

# Instrukcje księgowe i podatkowe

Wydanie 3.

Przejdź do produktu na [ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)

# Wstęp

Prawo bilansowe i prawo podatkowe pozostają ściśle ze sobą związane, stanowiąc integralną część prowadzonej działalności gospodarczej. W warunkach pandemii COVID-19 ustawodawca przeprowadza daleko idące i szybkie zmiany legislacyjne, których zakres i kumulacja – głównie w prawie podatkowym (choć nie tylko) – przybierają niespotykaną od lat skalę. Ta sytuacja jest wyzwaniem zarówno dla przedsiębiorców, jak i dla doradców podatkowych, osób usługowo prowadzących księgi rachunkowe czy biegłych rewidentów. Oczywisty jest szczególnie wpływ pandemii na finanse, rachunkowość i podatki przedsiębiorców, zwłaszcza w zakresie kolejno wprowadzanych tzw. tarcz anty kryzysowych.

Rachunkowość przedsiębiorstw, a zwłaszcza mniejszych podmiotów gospodarczych, jest podporządkowana przede wszystkim prawu podatkowemu, co wynika z praktyki polskiego systemu ewidencyjnego. Przedsiębiorcy podczas ustalania podstawy opodatkowania i innych kategorii muszą stosować aktualne reguły oraz przeprowadzać proces ewidencji podatkowej w kontekście uregulowań prawa bilansowego, używając do tego celu stosownych dowodów źródłowych. Przekazywane w Państwa ręce opracowanie stanowi kolejną edycję kompleksowego ujęcia dotyczącego przygotowywania właściwych formalnie i merytorycznie instrukcji (reguł) obowiązujących w danej jednostce – zarówno od strony teoretycznej, jak i (a może przede wszystkim) od strony praktycznej.

Rok 2021 przyniósł kolejne liczne zmiany podatkowe, rachunkowe, płacowe i finansowe. W związku z tym pojawiała się konieczność przygotowania nowych procedur, instrukcji, regulaminów oraz zaktualizowania tych już istniejących w jednostce.

Najważniejsze zmiany w zakresie PIT i CIT obejmują m.in. nowe zasady opodatkowania CIT spółek komandytowych i niektórych spółek jawnych, nowe obowiązki CIT dla tzw. spółek nieruchomościowych, zmiany w zakresie cen transferowych (m.in. w zakresie dokumentowania transakcji z podmiotami z rajów podatkowych), obowiązek publikowania strategii podatkowej firmy czy wprowadzenie ryczałtowego opodatkowania dochodów spółek kapitałowych. Ostatnie ze wskazanych rozwiązań, zwane potocznie estońskim CIT, zgodnie z planami Ministerstwa Finansów podlegać ma w najbliższym czasie dość znacznej modyfikacji, która pozwoli szerszej grupie podatników na jego efektywne stosowanie. Obecnie trwają prace nad projektem ustawy wprowadzającej tzw. **estoński CIT 2.0**, którego założenia przedstawione zostały niedawno w ramach konsultacji społecznych.

Wśród najważniejszych zmian proponowanych przez resort finansów wskazać można:

- 1) rozszerzenie grupy podmiotów mogących stosować estoński CIT o spółki komandytowe i komandytowo-akcyjne,
- 2) ograniczenie zakresu obowiązków, jakie obciążają podatników stosujących estoński CIT,

- 3) umożliwienie stosowania estońskiego CIT również przez podatników osiągających znaczne dochody z działalności gospodarczej,
- 4) ograniczenie obciążeń podatkowych wiążących się z przystąpieniem do systemu opodatkowania w ramach estońskiego CIT.

Nowe regulacje obejmujące VAT dotyczą przede wszystkim tzw. **pakietu SLIM VAT 1**, który wprowadza m.in. nowe zasady ujmowania w ewidencji VAT faktur korygujących, możliwość odliczenia VAT z faktur za nabycie usług noclegowych w celu ich odsprzedaży oraz wydłuża termin uprawniający do zastosowania stawki 0% dla zaliczek w eksporcie. Od 1.10.2021 r. ma też wejść w życie pakiet SLIM VAT 2, wprowadzony przez ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe (ustawa w momencie przekazywania książki do druku znajduje się w Senacie), który wprowadza m.in.:

- 1) ułatwienia w rozliczaniu VAT naliczonego od wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów, a także dostaw towarów i świadczenia usług, w przypadku których podatnikiem jest nabywca, przez usunięcie wymogu rozliczenia VAT należnego od tego typu transakcji w ciągu trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nich powstał obowiązek podatkowy (zgodnie z treścią wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE z 18.3.2021 r., C-895/19),
- 2) przywrócenie podatnikom, którzy nie rozliczyli w prawidłowej wysokości podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej (art. 33a VATU), możliwości korekty tej deklaracji,
- 3) uproszczenie możliwości rezygnacji ze zwolnienia z VAT dostawy budynków, budowli lub ich części,
- 4) zmiany w przepisach dotyczących tzw. ulgi na złe długi w VAT,
- 5) zmiany dotyczące możliwości dysponowania środkami zgromadzonymi na tzw. rachunkach VAT,
- 6) nowe regulacje dotyczące podatkowego rozliczenia transakcji łańcuchowych.

Należy również pamiętać o **zmianach w zakresie plików JPK\_V7**. Od 1.10.2020 r. wszyscy podatnicy czynni VAT zostali objęci nowymi zasadami raportowania VAT i od tego momentu nie trzeba już składać oddzielnie tradycyjnych deklaracji VAT-7, a pliki JPK\_VAT zmieniły dotychczasową formułę. Od 1.7.2021 r. weszło w życie rozporządzenie zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług. Zgodnie z nim przedsiębiorcy składający jednolity plik kontrolny nie będą już oznaczać symbolem MPP jakichkolwiek transakcji opłaconych w podzielonej płatności. Będą natomiast zobowiązani stosować nowe oznaczenia związane z unijnym pakietem e-commerce. W określonych przypadkach oznaczenia TP (stanowiące oznaczenie umieszczane w ewidencji sprzedaży, jeśli istnieje powiązanie między nabywcą a dostawcą/usługodawcą) nie będą już wymagane. Z kolei faktury uproszczone i bilety będą wykazywane w jednolitym pliku kontrolnym zbiorczo. Dokonano także szeregu zmian doprecyzowujących w oznaczeniach GTU. Kolejną nowością będzie obowiązek wykazywania w JPK\_V7 (od rozliczenia za styczeń 2022 r.) daty upływu terminu płatności lub daty dokonania zapłaty w związku ze skorzystaniem z ulgi na złe długi.

Od 1.7.2021 r. w życie weszły nowe zasady opodatkowania VAT handlu elektronicznego, które przewidziano w unijnym pakiecie **VAT e-commerce**. W ramach unijnego pakietu VAT e-commerce w poszczególnych krajach Wspólnoty wdrożono szereg zmian. Wprowadzono m.in. wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość (WSTO), która zastąpiła sprzedaż wysyłkową, a także nowe regulacje dotyczące sprzedaży na odległość towarów importowanych (SOTI). Lista nowości obejmuje też np. rozszerzenie małego punktu kompleksowej obsługi (MOSS) na inne transakcje między przedsiębiorcami a konsumentami (b2c) przez wprowadzenie procedury szczególnej VAT-OSS oraz utworzenie szczególnej procedury importu – IOSS w celu zadeklarowania i zapłaty VAT od SOTI umieszczonych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej

150 euro. Usunięty został również próg 22 euro dla zwolnienia z VAT dla importu towarów w przesyłkach. Kolejną istotną zmianą wynikającą z implementacji pakietu VAT e-commerce jest objęcie interfejsów elektronicznych – takich jak platformy handlowe, portale sprzedażowe lub tym podobne środki, np. aplikacje mobilne czy inne oprogramowanie umożliwiające dokonywanie sprzedaży online – obowiązkiem poboru i zapłaty VAT od określonych transakcji realizowanych za ich pośrednictwem.

Warto również wspomnieć o **zmianach wprowadzanych unijną dyrektywą o ochronie osób zgłaszających naruszenia prawa Unii** (tzw. sygnaliści). Kradzież, korupcja, przywłaszczenie, pranie brudnych pieniędzy, ale także mobbing, dyskryminacja czy inne zachowania naruszające dobra osobiste pracownika to przykłady zachowań niepożądanych, z jakimi mierzą się jednostki gospodarcze. Unijna dyrektywa, mająca na celu zunifikowanie obowiązków zapewnienia zgodności funkcjonowania zakładów pracy z unijnymi i krajowymi przepisami, wymaga wdrożenia odpowiednich systemów zgłaszania nieprawidłowości w organizacjach i wprowadza po ich stronie szereg nowych zobowiązań, w tym chociażby obowiązek zapewnienia adekwatnej ochrony osobom dokonującym zgłoszeń. Obecnie trwają prace legislacyjne nad projektem ustawy wdrażającej do polskiego porządku prawnego założenia dyrektywy unijnej. Ma to o tyle istotne znaczenie, że wdrożenie powinno nastąpić do 17.12.2021 r. Pracodawcy już teraz mogą, a nawet powinni podjąć odpowiednie kroki celem wypracowania w swoich jednostkach odpowiednich procedur zgłoszeń naruszeń.

W związku z tymi licznymi zmianami pojawiła się konieczność zaktualizowania istniejących w jednostce procedur, instrukcji i regulaminów oraz przygotowania wielu nowych. Sytuacja gospodarcza związana z pandemią COVID-19 spowodowała niepewność co do kontynuowania działalności. Warto więc przygotować instrukcję weryfikacji danych sprawozdawczych w związku z COVID-19. **Zmieniające się ceny rynkowe i związane z tym benchmarki spowodowały konieczność aktualizacji dokumentacji cen transferowych.** Obowiązek ten wynika z art. 11r PDOPrU nakładającą na podatników, których wskaźnik rentowności na raportowanej transakcji kontrolowanej nie mieści się w danym roku w dotychczasowych przedziałach rynkowych dla wyselekcjonowanej próby badawczej, konieczność sporządzenia nowej analizy skorygowanej o dynamikę zmian wskaźników makroekonomicznych.

Należy też pamiętać o **zmianach w zakresie schematów podatkowych (tzw. MDR)**. Ustawa z 28.5.2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 1106) nałożyła na promotorów, korzystających i wspomagających obowiązek przekazania Szefowi KAS po 30.6.2020 r. informacji o schemacie podatkowym transgranicznym, jeżeli pierwszej czynności związanej z jego wdrażaniem dokonano w okresie od 26.6.2018 r. do 30.6.2020 r. Obowiązek ten jest niezależny od faktu, czy dany schemat podatkowy transgraniczny został lub nie został zaraportowany do 30.6.2020 r.

Ponadto na mocy ustawy, o której mowa w zdaniu poprzednim, w dniu 1.7.2020 r. NSP (numery schematów podatkowych) nadane przed tym dniem schematom podatkowym transgranicznym stały się nieważne. W wyniku wejścia w życie rozporządzenia Ministra Finansów z 30.6.2020 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów związanych z przekazywaniem informacji o schematach podatkowych i wymianą informacji podatkowych z innymi państwami (Dz.U. z 2020 r. poz.1162) wydłużono terminy na ponowne zaraportowanie schematów podatkowych transgranicznych. Na podstawie ww. aktu wykonawczego **terminy na raportowanie schematów podatkowych transgranicznych zaczęły biec z dniem 1.1.2021 r.** Jednocześnie, na podstawie ustawy z 4.6.2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych na zapewnienie płynności finansowej przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19 (Dz.U. z 2020 r. poz. 1086) terminy na zaraportowanie schematów podatkowych krajowych (innych niż schematy

podatkowe transgraniczne) nie rozpoczynają się, a rozpoczęte – podlegają zawieszeniu w okresie od 31.3.2020 r. do 30. dnia następującego po dniu odwołania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii ogłoszonego w związku z COVID-19.

Ponadto obszernie zmiany w zakresie odsetek kapitałowych, ustawowych, umownych, maksymalnych oraz za opóźnienie w transakcjach wprowadziły uchwały Rady Polityki Pieniężnej. Po zmianach w 2020 r. uchwalonych przez RPP, będących efektem pandemii, ustalono odsetki ustawowe za opóźnienie, które wynoszą 5,6% (0,1% + 5,5%). To wszystko ma ogromny wpływ na zasady obliczania oraz instrukcje dotyczące każdego rodzaju odsetek.

**Warto jednak pamiętać, że obniżki stóp procentowych przez RPP nie wpłynęły na obniżenie stawek odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych.** Wynika to z konstrukcji tych odsetek: mimo że są oparte na poziomie stopy lombardowej ogłaszanej przez RPP, która również została obniżona w ostatnim czasie, to jednak przepisy podatkowe przewidują, że stawka odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych nie może być niższa niż 8%. Taki poziom odsetek utrzymuje się już od wielu lat, a konkretnie od 9.10.2014 r., kiedy stopa lombardowa została obniżona do 3%.

Przedstawione opracowanie zawierające komentarze i wskazówki powinno umożliwić zaktualizowanie wiedzy i przygotowanie stosownych dokumentów niezbędnych do prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. Treść merytoryczna została podzielona na sześć głównych części, w ramach których wyodrębniono kolejne rozdziały. Pierwsza część publikacji – „Instrukcje w zakresie realizacji obowiązków z obszaru rachunkowości i pokrewnych” – zawiera 7 artykułów. Omawia m.in. testy na utratę wartości w kontekście COVID-19, jak również **nowy KSR 14 „Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuacji działalności”**, zagadnienie polityki rachunkowości jednostek gospodarczych (oraz jej zmian) w kontekście zmian ustawy o rachunkowości, czy tematykę sporządzania i podpisywania sprawozdań elektronicznych oraz zdarzeń po dniu bilansowym. Kolejne rozdziały części pierwszej dotyczą procedur inwentaryzacyjnych oraz procedur przechowywania dokumentów podatkowych i płacowych.

Część druga stanowi opracowanie kwestii związanych z instrukcjami opodatkowania podatkiem dochodowym. Zawiera 12 instrukcji opisujących nowe oraz znowelizowane zagadnienia podatkowe, wprowadzone przez ww. nowelizacje ustaw podatkowych z 2021 r., m.in. instrukcję w sprawie ulgi na złe długi w podatkach dochodowych, instrukcję rozliczania ulgi na badania i rozwój (ulga B+R), instrukcję wypełniania obowiązków wynikających z przepisów o podatku od dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (ulga IP Box), instrukcję w zakresie ryczaftu od dochodów spółek kapitałowych (estoński CIT). W tej części omówiono też zagadnienia związane z objęciem spółek komandytowych reżimem opodatkowania CIT oraz zagadnienie opodatkowania spółek jawnych.

**W obszarze spółek komandytowych pojawia się obecnie sporo wątpliwości, które próbuje wyjaśnić Ministerstwo Finansów.** Dotyczą one m.in. kwestii: rozliczania ulg i preferencji podatkowych – brak sukcesji praw i obowiązków; zmian kwalifikacji źródła przychodów dla wspólników; daniny solidarnościowej u wspólników; rozliczeń dotychczasowych strat; zwolnień dywidendowych. Kwestie te wyjaśniono w niniejszej publikacji.

Część trzecią poświęcono podatkowi od towarów i usług. Omówiono w niej m.in. tematykę białej listy podatkowej, jednolitych kas rejestrujących, zasad fakturowania. Niezwykle istotny jest artykuł omawiający nowe zasady rozliczania faktur korygujących, wprowadzone przez tzw. pakiet SLIM VAT, jak również artykuł przedstawiający procedurę handlu online. W świetle ostatnich zmian w ustawie o podatku od towarów i usług część trzecia, omawiająca 10 zagadnień, stanowi praktyczne kompendium dla podmiotów będących podatnikami VAT.

Część czwarta zawiera instrukcje z zakresu Ordynacji podatkowej. Znajdują się tutaj wzory raportowania schematów podatkowych, instrukcja w zakresie ochrony podatnika przed zastosowaniem

przez organy podatkowe klauzuli nadużycia prawa czy instrukcja w zakresie weryfikacji obowiązku sporządzania i podawania do publicznej wiadomości informacji o realizowanej **strategii podatkowej** oraz terminu i sposobu jej publikacji.

Część piąta opisuje dokumentację kadrową i płacową. Znalazły się tutaj tematy z zakresu pracowni-  
czych planów kapitałowych, omówiono także nowy obowiązek prawny, który wprowadziła dyrek-  
tywa 2019/1937 z 23.10.2019 r. w sprawie ochrony osób zgłaszających naruszenia prawa Unii. Do  
17.12.2021 r. państwa członkowskie powinny wdrożyć postanowienia tej dyrektywy przez przy-  
jęcie regulacji ustawowych, wykonawczych i administracyjnych. W tym samym czasie jednostki  
zatrudniające powyżej 250 osób powinny opracować i wdrożyć w swoich organizacjach regula-  
cje odnoszące się do ochrony osób zgłaszających naruszenia, zgodnie z polską ustawą wdrażającą.  
W związku z tym **w książce przedstawiono procedurę sygnalizacji rzeczywistych lub poten-  
cjalnych naruszeń prawa.**

Część szósta zawiera praktyczne instrukcje i porady odwołujące się do innych ustaw. Opisano tutaj  
m.in. instrukcję w zakresie zawieszenia działalności i zagadnienie korzystania przez pracownika  
z uprawnień rodzicielskich. Jest też instrukcja w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz  
finansowaniu terroryzmu, gdyż **13.4.2021 r. weszła w życie nowelizacja ustawy o przeciwdzia-  
łaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu oraz niektórych innych ustaw.** Głównym  
celem ww. regulacji jest implementacja do polskiego porządku prawnego przepisów V dyrek-  
tywy AML.

Szczególnie użytecznym narzędziem dla Czytelnika może okazać się płyta CD, na której znajduje  
się ponad 150 wzorów dokumentów przedstawionych w wersji drukowanej.

Mamy nadzieję, że niniejsze opracowanie pomoże Państwu, tak jak w poprzednich latach, sprawnie  
zapoznać się ze zmianami oraz korektami w zakresie istniejących instrukcji lub opracować nowe  
instrukcje z uwzględnieniem zarówno prawa podatkowego, jak i prawa bilansowego. Mając świa-  
domość, że każde opracowanie powinno być udoskonalane – zwłaszcza w erze pandemii – prosimy  
o wszelkie uwagi i sugestie, które wykorzystamy podczas pracy nad kolejną publikacją omawiającą  
przyszłe zmiany, miejmy nadzieję, że już po okresie pandemii.

*Artur Hołda*

[Przejdź do księgarni →](#)



[ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)