

Polityka rachunkowości w zakresie ewidencji oraz wyceny zasobów i jej skutki podatkowe

Maciej Jurczyga

Ramy systemu rachunkowości przedsiębiorstwa wyznaczają w Polsce przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości¹. Przepisy te w wielu miejscach dopuszczają wybór pomiędzy różnymi rozwiązaniami w zakresie ewidencji, wyceny i prezentacji, z których każda jednostka powinna przyjąć te, które najlepiej przystają do specyfiki jej działalności jak również przyczynią się do spełnienia innych celów.

Mówi o tym sama ustawa nakładając obowiązek na kierownika jednostki ustalenia w formie pisemnej i aktualizacji dokumentacji, opisującej w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, dotyczące w szczególności:

- 1) określenia roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych,
- 2) metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru,
- 3) sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej:
 - a) zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej,
 - b) wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera - wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych,
 - c) opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera - opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji,
- 4) systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów².

Tak rozumiana polityka rachunkowości jednostki to fundament systemu rachunkowości przedsiębiorstwa, który umożliwi jego sprawne działanie. Używając porównania budowlanego, można to zobrazować w ten sposób, że możliwe jest wybudowanie domu bez żadnego projektu

¹ Dz. U. z 2002 roku Nr 76, poz. 694, z późn. zm. Dalej: ustawa o rachunkowości.

i dom ten będzie się nadawał do zamieszkiwania przez wiele lat. Jednak tylko uprzednie, przemyślane zaprojektowanie go i budowa według projektu zapewnia spełnienie oczekiwań jego przyszłych mieszkańców i zgodność z ogólnie obowiązującym prawem i praktyką.

System rachunkowości w przedsiębiorstwie również będzie działał bez odpowiedniej polityki rachunkowości ale kiedy taka polityka zostanie odpowiednio sformułowana jednostka powinna odnieść realne korzyści. Efektem wykorzystania wszelkich dopuszczonych prawem możliwości może być przede wszystkim obniżenie kosztów działania systemu rachunkowości przez jego uproszczenie. Dla zwiększenia efektywności zarządzania może przyczynić się uzyskanie większej odpowiedniości informacji wypływających z systemu rachunkowości. Instrumenty polityki rachunkowości przedsiębiorstwa pozwalają ponadto na kształtowanie wyniku finansowego co jest dzisiaj faktem powszechnie znanym. Mniej znanym faktem jest to, że odpowiednie rozwiązania w tym zakresie pozwalają na uzyskanie realnych korzyści podatkowych.

Ewidencja zapasów

Jednym z obszarów, w których przyjęcie odpowiednich rozwiązań w zakresie polityki rachunkowości jednostki pozwala na obniżenie obciążeń z tytułu podatku dochodowego jest ewidencja rzeczowych składników aktywów obrotowych, czyli zapasów. Na samym początku należy jednak z całą stanowczością podkreślić, że sposób ewidencji powinien być dopasowany do charakteru działalności jednostki i odpowiadać jej wielkości, strukturze organizacyjnej, potrzebom informacyjnym lub też innym specyficznym potrzebom oraz zapewniać sporządzanie sprawozdań finansowych zgodnych z koncepcją wiernego i rzetelnego obrazu.

Jeśli jednak jednostka może dokonać wyboru pomiędzy różnymi metodami lub niewielkim nakładem sił i środków wprowadzić inną, okazuje się, że metoda prowadzenia ewidencji rzeczowych aktywów obrotowych może mieć spory wpływ na wysokość płaconych w ciągu roku zaliczek na podatek dochodowy. W ostatecznym rozrachunku podatku i tak nie da się uniknąć - ostatecznym momentem zapłaty będzie termin złożenia zeznania rocznego - jednak chyba nikogo nie trzeba przekonywać, że zaliczka zapłacona w styczniu, a podatek zapłacony w marcu kolejnego roku nie są obojętne dla sytuacji finansowej przedsiębiorstwa.

Możliwość wystąpienia takiej sytuacji, zależnej właśnie od wybranej metody prowadzenia ewidencji rzeczowych aktywów obrotowych, wynika z konstrukcji podatków dochodowych. Zarówno w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych³ jak i w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁴ ustalono miesięczny okres obliczania oraz wpłaty zaliczek na podatek dochodowy⁵. Podstawą do ich ustalenia są dane wynikające z ksiąg rachunkowych, dla których ustawa o rachunkowości

² Art. 10 ustawy o rachunkowości.

³ Dz.U. 1992 nr 21 poz. 86, z późn. zm.

⁴ Dz.U. 1991 nr 80 poz. 350, z późn. zm.

⁵ Art. 44 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 25 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

wyznacza zasadniczo roczny okres rozliczeniowy - weryfikacja wartości rzeczowych aktywów obrotowych wykazywanych w bilansie następuje dopiero na dzień kończący rok obrotowy. Podmioty zobowiązane do prowadzenia ksiąg rachunkowych nie mają obowiązku ustalania faktycznej wartości rozchodu tych aktywów na koniec miesiąca, kiedy należy ustalić wielkość zobowiązania podatkowego. Są do tego zobligowane jedynie na koniec roku i z tego powodu sposób ewidencji rzeczowych aktywów obrotowych nie ma wpływu na ostateczną wielkość podatku, ma natomiast wpływ na termin i wysokość wpłat zaliczek na ten podatek.

Ustawa o rachunkowości określa cztery metody ewidencji księgowej rzeczowych aktywów obrotowych⁶:

1. Ewidencja ilościowo-wartościowa, w której dla każdego składnika ujmuje się obroty i stany w jednostkach naturalnych i pieniężnych.

2. Ewidencja ilościowa obrotów i stanów, prowadzona dla poszczególnych składników lub ich jednorodnych grup wyłącznie w jednostkach naturalnych. Wartość stanu wycenia się przynajmniej na koniec okresu sprawozdawczego, za który następują rozliczenia z budżetem z tytułu podatku dochodowego, dokonane na podstawie danych rzeczywistych.

3. Ewidencja wartościowa obrotów i stanów towarów oraz opakowań, prowadzona dla punktów obrotu detalicznego lub miejsc składowania, której przedmiotem zapisów są tylko przychody, rozchody i stany całego zapasu.

4. Odpisywanie w koszty wartości materiałów i towarów na dzień ich zakupu lub produktów gotowych w momencie ich wytworzenia, połączone z ustalaniem stanu tych składników aktywów i jego wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu, nie później niż na dzień bilansowy.

Istotą trzech pierwszych metod jest ustalenie rzeczywistych stanów i obrotów zapasów w momencie ich występowania. Różnią się one jedynie technicznymi szczegółami ustalania tych wielkości. W związku z tym, skutki w zakresie podatku dochodowego będą dla każdej z tych metod identyczne, ponieważ na konta kosztowe będą przenoszone kwoty wynikające z faktycznego rozchodu towarów i produktów lub zużycia materiałów produkcyjnych⁷.

Ostatnia z metod jest diametralnie różna od pozostałych. W tym przypadku zakup składnika rzeczowych aktywów obrotowych jest w pierwszej kolejności ujmowany na koncie kosztowym. Dopiero na dzień bilansowy ustalany jest stan zapasów i obroty kont kosztowych są korygowane o odpowiednią wielkość w celu doprowadzenia stanu magazynowego do rzeczywistej wartości. Należy jednak nadmienić, że opisywana metoda ewidencji zapasów nie powinna być bezkrytycznie stosowana w każdej sytuacji, co uświadamia przykład nr 1.

Przykład nr 1

Przedsiębiorstwo na początku roku obrotowego nabywa materiały do produkcji, których zapas powinien pokryć roczne zapotrzebowanie. Jeżeli stosuje metodę jednorazowego odpisania w koszty ich wartości, w przypadku sporządzania sprawozdania finansowego w

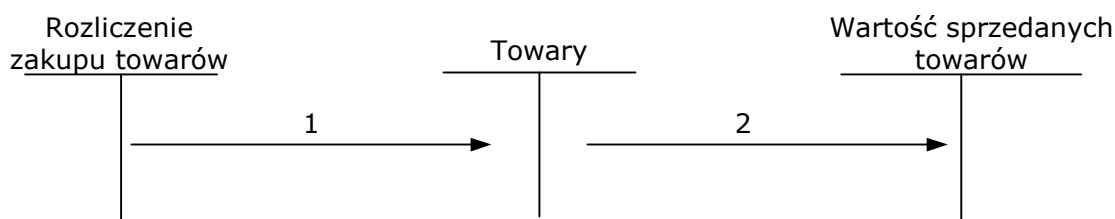
⁶ Art. 17 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

⁷ W dalszej części metody te określone są wspólnym mianem „metod rzeczywistego rozchodu zapasów”.

trakcie roku, koniecznym będzie zinwentaryzowanie tych zapasów lub równoległe stosowanie odrębnej ewidencji magazynowej. Inwentaryzacja lub dodatkowa ewidencja będą również potrzebne dla celów rozliczania osób odpowiedzialnych za gospodarkę zapasami.

Poniższe schematy przedstawiają na przykładzie towarów różnice w sposobie ewidencjonowania zmian stanów rzeczowych aktywów obrotowych według jednej z „metod rzeczywistego rozchodu zapasów” oraz metody odpisywania zapasów w koszty.

Schemat nr 1. Ewidencja towarów zgodnie z metodą rzeczywistego rozchodu zapasów.

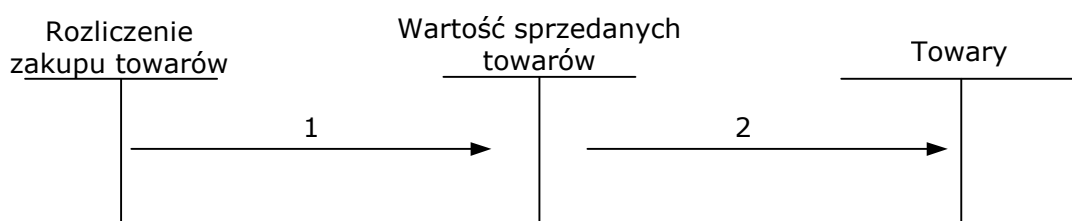


Objaśnienia do schematu nr 1.

1. Dostawa towarów – ujęta wg cen rzeczywistych lub ewidencyjnych.
2. Rozchód towarów z tytułu sprzedaży – ujęty wg zasad wyceny przyjętych przez jednostkę.

Źródło: Opracowanie własne.

Schemat nr 2. Ewidencja towarów zgodnie z metodą odpisywania zapasów w koszty.



Objaśnienia do schematu nr 2.

1. Dostawa towarów - ujęta w cenach rzeczywistych.
2. Wyksięgowanie wartości zapasu towarów na dzień bilansowy - ujęte wg zasad wyceny przyjętych przez jednostkę.

Źródło: Opracowanie własne.

Najbardziej widoczną różnicą wynikającą z porównania powyższych schematów jest kolejność ewidencjonowania operacji gospodarczych. Przy metodzie rzeczywistego rozchodu zapasów wartość nabytych lub wytworzonych aktywów w pierwszej kolejności ujmowana jest

na koncie bilansowym (Towary). Następnie, po dokonaniu sprzedaży, odpowiednio ustaloną jej część przenosi się na konto wynikowe (Wartość sprzedanych towarów) i ta właśnie wartość będzie miała bezpośredni wpływ na ustalenie dochodu do opodatkowania a więc wysokości zaliczek na podatek. W przypadku metody odpisywania zapasów w koszty kolejność jest odwrotna - bezpośredni wpływ na wysokość podatku w ciągu roku ma wartość nabytych lub wytworzonych aktywów.

Już ta pobieżna analiza różnic pomiędzy różnymi metodami prowadzenia ewidencji rzeczowych aktywów obrotowych uwidacznia możliwość wystąpienia różnych skutków w zakresie podatku dochodowego w zależności od zastosowanej metody. W przedstawionym poniżej przykładzie zostaną zobrazowane faktyczne skutki dla wysokości i terminów wpłaty zaliczek na podatek dochodowy spowodowane przyjęciem jednej z omawianych metod.

Przykład nr 2

W ciągu roku obrotowego jednostka osiągnęła przedstawione w tabeli wielkości dotyczące wartości przychodów, wartości zakupu towarów oraz wartości sprzedanych towarów. Pominięto wielkość kosztów rodzajowych, jako nieistotnych dla celów przeprowadzanej analizy. Przyjęto stawkę podatkową w wysokości 19% z wszystkie dane liczbowe zaokrąglono do pełnych tysięcy złotych.

Tabela nr 1. Zaliczki na podatek dochodowy obliczone wg metody rzeczywistego rozchodu

Miesiąc	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Przychód	500	447	495	504	527	459	613	586	663	691	615	633
Narastająco	500	947	1442	1947	2474	2933	3546	4132	4795	5486	6101	6735
W.sprz.tow.	473	418	465	476	474	434	486	546	658	628	545	622
Narastająco	473	891	1356	1831	2305	2739	3225	3771	4429	5057	5601	6223
Podst. opod.	27	56	86	115	169	194	321	361	366	430	500	511
Zal. na pod.	5	11	16	22	32	37	61	69	70	82	95	97
Wpłaty	5	5	6	5	10	5	24	8	1	12	13	2

Tabela nr 2. Zaliczki na podatek dochodowy obliczone wg metody odpisywania w koszty

Wart.zak.	589	363	519	417	517	412	561	574	596	680	570	521
Narastająco	589	952	1470	1888	2405	2817	3377	3951	4548	5228	5797	6318
Podst. opod.	-88	-5	-28	59	69	116	169	181	248	259	304	511
Zal. na pod.	0	0	0	11	13	22	32	34	47	49	58	97
Wpłaty	0	0	0	11	2	9	10	2	13	2	9	39

Źródło: opracowanie własne

Pierwszą zauważalną różnicą jest termin zapłaty pierwszej zaliczki. Przy metodzie rzeczywistego rozchodu zapasów wpłaty mają miejsce już za pierwszy miesiąc, natomiast przy metodzie odpisywania zapasów w koszty pierwsza wpłata ma miejsce dopiero za czwarty miesiąc. Ponadto bieżąca wysokość zaliczek jest wyższa przy pierwszej metodzie w przypadku 8 miesięcy w roku. Duże znaczenia ma także sytuacja na koniec roku, kiedy przy metodzie pierwszej musimy czekać na zwrot podatku z urzędu skarbowego, co oznacza kredytowanie budżetu państwa kosztem przedsiębiorstwa. Nadpłacony podatek może być również powodem

wszczęcia kontroli podatkowej, która nawet jeśli nie dopatry się żadnych nieprawidłowości jest zazwyczaj utrudnieniem prowadzenia działalności. Natomiast przy drugiej z opisywanych metod sytuacja jest odmienna - na koniec roku występuje kwota do zapłaty. Zaletą w tym wypadku jest fakt, że na jej zgromadzenie i wpłatę podatnicy mają czas do końca kwietnia kolejnego roku, a więc cztery miesiące.

Z powyższego przykładu nie można jednak wyciągnąć pochopnego wniosku, że metoda odpisywania w koszty w każdym wypadku będzie metodą korzystniejszą z punktu widzenia wielkości wpłacanych zaliczek na podatek dochodowy. W opisywanym przypadku stało się tak, ponieważ przedsiębiorstwo utrzymywało w miarę stałą wielkość zapasów, jak również nie wystąpiła sytuacja spadku cen sprzedawanych towarów. Jeżeli jednak przedsiębiorstwo rozpoczynałoby rok podatkowy z dużymi zapasami i w początkowym okresie nie dokonywałoby zakupów towarów lub ze względu na likwidację lub ograniczanie działalności pozbywała się posiadanych zapasów, wybór metody rzeczywistego rozchodu zapasów zapewniłby osiągnięcie lepszych rezultatów podatkowych. Stałoby się tak również, gdyby utrzymywała się stała tendencja spadku cen sprzedawanych towarów, przy której wartość rozchodu towarów mogłaby być większa od wartości ich bieżących zakupów. Można jednak powiedzieć, że wykluczając szczególne przypadki takie jak opisane powyżej, stosując metodę odpisywania zapasów w koszty można spodziewać się płacenia niższych zaliczek na podatek dochodowy i przesunięcia w czasie momentu zapłaty części podatku należnego za cały rok do jego ostatecznego rozliczenia w zeznaniu rocznym.

Co więcej, zastosowanie jednej z metod rzeczywistego rozchodu zapasów wymaga dokładnego rejestrowania zmian stanów danego składnika rzeczowych aktywów obrotowych aby możliwe był ustalenie wartości jego rozchodu na koniec miesiąca. To pociąga za sobą potrzebę posiadania odpowiednich urządzeń i rozwiązań służących temu celowi, co w praktyce będzie droższe i bardziej czasochłonne niż dokonywanie zapisów na podstawie faktur zakupowych przy zastosowaniu metody odpisywania zapasów w koszty.

Wycena zapasów

Dokonując analizy metod ewidencji rzeczowych składników majątku obrotowego pod względem ich skutków podatkowych podkreślano, że co prawda pozwalają one na zmniejszenie obciążeń podatkowych w trakcie roku podatkowego ale nie mają wpływu na ostateczną wysokość podatku dochodowego. Wpływ taki ma natomiast zastosowana metoda wyceny zapasów i to podwójny, ponieważ związany zarówno z metodą wyceny rozchodu zapasów jak również z kategorią wyceny zastosowaną przez jednostkę.

Przepisy ustawy określają, że w przypadku gdy ceny nabycia albo zakupu lub koszty wytworzenia jednakowych albo uznanych za jednakowe, ze względu na podobieństwo ich rodzaju i przeznaczenie, są różne, wartość stanu końcowego rzeczowych składników aktywów obrotowych wycenia się w zależności od przyjętej przez jednostkę metody ustalania wartości ich rozchodu, w tym zużycia, sprzedaży:

- 1) według cen przeciętnych, to jest ustalonych w wysokości średniej ważonej cen (kosztów) danego składnika aktywów,
- 2) przyjmując, że rozchód składnika aktywów wycenia się kolejno po cenach (kosztach) tych składników aktywów, które jednostka najwcześniej nabyła (wytworzyła),
- 3) przyjmując, że rozchód składników aktywów wycenia się kolejno po cenach (kosztach) tych składników aktywów, które jednostka najpóźniej nabyła (wytworzyła),
- 4) w drodze szczegółowej identyfikacji rzeczywistych cen (kosztów) tych składników aktywów, które dotyczą ściśle określonych przedsięwzięć, niezależnie od daty ich zakupu lub wytworzenia⁸.

Skutki podatkowe w tym przypadku będą zależne głównie od trendów cenowych wycenianych zapasów. Jeśli celem wyboru odpowiedniego rozwiązania jest obniżanie podatków przedsiębiorstwo powinno dążyć do tego aby rozchód zapasów miał jak największą wartość w przeciwieństwie do stanu końcowego, który powinien mieć wartość najmniejszą. Należy więc zanalizować dostępne metody wyceny rozchodu zapasów pod kątem wartości rozchodu. Taką analizę przedstawia poniższy przykład⁹.

Przykład nr 3

Na 1.XII.2004 jednostka posiadała na magazynie 150 sztuk towaru zakupionego w różnych cenach. Dnia 4. i 14.XII.2004 nastąpił przychód towarów w wysokości odpowiednio 150 i 100 sztuk. Towary były rozchodowane 2., 8. i 20.XII.2004 w wysokości odpowiednio 100, 100 i 50 sztuk. Do wyceny wartości rozchodu zastosowano metodę cen przeciętnych (liczone po każdej dostawie), FIFO i LIFO.

Przykład nr 2. Skutki zastosowania różnych metod wyceny rozchodu zapasów.

Data	Saldo początk.			Przychód			Rozch.	C. przec.			F I F O			L I F O		
	Ilość	Cena	Wartość	Ilość	Cena	Wartość		Ilość	Cena	Wartość	Ilość	Cena	Wartość	Ilość	Cena	Wartość
01.12.2004	50	12	600													
	100	10	1000													
02.12.2004							100	10,67	1067	50	12	600	100	10	1000	
										50	10	500				
04.12.2004				150	10	1500										
08.12.2004							100	10,17	1017	100	10	1000	100	10	1000	
14.12.2004				100	9	900										
20.12.2004							50	9,58	479	50	10	500	50	9	450	
Razem	150		1600	250		2400	250		2563	250		2600	250		2450	

Źródło: opracowanie własne

W przedstawionym przykładzie najwyższą wartość rozchodu zapewniła metoda FIFO, co było związane ze spadkiem cen towarów. W sytuacji odwrotnej, gdy ceny wzrastają, to metoda LIFO powinna zapewnić najwyższe wartości rozchodu towarów. W każdym przypadku natomiast, metoda cen przeciętnych daje gorsze rezultaty od pozostałych, a ponieważ wymaga

⁸ Art. 34 ust. 4 ustawy o rachunkowości.

również dodatkowych obliczeń, jej praktyczne zastosowanie musi być uzasadnione przydatnością z innego powodu.

Na wartość rozchodu i stanu końcowego zapasów wpływ ma również kategoria zastosowana do wyceny. Zgodnie z ustawą generalnie przyjmuje się, że rzeczowe składniki aktywów obrotowych wycenia się na dzień bilansowy według cen nabycia lub kosztów wytworzenia nie wyższych od cen ich sprzedaży netto na dzień bilansowy¹⁰. Jednak materiały i towary mogą być również wycenione w cenach zakupu¹¹ czego skutkiem jest zaliczenie w koszty okresu całości dodatkowych kosztów związanych z zakupem, które przy wycenie według cen nabycia częściowo powiększałyby stan końcowy zapasów.

W przypadku produktów w toku produkcji, z pewnymi ograniczeniami, ustawa zezwala na ich wycenę w wysokości bezpośrednich kosztów wytworzenia lub tylko materiałów bezpośrednich bądź nie wyceniać ich w ogóle - jeżeli nie zniekształca to stanu aktywów oraz wyniku finansowego jednostki¹². Takie rozwiązanie skutkuje tym, że część kosztów, przypadająca na produkcje niezakończoną, zwiększa wartość produkcji zakończonej a gdy ta została sprzedana do dnia bilansowego, zwiększa również koszty bieżącego okresu.

Tylko w przypadku wyrobów gotowych, ustawa daje niewielkie pole manewru, choć i tu możliwe są pewne korzyści podatkowe związane z odpowiednimi uregulowaniami w polityce rachunkowości. Produkty gotowe wyceniane są w koszcie wytworzenia, który obejmuje koszty pozostające w bezpośrednim związku z danym produktem oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem tego produktu. Koszty bezpośrednie obejmują wartość zużytych materiałów bezpośrednich, koszty pozyskania i przetworzenia związane bezpośrednio z produkcją i inne koszty poniesione w związku z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca, w jakich się znajduje w dniu wyceny. Do uzasadnionej, odpowiedniej do okresu wytwarzania produktu, części kosztów pośrednich zalicza się zmienne pośrednie koszty produkcji oraz tę część stałych, pośrednich kosztów produkcji, które odpowiadają poziomowi tych kosztów przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych. Za normalny poziom wykorzystania zdolności produkcyjnych uznaje się przeciętną, zgodną z oczekiwaniami w typowych warunkach, wielkość produkcji za daną liczbę okresów lub sezonów, przy uwzględnieniu planowych remontów. Celem jednostki powinno być w tym wypadku zminimalizowanie wartości kosztów branych pod uwagę przy kalkulacji kosztu wytworzenia, co obejmuje m.in. wycenę materiałów w cenie zakupu, eliminację innych kosztów, które można logicznie połączyć z procesem zaopatrzenia lub ogólnego zarządu, maksymalizowanie zdolności produkcyjnych. Takie działania powodują, że mniejsza część kosztów zostaje aktywowana w postaci zapasów, za to wpływa na koszty okresu i podstawę opodatkowania.

⁹ W przykładzie celowo pominięto metodę szczegółowej identyfikacji rozchodu zapasów, gdyż z reguły odnosi się ona do zapasów jednostkowych, łatwych do zidentyfikowania, natomiast pozostałe metody dotyczą wyceny rozchodu zapasów występujących w dużych ilościach.

¹⁰ Art. 28 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości.

¹¹ Art. 34 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości.

Jak to zrobić?

Celem niniejszego artykułu było wskazanie rozwiązań ustalanych w polityce rachunkowości, dotyczących obszarów prowadzenia kont i wyceny rzeczowych składników obrotowych, które pozwalają wpływać na wysokość zobowiązania z tytułu podatku dochodowego. Do omówienia pozostaje jeszcze tylko kwestia, jak te rozwiązania wprowadzić w życie.

Przede wszystkim kierownictwo jednostki musi mieć świadomość, że polityka rachunkowości to nie kolejny, zbędny dokument, wymagany przez zbiurokratyzowane prawo, a efektywne narzędzie zarządzania umożliwiające uzyskanie różnego rodzaju korzyści, w tym podatkowych. Jeśli ten podstawowy warunek jest osiągnięty a zarząd prezentuje aktywne podejście do kształtowania procesów zachodzących wewnątrz przedsiębiorstwa jak również nie boi się zmian w tym zakresie, należy dokonać rozpoznania procesów zaopatrzenia, produkcji oraz zbytu pod kątem regularności zakupów i rozchodów towarów lub zużycia materiałów i rozchodu wyrobów gotowych, w celu wyboru odpowiedniego modelu ewidencji zapasów. W następnej kolejności należy zbadać kształtowanie się trendów cenowych nabywanych zapasów w celu ustalenia odpowiedniej metody wyceny ich rozchodu. Na końcu pozostaje rozpoznanie (ewentualnie stworzenie) możliwości systemu rachunkowości przedsiębiorstwa, który będzie rejestrował i prezentował zachodzące procesy zgodnie z wybranymi przez kierownictwo metodami.

Po wprowadzeniu odpowiednich rozwiązań do praktycznego stosowania należy regularnie dokonywać analizy ich efektywności, co sprowadza się do badania, czy nie zaszły zmiany w uwarunkowaniach, które doprowadziły do wyboru tych rozwiązań. Jeśli takie zmiany wystąpiły, nic nie stoi na przeszkodzie aby dokonać zmiany polityki rachunkowości, co jest dopuszczone w ustawie¹², jak również jest logiczną konsekwencją faktu, że rachunkowość pełni funkcje służebne wobec odbiorców informacji wpływających z tego systemu.

¹² Art. 34 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości.

¹³ Art. 8 ust. 2 ustawy o rachunkowości.