

# Podatkowe i bilansowe zamknięcie roku 2021

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

# Wprowadzenie

Niniejsze opracowanie zawiera niezbędne informacje dotyczące bilansowego i podatkowego zamknięcia rocznego 2021. Ma ono charakter długoterminowy, a jego istotą jest dostarczenie specjalistycznej oraz aktualnej wiedzy o sporządzaniu sprawozdawczości finansowej i rozliczeń podatkowych (m.in. CIT, PIT, VAT). Odrębność prawa bilansowego i podatkowego ma swoje konsekwencje nie tylko w prowadzeniu ewidencji działalności gospodarczej, lecz także (a może przede wszystkim) w zamknięciu rocznym. W publikacji przedstawiliśmy problematykę zamknięcia roku zarówno w kontekście bilansowym, jak i podatkowym. Takie dualne podejście do zamknięcia rocznego niewątpliwie stanowi dodatkową wartość dla praktyków życia gospodarczego.

Omawiając tematykę zamknięcia roku, kompleksowo przedstawiliśmy najważniejsze zmiany w zakresie PIT, CIT, VAT oraz w prawie bilansowym, które zaczęły obowiązywać w 2021 r. Szczególne miejsce w opracowaniu mają tzw. tarcze antykryzysowe, począwszy od Tarczy 1.0, a skończywszy na Tarczy 10.0. Mają one bezpośredni i znaczący wpływ na finanse, rachunkowość i podatki przedsiębiorców. W tym zakresie **w szczególności wyjaśniamy, jaki jest wpływ rozwiązań przyjętych w tarczach na przychody i koszty podatkowe.**

Omawiając zagadnienia podatkowe nawiązujemy również do **projektu ustawy wprowadzającej zmiany podatkowe w ramach „Polskiego Ładu”.**

Książka została podzielona na dziewięć części.

**W części I** szczegółowo omawiamy procedurę zamknięcia rocznego, obowiązki i odpowiedzialność w tym zakresie, listy kontrolne, jak również zasady przekazywania niezbędnych raportów zarówno w prawie bilansowym, jak i podatkowym. **W części II** dokonaliśmy charakterystyki kluczowych elementów bilansu, ze szczególnym uwzględnieniem różnic między ujęciem bilansowym a podatkowym. **W części III** poddaliśmy szczegółowej analizie pozostałe elementy sprawozdania finansowego (wraz z licznymi przykładami).

Na wyżej wymienione zagadnienia mają wpływ następujące zmiany w prawie:

- 1) wejście w życie nowego KSR 14,
- 2) projektowana nowelizacja ustawy o rachunkowości.

**Komitet Standardów Rachunkowości opublikował w dniu 10.8.2021 r. nowy KSR 14 „Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności”** (Dz.Urz. MFFiPR z 2021 r. poz. 119). Nowy standard porusza takie kwestie, jak:

- 1) zasady wyceny aktywów i zobowiązań oraz ich prezentacji w sprawozdaniu finansowym przy założeniu braku kontynuowania działalności oraz
- 2) inne wymogi dotyczące rachunkowości jednostek w sytuacji braku kontynuowania działalności lub gdy ustaną okoliczności, które skutkują brakiem kontynuowania działalności.

**Standard ten ma wpływ na sporządzanie sprawozdań finansowych za 2021 r. i należy go uwzględnić, m.in. sporządzając „Dodatkowe informacje i objaśnienia”.**

Należy również wspomnieć, że **obecnie trwają prace nad nowelizacją ustawy o rachunkowości, m.in. w zakresie zasad podpisywania sprawozdań** (projekt rządowy, druk sejmowy Nr 1570). Nowe regulacje mają na celu wprowadzenie ułatwień dla jednostek kierowanych przez organ wieloosobowy. Obowiązywać będą od 2022 r. Zgodnie z nowymi zasadami do podpisania sprawozdania **wystarczający będzie podpis złożony przez jednego członka organu wieloosobowego.** Pozostali członkowie zarządu wieloosobowego będą mieli możliwość składania oświadczeń potwierdzających, że sprawozdanie finansowe spełnia wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

**W częściach IV–VI** przedstawiliśmy w rozbudowanej i praktycznej formie zagadnienia podatkowe, które prezentują kwestie kosztów i przychodów podatkowych. Omówiliśmy tu m.in. następujące zagadnienia:

- 1) ulga B+R, ulga IP Box,
- 2) podatek u źródła,
- 3) rozliczanie strat z lat ubiegłych,

- 4) odpisanie w koszty należności straconych (w tym zmiany w uldze na złe długi),
- 5) rozliczanie podatku od przychodów z budynku,
- 6) specjalny fundusz inwestycyjny,
- 7) estoński CIT,
- 8) spółki komandytowe,
- 9) rozliczenie w zeznaniu rocznym dochodów z działalności osiągniętych za granicą.

Wszystkie te zagadnienia uwzględniają aspekt zamknięcia roku (np. przez odnoszenie danej operacji do konkretnej deklaracji rocznej) oraz przypadki różnic w podejściu księgowym i podatkowym.

**Na ww. zagadnienia mają wpływ zmiany podatkowe wprowadzone przez następujące akty prawne:**

- 1) ustawa z 28.11.2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 2122),
- 2) ustawa z 28.11.2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 2123),
- 3) przepisy tarcz antykryzysowych.

**Ustawa opublikowana pod poz. 2122 wprowadziła od 1.1.2021 r. m.in.:**

- 1) podatek estoński, tj. ryczałt od dochodów spółek kapitałowych – rozwiązanie wzorowane na systemie estońskim, pozwalające co do zasady na przesunięcie momentu opodatkowania osiągniętego w spółce zysku, który nie został przeznaczony do wypłaty w formie dywidendy, jeżeli spółka wykorzystuje wypracowane środki dla celów inwestycyjnych, oraz
- 2) specjalny fundusz inwestycyjny, który umożliwi szybsze rozliczenie amortyzacji środków trwałych w kosztach podatkowych firmy.

W czerwcu 2021 r., w ramach kolejnego pakietu zmian dla małych i średnich przedsiębiorców, MF zaproponowało estoński CIT 2.0 (pakiet zawiera istotną modyfikację przepisów dotyczących ryczałtu), mający rozszerzyć katalog podmiotów uprawnionych do wyboru tej metody opodatkowania oraz złągodzenia warunków jej stosowania. Nowe rozwiązania ostatecznie zawarte zostały w ustawie wprowadzającej zmiany podatkowe w ramach „Polskiego Ładu”. 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 podatników stosujących estoński CIT,

- 3) otwarcie możliwości 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,
- 5) **likwidację obowiązku ponoszenia nakładów inwestycyjnych przez podatników stosujących estoński CIT.**

**Ustawa opublikowana pod poz. 2123 wprowadziła od 1.1.2021 r. m.in.** nowe zasady opodatkowania CIT spółek komandytowych i niektórych spółek jawnych. **W obszarze spółek komandytowych pojawia się obecnie sporo wątpliwości, które próbuje wyjaśniać Ministerstwo Finansów.** Dotyczą one m.in. kwestii: rozliczania ulg i preferencji podatkowych – brak sukcesji praw i obowiązków; zmian kwalifikacji źródła przychodów dla współników; daniny solidarnościowej u współników; rozliczeń dotychczasowych strat; zwolnień dywidendowych; zastosowania kredytu podatkowego dla komplementariuszy; różnego zakresu obowiązków wynikających z daty objęcia spółki komandytowej nowym reżimem prawnym.

Nowelizacja ta wprowadziła również **zmiany przeciwdziałające rozliczaniu straty innego podmiotu w związku z restrukturyzacją oraz zmiany w zakresie ustalania indywidualnych stawek amortyzacyjnych.** Do końca 2020 r. na potrzeby stosowania indywidualnej stawki amortyzacyjnej nie było wymogu, aby środki trwały były używane przez inny podmiot. Mogły być one używane np. przez podatnika na podstawie leasingu operacyjnego. **Od 1.1.2021 r. środki trwale uznawane są za używane, jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik, co najmniej przez okres wymieniony w przepisach.**

Następnym ważnym elementem opracowania jest ujęcie przejścia z wyniku bilansowego na podatkowy oraz ustalenie podatku odroczonego. **Te zagadnienia omówiono w części VII.**

**W części VIII** przedstawiliśmy inne ważne – z punktu widzenia zamknięcia rocznego – skutki zdarzeń, które nie są bezpośrednio związane z konkretną pozycją sprawozdania finansowego, takie jak: leasing, kontrakty długoterminowe, odsetki, inwentaryzacja.

**W zakresie leasingu uwzględniliśmy interpretację ogólną z 15.2.2021 r.** (DD6.8202.4.2020) w sprawie zakresu dopuszczalnej modyfikacji postanowień umowy leasingu oraz ustalenia wysokości przychodu po stronie finansującego w przypadku sprzedaży przedmiotu leasingu w trakcie trwania umowy na rzecz osoby trzeciej.

**Jeśli chodzi o kwestię odsetek, to należy mieć na względzie, że 6.10.2021 r. Rada Polityki Pieniężnej podjęła decyzję o podwyższeniu stopy referencyjnej NBP z poziomu 0,1% do 0,5%.** Nowa stopa referencyjna obowiązuje od 7.10.2021 r. Tym

samym od tego dnia odsetki ustawowe wynoszą 4%, a odsetki maksymalne 8%. Należy jednak podkreślić, że wysokość odsetek ustawowych za opóźnienie w transakcjach handlowych do końca 2021 r. pozostaje na niezmiennym poziomie.

W dobie pandemii, pojawił się **problem inwentaryzacji drogą spisu z natury**. W tej sytuacji ustawodawca zostawił w przepisach możliwość odstąpienia od spisu z natury w przypadku zaistnienia uzasadnionej podstawy do takiej decyzji. Wobec powyższego odstąpienie od inwentaryzacji drogą spisu z natury należy uznać za niesprzeczne z przepisami prawa, przy zachowaniu oczywistych wymogów związanych z:

- 1) odpowiednim udokumentowaniem (uargumentowaniem) faktu odstąpienia od inwentaryzacji danych aktywów metodą spisu z natury oraz
- 2) dokonaniem inwentaryzacji metodą weryfikacji zapisów ksiąg rachunkowych z dokumentami źródłowymi.

W tym zakresie Komitet Standardów Rachunkowości wydał rekomendację pt. „Sprawozdanie finansowe w czasie pandemii COVID-19”.

#### **Ostatnia, IX część publikacji, dotyczy zagadnień VAT.**

Nie mają one bezpośredniego przełożenia na zamknięcie roczne (poza korektami rocznymi VAT opisanymi w artykule dotyczącym plików JPK), ale z uwagi na ogrom tych zmian i ich znaczenie dla pracy księgowego postanowiliśmy zamieścić obszernie informacje na ten temat. **Nowe regulacje obejmujące VAT dotyczą przede wszystkim tzw. pakietu SLIM VAT 1**, który wprowadza m.in. nowe zasady ujmowania w ewidencji VAT faktur korygujących, wydłuża termin uprawniający do zastosowania stawki 0% dla zaliczek w eksporcie czy wprowadza możliwość odliczania VAT z faktur za nabycie usług noclegowych w celu ich odsprzedaży. **Od 1.10.2021 r. wszedł w życie pakiet SLIM VAT 2**, wprowadzony przez ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe (Dz.U. z 2021 r. poz. 1626), która wprowadza m.in.: uproszczenie możliwości rezygnacji ze zwolnienia z VAT dostawy budynków, budowli lub ich części; zmiany w przepisach tzw. ulgi na złe długi w VAT; zmiany dotyczące możliwości dysponowania środkami zgromadzonymi na tzw. rachunkach VAT czy też nowe regulacje podatkowego rozliczenia transakcji łańcuchowych.

Kolejne zmiany w zakresie VAT to wejście w życie w dniu 1.7.2021 r. rozporządzenia 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. 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.**

Ponadto **od 1.7.2021 r.** weszły w życie nowe zasady opodatkowania VAT handlu elektronicznego, **które przewidziano w unijnym pakiecie VAT e-commerce**. W ramach tego pakietu w krajach UE wdrożono szereg zmian ukierunkowanych na wprowadzenie bardziej jednolitych zasad rządzących handlem elektronicznym. W konsekwencji na gruncie polskich przepisów 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 nowych rozwiązań w zakresie VAT 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 w przypadku 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.

Mocną stroną opracowania jest całościowe odniesienie się we wszystkich analizowanych kwestiach do aktualnego orzecznictwa sądów administracyjnych i interpretacji organów podatkowych w kontekście bilansowym i podatkowym.

Mamy nadzieję, że – podobnie jak w latach poprzednich – to opracowanie okaże się pomocne zarówno w prawidłowym zamknięciu rocznym ksiąg rachunkowych, jak i w rozliczeniu podmiotów w zakresie podatków bezpośrednich i pośrednich oraz innych danin. Oczywiście zdajemy sobie sprawę, że żadne opracowanie nie jest doskonałe, dlatego prosimy o wszelkie sugestie, uwagi czy też pytania, dzięki którym będziemy mogli ulepszyć (zmodernizować) tę pracę, a nie jedynie „remontować” jej treść (mówiąc językiem odwołującym się do nakładów na środki trwałe). Powodzenia w zamknięciu rocznym!

Zakup książki gwarantuje bezpłatny dostęp na 3 miesiące do Legalis Księgowość Kadry Biznes (pakiet Księgowy). **Pozwoli to Państwu na bieżące śledzenie komentarzy m.in. w zakresie zmian wprowadzanych przez tzw. Polski Ład.** Aby zalogować się do tego serwisu należy skorzystać z kodów dostępnych na karcie zdrapce dołączonej do książki.

Artur Hołda

[Przejdź do księgarni →](#)