

Grzegorz Bucior

ZAKRES PROGRAMOWY PRZEDMIOTU RACHUNKOWOŚĆ PODATKOWA

RANGE OF THE COURSE PROGRAMME TAX ACCOUNTING

Katedra Rachunkowości, Uniwersytet Gdański
ul. Armii Krajowej 101, 81-824 Sopot, e-mail: grzegorz@bucior.pl

Summary. The article aims to present the essence and the concept of tax accounting is understood as the accounting subsystem. This is the starting point for proposals for programming content subject "Tax Accounting". An important element of the work is to compare the ranges of the object program run by various universities and departments of economics.

Słowa kluczowe: rachunkowość podatkowa, nauczanie rachunkowości, sylabus rachunkowość podatkowa.

Key words: tax accounting, teaching of accounting, tax accounting syllabus.

WSTĘP

Jednym z efektów reformy szkolnictwa wyższego przeprowadzonej w 2011 roku ma być większa autonomia szkół wyższych w zakresie programów nauczania. Szybkie zmiany gospodarcze, zwiększenie znaczenia niektórych zawodów, a jednocześnie powstawanie zupełnie nowych, konieczność działania na pograniczu różnych dziedzin wiedzy – wszystko to sprawia, że uczelnie powinny dostosowywać ofertę studiów do potrzeb rynku i wyzwań cywilizacyjnych. Reforma szkolnictwa wyższego dzięki wprowadzeniu krajowych ram kwalifikacji daje uczelniom bardzo dużą swobodę w kreowaniu nowych kierunków i programów studiów integrujących wiedzę z różnych dziedzin i umożliwiającą studentowi elastyczny wybór przyszłej drogi zawodowej.

Dotychczasowa lista centralnych standardów kształcenia i kierunków studiów jest nieaktualna (Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego 2011). Odejście od centralnie określanych standardów nauczania powoduje, że potrzebna jest dyskusja nt. struktury przedmiotów nauczanych na kierunku finanse i rachunkowość oraz zawartości programowej poszczególnych przedmiotów. W szczególności dotyczy to przedmiotów kierunkowych, nauczanych w ramach specjalizacji związanych z rachunkowością. Przykładem takiego przedmiotu jest rachunkowość podatkowa, który nie występował w ministerialnym standardzie kształcenia dla kierunku finanse i rachunkowość, ale zwykle występuje w programach nauczania na tym kierunku.

Wyodrębnienie przedmiotu rachunkowość podatkowa wskazuje, iż uczelnie uznały, iż przedmiot ten jest niezbędny, aby zrealizować główne cele edukacyjne na kierunku finanse i rachunkowość. Najczęściej problematyka dotycząca rachunkowości podatkowej jest poruszana w trakcie studiów II stopnia, co ma związek z odpowiednimi kwalifikacjami przyszłych magistrów. Jest to uzasadnione, gdyż trudno mówić o właściwie wyedukowanym absolwentem kierunku finanse i rachunkowość bez gruntownej znajomości systemu podatkowego

w ujęciu mikroekonomicznym, czyli z punktu widzenia przedsiębiorstwa. Analiza programów nauczania wskazuje na różnice w zawartości programowej przedmiotu rachunkowość podatkowa na różnych uczelniach, co należy ocenić negatywnie (por. Winiarska 2011). Wydaje się, iż środowisko akademickie powinno podjąć działania w kierunku:

- włączenia rachunkowości podatkowej na kierunku finanse i rachunkowość do listy obowiązkowych przedmiotów,
- ujednoczenia zakresu programowego tego przedmiotu.

Celem artykułu jest przedstawienie zagadnień związanych z zakresem przedmiotowym i podmiotowym rachunkowości podatkowej oraz zaproponowanie programu przedmiotu rachunkowość podatkowa. Rozważania odnoszą się do kierunku finanse i rachunkowość, ponieważ przede wszystkim na tym kierunku prowadzony jest ten przedmiot. Jednak warto rozważyć potrzebę nauczania tego przedmiotu również na innych kierunkach ekonomicznych oraz prawnych.

MATERIAŁ I METODY

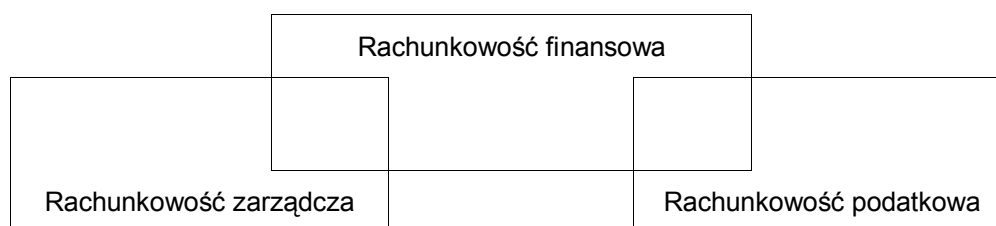
W pracy wykorzystano informacje o realizowanych programach rachunkowości podatkowej dostępne na stronach internetowych poszczególnych uczelni i wydziałów ekonomicznych. Punktem wyjścia w zastosowanej metodzie analizy materiałów źródłowych był przegląd piśmiennictwa z zakresu rachunkowości finansowej i podatkowej.

ZAKRES PODMIOTOWY I PRZEDMIOTOWY RACHUNKOWOŚCI PODATKOWEJ

Konstrukcja terminu „rachunkowość podatkowa” wskazuje, że pojęcie to odnosi się do dziedziny będącej elementem rachunkowości „bezprzymiotnikowej”. Zatem zakres podmiotowy i/lub przedmiotowy zawiera się w zakresie rachunkowości jako takiej. Rachunkowość rozumiana jako szczególny system informacyjny ma charakter usługowy wobec finansów (zarządzania finansami) i zarządzania jednostkami organizacyjnymi. Dlatego najczęściej spotykany jest podział na rachunkowość finansową i zarządczą. U podstaw ich rozróżnienia leży wiele przyczyn. Najczęściej przyjmuje się, że głównym kryterium tego podziału są użytkownicy informacji generowanych przez rachunkowość oraz okres, jakiego one dotyczą. Rachunkowość finansowa jest zorientowana na zewnętrznych użytkowników informacji finansowych. Dostarcza im danych w postaci sprawozdań finansowych. Sposób, formę i częstotliwość dostarczania tych informacji regulują rozwiązania prawne tak, by zawarty w nich „obraz” jednostki gospodarczej był przedstawiony w sposób rzetelny, wiarygodny i sprawdzalny. Dane mające charakter historyczny są przedstawiane *ex post*, bowiem rachunkowość finansowa jest nastawiona na przeszłość firmy. W tym rozumieniu rachunkowość podatkowa jest związana z rachunkowością finansową, ponieważ nie naruszając jej podstawowych metod, pozwala na zaspokojenie potrzeb informacyjnych generowanych przez system podatkowy (Sojak 2011).

W literaturze przedmiotu pojęcie rachunkowości podatkowej przedstawiane jest w różny sposób. Niektórzy autorzy, np. Olchowicz (2004), rozumieją przez rachunkowość podatkową część rachunkowości finansowej, której głównym celem jest obsługa informacyjna po-

datku dochodowego. Cebrowska (2010) traktuje rachunkowość podatkową jako rozwinięcie rachunkowości finansowej pozwalające na określenie właściwego zobowiązania wynikającego z opodatkowania dochodu oraz dostaw towarów i świadczenia usług (VAT). Również Winiarska i Startek (2010) wskazują na te dwa przedmioty opodatkowania jako podstawowe w rozliczeniach podatkowych. Pierwsza z tych autorek w innej publikacji (Winiarska 2011) określa zależność pomiędzy rachunkowością finansową, zarządczą i finansową w sposób przedstawiony graficznie na rys. 1.



Rys. 1. Koordynacja rachunkowości finansowej, zarządczej i podatkowej
Źródło: Winiarska (2011).

Tak przedstawiona zależność pomiędzy rachunkowością finansową a podatkową wskazuje na częściową autonomię rachunkowości podatkowej, co wynika z autonomii prawa podatkowego względem prawa bilansowego. Jednocześnie należy pamiętać, iż rachunkowość podatkowa nie stanowi samodzielnego systemu informacyjnego, korzystając z metod i technik stworzonych i stosowanych przez rachunkowość finansową. Biorąc to pod uwagę, rachunkowość podatkową można zdefiniować jako wyodrębniony przedmiotowo i proceduralnie podsystem rachunkowości podmiotu gospodarczego, którego przedmiotem jest zbiór informacji związanych z relacjami podmiotu z systemem podatkowym państwa. Funkcjonalne wyodrębnienie rachunkowości podatkowej wynika z konieczności informacyjnego wspomaganie realizacji praw i obowiązków podmiotu, który jest elementem systemu fiskalnego państwa.

Analizując podmiotowy zakres rachunkowości podatkowej, należy stwierdzić, iż rachunkowość podatkowa stanowi podsystem rachunkowości w podmiotach, które w swej ewidencji gospodarczej stosują metodę bilansową (por. Dobija 2010). Tym samym należy wyłączyć z jej zakresu podmioty prowadzące jedynie uproszczone ewidencje podatkowe, takie jak podatkowa książka przychodów i rozchodów. Jednocześnie nie musi to oznaczać rezygnacji z opisu zagadnień związanych z uproszczoną ewidencją podatkową w ramach przedmiotu rachunkowości podatkowa. Więcej nawet, wydaje się zasadne ujęcie tej problematyki w strukturze programu przedmiotu, ze wskazaniem istotnych różnic pomiędzy uproszczonymi ewidencjami podatkowymi a księgami rachunkowymi będącymi podstawą pomiaru i wyceny zobowiązań podatkowych.

WYNIKI I DYSKUSJA

Obowiązujące dotychczas Rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z dnia 12 lipca 2007 w sprawie standardów kształcenia na uczelniach wyższych określa, że absolwent kierunku finanse i rachunkowość powinien:

- posiadać zaawansowaną wiedzę z zakresu finansów i rachunkowości,
- rozumieć występowanie zjawiska ryzyka na rynku finansowym i globalnym,
- umieć zarządzać ryzykiem finansowym,
- umieć przeprowadzać analizy finansowe oraz fundamentalne i wyciągać z nich właściwe wnioski,
- być przygotowany do podejmowania decyzji o charakterze finansowym,
- być przygotowany do prowadzenia działalności doradczej,
- być przygotowany do pracy w instytucjach finansowych,
- mieć wpojone nawyki ustawicznego kształcenia i rozwoju zawodowego.

Rachunkowość podatkowa wpisuje się w procedurę realizacji odpowiednich dla kierunku celów edukacyjnych i choć sam przedmiot nie znajdował się na liście przedmiotów obowiązkowych dla kierunku, to jednak większość uczelni prowadziła zajęcia z rachunkowości podatkowej. Taki wniosek wynika z przeglądu programów studiów na kierunkach ekonomicznych polskich uczelni. Tabela 1 wskazuje, czy rachunkowość podatkowa (lub przedmioty zbliżone) jest prowadzona na danej uczelni. Elementem porównania jest również opis dostępnych treści programowych przedmiotu. Lista uczelni została sporządzona na podstawie rankingu szkół wyższych – kierunki ekonomiczne (Rzeczpospolita z 19.05.2011 r.).

Tabela 1. Zakres programowy rachunkowości podatkowej na kierunkach ekonomicznych wybranych szkół wyższych

Nazwa uczelni	Nazwy przedmiotów z zakresu rachunkowości podatkowej	Kierunki / specjalności
Zakres programowy przedmiotu		
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
Podatkowe skutki operacji gospodarczych. Planowanie podatkowe. Zasady prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Rejestr sprzedaży i zakupu w podatku od towarów i usług. Rejestr w podatku akcyzowym. Ewidencja w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych		
Uniwersytet Warszawski	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
nd.		
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
Polski system podatkowy. Wymogi prawne i formalne prowadzenia ksiąg rachunkowych i innych uproszczonych form ewidencji. Zasady naliczania podatku dochodowego na podstawie karty podatkowej, wymogi ewidencyjne, tryb rozliczania podatku. Zryczałtowany podatek od przychodów ewidencjonowanych, zasady naliczania, ewidencje. Podatkowa księga przychodów i rozchodów jako uproszczona forma ewidencji podatkowej. Ogólne zasady ewidencji. Zasady ustalania dochodu i podatku dochodowego na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów (pkpir). Ewidencja przychodów i kosztów, ustalanie dochodu i podatku dochodowego na podstawie pkpir. Opodatkowanie wynagrodzeń pracowniczych, zasady naliczania zaliczek i rocznego rozliczenia podatku, dokumentacja, ewidencja. Składki na ubezpieczenia społeczne. Zasady naliczania składek, dokumentacja, ewidencja. Przychody i koszty w ujęciu prawa bilansowego i podatkowego. Wynik finansowy brutto a dochód podatkowy. Ogólne zasady naliczania podatku dochodowego od osób prawnych i tryb jego rozliczania. Podatek dochodowy bieżący i odroczony. Zasady naliczania, ewidencji aktywów i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Naliczanie, ewidencja, dokumentacja i tryb rozliczania podatku VAT		

cd. tab. 1

Nazwa uczelni	Nazwy przedmiotów z zakresu rachunkowości podatkowej	Kierunki / specjalności
Zakres programowy przedmiotu		
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu	rachunkowość i audyt podatkowy	ekonomia / rachunkowość i doradztwo finansowe
<p>Przedstawienie wzajemnych relacji między prawem bilansowym a prawem podatkowym. Klasyfikacja przychodów i kosztów według przepisów podatkowych – ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą. Ujmowanie różnic wynikających z odmiennego klasyfikowania przychodów i kosztów księgowych oraz podatkowych. Omówienie podstawowych elementów różniących ustalenie wyniku finansowego według prawa bilansowego i podatkowego. Trwałe i przejściowe różnice między wynikiem rachunkowym a podatkowym. Ustalanie i ujmowanie w księgach rachunkowych odroczonego podatku dochodowego. Cele i zadania polityki podatkowej przedsiębiorstwa a obowiązek podatkowy. Metodyka przygotowywania informacji oraz podstawowych danych zawartych w sprawozdaniu podatkowym. Zasady, procedury i tryb sporządzania sprawozdań podatkowych. Wymogi formalne sprawozdawczości podatkowej. Dostosowanie ewidencji księgowej do potrzeb sprawozdawczości według prawa bilansowego i podatkowego. Kontrola poprawności sporządzenia deklaracji podatkowych. Pojęcie, cel i klasyfikacja audytu podatkowego, audyt wstępny, audyt szczegółowy oraz audyt kompleksowy. Istota audytu kontraktowego</p>		
	ewidencje i sprawozdawczość podatkowa	finanse i rachunkowość
<p>Istota i różnicowanie ksiąg podatkowych. Problem rzetelności i prawidłowości ksiąg, księgi rachunkowe a ewidencje uproszczone. Prowadzenie ewidencji podatkowych na potrzeby rozliczania podatków ryczałtowych. Roczne zeznanie dotyczące podatków ryczałtowych. Zasady prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz ewidencji uzupełniających. Ustalanie podatkowych przychodów i kosztów za pomocą księgi przychodów i rozchodów. Księgi rachunkowe w rozliczeniu podatku dochodowego. Dostosowanie ksiąg na potrzeby podatkowe. Ustalanie zaliczek miesięcznych, kwartalnych i podatku rocznego. Zeznania roczne PIT i CIT. Ewidencje i deklaracje podatkowe VAT. Ewidencje i sprawozdawczość ubezpieczeniowa. Dokumenty zgłoszeniowe i rozliczeniowe. Dokumenty elektroniczne</p>		
	rozliczenia podatkowe i ubezpieczeniowe	finanse i rachunkowość
<p>Istota i klasyfikacja podatków oraz quasi-podatków. Struktura systemu podatkowego w Polsce i Unii Europejskiej. Powstawanie i realizacja zobowiązań podatkowych. System obowiązkowych składek ubezpieczeniowych. Różnicowanie form opodatkowania dochodów od przedsiębiorców. Reguły podatku dochodowego na zasadach ogólnych – od osób fizycznych i prawnych. Podmiot, przedmiot opodatkowania oraz wysokość podatku na zasadach ogólnych. Podatki ryczałtowe. Składki i opodatkowanie dochodów z pracy, umów cywilnoprawnych i innych. Zasady podatku od towarów i usług. Zakres podmiotowy i przedmiotowy podatku od towarów i usług. Reguły ustalania obowiązku podatkowego i odliczania podatku naliczonego. Podatek akcyzowy. Podatki lokalne i opłata skarbową</p>		
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
nd.		
Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach	brak	
Politechnika Wrocławska	brak	
Politechnika Warszawska	brak	
Akademia Górniczo-Hutnicza w Krakowie	brak	

cd. tab. 1

Nazwa uczelni	Nazwy przedmiotów z zakresu rachunkowości podatkowej	Kierunki / specjalności
Zakres programowy przedmiotu		
Akademia Leona Koźmińskiego w Warszawie	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
nd.		
Uniwersytet Łódzki	rachunkowość podatku dochodowego	finanse i rachunkowość
<p>Identyfikacja różnic trwałych i przejściowych pomiędzy regulacjami prawa bilansowego i podatkowego. Klasyfikacja przychodów w prawie podatkowym i bilansowym: przychody ze sprzedaży wyrobów, robót i usług, przychody z operacji finansowych, pozostałe przychody, dotacje przedmiotowe i inne formy zwiększania przychodów. Klasyfikacja kosztów w prawie podatkowym i bilansowym: koszty wytworzenia wyrobów, robót i usług, koszty bezpośrednie a koszty pośrednie w prawie bilansowym i podatkowym, koszty współmierne w prawie bilansowym i podatkowym. Znaczenie ksiąg rachunkowych w regulacjach prawa podatkowego. Przystosowanie zakładowego planu kont do wymogów prawa podatkowego. Zasady ewidencji zdarzeń gospodarczych na potrzeby ustalania dochodu i podstawy opodatkowania. Ustalanie dochodu i podstawy opodatkowania na podstawie ksiąg rachunkowych</p>		
	zaawansowana rachunkowość podatkowa	zarządzanie i marketing
<p>Różnice przejściowe a trwałe, analiza ustawy PDOP. Zasady ustalania odroczonego podatku dochodowego: ustalanie różnic przejściowych w aktywach i zobowiązaniach, pomiar rezerw i aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego, zasady ustalania kosztów / przychodów z tytułu podatku dochodowego odroczonego i ich klasyfikacja</p>		
Uniwersytet Jagielloński w Krakowie	brak	
Uniwersytet Gdański	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
<p>Wycena aktywów i pasywów wyrażonych w walutach obcych w świetle prawa bilansowego i podatkowego. Różnice kursowe w prawie bilansowym i podatkowym. Ustalanie różnic kursowych w ciągu roku i na moment bilansowy. Amortyzacja środków trwałych i wartości niematerialnych oraz prawnych według prawa bilansowego i podatkowego. Metody amortyzacji bilansowej i podatkowej. Ulepszenie własnych i obcych środków trwałych według prawa bilansowego i podatkowego. Trwała utrata wartości. Rezerwy w prawie bilansowym i podatkowym. Zasady tworzenia i rozliczania. Leasing w prawie bilansowym i podatkowym. Reprezentacja, reklama, sponsoring</p>		
Politechnika Łódzka	brak	
Uniwersytet Szczeciński	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
<p>Definicja i zakres rachunkowości podatkowej. Ordynacja podatkowa. Podatek dochodowy od osób prawnych. Podatek dochodowy od osób fizyczny. Podatek od towarów i usług. Pozostałe obciążenia podatkowe przedsiębiorców</p>		
Politechnika Częstochowska	rachunkowość podatkowa	zarządzanie
nd.		
Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu	brak	
Politechnika Śląska w Gliwicach	brak	
Uniwersytet Wrocławski	brak	

cd. tab. 1

Nazwa uczelni	Nazwy przedmiotów z zakresu rachunkowości podatkowej	Kierunki / specjalności
Zakres programowy przedmiotu		
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
<p>Prawo bilansowe a prawo podatkowe. Zasady prawa bilansowego i podatkowego. Przychody i koszty w świetle prawa bilansowego i prawa podatkowego. Różnice pomiędzy przychodami, kosztami a wynikiem według prawa bilansowego i prawa podatkowego. Wynik rachunkowy (wynik brutto) a wynik podatkowy (dochód): ustalanie wyniku podatkowego, obliczanie podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych, różnice pomiędzy wynikiem rachunkowym a podatkowym. Zeznanie podatkowe w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Amortyzacja według prawa bilansowego i prawa podatkowego. Inwestycje w obcych środkach trwałych według prawa bilansowego i prawa podatkowego. Rezerwy w prawie bilansowym i w prawie podatkowym. Unormowania prawne dotyczące kontroli podatkowej i skarbowej w Polsce. Organizacja kontroli podatkowej i skarbowej, zakres przedmiotowy i podmiotowy kontroli, zasady rozpoczynania i prowadzenia kontroli, kontrole krzyżowe, obowiązki i prawa kontrolujących i kontrolowanych, zakończenie kontroli – termin i forma, środki zaskarżania rozstrzygnięć kontrolnych, ewidencja w księgach decyzji, postanowień i wyroków sądów administracyjnych, możliwość korekty deklaracji (zeznań) podatkowych w trakcie i po kontroli.</p>		
Politechnika Gdańska	polityka podatkowa przedsiębiorstw	zarządzanie
<p>System danin publicznych w Polsce. Zakres i struktura polskiego prawa podatkowego. Elementy konstrukcji podatków. Definicja, istota, zakres i cele polityki finansowej przedsiębiorców. Prawne możliwości uprawiania polityki podatkowej w przedsiębiorstwach. Dokumentowanie rozliczeń podatkowych i formy ewidencji. Amortyzacja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Fundusze specjalne i zasady ich tworzenia. Charakterystyka podatków dochodowych. Formy uproszczonego opodatkowania dochodów. Podatki pośrednie w działalności przedsiębiorstwa. Podatki i opłaty lokalne jako koszt uzyskania przychodu. Opłata skarbową i związane z nią obowiązki przedsiębiorców. Czynności cywilnoprawne jako przedmiot opodatkowania. Rozliczenia z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych. Kontrole podatkowa i skarbową</p>		
Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
<p>System informacyjny rachunkowości a system podatkowy (funkcje, zasady, cechy systemu rachunkowości i systemu podatkowego). Wpływ podatków na system informacyjny rachunkowości (konceptje teoretyczne, modele funkcjonujące na świecie, rachunkowość a podatki w Polsce w ujęciu historycznym). Pomiar wyniku finansowego w rachunkowości (zasady uznawania przychodów i zysków, zasady uznawania kosztów i strat, kategorie kształtujące wynik bilansowy netto). Pomiar wyniku podatkowego (źródła przychodów, określenie kosztów uzyskania przychodów, podstawa opodatkowania). Różnice w pomiarze wyniku podatkowego i bilansowego (ogólna charakterystyka, różnice trwałe w przychodach i kosztach, różnice okresowe). Metody alokacji podatku dochodowego w rachunkowości (przeгляд i krytyczna ocena metod, podejść i koncepcji ujmowania podatku dochodowego (metoda zobowiązań i odraczania, podejście wynikowe i bilansowe, koncepcja pełnej i częściowej alokacji). Metoda zobowiązań bilansowych alokacji podatku dochodowego (wartość bilansowa i podatkowa aktywów i pasywów, różnice przejściowe dodatnie i ujemne, tworzenie aktywów i zobowiązań (rezerw) z tytułu podatku odroczonego (wycena, ujmowanie, prezentacja), ewidencja skutków różnic przejściowych. Uregulowania prawne dotyczące alokacji podatku dochodowego (ustawa o rachunkowości, KSR 2, MSR 12). Przykłady powstawania różnic przejściowych w składnikach aktywów i pasywów (głównie: środki trwałe, inwestycje, należności, rezerwy, zobowiązania, rozliczenia międzyokresowe). Alokaacja podatku dochodowego a ocena sytuacji majątkowo-finansowej jednostki (wpływ na rentowność, płynność oraz na rzetelny i wiarygodny obraz)</p>		

cd. tab. 1

Nazwa uczelni	Nazwy przedmiotów z zakresu rachunkowości podatkowej	Kierunki / specjalności
Zakres programowy przedmiotu		
Politechnika Opolska	brak	
Akademia Morska w Gdyni	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
nd.		
Uniwersytet Śląski w Katowicach	brak	
Politechnika Białostocka	rachunkowość podatkowa	zarządzanie
Ogólna charakterystyka różnic między prawem bilansowym a podatkowym: zasady rachunkowości podatkowej. Przychody i koszty według prawa bilansowego i podatkowego. Sposoby ewidencji różnic. Wynik rachunkowy a dochód do opodatkowania. Odroczony podatek dochodowy. Deklaracje i zeznania podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych. Szczegółowa charakterystyka różnic wymagających ujęcia w księgach: Amortyzacja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Ulepszenia środków trwałych. Leasing. Utrata wartości aktywów. Różnice kursowe. Wartość firmy		
Uniwersytet Rzeszowski	brak	
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie	rachunkowość podatkowa	finanse i rachunkowość
Wprowadzenie do rachunkowości podatkowej. Rachunkowość finansowa a rachunkowość podatkowa. Prawo bilansowe a prawo podatkowe. Zasady rachunkowości w świetle prawa podatkowego. Rozliczenia podatkowe w zależności od formy organizacyjnej i prawnej jednostki gospodarczej. Rodzaje i zakres dokumentacji i ewidencji w przedsiębiorstwach na potrzeby rozliczeń podatkowych. Wynik finansowy rachunkowy i podatkowy – teoretyczne i prawne aspekty ustalania. Koszty uzyskania przychodów w księgach rachunkowych. Koszty w ujęciu prawa bilansowego i prawa podatkowego. Przychody – pojęcia i klasyfikacja w rachunkowości podatkowej i bilansowej. Różnice pomiędzy przychodami w ujęciu bilansowym a przychodami w rozliczeniach podatkowych. Podatek dochodowy i ewidencja na jego potrzeby w księgach rachunkowych. Zysk bilansowy i dochód podatkowy. Ustalanie podstawy wymiaru podatku dochodowego i zobowiązania podatkowego. Amortyzacja w rozliczeniach podatkowych. Rzeczowe aktywa trwałe i wartości niematerialne oraz prawne jako przedmiot amortyzacji. Amortyzacja bilansowa a amortyzacja podatkowa. Leasing operacyjny i finansowy w księgach rachunkowych i rozliczeniach podatkowych. Leasing operacyjny i finansowy w prawie podatkowym. Dokumentacja i ewidencja na potrzeby rozliczeń podatkowych. Leasing a dochód podatkowy. Leasing w sprawozdawczości finansowej. Rezerwy i zobowiązania w prawie bilansowym i standardach rachunkowości – klasyfikacja, tworzenie rezerw oraz ich ewidencja. Rezerwy w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Wartość podatkowa aktywów i pasywów. Różnice trwałe i przejściowe. Odroczony podatek dochodowy. Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego. Rezerwy na odroczony podatek dochodowy. Ustalanie, rozliczanie i ewidencja odroczonego podatku dochodowego. Strata podatkowa – rozliczanie i ewidencja. Ustalanie i ewidencja podatku dochodowego od osób prawnych oraz od osób fizycznych. Przykłady ustalania zaliczek miesięcznych oraz zasady rocznych rozliczeń podatku dochodowego. Podatek od towarów i usług w księgach rachunkowych. Dokumentowanie czynności opodatkowanych VAT. Zakres i wymogi ewidencji na potrzeby VAT. Ewidencja sprzedaży i zakupu. Ustalanie zobowiązania podatkowego. Kontrola wewnętrzna i kontrola skarbowa w obszarze rachunkowości. Kontrola wewnętrzna dotycząca kontroli dokumentów. Dokumentacja i ewidencja w przedsiębiorstwie jako przedmiot kontroli podatkowej. Czynności w postępowaniu kontrolnym skarbowym. Uprawnienia inspektora kontroli skarbowej. Oszustwa i fałszerstwa w rachunkowości. Przedmiot i formy fałszerstw i oszustw. Rachunkowość kreatywna a zasada rzetelnego i wiernego obrazu przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych. Oszustwa podatkowe		

nd. – dane nie były dostępne na stronach internetowych uczelni.

Źródło: opracowanie własne na podstawie informacji zawartych na stronach internetowych poszczególnych uczelni.

Analizując przedstawione informacje, należy stwierdzić, że poszczególne uczelnie ujmują zagadnienia związane z rachunkowością podatkową w różnym zakresie. W większości przypadków program przedmiotu skupia się na podatku dochodowym oraz różnicy pomiędzy wyceną wyniku finansowego a podstawą opodatkowania nim. W szerszym ujęciu uczelnie uwzględniają problematykę podatku od towarów i usług. Rzadziej sięgają do innych podatków, takich jak akcyza czy podatki lokalne. Wyjątkowo uwzględniają się inne ciężary publiczne (ubezpieczenia społeczne lub opłaty administracyjne).

Proponując zakres tematyczny przedmiotu rachunkowość podatkowa, należy zdefiniować jego podstawowe cele w procesie edukacyjnym. Zasadniczym celem przedmiotu jest przekazanie studentom gruntownej wiedzy o wycenie, ewidencji, rozliczaniu i dokumentowaniu podatków oraz innych obciążeń publicznoprawnych w jednostkach prowadzących rachunkowość na podstawie ustawy o rachunkowości. Ponadto celem nauczania powinno być zaznajomienie studenta z regułami i zasadami sprawozdawczości podatkowej. W rezultacie student powinien:

- znać miejsce i rolę przedsiębiorstwa w systemie podatkowym,
- umieć wpływać na kształtowanie polityki podatkowej w przedsiębiorstwie,
- znać zależności pomiędzy polityką rachunkowości a polityką podatkową,
- umieć rozpoznać obowiązek podatkowy w podstawowych tytułach podatkowych,
- znać zasady wyceny i ewidencji operacji związanych z powinnościami podatkowymi,
- znać reguły i zasady sprawozdawczości podatkowej.

Konstruując strukturę zagadnień poruszanych podczas zajęć z rachunkowości podatkowej, należy uwzględnić konieczność wyjścia poza treści ściśle związane z rachunkowością przedsiębiorstwa i jej związki z daninami publicznymi. Istotna jest prezentacja problematyki bardziej ogólnej, odnoszącej się do budowy i funkcjonowania systemu podatkowego w Polsce. Bez poznania zasad systemu fiskalnego i jego elementów nie jest możliwe właściwe zrozumienie roli rachunkowości w rozliczeniach podatkowych przedsiębiorstwa.

Tworząc listę zagadnień poruszanych na zajęciach, należy zapewnić studentom możliwie szeroką prezentację różnych tytułów podatkowych. Ważne jest, aby studenci umieli właściwie wyceniać, ewidencjonować i rozliczać również te podatki i ciężary publiczne, które rzadziej występują w praktyce gospodarczej polskich przedsiębiorstw, ale są jednak jej potencjalnym elementem. Obecnie na polski system podatkowy składa się 12 tytułów podatkowych określonych szczególnym prawem podatkowym (Owsiak 2005); są to:

- podatek dochodowy od osób fizycznych,
- podatek dochodowy od osób prawnych,
- podatek od spadków i darowizn,
- podatek od czynności cywilnoprawnych,
- podatek rolny,
- podatek leśny,
- podatek od nieruchomości,
- podatek od środków transportowych,
- podatek od towarów i usług (VAT),
- podatek akcyzowy,
- podatek od gier,
- opłata za posiadanie psów.

Tabela 2. Zakres programowy przedmiotu rachunkowość podatkowa

Lp.	Temat	Opis treści programowej
1	System podatkowy i jego struktura	Pojęcie, konstrukcja i funkcjonowanie systemu podatkowego w Polsce. Podstawowe zasady systemu podatkowego. Struktura podatków. Zakres prawa podatkowego. Interakcja między podatnikiem a organem podatkowym
2	Pojęcie, istota i zakres rachunkowości podatkowej	Istota i zakres rachunkowości podatkowej. Relacje pomiędzy prawem bilansowym i podatkowym. Rachunkowość finansowa a rachunkowość podatkowa. Ewidencja podatkowa w zależności od formy organizacyjno-prawnej podmiotu. Uprozczone ewidencje podatkowe
3	Ogólne zasady wyceny i ewidencji podatków i innych opłat publiczno-prawnych	Identyfikacja obowiązku podatkowego. Obowiązek podatkowy a zobowiązanie podatkowe. Dokumentacja zobowiązania podatkowego. Dostosowanie planu kont do potrzeb ewidencji podatkowej. Szczególne narzędzia podatkowej ewidencji analitycznej
4	Przychody i koszty według prawa bilansowego i podatkowego	Przychody w rozumieniu prawa bilansowego i podatkowego. Koszty w prawie bilansowym. Szczególne podejście do kosztów w prawie podatkowym: amortyzacja aktywów trwałych, leasing operacyjny i finansowy, rezerwy, reprezentacja, reklama, sponsoring
5	Wynik finansowy a podatkowy – wycena i ewidencja odroczonego oraz bieżącego podatku dochodowego	Wartość podatkowa aktywów i pasywów – różnice trwałe i przejściowe. Pojęcie i istota odroczonego podatku dochodowego. Wycena odroczonego podatku dochodowego – aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, rezerwy na odroczonego podatek dochodowy. Ewidencja odroczonego podatku dochodowego. Ustalanie podstawy opodatkowania na podstawie ksiąg rachunkowych. Ewidencja zaliczek oraz rocznego podatku dochodowego. Uproszczona forma rozliczeń zaliczek na podatki dochodowy
6	Podatek VAT w rachunkowości przedsiębiorstwa	Istota podatku VAT – podstawowe cechy i zasady. Uregulowania prawne podatku VAT w Polsce i zasada harmonizacji w ramach UE. Struktura podatku VAT – przedmiot, podmiot, obowiązek podatkowy, podstawa opodatkowania, stawki. Dokumentacja operacji opodatkowanych. Ewidencja księgowa operacji opodatkowanych i szczególna ewidencja podatkowa
7	Wycena i ewidencja podatku akcyzowego i cła	Przedmiot i podmiot opodatkowania akcyzą. Szczególne procedury podatkowe – skład podatkowy, znaki akcyzy, zawieszenie poboru, przemieszczenie wyrobów akcyzowych, szczególny nadzór podatkowy. Wycena i ewidencja operacji związanych ze zobowiązaniem podatkowym i znakami akcyzy. Szczególna ewidencja podatkowa w zakresie podatku akcyzowego. Cło w transakcjach eksportowych i importowych
8	Wycena i ewidencja pozostałych podatków i opłat	Identyfikacja obowiązku podatkowego w podatkach od czynności cywilnoprawnych, rolnym, leśnym, od nieruchomości, od środków transportowych. Wycena i ewidencja tych podatków oraz opłaty skarbowej i innych opłat publicznych
9	Sprawozdawczość podatkowa	Obowiązki sprawozdawcze podmiotu wobec organów skarbowych. Zeznania, deklaracje i informacje podatkowe. Zasady przekazywania sprawozdań do organów i odpowiedzialność karno-skarbowa w tym zakresie
10	Kontrola skarbowa w rachunkowości przedsiębiorstwa	Kontrola wewnętrzna a kontrola skarbowa i podatkowa. Zakres przedmiotowy i podmiotowy kontroli skarbowej i podatkowej. Organizacja kontroli podatkowej i skarbowej. Czynności w postępowaniu kontrolnym. Uprawnienia organów kontroli i kontrolowanych. Przedmiot, podmiot, zakres i formy oszustw oraz fałszerstw w ewidencji rachunkowej i podatkowej

Niektórzy autorzy do przytoczonej listy dodają podatki ryczałtowe, takie jak karta podatkowa i ryczałt od przychodów ewidencjonowanych (np. Szczodrowski 2007). Jednak tytuły te zwykle opisuje się przy okazji prezentacji podatku dochodowego od osób fizycznych. Poza tym w systemie podatkowym funkcjonuje podatek tonażowy jako szczególna odmiana podatku dochodowego od osób prawnych.

Pomijając takie podatki, jak podatek od spadków i darowizn, tonażowy i od gier, w przypadku których przedsiębiorstwa rzadko są podmiotem, pozostałe powinny być omówione w trakcie zajęć. Dodatkowo należy pamiętać o niepodatkowych daninach publicznych, które często stanowią istotne obciążenie dla przedsiębiorstw. W szczególności dotyczy to cła, czyli ciężaru wciąż obecnego, choć jego rola w życiu przedsiębiorstw maleje.

Należałoby się również zastanowić nad ujęciem w programie przedmiotu zagadnień dotyczących składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne oraz innych publicznych obciążeń związanych z wynagrodzeniem pracowników. Wydaje się, iż problematyka ta wymaga odrębnego dokładnego opisu w ramach innych przedmiotów kierunkowych, takich jak rachunkowość finansowa lub jej zaawansowana wersja.

Propozycję zakresu programowego przedmiotu rachunkowość podatkowa, realizowanego na studiach stacjonarnych II stopnia na kierunku finanse i rachunkowość w wymiarze 30 godzin wykładów, zawiera tab. 2.

Jako uzupełnienie wykładów, prowadzonych na podstawie przedstawionego programu, powinny się równocześnie odbywać ćwiczenia koncentrujące się na praktycznym zastosowaniu omawianej problematyki. Dobrą metodą uzyskania właściwych efektów w trakcie ćwiczeń jest analiza studiów przypadków jako metoda uzupełniająca lub alternatywna w stosunku do tradycyjnego rozwiązywania zadań dostępnych w istniejących zbiorach lub przygotowanych na potrzeby danego kursu. Korzystając z gotowych zadań w zawartych w publikacjach (np. Olchowicz 2009, Winiarska i Startek 2011), należy pamiętać, że ze względu na dużą zmienność przepisów podatkowych poszczególne zadania mogą się często dezaktualizować.

PODSUMOWANIE

Zasadność prowadzenia przedmiotu rachunkowość podatkowa na kierunkach ekonomicznych, w tym w szczególności na kierunku finanse i rachunkowość, wydaje się bezdyskusyjna. Jednocześnie należy się zgodzić z postulatem sformułowanym przez Winiarską (2011), że potrzebna jest dyskusja nt. możliwych działań zmierzających do ujednoczenia treści programowych tego przedmiotu nauczanego w różnych ośrodkach akademickich. Wskazane byłoby opracowanie krajowych ram kwalifikacyjnych z możliwością dostosowania tematyki do liczby godzin zajęć na studiach stacjonarnych i niestacjonarnych (Winiarska 2011). Mogłoby to doprowadzić to pożądaney sytuacji, w której absolwenci kierunku finanse i rachunkowość z różnych uczelni będą posiadać zbliżoną wiedzę z tak ważnej dziedziny.

PIŚMIENNICTWO

Cebrowska T. 2010. Rachunkowość finansowa i podatkowa. Warszawa, PWN.

Dobja M. 2010. Rachunkowość jako dyscyplina naukowa. Zesz. Teoret. Rach. 59 (115), 210.

- Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego.** 2011. Reforma szkolnictwa wyższego. Warszawa, MNiSW.
- Olchowicz I.** 2009. Rachunkowość podatkowa. Warszawa, Difin.
- Owsiak S.** 2005. Finanse publiczne. Teoria i praktyka. Warszawa, PWN.
- Rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z dnia 12 lipca 2007 r. w sprawie standardów kształcenia dla poszczególnych kierunków oraz poziomów kształcenia, a także trybu tworzenia i warunków, jakie musi spełniać uczelnia, by prowadzić studia międzykierunkowe oraz makrokierunki.** DzU z dnia 13 września 2007 r., nr 164, poz. 1166.
- Rzeczpospolita.** 19.05.2011 r. Dodatek: Ranking Szkół Wyższych 115 (8931).
- Sojak S.** 2011. Rachunkowość przymiotnikowa. Zesz. Teoret. Rach. 62 (118), 271.
- Szczodrowski G.** 2007. Polski system podatkowy. Warszawa, PWN.
- Winiarska K.** 2011. O potrzebie ujednoczenia programu przedmiotu rachunkowość podatkowa. Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości. Pr. Mater. Wydz. Zarządz. UGdań. 1/2, 431.
- Winiarska K., Startek K.** 2011. Rachunkowość podatkowa. Zadania, pytania, testy. Warszawa, C.H. Beck.