

Controlling podatkowy – skuteczne zarządzanie podatkiem od towarów i usług

Paulina Urbanowicz*

Streszczenie: *Cel* – narzędziem wspomagającym proces zarządzania podatkami na szczeblu przedsiębiorstwa jest controlling podatkowy. Wykorzystywanie controllingu podatkowego w przedsiębiorstwie pozwala rozpoznać obszary działalności, które ze względu na swoją specyfikę wywołują skutki podatkowe, co przekłada się również na proces planowania przepływów gotówkowych. Celem publikacji jest wskazanie czynników wpływających na skuteczne prognozowanie rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług. *Metodologia badania* – w opracowaniu wykorzystano metodę opisową na podstawie krytycznej analizy literatury przedmiotu i aktów prawnych dotyczących podatku od towarów i usług. Zastosowano ponadto takie metody badawcze, jak: metoda indukcji, dedukcji i redukcji oraz metoda przyczynowo-skutkowa pozwalająca na dwukierunkowe rozpatrywanie problemów. *Wynik* – efektem rozważań jest identyfikacja czynników służących budowie modelu do prognozowania przepływów gotówkowych w zakresie podatku od towarów i usług oraz wskazanie korzyści płynących z jego wykorzystywania. *Oryginalność/wartość* – publikacja zawiera praktyczne wskazówki służące budowie modelu do prognozowania rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług.

Słowa kluczowe: controlling podatkowy, planowanie, podatek od towarów i usług

Wprowadzenie

Podejmowanie decyzji finansowych przez przedsiębiorstwa uwarunkowane jest szeregiem czynników zewnętrznych. Szczególnego znaczenia pośród tych uwarunkowań, obok koniunktury gospodarczej, inflacji, globalizacji oraz konkurencji, nabierają podatki, które stanowią jedno z wielu obciążeń działalności gospodarczej.

Zarządzanie podatkami można traktować jako część składową zarządzania przedsiębiorstwem służącą zmniejszaniu obciążeń podatkowych oraz ograniczaniu ryzyka podatkowego. Narzędziem wspomagającym proces zarządzania podatkami na szczeblu przedsiębiorstwa jest controlling podatkowy, którego istota przejawia się w kompleksowym ujęciu działalności gospodarczej przedsiębiorstwa. Stosowanie controllingu podatkowego skutkuje rozpoznaniem wszystkich obszarów działalności, które ze względu na swoją specyfikę wywołują skutki podatkowe.

Podkreślenia wymaga fakt, że dla większości współczesnych przedsiębiorstw jednym z wielu kluczowych problemów jest określenie wysokości przewidywanych obciążeń

* dr Paulina Urbanowicz, Grupa Azoty Zakłady Chemiczne „Police” SA, 72-010 Police, ul. Kuźnicka 1, e-mail: paulina.urbanowicz@grupaazoty.com.

publicznoprawnych, przy czym kwestia prognozowania rozliczeń z tytułu podatków komplikuje się w obliczu niejasnych i różnie interpretowanych przepisów prawa podatkowego.

Celem publikacji jest wskazanie czynników wpływających na skuteczne prognozowanie rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług, ułatwiających jednocześnie minimalizację nieprawidłowości podatkowych w przedsiębiorstwie. Identyfikacja tych czynników jest istotna ze względu na rosnące znaczenie optymalizacji podatkowych w przedsiębiorstwie oraz fakt, że prognozowanie rozliczeń podatkowych przyczynia się do podejmowania właściwych decyzji finansowych przedsiębiorstw poprzez sprawne zarządzanie kapitałem obrotowym.

1. Zarządzanie podatkami – założenia teoretyczne

W dzisiejszych czasach zarządzanie podatkami nabiera szczególnego znaczenia, zwłaszcza na tle trudnych i skomplikowanych przepisów i procedur prawa podatkowego. Rozumiane jest nie tylko w kategoriach rozwiązywania bieżących problemów z płynnością finansową przedsiębiorstw, ale również w kategoriach wsparcia w budowaniu ich strategii podatkowych. Obecnie niezwykle ważna jest bowiem umiejętność poszukiwania rozwiązań, które pozwolą na minimalizację obciążeń podatkowych i tym samym pozyskanie środków niezbędnych przy realizacji inwestycji czy w bieżącej działalności.

Działania takie mogą polegać nie tylko na obniżeniu aktualnej podstawy opodatkowania, lecz także na odzyskaniu podatków nienależnie nadpłaconych w przeszłości. Znajomość takich korzystnych dla podatników rozwiązań, które są też w pełni dozwolone na gruncie aktualnie obowiązujących przepisów prawa podatkowego, może przełożyć się na konkretne oszczędności (Wysocka 2014).

Podkreślić należy, że dla osób zarządzających firmami konsekwencje podatkowe mają duży wpływ na wiele decyzji operacyjnych. Niektóre z przepisów podatkowych dotyczą wszystkich form działalności, przy czym pozostałe odnoszą się w szczególności do korporacji. Należy jednak pamiętać o tym, że prawo podatkowe podlega ciągłym zmianom oraz że niektóre z tych postanowień nie będą miały zastosowania w przyszłości (Kolb, Rodriguez 1996: 10).

Prowadzenie działalności gospodarczej jest nierozzerwalnie związane z koniecznością płacenia podatków, które są elementem otoczenia przedsiębiorstwa. Podatki zawsze są ciężarem dla przedsiębiorstw, tym niemniej system podatkowy może być bardziej lub mniej „przyjazny” dla podmiotów gospodarczych i w tym sensie może ułatwiać i wspomagać wzrost efektywności przedsiębiorstw albo go utrudniać. Wadliwie skonstruowany system podatkowy oraz wadliwie skonstruowane poszczególne podatki będą zatem negatywnie oddziaływać na decyzje podejmowane w skali mikroekonomicznej (Pietrzak i in. 2008: 446).

Nauka o opodatkowaniu przedsiębiorstw zajmuje się pod względem obciążenia podatkowego i oddziaływania podatków jedynie obciążeniem przedsiębiorcy wynikającym z jego płatności podatkowych (Schneider 1992: 177).

W doktrynie reprezentowany jest również pogląd, że podatkami obciążającymi przedsiębiorców są te podatki, które z racji samego ich istnienia lub ich specjalnej konstrukcji mają wpływ na decyzje podejmowane w płaszczyźnie instytucjonalnej (na przykład dotyczące optymalnego z podatkowego punktu widzenia wyboru formy prawnej lub miejsca wykonywania działalności) oraz w płaszczyźnie funkcjonalnej (na przykład dotyczące kierunków inwestowania, źródeł finansowania, rynków zbytu itp.) (Wöhe 1988, w: Litwińczuk 2000: 53).

D. Schneider głosi ponadto, że ustalenia prawa podatkowego niewywołujące u rozsądnego podatnika działań mających na celu uniknięcia podatku nazywane są decyzyjnie neutralnymi (Schneider 1992: 193).

Planowanie podatkowe pełni kluczową rolę w strategii całego przedsiębiorstwa, bowiem niemal każda decyzja biznesowa wywiera skutki podatkowe i obciążona jest ryzykiem podatkowym. Podatki stanowią istotny element kosztów prowadzenia działalności gospodarczej, dlatego efektywne zarządzanie finansami każdego przedsiębiorstwa musi obejmować odpowiednie zarządzanie podatkami. Planowanie podatkowe należy określić jako zespół działań podatnika prowadzących do obniżenia obciążeń podatkowych w granicach obowiązującego prawa, a tym samym maksymalizacji zysku netto (Ogibowska 2009: 473).

Definicję zarządzania podatkami poprzedzić należy przytoczeniem definicji zarządzania, które to jest kluczem do biznesu i spoiwem, które łączy wszystkie elementy biznesu. Dobre zarządzanie zapewni pomyślność w biznesie, złe zarządzanie doprowadzi do ruiny. Jak należy zdefiniować zarządzanie? Jest to koncepcja zrozumiała, jednak trudna do wyrażenia. Poniżej przedstawione są powszechnie stosowane definicje (Campbell 1994: 318):

1. „Zarządzać oznacza przewidywać, planować, organizować, kierować, koordynować oraz kontrolować” (Fayol 1916).
2. „Pięć kluczowych funkcji zarządczych: planowanie, organizacja, polityka kadrowa, kierowanie i przywództwo oraz kontrola” (Koontz, O'Donnell 1976).
3. „Zarządzanie jest procesem społecznym... planowaniem, kontrolą, koordynowaniem i motywacją” (Brecht 1957).
4. „Zarządzanie polega na wykonaniu zadań przez inne osoby” (Douglass i in. 1972).

Jedną kwestią, która natychmiast staje się oczywista, jest to, że zarządzanie obejmuje wiele aspektów. Możliwe jest, iż większość definicji jest zbyt wąsko zakrojona, nie przedstawiając w sposób wyczerpujący zarządzania w praktyce. Należy pamiętać o tym, aby być w miarę elastycznym, próbując określić zakres definicji. Bardziej dogłębne zrozumienie tego złożonego obszaru pojawia się przy omówieniu różnych powiązanych z nim obszarów, w tym wskazać należy na obszar zarządzania podatkami (Campbell 1994: 318).

Zarębski (Filipiak, Panasiuk 2008: 205) wskazuje, że efektywne przedsiębiorstwo usługowe powinno prowadzić racjonalną politykę zarządzania podatkami. Zarządzanie to polega na planowaniu, kierowaniu i monitorowaniu działań firmy w zakresie poziomu i struktury aktualnego oraz przyszłego obciążenia podatkowego. Rezultatem skutecznej polityki w zakresie zarządzania podatkami powinna być optymalizacja (minimalizacja w długim

okresie) obciążenia podatkowego przedsiębiorstwa. Jednym z najważniejszych instrumentów zarządzania podatkami jest strategia podatkowa, przy czym zauważyć można, iż prowadzenie racjonalnej polityki zarządzania podatkami powinno dotyczyć każdego rodzaju przedsiębiorstwa, w tym usługowego.

Strategia podatkowa może zostać zdefiniowana jako zbiór podstawowych decyzji przedsiębiorstwa mających charakter podatkowy, które służą redukcji ich obciążenia podatkowego w celu poprawy pozycji rynkowej podmiotu gospodarczego (Zarębski 2008: 205).

2. Charakterystyka i cechy controllingu podatkowego

Planowanie jest podstawą wszystkich funkcji zarządzania, gdyż stwarza bazę do zarządzania przedsiębiorstwem poprzez prawidłowe organizowanie jego działalności, skuteczne motywowanie i właściwe kontrolowanie działań w zakresie ustalania odchyłeń od planu, przyczyn ich powstawania i eliminowania nieprawidłowości. Planowanie uznawane jest za działanie, w toku postępowania którego możliwe jest pozyskanie wiedzy na temat dylematów związanych z przyszłością analizowanego przedsięwzięcia, dokonanie zgodnie z najlepszą wiedzą wyboru właściwej ścieżki oraz wskazanie, za pomocą jakich kroków wytyczony punkt zostanie osiągnięty (Naruć 2013: 11). Dodać należy również, że planowanie finansowe jest efektywnym narzędziem zarządzania przedsiębiorstwem produkcyjnym wspierającym jego rozwój w czasie koniunktury, a także funkcjonowanie w okresie spowolnienia gospodarczego i recesji. Controlling natomiast jest powszechnie stosowanym systemem informacyjnym wspierającym wszystkie funkcje zarządzania (Naruć 2013: 14).

Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem dezagregowany jest na controlling odnoszący się do funkcji operacyjnych przedsiębiorstwa, na przykład wskazuje się na controlling finansowy, controlling marketingowy itp. Głębsza dezagregacja owych rodzajów controllingu, a szczególnie controllingu finansowego, pozwala na wyłonienie controllingu podatkowego (Felencikowski, Nogalski 2003: 205).

Controlling podatkowy postrzegany jest także jako przeprowadzany dla funkcji celów przedsiębiorstwa zespół czynności umożliwiających planowanie procesów gospodarczych wywierających wpływ na obciążenie podatkowe oraz w wyniku kontroli pozyskanie wiedzy o wykonaniu owych procesów przyczyniający się do podnoszenia sprawności zarządzania podatkami w przedsiębiorstwie albo polityki podatkowej przedsiębiorstwa (Felencikowski, Nogalski 2003: 206).

W celu zapewnienia skuteczności zarządzania podatkami istotne jest, aby wewnątrz organizacji zbudować właściwe źródła informacji podatkowej, stworzyć procedury służące efektywnemu planowaniu podatkowemu. Właściwym i skutecznym narzędziem okazuje się wówczas controlling podatkowy, który stanowi podsystem controllingu organizacji.

Podkreślenia wymaga fakt, że w ostatnich kilku latach ogromnie wzrasta w polskich firmach produkcyjnych rola controllingu operacyjnego w zarządzaniu kosztami i finansami przedsiębiorstwa. Odgrywa on strategiczną rolę w procesie budżetowania, kontroli kosztów

oraz planowania i monitorowania zmian w poziomie kapitału pracującego, płynności firmy oraz aktywów i pasywów firmy (Leszczyński, Wnuk-Pel 2010: 636).

Wdrożenie controllingu podatkowego w organizacji przynosi efekty w postaci minimalizacji nieprawidłowości podatkowych i tym samym maksymalizacji korzyści podatkowych we wszystkich obszarach działalności przedsiębiorstwa. Poprzez wdrożenie controllingu podatkowego, a co za tym idzie – poprzez zbudowanie systemu weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych i analizy ryzyk oraz zagrożeń podatkowych można pozyskać również efekt stałej poprawy rentowności i płynności. Podkreślenia wymaga fakt, że w poszukiwaniu poprawy płynności przedsiębiorstwa szczególnego znaczenia nabiera zarządzanie płatnościami i zwrotem podatku od towarów i usług.

3. Znaczenie i istota prognozowania rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług

Jednym z najważniejszych elementów majątku obrotowego przedsiębiorstwa jest gotówka. Zarządzanie nią nabiera szczególnego znaczenia w warunkach inflacji i utrzymującego się wysokiego oprocentowania kredytów. Niedobory gotówki mogą powodować podejmowanie nieracjonalnych decyzji inwestycyjnych i finansowych. W szczególności brak gotówki może prowadzić do zaniechania realizacji rentownych projektów inwestycyjnych, niezdolności do utrzymania odpowiedniego poziomu zapasów, a nawet wyprzedaży rentownych linii produkcyjnych (Leszczyński, Wnuk-Pel 2010: 174).

Kapitał obrotowy to termin określający krótkoterminowe środki pieniężne (aktywa bieżące) będące w posiadaniu przedsiębiorstwa oraz krótkoterminowe finansowanie (zobowiązania bieżące), które wykorzystuje ono do wsparcia tych środków. Przedsiębiorstwom potrzebny jest łatwy dostęp do gotówki, aby mogły spłacać własne codzienne zobowiązania płatnicze oraz pokrywać nieprzewidziane koszty (Glynn i in. 2003: 462–463).

Większość firm kalkuluje swe zobowiązania podatkowe *post factum*, czyli po dokonaniu transakcji, na koniec miesiąca czy wręcz roku. W doskonale prosperujących finansowo podmiotach generujących znaczącą nadwyżkę wpływów gotówkowych nie jest to teoretycznie szczególnym czynnikiem ryzyka, gdyż w założeniu podatki uszczuplają co najwyżej dochody firmy. Jednak wiele firm nie ma tego komfortu. Szczególnie w czasach dekonjunktury i utrudnionego dostępu do finansowania podstawowym problemem jednostek gospodarczych jest płynność. Przedsiębiorcy nie mogą przyjąć założenia, że zmiana efektu transakcji o ± 19 czy 23% podatku (czy choćby część tej kwoty) spowoduje jedynie zmianę wskaźników firmy. Nieoczekiwane zobowiązanie podatkowe może bowiem nie tylko zmienić wskaźniki, ale spowodować też utratę płynności. Mówiąc o zobowiązaniach podatkowych, nie należy mieć na myśli jedynie ryzyka związanego z błędnym rozliczeniem standardowych operacji firmy. Często źródłem najpoważniejszych obciążeń podatkowych są znaczące transakcje podejmowane przez firmy w celu restrukturyzacji działalności i poprawy sytuacji finansowej. Działania takie wiążą się najczęściej z istotnymi zmianami

finansowania z natury rzeczy pociągającymi za sobą materialne skutki podatkowe. Co więcej, jako że operacje te nie są standardowe, dla danego przedsiębiorstwa efekt podatkowy może okazać się inny od oczekiwań. Koszty podatkowe transakcji mogą zostać znacznie i często nieoczekiwanie powiększone o znaczące kwoty podatków pośrednich, w szczególności podatku od towarów i usług. Te nieoczekiwane efekty podatkowe mogą często wynikać z tego, iż nieodpowiednio dobrana forma czynności prawnej lub niewłaściwie zaplanowana struktura transakcji może spowodować wystąpienie znacząco wyższych kosztów podatkowych w porównaniu do sytuacji, gdy ten sam efekt ekonomiczny zostałby osiągnięty za pomocą innej czynności cywilnoprawnej lub poprzez zmodyfikowaną strukturę transakcji. Problem polega na tym, że w wielu organizacjach nie istnieją źródła informacji podatkowej ani procedury pozwalające na efektywne planowanie podatkowe z wyprzedzeniem, umożliwiające uniknięcie ryzyka związanego z często niejednoznacznymi sformułowaniami przepisów podatkowych (Kot 2014).

Skuteczne zarządzanie kapitałem obrotowym wymaga odzwierciedlenia jego dynamicznego charakteru oraz jego poszczególnych składników. Skład kapitału obrotowego jako całości oraz jego poszczególnych elementów stale się zmienia. Gotówka oraz salda na rachunkach bankowych również stale się zmieniają w wyniku wszystkich płatności i wpływów przedsiębiorstwa. Wiele z nich wiąże się ze zmianami w innych składnikach kapitału obrotowego (najczęściej w należnościach i zobowiązaniach) (Glynn i in. 2003: 466–467).

Dlatego tak istotne jest ustalenie z wyprzedzeniem wymagalnych kwot podatku od towarów i usług, tych do zapłaty bądź zwrotu, gdyż stanowią one dość często istotne wpływy lub wydatki.

Na gruncie przedstawionych rozważań prognozowanie rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług nabiera szczególnego znaczenia. Wiąże się to nierozzerwalnie z faktem, że podatek ten wpływa na procesy optymalizacji zarządzania płynnością bieżącą w przedsiębiorstwie. Z tego też względu wymaga on precyzyjnego planowania. W tym celu przedsiębiorstwo powinno (Glynn i in. 2003: 487):

- a) planować i monitorować przepływ środków pieniężnych związanych z codziennymi działaniami;
- b) planować i monitorować źródła finansowania swej działalności krótkoterminowej i długookresowej z poświęceniem uwagi sytuacji w zakresie przepływów gotówkowych.

Podkreślenia wymaga fakt, że planowanie oraz kontrola wydatków mogą być postrzegane jako metody zapewnienia, iż strategia zarządzania ma miejsce. Zasadnie planowanie wydatków nie może być rozumiane wyłącznie jako techniczna działalność rachunkowa oderwana od jej kontekstu organizacyjnego. Jest ona ściśle powiązana z czynnościami o szerszym zasięgu oraz większym stopniu zaawansowania, dlatego musi być analizowana z tej perspektywy (Asch, Kaye 1996: 162).

Dodać należy także, że planowanie wydatków jest kluczowe dla procesu planowania i kontroli, ponieważ przetwarza wszystkie elementy planów przedsiębiorstwa na liczby.

Z jednej strony jest ono kluczowe przy porównywaniu wyników odmiennych obszarów lub funkcji, jednak jego użyteczność może zostać pomniejszona, jeśli sam proces jest w pewien sposób nieadekwatny (Asch, Kaye 1996: 165).

Podkreślenia wymaga również fakt, że zgodnie z zapisami Dyrektywy w sprawie podatku od towarów i usług (Dyrektywa 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r...: art. 1 pkt 1–2 Tytuł 1) zasada wspólnego systemu podatku od towarów i usług polega na zastosowaniu do towarów i usług ogólnego podatku konsumpcyjnego dokładnie proporcjonalnego do ceny towarów i usług, niezależnie od liczby transakcji, które mają miejsce w procesie produkcji i dystrybucji poprzedzającym etap obciążenia tym podatkiem. Podatek od towarów i usług obliczony od ceny towaru lub usługi według stawki, która ma zastosowanie do takiego towaru lub usługi, jest wymagalny od każdej transakcji po odjęciu kwoty podatku poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów. Wspólny system podatku od towarów i usług stosuje się aż do etapu sprzedaży detalicznej włącznie, co stanowi o neutralności podatku od towarów i usług, przez co rozumieć należy, że podatek od towarów i usług jako podatek konsumpcyjny powinien obciążać ostatecznego beneficjenta. Pozostali uczestnicy obrotu towarami i usługami nie ponoszą ciężaru podatku od towarów i usług.

4. Założenia przyjęte w procesie planowania rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług

Pewna grupa problemów pojawiających się przy budżetowaniu podatkowym dotyczy organizacji procesów związanych z cyklem życia informacji, począwszy od jej powstawania lub pozyskiwania, poprzez transformację, przechowywanie, aż po dystrybucję do zainteresowanych. W końcu zadania realizowane bądź koordynowane przez dział controllingu, takie jak przygotowywanie okresowych raportów i analiz, budżetowanie czy prognozowanie, mogą być z powodzeniem opisane w ten sposób. Jednak poza narzędziami i procesami warto zwrócić uwagę na trzeci aspekt istotnie rzutujący na funkcjonowanie systemów informacji menedżerskiej w przedsiębiorstwie – kulturę organizacyjną. Jest to swego rodzaju niewidzialna siła, która sprawia, że organizacja działa w określony sposób, czasem niezależnie od oficjalnych instrukcji, procedur czy struktur (Sumiński 2013: 26).

Istotną rolę w planowaniu rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług należnego pełni plan sprzedaży, który powinien być sporządzany w rozbiciu na poszczególne jednostki przedsiębiorstwa, w układzie miesięcznym z podziałem na poszczególne grupy produktów, kierunki sprzedaży (kraj i eksport) oraz asortymenty. Na potrzeby prognozowania rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług plan ten powinien zawierać kolumnę określającą stawkę podatku od towarów i usług dla każdego sprzedawanego asortymentu, jak również kolumnę określającą wysokość podatku od towarów i usług należnego, stanowiącą iloczyn stawki podatku od towarów i usług oraz wartości planowanej sprzedaży.

Sporządzony w ten sposób plan podatku od towarów i usług należnego nie powinien generować odchyień ze względu na ujęcie w planach kwoty podatku od towarów i usług

zgodnej z datą rozpoznania obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług, to znaczy w dacie sprzedaży. Jedyne odchylenia, jakie mogą powstać, będą generowane poprzez przesunięcia terminów sprzedaży, niezrealizowanie zaplanowanej sprzedaży, niedoszacowanie sprzedaży w planach bądź też błędne ulokowanie sprzedaży według jej kierunków.

Plan podatku od towarów i usług naliczonego powinien być sporządzany w układzie miesięcznym w rozbiciu na poszczególne jednostki organizacyjne przedsiębiorstwa. W planie zakupów uwzględnia się ceny i ilości zakupu. Na potrzeby prognozowania wysokości podatku od towarów i usług naliczonego plan powinien zawierać kolumnę określającą kraj pochodzenia towaru. Na tej podstawie określana jest stawka podatku od towarów i usług dla nabycia towaru oraz wysokość podatku od towarów i usług naliczonego.

Częścią składową planu podatku od towarów i usług naliczonego może być plan inwestycji, plan remontów, plan nabywanych prac badawczo-rozwojowych czy też plan wydatków marketingowych.

Plan inwestycji powinien zawierać zaplanowane na dany rok budżetowy nakłady na poszczególne zadania inwestycyjne oraz wydatki na zakup dóbr gotowych. Plan ten dla potrzeb wyliczenia wysokości podatku od towarów i usług naliczonego powinien określać kierunek nabycia inwestycji, który wskazuje na właściwą stawkę podatku od towarów i usług dla zadania inwestycyjnego.

W planie remontów określenia wymaga kraj pochodzenia wykonawcy remontu dla każdego wydatku na remont określonego przez jednostkę. W ten sposób do danego wydatku na remont przypisana zostaje właściwa stawka podatku od towarów i usług służąca wyliczeniu wartości podatku od towarów i usług naliczonego.

Analogicznie dla planu prac badawczo-rozwojowych można posłużyć się kolumną określającą kierunek nabycia prac badawczo-rozwojowych. Podobnie w przypadku planu marketingowego oraz planu wydatków public relations określeniu stawki podatku od towarów i usług służy kolumna określająca kierunek nabycia odpowiednio wydatku marketingowego bądź wydatku związanego z public relations.

Dodać należy również, że w planie podatku od towarów i usług naliczonego mogą wystąpić odchylenia, które generowane będą przede wszystkim poprzez trudny do zaplanowania moment odliczenia podatku od towarów i usług naliczonego. Zgodnie bowiem z generalną zasadą (Ustawa z 11 marca 2004 r. ... art. 86 ust. 10 oraz ust. 10b pkt 1) prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy, oraz nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny. W praktyce oznacza to, że mogą występować trudności w zaplanowaniu przewidywanego wpływu faktury zakupowej do przedsiębiorstwa, co przełoży się na przesunięcie w czasie odliczenia kwoty podatku od towarów i usług naliczonego z tytułu planowanego zakupu.

Pozostałe odchylenia, które mogą powstać w przypadku planowania podatku od towarów i usług naliczonego, będą generowane poprzez przesunięcia terminów planowanych

zakupów, niezrealizowanie zaplanowanych zakupów, niedoszacowanie zakupów w planach bądź też błędne ulokowanie zakupów według kierunków nabywania.

W planie rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług można zaprezentować kwotę nadwyżki podatku od towarów i usług należnego nad naliczonym bądź naliczonego nad należnym.

Uwagi końcowe

Przeprowadzone w opracowaniu rozważania teoretyczno-analityczne pozwoliły na określenie czynników wpływających na skuteczne prognozowanie rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług. Na tej podstawie podjęto próbę wskazania czynników koniecznych dla zbudowania modelu służącego prognozowaniu przepływów gotówkowych w zakresie podatku od towarów i usług.

W przypadku czynników wpływających na skuteczne prognozowanie rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług stanowiących podstawę do budowy modelu służącego prognozowaniu przepływów gotówkowych wskazać należy na następujące wnioski:

1. Prawidłowo sporządzony plan sprzedaży zewnętrznej w podziale na przychody analityczne uwzględniające zarówno sprzedaż krajową, jak i zagraniczną ma fundamentalne znaczenie dla efektywnego planowania rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług należnego.
2. Konstrukcja planu podatku naliczonego opierająca się na planie zakupu: surowców, prac badawczo-rozwojowych, wydatków inwestycyjnych i remontowych, jak również wydatków na działania marketingowe i public relations, określająca jednocześnie kierunek, z jakiego dokonywane są zakupy w rozumieniu kraju pochodzenia dostawcy, zakładająca określenie prawidłowo momentu rozpoznania obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług zapewnia jego efektywne planowanie.

Wnioski dotyczące wykorzystania w przedsiębiorstwie modelu służącego prognozowaniu rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług oraz korzyści z tego płynących można sformułować w następujący sposób:

1. Model ułatwia minimalizację nieprawidłowości podatkowych w zakresie planowania rozliczeń podatku od towarów i usług.
2. Model określa wysokość środków pieniężnych z tytułu podatku od towarów i usług pozostających w dyspozycji przedsiębiorstwa.
3. Model umożliwia podejmowanie optymalnych decyzji finansowych poprzez właściwe określanie wysokości przepływów z tytułu podatku od towarów i usług.

Podkreślenia ponadto wymaga fakt, że wdrożenie w przedsiębiorstwie wykorzystywania modelu dla potrzeb controllingowych umożliwi tym samym wykorzystanie potencjału tkwiącego w efektywnym zarządzaniu kapitałem obrotowym. Ułatwi również poświęcenie należytej uwagi procesowi zarządzania gotówką.

Za wskazaniem dotyczącym wykorzystywania modelu w planowaniu rozliczeń z zakresu podatku od towarów i usług opowiada się w głównej mierze to, że przewidywanie przepływów gotówkowych z tytułu zapłaty bądź zwrotu podatku od towarów i usług daje największe szanse na odpowiednie i szybkie dostosowanie się do zmieniających się warunków prowadzenia działalności gospodarczej.

Przedstawione wskazania są istotne z uwagi na fakt, że przedsiębiorstwa nie mogą pozostawać bierne wobec swojego zmiennego otoczenia, gdyż to może zagrażać ich egzystencji. Dlatego też tak istotna jest rola efektywnego zarządzania kapitałem obrotowym, szczególnie w okresie niesprzyjającej koniunktury gospodarczej.

Wykorzystywanie modelu planowania podatku od towarów i usług dla potrzeb controllingowych niesie za sobą również korzyści związane z minimalizacją nieprawidłowości podatkowych w zakresie rozliczeń tego podatku. Stanowi także argument za tym, że warto prognozować rozliczenia z zakresu podatku od towarów i usług.

Literatura

- Asch D., Kaye G.R. (1996), *Financial Planning. Profit Improvement through Modelling*, Kogan Page, London.
- Campbell D. (1994), *Business for Non-Business Student*, DP Publications, London.
- Dyrektywa 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L nr 347/1 ze zm.).
- Felencikowski T., Nogalski B. (2003), *Controlling podatkowy – zagadnienia denotacyjne*, w: *Zarządzanie finansami. Mierzenie wyników i wycena przedsiębiorstw*, red. D. Zarzecki, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Filipiak B., Panasiuk A. (red.) (2008), *Przedsiębiorstwo usługowe. Ekonomika*, PWN, Warszawa.
- Glynn J.J., Perrin J., Murphy M.P. (2003), *Rachunkowość dla menedżerów*, PWN, Warszawa.
- Kolb R.W., Rodríguez R.J. (1996), *Financial Management*, Blackwell Publishers, Cambridge, Massachusetts.
- Kot A. (2014), *Aktywne planowanie podatkowe finansowania spółki – wybrane przykłady*, „Controlling”, www.magazyncontrolling.pl (10.11.2014).
- Leszczyński Z., Wnuk-Pel T. (2010), *Controlling w praktyce*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr Sp. z o.o., Gdańsk.
- Naruc W. (2013), *Planowanie finansowe efektywnym narzędziem zarządzania. Teoria i praktyka*, Marina, Wrocław.
- Ogibowska M. (2009), *Wykorzystanie narzędzi hybrydowych w międzynarodowym planowaniu podatkowym*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego* nr 533, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 16.
- Pietrzak B., Polański Z., Woźniak B. (2008), *System finansowy w Polsce*, PWN, Warszawa.
- Schneider D. (1992), *Investition, Finanzierung und Besteuerung*, Gabler, Wiesbaden.
- Sumiński M. (2013), *Informacja – centralne zadanie controllera*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” nr 12 (171).
- Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (DzU z 2011 r., nr 177, poz. 1054 ze zm.).
- Wöhe G. (1988), *Betriebswirtschaftliche Steuerlehre*, I–II München, w: Litwińczuk H. (2000), *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, KiK, Warszawa.
- Wysocka A. (2014), *Planowanie podatkowe jako źródło finansowania działalności*, www.owocebiznesu.pl (20.07.2014).
- Zarębski S. (2008), *Opodatkowanie przedsiębiorstw usługowych*, w: *Przedsiębiorstwo usługowe. Ekonomika*, red. B. Filipiak, A. Panasiuk, PWN, Warszawa.

TAX CONTROLLING – SUCCESSFUL MANAGEMENT OF VALUE-ADDED TAX

Abstract: Tax controlling is a tool that supports tax management process at a corporate level. The use of tax controlling in an enterprise allows for identifying the areas of activity which, due to their specificity, trigger tax consequences, which also translates into the cash flow planning process. The objective of the publication is to indicate factors affecting successful forecasting of value-added tax settlements. The study applies a descriptive method on the basis of a critical analysis of the subject-related literature and legal acts pertaining to the value-added tax. Additionally, the following research methods have been applied: induction, deduction and reduction, as well as cause-and-effect method allowing for a bidirectional problem analysis. The study results in the identification of factors facilitating the development of a model targeted at predicting cash-flow within the scope of the value-added tax as well as presenting benefits deriving from its use.

Keywords: tax controlling; planning, value-added tax

Cytowanie

Urbanowicz P. (2015), *Controlling podatkowy – skuteczne zarządzanie podatkiem od towarów i usług*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 76, t. 1, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 23–33; www.wneiz.pl/frfu.

