

Jak prowadzić
pkpir

Czy części pozyskane ze zdemontowanych aut ujmuje się w spisie z natury

PIT Stacja demontażu pojazdów wykaże w remanencie wymontowane z wraków elementy przeznaczone do dalszej odsprzedaży. Na wysokość dochodu nie wpłyną składniki tych starych samochodów, za które przedsiębiorca nie musiał zapłacić.

MARCIN SZYMANKIEWICZ

■ Przedsiębiorca prowadzi stację demontażu pojazdów i rozlicza się z urzędem na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

Pojazdy przeznaczone do demontażu nabywane są:

■ odpłatnie w drodze zakupu pojazdów wycofanych z ruchu – są to pojazdy niekompletne, niezdatne do ruchu, niespełniające wymogów technicznych dla pojazdów dopuszczonych do poruszania się po drogach publicznych,

■ nieodpłatnie w drodze przekazania przez ich właścicieli w celu uzyskania stosownych zaświadczeń o demontażu pojazdów w celu ich wyrejestrowania.

W obu przypadkach pojazdy są rozbiierane na części. Poszczególne elementy pojazdów, zdatne do użycia jako części zamienne używane, przeznaczone są do dalszej sprzedaży, natomiast części i elementy niezdatne do dalszego użytku są przeznaczone do utylizacji lub recyklingu.

Nabywane przez przedsiębiorcę pojazdy stanowią odpad w rozumieniu przepisów ustawy z 14 grudnia 2012 r. o odpadach.

W pierwszym przypadku pojazdy są nabywane według wartości oszacowanej przez strony umowy sprzedaży. Wartość nabycia jest określona w umowie sprzedaży i jest podstawą do wpisu w dokumentach księgowych przedsiębiorcy. W drugim przypadku podstawą przeniesienia własności pojazdu jest obowiązek wynikający z przepisów o demontażu i utylizacji pojazdów wycofanych z ruchu, zatem wartość nabycia pojazdów wynosi zero złotych.

Czy w spisie z natury sporządzanym na koniec roku należy wykazać części składowe pojazdów powstałe z ich demontażu? – pyta czytelnik.

Zasady sporządzania spisu z natury przez podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów określają przepisy rozporządzenia ministra finansów z 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (dalej: rozporządzenie).

Stosownie do § 27 ust. 1 rozporządzenia podatnicy są obowiązani do sporządzenia i wpisania do księgi spisu z natury towarów handlowych, materiałów (surowców) podstawowych i pomocniczych, półwyrobów, produkcji w toku, wyrobów gotowych, braków i odpadów na dzień 1 stycznia, na koniec każdego roku podatkowego, na dzień rozpoczęcia działalności w ciągu roku podatkowego, a także w razie zmiany wspólnika, zmiany proporcji udziałów wspólników lub likwidacji działalności.

Niezależnie od sposobu nabycia pojazdów przeznaczonych do demontażu wymontowane z nich elementy przeznaczone do sprzedaży zgodnie z § 27 ust. 1 w związku z § 3 pkt 1 lit. a rozporządzenia stanowią towary handlowe podlegające ujęciu w spisie z natury.

Towary te powinny zatem zostać ujęte w spisie z natury

sporządzonym na koniec roku podatkowego, tj. obecnie na dzień 31 grudnia 2015 r.

W jaki sposób wyceniać

Podatnik jest obowiązany wycenić materiały i towary handlowe objęte spisem z natury według cen zakupu lub nabycia albo według cen rynkowych z dnia sporządzenia spisu, jeżeli są one niższe od cen zakupu lub nabycia. Spis z natury półwyrobów (półfabrykatów), wyrobów gotowych i braków własnej produkcji wycenia się według kosztów wytworzenia, a odpadów użytkowych, które w toku działalności utraciły swoją pierwotną wartość użytkową, wycenia się według wartości wynikającej z oszacowania uwzględniającego ich przydatność do dalszego użytkowania (§ 29 ust. 1 rozporządzenia).

Zasadniczo, nabywane pojazdy powinny zostać wycenione według cen zakupu lub ceny nabycia (***patrz ramka**) albo według cen rynkowych z dnia sporządzenia spisu, jeżeli są one niższe od cen zakupu lub nabycia.

Sposób pozyskania jest ważny

Jednak pojazdy, które nabywa przedsiębiorca, są pojazdami wycofanymi z eksploatacji (nabywanymi w celu ich demontażu) i stanowią odpad w rozumieniu przepisów ustawy o odpadach. Rozpatrzymy oba sposoby ich nabywania, opisane w pytaniu.

WARIANT I Nabycie nieodpłatne

Gdy pojazd nabywany jest nieodpłatnie, to nie ma wartości rynkowej, gdyż znajduje się poza obrotem. Wartość rynkową można określić tylko w stosunku do składników uzyskanych z jego demontażu. Jednak uzyskanie tych składników (części oraz złomu i tworzywa sztuczne) w wyniku demontażu powoduje, że nie występują koszty uzyskania przychodów z tytułu ich nabycia, w związku z brakiem poniesionego wydatku na zakup. Nie ma również podstaw, aby zaliczać je do kosztów uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej według wartości rynkowej, gdyż wartość taka będzie z reguły wyższa od „zerowej” ceny nabycia. Przedsiębiorca powinien jednak prowadzić ewidencję ilościową uzyskanych z demontażu wymontowanych części, złomu oraz tworzyw sztucznych itp. Ustalane na dzień sporządzenia remanentu wartości rynkowe tych elementów nie będą jednak przyjmowane do rozliczeń podatkowych.

WARIANT II Nabycie odpłatne

W sytuacji odpłatnego nabycia pojazdów przeznaczo-

nych do demontażu (zakupione samochody nie są sprzedawane w całości) poszczególne części samochodowe oraz inne elementy przeznaczone do sprzedaży należy wycenić w remanencie sporządzanym na koniec roku podatkowego w taki sposób, aby ich wartość nie przekroczyła wartości zakupu (nabycia) wynikającej z dokumentacji zakupionych samochodów i zaksięgowanej po stronie kosztów w podatkowej księdze przychodów i rozchodów. Wycenie podlegają wszystkie części i elementy samochodowe, również te, które zostaną przeznaczone do utylizacji lub recyklingu.

PRZYKŁAD

Podatnik nabył pojazd łącznie na kwotę 1150 zł. Łączna wartość rynkowa poszczególnych części i elementów samochodowych nie może przekroczyć kwoty 1150 zł.

Uwaga! Wybór metody wyceny elementów składowych spisu z natury związany jest z rodzajem prowadzonej działalności i należy do podatnika. Podatnik może zatem samodzielnie wybrać, które części będą uwzględnione w spisie z natury według ich wagi, a które w ujęciu ilościowym.

Stanowisko to podziela organy podatkowe (por. Interpretację Izby Skarbowej w Katowicach z 9 września 2011 r., IBPBI/1/415-584/11/BK).

Stan zapasów wpływa na wysokość podatku

U podatników osiągających dochody z działalności gospodarczej i prowadzących księgi przychodów i rozchodów dochodem z działalności jest różnica pomiędzy przychodem w rozumieniu art. 14 ustawy o PIT a kosztami uzyskania:

■ powiększona o różnicę pomiędzy wartością remanentu końcowego i początkowego towarów handlowych, materiałów (surowców) podstawowych i pomocniczych, półwyrobów, produkcji w toku, wyrobów gotowych, braków i odpadów, jeżeli wartość remanentu końcowego jest wyższa niż wartość remanentu początkowego, lub

■ pomniejszona o różnicę pomiędzy wartością remanentu początkowego i końcowego, jeżeli wartość remanentu początkowego jest wyższa od wartości remanentu końcowego (art. 24 ust. 2 zdanie pierwsze ustawy o PIT).

Wniosek! W sporządzonym na koniec roku podatkowego (tj. 31 grudnia 2015 r.) spisie z natury wymontowane części oraz złom i tworzywo sztuczne oraz inne elementy, przeznaczone do dalszej odsprzedaży, które pozostały na stanie na dzień sporządzenia tego spisu, należy ująć w remanencie według ilości lub wagi. Przy ustaleniu dochodu do opodatkowania PIT powinna być brana pod uwagę wartość tylko tych składników, które zostały nabyte odpłatnie. ©

Autor jest doradcą podatkowym

DEFINICJE WAŻNE PRZY SPORZĄDZANIU SPISU

Zgodnie z § 3 pkt 1 rozporządzenia towarami są towary handlowe, materiały podstawowe i pomocnicze, półwyroby (półfabrykaty), wyroby gotowe, braki i odpady oraz materiały przyjęte od zamawiających do przerobu lub obróbki, z tym że:

a) towarami handlowymi są wyroby przeznaczone do sprzedaży w stanie nieprzerobionym; towarami handlowymi są również produkty uboczne uzyskiwane przy prowadzeniu działań specjalnych produkcji rolnej,

b) materiałami (surowcami) podstawowymi są materiały, które w procesie produkcji lub przy świadczeniu usług stają się główną substancją gotowego wyrobu; do materiałów podstawowych zalicza się również materiały stanowiące część składową (montażową) wyrobu lub ściśle z wyrobem związane (np. opakowania – puszki, butelki) oraz opakowania wysyłkowe wielokrotnego użytku (np. transportery, palety), jeżeli opakowania te nie są środkami trwałości,

c) materiałami pomocniczymi są materiały niebędące materiałami podstawowymi, które są zużywane w związku z działalnością gospodarczą i bezpośrednio oddają wyrobowi swoje właściwości,

d) wyrobami gotowymi są wyroby własnej produkcji, których proces przerobu został całkowicie zakończony, wykonane usługi, prace naukowo-badawcze, prace projektowe, geodezyjno-kartograficzne, zakończone roboty, w tym także budowlane,

e) produkcją niezakończoną jest produkcja w toku oraz półwyroby (półfabrykaty), tj. niegotowe jeszcze produkty własnej produkcji, a także wykonywane roboty, usługi przed ich ukończeniem,

f) brakami są nieodpowiadające wymaganiom technicznym wyroby własnej produkcji, całkowicie wykonane bądź też doprowadzone do określonej fazy produkcji; brakami są również towary handlowe, które na skutek uszkodzenia lub zniszczenia w czasie transportu bądź magazynowania utraciły częściowo swą pierwotną wartość,

g) odpadami są materiały, które na skutek procesów technologicznych lub na skutek zniszczenia albo uszkodzenia utraciły całkowicie swą pierwotną wartość użytkową (zob. § 3 pkt 1 lit. g rozporządzenia). ■

KRYTERIA WYCENY WYNIKAJĄ Z ROZPORZĄDZENIA

Cena zakupu to cena, jaką nabywca płaci za zakupione składniki majątku, pomniejszona o podatek od towarów i usług, podlegający odliczeniu zgodnie z odrębnymi przepisami, a przy imporcie powiększona o należne cło, podatek akcyzowy oraz opłaty celne dodatkowe, obniżona o rabaty opusty, inne podobne obniżenia.

W przypadku otrzymania składnika majątku w drodze darowizny lub spadku za cenę zakupu przyjmuje się wartość odpowiadającą cenie zakupu takiego samego lub podobnego składnika (§ 3 pkt 2 rozporządzenia). Cena nabycia oznacza cenę zakupu składnika majątku powiększoną o koszty uboczne związane z zakupem towarów i składników majątku do chwili złożenia w magazynie według ich cen zakupu, a w szczególności koszty transportu, załadunku i wyładunku oraz ubezpieczenia w drodze (§ 3 pkt 3 rozporządzenia).

Koszt wytworzenia obejmuje wszelkie koszty związane bezpośrednio i pośrednio z przerobem materiałów, z wykonywaniem usług lub pozyskaniem (wytwarzaniem) kopalin, z wyłączeniem kosztów sprzedaży wyrobów gotowych i usług (§ 3 pkt 4 rozporządzenia). ■

Jakość audytów sprawozdań finansowych. Jak ją poprawić?

Firmy, dla których rok kalendarzowy jest rokiem obrotowym, przystępują obecnie do sporządzenia sprawozdań finansowych, a następnie do ich badania przez biegłych rewidentów. Opinia o sprawozdaniu finansowym wydana przez niezależnego audytora pełni istotną rolę, zarówno z uwagi na wymogi formalno-prawne wynikające z ustawy o rachunkowości, jak i jej znaczenia informacyjnego dla właścicieli firm, potencjalnych inwestorów, banków i innych zainteresowanych podmiotów.

Celem badania jest wyrażenie przez biegłego rewidenta pisemnej opinii o tym, czy sprawozdanie finansowe jest zgodne z przyjętą polityką rachunkowości oraz czy rzetelnie i jasno przedstawia sytuację majątkową i finansową, jak też wynik finansowy badanej jednostki. Zastosowanie przez biegłego rewidenta adekwatne procedury badania pozwalają na formułowanie wiarygodnych wniosków w odniesieniu do informacji finansowej podanej w sprawozdaniu finansowym, a opinia bez zastrzeżeń może stanowić rzetelną informację dla odbiorców sprawozdania finansowego.

Znaczenie opinii wydanej przez biegłego rewidenta jest tym większe, im wyższa jest jakość przeprowadzonych procedur audytowych. Na jakość audytu wpływa wiele czynników, z których najważniejsze to niezależność biegłego rewidenta, jego kompetencje i profesjonalizm oraz sceptycyzm zawodowy i zachowanie przez audytora należytej ostrożności w ocenie sprawozdania finansowego.

Na jakość audytu wpływają kompetencje zespołu audytorów, doskonała znajomość zagadnień z zakresu rachunkowości, podatków, analizy finansowej, a także znajomość specyfiki branży, w której działa badana jednostka. Doświadczony zespół audytorów, dysponujących wiedzą konieczną do przeprowadzenia audytu, mający doświadczenie w badaniu podobnych spółek oraz wyposażony w narzędzia informatyczne służące do analizy zebranych danych, w istotny sposób wpływa na podniesienie jakości prac audytorskich, a w konsekwencji na wagę wydanej opinii o sprawozdaniu finansowym.

Dla jakości prac audytorskich ważne jest zachowanie przez biegłych rewidentów należytej ostrożności w ocenie poszczególnych pozycji sprawozdania finansowego oraz ich zawodowy

sceptycyzm w stosunku do materiałów przedstawianych przez badany podmiot. Niebagatelne znaczenie odgrywa przestrzeganie standardów badania określonych przez środowisko biegłych rewidentów, a także stosowanie zasad etyki zawodowej. Audytorzy powinni poświęcić dostatecznie dużo czasu na przygotowanie planu badania – właściwie przygotowany i poprzedzony rozpoznaniem sytuacji badanej firmy pozwoli na ustalenie racjonalnego podziału pracy pomiędzy członków zespołu, a przede wszystkim identyfikację ryzyka badania i zaplanowanie procedur badawczych, które ograniczają ryzyka związane z badaniem.

Audytorzy nie powinni ignorować żadnych sygnałów ostrzegawczych, płynących zarówno z samej jednostki, jak i z jej otoczenia. Zawsze należy zwracać uwagę na trendy panujące w danej branży i poddawać analizie wszystkie odchylenia w stosunku do lat ubiegłych. Sygnałem ostrzegawczym jest brak właściwej współpracy pomiędzy audytorem, a pracownikami firmy, mogący sugerować chęć ukrycia pewnych niewygodnych dla jednostki faktów. Wreszcie audytorzy w swojej pracy powinni zweryfikować działanie kontroli wewnętrznej w firmie i ocenić na ile mogą na niej polegać. To samo dotyczy pracy komórki audytu wewnętrznego – stosując zasady sceptycyzmu zawodowego audytorzy nie powinni ignorować żadnego negatywnego sygnału płynącego z tego działu.

Analizując zagadnienie jakości audytu nie należy zapominać o samej badanej materii, czyli sprawozdaniu finansowym przygotowanym przez służby księgowe. Wiele bowiem prawdy kryje się w stwierdzeniu, że profesjonalnie sporządzone finansowe sprawozdanie przygotowane przez doświadczony zespół księgowych, sprawnie współpracujących z biegłym rewidentem, jest jednym z najważniejszych czynników wpływających na jakość prac audytorskich i końcowy ich efekt w postaci wydanej opinii o sprawozdaniu finansowym.

Jadwiga Szabat, Prezes Zarządu
Ecovis System Rewident Sp. z o.o.

ECOVIS
SYSTEM REWIDENT