

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 399

## Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Piotr Bednarek



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Barbara Majewska, Joanna Świrska-Korłub

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Marcin Orszulak

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa

[www.pracnaukowe.ue.wroc.pl](http://www.pracnaukowe.ue.wroc.pl)

[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2015

**ISSN 1899-3192**

**e-ISSN 2392-0041**

**ISBN 978-83-7695-523-0**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

tel./fax 71 36 80 602; e-mail:[econbook@ue.wroc.pl](mailto:econbook@ue.wroc.pl)

[www.ksiegarnia.ue.wroc.pl](http://www.ksiegarnia.ue.wroc.pl)

Druk i oprawa: TOTEM

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	11
<b>Anna Balicka:</b> Controlling ekologiczny w przedsiębiorstwie.....	13
<b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller:</b> Proces wdrażania controllingu w praktyce przedsiębiorstw .....	22
<b>Wioletta Baran, Sylwia Morawska:</b> Kontrola zarządcza w jednostkach organizacyjnych sądu.....	32
<b>Piotr Bednarek:</b> Premie i nagrody dla audytorów wewnętrznych a skuteczność audytu wewnętrznego w sektorze prywatnym i publicznym .....	41
<b>Renata Biadacz:</b> Rys historyczny rachunku zysków i strat w Polsce międzywojennej.....	55
<b>Małgorzata Białas:</b> Wycena instrumentów finansowych według wartości godziwej w bankach .....	67
<b>Anna Bieniasz:</b> Determinanty rentowności kapitału własnego przedsiębiorstw przemysłu spożywczego w Polsce.....	76
<b>Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka:</b> Controlling strategiczny szkoły wyższej.....	84
<b>Adam Bujak:</b> Ewaluacja przedsięwzięć inwestycyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie .....	103
<b>Andrzej Bytniewski:</b> Podsystem finansowo-księgowy jako instrument rachunkowości zarządczej i controllingu.....	111
<b>Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak:</b> Controlling finansowy w projektach unijnych realizowanych w uczelniach publicznych.....	121
<b>Halina Chłodnicka:</b> Wycena przedsiębiorstwa w upadłości a wartość godziwa .....	130
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk:</b> Controlling w zakładzie ubezpieczeń w świetle nowych uwarunkowań rynkowych.....	142
<b>Joanna Dyczkowska:</b> To what extent companies listed on alternative investment markets disclose strategic information in their annual reports? – comparative case studies.....	153
<b>Joanna Dynowska:</b> Czynniki ograniczające wdrażanie controllingu w świetle badań ankietowych .....	168
<b>Krzysztof Dziadek:</b> Wykorzystanie budżetowania w zarządzaniu projektami unijnymi – wyniki badań .....	176
<b>Wojciech Flieger:</b> Informatyczne wspomaganie zarządzania ryzykiem poprzez procedury audytu.....	186

<b>Magdalena Jaworzyńska:</b> Analiza strategiczna zakładu opieki zdrowotnej na potrzeby stworzenia jego modelu biznesowego – studium przypadku..	196
<b>Marcin Jędrzejczyk:</b> Addytywna, analityczna funkcja produkcji w ocenie poziomu zarządzania jednostką gospodarczą .....	208
<b>Angelika Kaczmarczyk:</b> Koncepcje wyceny a przydatność informacji sprawozdawczej małych przedsiębiorstw .....	216
<b>Zdzisław Kes:</b> Badanie nierównomierności odchyleń w kontroli budżetowej	224
<b>Ilona Kędzierska-Bujak:</b> Perspektywa interesariuszy a strategia Uniwersytetu Szczecińskiego – wybrane zagadnienia .....	235
<b>Marcin Klinowski:</b> Determinanty sukcesu projektów .....	245
<b>Konrad Kochański:</b> Formy ewidencji działalności gospodarczej a rachunkowość zarządcza w obszarze marketingu w świetle badań empirycznych...	255
<b>Tomasz Kondraszuk:</b> Projekt urzędniowy gospodarstwa jako narzędzie planowania strategicznego w rolnictwie.....	267
<b>Krzysztof Konstantyn:</b> Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za inwestycje w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	277
<b>Magdalena Kowalczyk:</b> Mierniki controllingu personalnego w jednostkach samorządu terytorialnego.....	287
<b>Jarosław Kujawski:</b> Demotywuujące i dysfunkcjonalne aspekty ceny transferowej .....	295
<b>Agnieszka Lew:</b> Badanie przez biegłego rewidenta przychodów i kosztów jako elementów podatnych na oszustwa księgowo.....	306
<b>Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny:</b> Technologia SOA w optymalizacji procesów biznesowych na przykładzie MPWiK Wrocław S.A.....	313
<b>Krzysztof Małys:</b> Controlling w publicznej szkole wyższej – zarys problemu	322
<b>Elżbieta Marcinkowska:</b> Outsourcing i offshoring procesu rachunkowości – modele dostawy usługi .....	333
<b>Marek Masztalerz:</b> Komunikacja w rachunkowości zarządczej .....	343
<b>Remigiusz Napiecek:</b> Współzależność głównych obszarów działania uczelni wyższej .....	352
<b>Bartłomiej Nita:</b> Stan i perspektywy rozwoju rachunkowości zarządczej w XXI wieku w praktyce.....	361
<b>Edward Nowak:</b> Klasyfikacyjna funkcja rachunkowości .....	373
<b>Marta Nowak:</b> Czy rachunkowość jest moralna? Dyskurs z pogranicza pomiaru gospodarczego oraz filozofii etyki.....	383
<b>Michał Poszwa:</b> Kasowe uznawanie kosztów uzyskania przychodów – konsekwencje dla rozliczeń i zarządzania .....	393
<b>Marzena Remlein:</b> Self-billing w transakcjach handlowych pomiędzy podmiotami grupy kapitałowej .....	401
<b>Dariusz Ryszard Rutowicz:</b> Wyzwania stojące przed rachunkowością zarządczą modeli biznesowych .....	409

<b>Dorota Śladkiewicz:</b> Wartość przedsiębiorstwa w świetle teorii zasobowej ..	419
<b>Anna Stroncsek, Sylwia Krajewska:</b> Oczekiwania jednostek sektora zamówień publicznych w zakresie wsparcia rachunkowości zarządczej przez zintegrowane systemy zarządzania.....	428
<b>Wiesław Szczęsny:</b> „Pułapka” rentowności w polityce finansowej przedsiębiorstw .....	436
<b>Alfred Szydelko:</b> Wpływ KSR nr 9 „Sprawozdanie z działalności” na rachunkowość .....	446
<b>Magdalena Szydelko:</b> Ramy koncepcyjne zastosowania benchmarkingu w klastrze .....	456
<b>Agnieszka Tubis:</b> Controlling procesu eksploatacji – wstępna charakterystyka	466
<b>Piotr Urbanek:</b> Przesłanki i bariery budżetowania operacyjnego w uczelni publicznej.....	477
<b>Wiesław Wasilewski:</b> Controlling ryzyka w instytucjach kultury.....	485
<b>Aleksandra Wiercińska:</b> Wykorzystanie benchmarkingu w zarządzaniu finansami szpitali na przykładzie województwa pomorskiego.....	491
<b>Grzegorz Zimon:</b> Wpływ strategii zarządzania zapasami na wyniki finansowe przedsiębiorstw .....	500

## Summaries

<b>Anna Balicka:</b> Ecological controlling in the company.....	13
<b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller:</b> The process of controlling implementation in companies practice .....	22
<b>Wioletta Baran, Sylwia Morawska:</b> Management control in organizational units of courts .....	32
<b>Piotr Bednarek:</b> Bonuses and rewards for internal auditors vs. internal audit effectiveness in a private and public sector .....	41
<b>Renata Biadacz:</b> Historical aspect of income statement of interwar period in Poland .....	55
<b>Małgorzata Białas:</b> Valuation of financial instruments at fair value in the banks	67
<b>Anna Bieniasz:</b> Determinants of return on equity of companies in the food industry .....	76
<b>Agnieszka Bienkowska, Zygmunt Kral, Anna Zablocka-Kluczka:</b> Strategic controlling of universities .....	84
<b>Adam Bujak:</b> The evaluation of investments relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise .....	103
<b>Andrzej Bytniewski:</b> A financial and accounting subsystem as an instrument for management accounting and controlling .....	111
<b>Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak:</b> Financial controlling in the EU projects implemented in public universities .....	121

<b>Halina Chłodnicka:</b> Valuation of an insolvent business vs. fair value .....	130
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk:</b> Controlling in the insurance company in the new market conditions.....	142
<b>Joanna Dyczkowska:</b> W jakim stopniu spółki notowane na rynkach alternatywnego obrotu ujawniają informacje strategiczne w raportach rocznych – analiza porównawcza przypadków .....	153
<b>Joanna Dynowska:</b> Factors that limit controlling implementation as revealed by questionnaire surveys.....	168
<b>Krzysztof Dziadek:</b> Use of budgeting in the EU projects management – research findings .....	176
<b>Wojciech Fliegner:</b> Computer aid of risk management through audit procedures .....	186
<b>Magdalena Jaworzyńska:</b> Strategic analysis of public healthcare centre to create its business model – case study .....	196
<b>Marcin Jędrzejczyk:</b> The additive, cost production function in the management assessment process of business entity .....	208
<b>Angelika Kaczmarczyk:</b> Valuation concepts vs. usefulness of reporting information of small businesses.....	216
<b>Zdzisław Kes:</b> The study of fluctuation of deviations in the budgeting control .....	224
<b>Iłona Kędzierska-Bujak:</b> The stakeholders perspective vs. the strategy of the University of Szczecin – selected issues .....	235
<b>Marcin Klinowski:</b> Project success factors .....	245
<b>Konrad Kochański:</b> Account and tax books vs. management accountancy in the area of marketing in the light of empirical research .....	255
<b>Tomasz Kondraszuk:</b> Appliance project of agricultural farm as a tool for strategic planning in agriculture .....	267
<b>Krzysztof Konstantyn:</b> The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for investment in building construction enterprises .....	277
<b>Magdalena Kowalczyk:</b> Personnel controlling measures in local government units.....	287
<b>Jarosław Kujawski:</b> Demotivating and dysfunctional aspects of transfer price .....	295
<b>Agnieszka Lew:</b> Auditor’s revenue and expense audit as an element susceptible to accounting fraud .....	306
<b>Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieliąg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny:</b> SOA technology in business process optimalization on the example of MPWiK Wrocław S.A. ....	313
<b>Krzysztof Małys:</b> Controlling in public institutions of higher education – the outline of the problem.....	322
<b>Elżbieta Marcinkowska:</b> Outsourcing and offshoring of accounting process – service delivery models .....	333
<b>Marek Masztalerz:</b> Communication in management accounting.....	343

---

<b>Remigiusz Napiecek:</b> Interdependence of the main areas of university activity .....	352
<b>Bartłomiej Nita:</b> The state and development trends of management accounting in 21 <sup>st</sup> century in practice .....	361
<b>Edward Nowak:</b> The discriminant function of accounting .....	373
<b>Marta Nowak:</b> Is accounting moral? Discourse on economic measurement and philosophy of ethics .....	383
<b>Michał Poszwa:</b> Checkout the cost to obtain revenue recognition – implications for settlements and management .....	393
<b>Marzena Remlein:</b> Self-billing in commercial transactions between the entities of the capital group.....	401
<b>Dariusz Ryszard Rutowicz:</b> Challenges facing management accounting of business models.....	409
<b>Dorota Śładkiewicz:</b> Enterprise value in the light of resource-based theory ..	419
<b>Anna Stroncsek, Sylwia Krajewska:</b> Expectations of public procurement sector units concerning the support for managerial accounting through integrated management systems .....	428
<b>Wiesław Szczęsny:</b> The “trap” of profitability in the financial policy of enterprises .....	436
<b>Alfred Szydelko:</b> The influence of the Polish Accounting Standard No. 9 “Report on the activities” on accounting .....	446
<b>Magdalena Szydelko:</b> A conceptual framework for benchmarking companies in a cluster.....	456
<b>Agnieszka Tubis:</b> Controlling of maintenance and operation process – preliminary characteristics.....	466
<b>Piotr Urbanek:</b> Premises and barriers of operational budgeting in public higher education institution .....	477
<b>Wiesław Wasilewski:</b> Risk controlling in cultural institutions.....	485
<b>Aleksandra Wiercińska:</b> The use of benchmarking in the financial management of hospitals on the example of Pomeranian Voivodeship.....	491
<b>Grzegorz Zimon:</b> Influence of inventory management strategy on financial results of companies .....	500

## Marzena Remlein

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu  
e-mail: marzena.remlein@ue.poznan.pl

---

# SELF-BILLING W TRANSAKCJACH HANDLOWYCH POMIĘDZY PODMIOTAMI GRUPY KAPITAŁOWEJ

---

# SELF-BILLING IN COMMERCIAL TRANSACTIONS BETWEEN THE ENTITIES OF THE CAPITAL GROUP

---

DOI: 10.15611/pn.2015.399.39

**Streszczenie:** Przedmiotem rozważań niniejszego artykułu jest proces self-billingu transakcji handlowych dokonywanych pomiędzy jednostkami funkcjonującymi w grupie kapitałowej. Celem opracowania jest przedstawienie istoty self-billingu oraz podstaw prawnych wdrożenia i funkcjonowania samofakturowania transakcji handlowych w polskich grupach kapitałowych. Podjęto również próbę zidentyfikowania zalet i wad self-billingu. W poszczególnych częściach artykułu określono istotę self-billingu oraz przedstawiono prawne aspekty samofakturowania transakcji handlowych, zarówno w odniesieniu do Unii Europejskiej, jak i Polski. W dalszej kolejności omówiono proces dokumentowania transakcji handlowych w grupie kapitałowej. Całość rozważań kończy zestawienie zalet i wad self-billingu.

**Słowa kluczowe:** self-billing, samofakturowanie, grupa kapitałowa, transakcje handlowe.

**Summary:** The subject of the article is the process of self-billing of commercial transactions between entities operating in the capital group. The aim of the paper is to present the essence of self-billing and the legal basis for the implementation of the self-billing of commercial transactions in the Polish capital groups. An attempt was made to identify the advantages and disadvantages of self-billing. First part of the article presents the essence and legal aspects of self-billing, both in the European Union and in Poland. Next part describes the process for documenting commercial transactions in the capital group. The whole discussion ends with a summary of the advantages and disadvantages of self-billing.

**Keywords:** self-billing, capital group, commercial transactions.

## 1. Wstęp

Self-billing, czyli samofakturowanie transakcji gospodarczych, jest stosunkowo nową metodą stosowaną w Polsce. Nie jest ona tak powszechna jak tradycyjna procedura wystawiania faktur, jednak wraz ze zmieniającymi się przepisami zyskuje na popularności. W szczególności cieszy się ona zainteresowaniem w podmiotach funkcjonujących w ramach złożonej struktury gospodarczej, jaką jest grupa kapitałowa.



Self-billing oznacza zmianę ról uczestników transakcji handlowej w procesie wystawiania faktury. W tym przypadku obowiązek wystawienia faktury leży po stronie nabywcy.

Przedmiotem rozważań niniejszego opracowania jest proces self-billingu transakcji handlowych dokonywanych pomiędzy jednostkami gospodarczymi grupy kapitałowej. Celem artykułu jest przedstawienie istoty self-billingu oraz podstaw prawnych wdrożenia i funkcjonowania samofakturowania transakcji handlowych w polskich grupach kapitałowych. Podjęto również próbę zidentyfikowania zalet i wad self-billingu.

Osiągnięcie powyższego celu wymaga realizacji celów szczegółowych:

- określenie istoty self-billingu,
- przedstawienie prawnych aspektów samofakturowania transakcji handlowych, zarówno w odniesieniu do Unii Europejskiej, jak i Polski,
- omówienie procesu dokumentowania transakcji handlowych przeprowadzanych w grupie kapitałowej,
- zestawienie zalet i wad self-billingu.

Cel opracowania przesądził o wyborze adekwatnych metod badawczych. W artykule posłużono się metodą analizy przepisów prawnych, metodą obserwacji oraz dedukcji.

## 2. Prawne aspekty fakturowania transakcji handlowych

Podstawę prawną w procesie wystawiania faktur w obrocie gospodarczym stanowią przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>1</sup>. Ustawa ta stanowi część unijnego systemu VAT, którego ramy wyznacza dyrektywa 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Przepisy ustawy o podatku VAT definiują fakturę jako dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej, zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie [Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 2, pkt 31]. Faktura jest zatem dokumentem o ściśle określonym przeznaczeniu, zawierającym określone przepisami elementy pozwalające zidentyfikować zarówno przedmiot, jak i podmioty transakcji. Nie ma zatem dowolności w wystawianiu faktur. W myśl przepisów ustawy o VAT wystawienie faktury jest obowiązkiem sprzedawcy, jeżeli nabywcą towaru/usługi jest przedsiębiorca lub instytucja. W przypadku, gdy nabywca jest osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej lub jest to sprzedaż zwolniona z podatku VAT, wówczas nie ma takiego obowiązku.

Alternatywnym rozwiązaniem do faktury papierowej jest faktura elektroniczna. Zgodnie z przepisami ustawy o podatku VAT, faktura elektroniczna to faktura w formie elektronicznej wystawiona i otrzymana w dowolnym formacie elektronicznym [Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 2, pkt 32]. Ustawodawca nie narzuca

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w dalszej części artykułu będzie określana również jako ustawa o podatku VAT lub ustawa o VAT.

formatu komputerowego, w jakim faktura ma zostać wystawiona; w tej kwestii pozostawia dowolność wystawcy faktury.

W przypadku faktur wystawianych w formie elektronicznej podmiot, który wyraża wolę wystawienia takiej faktury, musi spełniać dwa warunki [Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 106m]:

- wyrażenie zgody przez odbiorcę na otrzymanie faktury w formie elektronicznej,
- zapewnienie autentyczności pochodzenia, integralności i czytelności faktury.

Niezależnie jednak od formy wystawienia, faktura to dokument mający znaczenie gospodarcze, księgowo-podatkowe, zawierający dokładne informacje dotyczące dokumentowanej transakcji. Ustawodawca, określając elementy, jakie wymagane są w fakturze, dokonał ich podziału na [Krywan 2014, s. 933]:

- obowiązkowe,
- fakultatywne,
- elementy, które nie odnoszą się do wszystkich faktur.

W znaczeniu gospodarczym faktura spełnia dwa cele: dowodowy i informacyjny.

W znaczeniu księgowo-podatkowym, celem wystawienia faktury jest prawidłowe określenie podatku oraz jego rozliczenie z fiskusem [Barnik, Gierszewska 2014, s. 19].

### 3. Kategoria self-billingu w Unii Europejskiej

Najczęstszym sposobem dokumentowania transakcji gospodarczej jest wystawienie faktury przez sprzedającego przedmiot transakcji. Jednak, zarówno unijne przepisy dotyczące procedury fakturowania, jak i polska ustawa o podatku VAT dopuszczają możliwość odwrócenia ról podmiotów uczestniczących w transakcji i przeniesienie obowiązku wystawienia faktury na nabywcę towaru lub usługobiorcę.

Wprowadzenie systemu self-billingu pomiędzy sprzedawcą a nabywcą oznacza, że to nabywca staje się podmiotem zobowiązanym do wystawienia faktury w formie papierowej lub elektronicznej. Nabywca dokonuje tej czynności w imieniu i na rzecz sprzedawcy, ponieważ transakcja, którą dokumentuje, pozostaje dokonana przez sprzedawcę, na którym nadal ciąży obowiązek rozliczenia jej skutków.

Kategoria samofakturowania jest stosunkowo nową, jednak dynamicznie i często podlegającą zmianom prawnym, zarówno na gruncie europejskim, jak i krajowym. Pierwsze przepisy dotyczące self-billingu pojawiły się na mocy dyrektywy 2001/115/WE z dnia 20 grudnia 2001 r. zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG w celu uproszczenia, modernizacji i harmonizacji ustanowionych warunków fakturowania w zakresie podatku od wartości dodanej. Państwa członkowskie zostały zobowiązane do implementacji postanowień dyrektywy i dostosowania przepisów krajowych w terminie do 1 stycznia 2004 r. Polska, przystępując do UE z dniem 1 maja 2004 r., miała obowiązek dostosowania swoich przepisów do prawa unijnego na dzień akcesji.

Przed wprowadzeniem jednolitych przepisów prawnych na terenie Unii Europejskiej ustawodawstwo poszczególnych krajów członkowskich się różniło. Dla

przykładu, w Wielkiej Brytanii i Szwecji przepisy przewidywały możliwość samofakturowania, natomiast w Hiszpanii mimo braku stosownych regulacji, proces self-billingu był stosowany, a nawet akceptowany przez władze skarbowe. Z kolei we Francji i Włoszech funkcjonował system prefakturowania, który wymuszał otrzymanie od nabywcy informacji, które powinna zawierać przyszła faktura, wystawiona przez dostawcę przedmiotu transakcji. W praktyce jednak faktura była sporządzana przez nabywcę, podpisywana przez dostawcę i odsyłana do nabywcy.

Większość powyższych różnic w krajach członkowskich zniknęła dzięki nowelizacji VI dyrektywy, która wyznaczyła swego rodzaju ramy self-billingu. Mimo to państwa członkowskie w dalszym ciągu miały możliwość indywidualnego określania warunków niezbędnych w celu stosowania self-billingu. Dopiero dyrektywa 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r., nowelizująca wcześniejszą dyrektywę 2006/112/WE, ograniczyła kompetencje państw członkowskich w zakresie samofakturowania. Regulacje wspomnianej dyrektywy poszczególne kraje miały obowiązek uwzględnić w przepisach wewnętrznych do 31 grudnia 2012 r., a stosowne przepisy krajowe zaczęły obowiązywać od 1 stycznia 2013 roku [Prašat 2010, s. 30].

#### 4. Self-billing w polskim prawie gospodarczym

Self-billing, mimo że jest kategorią stosunkowo nową, to zyskuje sobie coraz większą rzeszę zwolenników również w naszym kraju. Wzrost zainteresowania samofakturowaniem można uzasadnić korzystnymi zmianami przepisów prawnych w tym zakresie, przez co procedura wystawienia faktury przez nabywcę jest mniej skomplikowana i łatwiejsza w dostępie dla szerokiego grona podmiotów gospodarczych.

Przepisy ustawy o podatku VAT nakładają na obie strony transakcji, chcące wdrożyć system samofakturowania, obowiązek spełnienia dwóch podstawowych warunków [Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 106 d]:

- zawarcie porozumienia w sprawie samofakturowania,
- stworzenie procedury zatwierdzania faktur przez sprzedawcę.

Obecnie obowiązujące przepisy nie określają wprost formy porozumienia. Strony transakcji mogą zdecydować, czy porozumienie zostanie zawarte w formie umowy, jednak od 1 stycznia 2013 r. taka forma nie jest już obowiązkowa. Nie ma również obowiązku informowania właściwego naczelnika urzędu skarbowego o zawarciu takiego porozumienia ani też dostarczania jego odpisu. Zatem porozumienie może zostać zawarte poprzez:

- uzgodnienie przesyłania faktur pocztą elektroniczną, w formie wiadomości e-mail, bądź
- zawarcie dodatkowych zapisów o samofakturowaniu w umowie handlowej zawartej pomiędzy stronami.

Obowiązujące przepisy nie określają również okresu, na jaki powinno być zawarte porozumienie. Do 31 grudnia 2012 r. umowa o samofakturowaniu mogła być podpisana maksymalnie na 2 lata.

Drugi warunek przewidziany przepisami ustawy o podatku VAT, dotyczący procedury zatwierdzania faktur przez dostawcę, również nie jest sformalizowany. Ustawodawca, nie podając wprost, w jakiej formie miałyby następować ta akceptacja, pozostawia dowolność w jej ustanowieniu stronom porozumienia. Według przepisów obowiązujących do 31 grudnia 2012 r. zatwierdzenie faktury przez sprzedającego odbywało się w formie podpisu. Obecnie brak sformalizowanych wymogów w tej kwestii pozwala wypracować stronom porozumienia różne rozwiązania umożliwiające spełnienie tego warunku. Przykładowo, sprzedający może upoważnić pracownika strony kupującej do zatwierdzania wystawionych faktur w jego imieniu. Jest to jednak rozwiązanie dość ryzykowne, ponieważ w takim przypadku sprzedawca, w którego imieniu wystawiane są faktury traci praktycznie kontrolę nad całym procesem dokumentowania transakcji, które zachodzą pomiędzy nim a nabywcą towarów lub usług [Waślicki 2013].

## **5. Dokumentowanie transakcji dokonywanych pomiędzy jednostkami grupy kapitałowej**

Jednostki gospodarcze działające na rynku, chcąc osiągnąć swoje cele, wchodzą w liczne, różnorodne, bezpośrednie i pośrednie związki z innymi jednostkami. Takie zorganizowane współdziałanie jednostek może przybierać różne formy: począwszy od jednorazowych umów kupna-sprzedaży, poprzez umowne formy trwałego współdziałania w najróżniejszych dziedzinach życia gospodarczego, na związkach kapitałowych o różnej skali i nasileniu kończąc. W wyniku zaistniałego pomiędzy jednostkami związku o charakterze kapitałowym, który powoduje, że jedna jednostka sprawuje wyłączną kontrolę nad pozostałymi, powstaje złożona struktura gospodarcza określana mianem grupy kapitałowej.

Związki występujące pomiędzy jednostkami grupy kapitałowej nie sprowadzają się jednak tylko do powiązań kapitałowych. W codziennej działalności gospodarczej duże znaczenie odgrywiają transakcje handlowe. Jednostki gospodarcze funkcjonujące w ramach grupy kapitałowej oprócz transakcji dokonywanych z podmiotami z tzw. otoczenia, również realizują kontrakty handlowe pomiędzy sobą. Przedmiotem sprzedaży, podobnie jak w transakcjach zewnętrznych, są wyroby gotowe, półfabrykaty, towary, materiały, usługi, środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne.

Przeprowadzenie transakcji handlowej podlega obowiązkowi udokumentowania, poprzez wystawienie faktury. W zależności od rodzaju transakcji i podmiotu wystawiającego fakturę, w obrocie gospodarczym najczęściej spotykane rodzaje faktur to: faktura VAT, faktura VAT korygująca, faktura zaliczkowa, faktura VAT marża, faktura uproszczona, faktura RR, faktura wystawiana przez małego podatnika oraz faktura wystawiana w systemie samofakturowania.

W przypadku grup kapitałowych dużym zainteresowaniem cieszy się faktura wystawiana w formie elektronicznej, której stosowanie wiąże się z koniecznością spełnienia dwóch warunków.

Pierwszym warunkiem jest wyrażenie zgody przez odbiorcę na otrzymywanie faktury w formie elektronicznej. Żadne przepisy nie precyzują, w jakiej formie ma być wyrażona ta zgoda. Może to być forma pisemna w postaci oświadczenia, która wydaje się najbardziej rozważna, ponieważ jest trudna do zakwestionowania, forma elektroniczna w postaci wiadomości e-mail czy SMS, a także forma ustna. Akceptacja otrzymywania faktur w formie elektronicznej może również nastąpić w sposób dorozumiany, co oznacza, że odbiorca, dokonując zapłaty za fakturę otrzymaną w wiadomości e-mail, jednocześnie akceptuje sposób jej otrzymania [Barcik, Gierszewska 2014, s. 279-281].

Drugi warunek, jaki musi spełnić podatnik, to zapewnienie autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury. Autentyczność pochodzenia faktury oznacza pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury. Natomiast przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura [Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 106 m].

Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług [Wycisłok 2013, s. 16-17].

## 6. Zalety i wady self-billingu w grupie kapitałowej

Wstąpienie Polski do Unii Europejskiej i dostosowanie polskich przepisów podatkowych do regulacji wyznaczonych przez ustawodawcę europejskiego sprawiło, iż samofakturowanie w Polsce stało się możliwe. Początkowo ustawodawca europejski pozostawił poszczególnym krajom członkowskim pewną swobodę w tworzeniu ram samofakturowania na szczeblu lokalnym, co sprawiło, że polskie przepisy w tym zakresie były dość restrykcyjne i mogły zniechęcać do stosowania omawianej procedury. Obecnie obowiązujące przepisy są dostosowane do regulacji unijnych, czego wyrazem jest rezygnacja z obowiązku zawiadamiania naczelnika właściwego urzędu skarbowego o wdrożeniu procedury samofakturowania, brak także wytycznych odnoszących się do sposobu zatwierdzania faktur przez sprzedającego.

Zmiany przepisów prawnych, mające charakter udogodnień dla zainteresowanych stron, sprawiły, że proces samofakturowania stał się bardziej atrakcyjny i popularny. Jest to rozwiązanie, którego wdrożeniem powinny zainteresować się podmioty gospodarcze przeprowadzające w sposób ciągły i powtarzalny, transakcje handlowe z jednym lub grupą odbiorców zarówno polskich, jak i zagranicznych. W szczególności korzyści z zastosowania self-billingu można zauważyć w jednostkach funkcjonujących w ramach grupy kapitałowej. Powstanie grupy kapitałowej podyktowane jest różnymi względami [Remlein 2013, s. 36-41], a ich realizacja zależy od współpracy pomiędzy podmiotami ją tworzącymi. Transakcje dokonywane

pomiędzy jednostkami grupy kapitałowej nie odbiegają w swej istocie od transakcji pomiędzy jednostkami niepowiązanymi kapitałowo. Atutem może jednak okazać się wspólna, ujednoczona polityka dotycząca rozliczeń finansowych pomiędzy nimi, np. cash pooling, netting czy właśnie self-billing.

Samofakturowanie jest procesem, który sprawdza się w przypadku partnerów handlowych, którzy mają pozytywne doświadczenia we współpracy i darzą się zaufaniem. Sprawny proces samofakturowania może przynieść wiele korzyści każdej ze stron, jednocześnie wszelkie nieprawidłowości w jego funkcjonowaniu mogą mieć negatywne skutki dla obu partnerów.

Zaletą self-billingu jest ograniczenie rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym a udokumentowanym na fakturze. Poza tym, z punktu widzenia kupującego, wyeliminowany zostaje problem nieterminowego otrzymywania faktur, co z kolei przekłada się na korzyść związaną z możliwością korzystania z prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu zakupionych towarów bądź usług.

Dodatkowo dobrze zaimplementowany proces samofakturowania pomiędzy jednostkami grupy kapitałowej przekłada się na redukcję kosztów. U sprzedającego jest to wyraźnie zauważalne, nie wystawia on bowiem faktury, natomiast u kupującego, pomimo dodatkowej pracy związanej z przygotowaniem faktury, do minimum ogranicza się prace związane z kontrolą danych faktury ze stanem faktycznym, a wyeliminowanie rozbieżności pomiędzy nimi skutkuje brakiem reklamacji i konieczności wystawiania faktur korygujących. Poza tym stosowanie procedury self-billingu znacznie przyspiesza obieg dokumentów, proces księgowania, a także terminowe regulowanie zobowiązań przez nabywcę.

W procesie samofakturowania podmiot sprzedający traci kontrolę nad procesem wystawiania faktur na rzecz nabywcy przedmiotu transakcji. Zatem wszystkie przypadki, w których nabywca wystawi fakturę niepoprawnie bądź z opóźnieniem, oznaczają dla podmiotu sprzedającego problemy z prawidłową kalkulacją i terminowym rozliczeniem podatku należnego z tytułu dostarczonych towarów czy wykonanych usług.

W myśl obowiązujących przepisów wdrożenie procedury samofakturowania nie wymaga pisemnego porozumienia pomiędzy stronami. Praktyka gospodarcza pokazuje jednak, iż w grupach kapitałowych umowa przybiera formę pisemną, w której określa się typ transakcji, przedmiot sprzedaży, etapy procesu samofakturowania oraz zasady obiegu dokumentu. Wyraźnie określone w porozumieniu zasady współpracy mają istotne znaczenie dla pomyślności całego procesu samofakturowania oraz współpracy biznesowej podmiotów.

Korzystnym rozwiązaniem dla partnerów handlowych jest wprowadzenie samofakturowania z jednoczesnym wprowadzeniem faktur wystawianych w formie elektronicznej. E-faktura w procesie samofakturowania przekłada się na znaczne obniżenie kosztów, które generują faktury wystawiane w formie tradycyjnej (papierowej).

## 7. Zakończenie

Analiza obowiązujących przepisów prawnych w zakresie stosowania procedury self-billingu pozwala stwierdzić, że w ciągu 10 lat od wstąpienia Polski do Unii Europejskiej ograniczono do minimum wymagania związane z wprowadzeniem tego sposobu dokumentowania transakcji. Rola ustawodawcy europejskiego jest nie do przecenienia, obliuguje on bowiem kraje członkowskie do dostosowania swoich przepisów do ram wyznaczonych przez dyrektywę UE. Samofakturowanie uwolnione od restrykcyjnych przepisów podatkowych staje się coraz bardziej popularne. Jest swego rodzaju narzędziem w rękach podatników, dzięki któremu mogą unowocześnić swój biznes oraz poprawić relacje z partnerami handlowymi.

Samofakturowanie jest alternatywą dla tradycyjnego sposobu dokumentowania operacji handlowych. To procedura, która w niedalekiej przyszłości może wyprzeć tradycyjny sposób wystawiania faktury. Prawidłowo wdrożona i stosowana procedura samofakturowania, przy niewielkich nakładach, znacznie usprawnia proces rozliczenia transakcji oraz redukuje koszty jej obsługi.

Samofakturowanie powiązane z wdrożeniem e-faktur jest przyszłością w procesach związanych z dokumentowaniem transakcji kupna-sprzedaży, podlegających rozliczeniom podatkowym. Wprowadzenie samofakturowania i implementacja e-faktur pomiędzy partnerami handlowymi, z zachowaniem wszystkich zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych i wzajemnej troski o poprawność działania procesu samofakturowania, przy jednocześnie niewielkich kosztach związanych z zastosowaniem tych rozwiązań może przyczynić się do wzrostu konkurencyjności poszczególnych podmiotów, jak również całej grupy kapitałowej.

## Literatura

- Barnik P., Gierszewska K., 2014, *Faktura VAT w pytaniach i odpowiedziach*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Dyrektywa 2001/115/WE z dnia 20 grudnia 2001 r. zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG w celu uproszczenia, modernizacji i harmonizacji ustanowionych warunków fakturowania w zakresie podatku od wartości dodanej, Dz.U. WE L15/24.
- Dyrektywa 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz.U. WE L347/1.
- Dyrektywa 2010/45/UE z dnia 10 lipca 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w doniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania, Dz.U. L 189/1.
- Krywan T., 2014, *VAT. Komentarz 2014*, Unimex, Warszawa.
- Pralat N., 2010, *Samofakturowanie krok po kroku*, „Przegląd Podatkowy”, nr 12.
- Remlein M., 2013, *Rachunkowość grup kapitałowych*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. nr 54, poz. 535.
- Waślicki T., 2013, *Samofakturowanie od 1 stycznia 2014 r.*, <http://www.ekspertbeck.pl/samofakturowanie-od-1-stycznia-2014-r/> (14.04.2014).
- Wyciśłok J., 2013, *Faktury VAT. Zasady fakturowania, zmiany od 1.1.2013*, C. H. Beck, Warszawa.