

**Rachunkowość:**

- [Uproszczona sprawozdawczość finansowa jednostek mikro | 2](#)
- [Kontrakt forward – ujęcie według krajowych przepisów o rachunkowości | 8](#)
- [Sporządzanie sprawozdania finansowego | 9](#)

Podatki:

- [Porządek w gminach – problemy w VAT | 12](#)
- [Dokumentacja cen transferowych od 1 stycznia 2015 r. | 13](#)
- [Przekazanie próbek towarów a koszty podatkowe | 15](#)



NADZÓR MERYTORYCZNY

Katarzyna Szaruga
Biegły Rewident

Dyrektor Departamentu Audytu w Zabrzu
e-mail: katarzyna.szaruga@ecagroup.pl

Swoje doświadczenie zawodowe zdobywała w międzynarodowej firmie audytorskiej na stanowisku kierowniczym, gdzie była odpowiedzialna zarówno za przeprowadzanie badań i przeglądów sprawozdań finansowych, jak i sporządzanie pakietów konsolidacyjnych, realizację zleceń Due Diligence i wyceny przedsiębiorstw. Posiada także bogate doświadczenie w przekształcaniu sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSR/MSSF), także w związku z wejściem spółek na Giełdę Papierów Wartościowych w Warszawie.

Uproszczona sprawozdawczość finansowa jednostek mikro

Anna Kaczmarek

Manager w Departamencie Audytu

e-mail: anna.kaczmarek@ecagroup.pl

Zmiany związane z uproszczeniami w zakresie sprawozdawczości finansowej dla jednostek mikro są skutkiem wejścia w życie w dniu 5 września 2014 r. przepisów ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2014 r., poz. 1100), zwanej dalej „nowelizacją UoR”.

Celem nowelizacji UoR jest częściowa implementacja obowiązującej od 19 lipca 2013 r. dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/EU z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniającej dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylającej dyrektywę Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013, s.19), zwa-

nej dalej „dyrektywą 2013/34/EU”.

Jednostka mikro, czyli jaka?

W myśl dodanego do art. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.), zwanej dalej UoR, ust. 1a i 1b warunki pozwalające uznać dany podmiot za jednostkę mikro różnią się w zależności od rodzaju jego formy prawnej i kształtują się dla poszczególnych grup w sposób następujący:

FORMA PRAWNA JEDNOSTKI

spółki handlowe (osobowe i kapitałowe, w tym również w organizacji), spółki cywilne (za wyjątkiem spółek cywilnych osób fizycznych), inne osoby prawne (np. spółdzielnie, przedsiębiorstwa państwowe, szkoły wyższe, partie polityczne), a także oddziały przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej

WARUNKI POZWALAJĄCE UZNAĆ ZA JEDNOSTKĘ MIKRO

jeżeli jednostki te w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność, **nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących wielkości:**

- 1.500.000 PLN – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 3.000.000 PLN – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 10 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty

Podstawa prawna: art. 3 ust. 1a pkt 1 UoR

Ciąg dalszy tabeli na str.3

FORMA PRAWNA JEDNOSTKI	WARUNKI POZWALAJĄCE UZNAĆ ZA JEDNOSTKĘ MIKRO
spółki handlowe (osobowe i kapitałowe, w tym również w organizacji), spółki cywilne (za wyjątkiem spółek cywilnych osób fizycznych), inne osoby prawne (np. spółdzielnie, przedsiębiorstwa państwowe, szkoły wyższe, partie polityczne), a także oddziały przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej	jeżeli jednostki te za poprzedni rok obrotowy sporządziły sprawozdanie finansowe z zastosowaniem uproszczeń przewidzianych w UoR dla jednostek mikro oraz w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, albo w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyły dwie z wyżej wymienionych wielkości (ale mogły zastosować uproszczenia w myśl art. 3 ust. 1b UoR)

Podstawa prawna: art. 3 ust. 1b UoR

stowarzyszenia, związki zawodowe, organizacje pracodawców, izby gospodarcze, fundacje, przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, społeczno – zawodowe organizacje rolników (np. kółka rolnicze czy też rolnicze zrzeszenia branżowe), organizacje samorządu zawodowego, organizacje samorządu gospodarczego rzemiosła i Polskie Biuro Ubezpieczycieli Komunikacyjnych

jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej

Podstawa prawna: art. 3 ust. 1a pkt 2 UoR

osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie

jeżeli przychody netto tych jednostek ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych wyniosły równowartość w walucie polskiej nie mniej niż 1.200.000 EUR* i nie więcej niż 2.000.000 EUR* za poprzedni rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony UoR – w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony UoR

Podstawa prawna: art. 3 ust. 1a pkt 3 UoR

osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie

jeżeli prowadzą księgi rachunkowe w sposób określony UoR, mimo iż przychody netto tych jednostek ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy są niższe niż równowartość w walucie polskiej 1.200.000 EUR*

Podstawa prawna: art. 3 ust. 1a pkt 4 UoR

* zgodnie z art. 3 ust. 3 UoR wskazane wyżej wyrażone w euro wielkości przelicza się na walutę polską po średnim kursie ogłoszonym przez NBP na dzień 30 września roku poprzedzającego rok obrotowy

UWAGA

Warunkiem koniecznym, aby jednostki spełniające powyższe warunki stały się jednostkami mikro, jest podjęcie przez organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe (a nie kierownika jednostki) decyzji (np. w formie uchwały) w sprawie sporządzania sprawozdania finansowego z zastosowaniem (wszystkich lub tylko niektórych) uproszczeń przewidzianych w UoR dla jednostek mikro. Należy przy tym pamiętać, iż podjęcie takiej decyzji powoduje konieczność aktualizacji przyjętych przez jednostkę zasad (polityki) rachunkowości. W przeciwnym wypadku, tzn. jeśli organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe nie podejmie decyzji w sprawie sporządzania sprawozdania finansowego z zastosowaniem uproszczeń przewidzianych w UoR dla jednostek mikro, jednostka sporządza sprawozdanie finansowe na zasadach ogólnych.

Z katalogu jednostek mikro, z uwagi na rolę, jaką odgrywają w gospodarce, **wyłączone zostały natomiast** jednostki organizacyjne działające na podstawie: Prawa bankowego, przepisów o obrocie papierami wartościowymi (np. domy maklerskie), przepisów o funduszach inwestycyjnych (np. fundusze inwestycyjne), przepisów o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (np. towarzystwa ubezpieczeniowe i reasekuracyjne), przepisów o spółdzielczych kasach oszczędnościowo – kredytowych (SKOK-i), przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych (fundusze emerytalne), bez względu na wielkość przychodów oraz jednostki zamierzające ubiegać się albo ubiegające się o zezwolenie na wykonywanie działalności na podstawie tych regulacji, a także jednostki sektora finansów publicznych (np. organy administracji rządowej, sądy, jednostki samorządu terytorialnego, jednostki budżetowe, publiczne zakłady opieki zdrowotnej, uczelnie publiczne).

Uproszczenia dla jednostek mikro

Zgodnie z nowelizacją UoR jednostka mikro:

- może sporządzać bilans i rachunek zysków i strat w bardzo uproszczonej

wersji (w stosunku do zakresu bilansu i rachunku zysków i strat określonego w załączniku nr 1 do UoR), określonej w dodanym załączniku nr 4 do UoR (w załączniku tym ustawodawca w przypadku rachunku zysków i strat wskazuje uproszczony wariant porównawczy rachunku zysków i strat, co nie oznacza, że jedyną dopuszczalną ewidencją kosztów działalności operacyjnej w przypadku jednostek mikro jest ewidencja kosztów w układzie porównawczym – jednostki mikro prowadzące działalność produkcyjną lub usługową mogą, a wręcz powinny ewidencjonować koszty równolegle w układzie kalkulacyjnym) – art. 46 ust. 5 pkt 4 UoR (dodany) i art. 47 ust. 4 pkt 4 (dodany),

- może nie sporządzać informacji dodatkowej, pod warunkiem że przedstawi informacje uzupełniające do bilansu określone w dodanym załączniku nr 4 do UoR – art. 48 ust.3 UoR (dodany),

- może nie sporządzać zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunku przepływów pieniężnych (nawet w sytuacji, gdy sprawozdanie finansowe podlega obowiązkowi badania przez biegłego rewidenta) – art. 48a ust. 3 UoR (dodany) i art. 48b ust.4 UoR (dodany),

- która zgodnie z przepisami UoR ma obowiązek sporządzania sprawozdania z działalności jednostki (spółka kapitałowa, spółka komandytowo – akcyjna, spółdzielnia, przedsiębiorstwo państwowe), może nie sporządzać tego sprawozdania, pod warunkiem że w informacji dodatkowej lub jako informacje uzupełniające do bilansu (w przypadku niesporządzania informacji dodatkowej), przedstawi informacje dotyczące nabycia udziałów (akcji) własnych określone w dodanym załączniku nr 4 do UoR – art. 49 ust.4 UoR (dodany),

- **nie może** stosować wyceny aktywów i pasywów według wartości godziwej i skorygowanej ceny nabycia (w związku z tym jednostka mikro przy wycenie stosuje wartości historyczne, które są proste do określenia, jednak nie pokazują aktualnej wartości posiadanych aktywów i pasywów) – art. 28a UoR (dodany).

UWAGA!

Brak możliwości zastosowania przez jednostkę mikro wyceny aktywów i pasywów według wartości godziwej i skorygowanej ceny nabycia ma istotne znaczenie przede wszystkim dla spółek akcyjnych, które spełniają kryteria

zakwalifikowania ich do jednostek mikro. Oznacza to bowiem, iż spółki te, decydując się na sporządzanie sprawozdania finansowego z zastosowaniem uproszczeń przewidzianych w UoR dla jednostek mikro, będą zwolnione z obowiązku wyceny swoich aktywów i pasywów w wartości godziwej i w skorygowanej cenie nabycia zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz. U. z 2001 r., Nr 149, poz. 1674 z późn. zm.). Pozostałe jednostki nie mające obowiązku stosowania bezpośrednio wspomnianego wyżej rozporządzenia (gdyż ich sprawozdania finansowe nie podlegały obowiązkowi badania przez biegłego rewidenta) musiały prezentować na podstawie § 2 ust. 2 tego rozporządzenia w dodatkowych informacjach i objaśnieniach wiele danych na temat instrumentów finansowych. Zgodnie z nowelizacją UoR jednostki te, jeżeli spełnią kryteria zakwalifikowania ich do jednostek mikro i zdecydują się na sporządzanie sprawozdania finansowego z zastosowaniem uproszczeń przewidzianych w UoR dla jednostek mikro, będą z tego obowiązku zwolnione.

Zakres informacji wykazywany w sprawozdaniu finansowym dla jednostek mikro zgodnie z dodatkowym załącznikiem nr 4 do UoR

I. Informacje ogólne:

1. firma, siedziba i adres albo miejsce zamieszkania i adres oraz numer we właściwym rejestrze sądowym albo ewidencji,

2. wskazanie czasu trwania działalności jednostki, jeżeli jest ograniczony,
3. wskazanie okresu objętego sprawozdaniem finansowym,
4. wskazanie zastosowanych zasad rachunkowości przewidzianych dla jednostek mikro z wyszczególnieniem wybranych uproszczeń,
5. wskazanie, czy sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przy założeniu kontynuowania działalności gospodarczej przez jednostkę w dającej się przewidzieć przyszłości oraz czy nie istnieją okoliczności wskazujące na zagrożenie kontynuowania przez nią działalności,
6. omówienie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny aktywów i pasywów (także amortyzacji), pomiaru wyniku finansowego oraz sposobu sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru.

II. Bilans

Aktywa

- A. Aktywa trwałe, w tym środki trwałe
- B. Aktywa obrotowe, w tym:
 - zapasy
 - należności krótkoterminowe

Aktywa razem

Pasywa

- A. Kapitał (fundusz) własny, w tym:
 - kapitał (fundusz) podstawowy
 - należne wpłaty na kapitał podstawowy (wielkość ujemna)
- B. Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania, w tym:

wiązania, w tym:

- rezerwy na zobowiązania
- zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek

Pasywa razem

III. Informacje uzupełniające do bilansu:

1. kwota wszelkich zobowiązań finansowych, w tym z tytułu dłużnych instrumentów finansowych, gwarancji i poręczeń lub zobowiązań warunkowych nieuwzględnionych w bilansie, ze wskazaniem charakteru i formy wierzytelności zabezpieczonych rzeczowo; wszelkie zobowiązania dotyczące emerytur oraz jednostek powiązanych lub stowarzyszonych są ujawniane odrębnie,
2. kwota zaliczek i kredytów udzielonych członkom organów administrujących, zarządzających i nadzorujących, ze wskazaniem oprocentowania, głównych warunków oraz wszelkich kwot spłaconych, odpisanych lub umorzonych, a także zobowiązań zaciągniętych w ich imieniu tytułem gwarancji i poręczeń wszelkiego rodzaju, ze wskazaniem kwoty ogółem dla każdej kategorii,
3. o udziałach (akcjach) własnych, w tym:
 - a. przyczyna nabycia udziałów (akcji) własnych dokonanego w roku obrotowym,
 - b. liczba i wartość nominalna nabytych oraz zbytych w roku obrotowym udziałów (akcji), a w przypadku braku wartości nominalnej, ich wartość księgowa, jak też część kapitału podstawowego, którą te udziały (akcje) reprezentują,

c. w przypadku nabycia lub zbycia odpłatnego, równowartość tych udziałów (akcji),

d. liczba i wartość nominalna lub, w razie braku wartości nominalnej, wartość księgowa wszystkich udziałów (akcji) nabytych i zatrzymanych, jak również część kapitału podstawowego, którą te udziały (akcje) reprezentują.

IV. Rachunek zysków i strat

A. Przychody podstawowej działalności operacyjnej i zrównane z nimi, w tym zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia, zmniejszenie - wartość ujemna)

B. Koszty podstawowej działalności operacyjnej:

I. Amortyzacja

II. Zużycie materiałów i energii

III. Wynagrodzenia, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia

IV. Pozostałe koszty

C. Pozostałe przychody i zyski, w tym aktualizacja wartości aktywów

D. Pozostałe koszty i straty, w tym aktualizacja wartości aktywów

E. Podatek dochodowy

F. Zysk/strata netto (A-B+C-D-E)

(dla jednostek mikro, o których mowa w art. 3 ust. 1a pkt 1, 3 i 4 oraz ust. 1b UoR) lub

G. Wynik finansowy netto ogółem (A-B+C-D-E), w tym:

I. Nadwyżka przychodów nad kosztami (wartość dodatnia)

II. Nadwyżka kosztów nad przychodami (wartość ujemna)

(dla jednostek mikro, o których mowa w art. 3 ust. 1a pkt 2 UoR)

Dotychczasowe uproszczenia w sprawozdawczości finansowej

W związku z nowelizacją UoR nie tracą mocy przepisy art. 50 ust. 2 i 4 UoR, zgodnie z którymi określone jednostki mogą sporządzać sprawozdanie finansowe w formie uproszczonej, wykazując informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 1 do UoR literami i cyframi rzymskimi.

Nowelizacja UoR uchyliła natomiast art. 82 pkt 1 UoR, zawierający delegację ustawową dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia określającego szczególne zasady rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej. Oznacza to, iż wraz z wejściem w życie nowelizacji UoR przestały obowiązywać przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001 r. (Dz. U. z 2001 r., Nr 137, poz. 1539 z późn. zm.) wydanego w oparciu o tą delegację. Jego regulacje zostały bowiem przeniesione do UoR. W tym miejscu należy podkreślić, iż katalog jednostek wymieniony w art. 3 ust. 1a pkt 2 UoR jest katalogiem zamkniętym i obejmuje następujące jednostki: stowarzyszenia, związki zawodowe, organizacje pracodawców, izby gospodarcze, fundacje, przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, społeczno – zawodowe organizacje rolników, organizacje samorządu zawodowego, organizacje samorządu gospodarczego rzemiosła i Polskie Biuro Ubezpieczycieli Komunikacyjnych – jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej. Nie

ma już zatem wątpliwości, które jednostki należą do grupy jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej.

Zgodnie z nowelizacją UoR wymienione powyżej jednostki niebędące spółkami handlowymi, nieprowadzące działalności gospodarczej będą mogły nadal:

- zrezygnować z zachowania zasady ostrożności przy wycenie poszczególnych składników aktywów i pasywów (dzięki czemu nie muszą dokonywać odpisów aktualizujących składników aktywów ani tworzyć rezerw) – art. 7 ust. 2a UoR (dodany),
- ustalać i prezentować w rachunku zysków i strat wynik finansowy netto w sposób dotychczasowy, a mianowicie jako różnicę pomiędzy przychodami a kosztami, która – po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego – zwiększa odpowiednio przychody lub koszty w następnym roku obrotowym; różnica dodatnia może być zaliczona na zwiększenie kapitału (funduszu) podstawowego – art. 47 ust. 3a UoR (dodany).

Ponadto zgodnie z nowym brzmieniem art. 80 ust. 3 UoR do jednostek tych nadal nie mają zastosowania przepisy rozdziału 6 UoR (Skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej) i rozdziału 7 UoR (Badanie, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych).

UWAGA!

Dokonując nowelizacji UoR, ustawodawca wprowadził domniemanie, że sprawozdanie finansowe sporządzone

przez jednostkę mikro z zastosowaniem (wszystkich lub tylko niektórych) uproszczeń przewidzianych dla niej w UoR, z założenia przedstawia jasno i rzetelnie sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy tej jednostki (dodany art. 49a UoR).

Termin wejścia w życie wprowadzonych zmian

Omówione zmiany związane z uproszczeniami w zakresie sprawozdawczości finansowej dla jednostek mikro mają zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych sporządzonych za rok obrotowy kończący się po dniu wejścia w życie nowelizacji UoR, tj. po 5 września 2014 r. Jednakże przewidziano także przepisy przejściowe, zgodnie z którymi:

- 1) spółki handlowe, spółki cywilne (za wyjątkiem spółek cywilnych osób fizycznych), inne osoby prawne, a także oddziały przedsiębiorców zagranicznych, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, **z wyłączeniem jednostek rozpoczynających działalność**, mogą sporządzić sprawozdanie finansowe za rok obrotowy kończący się po 5 września 2014 r. z zastosowaniem uproszczeń prze-

widzianych w UoR dla jednostek mikro, jeżeli w roku obrotowym kończącym się po 5 września 2014 oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie przekroczyły co najmniej dwóch **z następujących wielkości**:

- 1.500.000 PLN – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 3.000.000 PLN – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 10 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty;

- 2) osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, **z wyłączeniem jednostek rozpoczynających działalność**, mogą sporządzić sprawozdanie finansowe za rok obrotowy kończący się po 5 września 2014 r. z zastosowaniem uproszczeń przewidzianych w UoR dla jednostek mikro, jeżeli w roku obrotowym poprzedzającym rok obrotowy kończący się po 5 września 2014 r. przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych osiągnięte przez tę jednostkę wyniosły równowartość

w walucie polskiej nie mniej niż 1.200.000 EUR (tj. 5.059.560 PLN) i nie więcej niż 2.000.000 EUR (tj. 8.432.600 PLN).

Anna Kaczmarek

Źródła:

1. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.);
2. Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2014 r., poz. 1100);
3. Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/EU z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013, s.19).



Kontrakt forward - ujęcie według krajowych przepisów o rachunkowości

Anna Ceglarek

Starszy Konsultant

w Departamencie Audytu

e-mail: anna.ceglarek@ecagroup.pl

Jak ująć początkowo kontrakt forward w księgach rachunkowych?

Kontrakty forward nie wymagają ujęcia początkowego, nawet w sytuacji, gdy jednostka stosuje przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczególnych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz. U. nr 149, poz. 1674 zw. zm.). Kontrakty forward dopiero na dzień wyceny bilansowej powinny zostać ujęte w sprawozdaniu finansowym w ich aktualnej wartości godziwej.

O ile jednostka nie poniosła żadnych kosztów transakcyjnych na dzień zawarcia kontraktu, to znaczy, jeśli zawarcie kontraktu nie powoduje zmian wartości majątku oraz źródeł finansowania, wartość początkowa kontraktu jest równa zero. Wówczas nie ujmuje się kontraktu w księgach rachunkowych na kontach bilansowych. Zalecane jest jednak prowadzenie ewidencji pozabilansowej zawartych kontraktów czy też rejestru zawieranych umów, zgodnie z przyjętymi zasadami rachunkowości

w tym zakresie.

Na podstawie art. 46 ust. 2a ustawy o rachunkowości, jednostka może ująć kontrakt forward w księgach rachunkowych, jako składnik kategorii „Aktywów finansowych przeznaczonych do obrotu” w ramach „Krótkoterminowych aktywów finansowych” i jednocześnie, jako składnik kategorii „Zobowiązań finansowych przeznaczonych do obrotu” w ramach „Pozostałych rozrachunków”. W każdej z tych kategorii kontrakt jest ujmowany w kwocie równej iloczynowi wielkości kontraktu (ilości instrumentu podstawowego: waluty obcej, na którą został wystawiony) oraz ceny wykonania. W rezultacie dokonania kompensaty aktywów i zobowiązań finansowych wartość bilansowa kontraktu jest równa zero.

Jak wycenić kontrakt forward na dzień bilansowy?

Kontrakt forward wycenia się na dzień bilansowy zgodnie z wartością godziwą, którą stanowi kwota, za jaką bank jest gotów zrealizować kontrakt. Najczęściej informację o wartości godziwej jednostki otrzymują od banku, z którym zawarły umowę.

Wyniki przeszacowania wartości kontraktów forward ujmuje się jako przychody lub koszty finansowe w okresie

sprawozdawczym, w którym dokonano wyceny. Trzeba pamiętać, iż skutki wyceny walutowych kontraktów forward nie stanowią różnic kursowych.

W jakich pozycjach bilansu i rachunku zysków i strat wykazuje się kontrakty forward oraz skutki ich wyceny?

Zwiększenie wartości kontraktów forward wykazuje się jako składnik kategorii „Aktualizacja wartości inwestycji” w ramach „Przychodów finansowych” z kolei spadek wartości inwestycji wykazuje się po stronie „Kosztów finansowych” w pozycji „Aktualizacja wartości inwestycji”.

W sytuacji gdy wartość godziwa kontraktu jest dodatnia, kontrakt taki jest ujmowany w aktywach bilansu w pozycji B.III.1 lit. a) lub B.III.1 lit. b) „Inwestycje krótkoterminowe – inne krótkoterminowe aktywa finansowe”. Natomiast w sytuacji gdy wartość godziwa kontraktu jest ujemna, kontrakt taki ujmowany jest w pasywach bilansu w pozycji B.III.1 lit. b) „Zobowiązania krótkoterminowe wobec jednostek powiązanych – inne” lub B.III.2 lit. c) „Zobowiązania krótkoterminowe wobec pozostałych jednostek – inne zobowiązania finansowe”.

Powyższe rozwiązania nie dotyczą kontraktów forward objętych rachunkowością zabezpieczeń.

Przykład

15 września 2014 r. jednostka zawarła walutowy kontrakt forward, w którym bank zobowiązał się sprzedać, a jednostka zobowiązała się kupić 15 kwietnia 2015 r. 150 tys. euro po kursie: 4,1000 zł/euro.

Na dzień bilansowy jednostka otrzymała od banku informację o wartości godziwej instrumentu pochodnego.

Wartość ta wynosiła 30.000 zł.

Została obliczona na podstawie przewidywanego kursu:

$$150.000 \text{ EUR} \times 3,90 \text{ zł/EUR} = 585.000 \text{ zł.}$$

W wyniku spadku kursu kontraktu terminowego powstał koszt w kwocie:

$$150.000 \text{ EUR} \times (3,90 \text{ zł/EUR} - 4,10 \text{ zł/EUR}) = 30.000 \text{ zł,}$$

który zaksięgowano:

Ma konto „Krótkoterminowe zobowiązania finansowe”

Wn konto „Koszty finansowe”.

Anna Ceglarek

Sporządzanie sprawozdania finansowego

Arkadiusz Radecki

Starszy Konsultant

w Departamencie Audytu

e-mail: arkadiusz.radecki@ecagroup.pl

Dla przeważającej części jednostek, początek każdego roku oznacza konieczność sporządzenia sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z działalności za kończący się rok kalendarzowy. Prawidłowo przygotowane sprawozdanie finansowe zawiera informacje na temat sytuacji majątkowo – finansowej oraz wyniku finansowego podmiotu. Równocześnie stanowi ono również istotny dokument w zakresie rozliczeń podatkowych.

Elementy sprawozdania finansowego

Sprawozdanie finansowe jest sporządzane przez jednostki podlegające przepisom ustawy o rachunkowości,

a wymienione w art. 2 tejże ustawy. Kierownik jednostki powinien zapewnić sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego i przedstawić je właściwym organom, zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, postanowieniami statutu lub umowy.

Ustawodawca w ramach zapisów ustawy o rachunkowości rozgraniczył zakres i elementy sprawozdania finansowego dla poszczególnych podmiotów. Jako kryterium podziału przyjął obowiązek podlegania sprawozdania finansowego corocznemu badaniu przez biegłego rewidenta.

I tak dla podmiotów nie podlegających corocznemu badaniu przez biegłego rewidenta, zgodnie z art. 45 ust. 2 ustawy o rachunkowości, sprawozdanie finansowe składa się z bilansu, rachun-

ku zysku i strat oraz informacji dodatkowej, obejmującej wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia.

Podmioty podlegające badaniu przez biegłego rewidenta dodatkowo, zgodnie z art. 45 ust. 3 ustawy o rachunkowości, mają obowiązek sporządzić zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym (w przypadku funduszy inwestycyjnych jest to zestawienie zmian w aktywach netto) oraz rachunek przepływów pieniężnych.

Poza sprawozdaniem finansowym podmioty, wskazane w art. 49 ust. 1 ustawy o rachunkowości, mają obowiązek sporządzenia sprawozdania z działalności jednostki. W myśl wskazanego przepisu obowiązek ten dotyczy m.in. spółek kapitałowych, spółek komandytowo-akcyjnych, товариств ubezpieczeń wzajemnych, товариств reaseku-

racji wzajemnej, spółdzielni, przedsiębiorstw państwowych. Sprawozdanie to jest przygotowywane przez kierownika jednostki. Jeżeli sprawozdanie finansowe podmiotu podlega badaniu przez biegłego rewidenta, to badaniu temu podlega również sprawozdanie z działalności.

Uproszczenia w zakresie sprawozdawczości

Ustawa o rachunkowości przewiduje pewne uproszczenia dla części podmiotów w zakresie szczegółowości sprawozdania finansowego. Podmioty spełniające pewne warunki mogą sporządzać uproszczone sprawozdanie finansowe. Zagadnienie to reguluje art. 50 ustawy o rachunkowości. Z przywileju mogą skorzystać podmioty, które w roku obrotowym, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym ten rok, osiągną dwa z trzech warunków określonych przez ustawodawcę:

- średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło nie więcej niż 50 osób,
- suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego nie przekroczyła równowartości 2.000.000 euro (dla 2014 roku jest to równowartość 8 524 600 zł (średni kurs euro ustalony przez NBP na dzień 31 grudnia 2014 roku to 4,2623 zł), dla roku 2013 to równowartość 8 294 400 zł (średni kurs euro ustalony przez NBP na dzień 31 grudnia 2013 roku

to 4,1472 zł),

- przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych za rok obrotowy nie przekroczyły równowartości 4.000.000 euro (dla 2014 roku jest to równowartość 17 049 200 zł, natomiast dla roku 2013 jest to równowartość 16 588 800 zł).

Jeżeli dwie z tych wartości nie zostały przekroczone, to jednostka może sporządzić sprawozdanie finansowe w formie uproszczonej, wykazując informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 1 literami i cyframi rzymskimi. Równocześnie informację dodatkową sporządza się w odpowiednio uproszczonej formie.

Powyższe uproszczenie nie dotyczy banków, spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych, zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji.

Dane porównawcze

Co do zasady podmioty sporządzające sprawozdanie finansowe są zobowiązane przedstawić dane sprawozdawcze, to znaczy dane za cały zakończony rok obrotowy oraz dane porównawcze wynikające z zatwierdzonego sprawozdania finansowego za poprzedni rok obrotowy. W przypadku sprawozdania finansowego za rok 2014 jednostki muszą przedstawić dane za rok 2014 i 2013. Nowo powstałe podmioty,

z uwagi na brak danych porównawczych, nie wykazują ich w rocznym sprawozdaniu finansowym. Pierwotne sprawozdanie finansowe takich podmiotów zawiera wyłącznie dane dotyczące roku obrotowego, za które zostały sporządzone.

Dotyczy to bilansu, rachunku zysków i strat, rachunku przepływów pieniężnych, zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym w tym również not objaśniających.

W bilansie zgodnie z art. 46 ust.1 ustawy o rachunkowości wykazuje się stany aktywów i pasywów na dzień kończący bieżący i poprzedni rok obrotowy. Dane sprawozdawcze stanowią stany aktywów i pasywów na dzień 31 grudnia 2014 roku (jeśli rok obrotowy pokrywa się z kalendarzowym). Dane porównawcze stanowią będą stany aktywów i pasywów na dzień kończący poprzedni rok obrotowy, w naszym przypadku będzie to dzień 31.12.2013.

W rachunku zysków i strat wykazuje się oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty oraz obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego za bieżący i poprzedni rok obrotowy. W myśl art. 47 ust 2 ustawy o rachunkowości, w przypadku sporządzania rachunku wyników za innych okres sprawozdawczy niż wskazany wyżej, w rachunku zysków i strat wykazuje się oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty oraz obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego za bieżący okres sprawozdawczy oraz

analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego. W przypadku gdy jednostka przewiduje zaprzestanie określonego zakresu działalności mającego wpływ na przychody i koszty przyszłych okresów sprawozdawczych, przy zachowaniu zasady kontynuacji – odpowiednie przychody i koszty z tym związane należy wykazać odrębnie od przychodów i kosztów działalności kontynuowanej.

Kolejny element sprawozdania finansowego – zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym, zgodnie z art. 48a ust. 1 ustawy o rachunkowości, obejmuje informacje, określone dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji jednostki mikro – w załączniku nr 1 do ustawy. W przypadku sporządzania zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym za inny okres sprawozdawczy, wykazuje się w nim zmiany poszczególnych pozycji kapitału (funduszu) własnego za bieżący okres sprawozdawczy i poprzedni rok obrotowy.

Rachunek przepływów pieniężnych zgodnie z art. 48b ust. 1 ustawy o rachunkowości jest sporządzany metodą bezpośrednią albo pośrednią – zależnie od wyboru dokonanego przez kierownika jednostki. Podobnie jak w przypadku zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym, rachunek przepływów pieniężnych zawiera informacje określone dla jednostek innych

niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji i jednostki mikro – w załączniku nr 1 do ustawy. W przypadku sporządzania rachunku przepływów pieniężnych za inny okres sprawozdawczy sporządza się go za bieżący okres sprawozdawczy i analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego.

Ważnym elementem sprawozdania finansowego jest informacja dodatkowa obejmująca wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia. Zagadnienie to reguluje art. 48 ustawy o rachunkowości, a w szczególności dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji i jednostki mikro – załącznik nr 1 do ustawy. Informacja dodatkowa powinna zawierać istotne dane i objaśnienia niezbędne do tego, aby sprawozdanie finansowe odpowiadało warunkom określonym w art. 4 ust. 1 tj. rzetelnie i jasno przedstawiało sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy jednostki, a w szczególności powinno obejmować:

ków ich ewentualnych zmian w stosunku do roku poprzedzającego,

2. dodatkowe informacje i objaśnienia:

- do pozycji bilansu, rachunku zysków i strat, zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym oraz rachunku przepływów pieniężnych za okresy sprawozdawcze objęte sprawozdaniem finansowym,
- proponowany podział zysku lub pokrycia straty,
- podstawowe informacje dotyczące pracowników i organów jednostki,
- inne istotne informacje dla zrozumienia sprawozdania finansowego.

Na zakończenie należy podkreślić, że informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym mogą być wykazywane ze szczegółowością większą niż określona w załącznikach do ustawy, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki.

Arkadiusz Radecki

Źródła:

1. *Ustawa o rachunkowości z dnia 29.09.1994 r. (tj. Dz.U. 2013, poz. 330, z późniejszymi zmianami)*

1. wprowadzenie do sprawozdania finansowego, zawierające opis przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny i sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru, oraz przedstawienie przyczyn i skut-



NADZÓR MERYTORYCZNY

Tomasz Moszczyński
Doradca Podatkowy, Manager
e-mail: tomasz.moszczynski@ecagroup.pl

Absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Jagiellońskiego. Od początku kariery zawodowej specjalizuje się w prawie podatkowym. Doświadczenie zawodowe zdobywał jako asystent doradcy podatkowego współpracując z kancelarią doradcy podatkowego, gdzie specjalizował się przede wszystkim w prowadzeniu postępowań podatkowych i sądowo-administracyjnych. Autor licznych artykułów. Posiada bogate doświadczenie w prowadzeniu szkoleń i kursów z zakresu prawa podatkowego.

Porządek w gminach - problemy w VAT

Katarzyna Burak

Starszy konsultant podatkowy

e-mail: katarzyna.burak@ecagroup.pl

Ustawa z dnia 1 lipca 2011 r. o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2011 r. Nr 152, poz. 897; dalej: Nowelizacja) sprawiła sporo problemów samorządom nakładając na gminy nowe obowiązki. Na mocy tej nowelizacji z dniem 1 lipca 2013 r. gminy przejęły pełną odpowiedzialność za odbieranie odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości. Gminy musiały w tym celu wybrać w drodze przetargu przedsiębiorców odbierających śmieci mieszane i posegregowane od mieszkańców oraz opracować w praktyce cały system gminnej zbiórki odpadów. Zarówno

sama ustawa, jaki i różne systemy odbioru śmieci opracowane przez poszczególne gminy spowodowały wiele kontrowersji i problemów, w tym również problemów na gruncie podatku VAT dla gmin oraz przedsiębiorców (w szczególności zwyczajców przetargów oraz właścicieli nieruchomości).

Oплата „śmieciowa” bez VAT

Przed 1 lipca 2013 r. sam właściciel posesji wybierał usługodawcę odbierającego śmieci i decydował o zawarciu z nim umowy regulującej m.in. zakres tych usług oraz odpłatność. Teraz śmieci odbiera od właściciela nieruchomości firma wybrana przez gminę w drodze przetargu. Opłata za wywóz śmieci wnoszona jest przez właścicieli nieruchomości na rzecz gminy. Zasady obciążania mieszkańców gminy tą

opłatą określa Rada Gminy (opłata zyskała potoczną nazwę „śmieciowej”).

Poza ustawowo określoną zbiórką odpadów Rada Gminy może, w ramach standardu objętego opłatą lub jako świadczenia na indywidualne życzenie właściciela nieruchomości odpłatnie dodatkowo, zapewniać mieszkańcom usługi wykraczające poza ustawowe minimum. W ramach opłaty może np. dostarczać właścicielom nieruchomości pojemniki na śmieci i dbać o ich stan techniczny, albo, za dodatkową opłatą, dostarczyć pojemnik na gruz i zorganizować odbiór gruzu.

W związku z opisaną sytuacją same gminy miały wątpliwości, czy ich status w zakresie wywozu śmieci to status usługodawcy, czy organu władzy publicznej. Tymczasem na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy z dnia 11 marca

¹ Np. w dniu 28 listopada 2013 r. zapadł wyrok Trybunału Konstytucyjnego w sprawie „ustawy śmieciowej” w brzmieniu nadanym przedmiotową nowelizacją (sygn. akt K 17/12).

² Rada Gminy jest w tym zakresie ograniczona ramami ustawowymi, które pozostawiają jej znaczną swobodę działania (np. wysokość opłaty może zależeć od liczby mieszkańców nieruchomości lub ilości wody zużytej z danej nieruchomości lub powierzchni lokalu mieszkalnego). Ustawowy wymóg konieczny to ustalenie niższych opłat za odbiór odpadów posegregowanych niż w przypadku zbiórki nieselektywnej.

2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jednolity: Dz. U. 2011 r. Nr 177 poz. 1054 ze zm. dalej: **Ustawa o VAT**) nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem

czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. W efekcie wiele gmin wystąpiło do Ministra Finansów o interpretację przepisów Ustawy o VAT, aby upewnić się, **czy pobierając opłatę za gospodarowanie odpadami działają jako organ władzy publicznej realizujący ustawowe działania niepodlegające**

VAT, czy też jako przedsiębiorca w ramach stosunków cywilnoprawnych, a więc jako podatnik.

Katarzyna Burak

Dokumentacja cen transferowych od 1 stycznia 2015 r.

Michał Serafin

Manager ds. Cen Transferowych

e-mail: michal.serafin@ecagroup.pl

Nowelizacja ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej ustawa CIT), która obowiązuje od 1 stycznia 2015 r., wprowadza nowe zmiany w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych.

Wynikają one przede wszystkim ze zmiany definicji podmiotów powiązanych wyszczególnionych w art. 11 ustawy CIT. Dotychczasowa definicja podmiotu krajowego tj. „podatnik podatku dochodowego mający siedzibę (zarząd) lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej” oraz podmiotu zagranicznego tj. „osoba fizyczna lub prawna mająca miejsce zamieszkania albo siedzibę za granicą”, została zmieniona i brzmi obecnie następująco

- „osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej mająca miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd”, odpowiednio na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (podmiot krajowy) lub poza tym terytorium (podmiot zagraniczny).

Katalog podmiotów powiązanych został więc rozszerzony o podmioty nieposiadające osobowości prawnej, czyli de facto spółki osobowe (spółki jawne, spółki komandytowe i spółki partnerskie). W konsekwencji, począwszy od 1 stycznia 2015 r., transakcje ze spółkami osobowymi są objęte obowiązkiem sporządzenia szczególnej dokumentacji podatkowej, co dotychczas budziło pewne wątpliwości. Pamiętać należy jednak, że ewentualne doszacowanie dochodu, dotyczyć będzie podatnika czyli wspólnika danej spółki osobowej - oczywiście jeśli w związku z transakcją z podmiotem powiązanym

i w wyniku powiązań podatnik nie wykazuje dochodów albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby powiązania nie istniały.

Nowelizacja rozszerza również zakres przedmiotowy transakcji objętych obowiązkiem sporządzenia dokumentacji podatkowej. Od 2015 roku podatnicy są zobowiązani do udokumentowania następujących transakcji zawieranych z podmiotami powiązanymi:

- umów spółek niebędących osobą prawną,
- umów wspólnego przedsięwzięcia lub umów o podobnym charakterze.

W przypadku powyższych transakcji, w szczególności zasadnym jest wskazanie przyjętych w umowie zasad dotyczących praw wspólników (stron umowy) do udziału w zysku oraz uczestnictwa w stratach. Tym samym podatnicy zobowiązani są do przedstawienia

w dokumentacji podatkowej sposobu podziału zysku/straty pomiędzy wspólnikami spółek osobowych, stronami umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze. Powyższe będzie miało na celu ułatwienie administracji podatkowej oceny, czy przedmiotowy podział został dokonany na zasadach rynkowych tj. na warunkach jakie skłonne byłyby zaakceptować podmioty niepowiązane, w porównywalnej transakcji na rynku.

Obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej dla umów spółki niebędącej osobą prawną obejmuje umowy, w których łączna wartość wniesionych przez wspólników wkładów przekracza równowartość 50 000 euro. Z kolei, w przypadku umów wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze limit ten odnosi się do wartości wspólnego przedsięwzięcia określonego w tej umowie. Jeśli umowa nie określa takiej wartości, limit należy odnieść do przewidywanej na dzień zawarcia umowy wartości wspólnego przedsięwzięcia.

Ponadto, w przypadku umów spółki niebędącej osobą prawną, umów wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, obowiązek dokumentacyjny istnieje także, jeżeli jedną ze stron umowy jest podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, czyli z tzw. rajów podatkowych.

W zakresie transakcji z podmiotami z tzw. rajów podatkowych przewidziano inny limit w przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną. Jeżeli więc jednym ze wspólników spółki osobowej jest podmiot z terytorium lub z kraju stosującego szkodliwą konkurencję podatkową, obowiązek dokumentacyjny obejmuje umowy, w których łączna wartość wniesionych przez wspólników wkładów przekracza równowartość 20 000 euro. Dla umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze, limit jest analogiczny jak w transakcji między podmiotami powiązanymi tj. odnosi się do wartości wspólnego przedsięwzięcia określonego w tej umowie lub do przewidywanej na dzień zawarcia umowy wartości wspólnego przedsięwzięcia.

Zakres podmiotowy transakcji objętych obowiązkiem dokumentacyjnym dotyczy również transakcji zawieranych między polskim podatnikiem a jego zagranicznym zakładem. Dotychczasowe przepisy nakładały obowiązek sporządzenia dokumentacji wyłącznie dla transakcji realizowanych przez zakłady zagranicznych podatników prowadzących działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. W związku z tym, w odniesieniu do tego typu transakcji powstał również obowiązek dokumentacyjny.

Trzeba mieć na uwadze, iż w znowelizowanych przepisach przewidziano pewne wyłączenia w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji

podatkowych. Przepisy nie mają bowiem zastosowania do transakcji między zarejestrowaną grupą producentów rolnych a jej członkami oraz między grupą/organizacją producentów owoców i warzyw a jej członkami. Wyłączenie powyższych grup/organizacji oraz ich związków z obowiązku dokumentowania określonych transakcji, wynika ze szczególnej specyfiki tych grup oraz organizacji. Wyłączenie dotyczy transakcji:

- odpłatnego zbycia, na rzecz przedmiotowych grup/ organizacji, produktów lub grup produktów wyprodukowanych przez członków takiej grupy/ organizacji,
- odpłatnego zbycia, przez grupę/ organizację na rzecz jej członków, towarów wykorzystywanych przez danego członka do produkcji produktów lub grup produktów oraz świadczenia usług związanych z tą produkcją.

Tytułem podsumowania, zmiany wchodzące w życie od stycznia 2015 roku są wynikiem coraz większego zainteresowania Ministerstwa Finansów tematyką cen transferowych. Mają one za zadanie „uszczelnienie systemu” poprzez objęcie obowiązkiem dokumentacyjnym coraz szerszej grupy podmiotów. W tym miejscu należy również zaznaczyć, iż omawiane zmiany nie dotyczyły jedynie ustawy CIT ale również ustawy o podatku od osób

fizycznych, przy czym zmiany są analogiczne. Nie ma jednak wątpliwości, iż spowodują one nowe problemy

interpretacyjne, przede wszystkim w kwestii określenia przewidywanej wartości wspólnego przedsięwzięcia,

w przypadku obowiązku dokumentowania umów wspólnego przedsiębiorstwa lub umowy o podobnym charakterze.

Michał Serafin

Przekazanie próbek towarów a koszty podatkowe

Kamil Żukowski

Konsultant Podatkowy

e-mail: kamil.zukowski@ecagroup.pl

Dnia 1 października 2014 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał wyrok (sygn. akt: II FSK 2463/12) zgodnie z którym podatnik nie ma możliwości ujmowania w kosztach uzyskania przychodów wydatków poniesionych na próbki towarów nieoznaczonych logo spółki.

Komentowana sprawa dotyczyła spółki, która przekazywała swoim klientom i kontrahentom próbki towarów sanitarnych. Część przekazywanych próbek spółka wytwarzała, a resztę nabywała od kontrahentów. We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej spółka zadała pytanie, czy wydatki związane z wyprodukowaniem i zakupem towarów przekazywanych kontrahentom w celach reklamowych stanowią koszty uzyskania przychodów.

Spółka przedstawiła stanowisko, zgodnie z którym wydatki poniesione na zakup lub wytworzenie takich towarów

są kosztem uzyskania przychodów, a podatek VAT należny może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. b ustawy o CIT.

W odpowiedzi na wniosek spółki o wydanie interpretacji Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu uznał jej stanowisko za nieprawidłowe, wskazując, że działania spółki nie zmierzają do zwiększenia jej rozpoznawalności na rynku, poznania cech jakościowych oferowanych przez nią wyrobów, ich zalet technicznych, a w konsekwencji nie wpływają na zwiększenie zainteresowania oferowanymi przez spółkę towarami i tym samym nie mogą wpływać na zwiększenie jej przychodów. Ponadto organ wskazał, że przekazywanie kontrahentom i klientom próbek nieposiadających logo spółki nie spełnia funkcji reklamowej w świetle definicji reklamy. Tym samym, zdaniem organu podatkowego wydatki związane z zakupem i wytworzeniem towarów wydawanych kontrahentom jako próbki nie stanowią kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT.

Powyższe stanowisko podzielił również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 26 czerwca 2012 r. (sygn. akt: I SA/Po 216/12), który w uzasadnieniu tego orzeczenia zwrócił uwagę, że spółka przekazując kontrahentom próbki nieoznaczone jej logo, a w niektórych przypadkach przekazując próbki oznaczone logo innych producentów, w żaden sposób jednoznacznie nie wiąże przekazywanych towarów z reklamowaniem spółki i jej produktów.

Naczelny Sąd Administracyjny podtrzymał stanowisko sądu I instancji, uznając że brak oznakowania przekazywanych próbek logo spółki nie reklamuje spółki i jej produktów ani nie zmierza do osiągnięcia przez nią przychodu. Wydatki poniesione na wytworzenie i zakup przedmiotowych towarów mieszczą się natomiast w pojęciu reprezentacji, ponieważ służą dobremu wizerunkowi spółki. W konsekwencji, wydatki takie zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o CIT nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

Ponadto Sąd wskazał w uzasadnieniu,

że w orzecznictwie przyjmuje się, że ponoszone koszty powinny ten cel realizować lub co najmniej zakładać go jako realny. Podkreśla się, że wyrażenie "w celu osiągnięcia przychodu" zawarte w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT oznacza, iż wydatek musi być poniesiony w taki sposób, by racjonalnie działający przedsiębiorca mógł w związku

z nim spodziewać się z dużym prawdopodobieństwem wystąpienia przychodu (por. wyrok NSA z dnia 9 lutego 2001 r., sygn. akt: I SA/Gd 1367/98).

W świetle powyższego podatnicy przekazujący kontrahentom i klientom próbki towarów powinni mieć na uwadze, że wydatki poniesione na wytworzenie

bądź nabycie tych próbek będą stanowiły koszty uzyskania przychodów tylko wówczas jeżeli będą oznaczone logo spółki.

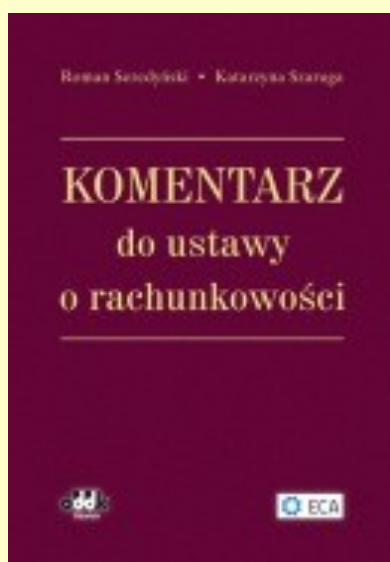
Kamil Żukowski

SERDECZNIE ZAPRASZAMY DO LEKTURY NASZYCH PUBLIKACJI

KOMENTARZ DO USTAWY O RACHUNKOWOŚCI 2015

Roman Seredyński, Katarzyna Szaruga

ODDK Gdańsk 2015



Dogłębny komentarz do ustawy o rachunkowości, zawierający wyjaśnienia, komentarze i przykłady. Kompleksowe opracowanie zagadnień ujętych w podstawowym akcie prawnym polskiego prawa bilansowego z uwzględnieniem najnowszych przepisów. Stworzony przez praktyków - biegłych rewidentów. Zawiera liczne przykłady liczbowe, zestawienia tabelaryczne, schematy ewidencji. W publikacji uwzględniono zmiany ustawy o rachunkowości obowiązujące od 5 września 2014 r. odnoszące się do jednostek mikro oraz usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, a także zmiany dotyczące MSSF (MSR 27, MSR 28, MSSF 9, MSSF 10, MSSF 11, MSSF 12, MSSF 13), uwzględniono również wpływ nowych krajowych standardów rachunkowości (KSR 8, KSR 9).

Kontakt:

Magdalena Hańczak
ECA Group
magdalena.hanczak@ecagroup.pl

Wydawca: ECA Group

Nadzór merytoryczny:

Katarzyna Szaruga
Tomasz Moszczyński

Nie ponosimy odpowiedzialności cywilnej za zdarzenia będące następstwem decyzji podjętych w oparciu o informacje zawarte w niniejszej publikacji. Informacje mają charakter ogólny i nie odnoszą się do sytuacji konkretnej firmy. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy zasięgnięcie porady u naszych ekspertów.

Siedziba w Krakowie
Head Office in Cracow
ul. Moniuszki 50
31-523 Kraków
tel. +48 12 425 80 53
tel. +48 12 686 03 30
fax. +48 12 425 91 47
e-mail:biuro@ecagroup.pl

Biuro w Warszawie
Office in Warsaw
ul. Gdańska 45a
01-576 Warszawa
tel. +48 22 633 03 00

Biuro we Wrocławiu
Office in Wrocław
ul. W. Jagielly 3/54
50-201 Wrocław
tel. +48 71 725 91 20

www.ecagroup.pl

Biuro w Poznaniu
Office in Poznań
ul. Noskowskiego 2/3
61-704 Poznań
tel. +48 61 670 97 70

Biuro w Zabrzu
Office in Zabrze
ul. B. Hagera 41
41-800 Zabrze
tel. +48 32 376 41 40