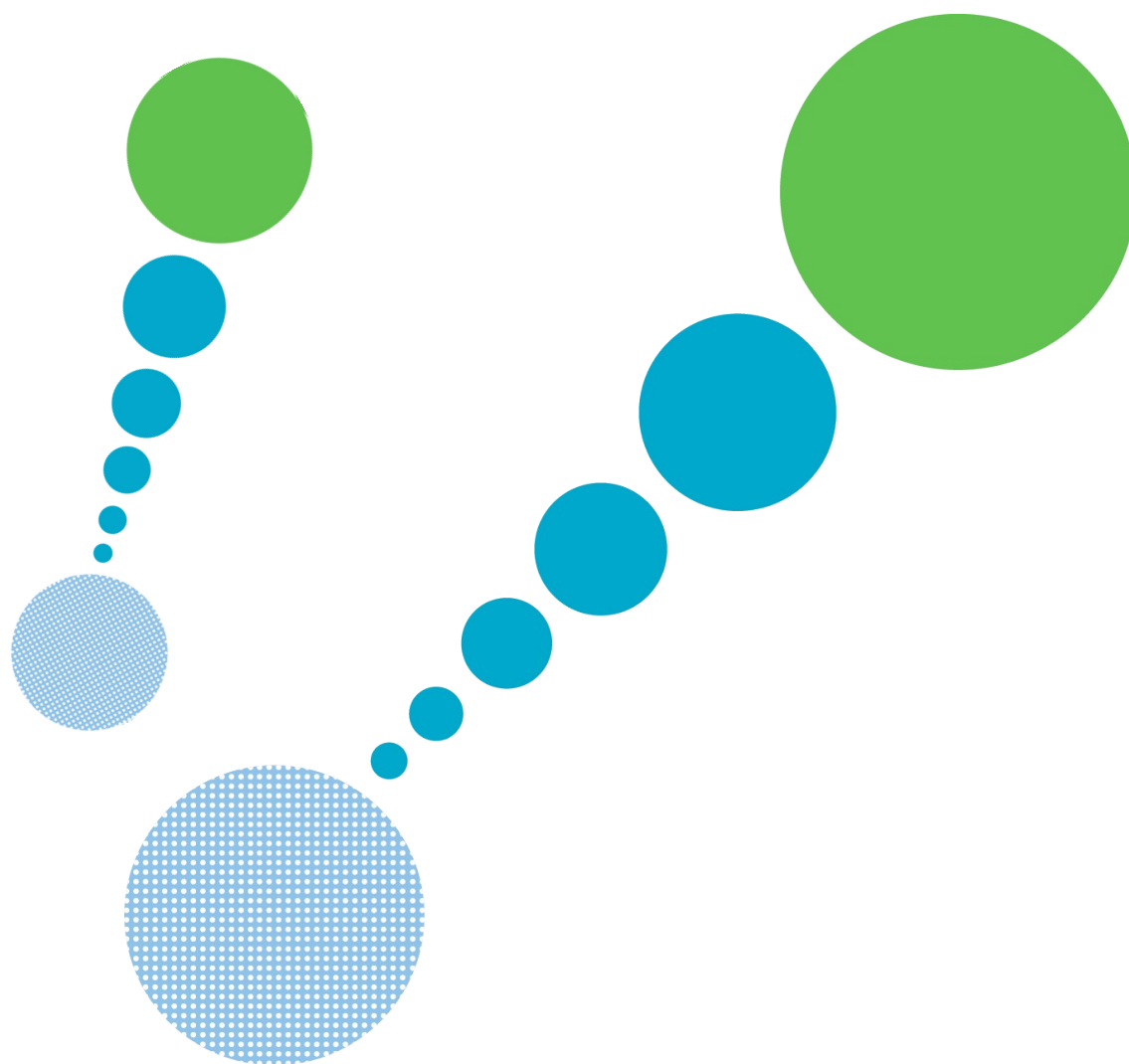


Rachunkowość i podatki

Biuletyn 1/2018



NADZÓR MERYTORYCZNY

Paweł Mróz

Manager

Biegły rewident

e-mail: pawel.mroz@uhy-pl.com

Ukończył studia na wydziale Zarządzania Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu o specjalizacji Rachunkowość i auditing. Posiada wieloletnie doświadczenie zawodowe w obszarze rachunkowości i finansów na stanowiskach głównego księgowego w spółkach kapitałowych o różnym profilu działalności. Doświadczenie zdobywał również w firmie audytorskiej, gdzie zajmował się przeprowadzaniem badań i przeglądów sprawozdań finansowych.

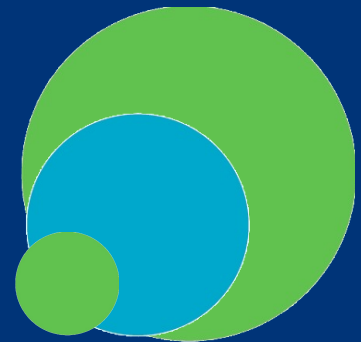
Posiada praktyczną wiedzę i bogate doświadczenie w zakresie badania sprawozdań finansowych, sporządzania pakietów konsolidacyjnych i innych usług audytorskich.

KORYGOWANIE ZDARZEŃ WYSTĘPUJĄCYCH PO DNIU BILANSOWYM

Marzena Lizak-Fabisz

Starszy konsultant

e-mail: marzena.lizak-fabisz@uhy-pl.com



Za nami **zakończenie roku kalendarzowego**, który często jest też równoważny z końcem roku obrotowego.

Warto zatem przypomnieć jakie zdarzenia następujące po dniu bilansowym wymagają dokonania korekt w księgach rachunkowych.

W każdym przedsiębiorstwie, po dniu bilansowym, występują zdarzenia, które pomimo, że wystąpiły w kolejnym roku obrotowym, mogą wpływać na informacje prezentowane w sprawozdaniu finansowym jednostki za rok, który już się zakończył.

Zgodnie z art. 54 Ustawy o rachunkowości :

„Art. 54. 1. Jeżeli po sporządzeniu rocznego sprawozdania finansowego, a przed jego zatwierdzeniem, jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, które mają istotny wpływ na to sprawozdanie finansowe, lub powodujących, że założenie kontynuowania działalności przez jednostkę nie jest uzasadnione, powinna ona odpowiednio zmienić to sprawozdanie, dokonując jednocześnie odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego sprawozdanie finansowe

dotyczy, oraz powiadomić biegłego rewidenta, który sprawozdanie to bada lub zbadał. Jeżeli zdarzenia, które nastąpiły po dniu bilansowym, nie powodują zmiany stanu istniejącego na dzień bilansowy, to odpowiednie wyjaśnienia zamieszcza się w informacji dodatkowej.

2. Jeżeli jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, o których mowa w ust. 1, po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego, to ich skutki ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała.

3. Jeżeli w danym roku obrotowym lub przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok obrotowy jednostka stwierdziła popełnienie w poprzednich latach obrotowych błędu, w następstwie którego nie można uznać sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzednie za spełniające wymagania określone w art. 4 ust. 1, to kwotę korekty spowodowanej usunięciem tego błędu odnosi się na kapitał (fundusz) własny i wykazuje jako "zysk (strata) z lat ubiegłych".¹

Bardziej szczegółowe wyjaśnienia zawiera **Krajowy Standard Rachunkowości nr 7 „Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja”**. W rozdziale VI wskazano na 2 rodzaje zdarzeń po dniu bilansowym:

- a. dostarczające dowodów na istnienie określonego stanu na dzień bilansowy,
- b. wskazujące na stan zaistniały po dniu bilansowym.

Nadmienić należy, iż nie zalicza się do zdarzeń po dniu bilansowym dowodów dotyczących zdarzeń mających miejsce przed dniem bilansowym, choćby dowody te jako datę wystawienia nosiły datę roku obrotowego następującego po roku obrotowym, za który sporządza się sprawozdanie finansowe.

Podział, o którym mowa powyżej ma fundamentalne znaczenie dla wpływu na sprawozdanie finansowe.

I tak w sytuacji gdy:

- Jednostka po dniu bilansowym, a przed sporządzeniem rocznego sprawozdania finansowego, otrzymała informacje o zdarzeniach, które istniały na dzień bilansowy, a które zmieniają jej wiedzę o stanie istniejącym na dzień bilansowy, to skutki tych zdarzeń odpowiednio uwzględnia w księgach rachunkowych i sprawozdaniu finansowym roku obrotowego, kończącego się tym dniem bilansowym;
- Jednostka po sporządzeniu rocznego sprawozdania finansowego, a przed dniem jego zatwierdzeniem, otrzymała informacje o zdarzeniach, jakie nastąpiły po dniu bilansowym, które zmieniają jej wiedzę o stanie istniejącym na dzień bilansowy, a skutki tych zdarzeń istotnie wpływają na obraz sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego jednostki za rok obrotowy, to skutki te odpowiednio uwzględnia w księgach rachunkowych i koryguje już sporządzone roczne sprawozdanie finansowe za rok obrotowy;
- Jeżeli po dniu bilansowym, a przed dniem zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego, jednostka otrzymała informacje na temat zdarzeń wpływających na jej stan lub sytuację po dniu bilansowym, a informacje te mogą być istotne dla użytkowników rocznego sprawozdania finansowego, to w dodatkowych informacjach i objaśnieniach w ust. 6 pkt 2 jednostka podaje lub aktualizuje już

wykazane informacje lub ujawnia dla każdej kategorii (typu) zdarzeń informacje o:

- a. rodzaju zdarzenia,
- b. szacunkowej kwocie jego skutków finansowych lub stwierdza, że szacunek taki jest praktycznie niewykonalny.



Za istotne uważa się też informacje o tych zdarzeniach, jakie nastąpiły po dniu bilansowym, w wyniku których zmianie uległy kwoty wykazane w dodatkowych informacjach i objaśnieniach rocznego sprawozdania finansowego, jak np. zobowiązania warunkowe.



- Skutki nieistotnych zdarzeń, jakie nastąpiły po dniu bilansowym, zmieniających wiedzę jednostki o stanie istniejącym na dzień bilansowy, o których jednostka otrzymała informacje po dniu zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego ujmuje się w księgach rachunkowych roku i wykazuje w sprawozdaniu finansowym za rok obrotowy;
- Skutki istotnych zdarzeń, jakie nastąpiły po dniu bilansowym, zmieniających wiedzę jednostki o stanie istniejącym na dzień bilan-

¹ Ustawa z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości. Dz. U. 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.

sowy, o których jednostka otrzymała informacje po dniu zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego ujmuje się w księgach rachunkowych roku i wykazuje w sprawozdaniu finansowym za rok obrotowy, w którym informacje te otrzymano - jako błędy lat ubiegłych (kapitał własny).

W ostatnim przypadku konieczne jest przekształcenie danych porównawczych za ostatni zatwierdzony rok obrotowy.

Nadmienić należy, że również informacje o zdarzeniach po dniu bilansowym znaleźć można w regulacjach nie tylko krajowych, i tak Międzynarodowy Standard Rachunkowości 10 precyzuje, jakie zdarzenia zaistniałe po dniu bilansowym wymagają korekty sprawozdania finansowego, jego brzmienie jest następujące:

„Poniżej przedstawiono przykłady zdarzeń następujących po zakończeniu okresu sprawozdawczego wymagających dokonania korekt kwot ujętych w sprawozdaniu finansowym lub ujęcia kwot wcześniej nieuwzględnionych:

a. rozstrzygnięcie sprawy sądowej po zakończeniu okresu sprawozdawczego, które potwierdza istniejące już na koniec okresu sprawozdawczego zobowiązanie jednostki.

Wymaga ono skorygowania uprzednio utworzonej rezerwy zgodnie z wymogami MSR 37 Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe lub utworzenia dodatkowej rezerwy, a nie tylko umieszczenia informacji o zobowiązaniu warunkowym, ponieważ rozstrzygnięcie sprawy sądowej dostarcza dodatkowych informacji, które powinny być rozważone zgodnie z paragrafem 16 MSR 37;

b. uzyskanie informacji po zakończeniu okresu sprawozdawczego o tym, że na koniec okresu sprawozdawczego nastąpiła utrata wartości składnika aktywów, lub też że kwota wcześniej ujętego odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości składnika aktywów powinna zostać skorygowana. Na przykład:

i. bankructwo klienta, które następuje po zakończeniu okresu sprawozdawczego, potwierdza zazwyczaj, iż należności od tego klienta były na koniec okresu sprawozdawczego dotknięte utratą wartości ze względu na ryzyko kredytowe;

ii. sprzedaż zapasów dokonana po zakończeniu okresu sprawozdawczego może potwierdzić ich możliwą do uzyskania wartość netto na koniec okresu sprawozdawczego;

c. ustalenie po zakończeniu okresu sprawozdawczego ceny nabycia aktywów zakupionych lub przychodów ze sprzedaży aktywów sprzedanych przed końcem okresu sprawozdawczego;

d. ustalenie po zakończeniu okresu sprawozdawczego kwoty wypłat z zysku lub premii, jeżeli na jednostce ciążyło na koniec okresu sprawozdawczego prawne lub zwyczajowo oczekiwane zobowiązanie do dokonania wypłat, do których tytuł powstał w wyniku zdarzeń mających miejsce przed tą datą (zob. MSR 19 Świadczenia pracownicze),

e. wykrycie oszustw lub błędów wskazujących na nieprawidłowość sprawozdania finansowego”.²

Zdarzenia, które dostarczają nowych informacji i dowodów, dotyczące stanu aktywów lub pasywów na dzień bilansowy, wymagają odpowiednich korekt w księgach rachunkowych. Skutki tych zdarzeń ujmuje się w księgach rachunkowych roku obrotowego, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe, lub w roku, w którym informacje te zostały ujawnione.

Zasady międzynarodowe są zbliżone do rozwiązań obowiązujących podmioty sporządzające sprawozdanie finansowe według przepisów Ustawy o rachunkowości.



² Międzynarodowy Standard Rachunkowości 10 „Zdarzenia po zakończeniu okresu sprawozdawczego”.

PRZYKŁAD

Spółka sprzedała produkty gotowe za 300.000 PLN w dn. 28.03.2016 roku. Termin płatności wskazany w fakturze był 14 dniowy. Do dnia 31.12.2016 r. Spółka nie otrzymała zapłaty za sprzedane produkty, oraz nie został utworzony odpis na tę należność. Polityka rachunkowości Spółki wskazuje na konieczność tworzenia odpisów aktualizujących na należności, których nie otrzymanie jest wysoce prawdopodobne oraz przeterminowane powyżej 360 dni. W dniu 20.03.2017 r. do Spółki wpłynęła informacja o upadłości dłużnika, która miała miejsce 20.12.2016r. Sprawozdanie finansowe Spółki zostało już sporządzone, ale nie zatwierdzone.

W związku z informacją o upadłości dłużnika powstaje konieczność dokonania korekty sprawozdania finansowego za rok 2016, poprzez utworzenie odpisu aktualizującego należności na kwotę 300.000 PLN na dzień bilansowy (31.12.2016 r.).

MA „Odpis aktualizujący należności” 300.000 PLN

WN „Pozostałe koszty operacyjne” 300.000 PLN

Sprawozdanie przed korektą

Bilans przed korektą:

Aktywa

B.II.2.a) Należności krótkoterminowe z tytułu dostaw : 300.000 PLN.

Sprawozdanie po korekcie

Bilans po korekcie:

Aktywa

B.II.2.a) Należności krótkoterminowe z tytułu dostaw : 0 PLN

Rachunek zysków i strat po korekcie:

Zysk (strata) brutto: (300.000) PLN.

Spółka ma obowiązek dokonać korekty wykrytego błędu bez względu na to czy, był popełniony w bieżącym roku obrotowym czy w poprzednich latach obrotowych.

Na koniec należy podkreślić, iż analizując informacje, które firma otrzymała po dniu bilansowym należy ustalić w pierwszej kolejności czy istotnie wpływają na sporządzane sprawozdanie finansowe albo powodują, że przyjęte założenie kontynuowania działalności w dającej się przewidzieć przyszłości nie jest zasadne. Analizując wpływ danego zdarzenia trzeba wziąć pod uwagę art. 4 ust. 1 Ustawy o rachunkowości, który podkreśla m.in., że sprawozdanie finansowe powinno rzetelnie oraz jasno przedstawiać sytuację majątkową i finansową jednostki oraz osiągnięty wynik finansowy. Jeżeli skutki tych zdarzeń są nieistotne to należy ująć je w okresie, w którym jednostka je otrzymała.

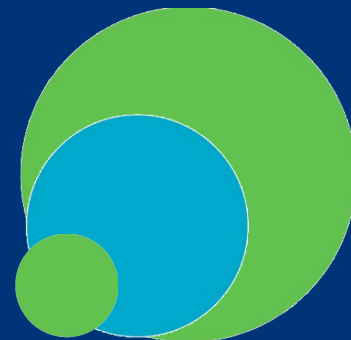
Marzena Lizak-Fabisz

KLUCZOWE ZMIANY DLA SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ

Pamela Laskowicz

Konsultant

e-mail: pamela.laskowicz@uhy-pl.com



⇒ **Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 15**

**„Przychody z umów z klientami”
data wejścia w życie 01.01.2018**

⇒ **Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 16**

**„Leasing” data wejścia w życie
01.01.2019 - z możliwością zastosowania od 01.01.2018**

MSSF 15 „Przychody z umów z klientami”

Dnia 1.01.2018 roku wszedł w życie nowy międzynarodowy standard sprawozdawczości finansowej (MSSF)

15 „Przychody z umów z klientami”.

MSSF 15 ma za zadanie wprowadzić spójny model ujmowania przychodów dla wszystkich branż. Przychody są bardzo ważnym wskaźnikiem, przy badaniu i ocenie sprawozdania finansowego przedsiębiorstwa, zwraca uwagę interesariuszy wewnętrznych, jak i tych zewnętrznych.

Wszystkie spółki sporządzające sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami międzynarodowymi będą ujmowały przychody w nowy sposób. Standard ten wprowadzi szereg zmian w sektorach, gdzie oferowane są wieloelementowe umowy sprzedaży, których czas trwania nieraz przekracza rok. Dotyczyć to będzie

w szczególności branż telekomunikacyjnych, informatycznych, budowlanych, inżynierskich oraz mediów i rozrywki. Szczególną uwagę na nowy standard zwrócić muszą także firmy z branży farmaceutycznej, medycznej, motoryzacyjnej i energetycznej.

W związku z nowym obowiązującym standardem MSSF 15 „Przychody z umów z klientami” zostaną usunięte standardy MSR 11 i 18, interpretacje KIMSF 13, KIMSF 15 i KIMSF 18 oraz SIC 31. Zmianie ulegną: MSSF 1, 3 i 4; MSR 1, 2, 12, 16, 32, 34, 36, 37, 38, 39 i 40; interpretacje KIMSF 12 oraz interpretacje SKI 27 i 32.

MSSF 15	<p>Wycofane:</p> <ul style="list-style-type: none"> • standardy MSR 11 i 18 • interpretacje KIMSF 13, KIMSF 15 i KIMSF 18 • interpretacje SIC 31
	<p>Zmienione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • MSSF 1, 3 i 4 • MSR 1, 2, 12, 16, 32, 34, 36, 37, 38, 39 i 40 • interpretacje KIMSF 12 • interpretacje SKI 27 i 32

Analizując zapisu należy stwierdzić, że największą przełomową zmianą jest to, iż stosując MSSF 15 nie do końca będziemy stosować zasady rachunkowości dotychczas traktowane jako nadrzędne i nienaruszalne. Zauważyć można odejście od zasady ostrożności w kierunku najlepszego oszacowania.

Dotychczas można było rozpoznać przychody, kiedy były praktycznie pewne. Kierować się będzie trzeba najbardziej prawdopodobnym scenariuszem mając na uwadze dotychczasowe doświadczenie.

Zatem wzrośnie znaczenie szacunków i osądów, które będą pełnić ważną rolę w procesie alokacji wynagrodzenia i ustalenia momentu, w którym przychód powinien zostać rozpoznany, ujęcie przychodu będzie mocno

indywidualizowane, uzależnione od modelu biznesowego oraz rodzaju zawieranych przez jednostkę umów.

Standard wskazują, etapy jakimi należy się kierować w procesie rozpoznania przychodu. MSSF 15 i jego 5 etapów do rozpoznania przychodów:

1. **Rozpoznanie umowy z klientem,**
2. **Rozpoznanie zobowiązań do wykonania świadczenia wynikających z umowy,**
3. **Ustalenie ceny transakcyjnej,**
4. **Przypisanie ceny transakcyjnej do umownych zobowiązań do wykonania świadczenia,**
5. **Ujęcie przychodów w momencie gdy (lub jeżeli) jednostka spełnia zobowiązanie do wykonania świadczenia.**

Każdy z etapów rozpoznania przychodów zgodnie z MSSF 15 wymaga od jednostki wnikliwej analizy nie tylko samych umów, ale również otoczenia mikro- i makroekonomicznego (klientów, dostawców, konkurencji, regulacji prawnych i podatkowych). Z pewnością jest to złożony proces wymagający zaangażowania nie tylko ekspertów od rachunkowości, ale w zasadzie wszystkich kluczowych osób w jednostce posiadających dużą wiedzę o branży i relacjach z klientami.



Innym ważnym zagadnieniem w MSSF 15 są koszty dotyczące umowy. Koszty wykonania umowy- jeżeli koszty te, nie są objęte zakresem innego standardu (np. MSR 2, MSR 16, MSR 38)- jednostka ujmuje składnik aktywów będący wynikiem poniesienia kosztów wykonania tylko w przypadku gdy: koszty te może wyraźnie zidentyfikować, prowadzą one do produkcji lub ulepszenia zasobów przedsiębiorstwa (które będą wykorzystane do spełnienia zobowiązań), zakłada się odzyskanie kosztów.

Podsumowując największym wyzwaniem dla podmiotów, które już od 1 stycznia 2018 roku muszą stosować MSSF 15, będzie:

- konieczność bardzo indywidualnego podejścia do zagadnienia rozpoznania przychodów,
- szczegółowa analiza umów i pojedynczych zapisów w kontraktach,
- opracowanie własnych modeli ujęcia przychodów, dostosowane nie tylko do branży, ale często do specyfiki działalności i stosowanych zapisów w umowach,
- zmiana systemów informatycznych wspierających księgowość i finanse, aby umożliwiły one prawidłowe rozpoznanie przychodów zgodnie z nowym standardem,
- gromadzenie informacji w taki

sposób, aby w przyszłości móc dokonywać prawidłowych szacunków i osądów opartych na rzetelnych danych historycznych.

Niezbędne będzie zaangażowanie w ten proces nie tylko służb księgowych, ale również zarządów i osób najbardziej zorientowanych w kwestiach biznesowych.

Kluczowe znaczenie dla prawidłowego i adekwatnego do sytuacji rozpoznania przychodów będzie miała odpowiednia jakość zgromadzonych przez jednostki danych.

Opracowane modele w początkowej fazie będą „eksperyckie”, jednak z upływem czasu będą w coraz więk-

szym stopniu opierać się na informacjach historycznych i niejako „nauczą się” szacować dane w taki sposób, aby nie odbiegały one istotnie od wartości zrealizowanych.

MSSF 16 Leasing

Początek roku 2019 roku to kolejna bardzo ważna zmiana w zasadach rachunkowości, a to za sprawą, iż swoje „życie” rozpoczyna nowy międzynarodowy standard sprawozdawczości finansowej (MSSF) 16 „Leasing”, którego dozwolone jest wcześniejsze zastosowanie w przypadku przedsiębiorstw, które stosują MSSF 15 „Przychody z umów z klientami” (data wejścia: 1.01.2018 r).

Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości wraz z Amerykańską Radą Standardów Rachunkowości Finansowej współpracowały nad optymalizacją oraz zniwelowaniem różnic między leasingiem finansowym i leasingiem operacyjnym różnych krajów. Dzięki temu zwiększy się porównywalność między spółkami.

MSSF 16 Leasing zastępuje: MSR 17, KIMSF 4, SKI 15, SKI 27. Zmianę standardu najbardziej odczują jednostki, które posiadają w leasingu aktywa o znaczącej wartości (np. nieruchomości, urządzenia produkcyjne, samoloty, pociągi, statki i urządzenia technologiczne). Najmniejsze zmiany dotyczą leasingodawców, gdzie powinni oni przeanalizować wpływ zmian na systemy informatyczne czy system

kontroli wewnętrznej. Jednak może się zdarzyć, że będzie potrzeba modyfikacji oferty przy zmianie potrzeb i zachować klientów.

Standardu nie stosuje się do (wyłączenia):

- a) leasingu aktywów biologicznych,
- b) umów na usługi koncesjonowane,
- c) licencji na wartość intelektualną,
- d) praw leasingobiorcy wynikających z umów licencyjnych,
- e) leasingu dotyczącego poszukiwania lub wykorzystania minerałów, ropy naftowej, gazu ziemnego oraz podobnych nieodnawialnych źródeł zasobów.

Nowy standard usuwa rozróżnienie między leasingiem finansowym, a leasingiem operacyjnym. Teraz każdy leasing, będzie traktowany jako umowa leasingu finansowego.

Ujmowane będą aktywa leasingowe (reprezentujące prawo do użytkowania danego aktywa w określonym czasie) oraz zobowiązania leasingowe (reprezentujące zobowiązanie do zapłaty czynszów).

Z wyjątkiem dwóch sytuacji: gdy mamy do czynienia z leasingiem krótkoterminowym (poniżej 12 miesięcy) lub leasing dotyczy środka o niskiej wartości (w momencie nabycia poniżej 5 tysięcy USD).

Główne kwestie dla leasingobiorcy to: amortyzacja aktywa, comiesięczne pomniejszanie zobowiązania leasingowego o spłatę kapitałową w racie leasingu, uwzględnienia odsetek z tytułu leasingu w rachunku zysków i strat.

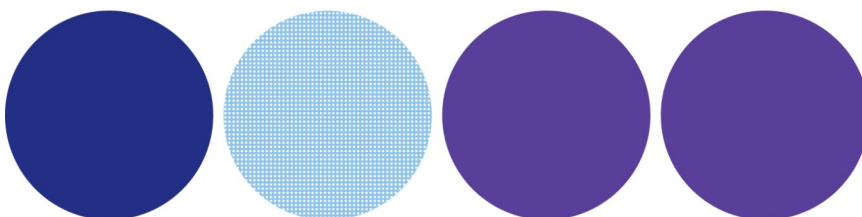
Okres leasingu to nieodwoływalny okres obowiązywania umowy leasingu, zawierający: możliwe okresy przedłużenia umowy leasingu (jeżeli leasingobiorca ma uzasadnioną pewność, że skorzysta z tego wariantu), możliwe okresy wypowiedzenia umowy leasingu (jeżeli leasingobiorca ma uzasadnioną pewność, że nie skorzysta z tego wariantu).

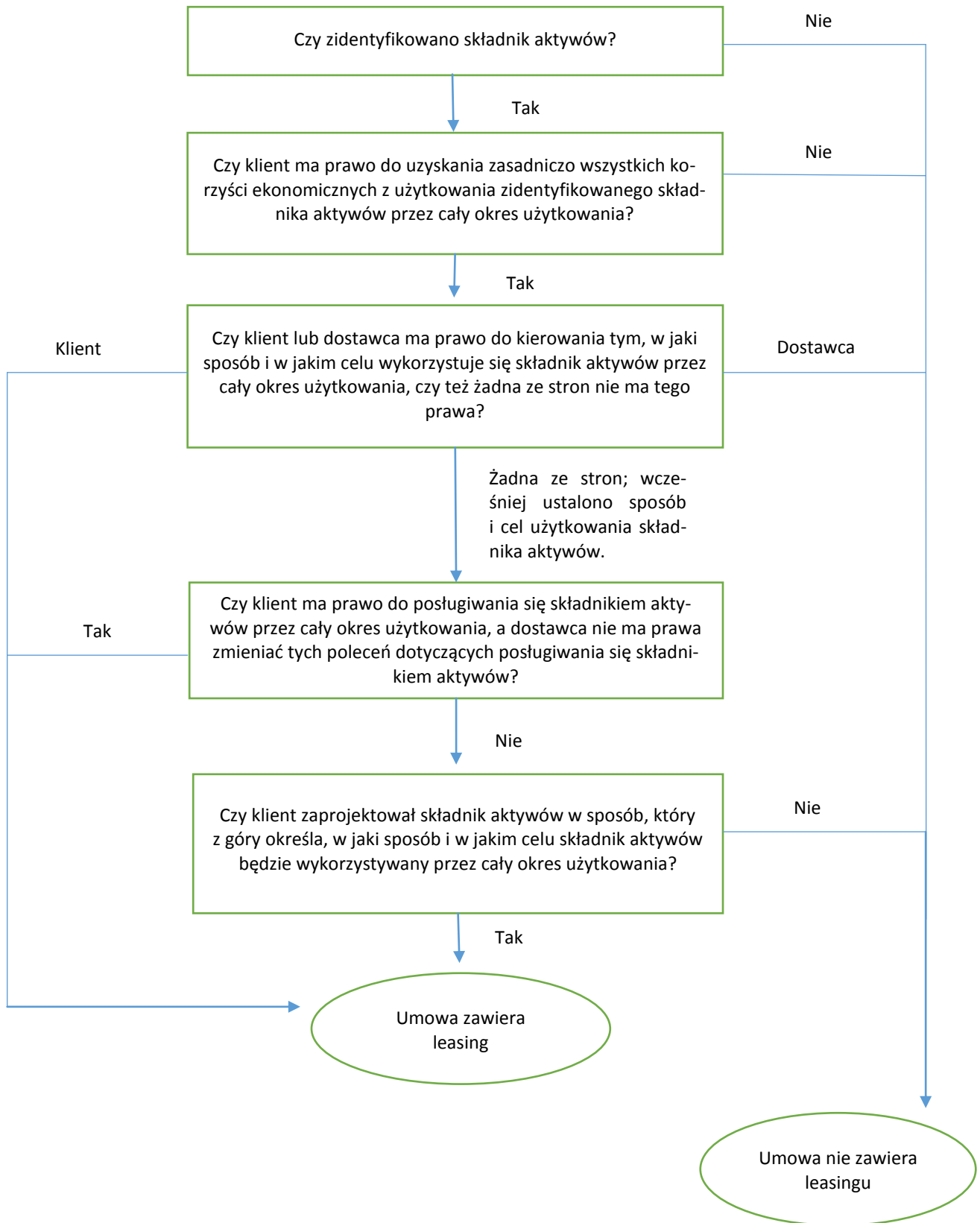
Przedsiębiorstwa przygotowując się do wdrożenia MSSF 16 muszą przejrzeć wszystkie swoje umowy leasingowe.

Dana umowa spełnia definicję leasingu, jeżeli daje odpłatnie prawo klientowi do kontroli użytkowania zidentyfikowanego aktywa przez dany okres czasu. Każdy kontrakt musi mieć określoną część kapitałową oraz podział pomiędzy raty leasingu i usługi dodatkowe.

Z racji, że umowa leasingu jest źródłem praw i obowiązków odmiennych od tych, które wynikają z umowy o świadczenie usług, w standardzie zamieszczono schemat, który ma pomóc w określeniu czy umowa jest leasingiem czy zawiera leasing.

Patrz schemat —> str. 9





Zgodnie z MSSF 16 ujęcia umowy leasingu przedstawiają się następująco:

- w Bilansie: aktywa (prawo do korzystania ze składnika aktywów), pasywa (zobowiązanie z tytułu leasingu)
- w Rachunku Zysków i Strat: amortyzacja (prawa do korzystania ze składnika aktywów), koszty odsetek od zobowiązania z tytułu leasingu
- w Rachunku Przepływów Pienięż-

nych: płatności pieniężne dotyczące odsetek od zobowiązania z tytułu leasingu, prezentowane tak samo jak inne płatności z tytułu odsetek (działalność finansowa albo operacyjna)

Wpłynie to na wiele wskaźników finansowych. Nastąpi wzrost: aktywów trwałych, zobowiązań, EBIT, EBITDA; nastąpi poprawa wartości przepływów działalności operacyjnej w rachunku cash flow, a pogorszą się

wskaźniki płynności oraz zadłużenia a tym samym utrudnione będzie zachowanie kowenant bankowych.

Dla firm leasingujących powierzchnie ułatwieniem będzie wdrożenie SAP z rozwiązaniem RE-FX, które pozwoli zautomatyzować księgowanie- zgodnie ze standardami MSSF, US GAAP, oraz regulacjami krajowymi.

Pamela Laskowicz

7 stycznia 2018 r. w Warszawie odbył się I Charytatywny Turniej Szachowy na rzecz osób chorych na mukowiscydozę. Organizatorem wydarzenia byli: Chess Academy oraz [Polskie Towarzystwo Walki z Mukowiscydozą](#).

Celem Turnieju, obok popularyzacji gry w szachy, jest budowanie świadomości o tej chorobie i potrzebach chorych oraz zbiórka środków na leczenie i rehabilitację.

W turnieju A i B zmierzyło się łącznie 95 szachistów, którzy swą sportową pasję przekuli na chęć niesienia pomocy innym.

Grupa UHY ECA chętnie włączyła się w tę piękną inicjatywę i jako Partner wydarzenia ufundowała nagrody dla uczestników z Grupy A.



NADZÓR MERYTORYCZNY

Edyta Krzywańska

Associate Partner

Doradca podatkowy

e-mail: edyta.krzywańska@uhy-pl.com



Doradca podatkowy, prawnik; absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Jagiellońskiego. Karierę zawodową rozpoczęła w dziale doradztwa podatkowego jednej z czołowych spółek doradztwa podatkowego w kraju.

Specjalizuje się w problematyce dotyczącej kontroli podatkowej, prowadzenia postępowań podatkowych oraz sądownoadministracyjnych w zakresie podatków dochodowych oraz podatku od towarów i usług. Autorka licznych publikacji z zakresu prawa podatkowego.

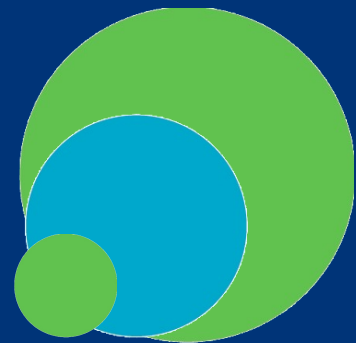
REWOLUCJA W VAT

MECHANIZM PODZIELONEJ PŁATNOŚCI

Michał Pieróg

Konsultant podatkowy

e-mail: michal.pierog@uhy-pl.com



Rewolucja w VAT, czyli o co chodzi w mechanizmie podzielonej płatności

Wprowadzenie

W dniu 15 grudnia 2017 r. Sejm RP uchwalił ustawę nowelizacyjną ustawy o podatku od towarów i usług, zakładającą wprowadzenie mechanizmu podzielonej płatności podatku VAT (ang. *split payment*).

Dnia 20 grudnia 2017 r. ustawa została podpisana przez Prezydenta RP, a termin wejścia jej w życie został

określony na 1 lipca 2018 r.

W założeniu mechanizm podzielonej płatności ma uszczelnić system podatku od towarów i usług, tj. zapewnić większą stabilność wpływów z tytułu tego podatku oraz zapobiegać unikaniu jego uiszczenia.

Zapłata z zastosowaniem mechanizmu „split payment”

Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności polega na tym, że zapła-

ta za faktury (całość lub część kwoty) zostaje rozdzielona na część netto wpłacaną na rachunek bankowy sprzedającego towar lub usługę oraz na należny podatek VAT wpłacany na oddzielny, specjalnie w tym celu dedykowany rachunek przedsiębiorcy, do którego jednak dostęp miałby tylko fiskus (tzw. **rachunek VAT**).

Zapłata w ramach powyższego mechanizmu dokonywana jest przy wykorzystaniu specjalnego komuni-

katu przelewu udostępnionego przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, w którym podatnik wskazuje:

1. kwotę podatku,
2. kwotę wartość sprzedaży brutto,
3. numer faktury,
4. numer identyfikacyjny VAT dostawcy bądź usługodawcy.

Analogicznie należało będzie postępować w przypadkach, gdy zachodzi konieczność skorygowania podatku VAT. Wówczas w miejsce numeru identyfikacyjnego dostawcy (usługodawcy) należało będzie wskazać numer nabywcy (usługobiorcy).

Rachunek VAT

Stosownie do treści projektu nowelizacji, dla wszystkich rachunków rozliczeniowych danego posiadacza bank prowadził będzie, co do zasady, jeden rachunek VAT (w przypadku większej liczby rachunków rozliczeniowych bank, na wniosek posiadacza, prowadził będzie więcej niż jeden rachunek VAT). Otwarcie i prowadzenie rachunku VAT nie będzie wymagało zawarcia odrębnej umowy oraz wolne będzie od dodatkowych prowizji czy opłat dla banku. W porównaniu do wcześniejszych wersji ustawy, w uchwalonej nowelizacji wprowadzono wymóg prowadzenia rachunku w walucie polskiej, a także dano możliwość stronom (podatnik - bank) ustalenia zasad oprocentowania środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku VAT.

Rachunek VAT ma w założeniu służyć wyłącznie celom poprawnego pobierania i rozliczania podatku VAT, wobec czego ustawodawca między innymi zdecydował, że środki pieniężne na

nim zgromadzone są wolne od zajęcia na podstawie sądowego lub administracyjnego tytułu wykonawczego dotyczącego egzekucji lub zabezpieczenia innych należności niż podatek od towarów i usług. Z kolei podatnik nie ma możliwości opłacania z rachunku VAT zobowiązań podatkowych z innego tytułu niż podatek od towarów i usług. Oznacza to, że dostęp podatnika do środków odprowadzonych na jego rachunek VAT jest z zasady znacznie ograniczony. Ustawodawca przewidział jednak procedurę, w ramach której możliwym jest wykorzystanie środków z rachunku VAT na inny cel.

Transfer środków zgromadzonych na rachunku VAT

Zgodnie z treścią nowelizacji ustawy, podatnik ma możliwość przekazania środków zgromadzonych na rachunku VAT na wskazany przez siebie rachunek bankowy dla którego ten rachunek VAT jest prowadzony. W tym celu podatnik obowiązany jest złożyć wniosek do naczelnika urzędu skarbowego, który wydaje zgodę na przekazanie środków w formie postanowienia. Podatnik we wniosku winien określić wysokość środków zgromadzonych na rachunku VAT, jaka ma zostać przekazana. W porównaniu do poprzednich wersji projektu ustawy, skrócono termin, w którym naczelnik urzędu skarbowego powinien wyrazić zgodę w powyższym zakresie (60 dni w miejsce 90). Termin liczony jest od dnia otrzymania przez organ wniosku.

Naczelnik urzędu skarbowego może nie wyrazić zgody na przekazanie środków – wówczas odmowa następuje w drodze decyzji. Naczelnik wydaje decyzję odmowną w następujących przypadkach:

1. podatnik posiada zaległość podatkową lub zachodzi uzasadniona obawa jej powstania,
2. zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku VAT nie zostanie wykonane,
3. zachodzi prawdopodobieństwo ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego.

Zwrot różnicy w podatku VAT

Ustawodawca w projekcie nowelizacji przewidział „przyspieszony”, 25-dniowy termin zwrotu różnicy podatku naliczonego nad należnym na rachunek VAT podatnika, który następuje na jego wniosek, złożony wraz z deklaracją podatkową.

Zwrot różnicy jest dokonywany przy użyciu specjalnego komunikatu przelewu udostępnionego przez bank (lub tzw. SKOK).

Solidarna odpowiedzialność za nierozliczony podatek VAT

W przypadku gdy płatność przy wykorzystaniu mechanizmu podzielonej płatności zostanie dokonana na rzecz podatnika innego niż wskazany na fakturze, podmiot, który płatność tę otrzymał odpowiada solidarnie wraz z dostawcą towarów (bądź usługodawcą) za nierozliczony w tej części podatek VAT. Podmiot, który otrzymał zapłatę może się jednak zwolnić z odpowiedzialności, jeżeli dokona płatności na rachunek VAT właściwego dostawcy towarów (usługodawcy) bądź też dokona niezwłocznego zwrotu na rachunek podatnika, od którego otrzymano płatność. Rozwiązanie to ma ograniczyć przypadki wstępowania przez osoby trzecie w miejsce wierzycieli.

Dobrowolność a system zachęt



Na obecnym etapie prac zakłada się, że stosowanie mechanizmu podzielonej płatności będzie miało charakter wyłącznie fakultatywny (aczkolwiek w najbliższym czasie „split payment” ma obligatoryjnie objąć transakcje opodatkowane na zasadzie odwrotnego obciążenia).



Decyzja w tym zakresie, zgodnie z art. 108a nowelizacji ustawy, należy do nabywcy usług lub towarów, lecz nie jest z góry wiążąca dla wszystkich zawieranych transakcji – podatnik ma bowiem możliwość swobodnego wyboru, do których faktur zastosuje podzieloną płatność, a które faktury zostaną opłacone w sposób tradycyjny. W związku z powyższym, ustawodawca zdecydował się na stworzenie szeregu zachęt, które mają nakłonić podatników do dobrowolnego korzystania z nowego rozwiązania.

Pierwszą z korzyści jest, omówiona już powyżej, możliwość wcześniejszego otrzymania zwrotu VAT (25 dni, zamiast nominalnych 60 dni).

Ustawodawca dla podatników stosujących „split payment” przewidział także zwolnienie ze stosowania stawek sankcyjnych w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie wykazanej przez podatnika kwoty zobowiązania w deklaracji VAT.

Ponadto zdecydowano się wyłączyć regulacje związane z zastosowaniem odpowiedzialności solidarnej w przypadku nabywania towarów z tzw. branż wrażliwych (zob. załącznik nr 13 do ustawy VAT).

Projekt nowelizacji ustawy przewiduje również wyłączenie sankcji w postaci podwyższonych stawek za zwłokę (150%) stosowanych do zaległości w podatku VAT i w podatku akcyzowym (art. 56b Ordynacji podatkowej). Warunkiem zastosowania tego wyłączenia jest wszakże to, by co najmniej 95% kwoty podatku naliczonego, wykazanego w deklaracji VAT składanej za dany okres rozliczeniowy, pochodziło z faktur opłaconych z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

Podatnik nie jest jednak uprawniony do skorzystania z powyższych ulg, jeżeli pomimo zastosowania mechanizmu podzielonej płatności wiedział, że faktura:

1. została wystawiona przez nieistniejący podmiot,
2. stwierdza czynności, które nie zostały dokonane,
3. podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością,

4. potwierdza czynności nieważne (art. 58 Kodeksu cywilnego), bądź przeprowadzone dla pozor (art. 83 Kodeksu cywilnego).

Podsumowanie

Zgodnie z deklaracjami ustawodawcy wprowadzenie mechanizmu „split payment” stanowi kolejny krok w stronę uszczelnienia systemu podatku od towarów i usług w Polsce, zmagającego się z problemem nadużyć w VAT, które uderzają nie tylko w budżet państwa, lecz także w działalność uczciwych przedsiębiorców.

Nie ulega jednak wątpliwości, że nowe regulacje dodatkowo skomplikują zasady prowadzenia rozliczeń VAT i mogą znacząco wpłynąć na płynność finansową przedsiębiorców.



LET US HELP YOU ACHIEVE FURTHER BUSINESS SUCCESS

UHY ECA S.A.

ul. Moniuszki 50
31-523 Kraków

Tel. +48 12 417 78 00

Email biuro@uhy-pl.com

Web www.uhy-pl.com



Kontakt

Magdalena Hańczak

Email magdalena.hanczak@uhy-pl.com

Nadzór merytoryczny

Paweł Mróz

Edyta Krzywańska

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.

UHY ECA S.A. (the "Firm") is a member of Urbach Hacker Young International Limited, UK company, and forms part of the international UHY network of legally independent accounting and consulting firms. UHY is the brand name for the UHY international network. The services described herein are provided by the Firm and not by UHY or any other member firm of UHY. Neither UHY nor any member of UHY has any liability for services provided by other members."

© 2018 UHY ECA S.A.