

### **ROZDZIAŁ III**

#### **ZASADY PROWADZENIA PODATKOWEJ KSIĘGI PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW**

W celu ustalenia właściwej wysokości uzyskanego przychodu, wydatkowanych kosztów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, dochodu, a co za tym idzie - właściwej wysokości należnego fiskusowi podatku, ustawa zobowiązuje podatnika do prowadzenia rzetelnej ewidencji podatkowej mających miejsce zdarzeń gospodarczych. Z reguły podatnicy prowadzący pozarolniczą działalność gospodarczą mniejszych lub średnich rozmiarów dokonują zapisów w podatkowej księdze przychodów i rozchodów, choć istnieje także możliwość skorzystania z ryczałtowych form rozliczeń, bądź też z prowadzenia ksiąg rachunkowych. Trzeba jednak pamiętać, że w wielu przypadkach brak wyboru co do innej formy opodatkowania aniżeli na zasadach ogólnych (z podatkową księgą przychodów i rozchodów) może wynikać z rodzaju prowadzonej przez podatnika działalności, bądź też z wysokości osiągniętego przez niego z tej działalności w poprzednim roku podatkowym dochodu.

Sposób prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów, szczegółowe warunki, jakim powinna odpowiadać ta księga, aby stanowiła dowód pozwalający na określenie zobowiązań podatkowych, oraz szczegółowy zakres obowiązków związanych z jej prowadzeniem, a także terminy zawiadomienia urzędu skarbowego o prowadzeniu księgi wynikają obecnie z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

#### **1. Zmiany rozporządzenia w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów**

Z dniem 15 marca 2007 r. weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z 16 lutego 2007 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Dostosowało ono te przepisy do znowelizowanej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a także do nowej ustawy o opłacie skarbowej.

Przewidziano nowy wzór podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Nie ma już w nim kolumny, w której podatnicy wykazywali koszty reprezentacji reklamy objęte limitem (dotychczasowa kolumna nr 12). Od 1 stycznia 2007 r. była ona i tak pusta, gdyż ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych w nowym brzmieniu całkowicie wyłącza z kosztów podatkowych wydatki na reprezentację, za to pozwala wliczać w koszty podatkowe wszystkie wydatki na reklamę (niezależnie od tego, czy jest to reklama publiczna, czy niepubliczna) - w pełnej wysokości (zniesiono bowiem limit 0,25% przychodów dla reklamy niepublicznej). Zmieniła się także numeracja dalszych kolumn księgi:

- ▶ kolumna 12 - „wynagrodzenia w gotówce i w naturze”,
- ▶ kolumna 13 - „pozostałe wydatki”,
- ▶ kolumna 14 - „razem wydatki (12+13)”.

Kolumna 15 jest zaś pusta. W związku ze zmianą samej księgi, nowe brzmienie mają także objaśnienia do podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

Od 1 stycznia 2007 r. - wedle nowej ustawy o opłacie skarbowej - zapłaty opłaty skarbowej można dokonać w formie gotówkowej w kasie organu lub bezgotówkowej na rachunek organu podatkowego, ewentualnie zaś do rąk inkasenta. Tylko do końca 2008 roku prawodawca dopuszczał wykorzystanie starych znaków opłaty skarbowej. Zgodnie zaś z nowymi przepisami, od początku 2009 r. nie można już sporządzać dowodu wewnętrznego dla opłat uiszczanych znakami opłaty skarbowej.

Usunięto również dotychczasową regulację szczególną, dotyczącą ewidencjonowania przychodów przez podatników opłacających podatek VAT oraz w razie likwidacji działalności, zmiany umowy spółki lub zmiany wspólnika w ciągu roku podatkowego. **Uchylone zostały więc przepisy § 22 i § 23 rozporządzenia** w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów regulujące ewidencjonowanie niektórych przychodów. Chodziło o dostosowanie do przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dotyczących daty powstania przychodu w działalności gospodarczej.

Drobne zmiany w omawianym rozporządzeniu zaszły również z początkiem 2011 r., a istotne 11 maja 2013 r. m.in. związane ze zmianą nazewnictwa dowodów księgowych oraz koniecznością dokonywania korekt kosztów uzyskania przychodów w związku nieterminowym regulowaniem zobowiązań z tytułu zakupu towarów lub usług.

#### **2. Podmioty zobowiązane do prowadzenia księgi**

Według art. 24a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podmiotami

zobowiązanymi do prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów są zasadniczo:

- ▶ osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, wykonyujące działalność gospodarczą;
- ▶ jak również osoby wykonujące działalność na podstawie umów agencyjnych i umów na warunkach zlecenia, zawartych na podstawie odrębnych przepisów;
- ▶ prowadzące działy specjalne produkcji rolnej, jeżeli osoby te zgłosiły zamiar prowadzenia tej księgi;

▶ duchowni, którzy zrzekli się opłacania zryczałtowanego podatku dochodowego. Z obowiązku tego zwolnione są natomiast osoby: opłacające podatek dochodowy w formach zryczałtowanych, wykonujące wyłącznie usługi przewozu osób i towarów taborom konnym, wykonujące zawód adwokata wyłącznie w zespole adwokackim, lub dokonujące odpłatnego zbycia (sprzedaży) składników majątku po likwidacji działalności gospodarczej prowadzonej samodzielnie bądź otrzymanych w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną lub wystąpieniem z takiej spółki.

Podatkowej księgi przychodów i rozchodów nie prowadzą natomiast wymienione na wstępie podmioty (osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie), jeżeli ich przychody za poprzedni rok podatkowy wyniosły w walucie polskiej co najmniej równowartość 1.200.000 euro. Według bowiem art. 24a ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych dotyczy osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych, spółek jawnych osób fizycznych oraz spółek partnerskich, jeżeli ich przychody, w rozumieniu art. 14, za poprzedni rok podatkowy wyniosły w walucie polskiej co najmniej równowartość kwoty określonej w euro w przepisach o rachunkowości. Odnosimy to do art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że przepisy ustawy o rachunkowości **muszą stosować** - a więc prowadzić tzw. **pełną księgowość** - z mające siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu w Polsce m.in.: osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie i spółdzielnie socjalne, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy wyniosły co najmniej równowartość w walucie polskiej **1.200.000 euro**. Po przekroczeniu tej kwoty przychodu należy więc obowiązkowo od nowego roku zaprowadzić księgi rachunkowe.

Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie mogą prowadzić księgi rachunkowe od początku następnego roku obrotowego także, jeśli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy są niższe niż równowartość w walucie polskiej **1.200.000 euro**. W tym przypadku osoby te lub wspólnicy przed rozpoczęciem roku obrotowego są obowiązani do zawiadomienia o tym urzędu skarbowego, właściwego w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym. W obu wypadkach limit wyrażony w euro przelicza się obecnie na walutę polską po średnim kursie ogłoszonym przez Narodowy Bank Polski, na dzień 30 września roku poprzedzającego rok obrotowy<sup>4</sup>. Na 2014 r. limit ten wynosi:  $1.200.000 \times 4,2163 \text{ zł/euro} = \mathbf{5.059.560 \text{ zł}}$ . Jeśli osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie nie prowadzą ksiąg rachunkowych na zasadach określonych w ustawie o rachunkowości, winny stosować podatkową księgę przychodów i rozchodów.