупан износ ових прихода и расхода у суштини остаје исти, међутим, разликују се обрачунски периоди у којим се они укључују у рачуноводствену, односно пореску добит. Привремене разлике се постепено поништавају ("обрћу") у обрачунским периодима који слиједе период у ком су приходи или расходи стварно настали.

Табела бр.1: Привремене разлике и одложени порези

Узроци привремених разлика	Облик одложених пореза
расходи су настали, а у пореску основицу се укључују у неком од наредних пореских периода	одложена пореска средства (непризнати стварно настали расходи x % пореза)
расходи се укључују у пореску основицу иако ће настати у неком од наредних пореских периода	одложене пореске обавезе (унапријед признати ненастали расходи x % пореза)
приходи су зарађени, а у пореску основицу се укључују у неком од наредних пореских периода	одложене пореске обавезе (непризнати стварно зарађени приходи x % пореза)
приходи се укључују у пореску основицу, а биће зарађени у неком од наредних пореских периода	одложена пореска средства (унапријед признати стварно незарађени приходи x % пореза)

Извор: Шњегота, Д. (2011). Утицај примјене МСФИ за МСЕ на билансирање ефеката пореза на добит. Зборник радова са 15. Конгреса СРРРС, Теслић

Узевши у обзир природну везу између средстава и обавеза с једне, и прихода и расхода, с друге стране, закључује се да ће већа књиговодствена у односу на пореску вриједност неког средства, а сразмјерно томе нижи износ опорезивих прихода у односу на њихов књиговодствени износ, као и мања књиговодствена

у односу на порески допуштену вриједност неке обавезе, а сразмјерно томе опет виши износ порески допуштених расхода у односу на њихов књиговодствени износ довести до билансирања одложених пореских обавеза, док ће мања књиговодствена у односу на пореску вриједност неког средства, те сразмјерно томе виши износ опорезивих прихода у односу на њихов књиговодствени износ, као и виша књиговодствена у односу на вриједност неке обавезе утврђену за пореске потребе, те сразмјерно томе нижи износ порески допуштених расхода у односу на њихов књиговодствени износ проузроковати билансирање одложених пореских средстава.

3. Утицај билансирања текућих и одложених пореских средстава и обавеза на квалитет финансијских извјештаја

Према Концептуалном оквиру за финансијско извјештавање (Одбор за међународне рачуноводствене стандарде, 2010, стр. 10)², квалитативне карактеристике финансијских извјештаја дијеле се на фундаменталне и унапређујуће. Фундаменталним се сматрају релевантност и вјеродостојно приказивање, а унапређујућим упоредивост, провјерљивост, благовременост и разумљивост. У односу на традиционални рачуноводствени приступ који одговара билансирању искључиво текућих пореских обавеза, билансирање укупних пореских ефеката (како текућих, тако и одложених пореских средстава и обавеза) омогућава значајно повећање квалитета финансијских извјештаја и боље разумјевање имовинског, финансијског и приносног положаја пореског обвезника од стране корисника информација из финансијских извјештаја. О томе је ријеч у наставку. *Релевантне* финансијске информације могу утицати на то да одлуке које корисници информација из финансијских извјештаја донесу буду другачије у односу на одлуке које би донијели да им такве информације нису презентоване. У овом контексту, правилно презентовање информација о укупним пореским обавезама пореског обвезника (текућим и одложеним) корисницима омогућава да много боље сагледају његов стварни приносни положај у низу сукцесивних обрачунских периода. На примјер, пореским властима би посебно значајним могле бити информације о одложеним пореским средствима или обавезама, јер им омогућавају да у датом тренутку реалније процијене будућа кретања која ће код пореског обвезника утицати на пореску основицу за порез на добит, што је посебно значајно због чињенице да контроле правилности утврђивања пореске основице код конкретног пореског обвезника објективно не могу бити континуиране нити, у већини појединачних случајева, учестале. Другим ријечима, сагледавање не само текућих, већ и будућих ефеката који проистичу из пословања пореског обвезника у текућем пореском периоду, пореским властима омогућава јаснију и правичнију слику о његовој укупној пореској основици у периоду значајно дужем од једне пословне – пореске године.

Вјеродостојно приказивање информација о пореским ефектима у финансијским извјештајима пореског обвезника подразумева да презентоване информације

² Превод Оквир на српски језик доступан је на сајту <http://www.mfin.gov.rs>

буду потпуне, неутралне и без материјалних грешака. Управо модел одложених пореза омогућава презентовање укупних пореских ефеката који проистичу из пословања пореског обвезника у једном обрачунском периоду и релативно неутрално билансирање његовог стварног приносног положаја у том периоду. Неутрално, због чињенице да је индиферентно од пореских правила и интензитета разлика у односу на рачуноводствена правила. Примјера ради, и текуће и одложене пореске обавезе умањују бруто финансијски резултат периода, који би био презентован у вишем износу уколико би у биланс успјеха били укључени искључиво ефекти текућих пореских обавеза. Материјално значајне грешке у презентовању пореских ефеката, посебно оних који су повезани са одложеним порезима, могу бити резултат нејасних или сложених пореских правила или, пак, прописивања правила која битно одступају од уобичајене рачуноводствене логике³.

Упоредивост је квалитативна карактеристика која корисницима дозвољава да одреде и разумију сличности и разлике између ставки презентованих кроз финансијске извјештаје. Један од битних аспеката упоредивости у контексту билансирања пореских ефеката односи се на упоредивост пореских и рачуноводствених начела и принципа. Република Српска је све до 2007. године имала пореске прописе којима је у веома великој мјери подржавана примјена рачуноводствених правила при утврђивању прихода и расхода који се укључују у пореску основицу за порез на добит. Од 2007. до краја 2015. године у примјени су били порески прописи који су обухватили рјешења у значаној мјери другачија у односу на рачуноводствена, да би у 2016. години ниво разлика између пореских и рачуноводствених правила био сведен на минимум, док се од 2017. године поново примјењују прописи који утичу на то да пореска добит буде битно другачија (виша или нижа) од рачуноводствене. Овакво колебање законодавца свакако негативно утиче на упоредивост информација од значаја за утврђивање пореских обавеза кроз вријеме и на значајну волатилност финансијских извјештаја. Основана је претпоставка да се међу кључним узроцима релативно честих и значајних измјена у пореским прописима налазе сталне измјене међународне рачуноводствене регулативе која се, као таква, примјењује и у Републици Српској, као и прилично изражена неприлагођеност различитих дијелова те регулативе економским околностима на домаћим просторима. Према Концептуалном оквиру за финансијско извјештавање, *провјерљивост* корисницима пружа увјерење да информације презентоване у финансијским извјештајима вјеродостојно представљају одређену економску појаву. Провјерљивост значи да различито обавијештени и независни корисници финансијских извјештаја могу на оптималан начин да задовоље своје информационе потребе. Да би била провјерљива, финансијска информација не мора одражавати процјену са јединственим резултатом, односно распон могућих вриједности и с њима повезаним вјероватноћама такође могу бити провјерљиви. За разлику од билансирања текућих пореских обавеза,

³ Такав је случај са групним опорезивањем опреме и друге имовине пореског обвезника (осим непокретне), уведеним у Републици Српској од почетка 2017. године

билансирање одложених пореских обавеза и одложених пореских средстава врши се на основу најбоље процјене вјероватноће да ће у будућности реално доћи до прилива или одлива економских користи код пореског обвезника. У том смислу, финансијски извјештаји који у себи садрже ефекте одложених пореза објективно су засновани на одређеном ризику да поједине информације презентоване у њима нису довољно тачне и истините, односно да неће бити потврђене у будућем периоду. Међутим, концепт финансијског извјештавања заснован на примјени МРС/МСФИ/МСФИ за МСЕ и иначе у великој мјери почива на процјени фер или неких других вриједности билансних позиција другачијих од вриједности заснованих на начелу историјског трошка, па се процјена будућих пореских обавеза или пореских средстава потпуно уклапа у општи оквир финансијског извјештавања. Другим ријечима, финансијски извјештаји засновани на фер или некој другој процијењеној вриједности значајног дијела билансних позиција обично се сматрају релевантнијим од финансијских извјештаја заснованих на начелу историјског трошка, односно начелу опрезности. *Благовременост* као квалитативна карактеристика информација из финансијских извјештаја подразумева да су те информације благовремено доступне доносиоцима одлука тако да реално могу да утичу на њихове одлуке. У складу с тим, корисници финансијских извјештаја могу донијети квалитетније одлуке уколико им се релевантне информације презентују раније. Јасно је да билансирање ефеката одложених пореза у финансијским извјештајима који претходе периодима у којима ће ти, одложени порези, прерасти у текућа пореска средства или текуће пореске обавезе доносиоцима одлука значајно помажу у настојању да њихове одлуке не буду погрешне због чињенице да су донесене на основу тачних, али при том недовољних информација о стварном приносном положају неког пореског субјекта. Класификовање, описивање и презентовање информација на јасан и сажет начин чини их *разумљивим* за кориснике. С друге стране, искључивање из финансијских извјештаја информација о сложеним појавама и категоријама што одложени порези несумњиво јесу, финансијске извјештаје чини лакше разумљивим, али истовремено и непотпуним и потенцијално обмањујућим. Стога се захтјев да се изврши билансирање укупних пореских ефеката чини приступом који битно повећава квалитет финансијских извјештаја, наравно уколико су информације о одложеним пореским средствима и одложеним пореским обавезама у довољној мјери тачне и поуздане.

ЗАКЉУЧАК

Укупни порески ефекти које, у складу са релевантним регулаторним оквиром, треба презентовати у финансијским извјештајима обавезују текуће и одложене пореске обавезе и пореска средства. За разлику од текућих пореских обавеза, које се традиционално утврђују у пореском билансу (годишњој пореској пријави за порез на добит) и укључују у годишњи финансијски извјештај, одложена пореска средства и обавезе и с њима повезани ефекти искључиво представљају позиције у пословном билансу. Презентовање укупних пореских ефеката који су резултат свих пословних активности у једном обрачунском – пореском

периоду, независно да ли те активности утичу на висину текућих пореских обавеза, повећава квалитет финансијских извјештаја и заинтересованим корисницима информација из тих извјештаја омогућава да реалније сагледају приносни и финансијски положај пореског обвезника те, у складу с тим, донесу квалитетније пословне одлуке.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Шкарић Јовановић, К. (2006). *Рачуноводствени третман пореза на добит према МРС 12*. Бања Лука: Савез рачуновођа и ревизора Републике Српске, Финрар бр. 1.
- [2] Шњегота, Д. (2011). *Утицај примјене МСФИ за МСЕ на билансирање ефеката пореза на добит*. Теслић: Савез рачуновођа и ревизора Републике Српске, Зборник радова са 15. Конгреса рачуноводствене професије.
- [3] Шњегота, Д. (2006). *Међународни стандарди финансијског извјештавања у контексту финансијског и извјештавања везаног за порез на добит*. Теслић: Савез рачуновођа и ревизора Републике Српске, Зборник радова са 10. Конгреса рачуноводствене професије.
- [4] Одбор за међународне рачуноводствене стандарде (2010). *Концептуални оквир за финансијско извјештавање*, <http://www.mfin.gov.rs>
- [5] "Службени гласник Републике Српске" – релевантни прописи из области опорезивања порезом на добит.

SUMMARY

Reporting on the effects of income tax in taxpayers' financial statements can be based on an integrated or deferred tax model. While the integrated model is based on the calculation and recording of exclusively current income tax liabilities for a specific accounting (tax) period in the amount established by law, the deferred tax model is based on the assumption that the taxpayer's financial report should include the total effects of corporate income tax, ie. effects that reflect the tax consequences of all economic changes occurring and recorded in the accounting period. Depending on the characteristics of tax legislation in a legal entity, the relationship between tax and accounting rules can be established in such a way that the presentation of information related to tax effects depends on tax rules, that tax effects depend on accounting, ie the rule of recognition of income and expenses over a period or that the business and tax balance are to a relatively large extent independent of each other. Differences between tax and accounting rules can be permanent and temporary. Permanent represent the difference between the gross profit set in the income statement and the taxable profits determined in the tax balance that are definitive and final in the current accounting (tax) period, while temporary differences arise in cases where certain items of income and expense are taken into account in the calculation of gross profit in the income statement and the calculation of taxable profit in the tax balance, but are included in the calculation in different accounting periods. Presenting the total tax effects that are the result of all business activities in a one accounting – tax period, regardless of whether these activities influence the level of current tax liabilities, increases the quality of financial reports and to the interested users of information