



Koszty podatkowe w praktyce

**– zmiany na 2016 r.,
koszty na przełomie roku,
koszty audytu**



Redaktor: Katarzyna Brzozowska
Wydawca: Renata Grochowska-Siudaj
Koordynator produkcji: Mariusz Jezierski
Skład i łamanie: Raster studio, Norbert Bogajczyk
05-071 Sulejówek, ul. Konopnickiej 46

ISBN: 978-83-269-4433-8

Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o.
ul. Łotewska 9a, 03-918 Warszawa
tel.: 22 518 29 29, faks: 22 617 60 10
e-mail: serwispodatkowyvat@wip.pl
NIP: 526-19-92-256
Numer KRS: 0000098264 – Sąd Rejonowy
dla m.st. Warszawy, Sąd Gospodarczy
XIII Wydział Gospodarczy Rejestrowy.
Wysokość kapitału zakładowego: 200.000 zł
Copyright by Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o.
Warszawa 2015

„Koszty podatkowe w praktyce – zmiany na 2016 r., koszty na przełomie roku, koszty audytu” wraz z przysługującymi Czytelnikom innymi elementami dostępnymi w subskrypcji (e-letter, strona WWW i inne) chronione są prawem autorskim. Przedruk materiałów opublikowanych w publikacji „Rozliczanie VAT od wydatków świątecznych” oraz w innych dostępnych elementach subskrypcji – bez zgody wydawcy – jest zabroniony. Zakaz nie dotyczy cytowania publikacji z powołaniem się na źródło. Publikacja „Nowe zasady korygowania przychodów i kosztów” została przygotowana z zachowaniem najwyższej staranności i wykorzystaniem wysokich kwalifikacji, wiedzy i doświadczenia autorów oraz konsultantów. Zaproponowane w publikacji „Koszty podatkowe w praktyce – zmiany na 2016 r., koszty na przełomie roku, koszty audytu” oraz w innych dostępnych elementach subskrypcji wskazówki, porady i interpretacje nie mają charakteru porady prawnej. Ich zastosowanie w konkretnym przypadku może wymagać dodatkowych, pogłębionych konsultacji. Publikowane rozwiązania nie mogą być traktowane jako oficjalne stanowisko organów i urzędów państwowych. W związku z powyższym redakcja nie może ponosić odpowiedzialności prawnej za zastosowanie zawartych w publikacji „Koszty podatkowe w praktyce – zmiany na 2016 r., koszty na przełomie roku, koszty audytu” lub w innych dostępnych elementach subskrypcji wskazówek, przykładów, informacji itp. do konkretnych przypadków. Wydawca nie odpowiada za treść zamieszczonej reklamy; ma prawo odmówić zamieszczenia reklamy, jeżeli jej treść lub forma są sprzeczne z linią programową bądź charakterem publikacji oraz interesem Wydawnictwa Wiedza i Praktyka.

Informacje o prenumeracie:

tel.: 22 518 29 29

e-mail: cok@wip.pl

Nowe zasady korygowania przychodów i kosztów będą obowiązywać już od początku przyszłego roku

Ustawa z 10 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem polubownych metod rozwiązywania sporów, która wejdzie w życie 1 stycznia 2016 r., wprowadza także zmiany w zakresie przychodów i kosztów uzyskania przychodów dla podatników zarówno podatku dochodowego od osób fizycznych, jak i osób prawnych.

Nowe przepisy stosuje się do korekty przychodów oraz kosztów podatkowych, uzyskanych lub poniesionych przed dniem wejścia w życie tej ustawy. Oznacza to, iż zasady opisane poniżej stosuje się już do przychodów uzyskanych w 2015 roku i latach wcześniejszych, jeśli zdarzenie powodujące korektę wystąpiło w 2016 roku.

Zmiana daty powstania przychodu

Zgodnie ze zmienionym art. 14 ust. 1c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: ustawa o PIT) i art. 12 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa o CIT) moment powstania przychodu nie uległ zmianie, ale wprowadzono wyjątki od dotychczas stosowanych zasad, związane z ustaleniami momentu powstania przychodu w związku z korektami wynikającymi z innych przyczyn niż błędy rachunkowe i oczywiste pomyłki.

Zgodnie z nowo dodanym art. 14 ust. 1m ustawy o PIT i art. 12 ust. 3j ustawy o CIT moment wystawienia faktury korygującej będzie determinował moment powstania przychodów w zakresie objętym tą fakturą korygującą. Jeśli zamiast faktury jest wystawiony inny dokument potwierdzający przyczyny dokonania korekty, stosuje się taki sam sposób postępowania.

Przykład

Pomniejszenie przychodu bez korekty

Jan Jawczyński prowadzący działalność gospodarczą sprzedał w listopadzie 2015 roku towary za 80.000 zł netto. W styczniu 2016 roku nabywcy zwrócili towary o wartości 1800 zł. Podatnik pomniejszy przychody stycznia o 1.800 zł. Nie będzie dokonywał korekty przychodów za listopad 2015 roku.

W sytuacji, gdy w okresie rozliczeniowym, w którym wystąpiła korekta, podatnik nie osiągnął przychodów lub osiągnięte przychody są niższe od kwoty zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć koszty uzyskania przychodów o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone przychody (art. 14 ust. 1n ustawy o PIT i art. 12 ust. 3k ustawy o CIT).

Przykład

Pomyłka wynikająca z błędu rachunkowego

Anna Alska prowadząca działalność gospodarczą sprzedała w listopadzie 2015 roku towary za 65.000 zł. Ustalając przychód, pomyliła się, pomyłkę spostrzegła w lutym 2016 roku, wystawiła fakturę korygującą zmniejszającą przychody o 520 zł. Podatniczka powinna dokonać korekty rozliczenia za listopad 2015 roku, ponieważ pomyłka wynikała z błędu rachunkowego.

Przykład

Zwrot towarów

Spółka AFLA sp. z o.o. sprzedała w październiku 2015 roku wyroby świąteczne za 60.000 zł. W styczniu nie prowadziła działalności, a okazało się, że odbiorcy zwrócili wadliwe ozdoby o wartości 8.000 zł netto. Spółka w styczniu 2016 roku powinna zwiększyć koszty uzyskania przychodów o kwotę 8.000 zł.

Ważne

Zgodnie z art. 14 ust. 1o ustawy o PIT i art. 12 ust. 3l ustawy o VIT powyższych zasad korygowania przychodów nie stosuje się, jeżeli korekta dotyczy przychodu związanego z zobowiązaniem podatkowym, które uległo przedawnieniu.

Przychody opodatkowane ryczałtem

W przypadku podatników opodatkowanych wg zasad określonych w ustawie o ryczałtowym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (ustawa o ryczałcie, jeżeli w okresie rozliczeniowym, w którym podatnik ma obowiązek dokonać zmniejszenia przychodów na podstawie art. 14 ust. 1m ustawy o podatku dochodowym, podatnik nie osiągnął przychodów lub osiągnięte przychody są niższe od kwoty zmniejszenia, podatnik dokonuje zmniejszenia w kolejnych okresach rozliczeniowych (art. 6 ust. 1e ustawy o ryczałcie).

Zaznaczyć należy, iż zgodnie z art. 15a ustawy o ryczałcie podatnicy będący przedsiębiorcami żeglugowymi w rozumieniu ustawy z 24 sierpnia 2006 r. o podatku tonażowym, prowadzący działalność opodatkowaną podatkiem tonażowym oraz inną działalność opodatkowaną ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych – są obowiązani w ewidencji wyodrębnić przychody podlegające opodatkowaniu podatkiem tonażowym i ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

Zasady korygowania kosztów

Obowiązujące na podstawie ustawy z 10 września 2015 r. przepisy zmodyfikowały także zasady korygowania kosztów. W tym wypadku także tylko w razie korekt wynikających z błędów rachunkowych i oczywistych pomyłek należy cofnąć się do daty pierwotnego ujęcia kosztu. W pozostałych przypadkach, w tym także w zakresie odpisów amortyzacyjnych, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie kosztów uzyskania przychodów poniesionych w okresie rozliczeniowym, w którym została otrzymana faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty (art. 22 ust. 7c ustawy o PIT i art. 15 ust. 4i ustawy o CIT).

Przykład

Korekta na bieżąco

Spółka Alfa zakupiła w grudniu 2015 r. materiały produkcyjne za 95.000 zł. W lutym 2016 r. okazało się, że uzyskano rabat związany z wartością zakupów za 2015 r. o wartości 6.000 zł i konieczne jest obniżenie wartości zużytych już materiałów. Zgodnie z nowymi zasadami spółka nie będzie musiała cofać się do rozliczeń za 2015 rok tylko w lutym 2016 roku pomniejszyć koszty uzyskania przychodów.

Jeśli w okresie rozliczeniowym, w którym nastąpiło zdarzenie powodujące konieczność skorygowania kosztów, podatnik nie poniósł kosztów uzyskania przychodów lub kwota poniesionych kosztów uzyskania przychodów jest niższa niż kwota zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć przychody o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone koszty uzyskania przychodów (art. 22 ust. 7d ustawy o PIT, art. 15 ust. 4j ustawy o CIT).

Przykład

Zmniejszenie kosztów

Spółka jawna zakupiła w grudniu 2015 roku usługi remontowe za 12.000 zł, które zaliczyła do kosztów uzyskania przychodów. W styczniu 2016 roku usługodawca w związku z reklamacjami prac wystawił fakturę korygującą na kwotę 2.000 zł netto. Spółka jawna powinna dokonać pomniejszenia kosztów uzyskania przychodów za styczeń 2016 roku. Jednak z racji tego, iż spółka poniosła koszty uzyskania przychodów w kwocie 250 zł, fakturę korygującą od wykonawcy robót remontowych powinna rozliczyć następująco:

- zmniejszyć koszty uzyskania przychodów o 250 zł (będą miały wartość 0 zł),
- ująć pozostałą kwotę 1.750 zł jako przychody podlegające opodatkowaniu.

Ważne

Korekty kosztów nie stosuje się do korekty kosztów uzyskania przychodów, do których ma zastosowanie art. 24d, oraz jeżeli korekta dotyczy kosztu uzyskania przychodów związanego z zobowiązaniem podatkowym, które uległo przedawnieniu (art. 22 ust. 7e ustawy o PIT i art. 15 ust. 4k ustawy o CIT).

Korekta przychodów i kosztów po likwidacji działalności gospodarczej

Jeśli podatnik zlikwidował działalność gospodarczą lub zmienił formę opodatkowania to korekta kosztów lub korekta przychodów, która nie jest wynikiem oczywistej pomyłki lub błędu rachunkowego, powinna być dokonana w ostatnim okresie rozliczeniowym przed likwidacją pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej, zmianą formy opodatkowania lub zmianą zasad ustalania dochodu w odniesieniu do działów specjalnych produkcji rolnej. Taki sposób postępowania wynika z art. 14 ust. 1p i 22 ust. 7f ustawy o PIT oraz art. 12 ust. 3m i art. 15 ust. 4l ustawy o CIT.

Przykład**Korekta po likwidacji**

Podatniczka zlikwidowała 25 stycznia 2016 r. działalność gospodarczą. 30 marca 2016 r. otrzymała fakturę korygującą zmniejszającą koszty uzyskania przychodów z tej działalności dotyczącą kosztów maja 2015 roku. Podatniczka nie będzie korygowała rozliczeń za maj 2015 roku tylko ujmie tę korektę w ostatnim okresie rozliczeniowym przed likwidacją pozarolniczej działalności gospodarczej, czyli za styczeń 2016 roku.

Podstawa prawna

- art. 2, 3 i 4, art. 11 i 13 ustawy z 10 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem polubownych metod rozwiązywania sporów (czeka na publikację w Dzienniku Ustaw),
- art. 14 ust. 1c, ust. 1m–1p, art. 22 ust. 7c–7f ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz.U. z 2012 r. poz. 361, ze zm.),
- art. 12 ust. 3j–3m, art. 15 ust. 4i–4l ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.),
- art. 6 ust. 1, ust. 1e i 1f, art. 15 ust. 1a ustawy z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku Dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. Nr 144, poz. 930 ze zm.).

Katarzyna Trzpiola

specjalista ds. rachunkowości i podatków

Wydatki na prenumeratę wydawnictw fachowych stanowią koszty podatkowe

Rozliczanie kosztów na przełomie roku często budzi problemy. Klasycznym przykładem, kiedy to firmy ponoszą koszty dotyczące roku następnego, są prenumeraty.

CIT/PIT

Kosztami uzyskania przychodów są wydatki poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa o CIT). Rozwinięcie tej zasady jest określone w art. 15 ust. 4 i następnych tej ustawy, które statuują podział na koszty bezpośrednio związane z przychodami oraz koszty inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami (art. 15 ust. 1 ustawy o CIT).

Za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem art. 15 ust. 4a i 4f–4h ustawy o CIT, uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano), na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), z wyjątkiem sytuacji, gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

WAŻNE

Dniem poniesienia wydatku jest dzień, na który podmiot uwzględnia koszt w prowadzonych przez niego księgach rachunkowych.

Z literalnego brzmienia art. 15 ust. 4e ustawy o CIT wynika jednoznacznie, że ustawodawca uzależnia moment, w którym wydatek staje się kosztem uzyskania przychodów od momentu ujęcia go w księgach zgodnie z zasadami ustawy o rachunkowości. Przy czym nie chodzi w tym przypadku o jakiekolwiek ujęcie wydatku w księgach (np. na koncie rozliczeń międzyokresowych kosztów), tylko jego „ujęcie jako kosztu”, tzn. uznanie przez podatnika za taki koszt przy zachowaniu zasad rachunkowości: współmierności przychodów i kosztów (art. 6 ustawy o rachunkowości, dalej: UoR), istotności (art. 8 ust. 1 UoR) i ostrożności (art. 7 UoR).

Potwierdza to szereg interpretacji indywidualnych, w których wprost dyrektorzy izb skarbowych stwierdzają, że skoro w rachunkowości jednostka rozlicza koszty w czasie, to także na potrzeby podatku dochodowego ma taki obowiązek.

INTERPRETACJA IS

Rozliczenie zakupu czasopism

Jeśli zgodnie z przyjętą polityką rachunkowości Spółka dla celów bilansowych wydatki stanowiące pośrednie koszty uzyskania przy-

chodu będzie rozliczała w czasie, to powinna je w tym samym czasie zaliczać do kosztów uzyskania przychodów dla celów podatkowych. Co do zasady, stanowi o tym art. 15 ust. 4e ustawy o CIT.

Interpretacja indywidualna dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 11 października 2012 r. nr IBPBI/2/423-850/12/CzP

Podobnie też wypowiedział się dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z 14 maja 2014 r. (nr IBPBI/2/423-204/14/CzP), oraz dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z 18 października 2012 r. (nr IPPB5/423-646/12-3/RS).

Z kolei orzecznictwo NSA podkreśla, że sam moment ujęcia kosztu w rachunkowości nie oznacza, że jest to w tym samym momencie koszt w ujęciu podatkowym. Można tu wskazać wyroki NSA z 9 czerwca 2015 r., sygn. II FSK 1236/13, z 6 maja 2015 r., sygn. akt II FSK 1071/13, z 1 kwietnia 2015 r., sygn. akt II FSK 1604/13 oraz II FSK 717/13, z 20 lipca 2011 r., sygn. akt II FSK 414/10 i z 9 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1091/10. W powyższych wyrokach NSA podkreślano, że ustawodawca, dodając 1 stycznia 2007 r. art. 15 ust. 4e ustawy o CIT nie miał intencji do uregulowania kwestii momentu zaliczenia wydatków do kosztów uzyskania przychodu poprzez odniesienie do zasad stosowanych w tym zakresie w rachunkowości oraz że faktyczna data dokonania zapisu w księgach rachunkowych nie może zmieniać kwalifikacji kosztu z punktu widzenia podatku dochodowego.

Identyczne stwierdzenie znajdziemy w interpretacji indywidualnej dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 28 października 2015 r. nr IBPBI-1-2/4510-382/15/MS.

INTERPRETACJA IS

IS uwzględnia stanowisko NSA

Faktyczna data dokonania zapisu w księgach rachunkowych nie może zmieniać kwalifikacji danego wydatku i wpływać na moment zaliczenia go jako kosztu w rozumieniu art. 15 ust. 4e ustawy. Nie jest ona bowiem datą ujęcia kosztu, a jedynie datą technicznego wprowadzenia informacji do systemu. Brak jest wobec tego uzasadnienia dla wyrażonego w wydanej interpretacji indywidualnej poglądu, że zgodnie z przyjętą „polityką rachunkowości” Spółka dla celów bilansowych wydatki stanowiące pośrednie koszty uzyskania przychodu będzie rozliczała w czasie, to powinna je w tym samym czasie zaliczać do kosztów uzyskania przychodów dla celów podatkowych, bowiem, co do zasady, stanowi o tym art. 15 ust. 4e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Interpretacja indywidualna dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 28 października 2015 r. nr IBPBI-1-2/4510-382/15/MS

Dotyczy to oczywiście podatników, którzy prowadzą księgi rachunkowe. Inne zasady obowiązują podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów (dalej: PKPiR). Zależne są one od wybranej przez podatnika metody prowadzenia tej księgi. Otóż jeśli podatnik wybrał tzw. metodę uproszczoną, wówczas koszty uzyskania przychodów potrącalne są tylko w tym roku podatkowym, w którym zostały poniesione, czyli w dniu wystawienia faktury (rachunku) lub innego dowodu stanowiącego podstawę do zaksięgowania (ujęcia) kosztu. Nie ma tu znaczenia, jakiego okresu koszty te dotyczą. A zatem faktura za zakup prenumeraty czasopism i gazet na 2016 r. powinna zostać ujęta w kosztach podatkowych w dacie wystawienia faktury, czyli najczęściej będzie to w 2015 r.

Przykład

Ewidencja w PKPiR prowadzonej metodą uproszczoną

Podatnik prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów metodą uproszczoną w listopadzie otrzymał fakturę z 18 listopada 2015 za dostęp do serwisu Wiedzy i Praktyki. 180 zł + 41,40 zł VAT. Opłacił ją w grudniu.

Okres dostępu od grudnia 2015 r. do sierpnia 2016 r., czyli 9 miesięcy.

Podatnik powinien kwotę netto 180 zł (VAT podlega odliczeniu) ująć pod datą faktury, czyli 18 listopada jako koszt w kolumnie „pozostałe wydatki”.

Inaczej będzie w przypadku prowadzenia PKPiR metodą memoriałową. W metodzie tej bowiem podatnicy „dzielą” koszty podatkowe na bezpośrednie i pośrednie, podobnie jak podatnicy prowadzący księgi rachunkowe. Co do zasady, koszty pośrednie (np. prenumerata) potrącane są w roku podatkowym, którego dotyczą. Oznacza to, że w metodzie memoriałowej wydatki na zakup prenumeraty czasopism i gazet na 2016 r. należy ująć w kosztach w 2016 r., mimo że faktura została wystawiona w 2015 r., a jeśli jej część dotyczy 2015 r., to tylko tę część w 2015 r.

Przykład

Ewidencja w PKPiR prowadzonej metodą memoriałową

Podatnik prowadzący PKPiR metodą memoriałową w listopadzie otrzymał fakturę z 18 listopada 2015 r. za dostęp do serwisu Wiedzy i Praktyki. 180 zł + 41,40 zł VAT. Opłacił ją w grudniu.

Okres dostępu od grudnia 2015 r. do sierpnia 2016 r., czyli 9 miesięcy.

Podatnik powinien kwotę netto 20 zł (VAT podlega odliczeniu) ująć pod datą faktury, czyli 18 listopada 2015 r. jako koszt w kolumnie „pozostałe wydatki”, natomiast pozostałą część 160 zł może jednorazowo już w 2016 r. jako koszt, też w kolumnie „Pozostałe wydatki”. Warto, aby w kolumnie wydatki wskazał, że jest to rozliczenie prenumeraty z faktury z 2015 r. do końca sierpnia 2016 r.

Podstawa prawna:

- art. 15 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.),
- art. 22 ust. 6b i art. 22 ust. 5c i 6 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.).

VAT

Jeśli nakład dotyczy częściowo lub w całości przyszłego roku, nie ma przeszkód, aby dziś odliczyć VAT na ogólnych zasadach wynikających z art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). VAT można odliczyć w takim zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Prawo do odliczenia podatku powstaje generalnie w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę albo dokument celny, a w przypadku faktur dotyczących dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego, świadczenia usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych czy świadczenia usług wymienionych w poz. 140–153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy o VAT, jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu dotyczy – w rozliczeniu za okres, w którym przypada termin płatności. Można skorzystać z tego prawa także w jednym z dwóch następnych okresów rozliczeniowych. Podatnik nie może jednak odliczyć VAT z faktury, jeśli otrzyma ją przed nabyciem prawa do rozporządzania towarem jak właściciel albo przed wykonaniem usługi (prawo do odliczenia VAT przysługuje dopiero z chwilą nabycia prawa do rozporządzania towarem lub z chwilą wykonania usługi). Zasada ta nie ma jednak zastosowania w odniesieniu do przedpłat/zaliczek (za które uważa się również zapłatę prenumeraty). Wynika to wprost z art. 86 ust. 12 w powiązaniu z ust. 2 pkt 1 lit. b ustawy o VAT.

WAŻNE

Prawo do odliczenia VAT za prenumeratę przysługuje za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał fakturę albo w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych. Dotyczy to sytuacji, w której podatnik otrzymał fakturę po opłaceniu prenumeraty.

Nieco inaczej wygląda sytuacja, gdy podatnik otrzyma fakturę za prenumeratę jeszcze przed zapłatą i otrzymaniem gazet, czasopism itp. Samo otrzymanie takiej faktury nie uprawnia podatnika do odliczenia wykazanego na niej VAT naliczonego. Wprawdzie nie wynika to wprost z przepisów, jednak zasadne jest twierdzenie, że podatnik będzie miał prawo do odliczenia VAT z takiej faktury w okresie rozliczeniowym, w którym zapłaci za nią. Pogląd ten akceptują również organy podatkowe, dodając, że jeżeli podatnik nie odliczy VAT w miesiącu (kwartale) zapłaty, to ma do tego prawo w jednym z dwóch następnych okresów rozliczeniowych.

Interpretacja IS

Odliczenie VAT z faktury zaliczkowej

W momencie zapłaty należności przez Wnioskodawcę za nabycie towarów/usług (czasopism i gazet), wystawiona faktura staje się fakturą zaliczkową. Wnioskodawca ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z tej faktury w rozliczeniu za okres, w którym uregulowano zobowiązania finansowe wynikające z wystawionych faktur lub w dwóch kolejnych następujących po sobie okresach rozliczeniowych.

Interpretacja indywidualna dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 29 czerwca 2012 r., sygn. ILPP2/443-358/12-2/EN

Podatnicy mogą nabywać prenumeratę w wersji papierowej lub w elektronicznej. W pierwszym przypadku będzie to zakup towaru, w drugim – zakup usługi elektronicznej (zob. art. 2 pkt 26 ustawy o VAT).

Podstawa prawna:

- art. 86 ust. 1, art. 86 ust. 10 i 12a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz.U. z 2011 r. nr 177, poz. 1054 ze zm.).

UoR

Jedną z najważniejszych zasad rachunkowości jest zasada współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów, dlatego zdarzenia należy przyporządkować do właściwego okresu sprawozdawczego. Wydatki na tradycyjną prenumeratę ujmowane są jako koszty „Zużycia materiałów, paliw i energii”, natomiast w przypadku korzystania z dostępu online ujmuje się takie nakłady jako korzystanie z „usług obcych”.

Rozliczenia międzyokresowe kosztów (dalej: RMK) mają w księgach rachunkowych dwa oblicza: rozliczenia czynne i rozliczenia międzyokresowe bierne. Jeśli koszty dotyczą przyszłych okresów sprawozdawczych – należy je ująć jako tzw. czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów (art. 39 ust.1 UoR). Dzięki stosowaniu czynnych rozliczeń międzyokresowych można wiarygodnie ustalić wynik finansowy w każdym (miesięcznym) okresie sprawozdawczym. Z uwagi na zasadę ostrożności czas dokonywania rozliczeń nie powinien być jednak zbyt długi. Czynne RMK to inaczej „koszty opłacone z góry”, ponieważ koszt (często również wydatek), który powstaje w bieżącym okresie, odnosi się również do okresów, które nastąpią w przyszłości. Określenie czynne kojarzone jest z ujmowaniem czynnych RMK w aktywach bilansu, czyli inaczej „aktywowaniem” kosztów.

Rozliczenia międzyokresowe czynne dotyczą nakładów, które dziś są ponoszone, a które przyczynią się do powstania przychodów w przyszłości. Najbardziej klasycznymi przykładami RMK czynnych są:

- ubezpieczenia majątkowe, osobowe,
- opłacone z góry prenumeraty, czynsze,

- koszty remontów, które pozwolą na użytkowanie środków trwałych bez konieczności ponoszenia w przyszłości większych nakładów,
- przedpłacone świadczenia usług, które będą świadczyć dostawcy w przyszłych okresach,
- opłaty wstępne przy umowach leasingu operacyjnego, jeśli opłaty dotyczą kilku okresów sprawozdawczych,
- koszty reorganizacji jednostki,
- koszty reklamy i promocji, jeśli dotyczą kilku okresów sprawozdawczych,
- koszty szkoleń pracowników,
- poniesione z góry prowizje, odsetki, dyskonta.

Część ze wskazanych nakładów dotyczy podstawowej działalności operacyjnej (np. ubezpieczenia, czynsze, prenumeraty, remonty), część pozostałych zdarzeń (np. dyskonta, prowizje). Przyporządkowanie do odpowiedniej grupy determinuje sposób ewidencji tych rozliczeń. Oczywiście wpływ na to ma również przyjęty sposób ewidencjonowania kosztów (np. czy zespół 4, czy 4 i 5) oraz przyjęte indywidualnie zasady stosowania uproszczeń.

WAŻNE

Czas rozliczania kosztów powinien być uzasadniony charakterem rozliczanych wydatków, z zachowaniem zasady ostrożności. Oznacza to, że koszty nie powinny być rozliczane w zbyt długim czasie.

Rozliczenia kosztów w czasie dokonuje się za pośrednictwem konta Rozliczenia międzyokresowe kosztów, w analityce Czynne rozliczenia międzyokresowe. Po stronie Wn tego konta ujmuje się koszty dotyczące okresów przyszłych, poniesione w danym okresie sprawozdawczym. Z kolei po stronie Ma księgowany jest odpis kosztów przypadający na dany okres sprawozdawczy.

Przykład

Koszty dostępu do czasopism online

Spółka w listopadzie 2015 roku poniosła koszty dostępu do baz danych i czasopism online – wartość za okres listopad 2015 r. – luty 2017 r. to 16.000 zł.

Spójrzmy, jak w zależności od przyjętego wariantu ewidencji będzie wyglądało ujęcie tego nakładu.

Wariant 1.

Spółka rozlicza koszty miesięcznie i włącza RMK do zmiany stanu produktów, ewidencja kosztów w układzie tylko rodzajowym.

1. Zarachowanie prenumeraty

- Wn Usługi obce 16.000 zł

- Wn VAT naliczony 3.680 zł
 - Ma Rozrachunki z dostawcami 19.680 zł
2. Zarachowanie kosztu do rozliczenia w czasie
- Wn Rozliczenia międzyokresowe kosztów 16.000 zł
 - Ma Rozliczenie kosztów 16.000 zł
3. Zarachowanie części przypadającej na listopad 2015 r. (1/16 z kwoty 16.000 zł)
- Wn Rozliczenie kosztów 1.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 1.000 zł
4. Zarachowanie części przypadającej na grudzień 2015 r. (1/16 z kwoty 16.000 zł)
- Wn Rozliczenie kosztów 1.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 1.000 zł
5. Zarachowanie części przypadającej na styczeń 2016 r. (1/16 z kwoty 16.000 zł)
- Wn Rozliczenie kosztów 1.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 1.000 zł

W kolejnych miesiącach księgowania będą identyczne jak w operacjach 3–6.

Istnieje też możliwość jednorazowego za dany rok podatkowy rozliczenia kosztów. Jednak uproszczenie polegające na dokonywaniu jednorazowego odpisu kosztów prenumeraty ma zastosowanie w odniesieniu do wydatków pojedynczych i o niewielkiej wartości. Jeżeli oprócz kosztów prenumeraty jednostka poniosła również inne koszty z innych tytułów (na przykład ubezpieczenia, czynsze), które także mogą podlegać rozliczeniu w czasie, to łącznie wszystkie te wydatki odniesione bezpośrednio w koszty miesiąca, w którym zostały poniesione, mogą stanowić znaczącą kwotę i w wyniku zastosowania tego uproszczenia zniekształcić wynik finansowy jednostki. Dlatego też wskazane jest, przed przyjęciem do stosowania w jednostce uproszczeń w zakresie rozliczeń międzyokresowych kosztów, przeanalizowanie każdego wydatku podlegającego rozliczaniu w czasie oraz dokonanie oceny z punktu widzenia istotności w odniesieniu do wszystkich tytułów czynnych rozliczeń międzyokresowych w danej jednostce.

Wariant 2.

Spółka rozlicza koszty w sposób uproszczony – raz do roku i włącza RMK do zmiany stanu produktów, ewidencja kosztów w układzie tylko rodzajowym.

1. Zarachowanie prenumeraty
- Wn Usługi obce 16.000 zł
 - Wn VAT naliczony 3.680 zł
 - Ma Rozrachunki z dostawcami 19.680 zł

2. Zarachowanie kosztu do rozliczenia w czasie

- Wn Rozliczenia międzyokresowe kosztów 16.000 zł
 - Ma Rozliczenie kosztów 16.000 zł
3. Zarachowanie części przypadającej na listopad i grudzień 2015 r. (2/16 z kwoty 16.000 zł)
- Wn Rozliczenie kosztów 2.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 2.000 zł
4. Zarachowanie części przypadającej na 2016 r. (12/16 z kwoty 16.000 zł)
- Wn Rozliczenie kosztów 12.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 12.000 zł
5. Zarachowanie części przypadającej na 2017 r. (2/16 z kwoty 16.000 zł)
- Wn Rozliczenie kosztów 2.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 2.000 zł

Wariant 3.

Spółka rozlicza koszty w sposób uproszczony – raz do roku i nie włącza RMK do zmiany stanu produktów, ewidencja kosztów w układzie tylko rodzajowym.

1. Zarachowanie prenumeraty
- Wn Usługi obce 2.000 zł
 - Wn Rozliczenia międzyokresowe kosztów 14.000 zł
 - Wn VAT naliczony 3.680 zł
 - Ma Rozrachunki z dostawcami 16.000 zł
2. Zarachowanie części przypadającej na 2016 r. (12/16 z kwoty 16.000 zł) w styczniu 2016 r.
- Wn Usługi obce 12.000 zł
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 12.000 zł
3. Zarachowanie części przypadającej na 2017 r. (2/16 z kwoty 16.000) w styczniu 2017 r.
- Wn Pozostałe koszty rodzajowe – ubezpieczenia majątkowe.
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe kosztów 2.000 zł.

We wszystkich zaprezentowanych przykładach kwota przypadająca na inne lata niż 2015 r. jest ujmowana jako rozliczenia międzyokresowe kosztów. To, czy rozliczenie jest dokonywane co miesiąc, czy też raz do roku, zależy od przyjętej przez jednostkę istotności. Można założyć, że w przypadku kwot, które w ujęciu całorocznym nie wpływają znacząco na wynik finansowy, nie jest konieczne ich rozliczanie co miesiąc. Warto jednak, podejmując decyzję, przyjrzeć się nie tylko rozliczeniom z tego jednego tytułu, ale całości rozliczeń, założeniom do budżetów funkcjonujących w podmiocie i sposobowi oceniania kierowników jednostek

za wykonanie budżetów. I oczywiście pamiętać, że w zakresie podatku dochodowego dla podatników prowadzących księgi rachunkowe ustawodawca uzależnia moment, w którym wydatek staje się kosztem uzyskania przychodów od momentu ujęcia go w księgach zgodnie z zasadami ustawy o rachunkowości, jako kosztu, tzn. uznania przez podatnika za taki koszt przy zachowaniu zasad rachunkowości.

Księgowe i podatkowe ujęcie kosztów prenumerat i dostępów do serwisów internetowych	Koszt bilansowy	Koszt podatkowy
Otrzymanie faktury w 2015 r. dotyczącej 2015 r. i 2016 r. – część dotycząca 2015 r.	Tak	Tak
Otrzymanie w 2015 r. faktury VAT dokumentującej opłacenie prenumeraty na 2016 r. i ujęcie części dotyczącej 2016 r. na koncie Rozliczenia międzyokresowe kosztów	Nie	Nie
Rozliczenie kosztów prenumeraty na 2015 r. w 2016 r. z konta RMK na konto kosztów działalności operacyjnej jednorazowo	TAK (jednorazowo)	TAK (jednorazowo)
Rozliczenie kosztów prenumeraty na 2015 r. w 2016 r. z konta RMK na konto kosztów działalności operacyjnej w miesięcznych odpisach	TAK (1/12 co miesiąc)	TAK (1/12 co miesiąc)

Podstawa prawna:

- art. 6 ust. 2, art. 7 i art. 8, art. 39 ust. 1 i ust. 3 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.).

dr Katarzyna Trzpiola

wykładowca na wydziale Zarządzania UW

Wydatki poniesione na audyt można zaliczyć do kosztów podatkowych

Wydatki związane z audytem można więc uznać za koszt uzyskania przychodu. Pogląd ten podzielany jest również przez organy podatkowe.

CIT

W pierwszej kolejności podkreślić należy, że do kosztów uzyskania przychodów zaliczyć można te wydatki, które wiążą się, chociaż pośrednio, z możliwością osiągnięcia przez firmę przychodów. Wydatki na przeprowadzenie audytu uznać należy za wydatki związane pośrednio z możliwością osiągnięcia przychodów. Przeprowadzenie audytu zewnętrznego umożliwia bowiem zarządowi prawidłową ocenę aktualnej sytuacji finansowej spółki, a także podejmowanie trafniejszych decyzji finansowych.

Interpretacja IS

Wydatki na audyt można wliczyć w koszty

Ustawa o CIT nie wyłącza z kosztów uzyskania przychodów wydatków na badanie sprawozdań finansowych, które nie mają charakteru obligatoryjnego. Wydatki takie muszą jednak wypełnić generalną regułę wynikającą z art. 15 ust. 1 ustawy o CIT. Jeśli badanie sprawozdania miało na celu potwierdzenie prawidłowości księgowania oraz poprawności ustalania wyniku finansowego, poniesiony wydatek może być uznany za koszt uzyskania przychodów.

Interpretacja dyrektora IS w Katowicach z 4 stycznia 2011 r., nr IBPBI/2/423-1327/10/AP

Taki pogląd jest reprezentowany jest także w orzecznictwie sądowym, m.in. w wyroku NSA z 6 lutego 2002 r., sygn. akt III SA 2398/2000.

Oznacza to możliwość podatkowego rozliczenia nakładów na badanie sprawozdania finansowego niezależnie od tego, czy jednostka poniosła je ze względu na istniejący w tym zakresie obowiązek, czy też była to jej dobrowolna decyzja, podyktowana przesłankami praktycznymi. W obydwu przypadkach podatkowe skutki takich działań będą takie same. Pamiętać należy, i że to na podatniku jako podmiocie odnoszącemu ewidentną korzyść z faktu zaliczenia określonych wydatków w poczet kosztów uzyskania przychodów ciąży obowiązek wykazania związku pomiędzy poniesieniem kosztu a uzyskaniem przychodu (tak np. dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z 9 września 2010 r., nr ITPB1/415-549/10/RR).

Wydatki dotyczące audytorów można zaliczyć do kosztów

Firma może ponieść wydatki nie tylko na sam audyt, lecz również wydatki pośrednio związane z usługą audytorską (koszty podróży audytorów, ich wyżywienia itp.). Wydatki te chociaż nie są bezpośrednio związane z samą usługą audytorską, również stanowią koszt uzyskania przychodów. Ich poniesienie warunkuje bowiem prawidłowe wykonanie usługi, tak więc wiążą się one pośrednio z możliwością osiągnięcia przez spółkę przychodów.

Interpretacja IS

Koszty pośrednie audytu

Wydatki ponoszone na zakwaterowanie, wyżywienie i transport audytorów dokonujących sprawdzenia zgodności posiadanego certyfikatu oraz systemu jakości robót spawalniczych w ramach audytu zewnętrznego nie spełniają kryterium reprezentacji ani reklamy. Wydatki powyższe w ocenie przedstawionego stanu faktycznego spełniają kryterium art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, gdyż związane są z prowadzoną działalnością gospodarczą, przyczyniają się do utrzymania kontaktów z kontrahentami oraz do pozyskania nowych klientów.

Interpretacja naczelnika urzędu skarbowego w Krośnie z 12 maja 2005 r., nr PDP 4211/IN/CIT/3/2005

Zwrócić trzeba jednak uwagę, że w sytuacji, gdy audyt zewnętrzny jest związany np. z wdrożeniem nowych technologii, nakłady mogą być uznane za elementy tworzące nową wartość niematerialną i prawną albo nowy środek trwały (w zależności od tego, jakiego składnika majątkowego audyt dotyczy).

Interpretacja IS

Audyt wdrożenia licencji

Ponoszone koszty usługi audytu wdrożenia wpływają niewątpliwie na wartość użytkową implementowanego oprogramowania (licencji), co oznacza, że powinny zwiększać wartość początkową nabytej licencji. Podejmowane czynności w ramach świadczonych usług audytu wdrożenia warunkują możliwość późniejszego wykorzystania przedmiotowego systemu, zgodnie z jego przeznaczeniem oraz potrzebami jednostki w przedmiotowym zakresie. Działania podejmowane przez dostawcę licencji dla Spółki w ramach świadczenia usługi audytu wdrożenia prowadzą do zapewnienia właściwej (pożądaney) efektywności wdrażanego systemu oraz jego odpowiedniego dopasowania do potrzeb Spółki.

Interpretacja indywidualna dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 27 listopada 2012 r., nr IPTPB3/423-305/12-2/IR

Wdrożenie systemu stanowi pewien proces, mający na celu jego zaadaptowanie na potrzeby jednostki. Będą to wszelkie działania polegające na instalacji oprogramowania

oraz mające na celu dostosowanie oprogramowania do potrzeb Spółki, sprawdzenie poprawności działania systemu informatycznego u przedsiębiorcy czy też wprowadzenie ewentualnych poprawek przez firmę udzielającą licencji na użytkowanie systemu. Dopiero jego zakończenie spowoduje, że Spółka uzyska możliwość użytkowania oprogramowania w bieżącej działalności, w konsekwencji do wartości początkowej wartości niematerialnej i prawnej, jaką jest licencja na program komputerowy, zalicza się nie tylko kwotę należną sprzedającemu, ale także inne wydatki związane z zakupem, naliczone do dnia przekazania składnika majątku do używania.

dyrektor izby skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z 29 maja 2009 r. (nr ITPB3/423-166/09/DK)

Wydatki dotyczące audytu, jako wydatki na wdrożenie, powinny zwiększać wartość początkową nabytej licencji i stanowić koszty uzyskania przychodów poprzez odpisy amortyzacyjne od tej wartości.

Interpretacja dyrektora izby skarbowej w Poznaniu z 25 marca 2011 r., nr ILPB4/423-3/11-3/MC

Podstawa prawna:

- art. 15 ust. 1 oraz ust. 4d i ust. 4e ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.).

VAT

Aby przedsiębiorca skorzystał z prawa do odliczenia VAT, zakupiona przez spółkę usługa musi przede wszystkim spełniać warunek wykorzystywania jej do wykonywania czynności opodatkowanych. Ponadto zwróć uwagę na przepisy dotyczące zakupu usług gastronomicznych i noclegowych. Zgodnie z art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika usług noclegowych i gastronomicznych, z wyjątkiem nabycia gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów przez podatników świadczących usługi przewozu osób. A zatem spółce nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia VAT od zakupu usług noclegowych lub gastronomicznych.

Jednak, chociaż firmie nie przysługuje, co do zasady, prawo do odliczenia VAT z faktury, to może ona skorzystać z pewnego rozwiązania, które umożliwia skorzystanie z tego prawa. Ustawa o VAT, ograniczając bowiem prawo do odliczenia VAT (art. 88 ust. 1 pkt 4), posługuje się zwrotem „usługi gastronomiczne”. Zgodnie natomiast z art. 8 ust. 3 ustawy o VAT usługi wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, z zastrzeżeniem ust. 4, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, z wyjątkiem usług elektronicznych i usług turystyki.

Zgodnie z PKWiU „pozostałe usługi gastronomiczne” (PKWiU 55.3) klasyfikowane są w innym grupowaniu niż „usługi przygotowywania i dostarczania żywności dla odbiorców zewnętrznych (catering)” (55.52. PKWiU). Tak więc jeżeli faktura opisuje sprzedaną usługę jako „usługę cateringową” (PKWiU 55.52.), to art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT nie znajdzie zastosowania i spółce będzie przysługiwało prawo do odliczenia VAT.

Ponadto zwróć również uwagę na inne rozwiązanie umożliwiające spółce odliczenie VAT od usługi gastronomicznej. Organy podatkowe często bowiem przyjmują, że jeżeli usługa gastronomiczna była jedynie częścią większej usługi złożonej, to firmie również przysługuje prawo do odliczenia VAT.

Interpretacja IS

W świetle art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT i wynikających z tej regulacji ograniczeń w prawie do odliczenia VAT z tytułu nabycia usług noclegowych i gastronomicznych nie podlega odliczeniu. Powyższe ograniczenie nie ma jednak zastosowania w sytuacji, gdy przedmiotem zakupu jest organizacja całego szkolenia, konferencji czy spotkania firmowego, czyli co do istoty jedna usługa, na którą składają się poszczególne elementy, w tym usługi noclegowe czy gastronomiczne. Zatem w sytuacji otrzymania od podmiotu trzeciego – usługodawcy świadczącego usługę (np. hotelu) – faktury VAT za całościową organizację kongresu, konferencji lub szkolenia, w której poszczególne elementy stanowią integralną część usługi, spółce przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wynikającego z tej faktury, pod warunkiem że poniesione wydatki związane są z wykonywanymi przez zainteresowanego czynnościami opodatkowanymi.

Interpretacja z 18 czerwca 2009 r., nr ILPP2/443-396/09-3EN

Przykład

Rozliczenia z biegłym rewidentem

Spółka zawarła z biegłym rewidentem umowę o badanie sprawozdania finansowego za ubiegły rok. W dniu 6 grudnia 2015 r. spółka na poczet wykonania usługi wpłaciła audytorowi zaliczkę w wysokości 20% ceny, czego potwierdzeniem była faktura zaliczkowa z tego samego dnia. Spółka otrzymała ją 9 grudnia 2015 r. Uprawnienie do odliczenia VAT naliczonego z faktury zaliczkowej powstało z chwilą jej otrzymania, tj. w rozliczeniu za grudzień 2015 roku. Biegły rewident wykonał usługę w marcu 2016 roku, czego potwierdzeniem była faktura końcowa, którą wystawił w ostatnim dniu tego miesiąca. Dokument wpłynął do spółki 4 kwietnia 2016 r. Spółka ma prawo do odliczenia VAT naliczonego z tej faktury (potwierdzającej usługę, dla której w marcu 2016 r. powstał obowiązek podatkowy) w marcu 2016 r., ponieważ uzyskała dokument przed dniem złożenia deklaracji za marzec 2016 r.

Podstawa prawna:

- art. 15, art. 86 ust. 1 oraz art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz.U. z 2011 r. nr 177, poz. 1054 ze zm.).

UoR

Spółka musi się stosować do nadrzędnych zasad rachunkowości. Stosując zasadę memoriału, w księgach rachunkowych jest zobowiązana ująć wszystkie koszty dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Natomiast dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego zalicza się wszystkie koszty przypadające na ten okres sprawozdawczy, które jeszcze nie zostały poniesione. Tak więc w księgach spółki wszystkie koszty związane z audytem ujmie się w ciężar konta zespołu 4 „Koszty rodzajowe”.

Przykład**Rozliczenia z audytorem**

Spółka prowadzi ewidencję kosztów w 4 i 5. Całość badania wg zawartej umowy audytu ma kosztować 18.000 zł netto. Faktura będzie otrzymana od firmy audytorskiej dopiero w kwietniu 2016 r. – po wydaniu opinii. Spółka ustala odroczony podatek dochodowy

1. Zarachowanie rozliczeń międzyokresowych biernych w 2015 r.
 - Wn Koszty zarządu – badanie sprawozdania finansowego 18.000 zł (KOSZTY NKUP)
 - Ma Rozliczenia międzyokresowe bierne 18.000 zł.
2. Ujęcie odroczonego podatku dochodowego WK 18.000 > WP 0 zł w 2015 r.
 - Wn Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego 3.420 zł
 - Ma Obciążenia wyniku finansowego 3.420 zł.
3. Faktura za koszty badania w 2016 r.
 - Wn Rozliczenie zakupu 18.000 zł
 - Wn VAT naliczony 4.140 zł
 - Ma Rozrachunki z dostawcami 22.140 zł
4. Ujęcie kosztów
 - Wn Usługi obce KUP 18.000 zł
 - Ma Rozliczenie zakupu 18.000 zł
5. Rozliczenie kosztów
 - Wn Rozliczenia międzyokresowe bierne 18.000 zł

- Ma Rozliczenie kosztów 18.000 zł.
6. Rozwiązanie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego w związku z odwróceniem się różnicy przejściowej
- Wn Obciążenia wyniku finansowego 3.420 zł
 - Ma Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego 3.420 zł

Podstawa prawna:

- art. 6 i 37 ust. 1 i 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.).

–

Adam Zalewski
ekspert podatkowy

Ewa Ostapowicz
ekonomista

1KF0005

ISBN 978-83-269-4433-8